Συλλογή της Νομολογίας

ΠΡΟΤΑΣΕΙΣ ΤΟΥ ΓΕΝΙΚΟΥ ΕΙΣΑΓΓΕΛΕΑ
NILS WAHL
της 17ης Μαρτίου 2016 [1]

Υπόθεση C-493/14

Dilly's Wellnesshotel GmbH
[αίτηση του Bundesfinanzgericht (Αυστρία)

για την έκδοση προδικαστικής αποφάσεως]

«Προδικαστική παραπομπή — Κρατικές ενισχύσεις — Κανονισμός (ΕΚ) 800/2008 — Κατηγορίες ενισχύσεων που δύνανται να θεωρηθούν συμβατές με την κοινή αγορά — Ενισχύσεις προοριζόμενες για την προστασία του περιβάλλοντος — Μέτρα ενισχύσεως υπό τη μορφή μειώσεων περιβαλλοντικών φόρων — Επιτακτικός χαρακτήρας των προϋποθέσεων απαλλαγής»

1. Αποτελεί κοινό τόπο ότι η υποχρέωση προηγουμένης κοινοποιήσεως οιουδήποτε μέτρου χορηγήσεως ή τροποποιήσεως κρατικής ενισχύσεως, υποχρέωση επιβαλλόμενη στα κράτη μέλη βάσει των Συνθηκών, συνιστά ένα εκ των θεμελιωδών στοιχείων του συστήματος ελέγχου στο πεδίο των κρατικών ενισχύσεων [2]. Αναγκαία συνέπεια τούτου είναι ότι οιαδήποτε κάμψη της εν λόγω υποχρεώσεως, χάριν της διευκολύνσεως, σε σαφώς καθορισμένες περιπτώσεις, της συνεργασίας μεταξύ των εθνικών αρχών και της Ευρωπαϊκής Επιτροπής, μέσω μέτρων διοικητικής απλουστεύσεως στο πλαίσιο χορηγήσεως απαλλαγής κατά κατηγορία, πρέπει να οριοθετείται αυστηρώς.

2. Η εν λόγω επιταγή συνιστά τον πυρήνα της υπό εξέταση αιτήσεως προδικαστικής αποφάσεως, της πρώτης που υποβάλλεται από το Bundesfinanzgericht (Ομοσπονδιακό Δικαστήριο Φορολογικών Διαφορών) [3], με την οποία εγείρονται διάφορα ζητήματα ερμηνείας του κανονισμού (ΕΚ) 800/2008 [4].

3. Η υπό κρίση υπόθεση προσφέρει ειδικότερα στο Δικαστήριο την ευκαιρία να αποσαφηνίσει τις τυπικές και ουσιαστικές προϋποθέσεις χορηγήσεως, σε κράτος μέλος, απαλλαγής από την υποχρέωση κοινοποιήσεως μέτρων ενισχύσεων δυνάμει του εν λόγω κανονισμού. Στο πλαίσιο της υπό κρίση υποθέσεως παρέχεται εν γένει στο Δικαστήριο η ευκαιρία να τονίσει ότι το σύνολο των συγκεκριμένων όρων, τυπικών ή ουσιαστικών, που επιβάλλονται στο πλαίσιο αυτό στα κράτη μέλη είναι υποχρεωτικού χαρακτήρα και ότι η μη τήρηση αυτών συνεπάγεται απώλεια του ευεργετήματος της ζητούμενης απαλλαγής.

1 — Γλώσσα του πρωτοτύπου: η γαλλική.

2 — Βλ., μεταξύ άλλων, απόφαση France Télécom κατά Επιτροπής (C-81/10 P, EU:C:2011:811, σκέψη 58).

3 — Επισημαίνεται ότι το εν λόγω αυστριακό δικαστήριο διαδέχθηκε το Unabhängiger Finanzsenat (ανεξάρτητο όργανο φορολογικών διαφορών) και ότι κατά το παρελθόν το Δικαστήριο έχει επανειλημμένως κρίνει εαυτό αρμόδιο να αποφανθεί επί υποβληθέντων από το Unabhängiger Finanzsenat ερωτημάτων.

4 — Κανονισμός της Επιτροπής, της 6ης Αυγούστου 2008, για την κήρυξη ορισμένων κατηγοριών ενισχύσεων ως συμβατών με την κοινή αγορά κατ' εφαρμογή των άρθρων 87 και 88 της Συνθήκης (Γενικός κανονισμός απαλλαγής κατά κατηγορία) (ΕΕ L 214, σ. 3).

I – Το νομικό πλαίσιο

Α – *Το δίκαιο της Ένωσης*

4. Το άρθρο 109 ΣΛΕΕ (πρώην άρθρο 94 της Συνθήκης ΕΚ) εξουσιοδοτεί το Συμβούλιο της Ευρωπαϊκής Ένωσης να λάβει τα μέτρα εφαρμογής για τον καθορισμό των κατηγοριών ενισχύσεων που εξαιρούνται της διαδικασίας ενημερώσεως που προβλέπεται από το άρθρο 108, παράγραφος 3, ΣΛΕΕ (πρώην άρθρο 93, παράγραφος 3, της Συνθήκης ΕΚ).

5. Κατ' εφαρμογήν του άρθρου 94 της Συνθήκης ΕΚ είχε εκδοθεί ο κανονισμός (ΕΚ) 994/98 του Συμβουλίου, της 7ης Μαΐου 1998, για την εφαρμογή των άρθρων 92 και 93 της [Σ]υνθήκης για την ίδρυση της Ευρωπαϊκής Κοινότητας σε ορισμένες κατηγορίες οριζόντιων κρατικών ενισχύσεων[5]. Η παράγραφος 1 του άρθρου 3 του εν λόγω κανονισμού, το οποίο επεγράφετο «Διαφάνεια και έλεγχος», διευκρίνιζε ότι, «[ό]ταν εκδίδει κανονισμούς σύμφωνα με το άρθρο 1, η Επιτροπή θέτει επακριβείς κανόνες στα κράτη μέλη για να εξασφαλίσει τη διαφάνεια και τον έλεγχο των ενισχύσεων που εξαιρούνται της υποχρέωσης κοινοποίησης βάσει των εν λόγω κανονισμών».

6. Επί τη βάσει του κανονισμού 994/98 εκδόθηκε ο κανονισμός 800/2008[6], ο οποίος τυγχάνει εν προκειμένω εφαρμογής.

7. Κατά το άρθρο 1 («Πεδίο εφαρμογής»), παράγραφος 1, στοιχείο δ', του κεφαλαίου Ι του κανονισμού 800/2008, ο εν λόγω κανονισμός ετύγχανε εφαρμογής, μεταξύ άλλων, επί των «ενισχύσε[ων] για την προστασία του περιβάλλοντος».

8. Το άρθρο 3 («Προϋποθέσεις απαλλαγής»), παράγραφος 1, του εν λόγω κεφαλαίου όριζε:

«Τα καθεστώτα ενισχύσεων που πληρούν τις προϋποθέσεις του κεφαλαίου Ι του παρόντος κανονισμού, καθώς και τις σχετικές διατάξεις του κεφαλαίου ΙΙ του παρόντος κανονισμού, συμβιβάζονται με την κοινή αγορά κατά την έννοια του άρθρου 87[,] παράγραφος 3[,] της Συνθήκης και απαλλάσσονται από την υποχρέωση κοινοποίησης που προβλέπεται στο άρθρο 88[,] παράγραφος 3[,] της Συνθήκης εφόσον κάθε μεμονωμένη ενίσχυση που χορηγείται βάσει των εν λόγω καθεστώτων πληροί όλες τις προϋποθέσεις του παρόντος κανονισμού, και το καθεστώς περιέχει ρητή παραπομπή στον παρόντα κανονισμό, με αναφορά του τίτλου του και των στοιχείων δημοσίευσής του στην *Επίσημη Εφημερίδα της Ευρωπαϊκής Ένωσης*.»

9. Κατά το άρθρο 9 του εν λόγω κεφαλαίου, το οποίο επεγράφετο «Διαφάνεια»:

«1. Εντός 20 εργάσιμων ημερών, από την έναρξη ισχύος ενός καθεστώτος ενίσχυσης ή κατά τη χορήγηση ad hoc ενίσχυσης που απαλλάσσεται δυνάμει του παρόντος κανονισμού, το οικείο κράτος μέλος υποβάλλει στην Επιτροπή περίληψη των πληροφοριών που αφορούν το εν λόγω μέτρο ενίσχυσης. Η εν λόγω περίληψη υποβάλλεται σε ηλεκτρονική μορφή, μέσω της υπάρχουσας ηλεκτρονικής εφαρμογής της Επιτροπής, με τη μορφή που καθορίζεται στο παράρτημα ΙΙΙ.

Η Επιτροπή αποστέλλει χωρίς καθυστέρηση απόδειξη παραλαβής της περίληψης.

5 — ΕΕ L 141, σ. 1. Ο κανονισμός 994/98 τροποποιήθηκε με τον κανονισμό (ΕΕ) 733/2013 του Συμβουλίου, της 22ας Ιουλίου 2013 (ΕΕ L 204, σ. 11), και, εν συνεχεία, καταργήθηκε με τον κανονισμό (ΕΕ) 2015/1588 του Συμβουλίου, της 13ης Ιουλίου 2015, για την εφαρμογή των άρθρων [107 ΣΛΕΕ] και [108 ΣΛΕΕ] σε ορισμένες κατηγορίες οριζόντιων κρατικών ενισχύσεων (ΕΕ L 248, σ. 1).

6 — Ο κανονισμός 800/2008 τροποποιήθηκε με τον κανονισμό (ΕΕ) 1224/2013 της Επιτροπής, της 29ης Νοεμβρίου 2013 (ΕΕ L 320, σ. 22). Με την εν λόγω τροποποίηση η ισχύς του κανονισμού 800/2008 παρατάθηκε έως την 30ή Ιουνίου 2014. Ο εν λόγω κανονισμός καταργήθηκε εν συνεχεία με τον κανονισμό (ΕΕ) 651/2014 της Επιτροπής, της 17ης Ιουνίου 2014, για την κήρυξη ορισμένων κατηγοριών ενισχύσεων ως συμβατών με την εσωτερική αγορά κατ' εφαρμογήν των άρθρων [107 ΣΛΕΕ] και [108 ΣΛΕΕ] (ΕΕ L 187, σ. 1).

Οι περιλήψεις […] δημοσιεύονται από την Επιτροπή στην *Επίσημη Εφημερίδα [της Ευρωπαϊκής Ένωσης]* και στον δικτυακό τόπο της Επιτροπής.

2. Κατά την έναρξη εφαρμογής ενός καθεστώτος ενίσχυσης ή κατά τη χορήγηση μιας ad hoc ενίσχυσης που απαλλάσσεται δυνάμει του παρόντος κανονισμού, το ενδιαφερόμενο κράτος μέλος δημοσιεύει στο Διαδίκτυο το πλήρες κείμενο του εν λόγω μέτρου ενίσχυσης. Στην περίπτωση καθεστώτος ενίσχυσης, το κείμενο αυτό περιλαμβάνει τους όρους που προβλέπει η εθνική νομοθεσία για την εξασφάλιση της συμμόρφωσης με τις σχετικές διατάξεις του παρόντος κανονισμού. Το ενδιαφερόμενο κράτος μέλος φροντίζει για τη δημοσίευση στο Διαδίκτυο του πλήρους κειμένου του μέτρου ενίσχυσης έως το πέρας της περιόδου ισχύος του μέτρου αυτού. Στις περιληπτικές πληροφορίες που υποβάλλει το σχετικό κράτος μέλος σύμφωνα με την παράγραφο 1 πρέπει να περιλαμβάνεται ένας δικτυακός τόπος στον οποίο να δημοσιεύεται απευθείας το πλήρες κείμενο του μέτρου ενίσχυσης.

[…]»

10. Το άρθρο 10 του ιδίου κεφαλαίου, το οποίο επεγράφετο «Έλεγχος», είχε ως εξής:

«1. Η Επιτροπή ελέγχει τακτικά τα μέτρα ενίσχυσης των οποίων λαμβάνει γνώση σύμφωνα με το άρθρο 9.

[…]

3. Κατόπιν γραπτού αιτήματος της Επιτροπής, τα κράτη μέλη τής υποβάλλουν, εντός προθεσμίας 20 εργάσιμων ημερών ή άλλης μεγαλύτερης προθεσμίας που καθορίζεται στο αίτημα, όλες τις πληροφορίες που κρίνονται απαραίτητες για τον έλεγχο της εφαρμογής του παρόντος κανονισμού.

Εφόσον το σχετικό κράτος μέλος δεν υποβάλει τις πληροφορίες αυτές εντός της προθεσμίας που καθόρισε η Επιτροπή ή μιας από κοινού καθορισθείσας προθεσμίας, ή εφόσον το κράτος μέλος υποβάλει ελλιπείς πληροφορίες, η Επιτροπή αποστέλλει υπενθύμιση στην οποία καθορίζει νέα προθεσμία για την υποβολή των πληροφοριών. Αν, παρά την υπενθύμιση αυτή, το ενδιαφερόμενο κράτος μέλος δεν υποβάλλει τις ζητούμενες πληροφορίες, η Επιτροπή δύναται, αφού δώσει στο ενδιαφερόμενο κράτος μέλος τη δυνατότητα να παρουσιάσει τις απόψεις του, να εκδώσει απόφαση με την οποία ορίζεται ότι όλα ή ορισμένα από τα μελλοντικά μέτρα ενίσχυσης για τα οποία ισχύει ο παρών κανονισμός πρέπει να κοινοποιούνται στην Επιτροπή σύμφωνα με το άρθρο 83[,] παράγραφος 3[,] της Συνθήκης.»

11. Το άρθρο 17 του κεφαλαίου ΙΙ του κανονισμού 800/2008, το οποίο επεγράφετο «Ορισμοί» και περιλαμβανόταν στο τμήμα 4 αυτού («Ενισχύσεις για την προστασία του περιβάλλοντος»), όριζε:

«Για τους σκοπούς του παρόντος τμήματος, ισχύουν οι ακόλουθοι ορισμοί:

1) ως "προστασία του περιβάλλοντος" νοείται οποιαδήποτε ενέργεια αποσκοπεί στην αποκατάσταση ή την πρόληψη ζημιών στο φυσικό περιβάλλον ή τους φυσικούς πόρους με δραστηριότητες του δικαιούχου, στη μείωση του κινδύνου τέτοιων ζημιών ή στην αποτελεσματικότερη χρήση των φυσικών πόρων, περιλαμβανομένων μέτρων για την εξοικονόμηση ενέργειας και της χρήσης ανανεώσιμων πηγών ενέργειας·

[…]

10) ως "περιβαλλοντικός φόρος" νοείται ο φόρος του οποίου η ειδική βάση έχει σαφώς αρνητικές επιπτώσεις στο περιβάλλον ή στόχος του οποίου είναι η φορολόγηση ορισμένων δραστηριοτήτων, αγαθών ή υπηρεσιών ώστε να μπορεί να περιλαμβάνεται το σχετικό περιβαλλοντικό κόστος στην τιμή τους ή/και ώστε οι παραγωγοί και οι καταναλωτές να προσανατολίζονται σε δραστηριότητες που σέβονται περισσότερο το περιβάλλον·

[…]».

12. Κατά το άρθρο 25 του εν λόγω τμήματος 4, το οποίο επεγράφετο «Ενισχύσεις με τη μορφή μειώσεων περιβαλλοντικών φόρων»:

«1. Τα καθεστώτα περιβαλλοντικών ενισχύσεων με τη μορφή μείωσης των περιβαλλοντικών φόρων που πληρούν τις προϋποθέσεις της [οδηγίας 2003/96/ΕΚ του Συμβουλίου, της 27ης Οκτωβρίου 2003, σχετικά με την αναδιάρθρωση του κοινοτικού πλαισίου φορολογίας των ενεργειακών προϊόντων και της ηλεκτρικής ενέργειας (ΕΕ L 283, σ. 51),] συμβιβάζονται με την κοινή αγορά κατά την έννοια του άρθρου 87[,] παράγραφος 3[,] της Συνθήκης και απαλλάσσονται από την υποχρέωση κοινοποίησης του άρθρου 88[,] παράγραφος 3[,] της Συνθήκης, εφόσον πληρούνται οι όροι που καθορίζονται στις παραγράφους 2 και 3 του παρόντος άρθρου.

2. Οι δικαιούχοι της μείωσης φόρων καταβάλλουν τουλάχιστον το κοινοτικό ελάχιστο επίπεδο φόρου που θεσπίζεται με [την οδηγία 2003/96].

3. Οι φορολογικές μειώσεις χορηγούνται για δεκαετείς το πολύ περιόδους. Μετά το πέρας των εν λόγω δεκαετών περιόδων, τα κράτη μέλη αξιολογούν εκ νέου τη σκοπιμότητα των σχετικών μέτρων ενίσχυσης.»

Β – *Το αυστριακό δίκαιο*

13. Δυνάμει του συνοδευτικού του προϋπολογισμού νόμου (Budgetbegleitgesetz), της 30ής Δεκεμβρίου 2010[7], οι επιχειρήσεις παροχής υπηρεσιών αποκλείονταν εκ νέου από την επιστροφή των φόρων επί της ενέργειας.

14. Το άρθρο 2, παράγραφος 1, του νόμου περί επιστροφής των φόρων επί της ενέργειας (Energieabgabenvergütungsgesetz, στο εξής: EAVG), όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 72 του BBG 2011, έχει ως εξής:

«Δικαίωμα επιστροφής παρέχεται μόνο στις επιχειρήσεις που έχουν αποδεδειγμένως ως κύρια δραστηριότητα την παραγωγή ενσώματων αγαθών και εφόσον αυτές δεν προμηθεύουν τους ενεργειακούς πόρους που μνημονεύονται στο άρθρο 1, παράγραφος 3, ή τη θερμότητα (ατμό ή θερμό ύδωρ) που παράγεται από τους ενεργειακούς πόρους που μνημονεύονται στο εν λόγω άρθρο 1, παράγραφος 3.»

15. Το διαχρονικό πεδίο εφαρμογής του άρθρου 2 καθορίζεται με το άρθρο 4, παράγραφος 7, του EAVG, το οποίο ορίζει:

«Υπό την επιφύλαξη της εγκρίσεως της Ευρωπαϊκής Επιτροπής, τα άρθρα 2 και 3 [του EAVG] τυγχάνουν εφαρμογής επί των αιτήσεων επιστροφής που αφορούν περιόδους μετά την 31η Δεκεμβρίου 2010.»

7 — *BGBl.* I, 111/2010 (στο εξής: BBG 2011).

16. Στις προπαρασκευαστικές εργασίες του νομοσχεδίου επισημαίνονται τα ακόλουθα σε σχέση με το άρθρο 4, παράγραφος 7, του EAVG:

«Η εφαρμογή των τροποποιούμενων διατάξεων τελεί υπό τον όρο της εγκρίσεως εκ μέρους της Ευρωπαϊκής Επιτροπής. Η εν λόγω τροποποίηση ισχύει για τη χρήση της ενέργειας μετά την 31η Δεκεμβρίου 2010. Αιτήσεις επιχειρήσεων παροχής υπηρεσιών που αφορούν περιόδους μετά την 31η Δεκεμβρίου 2010 δεν θα γίνονται επομένως δεκτές. Εάν η τροποποίηση του EAVG εγκριθεί από την Επιτροπή ως επιτρεπτή κρατική ενίσχυση, ο νομικός περιορισμός υπέρ των επιχειρήσεων παραγωγής θα εφαρμοσθεί από της 1ης Ιανουαρίου 2011 και, ως εκ τούτου, από της εν λόγω ημερομηνίας και εντεύθεν οι επιχειρήσεις παροχής υπηρεσιών δεν θα δικαιούνται πλέον επιστροφή του φόρου επί της ενέργειας για τη χρησιμοποιηθείσα ενέργεια. Εάν η τροποποίηση δεν εγκριθεί από την Επιτροπή, το ισχύον έννομο καθεστώς θα διατηρηθεί και δικαίωμα επιστροφής των φόρων επί της ενέργειας θα έχουν τόσο οι επιχειρήσεις παραγωγής όσο και οι επιχειρήσεις παροχής υπηρεσιών.»

II – Η διαφορά της κύριας δίκης, τα προδικαστικά ερωτήματα και η διαδικασία ενώπιον του Δικαστηρίου

17. Την 29η Δεκεμβρίου 2011 η Dilly's Wellnesshotel GmbH (στο εξής: Dilly's Wellnesshotel) υπέβαλε αίτηση επιστροφής του φόρου επί της ενέργειας για το έτος 2011.

18. Με απόφαση της 21ης Φεβρουαρίου 2012 η αίτηση αυτή απερρίφθη ως αβάσιμη λόγω του νέου καθεστώτος που εισήχθη με τον BBG 2011, δυνάμει του οποίου από 1ης Ιανουαρίου 2011 δικαίωμα επιστροφής του φόρου επί της ενέργειας έχουν μόνον οι επιχειρήσεις παραγωγής. Η προσφυγή που ασκήθηκε κατά της εν λόγω αποφάσεως ενώπιον του Unabhängiger Finanzsenat, διάδοχο του οποίου αποτελεί το Bundesfinanzgericht, απερρίφθη.

19. Με απόφαση της 19ης Μαρτίου 2013 το Verwaltungsgerichtshof (Διοικητικό Δικαστήριο) απεφάνθη ότι, σύμφωνα με απόφαση εκδοθείσα από το εν λόγω δικαστήριο την 22α Αυγούστου 2012, οι επιχειρήσεις παροχής υπηρεσιών εξακολουθούσαν να δικαιούνται επιστροφή του φόρου επί της ενέργειας για τον μήνα Ιανουάριο 2011. Κατά το Verwaltungsgerichtshof, ως προς τον εν λόγω μήνα η Επιτροπή δεν είχε ακόμη εγκρίνει τη νέα νομοθεσία καθόσον αφορούσε την κοινοποίηση κατ' εφαρμογήν του κανονισμού 800/2008, η οποία κάλυπτε αποκλειστικώς το διάστημα από της 1ης Φεβρουαρίου 2011 και εντεύθεν.

20. Η Dilly's Wellnesshotel άσκησε συμπληρωματική διοικητική προσφυγή ενώπιον του Unabhängiger Finanzsenat, με την οποία ζητούσε κατ' ουσίαν, μεταξύ άλλων, να γίνει καθ' ολοκληρίαν δεκτή η αίτησή της επιστροφής του φόρου επί της ενέργειας για το χρονικό διάστημα από τον Ιανουάριο του 2011 έως τον Δεκέμβριο του 2011.

21. Η προσφυγή της Dilly's Wellnesshotel βασιζόταν στην προκείμενη ότι, αν η συνδυασμένη εφαρμογή των άρθρων 2, παράγραφος 1, και 4, παράγραφος 7, του EAVG προσέκρουε στο δίκαιο της Ένωσης, το εισαχθέν με τον BBG 2011 νέο καθεστώς δεν θα ετύγχανε εφαρμογής και οι επιχειρήσεις παροχής υπηρεσιών θα μπορούσαν να συνεχίζουν να ζητούν την επιστροφή του φόρου επί της ενέργειας για ολόκληρο το έτος 2011 και πέραν αυτού.

22. Από την απόφαση περί παραπομπής προκύπτει ότι, στην αρχική εκδοχή του, το άρθρο 2, παράγραφος 1, του EAVG προέβλεπε επιστροφή του φόρου επί της ενέργειας για επιχειρήσεις που ειδικεύονταν στην «παραγωγή ενσώματων αγαθών». Η επιστροφή του φόρου απεκλείετο για την παροχή υπηρεσιών. Το αιτούν δικαστήριο επισημαίνει ότι, σύμφωνα με τις προπαρασκευαστικές εργασίες, σκοπός του EAVG ήταν η αποτροπή ενδεχόμενου ανταγωνιστικού μειονεκτήματος εις βάρος των αυστριακών ενεργοβόρων βιομηχανιών παραγωγής έναντι των επιχειρήσεων άλλων χωρών όπου δεν φορολογείται εν γένει η ενέργεια.

23. Η εθνική νομοθεσία περί επιστροφής του φόρου επί της ενέργειας υπέστη εν συνεχεία επανειλημμένες τροποποιήσεις.

24. Στην υπό κρίση υπόθεση το αιτούν δικαστήριο εκφράζει επιφυλάξεις ως προς τη συμβατότητα με τον κανονισμό 800/2008 του εισαχθέντος με τον BBG 2011 νέου καθεστώτος επιστροφής του φόρου επί της ενέργειας. Το αιτούν δικαστήριο διερωτάται συγκεκριμένα εάν η Δημοκρατία της Αυστρίας δύναται να επικαλεσθεί την ειδική διαδικασία που προβλέπεται από το άρθρο 25 του κανονισμού 800/2008 ως έρεισμα για την επίμαχη εθνική νομοθεσία, παρά το γεγονός ότι, εκ πρώτης όψεως, ορισμένες προϋποθέσεις του κεφαλαίου Ι του εν λόγω κανονισμού δεν πληρούνται.

25. Υπ' αυτές τις συνθήκες το Bundesfinanzgericht αποφάσισε να αναστείλει την ενώπιόν του διαδικασία και να υποβάλει στο Δικαστήριο τα ακόλουθα προδικαστικά ερωτήματα:

«1) Προσκρούει στο δίκαιο της Ένωσης η εφαρμογή επί κανονιστικής ρυθμίσεως περί ενισχύσεων της ειδικής διαδικασίας του άρθρου 25 του κανονισμού […] 800/2008 […] με σκοπό την απαλλαγή από την κατ' άρθρο 108, παράγραφος 3, ΣΛΕΕ υποχρέωση κοινοποιήσεως, χωρίς ωστόσο να τηρούνται διάφοροι όροι του κεφαλαίου Ι του [εν λόγω κανονισμού] και, επιπλέον, χωρίς να γίνεται παραπομπή στον [συγκεκριμένο κανονισμό];

2) Προσκρούει στο δίκαιο της Ένωσης η εφαρμογή επί κανονιστικής ρυθμίσεως περί ενισχύσεων της ειδικής διαδικασίας του άρθρου 25 του κανονισμού […] 800/2008 […], η οποία εφαρμόζεται επί των ενισχύσεων που σκοπούν στην προστασία του περιβάλλοντος, χωρίς ωστόσο να συντρέχουν οι προβλεπόμενες από το κεφάλαιο ΙΙ αυτού προϋποθέσεις, ήτοι η προώθηση μέτρων περιβαλλοντικής προστασίας και/ή εξοικονομήσεως ενέργειας κατά την έννοια του άρθρου 17, σημείο 1, του [εν λόγω κανονισμού];

3) Προσκρούει στο δίκαιο της Ένωσης εθνική κανονιστική ρύθμιση η οποία δεν προβλέπει χρονικό περιορισμό ούτε περιέχει μνεία στο χρονικό διάστημα που δηλώνεται στην ανακοίνωση απαλλαγής, με αποτέλεσμα ο επιτασσόμενος από το άρθρο 25, παράγραφος 3, του [κανονισμού 800/2008] χρονικός περιορισμός της επιστροφής του φόρου επί της ενέργειας σε δέκα έτη να συνάγεται μόνον από την ανακοίνωση απαλλαγής;»

26. Γραπτές παρατηρήσεις κατέθεσαν η Dilly's Wellnesshotel, η Αυστριακή Κυβέρνηση και η Εσθονική Κυβέρνηση, καθώς και η Επιτροπή.

27. Την 21η Ιανουαρίου 2016 διεξήχθη επ' ακροατηρίου συζήτηση, στην οποία έλαβαν μέρος η Dilly's Wellnesshotel, η Αυστριακή Κυβέρνηση, καθώς και η Επιτροπή.

ΙΙΙ – Ανάλυση

Α – *Εισαγωγικές παρατηρήσεις επί της επίμαχης στην υπόθεση της κυρίας δίκης καταστάσεως και επί της υποχρεώσεως κοινοποιήσεως σχεδίων χορηγήσεως νέας ενισχύσεως*

1. Η επίμαχη στην υπόθεση της κυρίας δίκης κατάσταση

28. Η υπό εξέταση αίτηση προδικαστικής αποφάσεως εγείρει διάφορα ερμηνευτικά ζητήματα σχετικά με τις τυπικές προϋποθέσεις (πρώτο προδικαστικό ερώτημα), καθώς και με τις ουσιαστικές προϋποθέσεις (δεύτερο και τρίτο προδικαστικό ερώτημα) τις οποίες πρέπει να πληροί εθνικό μέτρο ενισχύσεως προκειμένου να τύχει εφαρμογής απαλλαγή από την υποχρέωση κοινοποιήσεως κατ' εφαρμογήν του κανονισμού 800/2008.

29. Όπως προκύπτει εκ των παρασχεθέντων από το αιτούν δικαστήριο στοιχείων, η διαφορά της κύριας δίκης ανάγεται στην απόρριψη, εκ μέρους της αυστριακής φορολογικής διοικήσεως, αιτήσεως επιστροφής του φόρου επί της ενέργειας για το έτος 2011 την οποία είχε υποβάλει η προσφεύγουσα της κύριας δίκης, Dilly's Wellnesshotel, επιχείρηση παροχής υπηρεσιών. Κατά την αιτιολογία της απορριπτικής αποφάσεως, κατόπιν της επελθούσας με τον BBG 2011 τροποποιήσεως, ο EAVG αποκλείει από το ευεργέτημα της επιστροφής του φόρου επί της ενέργειας τις επιχειρήσεις παροχής υπηρεσιών.

30. Στο πλαίσιο της ασκηθείσας ενώπιον του αιτούντος δικαστηρίου προσφυγής η προσφεύγουσα της κύριας δίκης επικαλείται την προγενέστερη εκδοχή της εν λόγω εθνικής νομοθεσίας, η οποία κατελάμβανε ομοίως τους παροχείς υπηρεσιών. Η προσφεύγουσα υποστηρίζει ότι, λόγω μη τηρήσεως των αναγκαστικού δικαίου διατάξεων του κανονισμού 800/2008, η νέα αυτή νομοθεσία δεν εξηρείτο της προβλεπόμενης από το άρθρο 108, παράγραφος 3, ΣΛΕΕ υποχρεώσεως κοινοποιήσεως και, συνεπώς, δεν ηδύνατο να τεθεί σε εφαρμογή.

31. Το αιτούν δικαστήριο υπέβαλε, επομένως, την υπό εξέταση αίτηση προδικαστικής αποφάσεως ακριβώς βάσει της υποχρεώσεώς του να αντλήσει όλες τις συνέπειες ενδεχόμενης παραβιάσεως του δικαίου της Ένωσης στο πεδίο των κρατικών ενισχύσεων, την οποία προβάλλουν οι διοικούμενοι βάσει των δικονομικών δικαιωμάτων τους[8]. Συγκεκριμένα, κατά το άρθρο 108, παράγραφος 3, τρίτο εδάφιο, ΣΛΕΕ, «[τ]ο ενδιαφερόμενο κράτος μέλος δεν δύναται να εφαρμόσει τα σχεδιαζόμενα μέτρα πριν η Επιτροπή καταλήξει σε τελική απόφαση». Το άρθρο 3 του κανονισμού (ΕΚ) 659/1999[9], με τίτλο «Ρήτρα αναστολής της εφαρμογής», διευκρινίζει συναφώς ότι «[ο]ι ενισχύσεις που χρήζουν κοινοποίησης […] δεν τίθενται σε εφαρμογή παρά μόνον αφού η Επιτροπή λάβει, ή θεωρηθεί ότι έχει λάβει, απόφαση με την οποία εγκρίνει την εν λόγω ενίσχυση».

32. Εν προκειμένω, το αιτούν δικαστήριο επισημαίνει ότι η αρχική εκδοχή του EAVG κοινοποιήθηκε ως κρατική ενίσχυση στην Επιτροπή το 2002 και ότι η Επιτροπή την έκρινε συμβατή με την εσωτερική αγορά. Αντιθέτως, η εφαρμοστέα στην υπόθεση της κύριας δίκης εκδοχή του EAVG δεν κοινοποιήθηκε εντός της οριζόμενης προθεσμίας στην Επιτροπή ως κρατική ενίσχυση, διότι το αυστριακό Υπουργείο Οικονομικών εκτίμησε ότι η εν λόγω τροποποίηση εξηρείτο της κοινοποιήσεως, δυνάμει του άρθρου 25 του κανονισμού 800/2008.

33. Από τη δικογραφία προκύπτει επίσης ότι την 7η Φεβρουαρίου 2011 κοινοποιήθηκε στην Επιτροπή η νέα εκδοχή του EAVG, κοινοποίηση με την οποία γνωστοποιήθηκε ως νέα διάρκεια του καθεστώτος ενισχύσεων το χρονικό διάστημα από της 1ης Φεβρουαρίου 2011 έως την 31η Δεκεμβρίου 2013. Περίληψη του μέτρου, με αναφορά στην εν λόγω διάρκεια, δημοσιεύθηκε στην *Επίσημη Εφημερίδα της Ευρωπαϊκής Ένωσης* την 30ή Σεπτεμβρίου 2011. Η διαδικτυακή διεύθυνση στην οποία η εν λόγω δημοσίευση παραπέμπει και η οποία θεωρείται ότι παρέχει πρόσβαση στο πλήρες κείμενο του μέτρου αποδεικνύεται εσφαλμένη.

34. Επιπροσθέτως, δεν αμφισβητείται ότι η επίμαχη στην υπόθεση της κύριας δίκης εθνική νομοθεσία δεν κοινοποιήθηκε στην Επιτροπή συμφώνως προς το άρθρο 2 του κανονισμού 659/1999 και ότι η μόνη απαλλαγή από την υποχρέωση κοινοποιήσεως η οποία θα μπορούσε να τύχει εφαρμογής είναι αυτή του άρθρου 25 του κανονισμού 800/2008.

8 — Βλ., μεταξύ άλλων, αποφάσεις Fédération nationale du commerce extérieur des produits alimentaires και Syndicat national des négociants et transformateurs de saumon (C-354/90, EU:C:1991:440, σκέψεις 16 και 17), καθώς και SFEI κ.λπ. (C-39/94, EU:C:1996:285).

9 — Κανονισμός του Συμβουλίου, της 22ας Μαρτίου 1999, για τη θέσπιση λεπτομερών κανόνων εφαρμογής του άρθρου 93 της [Σ]υνθήκης ΕΚ (ΕΕ L 83, σ. 1), όπως τροποποιήθηκε με τον κανονισμό (ΕΚ) 1791/2006 του Συμβουλίου, της 20ής Νοεμβρίου 2006 (ΕΕ L 363, σ. 1, στο εξής: κανονισμός 659/1999).

2. Σημασία της υποχρεώσεως κοινοποιήσεως σχεδίων νέων ενισχύσεων και αναγκαιότητα στενής ερμηνείας των υποχρεώσεων που επιβάλλονται στα κράτη μέλη δυνάμει του κανονισμού απαλλαγής κατά κατηγορία

35. Τα υποβληθέντα από το αιτούν δικαστήριο ερωτήματα είναι ως έναν βαθμό αναμφιβόλως καινοφανή, καθώς ο κανονισμός 800/2008 δεν έχει μέχρι τούδε ερμηνευθεί ως προς τις συγκεκριμένες πτυχές που αφορά η υπό κρίση υπόθεση [10].

36. Προ της διαδοχικής εξετάσεως των προδικαστικών ερωτημάτων κρίνεται σκόπιμη η υπόμνηση ορισμένων κανόνων και κατευθυντήριων αρχών που θα αποτελέσουν τον γνώμονα της αναλύσεώς μου εν γένει.

37. Κατ' αρχάς, κατά το άρθρο 108, παράγραφος 3, πρώτο εδάφιο, ΣΛΕΕ, όπως αυτό προσδιορίζεται περαιτέρω με το άρθρο 2, παράγραφος 1, του κανονισμού 659/1999, η υποχρέωση κοινοποιήσεως κάθε σχεδίου νέας ενισχύσεως αποτελεί τον κανόνα. Συγκεκριμένα, η υποχρέωση προηγουμένης κοινοποιήσεως συνιστά τον ακρογωνιαίο λίθο του συστήματος ελέγχου που καθιερώνει η Συνθήκη, καθώς παρέχει στην Επιτροπή τη δυνατότητα να διενεργεί, κατά τρόπο αποτελεσματικό και συστηματικό, προληπτικό έλεγχο όλων των σχεδίων χορηγήσεως νέων ενισχύσεων ή τροποποιήσεως ήδη χορηγηθεισών ενισχύσεων. Όπως επισήμανε ο γενικός εισαγγελέας F. G. Jacobs, «η υποχρέωση κοινοποιήσεως των σχεδιαζόμενων ενισχύσεων είναι τόσο προφανούς σημασίας για τη λειτουργία της κοινής αγοράς, ώστε, ελλείψει κανονισμού του Συμβουλίου που να ρυθμίζει το ζήτημα, είναι προφανές ότι η υποχρέωση πρέπει να τηρείται αυστηρά τόσο από άποψη περιεχομένου όσο και από άποψη τύπου και ότι είναι ουσιώδες, ειδικότερα, η κοινοποίηση να καθιστά σαφές πέραν πάσης αμφιβολίας ότι έχει σκοπό να δώσει στην Επιτροπή τη δυνατότητα να υποβάλει τις παρατηρήσεις της κατά το άρθρο 93, παράγραφος 3, αν χρειάζεται δε να κινήσει τη διαδικασία του άρθρου 93, παράγραφος 2, πριν τεθεί σε εφαρμογή η σχεδιαζόμενη ενίσχυση» [11].

38. Το Δικαστήριο πολύ νωρίς απεφάνθη ότι η υποχρέωση ενημερώσεως της Επιτροπής περί των σχεδίων που σκοπούν στη χορήγηση ή την τροποποίηση ενισχύσεων δεν περιορίζεται στο αρχικό σχέδιο, αλλά εκτείνεται και στις μεταγενέστερες τροποποιήσεις του εν λόγω σχεδίου, διευκρινιζομένου ότι τέτοιες πληροφορίες δύνανται να παρέχονται στην Επιτροπή στο πλαίσιο των διαβουλεύσεων που έπονται της αρχικής κοινοποιήσεως [12].

39. Κατά το άρθρο 4, παράγραφος 1, πρώτη περίοδος, του κανονισμού (ΕΚ) 794/2004 της Επιτροπής, της 21ης Απριλίου 2004, σχετικά με την εφαρμογή του κανονισμού (ΕΚ) 659/1999 [13], ως «νέα ενίσχυση» νοείται, μεταξύ άλλων, «κάθε αλλαγή, πλην των τροποποιήσεων καθαρά τυπικού ή διοικητικού χαρακτήρα, που δεν είναι ικαν[ές] να επηρεάσ[ουν] την εκτίμηση του συμβιβάσιμου του εκάστοτε μέτρου ενίσχυσης με την κοινή αγορά». Εξάλλου, κατά το άρθρο 4, παράγραφος 2, στοιχείο γ', του κανονισμού 794/2004, η τροποποίηση επί το αυστηρότερο των όρων εφαρμογής εγκεκριμένου καθεστώτος ενισχύσεων, όπως το επίμαχο στην υπόθεση της κυρίας δίκης το οποίο κατατείνει στον περιορισμό του κύκλου των δυνάμει του αρχικώς κοινοποιηθέντος καθεστώτος δικαιούχων επιχειρήσεων, καταλέγεται μεταξύ των τροποποιήσεων των οποίων η κοινοποίηση είναι, κατ' αρχήν, υποχρεωτική.

10 — Μολονότι κατά το παρελθόν ο εν λόγω κανονισμός εθίγη στο πλαίσιο ορισμένων υποθέσεων που υπεβλήθησαν στην κρίση του Δικαστηρίου (απόφαση Wam Industriale κατά Επιτροπής, C-560/12 P, EU:C:2013:726, και προτάσεις της γενικής εισαγγελέως E. Sharpston στην υπόθεση Επιτροπή κατά Ισπανίας, C-184/11, EU:C:2014:33), τα παρασχεθέντα από το Δικαστήριο στοιχεία δεν κρίνονται ιδιαιτέρως λυσιτελή στο πλαίσιο της υπό κρίση υποθέσεως.

11 — Βλ. τις προτάσεις του εν λόγω γενικού εισαγγελέα στην υπόθεση Γαλλία κατά Επιτροπής (C-301/87, EU:C:1989:357, σημείο 19).

12 — Βλ. απόφαση Heineken Brouwerijen (91/83 και 127/83, EU:C:1984:307, σκέψη 18).

13 — ΕΕ L 140, σ. 1.

40. Η υποχρέωση κοινοποιήσεως οιασδήποτε τροποποιήσεως καθεστώτος ενισχύσεων ήδη κοινοποιηθέντος ισχύει ανεξαρτήτως της απόρροιας ή μη, εξ αυτού καθ' εαυτό του νέου καθεστώτος, επιλεκτικών πλεονεκτημάτων ασύμβατων με την κοινή αγορά. Συγκεκριμένα, ο χαρακτηρισμός ενισχύσεως ως νέας ή ως τροποποιούμενης πραγματοποιείται αποκλειστικώς βάσει των διατάξεων που προβλέπουν τη χορήγηση ενισχύσεων, των όρων εφαρμογής τους, καθώς και βάσει των ορίων τους [14].

41. Η αυστηρότητα με την οποία επιτάσσονται οι υποχρεώσεις των κρατών μελών στον συγκεκριμένο τομέα χαρακτηρίζει, κατά την άποψή μου, ομοίως τις προϋποθέσεις υπό τις οποίες τα κράτη μέλη δύνανται, βάσει κανονισμού απαλλαγής, να απαλλάσσονται της υποχρεώσεώς τους κοινοποιήσεως.

42. Φρονώ επίσης, ότι, σε περίπτωση εκδόσεως, κατ' εφαρμογήν του άρθρου 108, παράγραφος 4, ΣΛΕΕ, κανονισμού απαλλαγής κατά κατηγορία, δυνατότητα απαλλαγής από την υποχρέωση κοινοποιήσεως θα πρέπει να χορηγείται μόνον προκειμένου για μέτρα που ανταποκρίνονται σε όλα τα σημεία των προβλεπομένων από τον εν λόγω κανονισμό απαλλαγής προϋποθέσεων. Στην περίπτωση κατά την οποία δεν πληρούται μία εκάστη των προϋποθέσεων απαλλαγής, η υποχρέωση κοινοποιήσεως εξακολουθεί να αποτελεί τον κανόνα.

43. Δεύτερον και σε συνέχεια της ανωτέρω υπομνήσεως, δεδομένου ότι βασική αρχή είναι η ασυμβατότητα των κρατικών ενισχύσεων με την κοινή αγορά, οι σχεδιαζόμενες στον τομέα αυτό παρεκκλίσεις πρέπει να τυγχάνουν στενής ερμηνείας. Απόρροια μιας τέτοιας αρχής είναι ότι το βάρος αποδείξεως της συνδρομής των τυπικών και ουσιαστικών προϋποθέσεων συμβατότητας ενισχύσεως φέρει το οικείο κράτος μέλος. Το κράτος μέλος οφείλει, μεταξύ άλλων, να παράσχει όλα τα συναφή στοιχεία βάσει των οποίων αποδεικνύεται η συνδρομή των προϋποθέσεων της ζητούμενης εξαιρέσεως [15].

44. Τρίτον, στην περίπτωση κατά την οποία, όπως εν προκειμένω, σχεδιάζεται απαλλαγή από την υποχρέωση κοινοποιήσεως δυνάμει γενικού κανονισμού απαλλαγής εκδοθέντος επί τη βάσει του κανονισμού 994/98, οι επιταγές της διαφάνειας και της αποτελεσματικότητας που κείνται στη βάση της εκδόσεως του κανονισμού 994/98 (βλ., μεταξύ άλλων, άρθρο 3 και αιτιολογικές σκέψεις 4, 6, 7 και 10 αυτού), καθώς και οι επιταγές της ασφάλειας δικαίου υπέρ των τρίτων επιβάλλουν τη συμμόρφωση των κρατών μελών με τους συγκεκριμένους κανόνες του κανονισμού απαλλαγής.

45. Εφόσον η υποχρέωση κοινοποιήσεως κατέχει κεντρική θέση στο σύστημα ελέγχου των σχεδίων κρατικών ενισχύσεων, οι συγκεκριμένοι κανόνες που κανονισμός απαλλαγής προβλέπει για ενδεχόμενη απαλλαγή από την λόγω υποχρέωση πρέπει να τηρούνται προσηκόντως *στο σύνολό τους*. Εν αντιθέσει προς ό,τι ισχύει ενδεχομένως στις περιπτώσεις κατά τις οποίες τα κράτη μέλη παρέχουν στοιχεία προκειμένου να αποδείξουν τη συμβατότητα σχεδίου ενισχύσεως με την κοινή αγορά, δεν είναι αναγκαία η ιεράρχηση των συγκεκριμένων προϋποθέσεων που προβλέπονται από κανονισμό απαλλαγής για την απαλλαγή από την επιβαλλόμενη από το άρθρο 108, παράγραφος 3, ΣΛΕΕ υποχρέωση κοινοποιήσεως νέων σχεδίων ενισχύσεως.

46. Στο πλαίσιο αυτό παρέλκει η διάκριση μεταξύ των διαφόρων προϋποθέσεων απαλλαγής –ήτοι μεταξύ προϋποθέσεων «ουσιαστικής» φύσεως και λοιπών– που προβλέπονται από τον κανονισμό 800/2008 και, συνεπώς, η διάκριση μεταξύ των εννόμων συνεπειών μη τηρήσεως συγκεκριμένης προϋποθέσεως και εκείνων μη τηρήσεως άλλης. Η μόνη διάκριση που δύναται να θεωρηθεί λυσιτελής σε σχέση με τον εν λόγω κανονισμό είναι αυτή μεταξύ των αποκαλούμενων «γενικών προϋποθέσεων απαλλαγής» του κεφαλαίου του Ι (άρθρα 1 έως 12), το οποίο επιγράφεται «Κοινές διατάξεις», και των ειδικών προϋποθέσεων απαλλαγής που προβλέπονται από το κεφάλαιο ΙΙ αυτού (άρθρα 13 έως 42), με τίτλο «Ειδικές διατάξεις για τις διάφορες κατηγορίες ενισχύσεων».

14 — Βλ., μεταξύ άλλων, απόφαση Namur-Les assurances du crédit (C-44/93, EU:C:1994:311, σκέψη 28).

15 — Βλ., μεταξύ άλλων, απόφαση Ιταλία κατά Επιτροπής (C-372/97, EU:C:2004:234, σκέψη 81 και εκεί παρατιθέμενη νομολογία).

47. Μολονότι είναι αδιαμφισβήτητο ότι σε άλλα πεδία του δικαίου της Ένωσης έχει καταστεί δυνατή η διάκριση μεταξύ διαδικαστικών πλημμελειών ουσιώδους φύσεως και λοιπών, η διάκριση αυτή δεν δύναται, κατά την άποψή μου, να θεωρηθεί λυσιτελής στην περίπτωση κατά την οποία το σύνολο των επιβαλλόμενων στα κράτη μέλη προϋποθέσεων έχει άκρως επιτακτικό χαρακτήρα, όπως συμβαίνει στο πλαίσιο των διαδικασιών κοινοποιήσεως σχεδίων νέων ενισχύσεων και, ενδεχομένως, απαλλαγής από την εν λόγω υποχρέωση.

48. Στο πλαίσιο της υποθέσεως επί της οποίας εκδόθηκε η απόφαση Heintz van Landewijck [16] το Δικαστήριο, κληθέν να αποφανθεί επί των ορίων της υποχρεώσεως κοινοποιήσεως που επεβάλλετο στα κράτη μέλη βάσει του άρθρου 27, παράγραφος 5, της έκτης οδηγίας 77/388/ΕΟΚ του Συμβουλίου, της 17ης Μαΐου 1977, περί εναρμονίσεως των νομοθεσιών των κρατών μελών, των σχετικών με τους φόρους κύκλου εργασιών – Κοινό σύστημα φόρου προστιθεμένης αξίας: ομοιόμορφη φορολογική βάση [17] (στο εξής: έκτη οδηγία), απεφάνθη βεβαίως ότι η μη τήρηση της προθεσμίας κοινοποιήσεως μέτρων σκοπούντων στην απλούστευση της εισπράξεως φόρων δεν συνιστούσε ουσιώδη διαδικαστική πλημμέλεια δυνάμενη να οδηγήσει στη μη εφαρμογή του εκπροθέσμως κοινοποιηθέντος μέτρου παρεκκλίσεως.

49. Εντούτοις, ακόμη και αν υποτεθεί ότι είναι δυνατός ο παραλληλισμός του ως άνω ζητήματος με το ζήτημα της συνδρομής των προϋποθέσεων απαλλαγής –δυνατότητα η οποία είναι, κατά την άποψή μου, ιδιαιτέρως αμφίβολη λαμβανομένου υπόψη του προμνησθέντος άκρως επιτακτικού χαρακτήρα των προϋποθέσεων απαλλαγής που προβλέπονται από τον επίμαχο κανονισμό–, επισημαίνεται ότι το Δικαστήριο υπενθύμισε μεν τον κανόνα κατά τον οποίο μέτρο παρεκκλίσεως από την έκτη οδηγία ληφθέν κατά παράβαση του καθήκοντος κοινοποιήσεως που τα κράτη μέλη υπείχαν από το άρθρο 27, παράγραφος 2, αυτής δεν ηδύνατο να αντιταχθεί σε φορολογούμενο, δεν παρέλειψε ωστόσο να επισημάνει ότι το ανωτέρω συμπέρασμα δικαιολογείτο από το γεγονός ότι «στην προκειμένη περίπτωση δεν [επρόκειτο] για νέο κατά παρέκκλιση μέτρο, για το οποίο έπρεπε να υπάρξει έγκριση του Συμβουλίου, αλλά [για] ειδικό μέτρο το οποίο υπήρχε πριν την 1η Ιανουαρίου 1977 και το κράτος μέλος [είχε θελήσει] να διατηρήσει, κατ' εφαρμογήν του άρθρου 27, παράγραφος 5, της έκτης οδηγίας, παρά τη θέση σε εφαρμογή αυτής» [18].

50. Είναι σαφές ότι μια τέτοια κατάσταση διαφέρει αυτής στο πλαίσιο της οποίας, όπως εν προκειμένω, τίθεται ζήτημα νέας ενισχύσεως, καίτοι απορρέουσας από τροποποίηση ήδη κοινοποιηθείσας εθνικής νομοθετικής πράξεως.

51. Εν πάση περιπτώσει, στο πεδίο των κρατικών ενισχύσεων, επιβάλλεται να γίνει δεκτό ότι, εφόσον υφίστανται διατάξεις των οποίων το γράμμα είναι σαφές, όπως οι σχετικές με την υποχρέωση κοινοποιήσεως και, παράλληλα, με τις δυνατότητες απαλλαγής από την εν λόγω υποχρέωση, οι όροι που οι εν λόγω διατάξεις επιβάλλουν δεν αποτελούν απλές διατυπώσεις [19].

52. Τούτο ισχύει, μεταξύ άλλων, προκειμένου για επιτακτικούς όρους που προβλέπονται από γενικό κανονισμό απαλλαγής κατά κατηγορία, όπως αυτοί του κεφαλαίου Ι του κανονισμού 800/2008. Απαλλαγή από την υποχρέωση επίσημης κοινοποιήσεως σχεδιαζόμενου μέτρου ενισχύσεως δεν δύναται, κατά την άποψή μου, να επέλθει σε περίπτωση μη τηρήσεως ενός ή πλειόνων εκ των εν λόγω όρων. Κατά την αιτιολογική σκέψη 7 του εν λόγω κανονισμού, τα κράτη μέλη εξακολουθούν να υπέχουν την επιβαλλόμενη από το άρθρο 88, παράγραφος 3, της Συνθήκης ΕΚ υποχρέωση κοινοποιήσεως προκειμένου για μέτρα που δεν πληρούν εν όλω τους απαιτούμενους όρους.

16 — C-494/04 (EU:C:2006:407, σκέψη 51).

17 — ΕΕ L 145, σ. 1.

18 — Απόφαση Heintz van Landewijck (C-494/04, EU:C:2006:407, σκέψη 49).

19 — Βλ., κατ' αναλογίαν, διάταξη Banco Privado Português και Massa Insolvente do Banco Privado Português κατά Επιτροπής (C-93/15 P, EU:C:2015:703, σκέψη 67 και εκεί παρατιθέμενη νομολογία).

Β – *Επί του πρώτου ερωτήματος: τυπικές προϋποθέσεις απορρέουσες από τον κανονισμό 800/2008*

53. Με το πρώτο ερώτημά του το οποίο αφορά τις τυπικές προϋποθέσεις, το αιτούν δικαστήριο ζητεί από το Δικαστήριο να προσδιορίσει τις συνέπειες, πρώτον, της απουσίας από το οικείο μέτρο ενισχύσεως μνείας στον κανονισμό 800/2008, δεύτερον, της εκπρόθεσμης διαβιβάσεως στην Επιτροπή περιλήψεως των σχετικών με το μετρό πληροφοριών και, τρίτον, σφάλματος στη διαδικτυακή διεύθυνση η οποία υποτίθεται ότι παρέχει πρόσβαση στο πλήρες κείμενο του εν λόγω μέτρου.

1. Προϋπόθεση περί ρητής παραπομπής στον κανονισμό 800/2008

54. Εκτιμώ ότι η αναγκαιότητα μιας τέτοιας παραπομπής, η οποία συνιστά έναν εκ των αυστηρών όρων από τους οποίους εξαρτάται η προβλεπόμενη από το άρθρο 25, παράγραφος 1, του κανονισμού 800/2008 απαλλαγή από την υποχρέωση κοινοποιήσεως, δύναται να συναχθεί με σαφήνεια από τις οικείες διατάξεις του κανονισμού 800/2008.

55. Συναφώς, το άρθρο 3 («Προϋποθέσεις απαλλαγής»), παράγραφος 1, του εν λόγω κανονισμού ορίζει ότι τα καθεστώτα ενισχύσεων που πληρούν «[όλες] τις προϋποθέσεις» του κεφαλαίου Ι, καθώς και τις συναφείς διατάξεις του κεφαλαίου ΙΙ του ιδίου κανονισμού είναι συμβατά με την κοινή αγορά και εξαιρούνται της υποχρεώσεως κοινοποιήσεως, υπό τον όρον ότι μία εκάστη των ενισχύσεων που χορηγούνται στο πλαίσιο των εν λόγω καθεστώτων πληροί «όλες τις προϋποθέσεις» του ιδίου κανονισμού και το καθεστώς περιέχει «ρητή παραπομπή στον [κανονισμό 800/2008], με αναφορά του τίτλου του και των στοιχείων δημοσίευσής του στην *Επίσημη Εφημερίδα της Ευρωπαϊκής Ένωσης*».

56. Εξάλλου, ο κανονισμός 800/2008 εκδόθηκε επί τη βάσει του κανονισμού 994/98, του οποίου το άρθρο 3 («Διαφάνεια και έλεγχος»), παράγραφος 1, όριζε ότι, «[ό]ταν εκδίδει κανονισμούς σύμφωνα με το άρθρο 1, η Επιτροπή θέτει επακριβείς κανόνες στα κράτη μέλη για να εξασφαλίσει τη διαφάνεια και τον έλεγχο των ενισχύσεων που εξαιρούνται της υποχρέωσης κοινοποίησης βάσει των εν λόγω κανονισμών».

57. Η διάταξη αυτή πρέπει να ερμηνευθεί υπό το πρίσμα της αιτιολογικής σκέψεως 5 του κανονισμού 800/2008, κατά την οποία «[ο] παρών κανονισμός είναι σκόπιμο να απαλλάσσει κάθε ενίσχυση που πληροί *όλες τις* σχετικές *προϋποθέσεις* που θεσπίζονται με τον κανονισμό αυτόν, καθώς και κάθε καθεστώς ενισχύσεων [...]. Προκειμένου να εξασφαλισθεί η διαφάνεια, καθώς και η αποτελεσματικότερη παρακολούθηση των ενισχύσεων, όλα τα μεμονωμένα μέτρα ενίσχυσης που χορηγούνται βάσει του παρόντος κανονισμού πρέπει να περιλαμβάνουν *ρητή αναφορά* στην εφαρμοστέα διάταξη του κεφαλαίου ΙΙ και στην εθνική νομοθεσία στην οποία στηρίζεται η μεμονωμένη ενίσχυση» (η υπογράμμιση δική μου).

58. Η εν λόγω προϋπόθεση πρέπει να νοηθεί ομοίως υπό το πρίσμα της προμνησθείσας επιταγής διαφάνειας η οποία καθιερώνεται μεταξύ άλλων με το άρθρο 3, παράγραφος 1, του κανονισμού 994/98. Συγκεκριμένα, όπως υποστηρίζει η Επιτροπή, η περιλαμβανόμενη σε μέτρο ενισχύσεως μνεία στον εν λόγω κανονισμό παρέχει στους δικαιούχους, καθώς και στους ανταγωνιστές τους τη δυνατότητα να κατανοήσουν τους λόγους για τους οποίους το εν λόγω μέτρο δύναται να τεθεί σε εφαρμογή, καίτοι αυτό δεν έχει προηγουμένως ούτε κοινοποιηθεί στην Επιτροπή ούτε εγκριθεί από αυτήν. Άλλως ειπείν, η εν λόγω μνεία παρέχει όχι μόνο στην Επιτροπή τη δυνατότητα να ασκήσει τον έλεγχό της, αλλά ομοίως τους τρίτους ενδιαφερόμενους τη δυνατότητα να πληροφορηθούν τα σχεδιαζόμενα μέτρα ενισχύσεων, προκειμένου να μπορέσουν ενδεχομένως να ασκήσουν τα δικονομικά δικαιώματά τους.

59. Δεν θεωρώ ότι η ερμηνεία αυτή, η οποία είναι απολύτως σύμφωνη με το γράμμα του κανονισμού 800/2008, είναι υπέρμετρα τυπολατρική.

60. Κατ' αρχάς, η συμπερίληψη σε μέτρο ενισχύσεως ρητής παραπομπής στον κανονισμό 800/2008 δεν είναι ιδιαιτέρως δυσχερής για τα κράτη μέλη. Η ευχέρεια αυτή αντιδιαστέλλεται από το ενδεχόμενο πρόβλημα που θα συνιστούσε τόσο για την Επιτροπή όσο και για τους τρίτους ο προσδιορισμός ενός τέτοιου καθεστώτος ελλείψει της συγκεκριμένης μνείας.

61. Περαιτέρω, εκτιμώ ότι η διαβίβαση της περιλήψεως των σχετικών με το μέτρο ενισχύσεως πληροφοριών και η προβλεπόμενη από το άρθρο 9, παράγραφος 1, του κανονισμού 800/2008 δημοσίευση αυτής στην *Επίσημη Εφημερίδα της Ευρωπαϊκής Ένωσης* μόνον εν μέρει δύνανται να αναπληρώσουν την απουσία ρητής παραπομπής στον εν λόγω κανονισμό. Οι εν λόγω διατάξεις υπηρετούν, κατά την άποψή μου, διαφορετικούς σκοπούς και η τήρηση των όρων της μίας εξ αυτών δεν δύναται να θεραπεύσει τη μη τήρηση της άλλης.

62. Στην περίπτωση κατά την οποία, όπως προτείνω, το Δικαστήριο διαπιστώσει τον υποχρεωτικό χαρακτήρα συμπεριλήψεως, σε μέτρο ενισχύσεως, ρητής παραπομπής στον κανονισμό 800/2008, θα παρέλκει η εξέταση των λοιπών πτυχών του πρώτου προδικαστικού ερωτήματος, καθώς και η εξέταση του δευτέρου και του τρίτου προδικαστικού ερωτήματος.

63. Για την αντίθετη, ωστόσο, περίπτωση, θα ακολουθήσει εξέταση των λοιπών πτυχών.

2. Υποχρέωση διαβιβάσεως περιλήψεως των σχετικών με το μέτρο ενισχύσεως πληροφοριών κατ' εφαρμογήν του άρθρου 9, παράγραφος 1, του κανονισμού 800/2008

64. Η διαβίβαση στην Επιτροπή περιλήψεως του μέτρου ενισχύσεως, συμφώνως προς τις επιταγές του άρθρου 9, παράγραφος 1, του κανονισμού 800/2008 και εντός είκοσι εργάσιμων ημερών από της ενάρξεως ισχύος του καθεστώτος ενισχύσεων, έχει, κατά την άποψή μου, ιδιαίτερη σημασία καθώς παρέχει στην Επιτροπή τη δυνατότητα να ελέγχει κατά τρόπο αποτελεσματικό και εν βραχεί χρόνω την εκ μέρους του οικείου κράτους μέλους τήρηση των όρων απαλλαγής.

65. Πρόκειται αναμφιβόλως για όρο sine qua non της απαλλαγής από την προβλεπόμενη από το άρθρο 108, παράγραφος 3, ΣΛΕΕ υποχρέωση κοινοποιήσεως.

66. Δεδομένου ότι ο εν λόγω όρος προβλέπεται από το κεφάλαιο I του κανονισμού 800/2008, η μη τήρησή του συνεπάγεται τη μη χορήγηση της ζητούμενης απαλλαγής. Στην περίπτωση κατά την οποία η εν λόγω παρατυπία θεραπεύεται εκπροθέσμως, όπως προφανώς συνέβη στην υπόθεση της κύριας δίκης, η ζητούμενη απαλλαγή δύναται, κατά την άποψή μου, να ισχύσει μόνο για το μέλλον, ήτοι για το διάστημα μετά την άρση της πλημμέλειας –συγκεκριμένα δε για το διάστημα από τον Φεβρουάριο του 2011 έως τον Δεκέμβριο του 2011[20]– και όχι για το προγενέστερο αυτής χρονικό διάστημα.

20 — Μολονότι, όπως επισημαίνει το αιτούν δικαστήριο, η περιληπτική κοινοποίηση έλαβε χώρα την 7η Φεβρουαρίου 2011, δύναται επιτρεπτώς να γίνει δεκτό ότι η απαλλαγή καλύπτει τον μήνα Φεβρουάριο του 2001 στο σύνολό του, καθώς, δυνάμει του άρθρου 9, παράγραφος 1, του κανονισμού 800/2008 το οικείο κράτος μέλος έχει στη διάθεσή του προθεσμία είκοσι εργάσιμων ημερών από της ενάρξεως ισχύος του καθεστώτος ενισχύσεων προκειμένου να διαβιβάσει στην Επιτροπή περίληψη των σχετικών με το μέτρο ενισχύσεως πληροφοριών. Επισημαίνεται ότι η επιστροφή του φόρου επί της ενέργειας για έναν μόνο μήνα δεν φαίνεται να αποκλείεται από την αυστριακή νομοθεσία, όπως τούτο προκύπτει από την απόφαση του Verwaltungsgerichtshof της 19ης Μαρτίου 2013 (βλ. ανωτέρω, σημείο 19 των προτάσεων).

3. Υποχρέωση αναγραφής διαδικτυακής διευθύνσεως παρέχουσας απευθείας πρόσβαση στο πλήρες κείμενο του μέτρου ενισχύσεως

67. Κατά το άρθρο 9, παράγραφος 2, πρώτο εδάφιο, του κανονισμού 800/2008, το κράτος μέλος υποχρεούται να δημοσιεύσει στο Διαδίκτυο το πλήρες κείμενο του οικείου μέτρου ενισχύσεως. Κατ' επιταγήν του άρθρου 9, παράγραφος 2, τρίτο εδάφιο, του κανονισμού 800/2008, το οικείο κράτος μέλος οφείλει εξάλλου να μεριμνά ώστε το πλήρες κείμενο του εν λόγω μέτρου να παραμένει προσβάσιμο καθ' όλη τη διάρκεια ισχύος του. Εν προκειμένω, το αιτούν δικαστήριο επισημαίνει ότι η Δημοκρατία της Αυστρίας δεν εκπλήρωσε τις εν λόγω υποχρεώσεις κατά το σύνολο των επιμέρους πτυχών τους.

68. Ως προς το άρθρο 9, παράγραφος 2, τέταρτο εδάφιο, του κανονισμού 800/2008, κατά το οποίο η κοινοποιούμενη από το κράτος μέλος περίληψη πρέπει να περιέχει διαδικτυακή διεύθυνση στην οποία «να δημοσιεύεται απευθείας το πλήρες κείμενο του μέτρου ενίσχυσης», το αιτούν δικαστήριο επισημαίνει ότι η κοινοποιηθείσα στην Επιτροπή διαδικτυακή διεύθυνση που περιλαμβάνεται στην περίληψη που δημοσιεύθηκε στην *Επίσημη Εφημερίδα της Ευρωπαϊκής Ένωσης* δεν λειτουργεί.

69. Όπως υπεμνήσθη ανωτέρω, το άρθρο 3, παράγραφος 1, του κανονισμού 800/2008 επιβάλλει στα κράτη μέλη την υποχρέωση τηρήσεως όλων των όρων του κεφαλαίου Ι. Η υποχρέωση αυτή επιβάλλεται κατά μείζονα λόγο προκειμένου για όρους οι οποίοι αποτυπώνουν την επιθυμία του νομοθέτη για διαφάνεια και ασφάλεια δικαίου στη διαδικασία εξετάσεως των μέτρων ενισχύσεως.

70. Η εκπλήρωση των υποχρεώσεων που απορρέουν από το άρθρο 9 του κανονισμού 800/2008 επιβάλλεται, κατά την άποψή μου, εξίσου αυστηρώς με την τήρηση του όρου ρητής παραπομπής στον εν λόγω κανονισμό. Διαφορετική θεώρηση θα οδηγούσε, κατά την άποψή μου, σε ιεράρχηση των διαφόρων προϋποθέσεων, ιδίως των τυπικών, που επιβάλλονται στα κράτη μέλη βάσει του κανονισμού απαλλαγής.

71. Εκτιμώ πάντως ότι οι επιταγές διαφάνειας ικανοποιούνται στην περίπτωση κατά την οποία, παρά τη δυσλειτουργία διαδικτυακής διευθύνσεως περιλαμβανόμενης στην κατ' άρθρο 9 του κανονισμού 800/2008 περίληψη, δυσλειτουργία η οποία ενδέχεται να οφείλεται σε τεχνικό πρόβλημα, αποδεικνύεται με σαφήνεια ότι, λαμβανομένων υπόψη των πληροφοριών που παρασχέθηκαν με την κοινοποιηθείσα στην Επιτροπή περίληψη κατ' εφαρμογήν της εν λόγω διατάξεως, τόσο οι υπηρεσίες της Επιτροπής όσο και τρίτοι ενδιαφερόμενοι μπορούσαν να ανατρέξουν με ευχέρεια στο πλήρες κείμενο της επίμαχης εθνικής νομοθεσίας.

72. Εντούτοις, σε συνέχεια όσων επισημάνθηκαν ανωτέρω τονίζεται ότι η μη τήρηση ενός εκ των απαιτουμένων από τον κανονισμό 800/2008 όρων ουδόλως δύναται να αναπληρωθεί δια ενδεχόμενης τηρήσεως άλλου όρου.

Γ – *Επί του δευτέρου ερωτήματος: ουσιαστική προϋπόθεση, προβλεπόμενη από το άρθρο 25, παράγραφος 1, του κανονισμού 800/2008 και αφορώσα την ύπαρξη καθεστώτος «περιβαλλοντικών» ενισχύσεων*

73. Στο πλαίσιο του δευτέρου προδικαστικού ερωτήματος το Δικαστήριο καλείται να προσδιορίσει τους ουσιαστικούς όρους που πρέπει να τηρούνται για τη χορήγηση της προβλεπομένης από το άρθρο 25 του εν λόγω κανονισμού απαλλαγής από την υποχρέωση κοινοποιήσεως. Συγκεκριμένα, το αιτούν δικαστήριο διερωτάται εάν η χορήγηση απαλλαγής βάσει του άρθρου 25 του κανονισμού 800/2008 προϋποθέτει, πέραν της τηρήσεως των όρων της εν λόγω διατάξεως, απόδειξη της πραγματικής συμβολής του εθνικού καθεστώτος μειώσεως των περιβαλλοντικών φόρων στην προστασία του περιβάλλοντος.

74. Επί του ζητήματος αυτού καταγράφονται δύο αντικρουόμενες απόψεις.

75. Κατά την Αυστριακή Κυβέρνηση και την Εσθονική Κυβέρνηση, καθώς και κατά την Επιτροπή, προκειμένου να χορηγηθεί απαλλαγή από την υποχρέωση κοινοποιήσεως μέτρου ενισχύσεως, αρκεί το μέτρο αυτό να πληροί τις προϋποθέσεις που απαριθμούνται ρητώς στο εν λόγω άρθρο, ήτοι, πρώτον, τις προϋποθέσεις που ορίζει η οδηγία 2003/96, δεύτερον, την προβλεπόμενη από την εν λόγω διάταξη προϋπόθεση κατά την οποία οι δικαιούχοι της φορολογικής ελαφρύνσεως καταβάλλουν τουλάχιστον το κατώτατο κοινοτικό επίπεδο φόρου που προβλέπεται από την εν λόγω οδηγία και, τρίτον, την προϋπόθεση κατά την οποία οι φορολογικές αυτές ελαφρύνσεις χορηγούνται για περιόδους ανώτατης διάρκειας δέκα ετών.

76. Η Dilly's Wellnesshotel υποστηρίζει, αντιθέτως, ότι οι ενισχύσεις υπό τη μορφή μειώσεων περιβαλλοντικών φόρων πρέπει να συνιστούν παράλληλα ενισχύσεις για την «προστασία του περιβάλλοντος» κατά την έννοια του άρθρου 17, παράγραφος 1, του κανονισμού 800/2008, το οποίο περιλαμβάνει σχετικό ορισμό.

77. Υπό το πρίσμα κυρίως ορισμένων νομολογιακών θέσεων προγενέστερων της εκδόσεως του κανονισμού 800/2008 [21], οι αμφιβολίες που το αιτούν δικαστήριο εκφράζει περί του κατά πόσον τα επίμαχα μέτρα φορολογικής ελαφρύνσεως κατατείνουν πράγματι στην ενίσχυση της προστασίας του περιβάλλοντος είναι ευνόητες. Δεν είναι εκ πρώτης όψεως ευκρινείς οι λόγοι για τους οποίους τα εν λόγω μέτρα συνεπάγονται περιορισμό της περιβαλλοντικής επιβαρύνσεως, πρόληψη των περιβαλλοντικών κινδύνων ή ακόμη ορθολογική χρήση των φυσικών πόρων.

78. Εντούτοις, η γραμματική, η συστηματική και η τελεολογική ερμηνεία του άρθρου 25 του κανονισμού 800/2008 συνηγορούν σαφώς υπέρ της θέσεως που υποστηρίχθηκε από την πλειονότητα των παρεμβαινόντων.

79. Από γραμματικής απόψεως, το άρθρο 25 του κανονισμού 800/2008 προβλέπει αποκλειστικώς τρεις προϋποθέσεις για τη χορήγηση απαλλαγής για μέτρο ενισχύσεως, ήτοι την τήρηση των όρων της οδηγίας 2003/96, την καταβολή ενός minimum φόρου και τη χορήγηση των φορολογικών ελαφρύνσεων για περίοδο ανώτατης διάρκειας δέκα ετών.

80. Η εν λόγω διάταξη περιορίζεται σε απλή αναφορά σε καθεστώτα «περιβαλλοντικών» ενισχύσεων και δεν παραπέμπει στον περιλαμβανόμενο στο άρθρο 17, παράγραφος 1, του εν λόγω κανονισμού ορισμό των ενισχύσεων. Η εφαρμογή του άρθρου 25 του κανονισμού αυτού συναρτάται ρητώς με την τήρηση των όρων της οδηγίας 2003/96. Με την αιτιολογική σκέψη 31 του κανονισμού 800/2008 επισημαίνεται συναφώς ότι «[ο]ι μειώσεις σε περιβαλλοντικούς φόρους που πληρούν τους όρους της οδηγίας 2003/96/ΕΚ […] και καλύπτονται από τον παρόντα κανονισμό πρέπει να θεωρείται ότι επενεργούν ως κίνητρα επειδή οι εν λόγω μειωμένοι συντελεστές συμβάλλουν τουλάχιστον έμμεσα στη βελτίωση της προστασίας του περιβάλλοντος επιτρέποντας την υιοθέτηση ή τη συνέχιση της ισχύος του υπόψη γενικού φορολογικού καθεστώτος και παρέχοντας με τον τρόπο αυτόν κίνητρα στις επιχειρήσεις που υπάγονται σε περιβαλλοντική φορολογία να μειώσουν τα επίπεδα ρύπανσης που προκαλούν».

81. Από τελεολογικής και συστηματικής απόψεως, το άρθρο 25 του κανονισμού 800/2008, το οποίο φέρει τον τίτλο «Ενισχύσεις με τη μορφή μειώσεων περιβαλλοντικών φόρων», αφορά τους περιβαλλοντικούς φόρους που είναι εναρμονισμένοι με την οδηγία 2003/96 [22] και, συνεπώς, διακρίνεται από τα άρθρα 17 έως 20 του εν λόγω κανονισμού, τα οποία ορίζουν τις πρόσθετες προϋποθέσεις που σχετίζονται με την προστασία του περιβάλλοντος.

21 — Βλ. απόφαση Adria-Wien Pipeline και Wietersdorfer & Peggauer Zementwerke (C-143/99, EU:C:2001:598), με την οποία εκρίθη ότι η καθιέρωση ευνοϊκών όρων για τον κλάδο των επιχειρήσεων παραγωγής ενσώματων αγαθών αναγόταν μάλλον στον σκοπό διαφυλάξεως της ανταγωνιστικότητας του συγκεκριμένου κλάδου παρά σε εκτιμήσεις οικολογικής φύσεως.

22 — Βλ., συναφώς, απόφαση Αυστρία κατά Επιτροπής (T-251/11, EU:T:2014:1060, σκέψη 202).

82. Συγκεκριμένα, όπως προκύπτει από την αιτιολογική της έκθεση (βλ. ιδίως αιτιολογικές σκέψεις 6, 7 και 12 αυτής), η οδηγία 2003/96 λαμβάνει υπόψη τους σκοπούς προστασίας του περιβάλλοντος. Εφόσον η οδηγία αυτή, η οποία λαμβάνει per se υπόψη τους σκοπούς περιβαλλοντικής προστασίας, αποτελεί τη βάση εναρμονίσεως των φόρων επί της ενέργειας, οι φόροι αυτοί εμπίπτουν στην έννοια των περιβαλλοντικών φόρων.

83. Άλλως ειπείν, τα καθεστώτα ενισχύσεων που κρίνονται σύμφωνα με το άρθρο 25 –ήτοι τα καθεστώτα που 1) ανταποκρίνονται στις επιταγές της οδηγίας 2003/96, 2) προβλέπουν minimum φορολογήσεως και 3) τηρούν το όριο της δεκαετούς διάρκειας– λαμβάνουν εμμέσως υπόψη τους σκοπούς προστασίας του περιβάλλοντος και οι σχετικοί φόροι πρέπει να χαρακτηρίζονται ως περιβαλλοντικοί φόροι.

84. Προκειμένου ειδικότερα για τη μείωση των περιβαλλοντικών φόρων, περίπτωση η οποία συντρέχει και στην υπό κρίση υπόθεση, με την αιτιολογική σκέψη 31 του κανονισμού 800/2008 επισημαίνεται ότι αυτή «επενεργ[εί] ως κίνητρ[ο] επειδή οι εν λόγω μειωμένοι συντελεστές συμβάλλουν τουλάχιστον έμμεσα στη βελτίωση της προστασίας του περιβάλλοντος επιτρέποντας την υιοθέτηση ή τη συνέχιση της ισχύος του υπόψη γενικού φορολογικού καθεστώτος και παρέχοντας με τον τρόπο αυτόν κίνητρα στις επιχειρήσεις που υπάγονται σε περιβαλλοντική φορολογία να μειώσουν τα επίπεδα ρύπανσης που προκαλούν».

85. Τοιουτοτρόπως δικαιολογείται άλλωστε η περιλαμβανόμενη στο άρθρο 25 του κανονισμού 800/2008 αναφορά στην τήρηση των κατώτατων κοινοτικών επιπέδων φορολογήσεως που προβλέπονται από την οδηγία 2003/96.

86. Από την οικονομία του κανονισμού 800/2008 προκύπτει, επομένως, ότι μηχανισμός μειώσεως του φόρου επί της ενέργειας ο οποίος τηρεί τα κατώτατα επίπεδα φορολογήσεως που ορίζονται από την οδηγία 2003/96 δύναται να καταλέγεται μεταξύ των μέτρων που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του άρθρου 25 του κανονισμού 800/2008.

Δ – *Επί του τρίτου ερωτήματος: όρος κατά τον οποίο το επίμαχο μέτρο δεν δύναται να χορηγηθεί για διάρκεια μεγαλύτερη των δέκα ετών (άρθρο 25, παράγραφος 3, του κανονισμού 800/2008) και συνέπειες της απουσίας από το εν λόγω μέτρο αναφοράς στην ως άνω διάρκεια*

87. Στο πλαίσιο ενδεχόμενης απαντήσεως επί του τρίτου ερωτήματος επιβάλλεται να εξετασθεί αν, κατά το άρθρο 25, παράγραφος 3, του κανονισμού 800/2008, αυτό καθ' εαυτό το μέτρο ενισχύσεως πρέπει να περιέχει ρητή αναφορά στη διάρκειά του.

88. Φρονώ ότι επί του ερωτήματος αυτού προσήκει αρνητική απάντηση.

89. Κατά την εν λόγω διάταξη, οι φορολογικές ελαφρύνσεις «χορηγούνται για δεκαετείς το πολύ περιόδους». Με την αιτιολογική σκέψη 47 του εν λόγω κανονισμού επισημαίνεται ότι, κατά το πέρας της περιόδου ανώτατης διάρκειας δέκα ετών, τα κράτη μέλη επαναξιολογούν τη σκοπιμότητα των σχετικών φορολογικών ελαφρύνσεων, χωρίς να αποκλείεται η δυνατότητα αυτών να λάβουν, μετά την εν λόγω επαναξιολόγηση, εκ νέου τα συγκεκριμένα μέτρα ή παρεμφερή μέτρα επί τη βάσει του κανονισμού 800/2008.

90. Εν προκειμένω, το αιτούν δικαστήριο επισημαίνει ότι η επίμαχη τροποποίηση, ήτοι το άρθρο 4, παράγραφος 7, του EAVG, δεν περιορίζει χρονικώς το δικαίωμα επιστροφής των περιβαλλοντικών φόρων ούτε περιέχει μνεία στην περίοδο που δηλώνεται στην ανακοίνωση απαλλαγής.

91. Ο χρονικός περιορισμός της χορηγήσεως μέτρων ο οποίος προβλέπεται ρητώς από τον κανονισμό 800/2008, ερμηνευόμενος με γνώμονα την αιτιολογική σκέψη 47 του εν λόγω κανονισμού και τις κατευθυντήριες γραμμές σχετικά με τις κρατικές ενισχύσεις για την προστασία του περιβάλλοντος [23] για την περίοδο 2008-2014, έχει ιδιαίτερη σημασία και επιτακτικό χαρακτήρα.

92. Συγκεκριμένα, γίνεται παγίως δεκτό ότι, ως παρέκκλιση από την αρχή της απαγορεύσεως των κρατικών ενισχύσεων, κήρυξη συμβατότητας, όπως αυτή που απορρέει εμμέσως από απαλλαγή κατά κατηγορία, πρέπει να έχει κατ' ανάγκην περιορισμένη χρονική διάρκεια [24]. Η επιταγή αυτή καθιστά εξάλλου διαφανή, τόσο για τους εν δυνάμει δικαιούχους των ενισχύσεων όσο και για τους ανταγωνιστές τους, τη διαχρονική εφαρμογή των μέτρων ενισχύσεως, τούτο δε συμφώνως προς έναν εκ των στόχων που επιδιώκει η Επιτροπή κατά την επεξεργασία σαφών κανόνων που επιβάλλονται στα κράτη μέλη δυνάμει κανονισμών απαλλαγής κατά κατηγορία.

93. Εντούτοις, η εν λόγω επιταγή δεν επιβάλλει στο οικείο κράτος μέλος την υποχρέωση μνείας ενός τέτοιου χρονικού περιορισμού στο ίδιο το κείμενο του εθνικού καθεστώτος μειώσεων ή απαλλαγών από τους περιβαλλοντικούς φόρους, όπως το επίμαχο στην υπόθεση της κύριας δίκης, καθώς η παραπομπή και μόνον στον κανονισμό 800/2008 –η οποία, όπως επισημάνθηκε ανωτέρω, είναι υποχρεωτική–, οριοθετεί χρονικώς τη χορήγηση των επίμαχων ενισχύσεων. Τονίζεται συναφώς ότι το άρθρο 4, παράγραφος 1, του κανονισμού 994/98 ορίζει ότι οι ενισχύσεις για τις οποίες χορηγείται απαλλαγή από την υποχρέωση κοινοποιήσεως δυνάμει κανονισμού απαλλαγής κατά κατηγορία, όπως ο κανονισμός 800/2008, εξαιρούνται «για τη διάρκεια ισχύος του εν λόγω κανονισμού, καθώς και για τη διάρκεια της περιόδου προσαρμογής που προβλέπεται από τις παραγράφους 2 και 3».

94. Εκτιμώ ότι το συμπέρασμα αυτό είναι, εξάλλου, απολύτως σύμφωνο με την προσέγγιση που το Δικαστήριο ακολούθησε με την απόφαση Nuova Agricast και Cofra κατά Επιτροπής [25]. Κληθέν να αποφανθεί επί της τηρήσεως των αρχών της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης και της ασφάλειας δικαίου στο πλαίσιο καθεστώτος ενισχύσεων το οποίο είχε κατά το παρελθόν επιτραπεί με απόφαση της Επιτροπής, το Δικαστήριο έκρινε ότι, λόγω δημοσιεύσεως, εκ μέρους της Επιτροπής, στην *Επίσημη Εφημερίδα της Ευρωπαϊκής Ένωσης* περιλήψεως στην οποία αναφερόταν η ημερομηνία λήξεως της εφαρμογής του επίμαχου καθεστώτος ενισχύσεων, «ένας προνοητικός και ενημερωμένος επιχειρηματίας» ήταν σε θέση να συναγάγει την ημερομηνία λήξεως της εγκρίσεως του καθεστώτος ενισχύσεων, «έστω και αν οι εθνικές διατάξεις με αντικείμενο τις λεπτομέρειες εφαρμογής του εν λόγω συστήματος καθώς και [ορισμένες συναφείς με αυτό] πράξεις […] δεν προσδιόριζαν ρητώς ορισμένη προθεσμία».

95. Φρονώ ότι η μη αναφορά στο ίδιο το κείμενο του επίμαχου εθνικού καθεστώτος της ανώτατης διάρκειας των δέκα ετών που επιτάσσεται από το άρθρο 25, παράγραφος 3, του κανονισμού 800/2008 δεν δύναται, αυτή καθ' εαυτήν, να αποκλείσει το εν λόγω καθεστώς από το ευεργέτημα της προβλεπομένης από τον εν λόγω κανονισμό απαλλαγής κατά κατηγορία.

96. Πέραν του γεγονότος ότι δεν συνάγεται από το γράμμα του άρθρου 25, παράγραφος 3, του κανονισμού 800/2008, εκτιμώ ότι μια τέτοια επιταγή δεν είναι ρεαλιστική προκειμένου για μέτρα φορολογικής φύσεως, τα οποία τροποποιούνται περιοδικώς και τα οποία, εξ όσων γνωρίζω, δεν τίθεται σε εφαρμογή για χρονικά διαστήματα τόσο μεγάλης διάρκειας. Υπέρ της θέσεως αυτής συνηγορεί το καθεστώς της υποθέσεως της κύριας δίκης, το οποίο υπέστη επανειλημμένες τροποποιήσεις και το οποίο, σύμφωνα με τις πληροφορίες που περιέχονται στην περίληψη που διαβιβάσθηκε στην Επιτροπή την 7η Φεβρουαρίου 2011, προοριζόταν να ισχύσει κατά το διάστημα από της 1ης Φεβρουαρίου 2011 έως την 31η Δεκεμβρίου 201[3].

23 — ΕΕ 2008, C 82, σ. 1.

24 — Βλ., κατ' αναλογίαν, απόφαση Nuova Agricast και Cofra κατά Επιτροπής (C-67/09 P, EU:C:2010:607, σκέψη 80).

25 — C-67/09 P (EU:C:2010:607, σκέψεις 71 έως 77 και εκεί παρατιθέμενη νομολογία).

IV – Συμπέρασμα

97. Λαμβανομένου υπόψη του συνόλου των ανωτέρω εκτιμήσεων, προτείνω στο Δικαστήριο να απαντήσει στα υποβληθέντα από το Bundesfinanzgericht προδικαστικά ερωτήματα ως ακολούθως:

Καθεστώς ενισχύσεων το οποίο, κατά παράβαση του άρθρου 3, παράγραφος 1, του κανονισμού (ΕΚ) 800/2008 της Επιτροπής, της 6ης Αυγούστου 2008, για την κήρυξη ορισμένων κατηγοριών ενισχύσεων ως συμβατών με την κοινή αγορά κατ' εφαρμογή των άρθρων 87 και 88 της Συνθήκης (Γενικός κανονισμός απαλλαγής κατά κατηγορία), δεν περιέχει παραπομπή στον εν λόγω κανονισμό, με παράθεση του τίτλου του και μνεία των στοιχείων δημοσιεύσεώς του στην *Επίσημη Εφημερίδα της Ευρωπαϊκής Ένωσης*, δεν πληροί τις προϋποθέσεις που επιτρέπουν στο οικείο κράτος μέλος να τύχει απαλλαγής από την υποχρέωση κοινοποιήσεως που επιβάλλεται από το άρθρο 108, παράγραφος 3, ΣΛΕΕ (πρώην άρθρο 88, παράγραφος 3, της Συνθήκης ΕΚ).

Καθεστώς ενισχύσεων υπό τη μορφή μειώσεως του φόρου επί της ενέργειας κατά την έννοια της οδηγίας 2003/96/ΕΚ του Συμβουλίου, της 27ης Οκτωβρίου 2003, σχετικά με την αναδιάρθρωση του κοινοτικού πλαισίου φορολογίας των ενεργειακών προϊόντων και της ηλεκτρικής ενέργειας, στο πλαίσιο του οποίου ο δικαιούχος καταβάλλει τουλάχιστον τα κατώτατα κοινοτικά επίπεδα φόρου που ορίζονται από την εν λόγω οδηγία και του οποίου η διάρκεια ισχύος περιορίζεται στα δέκα έτη εμπίπτει στο πεδίο εφαρμογής του άρθρου 25 του κανονισμού 800/2008.

Καθεστώς ενισχύσεων ως προς το οποίο δεν τηρείται ο απαιτούμενος από το άρθρο 25, παράγραφος 3, του κανονισμού 800/2008 όρος της ανώτατης διάρκειας χορηγήσεως δέκα ετών δεν πληροί τις προϋποθέσεις της προβλεπόμενης από τον εν λόγω κανονισμό απαλλαγής. Ένας τέτοιος όρος περί ανώτατης επιτρεπόμενης διάρκειας δεν σημαίνει κατ' ανάγκην ότι το σχετικό χρονικό όριο πρέπει να μνημονεύεται στο ίδιο το κείμενο του οικείου μέτρου.