Συλλογή της Νομολογίας

ΑΠΟΦΑΣΗ ΤΟΥ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟΥ (τέταρτο τμήμα)

της 29ης Μαρτίου 2012 *

«Άμεση φορολογία — Περάτωση των δικών που εκκρεμούν ενώπιον του δικαστηρίου που αποφαίνεται σε τελευταίο βαθμό σε φορολογικές υποθέσεις — Κατάχρηση δικαιώματος — Άρθρο 4, παράγραφος 3, ΣΕΕ — Ελευθερίες που κατοχυρώνει η Συνθήκη — Αρχή της απαγόρευσης των διακρίσεων — Κρατικές ενισχύσεις — Υποχρέωση διασφάλισης της αποτελεσματικής εφαρμογής του δικαίου της Ένωσης»

Στην υπόθεση C-417/10,

με αντικείμενο αίτηση εκδόσεως προδικαστικής αποφάσεως βάσει του άρθρου 267 ΣΛΕΕ, την οποία υπέβαλε το Corte suprema di cassazione (Ιταλία) με απόφαση της 27ης Μαΐου 2010, η οποία περιήλθε στο Δικαστήριο στις 23 Αυγούστου 2010, στο πλαίσιο της δίκης

Ministero dell'Economia e delle Finanze,

Agenzia delle Entrate

κατά

3M Italia SpA,

ΤΟ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟ (τέταρτο τμήμα),

συγκείμενο από τους J.-C. Bonichot, πρόεδρο τμήματος, A. Prechal, L. Bay Larsen, C. Toader και E. Jarašiūnas (εισηγητή), δικαστές,

γενική εισαγγελέας: E. Sharpston

γραμματέας: A. Impellizzeri, υπάλληλος διοικήσεως,

έχοντας υπόψη την έγγραφη διαδικασία και κατόπιν της επ' ακροατηρίου συζητήσεως της 22ας Σεπτεμβρίου 2011,

λαμβάνοντας υπόψη τις παρατηρήσεις που υπέβαλαν:

— η 3M Italia SpA, εκπροσωπούμενη από τον G. Iannotta, avvocato,

— η Ιταλική Κυβέρνηση, εκπροσωπούμενη από την G. Palmieri, επικουρούμενη από τον P. Gentili, avvocato dello Stato,

— η Ιρλανδία, εκπροσωπούμενη από τον D. O'Hagan,

* Γλώσσα διαδικασίας: η ιταλική.

— η Κυβέρνηση του Ηνωμένου Βασιλείου, εκπροσωπούμενη από την H. Walker,

— η Ευρωπαϊκή Επιτροπή, εκπροσωπούμενη από τους E. Traversa και R. Lyal,

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

εκδίδει την ακόλουθη

Απόφαση

1 Η αίτηση για την έκδοση προδικαστικής απόφασης αφορά την ερμηνεία του δικαίου της Ένωσης στον τομέα της άμεσης φορολογίας.

2 Η αίτηση αυτή υποβλήθηκε στο πλαίσιο διαφοράς μεταξύ του Ministero dell'Economia e delle Finanze (Υπουργείου Οικονομίας και Οικονομικών της Ιταλίας) και της Agenzia delle Entrate (Υπηρεσίας Δημόσιων Εσόδων) αφενός και της 3M Italia SpA (στο εξής: 3M Italia) αφετέρου, αντικείμενο της οποίας είναι η φορολόγηση των μερισμάτων που διένειμε η εταιρία αυτή για τα έτη 1989 έως 1991.

Το εθνικό νομικό πλαίσιο

3 Το άρθρο 3, παράγραφος 2bis, του νομοθετικού διατάγματος 40/2010 (*GURI* [Εφημερίδα της Κυβέρνησης της Ιταλίας] αριθ. φύλλου 71, της 26ης Μαρτίου 2010), που μετατράπηκε στον νόμο υπ' αριθ. 73/2010 (*GURI* αριθ. φύλλου 120, της 25ης Μαΐου 2010, στο εξής: νομοθετικό διάταγμα 40/2010), έχει ως εξής:

«Προς τον σκοπό περιορισμού της διάρκειας των φορολογικών δικών εντός των ορίων της εύλογης διάρκειας της δίκης, τα οποία προβλέπει η Ευρωπαϊκή Σύμβαση για την Προάσπιση των Δικαιωμάτων του Ανθρώπου και των Θεμελιωδών Ελευθεριών [η οποία υπογράφηκε στη Ρώμη στις 4 Νοεμβρίου 1950 (στο εξής: ΕΣΔΑ)], η οποία έχει κυρωθεί με τον νόμο υπ' αριθ. 848, της 4ης Αυγούστου 1955, και προς τον σκοπό ειδικότερα της τήρησης της λογικής προθεσμίας του άρθρου 6, παράγραφος 1, της εν λόγω Σύμβασης, οι εκκρεμείς φορολογικές διαφορές, για τις οποίες η προσφυγή είχε εγγραφεί στο πινάκιο του πρωτοβάθμιου δικαστηρίου δέκα τουλάχιστον έτη πριν από την ημερομηνία έναρξης της ισχύος του νόμου για τη μετατροπή του παρόντος διατάγματος σε νόμο, τακτοποιούνται, εφόσον οι φορολογικές αρχές ηττήθηκαν στους δύο πρώτους βαθμούς δικαιοδοσίας, ως εξής:

[…]

b) η δίκη για τις εκκρεμείς ενώπιον του Corte di cassazione φορολογικές διαφορές μπορεί να περατωθεί με την καταβολή ποσού ίσου με το 5 % της αξίας του αντικειμένου της διαφοράς [...] και με την ταυτόχρονη παραίτηση από κάθε ενδεχόμενη αξίωση για δίκαιη αποζημίωση κατά την έννοια του νόμου υπ' αριθ. 89, της 24ης Μαρτίου 2001. Προς τούτο ο υπόχρεος προς καταβολή του φόρου μπορεί να υποβάλει στην αρμόδια γραμματεία, εντός 90 ημερών από την ημερομηνία έναρξης της ισχύος του νόμου για τη μετατροπή του παρόντος διατάγματος σε νόμο, αίτηση που να συνοδεύεται από την απόδειξη της καταβολής. Οι δίκες τις οποίες αφορά το παρόν στοιχείο του άρθρου αναστέλλονται μέχρι τη λήξη της προθεσμίας την οποία προβλέπει η δεύτερη περίοδος της παρούσας διάταξης, οι διάδικοι φέρουν τα έξοδά τους και δεν επιδικάζονται δικαστικά έξοδα. Εν πάση περιπτώσει, οι διάδικοι δεν καταβάλλουν έξοδα τα οποία προκαταβλήθηκαν από το δικαστήριο.»

Η διαφορά της κύριας δίκης και τα προδικαστικά ερωτήματα

4 Η εταιρία 3M Company, που εδρεύει στις Ηνωμένες Πολιτείες της Αμερικής (ΗΠΑ), συνέστησε δικαίωμα επικαρπίας επί μετοχών της εταιρίας 3M Italia, την οποία και ελέγχει, υπέρ της εταιρίας Shearson Lehman Hutton Special Financing, η οποία επίσης εδρεύει στις ΗΠΑ. Η Shearson μεταβίβασε στη συνέχεια αυτό το δικαίωμα επικαρπίας στην εταιρία Olivetti & C., η οποία εδρεύει στην Ιταλία, ενώ τα δικαιώματα ψήφου εξακολουθούσε να έχει ο ψιλός κύριος, ήτοι η 3M Company.

5 Κατόπιν ελέγχου, οι ιταλικές φορολογικές αρχές έκριναν ότι η μεταβίβαση της επικαρπίας στην Olivetti & C. ήταν πλασματική και ότι τα μερίσματα που είχε διανείμει η 3M Italia στην Olivetti & C. είχαν εισπραχθεί στην πραγματικότητα από τη Shearson Lehman Hutton Special Financing, εταιρία μη εδρεύουσα στην Ιταλία. Κατά συνέπεια, οι αρχές αυτές αποφάσισαν ότι επί των μερισμάτων αυτών έπρεπε να παρακρατηθεί φόρος με βάση τον συντελεστή 32,4 %, τον οποίο προβλέπει η ιταλική νομοθεσία για τη φορολόγηση των εισοδημάτων από περιουσιακά στοιχεία, και να μην ισχύσουν η παρακράτηση προκαταβολής ύψους 10 % και η ανάλογη έκπτωση του φόρου που δικαιούνται οι φορολογούμενοι με κατοικία ή έδρα την Ιταλία. Επιπλέον, οι φορολογικές αρχές έκριναν ότι η ευθύνη για την εσφαλμένη παρακράτηση του φόρου βάρυνε την 3M Italia. Κατόπιν αυτών, οι εν λόγω αρχές απαίτησαν από την 3M Italia την καταβολή 20 089 887 000 ιταλικών λιρών (ITL) για το 1989, 12 960 747 000 ITL για το 1990 και 9 806 820 000 ITL για το 1991, ενώ επέβαλαν επίσης πρόστιμα και την καταβολή τόκων.

6 Η 3M Italia πρόσβαλε τις σχετικές πράξεις καταλογισμού ενώπιον της Commissione tributaria provinciale di Caserta (φορολογικής επιτροπής της επαρχίας της Καζέρτας), η οποία τις ακύρωσε. Η απόφαση αυτή επικυρώθηκε με απόφαση της Commissione tributaria regionale della Campania (φορολογικής επιτροπής της Περιφέρειας της Καμπανίας), η οποία εκδόθηκε στις 14 Ιουλίου 2000.

7 Το Ministero dell'Economia e delle Finanze και η Agenzia delle Entrate υπέβαλαν αίτηση αναίρεσης ενώπιον του αιτούντος δικαστηρίου, ισχυριζόμενοι ιδίως ότι η εν λόγω πράξη, δηλαδή η μεταβίβαση της επικαρπίας, ήταν στην πραγματικότητα εικονική, με σκοπό την αποφυγή της καταβολής φόρου. Σ' αυτό το στάδιο της διαδικασίας η 3M Italia ζήτησε την εφαρμογή των ευεργετικών διατάξεων του άρθρου 3, παράγραφος 2bis, στοιχείο b, του νομοθετικού διατάγματος 40/2010, με σκοπό την περάτωση της ενώπιον του Corte suprema di cassazione διαδικασίας.

8 Το Corte suprema di cassazione διερωτάται όμως αν η εν λόγω διάταξη είναι συμβατή με το δίκαιο της Ένωσης.

9 Κατά το δικαστήριο αυτό, τίθεται το ερώτημα αν η αρχή της απαγόρευσης της κατάχρησης δικαιώματος, όπως έχει διαμορφωθεί στον τομέα της εναρμονισμένης φορολογίας με τις αποφάσεις της 21ης Φεβρουαρίου 2006, C-255/02, Halifax κ.λπ. (Συλλογή 2006, σ. I-1609), και της 21ης Φεβρουαρίου 2008, C-425/06, Part Service (Συλλογή 2008, σ. I-897), μπορεί να εφαρμοστεί στους μη εναρμονισμένους φόρους, όπως είναι οι άμεσοι φόροι. Συναφώς, το δικαστήριο αυτό θέτει κυρίως το ερώτημα «αν υπάρχει κοινοτικό συμφέρον στις περιπτώσεις διασυνοριακών οικονομικών συναλλαγών, όπως είναι η προκείμενη, όπου η χρησιμοποίηση νομικών μορφών που δεν ανταποκρίνονται σε πραγματικές οικονομικές συναλλαγές θα μπορούσε να συνιστά κατάχρηση των θεμελιωδών ελευθεριών που κατοχυρώνονται με τη Συνθήκη ΕΚ, και πρωτίστως της ελεύθερης κυκλοφορίας των κεφαλαίων».

10 Κατά το αιτούν δικαστήριο, αν υπάρχει τέτοιο συμφέρον, θα πρέπει να εξεταστεί μήπως η επίμαχη εν προκειμένω εθνική διάταξη, που επιβάλλει τελικά στον υποκείμενο στον φόρο μια «σχεδόν συμβολική» υποχρέωση, είναι αντίθετη με την υποχρέωση πάταξης των καταχρηστικών πρακτικών και με το άρθρο 4, παράγραφος 3, ΣΕΕ, που επιβάλλει στα κράτη μέλη την υποχρέωση να λαμβάνουν κάθε μέτρο ικανό να εξασφαλίσει την εκπλήρωση των υποχρεώσεων που υπέχουν από τις Συνθήκες και να απέχουν από τη λήψη οποιουδήποτε μέτρου ικανού να θέσει σε κίνδυνο την πραγματοποίηση των στόχων της Ένωσης.

11 Το αιτούν δικαστήριο διερωτάται, εξάλλου, αν η επίμαχη διάταξη είναι συμβατή με τις αρχές που διέπουν την ενιαία αγορά, καθόσον συνεπάγεται ουσιαστικά, κατά το δικαστήριο αυτό, την ολοκληρωτική παραίτηση από την είσπραξη της φορολογικής οφειλής. Το εν λόγω δικαστήριο, αναφερόμενο στις «θεμελιώδεις ελευθερίες και αρχές που κατοχυρώνονται με τη Συνθήκη», διερωτάται ειδικότερα αν μια τέτοια διάταξη μπορεί να θεωρηθεί ότι αποτελεί «ορθή άσκηση του ανταγωνισμού μεταξύ φορολογικών διατάξεων», όταν εν προκειμένω η αποφυγή της εκπλήρωσης της υποχρέωσης καταβολής του φόρου έχει επιτευχθεί χάρη σε καταχρηστικές πρακτικές. Επιπλέον, επισημαίνει ότι αυτή η παραίτηση από την είσπραξη του φόρου ενέχει «διάκριση υπέρ των επιχειρήσεων που εδρεύουν στην Ιταλία».

12 Κατά το αιτούν δικαστήριο, θα πρέπει επίσης να ληφθούν υπόψη οι κανόνες της Συνθήκης ΛΕΕ που διέπουν τις κρατικές ενισχύσεις, λόγω του οφέλους που προσπορίζει η επίμαχη διάταξη στα ωφελούμενα από το μέτρο πρόσωπα και της επιλεκτικής φύσης της. Κατά το δικαστήριο αυτό, η φορολογική αμνηστία που συνίσταται απλώς στην παραίτηση από την είσπραξη του φόρου, έστω και αν χορηγείται μόνο κατά τη δικαστική φάση της υπόθεσης με αντάλλαγμα την καταβολή ενός εξαιρετικά μειωμένου έως και τελείως ασήμαντου ποσού, δεν μπορεί να αιτιολογηθεί με βάση τη φύση ή την οικονομία του οικείου φορολογικού συστήματος και θα πρέπει καταρχήν να χαρακτηριστεί ως κρατική ενίσχυση.

13 Τέλος, το αιτούν δικαστήριο διερωτάται μήπως η εν λόγω διάταξη, η οποία στερεί από το δικαστήριο του οποίου οι αποφάσεις δεν υπόκεινται σε ένδικο μέσο την εξουσία να ασκήσει τον έλεγχο της νομιμότητας, συμπεριλαμβανομένου του ελέγχου της ερμηνείας και της εφαρμογής του δικαίου της Ένωσης, και να υποβάλει στο Δικαστήριο προδικαστικό ερώτημα, αντιβαίνει στην υποχρέωση διασφάλισης της αποτελεσματικής εφαρμογής του δικαίου της Ένωσης.

14 Υπό τις συνθήκες αυτές, το Corte suprema di cassazione αποφάσισε να αναστείλει την ενώπιόν του διαδικασία και να υποβάλει στο Δικαστήριο τα ακόλουθα ερωτήματα:

«1) Αποτελεί η αρχή της πάταξης της κατάχρησης δικαιώματος στον φορολογικό τομέα, όπως διαμορφώθηκε με τις [προπαρατεθείσες] αποφάσεις Halifax κ.λπ. και Part Service, θεμελιώδη αρχή του κοινοτικού δικαίου μόνο ως προς τους εναρμονισμένους φόρους και ως προς τους τομείς που διέπονται από διατάξεις του παράγωγου κοινοτικού δικαίου ή καλύπτει επίσης, ως περίπτωση κατάχρησης θεμελιώδους ελευθερίας, τους τομείς των μη εναρμονισμένων φόρων, όπως είναι οι άμεσοι φόροι, όταν αντικείμενο της φορολόγησης είναι διασυνοριακή πράξη οικονομικής φύσης, όπως η απόκτηση από μια εταιρία δικαιωμάτων χρησιμοποίησης και κάρπωσης μετοχών άλλης εταιρίας, η οποία εδρεύει σε άλλο κράτος μέλος ή σε τρίτη χώρα;

2) Ανεξάρτητα από την απάντηση που θα δοθεί στο προηγούμενο ερώτημα, υπάρχει κοινοτικό συμφέρον για την εκ μέρους των κρατών μελών πρόβλεψη των κατάλληλων μέσων πάταξης της φοροαποφυγής στον τομέα των μη εναρμονισμένων φόρων; Προσβάλλει το συμφέρον αυτό η μη εφαρμογή —στο πλαίσιο μέτρου φορολογικής αμνηστίας— της απαγόρευσης της κατάχρησης δικαιώματος, η οποία έχει επίσης αναγνωριστεί ως αρχή του εθνικού δικαίου; Συντρέχει τότε παραβίαση των αρχών που συνάγονται από το άρθρο 4, παράγραφος 3, της Συνθήκης για την Ευρωπαϊκή Ένωση;

3) Συνάγεται από τις αρχές που διέπουν την ενιαία αγορά η απαγόρευση θέσπισης όχι μόνο έκτακτων μέτρων πλήρους παραίτησης από τη φορολογική απαίτηση, αλλά και έκτακτων μέτρων για τον διακανονισμό των φορολογικών διαφορών, των οποίων η εφαρμογή είναι χρονικά περιορισμένη και εξαρτάται από την καταβολή ενός μόνο μέρους του οφειλόμενου φόρου, το οποίο είναι σημαντικά χαμηλότερο από τον εν λόγω φόρο;

4) Αντιβαίνει στην αρχή της απαγόρευσης των διακρίσεων και στη ρύθμιση περί κρατικών ενισχύσεων το επίμαχο στην παρούσα υπόθεση καθεστώς διακανονισμού των φορολογικών διαφορών;

5) Αντιβαίνει στην αρχή της αποτελεσματικής εφαρμογής του κοινοτικού δικαίου η περιορισμένης χρονικής ισχύος έκτακτη δικονομική ρύθμιση που αφαιρεί από τα τελευταίου βαθμού δικαστήρια, τα οποία είναι υποχρεωμένα να υποβάλλουν στο Δικαστήριο της Ευρωπαϊκής Ένωσης προδικαστικά ερωτήματα ως προς το κύρος και την ερμηνεία των διατάξεων του κοινοτικού δικαίου, την εξουσία ελέγχου της νομιμότητας (και, συγκεκριμένα, ελέγχου της ορθής ερμηνείας και εφαρμογής του κοινοτικού δικαίου);»

Επί των προδικαστικών ερωτημάτων

15 Με τα προδικαστικά ερωτήματα, το αιτούν δικαστήριο θέτει κατ' ουσία το ζήτημα αν το δίκαιο της Ένωσης και ειδικότερα η αρχή της απαγόρευσης της κατάχρησης δικαιώματος, το άρθρο 4, παράγραφος 3, ΣΕΕ, οι ελευθερίες που κατοχυρώνονται με τη Συνθήκη ΛΕΕ, η αρχή της απαγόρευσης των διακρίσεων, οι κανόνες στον τομέα των κρατικών ενισχύσεων και η υποχρέωση διασφάλισης της αποτελεσματικής εφαρμογής του δικαίου της Ένωσης έχουν την έννοια ότι απαγορεύουν την εφαρμογή, σε μια υπόθεση που αφορά, όπως η υπόθεση της κύριας δίκης, την άμεση φορολογία, μιας εθνικής διάταξης που προβλέπει ότι οι δίκες που εκκρεμούν ενώπιον του δικαστηρίου που αποφαίνεται σε τελευταίο βαθμό στις φορολογικές υποθέσεις περατώνονται με την καταβολή ποσού ίσου με το 5 % της αξίας του αντικειμένου της διαφοράς υπό την προϋπόθεση ότι η αρχική προσφυγή ασκήθηκε ενώπιον του πρωτοβάθμιου δικαστηρίου δέκα και πλέον έτη πριν από την ημερομηνία έναρξης της ισχύος της διάταξης αυτής και ότι οι φορολογικές αρχές ηττήθηκαν στους δύο πρώτους βαθμούς δικαιοδοσίας.

Επί του παραδεκτού

16 Η 3M Italia και η Ιταλική Κυβέρνηση εκτιμούν ότι η αίτηση έκδοσης προδικαστικής απόφασης είναι απαράδεκτη.

17 Κατά την 3M Italia, αφού στην κύρια δίκη δεν διαπιστώθηκε οριστικά η ύπαρξη δόλου ή αμέλειας, αφού το δίκαιο της Ένωσης δεν έχει εφαρμογή στην υπόθεση της κύριας δίκης και αφού στο ιταλικό δίκαιο ισχύει η συνταγματική αρχή της απαγόρευσης της κατάχρησης δικαιώματος, τα δύο πρώτα ερωτήματα που υπέβαλε το αιτούν δικαστήριο δεν έχουν καμία σχέση με το υποστατό ή το αντικείμενο της διαφοράς της κύριας δίκης και αφορούν ένα υποθετικό πρόβλημα.

18 Η Ιταλική Κυβέρνηση ισχυρίζεται ότι η απόφαση περί παραπομπής δεν ανταποκρίνεται στην υποχρέωση παροχής στο Δικαστήριο όλων των πραγματικών και νομικών στοιχείων της υπόθεσης της κύριας δίκης, προκειμένου το Δικαστήριο να μπορεί να δώσει ερμηνεία που να είναι χρήσιμη για την επίλυση της εν λόγω υπόθεσης. Ειδικότερα, η απόφαση περί παραπομπής δεν περιέχει καμία ανάλυση του άρθρου 3, παράγραφος 2bis, του νομοθετικού διατάγματος 40/2010 από την οποία να προκύπτει ο λόγος για τον οποίο το αιτούν δικαστήριο θεωρεί ότι η διάταξη αυτή ενέχει παραίτηση από την είσπραξη της φορολογικής οφειλής. Με την εν λόγω απόφαση δεν διευκρινίζεται άλλωστε ούτε γιατί τα πραγματικά περιστατικά της διαφοράς της κύριας δίκης έχουν διασυνοριακό χαρακτήρα και θα έπρεπε να χαρακτηριστούν ως κατάχρηση δικαιώματος. Επομένως, τα προδικαστικά ερωτήματα είναι, κατά την Ιταλική Κυβέρνηση, αόριστα και υποθετικά.

19 Υπενθυμίζεται συναφώς ότι η αίτηση εθνικού δικαστηρίου για την έκδοση προδικαστικής απόφασης μπορεί να απορριφθεί ως απαράδεκτη μόνον εάν προκύπτει προδήλως ότι η ερμηνεία του δικαίου της Ένωσης που ζητεί το εθνικό δικαστήριο δεν έχει καμία σχέση με το υποστατό ή το αντικείμενο της διαφοράς της κύριας δίκης, όταν το πρόβλημα είναι υποθετικής φύσης ή επίσης όταν το Δικαστήριο δεν διαθέτει τα πραγματικά και νομικά στοιχεία που είναι αναγκαία προκειμένου να απαντήσει λυσιτελώς στα ερωτήματα που του υποβάλλονται (βλ., μεταξύ άλλων, αποφάσεις της 15ης Δεκεμβρίου 1995, C-415/93, Bosman, Συλλογή 1995, σ. I-4921, σκέψη 61, και της 31ης Μαρτίου 2011, C-450/09, Schröder, Συλλογή 2011, σ. I-2497, σκέψη 17).

20 Όσον αφορά, ειδικότερα, τα στοιχεία που πρέπει να παρέχονται στο Δικαστήριο με την απόφαση περί παραπομπής, τα στοιχεία αυτά πρέπει όχι μόνο να παρέχουν στο Δικαστήριο τη δυνατότητα να δώσει χρήσιμες απαντήσεις, αλλά και να παρέχουν στις κυβερνήσεις των κρατών μελών και στα λοιπά ενδιαφερόμενα μέρη τη δυνατότητα να υποβάλουν παρατηρήσεις σύμφωνα με το άρθρο 23 του Οργανισμού του Δικαστηρίου της Ευρωπαϊκής Ένωσης. Από πάγια νομολογία προκύπτει ότι, προς επίτευξη αυτών των σκοπών, πρέπει, αφενός, το εθνικό δικαστήριο να καθορίζει το πραγματικό και κανονιστικό πλαίσιο εντός του οποίου εντάσσονται τα ερωτήματα που υποβάλλει ή, τουλάχιστον, να εξηγεί τις πραγματικές καταστάσεις στις οποίες στηρίζονται τα ερωτήματα αυτά. Αφετέρου, από την απόφαση περί παραπομπής πρέπει να προκύπτουν οι συγκεκριμένοι λόγοι που δημιούργησαν στο εθνικό δικαστήριο αμφιβολίες ως προς την ερμηνεία του δικαίου της Ένωσης και το ώθησαν να κρίνει αναγκαία την υποβολή προδικαστικών ερωτημάτων στο Δικαστήριο (απόφαση της 8ης Σεπτεμβρίου 2009, C-42/07, Liga Portuguesa de Futebol Profissional και Bwin International, Συλλογή 2009, σ. I-7633, σκέψη 40 και εκεί παρατιθέμενη νομολογία).

21 Εν προκειμένω, η απόφαση περί παραπομπής εκθέτει τα πραγματικά περιστατικά από τα οποία ανέκυψε η διαφορά της κύριας δίκης και παραθέτει την εφαρμοστέα εθνική νομοθεσία, δηλαδή το άρθρο 3, παράγραφος 2bis, στοιχείο b, του νομοθετικού διατάγματος 40/2010. Επιπλέον, στην απόφαση αυτή παρατίθενται οι λόγοι για τους οποίους το αιτούν δικαστήριο έχει αμφιβολίες ως προς το συμβατό της διάταξης αυτής με το δίκαιο της Ένωσης και οι οποίοι το ώθησαν να κρίνει αναγκαία την υποβολή στο Δικαστήριο αίτησης για την έκδοση προδικαστικής απόφασης.

22 Μολονότι το αιτούν δικαστήριο στο τρίτο ερώτημα, το οποίο αφορά γενικά την ερμηνεία των «αρχών που διέπουν την ενιαία αγορά», δεν διευκρινίζει τις εν λόγω αρχές, η παράθεση των πραγματικών και νομικών στοιχείων στην απόφαση περί παραπομπής, καθώς και των αμφιβολιών ως προς το συμβατό του άρθρου 3, παράγραφος 2bis, στοιχείο b, του νομοθετικού διατάγματος 40/2010 με το δίκαιο της Ένωσης, πρέπει να θεωρηθεί συνολικά επαρκής, προκειμένου τα κράτη μέλη και τα λοιπά ενδιαφερόμενα μέρη να έχουν τη δυνατότητα να υποβάλουν συναφώς τις παρατηρήσεις τους και να έχουν ουσιαστική συμμετοχή στη διαδικασία, όπως άλλωστε αποδεικνύεται από τις γραπτές και προφορικές παρατηρήσεις όσων έχουν λάβει μέρος στη διαδικασία, αλλά και προκειμένου να παρασχεθεί η δυνατότητα στο Δικαστήριο να δώσει χρήσιμη απάντηση στο αιτούν δικαστήριο.

23 Τέλος, το ζήτημα αν το δίκαιο της Ένωσης έχει εφαρμογή στη διαφορά της κύριας δίκης ανάγεται στην εξέταση της ουσίας των προδικαστικών ερωτημάτων, όπως αναδιατυπώθηκαν ανωτέρω στη σκέψη 15. Τα ερωτήματα αυτά είναι εκ πρώτης όψεως κρίσιμα για την επίλυση της διαφοράς αυτής, αφού τίθεται το ζήτημα περάτωσης της διαδικασίας με απόφαση του αιτούντος δικαστηρίου κατ' εφαρμογή της επίμαχης εν προκειμένω διάταξης του εθνικού δικαίου. Κατά συνέπεια, τα εν λόγω ερωτήματα έχουν προδήλως σχέση με το υποστατό της διαφοράς της κύριας δίκης και δεν είναι ούτε αόριστα ούτε υποθετικά.

24 Επομένως, η αίτηση έκδοσης προδικαστικής απόφασης κρίνεται παραδεκτή.

Επί της ουσίας

25 Πρέπει να υπομνηστεί ότι, κατά πάγια νομολογία, μολονότι η άμεση φορολογία εμπίπτει στην αρμοδιότητα των κρατών μελών, τα κράτη μέλη οφείλουν, κατά την άσκησή της, να τηρούν το δίκαιο της Ένωσης (βλ., μεταξύ άλλων, απόφαση της 17ης Σεπτεμβρίου 2009, C-182/08, Glaxo Wellcome, Συλλογή 2009, σ. I-8591, σκέψη 34 και εκεί παρατιθέμενη νομολογία).

26 Εν προκειμένω, το άρθρο 3, παράγραφος 2bis, στοιχείο b, του νομοθετικού διατάγματος 40/2010 προβλέπει ότι η δίκη στις εκκρεμείς ενώπιον του Corte di cassazione φορολογικές διαφορές περατώνεται με την καταβολή ποσού ίσου με το 5 % της αξίας του αντικειμένου της διαφοράς και με την ταυτόχρονη παραίτηση από κάθε αξίωση για αποζημίωση λόγω μη τήρησης της εύλογης διάρκειας, εφόσον η διάρκεια της διαδικασίας έχει υπερβεί τα δέκα έτη από την άσκηση της

πρωτόδικης προσφυγής και εφόσον οι φορολογικές αρχές ηττήθηκαν στους δύο πρώτους βαθμούς δικαιοδοσίας, «προς τον σκοπό περιορισμού της διάρκειας των φορολογικών δικών εντός των ορίων της εύλογης διάρκειας της δίκης, τα οποία προβλέπει η [ΕΣΔΑ], και προς τον σκοπό ειδικότερα της τήρησης της λογικής προθεσμίας του άρθρου 6, παράγραφος 1, της εν λόγω Σύμβασης».

27 Επιπλέον, πρέπει να τονιστεί ότι το άρθρο 3, παράγραφος 2bis, στοιχείο b, του νομοθετικού διατάγματος 40/2010, το οποίο το αιτούν δικαστήριο ερμηνεύει ως παραίτηση από τη φορολογική απαίτηση, αποσκοπεί, όπως προκύπτει από το ίδιο το γράμμα του, στη μείωση της διάρκειας της δίκης στις φορολογικές υποθέσεις, ώστε να τηρείται η αρχή της εύλογης προθεσμίας την οποία προβλέπει η ΕΣΔΑ και να παύσουν οι παραβιάσεις της αρχής αυτής.

28 Συναφώς, από τη δικογραφία προκύπτει ότι τα πραγματικά περιστατικά της υπόθεσης της κύριας δίκης συνέβησαν πριν από είκοσι και πλέον έτη.

29 Με βάση τα στοιχεία ακριβώς αυτά πρέπει να εξακριβωθεί αν οι κανόνες και οι αρχές του δικαίου της Ένωσης που παρατίθενται στην απόφαση περί παραπομπής απαγορεύουν την εφαρμογή, σε μια υπόθεση όπως αυτή της κύριας δίκης, μιας εθνικής διάταξης όπως το άρθρο 3, παράγραφος 2bis, στοιχείο b, του νομοθετικού διατάγματος 40/2010.

30 Πρώτον, όσον αφορά την αρχή της απαγόρευσης της κατάχρησης δικαιώματος και το άρθρο 4, παράγραφος 3, ΣΕΕ, πρέπει να τονιστεί καταρχάς ότι στην υπόθεση της κύριας δίκης οι φορολογούμενοι ούτε επικαλούνται ούτε πρόκειται να επικαλεστούν δολίως ή καταχρηστικώς κάποιο κανόνα του δικαίου της Ένωσης. Επομένως, δεν έχουν καμία σημασία για την υπό κρίση υπόθεση οι προπαρατεθείσες αποφάσεις Halifax κ.λπ και Part Service, οι οποίες εκδόθηκαν σχετικά με τον φόρο προστιθέμενης αξίας και στις οποίες αναφέρεται το αιτούν δικαστήριο όταν θέτει το ερώτημα αν η αρχή της απαγόρευσης της κατάχρησης δικαιώματος, την οποία έχουν κατοχυρώσει οι αποφάσεις αυτές, καλύπτει και τον τομέα των μη εναρμονισμένων φόρων.

31 Στη συνέχεια επιβάλλεται η παρατήρηση ότι από τη δικογραφία δεν προκύπτει ούτε ότι στη διαφορά της κύριας δίκης τίθεται ζήτημα εφαρμογής διάταξης του εθνικού δικαίου που ενέχει περιορισμό μιας από τις ελευθερίες που έχουν κατοχυρωθεί με τη Συνθήκη ΛΕΕ ή επίκλησης της ανάγκης πρόληψης των καταχρηστικών πρακτικών ως δικαιολογητικού λόγου για τον περιορισμό αυτό. Κατά συνέπεια, δεν έχει σημασία εν προκειμένω ούτε η νομολογία του Δικαστηρίου σχετικά με την κατάχρηση δικαιώματος στον τομέα της άμεσης φορολογίας, όπως έχει διαμορφωθεί κυρίως με τις αποφάσεις της 12ης Σεπτεμβρίου 2006, C-196/04, Cadbury Schweppes και Cadbury Schweppes Overseas (Συλλογή 2006, σ. I-7995), της 13ης Μαρτίου 2007, C-524/04, Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation (Συλλογή 2007, σ. I-2107), της 4ης Δεκεμβρίου 2008, C-330/07, Jobra (Συλλογή 2008, σ. I-9099), και με την προπαρατεθείσα απόφαση Glaxo Wellcome.

32 Τέλος και εν πάση περιπτώσει, επιβάλλεται η διαπίστωση ότι στο δίκαιο της Ένωσης δεν υπάρχει καμία γενική αρχή από την οποία να συνάγεται η υποχρέωση των κρατών μελών να πατάσσουν τις καταχρηστικές πρακτικές στον τομέα της άμεσης φορολογίας και η οποία θα απαγόρευε την εφαρμογή μιας διάταξης όπως η επίμαχη στην υπόθεση της κύριας δίκης, όταν για τη φορολογητέα πράξη έχουν χρησιμοποιηθεί τέτοιες πρακτικές και δεν τίθεται ζήτημα εφαρμογής του δικαίου της Ένωσης.

33 Κατά συνέπεια, η αρχή της απαγόρευσης της κατάχρησης δικαιώματος και το άρθρο 4, παράγραφος 3, ΣΕΕ, κατά το οποίο τα κράτη μέλη έχουν την υποχρέωση να λαμβάνουν κάθε γενικό ή ειδικό μέτρο ικανό να διασφαλίσει την εκτέλεση των υποχρεώσεων που απορρέουν από το δίκαιο της Ένωσης και να απέχουν από τη λήψη οποιουδήποτε μέτρου ικανού να θέσει σε κίνδυνο την πραγματοποίηση των στόχων της Ένωσης, δεν απαγορεύουν καταρχήν την εφαρμογή, σε μια υπόθεση όπως αυτή της κύριας δίκης, μιας εθνικής διάταξης όπως το άρθρο 3, παράγραφος 2bis, στοιχείο b, του νομοθετικού διατάγματος 40/2010.

34 Δεύτερον, όσον αφορά τις ελευθερίες που έχει κατοχυρώσει η Συνθήκη ΛΕΕ και την αρχή της απαγόρευσης των διακρίσεων, επιβάλλεται η παρατήρηση ότι η επίμαχη στην υπόθεση της κύριας δίκης πράξη φαίνεται να αφορά μόνο την ελεύθερη κυκλοφορία των κεφαλαίων, αφού πρόκειται για τη μεταβίβαση της επικαρπίας μετοχών μιας ιταλικής εταιρίας από μια εταιρία τρίτου κράτους σε μια άλλη ιταλική εταιρία. Συναφώς αρκεί όμως η διαπίστωση ότι από κανένα στοιχείο της δικογραφίας δεν προκύπτει ότι μια διάταξη όπως το άρθρο 3, παράγραφος 2bis, στοιχείο b, του νομοθετικού διατάγματος 40/2010 αφορά, σε μια υπόθεση όπως αυτή της κύριας δίκης, την ελεύθερη κυκλοφορία των κεφαλαίων ή γενικότερα την άσκηση μιας από τις ελευθερίες που έχουν κατοχυρωθεί με τη Συνθήκη ΛΕΕ.

35 Δεδομένου ότι οι ελευθερίες αυτές συνιστούν την ειδική έκφραση, στον συγκεκριμένο εκάστοτε τομέα, της γενικής αρχής της απαγόρευσης κάθε διάκρισης λόγω ιθαγένειας (βλ. συναφώς απόφαση της 11ης Μαρτίου 2010, C-384/08, Attanasio Group, Συλλογή 2010, σ. I-2055, σκέψη 31), η εν λόγω αρχή δεν απαγορεύει ούτε την εφαρμογή, στις υποθέσεις που έχουν ως αντικείμενο την άμεση φορολογία, μιας εθνικής διάταξης όπως το άρθρο 3, παράγραφος 2bis, στοιχείο b, του νομοθετικού διατάγματος 40/2010.

36 Τρίτον, όσον αφορά τους κανόνες περί κρατικών ενισχύσεων, το Δικαστήριο έχει αποφανθεί επανειλημμένα ότι οι σκοποί που επιδιώκονται με τις κρατικές αυτές παρεμβάσεις δεν αποτελούν επαρκή λόγο για τον μη χαρακτηρισμό τους ως «ενισχύσεων», κατά την έννοια του άρθρου 107 ΣΛΕΕ. Πράγματι, το εν λόγω άρθρο δεν κάνει διάκριση μεταξύ των αιτιών ή των σκοπών των κρατικών παρεμβάσεων, αλλά τις ορίζει σε συνάρτηση με τα αποτελέσματά τους (βλ. απόφαση της 22ας Δεκεμβρίου 2008, C-487/06 P, British Aggregates κατά Επιτροπής, Συλλογή 2008, σ. I-10515, σκέψεις 84 και 85 καθώς και εκεί παρατιθέμενη νομολογία).

37 Κατά πάγια νομολογία, για τον χαρακτηρισμό ενός μέτρου ως κρατικής ενίσχυσης απαιτείται να πληρούνται όλες οι παρακάτω προϋποθέσεις. Πρώτον, πρέπει να πρόκειται για παρέμβαση του κράτους ή μέσω κρατικών πόρων. Δεύτερον, η παρέμβαση αυτή πρέπει να μπορεί να επηρεάσει το εμπόριο μεταξύ κρατών μελών. Τρίτον, πρέπει να παρέχει ένα πλεονέκτημα στον αποδέκτη. Τέταρτον, πρέπει να νοθεύει ή να απειλεί να νοθεύσει τον ανταγωνισμό (απόφαση της 10ης Ιουνίου 2010, C-140/09, Fallimento Traghetti del Mediterraneo, Συλλογή 2010, σ. I-5243, σκέψη 31 και εκεί παρατιθέμενη νομολογία).

38 Όσον αφορά την τρίτη προϋπόθεση, υπενθυμίζεται ότι ένα μέτρο με το οποίο οι δημόσιες αρχές παρέχουν σε ορισμένες επιχειρήσεις ευνοϊκή φορολογική μεταχείριση και το οποίο, μολονότι δεν συνεπάγεται μεταβίβαση κρατικών πόρων, περιάγει τις επιχειρήσεις αυτές σε ευνοϊκότερη οικονομική κατάσταση σε σχέση με τους λοιπούς φορολογουμένους συνιστά κρατική ενίσχυση κατά την έννοια του άρθρου 107, παράγραφος 1, ΣΛΕΕ (βλ. απόφαση της 15ης Δεκεμβρίου 2005, C-66/02, Ιταλία κατά Επιτροπής, Συλλογή 2005, σ. I-10901, σκέψη 78).

39 Αντίθετα, τα πλεονεκτήματα που απορρέουν από μέτρο γενικής ισχύος, το οποίο εφαρμόζεται αδιακρίτως σε όλους τους επιχειρηματίες, δεν συνιστούν κρατική ενίσχυση κατά την έννοια του εν λόγω άρθρου (βλ. προπαρατεθείσα απόφαση Ιταλία κατά Επιτροπής, σκέψη 99).

40 Προκειμένου να εξακριβώνεται αν ένα μέτρο έχει επιλεκτικό χαρακτήρα, πρέπει να εξετάζεται αν, στο πλαίσιο συγκεκριμένου νομικού συστήματος, το μέτρο αυτό συνιστά πλεονέκτημα για ορισμένες επιχειρήσεις έναντι άλλων που τελούν σε συγκρίσιμη πραγματική και νομική κατάσταση. Εντούτοις, η έννοια της κρατικής ενίσχυσης δεν καλύπτει τα μέτρα που εισάγουν διαφοροποίηση μεταξύ των επιχειρήσεων και τα οποία είναι συνεπώς εξ ορισμού επιλεκτικά, όταν η διαφοροποίηση αυτή προκύπτει από τη φύση ή την οικονομία του συστήματος στο οποίο εντάσσονται τα μέτρα αυτά (βλ. προπαρατεθείσα απόφαση British Aggregates κατά Επιτροπής, σκέψεις 82 και 83 καθώς και εκεί παρατιθέμενη νομολογία).

41 Εν προκειμένω, ακόμη και αν υποτεθεί ότι η εφαρμογή του άρθρου 3, παράγραφος 2bis, στοιχείο b, του νομοθετικού διατάγματος 40/2010 μπορεί τελικά, υπό ορισμένες συνθήκες, να παρέχει πλεονέκτημα στο πρόσωπο που υπάγεται στην ευεργετική αυτή διάταξη, επισημαίνεται, όσον αφορά την επιλεκτικότητα του μέτρου, ότι το μέτρο αυτό εφαρμόζεται γενικά σε όλους τους φορολογούμενους που είναι διάδικοι σε φορολογική υπόθεση που εκκρεμεί ενώπιον του Corte suprema di cassazione, ανεξάρτητα από τη φύση του οικείου φόρου, αν η αρχική προσφυγή ασκήθηκε ενώπιον του πρωτοβάθμιου δικαστηρίου δέκα και πλέον έτη πριν από την ημερομηνία έναρξης της ισχύος της διάταξης αυτής και αν οι φορολογικές αρχές ηττήθηκαν στους δύο πρώτους βαθμούς δικαιοδοσίας.

42 Το γεγονός ότι το ευεργετικό αυτό μέτρο μπορεί να εφαρμοστεί μόνο στους φορολογούμενους που πληρούν τις προϋποθέσεις αυτές δεν αρκεί για να θεωρηθεί επιλεκτικό το μέτρο αυτό. Πράγματι, επιβάλλεται η διαπίστωση ότι τα πρόσωπα που δεν μπορούν να αξιώσουν την εφαρμογή του δεν βρίσκονται σε συγκρίσιμη πραγματική και νομική κατάσταση με τους παραπάνω φορολογούμενους, όσον αφορά τον σκοπό που επιδιώκει ο εθνικός νομοθέτης, τη διασφάλιση δηλαδή της τήρησης της αρχής της εύλογης προθεσμίας.

43 Η εφαρμογή του μέτρου αυτού είναι βέβαια χρονικά περιορισμένη, καθόσον οι υπόχρεοι προς καταβολή του φόρου υποχρεούνται να υποβάλουν αίτηση στην αρμόδια γραμματεία εντός 90 ημερών από την ημερομηνία έναρξης της ισχύος του νόμου με τον οποίο μετατράπηκε το εν λόγω διάταγμα σε νόμο. Ωστόσο, αφενός ο περιορισμός αυτός είναι συμφυής με αυτό το είδος μέτρων, τα οποία δεν μπορεί παρά να αφορούν συγκεκριμένη κατηγορία περιπτώσεων, και αφετέρου η προθεσμία αυτή επαρκεί εκ πρώτης όψεως για να έχουν όλοι οι φορολογούμενοι στους οποίους έχει εφαρμογή αυτό το γενικό μέτρο που αφορά συγκεκριμένη κατηγορία περιπτώσεων να ζητήσουν την υπαγωγή τους στο εν λόγω μέτρο.

44 Κατά συνέπεια, ένα μέτρο όπως αυτό που προβλέπεται στο άρθρο 3, παράγραφος 2bis, στοιχείο b, του νομοθετικού διατάγματος 40/2010 δεν μπορεί να χαρακτηρισθεί ως κρατική ενίσχυση, χωρίς να χρειάζεται να εξεταστούν οι λοιπές προϋποθέσεις που υπενθυμίστηκαν παραπάνω στη σκέψη 37.

45 Τέλος, όσον αφορά την υποχρέωση διασφάλισης της αποτελεσματικής εφαρμογής του δικαίου της Ένωσης, από το σύνολο των προεκτεθέντων προκύπτει ότι η αρχή της απαγόρευσης της κατάχρησης δικαιώματος, το άρθρο 4, παράγραφος 3, ΣΕΕ, οι ελευθερίες που κατοχυρώνονται με τη Συνθήκη ΛΕΕ, η αρχή της απαγόρευσης των διακρίσεων και οι κανόνες στον τομέα των κρατικών ενισχύσεων δεν απαγορεύουν την εφαρμογή, στις υποθέσεις που αφορούν την άμεση φορολογία, μιας εθνικής διάταξης όπως το άρθρο 3, παράγραφος 2bis, στοιχείο b, του νομοθετικού διατάγματος 40/2010.

46 Κατά συνέπεια, αφού δεν συντρέχει παραβίαση του δικαίου της Ένωσης, δεν μπορεί να γίνει δεκτό ότι η διάταξη αυτή, η οποία, όπως και κάθε άλλη διάταξη που προβλέπει την κατάργηση της δίκης πριν από την έκδοση απόφασης επί της ουσίας, εμποδίζει το δικαστήριο τελευταίου βαθμού να ασκεί τον έλεγχο νομιμότητας στις οικείες υποθέσεις σύμφωνα με το δίκαιο της Ένωσης, κατόπιν ενδεχομένως υποβολής αίτησης στο Δικαστήριο κατ' εφαρμογή του άρθρου 267 ΣΛΕΕ, αντιβαίνει στην υποχρέωση των εθνικών δικαστηρίων τελευταίου βαθμού να διασφαλίζουν, στο πλαίσιο των αρμοδιοτήτων τους, την αποτελεσματική εφαρμογή του δικαίου της Ένωσης.

47 Κατόπιν όλων των ανωτέρω σκέψεων, στα προδικαστικά ερωτήματα πρέπει να δοθεί η απάντηση ότι το δίκαιο της Ένωσης και ειδικότερα η αρχή της απαγόρευσης της κατάχρησης δικαιώματος, το άρθρο 4, παράγραφος 3, ΣΕΕ, οι ελευθερίες που κατοχυρώνονται με τη Συνθήκη ΛΕΕ, η αρχή της απαγόρευσης των διακρίσεων, οι κανόνες στον τομέα των κρατικών ενισχύσεων και η υποχρέωση διασφάλισης της αποτελεσματικής εφαρμογής του δικαίου της Ένωσης έχουν την έννοια ότι δεν απαγορεύουν την εφαρμογή, σε μια υπόθεση που αφορά, όπως η υπόθεση της κύριας δίκης, την άμεση φορολογία, μιας εθνικής διάταξης που προβλέπει ότι οι δίκες που εκκρεμούν ενώπιον του δικαστηρίου που αποφαίνεται σε τελευταίο βαθμό στις φορολογικές υποθέσεις περατώνονται με την καταβολή ποσού ίσου με το 5 % της αξίας του αντικειμένου της διαφοράς υπό την προϋπόθεση ότι η

αρχική προσφυγή ασκήθηκε ενώπιον του πρωτοβάθμιου δικαστηρίου δέκα και πλέον έτη πριν από την ημερομηνία έναρξης της ισχύος της διάταξης αυτής και ότι οι φορολογικές αρχές ηττήθηκαν στους δύο πρώτους βαθμούς δικαιοδοσίας.

Επί των δικαστικών εξόδων

48 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 (τέταρτο τμήμα) αποφαίνεται:

Το δίκαιο της Ένωσης και ειδικότερα η αρχή της απαγόρευσης της κατάχρησης δικαιώματος, το άρθρο 4, παράγραφος 3, ΣΕΕ, οι ελευθερίες που κατοχυρώνονται με τη Συνθήκη ΛΕΕ, η αρχή της απαγόρευσης των διακρίσεων, οι κανόνες στον τομέα των κρατικών ενισχύσεων και η υποχρέωση διασφάλισης της αποτελεσματικής εφαρμογής του δικαίου της Ένωσης έχουν την έννοια ότι δεν απαγορεύουν την εφαρμογή, σε μια υπόθεση που αφορά, όπως η υπόθεση της κύριας δίκης, την άμεση φορολογία, μιας εθνικής διάταξης που προβλέπει ότι οι δίκες που εκκρεμούν ενώπιον του δικαστηρίου που αποφαίνεται σε τελευταίο βαθμό στις φορολογικές υποθέσεις περατώνονται με την καταβολή ποσού ίσου με το 5 % της αξίας του αντικειμένου της διαφοράς υπό την προϋπόθεση ότι η αρχική προσφυγή ασκήθηκε ενώπιον του πρωτοβάθμιου δικαστηρίου δέκα και πλέον έτη πριν από την ημερομηνία έναρξης της ισχύος της διάταξης αυτής και ότι οι φορολογικές αρχές ηττήθηκαν στους δύο πρώτους βαθμούς δικαιοδοσίας.

(υπογραφές)