



Συλλογή της Νομολογίας

ΑΠΟΦΑΣΗ ΤΟΥ ΓΕΝΙΚΟΥ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟΥ (όγδοο τμήμα)

της 15ης Σεπτεμβρίου 2016*

«Κρατικές ενισχύσεις — Δημοτικός φόρος ακίνητης περιουσίας — Απαλλαγή χορηγούμενη σε μη εμπορικές οντότητες που ασκούν δραστηριότητες ειδικού χαρακτήρα — Ενιαίος νόμος για τη φορολογία εισοδήματος — Απαλλαγή από τον ενιαίο δημοτικό φόρο — Απόφαση με την οποία εν μέρει διαπιστώνεται ότι δεν υφίσταται κρατική ενίσχυση και εν μέρει κηρύσσεται η ενίσχυση μη συμβατή με την εσωτερική αγορά — Προσφυγή ακυρώσεως — Κανονιστική πράξη μη επαγόμενη εκτελεστικά μέτρα — Άμεσος επηρεασμός — Παραδεκτό — Απόλυτη αδυναμία ανακτήσεως — Άρθρο 14, παράγραφος 1, του κανονισμού (ΕΚ) 659/1999 — Υποχρέωση αιτιολογήσεως»

Στην υπόθεση T-219/13,

Pietro Ferracci, κάτοικος San Cesareo (Ιταλία), εκπροσωπούμενος αρχικώς από τους A. Nucara και E. Gambaro, στη συνέχεια από τον E. Gambaro, δικηγόρους,

προσφεύγων,

κατά

Ευρωπαϊκής Επιτροπής, εκπροσωπούμενης αρχικώς από τους V. Di Bucci, G. Conte και D. Grespan, στη συνέχεια από τους G. Conte, D. Grespan και την F. Tomat,

καθής,

υποστηριζόμενης από την

Ιταλική Δημοκρατία, εκπροσωπούμενη από την G. Palmieri και τον G. De Bellis,

παρεμβαίνουσα,

με αντικείμενο στηριζόμενο στο άρθρο 263 ΣΛΕΕ αίτημα ακυρώσεως της αποφάσεως 2013/284/ΕΕ της Επιτροπής, της 19ης Δεκεμβρίου 2012, σχετικά με την κρατική ενίσχυση SA.20829 [C 26/2010, πρώην NN 43/2010 (πρώην CP 71/2006)] Καθεστώς απαλλαγής από τον δημοτικό φόρο ακίνητης περιουσίας για ακίνητα που χρησιμοποιούνται από μη εμπορικές οντότητες για ειδικούς σκοπούς που χορήγησε η Ιταλία (ΕΕ 2013, L 166, σ. 24),

ΤΟ ΓΕΝΙΚΟ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟ (όγδοο τμήμα),

συγκείμενο από τους Δ. Γρατσία, πρόεδρο, M. Kancheva (εισηγήτρια) και C. Wetter, δικαστές,

γραμματέας: J. Palacio González, κύριος υπάλληλος διοικήσεως,

* Γλώσσα διαδικασίας: η ιταλική.

έχοντας υπόψη την έγγραφη διαδικασία και κατόπιν της επ' ακροατηρίου συζητήσεως της 17ης Δεκεμβρίου 2015,

εκδίδει την ακόλουθη

Απόφαση

Ιστορικό της διαφοράς

- 1 Ο προσφεύγων, Pietro Ferracci, είναι ιδιοκτήτης ενός τουριστικού ξενοδοχειακού καταλύματος «Bed & Breakfast», που αποτελείται από δύο δωμάτια και βρίσκεται στον Δήμο του San Cesareo, κοντά στη Ρώμη (Ιταλία).
- 2 Ο προσφεύγων συγκαταλέγεται στους πολυάριθμους καταγγέλλοντες οι οποίοι, κατά τη διάρκεια του 2006, απευθύνθηκαν στην Επιτροπή των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων υποστηρίζοντας ότι η τροποποίηση που επέφερε η Ιταλική Δημοκρατία, μεταξύ άλλων, στο πεδίο εφαρμογής του εθνικού καθεστώτος περί του Imposta comunale sugli immobili (δημοτικού φόρου ακίνητης περιουσίας, στο εξής: ICI) συνιστούσε κρατική ενίσχυση μη συμβατή με την κοινή αγορά βάσει του άρθρου 87 ΕΚ.
- 3 Κατ' ουσίαν, με την εν λόγω τροποποίηση οριζόταν ότι η απαλλαγή από τον ICI, της οποίας έχαιραν, από το 1992, οι μη εμπορικές οντότητες οι οποίες ασκούν, στα οικεία ακίνητά τους, αποκλειστικά δραστηριότητες στους τομείς της κοινωνικής πρόνοιας, ευεξίας, υγειονομικής φροντίδας, εκπαίδευσως, στεγάσεως, καθώς και πολιτιστικές, ψυχαγωγικές, αθλητικές, θρησκευτικές και λατρευτικές δραστηριότητες, έχει την έννοια ότι ισχύει και για τις εν λόγω δραστηριότητες «ανεξαρτήτως της ενδεχομένως εμπορικής φύσεώς τους».
- 4 Στις 5 Μαΐου 2006, η Επιτροπή απηύθυνε στις ιταλικές αρχές αίτημα παροχής πληροφοριών σχετικά με την απαλλαγή από τον ICI. Οι εν λόγω αρχές ανταποκρίθηκαν στο αίτημα αυτό στις 6 Ιουνίου 2006, εξηγώντας ότι το πεδίο εφαρμογής του καθεστώτος του ICI επρόκειτο να επανακαθοριστεί, προκειμένου η απαλλαγή από τον εν λόγω φόρο να περιορισθεί στις οντότητες που ασκούσαν ειδικές δραστηριότητες «οι οποίες δεν έχουν αποκλειστικώς εμπορικό χαρακτήρα».
- 5 Στις 8 Αυγούστου 2006, η Επιτροπή γνωστοποίησε στους καταγγέλλοντες ότι, με βάση τις πληροφορίες που έλαβε από τις ιταλικές αρχές και κατόπιν των νέων τροποποιήσεων που επήλθαν στην ιταλική ρύθμιση, δεν υφίστατο λόγος να συνεχιστεί η έρευνα.
- 6 Στις 24 Οκτωβρίου 2006, στις 8 και 16 Ιανουαρίου 2007 και στις 12 Σεπτεμβρίου 2007, οι καταγγέλλοντες απευθύνθηκαν εκ νέου στην Επιτροπή, υποστηρίζοντας, κατ' ουσίαν, ότι η απαλλαγή από τον ICI για τις μη εμπορικές οντότητες δεν ήταν σύμφωνη προς το άρθρο 87 ΕΚ, ακόμη και μετά τις τροποποιήσεις που είχαν επιφέρει οι ιταλικές αρχές. Εξάλλου, επέστησαν την προσοχή της Επιτροπής στον Testo unico delle imposte sui redditi (Ενιαίος νόμος για τη φορολογία εισοδήματος, στο εξής: TUIR), του οποίου το άρθρο 149, παράγραφος 4, όριζε, κατ' ουσίαν, ότι, σε αντίθεση προς ό,τι ισχύει για όλες τις άλλες οντότητες, στα εκκλησιαστικά ιδρύματα που έχουν αναγνωριστεί ως νομικά πρόσωπα αστικού δικαίου και στους ερασιτεχνικούς αθλητικούς συλλόγους δεν εφαρμόζονται τα προβλεπόμενα στο άρθρο αυτό κριτήρια από τα οποία εξαρτάται η απώλεια της ιδιότητας της μη εμπορικής οντότητας. Κατά την άποψη των καταγγελλόντων, η διάταξη αυτή συνεπαγόταν την ευνοϊκή φορολογική μεταχείριση αυτών των δύο τύπων οντοτήτων, διότι τους παρείχε τη δυνατότητα διατηρήσεως του καθεστώτος της μη εμπορικής οντότητας ακόμη και σε περίπτωση που δεν αποτελούσαν πλέον τέτοια οντότητα σύμφωνα με τα εφαρμοζόμενα στις λοιπές οντότητες κριτήρια.

- 7 Στις 5 Νοεμβρίου 2007, η Επιτροπή κάλεσε τις ιταλικές αρχές και τους καταγγέλλοντες να παράσχουν περαιτέρω πληροφορίες σχετικά με όλες τις φερόμενες ως ευνοϊκές διατάξεις τις οποίες ανέφεραν οι καταγγέλλοντες. Οι ιταλικές αρχές προσκόμισαν τις πληροφορίες που ζητήθηκαν με επιστολές της 3ης Δεκεμβρίου 2007 και της 30ής Απριλίου 2008.
- 8 Στις 20 Οκτωβρίου 2008, οι καταγγέλλοντες έστειλαν στην Επιτροπή προειδοποιητική επιστολή βάσει του άρθρου 232 ΕΚ, ζητώντας της να κινήσει την επίσημη διαδικασία έρευνας και να εκδώσει απόφαση σχετικά με τις καταγγελίες τους.
- 9 Στις 24 Νοεμβρίου 2008, η Επιτροπή απηύθυνε νέο αίτημα παροχής πληροφοριών στις ιταλικές αρχές, οι οποίες απάντησαν με επιστολή της 8ης Δεκεμβρίου 2008.
- 10 Στις 19 Δεκεμβρίου 2008, η Επιτροπή ενημέρωσε τους καταγγέλλοντες ότι, βάσει προκαταρκτικής αναλύσεως, έκρινε ότι τα αμφισβητούμενα μέτρα δεν φαινόταν να συνιστούν κρατικές ενισχύσεις και ότι, συνεπώς, δεν ήταν απαραίτητη η συνέχιση της έρευνας.
- 11 Στις 26 Ιανουαρίου 2009, οι ιταλικές αρχές εξέδωσαν εγκύκλιο, προκειμένου να διασαφηνίσουν το πεδίο εφαρμογής της απαλλαγής από τον ICI για τις μη εμπορικές οντότητες. Ειδικότερα, η εν λόγω εγκύκλιος όριζε ποιες οντότητες μπορούσαν να θεωρηθούν μη εμπορικές και τα χαρακτηριστικά που έπρεπε να παρουσιάζουν οι δραστηριότητες που ασκούσαν οι οντότητες αυτές για να δικαιούνται την εν λόγω απαλλαγή.
- 12 Στις 2 Μαρτίου 2009 και στις 11 Ιανουαρίου 2010, οι καταγγέλλοντες απευθύνθηκαν στην Επιτροπή, εκφράζοντας τη δυσαρέσκειά τους σχετικά με την ιταλική ρύθμιση περί του ICI και επικρίνοντας την προαναφερθείσα εγκύκλιο. Η Επιτροπή τους απάντησε, στις 15 Φεβρουαρίου 2010, επιβεβαιώνοντας, κατ' ουσίαν, τις αιτιολογίες που περιείχε η από 19 Δεκεμβρίου 2008 επιστολή της.
- 13 Στις 26 Απριλίου 2010, ο προσφεύγων άσκησε, ενώπιον του Γενικού Δικαστηρίου, προσφυγή με αίτημα την ακύρωση της περιεχόμενης στην επιστολή της 15ης Φεβρουαρίου 2010 απόφασης της Επιτροπής. Η προσφυγή αυτή πρωτοκολλήθηκε υπό τον αριθμό υποθέσεως T-192/10.
- 14 Στις 12 Οκτωβρίου 2010, η Επιτροπή αποφάσισε να κινήσει την επίσημη διαδικασία έρευνας σύμφωνα με το άρθρο 108, παράγραφος 2, ΣΛΕΕ, σχετικά, αφενός, με την απαλλαγή από τον ICI των μη εμπορικών οντοτήτων που επιδιώκουν ειδικούς σκοπούς και, αφετέρου, σχετικά με το άρθρο 149, παράγραφος 4, του TUIR. Η απόφαση περί κινήσεως της επίσημης διαδικασίας, με την οποία η Επιτροπή καλούσε τους ενδιαφερομένους να υποβάλουν παρατηρήσεις, δημοσιεύθηκε στην *Επίσημη Εφημερίδα της Ευρωπαϊκής Ένωσης* στις 21 Δεκεμβρίου 2010.
- 15 Με διάταξη της 18ης Νοεμβρίου 2010, το Γενικό Δικαστήριο διέταξε, κατόπιν αιτήματος του προσφεύγοντος, τη διαγραφή της υποθέσεως T-192/10 από το πρωτόκολλο.
- 16 Στο διάστημα μεταξύ 21ης Ιανουαρίου και 4ης Απριλίου 2011, η Επιτροπή έλαβε παρατηρήσεις από 80 ενδιαφερομένους σχετικά με την απόφαση περί κινήσεως της διαδικασίας.
- 17 Στις 15 Φεβρουαρίου 2012, οι ιταλικές αρχές κοινοποίησαν στην Επιτροπή την πρόθεσή τους να προβούν στη θέσπιση νέας ρυθμίσεως σχετικά με τον δημοτικό φόρο ακίνητης περιουσίας και ανακοίνωσαν ότι η απαλλαγή από τον ICI θα αντικαθίστατο, από 1ης Ιανουαρίου 2012, από την προβλεπόμενη από το νέο καθεστώς του *Imposta municipale unica* (ενιαίου δημοτικού φόρου, στο εξής: IMU) απαλλαγή. Ειδικότερα, η νέα ρύθμιση αποσκοπούσε, μεταξύ άλλων, στον περιορισμό της απαλλαγής από τον IMU στις ειδικές δραστηριότητες που ασκούνται από μη εμπορικές οντότητες «με μη εμπορικές μεθόδους». Η εν λόγω ρύθμιση προέβλεπε επίσης κανόνες που επέτρεπαν την αναλογική καταβολή του IMU σε περίπτωση χρησιμοποίησεως του ίδιου ακινήτου τόσο για εμπορικές όσο και για μη εμπορικές δραστηριότητες. Τέλος, προβλεπόταν ότι, με μεταγενέστερο εκτελεστικό

- κανονισμό, θα καθοριζόταν σε ποιες περιπτώσεις έπρεπε να θεωρείται ότι οι ειδικές δραστηριότητες στις οποίες εφαρμόζονταν η απαλλαγή από τον ΙΜΥ ασκούσαν με μη εμπορικές μεθόδους. Ο κανονισμός αυτός εκδόθηκε στις 19 Νοεμβρίου 2012.
- 18 Στις 16 Μαΐου 2012, η Επιτροπή απηύθυνε στις ιταλικές αρχές αίτημα παροχής πληροφοριών κατόπιν της θεσπίσεως των νέων διατάξεων περί απαλλαγής από τον ΙΜΥ. Οι εν λόγω αρχές ανταποκρίθηκαν στο αίτημα αυτό στις 6 Ιουλίου 2012. Στις 27 Ιουνίου και στις 25 Οκτωβρίου 2012, η Επιτροπή έλαβε επίσης συμπληρωματικές πληροφορίες από τους καταγγέλλοντες.
- 19 Στις 19 Δεκεμβρίου 2012, η Επιτροπή εξέδωσε την απόφαση 2013/284/ΕΕ σχετικά με την κρατική ενίσχυση SA.20829 [C 26/2010, πρώην NN 43/2010 (πρώην CP 71/2006)] Καθεστώς απαλλαγής από τον δημοτικό φόρο ακίνητης περιουσίας για ακίνητα που χρησιμοποιούνται από μη εμπορικές οντότητες για ειδικούς σκοπούς που χορήγησε η Ιταλία (ΕΕ 2013, L 166, σ. 24, στο εξής: προσβαλλόμενη απόφαση), με μοναδικό αποδέκτη την Ιταλική Δημοκρατία.
- 20 Με την προσβαλλόμενη απόφαση, η Επιτροπή έκρινε, κατ' αρχάς, ότι η απαλλαγή που χορηγήθηκε, στο πλαίσιο του καθεστώτος του ICI, στις μη εμπορικές οντότητες οι οποίες ασκούσαν, στα οικεία ακίνητά τους, ειδικές δραστηριότητες συνιστούσε κρατική ενίσχυση μη συμβατή με την εσωτερική αγορά και παρανόμως θεσπισθείσα από την Ιταλική Δημοκρατία, κατά παράβαση του άρθρου 108, παράγραφος 3, ΣΛΕΕ. Ακολούθως, η Επιτροπή έκρινε ότι, λαμβανομένων υπόψη των ιδιαιτεροτήτων της συγκεκριμένης περιπτώσεως, θα ήταν απολύτως αδύνατον για την Ιταλική Δημοκρατία να ανακτήσει τις ενδεχόμενες ενισχύσεις που χορηγήθηκαν παράνομα, με αποτέλεσμα να μη διατάξει η Επιτροπή, με την προσβαλλόμενη απόφαση, την ανάκτησή τους. Τέλος, η Επιτροπή έκρινε ότι ούτε το άρθρο 149, παράγραφος 4, του TUIR ούτε η προβλεπόμενη από το νέο καθεστώς του ΙΜΥ απαλλαγή συνιστούν κρατικές ενισχύσεις κατά την έννοια του άρθρου 107, παράγραφος 1, ΣΛΕΕ.

Διαδικασία και αιτήματα των διαδίκων

- 21 Με δικόγραφο που κατέθεσε στη Γραμματεία του Γενικού Δικαστηρίου στις 16 Απριλίου 2013, ο προσφεύγων άσκησε την υπό κρίση προσφυγή.
- 22 Την ίδια ημέρα, η Scuola Elementare Maria Montessori Srl άσκησε επίσης προσφυγή με αίτημα την ακύρωση της προσβαλλομένης αποφάσεως, η οποία πρωτοκολλήθηκε υπό τον αριθμό υποθέσεως T-220/13.
- 23 Η Επιτροπή, με δικόγραφο που κατέθεσε στις 17 Ιουλίου 2013 στη Γραμματεία του Γενικού Δικαστηρίου, προέβαλε ένσταση απαραδέκτου βάσει του άρθρου 114, παράγραφος 1, του Κανονισμού Διαδικασίας του Γενικού Δικαστηρίου της 2ας Μαΐου 1991.
- 24 Στις 16 Σεπτεμβρίου 2013, ο προσφεύγων υπέβαλε τις παρατηρήσεις του επί της ενστάσεως που προέβαλε η Επιτροπή. Ζήτησε, μεταξύ άλλων, από το Γενικό Δικαστήριο να απορρίψει την ένσταση απαραδέκτου ή, επικουρικώς, να εξετάσει την εν λόγω ένσταση από κοινού με την ουσία της υποθέσεως.
- 25 Κατόπιν μεταβολής της συνθέσεως των τμημάτων του Γενικού Δικαστηρίου, η εισηγήτρια δικαστής τοποθετήθηκε στο όγδοο τμήμα, στο οποίο ανατέθηκε, κατά συνέπεια, η υπό κρίση υπόθεση.
- 26 Στις 18 Μαρτίου 2014, το Γενικό Δικαστήριο κάλεσε τους διαδίκους, δυνάμει του άρθρου 64 του Κανονισμού Διαδικασίας της 2ας Μαΐου 1991, να απαντήσουν στην ερώτηση αν η προσβαλλόμενη απόφαση συνιστά κανονιστική πράξη για την εφαρμογή της οποίας δεν απαιτούνται εκτελεστικά μέτρα και η οποία αφορά άμεσα τον προσφεύγοντα κατά την έννοια της τελευταίας περιόδου του άρθρου 263, τέταρτο εδάφιο, ΣΛΕΕ. Οι διάδικοι απάντησαν στην υποβληθείσα ερώτηση εμπροθέσμως.

- 27 Με διάταξη της 29ης Οκτωβρίου 2014, το Γενικό Δικαστήριο αποφάσισε να εξετάσει την προβληθείσα από την Επιτροπή ένσταση απαραδέκτου μαζί με την ουσία της υποθέσεως.
- 28 Με δικόγραφο που κατέθεσε στη Γραμματεία του Γενικού Δικαστηρίου στις 8 Απριλίου 2015, η Ιταλική Δημοκρατία ζήτησε να παρέμβει στην υπό κρίση υπόθεση προς στήριξη των αιτημάτων της Επιτροπής. Με διάταξη της 1ης Ιουνίου 2015, ο πρόεδρος του ογδού τμήματος του Γενικού Δικαστηρίου δέχθηκε το αίτημα αυτό.
- 29 Στις 3 Νοεμβρίου 2015, το Γενικό Δικαστήριο κάλεσε, δυνάμει του άρθρου 89 του Κανονισμού Διαδικασίας του Γενικού Δικαστηρίου, την Επιτροπή, μεταξύ άλλων, να διευκρινίσει ορισμένες πτυχές της ουσίας της υποθέσεως και να προσκομίσει ορισμένες διατάξεις της ιταλικής νομοθεσίας που μνημονεύονται στην προσβαλλόμενη απόφαση. Η Επιτροπή ανταποκρίθηκε στην πρόσκληση του Γενικού Δικαστηρίου εντός της ταχθείσας προθεσμίας.
- 30 Την ίδια ημέρα το Γενικό Δικαστήριο ζήτησε τη γνώμη των διαδίκων επί του ενδεχομένου συνεκδικάσεως των υποθέσεων T-219/13 και T-220/13 προς διευκόλυνση της προφορικής διαδικασίας, σύμφωνα με το άρθρο 68, παράγραφος 1, του Κανονισμού Διαδικασίας. Στις 13 Νοεμβρίου 2015, τόσο ο προσφεύγων όσο και η Επιτροπή κατέθεσαν τις παρατηρήσεις τους, δηλώνοντας ότι δεν έχουν αντίρρηση για την εν λόγω συνεκδίκαση.
- 31 Στις 16 Νοεμβρίου 2015, ο πρόεδρος του ογδού τμήματος του Γενικού Δικαστηρίου αποφάσισε να συνεκδικασθούν οι υποθέσεις T-219/13 και T-220/13 προς διευκόλυνση της προφορικής διαδικασίας.
- 32 Κατόπιν εισηγήσεως της εισηγήτριας δικαστή, το Γενικό Δικαστήριο (όγδοο τμήμα) αποφάσισε να προχωρήσει στην προφορική διαδικασία.
- 33 Οι διάδικοι αγόρευαν και απάντησαν στις ερωτήσεις του Γενικού Δικαστηρίου κατά την επ' ακροατηρίου συζήτηση της 17ης Δεκεμβρίου 2015.
- 34 Με το δικόγραφο της προσφυγής, ο προσφεύγων ζητεί από το Γενικό Δικαστήριο:
- να ακυρώσει την προσβαλλόμενη απόφαση·
 - να καταδικάσει την Επιτροπή στα δικαστικά έξοδα.
- 35 Η Επιτροπή, υποστηριζόμενη από την Ιταλική Δημοκρατία, ζητεί από το Γενικό Δικαστήριο:
- να απορρίψει την προσφυγή ως απαράδεκτη·
 - επικουρικώς, να απορρίψει την προσφυγή ως αβάσιμη·
 - να καταδικάσει τον προσφεύγοντα στα δικαστικά έξοδα.

Σκεπτικό

- 36 Όπως προκύπτει από την ανάγνωση του δικογράφου της προσφυγής, το πρώτο αίτημα του προσφεύγοντος έχει την έννοια ότι με αυτό ζητείται η ακύρωση της προσβαλλομένης αποφάσεως, στο μέτρο που, με την απόφαση αυτή, η Επιτροπή διαπίστωσε, αφενός, ότι ήταν αδύνατον για τις ιταλικές αρχές να ανακτήσουν τις κριθείσες ως παράνομες και μη συμβατές με την κοινή αγορά ενισχύσεις (πρώτο τμήμα της προσβαλλομένης αποφάσεως) και, αφετέρου, ότι ούτε το άρθρο 149, παράγραφος 4, του TUIR ούτε η προβλεπόμενη από το νέο καθεστώς του IMU απαλλαγή συνιστούσαν κρατικές ενισχύσεις (δεύτερο και τρίτο τμήμα της προσβαλλομένης αποφάσεως, αντιστοίχως).

Επί του παραδεκτού

- 37 Η Επιτροπή υποστηρίζει ότι η υπό κρίση προσφυγή είναι απαράδεκτη διότι, πρώτον, η προσβαλλόμενη απόφαση δεν αφορά ατομικώς τον προσφεύγοντα. Δεύτερον, η προσβαλλόμενη απόφαση δεν μπορεί να θεωρηθεί ότι συνιστά κανονιστική πράξη που δεν επάγεται εκτελεστικά μέτρα και αφορά άμεσα τον προσφεύγοντα, κατά την έννοια του άρθρου 263, τέταρτο εδάφιο, τελευταία περίοδος, ΣΛΕΕ. Συναφώς, πρώτον, η Επιτροπή υποστηρίζει ότι απόφαση με αποδέκτη κράτος μέλος, η οποία αφορά καθεστώς ενισχύσεων, δεν συνιστά κανονιστική πράξη. Δεύτερον, επισημαίνει ότι η προσβαλλόμενη απόφαση επάγεται εκτελεστικά μέτρα, ιδίως όσον αφορά το αναφερόμενο στο άρθρο 149, παράγραφος 4, του TUIR τμήμα της και το αναφερόμενο στην προβλεπόμενη απαλλαγή από τον IMU τμήμα της. Τρίτον, υποστηρίζει ότι τα μέτρα στα οποία αναφέρεται η προσβαλλόμενη απόφαση δεν αφορούν άμεσα τον προσφεύγοντα.
- 38 Ο προσφεύγων αμφισβητεί τα επιχειρήματα της Επιτροπής. Αφενός, υποστηρίζει ότι η προσβαλλόμενη απόφαση τον αφορά ατομικώς. Αφετέρου, υποστηρίζει ότι δεν είναι υποχρεωμένος, εν προκειμένω, να αποδείξει ότι η προσβαλλόμενη απόφαση τον αφορά ατομικώς, καθόσον η εν λόγω απόφαση πρέπει να χαρακτηριστεί ως κανονιστική πράξη η οποία δεν επάγεται εκτελεστικά μέτρα και τον αφορά άμεσα, κατά την έννοια της τελευταίας περιόδου του άρθρου 263, τέταρτο εδάφιο, ΣΛΕΕ.
- 39 Προς τον σκοπό εξετάσεως του παραδεκτού της υπό κρίση προσφυγής, το Γενικό Δικαστήριο κρίνει σκόπιμο να εξετάσει, ευθύς εξαρχής, το ζήτημα κατά πόσον η προσφυγή είναι παραδεκτή δυνάμει του άρθρου 263, τέταρτο εδάφιο, τελευταία περίοδος, ΣΛΕΕ. Κατά τη διάταξη αυτή, κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο μπορεί να ασκεί προσφυγή κατά των κανονιστικών πράξεων που το αφορούν άμεσα χωρίς να επάγονται εκτελεστικά μέτρα. Ένας ιδιώτης μπορεί, συνεπώς, να ασκήσει προσφυγή ακυρώσεως, χωρίς να πρέπει να αποδείξει ότι η επίμαχη πράξη τον αφορά ατομικώς, υπό τον όρο όμως ότι η εν λόγω πράξη, κατ' αρχάς, τον αφορά άμεσα, περαιτέρω, έχει κανονιστικό χαρακτήρα και, τέλος, δεν επάγεται εκτελεστικά μέτρα.

Επί της προϋποθέσεως να αφορά η προσβαλλόμενη απόφαση άμεσα τον προσφεύγοντα

- 40 Όσον αφορά το ζήτημα αν η προσβαλλόμενη απόφαση αφορά άμεσα τον προσφεύγοντα, πρέπει να υπομνησθεί ότι, κατά πάγια νομολογία, η προϋπόθεση να αφορά η προσβαλλόμενη πράξη άμεσα ιδιώτη απαιτεί, πρώτον, η προσβαλλόμενη πράξη να επηρεάζει άμεσα τη νομική κατάσταση του εν λόγω ιδιώτη και, δεύτερον, να μην αφήνεται καμία εξουσία εκτιμήσεως στους αποδέκτες της εν λόγω πράξεως, οι οποίοι είναι επιφορτισμένοι με την εφαρμογή της, δεδομένου ότι αυτή η εφαρμογή έχει καθαρά αυτόματο χαρακτήρα και απορρέει αποκλειστικά από την ρύθμιση της Ευρωπαϊκής Ένωσης, χωρίς εφαρμογή άλλων παρεμβαλλόμενων κανόνων (αποφάσεις της 5ης Μαΐου 1998, Dreyfus κατά Επιτροπής, C-386/96 P, EU:C:1998:193, σκέψη 43, και της 10ης Σεπτεμβρίου 2009, Επιτροπή κατά Ente per le Ville Vesuviane και Ente per le Ville Vesuviane κατά Επιτροπής, C-445/07 P και C-455/07 P, EU:C:2009:529, σκέψη 45).
- 41 Πρέπει, ευθύς εξαρχής, να απορριφθεί το επιχειρήμα που διατύπωσε η Επιτροπή τόσο στα δικόγραφα της όσο και κατά την επ' ακροατηρίου συζήτηση, σύμφωνα με το οποίο τα αποδεικτικά στοιχεία που προσκόμισε ο προσφεύγων δεν αποδεικνύουν την ιδιότητά του ως δραστηριοποιούμενου στην αγορά επιχειρηματία.
- 42 Συναφώς, πρέπει να υπομνησθεί ότι, κατά πάγια νομολογία, η δραστηριότητα του Δικαστηρίου και του Γενικού Δικαστηρίου διέπεται από την αρχή της ελεύθερης εκτιμήσεως των αποδείξεων και ότι το μόνο εφαρμοστέο κριτήριο εκτιμήσεως των προσκομιζόμενων αποδείξεων είναι η αξιοπιστία τους. Επιπλέον, για την εκτίμηση της αποδεικτικής αξίας ενός εγγράφου, πρέπει να ελέγχεται η ακρίβεια της περιεχόμενης σ' αυτό πληροφορίας, να λαμβάνονται υπόψη, μεταξύ άλλων, η προέλευση του εγγράφου, οι περιστάσεις υπό τις οποίες καταρτίστηκε και ο αποδέκτης του και να εξετάζεται αν το

- έγγραφο είναι, ως εκ του περιεχομένου του, λογικό και αξιόπιστο (βλ., συναφώς, απόφαση της 27ης Σεπτεμβρίου 2012, Shell Petroleum κ.λπ. κατά Επιτροπής, T-343/06, EU:T:2012:478, σκέψη 161 και εκεί παρατιθέμενη νομολογία).
- 43 Εν προκειμένω, ο προσφεύγων προσκόμισε στο Γενικό Δικαστήριο ένα έγγραφο προερχόμενο από τις ιταλικές αρχές, το οποίο αναγνωρίζει ότι οι ανήκουσες σε αυτόν δομές είναι κατάλληλες για την άσκηση της δραστηριότητας παροχής καταλύματος και πρωινού γεύματος. Κατά συνέπεια, το Γενικό Δικαστήριο εκτιμά ότι το έγγραφο αυτό αποδεικνύει την ιδιότητα του προσφεύγοντος ως επιχειρηματία δραστηριοποιούμενου στην αγορά παροχής τουριστικών-ξενοδοχειακών υπηρεσιών, δεδομένου ότι το έγγραφο αυτό είναι επαρκώς αξιόπιστο. Εξάλλου, καίτοι η Επιτροπή αμφισβητεί συνολικώς την ακρίβεια μιας τέτοιας δηλώσεως και την τρέχουσα ισχύ της, δεν προβάλλει κανένα στοιχείο που να υποδηλώνει ότι συγκεκριμένες πληροφορίες που περιέχονται στο έγγραφο που προσκόμισε ο προσφεύγων είναι ψευδείς ή ότι μπορεί να μην ισχύουν πλέον.
- 44 Όσον αφορά το ζήτημα κατά πόσον τα μέτρα στα οποία αναφέρεται η προσβαλλόμενη απόφαση μπορούν να επηρεάσουν τη νομική κατάσταση του προσφεύγοντος, πρέπει να υπομνησθεί ότι απόφαση της Επιτροπής περί εγκρίσεως καταβολής ενισχύσεως από κράτος μέλος αφορά άμεσα ανταγωνιστή του αποδέκτη της ενισχύσεως όταν δεν υπάρχει καμία αμφιβολία ως προς τη βούληση του εν λόγω κράτους για τη χορήγηση της ενισχύσεως (βλ., συναφώς, αποφάσεις της 28ης Ιανουαρίου 1986, Cofaz κ.λπ. κατά Επιτροπής, 169/84, EU:C:1986:42, σκέψη 30· της 6ης Ιουλίου 1995, ΑΙΤΕC κ.λπ. κατά Επιτροπής, T-447/93 έως T-449/93, EU:T:1995:130, σκέψη 41, και της 22ας Οκτωβρίου 1996, Skibsværftsforeningen κ.λπ. κατά Επιτροπής, T-266/94, EU:T:1996:153, σκέψη 49).
- 45 Εν προκειμένω, πρέπει να επισημανθεί ότι οι υπηρεσίες παροχής καταλύματος τις οποίες προσφέρουν ορισμένες από τις οντότητες που αποτελούν αντικείμενο των μέτρων στα οποία αναφέρεται η προσβαλλόμενη απόφαση και ωφελούνται, κατά την άποψη του προσφεύγοντος, από τις φερόμενες ενισχύσεις θα μπορούσαν να βρίσκονται σε ανταγωνιστική σχέση με τις υπηρεσίες των λοιπών δομών παροχής καταλύματος. Πράγματι, όπως προκύπτει από τα αποσπάσματα των ιστοτόπων που προσκόμισε ο προσφεύγων, επισυνάπτοντάς τα στα δικόγραφά του, οι εν λόγω οντότητες, ήτοι, μεταξύ άλλων, τα εκκλησιαστικά και θρησκευτικά ιδρύματα, εμφανίζονται ως ανήκουσες στην ίδια, από τουριστική άποψη, κατηγορία με τους ξενώνες, τα επιπλωμένα καταλύματα και τα κάμπινγκ, καθόσον προσφέρουν υπηρεσίες στεγάσεως για τις διακοπές και εξοπλισμό υποδοχής παρόμοιο με αυτό των λοιπών ξενοδοχειακών εγκαταστάσεων. Στο πλαίσιο αυτό, επιβάλλεται η διαπίστωση ότι, ως ιδιοκτήτης καταλύματος «Bed & Breakfast», ο προσφεύγων μπορούσε να διατηρεί ανταγωνιστικές σχέσεις με τις εν λόγω οντότητες και, για τον λόγο αυτό, να επηρεάζεται από τα μέτρα τα οποία αφορά η προσβαλλόμενη απόφαση.
- 46 Εξάλλου, στο μέτρο που η Επιτροπή υποστήριξε, κατά την επ' ακροατηρίου συζήτηση, ότι, σύμφωνα με τις αποφάσεις της 28ης Απριλίου 2015, T & L Sugars και Sidul Açúcares κατά Επιτροπής (C-456/13 P, EU:C:2015:284, σκέψη 37 και εκεί παρατιθέμενη νομολογία), και της 17ης Σεπτεμβρίου 2015, Confederazione Cooperative Italiane κ.λπ. κατά Anicav κ.λπ. (C-455/13 P, C-457/13 P και C-460/13 P, μη δημοσιευθείσα, EU:C:2015:616, σκέψεις 47 έως 50), το γεγονός ότι ορισμένα μέτρα ενισχύσεων επηρεάζουν τη θέση ανταγωνιστή στην αγορά δεν αναφέρεται στη νομική του κατάσταση αλλά στην πραγματική του κατάσταση, αρκεί να επισημανθεί ότι, αντίθετα προς ό,τι συμβαίνει στην υπό κρίση υπόθεση, οι προσφεύγουσες στις δύο εκείνες υποθέσεις δεν είχαν παρουσία στις αγορές τις οποίες ρύθμιζαν οι προσβαλλόμενες διατάξεις. Για τον λόγο αυτό, το Δικαστήριο έκρινε ότι από αυτό καθεαυτό το γεγονός ότι οι εν λόγω διατάξεις περιήγαν τις προσφεύγουσες σε μειονεκτική θέση από πλευράς ανταγωνισμού δεν ήταν δυνατόν να συναχθεί ότι οι διατάξεις αυτές επηρέαζαν τη νομική κατάσταση των προσφευγουσών και, κατά συνέπεια, ότι τις αφορούσαν άμεσα.
- 47 Εντέυθεν συνάγεται ότι τα μέτρα τα οποία αφορά η προσβαλλόμενη απόφαση επηρεάζουν τη νομική κατάσταση του προσφεύγοντος.

- 48 Όσον αφορά τη δεύτερη προϋπόθεση από την οποία εξαρτάται αν η προσβαλλόμενη απόφαση αφορά άμεσα τον προσφεύγοντα, σύμφωνα με την προπαρατεθείσα στη σκέψη 40 νομολογία, επιβάλλεται η διαπίστωση ότι, δεδομένης της φύσεως της προσβαλλομένης απόφασης, η οποία παρέχει στην Ιταλική Δημοκρατία τη δυνατότητα, αφενός, να μην προβεί στην ανάκτηση των ενισχύσεων που κρίθηκαν παράνομες και μη συμβατές με την εσωτερική αγορά και, αφετέρου, να εφαρμόσει ένα καθεστώς φοροαπαλλαγών που, κατά την άποψη της Επιτροπής, δεν περιέχει στοιχεία ενισχύσεως, η εν λόγω απόφαση αναπτύσσει τα έννομα αποτελέσματά της κατά εντελώς αυτόματο τρόπο δυνάμει της ρυθμίσεως της Ένωσης και μόνον και χωρίς εφαρμογή άλλων παρεμβαλλόμενων κανόνων, παρέχοντας έτσι στην Ιταλική Δημοκρατία τη δυνατότητα να μην ανακτήσει τις εν λόγω παράνομες ενισχύσεις και να εφαρμόσει το καθεστώς των φοροαπαλλαγών που έχει θεσπίσει.
- 49 Λαμβανομένων υπόψη των προεκτεθέντων, επιβάλλεται το συμπέρασμα ότι η προσβαλλόμενη απόφαση αφορά άμεσα τον προσφεύγοντα.

Επί του χαρακτηρισμού της προσβαλλομένης απόφασης ως κανονιστικής πράξεως

- 50 Όσον αφορά το ζήτημα κατά πόσον η προσβαλλόμενη απόφαση πρέπει να χαρακτηριστεί κανονιστική πράξη, πρέπει να υπομνησθεί ότι, σύμφωνα με τη νομολογία, οι κανονιστικές πράξεις, κατά την έννοια του άρθρου 263, τέταρτο εδάφιο, ΣΛΕΕ, είναι πράξεις γενικής ισχύος, εξαιρουμένων των νομοθετικών πράξεων (απόφαση της 3ης Οκτωβρίου 2013, Inuit Tapiriit Kanatami κ.λπ. κατά Κοινοβουλίου και Συμβουλίου, C-583/11 P, EU:C:2013:625, σκέψη 60, και διάταξη της 6ης Σεπτεμβρίου 2011, Inuit Tapiriit Kanatami κ.λπ. κατά Κοινοβουλίου και Συμβουλίου, T-18/10, EU:T:2011:419, σκέψη 56).
- 51 Η διάκριση μεταξύ νομοθετικής και κανονιστικής πράξεως στηρίζεται, κατά τη Συνθήκη ΛΕΕ, στο κριτήριο της, νομοθετικής ή μη, διαδικασίας που κατέληξε στην έκδοσή της (διάταξη της 6ης Σεπτεμβρίου 2011, Inuit Tapiriit Kanatami κ.λπ. κατά Κοινοβουλίου και Συμβουλίου, T-18/10, EU:T:2011:419, σκέψη 65). Εν προκειμένω, δεδομένου ότι η προσβαλλόμενη απόφαση δεν εκδόθηκε στο πλαίσιο νομοθετικής διαδικασίας, δεν συνιστά νομοθετική πράξη κατά την έννοια του άρθρου 297 ΣΛΕΕ. Κατά συνέπεια, πρέπει να εξεταστεί κατά πόσον η προσβαλλόμενη απόφαση έχει γενική ισχύ.
- 52 Συναφώς, πρέπει να υπομνησθεί ότι, κατά πάγια νομολογία, απόφαση της Επιτροπής στον τομέα των κρατικών ενισχύσεων, η οποία εφαρμόζεται σε αντικειμενικώς καθοριζόμενες καταστάσεις και συνεπάγεται έννομα αποτελέσματα για μια κατηγορία προσώπων τα οποία αναφέρονται γενικώς και αφηρημένως, έχει γενική ισχύ (αποφάσεις της 2ας Φεβρουαρίου 1988, Kwekerij van der Kooy κ.λπ. κατά Επιτροπής, 67/85, 68/85 και 70/85, EU:C:1988:38, σκέψη 15· της 19ης Οκτωβρίου 2000, Ιταλία και Sardegna Lines κατά Επιτροπής, C-15/98 και C-105/99, EU:C:2000:570, σκέψη 33· της 22ας Δεκεμβρίου 2008, British Aggregates κατά Επιτροπής, C-487/06 P, EU:C:2008:757, σκέψη 31, και της 17ης Σεπτεμβρίου 2009, Επιτροπή κατά Koninklijke FrieslandCampina, C-519/07 P, EU:C:2009:556, σκέψη 53).
- 53 Ειδικότερα, σκοπός της προσβαλλομένης απόφασης είναι να εξεταστεί, υπό το πρίσμα του άρθρου 107 ΣΛΕΕ, κατά πόσον εθνική ρύθμιση εφαρμοζόμενη σε απροσδιόριστο αριθμό προσώπων τα οποία αναφέρονται γενικώς και αφηρημένως περιέχει στοιχεία κρατικής ενισχύσεως και, σε καταφατική περίπτωση, κατά πόσον η εν λόγω ενίσχυση είναι συμβατή με την εσωτερική αγορά και δυνάμενη να ανακτηθεί. Λαμβανομένης υπόψη της φύσεως της αρμοδιότητας που διαθέτει, δυνάμει των σχετικών με τις κρατικές ενισχύσεις διατάξεων της Συνθήκης, η Επιτροπή, μια τέτοια απόφαση αντικατοπτρίζει, έστω και αν έχει έναν μοναδικό αποδέκτη, το περιεχόμενο των εθνικών μέσων που αποτελούν το αντικείμενο της πραγματοποιούμενης από το εν λόγω θεσμικό όργανο εξετάσεως, προκειμένου είτε να χορηγηθεί η αναγκαία έγκριση για την εφαρμογή μέτρου ενισχύσεως είτε να επιβληθούν οι συνέπειες που απορρέουν από τον ενδεχομένως παράνομο ή μη συμβατό με την

εσωτερική αγορά χαρακτήρα του μέτρου. Τα εν λόγω όμως εθνικά μέσα έχουν, ακριβώς, γενική ισχύ, καθόσον οι επιχειρηματίες που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής τους καθορίζονται κατά τρόπο γενικό και αφηρημένο.

- 54 Λαμβανομένων υπόψη των προεκτεθέντων, επιβάλλεται η διαπίστωση ότι η προσβαλλόμενη απόφαση έχει γενική ισχύ αναφορικά με τα τρία της τμήματα, των οποίων η νομιμότητα αμφισβητείται στο πλαίσιο της υπό κρίση προσφυγής, ήτοι, αφενός, αναφορικά με το γεγονός ότι η Επιτροπή δεν διέταξε την ανάκτηση των κρατικών ενισχύσεων τις οποίες έκρινε παράνομες και μη συμβατές όσον αφορά την απαλλαγή από τον ICI και, αφετέρου, αναφορικά με το γεγονός ότι έκρινε πως ούτε το άρθρο 149, παράγραφος 4, του TUIR ούτε η προβλεπόμενη απαλλαγή από τον IMU συνιστούσαν κρατικές ενισχύσεις κατά την έννοια του άρθρου 107 ΣΛΕΕ (βλ. σκέψη 36 ανωτέρω).
- 55 Κατά συνέπεια, η προσβαλλόμενη πράξη, η οποία είναι πράξη γενικής ισχύος, χωρίς να είναι νομοθετική πράξη, αποτελεί κανονιστική πράξη κατά την έννοια του άρθρου 263, τέταρτο εδάφιο, ΣΛΕΕ.

Ως προς την ύπαρξη εκτελεστικών μέτρων

- 56 Όσον αφορά την ύπαρξη εκτελεστικών μέτρων της προσβαλλομένης αποφάσεως, πρέπει να επισημανθεί ότι το Δικαστήριο είχε την ευκαιρία να διευκρινίσει ότι η έννοια των «κανονιστικών πράξεων [...] [που δεν επάγονται εκτελεστικά μέτρα]», όπως αυτή ορίζεται στο άρθρο 263 ΣΛΕΕ, πρέπει να ερμηνεύεται με γνώμονα τον σκοπό της διατάξεως αυτής, ο οποίος συνίσταται, όπως προκύπτει από το ιστορικό της θεσπίσεώς της, στο να αποφευχθεί το ενδεχόμενο να πρέπει ο ιδιώτης να παραβεί τον νόμο για να έχει πρόσβαση σε δικαστήριο. Όταν κανονιστική πράξη παράγει άμεσα αποτελέσματα στην έννομη κατάσταση ενός φυσικού ή νομικού προσώπου χωρίς να απαιτούνται εκτελεστικά μέτρα, το πρόσωπο αυτό διατρέχει τον κίνδυνο να στερηθεί την αποτελεσματική δικαστική προστασία εάν δεν διαθέτει άμεσο ένδικο βοήθημα ενώπιον του δικαστή της Ένωσης προς αμφισβήτηση της νομιμότητας της εν λόγω κανονιστικής πράξεως. Πράγματι, ελλείψει εκτελεστικών μέτρων, το φυσικό ή το νομικό πρόσωπο, μολοντί η επίμαχη πράξη το αφορά άμεσα, θα μπορούσε να εξασφαλίσει τον δικαστικό της έλεγχο μόνον αφότου θα παρέβαινε τις διατάξεις της, επικαλούμενο ότι αυτές είναι παράνομες στο πλαίσιο της επακόλουθης διαδικασίας εναντίον του ενώπιον των εθνικών δικαστηρίων (απόφαση της 19ης Δεκεμβρίου 2013, Telefónica κατά Επιτροπής, C-274/12 P, EU:C:2013:852, σκέψη 27).
- 57 Αντιθέτως, όταν για την εφαρμογή μιας κανονιστικής πράξεως απαιτούνται εκτελεστικά μέτρα, ο δικαστικός έλεγχος της τηρήσεως της εννόμου τάξεως της Ένωσης διασφαλίζεται ανεξαρτήτως του αν τα εν λόγω μέτρα προέρχονται από την Ένωση ή από τα κράτη μέλη. Τα φυσικά ή νομικά πρόσωπα τα οποία δεν μπορούν, λόγω των προϋποθέσεων παραδεκτού που καθορίζει το άρθρο 263, τέταρτο εδάφιο, ΣΛΕΕ, να προσβάλουν απευθείας ενώπιον του δικαστή της Ένωσης μια κανονιστική πράξη της Ένωσης, προστατεύονται από την εφαρμογή έναντι αυτών της εν λόγω πράξεως με τη δυνατότητα να προσβάλουν τα μέτρα που απαιτείται να ληφθούν προς εκτέλεση της πράξεως αυτής (απόφαση της 19ης Δεκεμβρίου 2013, Telefónica κατά Επιτροπής, C-274/12 P, EU:C:2013:852, σκέψη 28).
- 58 Εξάλλου, εάν η υλοποίηση μιας τέτοιας πράξεως εναπόκειται στα κράτη μέλη, τα πρόσωπα αυτά μπορούν να επικαλεστούν την ακυρότητα της επίμαχης βασικής πράξεως της Ένωσης ενώπιον των εθνικών δικαστηρίων, υποχρεώνοντάς τα να υποβάλουν σχετικώς, δυνάμει του άρθρου 267 ΣΛΕΕ, προδικαστικό ερώτημα στο Δικαστήριο (απόφαση της 19ης Δεκεμβρίου 2013, Telefónica κατά Επιτροπής, C-274/12 P, EU:C:2013:852, σκέψη 29).

- 59 Προκειμένου να προσδιοριστεί κατά πόσο μια κανονιστική πράξη επάγεται εκτελεστικά μέτρα, πρέπει να εξετάζεται η κατάσταση του προσώπου που επικαλείται το δικαίωμα προσφυγής δυνάμει του άρθρου 263, τέταρτο εδάφιο, τελευταία περίοδος, ΣΛΕΕ. Είναι, επομένως, αδιάφορο αν η επίμαχη πράξη συνεπάγεται εκτελεστικά μέτρα ως προς άλλους ιδιώτες (απόφαση της 19ης Δεκεμβρίου 2013, Telefónica κατά Επιτροπής, C-274/12 P, EU:C:2013:852, σκέψη 30).
- 60 Για να εξακριβωθεί αν η προσβαλλόμενη πράξη επάγεται εκτελεστικά μέτρα, η εξέταση πρέπει να γίνεται αποκλειστικά με βάση το αντικείμενο της προσφυγής και, στην περίπτωση που ο προσφεύγων ζητεί τη μερική μόνον ακύρωση της πράξεως, πρέπει να λαμβάνονται υπόψη μόνον τα εκτελεστικά μέτρα τα οποία επάγεται ενδεχομένως το μέρος αυτό της πράξεως (απόφαση της 19ης Δεκεμβρίου 2013, Telefónica κατά Επιτροπής, C-274/12 P, EU:C:2013:852, σκέψη 31).
- 61 Εν προκειμένω, κατ' αρχάς, όσον αφορά το πρώτο αμφισβητούμενο τμήμα της προσβαλλομένης αποφάσεως, επιβάλλεται η διαπίστωση ότι, στο μέτρο που η Επιτροπή εκτίμησε ότι, λαμβανομένων υπόψη των ιδιαιτεροτήτων της υπό κρίση υποθέσεως, θα ήταν απολύτως αδύνατη η επιστροφή των παράνομων ενισχύσεων που χορηγήθηκαν στο πλαίσιο του καθεστώτος του ICI και, κατά συνέπεια, αποφάσισε να μην επιβάλει στην Ιταλική Δημοκρατία την υποχρέωση να προβεί σε ανάκτηση, από κάθε αποδέκτη, των χορηγηθέντων δυνάμει του εν λόγω καθεστώτος ποσών, οι εθνικές αρχές δεν θα υποχρεωθούν να λάβουν κανένα μέτρο, ιδίως έναντι του προσφεύγοντος, για την εκτέλεση της προσβαλλομένης αποφάσεως.
- 62 Ακολούθως, όσον αφορά το δεύτερο αμφισβητούμενο τμήμα της αποφάσεως, πρέπει, αφενός, να επισημανθεί ότι, σύμφωνα με το συμπέρασμα στο οποίο κατέληξε η Επιτροπή με την προσβαλλόμενη απόφαση, η προβλεπόμενη από το άρθρο 149, παράγραφος 4, του TUIR απαλλαγή δεν συνιστά ενίσχυση κατά την έννοια του άρθρου 107, παράγραφος 1, ΣΛΕΕ. Υπό τις συνθήκες αυτές, η προσβαλλόμενη απόφαση, δυνάμει της οποίας ουδεμία υποχρέωση επιβάλλεται στο κράτος μέλος, δεν συνεπάγεται τη λήψη ουδενός εκτελεστικού μέτρου, δεδομένου ότι οι εθνικές αρχές περιορίζονται, συναφώς, στην εφαρμογή της εθνικής νομοθεσίας. Αφετέρου, σε κάθε περίπτωση, επιβάλλεται η διαπίστωση ότι οι διατάξεις του άρθρου 149, παράγραφος 4, του TUIR δεν αφορούν παρά μόνον την απώλεια του ισχύοντος για τις μη εμπορικές οντότητες καθεστώτος. Υπό τις συνθήκες αυτές, οι ιταλικές αρχές δεν μπορούν να λάβουν κανένα εκτελεστικό μέτρο έναντι του προσφεύγοντος, ως εμπορικής οντότητας.
- 63 Τέλος, όσον αφορά το τρίτο αμφισβητούμενο τμήμα της αποφάσεως, πρέπει να επισημανθεί ότι η Επιτροπή έκρινε, ομοίως, ότι ούτε η απαλλαγή που προβλέπει το καθεστώς του IMU συνιστά ενίσχυση κατά την έννοια του άρθρου 107, παράγραφος 1, ΣΛΕΕ. Κατά συνέπεια, δεδομένου ότι η προσβαλλόμενη απόφαση δεν επιβάλλει στο κράτος μέλος καμία υποχρέωση, κανένα μέτρο δεν θα θεσπιστεί σε εθνική κλίμακα σε εκτέλεση της εν λόγω αποφάσεως, ιδίως όσον αφορά τον προσφεύγοντα.
- 64 Από τα προαναφερθέντα συνάγεται ότι κανένα από τα αμφισβητούμενα τμήματα της προσβαλλομένης αποφάσεως δεν επάγεται εκτελεστικά μέτρα έναντι του προσφεύγοντος, με αποτέλεσμα ο προσφεύγων να στερείται της δυνατότητας να προσφύγει ενώπιον ιταλικού εθνικού δικαστηρίου, σύμφωνα με την προεκτεθείσα στη σκέψη 58 νομολογία, επικαλούμενος, στο πλαίσιο της προσφυγής του, την ακυρότητα των εν λόγω τμημάτων της προσβαλλομένης αποφάσεως.
- 65 Αντιθέτως προς την προαναφερθείσα διαπίστωση, η Επιτροπή, επικαλούμενη, μεταξύ άλλων, τις αποφάσεις της 26ης Σεπτεμβρίου 2014, Dansk Automat Brancheforening κατά Επιτροπής (T-601/11, EU:T:2014:839), και Royal Scandinavian Casino Århus κατά Επιτροπής (T-615/11, EU:T:2014:838), καθώς και την προεκτεθείσα νομολογία, υποστηρίζει ότι οι ειδικές και συγκεκριμένες συνέπειες της προσβαλλομένης αποφάσεως θα υλοποιηθούν, στην πραγματικότητα, με τις πράξεις καθορισμού του ποσού των οφειλομένων από τους φορολογούμενους φόρων, οι οποίες αποτελούν, αυτές καθεαυτές, εκτελεστικά μέτρα τα οποία επάγεται η προσβαλλόμενη απόφαση. Προσθέτει, εξάλλου, ότι ο προσφεύγων θα μπορεί να προσφύγει ενώπιον του εθνικού δικαστηρίου λόγω του χαρακτήρα των εν

λόγω πράξεων επιβολής φόρου ως πράξεων που, όπως υποστηρίζει, εισάγουν διακρίσεις, απαιτώντας τα ίδια πλεονεκτήματα με τους αποδέκτες των πράξεων αυτών ή, άλλως, επικαλούμενος τον παράνομο χαρακτήρα, από πλευράς του δικαίου της Ένωσης, των πλεονεκτημάτων τα οποία αυτοί, ως ανταγωνιστές, απολαμβάνουν.

- 66 Εντούτοις, το επιχείρημα αυτό δεν δύναται να γίνει δεκτό.
- 67 Πράγματι, αφενός, οι πράξεις επιβολής φόρου τις οποίες είναι δυνατόν να εκδώσουν οι ιταλικές αρχές σύμφωνα με το καθεστώς του IMU δεν θα αποτελούν συνέπειες της προσβαλλομένης απόφασης, αλλά θα απορρέουν αποκλειστικώς από την ιταλική φορολογική ρύθμιση, στο μέτρο που, όπως προκύπτει από την αιτιολογική σκέψη 202 της προσβαλλομένης απόφασης, η τελευταία περιορίζεται στη δήλωση ότι η κατά το καθεστώς του IMU προβλεπόμενη απαλλαγή δεν εμπίπτει καν στο πεδίο εφαρμογής του άρθρου 107, παράγραφος 1, ΣΛΕΕ.
- 68 Αφετέρου, όσον αφορά τις πράξεις επιβολής φόρου με αποδέκτη τον προσφεύγοντα ως πρόσωπο που δεν χαιρεί των επίμαχων απαλλαγών, ο προσφεύγων δεν έχει τη δυνατότητα να ζητήσει να επεκταθεί στην περίπτωση του η εφαρμογή της απαλλαγής της οποίας τη νομιμότητα αμφισβητεί (βλ. απόφαση της 20ης Σεπτεμβρίου 2001, *Banks*, C-390/98, EU:C:2001:456, σκέψεις 80 και 92 έως 94 καθώς και εκεί παρατιθέμενη νομολογία). Για τους ίδιους λόγους, πρέπει να απορριφθεί και το επιχείρημα της Επιτροπής, σύμφωνα με το οποίο ο προσφεύγων έχει πάντοτε τη δυνατότητα να ζητήσει από τις ιταλικές φορολογικές αρχές να απολαύει τα ιδίων φορολογικών πλεονεκτημάτων με αυτά που χορηγούνται στις οντότητες τις οποίες αφορούν τα επίμαχα μέτρα και, σε περίπτωση απορριπτικής του αιτήματός του απόφασης, να προσβάλει την τελευταία αυτή απόφαση. Εξάλλου, επιβάλλεται η διαπίστωση ότι, στην εξεταζόμενη από την Επιτροπή περίπτωση, η απορριπτική απόφαση της ιταλικής Διοικήσεως δεν θα μπορούσε να χαρακτηριστεί, κατά κυριολεξία, ως εκτελεστικό μέτρο απορρέον από την προσβαλλόμενη απόφαση, αλλά θα αποτελούσε συνέπεια ενός εσωτερικού μέτρου ληφθέντος αυτοτελώς από τις αρμόδιες εθνικές αρχές κατόπιν του υποβληθέντος από τον προσφεύγοντα ατομικού αιτήματος.
- 69 Τέλος, πρέπει να επισημανθεί ότι, σε αντίθεση με την υπό κρίση υπόθεση, στην περίπτωση των αποφάσεων της 26ης Σεπτεμβρίου 2014, *Dansk Automat Brancheforening* κατά Επιτροπής (T-601/11, EU:T:2014:839), και *Royal Scandinavian Casino Århus* κατά Επιτροπής (T-615/11, EU:T:2014:838), το διατακτικό της προσβαλλομένης απόφασης προέβλεπε ρητώς, με το άρθρο 1, την έκδοση των διατάξεων περί εφαρμογής του κοινοποιηθέντος μέτρου, και για τον λόγο αυτό το Γενικό Δικαστήριο είχε διαπιστώσει ότι μια τέτοια απόφαση επαγόταν εκτελεστικά μέτρα κατά την έννοια του άρθρου 263, τέταρτο εδάφιο, τελευταία περίοδος, ΣΛΕΕ. Ειδικότερα, με τις σκέψεις 59 και 51 των δύο αυτών αποφάσεων, αντιστοίχως, το Γενικό Δικαστήριο έκρινε ότι υφίστατο δανικός νόμος και εκτελεστικές του νόμου αυτού πράξεις που χρειάζονταν μετά την έκδοση της προσβαλλομένης απόφασης προκειμένου το επίμαχο καθεστώς ενισχύσεων να παραγάγει αποτελέσματα έναντι των προσφευγουσών, πράγμα που δεν μπορεί να συμβαίνει στην υπό κρίση υπόθεση. Πρέπει, συναφώς, να επισημανθεί ότι η μόνη εκτελεστική πράξη στην οποία αναφέρεται η προσβαλλόμενη απόφαση στην υπό κρίση υπόθεση αφορά τη σχετική με το νέο καθεστώς IMU απαλλαγή και ότι, όπως προαναφέρθηκε στη σκέψη 17, η έκδοση της εν λόγω πράξεως προηγήθηκε της εκδόσεως της ίδιας της εν λόγω αποφάσεως.
- 70 Λαμβανομένων υπόψη των προεκτεθέντων, επιβάλλεται το συμπέρασμα ότι η προσβαλλόμενη απόφαση δεν επάγει εκτελεστικά μέτρα έναντι του προσφεύγοντος και ότι, κατά συνέπεια, η προσφυγή πρέπει να κηρυχθεί παραδεκτή δυνάμει του άρθρου 263, τέταρτο εδάφιο, τελευταία περίοδος, ΣΛΕΕ.

Επί της ουσίας

- 71 Προς στήριξη της προσφυγής, ο προσφεύγων προβάλλει τέσσερις λόγους ακυρώσεως. Ο πρώτος λόγος ακυρώσεως αντλείται από παράβαση του άρθρου 14, παράγραφος 1, του κανονισμού (ΕΚ) 659/1999 του Συμβουλίου, της 22ας Μαρτίου 1999, για τη θέσπιση λεπτομερών κανόνων εφαρμογής του άρθρου 93 της συνθήκης ΕΚ (ΕΕ 1999, L 83, σ. 1). Ο δεύτερος και ο τρίτος λόγος ακυρώσεως αντλούνται από παράβαση του άρθρου 107, παράγραφος 1, ΣΛΕΕ. Ο τέταρτος λόγος ακυρώσεως αντλείται από παράβαση της υποχρέωσης αιτιολογήσεως.

Επί του πρώτου λόγου ακυρώσεως, ο οποίος αντλείται από παράβαση του άρθρου 14, παράγραφος 1, του κανονισμού 659/1999

- 72 Με τον πρώτο λόγο ακυρώσεως που προβάλλει, ο προσφεύγων προσάπτει στην Επιτροπή ότι δεν διέταξε την Ιταλική Δημοκρατία, κατά παράβαση του άρθρου 14, παράγραφος 1, του κανονισμού 659/1999, να ανακτήσει τα ποσά των φορολογικών απαλλαγών οι οποίες χορηγήθηκαν στις μη εμπορικές οντότητες ειδικών σκοπών σύμφωνα με το καθεστώς του ICI και τις οποίες η Επιτροπή έκρινε παράνομες και μη συμβατές με την κοινή αγορά.

- 73 Ο λόγος αυτός περιλαμβάνει δύο σκέλη που αντλούνται, αντιστοίχως, από την ύπαρξη πλάνης περί το δίκαιο και πλάνης εκτιμήσεως.

– Επί του πρώτου σκέλους του λόγου ακυρώσεως, το οποίο αντλείται από την ύπαρξη πλάνης περί το δίκαιο

- 74 Ο προσφεύγων υποστηρίζει ότι η Επιτροπή παρέβη το άρθρο 14, παράγραφος 1, του κανονισμού 659/1999 λόγω μη συνδρομής των προϋποθέσεων που θα της παρείχαν τη δυνατότητα να καταλήξει στο συμπέρασμα ότι υφίσταται πλήρης αδυναμία ανακτήσεως της παράνομης ενισχύσεως σε μια περίπτωση όπως η υπό κρίση. Συγκεκριμένα, εκτιμά ότι μόνο μετά την έκδοση αποφάσεως της Επιτροπής διατάσσουσας την ανάκτηση της παράνομης ενισχύσεως και μετά την πραγματική διαπίστωση εκ μέρους της Ιταλικής Δημοκρατίας της αδυναμίας ικανοποιήσεως του εν λόγω αιτήματος θα ήταν δυνατόν να αποκλειστεί η ανάκτηση. Ομοίως, θεωρεί ότι, πριν διαπιστώσει την πλήρη αδυναμία ανακτήσεως, η Επιτροπή όφειλε να αποδείξει ότι η εν λόγω ανάκτηση ήταν αδύνατη από όλους τους αποδέκτες της παράνομης ενισχύσεως και ότι δεν ήταν δυνατόν να πραγματοποιηθεί ούτε μια μερική έστω ανάκτηση.

- 75 Η Επιτροπή αμφισβητεί το βάσιμο των επιχειρημάτων αυτών.

- 76 Προκαταρκτικώς, πρέπει να επισημανθεί στην αιτιολογική σκέψη 13 του κανονισμού 659/1999 διαλαμβάνονται τα εξής:

«[Εκτιμώντας] ότι, στις περιπτώσεις παράνομων ενισχύσεων που δεν είναι συμβιβάσιμες με την κοινή αγορά, θα πρέπει να αποκαθίσταται αποτελεσματικός ανταγωνισμός· ότι, για το σκοπό αυτό, είναι αναγκαίο να ανακτάται αμελλητί η ενίσχυση, περιλαμβανομένων και των τόκων· ότι είναι σκόπιμο η ανάκτηση να πραγματοποιείται σύμφωνα με τις διαδικασίες της εθνικής νομοθεσίας· ότι η εφαρμογή των διαδικασιών αυτών δεν θα πρέπει να εμποδίζει την αποκατάσταση αποτελεσματικού ανταγωνισμού, εμποδίζοντας την άμεση και αποτελεσματική εκτέλεση της απόφασης της Επιτροπής· ότι, για την επίτευξη αυτού του αποτελέσματος, τα κράτη μέλη θα πρέπει να λαμβάνουν όλα τα αναγκαία μέτρα που να διασφαλίζουν την αποτελεσματικότητα της απόφασης της Επιτροπής.»

- 77 Το άρθρο 14 του εν λόγω κανονισμού, το οποίο φέρει τον τίτλο «Ανάκτηση της ενίσχυσης», ορίζει τα εξής:
- «1. Σε περίπτωση αρνητικής απόφασης για υπόθεση παράνομων ενισχύσεων, η Επιτροπή αποφασίζει την εκ μέρους του οικείου κράτους μέλους λήψη όλων των αναγκαίων μέτρων για την ανάκτηση της ενίσχυσης από τον δικαιούχο [...]. Η Επιτροπή δεν απαιτεί ανάκτηση της ενίσχυσης εάν αυτό αντίκειται σε κάποια γενική αρχή του κοινοτικού δικαίου.»
- 78 Κατά πάγια νομολογία, η κατάργηση κρατικής ενισχύσεως μέσω ανακτήσεως αποτελεί τη λογική συνέπεια της διαπιστώσεως του παράνομου χαρακτήρα της (βλ. απόφαση της 9ης Ιουλίου 2015, Επιτροπή κατά Γαλλίας, C-63/14, EU:C:2015:458, σκέψη 44 και εκεί παρατιθέμενη νομολογία). Πράγματι, ο σκοπός των διατάξεων της Συνθήκης περί κρατικών ενισχύσεων είναι η αποκατάσταση αποτελεσματικού ανταγωνισμού και συνεπώς, κατ' αρχήν, οι αποφάσεις της Επιτροπής επιβάλλουν στο οικείο κράτος μέλος την υποχρέωση να επιτύχει πράγματι, και χωρίς καθυστέρηση, την ανάκτηση των εν λόγω ενισχύσεων (βλ., συναφώς, απόφαση της 17ης Σεπτεμβρίου 2009, Επιτροπή κατά MTU Friedrichshafen, C-520/07 P, EU:C:2009:557, σκέψη 57 και εκεί παρατιθέμενη νομολογία). Εντούτοις, η απόλυτη αδυναμία είναι δυνατόν να δικαιολογήσει τη μη ανάκτηση των παρανόμων κρατικών ενισχύσεων (βλ., συναφώς, απόφαση της 14ης Φεβρουαρίου 2008, Επιτροπή κατά Ελλάδας, C-419/06, μη δημοσιευθείσα, EU:C:2008:89, σκέψη 39 και εκεί παρατιθέμενη νομολογία).
- 79 Με την προσβαλλόμενη απόφαση, η Επιτροπή επισήμανε, στις αιτιολογικές σκέψεις 191 έως 198, ότι, λαμβανομένων υπόψη των ιδιαιτεροτήτων της συγκεκριμένης περιπτώσεως, θα ήταν απολύτως αδύνατον για την Ιταλική Δημοκρατία να προβεί στην ανάκτηση ενδεχόμενων ενισχύσεων που χορηγήθηκαν παράνομα στο πλαίσιο των διατάξεων περί του ICI. Κατ' ουσίαν, εξήγησε ότι ούτε οι βάσεις δεδομένων του κτηματολογίου ούτε οι φορολογικές βάσεις δεδομένων επέτρεπαν τον εντοπισμό του τύπου δραστηριότητας (οικονομικής ή μη) που ασκείται στα ανήκοντα στις μη εμπορικές οντότητες ακίνητα καθώς και τον αντικειμενικό υπολογισμό του ποσού του φόρου προς ανάκτηση.
- 80 Αφενός, πρέπει να επισημανθεί ότι η νομολογία του Δικαστηρίου περί της απόλυτης αδυναμίας ανακτήσεως παρανόμων ενισχύσεων αναφέρεται, κατά γενικό κανόνα, σε περιπτώσεις κατά τις οποίες το οικείο κράτος μέλος επικαλείται τέτοια αδυναμία μετά την έκδοση αποφάσεως περί ανακτήσεως και στο πλαίσιο της εκτελέσεως της αποφάσεως αυτής (αποφάσεις της 4ης Απριλίου 1995, Επιτροπή κατά Ιταλίας, C-348/93, EU:C:1995:95· της 22ας Μαρτίου 2001, Επιτροπή κατά Γαλλίας, C-261/99, EU:C:2001:179· της 26ης Ιουνίου 2003, Επιτροπή κατά Ισπανίας, C-404/00, EU:C:2003:373· της 1ης Απριλίου 2004, Επιτροπή κατά Ιταλίας, C-99/02, EU:C:2004:207· της 12ης Μαΐου 2005, Επιτροπή κατά Ελλάδος, C-415/03, EU:C:2005:287· της 14ης Δεκεμβρίου 2006, Επιτροπή κατά Ισπανίας, C-485/03 έως C-490/03, EU:C:2006:777, και της 13ης Νοεμβρίου 2008, Επιτροπή κατά Γαλλίας, C-214/07, EU:C:2008:619).
- 81 Αφετέρου, κατά πάγια νομολογία, κράτος μέλος το οποίο, κατά την εκτέλεση αποφάσεως της Επιτροπής περί κρατικών ενισχύσεων, συναντά δυσχέρειες που δεν είχαν προβλεφθεί και δεν μπορούσαν να προβλεφθούν ή αντιλαμβάνεται ότι θα υπάρξουν συνέπειες που δεν είχε υπολογίσει η Επιτροπή, οφείλει να θέσει τα προβλήματα αυτά στην κρίση της Επιτροπής, προτείνοντας κατάλληλες τροποποιήσεις της επίμαχης αποφάσεως. Στην περίπτωση αυτή, βάσει του κανόνα που επιβάλλει στα κράτη μέλη και στα θεσμικά όργανα της Ένωσης αμοιβαία καθήκοντα καλόπιστης συνεργασίας, έκφραση του οποίου αποτελεί ιδίως το άρθρο 4, παράγραφος 3, ΣΕΕ, η Επιτροπή και το κράτος μέλος οφείλουν να συνεργαστούν με καλή πίστη για να υπερβούν τις δυσχέρειες, τηρώντας πλήρως τις διατάξεις της Συνθήκης και, ιδίως, εκείνες που αφορούν τις ενισχύσεις (βλ. απόφαση της 22ας Δεκεμβρίου 2010, Επιτροπή κατά Ιταλίας, C-304/09, EU:C:2010:812, σκέψη 37 και εκεί παρατιθέμενη νομολογία).

- 82 Στηριζόμενος, κατ' ουσίαν, στην προαναφερθείσα νομολογία, ο προσφεύγων υποστηρίζει ότι μόνο μετά από απόφαση της Επιτροπής διατάσσουσα την ανάκτηση της παράνομης ενισχύσεως και μετά από την πραγματική διαπίστωση εκ μέρους του οικείου κράτους μέλους της αδυναμίας ικανοποιήσεως του εν λόγω αιτήματος είναι δυνατόν να αποκλειστεί η ανάκτηση.
- 83 Εντούτοις, το επιχείρημα του προσφεύγοντος δεν μπορεί να γίνει δεκτό.
- 84 Πράγματι, όπως επισημαίνει η Επιτροπή, έστω και αν, μέχρι σήμερα, είναι ακριβές ότι το ζήτημα της απόλυτης αδυναμίας έχει τεθεί από τα κράτη μέλη ιδίως κατά τη φάση εκτελέσεως της αποφάσεως, κατά κύριο λόγο ως άμυνα στο πλαίσιο προσφυγής λόγω παραβάσεως δυνάμει του άρθρου 258 ΣΛΕΕ, ούτε από την εφαρμοστέα εν προκειμένω ρύθμιση ούτε από τη νομολογία του Δικαστηρίου προκύπτει ότι η απόλυτη αδυναμία δεν μπορεί να διαπιστωθεί στο στάδιο της διοικητικής διαδικασίας που καταλήγει σε απόφαση της Επιτροπής στον τομέα των κρατικών ενισχύσεων.
- 85 Εξάλλου, η μόνη υποχρέωση που, σύμφωνα με την παρατιθέμενη στη σκέψη 81 ανωτέρω νομολογία, επιβάλλεται στο εν λόγω κράτος μέλος και στην Επιτροπή σε περίπτωση ενδεχόμενης απόλυτης αδυναμίας ανακτήσεως είναι αυτή της καλόπιστης συνεργασίας, στο πλαίσιο της οποίας το κράτος μέλος οφείλει να υποβάλει στην κρίση της Επιτροπής τους λόγους στους οποίους οφείλεται αυτή η αδυναμία και η Επιτροπή οφείλει να προβεί σε λεπτομερή εξέταση των λόγων αυτών. Πάντως, αντίθετα προς ό,τι υποστηρίζει ο προσφεύγων, η συνεργασία μεταξύ του κράτους μέλους και της Επιτροπής μπορεί να λάβει χώρα πριν από την έκδοση της τελικής αποφάσεως της Επιτροπής, εάν η απόλυτη αδυναμία μπορεί να διαπιστωθεί ήδη κατά το στάδιο της επίσημης διαδικασίας έρευνας. Επιπλέον, εάν, κατά την εν λόγω έρευνα, η Επιτροπή διαπιστώσει ότι δεν υφίστανται εναλλακτικές μέθοδοι για την ανάκτηση της παράνομης ενισχύσεως ή ότι δεν είναι εφικτή ούτε η μερική ανάκτηση, τίποτα δεν την εμποδίζει να αναγνωρίσει την απόλυτη αδυναμία ανακτήσεως, πριν ακόμη επιβάλει την ανάκτηση των εν λόγω ενισχύσεων.
- 86 Εν προκειμένω, υπό το πρίσμα των προεκτεθέντων, πρώτον, επιβάλλεται η διαπίστωση ότι ο προσφεύγων δεν αμφισβητεί τη δυνατότητα επικλήσεως της απόλυτης αδυναμίας ως λόγου δικαιολογούντος τη μη ανάκτηση των παρανόμων ενισχύσεων. Σε κάθε περίπτωση, σύμφωνα με την προπαρατεθείσα στη σκέψη 78 νομολογία, πρέπει να γίνει δεκτό ότι η Επιτροπή, εκθέτοντας, με την προσβαλλόμενη απόφαση, ότι δεν μπορεί να επιβάλει στις ιταλικές αρχές την ανάκτηση της παράνομης ενισχύσεως λόγω απόλυτης αδυναμίας, δεν υπέπεσε σε πλάνη περί το δίκαιο. Πρέπει, συναφώς, να υπομνησθεί ότι η Επιτροπή δεν μπορεί να επιβάλει, στον τομέα των κρατικών ενισχύσεων, υποχρεώσεις των οποίων η εκτέλεση θα ήταν, από της γενέσεώς τους, αντικειμενικώς και απολύτως αδύνατον να πραγματοποιηθεί (βλ., συναφώς, απόφαση της 17ης Ιουνίου 1999, Βέλγιο κατά Επιτροπής, C-75/97, EU:C:1999:311, σκέψη 86).
- 87 Δεύτερον, όπως προκύπτει από τις αιτιολογικές σκέψεις 192 έως 197 της προσβαλλομένης αποφάσεως, τόσο η Ιταλική Δημοκρατία όσο και η Επιτροπή εξετέλεσαν το καθήκον καλόπιστης συνεργασίας που υπέχουν, σύμφωνα με την προπαρατεθείσα στη σκέψη 81 νομολογία.
- 88 Συγκεκριμένα, η Ιταλική Δημοκρατία απευθύνθηκε στην Επιτροπή πριν από την έκδοση της προσβαλλομένης αποφάσεως, υποστηρίζοντας ότι της ήταν απολύτως αδύνατον να εκτελέσει τυχόν υποχρέωση ανακτήσεως. Έθεσε, με τον τρόπο αυτό, στην κρίση της Επιτροπής προβλήματα συνδεδεμένα με την ανάκτηση της επίμαχης ενισχύσεως. Εκτός αυτού, εφόσον οι ιταλικές αρχές έθεσαν το ζήτημα αυτό στο στάδιο της επίσημης έρευνας, η Επιτροπή έκρινε αναγκαίο να εξετάσει το εν λόγω ζήτημα πριν από την έκδοση τελικής αποφάσεως. Εξάλλου, πρέπει να επισημανθεί ότι η Ιταλική Δημοκρατία εξήγησε ότι, λόγω της δομής του κτηματολογίου και της ελλείψεως κατάλληλων φορολογικών πληροφοριών, ήταν αδύνατον να συναχθεί αναδρομικά, από τις βάσεις δεδομένων του κτηματολογίου και τις φορολογικές βάσεις δεδομένων, ο τύπος των στοιχείων που απαιτούνται προκειμένου να επιχειρηθεί η ανάκτηση της προσβαλλομένης ενισχύσεως. Βάσει των εξηγήσεων αυτών,

η Επιτροπή εκτίμησε ότι ήταν όντως αδύνατον να εντοπιστούν οι αποδέκτες της εν λόγω ενισχύσεως και ότι η ενίσχυση αυτή δεν μπορούσε αντικειμενικώς να υπολογισθεί, ελλείψει διαθέσιμων στοιχείων, πράγμα το οποίο εξήγησε με την προσβαλλόμενη απόφαση.

- 89 Τρίτον, στο μέτρο που ο προσφεύγων υποστηρίζει ότι η Επιτροπή όφειλε, σε κάθε περίπτωση, να διαπιστώσει ότι δεν υφίσταντο άλλα εναλλακτικά μέσα για την εκπλήρωση της υποχρεώσεως ανακτήσεως της ενισχύσεως εν προκειμένω, τουλάχιστον εν μέρει, η σχετική ανάλυση πρέπει να πραγματοποιηθεί στο πλαίσιο του δευτέρου σκέλους του υπό κρίση λόγου ακυρώσεως, που αντλείται από την ύπαρξη πλάνης εκτιμήσεως.
- 90 Από τα προεκτεθέντα προκύπτει ότι η Επιτροπή, διαπιστώνοντας, ήδη κατά το στάδιο της επίσημης διαδικασίας έρευνας και πριν εκδώσει διαταγή ανακτήσεως των ενισχύσεων, την απόλυτη αδυναμία της Ιταλικής Δημοκρατίας να ανακτήσει τις ενισχύσεις που κρίθηκαν παράνομες με την προσβαλλόμενη απόφαση, δεν υπέπεσε σε πλάνη περί το δίκαιο.
- 91 Κατά συνέπεια, πρέπει να απορριφθεί το πρώτο σκέλος του υπό κρίση λόγου ακυρώσεως.
- Επί του δευτέρου σκέλους του λόγου ακυρώσεως, το οποίο αντλείται από την ύπαρξη πλάνης εκτιμήσεως
- 92 Ο προσφεύγων υποστηρίζει ότι καμία εξαιρετική περίπτωση δεν δικαιολογούσε το συμπέρασμα περί απόλυτης αδυναμίας ανακτήσεως της παράνομης ενισχύσεως στο οποίο κατέληξε η Επιτροπή. Αμφισβητεί, μεταξύ άλλων, την κρίση σύμφωνα με την οποία δεν ήταν δυνατόν να εντοπιστούν οι αποδέκτες της εν λόγω ενισχύσεως και η ενίσχυση δεν μπορούσε σε καμία περίπτωση να υπολογιστεί προκειμένου να ανακτηθεί από τις ιταλικές αρχές. Συναφώς, υπογραμμίζει ότι το Δικαστήριο έχει απορρίψει επιχειρήματα στηριζόμενα σε προβαλλόμενη αδυναμία ανακτήσεως λόγω του μεγάλου αριθμού των επιχειρήσεων που έλαβαν την ενίσχυση ή της μη διαθέσεως των πληροφοριών που είναι αναγκαίες για τον υπολογισμό των προς ανάκτηση ποσών. Εξάλλου, κατά τον προσφεύγοντα, υφίσταντο κατάλληλες εναλλακτικές μέθοδοι μέσω των οποίων οι ιταλικές αρχές θα μπορούσαν να εντοπίσουν τους αποδέκτες της παράνομης ενισχύσεως και να προβούν σε, τουλάχιστον μερική, ανάκτησή της.
- 93 Η Επιτροπή αμφισβητεί το βάσιμο των επιχειρημάτων αυτών.
- 94 Κατά πάγια νομολογία, η προϋπόθεση της απόλυτης αδυναμίας εκτελέσεως δεν πληρούται οσάκις το καθού κράτος μέλος περιορίζεται στο να γνωστοποιήσει στην Επιτροπή τις δυσκολίες νομικής, πολιτικής και πρακτικής φύσεως που παρουσιάζει η εκτέλεση της αποφάσεως (βλ. απόφαση της 13ης Νοεμβρίου 2008, Επιτροπή κατά Γαλλίας, C-214/07, EU:C:2008:619, σκέψη 46 και εκεί παρατιθέμενη νομολογία).
- 95 Εξάλλου, πρέπει να υπομνησθεί ότι το Δικαστήριο, σε περιπτώσεις που αφορούσαν την ανάκτηση ποσών ενισχύσεων από μεγάλο αριθμό επιχειρήσεων σε συνδυασμό με πολυάριθμους ατομικούς παράγοντες υπολογισμού, έκρινε ότι αυτού του είδους οι δυσχέρειες εκτελέσεως των οικείων αποφάσεων δεν συνιστούν απόλυτη αδυναμία (βλ. απόφαση της 17ης Νοεμβρίου 2011, Επιτροπή κατά Ιταλίας, C-496/09, EU:C:2011:740, σκέψη 29 και εκεί παρατιθέμενη νομολογία).
- 96 Τέλος, η προϋπόθεση της απόλυτης αδυναμίας εκτελέσεως πληρούται μόνον αν οι περιστάσεις συμβάλλουν στη δημιουργία αντικειμενικής απόλυτης αδυναμίας (βλ., συναφώς, προτάσεις της γενικής εισαγγελέα E. Sharpston επί της υποθέσεως Επιτροπή κατά Γαλλίας, C-214/07, EU:C:2008:343, σημείο 46 και εκεί παρατιθέμενη νομολογία).

- 97 Εν προκειμένω, επιβάλλεται, προκαταρκτικώς, να επισημανθεί ότι, όπως προκύπτει από τις αιτιολογικές σκέψεις 102 και 106 της προσβαλλομένης αποφάσεως, η Επιτροπή έκρινε ως μη συμβατή με την εσωτερική αγορά, κατά την έννοια του άρθρου 107 ΣΛΕΕ, μόνον την απαλλαγή από τον ICI της οποίας έχαιραν οι μη εμπορικές οντότητες ειδικών σκοπών όταν ασκούσαν δραστηριότητες οικονομικής φύσεως. Συγκεκριμένα έκρινε, κατ' ουσίαν, ότι, στις περιπτώσεις αυτές, οι εν λόγω οντότητες έπρεπε να χαρακτηρισθούν ως επιχειρήσεις, με αποτέλεσμα να πρέπει να υπαχθούν στην προαναφερθείσα διάταξη της Συνθήκης. Αντιθέτως, όταν οι εν λόγω οντότητες ασκούσαν μόνο μη εμπορικές δραστηριότητες, το καθεστώς των κρατικών ενισχύσεων δεν ετύγχανε εφαρμογής και, κατά συνέπεια, δεν θεωρείτο παράνομη η απαλλαγή από τον ICI.
- 98 Εξάλλου, με την προσβαλλόμενη απόφαση, η Επιτροπή εκτίμησε, κατ' ουσίαν, ότι η ανάκτηση των παράνομων ενισχύσεων από τις ιταλικές αρχές ήταν απολύτως και αντικειμενικώς αδύνατη, λόγω του ότι δεν μπορούσε να εντοπιστεί ο οικονομικός ή μη χαρακτήρας των δραστηριοτήτων που ασκούσαν οι αποδέκτριες της ενισχύσεως οντότητες στα υπαγόμενα στην σχετική με τον ICI ρύθμιση ακίνητα. Συγκεκριμένα, υιοθέτησε, με τις αιτιολογικές σκέψεις 194 έως 198 της προσβαλλομένης αποφάσεως, τις εξηγήσεις της Ιταλικής Δημοκρατίας, σύμφωνα με τις οποίες οι βάσεις δεδομένων του κτηματολογίου, αφενός, και οι φορολογικές βάσεις δεδομένων, αφετέρου, δεν επέτρεπαν ούτε τον προσδιορισμό του τύπου της δραστηριότητας που ασκείται στα ανήκοντα στις εν λόγω οντότητες ακίνητα ούτε τον αντικειμενικό υπολογισμό του ποσού του προς ανάκτηση φόρου.
- 99 Κατά πρώτον, ο προσφεύγων αμφισβητεί την εκτίμηση της Επιτροπής, υποστηρίζοντας ότι πάσχει πλάνη, τόσο σχετικά με τις βάσεις δεδομένων του κτηματολογίου όσο και σχετικά με τις φορολογικές βάσεις δεδομένων.
- 100 Συναφώς, επιβάλλεται, ευθύς εξαρχής, η διαπίστωση ότι ο προσφεύγων, πέραν της περιεχόμενης στα δικόγραφα του γενικής αναφοράς στην προπαρατεθείσα στις σκέψεις 94 έως 96 νομολογία, δεν προβάλλει κανένα συγκεκριμένο επιχείρημα για να αμφισβητήσει την εκτίμηση της Επιτροπής.
- 101 Σε κάθε περίπτωση, όσον αφορά, αφενός, τις βάσεις δεδομένων του κτηματολογίου, πρέπει να γίνει δεκτό ότι, όπως εξήγησε κατ' ουσίαν η Επιτροπή με την αιτιολογική σκέψη 195 της προσβαλλομένης αποφάσεως, τα κτηματολογικά συστήματα καταχωρούν τα ακίνητα βάσει των αντικειμενικών τους χαρακτηριστικών, ιδίως των φυσικών και δομικών στοιχείων τους. Υπό τις συνθήκες αυτές, ορθώς η Επιτροπή έκρινε ότι δεν ήταν δυνατόν να διαπιστωθεί ο τύπος των οικονομικών ή μη δραστηριοτήτων που οι μη εμπορικές οντότητες ασκούσαν στα ακίνητά τους, προκειμένου να είναι δυνατόν να προσδιοριστεί κατά πόσον είχε παρανόμως χορηγηθεί στις εν λόγω οντότητες η απαλλαγή από τον ICI και, σε καταφατική περίπτωση, να υπολογισθεί το ποσό που έπρεπε να επιστραφεί στις ιταλικές αρχές.
- 102 Όσον αφορά, αφετέρου, τις φορολογικές βάσεις δεδομένων, η Επιτροπή διαπίστωσε, με την αιτιολογική σκέψη 196 της προσβαλλομένης αποφάσεως, ότι ούτε αυτές παρείχαν επαρκείς πληροφορίες για την ανάκτηση των ενισχύσεων.
- 103 Το Γενικό Δικαστήριο, λαμβάνοντας υπόψη τις διατάξεις της ιταλικής νομοθεσίας που προσκόμισε η Επιτροπή στο πλαίσιο του ληφθέντος δυνάμει του άρθρου 89 του Κανονισμού Διαδικασίας μέτρου οργανώσεως της διαδικασίας, διαπιστώνει, συναφώς, ότι οι φορολογικές βάσεις δεδομένων δεν παρείχαν τη δυνατότητα να προσδιοριστεί η οικονομική ή μη οικονομική φύση των δραστηριοτήτων που ασκούν οι μη εμπορικές οντότητες στα ακίνητά τους.
- 104 Συγκεκριμένα, πρώτον, πρέπει να επισημανθεί ότι, σύμφωνα με το «Modello 'Unico – Enti non commerciali ed equiparati'» (Έντυπο «Ενιαίο – μη εμπορικές οντότητες και εξομοιούμενες με αυτές») και με τις οδηγίες σχετικά με τη δήλωση εισοδήματος των μη εμπορικών οντοτήτων, τα ακίνητα που απέφεραν εισόδημα από ακίνητη περιουσία για τις εν λόγω οντότητες έπρεπε να δηλώνονται στο πεδίο «RB» του εντύπου. Στο εν λόγω πεδίο, αποτελούμενο από έντεκα στήλες, έπρεπε να δηλώνεται, μεταξύ άλλων, το ποσό του οφειλόμενου για το εν λόγω οικονομικό έτος και για κάθε κτιριακή μονάδα

δημοτικού φόρου ακίνητης περιουσίας. Ωστόσο, σύμφωνα με τις οδηγίες σχετικά με τη δήλωση, η στήλη που αφορούσε τον δημοτικό φόρο ακίνητης περιουσίας δεν έπρεπε να συμπληρώνεται σε περίπτωση απαλλαγής από την καταβολή του εν λόγω φόρου. Κατά συνέπεια, όπως ορθώς υποστηρίζει η Επιτροπή, από τις πληροφορίες που έπρεπε να δηλωθούν στο πεδίο «RB» δεν μπορούσε να συναχθεί σε ποιο ακίνητο ασκήθηκε η δραστηριότητα που απέφερε το εισόδημα από εμπορική δραστηριότητα το οποίο είχε ενδεχομένως δηλωθεί στα λοιπά πεδία της φορολογικής δηλώσεως.

- 105 Δεύτερον, επιβάλλεται η διαπίστωση ότι το ενιαίο έντυπο περιείχε επίσης το πεδίο «RS», που αφορούσε τη δυνατότητα εκπτώσεως των εξόδων και των μικτών αρνητικών στοιχείων. Σύμφωνα με τις οδηγίες σχετικά με τη δήλωση, ο πίνακας αυτός έπρεπε να συμπληρώνεται με τα στοιχεία που απαιτούνται για τον υπολογισμό των δυνάμενων να εκπέσουν ποσών των εξόδων και λοιπών αρνητικών στοιχείων που αφορούν αγαθά και υπηρεσίες που προορίζονται για τη μικτή άσκηση εμπορικών και λοιπών δραστηριοτήτων. Όπως όμως προκύπτει από την αιτιολογική σκέψη 196 της προσβαλλομένης αποφάσεως, το πεδίο «RS» περιλαμβάνει συγκεντρωτικά στοιχεία τα οποία αφορούν αγαθά και υπηρεσίες που χρησιμοποιούνται με εμπορικές και μη εμπορικές μεθόδους. Υπό τις συνθήκες αυτές, όπως επισήμανε η Επιτροπή, όταν στο πεδίο «RB» είχαν δηλωθεί περισσότερα ακίνητα, δεν ήταν δυνατόν να προσδιοριστεί το ακίνητο στο οποίο είχε ασκηθεί η δραστηριότητα που είχε αποφέρει το δηλωθέν εισόδημα. Ομοίως, όταν στο πεδίο «RB» είχε δηλωθεί ένα μόνον ακίνητο, λόγω των δομικών χαρακτηριστικών του συστήματος του κτηματολογίου, δεν ήταν δυνατόν να προσδιοριστεί σε ποιο τμήμα του ακινήτου είχαν ασκηθεί οι οικονομικές δραστηριότητες που είχαν αποφέρει το δηλωθέν εισόδημα.
- 106 Λαμβανομένων υπόψη των προεκτεθέντων, επιβάλλεται το συμπέρασμα ότι ο προσφεύγων δεν κατόρθωσε να κλονίσει την ανάλυση της Επιτροπής, σύμφωνα με την οποία, αφενός, οι βάσεις δεδομένων του κτηματολογίου δεν παρείχαν, αντικειμενικώς, τη δυνατότητα συλλογής των πληροφοριών που είναι αναγκαίες για τον προσδιορισμό των οικείων αποδεκτών των ενισχύσεων και τον υπολογισμό του ενδεχόμενου ποσού των απαλλαγών που έπρεπε ανακτηθεί και, αφετέρου, ούτε οι φορολογικές βάσεις δεδομένων παρείχαν τη δυνατότητα να διαπιστωθεί αναδρομικώς ο τύπος των δραστηριοτήτων που ασκούσαν οι απαλλασσόμενες του ICI οντότητες στα ακίνητά τους και να υπολογισθεί το ποσό των παρανόμως χορηγηθεισών απαλλαγών.
- 107 Κατά δεύτερον, ο προσφεύγων υποστηρίζει ότι υφίστανται, σε κάθε περίπτωση, εναλλακτικές μέθοδοι που παρέχουν τη δυνατότητα προσδιορισμού της εμπορικής ή μη φύσεως των δραστηριοτήτων που ασκούν οι απαλλασσόμενες του ICI οντότητες στα ακίνητά τους και προτείνει συναφώς, συγκεκριμένα, τέσσερις μεθόδους. Κατ' ουσίαν, εκτιμά ότι οι εν λόγω μέθοδοι θα μπορούσαν να αποδείξουν ότι θα ήταν εφικτή τουλάχιστον μερική ανάκτηση των ενισχύσεων.
- 108 Πρώτον, ο προσφεύγων υποστηρίζει ότι, δεδομένου, αφενός, ότι η νέα ρύθμιση σχετικά με τον IMU (βλ. σκέψη 17 ανωτέρω) επιβάλλει στις μη εμπορικές οντότητες να δηλώνουν τα ακίνητα που υπάγονται στον εν λόγω φόρο και αυτά που απαλλάσσονται από αυτόν και, αφετέρου, ότι τα περισσότερα από τα εν λόγω ακίνητα διατηρούν σταθερά τον ίδιο προορισμό, οι ιταλικές αρχές θα μπορούσαν να χρησιμοποιήσουν τις υποβληθείσες βάσει της ρυθμίσεως σχετικά με τον IMU δηλώσεις για να προσδιορίσουν αν τα ακίνητα χρησιμοποιήθηκαν ή όχι για εμπορικούς σκοπούς κατά το παρελθόν.
- 109 Συναφώς, επιβάλλεται ευθύς εξαρχής η διαπίστωση ότι, όπως επισημαίνει η Επιτροπή, ο προσφεύγων δεν προσκομίζει κανένα στοιχείο από το οποίο να μπορεί να συναχθεί ότι τα ακίνητα των μη εμπορικών οντοτήτων διατηρούν συνήθως και κατά τρόπο σταθερό τον προορισμό τους. Υπό τις συνθήκες αυτές, οι υποβληθείσες υπό το καθεστώς του IMU δηλώσεις δεν αποτελούν αξιόπιστη μέθοδο συλλογής της αναζητούμενης πληροφορίας. Εξάλλου, εάν το εν λόγω επιχείρημα του προσφεύγοντος ερμηνευθεί ως πρόσκληση προς την Επιτροπή να διατάξει την ανάκτηση της ενισχύσεως πλην της περιπτώσεως που η οντότητα που την έλαβε μπορεί να αποδείξει ότι ασκούσε μη οικονομικές δραστηριότητες κατά το παρελθόν, τότε προσήκει η υπόμνηση ότι, κατά τη

νομολογία, η Επιτροπή δεν δύναται να καταλήξει στο συμπέρασμα ότι μία επιχείρηση επωφελήθηκε πλεονεκτήματος το οποίο συνιστά κρατική ενίσχυση, στηριζόμενη απλώς σε αρνητικό τεκμήριο, θεμελιούμενο στην έλλειψη πληροφοριών ικανών να στηρίξουν αντίθετο συμπέρασμα, στην περίπτωση που δεν υφίστανται άλλα στοιχεία από τα οποία να προκύπτει καταφατικώς η ύπαρξη ενός τέτοιου πλεονεκτήματος (απόφαση της 17ης Σεπτεμβρίου 2009, Επιτροπή κατά MTU Friedrichshafen, C-520/07 P, EU:C:2009:557, σκέψη 58).

- 110 Δεύτερον, ο προσφεύγων υποστηρίζει ότι μια υποχρέωση πιστοποίησης από τον ίδιο τον ενδιαφερόμενο θα αποτελούσε έγκυρο τρόπο παροχής της αναζητούμενης πληροφορίας. Εντούτοις, επιβάλλεται η διαπίστωση ότι, όπως υποστηρίζει και η Επιτροπή, η μέθοδος αυτή δεν θα μπορούσε να θεωρηθεί αποτελεσματική, λόγω της ανυπαρξίας πληροφοριών σχετικά με την προγενέστερη κατάσταση των ακινήτων. Εάν υφίσταντο τέτοιες πληροφορίες, θα μπορούσε να εξακριβωθεί το αληθές της πιστοποίησης από τον ίδιο τον ενδιαφερόμενο.
- 111 Τρίτον, κατά τον προσφεύγοντα, οι ιταλικές αρχές θα μπορούσαν να πραγματοποιήσουν επιτόπιους ελέγχους χρησιμοποιώντας φορείς επιθεωρήσεως, όπως έχουν ήδη πράξει ορισμένοι ιταλικοί δήμοι. Ωστόσο, και στην περίπτωση αυτή, πρέπει να επισημανθεί ότι μια τέτοια μέθοδος, καίτοι είναι ικανή να παράσχει πληροφορίες σχετικά με τις τρέχουσες δραστηριότητες που ασκούν οι απαλλασσόμενες του IMU οντότητες, δεν έχει αξία για τον προσδιορισμό της φύσεως της χρήσεως των ακινήτων τους κατά το παρελθόν.
- 112 Τέταρτον, ενώ ο προσφεύγων υποστηρίζει ότι η Επιτροπή θα μπορούσε να στηριχθεί στις πληροφορίες που της είχε παράσχει κατά την επίσημη διαδικασία έρευνας, τουλάχιστον προς τον σκοπό μερικής ανακτήσεως των ενισχύσεων, επιβάλλεται η διαπίστωση ότι από τη δικογραφία δεν προκύπτουν τέτοιες πληροφορίες, με αποτέλεσμα να μην είναι δυνατόν να εξεταστεί κατά πόσον ήταν κατάλληλες για τον σκοπό αυτό.
- 113 Κατά συνέπεια, ο προσφεύγων δεν κατόρθωσε να αποδείξει ότι η φύση των ασκούμενων από τις απαλλασσόμενες από τον ICI οντότητες δραστηριοτήτων θα μπορούσε να αναζητηθεί με τη βοήθεια των εναλλακτικών μεθόδων. Κατά συνέπεια δεν μπορεί να προσάπτει στην Επιτροπή ότι, καταλήγοντας στο συμπέρασμα πως οι ιταλικές αρχές δεν διέθεταν κανένα μέσο που να τους παρέχει τη δυνατότητα να προβούν στην ανάκτηση της κριθείσας ως παράνομης ενισχύσεως, έστω και εν μέρει, υπέπεσε σε πλάνη εκτιμήσεως.
- 114 Κατόπιν των προεκτεθέντων, πρέπει να απορριφθεί το δεύτερο σκέλος του πρώτου λόγου ακυρώσεως, καθώς και ο πρώτος λόγος ακυρώσεως στο σύνολό του.

Επί του δευτέρου λόγου ακυρώσεως, ο οποίος αντλείται από παράβαση του άρθρου 107, παράγραφος 1, ΣΛΕΕ όσον αφορά τον μη χαρακτηρισμό του άρθρου 149, παράγραφος 4, του TUIR ως κρατικής ενισχύσεως

- 115 Με τον δεύτερο λόγο ακυρώσεως που προέβαλε, ο προσφεύγων υποστηρίζει ότι η Επιτροπή παρέβη το άρθρο 107, παράγραφος 1, ΣΛΕΕ, καθόσον έκρινε ότι το άρθρο 149, παράγραφος 4, του TUIR δεν αποτελεί κρατική ενίσχυση κατά την έννοια της Συνθήκης. Κατ' ουσίαν, υποστηρίζει ότι η διάταξη αυτή παρέχει τη δυνατότητα, μεταξύ άλλων, στα εκκλησιαστικά ιδρύματα να μη χάνουν σε καμία περίπτωση την ιδιότητα της μη εμπορικής οντότητας, ανεξαρτήτως της εμπορικής ή μη φύσεως των δραστηριοτήτων τους. Στο πλαίσιο αυτό, τα εκκλησιαστικά ιδρύματα απολαμβάνουν μονίμως των προβλεπόμενων από την φορολογική νομοθεσία απαλλαγών, στις οποίες περιλαμβάνονται οι απαλλαγές από τον ICI και τον IMU.
- 116 Η Επιτροπή αμφισβητεί το βάσιμο των επιχειρημάτων αυτών.

- 117 Προκαταρκτικώς, πρέπει να επισημανθεί ότι, κατ' αρχάς, όπως εξήγησε η Επιτροπή με τις αιτιολογικές σκέψεις 31 έως 34 της προσβαλλομένης αποφάσεως, το άρθρο 149 του TUIR βρίσκεται στο κεφάλαιο III του τίτλου II του TUIR. Ο τίτλος II περιέχει διατάξεις σχετικά με τον φόρο εισοδήματος των εταιριών και το κεφάλαιο III καθορίζει τις φορολογικές διατάξεις που εφαρμόζονται στις μη εμπορικές οντότητες, όπως είναι οι κανόνες για τον υπολογισμό της φορολογικής βάσης και για τον φορολογικό συντελεστή.
- 118 Περαιτέρω, το άρθρο 149 του TUIR προσδιορίζει τους όρους που μπορούν να οδηγήσουν στην απώλεια του «χαρακτήρα μη εμπορικής οντότητας». Ειδικότερα, ορίζει ότι μια μη εμπορική οντότητα χάνει τον εν λόγω χαρακτηρισμό εάν ασκεί κυρίως εμπορική δραστηριότητα για μια πλήρη φορολογική περίοδο. Το άρθρο 149, παράγραφος 2, του TUIR καθορίζει τον «εμπορικό χαρακτήρα» της οντότητας με όρους, για παράδειγμα, υπερισχύσεως των εισοδημάτων που προέρχονται από εμπορικές δραστηριότητες σε σχέση με τα θεσμοθετημένα έσοδα, καθώς και με όρους υπερισχύσεως των παγίων στοιχείων που συνδέονται με την εμπορική δραστηριότητα σε σχέση με τις λοιπές δραστηριότητες. Η νομική μορφή που επιλέγουν οι εν λόγω οντότητες δεν επηρεάζει επ' ουδενί την απώλεια του «χαρακτήρα μη εμπορικής οντότητας». Το δε άρθρο 149, παράγραφος 4, του TUIR ορίζει ότι οι προαναφερθείσες διατάξεις, ήτοι το άρθρο 149, παράγραφοι 1 και 2, δεν ισχύουν για εκκλησιαστικά ιδρύματα που έχουν αναγνωρισθεί ως νομικά πρόσωπα αστικού δικαίου και για ερασιτεχνικούς αθλητικούς συλλόγους.
- 119 Τέλος, πρέπει να υπομνησθεί ότι, όπως προκύπτει από την αιτιολογική σκέψη 38 της προσβαλλομένης αποφάσεως, η Επιτροπή αιτιολόγησε την κίνηση της επίσημης διαδικασίας έρευνας όσον αφορά το άρθρο 149, παράγραφος 4, του TUIR υποστηρίζοντας ότι η εν λόγω διάταξη μπορούσε να είναι, εκ πρώτης όψεως, επιλεκτική. Επισήμανε, συναφώς, ότι το άρθρο 149, παράγραφος 4, του TUIR φαινόταν να επιφυλάσσει, μεταξύ άλλων, στα εκκλησιαστικά ιδρύματα τη δυνατότητα διατηρήσεως του καθεστώτος μη εμπορικής οντότητας ακόμη και σε περίπτωση που δεν αποτελούσαν πλέον μη εμπορικές οντότητες σύμφωνα με τα εφαρμοζόμενα στις λοιπές οντότητες κριτήρια.
- 120 Ο προσφεύγων υποστηρίζει, κατ' ουσίαν, ότι η Επιτροπή έπρεπε, μετά την επίσημη διαδικασία έρευνας, να επιβεβαιώσει τις αρχικές της εκτιμήσεις ως προς το άρθρο 149, παράγραφος 4, του TUIR, και να μη θεωρήσει, όπως προκύπτει από την αιτιολογική σκέψη 159 της προσβαλλομένης αποφάσεως, ότι το μέτρο αυτό δεν παρείχε κανένα επιλεκτικό πλεονέκτημα στα εκκλησιαστικά ιδρύματα.
- 121 Ωστόσο, κανένα από τα επιχειρήματα του προσφεύγοντος δεν είναι ικανό να κλονίσει την τελική εκτίμηση της Επιτροπής.
- 122 Συγκεκριμένα, πρώτον, το γεγονός ότι τα προβλεπόμενα στο άρθρο 149, παράγραφος 4, του TUIR κριτήρια, τα οποία εφαρμόζονται στις οντότητες όσον αφορά την απώλεια της ιδιότητας της «μη εμπορικής οντότητας», δεν εφαρμόζονται στα εκκλησιαστικά ιδρύματα δεν σημαίνει, όπως εξηγεί η Επιτροπή, ότι τα εν λόγω ιδρύματα δεν μπορούν να χάσουν την ιδιότητα αυτή βάσει άλλων προβλεπόμενων από την ιταλική νομοθεσία κριτηρίων. Ειδικότερα, πρέπει να επισημανθεί ότι η *circolare del 12 maggio 1998, n° 124/E* (εγκύκλιος αριθ. 124/E, της 12ης Μαΐου 1998) διευκρινίζει ότι τα εκκλησιαστικά ιδρύματα μπορούν να επωφεληθούν από τη φορολογική μεταχείριση που προορίζεται για τις μη εμπορικές οντότητες μόνον εάν δεν έχουν ως κύριο σκοπό την άσκηση εμπορικών δραστηριοτήτων.
- 123 Δεύτερον, πρέπει να επισημανθεί ότι, όπως προκύπτει από την αιτιολογική σκέψη 154 της προσβαλλομένης αποφάσεως, ο *legge del 20 maggio 1985, n. 222* (νόμος 222, της 20ής Μαΐου 1985), για την εφαρμογή των διεθνών συμφωνιών μεταξύ της Ιταλικής Δημοκρατίας και της Αγίας Έδρας, προβλέπει ότι το Υπουργείο Εσωτερικών είναι αρμόδιο για την αναγνώριση της νομικής προσωπικότητας αστικού δικαίου των εκκλησιαστικών ιδρυμάτων και για την ανάκλησή της, σύμφωνα με συγκεκριμένα κριτήρια που καθορίζονται με τον εν λόγω νόμο. Η απώλεια όμως της νομικής προσωπικότητας της οντότητας επιφέρει, με τη σειρά της, την απώλεια του καθεστώτος μη εμπορικής οντότητας και, κατά συνέπεια, της ευνοϊκής φορολογικής μεταχείρισεως.

- 124 Ο προσφεύγων αμφισβητεί αυτές τις εκτιμήσεις και υποστηρίζει, κατ' ουσίαν, ότι οι προβλεπόμενες στον νόμο 222, της 20ής Μαΐου 1985, διατάξεις δεν επιτρέπουν στο ιταλικό Υπουργείο Εσωτερικών να διασφαλίσει τον διαρκή έλεγχο τυχόν απώλειας εκ μέρους των εκκλησιαστικών ιδρυμάτων της ιδιότητας της μη εμπορικής οντότητας.
- 125 Συναφώς, πρέπει να επισημανθεί ότι, κατ' αρχάς, το άρθρο 1 του νόμου 222, της 20ής Μαΐου 1985, ορίζει ότι τα εδρεύοντα στην Ιταλία εκκλησιαστικά ιδρύματα που επιδιώκουν θρησκευτικούς ή λατρευτικούς σκοπούς μπορούν να αναγνωριστούν ως νομικά πρόσωπα αστικού δικαίου. Περαιτέρω, το άρθρο 2, τρίτο εδάφιο, του εν λόγω νόμου ορίζει ότι ο θρησκευτικός ή λατρευτικός σκοπός πρέπει να είναι ο καταστατικός και κύριος σκοπός του ιδρύματος. Εξάλλου, το άρθρο 16 του εν λόγω νόμου προβλέπει ότι οι εμπορικές ή κερδοσκοπικές δραστηριότητες δεν μπορούν σε καμία περίπτωση να θεωρηθούν ως δραστηριότητες που επιδιώκουν θρησκευτικό ή λατρευτικό σκοπό. Τέλος, το άρθρο 19 του εν λόγω νόμου, σε συνδυασμό με το άρθρο 13 του decreto del Presidente della Repubblica del 13 febbraio 1987, n. 33 (προεδρικού διατάγματος 33/1987, της 13ης Φεβρουαρίου 1987), ορίζει ότι, σε περίπτωση που μεταβληθεί ο προορισμός των περιουσιακών στοιχείων και ο τρόπος λειτουργίας εκκλησιαστικού ιδρύματος που έχει αναγνωριστεί ως νομικό πρόσωπο αστικού δικαίου, κατά τρόπο που επιφέρει την μη συνδρομή κάποιας από τις προϋποθέσεις που απαιτούνται για την αναγνώρισή του, αυτή ανακαλείται κατόπιν προτάσεως του Υπουργού Εσωτερικών με προεδρικό διάταγμα, κατόπιν ακροάσεως της εκκλησιαστικής αρχής και γνωμοδοτήσεως του Consiglio di Stato (ιταλικού Συμβουλίου της Επικρατείας). Πρέπει να προστεθεί ότι, μετά την έκδοση του legge del 12 gennaio 1991, n. 13 (νόμου 13, της 12ης Ιανουαρίου 1991), δεν απαιτείται πλέον το προβλεπόμενο στο άρθρο 19 του νόμου 222, της 20ής Μαΐου 1985, προεδρικό διάταγμα για να ανακληθεί το καθεστώς των εκκλησιαστικών ιδρυμάτων ως νομικών προσώπων αστικού δικαίου, αλλά η εν λόγω ανάκληση εμπίπτει πλέον στην αρμοδιότητα του Υπουργού Εσωτερικών.
- 126 Λαμβανομένων υπόψη των προεκτεθέντων και αντίθετα προς ό,τι υποστηρίζει ο προσφεύγων, το Υπουργείο Εσωτερικών της Ιταλικής Δημοκρατίας είναι πράγματι αρμόδιο να ελέγχει την απώλεια της νομικής προσωπικότητας των εκκλησιαστικών ιδρυμάτων και, κατά συνέπεια, της ιδιότητάς τους ως μη εμπορικών οντοτήτων. Εξάλλου, στο μέτρο που, σύμφωνα προς το άρθρο 16 του νόμου 222, της 20ής Μαΐου 1985, τα εκκλησιαστικά ιδρύματα δεν μπορούν να διατηρήσουν τη νομική τους προσωπικότητα παρά μόνον αν δεν ασκούν εμπορικές ή κερδοσκοπικές δραστηριότητες, πρέπει να απορριφθεί το επιχείρημα του προσφεύγοντος, σύμφωνα με το οποίο η ανάκληση της αναγνώρισεως της νομικής προσωπικότητας αστικού δικαίου δεν επιφέρει καμία συνέπεια στο φορολογικό τους καθεστώς.
- 127 Τρίτον, πρέπει να επισημανθεί ότι, σύμφωνα με το decreto del Presidente della Repubblica del 10 febbraio 2000, n. 361 (προεδρικό διάταγμα 361, της 10ης Φεβρουαρίου 2000), το Υπουργείο Εσωτερικών ελέγχει αν τα εκκλησιαστικά ιδρύματα πληρούν τα κριτήρια διατηρήσεως της νομικής προσωπικότητας αστικού δικαίου, με αποτέλεσμα, όπως έκρινε η Επιτροπή με την αιτιολογική σκέψη 158 της προσβαλλομένης αποφάσεως, την υπαγωγή των εκκλησιαστικών ιδρυμάτων σε διατάξεις και σε μέτρα ελέγχου που διασφαλίζουν την απώλεια του πλεονεκτήματος της φορολογικής μεταχειρίσεως που προορίζεται για τις μη εμπορικές οντότητες σε περίπτωση ασκήσεως εμπορικών ή κερδοσκοπικών δραστηριοτήτων.
- 128 Εντέυθεν συνάγεται ότι, αντίθετα προς ό,τι υποστηρίζει ο προσφεύγων, δεν διαπιστώνεται η ύπαρξη μονίμου καθεστώτος μη εμπορικής οντότητας ισχύοντος για τα εκκλησιαστικά ιδρύματα. Κατά συνέπεια, ορθώς η Επιτροπή έκρινε ότι το προβλεπόμενο στο άρθρο 149, παράγραφος 4, του TUIR μέτρο δεν παρέχει κανένα επιλεκτικό πλεονέκτημα στα εκκλησιαστικά ιδρύματα και ότι, κατά συνέπεια, η εν λόγω διάταξη δεν συνιστά κρατική ενίσχυση κατά την έννοια του άρθρου 107, παράγραφος 1, ΣΛΕΕ.
- 129 Όσον αφορά τα επιχειρήματα τα οποία διατύπωσε ο προσφεύγων στα δικόγραφα του και τα οποία αφορούν την εφαρμογή του άρθρου 351 ΣΛΕΕ στην υπό κρίση υπόθεση, αρκεί να επισημανθεί ότι η Επιτροπή δεν στήριξε την εκτίμησή της στην ύπαρξη διεθνούς συμφωνίας εμπίπτουσας στο πεδίο

εφαρμογής του εν λόγω άρθρου και ότι, υπό τις συνθήκες αυτές, τα επιχειρήματα του προσφεύγοντος ουδόλως επηρεάζουν τη νομιμότητα της εκτιμήσεως της Επιτροπής, σύμφωνα με την οποία το άρθρο 149, παράγραφος 4, του TUIR δεν συνιστά κρατική ενίσχυση κατά την έννοια της Συνθήκης. Για τον λόγο αυτόν, τα εν λόγω επιχειρήματα πρέπει να απορριφθούν ως αλυσιτελή.

130 Κατά συνέπεια, ο δεύτερος λόγος ακυρώσεως πρέπει να απορριφθεί.

Επί του τρίτου λόγου ακυρώσεως, ο οποίος αντλείται από παράβαση του άρθρου 107, παράγραφος 1, ΣΛΕΕ όσον αφορά τον μη χαρακτηρισμό της απαλλαγής από τον IMU ως κρατικής ενισχύσεως

131 Ο προσφεύγων υποστηρίζει ότι η Επιτροπή παρέβη το άρθρο 107, παράγραφος 1, ΣΛΕΕ, καθόσον έκρινε ότι η απαλλαγή από τον IMU δεν συνιστούσε κρατική ενίσχυση κατά την έννοια της εν λόγω διατάξεως.

132 Κατ' αρχάς, ο προσφεύγων υποστηρίζει ότι, αντίθετα προς ό,τι έκρινε η Επιτροπή με την προσβαλλόμενη απόφαση, το γεγονός ότι η ρύθμιση που αφορά τον IMU περιορίζει το πλεονέκτημα της απαλλαγής των ακινήτων μόνο στις οντότητες που ασκούν οικονομικές δραστηριότητες με «μη εμπορικές μεθόδους» δεν σημαίνει ότι οι εν λόγω οντότητες δεν μπορούν να θεωρηθούν ως επιχειρήσεις κατά την έννοια του δικαίου του ανταγωνισμού. Υπογραμμίζει ότι, κατά πάγια νομολογία, η έννοια της επιχειρήσεως καλύπτει κάθε οντότητα που ασκεί οικονομική δραστηριότητα, ανεξαρτήτως του νομικού καθεστώτος της εν λόγω οντότητας και του τρόπου χρηματοδοτήσεώς της. Ακολούθως, ο προσφεύγων υποστηρίζει ότι τα κριτήρια που έχουν οριστεί για τον προσδιορισμό των δραστηριοτήτων για τις οποίες μπορεί να χορηγηθεί απαλλαγή από τον IMU είναι αόριστα και αντίθετα προς τους κανόνες που ισχύουν στον τομέα των κρατικών ενισχύσεων. Ειδικότερα, επικρίνει το γεγονός ότι οι δραστηριότητες παροχής καταλύματος θεωρούνται ότι ασκούνται με μη εμπορικές μεθόδους εάν ασκούνται άνευ ανταλλάγματος ή έναντι συμβολικής αντιπαροχής. Εξάλλου, ο προσφεύγων επισημαίνει ότι αυτές οι επικρίσεις ισχύουν για τα κριτήρια που εφαρμόζονται στις δραστηριότητες που αφορούν την εκπαίδευση και την υγεία. Τέλος, υποστηρίζει ότι η απαλλαγή από τον IMU πληροί όλες τις προϋποθέσεις για τη συναγωγή του συμπεράσματος ότι υφίσταται ενίσχυση κατά την έννοια του άρθρου 107, παράγραφος 1, ΣΛΕΕ και δεν πληροί τις απαιτήσεις που προβλέπουν οι παράγραφοι 2 και 3 του ίδιου άρθρου προκειμένου η ενίσχυση να είναι συμβατή με την εσωτερική αγορά.

133 Η Επιτροπή αμφισβητεί το βάσιμο των επιχειρημάτων αυτών.

134 Κατά πάγια νομολογία, στην έννοια της «επιχειρήσεως» υπάγεται κάθε φορέας που ασκεί οικονομική δραστηριότητα, ανεξαρτήτως του νομικού του καθεστώτος και του τρόπου χρηματοδοτήσεώς του (βλ. απόφαση της 16ης Μαρτίου 2004, AOK Bundesverband κ.λπ., C-264/01, C-306/01, C-354/01 και C-355/01, EU:C:2004:150, σκέψη 46 και εκεί παρατιθέμενη νομολογία).

135 Συνιστά οικονομική δραστηριότητα κάθε δραστηριότητα που συνίσταται στην προσφορά αγαθών ή υπηρεσιών σε συγκεκριμένη αγορά (βλ. απόφαση της 12ης Σεπτεμβρίου 2000, Ρανβλον κ.λπ., C-180/98 έως C-184/98, EU:C:2000:428, σκέψη 75 και εκεί παρατιθέμενη νομολογία).

136 Το γεγονός ότι η προσφορά αγαθών και υπηρεσιών δεν έχει σκοπό το κέρδος δεν σημαίνει ότι ο φορέας που πραγματοποιεί τις πράξεις αυτές στην αγορά δεν πρέπει να θεωρείται ως επιχείρηση, εφόσον με την προσφορά αυτή ανταγωνίζεται άλλους επιχειρηματίες που επιδιώκουν κερδοσκοπικό σκοπό (απόφαση της 1ης Ιουλίου 2008, ΜΟΤΟΕ, C-49/07, EU:C:2008:376, σκέψη 27).

137 Εν προκειμένω, επιβάλλεται, κατ' αρχάς, η διαπίστωση ότι η απαλλαγή από τον IMU που θεσπίστηκε δυνάμει του decreto-legge del 24 gennaio 2012, n. 1 (νομοθετικού διατάγματος 1, της 24ης Ιανουαρίου 2012), όπως περιγράφεται στις αιτιολογικές σκέψεις 82 έως 86 της προσβαλλομένης αποφάσεως,

διαφέρει από το προβλεπόμενο όσον αφορά τον ICI καθεστώς, ιδίως καθόσον εφαρμόζεται μόνο στις δραστηριότητες που ασκούνται από τις μη εμπορικές οντότητες, συμπεριλαμβανομένων των εκκλησιαστικών ιδρυμάτων, «με μη εμπορικές μεθόδους».

- 138 Περαιτέρω, η ρύθμιση που αφορά τον IMU θέσπισε ειδικούς κανόνες που επιτρέπουν την αναλογική καταβολή του IMU σε περίπτωση χρησιμοποίησης του ίδιου ακινήτου τόσο για εμπορικές όσο και για μη εμπορικές δραστηριότητες. Ειδικότερα, προβλέπεται ότι, αν η κτιριακή μονάδα προορίζεται για μικτή χρήση, η απαλλαγή εφαρμόζεται μόνο στο τμήμα της κτιριακής μονάδας στο οποίο ασκείται η δραστηριότητα μη εμπορικού χαρακτήρα, υπό τον όρο ότι είναι εφικτός ο προσδιορισμός του τμήματος της κτιριακής μονάδας που προορίζεται αποκλειστικώς για την εν λόγω δραστηριότητα. Στις περιπτώσεις κατά τις οποίες δεν είναι δυνατός ο προσδιορισμός των αυτοτελών τμημάτων των κτιριακών μονάδων, η απαλλαγή εφαρμόζεται αναλογικά, βάσει της μη εμπορικής χρήσεως του ακινήτου η οποία θα πρέπει να αναφέρεται σε ειδική δήλωση.
- 139 Τέλος, η ρύθμιση που αφορά τον IMU παραπέμπει για τον ορισμό σειράς στοιχείων σε έναν εκτελεστικό κανονισμό, ήτοι στη *decreto ministeriale del 19 novembre 2012, n. 200* (υπουργική απόφαση 200, της 19ης Νοεμβρίου 2012), που αφορά τους όρους και τις προϋποθέσεις υποβολής της προαναφερθείσας δηλώσεως, τα κρίσιμα στοιχεία για τον προσδιορισμό της αναλογικής χρήσεως του ακινήτου και τις γενικές και ειδικές προϋποθέσεις που πρέπει να πληρούνται για να θεωρηθεί ότι μια δραστηριότητα ασκείται με μη εμπορικές μεθόδους. Ως προς το τελευταίο ζήτημα, και προκειμένου να είναι δυνατή η χορήγηση απαλλαγής από τον IMU, ο εκτελεστικός κανονισμός προβλέπει τα εξής:
- πρώτον, ως γενική προϋπόθεση, οι ασκούμενες από τις οικείες οντότητες δραστηριότητες δεν πρέπει να είναι κερδοσκοπικές· επίσης, οι δραστηριότητες αυτές δεν πρέπει, λόγω της φύσεώς τους, να ανταγωνίζονται τις δραστηριότητες άλλων παραγόντων της αγοράς που επιδιώκουν κερδοσκοπικό σκοπό και πρέπει να αποτελούν έκφραση των αρχών της αλληλεγγύης και της επικουρικότητας·
 - δεύτερον, ως υποκειμενικές προϋποθέσεις για τις μη οικονομικές οντότητες, η ιδρυτική πράξη ή το καταστατικό πρέπει ιδίως να προβλέπουν γενική απαγόρευση διανομής παντός τύπου κερδών, πλεονασμάτων διαχειρίσεως, κεφαλαίων και αποθεματικών· επίσης, ισχύει η υποχρέωση επανεπενδύσεως των ενδεχόμενων κερδών αποκλειστικά για την ανάπτυξη δραστηριοτήτων που εξυπηρετούν την επίτευξη του θεσμικού σκοπού της κοινωνικής αλληλεγγύης· σε περίπτωση διαλύσεως της μη εμπορικής οντότητας, ισχύει η υποχρέωση διαθέσεως των περιουσιακών της στοιχείων σε άλλη μη εμπορική οντότητα που αναπτύσσει ανάλογη δραστηριότητα·
 - τρίτον, ως αντικειμενικές προϋποθέσεις για τις οντότητες που ασκούν δραστηριότητες στον τομέα της στεγασίας, ο δικαιούχος πρέπει να παρέχει υπηρεσίες δωρεάν ή έναντι καταβολής συμβολικού αντιτίμου το οποίο δεν θα υπερβαίνει σε καμία περίπτωση το ήμισυ της μέσης προβλεπόμενης τιμής για ανάλογες δραστηριότητες που ασκούνται στην ίδια γεωγραφική ζώνη, λαμβανομένης επίσης υπόψη της απουσίας συσχέτισεως με το πραγματικό κόστος της υπηρεσίας.
- 140 Κατά πρώτον, από τις γενικές πτυχές της νέας ρυθμίσεως σχετικά με τον IMU και από τα συγκεκριμένα κριτήρια που απαριθμούνται στην προηγούμενη σκέψη προκύπτει ότι η εν λόγω ρύθμιση εφαρμόζεται μόνο σε οντότητες που δεν μπορούν να θεωρηθούν ως «επιχειρήσεις» προς τον σκοπό της εφαρμογής του δικαίου της Ένωσης. Συγκεκριμένα, αντίθετα προς ό,τι υποστηρίζει ο προσφεύγων και όπως επισήμανε η Επιτροπή στην αιτιολογική σκέψη 166 της προσβαλλομένης αποφάσεως, ο εκτελεστικός κανονισμός αποκλείει ρητώς από το πεδίο εφαρμογής της απαλλαγής από τον IMU τις δραστηριότητες οι οποίες, λόγω της φύσεώς τους, ανταγωνίζονται τις δραστηριότητες άλλων παραγόντων της αγοράς που επιδιώκουν κερδοσκοπικό σκοπό.
- 141 Κατά δεύτερον, πρέπει να απορριφθεί το επιχείρημα του προσφεύγοντος σχετικά με την αοριστία της νέας ρυθμίσεως, διότι, μεταξύ άλλων, η ιταλική νομοθεσία διευκρινίζει ότι, σε περίπτωση μικτής χρήσεως ενός ακινήτου, πρέπει να υπολογίζεται η αναλογική σχέση της εμπορικής χρήσεως του

ακινήτου και να επιβάλλεται ο IMU μόνο στις οικονομικές δραστηριότητες. Επιπλέον, στις περιπτώσεις κατά τις οποίες μια οντότητα ασκεί εκ παραλλήλου τόσο οικονομικές όσο και μη οικονομικές δραστηριότητες, η τμηματική απαλλαγή στην οποία υπάγεται για το τμήμα του ακινήτου που χρησιμοποιείται για μη οικονομικές δραστηριότητες, δεν αντιπροσωπεύει πλεονέκτημα για την εν λόγω οντότητα όταν αυτή ασκεί οικονομική δραστηριότητα ως επιχείρηση.

- 142 Κατά τρίτον, ενώ ο προσφεύγων φαίνεται να υποστηρίζει ότι οι υπηρεσίες παροχής καταλύματος προσφέρονται, εκ φύσεως, στην αγορά σε ένα πλαίσιο ανταγωνιστικό προς άλλους επιχειρηματίες, πρέπει, κατ' αρχάς, να επισημανθεί ότι το εν λόγω επιχείρημα διατυπώνεται απλώς ως αφηρημένη παρατήρηση, χωρίς συγκεκριμένη θεμελίωση.
- 143 Περαιτέρω, όπως προκύπτει από την αιτιολογική σκέψη 174 της προσβαλλομένης αποφάσεως, ο εκτελεστικός κανονισμός περιορίζει την απαλλαγή των δραστηριοτήτων που ασκούνται από μη εμπορικές οντότητες μόνο στις περιπτώσεις κατά τις οποίες η πρόσβαση παρέχεται μόνο σε ορισμένες κατηγορίες χρηστών και η περίοδος λειτουργίας δεν είναι συνεχής. Ειδικότερα, όσον αφορά την «κοινωνική στέγαση», ο κανονισμός διευκρινίζει ότι οι δραστηριότητες πρέπει να απευθύνονται σε άτομα με προσωρινές ή μόνιμες ειδικές ανάγκες ή σε άτομα που μειονεκτούν λόγω σωματικών, ψυχολογικών, οικονομικών, κοινωνικών ή οικογενειακών προβλημάτων.
- 144 Εξάλλου, ο εκτελεστικός κανονισμός διευκρινίζει ότι, σε κάθε περίπτωση, η απαλλαγή δεν εφαρμόζεται στις δραστηριότητες που ασκούνται σε ξενοδοχειακές ή παραξενοδοχειακές μονάδες, σύμφωνα με το άρθρο 9 του decreto legislativo del 23 maggio 2011, n. 79 (νομοθετικό διάταγμα 79, της 23ης Μαΐου 2011). Κατά το άρθρο αυτό, θεωρούνται ξενοδοχειακές και παραξενοδοχειακές μονάδες οι μονάδες φιλοξενίας, τα ξενοδοχεία, τα μοτέλ, τα ξενοδοχειακά συγκροτήματα, οι ξενοδοχειακού τύπου τουριστικές κατοικίες, τα διαμερίσματα ξενοδοχειακού τύπου, τα ξενοδοχεία σε ιστορικά κτίρια, τα «bed and breakfast» που είναι οργανωμένα με επιχειρηματική δομή, τα κέντρα υγείας-ομορφιάς ξενοδοχειακού τύπου καθώς και κάθε άλλη τουριστική μονάδα ή μονάδα φιλοξενίας με στοιχεία που συνδέονται με μία ή με περισσότερες από τις προηγούμενες κατηγορίες. Η απαλλαγή, συνεπώς, αποκλείεται για τις δραστηριότητες που ασκούνται, μεταξύ άλλων, σε ξενοδοχεία, μοτέλ και ξενώνες «bed and breakfast».
- 145 Τέλος, επιβάλλεται η διαπίστωση ότι το Γενικό Δικαστήριο καλείται, με την υπό κρίση προσφυγή, να αποφανθεί επί της νομιμότητας της προσβαλλομένης αποφάσεως, η απόφαση δε αυτή αφορά τις προϋποθέσεις και τα γενικά κριτήρια εφαρμογής της απαλλαγής από τον IMU. Εναπόκειται στις εθνικές αρχές να καθορίσουν σε κάθε συγκεκριμένη περίπτωση την εφαρμογή του εν λόγω καθεστώτος και, ειδικότερα, την ύπαρξη ή την ανυπαρξία σχέσεως ανταγωνισμού μεταξύ συγκεκριμένου δικαιούχου απαλλαγής από τον IMU και των λοιπών επιχειρηματιών του τομέα της στεγάσεως, ενώ ο προσφεύγων μπορεί να κάνει χρήση των εθνικών ενδίκων βοηθημάτων στην περίπτωση μη ορθής εφαρμογής του καθεστώτος, όπως αυτό έχει εγκριθεί από την Επιτροπή.
- 146 Εντεύθεν συνάγεται ότι η Επιτροπή ήταν σε θέση να διαπιστώσει, κατ' ουσίαν, ότι οι υπηρεσίες παροχής καταλύματος, όπως διέπονται από τις προαναφερθείσες διατάξεις, δεν προσφέρονταν στην αγορά στο πλαίσιο ανταγωνισμού με άλλους επιχειρηματίες.
- 147 Κατά τέταρτον, ο προσφεύγων επικρίνει το κριτήριο του συμβολικού χαρακτήρα του αντιτίμου, το οποίο δεν αποκλείει, κατά την άποψή του, τον χαρακτήρα της υπηρεσίας ως παρεχόμενης εξ επαχθούς αιτίας. Το κριτήριο αυτό οδηγεί στο στρεβλό αποτέλεσμα να χορηγείται η ενίσχυση σε επιχειρηματίες οι οποίοι, χάρη στην ενίσχυση αυτή, μπορούν να εφαρμόζουν χαμηλότερες τιμές.
- 148 Εντούτοις, επιβάλλεται η διαπίστωση ότι, όπως προκύπτει από την αιτιολογική σκέψη 173 της προσβαλλομένης αποφάσεως, ο εκτελεστικός κανονισμός του IMU ορίζει, αφενός, ότι, για να έχει συμβολικό χαρακτήρα, το αντίτιμο θα πρέπει να μην είναι συνδεδεμένο με το κόστος της υπηρεσίας και, αφετέρου, ότι το όριο του 50 % της μέσης τιμής που ορίζεται για παρόμοιες δραστηριότητες ασκούμενες στην ίδια γεωγραφική ζώνη με ανταγωνιστικές μεθόδους, μπορεί να εφαρμοσθεί μόνο για

να αποκλεισθεί το δικαίωμα στην απαλλαγή και δεν προϋποθέτει, εξ αντιδιαστολής, ότι μπορούν να υπαχθούν στην απαλλαγή οι πάροχοι υπηρεσιών που προσφέρουν τιμή κατώτερη του εν λόγω ορίου. Υπό τις συνθήκες αυτές, και λαμβανομένου υπόψη του γεγονότος ότι η συμβολική αντιπαροχή δεν αποτελεί παρά μια προϋπόθεση που προστίθεται στις περιγραφείσες στις προηγούμενες σκέψεις προϋποθέσεις, ο προσφεύγων δεν δύναται να υποστηρίξει ότι η Επιτροπή υπέπεσε σε πλάνη εκτιμήσεως.

149 Λαμβανομένων υπόψη των προεκτεθέντων, ο προσφεύγων δεν κατορθώνει να αποδείξει ότι η ρύθμιση σχετικά με τον ΙΜΥ επιτρέπει την εφαρμογή της απαλλαγής σε δραστηριότητες οικονομικού χαρακτήρα και ότι η Επιτροπή παρέβη, ως εκ τούτου, το άρθρο 107 ΣΛΕΕ, κρίνοντας ότι η εν λόγω ρύθμιση δεν εμπίπτει στο πεδίο εφαρμογής αυτής της διατάξεως της Συνθήκης. Εξάλλου, στο μέτρο που ο προσφεύγων υποστηρίζει ότι η ρύθμιση σχετικά με τον ΙΜΥ πληροί τις προϋποθέσεις που απαιτούνται για την ύπαρξη κρατικής ενισχύσεως, κατά την έννοια του άρθρου 107, παράγραφος 1, ΣΛΕΕ, τα εν λόγω επιχειρήματα πρέπει να απορριφθούν ως αλυσιτελή.

150 Από το σύνολο των προεκτεθέντων προκύπτει ότι ο τρίτος λόγος ακυρώσεως πρέπει να απορριφθεί.

Επί του τετάρτου λόγου ακυρώσεως, ο οποίος αντλείται από παράβαση της υποχρεώσεως αιτιολογήσεως

151 Ο προσφεύγων θεωρεί ότι από την ανάγνωση της προσβαλλομένης αποφάσεως δεν γίνονται αντιληπτοί οι λόγοι που συνιστούν την αιτιολογία των τριών τμημάτων που απαρτίζουν την προσβαλλόμενη απόφαση.

152 Η Επιτροπή αμφισβητεί το βάσιμο των επιχειρημάτων αυτών.

153 Κατά πάγια νομολογία, η επιβαλλόμενη από το άρθρο 296 ΣΛΕΕ αιτιολογία πρέπει να παρέχει τη δυνατότητα να διαφανεί κατά τρόπο σαφή και μη διφορούμενο η συλλογιστική του θεσμικού οργάνου που εξέδωσε την πράξη, ώστε να μπορούν οι μεν ενδιαφερόμενοι να λάβουν γνώση των λόγων που δικαιολογούν τη λήψη του μέτρου και να υπερασπισθούν τα δικαιώματά τους, το δε δικαιοδοτικό όργανο να μπορεί να ασκήσει τον έλεγχό του. Εντούτοις, η αιτιολογία δεν απαιτείται να διασαφηνίζει όλα τα κρίσιμα πραγματικά και νομικά στοιχεία. Πράγματι, το ζήτημα αν η αιτιολογία μιας αποφάσεως ικανοποιεί τις απαιτήσεις αυτές πρέπει να εκτιμάται σε σχέση όχι μόνο με το κείμενό της, αλλά και με το πλαίσιο στο οποίο εντάσσεται, καθώς και με το σύνολο των κανόνων δικαίου που διέπουν το σχετικό θέμα (αποφάσεις της 22ας Απριλίου 2008, Επιτροπή κατά Salzgitter, C-408/04 P, EU:C:2008:236, σκέψη 56· της 30ής Απριλίου 1998, Vlaamse Gewest κατά Επιτροπής, T-214/95, EU:T:1998:77, σκέψεις 62 και 63, και της 27ης Σεπτεμβρίου 2005, Common Market Fertilizers κατά Επιτροπής, T-134/03 και T-135/03, EU:T:2005:339, σκέψη 156).

154 Εν προκειμένω, αρκεί η διαπίστωση ότι, όπως ορθώς επισημαίνει η Επιτροπή, η προσβαλλόμενη απόφαση, λαμβανομένου υπόψη τόσο του κειμένου της όσο και του πλαισίου εντός του οποίου εκδόθηκε, περιέχει, στις αιτιολογικές σκέψεις 22 έως 198, αιτιολογία που πληροί τις επιταγές του άρθρου 296 ΣΛΕΕ.

155 Πράγματι, αφενός, η Επιτροπή εξέθεσε, στις αιτιολογικές σκέψεις 191 και 198 της προσβαλλομένης αποφάσεως, τους λόγους για τους οποίους θα ήταν απολύτως αδύνατον για την Ιταλική Δημοκρατία να προβεί στην ανάκτηση ενδεχόμενων παράνομων ενισχύσεων που χορηγήθηκαν στο πλαίσιο των διατάξεων περί απαλλαγής από τον ΙCI. Οι λόγοι αυτοί οφείλονται στη δομή του κτηματολογίου καθώς και στις φορολογικές βάσεις δεδομένων που δεν παρέχουν τη δυνατότητα να αντληθούν, αναδρομικώς, τα στοιχεία που είναι απαραίτητα για τον υπολογισμό των προς ανάκτηση ποσών.

- 156 Αφετέρου, η Επιτροπή εξέθεσε, στις αιτιολογικές σκέψεις 151 έως 159 της προσβαλλομένης αποφάσεως, τους λόγους για τους οποίους έκρινε ότι το άρθρο 149, παράγραφος 4, του TUIR δεν παρείχε κανένα επιλεκτικό πλεονέκτημα ούτε στα εκκλησιαστικά ιδρύματα ούτε στους ερασιτεχνικούς αθλητικούς συλλόγους. Το ίδιο ισχύει όσον αφορά την απαλλαγή από τον IMU, ως προς την οποία η Επιτροπή εξέθεσε, στις αιτιολογικές σκέψεις 160 έως 177 της προσβαλλομένης αποφάσεως, τους λόγους για τους οποίους έκρινε ότι, όταν ασκούν τις σχετικές δραστηριότητες τηρώντας πλήρως τους όρους που προβλέπει η ιταλική νομοθεσία, οι οικείες μη εμπορικές οντότητες δεν ενεργούν ως επιχειρήσεις κατά την έννοια του δικαίου της Ένωσης, με αποτέλεσμα να μην εφαρμόζεται επ' αυτών το άρθρο 107 ΣΛΕΕ.
- 157 Η αιτιολογία αυτή παρέσχε, αφενός, στον προσφεύγοντα τη δυνατότητα να αντιληφθεί και να αμφισβητήσει τη συλλογιστική που ακολούθησε η Επιτροπή για την έκδοση της προσβαλλομένης αποφάσεως, όπως αποδεικνύει το περιεχόμενο της προσφυγής του, και, αφετέρου, στο Γενικό Δικαστήριο τη δυνατότητα να ασκήσει τον έλεγχο νομιμότητας, όπως προκύπτει από την εξέταση των λόγων ακυρώσεως που εξετάστηκαν ανωτέρω.
- 158 Κατά συνέπεια, η Επιτροπή δεν παρέβη το άρθρο 296 ΣΛΕΕ.
- 159 Συνεπώς, πρέπει να απορριφθεί ο τέταρτος λόγος ακυρώσεως, καθώς και η προσφυγή στο σύνολό της.

Επί των δικαστικών εξόδων

- 160 Κατά το άρθρο 134, παράγραφος 1, του Κανονισμού Διαδικασίας, ο ηττηθείς διάδικος καταδικάζεται στα δικαστικά έξοδα, εφόσον υπάρχει σχετικό αίτημα του νικήσαντος διαδίκου. Εξάλλου, το άρθρο 138, παράγραφος 1, του Κανονισμού Διαδικασίας προβλέπει ότι τα κράτη μέλη και τα όργανα που παρεμβαίνουν στη δίκη φέρουν τα δικαστικά τους έξοδα.
- 161 Δεδομένου ότι ο προσφεύγων ηττήθηκε, πρέπει να καταδικαστεί στα δικαστικά έξοδα σύμφωνα με το αίτημα της Επιτροπής. Όσον αφορά την Ιταλική Δημοκρατία, φέρει τα δικαστικά έξοδά της σε σχέση με την παρέμβαση που άσκησε.

Για τους λόγους αυτούς,

ΤΟ ΓΕΝΙΚΟ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟ (όγδοο τμήμα)

αποφασίζει:

- 1) Απορρίπτει την προσφυγή.**
- 2) Ο Pietro Ferracci φέρει τα δικαστικά έξοδά του και καταδικάζεται στα δικαστικά έξοδα της Ευρωπαϊκής Επιτροπής.**
- 3) Η Ιταλική Δημοκρατία φέρει τα δικαστικά έξοδά της σε σχέση με την παρέμβαση που άσκησε.**

Γρατσίας

Kancheva

Wetter

Δημοσιεύθηκε σε δημόσια συνεδρίαση στο Λουξεμβούργο στις 15 Σεπτεμβρίου 2016.

(υπογραφές)