



Συλλογή της Νομολογίας

ΠΡΟΤΑΣΕΙΣ ΤΟΥ ΓΕΝΙΚΟΥ ΕΙΣΑΓΓΕΛΕΑ
HENRIK SAUGMANDSGAARD ØE
της 19ης Δεκεμβρίου 2018¹

Υπόθεση C-598/17

**A-Fonds
κατά
Inspecteur van de Belastingdienst**

[αίτηση του Gerechtshof 's-Hertogenbosch
(εφετείου Hertogenbosch, Κάτω Χώρες)
για την έκδοση προδικαστικής αποφάσεως]

«Προδικαστική παραπομπή – Υφιστάμενες ενισχύσεις και νέες ενισχύσεις – Έννοια της “νέας ενισχύσεως” – Παράνομη ενίσχυση – Επιστροφή του φόρου μερισμάτων – Καθεστώς που εκτείνεται σε εταιρίες εγκατεστημένες εκτός του οικείου κράτους μέλους – Ελεύθερη κυκλοφορία των κεφαλαίων – Ρόλος των εθνικών δικαστηρίων – Δυνατότητα των εθνικών δικαστηρίων να εκτιμούν τα της εφαρμογής ενός καθεστώτος ενισχύσεων υπό το πρίσμα διατάξεων της Συνθήκης ΛΕΕ άλλων από τα άρθρα 107 και 108 – Αποκλειστική αρμοδιότητα της Επιτροπής»

I. Εισαγωγή

1. Η παρούσα αίτηση προδικαστικής αποφάσεως, την οποία υπέβαλε το Gerechtshof 's-Hertogenbosch (εφετείο Hertogenbosch, Κάτω Χώρες), αφορά την ερμηνεία των άρθρων 107 και 108 ΣΛΕΕ².
2. Η παρούσα προδικαστική παραπομπή εντάσσεται στο πλαίσιο ένδικης διαφοράς μεταξύ του A-Fonds, οργανισμού επενδύσεων διεπόμενου από το γερμανικό δίκαιο, και του Inspecteur van de Belastingdienst (επιθεωρητή της φορολογικής αρχής, Κάτω Χώρες, στο εξής: φορολογική αρχή). Ο A-Fonds επιδιώκει την επιστροφή του ολλανδικού φόρου μερισμάτων που παρακρατήθηκε για τις χρήσεις 2002/2003 έως 2007/2008, επικαλούμενος το προβλεπόμενο στο άρθρο 63 ΣΛΕΕ δικαίωμα ελεύθερης κυκλοφορίας των κεφαλαίων.
3. Η φορολογική αρχή αρνήθηκε την επιστροφή αυτή με την αιτιολογία ότι ο A-Fonds δεν είναι εγκατεστημένος στις Κάτω Χώρες. Το αιτούν δικαστήριο θεωρεί ότι η άρνηση αυτή συνιστά παράβαση του άρθρου 63 ΣΛΕΕ και ότι, για την άρση της, πρέπει να γίνει δεκτό το αίτημα επιστροφής του φόρου μερισμάτων που υπέβαλε ο A-Fonds.

¹ Γλώσσα του πρωτοτύπου: η γαλλική.

² Για λόγους σαφήνειας, στις παρούσες προτάσεις θα αναφέρομαι στις διατάξεις της Συνθήκης ΛΕΕ, ενώ η Συνθήκη που ίσχυε κατά την επίμαχη περίοδο 2002 έως 2008 ήταν η Συνθήκη ΕΚ.

4. Ωστόσο, το εν λόγω δικαστήριο διερωτάται αν μια τέτοια απόφαση είναι συμβατή με το δίκαιο περί κρατικών ενισχύσεων. Εκτιμώντας ότι το ολλανδικό φορολογικό μέτρο που προβλέπει την επιστροφή του φόρου μερισμάτων συνιστά υφιστάμενο καθεστώς κρατικών ενισχύσεων, το αιτούν δικαστήριο ερωτά, κατ' ουσίαν, αν η αποδοχή του αιτήματος επιστροφής του φόρου μερισμάτων, που υπέβαλε ο A-Fonds βάσει του άρθρου 63 ΣΛΕΕ, αντιβαίνει στη ρύθμιση περί κρατικών ενισχύσεων, καθόσον η εν λόγω απόφαση θα έχει ως αποτέλεσμα τη διεύρυνση του κύκλου των δικαιούχων του επίμαχου καθεστώτος ενισχύσεων.

5. Με τις παρούσες προτάσεις θα εξηγήσω, κυρίως, τους λόγους για τους οποίους φρονώ ότι το αιτούν δικαστήριο δεν είναι αρμόδιο να ελέγξει αν η σχετική προϋπόθεση κατοικίας, στο πλαίσιο του επίμαχου ολλανδικού φορολογικού μέτρου στην υπόθεση της κύριας δίκης, είναι συμβατή με το άρθρο 63 ΣΛΕΕ, λαμβανομένης υπόψη της απορρέουσας από τα άρθρα 107 και 108 ΣΛΕΕ, όπως ερμηνεύθηκαν από το Δικαστήριο στις αποφάσεις Iannelli³ και Nygård⁴, αποκλειστικής αρμοδιότητας της Ευρωπαϊκής Επιτροπής όσον αφορά την εκτίμηση της συμβατότητας μέτρων ενισχύσεως με την αγορά της Ένωσης.

6. Επικουρικώς, αν το Δικαστήριο δεν υιοθετήσει την άποψή μου ως προς το ζήτημα αυτό, τούτο, κατ' εμέ, θα συνεπάγεται ότι το αιτούν δικαστήριο, διαπιστώνοντας ότι η προϋπόθεση κατοικίας δεν είναι συμβατή με το άρθρο 63 ΣΛΕΕ, θα πρέπει να αφήσει ανεφάρμοστη την εν λόγω προϋπόθεση και να κάνει δεκτό το αίτημα επιστροφής του φόρου μερισμάτων που υποβλήθηκε από τον εφεσείοντα της κύριας δίκης. Στο πέρας της αναλύσεώς μου, θα θεωρήσω ότι μια τέτοια απόφαση δεν αποτελεί αυτή καθαυτή μέτρο κρατικής ενισχύσεως και δεν συνεπάγεται για τα εθνικά δικαστήρια υποχρέωση κοινοποιήσεώς της στην Επιτροπή.

II. Το νομικό πλαίσιο

A. Το δίκαιο της Ένωσης

7. Το άρθρο 1, στοιχείο β', σημείο i, του κανονισμού (ΕΚ) 659/1999, για τη θέσπιση λεπτομερών κανόνων εφαρμογής του άρθρου 93 της Συνθήκης ΕΚ⁵, ορίζει ότι συνιστούν «υφιστάμενη ενίσχυση» «όλες οι ενισχύσεις οι οποίες υφίσταντο πριν από την έναρξη ισχύος της Συνθήκης στο οικείο κράτος μέλος, δηλαδή καθεστώτα ενισχύσεων και ατομικές ενισχύσεις που είχαν τεθεί σε εφαρμογή πριν, και εφαρμόζονται ακόμη έπειτα, από την έναρξη ισχύος της Συνθήκης».

8. Το άρθρο 1, στοιχείο γ', του εν λόγω κανονισμού ορίζει ότι συνιστά «νέα ενίσχυση» «κάθε ενίσχυση, δηλαδή τα καθεστώτα ενισχύσεων και οι ατομικές ενισχύσεις, οι οποίες δεν αποτελούν υφιστάμενη ενίσχυση, καθώς και οι μεταβολές υφιστάμενων ενισχύσεων».

3 Απόφαση της 22ας Μαρτίου 1977, Iannelli & Volpi (74/76, EU:C:1977:51, στο εξής: απόφαση Iannelli).

4 Απόφαση της 23ης Απριλίου 2002, Nygård (C-234/99, EU:C:2002:244).

5 Κανονισμός του Συμβουλίου, της 22ας Μαρτίου 1999, για τη θέσπιση λεπτομερών κανόνων εφαρμογής του άρθρου 93 της Συνθήκης ΕΚ (ΕΕ 1999, L 83, σ. 1).

B. Το ολλανδικό δίκαιο

α) Ο *Wet op de vennootschapsbelasting* (νόμος περί φόρου εταιριών) της 8ης Οκτωβρίου 1969⁶

9. Το άρθρο 2, παράγραφος 1, στοιχεία f και g, του νόμου περί φόρου εταιριών ορίζει τα εξής:

«1. Υπόκεινται στον φόρο ως ημεδαποί φορολογούμενοι οι ακόλουθες οντότητες που είναι εγκατεστημένες στις Κάτω Χώρες:

[...]

f. τα αμοιβαία κεφάλαια·

g. οι κατά την παράγραφο 3 επιχειρήσεις νομικών προσώπων δημοσίου δικαίου.»

10. Το άρθρο 2, παράγραφος 3, του νόμου περί φόρου εταιριών παραθέτει κατάλογο επιχειρήσεων που δραστηριοποιούνται σε ορισμένους οικονομικούς τομείς.

11. Το άρθρο 2, παράγραφος 7, του νόμου αυτού προβλέπει τα εξής:

«Οι οργανισμοί των οποίων μέτοχοι, εταίροι ή μέλη είναι, άμεσα ή έμμεσα, μόνον νομικά πρόσωπα ολλανδικού δημοσίου δικαίου, καθώς και οι οργανισμοί οι διοικητές των οποίων ορίζονται και παύονται, άμεσα ή έμμεσα, μόνον από νομικά πρόσωπα ολλανδικού δημοσίου δικαίου και των οποίων η περιουσία, σε περίπτωση εκκαθαρίσεως, περιέρχεται αποκλειστικά σε νομικά πρόσωπα ολλανδικού δημοσίου δικαίου, υπόκεινται στον φόρο μόνο στο μέτρο που έχουν την εκμετάλλευση επιχειρήσεως κατά την έννοια της παραγράφου 3.»

β) Ο *Wet op de dividendbelasting* (νόμος περί φόρου μερισμάτων) της 23ης Δεκεμβρίου 1965

12. Το άρθρο 1, παράγραφος 1, του νόμου περί φόρου μερισμάτων ορίζει τα εξής:

«Με την ονομασία “φόρος μερισμάτων” επιβάλλεται άμεσος φόρος σε αυτούς οι οποίοι, άμεσα ή μέσω πιστοποιητικών, έχουν εισοδήματα από μετοχές [...]».

13. Το άρθρο 10, παράγραφος 1, του νόμου περί φόρου μερισμάτων, όπως ίσχυε την 1η Ιανουαρίου 2002, όριζε⁷:

«1. Με απόφαση του επιθεωρητή, κατά της οποίας δύναται να υποβληθεί διοικητική ένσταση, στο νομικό πρόσωπο που είναι εγκατεστημένο στις Κάτω Χώρες χωρίς να υπόκειται στον φόρο εταιριών χορηγείται, κατόπιν αιτήσεώς του, επιστροφή του φόρου μερισμάτων που παρακρατήθηκε σε βάρος του κατά τη διάρκεια ενός ημερολογιακού έτους, όταν ο φόρος αυτός ανέρχεται σε πάνω από 23 ευρώ. Η πρώτη περίοδος δεν έχει εφαρμογή επί του φόρου μερισμάτων που επιβάλλεται επί αποδόσεων των οποίων η εταιρία δεν είναι ο πραγματικός δικαιούχος. Η αίτηση υποβάλλεται με δήλωση εντός προθεσμίας η οποία καθορίζεται με υπουργική απόφαση.»

⁶ Πρόκειται για τη μόνη μορφή του νόμου περί φόρου εταιριών την οποία παρέθεσε το αιτούν δικαστήριο, το οποίο δεν διευκρίνισε το περιεχόμενο των νομοθετικών τροποποιήσεων που επήλθαν κατά την επίμαχη περίοδο 2002 έως 2008.

⁷ Το άρθρο 10, παράγραφος 1, του νόμου περί φόρου μερισμάτων τροποποιήθηκε επανειλημμένως κατά το κρίσιμο χρονικό διάστημα για τα πραγματικά περιστατικά της υποθέσεως της κύριας δίκης. Οι τροποποιήσεις αυτές δεν ασκούν επιρροή στη διαφορά της κύριας δίκης.

14. Την 1η Ιανουαρίου 2007, στο άρθρο 10 του νόμου περί φόρου μερισμάτων τέθηκε σε ισχύ μια νέα παράγραφος 4:

«4. Η πρώτη παράγραφος έχει κατ' αναλογίαν εφαρμογή επί εγκατεστημένου σε άλλο κράτος μέλος της Ευρωπαϊκής Ένωσης νομικού προσώπου το οποίο δεν υπόκειται, στο κράτος αυτό, σε φόρο επί των κερδών και το οποίο, αν ήταν εγκατεστημένο στις Κάτω Χώρες, δεν θα υπέκειτο εκεί ούτε στον φόρο εταιριών.»

III. Η διαφορά της κύριας δίκης, τα προδικαστικά ερωτήματα και η διαδικασία ενώπιον του Δικαστηρίου

15. Ο A-Fonds είναι οργανισμός επενδύσεων, συσταθείς σύμφωνα με το γερμανικό δίκαιο, χωρίς νομική προσωπικότητα (Spezial-Sondervermögen), του οποίου όλα τα μερίδια κατέχονται, από συστάσεώς του, από οργανισμό δημοσίου δικαίου (Anstalt des öffentlichen Rechts) ο οποίος έχει νομική προσωπικότητα και έχει συσταθεί από κοινοπραξία γερμανικών δήμων. Ο οργανισμός αυτός ασκεί τραπεζικές δραστηριότητες, αλλά δεν έχει ως μοναδικό σκοπό την πραγματοποίηση κερδών. Εκπληρώνει επίσης αποστολή δημόσιας υπηρεσίας, δηλαδή διαθέτει τα εισοδήματά του προς στήριξη ιδίως κοινωνικών, πολιτιστικών, αθλητικών, επιστημονικών και εκπαιδευτικών δραστηριοτήτων.

16. Κατά τις χρήσεις 2002/2003 έως 2007/2008, ο A-Fonds κατείχε μετοχές ή μερίδια σε ολλανδικές εταιρίες. Κατά τη διάρκεια της περιόδου αυτής, παρακρατήθηκε φόρος επί των μερισμάτων που διανεμήθηκαν από τις εταιρίες αυτές στον A-Fonds, την επιστροφή του οποίου ο A-Fonds ζήτησε από την ολλανδική φορολογική αρχή βάσει του άρθρου 10, παράγραφος 1, του νόμου περί φόρου μερισμάτων. Η αίτηση αυτή απορρίφθηκε με την αιτιολογία ότι ο οργανισμός δεν είναι εγκατεστημένος στις Κάτω Χώρες, όπως απαιτεί το προπαρατεθέν άρθρο.

17. Όσον αφορά τον σκοπό του άρθρου 10, παράγραφος 1, του εν λόγω νόμου, το αιτούν δικαστήριο, αναφερόμενο σε απόφαση του Hoge Raad (Ανωτάτου Δικαστηρίου, Κάτω Χώρες)⁸, εξηγεί ότι η μη υπαγωγή στον φόρο εταιριών εκτείνεται στον παρακρατούμενο φόρο που έχει θεσπισθεί, στο ολλανδικό φορολογικό καθεστώς, με τον φόρο μερισμάτων και ότι ο σκοπός αυτός περιορίζεται σε ορισμένα νομικά πρόσωπα, μεταξύ των οποίων στα μη υπαγόμενα στον φόρο εταιριών νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου.

18. Ο A-Fonds άσκησε ενώπιον του rechtbank Zeeland-West-Brabant te Breda (εδρεύοντος στην Breda πρωτοδικείου του Zeeland-West-Brabant, Κάτω Χώρες) προσφυγές για την ακύρωση των αποφάσεων αυτών, υποστηρίζοντας, μεταξύ άλλων, ότι αντιβαίνει στο άρθρο 63 ΣΛΕΕ ο περιορισμός του δικαιώματος επιστροφής του ολλανδικού φόρου μερισμάτων στους εγκατεστημένους στις Κάτω Χώρες δημόσιους οργανισμούς τους οποίους αφορά το άρθρο 10, παράγραφος 1, του νόμου περί φόρου μερισμάτων. Το εν λόγω δικαστήριο, με απόφαση που εξέδωσε στις 6 Μαΐου 2014, απέρριψε τις προσφυγές.

19. Ο A-Fonds άσκησε έφεση κατά της αποφάσεως αυτής ενώπιον του Gerechtshof 's-Hertogenbosch (εφετείου Hertogenbosch).

20. Θεωρώντας ότι ο εφεσίων της κύριας δίκης βρίσκεται σε κατάσταση αντικειμενικά συγκρίσιμη με εκείνη των δημοσίων οργανισμών που είναι εγκατεστημένοι στις Κάτω Χώρες και δεν υπόκεινται στον ολλανδικό φόρο εταιριών, το αιτούν δικαστήριο έχει την άποψη ότι η άρνηση να χορηγηθεί σε αυτόν επιστροφή του φόρου μερισμάτων, με την αιτιολογία ότι δεν είναι εγκατεστημένος στις Κάτω Χώρες, συνιστά παράβαση του άρθρου 63 ΣΛΕΕ και ότι, για την άρση της, πρέπει να γίνει δεκτό το αίτημα επιστροφής.

⁸ Απόφαση της 15ης Νοεμβρίου 2013, αριθ. 12/01866, NL:HR:2013:1128, BNB 2014/20.

21. Εντούτοις, το εν λόγω δικαστήριο διερωτάται αν μια τέτοια απόφαση είναι συμβατή με το δικαίωμα περί κρατικών ενισχύσεων.

22. Από την απόφαση περί παραπομπής προκύπτει ότι το εν λόγω δικαστήριο, στηριζόμενο σε απόφαση που εκδόθηκε στις 2 Μαΐου 2013 από την Επιτροπή⁹, εκτιμά ότι η περιεχόμενη στο άρθρο 10, παράγραφος 1, του νόμου περί φόρου μερισμάτων ρύθμιση σχετικά με το δικαίωμα επιστροφής του φόρου μερισμάτων συνιστά υφιστάμενο καθεστώς κρατικών ενισχύσεων.

23. Με την απόφαση εκείνη, η Επιτροπή διαπίστωσε ότι η προβλεπόμενη στο άρθρο 2, παράγραφος 7, του νόμου περί φόρου εταιριών απαλλαγή ορισμένων δημόσιων οργανισμών από τον φόρο εταιριών αποτελούσε υφιστάμενο καθεστώς ενισχύσεων μη συμβατό με την αγορά της Ένωσης καθόσον το εν λόγω καθεστώς αφορούσε μόνο *δημόσιους* οργανισμούς που ασκούσαν οικονομικές δραστηριότητες και, ως εκ τούτου, βρίσκονταν σε κατάσταση συγκρίσιμη με εκείνη των *ιδιωτικών* επιχειρήσεων¹⁰.

24. Εκτιμώντας ότι η επιστροφή του φόρου μερισμάτων, ο οποίος αποτελεί προκαταβολή του φόρου εταιριών, είναι απόρροια της μη υπαγωγής στον φόρο εταιριών, το αιτούν δικαστήριο θεωρεί ότι *τόσο* η προβλεπόμενη στον νόμο περί φόρου εταιριών απαλλαγή από τον φόρο εταιριών *όσο και* το επίμαχο φορολογικό μέτρο εισήγαγαν το ίδιο υφιστάμενο καθεστώς ενισχύσεων το οποίο η Επιτροπή χαρακτήρισε ως τέτοιο με την από 2 Μαΐου 2013 απόφασή της.

25. Τέλος, το αιτούν δικαστήριο εκθέτει ότι πρόκειται για πιλοτική υπόθεση και ότι η ολλανδική φορολογική αρχή έχει ήδη λάβει σχεδόν 1 000 παρόμοιες αιτήσεις επιστροφής.

26. Στο πλαίσιο αυτό, το *Gerechtshof's-Hertogenbosch* (εφετείο Hertogenbosch) αποφάσισε να αναστείλει τη διαδικασία και να θέσει στο Δικαστήριο τα ακόλουθα προδικαστικά ερωτήματα:

- «1) Αποτελεί η διεύρυνση του πεδίου εφαρμογής υφιστάμενου καθεστώτος ενισχύσεων, ως αποτέλεσμα της επιτυχούς επικλήσεως από φορολογούμενο του δικαιώματος ελεύθερης κυκλοφορίας των κεφαλαίων κατά την έννοια του άρθρου 56 της Συνθήκης ΕΚ (νυν άρθρου 63 ΣΛΕΕ), νέα ενίσχυση συνιστάμενη στην τροποποίηση υφιστάμενου καθεστώτος ενισχύσεων;
- 2) Σε περίπτωση καταφατικής απαντήσεως, εμποδίζει η αποστολή που το εθνικό δικαστήριο έχει κατά το άρθρο 108, παράγραφος 3, ΣΛΕΕ τη χορήγηση σε φορολογούμενο φορολογικού πλεονεκτήματος το οποίο αυτός δύναται να αξιώσει δυνάμει του άρθρου 56 της Συνθήκης ΕΚ (νυν άρθρου 63 ΣΛΕΕ), ή πρέπει το εθνικό δικαστήριο να κοινοποιήσει στην Επιτροπή τη σχεδιαζόμενη δικαστική απόφαση για τη χορήγηση του πλεονεκτήματος αυτού, ή πρέπει το εθνικό δικαστήριο να προβεί σε οποιαδήποτε άλλη πράξη ή να λάβει οποιοδήποτε άλλο μέτρο, λαμβανομένου υπόψη του καθήκοντος ελέγχου που έχει δυνάμει του άρθρου 108, παράγραφος 3, ΣΛΕΕ;»

27. Ο A-Fonds, η Ολλανδική Κυβέρνηση και η Επιτροπή κατέθεσαν γραπτές παρατηρήσεις.

⁹ Απόφαση της Επιτροπής σχετικά με το καθεστώς ενισχύσεων SA.25338, C(2013) 2372 τελικό (E3/2008, πρώην CP 115/2004 και CP 120/2006).

¹⁰ Η Επιτροπή εξέδωσε, βάσει του άρθρου 18 του κανονισμού 659/1999, απόφαση με την οποία πρότεινε κατάλληλα μέτρα ώστε να καταργηθεί η απαλλαγή από τον φόρο εταιριών που είχε χορηγηθεί στους δημόσιους οργανισμούς, ούτως ώστε οι δημόσιες επιχειρήσεις που μετέχουν σε οικονομικές δραστηριότητες να υπόκεινται στο ίδιο καθεστώς φορολογήσεως εταιριών με τις ιδιωτικές επιχειρήσεις.

IV. Ανάλυση

A. Προκαταρκτικές παρατηρήσεις σχετικά με το επίμαχο φορολογικό μέτρο

28. Η διαφορά της κύριας δίκης αφορά την κατά το άρθρο 10, παράγραφος 1, του νόμου περί φόρου μερισμάτων επιστροφή του φόρου μερισμάτων (στο εξής: επίμαχο φορολογικό μέτρο). Το επίμαχο φορολογικό μέτρο συνδέεται στενά με την απαλλαγή ορισμένων δημόσιων οργανισμών από τον φόρο εταιριών την οποία προβλέπει το άρθρο 2, παράγραφος 7, του νόμου περί φόρου εταιριών.

29. Συγκεκριμένα, κατά το άρθρο 2, παράγραφος 7, του νόμου περί φόρου εταιριών, οι οργανισμοί που τελούν υπό τον άμεσο ή έμμεσο έλεγχο ολλανδικής δημόσιας αρχής υπόκεινται στον φόρο εταιριών μόνον αν ασκούν μια από τις δραστηριότητες που απαριθμούνται στο άρθρο 2, παράγραφος 3, του ίδιου νόμου.

30. Για τους εγκατεστημένους στις Κάτω Χώρες δημόσιους οργανισμούς που δεν ασκούν κάποια από τις δραστηριότητες αυτές και οι οποίοι, συνεπώς, δεν υπόκεινται στον φόρο εταιριών, ο νόμος περί φόρου μερισμάτων προβλέπει, στο άρθρο του 10, παράγραφος 1, δικαίωμα επιστροφής του φόρου μερισμάτων που παρακρατήθηκε κατά τη διάρκεια ενός ημερολογιακού έτους.

B. Επί του παραδεκτού της αιτήσεως προδικαστικής αποφάσεως

31. Από την απόφαση περί παραπομπής προκύπτει ότι το αιτούν δικαστήριο στηρίχθηκε, για τον χαρακτηρισμό του επίμαχου φορολογικού μέτρου ως υφιστάμενου καθεστώτος ενισχύσεων, στην απόφαση της Επιτροπής της 2ας Μαΐου 2013¹¹.

32. Ωστόσο, η εν λόγω απόφαση ρητώς δεν αφορά το κατά το άρθρο 10, παράγραφος 1, του νόμου περί φόρου μερισμάτων καθεστώς επιστροφής του φόρου μερισμάτων. Συγκεκριμένα, η Επιτροπή δεν ανέλυσε ούτε ανέφερε τη διάταξη αυτή στην εν λόγω απόφαση ούτε στη μεταγενέστερη απόφασή της σχετικά με τη νομοθετική μεταρρύθμιση που επήλθε στις Κάτω Χώρες κατόπιν της αποφάσεως της 2ας Μαΐου 2013¹². Οι δύο αυτές αποφάσεις ρητώς αφορούν μόνον την απαλλαγή από τον φόρο εταιριών που χορηγούνταν στις δημόσιες επιχειρήσεις δυνάμει του νόμου περί φόρου εταιριών.

33. Δεδομένου ότι το αιτούν δικαστήριο, στα προδικαστικά ερωτήματα, στηρίζεται στην προκείμενη ότι επίσης η Επιτροπή χαρακτήρισε το επίμαχο φορολογικό μέτρο ως υφιστάμενο καθεστώς ενισχύσεων, η Επιτροπή υποστηρίζει ότι η αίτηση προδικαστικής αποφάσεως πρέπει να απορριφθεί ως απαράδεκτη καθόσον δεν περιέχει τα αναγκαία πραγματικά και νομικά στοιχεία προκειμένου να δοθεί χρήσιμη απάντηση στα τεθέντα ερωτήματα.

34. Συναφώς, η Επιτροπή θεωρεί ότι με βάση τα πληροφοριακά στοιχεία που περιλαμβάνονται στην απόφαση περί παραπομπής δεν μπορεί να κριθεί αν το άρθρο 10, παράγραφος 1, του νόμου περί φόρου μερισμάτων συνιστά καθεστώς ενισχύσεων, αν, σε περίπτωση καταφατικής απαντήσεως, το εν λόγω καθεστώς ενισχύσεων αποτελεί υφιστάμενο ή νέο καθεστώς ενισχύσεων και αν είναι συμβατό με την αγορά της Ένωσης.

¹¹ Βλ. σημεία 22 έως 24 των παρούσων προτάσεων.

¹² Απόφαση (ΕΕ) 2016/634 της Επιτροπής, της 21ης Ιανουαρίου 2016, σχετικά με το μέτρο ενίσχυσης αριθ. SA.25338 (2014/C) (πρώην E3/2008 και πρώην CP115/2004) το οποίο έθεσαν σε εφαρμογή οι Κάτω Χώρες – Απαλλαγή δημόσιων επιχειρήσεων από τον εταιρικό φόρο (ΕΕ 2016, L 113, σ.148). Στην απόφαση εκείνη, η Επιτροπή έκρινε ότι, παρά τη νομοθετική μεταρρύθμιση που επήλθε το 2015 στις Κάτω Χώρες με την οποία καταργήθηκε, από 1ης Ιανουαρίου 2016, η απαλλαγή των περισσότερων ολλανδικών δημόσιων επιχειρήσεων από τον φόρο εταιριών που είχε θεσπιστεί με τον νόμο περί φόρου εταιριών, ο Ολλανδός νομοθέτης διατήρησε εντούτοις την απαλλαγή από τον φόρο εταιριών για ορισμένους θαλάσσιους λιμένες, η οποία συνιστούσε κρατική ενίσχυση μη συμβατή με την αγορά της Ένωσης.

35. Όσον αφορά το ζήτημα αν το επίμαχο φορολογικό μέτρο συνιστά καθεστώς ενισχύσεων, η Επιτροπή υποστηρίζει ότι δεν είναι δυνατόν να εφαρμοστεί κατ' αναλογία η συλλογιστική που ακολουθήθηκε στις προαναφερθείσες αποφάσεις, ιδίως διότι δεν μπορεί να αποκλειστεί το γεγονός ότι ο κύκλος των δικαιούχων δυνάμει του άρθρου 10, παράγραφος 1, του νόμου περί φόρου μερισμάτων είναι ευρύτερος από τον προβλεπόμενο στο άρθρο 2, παράγραφος 7, του νόμου περί φόρου εταιριών.

36. Η Επιτροπή προσθέτει ότι, μετά τη θέσπισή του, το επίμαχο φορολογικό μέτρο τροποποιήθηκε αρκετές φορές και, ως εκ τούτου, δεν μπορούμε να γνωρίζουμε ούτε αν πρόκειται για υφιστάμενο καθεστώς ενισχύσεων¹³.

37. Ούτως ή άλλως, κατά την Επιτροπή, η διεύρυνση του κύκλου των δικαιούχων της επιστροφής του φόρου μερισμάτων, προκειμένου να διασφαλιστεί η συμβατότητά της με το άρθρο 63 ΣΛΕΕ, αποτελεί χωριστή τροποποίηση του προβλεπόμενου στο άρθρο 10, παράγραφος 1, του νόμου περί φόρου μερισμάτων καθεστώτος, η οποία πρέπει να εκτιμηθεί χωριστά από το εν λόγω καθεστώς και, επομένως, δεν είναι ικανή να επηρεάσει την εκτίμηση του επίμαχου φορολογικού μέτρου. Συναφώς, η Επιτροπή υποστηρίζει ότι η απόφαση περί παραπομπής δεν περιέχει επαρκή πληροφοριακά στοιχεία για να καθοριστεί αν αυτή η χωριστή τροποποίηση συνιστά, αυτή καθαυτή, ενίσχυση κατά την έννοια του άρθρου 107, παράγραφος 1, ΣΛΕΕ.

38. Όσον αφορά το παραδεκτό των αιτήσεων προδικαστικής απόφασεως, πρέπει να υπομνησθεί ότι, κατά πάγια νομολογία του Δικαστηρίου, όταν τα τεθέντα ερωτήματα αφορούν την ερμηνεία του δικαίου της Ένωσης, το Δικαστήριο, κατ' αρχήν, οφείλει να αποφανθεί. Επομένως, υπέρ των ερωτημάτων που αφορούν το δίκαιο της Ένωσης υπάρχει τεκμήριο λυσιτέλειας. Το Δικαστήριο δύναται να αρνηθεί να αποφανθεί επί προδικαστικού ερωτήματος τεθέντος από εθνικό δικαστήριο μόνον αν είναι πρόδηλο ότι η ζητούμενη ερμηνεία του δικαίου της Ένωσης ουδεμία σχέση έχει με το υποστατό ή με το αντικείμενο της διαφοράς της κύριας δίκης, όταν το πρόβλημα είναι υποθετικής φύσεως ή ακόμη όταν το Δικαστήριο δεν διαθέτει πραγματικά ή νομικά στοιχεία που είναι αναγκαία προκειμένου να δώσει χρήσιμη απάντηση στα ερωτήματα που του έχουν τεθεί¹⁴.

39. Ως προς το τελευταίο σημείο, η ανάγκη να δοθεί ερμηνεία του δικαίου της Ένωσης που να είναι χρήσιμη για το εθνικό δικαστήριο απαιτεί, όπως τονίζει το άρθρο 94 του Κανονισμού Διαδικασίας του Δικαστηρίου, να ορίζει το δικαστήριο αυτό το πραγματικό και κανονιστικό πλαίσιο στο οποίο εντάσσονται τα ερωτήματα που θέτει ή, τουλάχιστον, να εξηγεί τις πραγματικές περιστάσεις στις οποίες στηρίζονται τα ερωτήματα αυτά¹⁵.

40. Ωστόσο, βάσει του πνεύματος συνεργασίας που πρυτανεύει στις σχέσεις μεταξύ των εθνικών δικαστηρίων και του Δικαστηρίου στο πλαίσιο της προδικαστικής διαδικασίας, η έλλειψη ορισμένων προγενέστερων διαπιστώσεων του αιτούντος δικαστηρίου δεν έχει, απαραίτητα, ως αποτέλεσμα το απαράδεκτο της αιτήσεως προδικαστικής αποφάσεως αν, παρά τις ελλείψεις αυτές, το Δικαστήριο, λαμβάνοντας υπόψη τα στοιχεία που απορρέουν από τη δικογραφία, εκτιμά ότι είναι σε θέση να δώσει χρήσιμη απάντηση στο αιτούν δικαστήριο¹⁶.

13 Η Επιτροπή επισημαίνει ότι ο νόμος περί φόρου μερισμάτων διαδέχθηκε απόφαση για τον φόρο μερισμάτων η οποία χρονολογούνταν από το 1941 και ότι, σύμφωνα με έγγραφα του Κοινοβουλίου, ο νόμος περί φόρου μερισμάτων είχε ως αποκλειστικό σκοπό μια «τεχνική αναθεώρηση» της αποφάσεως εκείνης. Ωστόσο, στη συνέχεια, τόσο το όριο του ποσού ώστε κάποιος να έχει δικαίωμα επιστροφής όσο και ο κύκλος των προσώπων που ωφελούνται από τον μηχανισμό αυτόν τροποποιήθηκαν κατ' επανάληψη. Επομένως, κατά την Επιτροπή, πρέπει να εκτιμηθεί αν οι τροποποιήσεις αυτές μετέτρεψαν το υφιστάμενο καθεστώς ενισχύσεων σε νέο καθεστώς ενισχύσεων.

14 Βλ. αποφάσεις της 21ης Δεκεμβρίου 2016, Vervloet κ.λπ. (C-76/15, EU:C:2016:975, σκέψεις 56 και 57), της 27ης Ιουνίου 2017, Congregación de Escuelas Pías Provincia Betania (C-74/16, EU:C:2017:496, σκέψεις 24 και 25), και της 7ης Μαρτίου 2018, flightright κ.λπ. (C-274/16, C-447/16 και C-448/16, EU:C:2018:160, σκέψη 46).

15 Βλ. αποφάσεις της 27ης Ιουνίου 2017, Congregación de Escuelas Pías Provincia Betania (C-74/16, EU:C:2017:496, σκέψη 26), της 9ης Νοεμβρίου 2017, Ispas, (C-298/16, EU:C:2017:843, σκέψη 22), και της 20ής Δεκεμβρίου 2017, Asociación Profesional Elite Taxi (C-434/15, EU:C:2017:981, σκέψη 24).

16 Βλ. αποφάσεις της 11ης Δεκεμβρίου 2014, Azienda sanitaria locale n. 5 «Spezzino» κ.λπ. (C-113/13, EU:C:2014:2440, σκέψη 48), της 28ης Ιανουαρίου 2016, CASTA κ.λπ. (C-50/14, EU:C:2016:56, σκέψη 48), της 27ης Οκτωβρίου 2016, Audace κ.λπ. (C-114/15, EU:C:2016:813, σκέψη 38), και της 8ης Δεκεμβρίου 2016, Undis Servizi (C-553/15, EU:C:2016:935, σκέψη 25).

41. Πρέπει να υπογραμμιστεί ότι το ζήτημα αν το επίμαχο φορολογικό μέτρο συνιστά μέτρο ενισχύσεως δεν αποτελεί αντικείμενο των προδικαστικών ερωτημάτων. Εντούτοις, τα δύο προδικαστικά ερωτήματα είναι λυσιτελή μόνο στην περίπτωση που το εν λόγω φορολογικό μέτρο όντως αποτελεί κρατική ενίσχυση.

42. Στο πλαίσιο αυτό, επισημαίνω ότι, έστω και αν το επίμαχο μέτρο συνιστά φορολογικό πλεονέκτημα, τα πραγματικά και νομικά στοιχεία που διαβίβασε το αιτούν δικαστήριο δεν επαρκούν για να καθοριστεί με βεβαιότητα αν το πλεονέκτημα αυτό αποτελεί κρατική ενίσχυση κατά την έννοια του άρθρου 107 ΣΛΕΕ.

43. Ασφαλώς, το επίμαχο φορολογικό μέτρο, παρακράτηση ως προκαταβολή του φόρου εταιριών, θα μπορούσε ενδεχομένως να θεωρηθεί καθεστώς κρατικών ενισχύσεων καθόσον έχει εφαρμογή επί των ολλανδικών νομικών προσώπων για τα οποία η κατά το άρθρο 2, παράγραφος 7, του νόμου περί φόρου εταιριών απαλλαγή από τον φόρο εταιριών συνιστά κρατική ενίσχυση την οποία αφορούν οι αποφάσεις της Επιτροπής.

44. Ωστόσο, όπως υποστηρίζει η Επιτροπή, ελλείπει διευκρινίσεων επί του εφαρμοστέου νομικού καθεστώτος σχετικά με την επιστροφή του φόρου μερισμάτων, δεν γνωρίζουμε ούτε το ακριβές πεδίο εφαρμογής του άρθρου 10, παράγραφος 1, του νόμου περί φόρου μερισμάτων ούτε, προ πάντων, τα της εφαρμογής του, τα οποία είναι αναγκαία για την εκτίμηση όλων των κριτηρίων που καθιστούν δυνατό τον χαρακτηρισμό ενός μέτρου ως κρατικής ενισχύσεως.

45. Ωστόσο, κατά τη γνώμη μου, η έλλειψη αυτών των προγενέστερων διαπιστώσεων του αιτούντος δικαστηρίου δεν εμποδίζει το Δικαστήριο να δώσει στο αιτούν δικαστήριο χρήσιμη απάντηση για τη λύση της διαφοράς της κύριας δίκης.

46. Εν προκειμένω, εφόσον ο χαρακτηρισμός του επίμαχου φορολογικού μέτρου ως «κρατικής ενισχύσεως» δεν αποτελεί αντικείμενο της παρούσας αιτήσεως προδικαστικής αποφάσεως και εμπίπτει στην εκτίμηση του εθνικού δικαστηρίου¹⁷, ακόμη και αν το αιτούν δικαστήριο έδωσε στις αποφάσεις ευρύτερο περιεχόμενο από εκείνο που έδωσε σε αυτές η Επιτροπή, τούτο δεν αποκλείει από μόνο του τη δυνατότητα του Δικαστηρίου να δώσει χρήσιμη απάντηση για τη λύση της διαφοράς της κύριας δίκης.

47. Επιπλέον, επισημαίνω ότι δεν είναι αδιανόητο να χαρακτηριστεί το μέτρο, από το αιτούν δικαστήριο, ως κρατική ενίσχυση, λαμβανομένων υπόψη τόσο του γεγονότος ότι η Επιτροπή χαρακτήρισε ως καθεστώς ενισχύσεων την προβλεπόμενη στον νόμο περί φόρου εταιριών απαλλαγή ορισμένων δημόσιων οργανισμών από τον φόρο εταιριών όσο και της σχέσεως μεταξύ του καθεστώτος αυτού και του επίμαχου φορολογικού μέτρου.

48. Επιπλέον, αν το καθεστώς αυτό αποτελεί όντως καθεστώς ενισχύσεων, οι αμφιβολίες ως προς το αν το ως άνω καθεστώς ενισχύσεων είναι υφιστάμενο ή νέο λόγω των πολλαπλών τροποποιήσεων από της θεσπίσεώς του δεν εμποδίζουν να δοθεί χρήσιμη απάντηση στο αιτούν δικαστήριο με το να εξεταστούν διαδοχικά οι περιπτώσεις κατά τις οποίες το επίμαχο φορολογικό μέτρο συνιστά υφιστάμενο ή συνιστά νέο καθεστώς ενισχύσεων.

¹⁷ Βλ., μεταξύ άλλων, απόφαση της 8ης Νοεμβρίου 2001, Adria-Wien Pipeline και Wietersdorfer & Peggauer Zementwerke (C-143/99, EU:C:2001:598, σκέψη 29).

49. Ούτε το ζήτημα αν το επίμαχο φορολογικό μέτρο συνιστά κρατική ενίσχυση συμβατή με την αγορά της Ένωσης είναι καθοριστικό για να μπορέσει να δοθεί χρήσιμη απάντηση στο αιτούν δικαστήριο. Σε περίπτωση υφιστάμενης ενισχύσεως, η ενίσχυση αυτή τεκμαίρεται νόμιμη επί όσο χρόνο η Επιτροπή δεν έχει διαπιστώσει ότι δεν είναι συμβατή με την αγορά της Ένωσης¹⁸, πράγμα που συμβαίνει στην υπόθεση της κύριας δίκης όπου η Επιτροπή δεν έχει αποφανθεί ειδικά επί του επίμαχου φορολογικού μέτρου.

50. Στην περίπτωση νέας ενισχύσεως, και ελλείψει πληροφοριών σχετικά με την κοινοποίηση της ενισχύσεως, δεν αποκλείεται αυτή να είναι παράνομη κατά την έννοια του άρθρου 1, στοιχείο στ', του κανονισμού 659/1999. Πράγματι, προκύπτει ότι, κατά παράβαση του άρθρου 108, παράγραφος 3, ΣΛΕΕ, η εν λόγω ενίσχυση τέθηκε σε εφαρμογή πριν η Επιτροπή λάβει απόφαση εγκρίσεώς της. Οι συνέπειες αυτών των δύο καταστάσεων μπορούν να εξεταστούν με χρήσιμο τρόπο στις διαδοχικές περιπτώσεις υπάρξεως υφιστάμενου ή υπάρξεως νέου καθεστώτος ενισχύσεων.

51. Τέλος, επισημαίνω ότι το ζήτημα αν απόφαση του αιτούντος δικαστηρίου με την οποία γίνεται δεκτό το αίτημα επιστροφής προς τον A-Fonds¹⁹ συνιστά, *αυτή καθεαυτή*, κρατική ενίσχυση ασκεί επιρροή μόνο στο μέτρο που εκτιμηθεί, όπως εκτιμά η Επιτροπή, ότι μια τέτοια απόφαση δύναται να αποτελέσει κρατική ενίσχυση. Όπως θα εξηγήσω στις παρούσες προτάσεις, δεν συμμερίζομαι αυτή την ανάλυση της Επιτροπής²⁰.

52. Από το σύνολο των ανωτέρω εκτιμήσεων προκύπτει ότι, μολονότι στο αιτούν δικαστήριο εναπόκειται να προβεί στις απαραίτητες εξακριβώσεις για τον χαρακτηρισμό του επίμαχου φορολογικού μέτρου ως κρατικής ενισχύσεως, η απόφαση περί παραπομπής περιέχει επαρκή νομικά και πραγματικά στοιχεία ώστε να μπορέσει το Δικαστήριο να δώσει στο αιτούν δικαστήριο χρήσιμη απάντηση για τη λύση της διαφοράς της κύριας δίκης.

53. Επομένως, τα τεθέντα προδικαστικά ερωτήματα είναι, κατά την άποψή μου, παραδεκτά.

54. Για να δώσω απάντηση στα προδικαστικά ερωτήματα, θα λάβω, στη συνέχεια, ως σημείο αφετηρίας ότι το φορολογικό πλεονέκτημα που προβλέπεται στο άρθρο 10, παράγραφος 1, του νόμου περί φόρου μερισμάτων συνιστά όντως καθεστώς κρατικής ενισχύσεως.

Γ. Επί των προδικαστικών ερωτημάτων

1. Προκαταρκτικές παρατηρήσεις σχετικά με τα ερωτήματα του αιτούντος δικαστηρίου

55. Εκ προοιμίου, επισημαίνω ότι το αιτούν δικαστήριο δεν ερωτά το Δικαστήριο σχετικά με την ελεύθερη κυκλοφορία των κεφαλαίων, της οποίας την προσβολή θεωρεί βέβαιη όσον αφορά την προϋπόθεση κατοικίας που περιέχεται στο επίμαχο φορολογικό μέτρο²¹. Συνεπώς, δεν θα εξετάσω το θέμα αυτό στις προτάσεις μου.

18 Βλ., μεταξύ άλλων, απόφαση της 18ης Ιουλίου 2013, P (C-6/12, EU:C:2013:525, σκέψη 41).

19 Βλ. σημείο 37 των παρουσών προτάσεων.

20 Βλ. τμήμα IV.Γ.3.α των παρουσών προτάσεων.

21 Επισημαίνω, ωστόσο, ότι η Ολλανδική Κυβέρνηση αμφισβητεί αυτή την εκτίμηση του αιτούντος δικαστηρίου. Συγκεκριμένα, η εν λόγω κυβέρνηση θεωρεί ότι ο A-Fonds, λόγω των τραπεζικών δραστηριοτήτων του (βλ., συναφώς, σημείο 15 των παρουσών προτάσεων), πρέπει να συγκριθεί με επιχειρήσεις δημοσίου δικαίου που υπόκεινται στον φόρο εταιριών όπως άλλες τράπεζες που ανήκουν σε δημόσιους φορείς. Κατά την Ολλανδική Κυβέρνηση, η σύγκριση αυτή οδηγεί στο συμπέρασμα ότι ο A-Fonds και οι άλλες τράπεζες που ανήκουν σε δημόσιους φορείς αντιμετωπίζονται με τον ίδιο τρόπο, δεδομένου ότι κανένας από αυτούς δεν έχει δικαίωμα επιστροφής του φόρου μερισμάτων.

56. Με τα δύο ερωτήματά του, το αιτούν δικαστήριο ερωτά, κατ' ουσίαν, αν απόφαση εθνικού δικαστηρίου έχουσα ως αποτέλεσμα τη διεύρυνση του κύκλου των δικαιούχων ενός υφιστάμενου καθεστώτος κρατικών ενισχύσεων δύναται να αποτελέσει, αυτή καθεαυτή, κρατική ενίσχυση, και ειδικότερα νέα ενίσχυση κατά την έννοια του άρθρου 1, στοιχείο γ', του κανονισμού 659/1999, καθόσον τροποποιεί υφιστάμενη ενίσχυση. Σε περίπτωση που πρόκειται περί αυτού, το αιτούν δικαστήριο ερωτά, κατ' ουσίαν, αν υφίσταται υποχρέωση του εθνικού δικαστηρίου να κοινοποιήσει την εν λόγω απόφαση στην Επιτροπή δυνάμει του άρθρου 108, παράγραφος 3, ΣΛΕΕ.

57. Από την απόφαση περί παραπομπής προκύπτει ότι το αιτούν δικαστήριο διερωτάται επίσης ως προς το αν είναι αρμόδιο να εκτιμήσει τη συμβατότητα της προϋποθέσεως κατοικίας με το άρθρο 63 ΣΛΕΕ και να δεχθεί το αίτημα του A-Fonds, λαμβανομένης υπόψη της κατανομής αρμοδιοτήτων μεταξύ των εθνικών δικαστηρίων και της Επιτροπής που απορρέει από τα άρθρα 107 και 108 ΣΛΕΕ, όπως έχουν ερμηνευθεί από το Δικαστήριο στις αποφάσεις Iannelli²² και Nygård²³.

58. Δεδομένου ότι τα δύο προδικαστικά ερωτήματα είναι λυσιτελή μόνο στο μέτρο που το αιτούν δικαστήριο είναι αρμόδιο να εκτιμήσει το στοιχείο του καθεστώτος ενισχύσεων υπό το πρίσμα του άρθρου 63 ΣΛΕΕ, θα παραθέσω την ανάλυσή μου επί του εν λόγω προκριματικού ζητήματος (τμήμα 2), πριν απαντήσω στα δύο προδικαστικά ερωτήματα τα οποία θα εξετάσω από κοινού (τμήμα 3).

2. Επί της αρμοδιότητας του αιτούντος δικαστηρίου να ελέγξει τη συμβατότητα της κατά το επίμαχο φορολογικό μέτρο προϋποθέσεως κατοικίας υπό το πρίσμα του άρθρου 63 ΣΛΕΕ (προκριματικό ζήτημα πριν από την εξέταση των προδικαστικών ερωτημάτων)

59. Το αιτούν δικαστήριο ερωτά, κατ' ουσίαν, αν είναι αρμόδιο να ελέγξει αν είναι συμβατή με το άρθρο 63 ΣΛΕΕ η προϋπόθεση κατοικίας που περιέχεται στο επίμαχο φορολογικό μέτρο το οποίο έχει χαρακτηριστεί ως κρατική ενίσχυση.

60. Φρονώ ότι είναι σημαντικό να παρασχεθούν στο αιτούν δικαστήριο διευκρινίσεις επί του ζητήματος αυτού καθόσον η διαφορά της κύριας δίκης καθιστά εναργή, κατ' εμέ, την αναγκαία σχέση μεταξύ των κανόνων που διέπουν τον έλεγχο των κρατικών ενισχύσεων και της προστασίας των ελευθεριών κυκλοφορίας τις οποίες ο εθνικός δικαστής οφείλει να διασφαλίζει μέσω της αρχής του άμεσου αποτελέσματος.

61. Συγκεκριμένα, κατά πάγια νομολογία του Δικαστηρίου, η εφαρμογή του συστήματος ελέγχου των κρατικών ενισχύσεων, όπως προκύπτει από τα άρθρα 107 και 108 ΣΛΕΕ, εναπόκειται, αφενός, στην Επιτροπή και, αφετέρου, στα εθνικά δικαστήρια, οι δε αντίστοιχοι ρόλοι τους είναι συμπληρωματικοί αλλά διακριτοί²⁴.

²² Απόφαση της 22ας Μαρτίου 1977, Iannelli & Volpi (74/76, EU:C:1977:51).

²³ Απόφαση της 23ης Απριλίου 2002, Nygård (C-234/99, EU:C:2002:244).

²⁴ Βλ. αποφάσεις της 21ης Νοεμβρίου 1991, Fédération nationale du commerce extérieur des produits alimentaires και Syndicat national des négociants et transformateurs de saumon (C-354/90, EU:C:1991:440, σκέψη 8), της 5ης Οκτωβρίου 2006, Transalpine Ölleitung in Österreich (C-368/04, EU:C:2006:644, σκέψη 37), και της 21ης Νοεμβρίου 2013, Deutsche Lufthansa (C-284/12, EU:C:2013:755, σκέψη 27).

62. Ενώ η εκτίμηση της συμβατότητας μέτρων ενισχύσεως με την αγορά της Ένωσης εμπίπτει στην αποκλειστική αρμοδιότητα της Επιτροπής, η οποία ενεργεί υπό τον έλεγχο των δικαστηρίων της Ένωσης, τα εθνικά δικαστήρια μεριμνούν για τη διαφύλαξη, μέχρι την τελική απόφαση της Επιτροπής, των δικαιωμάτων των υποκειμένων δικαίου σε περίπτωση τυχόν παραβάσεως, από τις κρατικές αρχές, της απαγορεύσεως του άρθρου 108, παράγραφος 3, ΣΛΕΕ. Η παρέμβαση των εθνικών δικαστηρίων απορρέει από το άμεσο αποτέλεσμα που αναγνωρίζεται στη διάταξη αυτή, η οποία έχει ως σκοπό την απαγόρευση της εφαρμογής των σχεδίων ενισχύσεως πριν από την έγκριση της Επιτροπής²⁵.

63. Το Δικαστήριο έχει επαναλάβει πολλές φορές ότι ο κεντρικός και αποκλειστικός ρόλος που τα άρθρα 107 και 108 ΣΛΕΕ επιφυλάσσουν στην Επιτροπή, όσον αφορά την αναγνώριση της τυχόν ασυμβατότητας ορισμένης ενισχύσεως με την αγορά της Ένωσης, είναι εκ βάθρων διαφορετικός από τον ρόλο των εθνικών δικαστηρίων όσον αφορά τη διαφύλαξη των δικαιωμάτων που τα υποκείμενα δικαίου έλκουν από το άμεσο αποτέλεσμα της απαγορεύσεως που διατυπώνεται στην τελευταία περίοδο του άρθρου 108, παράγραφος 3, ΣΛΕΕ²⁶.

64. Όσον αφορά την Επιτροπή, το Δικαστήριο έχει κρίνει ότι, ενώ η διαδικασία των άρθρων 107 και 108 ΣΛΕΕ αφήνει ευρεία διακριτική ευχέρεια στο εν λόγω θεσμικό όργανο για να κρίνει αν ένα καθεστώς κρατικών ενισχύσεων είναι συμβατό με τις απαιτήσεις της αγοράς της Ένωσης, η διαδικασία αυτή ουδέποτε πρέπει να καταλήγει σε αποτέλεσμα αντίθετο προς τις ειδικές διατάξεις της Συνθήκης²⁷. Εξ αυτού προκύπτει υποχρέωση της Επιτροπής να σέβεται τη συνοχή που υφίσταται μεταξύ του άρθρου 107 ΣΛΕΕ και άλλων διατάξεων της Συνθήκης. Η εν λόγω υποχρέωση της Επιτροπής επιβάλλεται όλως ιδιαιτέρως στην περίπτωση που επίσης οι άλλες αυτές διατάξεις έχουν ως σκοπό την επικράτηση ανόθευτου ανταγωνισμού στην αγορά της Ένωσης²⁸.

65. Όσον αφορά τον ρόλο των εθνικών δικαστηρίων, το Δικαστήριο έχει επανειλημμένως υπενθυμίσει ότι αυτά οφείλουν να διασφαλίζουν στα υποκείμενα δικαίου ότι θα συνάγονται, σύμφωνα με το εθνικό τους δίκαιο, όλες οι συνέπειες μιας παραβάσεως του άρθρου 108, παράγραφος 3, ΣΛΕΕ, όσον αφορά τόσο το κύρος των πράξεων εφαρμογής των μέτρων ενισχύσεως όσο και την ανάκτηση των χρηματοδοτικών ενισχύσεων που χορηγήθηκαν κατά παράβαση της διατάξεως αυτής. Πράγματι, τα εθνικά δικαστήρια, μολονότι καλούνται προς τούτο να καθορίσουν αν εθνικό μέτρο πρέπει να χαρακτηριστεί ως κρατική ενίσχυση κατά την έννοια του άρθρου 107 ΣΛΕΕ, δεν μπορούν εντούτοις να αποφαινόμενοι ως προς το αν μέτρα ενισχύσεως είναι συμβατά με την αγορά της Ένωσης, δεδομένου ότι η εκτίμηση αυτή εμπίπτει στην αποκλειστική αρμοδιότητα της Επιτροπής, η οποία ασκείται υπό τον έλεγχο του Δικαστηρίου²⁹.

66. Ωστόσο, αποτελεί επίσης πάγια νομολογία ότι οι θεμελιώδεις ελευθερίες της Συνθήκης ΛΕΕ που έχουν άμεσο αποτέλεσμα παρέχουν στα υποκείμενα δικαίου δικαιώματα που τα εθνικά δικαστήρια οφείλουν να διαφυλάσσουν. Επομένως, το εθνικό δικαστήριο στο οποίο έχει ανατεθεί να εφαρμόζει, στο πλαίσιο της αρμοδιότητάς του, τους κανόνες του δικαίου της Ένωσης έχει ιδίως την υποχρέωση να διασφαλίζει την πλήρη αποτελεσματικότητα των κανόνων αυτών, αφήνοντας, εν ανάγκη με δική του πρωτοβουλία, ανεφάρμοστη κάθε αντίθετη διάταξη της εθνικής νομοθεσίας³⁰.

25 Βλ. αποφάσεις της 21ης Νοεμβρίου 1991, *Fédération nationale du commerce extérieur des produits alimentaires και Syndicat national des négociants et transformateurs de saumon* (C-354/90, EU:C:1991:440, σκέψεις 9 έως 13), της 5ης Οκτωβρίου 2006, *Transalpine Ölleitung in Österreich* (C-368/04, EU:C:2006:644, σκέψεις 36 έως 38), και της 21ης Νοεμβρίου 2013, *Deutsche Lufthansa* (C-284/12, EU:C:2013:755, σκέψεις 27 έως 29).

26 Βλ. αποφάσεις της 21ης Νοεμβρίου 1991, *Fédération nationale du commerce extérieur des produits alimentaires και Syndicat national des négociants et transformateurs de saumon* (C-354/90, EU:C:1991:440, σκέψη 14), της 16ης Δεκεμβρίου 1992, *Lornoy κ.λπ.* (C-17/91, EU:C:1992:514, σκέψη 30), της 8ης Νοεμβρίου 2001, *Adria-Wien Pipeline και Wietersdorfer & Peggauer Zementwerke* (C-143/99, EU:C:2001:598, σκέψεις 26 έως 29), της 18ης Ιουλίου 2007, *Lucchini* (C-119/05, EU:C:2007:434, σκέψεις 50 και 51), και της 18ης Ιουλίου 2013, *P* (C-6/12, EU:C:2013:525, σκέψη 38).

27 Απόφαση της 15ης Ιουνίου 1993, *Matra κατά Επιτροπής* (C-225/91, EU:C:1993:239, σκέψη 41).

28 Απόφαση της 15ης Ιουνίου 1993, *Matra κατά Επιτροπής* (C-225/91, EU:C:1993:239, σκέψη 42).

29 Βλ., μεταξύ άλλων, απόφαση της 8ης Νοεμβρίου 2001, *Adria-Wien Pipeline και Wietersdorfer & Peggauer Zementwerke* (C-143/99, EU:C:2001:598, σκέψεις 27 και 29).

30 Βλ., μεταξύ άλλων, απόφαση της 18ης Ιουλίου 2007, *Lucchini* (C-119/05, EU:C:2007:434, σκέψη 61).

67. Στο πλαίσιο αυτό, το Δικαστήριο έχει ήδη αντιμετωπίσει το ζήτημα αν η αποκλειστική αρμοδιότητα της Επιτροπής να εκτιμά τη συμβατότητα μέτρων ενισχύσεως με την αγορά της Ένωσης, σύμφωνα με τα άρθρα 107 και 108 ΣΛΕΕ, επιτρέπει, σε περίπτωση παραβάσεως άλλων διατάξεων της Συνθήκης ΛΕΕ που έχουν άμεσο αποτέλεσμα, να γίνει επίκληση των εν λόγω διατάξεων ενώπιον των εθνικών δικαστηρίων.

68. Συναφώς, στην απόφαση Iannelli³¹, το Δικαστήριο είχε κληθεί να αποφανθεί, μεταξύ άλλων, επί του ζητήματος αν μέτρο υφιστάμενης ενισχύσεως, επί του οποίου η Επιτροπή, κατά τις κρίσιμες ημερομηνίες για την υπόθεση της κύριας δίκης, δεν είχε εκδώσει απόφαση περί συμβατότητας, μπορούσε επίσης να εξεταστεί από το εθνικό δικαστήριο υπό το πρίσμα των διατάξεων περί ελεύθερης κυκλοφορίας των εμπορευμάτων, και ιδίως του άρθρου 34 ΣΛΕΕ³².

69. Το Δικαστήριο απάντησε κατ' αρχάς ότι το γεγονός ότι σύστημα ενισχύσεων από το κράτος ή μέσω κρατικών πόρων είναι ικανό, απλώς και μόνο επειδή ευνοεί ορισμένες επιχειρήσεις ή ορισμένα εθνικά προϊόντα, να εμποδίσει, τουλάχιστον έμμεσα, την εισαγωγή ομοειδών ή ανταγωνιστικών προϊόντων προελεύσεως άλλων κρατών μελών δεν αρκεί από μόνο του για να εξομοιώσει, αυτή καθεαυτή, μια ενίσχυση με μέτρο ισοδύναμου αποτελέσματος με ποσοτικό περιορισμό κατά την έννοια του άρθρου 34 ΣΛΕΕ. Επιπλέον, μια τόσο διασταλτική ερμηνεία του άρθρου 34 ΣΛΕΕ που θα εξομοίωνε, αυτή καθεαυτή, μια ενίσχυση κατά την έννοια του άρθρου 107 ΣΛΕΕ με ποσοτικό περιορισμό κατά την έννοια του άρθρου 34 ΣΛΕΕ θα είχε ως συνέπεια να αλλοιώσει το περιεχόμενο των άρθρων 107 και 108 ΣΛΕΕ και να θίξει το σύστημα κατανομής αρμοδιοτήτων στο οποίο απέβλεψε η Συνθήκη θεσπίζοντας την κατά το άρθρο 108 ΣΛΕΕ διαδικασία διαρκούς εξετάσεως.

70. Το Δικαστήριο προσέθεσε ότι τα της χορηγήσεως κρατικής ενισχύσεως που αντιβαίνουν σε ειδικές διατάξεις της Συνθήκης ΛΕΕ, άλλες από τα άρθρα 107 και 108 ΣΛΕΕ, μπορούν να «συνδέονται τόσο άρρηκτα με το αντικείμενο της ενίσχυσης ώστε να μην μπορούν να εκτιμηθούν χωριστά οπότε το ζήτημα κατά πόσο επηρεάζουν το συμβατό ή το ασυμβίβαστο της καθόλου ενίσχυσης πρέπει κατ' ανάγκην να εκτιμάται μέσω της διαδικασίας του άρθρου [108 ΣΛΕΕ]»³³.

71. Ωστόσο, το Δικαστήριο αναγνώρισε «ότι το ζήτημα [...] διαφέρει στην περίπτωση που είναι δυνατό, κατά την ανάλυση ενός συστήματος ενισχύσεων, να απομονωθούν ορισμένοι όροι ή στοιχεία τα οποία καίτοι αποτελούν μέρος του εν λόγω συστήματος μπορούν να θεωρηθούν ως μη αναγκαία για την πραγματοποίηση του αντικειμένου του ή τη λειτουργία του». Στην περίπτωση αυτή, «κανένας λόγος από τους αναφερόμενους στην κατανομή αρμοδιοτήτων που προκύπτει από τα άρθρα [107 και 108 ΣΛΕΕ] δεν στηρίζει το συμπέρασμα ότι, όταν παραβιάζονται άλλες διατάξεις της Συνθήκης που έχουν άμεσο αποτέλεσμα, δεν μπορούν να προβληθούν ενώπιον των εθνικών δικαστηρίων επειδή και μόνον το κρίσιμο στοιχείο ανάγεται στα επί μέρους στοιχεία κάποιας ενίσχυσης»³⁴.

31 Απόφαση της 22ας Μαρτίου 1977, Iannelli & Volpi (74/76, EU:C:1977:51).

32 Πρώην άρθρο 30 ΕΟΚ. Για λόγους σαφήνειας, στη συνέχεια των προτάσεών μου θα αναφέρομαι μόνο στα άρθρα της Συνθήκης ΛΕΕ.

33 Απόφαση της 22ας Μαρτίου 1977, Iannelli & Volpi (74/76, EU:C:1977:51, σκέψεις 10 έως 14).

34 Απόφαση της 22ας Μαρτίου 1977, Iannelli & Volpi (74/76, EU:C:1977:51, σκέψη 14). Αφότου εκδόθηκε η απόφαση εκείνη, το Δικαστήριο αποφάνθηκε εκ νέου επί της σχέσεως μεταξύ των άρθρων 34 ΣΛΕΕ και 107 ΣΛΕΕ, στο πλαίσιο προσφυγής λόγω παραβάσεως, μεταξύ άλλων, στις αποφάσεις της 7ης Μαΐου 1985, Επιτροπή κατά Γαλλίας (18/84, EU:C:1985:175, σκέψη 13), και της 5ης Ιουνίου 1986, Επιτροπή κατά Ιταλίας (103/84, EU:C:1986:229, σκέψη 19), και στην απόφαση της 20ής Μαρτίου 1990, Du Pont de Nemours Italiana (C-21/88, EU:C:1990:121, σκέψεις 19 έως 21). Οι αποφάσεις αυτές μπορούσαν να δημιουργήσουν αμφιβολίες ως προς την εμβέλεια της αποφάσεως Iannelli, καθόσον το Δικαστήριο δεν διέκρινε τα της χορηγήσεως ενισχύσεως που συνδέονται άρρηκτα με τον σκοπό της ενισχύσεως από τα της χορηγήσεως ενισχύσεως που δεν συνδέονται άρρηκτα με τον σκοπό αυτόν. Ωστόσο, επί του ζητήματος αυτού, η απόφαση Iannelli επιβεβαιώθηκε στη συνέχεια από την απόφαση της 23ης Απριλίου 2002, Nygård (C-234/99, EU:C:2002:244).

72. Το 2002, το Δικαστήριο αποφάνθηκε εκ νέου επί του ζητήματος αυτού στην απόφαση *Nygård*³⁵. Στην υπόθεση εκείνη, το Δικαστήριο είχε ερωτηθεί ως προς το ζήτημα αν το γεγονός ότι εθνική φορολογική επιβάρυνση προορίζεται για τη χρηματοδότηση συστήματος ενισχύσεων που έχει εγκριθεί από την Επιτροπή κατ' εφαρμογήν των διατάξεων της ΣΛΕΕ που αφορούν τις κρατικές ενισχύσεις εμποδίζει εθνικό δικαστήριο να εκτιμήσει το συμβατό της εν λόγω επιβαρύνσεως με άλλες διατάξεις της ΣΛΕΕ που έχουν άμεσο αποτέλεσμα, και ιδίως με το άρθρο 110 ΣΛΕΕ³⁶.

73. Στην απόφαση εκείνη, το Δικαστήριο υπενθύμισε, κατ' αρχάς, ότι, μολονότι, αφενός, τα άρθρα 107 και 108 ΣΛΕΕ και, αφετέρου, το άρθρο 110 ΣΛΕΕ επιδιώκουν τον ίδιο σκοπό, ο οποίος συνίσταται στο να αποφεύγεται όπως τα δύο είδη επεμβάσεων ενός κράτους μέλους –δηλαδή, αφενός, η χορήγηση ενισχύσεων και, αφετέρου, η επιβολή φορολογίας γενεσιουργού δυσμενών διακρίσεων– έχουν ως αποτέλεσμα τη νόθευση του όρων ανταγωνισμού στην αγορά της Ένωσης, εντούτοις οι διατάξεις αυτές στηρίζονται σε διαφορετικές προϋποθέσεις εφαρμογής, οι οποίες είναι ειδικές για τα δύο είδη κρατικών μέτρων που αυτές έχουν αντιστοίχως ως σκοπό να ρυθμίσουν, και, επιπλέον, διαφέρουν κατά τις έννομες συνέπειές τους, υπό την έννοια προ πάντων ότι η εφαρμογή των άρθρων 107 και 108 ΣΛΕΕ αφήνει ευρύ περιθώριο επεμβάσεως στην Επιτροπή, σε αντίθεση με το άρθρο 110 ΣΛΕΕ³⁷. Το Δικαστήριο συνήγαγε εντεύθεν ότι οι πρακτικές φορολογικών διακρίσεων δεν εξαιρούνται από την εφαρμογή του άρθρου 110 ΣΛΕΕ λόγω του ότι μπορούν να χαρακτηριστούν συγχρόνως ως τρόπος χρηματοδότησεως μιας κρατικής ενισχύσεως.

74. Το Δικαστήριο προσέθεσε ότι η ύπαρξη της προβλεπομένης στο άρθρο 108 ΣΛΕΕ διαδικασίας ουδόλως εμποδίζει όπως η συμβατότητα καθεστώτος ενισχύσεων με γνώμονα κανόνες του δικαίου της Ένωσης άλλους από αυτούς που περιέχονται στο άρθρο 107 ΣΛΕΕ εκτιμηθεί, όταν πρόκειται περί διατάξεων της Συνθήκης εχουσών άμεσο αποτέλεσμα, από τα εθνικά δικαστήρια³⁸.

75. Ωστόσο, παραπέμποντας στην απόφαση *Iannelli*³⁹, το Δικαστήριο υπενθύμισε ότι «η δυνατότητα των εθνικών δικαστηρίων να εκτιμούν τις λεπτομέρειες εφαρμογής ενός συστήματος ενισχύσεων από πλευράς διατάξεων της [Συνθήκης ΛΕΕ] άλλων εκτός αυτών των άρθρων [107 και 108 ΣΛΕΕ] προϋποθέτει ότι οι εν λόγω λεπτομέρειες είναι δυνατό να εκτιμηθούν μεμονωμένως, δηλαδή ότι πρόκειται για προϋποθέσεις ή στοιχεία που, καίτοι αποτελούν μέρος του επίμαχου συστήματος ενισχύσεων, δεν είναι αναγκαία για την πραγματοποίηση του στόχου του ή για τη λειτουργία του». Αν «κάτι τέτοιο συμβαίνει, δεν υφίστανται λόγοι αντλούμενοι από την κατανομή αρμοδιοτήτων που απορρέει από τα [άρθρα 107 και 108 ΣΛΕΕ] για να συναχθεί το συμπέρασμα ότι, στην περίπτωση παραβάσεως άλλων διατάξεων της Συνθήκης εχουσών άμεσο αποτέλεσμα, επίκληση των τελευταίων ενώπιον των εθνικών δικαστηρίων δεν είναι δυνατή απλώς και μόνο λόγω του γεγονότος ότι το κρίσιμο στοιχείο αποτελεί τη λεπτομέρεια μιας ενισχύσεως»⁴⁰.

76. Αντιθέτως, από τη νομολογία αυτή προκύπτει ότι, αν πρόκειται για προϋποθέσεις ή στοιχεία τα οποία είναι αναγκαία για την πραγματοποίηση του σκοπού ή για τη λειτουργία του καθεστώτος ενισχύσεων, η κατανομή αρμοδιοτήτων δεν επιτρέπει να εκτιμούν τα εθνικά δικαστήρια τη συμβατότητα των προϋποθέσεων αυτών υπό το πρίσμα κανόνων άλλων από αυτούς που περιέχονται στο άρθρο 107 ΣΛΕΕ.

35 Απόφαση της 23ης Απριλίου 2002, *Nygård* (C-234/99, EU:C:2002:244).

36 Πρώην άρθρο 95 ΕΚ.

37 Απόφαση της 23ης Απριλίου 2002, *Nygård* (C-234/99, EU:C:2002:244, σκέψη 55).

38 Απόφαση της 23ης Απριλίου 2002, *Nygård* (C-234/99, EU:C:2002:244, σκέψη 56).

39 Απόφαση της 22ας Μαρτίου 1977, *Iannelli & Volpi* (74/76, EU:C:1977:51).

40 Απόφαση της 23ης Απριλίου 2002, *Nygård* (C-234/99, EU:C:2002:244, σκέψεις 57 και 58). Συναφώς, το Δικαστήριο διαπίστωσε ότι, μολονότι η εξέταση της συμβατότητας καθεστώτος ενισχύσεων με την αγορά της Ένωσης εμπίπτει στην αρμοδιότητα της Επιτροπής, ωστόσο, λαμβανομένου υπόψη του γεγονότος ότι η εξέταση αυτή συνεπάγεται εκτιμήσεις οικονομικής και κοινωνικής τάξεως, δεν μπορεί να αμφισβητηθεί ότι, όσον αφορά την εκτίμηση της κατανομής του προϊόντος ενός εθνικού φόρου υπέρ τρίτων, τα εθνικά δικαστήρια βρίσκονται σε καλύτερη θέση να συλλέξουν τα αναγκαία στοιχεία και να προβούν στις επιβαλλόμενες σχετικές εκτιμήσεις, βάσει των δεδομένων που συνήθως πρέπει να απορρέουν από τα λογιστικά και λοιπά στοιχεία που είναι σχετικά με τη διαχείριση των οργανισμών που εισπράττουν την επιβάρυνση και παρέχουν τις επιδοτήσεις ή άλλα πλεονεκτήματα, βλ. σκέψη 61 της αποφάσεως.

77. Εν προκειμένω, παρατηρώ ότι το αιτούν δικαστήριο βρίσκεται αντιμέτωπο με προβληματική παρεμφερή με εκείνη την οποία εξέτασε το Δικαστήριο στις προαναφερθείσες αποφάσεις, έστω και αν οι τελευταίες εκδόθηκαν σε διαφορετικά πλαίσια.

78. Επομένως, εν προκειμένω, δεν συμφωνώ με την Επιτροπή ότι η επίκληση του άρθρου 63 ΣΛΕΕ στη διαφορά της κύριας δίκης είναι ανεξάρτητη από την αποκλειστική αρμοδιότητα της Επιτροπής όσον αφορά την εκτίμηση της συμβατότητας των μέτρων ενισχύσεως με την αγορά της Ένωσης, ενώ το ζήτημα είναι ακριβώς η σχέση μεταξύ των δύο αρμοδιοτήτων.

79. Όπως το αιτούν δικαστήριο, είμαι της γνώμης ότι η προαναφερθείσα νομολογία ασκεί επιρροή εν προκειμένω. Συγκεκριμένα, η νομολογία αυτή καθιστά δυνατές τη διασφάλιση της έννομης προστασίας που απορρέει, για τα υποκείμενα δικαίου, από το άμεσο αποτέλεσμα των διατάξεων της Συνθήκης και, σε περίπτωση παραβάσεως των διατάξεων αυτών, την αποκατάσταση της νομιμότητας στο εσωτερικό επίπεδο, χωρίς όμως να θίγεται ο κεντρικός και αποκλειστικός ρόλος που επιφυλάσσεται από τα άρθρα 107 και 108 ΣΛΕΕ στην Επιτροπή σχετικά με την εκτίμηση του συμβατού μιας ενισχύσεως με την αγορά της Ένωσης⁴¹.

80. Εν προκειμένω, το ζήτημα αν το αιτούν δικαστήριο δύναται να ελέγξει την προϋπόθεση κατοικίας υπό το πρίσμα του άρθρου 63 ΣΛΕΕ εξαρτάται, συνεπώς, από το ζήτημα αν η προϋπόθεση αυτή δύναται να εκτιμηθεί μεμονωμένα, καθόσον δεν είναι αναγκαία για την πραγματοποίηση του σκοπού ή για τη λειτουργία του επίμαχου καθεστώτος ενισχύσεων. Δέχομαι ότι μια τέτοια ανάλυση δεν είναι προφανής, και τούτο κατά μείζονα λόγο επειδή το Δικαστήριο, εξ όσων γνωρίζω, δεν έχει ακόμη αποφανθεί επί καταστάσεως όπου τα της χορηγήσεως ενισχύσεως θεωρήθηκαν αναγκαία για την πραγματοποίηση του σκοπού ή για τη λειτουργία του επίμαχου καθεστώτος ενισχύσεων έτσι ώστε να αποκλεισθεί η αρμοδιότητα του εθνικού δικαστή.

81. Κατά την άποψή μου, τα της χορηγήσεως ενισχύσεως είναι αναγκαία για την πραγματοποίηση του σκοπού ή για τη λειτουργία μιας ενισχύσεως όταν αποτελούν συστατικό ή ουσιώδες στοιχείο της ενισχύσεως έτσι ώστε η μη δυνατότητα εφαρμογής τους να έχει ως αποτέλεσμα τη μεταβολή της εμβέλειας ή των κύριων χαρακτηριστικών της ενισχύσεως.

82. Εν προκειμένω, θεωρώ ότι, όπως υποστηρίζει η Ολλανδική Κυβέρνηση, η προϋπόθεση κατοικίας στις Κάτω Χώρες είναι αναγκαία για την πραγματοποίηση του σκοπού ή για τη λειτουργία του επίμαχου καθεστώτος ενισχύσεων.

83. Συγκεκριμένα, λαμβανομένων υπόψη των πληροφοριακών στοιχείων που το αιτούν δικαστήριο παρέσχε όσον αφορά τον σκοπό του επίμαχου φορολογικού μέτρου, δεν αμφισβητείται ότι ο Ολλανδός νομοθέτης περιόρισε την έκταση του καθεστώτος του άρθρου 10, παράγραφος 1, του νόμου περί φόρου μερισμάτων στις εγκατεστημένες στις Κάτω Χώρες εταιρίες που δεν υπόκεινται στον φόρο εταιριών. Πράγματι, όπως επισημαίνει η Ολλανδική Κυβέρνηση, οι εγκατεστημένες στις Κάτω Χώρες επιχειρήσεις δημοσίου δικαίου που απαλλάσσονται από τον φόρο εταιριών δεν μπορούν να συμψηφίσουν τον παρακρατηθέντα φόρο μερισμάτων με τον φόρο εταιριών. Στην περίπτωση αυτή, για να αποτραπεί το ενδεχόμενο ο φόρος μερισμάτων να εξακολουθεί να πλήττει τα καταβληθέντα μερίσματα, το επίμαχο φορολογικό μέτρο προβλέπει την επιστροφή του παρακρατηθέντος φόρου μερισμάτων.

84. Από τη ρύθμιση αυτή προκύπτει ότι η προϋπόθεση κατοικίας στις Κάτω Χώρες αποτελεί προϋπόθεση για τη χορήγηση της ενισχύσεως και, ακριβώς για τον λόγο αυτόν, καθορίζει τους δικαιούχους της ενισχύσεως. Επομένως, η προϋπόθεση αυτή αποτελεί συστατικό και ουσιώδες στοιχείο της ενισχύσεως. Η έλλειψη δυνατότητας εφαρμογής της ως άνω προϋποθέσεως κατοικίας λόγω του μη συμβατού της με το άρθρο 63 ΣΛΕΕ, όπως εκτίμησε το αιτούν δικαστήριο, οδηγεί στο

⁴¹ Πρβλ. απόφαση της 23ης Απριλίου 2002, Nygård (C-234/99, EU:C:2002:244, σκέψη 62).

να τυγχάνουν της ενισχύσεως νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου που είναι εγκατεστημένα σε άλλο κράτος μέλος και τα οποία δεν απαλλάσσονται από τον φόρο εταιριών στις Κάτω Χώρες, αλλά βρίσκονται σε παρόμοια κατάσταση, πράγμα που έχει ως αποτέλεσμα τη μεταβολή της εμβέλειας της ενισχύσεως σε σχέση με αυτήν που προέβλεψε ο Ολλανδός νομοθέτης.

85. Κατά την άποψή μου, τούτο σημαίνει ότι η προϋπόθεση κατοικίας είναι άρρηκτα συνδεδεμένη με τον σκοπό του καθεστώτος του επίμαχου φορολογικού μέτρου, οπότε οι συνέπειές της όσον αφορά τη συμβατότητα ή ασυμβατότητα της ενισχύσεως στο σύνολό της εμπίπτουν στην αποκλειστική αρμοδιότητα της Επιτροπής, βάσει της διαδικασίας των άρθρων 107 και 108 ΣΛΕΕ. Επομένως, το αιτούν δικαστήριο δεν έχει τη δυνατότητα να εφαρμόσει το άρθρο 63 ΣΛΕΕ⁴².

86. Μολονότι τα εθνικά δικαστήρια συνήθως οφείλουν να τηρούν τις διατάξεις της Συνθήκης που έχουν άμεσο αποτέλεσμα, φρονώ ότι, αν το κριτήριο που διατυπώθηκε στην απόφαση Iannelli και εφαρμόστηκε στην απόφαση Nygård πρέπει να ερμηνευθεί με το πραγματικό του νόημα, θα πρέπει, για τους προαναφερθέντες λόγους, να εφαρμοστεί στην υπόθεση της κύριας δίκης και να οδηγήσει στο συμπέρασμα ότι το αιτούν δικαστήριο δεν έχει αρμοδιότητα να ελέγξει αν το επίμαχο φορολογικό μέτρο είναι συμβατό με το άρθρο 63 ΣΛΕΕ.

87. Κατά συνέπεια, θα προτείνω στο Δικαστήριο να απαντήσει στα προδικαστικά ερωτήματα ότι τα άρθρα 107 και 108 ΣΛΕΕ δεν επιτρέπουν όπως εθνικό δικαστήριο εκτιμήσει τη συμβατότητα με το άρθρο 63 ΣΛΕΕ μιας προϋποθέσεως κατοικίας την οποία θέτει ένα υφιστάμενο καθεστώς ενισχύσεων, αν η προϋπόθεση αυτή, όπως η επίμαχη στην κύρια δίκη, συνδέεται άρρηκτα με το καθεστώς ενισχύσεων, καθόσον είναι αναγκαία για την πραγματοποίηση του σκοπού ή για τη λειτουργία του καθεστώτος αυτού.

88. Για την περίπτωση που το Δικαστήριο κρίνει ότι η προαναφερθείσα νομολογία δεν εμποδίζει το αιτούν δικαστήριο να ελέγξει αν η προϋπόθεση κατοικίας είναι συμβατή υπό το πρίσμα του άρθρου 63 ΣΛΕΕ, θα εξετάσω επικουρικώς, στο επόμενο μέρος των προτάσεών μου, το ζήτημα αν αντιβαίνει στο δίκαιο περί κρατικών ενισχύσεων η αποδοχή από το εθνικό δικαστήριο, βάσει του άρθρου 63 ΣΛΕΕ, του αιτήματος επιστροφής προς τον A-Fonds.

3. Επί του ζητήματος αν η υπό το πρίσμα του άρθρου 63 ΣΛΕΕ αποδοχή, από το εθνικό δικαστήριο, του αιτήματος επιστροφής του φόρου μερισμάτων προς τον A-Fonds αντιβαίνει στο δίκαιο περί κρατικών ενισχύσεων (πρώτο και δεύτερο προδικαστικό ερώτημα)

89. Όπως εξήγησα στο σημείο 31 των παρούσων προτάσεων, το αιτούν δικαστήριο, υποβάλλοντας τα προδικαστικά ερωτήματα, στηρίχθηκε στην προκείμενη ότι το επίμαχο φορολογικό μέτρο συνιστά υφιστάμενο καθεστώς ενισχύσεων. Ωστόσο, όπως διαπίστωσε η Επιτροπή, το επίμαχο φορολογικό μέτρο τροποποιήθηκε κατ' επανάληψη⁴³. Δεδομένου ότι δεν διαθέτουμε από το αιτούν δικαστήριο επαρκή πληροφοριακά στοιχεία ως τις εν λόγω τροποποιήσεις, δεν αποκλείεται, όπως επίσης επισήμανε η Επιτροπή, η μορφή του επίμαχου φορολογικού μέτρου, όπως αυτό ήταν σε ισχύ κατά την κρίσιμη για τη διαφορά της κύριας δίκης χρονική περίοδο, να συνιστά νέα ενίσχυση κατά την έννοια του άρθρου 1, στοιχείο γ', του κανονισμού 659/1999.

⁴² Επιπλέον, επισημαίνω ότι η αντίθετη άποψη οδηγεί σε ιδιαίτερη κατάσταση όπως στη διαφορά της κύριας δίκης, όπου η εν λόγω απόφαση, δεχόμενη το αίτημα που στηρίζεται στο άρθρο 63 ΣΛΕΕ, θα έχει ως αποτέλεσμα τη διεύρυνση του κύκλου των δικαιούχων ενός καθεστώτος ενισχύσεων. Πάντως, σύμφωνα με τους κανόνες της Ένωσης που αφορούν τις κρατικές ενισχύσεις, ουδεμία επιχείρηση δύναται να προβάλει δικαίωμα για τη λήψη κρατικής ενισχύσεως, πρβλ. προτάσεις του γενικού εισαγγελέα N. Wahl στην υπόθεση Kotnik κ.λπ. (C-526/14, EU:C:2016:102, σημείο 79). Με άλλα λόγια, κανένα κράτος μέλος δεν είναι υποχρεωμένο να χορηγήσει κρατική ενίσχυση σε μια επιχείρηση, η δε απόφαση να χορηγηθεί ενίσχυση αποτελεί ζήτημα πολιτικής επιλογής των εθνικών νομοθετικών και διοικητικών οργάνων. Ωστόσο, αν το δίκαιο της Ένωσης μπορούσε, βάσει άλλων διατάξεων όπως αυτές του άρθρου 63 ΣΛΕΕ, να υποχρεώσει τα εθνικά δικαστήρια να εκδίδουν αποφάσεις που, λόγω των αποτελεσμάτων τους, διευρύνουν το πεδίο εφαρμογής καθεστώτων ενισχύσεων, αντιθέτως προς την πρόθεση του νομοθέτη, τούτο μου φαίνεται ότι κατέληγε σε μια παράδοξη κατάσταση.

⁴³ Βλ. σημείο 36 των παρούσων προτάσεων.

90. Επομένως, για να δοθεί απάντηση στα προδικαστικά ερωτήματα, πρέπει να εξεταστούν διαδοχικά οι περιπτώσεις κατά τις οποίες το εν λόγω φορολογικό μέτρο συνιστά υφιστάμενο ή συνιστά νέο καθεστώς ενισχύσεων.

91. Στη συνέχεια των προτάσεών μου, θα εκθέσω τους λόγους για τους οποίους, κατά την άποψή μου, στην περίπτωση υφιστάμενου καθεστώτος ενισχύσεων, η βάσει του άρθρου 63 ΣΛΕΕ αποδοχή από το εθνικό δικαστήριο του αιτήματος επιστροφής του φόρου μερισμάτων προς τον A-Fonds αντιβαίνει στο δίκαιο περί κρατικών ενισχύσεων (τμήμα α) και, στην περίπτωση νέου καθεστώτος ενισχύσεων, μια τέτοια απόφαση αντιβαίνει στο άρθρο 108, παράγραφος 3 (τμήμα β).

α) Επί του υφιστάμενου καθεστώτος ενισχύσεων

92. Στην περίπτωση που το επίμαχο φορολογικό μέτρο συνιστά υφιστάμενο καθεστώς ενισχύσεων, το μέτρο αυτό πρέπει να θεωρηθεί νόμιμο εφόσον η Επιτροπή δεν έχει διαπιστώσει ότι είναι ασύμβατο με την αγορά της Ένωσης⁴⁴.

93. Επομένως, σε μια τέτοια κατάσταση, φαίνεται ότι η αποδοχή του αιτήματος επιστροφής που υπέβαλε ο A-Fonds δεν αντιβαίνει στο δίκαιο περί κρατικών ενισχύσεων. Με άλλα λόγια, αν το Δικαστήριο δεν ακολουθήσει την ανάλυσή μου σχετικά με την αρμοδιότητα, τούτο θα σημαίνει, κατ' εμέ, ότι στην υπόθεση της κύριας δίκης, σε περίπτωση που το αιτούν δικαστήριο διαπιστώσει ότι η προϋπόθεση κατοικίας αντιβαίνει στο άρθρο 63 ΣΛΕΕ, το δικαστήριο αυτό θα οφείλει να αφήσει ανεφάρμοστη την προϋπόθεση αυτή και να δεχθεί το αίτημα του εφεσείοντος της κύριας δίκης να του επιστραφεί ο φόρος μερισμάτων.

94. Δέχομαι ότι οι πρακτικές συνέπειες μιας τέτοιας αποφάσεως οδηγούν σε ειδική κατάσταση. Μολονότι με την έκδοση μιας τέτοιας αποφάσεως το εθνικό δικαστήριο θα εξαλείψει τη στρέβλωση του ανταγωνισμού που υφίσταται μεταξύ των εγκατεστημένων στις Κάτω Χώρες δημοσίων επιχειρήσεων και των εγκατεστημένων σε άλλο κράτος μέλος δημοσίων οργανισμών, μια τέτοια απόφαση δύναται συγχρόνως να αυξήσει τις στρεβλωτικές του ανταγωνισμού συνέπειες που τυχόν υφίστανται υπό το πρίσμα του άρθρου 107, παράγραφοι 2 και 3, ΣΛΕΕ.

95. Δεδομένου ότι μια τέτοια απόφαση έχει ως αποτέλεσμα τη διεύρυνση του κύκλου των δικαιούχων ενός υφιστάμενου καθεστώτος κρατικών ενισχύσεων, το αιτούν δικαστήριο ερωτά αν η εν λόγω δικαστική απόφαση μπορεί από μόνη της να αποτελέσει κρατική ενίσχυση, και ειδικότερα νέα ενίσχυση κατά την έννοια του άρθρου 1, στοιχείο γ', του κανονισμού 659/1999, καθόσον τροποποιεί υφιστάμενη ενίσχυση, και, σε περίπτωση καταφατικής απαντήσεως, αν υποχρεούται να κοινοποιήσει μια τέτοια απόφαση στην Επιτροπή βάσει του άρθρου 108, παράγραφος 3, ΣΛΕΕ.

96. Φρονώ ότι απόφαση εθνικού δικαστηρίου που εκδίδεται στο πλαίσιο του καθήκοντος που το δικαστήριο αυτό έχει σχετικά με την προστασία της ελεύθερης κυκλοφορίας των κεφαλαίων δεν συνιστά, αυτή καθαυτή, μέτρο κρατικής ενισχύσεως κατά την έννοια του άρθρου 107, παράγραφος 1, ΣΛΕΕ.

97. Συγκεκριμένα, και όπως υποστήριξαν επίσης ο A-Fonds και η Ολλανδική Κυβέρνηση, μια τέτοια απόφαση δεν μπορεί να θεωρηθεί ότι είναι καταλογιστέα στα κράτη μέλη κατά την έννοια του άρθρου 107, παράγραφος 1, ΣΛΕΕ, πράγμα που αποτελεί μία από τις προϋποθέσεις για τον χαρακτηρισμό ενός μέτρου ως «κρατικής ενισχύσεως».

⁴⁴ Βλ. σημείο 49 των παρουσών προτάσεων.

98. Η έννοια της ενισχύσεως κατά το άρθρο 107, παράγραφος 1, ΣΛΕΕ αφορά τις αποφάσεις των κρατών μελών με τις οποίες τα κράτη αυτά, επιδιώκοντας δικούς τους οικονομικούς και κοινωνικούς σκοπούς, θέτουν στη διάθεση επιχειρήσεων ή άλλων υποκειμένων δικαίου πόρους ή τους παρέχουν πλεονεκτήματα που ευνοούν την πραγματοποίηση των επιδιωκόμενων οικονομικών και κοινωνικών σκοπών⁴⁵. Με άλλα λόγια, η απόφαση να χορηγηθεί ενίσχυση και τα της εφαρμογής ενός τέτοιου μέτρου αποτελούν πολιτική επιλογή των εθνικών νομοθετικών και διοικητικών οργάνων, υπό τον έλεγχο της Επιτροπής και του Δικαστηρίου.

99. Στο πλαίσιο αυτό, έστω και αν τα εθνικά δικαστήρια, ως κρατικά όργανα, αποτελούν μέρος του κράτους μέλους, η αποστολή τους είναι να διασφαλίζουν, ως ανεξάρτητα δικαιοδοτικά όργανα, την τήρηση του δικαίου της Ένωσης, οπότε δεν είναι δυνατόν να θεωρείται ότι οι αποφάσεις τους είναι καταλογιστέες στο κράτος κατά την προαναφερθείσα έννοια του άρθρου 107, παράγραφος 1, ΣΛΕΕ και ότι, αυτές καθεαυτές, συνιστούν μέτρο κρατικής ενισχύσεως.

100. Έτσι έχουν τα πράγματα στη διαφορά της κύριας δίκης. Η επιστροφή του φόρου δεν αποτελεί παρά συνέπεια της εφαρμογής από τον εθνικό δικαστή, στο πλαίσιο των καθηκόντων του, της ελεύθερης κυκλοφορίας των κεφαλαίων σε συγκεκριμένη διαφορά.

101. Στο πλαίσιο αυτό, παρατηρώ ότι η απόφαση αυτή δεν έχει αποτελέσματα *erga omnes*, αλλά αφορά μόνο την κατάσταση του εφεσείοντος της κύριας δίκης. Το ζήτημα αν επίσης άλλα μη εγκατεστημένα στις Κάτω Χώρες νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου έχουν το δικαίωμα να λάβουν επιστροφή του φόρου, επικαλούμενα το άρθρο 63 ΣΛΕΕ, προϋποθέτει ότι το αιτούν δικαστήριο, βάσει συγκεκριμένης εκτιμήσεως, έχει κρίνει ότι το εν λόγω πρόσωπο βρίσκεται σε κατάσταση παρόμοια με εκείνη των δημοσίων οργανισμών που είναι εγκατεστημένοι στις Κάτω Χώρες και δεν υπόκεινται στον ολλανδικό φόρο εταιριών.

102. Για τον ίδιο λόγο, απόφαση του αιτούντος δικαστηρίου με την οποία θα κάνει δεκτό το αίτημα επιστροφής προς τον A-Fonds δεν θα έχει ούτε ως σκοπό ούτε ως αποτέλεσμα τη με γενικό τρόπο τροποποίηση των νομοθετικών διατάξεων του φορολογικού μέτρου που περιέχεται στο άρθρο 10, παράγραφος 1, του νόμου περί φόρου μερισμάτων, αλλά θα έχει ως αποτέλεσμα τη μη δυνατότητα εφαρμογής, στο πλαίσιο της συγκεκριμένης διαφοράς της οποίας είχε επιληφθεί, προϋποθέσεως των εθνικών κανόνων αντίθετης προς το άρθρο 63 ΣΛΕΕ.

103. Ωστόσο, αν το Δικαστήριο κρίνει ότι μια τέτοια απόφαση του εθνικού δικαστηρίου δύναται λόγω των αποτελεσμάτων της να αποτελέσει, αυτή καθεαυτήν, μέτρο ενισχύσεως κατά την έννοια του άρθρου 107, παράγραφος 1, ΣΛΕΕ και ότι η εν λόγω ενίσχυση είναι νέα, με αποτέλεσμα να υφίσταται υποχρέωση κοινοποιήσεως κατά το άρθρο 108, παράγραφος 3, ΣΛΕΕ, εφιστώ την προσοχή του Δικαστηρίου στις πρακτικές δυσχέρειες που απορρέουν από μια τέτοια θέση. Συγκεκριμένα, η εν λόγω απόφαση, λογικά, θα οδηγήσει το εθνικό δικαστήριο να αναστείλει τη διαδικασία προκειμένου να κοινοποιήσει, ενδεχομένως μέσω της κυβερνήσεως του κράτους μέλους, το σχέδιο της αποφάσεως του, η οποία, λόγω των αποτελεσμάτων της, θα μπορέσει να δημιουργήσει νέα ενίσχυση. Επιπλέον, το εθνικό δικαστήριο θα μπορέσει να εκδώσει την απόφασή του μόνον κατόπιν εγκριτικής αποφάσεως της Επιτροπής, η οποία εν ανάγκη εκδίδεται μετά το πέρας επίσημης διαδικασίας έρευνας, πράγμα το οποίο καθιστά την διαδικασία αυτή εντελώς απραγματοποίητη⁴⁶.

⁴⁵ Βλ., μεταξύ άλλων, απόφαση της 27ης Μαρτίου 1980, *Denkavit italiana* (61/79, EU:C:1980:100, σκέψη 31).

⁴⁶ Εξάλλου, σημειώνω ότι η κοινοποίηση νέων ενισχύσεων πρέπει να πραγματοποιείται με χρήση του εντύπου κοινοποιήσεως που παρατίθεται στο παράρτημα I, μέρος I, του κανονισμού (ΕΚ) 794/2004 της Επιτροπής, της 21ης Απριλίου 2004, σχετικά με την εφαρμογή του κανονισμού (ΕΚ) 659/1999 του Συμβουλίου για τη θέσπιση λεπτομερών κανόνων εφαρμογής του άρθρου 93 της Συνθήκης ΕΚ. Μολονότι η κοινοποίηση αυτή πρέπει να διαβιβάζεται στην Επιτροπή από τον μόνιμο αντιπρόσωπο του οικείου κράτους μέλους σύμφωνα με το άρθρο 3, παράγραφος 1 του εν λόγω κανονισμού, εντούτοις επισημαίνω ότι οι δικαστές των εθνικών δικαστηρίων δεν είναι απαραίτητα σε θέση να παράσχουν τις πληροφορίες που πρέπει να περιέχονται στο έντυπο κοινοποιήσεως κατά το παράρτημα I, μέρος I, του εν λόγω κανονισμού.

104. Το άρθρο 108, παράγραφος 3, ΣΛΕΕ δεν μπορεί να συνεπάγεται, κατά την άποψή μου, ότι η απόφαση δικαιοδοτικού οργάνου εξαρτάται από την παρέμβαση της Επιτροπής, καθόσον αυτό θέτει υπό αμφισβήτηση τις αρχές της ανεξαρτησίας και της αμεροληψίας του δικαστικού λειτουργήματος καθώς και την αρχή της μυστικότητας των διασκέψεων των δικαστών. Πράγματι, όπως προβάλλει η Ολλανδική Κυβέρνηση, η υποχρέωση κοινοποίησης των σχεδίων ενισχύσεως βαρύνει μόνο τα κρατικά όργανα που έχουν την αρμοδιότητα χορηγήσεως ενισχύσεων, δηλαδή εν προκειμένω την Ολλανδική Κυβέρνηση ή την ολλανδική διοίκηση.

105. Τέλος, παρατηρώ ότι το αιτούν δικαστήριο, υποβάλλοντας τα προδικαστικά ερωτήματα, αναφέρεται στην απόφαση ΔΕΗ⁴⁷. Ακόμη και αν από την απόφαση εκείνη θα μπορούσε να νοηθεί, όπως αναφέρει το αιτούν δικαστήριο, ότι δικαστική απόφαση δύναται, γενικά, να αποτελέσει από μόνη της νέα ενίσχυση στον βαθμό που έχει ως αποτέλεσμα την τροποποίηση υφιστάμενης ενισχύσεως, και ότι θα πρέπει να κοινοποιηθεί κατ' εφαρμογήν του άρθρου 108, παράγραφος 3, ΣΛΕΕ, παρά ταύτα δεν είμαι βέβαιος ότι αυτό είναι το πραγματικό περιεχόμενο της αποφάσεως εκείνης.

106. Συναφώς, θα μπορούσε επίσης να γίνει δεκτό ότι το Δικαστήριο απλώς έκρινε, στο πλαίσιο αιτήσεως αναιρέσεως, αναφορικά με μια όλως ιδιαίτερη κατάσταση και σχετικά με ασφαλιστικό μέτρο που είχε διαταχθεί από εθνικό δικαστήριο, ότι το μέτρο αυτό μπορούσε να έχει τα ίδια αποτελέσματα με κρατική ενίσχυση και ότι το Γενικό Δικαστήριο δεν μπορούσε να κρίνει γενικώς ότι τα εθνικά δικαστήρια, όταν αποφαινόμενα επί αιτήσεων ασφαλιστικών μέτρων, απαλλάσσονται από την τήρηση των άρθρων 107 και 108 ΣΛΕΕ⁴⁸.

107. Ούτως ή άλλως, λαμβάνοντας υπόψη τις αμφιβολίες ως προς το πραγματικό περιεχόμενο της αποφάσεως εκείνης, καλώ το Δικαστήριο να αξιοποιήσει την ευκαιρία που προσφέρει η υπόθεση της κύριας δίκης για να μεταστρέψει τη νομολογία του που απορρέει από την εν λόγω απόφαση ΔΕΗ, αν το περιεχόμενο της αποφάσεως εκείνης είναι πράγματι αυτό που αναφέρθηκε από το αιτούν δικαστήριο, ή να την αποσαφηνίσει.

108. Για τους ανωτέρω λόγους, θα προτείνω στο Δικαστήριο, επικουρικώς, να απαντήσει στα τεθέντα ερωτήματα ότι, σε περίπτωση υφιστάμενου καθεστώτος ενισχύσεων επί του οποίου η Επιτροπή δεν έχει αποφανθεί, δεν αντιβαίνει στο δίκαιο περί κρατικών ενισχύσεων η αποδοχή από εθνικό δικαστήριο, στο πλαίσιο διαφοράς της οποίας έχει επιληφθεί, του αιτήματος δικαιούχου το οποίο στηρίζεται στην ελεύθερη κυκλοφορία των κεφαλαίων. Μια τέτοια απόφαση δεν συνιστά, αυτή καθεαυτή, κρατική ενίσχυση και δεν συνεπάγεται για τα εθνικά δικαστήρια υποχρέωση κοινοποίησης της στην Επιτροπή.

β) Επί του νέου καθεστώτος ενισχύσεων

109. Στην περίπτωση που το επίμαχο φορολογικό μέτρο συνιστά νέο καθεστώς ενισχύσεων κατά την έννοια του άρθρου 1, στοιχείο γ', του κανονισμού 659/1999, θα πρόκειται για παράνομη ενίσχυση κατά την έννοια του άρθρου 1, στοιχείο στ', του εν λόγω κανονισμού, επειδή το εν λόγω καθεστώς θα έχει θεσπιστεί κατά παράβαση της κατά το άρθρο 108, παράγραφος 3, ΣΛΕΕ υποχρεώσεως κοινοποίησης⁴⁹.

⁴⁷ Απόφαση της 26ης Οκτωβρίου 2016, ΔΕΗ και Επιτροπή κατά Αλουμίνιον της Ελλάδος (C-590/14 P, EU:C:2016:797, σκέψεις 59 και 108).

⁴⁸ Βλ. συναφώς, μεταξύ άλλων, απόφαση της 26ης Οκτωβρίου 2016, ΔΕΗ και Επιτροπή κατά Αλουμίνιον της Ελλάδος (C-590/14 P, EU:C:2016:797, σκέψεις 59 και 60, καθώς και σκέψεις 103 έως 108).

⁴⁹ Βλ. σημείο 50 των παρουσών προτάσεων.

110. Το ζήτημα που τίθεται στη συνέχεια είναι αν, παρά το ότι το καθεστώς ενισχύσεων δεν είναι συμβατό με το άρθρο 63 ΣΛΕΕ, το αιτούν δικαστήριο έχει ενδεχομένως υποχρέωση να αρνηθεί την επιστροφή στον A-Fonds του φόρου μερισμάτων, προκειμένου να συμμορφωθεί με την κατά το άρθρο 108, παράγραφος 3, ΣΛΕΕ απαγόρευση εφαρμογής.

111. Επισημαίνω ότι το ζήτημα αυτό είναι ιδιαίτερο υπό την έννοια ότι οι συνέπειες που πρέπει να συναχθούν από παράβαση του άρθρου 63 ΣΛΕΕ και εκείνες που απορρέουν από παράβαση της κατά το άρθρο 108, παράγραφος 3, ΣΛΕΕ υποχρέωσης κοινοποίησης είναι, στην πραγματικότητα, αντιφατικές.

112. Ενώ παράβαση του άρθρου 63 ΣΛΕΕ έχει ως αποτέλεσμα την μη δυνατότητα εφαρμογής των αντίθετων προς το άρθρο αυτό εθνικών κανόνων⁵⁰, πράγμα που εν προκειμένω οδηγεί κατ' αρχήν στην επιστροφή στον A-Fonds του φόρου μερισμάτων λόγω της μη δυνατότητας εφαρμογής της προϋποθέσεως κατοικίας, αντιθέτως παράβαση της κατά το άρθρο 108, παράγραφος 3, ΣΛΕΕ υποχρέωσης κοινοποίησης καθιστά παράνομο και ανίσχυρο το καθεστώς ενισχύσεων, πράγμα που εν προκειμένω θα εμποδίσει τον A-Fonds να λάβει την επιστροφή αυτή.

113. Συναφώς, κατά πάγια νομολογία του Δικαστηρίου σχετικά με την κατά το άρθρο 108, παράγραφος 3, υποχρέωση κοινοποίησης, σε περίπτωση μη τηρήσεως της εν λόγω υποχρέωσης τα εθνικά δικαστήρια οφείλουν να αφήνουν ανεφάρμοστες τις εθνικές διατάξεις οι οποίες θέσπισαν τα παράνομα προνόμια⁵¹. Συγκεκριμένα, όταν εθνικά μέτρα ενισχύσεως παραβιάζουν την απαγόρευση, τούτο έχει ως έννομη συνέπεια τον παράνομο χαρακτήρα τους⁵², πράγμα που κατ' αρχήν τα καθιστά ανίσχυρα⁵³.

114. Όσον αφορά ειδικότερα την επιστροφή φόρου η οποία αποτελεί παράνομο μέτρο ενισχύσεως επειδή χορηγήθηκε κατά παράβαση της υποχρέωσης κοινοποίησης, το Δικαστήριο έχει κρίνει ότι δεν είναι σύμφωνο με το συμφέρον της Ένωσης να διαταχθεί μια τέτοια επιστροφή υπέρ άλλων επιχειρήσεων αν μια τέτοια απόφαση έχει ως αποτέλεσμα τη διεύρυνση του κύκλου των δικαιούχων της ενισχύσεως, καθόσον με τον τρόπο αυτόν αυξάνονται τα αποτελέσματα της ενισχύσεως αυτής αντί να εξαλειφθούν⁵⁴. Πράγματι, κατά το Δικαστήριο, τα εθνικά δικαστήρια δεν πρέπει απλώς να επεκτείνουν την ενίσχυση σε ευρύτερη ομάδα δικαιούχων⁵⁵.

115. Παρατηρώ ότι η κατάσταση που οδήγησε στην προαναφερθείσα νομολογία διαφέρει από εκείνη της κύριας δίκης στο μέτρο που πρόκειται όχι μόνον για παράνομη ενίσχυση, αλλά και για παράβαση του άρθρου 63 ΣΛΕΕ, η οποία αίρεται κατ' αρχήν με την αποδοχή του αιτήματος επιστροφής του φόρου μερισμάτων προς τον A-Fonds.

116. Ωστόσο, κατά την άποψή μου, τα πράγματα δεν είναι διαφορετικά στην εν λόγω κατάσταση. Πράγματι, τα εθνικά δικαστήρια οφείλουν να τηρούν κατά τρόπο γενικό και πλήρη την απαγόρευση εφαρμογής. Επιβάλλεται η προστασία των προσώπων που θίγονται από τη στρέβλωση του ανταγωνισμού η οποία δημιουργήθηκε με τη χορήγηση της παράνομης ενισχύσεως⁵⁶.

50 Βλ., μεταξύ άλλων, απόφαση της 18ης Δεκεμβρίου 2007, A (C-101/05, EU:C:2007:804, σκέψη 27).

51 Βλ., μεταξύ άλλων, απόφαση της 16ης Απριλίου 2015, Τράπεζα Eurobank Ergasias (C-690/13, EU:C:2015:235, σκέψη 53).

52 Βλ. αποφάσεις της 27ης Οκτωβρίου 2005, Distribution Casino France κ.λπ. (C-266/04 έως C-270/04, C-276/04 και C-321/04 έως C-325/04, EU:C:2005:657, σκέψη 30), και της 8ης Δεκεμβρίου 2011, Residex Capital IV (C-275/10, EU:C:2011:814, σκέψη 28).

53 Βλ., μεταξύ άλλων, αποφάσεις της 21ης Νοεμβρίου 1991, Fédération nationale du commerce extérieur des produits alimentaires και Syndicat national des négociants et transformateurs de saumon (C-354/90, EU:C:1991:440, σκέψεις 16 και 17), της 21ης Οκτωβρίου 2003, van Calster κ.λπ. (C-261/01 και C-262/01, EU:C:2003:571, σκέψη 63), της 5ης Οκτωβρίου 2006, Transalpine Ölleitung in Österreich (C-368/04, EU:C:2006:644, σκέψη 41), και της 12ης Φεβρουαρίου 2008, CELF και ministre de la Culture et de la Communication (C-199/06, EU:C:2008:79, σκέψη 40).

54 Βλ., μεταξύ άλλων, απόφαση της 5ης Οκτωβρίου 2006, Transalpine Ölleitung in Österreich (C-368/04, EU:C:2006:644, σκέψη 49).

55 Βλ., μεταξύ άλλων, απόφαση της 5ης Οκτωβρίου 2006, Transalpine Ölleitung in Österreich (C-368/04, EU:C:2006:644, σκέψη 50).

56 Απόφαση της 12ης Φεβρουαρίου 2008, CELF και ministre de la Culture et de la Communication (C-199/06, EU:C:2008:79, σκέψη 38).

117. Επί όσο χρονικό διάστημα η Επιτροπή δεν έχει εξετάσει τη συμβατότητα μιας ενισχύσεως με την αγορά της Ένωσης, κατά την άποψή μου δεν είναι σύμφωνο με το δίκαιο της Ένωσης να διαταχθεί η ενίσχυση άλλων επιχειρήσεων αν μια τέτοια απόφαση έχει ως αποτέλεσμα τη διεύρυνση του κύκλου των δικαιούχων της ενισχύσεως, αυξάνοντας με αυτόν τον τρόπο τα αποτελέσματα της εν λόγω παράνομης ενισχύσεως, επειδή αυτή θεσπίστηκε χωρίς προηγούμενη έγκριση, αντί να τα εξαλείψει⁵⁷.

118. Κατά συνέπεια, στην περίπτωση νέου και παράνομου καθεστώτος ενισχύσεων, η κατά το άρθρο 108, παράγραφος 3, ΣΛΕΕ απαγόρευση εφαρμογής εμποδίζει το αιτούν δικαστήριο να κάνει δεκτό το αίτημα επιστροφής του φόρου μερισμάτων προς τον A-Fonds.

V. Πρόταση

119. Λαμβανομένων υπόψη των προεκτεθέντων, προτείνω στο Δικαστήριο να δώσει στα ερωτήματα του Gerechtshof's-Hertogenbosch (εφετείου του Hertogenbosch, Κάτω Χώρες) την ακόλουθη απάντηση:

Τα άρθρα 107 και 108 ΣΛΕΕ εμποδίζουν εθνικό δικαστήριο να εκτιμήσει αν προϋπόθεση κατοικίας που τίθεται από υφιστάμενο καθεστώς ενισχύσεων είναι συμβατή με το άρθρο 63 ΣΛΕΕ, όταν η προϋπόθεση αυτή, όπως η επίμαχη στην κύρια δίκη, συνδέεται άρρηκτα με το καθεστώς ενισχύσεων, καθόσον είναι αναγκαία για την πραγματοποίηση του σκοπού ή για τη λειτουργία του καθεστώτος αυτού.

⁵⁷ Πρβλ. προτάσεις της γενικής εισαγγελέα J. Kokott στην υπόθεση Finanzamt Linz (C-66/14, EU:C:2015:242, σημεία 27 έως 30). Παρατηρώ ότι το Δικαστήριο, κρίνοντας, στην υπόθεση εκείνη, απαράδεκτο το πρώτο προδικαστικό ερώτημα, δεν αποφάνθηκε ευθέως επί του ζητήματος αυτού.