

ΠΡΟΤΑΣΕΙΣ ΤΟΥ ΓΕΝΙΚΟΥ ΕΙΣΑΓΓΕΛΕΑ

JÁN MAZÁK

της 24ης Μαρτίου 2009¹

I — Εισαγωγή

1. Με διάταξη της 10ης Οκτωβρίου 2007, που περιήλθε στο Δικαστήριο στις 2 Ιανουαρίου 2008, το Corte suprema di cassazione (Ιταλία) (στο εξής: Corte di cassazione ή αιτούν δικαστήριο) υπέβαλε στο Δικαστήριο προδικαστικό ερώτημα, δυνάμει του άρθρου 234 ΕΚ, σχετικά με την εφαρμογή της αρχής του δεδουλευμένου στο πλαίσιο διαφοράς με αντικείμενο την καταβολή ΦΠΑ.

2. Το αιτούν δικαστήριο ζητεί κατ' ουσίαν να διευκρινιστεί αν, υπό το πρίσμα της νομολογίας Lucchini², το κοινοτικό δίκαιο απαγορεύει την εφαρμογή κανόνα του εθνικού δικαίου που θεσπίζει την αρχή του δεδουλευμένου, κατά την οποία απόφαση που εκδόθηκε από άλλο δικαστήριο σε υπόθεση με το ίδιο αντικείμενο αποτελεί δεδουλευμένο, δεδομένου ότι, σε καταφατική περίπτωση, το αιτούν δικαστήριο θα μπορούσε, στο πλαίσιο διαφοράς με αντικείμενο την καταβολή ΦΠΑ, να κρίνει ότι η επίμαχη συναλλαγή σκοπούσε αποκλειστικώς στην επίτευξη φορολογικού πλεονεκτήματος και, κατ' ακολουθία, ότι συνιστούσε καταχρηστική πρακτική.

3. Το ερώτημα αυτό ανέκυψε στο πλαίσιο ένδικης διαφοράς μεταξύ, αφενός, της Olimpiclub Srl, υπό εκκαθάριση, (στο εξής: Olimpiclub) και, αφετέρου, της Amministrazione dell'Economia e delle Finanze (στο εξής: οικονομική υπηρεσία) και της Agenzia delle Entrate (στο εξής: υπηρεσία εσόδων) σχετικά με διορθωτικές πράξεις επιβολής ΦΠΑ για τα έτη 1988 έως 1991.

II — Νομικό πλαίσιο

4. Το άρθρο 2909 του codice civile (στο εξής: ιταλικός αστικός κώδικας), που θεσπίζει την αρχή του δεδουλευμένου (στο εξής: δεδουλευμένο), ορίζει τα εξής:

«Οι διαπιστώσεις που περιέχονται σε απόφαση η οποία έχει αποκτήσει ισχύ δεδουλευμένου δεσμεύουν τους διαδίκους, τους κληρονόμους τους ή τους διαδόχους τους.»

1 — Γλώσσα του πρωτοτύπου: η αγγλική.

2 — Απόφαση της 18ης Ιουλίου 2007, C-119/05 (Συλλογή 2007, σ. I-6199).

5. Συναφώς, στη διάταξη περί παραπομπής επισημαίνεται ότι, στον τομέα των φορολογικών διαφορών, η νομολογία του Corte di cassazione στηρίχθηκε επί μακρόν στη λεγόμενη αρχή της «κατατμήσεως των εχουσών ισχύ δεδικασμένου αποφάσεων», σύμφωνα με την οποία κάθε φορολογικό έτος διατηρεί, κατ' αρχήν, την αυτοτέλειά του έναντι των λοιπών ετών και συνεπάγεται τη δημιουργία μεταξύ φορολογουμένου και φορολογικής αρχής μιας έννομης σχέσεως διαφορετικής από τις έννομες σχέσεις που αφορούν τα προηγούμενα και τα επόμενα οικονομικά έτη. Κατά συνέπεια, σε περίπτωση κατά την οποία οι διαφορές αφορούν διαφορετικά οικονομικά έτη αποτελούν αντικείμενο χωριστών αποφάσεων —και δεν συνενώνονται προς έκδοση ενιαίας αποφάσεως— ακόμη και αν αφορούν τον ίδιο φόρο και τα ίδια, εν όλω ή εν μέρει, ζητήματα. Αυτό σημαίνει ότι καμία από τις εκδιδόμενες αποφάσεις δεν αποτελεί δεδικασμένο στο πλαίσιο δίκης που αφορά άλλο οικονομικό έτος.

6. Πάντως, κατά τη διάταξη περί παραπομπής, η αρχή της κατατμήσεως των εχουσών ισχύ δεδικασμένου αποφάσεων τροποποιήθηκε από πρόσφατη νομολογία του Corte di cassazione, σύμφωνα με την οποία το αντικείμενο μιας δικαστικής αποφάσεως στον φορολογικό τομέα δεν περιορίζεται, κατ' ανάγκη, στο επίδικο μέτρο, αλλά μπορεί, επίσης, να καλύπτει τα ουσιαστικά ζητήματα τα οποία οι φορολογικές αρχές επικαλούνται εν προκειμένω και το νομικό πλαίσιο στο οποίο στηρίζεται η απαίτηση. Με τον τρόπο αυτόν, το Corte di cassazione θέλησε να υπογραμμίσει την ενιαία φύση του φόρου, παρά το γεγονός ότι αφορά διακριτές, διαδοχικές περιόδους³.

7. Κατά συνέπεια, στο εξής, στο πλαίσιο φορολογικής διαφοράς, μπορεί να ληφθεί υπόψη εκδοθείσα απόφαση, ακόμη και αν αφορά διαφορετική από την επίδικη φορολογική περίοδο, υπό τον όρον ότι αφορά θεμελιώδες ζήτημα κοινό στις δύο υποθέσεις. Η αρχή της αυτοτέλειας των φορολογικών ετών δεν αποκλείει το ενδεχόμενο απόφαση που αφορά συγκεκριμένη φορολογική περίοδο να έχει δεσμευτικό χαρακτήρα και όσον αφορά άλλες περιόδους, οσάκις εξετάζει ουσιώδη στοιχεία σχετικά με περισσότερες φορολογικές περιόδους.

III — Πραγματικά περιστατικά, διαδικασία και προδικαστικό ερώτημα

8. Η Olimpiclub είναι εταιρία περιορισμένης ευθύνης της οποίας ο σκοπός συνίσταται στην κατασκευή και διαχείριση αθλητικών εγκαταστάσεων και η οποία έχει στην κυριότητά της συγκρότημα αθλητικών εγκαταστάσεων ανεγερθέν σε γήπεδο ιδιοκτησίας του Δημοσίου.

9. Στις 27 Δεκεμβρίου 1985, η Olimpiclub συνήψε με την Associazione Polisportiva Olimpiclub (ένωση πλειόνων αθλημάτων Olimpiclub, στο εξής: Ένωση) —της οποίας τα ιδρυτικά μέλη, στο σύνολό τους σχεδόν, κατείχαν επίσης εταιρικά μερίδια στην Olimpiclub— σύμβαση περί παραχωρήσεως της χρήσεως, ήτοι σύμβαση με την οποία ο ένας συμβαλλόμενος παραχωρεί στον άλλο τη χρήση κινητού ή ακινήτου πράγματος για ορισμένο χρόνο και ο χρησάμενος έχει υποχρέωση να αποδώσει το πράγμα μετά τη λήξη (στο εξής: σύμβαση της 27ης Δεκεμβρίου 1985). Δυνάμει της συμβάσεως, η χρήση όλου του εξοπλισμού που ήταν εγκατεστημένος στο αθλητικό συγκρότημα παραχωρήθηκε στην Ένωση, με μοναδικό αντάλλαγμα την

³ — Το Corte di cassazione παραπέμπει στις αποφάσεις 13919/06, 16258/07 και 25681/06.

εκ μέρους της Ενώσεως ανάληψη της υποχρέωσης καταβολής του οφειλομένου στο Δημόσιο τέλους χρήσεως δημοσίων πραγμάτων, την επιστροφή δαπανών το ποσό των οποίων ορίστηκε κατ' αποκοπήν σε περίπου 5 000 000 ιταλικές λιρέτες (ITL) ετησίως και τη μεταβίβαση στην εταιρία Olimpiclub όλων των ακαθάριστων εσόδων της Ενώσεως, τα οποία συνίστανται στο συνολικό ποσό των συνδρομών των μελών της.

10. Το 1992, η Guardia di Finanza (υπηρεσία οικονομικών ελέγχων) πραγματοποίησε ελέγχους οι οποίοι, εν συνεχεία, επεκτάθηκαν και στην Ένωση και ολοκληρώθηκαν με τη σύνταξη δύο εκθέσεων (στο εξής: εκθέσεις) με τις οποίες διαπιστώνονταν παρατυπίες όσον αφορά τη σύμβαση της 27ης Δεκεμβρίου 1985. Το συμπέρασμα στο οποίο κατέληγαν οι εκθέσεις αυτές ήταν ότι η σύμβαση δεν μπορούσε να αντιταχθεί στις φορολογικές αρχές.

11. Συνεπεία τούτου, κοινοποιήθηκαν τέσσερις διορθωτικές πράξεις επιβολής φόρου για τα φορολογικά έτη 1988 έως 1991. Η Olimpiclub προσέφυγε κατά των ανωτέρω διορθωτικών πράξεων επιβολής φόρου ενώπιον του Commissione tributaria provinciale di primo grado di Roma (τοπικού πρωτοβάθμιου φορολογικού δικαστηρίου της Ρώμης).

12. Ενώπιον του δικαστηρίου αυτού, η Agenzia delle Entrate υποστήριξε ότι από τους ελέγχους που διενήργησε η Guardia di Finanza είχε προκύψει ότι οι συμβαλλόμενοι, προσφεύγοντας στη σύναψη της τυπικώς

σύννομης συμβάσεως της 27ης Δεκεμβρίου 1985, είχαν, στην πραγματικότητα, ως αποκλειστικό σκοπό την καταστράτηγηση της φορολογικής νομοθεσίας, προκειμένου να επιτύχουν εξοικονόμηση φόρου υπέρ της Olimpiclub. Κατ' ουσίαν, η Olimpiclub, χρησιμοποιώντας το τέχνασμα της συμβάσεως παραχωρήσεως της χρήσεως, μεταβίβασε σε μια μη κερδοσκοπική ένωση προσώπων όλα τα διοικητικά και διαχειριστικά βάρη του συγκροτήματος αθλητικών εγκαταστάσεων, ενώ, συγχρόνως, εισέπραττε το προερχόμενο από την Ένωση εισόδημα, χωρίς το εν λόγω εισόδημα να υπόκειται στη σχετική φορολογία. Μέσω της διαχειρίσεως των εγκαταστάσεων της εταιρίας, η Ένωση αποκτούσε, στην πράξη, εισόδημα απαλλασσόμενο της άμεσης ή της έμμεσης φορολογίας, δεδομένου ότι αυτό πραγματοποιούνταν υπό τη μορφή της εισπράξεως συνδρομών καταβαλλομένων από τα μέλη.

13. Εντούτοις, το Commissione tributaria provinciale δέχθηκε την προσφυγή της Olimpiclub, θεωρώντας ότι η Amministrazione Finanziaria δεν μπορούσε να αγνοήσει τις έννομες συνέπειες της συμβάσεως της 27ης Δεκεμβρίου 1985 και ότι, εν πάση περιπτώσει, η εν λόγω σύμβαση δεν συνήφθη με σκοπό τη φοροδιαφυγή.

14. Η απόφαση αυτή επικυρώθηκε σε δεύτερο βαθμό από το Commissione tributaria regionale del Lazio (τοπικό φορολογικό δικαστήριο του Lazio), που επιβεβαίωσε, μεταξύ άλλων, ότι δεν αποδείχθηκε πρόθεση φοροδιαφυγής, δεδομένου ότι οι λόγοι που οδήγησαν στη σύναψη της συμβάσεως της

27ης Δεκεμβρίου 1985 ανάγονταν, θεμιτώς, στο οικονομικά ασύμφορο της απευθείας διαχείρισεως μιας αθλητικής, ουσιαστικά, δραστηριότητας από μια εμπορική εταιρία και όχι σε πρόθεση αποφυγής φορολογικών υποχρεώσεων.

τικές περιόδους φορολογίας, αλλά οι οποίες στηρίζονταν στις ίδιες διαπιστώσεις με αυτές που οδήγησαν στην έκδοση των πράξεων βεβαίωσης φόρου και των διορθωτικών πράξεων επιβολής φόρου στο πλαίσιο της εκκρεμούς ενώπιον του αιτούντος δικαστηρίου υποθέσεως.

15. Στην υπόθεση της κύριας δίκης, το Corte suprema di cassazione εκλήθη να αποφανθεί επί της αιτήσεως αναιρέσεως που άσκησε κατά της ανωτέρω αποφάσεως η Amministrazione Finanziaria. Στο μέτρο που η Olimpiclub είχε τεθεί, εν τω μεταξύ, σε εκκαθάριση, ο σύνδικος της πτωχεύσεως παρέστη στην κατ' αναιρέση δίκη ως αναιρεσίβλητος και άσκησε αντανάιρεση.

16. Η Amministrazione Finanziaria προέβαλε έναν και μόνο, σύνθετο, λόγο αναιρέσεως αφορώντα «παράλογη και ανεπαρκή αιτιολογία σχετικά με ζήτημα αποφασιστικής σημασίας για τη διαφορά, παράβαση και εσφαλμένη εφαρμογή του άρθρου 116 του ιταλικού κώδικα πολιτικής δικονομίας, καθώς και του άρθρου 37 bis του προεδρικού διατάγματος 600/1973 και του άρθρου 10 του νόμου 408/1990», των οποίων τις διατάξεις το Commissione tributaria regionale del Lazio είχε θεωρήσει ως μη έχουσες εφαρμογή εν προκειμένω. Αυτός ο λόγος αναιρέσεως σκοπούσε, κατ' ουσίαν, στην αμφισβήτηση της περιεχόμενης στην αναιρεσιβαλλόμενη απόφαση διαπιστώσεως, κατά την οποία δεν υπήρχε πρόθεση αποφυγής του φόρου.

17. Όσον αφορά την Olimpiclub, με το υπόμνημα απαντήσεως, επικαλέστηκε, ιδίως, ορισμένες αποφάσεις έχουσες ισχύ δεδικασμένου του Commissione tributaria provinciale di Roma και του Commissione tributaria regionale del Lazio σχετικά με πράξεις βεβαίωσης φόρου που αφορούσαν διαφορε-

18. Η Olimpiclub υποστήριξε ότι οι αποφάσεις αυτές, με τις οποίες κρίθηκε σύννομος, από φορολογικής απόψεως, ο μηχανισμός της συμβάσεως της 27ης Δεκεμβρίου 1985, είχαν αποκτήσει ισχύ δεδικασμένου κατά το άρθρο 2909 του ιταλικού αστικού κώδικα και ότι, κατά συνέπεια, οι περιεχόμενες σε αυτές διαπιστώσεις ήταν δεσμευτικές στο πλαίσιο της εκκρεμούς ενώπιον του αιτούντος δικαστηρίου υποθέσεως, παρά το γεγονός ότι αφορούσαν διαφορετικά από τα επίδικα φορολογικά έτη. Κατ' ακολουθία, σύμφωνα με την Olimpiclub, το αιτούν δικαστήριο δεν μπορούσε να επανεξετάσει το ζήτημα της καταχρηστικής πρακτικής.

19. Όσον αφορά την προκαταρκτικώς προβαλλόμενη ένσταση περί απαραδέκτου της αιτήσεως αναιρέσεως, λόγω της ισχύος του δεδικασμένου, το αιτούν δικαστήριο επισημαίνει ότι, μολοντί οι αποφάσεις του Commissione tributaria provinciale di Roma που επικαλείται η Olimpiclub πρέπει να θεωρηθούν ως αλυσιτελώς προβαλλόμενες εν προκειμένω, αντιθέτως, οι αποφάσεις 138/43/00 και 67/01/03 του Commissione tributaria regionale del Lazio οι οποίες εκδόθηκαν επί σχετικών με τον ΦΠΑ διαφορών που αφορούσαν, αντιστοίχως, τα φορολογικά έτη 1987 και 1992, μπορούν, κατ' αρχήν, βάσιμα να προβληθούν.

20. Από την απόφαση περί παραπομπής προκύπτει, έτσι, ότι το Corte suprema di cassazione θεωρεί ότι, σύμφωνα με την αρχή του δεδικασμένου, όπως αυτή θεσπίζεται από το άρθρο 2909 του ιταλικού αστικού κώδικα και ερμηνεύεται από το δικαστήριο αυτό, δεσμεύεται από τις ανωτέρω αποφάσεις που έχουν ως αφετηρία τα ίδια πραγματικά και νομικά ζητήματα με αυτά που αποτελούν τη βάση της υπό κρίση υποθέσεως και με τις οποίες κρίθηκε ότι η σύμβαση της 27ης Δεκεμβρίου 1985 δεν συνιστούσε καταχρηστική πρακτική ούτε σκοπούσε σε φοροδιαφυγή.

21. Πάντως, το αιτούν δικαστήριο επισημαίνει ότι αυτή η νομική κατάσταση —κατά την οποία ένας φορολογούμενος μπορεί να επικαλεστεί, στο πλαίσιο διαδικασίας όπως η επίμαχη εν προκειμένω, απόφαση έχουσα ισχύ δεδικασμένου που έχει εκδοθεί από άλλο δικαστήριο και αφορά διαφορετική φορολογική περίοδο— οδηγεί, καθόσον είναι ικανή να παρεμποδίσει το δικαστήριο να συναγάγει την ύπαρξη καταχρήσεως δικαιώματος, σε ματαίωση της απαγορεύσεως της καταχρήσεως δικαιώματος, όπως αυτή διαμορφώθηκε με τη νομολογία του Δικαστηρίου, ιδίως, στον τομέα του ΦΠΑ, νοουμένης ως μέσου διασφάλισης της πλήρους εφαρμογής του κοινοτικού συστήματος φορολογίας⁴.

22. Κατά το αιτούν δικαστήριο, από την άποψη αυτή υπάρχει, επίσης, αμφιβολία όσον αφορά τη νομολογία του Δικαστηρίου σχετικά με την υποχρέωση των εθνικών αρχών να διασφαλίζουν την πλήρη εφαρμογή

των διατάξεων του κοινοτικού δικαίου, αφήνοντας ανεφάρμοστες διατάξεις του εθνικού (δικονομικού) δικαίου που είναι αντίθετες προς το κοινοτικό δίκαιο και οι οποίες δύνανται να θέσουν σε κίνδυνο την εφαρμογή του⁵.

23. Το αιτούν δικαστήριο αμφιβάλλει, ιδίως, όσον αφορά τη λυσιτέλεια εν προκειμένω της αποφάσεως Lucchini⁶, με την οποία το Δικαστήριο επιβεβαίωσε την αρχή κατά την οποία το κοινοτικό δίκαιο απαγορεύει την εφαρμογή διατάξεως του εθνικού δικαίου σκοπούσας στη θέσπιση της αρχής του δεδικασμένου, όπως το άρθρο 2909 του ιταλικού αστικού κώδικα, κατά το μέτρο που η εφαρμογή της εμποδίζει την ανάκτηση κρατικής ενισχύσεως χορηγηθείσας κατά παραβίαση του κοινοτικού δικαίου. Κατά την άποψη του Corte di cassazione, η απόφαση αυτή φαίνεται να εντάσσεται στο πλαίσιο μιας γενικότερης τάσης της νομολογίας του Δικαστηρίου σκοπούσας στη σχετικοποίηση της σημασίας των αποφάσεων των εθνικών δικαστηρίων και στη μη εφαρμογή των αποφάσεων αυτών, προκειμένου να διασφαλιστεί η υπεροχή των διατάξεων του κοινοτικού δικαίου⁷.

24. Στο πλαίσιο αυτό ακριβώς, το Corte suprema di cassazione αποφάσισε να αναστείλει τη διαδικασία και να υποβάλει

4 — Συναφώς, το αιτούν δικαστήριο παραπέμπει, μεταξύ άλλων, στις αποφάσεις της 21ης Φεβρουαρίου 2006, C-255/02, Halifax κ.λπ. (Συλλογή 2006, σ. I-1609), και της 21ης Φεβρουαρίου 2008, C-425/06, Part Service (Συλλογή 2008, σ. I-897).

5 — Συναφώς, το αιτούν δικαστήριο παραπέμπει, μεταξύ άλλων, στις αποφάσεις της 14ης Δεκεμβρίου 1995, C-312/93, Peterbroeck (Συλλογή 1995, σ. I-4599), και C-430/93 και C-431/93, Van Schijndel και Van Veen (Συλλογή 1995, σ. I-4705), καθώς και της 27ης Φεβρουαρίου 2003, C-327/00, Santex (Συλλογή 2003, σ. I-1877).

6 — Προπαρατεθείσα στην υποσημείωση 2.

7 — Συναφώς, το αιτούν δικαστήριο παραπέμπει, μεταξύ άλλων, στις αποφάσεις της 1ης Ιουνίου 1989, C-126/97, Eco Swiss (Συλλογή 1989, σ. I-3055) της 28ης Ιουνίου 2001, C-118/00, Larsy (Συλλογή 2001, σ. I-5063) της 7ης Ιανουαρίου 2004, C-201/02, Wells (Συλλογή 2004, σ. I-723), και της 13ης Ιανουαρίου 2004, C-453/00, Kühne & Heitz (Συλλογή 2004, σ. I-837).

στο Δικαστήριο το ακόλουθο προδικαστικό ερώτημα:

«Απαγορεύει το κοινοτικό δίκαιο την εφαρμογή διατάξεως του εθνικού δικαίου σκοπούσας τη θέσπιση της αρχής του δεδικασμένου, όπως η διάταξη του άρθρου 2909 του ιταλικού αστικού κώδικα, στο μέτρο που η εφαρμογή της επικυρώνει ένα αποτέλεσμα το οποίο έρχεται σε αντίθεση με το κοινοτικό δίκαιο παρεμποδίζοντας την εφαρμογή του, ακόμη και σε τομείς εκτός του τομέα των κρατικών ενισχύσεων (σε σχέση με τον οποίο έχει εκδοθεί η απόφαση του Δικαστηρίου των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων της 18ης Ιουλίου 2007, C-119/05, *Lucchini SpA*), και συγκεκριμένα σε θέματα ΦΠΑ και καταχρήσεως δικαιώματος με σκοπό την αθέμιτη εξοικονόμηση φόρου, λαμβανομένου ιδίως υπόψη του κριτηρίου του εθνικού δικαίου, όπως ερμηνεύεται από τη νομολογία του παρόντος δικαστηρίου, σύμφωνα με το οποίο, στις φορολογικές διαφορές, το δεδικασμένο, εφόσον η διαπίστωση του δικαστηρίου αφορά θεμελιώδους σημασίας ζήτημα που είναι κοινό και σε άλλες υποθέσεις, αποκτά δεσμευτική ισχύ, σε σχέση με το ζήτημα αυτό, ακόμα και αν αφορά φορολογική περίοδο διαφορετική από αυτή που αποτελεί το αντικείμενο της δίκης;»

IV — Νομική ανάλυση

25. Όπως προκύπτει από την προηγηθείσα ανάπτυξη, το αιτούν δικαστήριο ερωτά, κατ' ουσίαν, αν το κοινοτικό δίκαιο απαγορεύει την εφαρμογή διατάξεως του εθνικού δικαίου σκοπούσας τη θέσπιση της αρχής του δεδικασμένου, όπως η διάταξη του άρθρου 2909 του ιταλικού αστικού κώδικα, στο μέτρο που η εφαρμογή της εν λόγω διατάξεως, όπως αυτή ερμηνεύεται από τα εθνικά δικαστήρια,

εμποδίζει εθνικό δικαστήριο να εξετάσει —στο πλαίσιο διαφοράς όπως αυτή που εκκρεμεί ενώπιον του αιτούντος δικαστηρίου σχετικά με την επιβολή ΦΠΑ— αν ορισμένη συναλλαγή συνιστά καταχρηστική πρακτική, οσάκις απόφαση έχουσα ισχύ δεδικασμένου, την οποία έχει εκδώσει άλλο δικαστήριο, περιέχει διαπίστωση ως προς το ζήτημα αυτό, αλλά σε σχέση με διαφορετική φορολογική περίοδο.

A — Κύρια επιχειρήματα των διαδίκων

26. Στην υπό κρίση υπόθεση, γραπτές παρατηρήσεις κατέθεσαν η Ιταλική Κυβέρνηση, η Επιτροπή των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων και η *Olimpiclub*. Με εξαίρεση την *Olimpiclub*, οι εν λόγω μετέχοντες στη δίκη παρέστησαν κατά την επ' ακροατηρίου συζήτηση της 22ας Ιανουαρίου 2009, στην οποία παρέστη, επιπλέον, και η Σλοβακική Κυβέρνηση.

27. Όλοι οι μετέχοντες στη δίκη συμφωνούν, κατ' ουσίαν, ότι η απόφαση του Δικαστηρίου στην υπόθεση *Lucchini*⁸ δεν μπορεί να μεταφερθεί σε υπόθεση όπως αυτή η οποία εκκρεμεί ενώπιον του αιτούντος δικαστηρίου και ότι, επομένως, η εν λόγω απόφαση δεν είναι λυσιτελής εν προκειμένω. Συναφώς,

8 — Προπαρατεθείσα στην υποσημείωση 2.

φρονούν ότι η απόφαση Lucchini πρέπει να ερμηνεύεται εντός του συγκεκριμένου πλαισίου στο οποίο τοποθετείται, ήτοι σε σχέση με το γεγονός ότι εθνικό δικαστήριο παρέλειψε να λάβει υπόψη εκδοθείσα απόφαση της Επιτροπής όσον αφορά τη συμβατότητα προς την κοινή αγορά χορηγηθείσας κρατικής ενισχύσεως. Επομένως, ενώ η απόφαση Lucchini αφορούσε έναν τομέα σε σχέση με τον οποίο τα εθνικά δικαστήρια δεν έχουν, κατ' αρχήν, καμία αρμοδιότητα, αντιθέτως, στο πλαίσιο της εκκρεμούς ενώπιον του αιτούντος δικαστηρίου υποθέσεως, η εφαρμογή του συστήματος του ΦΠΑ και η απόδειξη της υπάρξεως, ενδεχομένως, καταχρηστικής πρακτικής εναπόκειται αποκλειστικώς στις εθνικές φορολογικές αρχές.

28. Η Επιτροπή υποστηρίζει, ειδικότερα, ότι από τη νομολογία στην οποία παραπέμπει το αιτούν δικαστήριο σαφώς προκύπτει ότι, όσον αφορά τη σχέση μεταξύ των αρχών του κοινοτικού δικαίου και το εθνικό δικονομικό δίκαιο, το Δικαστήριο μόνον κατ' εξαίρεση και εφόσον πληρούνται ορισμένες μάλλον αυστηρές προϋποθέσεις μπορεί να κρίνει ότι ένας κανόνας του εθνικού δικονομικού δικαίου, όπως αυτός περί του οποίου πρόκειται στην υπό κρίση υπόθεση, δεν ανταποκρίνεται στις επιταγές του κοινοτικού δικαίου. Πάντως, η Επιτροπή σημειώνει ότι οι έχουσες ισχύ δεδικασμένου αποφάσεις των εθνικών δικαστηρίων, στις οποίες η Olimpiclub στηρίζεται στην υπό κρίση υπόθεση, αφορούν φορολογικά έτη και διαδικασίες διαφορετικά από αυτά που θα αφορά η εκδοθησόμενη απόφαση του αιτούντος δικαστηρίου. Ως προς το σημείο αυτό, η υπό κρίση υπόθεση διαφοροποιείται, επίσης, από υποθέσεις όπως οι *Eco Swiss*⁹ και *Karferer*¹⁰.

29. Επιπλέον, η Επιτροπή υποστηρίζει ότι η μη συμβατότητα προς το κοινοτικό δίκαιο σχετικού με το δεδικασμένο κανόνα, όπως αυτός ερμηνεύεται από το αιτούν δικαστήριο και κατά τον οποίο οι αποφάσεις έχουν δεσμευτική ισχύ ακόμη και για διαφορετικά φορολογικά έτη, επιβεβαιώνεται από τη σύμφυτη με το σύστημα του ΦΠΑ αρχή ότι κάθε φορολογική περίοδος συνεπάγεται διακριτή φορολογική οφειλή.

30. Συνεπώς, η Επιτροπή φρονεί ότι δεν δικαιολογείται —ούτε υπό το πρίσμα των απαιτήσεων της ασφάλειας δικαίου και της αρχής της πρακτικής αποτελεσματικότητας του κοινοτικού δικαίου, αλλά ούτε και στο πλαίσιο της σημασίας που αποδίδεται, εν γένει, στην αρχή του δεδικασμένου— εθνικό δικαστήριο να εμποδίζεται να εξετάσει, προς τον σκοπό της επιβολής ΦΠΑ, το ζήτημα της τυχόν υπάρξεως καταχρηστικής πρακτικής, απλώς και μόνον διότι μια απόφαση έχουσα ισχύ «εξωτερικού» δεδικασμένου έχει αποφανθεί ως προς το ζήτημα αυτό σε σχέση με διαφορετική φορολογική περίοδο.

31. Η Ιταλική Κυβέρνηση συμφωνεί, ουσιαστικά, με την άποψη ότι αυτή η αντίληψη περί της αρχής του δεδικασμένου παραβιάζει την αρχή της αναλογικότητας και βαίνει πέραν του αναγκαίου κατά το κοινοτικό δίκαιο μέτρου. Η αρχή αυτή, μολονότι θεμελιώδης, πρέπει να συμβιβάζεται με τον εξίσου θεμελιώδη κανόνα της απαγορεύσεως της καταχρήσεως δικαιώματος στον φορολογικό τομέα. Όπως σαφώς προκύπτει από τη διάταξη περί παραπομπής, είναι προφανές ότι μια τέτοια κατάχρηση εχώρησε εν προκειμένω.

9 — Προπαρατεθείσα στην υποσημείωση 7.

10 — Απόφαση της 16ης Μαρτίου 2006, C-234/04 (Συλλογή 2006, σ. I-2585).

32. Η Ιταλική Κυβέρνηση παρατηρεί ότι, όσον αφορά το αντικείμενο της εκκρεμούς ενώπιον του αιτούντος δικαστηρίου υποθέσεως —ήτοι σε σχέση με τα φορολογικά έτη 1988 έως 1991—, καμία δικαστική απόφαση δεν έχει ουσιαστικά εκδοθεί μέχρι σήμερα. Υπό τις περιστάσεις αυτές, το αιτούν δικαστήριο πρέπει να έχει τη δυνατότητα να εξετάσει το ζήτημα της υπάρξεως καταχρηστικής πρακτικής.

προκειμένου. Στα εθνικά δικαστήρια απόκειται τελικώς να αποφανθούν αν οι δύο υποθέσεις ταυτίζονται ή όχι.

B — Εκτίμηση

33. Αντιθέτως, η Olimpicclub υποστηρίζει ότι το άρθρο 2909 του ιταλικού αστικού κώδικα, όπως αυτό ερμηνεύεται από το αιτούν δικαστήριο, δεν είναι αντίθετο προς το κοινοτικό δίκαιο. Επισημαίνοντας τις διαφορές μεταξύ της υπό κρίση υποθέσεως και των διαφόρων αποφάσεων του Δικαστηρίου των οποίων επίκληση γίνεται στη διάταξη περί παραπομπής, η Olimpicclub υποστηρίζει ότι η ως άνω άποψη δεν ανατρέπεται από τις αποφάσεις αυτές. Επιπροσθέτως, υπογραμμίζει τη θεμελιώδη σημασία της αρχής της ασφάλειας δικαίου —καθώς και της αρχής του δεδικασμένου— τόσο στις εθνικές έννομες τάξεις όσο και στην κοινοτική.

35. Προκειμένου τα ζητήματα που ανακύπτουν στην υπό κρίση υπόθεση να ενταχθούν στο γενικότερο πλαίσιο στο οποίο ανήκουν, πρέπει να υπομνησθεί, καταρχάς, ότι στις διοικητικές και δικαστικές αρχές των κρατών μελών εναπόκειται —ελλείψει ειδικής εξουσιοδοτήσεως προς τα ευρωπαϊκά θεσμικά όργανα— να λαμβάνουν, κατ' εφαρμογήν του άρθρου 10 ΕΚ, κάθε γενικό ή ειδικό μέτρο κατάλληλο να εξασφαλίσει την εκπλήρωση των υποχρεώσεων που απορρέουν από το κοινοτικό δίκαιο ¹⁴.

34. Η Σλοβακική Κυβέρνηση συμφωνεί, ουσιαστικά, με την άποψη που υποστηρίζει η Olimpicclub, υπογραμμίζοντας τη θεμελιώδη σημασία της αρχής του δεδικασμένου, της οποίας η τήρηση υπηρετεί το γενικό συμφέρον. Υποστηρίζει ότι, εν προκειμένω, πρέπει να εκδοθεί απόφαση βάσει μάλλον της νομολογίας Kühne & Heitz ¹¹ και Eco Swiss ¹². Μολονότι η αρχή του δεδικασμένου δεν έχει απόλυτο χαρακτήρα, εντούτοις, οι αυστηρές προϋποθέσεις υπό τις οποίες η εφαρμογή της μπορεί να αποκλειστεί, όπως αυτές ορίζονται στην απόφαση Lucchini ¹³, δεν πληρούνται εν

36. Ελλείψει ειδικών διατάξεων του κοινοτικού δικαίου, τα κράτη μέλη ενεργούν, κατά την εφαρμογή του κοινοτικού δικαίου, σύμφωνα με τους τυπικούς και ουσιαστικούς κανόνες του εθνικού τους δικαίου. Έτσι, το Δικαστήριο έχει επανειλημμένως αποφανθεί ότι, ελλείψει σχετικής κοινοτικής ρυθμίσεως, στην εσωτερική έννομη τάξη κάθε κράτους

¹¹ — Προπαρατεθείσα στην υποσημείωση 7.

¹² — Προπαρατεθείσα στην υποσημείωση 7.

¹³ — Προπαρατεθείσα στην υποσημείωση 2.

¹⁴ — Βλ. υπό την έννοια αυτή, π.χ., απόφαση της 23ης Νοεμβρίου 1995, C-476/93 P, Nutril κατά Επιτροπής (Συλλογή 1995, σ. I-4125, σκέψη 14).

μέλους απόκειται να ορίσει τα αρμόδια δικαστήρια και να ρυθμίσει τις διαδικαστικές λεπτομέρειες ασκήσεως προσφυγών που αποσκοπούν στην κατοχύρωση της προστασίας των δικαιωμάτων που οι διάδικοι αντλούν από το άμεσο αποτέλεσμα του κοινοτικού δικαίου¹⁵.

37. Μπορεί, συνεπώς, να υποστηριχθεί ότι τα δικαιώματα και οι υποχρεώσεις που έλκουν την καταγωγή τους από ορισμένη εκ των πηγών του κοινοτικού δικαίου διέρχονται, ως κανόνες, μέσα από τις θεσμικές και διαδικαστικές «οδούς» που προβλέπουν οι διάφορες εθνικές έννομες τάξεις.

38. Πάντως, αυτό το εθνικό πλαίσιο για την εφαρμογή του κοινοτικού δικαίου πρέπει να πληροί ορισμένες απαιτήσεις που θέτει το κοινοτικό δίκαιο και οι οποίες σκοπούν στη διασφάλιση της πλήρους εφαρμογής του.

39. Στο πλαίσιο αυτό, το Δικαστήριο έχει αποφανθεί, κατά πάγια νομολογία, ότι τα κράτη μέλη, όταν ρυθμίζουν, δυνάμει της λεγόμενης διαδικαστικής αυτονομίας, τις διαδικαστικές προϋποθέσεις των μέσων παροχής δικαστικής προστασίας που αποσκοπούν στην προστασία των δικαιωμάτων που οι ιδιώτες έλκουν από το άμεσο

αποτέλεσμα του κοινοτικού δικαίου, πρέπει να μεριμνούν ώστε οι προϋποθέσεις αυτές να μην είναι λιγότερο ευνοϊκές από τις προϋποθέσεις που ισχύουν για τις παρόμοιες αξιώσεις που στηρίζονται στο εσωτερικό δίκαιο (αρχή της ισοδυναμίας) και να μην έχουν διαμορφωθεί κατά τρόπο ώστε να καθιστούν πρακτικώς αδύνατη την άσκηση των δικαιωμάτων που αναγνωρίζει η κοινοτική έννομη τάξη (αρχή της αποτελεσματικότητας)¹⁶.

40. Πλην των υποχρεώσεων αυτών που αφορούν το δικονομικό δίκαιο —και τις οποίες το Δικαστήριο διατύπωσε υπό το πρίσμα της αρχής της διαδικαστικής αυτονομίας—, ένας ορισμένος αριθμός υποχρεώσεων που αφορούν την εφαρμογή του κοινοτικού δικαίου από τα κράτη μέλη απορρέουν άμεσα —και «αντικειμενικά», ήτοι ανεξαρτήτως του αν εντάσσονται στο πλαίσιο του ζητήματος που αφορά το «δικαίωμα των ιδιωτών να διεκδικήσουν την προστασία κοινοτικού δικαίου δικαιωμάτων τους»— από την αρχή της υπεροχής του κοινοτικού δικαίου και από την υποχρέωση της διασφάλισης της πλήρους εφαρμογής του.

41. Όπως είναι γνωστό, έκφραση του πυρήνα των αρχών αυτών αποτελεί το ότι κάθε διάταξη του εθνικού δικαίου, είτε ουσιαστικής

15 — Βλ. υπ' αυτή την έννοια, ιδίως, αποφάσεις της 16ης Δεκεμβρίου 1976, 33/76 Rewe (Συλλογή τόμος 1976, σ. 747, σκέψη 5) και της 21ης Σεπτεμβρίου 1983, 205/82 έως 215/82, Deutsche Milchkontor κ.λπ. (Συλλογή 1983, σ. 2633, σκέψη 17), και Peterbroeck (προπαρατεθείσα στην υποσημείωση 5, σκέψη 12).

16 — Βλ. υπό την έννοια αυτή, μεταξύ άλλων, αποφάσεις Kapferer (προπαρατεθείσα στην υποσημείωση 10, σκέψη 22), Wells (προπαρατεθείσα στην υποσημείωση 7, σκέψη 67), και της 16ης Μαΐου 2000, C-78/98, Preston κ.λπ. (Συλλογή 2000, σ. I-3201, σκέψη 31).

είτε δικονομικής φύσεως, η οποία είναι αντίθετη προς τις διατάξεις του κοινοτικού δικαίου πρέπει, κατ' αρχήν, να υποχωρεί έναντι των διατάξεων του κοινοτικού δικαίου με τις οποίες έρχεται σε σύγκρουση¹⁷.

42. Το Δικαστήριο έχει διευκρινίσει, όσον αφορά τις υποχρεώσεις που απορρέουν από την αρχή της υπεροχής του κοινοτικού δικαίου, ότι στις εθνικές διοικητικές αρχές και στα δικαστήρια απόκειται να διασφαλίζουν, εντός των αντίστοιχων τομέων αρμοδιοτήτων τους, την τήρηση των κοινοτικών κανόνων, αφήνοντας, εν ανάγκη, κυριαρχικά ανεφάρμοστη κάθε διάταξη της εθνικής νομοθεσίας που εμποδίζει την πλήρη αποτελεσματικότητα του κοινοτικού δικαίου¹⁸.

43. Αυτή ακριβώς η υποχρέωση, που επιβάλλεται στον εθνικό δικαστή, να εξασφαλίζει την υπεροχή και την πλήρη αποτελεσματικότητα του κοινοτικού δικαίου —ή, γενικότερα, το καθήκον του εθνικού δικαστή να υπερασπίζεται το κράτος δικαίου εντός της Κοινότητας— δύναται να θιγεί από κανόνα ο

οποίος σκοπεί στη θέσπιση της αρχής του δεδικασμένου, όπως ο επίδικος εν προκειμένω, στο μέτρο που ο κανόνας αυτός καθιστά αδύνατη την εκ μέρους του εθνικού δικαστή ορθή εφαρμογή του κοινοτικού δικαίου. Κατά συνέπεια, ο κανόνας του εθνικού δικαίου πρέπει να εξεταστεί υπό το πρίσμα αυτής της υποχρέωσης¹⁹.

44. Συναφώς, επισημαίνεται, πρώτον, ότι το Δικαστήριο έχει επανειλημμένως υπογραμμίσει ότι οι κανόνες που προβλέπουν τη μη δυνατότητα προσβολής δικαστικών ή διοικητικών αποφάσεων συμβάλλουν στην ασφάλεια δικαίου, η οποία αποτελεί θεμελιώδη αρχή του κοινοτικού δικαίου²⁰.

45. Υπό το πρίσμα αυτής της αρχής, το Δικαστήριο έχει αναγνωρίσει —συγκεκριμένα, με τις αποφάσεις *Eco Swiss*, *Köbler* και *Karferer* που αφορούσαν τη μη δυνατότητα προσβολής δικαστικών αποφάσεων και, στην περίπτωση της *Eco Swiss*, τη μη δυνατότητα προσβολής διαιτητικής αποφάσεως— τη σημασία της αρχής του δεδικασμένου στο πλαίσιο τόσο της κοινοτικής έννομης τάξεως όσο και των εθνικών εννόμων τάξεων. Το Δικαστήριο έχει, ιδίως, αναγνωρίσει ότι προς διασφάλιση τόσο της σταθερότητας του δικαίου και των εννόμων σχέσεων όσο και της χρηστής απονομής της

17 — Βλ., ήδη, απόφαση της 15ης Ιουλίου 1964, 6/64, *Costa* (Συλλογή τόμος 1954-1964, σ. 1191). Επισημαίνεται ότι η επίλυση συγκρούσεως κανόνων βάσει της αρχής αυτής μπορεί να αποδειχθεί γενικώς δυσχερέστερη στις περιπτώσεις που η εφαρμογή του κοινοτικού δικαίου παρεμποδίζεται εμμέσως από το εθνικό πλαίσιο, δικονομικό ή θεσμικό, απ' ό,τι στις περιπτώσεις που, για παράδειγμα, το κοινοτικό δίκαιο συγκρούεται άμεσα με ουσιαστικό κανόνα του εθνικού δικαίου. Για να επαναλάβω την ανωτέρω μεταφορά, η διαπίστωση αν οι εσωτερικές διαδικαστικές και θεσμικές οδοί δια των οποίων το κοινοτικό δίκαιο πρέπει να διέλθει είναι «επαρκώς ευρείες» —υπό την έννοια ότι ο κοινοτικός κανόνας μπορεί πράγματι να εφαρμοστεί— έχει εκ φύσεως διαβαθμίσεις και απαιτεί, κατ' ουσίαν, όπως επιτευχθεί μια ισορροπία μεταξύ, αφενός, του συμφέροντος περί διατήρησης της ακεραιότητας των εθνικών κανόνων περί των οποίων πρόκειται και, αφετέρου, των κοινοτικών απαιτήσεων όσον αφορά την υπεροχή και την πλήρη αποτελεσματικότητα του κοινοτικού δικαίου.

18 — Βλ. υπό την έννοια αυτή, μεταξύ άλλων, αποφάσεις της 9ης Μαρτίου 1978, 106/77, *Simmmenthal* (Συλλογή τόμος 1978, σ. 239, σκέψεις 21 έως 24) της 19ης Ιουνίου 1990, C-213/89, *Factortame* κ.λπ. (Συλλογή 1990, σ. I-2433, σκέψεις 19 έως 21), καθώς και *Larsy* (προπαρατεθείσα στην υποσημείωση 7, σκέψεις 51 και 52), *Kühne & Heitz* (προπαρατεθείσα στην υποσημείωση 7, σκέψη 20), και *Lucchini* (προπαρατεθείσα στην υποσημείωση 2, σκέψη 61).

19 — Για μια ανάλογη προσέγγιση, βλ. προτάσεις του γενικού εισαγγελέα P. Léger στην υπόθεση *Kühne & Heitz* (προπαρατεθείσα στην υποσημείωση 7, ιδίως σημεία 45, 58 και 75), και προτάσεις του γενικού εισαγγελέα Ruiz-Jarabo Colomer στις συνεκδικασθείσες υποθέσεις C-392/04 και C-422/04, I-21 Germany και Arcor (απόφαση της 19ης Σεπτεμβρίου 2006, Συλλογή 2006, σ. I-8559, σημείο 69).

20 — Βλ., υπό την έννοια αυτή, μεταξύ άλλων, αποφάσεις *Kühne & Heitz* (προπαρατεθείσα στην υποσημείωση 7, σκέψη 24), *Eco Swiss* (προπαρατεθείσα στην υποσημείωση 7, σκέψη 46), και της 12ης Φεβρουαρίου 2008, C-2/06, *Kempton* (Συλλογή 2008, σ. I-4111, σκέψη 17).

δικαιοσύνης, επιβάλλεται να μην μπορεί να τεθεί ζήτημα κύρους των δικαστικών αποφάσεων οι οποίες έχουν καταστεί απρόσβλητες, μετά την εξάντληση των προβλεπομένων ενδίκων μέσων ή μετά την εκπνοή των προθεσμιών που τάσσονται για την άσκηση αυτών των ενδίκων μέσων²¹.

46. Όπως υπογράμμισαν η Olimpiclub και η Σλοβακική Κυβέρνηση, από τις αποφάσεις Eco Swiss και Karferer προκύπτει, ιδίως, ότι το κοινοτικό δίκαιο δεν επιβάλλει, κατ' αρχήν, στα εθνικά δικαστήρια να μην εφαρμόζουν τους εθνικούς δικονομικούς κανόνες που προσδίδουν ισχύ δεδικασμένου σε ορισμένη απόφαση, έστω και αν η μη εφαρμογή αυτή θα είχε ως αποτέλεσμα να αποφευχθεί η παραβίαση του κοινοτικού δικαίου από την εν λόγω απόφαση²².

47. Από τη νομολογία του Δικαστηρίου προκύπτει, επίσης, σαφώς ότι η αρχή της ασφάλειας δικαίου —και η απορρέουσα από την εν λόγω αρχή μη δυνατότητα προσβολής των αποφάσεων— δεν είναι απόλυτη, υπό την έννοια ότι υπερισχύει σε κάθε περίπτωση πρέπει, μάλλον, να συμβιβάζεται με άλλες άξιες προστασίας αρχές, όπως οι αρχές της νομιμότητας και της υπεροχής του κοινοτικού δικαίου και η αρχή της πρακτικής αποτελεσματικότητας²³.

48. Κατά συνέπεια, στο μέτρο που εθνικοί κανόνες οι οποίοι προβλέπουν τη μη δυνατότητα προσβολής ορισμένων αποφάσεων συνιστούν εμπόδιο για την τήρηση των εν λόγω αρχών, τα εθνικά δικαστήρια —και, ενδεχομένως, τα διοικητικά όργανα— υποχρεούνται, υπό συγκεκριμένες περιστάσεις, όπως προκύπτει από τη νομολογία του Δικαστηρίου, να μην εφαρμόζουν τους κανόνες αυτούς²⁴.

49. Στο πλαίσιο αυτό, το Δικαστήριο έχει αποφανθεί, με την απόφαση Kühne & Heitz, ότι το αρμόδιο για την έκδοση διοικητικής αποφάσεως όργανο υποχρεούται, κατ' εφαρμογήν της αρχής της συνεργασίας που απορρέει από το άρθρο 10 ΕΚ, να εξετάσει εκ νέου και, ενδεχομένως, να τροποποιήσει την εν λόγω απόφαση, αν πληρούνται τέσσερις συγκεκριμένες προϋποθέσεις²⁵.

50. Από τη σημασία που αποδίδεται στις συγκεκριμένες περιστάσεις της υποθέσεως Kühne & Heitz²⁶ και, εν συνεχεία, από την υπόθεση i-21 Germany και Arcor —την οποία το Δικαστήριο διέκρινε από την υπόθεση

21 — Βλ., υπό την έννοια αυτή, αποφάσεις Eco Swiss (προπαρατεθείσα στην υποσημείωση 7, σκέψεις 46 και 47) της 30ης Σεπτεμβρίου 2003, C-224/01, Köbler (Συλλογή 2003, σ. I-10239, σκέψη 38), και Karferer (προπαρατεθείσα στην υποσημείωση 10, σκέψη 20) βλ. επίσης, επί διοικητικών αποφάσεων, αποφάσεις i-21 Germany και Arcor (προπαρατεθείσα στην υποσημείωση 19, σκέψη 51), και Kühne & Heitz (προπαρατεθείσα στην υποσημείωση 7, σκέψη 24).

22 — Βλ., υπό την έννοια αυτή, αποφάσεις Karferer (προπαρατεθείσα στην υποσημείωση 10, σκέψη 21), και Eco Swiss (προπαρατεθείσα στην υποσημείωση 7, σκέψεις 46 και 47).

23 — Βλ., υπό την έννοια αυτή, αποφάσεις της 22ας Μαρτίου 1961, 42/59 και 49/59, SNUPAT κατά Ανωτάτης Αρχής (Συλλογή τόμος 1954-1964, σ. 599) i-21 Germany και Arcor (προπαρατεθείσα στην υποσημείωση 19, σκέψη 52), καθώς και προτάσεις του γενικού εισαγγελέα Ruiz-Jarabo Colomer στην ίδια υπόθεση (σημείο 76).

24 — Βλ., υπό την έννοια αυτή, αποφάσεις Kühne & Heitz (προπαρατεθείσα στην υποσημείωση 7, σκέψη 27) i-21 Germany και Arcor (προπαρατεθείσα στην υποσημείωση 19, σκέψη 52) Kempter (προπαρατεθείσα στην υποσημείωση 20, σκέψη 38), και Lucchini (προπαρατεθείσα στην υποσημείωση 2, σκέψη 63).

25 — Βλ. σκέψεις 26 και 27 της αποφάσεως Kühne & Heitz: Πρώτον, το εθνικό δίκαιο πρέπει να παρέχει στο διοικητικό όργανο τη δυνατότητα εκ νέου εξετάσεως της επίμαχης αποφάσεως που κατέστη απρόσβλητη. Δεύτερον, η διοικητική απόφαση πρέπει να κατέστη απρόσβλητη μόνον κατόπιν αποφάσεως εθνικού δικαστηρίου του οποίου οι αποφάσεις δεν υπόκεινται σε ένδικα μέσα. Τρίτον, η απόφαση αυτή του εθνικού δικαστηρίου πρέπει να στηρίχθηκε σε ερμηνεία του κοινοτικού δικαίου η οποία, βάσει μεταγενέστερης αποφάσεως του Δικαστηρίου, αποδείχθηκε εσφαλμένη και υιοθετήθηκε από το εθνικό δικαστήριο, χωρίς αυτό να υποβάλει στο Δικαστήριο προδικαστικό ερώτημα, κατά τους όρους του άρθρου 234, παράγραφος 3, ΕΚ. Τέταρτον, ο ενδιαφερόμενος πρέπει να απευθύνθηκε στο διοικητικό όργανο μόλις έλαβε γνώση αυτής της αποφάσεως του Δικαστηρίου.

26 — Βλ. σκέψεις 26 και 28 της αποφάσεως.

Kühne & Heitz παραπέμποντας στις ιδιαίτερες περιστάσεις αυτής²⁷— προκύπτει σαφώς ότι κανόνες του εθνικού δικαίου οι οποίοι, χάριν της ασφάλειας δικαίου, προβλέπουν τη μη δυνατότητα προσβολής ορισμένων αποφάσεων μπορούν μόνον κατ' εξαίρεση και εφόσον συντρέχουν ορισμένες αυστηρές προϋποθέσεις να τεθούν υπό αμφισβήτηση, κατ' επίκληση της ισχύος και των αποτελεσμάτων του κοινοτικού δικαίου.

51. Εν συνεχεία, επισημαίνεται ότι το Δικαστήριο, με την απόφαση *Karferer*, ούτε επιβεβαίωσε αλλά ούτε απέκλεισε το ενδεχόμενο οι αρχές που συνάγονται από την απόφαση *Kühne & Heitz* —και οι οποίες αφορούσαν την υποχρέωση που υπέχει διοικητική αρχή να επανεξετάσει διοικητική απόφαση που έχει καταστεί απρόσβλητη εφόσον εκδόθηκε κατά παράβαση του κοινοτικού δικαίου— να μπορούν να εφαρμοστούν σε ένα πλαίσιο όπως αυτό της υποθέσεως *Karferer* που αφορούσε δικαστική απόφαση: το Δικαστήριο περιορίστηκε απλώς να διαπιστώσει ότι, εν πάση περιπτώσει, δεν συνέτρεχε μία από τις προϋποθέσεις που ορίζονται με την απόφαση *Kühne & Heitz*²⁸.

52. Τέλος, επισημαίνεται ότι, με την απόφαση *Lucchini*, αντιθέτως, το Δικαστήριο, αναφερόμενο στην υποχρέωση των εθνικών δικαστηρίων να διασφαλίζουν την πλήρη εφαρμογή των διατάξεων του κοινοτικού δικαίου και την πεποχή του, έκρινε ότι το κοινοτικό δίκαιο απαγορεύει την εφαρμογή διατάξεως του εθνικού δικαίου σκοπούσας στη θέσπιση της αρχής του δεδικασμένου —επρόκειτο για την ίδια

διάταξη με την επίδικη στην υπό κρίση υπόθεση— κατά το μέτρο που η εφαρμογή της εμποδίζει την ανάκτηση κρατικής ενισχύσεως χορηγηθείσας κατά παραβίαση του κοινοτικού δικαίου, της οποίας το ασυμβίβαστο προς την κοινή αγορά έχει διαπιστωθεί με απόφαση της Επιτροπής που κατέστη απρόσβλητη²⁹.

53. Ο παράγοντας που το Δικαστήριο φαίνεται, κατ' ουσίαν, να θεώρησε ως αποφασιστικό στην υπόθεση αυτή είναι ότι το εθνικό δικαστήριο, εκδίδοντας την προσβαλλόμενη απόφαση κατά την οποία η *Lucchini* είχε δικαίωμα σε κρατική ενίσχυση, παρά το γεγονός ότι το ασυμβίβαστο της ενισχύσεως αυτής προς την κοινή αγορά είχε διαπιστωθεί με απόφαση της Επιτροπής, υπερέβη την αρμοδιότητά του, όπως αυτή οριοθετείται από το κοινοτικό δίκαιο, καθόσον η κρίση περί του αν ορισμένη ενίσχυση συμβιβάζεται με την κοινή αγορά εμπίπτει, όπως έχει υπογραμμίσει το Δικαστήριο, στην αποκλειστική αρμοδιότητα της Επιτροπής, η οποία ασκείται υπό τον έλεγχο του κοινοτικού δικαστή³⁰.

54. Η προσέγγιση που το Δικαστήριο ακολούθησε στις υποθέσεις αυτές, όσον αφορά την υποχρέωση αναθεωρήσεως ή επανεξετάσεως αντίθετων προς το κοινοτικό δίκαιο αποφάσεων που έχουν καταστεί απρόσβλητες, χαρακτηρίζεται, βέβαια, από το γεγονός ότι το Δικαστήριο επικεντρώθηκε στις περιστάσεις της εκάστοτε περιπτώσεως. Πάντως, κάθε μία από τις αποφάσεις αυτές αντανakλά, οριστικώς, την ισορροπία που πρέπει να επιτευχθεί, στο πλαίσιο των συγκεκριμένων πραγματικών περιστατικών και

27 — Βλ. σκέψεις 52 έως 54 της αποφάσεως i-21 *Germany* και *Arcor*.

28 — Ήτοι, την προϋπόθεση ότι το οικείο όργανο διαθέτει, κατά το εθνικό δίκαιο, την εξουσία να αναθεωρήσει την απόφαση: βλ. απόφαση *Karferer* (προπαρατεθείσα στην υποσημείωση 10, σκέψη 23).

29 — Βλ. απόφαση *Lucchini* (προπαρατεθείσα στην υποσημείωση 2, σκέψεις 60 έως 63).

30 — Βλ. υπό την έννοια αυτή, ιδίως, σκέψεις 52, 59 και 62 της αποφάσεως.

νομικών ζητημάτων της υποθέσεως, μεταξύ της ασφάλειας δικαίου —την οποία υπηρετεί ο χαρακτήρας των αποφάσεων ως απροσβλήτων— και τις απαιτήσεις της κοινοτικής νομιμότητας³¹.

55. Κατά συνέπεια, δεν συμφωνώ με την άποψη του αιτούντος δικαστηρίου ότι οι προπεριγραφείσες αποφάσεις αποκαλύπτουν μια γενικότερη τάση της νομολογίας του Δικαστηρίου προς την κατεύθυνση της διαβρώσεως ή της καταλύσεως της αρχής του δεδικασμένου.

56. Προκειμένου να διαπιστωθεί, υπό το πρίσμα των ανωτέρω σκέψεων, αν το κοινοτικό δίκαιο απαγορεύει στο αιτούν δικαστήριο να εφαρμόσει εν προκειμένω τον κανόνα του δεδικασμένου, υπό την έννοια που το δικαστήριο αυτό περιγράφει, πρέπει να εξετασθεί πιο προσεκτικά το πλαίσιο εντός του οποίου ανέκυψε το ερώτημα αυτό.

57. Συναφώς, παρατηρείται ότι το αιτούν δικαστήριο διατηρεί προφανώς αμφιβολίες όσον αφορά το βάσιμο των κρίσεων του κατώτερου δικαστηρίου —οι οποίες προσβλήθηκαν με αίτηση αναίρεσεως— σχετικά με το ότι ο μηχανισμός της συμβάσεως που η Olympicclub επέλεξε, ήτοι της συμβάσεως παραχωρήσεως της χρήσεως που συνήφθη στις 27 Δεκεμβρίου 1985, δεν είχε καταχρηστικό χαρακτήρα και ότι, επομένως, δεν

συνιστούσε παράνομη συναλλαγή υπό το πρίσμα της εισπράξεως του ΦΠΑ.

58. Μολονότι, όπως παρατήρησε η Επιτροπή, το αιτούν δικαστήριο δεν προσδιόρισε λεπτομερώς τα στοιχεία στα οποία στηρίζει τις αμφιβολίες του όσον αφορά το βάσιμο της κρίσεως αυτής, εντούτοις, από τη διάταξη περί παραπομπής προκύπτει ότι το αρμόδιο δικαστήριο υποψιάζεται ότι η κρίση αυτή είναι αντίθετη προς την έννοια της καταχρήσεως δικαιώματος στον τομέα του ΦΠΑ, όπως αυτή προσδιορίζεται στη νομολογία του Δικαστηρίου. Συναφώς, το αιτούν δικαστήριο παραπέμπει στην απόφαση Halifax κ.λπ.³², καθώς και στην υπόθεση Part Service³³, η οποία, κατά τον χρόνο υποβολής του υπό κρίση προδικαστικού ερωτήματος, ήταν εκκρεμής ενώπιον του Δικαστηρίου. Στις υποθέσεις αυτές, το Δικαστήριο αναφέρθηκε στην αρχή της απαγορεύσεως καταχρήσεως δικαιώματος σύμφωνα με την έκτη οδηγία³⁴ και παρέσχε ενδείξεις όσον αφορά τις προϋποθέσεις υπό τις οποίες ορισμένες πράξεις ενδέχεται να συνιστούν καταχρηστική πρακτική στο πλαίσιο της επιβολής του ΦΠΑ.

59. Επομένως, μέλημα του αιτούντος δικαστηρίου είναι να διασφαλίσει την ορθή εφαρμογή, στο πλαίσιο της διαφοράς της κύριας δίκης, του κοινοτικού κανόνα της απαγορεύσεως καταχρηστικών πρακτικών όσον αφορά τον ΦΠΑ, πλην εμποδίζεται να πράξει τούτο λόγω της αρχής του δεδικασμένου που προβλέπει το ιταλικό δίκαιο. Εξαιτίας της αρχής αυτής, το αιτούν δικα-

31 — Λαμβανομένων υπόψη παραγόντων όπως η ειδικότητα του δικονομικού πλαισίου στο οποίο εντάσσεται το δικαστήριο ή το διοικητικό όργανο, αν και σε ποιο βαθμό τα δικαστήρια ή τα διοικητικά όργανα εκπλήρωσαν τα καθήκοντά τους υπό το πρίσμα της εφαρμογής και της επιβολής του κοινοτικού δικαίου και αν οι διάδικοι έκαναν χρήση των παρεχομένων μέσων και βοηθημάτων προς διεκδίκηση των δικαιωμάτων τους.

32 — Προπαρατεθείσα στην υποσημείωση 4.

33 — Προπαρατεθείσα στην υποσημείωση 4.

34 — Έκτη οδηγία 77/388/ΕΟΚ του Συμβουλίου, της 17ης Μαΐου 1977, περί εναρμονίσεως των νομοθεσιών των κρατών μελών, των σχετικών με τους φόρους κύκλου εργασιών: Κοινό σύστημα φόρου προστιθεμένης αξίας: ομοιομορφή φορολογική βάση (ΕΕ ειδ. έκδ. 09/001, σ. 49) (στο εξής: έκτη οδηγία).

στήριο υποχρεούται να δεχθεί το συμπέρασμα που διατυπώνεται σε αποφάσεις που έχουν καταστεί απρόσβλητες, έχουν εκδοθεί από άλλο δικαστήριο και αφορούν διαφορετικές περιόδους φορολογίας και κατά το οποίο η επίμαχη πράξη δεν συνιστά καταχρηστική πρακτική —παρά το γεγονός ότι, κατά την άποψη του αιτούντος δικαστηρίου, το συμπέρασμα αυτό δεν είναι βάσιμο.

60. Συγκεκριμένα, όπως υπογράμμισαν οι μετέχοντες στην παρούσα δίκη, οι περιστάσεις της υπό κρίση υποθέσεως έχουν ελάχιστες ομοιότητες με αυτές της υποθέσεως *Lucchini*³⁵. Στο παρόν πλαίσιο, το αιτούν δικαστήριο επέστησε, ειδικότερα, την προσοχή στο γεγονός ότι η διαφορά ανακύπτει στον τομέα του ΦΠΑ, με άλλα λόγια, σε έναν τομέα του οποίου η διαχείριση ανήκει στις εθνικές φορολογικές αρχές και στα εθνικά δικαστήρια και ο οποίος δεν συνδέεται με την άσκηση αποκλειστικής κοινοτικής αρμοδιότητας.

61. Κατά την άποψή μου, πάντως, η «αποκλειστικότητα» δεν αποτελεί το στοιχείο που χαρακτηρίζει την απόφαση *Lucchini*, υπό την έννοια ότι το κοινοτικό δίκαιο μπορεί να απαγορεύσει την εφαρμογή εθνικών εννοιών περί της αρχής του δεδικασμένου *μόνο* στις περιπτώσεις στις οποίες υπάρχει αποκλειστική αρμοδιότητα της Επιτροπής, όπως συμβαίνει στον τομέα των κρατικών ενισχύσεων.

62. Συναφώς, είναι δυνατή η διατύπωση δύο παρατηρήσεων. Πρώτον, πρέπει κανείς να έχει κατά νου ότι οι απαιτήσεις της υπεροχής και της αποτελεσματικότητας εφαρμόζονται γενικώς στις διατάξεις του κοινοτικού δικαίου, συμπεριλαμβανομένων των διατάξεων της έκτης οδηγίας, και ότι είναι συναφώς αδιάφορο αν οι διατάξεις αυτές αποτελούν απόρροια (ή όχι) της ασκήσεως αποκλειστικής αρμοδιότητας της Επιτροπής, όπως συνέβαινε στην απόφαση *Lucchini*³⁶, στην οποία η κρατική ενίσχυση κρίθηκε ασυμβίβαστη προς την κοινή αγορά.

63. Δεύτερον, είναι δυνατό να υποστηριχθεί ότι, οσάκις υφίσταται αποκλειστική αρμοδιότητα της Επιτροπής, η παράβαση ή η εσφαλμένη εφαρμογή κανόνα του κοινοτικού δικαίου συνδέεται στενά με τον μη σεβασμό της κατανομής των αρμοδιοτήτων μεταξύ των κρατών μελών και της Κοινότητας. Με άλλα λόγια, αν, παραδείγματος χάριν, εθνικό δικαστήριο εκδώσει απόφαση κατά παράβαση κοινοτικού κανονισμού ή οδηγίας, κατά το μέτρο αυτό υποκαθιστά, ουσιαστικά, με τη δική του απόφαση την απόφαση που έχουν λάβει τα αρμόδια κοινοτικά όργανα και η οποία προβλέπεται από τις παραβιασθείσες κοινοτικού δικαίου διατάξεις. Επομένως, οσάκις μια διάταξη κοινοτικού δικαίου δεν εφαρμόζεται σε ένα κράτος μέλος, αναπόφευκτα τίθεται ένα διττό ζήτημα —έστω και μόνον περιθωριακά: αυτό της οριοθέτησεως της κοινοτικής έννομης τάξης σε σχέση με την εθνική έννομη τάξη και αυτό της αρμοδιότητας των εθνικών δικαστηρίων όσον αφορά τα δύο αυτά συστήματα.

35 — Προπαρατεθείσα στην υποσημείωση 2.

36 — Προπαρατεθείσα στην υποσημείωση 2.

64. Από την άλλη πλευρά, γεγονός παραμένει ότι οσάκις, όπως στην απόφαση Lucchini, η απόφαση του εθνικού δικαστηρίου αφορά τομέα που εμπίπτει στην αποκλειστική αρμοδιότητα της Επιτροπής και, επομένως, είναι προφανές ότι το δικαστήριο αυτό ουδεμία αρμοδιότητα έχει συναφώς, η κατανομή των εξουσιών μεταξύ Κοινότητας και κρατών μελών θίγεται άμεσα και η παράβαση του κοινοτικού δικαίου λόγω της εκδόσεως μιας τέτοιας αποφάσεως είναι κατάφωρη. Κατά συνέπεια, ενόψει, ουσιαστικά, των κατάφωρων παραβιάσεων του κοινοτικού δικαίου στις οποίες στηρίχθηκε η απόφαση περί της οποίας επρόκειτο στην υπόθεση Lucchini, το απορρέον από αυτή δεδικασμένο έπρεπε να υποχωρήσει έναντι των απαιτήσεων της υπεροχής και της αποτελεσματικότητας του κοινοτικού δικαίου.

65. Αντιθέτως, σε υποθέσεις που αφορούν τομείς όπως αυτόν του κοινού συστήματος ΦΠΑ, που έχει εναρμονισθεί μόνον εν μέρει³⁷, η διάκριση μεταξύ της σφαίρας του κοινοτικού δικαίου και της σφαίρας του εθνικού δικαίου —και, επομένως, η οριοθέτηση των αρμοδιοτήτων των εθνικών δικαστηρίων— ενδέχεται να είναι λιγότερο αυστηρή.

66. Όταν πρόκειται, έτσι, για τη διαπίστωση της υπάρξεως καταχρηστικής πρακτικής όσον αφορά τον ΦΠΑ, κάθε σφάλμα εθνικού δικαστηρίου δεν θέτει σε κίνδυνο την κοινοτική νομιμότητα: για παράδειγμα, αν η διαπίστωση αυτή πάσχει λόγω εσφαλμένης εκτίμησης των αποδείξεων, παρά λόγω του ότι δεν εφαρμόστηκε η ορθή έννοια της

καταχρηστικής πρακτικής όπως αυτή ορίζεται στη νομολογία του Δικαστηρίου.

67. Πάντως, η προσέγγιση της υπό κρίση υποθέσεως πρέπει να είναι διαφορετική και πάλι. Το σημείο κλειδί —το οποίο, κατά την άποψή μου, συνηγορεί υπέρ του να δοθεί καταφατική απάντηση στο υποβληθέν ερώτημα— έγκειται στην ειδική και, κατά τη γνώμη μου, μάλλον ανορθόδοξη, έκταση ισχύος της αρχής του δεδικασμένου, όπως αυτή εφαρμόζεται στην υπόθεση της κύριας δίκης και όπως αυτή ζητείται να κριθεί εν προκειμένω.

68. Κατά τα κοινώς παραδεκτά, η αρχή του δεδικασμένου, που αποτελεί χαρακτηριστικό των αποφάσεων, απαγορεύει όπως ίδια με την κριθείσα υπόθεση —προσδιοριζόμενη με αναφορά στο αντικείμενο, στη νομική βάση και στους διαδίκους της διαφοράς— αποτελέσει μεταγενέστερα αντικείμενο νέας δικαστικής κρίσεως. Το γεγονός ότι κινείται μια τέτοια δίκη συνεπάγεται, συνήθως, αδυναμία συνεχίσεώς της λόγω απαραδέκτου.

69. Πάντως, στην υπό κρίση υπόθεση, οι έχουσες ισχύ δεδικασμένου αποφάσεις είχαν εκδοθεί στο πλαίσιο διαφορετικών δικών σχετικά με την είσπραξη του ΦΠΑ, δεδομένου ότι οι αποφάσεις αυτές αφορούσαν διορθωτικές πράξεις επιβολής φόρου συνταχθείσες για τα φορολογικά έτη 1987 και 1992, ενώ τα επίμαχα στην κύρια δίκη φορολογικά έτη είναι τα έτη 1988 έως 1991. Επιπροσθέτως, μολονότι είχαν εκδοθεί αποφάσεις

37 — Βλ. απόφαση της 12ης Ιουνίου 2008, C-462/05, Επιτροπή κατά Πορτογαλίας (Σύλλογή 2008, σ. I-4183, σκέψη 51).

έχουσες ισχύ δεδικασμένου όσον αφορά την είσπραξη του ΦΠΑ για τα έτη 1987 και 1992, η φορολογική διαφορά που αποτελεί το αντικείμενο της κύριας δίκης εξακολουθεί να εκκρεμεί.

70. Επομένως, η εκκρεμής ενώπιον του αιτούντος δικαστηρίου διαφορά πρέπει, καθόσον αφορά διαφορετικές περιόδους φορολογίας, να θεωρηθεί ως ουσιαδώς διαφορετική ως προς το αντικείμενό της, παρά το γεγονός ότι, από διάφορες απόψεις, συμπίπτει με τις φορολογικές διαφορές που διευθετήθηκαν με τις προπαρατεθείσες δύο αποφάσεις που έχουν ισχύ δεδικασμένου.

71. Κατ' ακολουθία, όπως προκύπτει από την απόφαση περί παραπομπής, το αιτούν δικαστήριο δεν σκοπεύει να απορρίψει στο σύνολό του το ένδικο βοήθημα ως απαράδεκτο. Εντούτοις, θεωρεί ότι, κατ' εφαρμογήν της αρχής του δεδικασμένου (όπως αυτή εφαρμόζεται στην κύρια δίκη), μάλλον δεσμεύεται όσον αφορά ορισμένες πτυχές που κρίθηκαν με τις έχουσες ισχύ δεδικασμένου οικείες αποφάσεις, συγκεκριμένα, όσον αφορά τον χαρακτηρισμό της συμβάσεως της 27ης Δεκεμβρίου 1985, με συνέπεια, στο πλαίσιο της εκκρεμούς ενώπιόν του δίκης, να εμποδίζεται να εξετάσει αν η σύμβαση αυτή συνιστά καταχρηστική πρακτική κατά την έννοια του κοινοτικού δικαίου.

72. Κατόπιν των ανωτέρω, παρατηρείται, πρώτον, ότι, υπό τις περιστάσεις αυτές, η ασφάλεια δικαίου πρέπει να ληφθεί υπόψη σε σχέση με ορισμένες μόνο διαπιστώσεις που περιέχονται στις αποφάσεις που έχουν αποκτήσει ισχύ δεδικασμένου και όχι σε σχέση με τις αποφάσεις αυτές στο σύνολό τους.

73. Δεύτερον, οι περιστάσεις της εκκρεμούς ενώπιον του αιτούντος δικαστηρίου υποθέσεως διαφέρουν από εκείνες που οδήγησαν στην έκδοση των αποφάσεων *Eco Swiss*³⁸ ή *Karferer*³⁹ — που επικαλέστηκε η *Olimpiclub* — με τις οποίες το Δικαστήριο εκλήθη να αποφανθεί ως προς το ζήτημα αν μια απόφαση η οποία έχει αποκτήσει ισχύ δεδικασμένου πρέπει να επανεξετασθεί ή να αναθεωρηθεί εφόσον είναι αντίθετη προς το κοινοτικό δίκαιο. Αντιθέτως, στην υπό κρίση υπόθεση, οι έχουσες ισχύ δεδικασμένου επίμαχες αποφάσεις, που έχουν εκδοθεί σε σχέση με άλλα φορολογικά έτη, δεν ανατρέπονται *αυτές καθεαυτές* με την απόφαση την οποία το αιτούν δικαστήριο πρόκειται να εκδώσει στην υπόθεση που εκκρεμεί ενώπιόν του όσον αφορά την καταβολή του ΦΠΑ για τα επίδικα φορολογικά έτη.

74. Θεωρούμενη κατ' αυτόν τον τρόπο, η υπό κρίση περίπτωση προσεγγίζει περισσότερο εκείνη της υποθέσεως *Köbler*, στο πλαίσιο της οποίας το Δικαστήριο απέρριψε το αντλούμενο από την αρχή του δεδικασμένου επιχείρημα, που προβλήθηκε κατά της αναγνώρισεως της ευθύνης του Δημοσίου λόγω αποφάσεως δικαστηρίου αποφαινόμενου σε τελευταίο βαθμό, με την αιτιολογία ότι η αναγνώριση δεν συνεπάγεται, *καθεαυτή*, την αμφισβήτηση της ισχύος του ουσιαστικού δεδικασμένου μιας τέτοιας αποφάσεως⁴⁰.

38 — Προπαρατεθείσα στην υποσημείωση 7.

39 — Προπαρατεθείσα στην υποσημείωση 10.

40 — Υπόθεση προπαρατεθείσα στην υποσημείωση 21 (σκέψη 39). Το Δικαστήριο παρατήρησε, στο πλαίσιο αυτό, ότι η δίκη που σκοπεύει στην αναγνώριση της ευθύνης του Δημοσίου δεν έχει το ίδιο αντικείμενο, ούτε αναγκαστικώς τους ίδιους διαδίκους με τη δίκη επί της οποίας εκδόθηκε η απόφαση που έχει περιβληθεί την ισχύ του ουσιαστικού δεδικασμένου.

75. Υπό τις περιστάσεις της υπό κρίση υποθέσεως, δεν συντρέχουν, πιστεύω, ουσιώδεις λόγοι αναγόμενοι στην ασφάλεια δικαίου οι οποίοι να υπερισχύουν της υποχρέωσης του αιτούντος δικαστηρίου να εφαρμόσει και να διασφαλίσει την πλήρη αποτελεσματικότητα του κοινοτικού δικαίου, εν προκειμένω, της απαγορεύσεως καταχρηστικών πρακτικών στον τομέα του ΦΠΑ. Κατά συνέπεια, πρέπει να γίνει δεκτό ότι το κοινοτικό δίκαιο απαγορεύει την εφαρμογή διατάξεως που θεσπίζει την αρχή του δεδικασμένου με την έκταση και τις συνέπειες που αναγνωρίζονται στην αρχή αυτή στο πλαίσιο της υπό κρίση υποθέσεως.

76. Κατόπιν όλων των ανωτέρω παρατηρήσεων, στο υποβληθέν ερώτημα πρέπει να

δοθεί απάντηση υπό την έννοια ότι το κοινοτικό δίκαιο απαγορεύει την εφαρμογή διατάξεως του εθνικού δικαίου σκοπούσας τη θέσπιση της αρχής του δεδικασμένου, όπως η διάταξη του άρθρου 2909 του ιταλικού αστικού κώδικα, στο μέτρο που η εφαρμογή της εν λόγω διατάξεως, όπως αυτή ερμηνεύεται από τα εθνικά δικαστήρια, εμποδίζει εθνικό δικαστήριο να εξετάσει, στο πλαίσιο διαφοράς όπως αυτή η οποία εκκρεμεί ενώπιον του αιτούντος δικαστηρίου σχετικά με την επιβολή ΦΠΑ, αν ορισμένη συναλλαγή συνιστά καταχρηστική πρακτική, οσάκις απόφαση έχουσα ισχύ δεδικασμένου, την οποία έχει εκδώσει άλλο δικαστήριο, περιέχει διαπίστωση ως προς το ζήτημα αυτό, αλλά σε σχέση με διαφορετική φορολογική περίοδο.

V — Πρόταση

77. Κατά συνέπεια, προτείνω στο Δικαστήριο να απαντήσει στο υποβληθέν ερώτημα ως εξής:

«Το κοινοτικό δίκαιο απαγορεύει την εφαρμογή διατάξεως του εθνικού δικαίου σκοπούσας τη θέσπιση της αρχής του δεδικασμένου, όπως η διάταξη του άρθρου 2909 του ιταλικού αστικού κώδικα, στο μέτρο που η εφαρμογή της εν λόγω διατάξεως, όπως αυτή ερμηνεύεται από τα εθνικά δικαστήρια, εμποδίζει εθνικό δικαστήριο να εξετάσει, στο πλαίσιο διαφοράς όπως αυτή η οποία εκκρεμεί ενώπιον του αιτούντος δικαστηρίου σχετικά με την επιβολή ΦΠΑ, αν ορισμένη συναλλαγή συνιστά καταχρηστική πρακτική, οσάκις απόφαση έχουσα ισχύ δεδικασμένου, την οποία έχει εκδώσει άλλο δικαστήριο, περιέχει διαπίστωση ως προς το ζήτημα αυτό, αλλά σε σχέση με διαφορετική φορολογική περίοδο.»