



## Συλλογή της Νομολογίας

ΑΠΟΦΑΣΗ ΤΟΥ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟΥ (έκτο τμήμα)

της 19ης Ιανουαρίου 2017\*

«Προδικαστική παραπομπή — Κοινό σύστημα φόρου προστιθέμενης αξίας — Οδηγία 2006/112/ΕΚ — Άρθρο 13, παράγραφος 1, δεύτερο εδάφιο — Δραστηριότητα διαχείρισης και λειτουργίας οδικών υποδομών αντί καταβολής διοδίων — Δραστηριότητες τις οποίες ασκεί οργανισμός δημοσίου δικαίου ως φορέας δημόσιας εξουσίας — Παρουσία ιδιωτικών φορέων — Σημαντικές στρεβλώσεις του ανταγωνισμού — Ύπαρξη πραγματικού ή δυνητικού ανταγωνισμού»

Στην υπόθεση C-344/15,

με αντικείμενο αίτηση προδικαστικής απόφασης δυνάμει του άρθρου 267 ΣΛΕΕ, που υπέβαλαν οι Appeal Commissioners (επιτροπή προσφυγών, Ιρλανδία) με απόφαση της 11ης Ιουνίου 2015, η οποία περιήλθε στο Δικαστήριο στις 6 Ιουλίου 2015, στο πλαίσιο της δίκης

**National Roads Authority**

κατά

**The Revenue Commissioners,**

ΤΟ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟ (έκτο τμήμα),

συγκείμενο από τους J.-C. Bonichot, προεδρεύοντα του έκτου τμήματος, A. Arabadjiev και C. G. Fernlund (εισηγητή), δικαστές,

γενικός εισαγγελέας: M. Szpunar

γραμματέας: L. Hewlett, κύρια υπάλληλος διοίκησης,

έχοντας υπόψη την έγγραφη διαδικασία και κατόπιν της επ' ακροατηρίου συζήτησης της 25ης Μαΐου 2016,

λαμβάνοντας υπόψη τις παρατηρήσεις που υπέβαλαν:

- η National Roads Authority, εκπροσωπούμενη από τον E. O'Hanrahan, solicitor, και τον M. Collins, SC,
- οι Revenue Commissioners, εκπροσωπούμενοι από την M.-C. Maney, solicitor, και την E. Barrington, SC,
- η Γερμανική Κυβέρνηση, εκπροσωπούμενη από τον T. Henze,

\* \* Γλώσσα διαδικασίας: η αγγλική

— η Πολωνική Κυβέρνηση, εκπροσωπούμενη από τον B. Majczyna, καθώς και από τις B. Majerczyk-Graczykowska και K. Maćkowska,

— η Ευρωπαϊκή Επιτροπή, εκπροσωπούμενη από την M. Owsiany-Hornung και τον R. Lyal,

αφού άκουσε τον γενικό εισαγγελέα που ανέπτυξε τις προτάσεις του κατά τη συνεδρίαση της 8ης Σεπτεμβρίου 2016,

εκδίδει την ακόλουθη

### Απόφαση

- 1 Η αίτηση προδικαστικής απόφασης αφορά την ερμηνεία του άρθρου 13, παράγραφος 1, δεύτερο εδάφιο, της οδηγίας 2006/112/EK του Συμβουλίου, της 28ης Νοεμβρίου 2006, σχετικά με το κοινό σύστημα φόρου προστιθέμενης αξίας (ΕΕ 2006, L 347, σ. 1, στο εξής: οδηγία ΦΠΑ).
- 2 Η αίτηση αυτή υποβλήθηκε στο πλαίσιο ένδικης διαφοράς μεταξύ της National Roads Authority (αρχή του εθνικού οδικού δικτύου, στο εξής: NRA) και των Revenue Commissioners (φορολογικής αρχής, Ιρλανδία) σχετικά με την υπαγωγή της NRA στον φόρο προστιθέμενης αξίας (ΦΠΑ) στο πλαίσιο δραστηριότητάς της συνιστάμενης στη λειτουργία οδικών υποδομών αντί καταβολής διοδίων.

### Το νομικό πλαίσιο

#### *Το δίκαιο της Ένωσης*

- 3 Η οδηγία ΦΠΑ κατήργησε και αντικατέστησε, από 1ης Ιανουαρίου 2007, την 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 προστιθέμενης αξίας: ομοιόμορφη φορολογική βάση (ΕΕ ειδ. έκδ. 09/001, σ. 49, στο εξής: έκτη οδηγία). Κατά τις αιτιολογικές σκέψεις 1 και 3 της οδηγίας ΦΠΑ, ήταν σκόπιμη η αναδιατύπωση της έκτης οδηγίας, προκειμένου να παρουσιαστούν όλες οι εφαρμοστέες διατάξεις κατά σαφή και ορθολογικό τρόπο, με νέα διάρθρωση και διατύπωση, χωρίς αυτό να συνεπάγεται κατ' αρχήν ουσιώδεις αλλαγές.
- 4 Λαμβανομένου υπόψη ότι το περιεχόμενο του άρθρου 13, παράγραφος 1, πρώτο έως τρίτο εδάφιο, της οδηγίας ΦΠΑ αντιστοιχεί προς εκείνο του άρθρου 4, παράγραφος 5, πρώτο έως τρίτο εδάφιο, της έκτης οδηγίας, η ερμηνεία την οποία έχει δώσει το Δικαστήριο στην τελευταία αυτή διάταξη πρέπει να επεκταθεί και στην πρώτη.
- 5 Το άρθρο 2, παράγραφος 1, της οδηγίας ΦΠΑ ορίζει τα εξής:

«Στον ΦΠΑ υπόκεινται οι ακόλουθες πράξεις:

α) οι παραδόσεις αγαθών που πραγματοποιούνται εξ επαχθούς αιτίας στο έδαφος ενός κράτους μέλους από υποκείμενο στον φόρο που ενεργεί με την ιδιότητα αυτή,

[...]

γ) οι παροχές υπηρεσιών που πραγματοποιούνται εξ επαχθούς αιτίας στο έδαφος ενός κράτους μέλους από υποκείμενο στον φόρο που ενεργεί με την ιδιότητά του αυτή·

[...]».

6 Το άρθρο 9 της ως άνω οδηγίας ορίζει τα εξής:

«1. Νοείται ως “υποκείμενος στον φόρο” οποιοσδήποτε ασκεί, κατά τρόπο ανεξάρτητο και σε οποιονδήποτε τόπο, οικονομική δραστηριότητα, ανεξάρτητα από τον επιδιωκόμενο σκοπό και τα αποτελέσματα της δραστηριότητας αυτής.

Ως “οικονομική δραστηριότητα” θεωρείται κάθε δραστηριότητα του παραγωγού, του εμπόρου ή του παρέχοντος υπηρεσίες, περιλαμβανομένων και των δραστηριοτήτων εξόρυξης, των αγροτικών δραστηριοτήτων καθώς και των δραστηριοτήτων των ελεύθερων επαγγελματιών. Ως οικονομική δραστηριότητα θεωρείται, επίσης, η εκμετάλλευση ενσώματου ή άυλου αγαθού, με σκοπό ιδίως την άντληση εσόδων διαρκούς χαρακτήρα.

[...]

7 Το άρθρο 13, παράγραφος 1, της εν λόγω οδηγίας προβλέπει τα εξής:

«Τα κράτη, οι περιφέρειες, οι νομοί, οι δήμοι και κοινότητες και οι λοιποί οργανισμοί δημοσίου δικαίου δεν θεωρούνται ως υποκείμενοι στον φόρο για τις δραστηριότητες ή πράξεις τις οποίες πραγματοποιούν ως δημόσια εξουσία, έστω και αν, για τις δραστηριότητες ή πράξεις αυτές, εισπράττουν δικαιώματα, τέλη, εισφορές ή άλλες επιβαρύνσεις.

Εντούτοις, όταν πραγματοποιούν τέτοιες δραστηριότητες ή πράξεις, πρέπει να θεωρούνται υποκείμενοι στον φόρο για τις δραστηριότητες ή πράξεις αυτές εφόσον η μη υπαγωγή τους στον φόρο θα οδηγούσε σε σημαντικές στρεβλώσεις του ανταγωνισμού.

Σε κάθε περίπτωση, οι οργανισμοί δημοσίου δικαίου θεωρούνται υποκείμενοι στον φόρο, ιδίως για τις δραστηριότητες που απαριθμούνται στο παράρτημα I και εφόσον οι πράξεις αυτές δεν είναι αμελητέες.»

*Το ιρλανδικό δίκαιο*

Ο Value Added Tax Act, 1972

8 Το άρθρο 8, παράγραφος 2, Α, του Value Added Tax Act, 1972 (νόμου του 1972 περί φόρου προστιθέμενης αξίας), όπως ίσχυε κατά τον χρόνο των πραγματικών περιστατικών της κύριας δίκης (στο εξής: νόμος ΦΠΑ), ορίζει τα κατωτέρω:

«Με την επιφύλαξη του άρθρου 2, το κράτος και οποιοσδήποτε δημόσιος οργανισμός δεν θεωρούνται ως υποκείμενοι στον φόρο όταν ενεργούν υπό την ιδιότητα αυτή όσον αφορά οποιαδήποτε δραστηριότητα ή πράξη που πραγματοποιούν κατά την άσκηση, ή συνδέονται στενά με την άσκηση, συγκεκριμένων δικαιωμάτων ή εξουσιών που τους έχουν παρασχεθεί με νόμο, εκτός αν

(α) οι δραστηριότητες αυτές απαριθμούνται στο παράρτημα I (που περιλαμβάνεται στο προσάρτημα 7) της οδηγίας [ΦΠΑ], και εφόσον οι δραστηριότητες αυτές ασκούνται από το κράτος ή τον δημόσιο οργανισμό σε μη αμελητέο μέτρο, ή

(β) η μη υπαγωγή του κράτους ή του δημόσιου οργανισμού σε φόρο σχετικά με τις δραστηριότητες ή τις πράξεις αυτές οδηγεί ή θα μπορούσε να οδηγήσει σε σημαντικές στρεβλώσεις του ανταγωνισμού.»

## Ο Roads Act, 1993

- 9 Από την αίτηση προδικαστικής απόφασης προκύπτει ότι η NRA αποτελεί ιρλανδικό οργανισμό δημοσίου δικαίου ο οποίος συστάθηκε δυνάμει του Roads Act, 1993 (νόμου του 1993 για το οδικό δίκτυο, στο εξής: νόμος για το οδικό δίκτυο) και είναι επιφορτισμένος με τη διαχείριση του εθνικού οδικού δικτύου.
- 10 Κατά το άρθρο 17, παράγραφος 1, του νόμου για το οδικό δίκτυο, πρωταρχικός στόχος της NRA είναι η διασφάλιση της παροχής ασφαλούς και αποτελεσματικού εθνικού οδικού δικτύου. Έχει τη γενική ευθύνη για τον σχεδιασμό και την επίβλεψη της κατασκευής και συντήρησης των εθνικών οδών.
- 11 Προς τον ανωτέρω σκοπό, το άρθρο 57 του νόμου αυτού ορίζει ότι η NRA μπορεί να εκπονεί σχέδιο για την εφαρμογή συστήματος διοδίων σχετικά με την πρόσβαση σε εθνική οδό.
- 12 Το άρθρο 58 του ίδιου νόμου προβλέπει κατ' ουσίαν ότι η NRA δύναται να επιβάλλει και να εισπράττει, ως αντάλλαγμα για την πρόσβαση στις οδούς με διόδια, ποσό διοδίων καθοριζόμενο με κανονιστικές αποφάσεις εκδιδόμενες από την ίδια.
- 13 Κατά το άρθρο 61 του ανωτέρω νόμου, η NRA είναι επιφορτισμένη με την έκδοση των κανονιστικών αποφάσεων τις οποίες κρίνει κατάλληλες για την εκμετάλλευση και συντήρηση των οδών με διόδια.
- 14 Σύμφωνα με το άρθρο 63 του νόμου για το οδικό δίκτυο, η NRA έχει επίσης την εξουσία να συνάπτει συμφωνίες με τρίτους, με τις οποίες δύναται να τους εξουσιοδοτεί να εισπράττουν διόδια σε οδούς με διόδια. Το ανώτατο ποσό των διοδίων που μπορεί να εισπραχθεί ως αντάλλαγμα για τη χρήση οδού με διόδια, ανεξαρτήτως του αν η οικεία οδός τελεί υπό την εκμετάλλευση της NRA ή τρίτου, καθορίζεται με σχετική κανονιστική απόφαση εκδιδόμενη από την NRA.
- 15 Εκτός αυτού, οποιαδήποτε συμφωνία μεταξύ της NRA και τρίτου βάσει του άρθρου 63 του εν λόγω νόμου πρέπει να ικανοποιεί διάφορες απαιτήσεις που παρατίθενται στο άρθρο αυτό. Κατά συνέπεια, ο τρίτος οφείλει να αναλάβει τη δέσμευση να τηρήσει μία, περισσότερες ή όλες τις ακόλουθες υποχρεώσεις: i) να πληρώσει εν όλω ή εν μέρει το κόστος κατασκευής και/ή συντήρησης της οδού, ii) να κατασκευάσει και/ή να συντηρεί την οδό (ή να μετάσχει ή συμβάλει στην κατασκευή και/ή συντήρηση της οδού) και iii) να εκμεταλλεύεται και να συντηρεί την οδό για λογαριασμό της NRA (περιλαμβανομένων της παροχής, της επίβλεψης και της λειτουργίας συστήματος διοδίων και της εισπραχής των διοδίων αυτών ως αντάλλαγμα για τη χρήση της οδού).

## Η διαφορά της κύριας δίκης και τα προδικαστικά ερωτήματα

- 16 Από τη δικογραφία που υποβλήθηκε στο Δικαστήριο προκύπτει ότι οι περισσότερες οδοί με διόδια στην Ιρλανδία έχουν κατασκευαστεί από ιδιωτικούς φορείς, τελούν δε υπό την εκμετάλλευση των τελευταίων βάσει συμφωνιών σύμπραξης δημόσιου-ιδιωτικού τομέα συναφθεισών με την NRA.
- 17 Το αιτούν δικαστήριο επισημαίνει συναφώς ότι σήμερα στην Ιρλανδία υπάρχουν οκτώ οδοί με διόδια, τις οποίες εκμεταλλεύονται ιδιωτικοί φορείς και των οποίων τα διόδια υπάγονται στον ΦΠΑ. Για κάθε μία από αυτές τις οδούς με διόδια, η NRA, αφενός, υιοθέτησε σύστημα διοδίων και, αφετέρου, εξέδωσε κανονιστικές αποφάσεις για τον καθορισμό του ανώτατου ποσού το οποίο μπορούσε να εισπραχθεί ως αντάλλαγμα για τη χρήση των εν λόγω οδών με διόδια. Η ίδια η NRA εκμεταλλεύεται δύο τέτοιες οδούς, δηλαδή τον αυτοκινητόδρομο Westlink και τη σήραγγα του Δουβλίνου.
- 18 Όσον αφορά ειδικότερα τον αυτοκινητόδρομο Westlink, από την αίτηση προδικαστικής απόφασης προκύπτει ότι ο αυτοκινητόδρομος αυτός τελούσε κατά το παρελθόν υπό την εκμετάλλευση ιδιωτικού φορέα βάσει συμφωνίας συναφθείσας μεταξύ του τελευταίου και της NRA. Δεδομένου ότι απαιτούνταν πρόσθετες επενδύσεις για τον εκσυγχρονισμό του αυτοκινητοδρόμου προκειμένου να διασφαλιστεί η

απρόσκοπτη ροή της κυκλοφορίας, επενδύσεις όμως τις οποίες ο εν λόγω ιδιωτικός φορέας δεν επιθυμούσε να πραγματοποιήσει χωρίς πρόσθετες δεσμεύσεις εκ μέρους της NRA, η τελευταία διαπραγματεύτηκε τη λήξη της επίμαχης σύμβασης, ανέλαβε την εκμετάλλευση του οικείου αυτοκινητοδρόμου και εγκατέστησε σύστημα τηλεδιοδίων.

- 19 Τον Ιούλιο του 2010, η φορολογική αρχή υπήγαγε την NRA στον ΦΠΑ όσον αφορά τη δραστηριότητα της λειτουργίας των δύο οδών με διόδια που αυτή εκμεταλλεύεται, για τον λόγο ότι η μη υπαγωγή της στον εν λόγω φόρο θα οδηγούσε σε σημαντικές στρεβλώσεις του ανταγωνισμού κατά την έννοια του άρθρου 13, παράγραφος 1, δεύτερο εδάφιο, της οδηγίας ΦΠΑ.
- 20 Η NRA κατέβαλε τον ΦΠΑ που της επιβλήθηκε κατά τα ανωτέρω, στο πλαίσιο δε αυτό αντιμετώπισε το εισπραττόμενο λόγω διοδίων ποσό ωσάν να περιλάμβανε τον ΦΠΑ. Αμφισβήτησε εντούτοις το βάσιμο της εν λόγω υπαγωγής της στον ΦΠΑ θεωρώντας ότι, βάσει του άρθρου 13, παράγραφος 1, πρώτο εδάφιο, της οδηγίας ΦΠΑ, έπρεπε να απαλλαγεί από τον φόρο αυτό, και άσκησε προσφυγή ενώπιον των Appeal Commissioners (επιτροπής προσφυγών, Ιρλανδία).
- 21 Ενώπιον του αιτούντος δικαστηρίου, η φορολογική αρχή διατείνεται ότι, υπό το πρίσμα της απόφασης της 16ης Σεπτεμβρίου 2008, Isle of Wight Council κ.λπ. (C-288/07, EU:C:2008:505), το άρθρο 13, παράγραφος 1, δεύτερο εδάφιο, της οδηγίας ΦΠΑ πρέπει να ερμηνευθεί υπό την έννοια ότι η ύπαρξη στρέβλωσης του ανταγωνισμού τεκμαίρεται ακόμη και αν οι δραστηριότητες δεν είναι ανταγωνιστικές μεταξύ τους. Η αρχή αυτή υποστηρίζει ότι, άπαξ δύο δραστηριότητες είναι της ίδιας φύσης, υπάρχει στην πράξη αμάχητο τεκμήριο ότι η μεταχείριση της μιας δραστηριότητας ως φορολογητέας και της άλλης ως μη φορολογητέας συνεπάγεται παραβίαση της αρχής της φορολογικής ουδετερότητας και οδηγεί σε σημαντικές στρεβλώσεις του ανταγωνισμού.
- 22 Το αιτούν δικαστήριο επισημαίνει ότι, εφόσον δεν αμφισβητείται ότι η NRA είναι δημόσιος οργανισμός που ενεργεί υπό την ιδιότητα του φορέα δημόσιας εξουσίας όσον αφορά τη δραστηριότητα της λειτουργίας οδικών υποδομών αντί καταβολής διοδίων, δεν πρέπει εκ πρώτης όψεως να θεωρηθεί ως υποκείμενη στον φόρο. Ως εκ τούτου, δεν πρέπει να κριθεί ότι η NRA υποχρεούται να εφαρμόσει ΦΠΑ στην οικεία δραστηριότητα.
- 23 Εκτός αυτού, το αιτούν δικαστήριο διευκρινίζει, πρώτον, ότι στο μέτρο που οι διάφορες οδοί με διόδια στην Ιρλανδία είναι αρκετά απομακρυσμένες η μία από την άλλη, εξυπηρετούν διαφορετικές ανάγκες από τη σκοπιά των καταναλωτών και, ως εκ τούτου, δεν βρίσκονται σε ανταγωνισμό μεταξύ τους. Εξ αυτού συνάγεται ότι το ποσό των διοδίων το οποίο χρεώνει ο φορέας εκμετάλλευσης, ανεξαρτήτως αν πρόκειται για την NRA ή για ιδιωτικό φορέα, δεν ασκεί καμία επιρροή στην απόφαση του μέσου καταναλωτή να χρησιμοποιήσει μία οδό με διόδια αντί μιας άλλης.
- 24 Δεύτερον, δεν υπάρχει καμία ρεαλιστική πιθανότητα ένας ιδιωτικός φορέας να εισέλθει στην αγορά για την παροχή υπηρεσιών πρόσβασης σε οδό με διόδια, κατασκευάζοντας οδό με διόδια η οποία θα ανταγωνιζόταν τον αυτοκινητόδρομο Westlink ή τη σήραγγα του Δουβλίνου.
- 25 Συγκεκριμένα, οι ιδιωτικοί φορείς δεν μπορούν να εισέλθουν στη σχετική αγορά παρά μόνον υπό τον όρο ότι η NRA θα υιοθετήσει σύστημα διοδίων ως προς ορισμένη δημόσια οδό με σκοπό να μετατρέψει την εν λόγω οδό σε οδό με διόδια, θα εκδώσει κανονιστικές αποφάσεις σχετικές με την οδό αυτή και, εν συνεχεία, θα συνάψει σύμβαση με τον οικείο ιδιωτικό φορέα εξουσιοδοτώντας τον να επιβάλει τα διόδια.
- 26 Επιπλέον, έχει αποδειχθεί ότι, στην πράξη, ο ιδιωτικός φορέας ο οποίος επιθυμεί να κατασκευάσει οδό με διόδια αντιμετωπίζει σχεδόν ανυπέρβλητες δυσχέρειες. Συγκεκριμένα, αφενός, δεδομένου ότι η κατασκευή οδού με διόδια απαιτεί τεράστιες εκτάσεις γης, ο ιδιωτικός φορέας, ο οποίος –κατ' αντιδιαστολή προς την NRA– δεν διαθέτει εξουσία απαλλοτρίωσης, δεν έχει δυνατότητα να υποχρεώσει τους ιδιοκτήτες γης να του πωλήσουν εκτάσεις που τους ανήκουν με σκοπό την κατασκευή της εν λόγω οδού. Αφετέρου, λαμβανομένου υπόψη του ύψους της επένδυσης που

συνεπάγεται ένα τέτοιο έργο, δεν υπάρχει κανένα στοιχείο που να αποδεικνύει ότι οποιοσδήποτε ιδιωτικός φορέας ή κοινοπραξία θα ήταν διατεθειμένος να προβεί σε τέτοια επένδυση προκειμένου να ανταγωνιστεί ήδη υπάρχουσα οδό με διόδια.

- 27 Τέλος, το αιτούν δικαστήριο επισημαίνει ότι ούτε η ύπαρξη ρεαλιστικής πιθανότητας να εισέλθουν ιδιωτικοί φορείς στη σχετική αγορά αποδείχθηκε από τη φορολογική αρχή.
- 28 Εντούτοις, λόγω των επιχειρημάτων της φορολογικής αρχής που μνημονεύονται με τη σκέψη 21 της παρούσας απόφασης, το αιτούν δικαστήριο διερωτάται ως προς το ζήτημα αν η δραστηριότητα της εισπραξης διοδίων την οποία ασκεί η NRA και εκείνη την οποία ασκούν οι ιδιωτικοί φορείς πρέπει να θεωρηθούν ως δραστηριότητες της ίδιας φύσης και, ως εκ τούτου, ως ανταγωνιστικές μεταξύ τους, με αποτέλεσμα η μεταχείριση της NRA ως προσώπου μη υποκείμενου στον φόρο να πρέπει να θεωρηθεί ότι οδηγεί σε σημαντικές στρεβλώσεις του ανταγωνισμού κατά την έννοια του άρθρου 13, παράγραφος 1, δεύτερο εδάφιο, της οδηγίας ΦΠΑ.
- 29 Υπ' αυτές τις συνθήκες, οι Appeal Commissioners (επιτροπή προσφυγών) αποφάσισαν να αναστείλουν την ενώπιόν τους διαδικασία και να υποβάλουν στο Δικαστήριο τα ακόλουθα προδικαστικά ερωτήματα:
- «1) Αν οργανισμός δημόσιου δικαίου ασκεί δραστηριότητα που συνίσταται στην παροχή πρόσβασης σε οδό αντί της καταβολής διοδίων και αν στο κράτος μέλος υπάρχουν ιδιωτικοί φορείς που εισπράττουν διόδια για άλλες οδούς με διόδια δυνάμει συμφωνίας με τον ενδιαφερόμενο δημόσιο φορέα βάσει εθνικών νομοθετικών διατάξεων, πρέπει το δεύτερο εδάφιο του άρθρου 13, παράγραφος 1, της οδηγίας [ΦΠΑ] να ερμηνευθεί υπό την έννοια ότι ο ενδιαφερόμενος δημόσιος φορέας πρέπει να θεωρείται ότι βρίσκεται σε ανταγωνισμό με τους ενδιαφερόμενους ιδιωτικούς φορείς, με αποτέλεσμα η μεταχείριση του δημόσιου οργανισμού ως προσώπου μη υποκείμενου στον φόρο να θεωρείται ότι οδηγεί σε σημαντικές στρεβλώσεις του ανταγωνισμού, μολονότι α) δεν υπάρχει και δεν μπορεί να υπάρξει πραγματικός ανταγωνισμός μεταξύ του δημόσιου οργανισμού και των ενδιαφερόμενων ιδιωτικών φορέων και β) δεν υπάρχει στοιχείο που να αποδεικνύει την ύπαρξη οποιασδήποτε ρεαλιστικής πιθανότητας ότι οποιοσδήποτε ιδιωτικός φορέας θα μπορέσει να εισέλθει στην αγορά για να κατασκευάσει και εκμεταλλευθεί οδό με διόδια, η οποία θα ανταγωνιζόταν την οδό με διόδια που εκμεταλλεύεται ο δημόσιος οργανισμός;
- 2) Αν δεν υπάρχει τεκμήριο, με ποια κριτήρια θα πρέπει να κριθεί ότι υπάρχει σημαντική στρέβλωση του ανταγωνισμού κατά την έννοια του δευτέρου εδαφίου του άρθρου 13, παράγραφος 1, της οδηγίας [ΦΠΑ];»

## **Επί των προδικαστικών ερωτημάτων**

### *Προκαταρκτικές παρατηρήσεις*

- 30 Η Ευρωπαϊκή Επιτροπή επισημαίνει ότι δεν μπορεί να προσδιορίσει με βεβαιότητα, παρά τη διαπίστωση στην οποία προέβη το αιτούν δικαστήριο ως προς το ζήτημα αυτό, αν πρέπει να θεωρηθεί ότι, στο πλαίσιο της επίμαχης στην κύρια δίκη εκμετάλλευσης των δύο οδών με διόδια και της εισπραξης των διοδίων, η NRA ενήργησε ως δημόσια αρχή.
- 31 Υπενθυμίζεται συναφώς, αφενός, ότι εναπόκειται στον εθνικό δικαστή να ορίσει το κανονιστικό και πραγματικό πλαίσιο της διαφοράς που εκκρεμεί ενώπιόν του (βλ., συναφώς, απόφαση της 21ης Σεπτεμβρίου 2016, Radgen, C-478/15, EU:C:2016:705, σκέψεις 27 και 32 και εκεί παρατιθέμενη νομολογία).

- 32 Αφετέρου, στο πλαίσιο της καθιερούμενης με το άρθρο 267 ΣΛΕΕ συνεργασίας μεταξύ του Δικαστηρίου και των εθνικών δικαστηρίων, εναπόκειται αποκλειστικώς στο εθνικό δικαστήριο το οποίο έχει επιληφθεί της διαφοράς και φέρει την ευθύνη της δικαστικής απόφασης που πρόκειται να εκδοθεί να εκτιμήσει, λαμβανομένων υπόψη των ιδιαίτερων χαρακτηριστικών της υπόθεσης που εκκρεμεί ενώπιόν του, τόσο την αναγκαιότητα μιας προδικαστικής απόφασης για την έκδοση της δικής του απόφασης όσο και το λυσιτελές των ερωτημάτων που υποβάλλει στο Δικαστήριο. Επομένως, δυνατότητα καθορισμού των ερωτημάτων που πρέπει να υποβληθούν στο Δικαστήριο έχει μόνον το εθνικό δικαστήριο, οι δε διάδικοι δεν μπορούν να αλλάξουν το περιεχόμενό τους (απόφαση της 16ης Οκτωβρίου 2014, Welmory, C-605/12, EU:C:2014:2298, σκέψη 33 και εκεί παρατιθέμενη νομολογία).
- 33 Εν προκειμένω, από την αίτηση προδικαστικής απόφασης προκύπτει ότι το αιτούν δικαστήριο κρίνει άνευ ετέρου ότι, στη διαφορά της κύριας δίκης, η NRA ενεργεί ως δημόσια εξουσία όταν ασκεί τη δραστηριότητα της λειτουργίας οδικών υποδομών αντί καταβολής διοδίων.
- 34 Υπό τις συνθήκες αυτές, το Δικαστήριο πρέπει να στηριχθεί στην υπόθεση ότι η NRA, που αποτελεί οργανισμό δημοσίου δικαίου, ενεργεί ως δημόσια εξουσία στο πλαίσιο άσκησης της δραστηριότητας λειτουργίας των οικείων οδικών υποδομών αντί καταβολής διοδίων και ότι, ως εκ τούτου, η δραστηριότητα αυτή πρέπει να θεωρηθεί ως εμπίπτουσα στο πεδίο εφαρμογής του άρθρου 13, παράγραφος 1, της οδηγίας ΦΠΑ.

*Επί των προδικαστικών ερωτημάτων*

- 35 Με τα δύο προδικαστικά του ερωτήματα, τα οποία πρέπει να εξεταστούν από κοινού, το αιτούν δικαστήριο ζητεί κατ' ουσίαν να διευκρινιστεί αν το άρθρο 13, παράγραφος 1, δεύτερο εδάφιο, της οδηγίας ΦΠΑ έχει την έννοια ότι, σε περίπτωση όπως η επίμαχη στην κύρια δίκη, ένας οργανισμός δημοσίου δικαίου που ασκεί δραστηριότητα συνιστάμενη στην παροχή πρόσβασης σε οδό αντί καταβολής διοδίων πρέπει να θεωρηθεί ως ευρισκόμενος σε ανταγωνισμό με τους ιδιωτικούς φορείς που εισπράττουν διόδια σε άλλες οδούς με διόδια κατ' εφαρμογή συμφωνίας συναφθείσας με τον οικείο οργανισμό δημοσίου δικαίου δυνάμει εθνικών νομοθετικών διατάξεων.
- 36 Υπενθυμίζεται ότι το άρθρο 13, παράγραφος 1, δεύτερο εδάφιο, της οδηγίας αυτής προβλέπει περιορισμό του κανόνα του άρθρου 13, παράγραφος 1, πρώτο εδάφιο, της ίδιας οδηγίας περί μη υπαγωγής στον ΦΠΑ των οργανισμών δημοσίου δικαίου όσον αφορά τις δραστηριότητες ή τις πράξεις που πραγματοποιούν ως δημόσια εξουσία. Επομένως, η πρώτη αυτή διάταξη αποσκοπεί στην επαναφορά του γενικού κανόνα του άρθρου 2, παράγραφος 1, και του άρθρου 9 της ίδιας αυτής οδηγίας, κατά τον οποίο κάθε δραστηριότητα οικονομικής φύσης υπόκειται καταρχήν στον ΦΠΑ, οπότε δεν πρέπει να ερμηνεύεται συσταλτικά (βλ., κατ' αναλογία, απόφαση της 4ης Ιουνίου 2009, SALIX Grundstücks-Vermietungsgesellschaft, C-102/08, EU:C:2009:345, σκέψεις 67 έως 68).
- 37 Εντούτοις, τούτο δεν μπορεί να σημαίνει ότι το άρθρο 13, παράγραφος 1, δεύτερο εδάφιο, της οδηγίας ΦΠΑ πρέπει να ερμηνεύεται κατά τρόπο ώστε να αναιρεί την πρακτική αποτελεσματικότητα της παρέκκλισης από την υπαγωγή στον ΦΠΑ που εισάγει το άρθρο 13, παράγραφος 1, πρώτο εδάφιο της οδηγίας αυτής προς όφελος των οργανισμών δημοσίου δικαίου οι οποίοι ενεργούν ως δημόσια εξουσία (βλ., συναφώς, αποφάσεις της 20ής Νοεμβρίου 2003, Taksatorringen, C-8/01, EU:C:2003:621, σκέψεις 61 έως 62, καθώς και της 25ης Μαρτίου 2010, Επιτροπή κατά Κάτω Χωρών, C-79/09, μη δημοσιευθείσα, EU:C:2010:171, σκέψη 49).
- 38 Κατά το άρθρο 13, παράγραφος 1, δεύτερο εδάφιο, της εν λόγω οδηγίας, οι οργανισμοί αυτοί πρέπει να θεωρούνται ως υποκείμενοι στον φόρο όσον αφορά τις δραστηριότητες ή τις πράξεις που πραγματοποιούν ως δημόσια εξουσία, εφόσον η μη υπαγωγή τους στον φόρο θα οδηγούσε σε σημαντικές στρεβλώσεις του ανταγωνισμού.

- 39 Από τη νομολογία του Δικαστηρίου σχετικά με τη διάταξη αυτή προκύπτει, πρώτον, ότι η εν λόγω διάταξη καλύπτει τις περιπτώσεις κατά τις οποίες οι οικείοι οργανισμοί ασκούν δραστηριότητες τις οποίες μπορούν ταυτόχρονα να ασκούν και ιδιωτικοί οικονομικοί φορείς. Ο σκοπός έγκειται στο να διασφαλιστεί ότι οι τελευταίοι δεν περιέρχονται σε μειονεκτική θέση λόγω του ότι φορολογούνται, εν αντιθέσει προς τους ίδιους αυτούς οργανισμούς οι οποίοι απαλλάσσονται από τον φόρο (βλ., συναφώς, απόφαση της 25ης Μαρτίου 2010, Επιτροπή κατά Κάτω Χωρών, C-79/09, μη δημοσιευθείσα, EU:C:2010:171, σκέψη 90 και εκεί παρατιθέμενη νομολογία).
- 40 Δεύτερον, αυτός ο περιορισμός του κανόνα περί μη υπαγωγής στον ΦΠΑ των οργανισμών δημοσίου δικαίου όταν ενεργούν ως δημόσια εξουσία έχει απλώς ενδεχόμενο χαρακτήρα. Η εφαρμογή του προϋποθέτει εκτίμηση οικονομικών περιστάσεων (βλ., συναφώς, απόφαση της 17ης Οκτωβρίου 1989, Comune di Carpaneto Piacentino κ.λπ., 231/87 και 129/88, EU:C:1989:381, σκέψη 32).
- 41 Τρίτον, οι σημαντικές στρεβλώσεις του ανταγωνισμού στις οποίες θα μπορούσε να οδηγήσει η μη υπαγωγή των οργανισμών δημοσίου δικαίου όταν ενεργούν ως δημόσια εξουσία πρέπει να αξιολογούνται σε σχέση με τη συγκεκριμένη δραστηριότητα και όχι σε σχέση με συγκεκριμένη τοπική αγορά, και λαμβανομένου υπόψη όχι μόνον του πραγματικού ανταγωνισμού αλλά και του δυνητικού, εφόσον η δυνατότητα του ιδιωτικού φορέα να εισέλθει στη σχετική αγορά είναι πραγματική και όχι αμιγώς υποθετική (αποφάσεις της 25ης Μαρτίου 2010, Επιτροπή κατά Κάτω Χωρών, C-79/09, μη δημοσιευθείσα, EU:C:2010:171, σκέψη 91 και εκεί παρατιθέμενη νομολογία, καθώς και της 29ης Οκτωβρίου 2015, Saudașor, C-174/14, EU:C:2015:733, σκέψη 74).
- 42 Η καθαρά θεωρητική δυνατότητα του ιδιώτη επιχειρηματία να εισέλθει στη σχετική αγορά, αν δεν επιρρωννύεται από κανένα πραγματικό στοιχείο, καμία αντικειμενική ένδειξη ή ανάλυση της αγοράς, δεν μπορεί να εξομοιωθεί με ύπαρξη δυνητικού ανταγωνισμού (απόφαση της 16ης Σεπτεμβρίου 2008, Isle of Wight Council κ.λπ., C-288/07, EU:C:2008:505, σκέψη 64).
- 43 Όπως προκύπτει από το γράμμα του άρθρου 13, παράγραφος 1, δεύτερο εδάφιο, της οδηγίας ΦΠΑ και από τη νομολογία σχετικά με τη διάταξη αυτή, η εφαρμογή της προϋποθέτει, αφενός, ότι η επίμαχη δραστηριότητα ασκείται υπό συνθήκες ανταγωνισμού, πραγματικού ή δυνητικού, με την ασκούμενη από τους ιδιωτικούς φορείς και, αφετέρου, ότι η διαφορετική μεταχείριση των δύο αυτών δραστηριοτήτων από πλευράς ΦΠΑ μπορεί να οδηγήσει σε σημαντικές, υπό το πρίσμα των οικονομικών περιστάσεων, στρεβλώσεις του ανταγωνισμού.
- 44 Εξ αυτού συνάγεται ότι το γεγονός και μόνον της παρουσίας ιδιωτικών φορέων σε μία αγορά, χωρίς συνεκτίμηση των πραγματικών στοιχείων, των αντικειμενικών ενδείξεων και της ανάλυσης της εν λόγω αγοράς, δεν είναι σε θέση να αποδείξει ούτε την ύπαρξη πραγματικού ή δυνητικού ανταγωνισμού ούτε την ύπαρξη σημαντικής στρέβλωσης του ανταγωνισμού.
- 45 Εν προκειμένω, από τη δικογραφία που υποβλήθηκε ενώπιον του Δικαστηρίου προκύπτει ότι πρωταρχικός στόχος της NRA είναι η διασφάλιση της παροχής ασφαλούς και αποτελεσματικού εθνικού οδικού δικτύου. Προς τον σκοπό αυτό, έχει τη γενική ευθύνη για τον σχεδιασμό, για την κατασκευή όλων των εθνικών οδών καθώς και για την επίβλεψη της κατασκευής και συντήρησης των εν λόγω οδών. Στο πλαίσιο αυτό, εναπόκειται αποκλειστικά στην NRA να εκπονεί σχέδιο για την εφαρμογή συστήματος διοδίων σχετικά με την πρόσβαση στις εν λόγω οδούς καθώς και να εκδίδει τις κανονιστικές αποφάσεις τις οποίες κρίνει κατάλληλες για την εκμετάλλευση και συντήρησή τους, κανονιστικές αποφάσεις οι οποίες καθορίζουν το ανώτατο ποσό των διοδίων που μπορεί να εισπραχθεί ως αντάλλαγμα για τη χρήση οδού με διόδια, ανεξαρτήτως του αν η οικεία οδός τελεί υπό την εκμετάλλευση της NRA ή ιδιωτικού φορέα.
- 46 Από τη δικογραφία αυτή προκύπτει επίσης ότι οι ιδιωτικοί φορείς δεν μπορούν να εισέλθουν στην αγορά λειτουργίας οδικών υποδομών αντί καταβολής διοδίων παρά μόνον αν τους δοθεί σχετική εξουσιοδότηση από την NRA. Εκτός αυτού, το γεγονός ότι η διαχείριση εθνικής οδού έχει ανατεθεί σε



ιδιωτικό φορέα ουδόλως επηρεάζει το γεγονός ότι η NRA διατηρεί πάντοτε την τελική ευθύνη στον τομέα των εθνικών οδών, οπότε, σε περίπτωση που ο ιδιωτικός φορέας δεν επιθυμεί πλέον να τηρήσει τις δεσμεύσεις του, η πρώτη οφείλει να διασφαλίσει την ομαλή λειτουργία των εν λόγω οδών.

- 47 Συναφώς, συνάγεται ότι, όσον αφορά τον αυτοκινητόδρομο Westlink, η σύμβαση μεταξύ της NRA και του ιδιωτικού φορέα προέβλεπε την εκ μέρους του τελευταίου είσπραξη διοδίων μέσω τυπικού συστήματος διοδίων με μπάρα. Εντούτοις, η μετάβαση από σταθμό διοδίων με μπάρα σε σύστημα τηλεδιοδίων χωρίς μπάρα, η οποία κατέστη αναγκαία προκειμένου να διασφαλιστεί η απρόσκοπτη ροή της κυκλοφορίας στον αυτοκινητόδρομο αυτό, απαιτούσε σημαντική επένδυση και συνεπαγόταν την ανάληψη κινδύνου συμφυούς με τη θέση σε εφαρμογή συστήματος τηλεδιοδίων χωρίς μπάρα. Δεδομένου ότι ο ιδιωτικός φορέας δεν επιθυμούσε να πραγματοποιήσει την επένδυση αυτή χωρίς πρόσθετες δεσμεύσεις εκ μέρους της NRA, η τελευταία διαπραγματεύτηκε τη λήξη της επίμαχης σύμβασης, ανέλαβε την εκμετάλλευση του αυτοκινητοδρόμου Westlink τον Αύγουστο του 2008 και εγκατέστησε σύστημα τηλεδιοδίων προς όφελος του κοινού για τη διασφάλιση της απρόσκοπτης ροής της κυκλοφορίας.
- 48 Επιβάλλεται η διαπίστωση ότι, υπό τις περιστάσεις αυτές, η δραστηριότητα λειτουργίας οδικών υποδομών αντί καταβολής διοδίων, η οποία επομένως δεν περιορίζεται στην είσπραξη των διοδίων, πραγματοποιείται αποκλειστικά από την NRA υπό συνθήκες ικανές να διασφαλίσουν, σε κάθε περίπτωση, την παροχή ασφαλούς και αποτελεσματικού εθνικού οδικού δικτύου. Πράττοντας τούτο, ο οργανισμός αυτός αναλαμβάνει τις λειτουργίες εκμετάλλευσης και συντήρησης του οικείου δικτύου είτε εξαρχής για λογαριασμό του είτε κατ' εφαρμογή υποχρεώσεων εκ του νόμου που υπέχει μόνον ο ίδιος, κατόπιν απόσυρσης του ιδιωτικού φορέα.
- 49 Επιπλέον, δεν αμφισβητείται ότι δεν υπάρχει ρεαλιστική πιθανότητα ένας ιδιωτικός φορέας να εισέλθει στη σχετική αγορά κατασκευάζοντας οδό δυνάμενη να ανταγωνιστεί τις ήδη υπάρχουσες εθνικές οδούς.
- 50 Υπό τις περιστάσεις αυτές, προκύπτει ότι η NRA ασκεί τη δραστηριότητα λειτουργίας οδικών υποδομών αντί καταβολής διοδίων στο πλαίσιο του νομικού καθεστώτος που εφαρμόζεται αποκλειστικά σε αυτήν. Κατά συνέπεια, όπως διαπίστωσε και το αιτούν δικαστήριο, η δραστηριότητα αυτή δεν μπορεί να θεωρηθεί ως ευρισκόμενη σε ανταγωνισμό με τη δραστηριότητα που ασκούν οι ιδιωτικοί φορείς και η οποία συνίσταται στην είσπραξη διοδίων σε άλλες οδούς με διόδια κατ' εφαρμογή συμφωνίας συναφθείσας με την NRA δυνάμει εθνικών νομοθετικών διατάξεων. Επιπλέον, δεν συντρέχει ούτε και η προϋπόθεση της ύπαρξης δυνητικού ανταγωνισμού, κατά την έννοια της νομολογίας που υπενθυμίζεται με τη σκέψη 42 της παρούσας απόφασης, στο μέτρο που παραμένει αμιγώς υποθετική η δυνατότητα των ιδιωτικών φορέων να ασκήσουν την επίμαχη δραστηριότητα υπό τις ίδιες συνθήκες με τις ισχύουσες για την NRA. Ως εκ τούτου, το άρθρο 13, παράγραφος 1, δεύτερο εδάφιο, της οδηγίας ΦΠΑ δεν έχει εφαρμογή σε μια περίπτωση κατά την οποία, όπως συμβαίνει στην υπόθεση της κύριας δίκης, δεν υπάρχει γνήσιος ανταγωνισμός, πραγματικός ή δυνητικός, μεταξύ του οικείου δημόσιου οργανισμού και των ιδιωτικών φορέων.
- 51 Κατόπιν του συνόλου των προεκτεθέντων, η απάντηση που πρέπει να δοθεί στα προδικαστικά ερωτήματα είναι ότι το άρθρο 13, παράγραφος 1, δεύτερο εδάφιο, της οδηγίας ΦΠΑ έχει την έννοια ότι, σε περίπτωση όπως η επίμαχη στην κύρια δίκη, ένας οργανισμός δημοσίου δικαίου που ασκεί δραστηριότητα συνιστάμενη στην παροχή πρόσβασης σε οδό αντί καταβολής διοδίων δεν πρέπει να θεωρηθεί ως ευρισκόμενος σε ανταγωνισμό με τους ιδιωτικούς φορείς που εισπράττουν διόδια σε άλλες οδούς με διόδια κατ' εφαρμογή συμφωνίας συναφθείσας με τον οικείο οργανισμό δημοσίου δικαίου δυνάμει εθνικών νομοθετικών διατάξεων.

### Επί των δικαστικών εξόδων

- 52 Δεδομένου ότι η παρούσα διαδικασία έχει ως προς τους διαδίκους της κύριας δίκης τον χαρακτήρα παρεμπίπτοντος που ανέκυψε ενώπιον του εθνικού δικαστηρίου, σ' αυτό εναπόκειται να αποφανθεί επί των δικαστικών εξόδων. Τα έξοδα στα οποία υποβλήθηκαν όσοι υπέβαλαν παρατηρήσεις στο Δικαστήριο, πλην των ως άνω διαδίκων, δεν αποδίδονται.

Για τους λόγους αυτούς, το Δικαστήριο (έκτο τμήμα) αποφαινεται:

**Το άρθρο 13, παράγραφος 1, δεύτερο εδάφιο, της οδηγίας 2006/112/ΕΚ του Συμβουλίου, της 28ης Νοεμβρίου 2006, σχετικά με το κοινό σύστημα φόρου προστιθέμενης αξίας, έχει την έννοια ότι, σε περίπτωση όπως η επίμαχη στην κύρια δίκη, ένας οργανισμός δημοσίου δικαίου που ασκεί δραστηριότητα συνιστάμενη στην παροχή πρόσβασης σε οδό αντί καταβολής διοδίων δεν πρέπει να θεωρηθεί ως ευρισκόμενος σε ανταγωνισμό με τους ιδιωτικούς φορείς που εισπράττουν διόδια σε άλλες οδούς με διόδια κατ' εφαρμογή συμφωνίας συναφθείσας με τον οικείο οργανισμό δημοσίου δικαίου δυνάμει εθνικών νομοθετικών διατάξεων.**

(υπογραφές)