



ΕΥΡΩΠΑΪΚΗ ΕΠΙΤΡΟΠΗ

Βρυξέλλες, 23.03.2015  
C(2015) 66 final

<p>Στο δημοσιευόμενο κείμενο της παρούσας απόφασης έχουν παραλειφθεί ορισμένες πληροφορίες, σύμφωνα με τα άρθρα 24 και 25 του κανονισμού (ΕΚ) αριθ. 659/1999 της 22ας Μαρτίου 1999 του Συμβουλίου της 22ας Μαρτίου 1999 για τη θέσπιση λεπτομερών κανόνων εφαρμογής του άρθρου 93 της συνθήκης ΕΚ, που αφορούν την μη κοινολόγηση πληροφοριών που καλύπτονται από το επαγγελματικό απόρρητο, και οι οποίες εμφανίζονται ως εξής [...].</p>	<p>ΚΕΙΜΕΝΟ ΠΡΟΣ ΔΗΜΟΣΙΟΠΟΙΗΣΗ</p> <p>Το παρόν έγγραφο αποτελεί εσωτερικό έγγραφο της Επιτροπής που διατίθεται μόνο για ενημέρωση.</p>
--	---

**ΑΠΟΦΑΣΗ ΤΗΣ ΕΠΙΤΡΟΠΗΣ**

**της 23.03.2015**

**ΣΧΕΤΙΚΑ ΜΕ ΤΙΣ ΚΡΑΤΙΚΕΣ ΕΝΙΣΧΥΣΕΙΣ**

**SA.28876 (2012/C) (ex CP 202/2009)**

**τις οποίες χορήγησε η Ελλάδα**

**στις εταιρείες Σταθμός Εμπορευματοκιβωτίων Πειραιά & Cosco Pacific Limited**

(Το κείμενο στην ελληνική γλώσσα είναι το μόνο αυθεντικό)

(Κείμενο που παρουσιάζει ενδιαφέρον για τον ΕΟΧ)

## ΑΠΟΦΑΣΗ ΤΗΣ ΕΠΙΤΡΟΠΗΣ

της 23.03.2015

### ΣΧΕΤΙΚΑ ΜΕ ΤΙΣ ΚΡΑΤΙΚΕΣ ΕΝΙΣΧΥΣΕΙΣ

SA.28876 (2012/C) (ex CP 202/2009)

τις οποίες χορήγησε η Ελλάδα

στις εταιρείες Σταθμός Εμπορευματοκιβωτίων Πειραιά Α.Ε. & της Cosco Pacific Limited

(Το κείμενο στην ελληνική γλώσσα είναι το μόνο αυθεντικό)

(Κείμενο που παρουσιάζει ενδιαφέρον για τον ΕΟΧ)

### Η ΕΥΡΩΠΑΪΚΗ ΕΠΙΤΡΟΠΗ,

Έχοντας υπόψη τη Συνθήκη για τη λειτουργία της Ευρωπαϊκής Ένωσης, και ιδίως το άρθρο 108 παράγραφος 2 πρώτο εδάφιο,

Αφού κάλεσε τα ενδιαφερόμενα μέρη να υποβάλουν τις παρατηρήσεις τους σύμφωνα με το άρθρο 6 του κανονισμού (ΕΚ) αριθ. 659/1999<sup>1</sup> και έχοντας υπόψη τις παρατηρήσεις που έλαβε από την Ελλάδα και την εταιρεία Σταθμός Εμπορευματοκιβωτίων Πειραιά Α.Ε.,

Εκτιμώντας τα ακόλουθα:

#### 1. Διαδικασία

- (1) Με επιστολή της 30ής Απριλίου 2009, ο Νομάρχης Πειραιά υπέβαλε καταγγελία στην Επιτροπή ισχυριζόμενος ότι το ελληνικό κράτος χορήγησε παράνομη κρατική ενίσχυση στον νέο παραχωρησιούχο ενός τμήματος του λιμένα Πειραιά, την εταιρεία Σταθμός Εμπορευματοκιβωτίων Πειραιά Α.Ε. («ΣΕΠ»), θυγατρική ειδικού σκοπού της COSCO Pacific Limited («COSCO»). Η εικαζόμενη ενίσχυση χορηγήθηκε υπό μορφή φορολογικών απαλλαγών και με την εισαγωγή ευνοϊκών ρυθμίσεων στη σύμβαση παραχώρησης μετά την υποβολή των προσφορών.
- (2) Στις 7 Μαΐου 2009, η Ομοσπονδία Υπαλλήλων Λιμανιών Ελλάδας έστειλε επιστολή<sup>2</sup> με την οποία ενημέρωσε την Επιτροπή σχετικά με την εικαζόμενη παροχή από το ελληνικό κράτος φορολογικών απαλλαγών στον ΣΕΠ. Με επιστολή της 31ης Αυγούστου 2009, η Ομοσπονδία Υπαλλήλων Λιμανιών Ελλάδας επιβεβαίωσε ότι η αρχική της επιστολή έπρεπε να αντιμετωπιστεί ως

<sup>1</sup> ΕΕ L 83 της 27.3.1999, σ. 1.

<sup>2</sup> Πρωτοκολλήθηκε από την Επιτροπή στις 13 Μαΐου 2009.

καταγγελία και ισχυρίστηκε ότι η ενίσχυση χορηγήθηκε υπό μορφή φορολογικών απαλλαγών, αλλά και με την προσθήκη ευνοϊκών διατάξεων στη σύμβαση παραχώρησης.

- (3) Με επιστολή της 23ης Σεπτεμβρίου 2009<sup>3</sup>, το Διεθνές Συμβούλιο Λιμενεργατών υπέβαλε καταγγελία με αναλυτική περιγραφή των μέτρων που, κατά τους ισχυρισμούς τους, συνιστούν κρατική ενίσχυση.
- (4) Με επιστολή της 14ης Οκτωβρίου 2009, η Επιτροπή ζήτησε πληροφορίες από την Ελλάδα για τα εικαζόμενα μέτρα κρατικής ενίσχυσης. Με επιστολή της 12ης Νοεμβρίου 2009, οι ελληνικές αρχές ζήτησαν παράταση της προθεσμίας να απαντήσουν, την οποία η Επιτροπή ενέκρινε με την επιστολή της 18ης Νοεμβρίου 2009. Στις 3 Φεβρουαρίου 2010, η Επιτροπή έστειλε επιστολή υπενθύμισης σχετικά με αυτό το αίτημα και, στις 23 Φεβρουαρίου 2010, οι ελληνικές αρχές απάντησαν στην εν λόγω αίτηση πληροφοριών.
- (5) Στις 5 Μαΐου 2010, οι υπηρεσίες της Επιτροπής συνάντησαν εκπροσώπους των ελληνικών αρχών για να συζητήσουν πρόσθετες διευκρινίσεις.
- (6) Η Επιτροπή ζήτησε πρόσθετες πληροφορίες από τις ελληνικές αρχές με επιστολή της 27ης Οκτωβρίου 2010. Οι ελληνικές αρχές ζήτησαν παράταση της προθεσμίας με επιστολή της 18ης Νοεμβρίου 2011 την οποία η Επιτροπή αποδέχτηκε με επιστολή της 2ας Δεκεμβρίου 2011. Οι ελληνικές αρχές απάντησαν στην εν λόγω αίτηση πληροφοριών στις 8 Φεβρουαρίου 2011.
- (7) Με επιστολή της 11ης Ιουλίου 2012<sup>4</sup>, η Επιτροπή ενημέρωσε την Ελλάδα ότι είχε αποφασίσει ότι οι διαφορές μεταξύ της σύμβασης παραχώρησης και της διακήρυξης, καθώς και το φορολογικό μέτρο που προέβλεπε απαλλαγή από το φόρο εισοδήματος επιχειρήσεων για αγαθά, εργασίες και υπηρεσίες που παρέχονται στον ΣΕΠ εκτός Ελλάδας δεν συνιστούν κρατική ενίσχυση. Αποφάσισε επίσης να κινήσει τη διαδικασία που ορίζεται στο άρθρο 108 παράγραφος 2 της συνθήκης για τη λειτουργία της Ευρωπαϊκής Ένωσης σχετικά με όλα τα υπόλοιπα εικαζόμενα μέτρα κρατικής ενίσχυσης.
- (8) Η απόφαση της Επιτροπής για την κίνηση της διαδικασίας δημοσιεύτηκε στην Επίσημη Εφημερίδα της Ευρωπαϊκής Ένωσης στις 5 Οκτωβρίου 2012<sup>5</sup>. Η Επιτροπή κάλεσε τα ενδιαφερόμενα μέρη να υποβάλουν τις παρατηρήσεις τους επί των μέτρων.
- (9) Η Επιτροπή έλαβε παρατηρήσεις από τον δικαιούχο στις 5 Νοεμβρίου 2012. Οι παρατηρήσεις αυτές προωθήθηκαν στην Ελλάδα στις 14 Ιανουαρίου 2013, οπότε και της δόθηκε η ευκαιρία να απαντήσει. Οι παρατηρήσεις και οι πρόσθετες πληροφορίες της ελήφθησαν με τις επιστολές της 2ας Νοεμβρίου 2012, της 27ης Μαρτίου 2013 και της 10ης Ιουλίου 2013. Στις 13 Σεπτεμβρίου 2013 πραγματοποιήθηκε συνάντηση μεταξύ των υπηρεσιών της Επιτροπής και των ελληνικών αρχών, οι οποίες συνοδεύονταν από τον

<sup>3</sup> Πρωτοκολλήθηκε από την Επιτροπή αθημερινόν.

<sup>4</sup> Απόφαση της Επιτροπής της 11ης Ιουλίου 2012 C(2012) 4217 final, για την υπόθεση SA. 28876 (C (2012/C) (ex CP 202/2009) – Ελλάδα – Σταθμός Εμπορευματοκιβωτίων Πειραιά & Cosco Pacific Limited, EE C 301 της 5ης Οκτωβρίου 2012, σ. 55.

<sup>5</sup> Πρβλ. υποσημείωση [4].

δικαιούχο. Στις 23 Οκτωβρίου 2013 οι ελληνικές αρχές υπέβαλαν πρόσθετες πληροφορίες. Στις 17 Ιανουαρίου 2014 η Επιτροπή απέστειλε υπενθύμιση σχετικά με τις πληροφορίες που δεν είχαν σταλεί ακόμη. Οι ελληνικές αρχές απάντησαν στις 4 Φεβρουαρίου 2014, ενώ διεξήχθη και άλλη συνάντηση στις 10 Φεβρουαρίου 2014. Μετά τη συνάντηση αυτή, οι ελληνικές αρχές έδωσαν πρόσθετες πληροφορίες στις 10 Μαρτίου 2014, ενώ διεξήχθη και άλλη συνάντηση στις 12 Μαρτίου 2014. Μετά τη συνάντηση αυτή, οι ελληνικές αρχές υπέβαλαν συμπληρωματικές πληροφορίες στις 31 Μαρτίου 2014, στις 16 Απριλίου 2014 και στις 28 Απριλίου 2014. Πρόσθετες συναντήσεις μεταξύ των ελληνικών αρχών και του δικαιούχου διεξήχθησαν στις 19 Μαΐου 2014 και στις 8 Δεκεμβρίου 2014.

## **2. Περιγραφή του δικαιούχου και των εικαζόμενων μέτρων ενίσχυσης**

### **2.1. Ο λιμένας του Πειραιά**

- (10) Ο λιμένας του Πειραιά χωρίζεται σε δύο τμήματα: τον εμπορευματικό λιμένα και τον επιβατηγό λιμένα. Ο εμπορευματικός λιμένας έχει 3 τερματικούς σταθμούς: τον τερματικό σταθμό εμπορευματοκιβωτίων, τον τερματικό σταθμό διακίνησης συμβατικού φορτίου και τον τερματικό σταθμό αυτοκινήτων.
- (11) Ο τερματικός σταθμός εμπορευματοκιβωτίων διαθέτει δύο προβλήτες. Ο Οργανισμός Λιμένος Πειραιώς (ΟΛΠ) αποφάσισε να επεκτείνει την υποδομή του σταθμού εμπορευματοκιβωτίων με την επέκταση του προβλήτα I, την αναβάθμιση του εξοπλισμού του προβλήτα II και την κατασκευή προβλήτα III.

### **2.2. Ο Οργανισμός Λιμένος Πειραιώς Α.Ε.**

- (12) Η εταιρεία Οργανισμός Λιμένος Πειραιώς Α.Ε. συστάθηκε με τον νόμο 2688/1999, μέσω της μετατροπής ενός οργανισμού δημοσίου δικαίου, της Λιμενικής Αρχής Πειραιώς που ιδρύθηκε το 1930, σε δημόσια εταιρεία κοινής ωφέλειας.
- (13) Στις 13 Φεβρουαρίου 2002, υπεγράφη σύμβαση παραχώρησης διάρκειας 40 ετών μεταξύ του ελληνικού κράτους και του ΟΛΠ. Η σύμβαση αυτή κυρώθηκε με τον νόμο 3654/2008. Σύμφωνα με την εν λόγω σύμβαση, ο ΟΛΠ έχει το αποκλειστικό δικαίωμα χρήσης και εκμετάλλευσης των γηπέδων, κτιρίων και άλλων εγκαταστάσεων που βρίσκονται εντός της λιμενικής ζώνης του λιμένα Πειραιώς<sup>6</sup>. Συγκεκριμένα, η σύμβαση παραχώρησης προβλέπει το δικαίωμα του ΟΛΠ να παραχωρεί προσωρινά σε τρίτους επιμέρους χώρους του λιμένα έναντι πληρωμής<sup>7</sup>.

<sup>6</sup> Βλ. άρθρο 1.1 της σύμβασης παραχώρησης σχετικά με το πεδίο της σύμβασης και άρθρο 3 σχετικά με το δικαίωμα χρήσης και εκμετάλλευσης.

<sup>7</sup> Βλ. άρθρο 3.1.iii. της σύμβασης παραχώρησης.

### **2.3. Η σύμβαση παραχώρησης μεταξύ του ΟΛΠ και του ΣΕΠ και το επενδυτικό πρόγραμμα**

- (14) Με σκοπό την παραχώρηση της εκμετάλλευσης των προβλητών II και III Ο ΟΛΠ προκήρυξε ευρωπαϊκό δημόσιο διαγωνισμό<sup>8</sup> για την παροχή λιμενικών υπηρεσιών. Στο πλαίσιο αυτού του διαγωνισμού, ο ΟΛΠ έλαβε προσφορές από την COSCO και από κοινοπραξία των εταιρειών Hutchinson Port Holdings L.T.D., Hutchinson Ports Investments S.A.R.L., Alapis Joint Stock Company S.A. και Lyd S.A.
- (15) Η διακήρυξη της σύμβασης περιείχε διάταξη για διαδικασίες προσφυγών. Εντούτοις, κανένας από τους συμμετέχοντες δεν άσκησε δικαστική προσφυγή όσον αφορά τη διαδικασία του διαγωνισμού ή το τελικό αποτέλεσμα. Επιπλέον, η διαδικασία και το σχέδιο της σύμβασης παραχώρησης ελέγχθηκαν και εγκρίθηκαν από το ελληνικό Ελεγκτικό Συνέδριο.
- (16) Τον Νοέμβριο του 2008, ο ΟΛΠ υπέγραψε σύμβαση παραχώρησης με τον ΣΕΠ μέσω της οποίας ο ΟΛΠ παραχωρούσε στον ΣΕΠ την εκμετάλλευση και αποκλειστική χρήση του λεγόμενου «νέου σταθμού εμπορευματοκιβωτίων (Ν.ΣΕΜΠΟ)», ο οποίος αποτελείται από τον υφιστάμενο προβλήτα II, προς αναβάθμιση, το νέο προβλήτα III, προς κατασκευή, και την παρακείμενη περιοχή τους, καθώς και τη χρήση της παρακείμενης θαλάσσιας περιοχής ελιγμών ελλιμενισμού πλοίων, η οποία επιτρέπει την ασφαλή πρόσδεση και εξυπηρέτηση των πλοίων.
- (17) Σύμφωνα με τη σύμβαση παραχώρησης, ο ΣΕΠ υποχρεούται να αναβαθμίσει τον υφιστάμενο προβλήτα II, να κατασκευάσει το νέο προβλήτα III και να παρέχει το πλήρες φάσμα λιμενικών υπηρεσιών που συνδέονται με τη λειτουργία του τερματικού σταθμού εμπορευματοκιβωτίων. Ο παραχωρησιούχος θα χρηματοδοτήσει επιπλέον, εξ ολοκλήρου με δικά του έξοδα, όλες τις αναβαθμίσεις του προβλήτα II καθώς και την κατασκευή και λειτουργία του προβλήτα III. Συνεπώς, τόσο η διακήρυξη της σύμβασης όσο και η σύμβαση παραχώρησης προέβλεψαν ότι ο παραχωρησιούχος δεν θα εισπράξει δημόσιο χρέμα για τις επενδύσεις του.
- (18) Επιπλέον, προβλέφθηκε ότι ο παραχωρησιούχος αναλαμβάνει όλους τους (εμπορικούς) κινδύνους σε σχέση με τις αναβαθμίσεις και την κατασκευή της αναγκαίας υποδομής. Αναλαμβάνει επίσης μια σειρά υποχρεώσεων για τη διασφάλιση μιας εγγυημένης δυναμικότητας του νέου σταθμού εμπορευματοκιβωτίων.
- (19) Η σύμβαση παραχώρησης μεταξύ του ΟΛΠ και του ΣΕΠ επικυρώθηκε με τον νόμο 3755/2009 («ο Νόμος»). Το άρθρο 1 του Νόμου ενσωματώνει τη σύμβαση παραχώρησης όπως υπογράφηκε, ενώ το άρθρο 2 ορίζει ειδικές φορολογικές απαλλαγές για τον ΣΕΠ και το άρθρο 3 προβλέπει τη δυνατότητα υπαγωγής των επενδύσεων του ΣΕΠ που συνδέονται με τη σύμβαση παραχώρησης σε ειδικό προστατευτικό καθεστώς των αλλοδαπών επενδύσεων το οποίο θεσπίστηκε με το νομοθετικό διάταγμα 2687/1953.

<sup>8</sup> Δημοσιεύθηκε στην Επίσημη Εφημερίδα. Αριθ. αναφοράς 2008/S 20-026332 της 30.01.2008, όπως τροποποιήθηκε με το έγγραφο 2008/S 54-072476 της 18/03/2008, που παρατείνει την προθεσμία υποβολής προσφορών έως τις 19.5.2008.

### 3. Λόγοι για την κίνηση της επίσημης διαδικασίας έρευνας

(20) Η Επιτροπή έκρινε βάσει της απόφασης της 11ης Ιουλίου 2012<sup>9</sup> ότι οι διαφορές μεταξύ της σύμβασης παραχώρησης και της διακήρυξης, καθώς και τα δύο φορολογικά μέτρα<sup>10</sup> δεν συνιστούν κρατική ενίσχυση. Με την ίδια απόφαση, η Επιτροπή εξέφρασε αμφιβολίες και κίνησε επίσημη διαδικασία έρευνας σε σχέση με άλλα εικαζόμενα μέτρα κρατικής ενίσχυσης:

1. Απαλλαγή από τον φόρο εισοδήματος επί των δεδουλευμένων τόκων μέχρι την ημερομηνία έναρξης της λειτουργίας του προβλήτα III<sup>11</sup>.
2. Δικαίωμα πιστωτικού υπολοίπου ΦΠΑ ανεξάρτητα από τον βαθμό ολοκλήρωσης του αντικειμένου της σύμβασης· ορισμός του όρου «αγαθό επένδυσης» σε σχέση με τους κανόνες περί ΦΠΑ· δικαίωμα χρέωσης τόκων υπερημερίας από την πρώτη ημέρα μετά την 60ή ημέρα από την ημερομηνία υποβολής του αιτήματος επιστροφής ΦΠΑ<sup>12</sup>.
3. Μεταφορά ζημιών χωρίς χρονικό περιορισμό<sup>13</sup>.
4. Επιλογή ανάμεσα σε τρεις διαφορετικές μεθόδους απόσβεσης του κόστους της επένδυσης που συνδέεται με την ανακατασκευή του προβλήτα II και του προβλήτα III<sup>14</sup>.
5. Απαλλαγή από τα τέλη χαρτοσήμου των συμβάσεων δανείων που συνάπτονται για τη χρηματοδότηση του έργου καθώς και των παρεπόμενων αυτών συμφώνων<sup>15</sup>.
6. Απαλλαγή από κάθε φόρο, τέλος χαρτοσήμου, εισφορά, δικαίωμα ή κράτηση υπέρ του δημοσίου ή τρίτων των συμβάσεων μεταξύ των πιστωτών των δανειακών συμβάσεων με τις οποίες μεταβιβάζονται δικαιώματα ή υποχρεώσεις που απορρέουν από αυτές<sup>16</sup>.
7. Απαλλαγή από τα τέλη χαρτοσήμου κάθε είδους αποζημιώσεων που καταβάλλονται από τον ΟΛΠ στον ΣΕΠ δυνάμει της σύμβασης παραχώρησης, οι οποίες δεν εντάσσονται στο πεδίο εφαρμογής του κώδικα ΦΠΑ<sup>17</sup>.

<sup>9</sup> Βλ. απόφαση της Επιτροπής C(2012) 4217 final, ΕΕ C 301 της 5ης Οκτωβρίου 2012, σ. 55.

<sup>10</sup> i) Απαλλαγή από τον φόρο εισοδήματος επιχειρήσεων για υλικά, εργασίες και υπηρεσίες που παρέχονται στον ΣΕΠ εκτός Ελλάδας από εταιρείες ή κοινοπραξίες που έχουν την έδρα τους εκτός Ελλάδας, υπό την προϋπόθεση ότι υφίσταται σε ισχύ διμερής σύμβαση αποφυγής διπλής φορολογίας μεταξύ της Ελλάδας και της χώρας στην οποία έχουν την έδρα τους οι εν λόγω εταιρείες· και ii) επιστροφή ΦΠΑ εντός 60 ημερών από την περίοδο υποβολής της σχετικής αίτησης και επιτόκιο που ισχύει για τον υπολογισμό των τόκων σε περίπτωση μη επιστροφής του πιστωτικού υπολοίπου ΦΠΑ εντός 60 ημερών από την υποβολή της σχετικής αίτησης.

<sup>11</sup> Άρθρο 2 παράγραφος 1 του νόμου.

<sup>12</sup> Άρθρο 2 παράγραφος 4 του νόμου.

<sup>13</sup> Άρθρο 2 παράγραφος 5 του νόμου.

<sup>14</sup> Άρθρο 2 παράγραφος 6 του νόμου.

<sup>15</sup> Άρθρο 2 παράγραφος 8 του νόμου.

<sup>16</sup> Άρθρο 2 παράγραφος 9 του νόμου.

<sup>17</sup> Άρθρο 2 παράγραφος 10 του νόμου.

8. Παροχή προστασίας βάσει του ειδικού καθεστώτος προστασίας ξένων επενδύσεων<sup>18</sup>.
9. Εξαίρεση από τους γενικούς κανόνες αναγκαστικής απαλλοτρίωσης.
- (21) Συγκεκριμένα, η Επιτροπή έκρινε ότι τα εν λόγω μέτρα συνεπάγονται επιλεκτικό πλεονέκτημα για τον ΣΕΠ, εφόσον συνιστούν παρέκκλιση από τους κοινώς εφαρμοστέους φορολογικούς κανόνες, η οποία δεν δύναται να δικαιολογηθεί βάσει των κριτηρίων οικονομικής πολιτικής που επικαλούνται οι ελληνικές αρχές. Ειδικότερα, κατά την άποψη της Επιτροπής ο στόχος της προώθησης των επενδύσεων στο πλαίσιο μεγάλων έργων υποδομών συνιστά κριτήριο οικονομικής πολιτικής που είναι εξωγενές προς το υπό εξέταση φορολογικό σύστημα και δεν δύναται να δικαιολογήσει τη διαφορετική μεταχείριση προς όφελος του ΣΕΠ.
- (22) Επιπροσθέτως, κατά την άποψη της Επιτροπής το γεγονός ότι μερικές από αυτές ή άλλες παρόμοιες φοροαπαλλαγές συμπεριλήφθηκαν σε προηγούμενες δημόσιες συμβάσεις για τις οποίες η Επιτροπή εξέδωσε θετικές αποφάσεις δεν επαρκεί για να αποδειχθεί ότι τα μέτρα αυτά δικαιολογούνται βάσει της λογικής του ελληνικού φορολογικού συστήματος.
- (23) Επιπλέον, η Επιτροπή εξέφρασε αμφιβολίες ως προς το συμβιβάσιμο των επίδικων μέτρων με το άρθρο 107 παράγραφος 3 στοιχεία α) και γ) της ΣΛΕΕ, όπως υποστηρίζουν οι ελληνικές αρχές. Συγκεκριμένα, η Επιτροπή εξέφρασε αμφιβολίες σχετικά με την εφαρμογή του άρθρου 107 παράγραφος 3 στοιχείο α) της ΣΛΕΕ, εφόσον οι προϋποθέσεις συμβατότητας με το εν λόγω άρθρο καθορίστηκαν από την Επιτροπή στις κατευθυντήριες γραμμές για τις εθνικές περιφερειακές ενισχύσεις για την περίοδο 2007-2013, και οι ελληνικές αρχές δεν πρόβαλαν επιχειρήματα όσον αφορά τη συμβατότητα των μέτρων με τις προϋποθέσεις των εν λόγω κατευθυντήριων γραμμών. Σχετικά με την εφαρμογή του άρθρου 107 παράγραφος 3 στοιχείο γ) της ΣΛΕΕ, η Επιτροπή εξέφρασε αμφιβολίες ως προς την αναγκαιότητα και την αναλογικότητα των μέτρων.

#### **4. Παρατηρήσεις των ενδιαφερόμενων μερών και της Ελλάδας**

- (24) Η Ελλάδα και ο δικαιούχος υπέβαλαν από κοινού τις παρατηρήσεις τους για την υπόθεση αυτή. Η Επιτροπή δεν έλαβε παρατηρήσεις από τρίτους μετά την κίνηση της επίσημης διαδικασίας έρευνας.

##### **4.1. Όσον αφορά την ύπαρξη κρατικής ενίσχυσης**

###### ***Απουσία πλεονεκτήματος***

- (25) Οι ελληνικές αρχές και ο ΣΕΠ υποστηρίζουν ότι η εξαίρεση από τον γενικώς εφαρμοστέο φορολογικό κανόνα δεν χορηγεί κατ' ανάγκην πλεονέκτημα που είναι επιλεκτικό, καθώς επίσης ότι η Επιτροπή δεν διαφοροποιεί την ύπαρξη επιλεκτικότητας από την ύπαρξη πλεονεκτήματος. Επομένως, ακόμη και εάν διαπιστωθεί επιλεκτικό μέτρο, δεν δύναται να λεχθεί ότι αυτό χορηγεί αυτομάτως πλεονέκτημα, και αντιστρόφως. Η εφαρμογή του ίδιου γενικού κανόνα σε διαφορετικές περιπτώσεις θα μπορούσε να δημιουργήσει διάκριση

<sup>18</sup> Άρθρο 3 του νόμου.

ή μειονέκτημα σε βάρος ορισμένων προσώπων που υπόκεινται σε αυτόν τον κανόνα. Η απαλλαγή έχει σκοπό να διασφαλίσει τη διαφορετική αντιμετώπιση περιπτώσεων που είναι αντικειμενικά διαφορετικές, και ως εκ τούτου δεν δημιουργεί ούτε διάκριση ούτε ακούσια μειονεκτήματα.

- (26) Υποστηρίζουν επίσης ότι, κατά τον ίδιο τρόπο με τον οποίον ανατίθεται σε επιχειρήσεις η εκτέλεση υπηρεσιών γενικού οικονομικού συμφέροντος, έτσι και οι επιχειρήσεις στις οποίες ανατίθενται μακροπρόθεσμες παραχωρήσεις για τη δημιουργία και εκμετάλλευση δημόσιων υποδομών μέσω ιδιωτικών κεφαλαίων αναλαμβάνουν συμβατικές υποχρεώσεις για την επένδυση σημαντικών χρηματικών ποσών για υποδομές που θα επιστραφούν στο δημόσιο κατά το πέρας της παραχώρησης. Επομένως, τα υπό συζήτηση φορολογικά μέτρα έχουν σκοπό να αντισταθμίσουν τα «διαρθρωτικά μειονεκτήματα» που αντιμετωπίζουν οι εταιρείες αυτές. Ως προς αυτό παραπέμπουν στην απόφαση στην υπόθεση *Combus*<sup>19</sup>, όπου το Γενικό Δικαστήριο δήλωσε ότι η εξάλειψη ενός «διαρθρωτικού μειονεκτήματος» δεν ισοδυναμεί με τη χορήγηση «πλεονεκτήματος» δυνάμει του άρθρου 107 παράγραφος 1 της ΣΛΕΕ.

#### ***Απουσία επιλεκτικότητας ή/και αιτιολόγηση με βάση τη λογική του φορολογικού συστήματος***

Όσον αφορά το «σύστημα αναφοράς» των υπό εξέταση μέτρων

- (27) Σύμφωνα με τις ελληνικές αρχές και τον ΣΕΠ, το σωστό σύστημα αναφοράς είναι το γενικό καθεστώς που ισχύει για έργα υποδομών του δημόσιου τομέα στην Ελλάδα, συμπεριλαμβανομένων των συμπράξεων δημοσίου/ιδιωτικού τομέα (ΣΔΙΤ). Το καθεστώς αυτό ισχύει για όλες τις επιχειρήσεις που δραστηριοποιούνται σε μεγάλα έργα υποδομών και ΣΔΙΤ και δεν διαφοροποιείται μεταξύ των μεν και των δε. Οι φορολογικές διατάξεις του νόμου 3755/2009 αντιπροσωπεύουν τη μεμονωμένη εφαρμογή του γενικού αυτού συστήματος.
- (28) Εφόσον τα έργα αυτά έχουν <sup>20</sup> ειδικά χαρακτηριστικά που τα διαχωρίζουν από άλλα έργα, οι επιχειρήσεις που αναλαμβάνουν έργα υποδομών του δημόσιου τομέα βρίσκονται αντικειμενικά σε σαφώς διαφορετική νομική και πραγματική κατάσταση σε σύγκριση με άλλες επιχειρήσεις που ασκούν διαφορετικούς τύπους δραστηριότητας. Επομένως, οι γενικώς εφαρμοστέοι φορολογικοί κανόνες δεν είναι δυνατόν να θεωρηθεί ότι συνιστούν έγκυρο «σύστημα αναφοράς». Το σωστό σύστημα αναφοράς είναι εκείνο που λαμβάνει υπόψη τα εν λόγω χαρακτηριστικά που αναγνωρίζονται και από το δίκαιο της ΕΕ,<sup>21</sup> το οποίο απαιτεί ειδική αντιμετώπιση<sup>22</sup>.

<sup>19</sup> Υπόθεση T-157/01, *Danske Busvognmænd* κατά Επιτροπής, συλλογή 2004, σ. I-917, σκέψη 44.

<sup>20</sup> i) ο μακροχρόνιος χαρακτήρας των συμβάσεων· ii) η ανάγκη για σημαντικότερες αρχικές επενδύσεις, γεγονός που σημαίνει στην πράξη ότι τα έσοδα κατά την αρχική περίοδο είναι περιορισμένα ή μηδενικά· iii) η ανάγκη εξασφάλισης εξωτερικής χρηματοδότησης· iv) η αβέβαιη οικονομική απόδοση· v) το αυξημένο δημόσιο συμφέρον για την επιτυχή και επικερδή ολοκλήρωση του έργου.

<sup>21</sup> Κανονισμός (ΕΕ) αριθ. 670/2012 του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου, της 11ης Ιουλίου 2012, τροποποιητικός της απόφασης αριθ. 1639/2006/ΕΚ σχετικά με τη θέσπιση προγράμματος-πλαισίου για την ανταγωνιστικότητα και την καινοτομία (2007-2013) και του κανονισμού (ΕΚ) αριθ. 680/2007 για καθορισμό των γενικών κανόνων για τη χορήγηση



- (29) Ως εκ τούτου, ο μηχανισμός που έχει συσταθεί από την Ελλάδα για τη διασφάλιση της δέουσας αντιμετώπισης των ειδικών χαρακτηριστικών των έργων υποδομών του δημόσιου τομέα, που τα διακρίνει από τις υπόλοιπες δραστηριότητες, συνίσταται στην εισαγωγή ορισμένων φορολογικών διατάξεων που διασαφηνίζουν τους κανόνες οι οποίοι ισχύουν σε ορισμένους φορολογικούς τομείς, η εφαρμογή των οποίων i) θα μπορούσε διαφορετικά να δημιουργήσει διακρίσεις σε βάρος των έργων υποδομών του δημόσιου τομέα, ii) χαρακτηρίζεται από έλλειψη σαφήνειας και συνέπειας προς τις γενικές αρχές του φορολογικού συστήματος, ή iii) αντισταθμίζεται από την ως άνω υποχρεωτική απαίτηση όσον αφορά τη διασφάλιση της πλέον αποδοτικής χρήσης/κατανομής δημόσιων πόρων.
- (30) Επιπλέον, επισημαίνουν ότι η νομοθετική τεχνική που χρησιμοποιείται για την υιοθέτηση ενός φορολογικού μέτρου δεν καθορίζει τη γενική φύση του μέτρου. Παραπέμποντας στην απόφαση στην υπόθεση του Γιβραλτάρ<sup>23</sup>, υποστηρίζουν ότι η υιοθέτηση από μέρος ενός κράτους μέλους εξαιρέσης από γενικά εφαρμοστέους κανόνες δεν δημιουργεί επιλεκτικότητα ούτε χορηγεί πλεονέκτημα αυτομάτως. Η εφαρμογή απλώς και μόνο μιας προσέγγισης «βασισμένης σε παρεκκλίσεις» θα συνιστούσε φορμαλιστική μεθοδολογία η οποία θα μπορούσε να παρακαμφθεί εύκολα.

Στόχος του υπό εξέταση μέτρου

- (31) Οι ελληνικές αρχές και ο ΣΕΠ υποστηρίζουν ότι, δεδομένης της νομολογίας από την υπόθεση *Adria-Wien*, ο στόχος του μέτρου βάσει του οποίου αξιολογήθηκαν οι διατάξεις που ευνοούν τον ΣΕΠ συνίσταται στην προώθηση της επιτυχούς υλοποίησης έργων υποδομών του δημόσιου τομέα. Αντικρούουν την εκτίμηση της Επιτροπής, όπως διατυπώνεται στην απόφαση κίνησης της διαδικασίας, βάσει της οποίας αυτού του είδους ο στόχος στερείται «συνάφειας» και «εγκυρότητας».
- (32) Αναφέρονται επίσης στο στόχο που επιδιώκεται με τα περιβαλλοντικά τέλη προκειμένου να υποστηρίζουν ότι το συμπέρασμα της Επιτροπής, όπως διατυπώνεται στην απόφαση κίνησης της διαδικασίας, συνεπάγεται ότι κάθε φορολογικό μέτρο που έχει άλλο ειδικό στόχο εκτός της συλλογής φορολογικών εσόδων δεν θα μπορούσε ποτέ να δικαιολογηθεί από τη φύση του γενικού φορολογικού συστήματος. Τα κράτη μέλη έχουν το ελεύθερο, εντός των ορίων της συμμόρφωσης με το δίκαιο της ΕΕ, να εφαρμόζουν την πολιτική που κρίνουν κατάλληλη μέσω των φορολογικών συστημάτων τους.

---

κοινοτικής οικονομικής συνδρομής στον τομέα των διευρωπαϊκών δικτύων μεταφορών και ενέργειας, ΕΕ L 204, της 31.07.2012, σ. 1, και κανονισμός (ΕΚ) αριθ. 1370/2007 για τις δημόσιες επιβατικές σιδηροδρομικές και οδικές μεταφορές, ΕΕ L 315, της 3.12.2007, σ. 1.

<sup>22</sup> Συγκεκριμένα αναφέρουν ότι ο κανονισμός (ΕΚ) αριθ. 1370/2007 («ο κανονισμός για την Υποχρέωση Δημόσιας Υπηρεσίας “ΥΔΥ”») αναγνωρίζει ότι, όταν αυτό δικαιολογείται βάσει της ανάγκης διασφάλισης φορολογικού οφέλους ή πλήρους απόσβεσης του κεφαλαίου σε σχέση με τις έκτακτες επενδύσεις υποδομής, τροχιάου υλικού ή οχημάτων, η σύμβαση παροχής δημόσιας υπηρεσίας είναι δυνατόν να έχει μεγαλύτερη διάρκεια.

<sup>23</sup> Συνεκδικασθείσες υποθέσεις C-106/09 P και C-107/09 P, Επιτροπή και Ισπανία κατά Government of Gibraltar και Ηνωμένου Βασιλείου της Μεγάλης Βρετανίας και Βορείου Ιρλανδίας, συλλογή 2011, δεν έχει ακόμη δημοσιευτεί, σκέψεις 90-92.

- (33) Επιπροσθέτως, υποστηρίζουν ότι η Επιτροπή έσφαλε όταν κατέληξε στο συμπέρασμα ότι ο εν λόγω στόχος του φορολογικού συστήματος στερείται «συνάφειας»<sup>24</sup>, εφόσον το δικαστήριο στην υπόθεση των Αζορών<sup>25</sup> δεν δήλωσε ότι ο στόχος στερούνταν σημασίας. Η ανάλυση της επιλεκτικότητας δεν αποσκοπεί στον καθορισμό του κατά πόσον ο «στόχος» του υπό εξέταση μέτρου «αυτός καθαυτός» είναι «έγκυρος» ή «συναφής». Ο «στόχος» του μέτρου συνίσταται «στη βάση» επί της οποίας δύναται να γίνει η σύγκριση της «νομικής και πραγματικής κατάστασης» των επιχειρήσεων.
- (34) Διατείνονται ότι η Επιτροπή δεν εξήγησε γιατί ο «στόχος» πολιτικής δεν είναι «έγκυρος» ή «συναφής» για τους σκοπούς της αξιολόγησης επιλεκτικότητας. Σχετικά με αυτό παραπέμπουν στις αποφάσεις για τις υποθέσεις *Adria-Wien*<sup>26</sup>, *Regione Sardegna*<sup>27</sup> και *British Aggregates*<sup>28</sup> υποστηρίζοντας ότι το δικαστήριο δεν αντιτάχθηκε στους στόχους αυτούς, αλλά προέβη απλώς σε αξιολόγηση του κατά πόσον τα επίδικα μέτρα ήταν επιλεκτικά.

Η νομική και πραγματική κατάσταση του ΣΕΠ δεδομένου του στόχου του υπό εξέταση μέτρου

- (35) Οι ελληνικές αρχές και ο ΣΕΠ διατείνονται ότι δεδομένου του στόχου της επιτυχούς υλοποίησης έργων υποδομών του δημόσιου τομέα, ο ΣΕΠ και άλλες επιχειρήσεις που αναλαμβάνουν τέτοια μεγάλα έργα υποδομών βρίσκονται σε διαφορετική νομική και πραγματική κατάσταση σε σύγκριση με άλλες επιχειρήσεις. Επί αυτής της βάσης, ισχυρίζονται ότι στην απόφαση κίνησης της διαδικασίας η Επιτροπή δεν έλαβε υπόψη τις περιστάσεις ή τα ειδικά χαρακτηριστικά των έργων αυτών. Η φορολογική αντιμετώπιση που επιφυλάσσεται στον ΣΕΠ και σε άλλες επιχειρήσεις που βρίσκονται σε συγκρίσιμη κατάσταση δεν δύναται να χορηγήσει ανταγωνιστικό πλεονέκτημα έναντι άλλων επιχειρήσεων οι οποίες δεν έχουν την ίδια αντιμετώπιση, εφόσον τα δύο είδη επιχειρήσεων δεν ανταγωνίζονται ως προς την εκτέλεση των σχετικών έργων υποδομών του δημόσιου τομέα.
- (36) Όλες οι επιχειρήσεις που υλοποιούν τέτοια έργα υπόκεινται εξίσου στο καθεστώς αυτό και δεν εξαιρείται καμία τους. Επίσης, δεν υφίστανται περιορισμοί ως προς την περιοχή ή τον τομέα εφαρμογής, ούτε όρια ως προς τον προϋπολογισμό ή το χρόνο. Επομένως, δεν υφίσταται *de facto* επιλεκτικότητα
- (37) Επιπλέον, οι ελληνικές αρχές δεν έχουν διατηρήσει καμία δυνατότητα άσκησης διακριτικής εξουσίας ως προς τον τρόπο εφαρμογής των εν λόγω φορολογικών διατάξεων οι οποίες εφαρμόζονται συστηματικά σε όλα τα έργα υποδομών του δημόσιου τομέα επί αρκετά έτη.

Η λογική του φορολογικού συστήματος

- (38) Οι ελληνικές αρχές και ο ΣΕΠ ισχυρίζονται ότι οι εν λόγω φορολογικές διατάξεις και ο μηχανισμός του οποίου αποτελούν μέρος συνάδουν με τις

<sup>24</sup> Αιτιολογική σκέψη 115 της απόφασης της Επιτροπής για την κίνηση της διαδικασίας.

<sup>25</sup> Υπόθεση C-88/03, Πορτογαλική Δημοκρατία κατά Επιτροπής, συλλογή 2006, σ. I-7115, σκέψη 81.

<sup>26</sup> Υπόθεση C-143/99, *Adria-Wien Pipeline*, συλλογή 2001, σ. I-8384.

<sup>27</sup> Υπόθεση C-169/08, *Presidente del Consiglio dei Ministri κατά Regione Sardegna*, συλλογή 2009, σ. I-10821.

<sup>28</sup> Υπόθεση T-210/02 *RENV*, *British Aggregates Association κατά Επιτροπής*, συλλογή 2012.

βασικές ή κατευθυντήριες αρχές που διέπουν τους σχετικούς ελληνικούς φορολογικούς κανόνες, εφόσον α) αποσκοπούν στην επιδίωξη ενός στόχου δημόσιας πολιτικής ο οποίος συνάδει με τις βασικές αρχές του γενικού φορολογικού συστήματος, ιδίως με την αρχή της αναλογικότητας, την οικονομία και το στόχο της εξασφάλισης εσόδων του φορολογικού συστήματος και με τις βασικές πολιτικές της Ελλάδας για τη δημιουργία δημόσιων υποδομών, β) έχουν σκοπό να διασφαλίσουν τη διαφορετική αντιμετώπιση αντικειμενικά διαφορετικών συνθηκών, εφαρμόζοντας έτσι τις αρχές της ισότητας και της αναλογικότητας και εξασφαλίζοντας τη μη νόθευση των αποτελεσμάτων που επιδιώκει το φορολογικό σύστημα, γ) εφαρμόζονται βάσει αντικειμενικών κριτηρίων, δ) είναι σχεδιασμένες ειδικά ως ο νομοθετικός μηχανισμός αντιμετώπισης βασικών χρηματοοικονομικών δυσκολιών που προκύπτουν από την υλοποίηση έργων υποδομών του δημόσιου τομέα και οι οποίες ενδέχεται να διακινδυνεύσουν τη συμμετοχή του ιδιωτικού τομέα<sup>29</sup>.

- (39) Επιπλέον, εξασφαλίζοντας ασφάλεια δικαίου μέσω των εν λόγω διατάξεων και, ως εκ τούτου, διασφαλίζοντας την ικανότητα του φορολογουμένου να καταβάλλει το φόρο, προωθούνται οι επενδύσεις του ιδιωτικού τομέα σε υποδομές του δημόσιου τομέα και, κατά συνέπεια, η διεύρυνση της φορολογικής βάσης και η συλλογή αυξημένων φορολογικών εσόδων. Συνεπώς, τα σχετικά μέτρα δικαιολογούνται με βάση τη λογική του συστήματος.

***Έλλειψη αξιολόγησης σε σχέση με τις συνθήκες που σχετίζονται με τη στρέβλωση του ανταγωνισμού και των επηρεασμό των εμπορικών συναλλαγών***

- (40) Οι ελληνικές αρχές και ο ΣΕΠ υποστηρίζουν ότι η Επιτροπή έσφαλε κατά τον προσδιορισμό των υπηρεσιών και των γεωγραφικών αγορών που σχετίζονται με την αξιολόγηση του ανταγωνισμού, δεν ανέλυσε τις συνθήκες του ανταγωνισμού στις σχετικές αγορές και δεν απέδειξε ότι οι ανταγωνιστικοί λιμένες της ΕΕ οι οποίοι αναφέρονται στην απόφαση κίνησης της διαδικασίας αποτελούν πραγματικούς ή δυνητικούς ανταγωνιστές του λιμένα του Πειραιά ή του ΣΕΠ.
- (41) Υποστηρίζουν επίσης ότι η Επιτροπή δεν εξέτασε τη σχετική αγορά στην οποία λειτουργεί ο σταθμός εμπορευματοκιβωτίων του ΣΕΠ, καθώς και τις συνθήκες ανταγωνισμού στη σχετική αγορά. Μια τέτοια εξέταση θα καταδείκνυε ότι οι επίδικες φορολογικές διατάξεις δεν έχουν αρνητική επίδραση στον ανταγωνισμό και στις εμπορικές συναλλαγές εντός της ΕΕ.
- (42) Σχετικά με τις συνθήκες ανταγωνισμού στην αγορά, ισχυρίζονται ότι, βάσει της απόφασης στην υπόθεση WAM<sup>30</sup>, απλώς και μόνο το γεγονός ότι διεξάγεται εμπόριο φορτίων εμπορευματοκιβωτίων μεταξύ των κρατών μελών της ΕΕ και ότι υπάρχουν διάφοροι λιμένες που ανταγωνίζονται μεταξύ τους για την παροχή υπηρεσιών διαχείρισης εμπορευματοκιβωτίων από λιμενικές εγκαταστάσεις δεν συνεπάγεται αυτομάτως ότι ένας φορέας εκμετάλλευσης

<sup>29</sup> Βλ. για παράδειγμα την ανάλυση του γενικού δικαστηρίου για την υπόθεση T-210/02 RENV, British Aggregates Association κατά Ευρωπαϊκής Επιτροπής, συλλογή 2012, σκέψεις 83-91.

<sup>30</sup> Συνεκδικασθείσες υποθέσεις T-304/04 και T-316/04 Ιταλική Δημοκρατία και WAM SpA κατά Επιτροπής, συλλογή 2006, σ. ECR II-64.

λιμένα πληροί το κριτήριο που αφορά τον επηρεασμό των εμπορικών συναλλαγών ή/και τη στρέβλωση του ανταγωνισμού, όπως ορίζεται στο άρθρο 107 παράγραφος 1 της ΣΛΕΕ. Συνεπώς, ισχυρίζονται ότι η Επιτροπή δεν ανέλυσε την επίδραση των φορολογικών διατάξεων στον ανταγωνισμό και στις εμπορικές συναλλαγές στις σχετικές αγορές.

- (43) Ο ΣΕΠ υπέβαλε λεπτομερέστερες παρατηρήσεις σε σχέση με την ως άνω επιχειρηματολογία.

#### *Ορισμός της σχετικής αγοράς*

- (44) Σχετικά με τον ορισμό της σχετικής αγοράς, ο ΣΕΠ παραπέμπει σε αποφάσεις της Επιτροπής στον τομέα των συγχωνεύσεων<sup>31</sup> προκειμένου να υποστηρίξει ότι υπάρχουν δύο διακριτές σχετικές αγορές για τις υπηρεσίες των λιμενικών σταθμών εμπορευματοκιβωτίων, αυτές που αφορούν την κίνηση από την ενδοχώρα και εκείνες που αφορούν την κίνηση μεταφόρτωσης.
- (45) Ισχυρίζεται επίσης ότι, όσον αφορά την κίνηση από την ενδοχώρα, η Επιτροπή, στην απόφαση κίνησης της διαδικασίας, φαίνεται ότι θεωρεί πως το γεωγραφικό εύρος της αγοράς περιλαμβάνει την «Ελλάδα και την ανατολική Μεσόγειο», χωρίς να εξηγεί γιατί χρησιμοποιεί ορισμό διαφορετικό από εκείνον της Επιτροπής Ανταγωνισμού, η οποία έχει κρίνει ότι το γεωγραφικό εύρος της αγοράς υπηρεσιών φορτοεκφόρτωσης σε σχέση με την κίνηση από την ενδοχώρα περιορίζονται στην κεντρική και νότια Ελλάδα<sup>32</sup>.
- (46) Επιπλέον, ο ΣΕΠ υποστηρίζει ότι τόσο από την άποψη της προσφοράς όσο και από την άποψη της ζήτησης, το κεντρικό και νότιο τμήμα της Ελλάδας αποτελούν γεωγραφική αγορά η οποία είναι διακριτή από το βόρειο τμήμα της Ελλάδας λόγω των εξής παραγόντων: α) της ικανότητας που έχει ο σταθμός εμπορευματοκιβωτίων του ΣΕΠ να χειρίζεται πολύ μεγαλύτερο όγκο κίνησης από ό,τι ο λιμένας της Θεσσαλονίκης και οποιοσδήποτε άλλος ελληνικός λιμένας, μάλιστα υπό ανταγωνιστικότερους όρους λόγω της μεγαλύτερης τεχνικής ικανότητάς του, β) της συγκέντρωσης των βιομηχανιών, του εμπορίου και του πληθυσμού κυρίως στην ευρύτερη περιοχή των Αθηνών και γενικότερα στο κεντρικό/νότιο τμήμα της χώρας, γ) της τοπογραφίας της Ελλάδας, η οποία συνεπάγεται πρόσθετο κόστος για τη μεταφορά των εμπορευματοκιβωτίων μεταξύ του λιμένα της Θεσσαλονίκης στο βόρειο τμήμα της Ελλάδας και του κεντρικού και νότιου τμήματος της χώρας, και αντιστρόφως.
- (47) Όσον αφορά την κίνηση μεταφόρτωσης εμπορευματοκιβωτίων, ο ΣΕΠ παραπέμπει στις αποφάσεις της Επιτροπής για τις υποθέσεις Maersk/ECT και Hutchinson/Evergreen όπου η Επιτροπή προσδιόρισε ως σχετική γεωγραφική αγορά για τις υπηρεσίες μεταφόρτωσης εμπορευματοκιβωτίων την περιοχή

<sup>31</sup> Υποθέσεις COMP/M.5398 - HUTCHINSON/EVERGREEN, COMP/M.5450 - KUHNE/HGV/TIU/HAPAG-LLOYD, COMP/JV.55 - HUTCHINSON/RCPM/ECT, COMP/JV.56 - HUTCHINSON/ECT, COMP/M.3863 - TUI/CP SHIPS, COMP/M.5398 - HUTCHINSON/EVERGREEN, COMP/M.3576 - ECT/PONL/EUROMAX, COMP/M.3973 - CMA CGM/DELMAS, COMP/M.3829 MAERRSK/PONL, COMP/M.1674 - MAERSK/ECT, IV/M.831 - P&O/ROYAL NEDLLOYD.

<sup>32</sup> Υπόθεση 409/V/2009, Απόφαση της 23ης Ιανουαρίου 2009, σ. 22.

της ανατολικής Μεσογείου και της Μαύρης Θάλασσας. Θεωρεί επίσης ότι η Επιτροπή, στην απόφαση κίνησης της διαδικασίας, θεωρεί ότι το γεωγραφικό εύρος της αγοράς περιλαμβάνει την «Ελλάδα και την ανατολική Μεσόγειο».

#### *Συνθήκες ανταγωνισμού στη σχετική αγορά*

- (48) Όσον αφορά την κίνηση μεταφόρτωσης, ο ΣΕΠ διατείνεται ότι ο σταθμός εμπορευματοκιβωτίων του ΣΕΠ δεν ανταγωνίζεται τους λιμένες της ΕΕ στην παροχή υπηρεσιών φορτοεκφόρτωσης για την κίνηση μεταφόρτωσης εμπορευματοκιβωτίων ανοιχτής θάλασσας στην ανατολική Μεσόγειο, παρά μόνο το σταθμό εμπορευματοκιβωτίων του προβλήτα I του ΟΛΠ. Επιπλέον, υποστηρίζει ότι η Επιτροπή δεν εξήγησε γιατί θεωρεί ότι υπάρχουν διάφοροι λιμένες στα κράτη μέλη της ΕΕ<sup>33</sup> που ανταγωνίζονται το σταθμό εμπορευματοκιβωτίων του ΣΕΠ στην εν λόγω αγορά. Σύμφωνα με τον ΣΕΠ, η δήλωση της Επιτροπής ότι «... ο λιμένας της Θεσσαλονίκης, ο λιμένας της Κωνσταντίας στη Ρουμανία, ο λιμένας του Korper στη Σλοβενία και αρκετοί λιμένες στην Ιταλία μπορεί να θεωρηθούν ως άμεσοι ανταγωνιστές» έρχεται σε αντίθεση με τα πορίσματα της Επιτροπής στην υπόθεση C 21/2009<sup>34</sup>. Οι λιμένες της Ιταλίας και ο λιμένας του Korper στη Σλοβενία δεν βρίσκονται στο τμήμα της αγοράς της ανατολικής Μεσογείου που προσδιόρισε η Επιτροπή σύμφωνα με τον ΣΕΠ, αλλά στο τμήμα της κεντρικής Μεσογείου. Επιπλέον, η κίνηση μεταφόρτωσης που προορίζεται για την ενδοχώρα η οποία καλύπτεται από αυτούς τους λιμένες («ζώνη επιρροής») δεν καλύπτεται επί του παρόντος μέσω του λιμένα του Πειραιά<sup>35</sup>.
- (49) Από την άποψη της προσφοράς, ο ΣΕΠ διατείνεται ότι οι λιμένες αυτοί θα μπορούσαν να θεωρηθούν ως ένα βαθμό υποκατάστατα του σταθμού εμπορευματοκιβωτίων του ΣΕΠ, εφόσον θα μπορούσαν να εξυπηρετούν ορισμένους, αλλά όχι όλους, τους τύπους πλοίων εμπορευματοκιβωτίων που δεν μπορεί να εξυπηρετήσει ο σταθμός εμπορευματοκιβωτίων του ΣΕΠ εφόσον οι λιμένες αυτοί έχουν μικρότερο βάθος υδάτων και μικρότερες δυνατότητες γερανών<sup>36</sup>. Από την άποψη της ζήτησης, οι λιμένες αυτοί δεν μπορούν να θεωρηθούν υποκατάστατα του λιμένα του Πειραιά εφόσον: α) ο

<sup>33</sup> Λιμένας της Θεσσαλονίκης, λιμένας της Κωνσταντίας στη Ρουμανία, λιμένας του Korper στη Σλοβενία και αρκετοί λιμένες στην Ιταλία (πρβλ. υποσημείωση 173 της απόφασης κίνησης της διαδικασίας).

<sup>34</sup> Απόφαση της Επιτροπής της 18ης Δεκεμβρίου 2009 για την υπόθεση C 21/09 (ex N 105/2008, N 168/2008 και N 169/2008) – Ελλάδα – Δημόσια χρηματοδότηση υποδομής και εξοπλισμού στον λιμένα Πειραιώς, ΕΕ C 402 της 29.12.2012, σ. 25.

<sup>35</sup> Λόγω της απόστασης του Πειραιά από τις περιοχές αυτές, της έλλειψης σύγχρονης σιδηροδρομικής σύνδεσης και υπηρεσιών, των πρόσθετων σημαντικών δαπανών που θα απαιτούνταν, και των ρυθμίσεων των βασικών θαλάσσιων οδών που χρησιμοποιούνται για μεταφορές εμπορευματοκιβωτίων ανοιχτής θάλασσας και οι οποίες εξυπηρετούν την περιοχή της κεντρικής Μεσογείου μέσω των σταθμών εμπορευματοκιβωτίων στην Μάλτα (π.χ. Maersk), στον Τάραντα (π.χ. Evergreen), στη Βενετία (π.χ. MSC) και στο Gioia Tauro (π.χ. MSC)

<sup>36</sup> Για παράδειγμα, το Korper προσφέρει βάθος υδάτων περίπου 9 μέτρων, έναντι 15-19 μέτρων που προσφέρει ο Πειραιάς (κανονικά απαιτούνται βάθη αρκετά μεγαλύτερα των 12 μέτρων για τα πλοία που εξυπηρετεί). Πλοία μεταφοράς εμπορευματοκιβωτίων χωρητικότητας 13500 TEU εισέρχονται στον σταθμό του Πειραιά κάθε εβδομάδα, κίνηση που θα δεν μπορούσε να εξυπηρετήσει κανένας από τους λιμένες αυτούς.

Πειραιάς προσφέρει τη συντομότερη και οικονομικότερη<sup>37</sup> παράκαμψη από τον άξονα Σουέζ/Γιβραλτάρ, η οποία αντιστοιχεί στις κύριες θαλάσσιες οδούς των πλοίων μεταφοράς εμπορευματοκιβωτίων ανοιχτής θάλασσας στη Μεσόγειο<sup>38</sup>, β) ο Πειραιάς προσφέρει τις χαμηλότερες τιμές πετρελαίου ανεφοδιασμού σε παγκόσμιο επίπεδο, και γ) ιδίως η Κωνσταντζα συνεπάγεται πρόσθετες δαπάνες για πλοηγούς στα Δαρδανέλια και στο Βόσπορο.

- (50) Επομένως, ο ΣΕΠ υποστηρίζει ότι οι λιμένες που αναφέρονται στην απόφαση κίνησης της διαδικασίας δεν μπορούν να θεωρηθούν πραγματικά και δυνητικά υποκατάστατα του λιμένα εμπορευματοκιβωτίων του ΣΕΠ σε σχέση με τις υπηρεσίες φορτοεκφόρτωσης για την κίνηση μεταφόρτωσης στην ανατολική Μεσόγειο.
- (51) Επιπροσθέτως, ο ΣΕΠ παραπέμπει στην απόφαση της Επιτροπής που αφορά τις επενδύσεις στο λιμένα του Πειραιά, όπου η Επιτροπή έκρινε ότι ο ανταγωνισμός μεταξύ συγκεκριμένων λιμένων και του λιμένα του Πειραιά είναι ασήμαντος<sup>39</sup>. Επιπλέον, διατείνεται ότι η Επιτροπή δεν ανέλυσε την επίδραση των φορολογικών διατάξεων στον ανταγωνισμό και τις εμπορικές συναλλαγές στις σχετικές αγορές. Επιπροσθέτως, η εκτίμηση της επίδρασης αυτής θα απαιτούσε εξέταση των ισοδύναμων φορολογικών συστημάτων που ισχύουν στις σχετικές αγορές, εφόσον άλλοι λιμένες ίσως επωφελούνται από παρόμοιες ή ισοδύναμες φορολογικές διατάξεις.
- (52) Υποστηρίζει επίσης ότι ο ΣΕΠ αντιμετωπίζει ανταγωνισμό στις υπό εξέταση αγορές μόνο από τον ΟΛΠ, ο οποίος εκμεταλλεύεται το σταθμό εμπορευματοκιβωτίων του προβλήτα Ι στον λιμένα του Πειραιά. Ωστόσο, όσον αφορά τον ΟΛΠ, η Επιτροπή έχει αναγνωρίσει ότι η παραχώρηση προς τον ΣΕΠ θα αυξήσει τον ανταγωνισμό ως προς τις υπηρεσίες φορτοεκφόρτωσης για την κίνηση εμπορευματοκιβωτίων στο λιμένα του Πειραιά<sup>40</sup>.
- (53) Όσον αφορά τους δυνητικούς ανταγωνιστές που ενδέχεται να προκύψουν από την ιδιωτικοποίηση του ΟΛΠ και άλλων ελληνικών λιμένων, ο ΣΕΠ ισχυρίζεται ότι οι φορείς εκμετάλλευσης των ελληνικών λιμένων στους οποίους δεν έχει χορηγηθεί παρόμοια παραχώρηση δεν βρίσκονται σε

<sup>37</sup> Το σημαντικό κόστος που απαιτεί η πρόσθετη διαδρομή για τη μεταφορά της κίνησης μεταφόρτωσης σε οποιονδήποτε από τους υπόλοιπους λιμένες θα τους καθιστούσε μη ελκυστικούς για αυτού του είδους την κίνηση.

<sup>38</sup> Η μετ' επιστροφής απόσταση του Πειραιά από αυτή τη θαλάσσια οδό απαιτεί από ένα σύνηθες πλοίο ανοιχτής θάλασσας περίπου 16 ώρες πλεύσης, έναντι 44 ωρών για τη Θεσσαλονίκη, 120 ωρών για το Κοπερ και αρκετών ημερών για την Κωνσταντζα (λόγω της ανάγκης διάπλου των Δαρδανελλίων και του Βοσπόρου και των προβλημάτων που σχετίζονται με την εκεί κυκλοφοριακή συμφόρηση).

<sup>39</sup> Σύμφωνα με την παράγραφο 117 της απόφασης της Επιτροπής: «Οι μόνοι λιμένες που αποτελούν μέρος της αγοράς της ανατολικής Μεσογείου είναι εκείνοι που βρίσκονται στη Μαύρη Θάλασσα (όπως η Κωνσταντζα στη Ρουμανία, η Βάρνα στη Βουλγαρία). Ωστόσο, λόγω της ειδικής κατάστασης που επικρατεί στα στενά που συνδέουν τη Μαύρη Θάλασσα με το Αιγαίο Πέλαγος<sup>54</sup>, οι λιμένες της Μαύρης Θάλασσας δεν είναι κύριοι ανταγωνιστές του λιμένα του Πειραιά. Παρόμοια, αν και δεν μπορούν να αποκλειστεί εντελώς το γεγονός ότι και άλλοι λιμένες της ΕΕ, όπως οι λιμένες της Ιταλίας και της Σλοβενίας στην Αδριατική, δύνανται ίσως να ανταγωνιστούν τον λιμένα του Πειραιά, ο ανταγωνισμός μεταξύ αυτών και του λιμένα του Πειραιά είναι ασήμαντος».

<sup>40</sup> Παράγραφοι 114 και 115 της απόφασης της Επιτροπής για την υπόθεση C 21/2009 που αναφέρεται στην υποσημείωση 4.

ανάλογη θέση και, ως εκ τούτου, δεν προκύπτει ανταγωνιστικό πλεονέκτημα ή στρέβλωση του ανταγωνισμού από τις επίδικες φορολογικές διατάξεις.

- (54) Ισχυρίζεται επίσης ότι η Επιτροπή δεν παραθέτει κανένα στοιχείο που να αποδεικνύει ότι άλλοι φορείς εκμετάλλευσης λιμένων θα ενδιαφέρονταν να υλοποιήσουν σημαντική επένδυση προκειμένου να εγκαταστήσουν έναν μεγάλο λιμενικό σταθμό εμπορευματοκιβωτίων στην Ελλάδα. Σύμφωνα με τον ΣΕΠ, είναι εξαιρετικά απίθανο να ανακύψει τέτοιου είδους ανταγωνισμός, εφόσον κανένας άλλος υφιστάμενος λιμένας στην Ελλάδα δεν θα συνδύαζε τα χαρακτηριστικά του Πειραιά<sup>41</sup>.
- (55) Τελικά, όσον αφορά τον ανταγωνισμό από τον ΟΛΠ, υποστηρίζει ότι η άποψη της Επιτροπής είναι ανακριβής, εφόσον ο ΣΕΠ βρίσκεται ήδη αντιμέτωπος με τον ανταγωνισμό του σταθμού εμπορευματοκιβωτίων που εκμεταλλεύεται ο ΟΛΠ στον προβλήτα Ι και η επίδραση της παραχώρησης συνίσταται στο άνοιγμα της αγοράς στον ανταγωνισμό και όχι στη στρέβλωση του ανταγωνισμού. Σχετικά με αυτό, υποστηρίζει επίσης ότι ο ΣΕΠ επωφελείται από ορισμένες νομοθετικές διατάξεις φορολογικής φύσης βάσει των οποίων η θέσπιση ορισμένων από τις επίδικες φορολογικές διατάξεις κρίθηκε αναγκαία προκειμένου να διασφαλιστεί ότι ο ΣΕΠ δεν θα αντιμετώπιζε ανταγωνιστικό μειονέκτημα

#### **4.2. Σύγκριση των εικαζόμενων μέτρων κρατικής ενίσχυσης με παρόμοιες διατάξεις άλλων συμβάσεων που αφορούν μεγάλα έργα υποδομών<sup>42</sup>**

- (56) Οι ελληνικές αρχές και ο ΣΕΠ τονίζουν ότι παρόμοιες διατάξεις με εκείνες των άρθρων 2 και 3 του νόμου συμπεριλήφθηκαν στους ελληνικούς νόμους που κύρωσαν αρκετά επιμέρους έργα υποδομών του δημόσιου τομέα, καθώς και στο νόμο 3389/2005 για τις ΣΔΙΤ. Εφόσον η Επιτροπή εξέτασε τους νόμους αυτούς δυνάμει του άρθρου 107 παράγραφος 1 της ΣΛΕΕ και αποφάσισε ότι δεν συνεπάγονταν κρατική ενίσχυση, το συμπέρασμα βάσει του οποίου οι φορολογικές διατάξεις που ευνοούν τον ΣΕΠ συνιστούν επιλεκτικό μέτρο και χορηγούν αδικαιολόγητο πλεονέκτημα το οποίο εμπίπτει στο πεδίο εφαρμογής του άρθρου 107 παράγραφος 1 της ΣΛΕΕ θα έθετε σε κίνδυνο την ασφάλεια δικαίου και θα αντίκειτο στην πρακτική και στις προγενέστερες δηλώσεις της Επιτροπής σε σχέση με την εφαρμογή των εν λόγω διατάξεων σε έργα υποδομών του δημόσιου τομέα στην Ελλάδα.

<sup>41</sup> i) η θέση του στη μεγαλύτερη οικιστική περιοχή της Ελλάδας με πληθυσμό που υπερβαίνει τα 5 εκατομμύρια, στη μεγαλύτερη βιομηχανική/εμπορική περιοχή της χώρας, ii) ο εκτεταμένος χώρος πλεύρισης, οι αποθηκευτικές εγκαταστάσεις και το μεγάλο αγκυροβόλιο, iii) το μέγιστο βάθος υδάτων, iv) η ελάχιστη απόσταση από τον άξονα Σουέζ/Γιβραλτάρ, v) μία από τις ανταγωνιστικότερες αγορές ανεφοδιασμού καυσίμων παγκοσμίως, vi) οι εκτεταμένες ναυπηγοεπισκευαστικές εγκαταστάσεις και το ευρύ φάσμα υπηρεσιών που χρειάζονται οι φορείς εκμετάλλευσης πλοίων.

<sup>42</sup> Αποφάσεις της Επιτροπής για τις υποθέσεις Ν 508/2007 Ιόνια Οδός, Ν 45/2008 – Αυτοκινητόδρομος Ελευσίνα-Κόρινθος-Πάτρα-Πύργος-Τσακώνα, Ν 566/2007 – Αυτοκινητόδρομος Κόρινθος-Τρίπολη-Καλαμάτα και τμήμα Λεύκτρων-Σπάρτης Ν 565/2007 – Αυτοκινητόδρομος Κεντρικής Ελλάδας, Ν 633/2007 σύμβαση παραχώρησης Τμήματος Μαλιακός-Κλειδί του αυτοκινητόδρομου Πάτρα - Αθήνα - Θεσσαλονίκη - Εύζωνοι, Ν 134/2007 σύμβαση παραχώρησης Υποθαλάσσιας σήραγγα Θεσσαλονίκης, Ν 462/99 Αττική Οδός, ΝΝ 143/1997 Γέφυρα Ρίου-Αντιρρίου, ΝΝ 27/1996 Διεθνής Αερολιμένας Σπάτων.

- (57) Σχετικά με την υπόθεση του Διεθνούς Αερολιμένα Αθηνών<sup>43</sup>, όπου η Επιτροπή έκρινε ότι οι φορολογικές διατάξεις εφαρμόζονταν σε αεροπορικές υπηρεσίες οι οποίες δεν είχαν ελευθερωθεί τότε, υποστηρίζουν ότι μπορεί να εξαχθεί το ίδιο συμπέρασμα για τις υπηρεσίες λιμενικών εγκαταστάσεων στην παρούσα υπόθεση. Επιπλέον, οι ελληνικές αρχές εμμένουν στην επιχειρηματολογία ότι η Επιτροπή εξέτασε τις εν λόγω διατάξεις σε εκείνη την υπόθεση.
- (58) Σχετικά με την Περιφερειακή Οδό Αθηνών (Αττική Οδό)<sup>44</sup> και τη γέφυρα Ρίου-Αντιρρίου, κατά την άποψή τους, η Επιτροπή εξέτασε προσεκτικά τις συμμετοχές του δημόσιου και του ιδιωτικού τομέα έναντι των δαπανών του έργου, καθώς και τις υπό εξέταση φορολογικές διατάξεις. Η Επιτροπή κατέληξε τότε στο συμπέρασμα ότι το ποσό της συμμετοχής του δημόσιου τομέα (υπό τη μορφή χορηγήσεων και κρατικών εγγυήσεων) καθορίστηκε ως η «τιμή αγοράς» (δηλ. το μικρότερο ποσό με το οποίο απαιτούνταν να συμμετέχει ο δημόσιος τομέας) μέσω μιας ανοικτής διαγωνιστικής διαδικασίας χωρίς διακρίσεις. Στην απόφαση για την Αττική Οδό, η Επιτροπή κατέληξε στο συμπέρασμα ότι οι φορολογικές διατάξεις συνιστούσαν αποσαφήνιση του εφαρμοστέου φορολογικού καθεστώτος, ελλείψει των οποίων θα ετίθετο σε κίνδυνο η επιτυχία του έργου, και δεν θεώρησε ότι αποτελούσαν μέρος της αμοιβής του παραχωρησιούχου. Οποιαδήποτε χρηματοοικονομική αξία που θα μπορούσε να συσχετιστεί με την εφαρμογή των φορολογικών διατάξεων που εγκρίθηκαν δεν θα μπορούσε να θεωρηθεί μέρος της συμμετοχής του δημόσιου τομέα, εφόσον αυτή θα μπορούσε να καθοριστεί επακριβώς μόνο μετά τη λήξη της περιόδου παραχώρησης. Οι διατάξεις αυτές συνιστούσαν μόνο τις διασαφηνίσεις που απαιτούνταν προκειμένου να μην αποθαρρυνθούν οι ιδιώτες επενδυτές ιδίως όσον αφορά το συγκεκριμένο τύπο μη βιώσιμων κατασκευαστικών έργων υψηλού κινδύνου. Συνεπώς ο ΣΕΠ δεν δύναται να διαφοροποιηθεί από τους παραχωρησιούχους εκείνων των περιπτώσεων, εφόσον οι διατάξεις αυτές συνιστούσαν σε όλες τις περιπτώσεις «διασαφήνιση» και όχι «αμοιβή», όπως έκρινε η Επιτροπή στην απόφαση κίνησης της διαδικασίας.

---

<sup>43</sup> Απόφαση της Επιτροπής για την υπόθεση NN 27/1996 Διεθνής Αερολιμένας Σπάτων.

<sup>44</sup> Αποφάσεις της Επιτροπής για τις υποθέσεις N 462/99 Αττική Οδός και NN 143/1997 Γέφυρα Ρίου-Αντιρρίου.



- (59) Επιπροσθέτως, η νομολογία<sup>45</sup> την οποία αναφέρει η Επιτροπή στην απόφαση κίνησης της διαδικασίας σε σχέση με το γεγονός ότι η μη διατύπωση θέσης από την Επιτροπή σχετικά με συγκεκριμένα μέτρα δεν συνεπάγεται ότι τα μέτρα αυτά έχουν εγκριθεί<sup>46</sup>, δεν δύναται να εφαρμοστεί σε κοινοποιούμενες υποθέσεις όπως αυτές που επικαλούνται οι ελληνικές αρχές και ο ΣΕΠ.
- (60) Σχετικά με τις μεταγενέστερες αποφάσεις περί κρατικών ενισχύσεων για τα υπόλοιπα έργα υποδομών, η Επιτροπή δεν χρειάστηκε να αναφερθεί λεπτομερώς στις υπό εξέταση φορολογικές διατάξεις διότι αυτό δεν θα μετέβαλε τη θέση που διατύπωσε για τις υποθέσεις της γέφυρας Ρίου-Αντιρρίου και της Αττικής Οδού<sup>47</sup>.
- (61) Υποστηρίζουν ότι το ζήτημα που ανακύπτει συνίσταται στο κατά πόσον, δεδομένης της έγκρισης της Επιτροπής βάσει των ως άνω προγενέστερων αποφάσεων, οι επίδικες φορολογικές διατάξεις δύναται να θεωρηθούν συμβατές με τους κανόνες για τις κρατικές ενισχύσεις και όχι κατά πόσον οι διατάξεις αυτές σχετίζονται με την προγενέστερη αξιολόγηση της Επιτροπής, όπως αναφέρεται στην απόφαση κίνησης της διαδικασίας. Επιπροσθέτως, εάν οι διατάξεις αυτές είχαν συμπεριληφθεί στα τεύχη του διαγωνισμού της εν λόγω παραχώρησης, η Επιτροπή θα είχε καταλήξει στα ίδια συμπεράσματα με εκείνα των προγενέστερων αποφάσεών της.
- (62) Διατείνονται επίσης ότι η διαφοροποίηση που έκανε η Επιτροπή στην απόφαση κίνησης της διαδικασίας μεταξύ της παρούσας υπόθεσης και των προγενέστερων υποθέσεων βασίζεται σε μια τεχνική λεπτομέρεια, συγκεκριμένα στο γεγονός ότι οι φορολογικές διατάξεις εγκρίθηκαν με τον νόμο 3755/2009 αντί να συμπεριληφθούν στη σύμβαση παραχώρησης. Επιπλέον, τονίζουν τα εξής: i) οι διαγωνιζόμενοι είχαν ενημερωθεί για την εφαρμογή των εν λόγω φορολογικών διατάξεων ως του πρότυπου πλαισίου που χρησιμοποιείται στην Ελλάδα για έργα υποδομών του δημόσιου τομέα και σε σχέση με ΣΔΙΤ στην Ελλάδα· ii) οι συμβάσεις του ΣΕΠ όσον αφορά τις παραχωρήσεις των σταθμών εμπορευματοκιβωτίων του Πειραιά και της Θεσσαλονίκης πραγματοποιήθηκαν σε επίπεδο Πρωθυπουργού και Υπουργού Ναυτιλίας της Ελλάδας, ο οποίος προωθούσαν το έργο σε επενδυτές σε διεθνές επίπεδο και προσέφεραν την πλήρη δέσμη μέτρων που διαθέτει η Ελλάδα για τα έργα υποδομών του δημόσιου τομέα τα οποία χρηματοδοτούνται με πόρους του ιδιωτικού τομέα· iii) ο ΣΕΠ γνώριζε ότι η Επιτροπή είχε εξετάσει όλα τα προγενέστερα τέτοια έργα και δεν είχε εγείρει αντιρρήσεις· iv) ο ΣΕΠ ζήτησε από την ελληνική κυβέρνηση και τον ΟΛΠ, κατά τη διάρκεια της διαγωνιστικής διαδικασίας, να συμπεριληφθούν οι διατάξεις αυτές στη σύμβαση παραχώρησης· v) ο ΣΕΠ έθεσε το ζήτημα αυτό στον Έλληνα Πρωθυπουργό και στον Υπουργό Ναυτιλίας, οπότε και έλαβε εκ νέου διαβεβαιώσεις ότι θα εγκρινόταν η σχετική νομοθεσία· vi) δεδομένων των εν

<sup>45</sup> Συνεκδικασθείσες υποθέσεις T-427/04 Γαλλική Δημοκρατία κατά Επιτροπής και T-17/05 France Télécom SA κατά Επιτροπής, συλλογή 2009, σ. II-0435, σκέψεις 264-266· C-474/09 P έως C-476/09 P, Territorio Historico de Vizcaya, δεν έχει ακόμη δημοσιευτεί, σκέψη 70.

<sup>46</sup> Βλ. αιτιολογική σκέψη 221 της απόφασης κίνησης της διαδικασίας.

<sup>47</sup> Βάσει του ίδιου σκεπτικού, η Επιτροπή ενέκρινε επίσης ένα σύστημα για ευρυζωνικές υποδομές σε αγροτικές περιοχές (SA. 32866 (2011/N) το οποίο είχε ως νομική βάση το νόμο 3389/2005 για τις ΣΔΙΤ, ο οποίος περιλαμβάνει φορολογικές διατάξεις παρόμοιες με εκείνες του νόμου 3755/2009.

λόγω διαβεβαιώσεων και καθ' όλη τη διάρκεια του διαγωνισμού και της προετοιμασίας της προσφοράς της, ο ΣΕΠ έλαβε υπόψη ότι η σύμβαση παραχώρησης θα λειτουργούσε επί της ίδιας βάσεως με τις υπόλοιπες παραχωρήσεις έργων υποδομών του δημόσιου τομέα και ότι, ως εκ τούτου, οι πιστωτές θα ήταν εξοικειωμένοι με τους όρους της παραχώρησης.

- (63) Επομένως, η διαδικασία του διαγωνισμού για την ανάθεση της παραχώρησης στον ΣΕΠ δεν μπορεί να διαφοροποιηθεί από τις προγενέστερες περιπτώσεις, εφόσον το πρότυπο φορολογικό πλαίσιο για τα μεγάλα έργα υποδομών ήταν γνωστό σε όλους τους διαγωνιζομένους. Τονίζουν επίσης ότι δεν υπήρχε συγκεκριμένος λόγος για να τηρηθεί αρχείο όλων αυτών των ανταλλαγών στο πλαίσιο της διαδικασίας του διαγωνισμού εφόσον ο ΟΛΠ δεν είχε την αρμοδιότητα να εγκρίνει τέτοιες διατάξεις και, εν πάση περιπτώσει, η εφαρμογή τους συνιστούσε καθιερωμένη πρακτική στην Ελλάδα σύμφωνα με το προηγούμενο που είχε τεθεί από την Επιτροπή.
- (64) Συνεπώς, εάν η Επιτροπή βασιστεί σε μια τεχνική λεπτομέρεια ως τον μοναδικό λόγο διαφοροποίησης του ΣΕΠ από όλες τις άλλες επιχειρήσεις που υλοποιούν δημόσιες υποδομές στην Ελλάδα, η τυπικότητα αυτή αντίκειται στην αρχή της ασφάλειας δικαίου και της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης.
- (65) Σχετικά με τη δήλωση της Επιτροπής ότι «τα στοιχεία που υπέβαλαν οι ελληνικές αρχές ενισχύουν τη διαπίστωση ότι οι διαγωνιζόμενοι δεν έλαβαν υπόψη τα συγκεκριμένα πλεονεκτήματα ...»<sup>48</sup>, ο ΣΕΠ υποστηρίζει ότι δεν γνωρίζει τα στοιχεία αυτά και ότι η υιοθέτηση αυτών των διατάξεων δια του νόμου που κύρωσε τη σύμβαση παραχώρησης δεν συνιστά επ' ουδενί αποδεικτικό στοιχείο.

#### **4.3. Σχετικά με τη συμβατότητα των εικαζόμενων μέτρων κρατικής ενίσχυσης**

- (66) Οι ελληνικές αρχές και ο ΣΕΠ ισχυρίζονται ότι εάν η Επιτροπή καταλήξει στο συμπέρασμα ότι οι επίδικες φορολογικές διατάξεις συνεπάγονται κρατική ενίσχυση, η εν λόγω ενίσχυση θα πρέπει να κριθεί συμβιβάσιμη με την εσωτερική αγορά βάσει του άρθρου 107 παράγραφος 3 στοιχεία α) και γ), δεδομένης της σημασίας που έχουν οι σχετικές επενδύσεις, υποδομές και υπηρεσίες για την οικονομική ανάπτυξη της Ελλάδας, ιδίως δε για την ανάπτυξη και τον εκσυγχρονισμό του τομέα των θαλάσσιων μεταφορών εμπορευματοκιβωτίων.
- (67) Το επίδικο επενδυτικό πρόγραμμα αποσκοπεί στην ανάπτυξη του λιμένα του Πειραιά ως σύγχρονου σταθμού θαλάσσιων μεταφορών εμπορευματοκιβωτίων στη Μεσόγειο Θάλασσα, με αύξηση της χωρητικότητας και του αποθηκευτικού χώρου του, έτσι ώστε να βελτιωθούν οι επιδόσεις του για την αποδοτικότερη διεκπεραίωση της δια θαλάσσης κίνησης εμπορευματοκιβωτίων. Τα δεδομένα επιδόσεων που σχετίζονται με τη λειτουργία του προβλήτα Π<sup>49</sup> αποδεικνύουν ήδη την επίτευξη του στόχου

<sup>48</sup> Βλ. αιτιολογικές σκέψεις 225 και 226 της απόφασης κίνησης της διαδικασίας.

<sup>49</sup> Το 2012 α) η κίνηση στον προβλήτα Π αυξήθηκε κατά 76,5% σε σύγκριση με το 2011 (2,108 εκατ. TEU το 2012 σε σύγκριση με 1,188 εκατ. TEU το 2011), β) η χωρητικότητα ήταν κατά 700.000 TEU υψηλότερη από την πρόβλεψη της σύμβασης παραχώρησης, γ) τα έσοδα αυξήθηκαν κατά 43% σε σύγκριση με το 2011 (από 72,87 εκατ. ευρώ σε 104,3 εκατ. ευρώ). Το 2012, ο ΣΕΠ

αυτού. Επιπροσθέτως, το πρόγραμμα αυτό αποσκοπεί στην επίτευξη του στόχου κοινού συμφέροντος της Επιτροπής σχετικά με την πολιτική μεταφορών της ΕΕ, όπως έχει αναλυθεί σε διάφορους κανονισμούς και ανακοινώσεις της ΕΕ.

- (68) Η απόκτηση εξοπλισμού και η κατασκευή του προβλήτα III θεωρείται ότι συνιστούν την αρχική επένδυση που υλοποιείται δυνάμει των σχετικών κανόνων για τις ενωσιακές περιφερειακές ενισχύσεις σε σχέση με την εφαρμογή του άρθρου 107 παράγραφος 3 στοιχείο α) της ΣΛΕΕ. Αντιστοιχούν στο ποσό των [...] εκατ. ευρώ και έχουν δημιουργήσει άμεσα και έμμεσα περίπου 900 θέσεις εργασίας πλήρους απασχόλησης, οι οποίες θα διατηρηθούν κατά την 35ετή διάρκεια της παραχώρησης. Δεδομένου του ύψους της επένδυσης, οποιοδήποτε δυνητικό ποσό ενίσχυσης παραμένει πολύ κάτω από το ανώτατο όριο ενίσχυσης του 30%, το οποίο εφαρμόζεται στην περιφέρεια της Αττικής έως το τέλος του 2010 ή τα μέγιστα ποσά ενίσχυσης που έχουν εγκριθεί από την Επιτροπή βάσει αποφάσεων σχετικών με λιμενικές υποδομές<sup>50</sup>. Επομένως, τα μέτρα ενίσχυσης συνιστούν τα ελάχιστα απαραίτητα και εύλογα μέτρα για τη στήριξη ενός τέτοιου μεγάλου έργου υποδομής. Η συμμετοχή του ίδιου του ΣΕΠ στο έργο είναι μέσα στα όρια που έχουν τεθεί βάσει των κανόνων για τις περιφερειακές ενισχύσεις. Επιπλέον, οποιαδήποτε δυνητική ενίσχυση θα ήταν συμβιβάσιμη με την εσωτερική αγορά βάσει του άρθρου 107 παράγραφος 3 στοιχείο α) της ΣΛΕΕ επί της ίδιας βάσεως με την ενίσχυση που ενέκρινε η Επιτροπή για τον ΟΛΠ στην υπόθεση C 21/2009<sup>51</sup>.
- (69) Συγκεκριμένα, η ενίσχυση μπορεί να θεωρηθεί αναγκαία δεδομένης της ανάγκης για δημόσια χρηματοδότηση με σκοπό την ανάπτυξη λιμενικών υποδομών κατά την οικονομική κρίση, σύμφωνα με την πολιτική της ΕΕ στον τομέα αυτόν<sup>52</sup>, καθώς και τη διασφάλιση της σαφήνειας, της ευελιξίας και της προβλεψιμότητας του φορολογικού συστήματος που εφαρμόζεται για παραχωρήσεις όπως αυτή. Όσον αφορά την ανάγκη για μέτρα ενίσχυσης, υποστηρίζουν ότι οι φορολογικές διατάξεις διασφάλισαν τη συμμόρφωση με τις ρυθμίσεις περί χρηματοδότησης έργων από τον ιδιωτικό τομέα και την αποφυγή της χρεωκοπίας της επιχείρησης λόγω ανικανότητάς της να αποπληρώσει τα δάνεια και τις δυνητικές υποχρεώσεις της. Ελλείψει των εν λόγω φορολογικών διατάξεων, οι ρυθμίσεις για τη χρηματοδότηση του έργου

---

η TPENOSSE και η Hewlett Packard υπέγραψαν σύμβαση βάσει της οποίας η τελευταία θα διοχέτευε τα προϊόντα της μέσω της Ελλάδας σε άλλες γειτονικές χώρες.

\* Covered by the obligation of professional secrecy.

<sup>50</sup> Αποφάσεις της Επιτροπής για τις υποθέσεις C 39/2009 – Λετονία – Δημόσια χρηματοδότηση λιμενικής υποδομής στον λιμένα Ventspils (ένταση ενίσχυσης 50%), SA.30742 Κατασκευή υποδομών για τον τερματικό σταθμό επιβατικών και φορτηγών σκαφών στο Klaipeda (ένταση ενίσχυσης 65%), SA.34940 (2012/N) Λιμένας Augusta (ένταση ενίσχυσης 68,87%), N 649/2001 Καθεστώς επιχορηγήσεων για τις εγκαταστάσεις διακίνησης φορτίων (ένταση ενίσχυσης 94%), C 21/2009 Δημόσια χρηματοδότηση υποδομής και εξοπλισμού στον λιμένα Πειραιώς.

<sup>51</sup> Βλ. υποσημείωση 34.

<sup>52</sup> Κανονισμός (ΕΕ) αριθ. 670/2012 του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου, της 11ης Ιουλίου 2012, για την τροποποίηση της απόφασης αριθ. 1639/2006/ΕΚ σχετικά με τη θέσπιση προγράμματος-πλαisiού για την ανταγωνιστικότητα και την καινοτομία (2007-2013) και του κανονισμού (ΕΚ) αριθ. 680/2007 για καθορισμό των γενικών κανόνων για τη χορήγηση κοινοτικής οικονομικής συνδρομής στον τομέα των διευρωπαϊκών δικτύων μεταφορών και ενέργειας, ΕΕ L 204, της 31.07.2012, σ. 1.

τις οποίες θα μπορούσε να έχει επιτύχει ο ΣΕΠ θα ήταν ουσιωδώς επαχθέστερες, κάτι που ενδεχομένως να είχε θέσει σε κίνδυνο την προσφορά του ή την υλοποίηση της σύμβασης παραχώρησης (ανεπάρκεια της αγοράς). Στην πράξη οι φορολογικές διατάξεις ήταν απαραίτητες για τη διασφάλιση της πρόσβασης του παραχωρησιούχου στην απαραίτητη χρηματοδότηση από χρηματοδότες του ιδιωτικού τομέα<sup>53</sup>. Τελικά, η χορήγηση μετρητών αντί των εν λόγω μέτρων θα συνιστούσε αδικαιολόγητο και περιττό κίνητρο δεδομένου ότι είναι δύσκολο να υπολογιστούν επακριβώς εκ των προτέρων οι απαιτήσεις που προκύπτουν από μια τέτοια ανεπάρκεια της αγοράς.

- (70) Επιπροσθέτως, διατείνονται ότι τα μέτρα αυτά έχουν σαφή χαρακτήρα κινήτρου, εφόσον η έναρξη και η υλοποίηση της σύμβασης παραχώρησης και οποιωνδήποτε επενδυτικών εργασιών προέκυψαν μετά την έγκριση των εν λόγω φορολογικών μέτρων. Δεδομένης της οικονομικής κρίσης και της έλλειψης χρηματοδοτικών πιστώσεων στην Ελλάδα και παγκοσμίως το 2008/2009, ο ΣΕΠ είχε το κίνητρο να προχωρήσει στην υλοποίηση της παραχώρησης μόνο μετά την ψήφιση του νόμου. Διαφορετικά, θα είχε εγκαταλείψει την παραχώρηση με κίνδυνο να χάσει την τραπεζική εγγυητική επιστολή ύψους 5 εκατ. ευρώ. Ο χαρακτήρας του κινήτρου αποδεικνύεται επίσης από το γεγονός ότι ο ΣΕΠ είχε αναλάβει τον κίνδυνο ολόκληρης της χρηματοδότησης του έργου.
- (71) Ισχυρίζονται επίσης ότι οι εκτιμήσεις που υπέβαλαν<sup>54</sup> καταδεικνύουν ότι οι φορολογικές διατάξεις εξασφαλίζουν ποσό που κυμαίνεται μεταξύ [...] και [...] εκατ. ευρώ<sup>55</sup> για ολόκληρη τη διάρκεια της παραχώρησης, συγκεκριμένα [...] % έως [...] % των συνολικών επενδυτικών δαπανών που ανέρχονται σε [...] εκατ. ευρώ, ποσό πολύ χαμηλότερο από τα ποσά ενίσχυσης που έχει εγκρίνει η Επιτροπή σε περιπτώσεις σχετικές με λιμενικές επενδύσεις.
- (72) Επιπλέον, ισχυρίζονται ότι δεν ήταν απαραίτητες οι εκ των προτέρων ποσοτικές εκτιμήσεις των ειδικών πλεονεκτημάτων για την έγκρισή τους ή για την υλοποίηση της επένδυσης. Κατά την άποψή τους, η εν λόγω εκ των

<sup>53</sup> Ως προς αυτό αναφέρονται στο γεγονός ότι η China Development Bank, ένας από τους πιστωτές του ΣΕΠ, ανέμενε την έγκριση του κυρωτικού νόμου προκειμένου να υπογράψει το δάνειό της προς τον ΣΕΠ. Αναφέρονται επίσης σε ένα μήνυμα ηλεκτρονικού ταχυδρομείου που εστάλη από [...] προς τον ΣΕΠ τον Ιανουάριο του 2009, στην οποία η τράπεζα εξέφραζε τις βασικές ανησυχίες της σχετικά με τη χρηματοδότηση της εν λόγω σύμβασης παραχώρησης. Σύμφωνα με το μήνυμα αυτό, η σύμβαση παραχώρησης δεν εξασφάλιζε προστασία έναντι γενικών αλλαγών της νομοθεσίας ή αλλαγών της νομοθεσίας που συνιστούν διακριτική μεταχείριση και διατείνονται ότι αυτό αφορούσε το φορολογικό πλαίσιο της σύμβασης παραχώρησης.

<sup>54</sup> Οι υποβληθείσες εκτιμήσεις βασίζονταν σε μελέτη που συνέταξε η PricewaterhouseCoopers Business Solutions A.E. Οι εκτιμήσεις αυτές συνίσταντο σε σύγκριση των παραδοχών που περιείχε το επιχειρηματικό σχέδιο της Cosco κατά τον χρόνο δημοσίευσης του κυρωτικού νόμου (Μάρτιο 2009) και τις διατάξεις γενικής εφαρμογής. Από το αποτέλεσμα της σύγκρισης αυτής κατέληξαν στο ποσό που αντιστοιχεί στην πρόσθετη χρηματοδότηση που θα χρειαζόταν ο ΣΕΠ ελλείψει των φορολογικών μέτρων. Το ποσό που προκύπτει από τους υπολογισμούς αυτούς υπολογίστηκε εν τέλει σε τιμές προεξόφλησης (χρησιμοποιώντας ετήσιο επιτόκιο προεξόφλησης 9,0%, συγκεκριμένα το επιτόκιο προεξόφλησης που χρησιμοποιείται για την προεξόφληση του ελάχιστου εγγυημένου ανταλλάγματος που προσέφερε ο ΣΕΠ κατά τη διάρκεια του διαγωνισμού, αλλά και ετήσιο επιτόκιο προεξόφλησης 4,47% του Μαρτίου του 2009, συγκεκριμένα το επιτόκιο αναφοράς που αναφέρεται στην ανακοίνωση της Επιτροπής). Τέλος, οι υπολογισμοί αυτοί δεν συμπεριλαμβάνουν τα μέτρα των άρθρων 2.3, 2.5, 2.9, 2.10 και 3 του νόμου.

<sup>55</sup> Σύμφωνα με το χειρότερο πιθανό σενάριο.

προτέρων προσέγγιση για τους σκοπούς της εκτίμησης, δυνάμει του άρθρου 107 της ΣΛΕΕ, οποιουδήποτε εικαζόμενου οφέλους που θα μπορούσε να λεχθεί ότι προκύπτει από οποιαδήποτε εκ των φορολογικών διατάξεων είναι δικαιολογημένη κατά πάγια νομολογία<sup>56</sup>.

- (73) Παραπέμπουν επίσης σε ορισμένες αποφάσεις της Επιτροπής<sup>57</sup> όπου η τελευταία ενέκρινε μη κοινοποιηθείσες κρατικές ενισχύσεις, αφού διαπίστωσε τον χαρακτήρα κινήτρου καθώς και την αναγκαιότητα και την αναλογικότητα των εν λόγω ενισχύσεων, σε περιπτώσεις όπου η ενίσχυση δεν είχε εκτιμηθεί ποσοτικά εκ των προτέρων ή/και δεν ήταν δυνατόν να εκτιμηθεί ποσοτικά ακόμη και κατά τον χρόνο έγκρισης της οριστικής απόφασης της Επιτροπής. Συνεπώς, ο υπολογισμός<sup>58</sup> του οικονομικού οφέλους δεν ήταν απαραίτητος προκειμένου να διαπιστωθεί ότι τα υπό εξέταση μέτρα συνιστούσαν κίνητρο και ήταν αναλογικά.
- (74) Τέλος, ανέφεραν ότι κανένα από τα υπό εξέταση μέτρα δεν έχει εφαρμοστεί στην πράξη.

## 5. Αξιολόγηση του χαρακτήρα κρατικής ενίσχυσης των μέτρων

- (75) Κατά το άρθρο 107 παράγραφος 1 της ΣΛΕΕ, ως κρατικές ενισχύσεις νοούνται οι ενισχύσεις που χορηγούνται υπό οποιαδήποτε μορφή από τα κράτη ή με κρατικούς πόρους και που νοθεύουν ή απειλούν να νοθεύσουν τον ανταγωνισμό διά της ευνοϊκής μεταχείρισεως ορισμένων επιχειρήσεων ή ορισμένων κλάδων παραγωγής, κατά το μέτρο που επηρεάζουν τις μεταξύ των

<sup>56</sup> Για παράδειγμα, υπόθεση C-143/99 *Adria-Wien Pipeline GmbH και Wieterdorfer & Peggauer Zementwerke GmbH κατά Finanzlandesdirektion für Kärnten*, συλλογή 2001, σ. I-8365, σκέψη 41· υπόθεση T-335/08 *BNP Paribas και Banca Nazionale del Lavoro SpA (BNL) κατά Επιτροπής*, συλλογή 2010, σ. II-3323, σκέψη 204· και υποθέσεις T-425/04, T-444/04, T-450/04 και T-456/04, Γαλλική Δημοκρατία, *France Télécom, Bouygues SA, Bouygues Télécom SA και AFORS Télécom* κατά Επιτροπής, συλλογή 2010, σ. II-2009, σκέψη 216.

<sup>57</sup> Απόφαση της Επιτροπής στην υπόθεση SA.21918 – Γαλλία – Ρυθμιζόμενα τιμολόγια της ηλεκτρικής ενέργειας στη Γαλλία, EE C398/2012. Απόφαση της Επιτροπής της 98/353/EK της 16ης Σεπτεμβρίου 1997 σχετικά με την κρατική ενίσχυση υπέρ της επιχείρησης *Gemeinnützige Abfallverwertung GmbH* (EE [1998] L 159/58). Απόφαση της Επιτροπής C(2007) 134 της 24ης Ιανουαρίου 2007 σχετικά με την υπόθεση κρατικής ενίσχυσης NN 67/2005 – Λιθουανία – μείωση του συντελεστή φορολόγησης κερδών για την «Bite GSM». Απόφαση της Επιτροπής 2003/227/EK της 2ας Αυγούστου 2002 σχετικά με διάφορα μέτρα και σχετικά με την κρατική ενίσχυση που χορήγησε η Ισπανία υπέρ του κέντρου αναψυχής "Terra Mítica SA", Benidorm (Alicante) (EE [2003] L 91/23). Απόφαση της Επιτροπής της 14ης Απριλίου 2010 σχετικά με την υπόθεση κρατικής ενίσχυσης NN 30/2009 - Ιρλανδία – Ξενοδοχειακές φορολογικές απαλλαγές για το *Ritz-Carlton Hotel, Powerscourt, Co. Wicklow*. Απόφαση της Επιτροπής 2003/590/EK σχετικά με την κρατική ενίσχυση την οποία το Ηνωμένο Βασίλειο σχεδιάζει να εφαρμόσει υπέρ της *CDC Group plc* (EE [2009] L 159/11). Απόφαση της Επιτροπής 2009/476/EK σχετικά με ενίσχυση υπό μορφή σύστασης ταμείου αντιστάθμισης στο πλαίσιο της οργάνωσης της αγοράς της ηλεκτρικής ενέργειας που χορηγεί το Λουξεμβούργο (EE [2009] L 159/11). Απόφαση της Επιτροπής 98/212/EK σχετικά με τις κρατικές ενισχύσεις που έθεσε σε εφαρμογή η Ιταλία υπέρ της *Eniprisorse SpA* (EE [1998] L 80/32). Απόφαση της Επιτροπής της 1ης Μαρτίου 2007 σχετικά με την υπόθεση κρατικής ενίσχυσης NN4/2007 – «*Delitissue Sp. z o.o.*» βάσει του εγγράφου C(2007) 769.

<sup>58</sup> Σύμφωνα με τους υπολογισμούς του ΣΕΠ, η επίπτωση της έγκρισης των φορολογικών διατάξεων στον πραγματικό εσωτερικό συντελεστή απόδοσης («IRR») που ελήφθη υπόψη στο πρότυπο επιχειρηματικό σχέδιο του ΣΕΠ του Μαρτίου 2009 υπολογίστηκε στη βάση των [...] μονάδων βάσης (δηλ. [...]%), γεγονός που αντιστοιχεί σε αύξηση του εν λόγω IRR υπολογιζόμενη, ελλείψει των σχετικών φορολογικών διατάξεων, περίπου σε [...] % (δηλ. από [...] % σε [...] %).

κρατών συναλλαγές. Ως εκ τούτου, προκειμένου να καθοριστεί εάν τα κοινοποιηθέντα μέτρα συνιστούν κρατική ενίσχυση κατά την έννοια του άρθρου 107 παράγραφος 1 της ΣΛΕΕ, πρέπει να πληρούνται όλες οι κατωτέρω προϋποθέσεις. Συγκεκριμένα το μέτρο πρέπει α) να χορηγείται με κρατικούς πόρους, β) να χορηγεί οικονομικό πλεονέκτημα σε μια επιχείρηση, γ) να είναι επιλεκτικό, δ) να νοθεύει ή να απειλεί να νοθεύσει τον ανταγωνισμό και να επηρεάζει τις μεταξύ κρατών μελών συναλλαγές.

### 5.1. Η έννοια της επιχείρησης

- (76) Με βάση το άρθρο 107 παράγραφος 1 της ΣΛΕΕ, οι κανόνες για τις κρατικές ενισχύσεις εφαρμόζονται μόνο όταν ο αποδέκτης ενίσχυσης είναι «επιχείρηση». Κατά πάγια νομολογία, επιχείρηση είναι ένας φορέας ο οποίος ασκεί οικονομική δραστηριότητα, ανεξαρτήτως του νομικού καθεστώτος που τον διέπει και του τρόπου χρηματοδοτήσεώς του<sup>59</sup>. Επιπροσθέτως, κάθε δραστηριότητα που αφορά την παροχή εμπορευμάτων ή/και υπηρεσιών σε μια συγκεκριμένη αγορά θεωρείται οικονομική δραστηριότητα<sup>60</sup>.
- (77) Η Επιτροπή έχει ήδη κρίνει ότι η κατασκευή και εκμετάλλευση ορισμένων μορφών υποδομών μπορεί να θεωρηθεί οικονομική δραστηριότητα<sup>61</sup>. Επιπλέον, σύμφωνα με την πάγια νομολογία<sup>62</sup>, συνιστά δραστηριότητα οικονομικής φύσεως η διάθεση εγκαταστάσεων υποδομών σε τρίτους έναντι αμοιβής.
- (78) Εφόσον ο ΣΕΠ αναβάθμισε τον υφιστάμενο προβλήτα II, κατασκεύασε το νέο προβλήτα III και παρέχει όλο το φάσμα των λιμενικών υπηρεσιών που σχετίζονται με τη λειτουργία τη σταθμού εμπορευματοκιβωτίων, δύναται να θεωρηθεί επιχείρηση για τους σκοπούς των κανόνων για τις κρατικές ενισχύσεις. Συνεπώς ο ΣΕΠ υπόκειται στους κανόνες για τις κρατικές ενισχύσεις.

### 5.2. Κρατικοί πόροι

- (79) Σύμφωνα με το άρθρο 107 παράγραφος 1 της ΣΛΕΕ, ένα εικαζόμενο μέτρο κρατικής ενίσχυσης θα πρέπει να χορηγείται από κράτος μέλος ή με κρατικούς πόρους. Το μέτρο αποφασίστηκε από το κράτος και καταλογίζεται στο κράτος. Επιτρέποντας στον ΣΕΠ να απολαμβάνει ευνοϊκότερη φορολογική μεταχείριση, το ελληνικό κράτος στερείται κρατικών πόρων τους οποίους θα εισέπραττε, εάν δεν είχε θέσει σε ισχύ τις εικαζόμενες ευνοϊκές φορολογικές

<sup>59</sup> Συνεκδικασθείσες υποθέσεις C-180/98 έως C-184/98, Ραβίον και λοιποί, συλλογή 2000, σ. I-6451.

<sup>60</sup> Υποθέσεις 118/85 *Επιτροπή κατά Ιταλικής Δημοκρατίας*, συλλογή 1987, σ. 2599, σκέψη 7· C-35/96 *Επιτροπή κατά Ιταλίας*, συλλογή 1998, σ. I-3851, σκέψη 36· *συνεκδικασθείσες υποθέσεις C-180/98 έως C-184/98*, , συλλογή 2000, σ. I-6451.

<sup>61</sup> Αποφάσεις της Επιτροπής για τις ακόλουθες υποθέσεις κρατικών ενισχύσεων: N 44/2010 – Δημόσια χρηματοδότηση της λιμενικής εγκατάστασης Krievu Sala, EE C 215 της 21.07.2011, σ. 21, αιτιολογικές σκέψεις 60-68· C 39/2009 – Δημόσια χρηματοδότηση της λιμενικής υποδομής στον λιμένα Ventspils, EE C 62 της 20.03.2010, σ. 7, αιτιολογικές σκέψεις 53-58· N 60/2006 – Λιμένας Ρότερνταμ, EE C 196 της 24.08.2007, σ. 1, αιτιολογικές σκέψεις 42-52· N 520/2003 Φλαμανδικό λιμένας, EE C 176 της 16.07.2005, σ. 12, αιτιολογικές σκέψεις 34-54.

<sup>62</sup> Βλ. μεταξύ άλλων *απόφαση της 24ης Οκτωβρίου 2002 στην υπόθεση C-82/01P Αερολιμένας Παρισίων*, συλλογή 2002, I-9297, και *απόφαση της 24ης Μαρτίου 2011 στις συνεκδικασθείσες υποθέσεις T-455/08 Freistaat Sachsen και Mitteldeutsche Flughafen AG κατά Επιτροπής T-443/08 Freistaat Sachsen και Land Sachsen-Anhalt κατά Επιτροπής*, συλλογή 2011, σ. II-1311.

ρυθμίσεις. Συνεπώς, τα επίδικα μέτρα συνεπάγονται απώλεια κρατικών πόρων και μπορεί να θεωρηθεί ότι χρηματοδοτούνται με κρατικούς πόρους.

### 5.3. Ύπαρξη επιλεκτικού πλεονεκτήματος

- (80) Κατά πάγια νομολογία, για να καθοριστεί εάν ένα κρατικό μέτρο συνιστά κρατική ενίσχυση, πρέπει να προσδιορισθεί εάν η ωφελούμενη επιχείρηση αντλεί οικονομικό πλεονέκτημα το οποίο δεν θα είχε αποκομίσει υπό τις συνήθεις συνθήκες της αγοράς, συγκεκριμένα ελλείψει της κρατικής παρέμβασης<sup>63</sup>.
- (81) Αυτό που έχει σημασία είναι μόνο το αποτέλεσμα του μέτρου στην επιχείρηση και όχι η αιτία ούτε ο στόχος της κρατικής παρέμβασης<sup>64</sup>. Για την αξιολόγηση της ύπαρξης αυτού, θα πρέπει να συγκριθεί η οικονομική κατάσταση της επιχείρησης μετά το μέτρο με την οικονομική της κατάσταση εάν δεν είχε εφαρμοστεί το μέτρο. Η έννοια της ενίσχυσης δεν καλύπτει μόνον τις θετικές παροχές, αλλά και τις παρεμβάσεις εκείνες οι οποίες, ανεξαρτήτως μορφής, ελαφρύνουν τις επιβαρύνσεις που κανονικώς βαρύνουν τον προϋπολογισμό μιας επιχείρησης και οι οποίες κατά συνέπεια, χωρίς να είναι επιδοτήσεις υπό τη στενή έννοια του όρου, είναι της ίδιας φύσεως ή έχουν τα ίδια αποτελέσματα<sup>65</sup>. Όσον αφορά τον φόρο, το Δικαστήριο έχει καταστήσει σαφές ότι ένα μέτρο με το οποίο οι δημόσιες αρχές χορηγούν φοροαπαλλαγή σε κάποια επιχείρηση, θέτοντάς την έτσι σε ευνοϊκότερη θέση απ' τους υπόλοιπους φορολογουμένους, ισοδυναμεί με κρατική ενίσχυση κατά την έννοια του άρθρου 107 παράγραφος 1 της ΣΛΕΕ. Ομοίως, μπορεί να συνιστά κρατική ενίσχυση ένα μέτρο που χορηγεί σε ορισμένες επιχειρήσεις μείωση φόρου ή μετάθεση του χρόνου καταβολής του κανονικώς οφειλόμενου φόρου<sup>66</sup>.
- (82) Τα υπό εξέταση μέτρα περιλαμβάνουν απαλλαγές ή μεταθέσεις του χρόνου καταβολής κανονικών φόρων ή τελών που θα έπρεπε να καταβάλει ο ΣΕΠ ελλείψει των σχετικών διατάξεων, ή διαφορετική μεταχείριση που επιτρέπει στον ΣΕΠ να διασφαλίζει καλύτερες ροές διαθεσίμων κατά τα πρώτα έτη της φάσης κατασκευής (βλέπε κατωτέρω την περιγραφή ενός κανονικού συστήματος φόρων ή συστημάτων αναφοράς). Συνεπώς, με τα εν λόγω μέτρα, η οικονομική κατάσταση του ΣΕΠ βελτιώνεται σε σύγκριση με την κατάσταση στην οποία θα βρισκόταν ελλείψει των μέτρων. Ως εκ τούτου, τα μέτρα αυτά συνεπάγονται πλεονέκτημα για τον ΣΕΠ.

<sup>63</sup> Υπόθεση C-39/94 και λοιποί, συλλογή 1996, σ. I-3547, σκέψη 60· υπόθεση C-342/96 Ισπανία κατά Επιτροπής, συλλογή 1999, σ. I-2459, σκέψη 41.

<sup>64</sup> Υπόθεση 173/73 Ιταλία κατά Επιτροπής, συλλογή 1974, σ. 709, σκέψη 13.

<sup>65</sup> Υποθέσεις C-143/99 *Adria-Wien Pipeline*, συλλογή 2001, σ. I-8365, σκέψη 38· C-387/92 *Banco Exterior de España*, συλλογή 1994, σ. I-877, σκέψη 13· και C-200/97 *Ecotrade*, συλλογή 1998, σ. I-7907, σκέψη 34·

<sup>66</sup> Υπόθεση C-222/04 *Cassa di Risparmio di Firenze* και λοιποί, συλλογή 2006, σ. I-289, σκέψη 132.

- (83) Η ύπαρξη πλεονεκτήματος μπορεί να αποκλειστεί όταν η υπό εξέταση επιχείρηση παρέχει υπηρεσίες γενικού οικονομικού συμφέροντος σύμφωνα με τα κριτήρια που θεσπίστηκαν βάσει της νομολογίας στην υπόθεση Altmark<sup>67</sup> ή όταν η κρατική παρέμβαση γίνεται υπό τις συνήθεις συνθήκες της αγοράς<sup>68</sup>. Ωστόσο, οι δύο αυτές εκδοχές δεν εφαρμόζονται εν προκειμένω.
- (84) Όσον αφορά το «διαρθρωτικό μειονέκτημα» που επικαλούνται ο δικαιούχος και οι ελληνικές αρχές, η Επιτροπή σημειώνει κατ' αρχάς ότι σύμφωνα με τη νομολογία του Δικαστηρίου, η ύπαρξη διαρθρωτικού μειονεκτήματος δεν έχει καμία σημασία όσον αφορά τον αποκλεισμό της ύπαρξης πλεονεκτήματος και επομένως κρατικής ενίσχυσης<sup>69</sup>. Επιπλέον, η υπόθεση Combus δεν είναι επ' ουδενί εφαρμοστέα στην παρούσα υπόθεση. Στην εν λόγω υπόθεση, η Combus είχε όντως διαρθρωτικό μειονέκτημα σε σύγκριση με τους ανταγωνιστές του ιδιωτικού τομέα, και το μέτρο σε εκείνη την περίπτωση απέκλειε όντως την ύπαρξη πλεονεκτήματος. Αυτό οφειλόταν στο γεγονός ότι οι περισσότεροι οδηγοί της Combus είχαν την ιδιότητα του δημόσιου υπαλλήλου και, ως εκ τούτου, οι δαπάνες προσωπικού ήταν υψηλότερες από ό,τι θα ήταν εάν οι απασχολούμενοι οδηγοί είχαν προσληφθεί βάσει σύμβασης, τακτική που ακολουθούν όλοι οι άλλοι φορείς εκμετάλλευσης λεωφορείων. Ωστόσο, ο ΣΕΠ δεν έχει διαρθρωτικό μειονέκτημα σε σύγκριση με τους ανταγωνιστές του, δεδομένου ότι το γεγονός ότι ανέλαβε να επενδύσει σε ένα μεγάλο έργο υποδομών του δημόσιου τομέα δεν συνιστά αυτό καθαυτό διαρθρωτικό μειονέκτημα, αλλά απόφαση ενός ιδιώτη επενδυτή η οποία ελήφθη από την μητρική εταιρεία, την Cosco, στο πλαίσιο των κανονικών επιχειρηματικών της δραστηριοτήτων. Επομένως, οι διαπιστώσεις της νομολογίας στην υπόθεση Combus δεν ισχύουν εν προκειμένω.
- (85) Ιδίως όσον αφορά το μέτρο το σχετικό με την απαλλαγή από φόρους, εισφορές και τυχόν δικαιώματα υπέρ του Δημοσίου ή υπέρ τρίτων για τις συμβάσεις μεταξύ των πιστωτών, και ιδιαίτερα της μητρικής εταιρείας του Cosco, των δανειακών συμβάσεων βάσει των οποίων μεταβιβάζονται οι υποχρεώσεις και τα δικαιώματα που απορρέουν από αυτές<sup>70</sup>, η Επιτροπή θεωρεί ότι η διάταξη αυτή ισοδυναμεί με τη χορήγηση ασφαλιστηρίου συμβολαίου το οποίο το κράτος παραχωρεί στους πιστωτές του ΣΕΠ δωρεάν. Κατ' ουσίαν, οι πιστωτές του ΣΕΠ, και ιδιαίτερα η Cosco, μπορούν να απολαμβάνουν ασυλία από την πληρωμή οποιουδήποτε φόρου, εισφοράς ή δικαιώματος υπέρ του Δημοσίου ή υπέρ τρίτων τα οποία το ελληνικό κράτος μπορεί να αποφασίσει να επιβάλει στο μέλλον, χωρίς να υποχρεούνται να καταβάλουν οποιαδήποτε αποζημίωση στο κράτος έναντι της ασυλίας αυτής. Επομένως, λόγω του μέτρου αυτού, η Cosco βρίσκεται σε πλεονεκτικότερη θέση σε σχέση με τους πιστωτές των άλλων επενδυτών, καθώς δεν υποχρεούται να καταβάλλει αμοιβή στο κράτος για την εν λόγω ασυλία.

<sup>67</sup> Υπόθεση C-280/00 Altmark Trans, συλλογή 2003, σ. I-7747.

<sup>68</sup> Υπόθεση C-39/94 SFEI και λοιποί, συλλογή 1996, σ. I-3547, σκέψεις 60-61).

<sup>69</sup> Βλ. συνεκδικασθείσες υποθέσεις C-71/09 P, C-73/09 P και C-76/09 P Comitato «Venezia vuole vivere», Hotel Cipriani Srl και Società Italiana per il gas SpA (Italgas) κατά Επιτροπής, συλλογή 2011 σ. I-4727, σκέψεις 92 και 94 έως 96, και διάταξη του προέδρου του Γενικού Δικαστηρίου στην υπόθεση T-172/14 R Stahlwerk Bous κατά Επιτροπής, σκέψεις 59 και 60.

<sup>70</sup> Άρθρο 2§9 του νόμου.



- (86) Δεδομένης της φύσης του εν λόγω μέτρου που προβλέπεται να εφαρμόζεται στην περίπτωση που το κράτος θεσπίσει γενικά εφαρμοστέους κανόνες για την επιβολή έμμεσων φόρων για αυτό το είδος πράξεων, κατ' ουσίαν προβλέπει ένα είδος φορολογικής ασυλίας υπέρ των πιστωτών του ΣΕΠ, ιδιαίτερα της Cosco, σε σύγκριση με τις επιχειρήσεις που βρίσκονται στην ίδια νομική και πραγματική κατάσταση με άλλους πιστωτές εταιρειών που πραγματοποιούν επενδύσεις. Σε περίπτωση που το κράτος θεσπίσει γενικά εφαρμοστέους κανόνες για την επιβολή έμμεσων φόρων επί της μεταβίβασης δανειακών υποχρεώσεων από εταιρείες, οι πιστωτές όλων των άλλων επενδυτών θα πρέπει να καταβάλλουν τους εν λόγω έμμεσους φόρους σε περίπτωση μεταβίβασης των εν λόγω δανειακών δικαιωμάτων. Αντιθέτως, στην περίπτωση του ΣΕΠ, η μεταβίβαση τυχόν δικαιωμάτων που απορρέουν από δάνεια για τη χρηματοδότηση της επένδυσής του μεταξύ των πιστωτών του και ιδίως της Cosco, δεν υπόκειται στο φόρο αυτό, χωρίς το κράτος να αποζημιώνεται για τη χορήγηση της εν λόγω ασυλίας. Έτσι, το εν λόγω πλεονέκτημα είναι επιλεκτικό δεδομένου ότι αφορά μόνο τους πιστωτές του ΣΕΠ, ιδιαίτερα την Cosco, που μεταβιβάζουν δικαιώματα και/ή υποχρεώσεις που απορρέουν από τα δάνεια που σχετίζονται με τη χρηματοδότηση της σύμβασης παραχώρησης και του ΣΕΠ.
- (87) Προκειμένου να εμπίπτει στο πεδίο εφαρμογής του άρθρου 107 παράγραφος 1 της ΣΛΕΕ, ένα κρατικό μέτρο πρέπει να «ευνοεί ορισμένες επιχειρήσεις ή ορισμένους κλάδους παραγωγής» έναντι άλλων επιχειρήσεων που τελούν σε συγκρίσιμη πραγματική και νομική κατάσταση, ενόψει του σκοπού που επιδιώκεται με το οικείο καθεστώς<sup>71</sup>. Συνεπώς, κατ' αρχήν, για φορολογικά μέτρα, η Επιτροπή οφείλει να αξιολογήσει την ουσιώδη επιλεκτικότητα του μέτρου με την πραγματοποίηση μιας ανάλυσης σε τρία στάδια.
- (88) Πρώτον, απαιτείται να προσδιορίσει το κοινό ή «κανονικό» μέτρο βάσει του εφαρμοστέου φορολογικού συστήματος (του «συστήματος αναφοράς»). Δεύτερον, θα πρέπει να αξιολογηθεί το κατά πόσον ένα συγκεκριμένο μέτρο συνιστά παρέκκλιση από το εν λόγω σύστημα αναφοράς καθόσον διαφοροποιεί τους οικονομικούς φορείς οι οποίοι, υπό το πρίσμα των στόχων που είναι εγγενείς στο σύστημα, βρίσκονται σε συγκρίσιμη πραγματική και νομική κατάσταση<sup>72</sup>.
- (89) Εάν διαπιστωθεί μια τέτοια παρέκκλιση, δηλ. εάν το υπό εξέταση μέτρο είναι εκ πρώτης όψεως επιλεκτικής εφαρμογής, θα πρέπει να εξεταστεί σε τρίτο στάδιο το κατά πόσον το μέτρο παρέκκλισης απορρέει από τη φύση ή το γενικότερο σκοπό του φορολογικού συστήματος του οποίου αποτελεί μέρος και, ως εκ τούτου, είναι δικαιολογημένο. Στο πλαίσιο αυτό, σύμφωνα με τη νομολογία του Δικαστηρίου, το κράτος μέλος πρέπει να αποδείξει ότι η

<sup>71</sup> Υποθέσεις C-143/99 Adria-Wien Pipeline, συλλογή 2001, σ. I-8365, σκέψη 41· C-308/01 GIL Insurance και λοιποί, συλλογή 2004, σ. I-4777, σκέψη 68· C-172/03 Heiser, συλλογή 2005, σ. I-1627, σκέψη 40.

<sup>72</sup> Βλ. υποθέσεις C-143/99 Adria-Wien Pipeline, σκέψη 41· C-308/01 GIL Insurance, συλλογή 2004, σ. I-4777, σκέψη 68· C-172/03, Heiser, συλλογή 2005, σ. I-1627, σκέψη 40· C-88/03, Πορτογαλία κατά Επιτροπής, συλλογή 2006, σ. I-7115, σκέψη 54· T-233/04, Κάτω Χώρες κατά Επιτροπής, σκέψη 86.

διαφοροποίηση απορρέει ευθέως από τις βασικές ή κατευθυντήριες αρχές του συστήματος αυτού<sup>73</sup>.

- (90) Οι ελληνικές αρχές και ο ΣΕΠ παρέθεσαν εκτενή επιχειρηματολογία προκειμένου να υποστηρίξουν ότι, για όλα τα φορολογικά μέτρα, το ορθό σύστημα αναφοράς είναι το γενικό σύστημα που εφαρμόζεται για μεγάλα έργα υποδομών του δημόσιου τομέα στην Ελλάδα, που αποσκοπεί στη διευκόλυνση της χρηματοδότησης δεδομένων των αυξημένων κινδύνων που ενέχουν τα έργα αυτά, καθώς επίσης ότι βάσει της απόφασης στην υπόθεση του Γιβραλτάρ<sup>74</sup> προκύπτει ότι η εφαρμογή παρέκκλισης από τους γενικά εφαρμοστέους κανόνες από ένα κράτος μέλος δεν συνεπάγεται αυτομάτως επιλεκτικότητα και πλεονέκτημα.
- (91) Η Επιτροπή θα αναλύσει πρώτα κατά πόσον η επιχειρηματολογία αυτή δύναται να γίνει δεκτή σε σχέση με όλα τα στοιχεία της ανάλυσης επιλεκτικότητας, συγκεκριμένα το σύστημα αναφοράς, το στόχο του συστήματος, τη εκτίμηση της συγκρίσιμης νομικής και πραγματικής κατάστασης δεδομένου του εν λόγω στόχου και την αιτιολόγηση βάσει του στόχου αυτού. Κατόπιν θα προβεί στην ανάλυση επιλεκτικότητας του κάθε μέτρου ξεχωριστά.

Σχετικά με το «σύστημα αναφοράς» και το στόχο του

- (92) Το σύστημα αναφοράς συνιστά το πλαίσιο βάσει του οποίου αξιολογείται η επιλεκτικότητα ενός μέτρου. Καθορίζει τα όρια εντός των οποίων εξετάζεται το κατά πόσον ορισμένες επιχειρήσεις επωφελούνται από παρέκκλιση από τους συνήθεις κανόνες που αποτελούν από κοινού το σύστημα αναφοράς και επομένως αντιμετωπίζονται ως επωφελούμενες σε σύγκριση με άλλες επιχειρήσεις που υπόκεινται στους γενικούς κανόνες του συστήματος.
- (93) Κατά τη θέσπιση του συγκεκριμένου φορολογικού πλαισίου αναφοράς, το πεδίο εφαρμογής του πρέπει να καθοριστεί με τρόπο ομοιόμορφο προκειμένου να μη χρησιμοποιηθούν ως βάση για τον ορισμό του στόχου που είναι εξωγενείς προς το σύστημα. Εάν ο ορισμός του συστήματος αναφοράς γινόταν λαμβάνοντας υπόψη τον στόχο πολιτικής που επιδιώκουν τα κράτη μέλη σε κάθε περίπτωση, ο οποίος είναι εξωγενής προς τη λογική του φορολογικού συστήματος, τότε όλα τα φορολογικά μέτρα που εφαρμόζουν τα κράτη μέλη για την προώθηση ορισμένων κλάδων, δραστηριοτήτων ή ειδών επιχειρήσεων θα εξαιρούνταν στην πράξη από την εφαρμογή του άρθρου 107 παράγραφος 1 της ΣΛΕΕ<sup>75</sup>.
- (94) Εν προκειμένω, ο στόχος που συνίσταται στην διευκόλυνση των επιχειρήσεων οι οποίες εμπλέκονται σε μεγάλα έργα υποδομών μέσω διασφάλισης ασφάλειας δικαίου και πρόσθετων ροών διαθέσιμων κατά τη φάση της κατασκευής, τον οποίον επικαλούνται οι ελληνικές αρχές και ο ΣΕΠ, συνιστά

<sup>73</sup> Βλ., για παράδειγμα, υπόθεση C-279/08P, Επιτροπή κατά Κάτω Χωρών (NOx), συλλογή 2011, σ. I-7671, σκέψη 62.

<sup>74</sup> Συνεκδικασθείσες υποθέσεις C-106/09 P και C-107/09 P, Επιτροπή και Ισπανία κατά Government of Gibraltar και Ηνωμένου Βασιλείου, συλλογή 2011, σ. I-11113.

<sup>75</sup> Βλ. συνεκδικασθείσες υποθέσεις T-92/00 και T-103/00, Territorio Histórico de Álava - Diputación Foral de Álava, Ramondín, SA και Ramondín Cápsulas κατά Επιτροπής, συλλογή 2002 σ. II-1385, σκέψη 51.

στόχο πολιτικής που είναι εξωγενής προς τα φορολογικά κριτήρια και δεν δύναται να χρησιμοποιηθεί για τους σκοπούς της ανάλυσης επιλεκτικότητας. Τα χαρακτηριστικά των μεγάλων έργων υποδομών του δημόσιου τομέα είναι εξωγενή προς το φορολογικό σύστημα και δεν δύναται να χρησιμοποιηθούν ως βάση για τον καθορισμό του εφαρμοστέου συστήματος αναφοράς. Σε κάθε περίπτωση, το γεγονός ότι το ελληνικό κράτος θεσπίζει έναν ειδικό νόμο κάθε φορά που επιθυμεί να επιτρέψει μια συγκεκριμένη φορολογική μεταχείριση σε μια συγκεκριμένη εταιρεία, δεν μπορεί να θεωρηθεί ως γενικό πλαίσιο το οποίο εφαρμόζει η διοίκηση χωρίς άσκηση διακριτικής ευχέρειας.

Η νομική και πραγματική κατάσταση του ΣΕΠ δεδομένου του στόχου του υπό εξέταση μέτρου

- (95) Αφού οριστεί το σύστημα αναφοράς, το επόμενο στάδιο της ανάλυσης συνίσταται στην εξέταση του κατά πόσον ένα συγκεκριμένο μέτρο διαφοροποιεί τις επιχειρήσεις κατά παρέκκλιση από το εν λόγω σύστημα. Προς τούτο, είναι απαραίτητο να προσδιοριστεί αν το μέτρο μπορεί να ευνοήσει ορισμένες επιχειρήσεις ή ορισμένους κλάδους παραγωγής, σε σύγκριση με άλλες επιχειρήσεις που βρίσκονται στην ίδια πραγματική και νομική κατάσταση, υπό το πρίσμα του στόχου που είναι εγγενής στο σύστημα αναφοράς. Ωστόσο, για τον σκοπό αυτό, δεν είναι δυνατή η επίκληση εξωγενών στόχων πολιτικής προκειμένου να αναλυθεί η διαφορετική μεταχείριση των επιχειρήσεων που υπάγονται σε ένα ορισμένο φορολογικό καθεστώς.
- (96) Όσον αφορά τον «οριζόντιο» χαρακτήρα του υπό εξέταση συστήματος που ισχύει για όλες τις επιχειρήσεις οι οποίες υλοποιούν μεγάλα έργα υποδομών, κατά πάγια νομολογία,<sup>76</sup> το γεγονός ότι ο αριθμός των επιχειρήσεων που μπορούν να ζητήσουν τη χορήγηση του επίμαχου μέτρου είναι πολύ μεγάλος ή ότι οι επιχειρήσεις αυτές ανήκουν σε διαφορετικούς κλάδους δραστηριότητας δεν αρκεί για να αρθεί ο επιλεκτικός χαρακτήρας του και, συνεπώς, για να αποκλειστεί ο χαρακτηρισμός του ως κρατικής ενισχύσεως<sup>77</sup>. Επομένως, το γεγονός ότι δύναται να επωφεληθούν από αρκετές φοροαπαλλαγές οι επιχειρήσεις που αναλαμβάνουν μεγάλα έργα υποδομών δεν αρκεί για να αποκλειστεί ο επιλεκτικός χαρακτήρας των υπό εξέταση μέτρων. Αντιθέτως τα κριτήρια βάσει των οποίων οι επιχειρήσεις αυτές δύναται να επωφεληθούν από τις εν λόγω απαλλαγές ίσως συνεπάγονται de facto επιλεκτικότητα<sup>78</sup>.
- (97) Επομένως, η συγκρίσιμη νομική και πραγματική κατάσταση του ΣΕΠ θα πρέπει να εξετάζεται σε κάθε περίπτωση δεδομένου του σκοπού του σχετικού εφαρμοστέου φορολογικού συστήματος και όχι βάσει στόχων πολιτικής που είναι εξωγενείς προς το σύστημα αυτό.

Αιτιολόγηση με βάση τη λογική του φορολογικού συστήματος

<sup>76</sup> Βλέπε υπόθεση C 279/08 Ρ Επιτροπή κατά Βασιλείου των Κάτω Χωρών, συλλογή 2011, σ. I-7671, σκέψη 50.

<sup>77</sup> Υποθέσεις C-75/97 Βέλγιο κατά Επιτροπής, συλλογή 1999, σ. I 3671, σκέψη 32· C-143/99 Adria Wien Pipeline και Wietersdorfer & Peggauer Zementwerke, συλλογή 2011, σ. I 8365, σκέψη 48· C- 409/00 Ισπανία κατά Επιτροπής, συλλογή 2003, σ. I 1487, σκέψη 48.

<sup>78</sup> Συνεκδικασθείσες υποθέσεις T-92/00 και T-103/00 Ramondin και Ramondin Cápsulas κατά Επιτροπής, συλλογή 2002, σ. II-1385, σκέψη 39. Στην απόφαση αυτή το δικαστήριο έκρινε ότι η εφαρμογή ενός φορολογικού μέτρου μόνο σε επενδύσεις που υπερβαίνουν ένα ορισμένο όριο θα σήμαινε ότι το μέτρο αυτό θα ίσχυε de facto μόνο για επιχειρήσεις που διαθέτουν σημαντικούς χρηματικούς πόρους.

- (98) Ακόμη και αν ένα μέτρο παρεκκλίνει από το σύστημα αναφοράς, και είναι εκ πρώτης όψεως επιλεκτικό, μπορεί να διαπιστωθεί ότι δεν είναι επιλεκτικό εάν αυτό δικαιολογείται από τη φύση ή τον γενικότερο σκοπό του συστήματος αυτού. Αυτό ισχύει σε περιπτώσεις στις οποίες ένα μέτρο απορρέει άμεσα από τις εγγενείς βασικές ή κατευθυντήριες αρχές του συστήματος αναφοράς ή όταν είναι το αποτέλεσμα των εγγενών μηχανισμών που απαιτούνται για τη λειτουργία και την αποτελεσματικότητα του συστήματος<sup>79</sup>. Αντιθέτως, δεν ευσταθεί η επίκληση εξωγενών στόχων πολιτικής, οι οποίοι δεν είναι εγγενείς στο σύστημα για τον σκοπό αυτό<sup>80</sup>. Επομένως, φοροαπαλλαγές που προκύπτουν από στόχο ο οποίος δεν σχετίζεται με το φορολογικό σύστημα του οποίου αποτελούν μέρος δεν δύνανται να παρακάμπτουν τις απαιτήσεις του άρθρου 107 παράγραφος 1 της ΣΛΕΕ.
- (99) Σχετικά με αυτό, το Ευρωπαϊκό Δικαστήριο έχει κρίνει ότι, ακόμη και αν ένας στόχος πολιτικής συγκαταλέγεται στους ουσιώδεις σκοπούς της Ένωσης, η ανάγκη να λαμβάνεται υπόψη ο σκοπός αυτός δεν δικαιολογεί τον αποκλεισμό επιλεκτικών μέτρων από την ταξινόμηση ως μέτρων ενίσχυσης<sup>81</sup>. Η επιτυχής υλοποίηση των μεγάλων έργων υποδομών και η ασφάλεια δικαίου για την υλοποίηση των έργων αυτών δεν δύναται να θεωρηθεί εγγενής στόχος του φορολογικού συστήματος. Επιπροσθέτως, οι ελληνικές αρχές και ο ΣΕΠ δεν απέδειξαν πώς ο στόχος αυτός συνάδει με την αρχή της ισότητας και αναλογικότητας του γενικού φορολογικού συστήματος, ιδίως δε με το στόχο του συστήματος που αφορά τη συγκέντρωση εσόδων. Ο τελευταίος αυτός στόχος δύσκολα συμβιβάζεται με τη χορήγηση φοροαπαλλαγών<sup>82</sup>. Ούτε δύνανται οι βασικές φορολογικές ανησυχίες των εταιρειών που υλοποιούν μεγάλα έργα υποδομών να θεωρηθούν στόχοι που δικαιολογούν τη διαφορετική αντιμετώπιση των συγκεκριμένων αυτών εταιρειών, κυρίως δε του ΣΕΠ.
- (100) Συνεπώς, εάν τα φορολογικά μέτρα που θα εξεταστούν κατωτέρω είναι επιλεκτικά, δεν δύνανται να θεωρηθούν δικαιολογημένα βάσει του στόχου δημόσιας πολιτικής που προβάλλουν οι ελληνικές αρχές και ο δικαιούχος.

<sup>79</sup> Βλ., για παράδειγμα, συνεκδικασθείσες υποθέσεις C-78/08 έως C-80/08, *Paint Graphos* κ.λπ., συλλογή 2011, σ. I-7611, σκέψη 69.

<sup>80</sup> Βλ. απόφαση της 8ης Σεπτεμβρίου 2011 στις συνεκδικασθείσες υποθέσεις C-78/08 έως C-80/08, *Paint Graphos* κ.λπ., συλλογή 2011, σ. I-7611, σκέψεις 69 και 70· υπόθεση C-88/03 *Πορτογαλία κατά Επιτροπής*, συλλογή 2006, σ. I-7115, σκέψη 81· υπόθεση C-279/08 *P* *Επιτροπή κατά Κάτω Χωρών (NOx)*, συλλογή 2011, σ. I-7671· υπόθεση C-487/06 *P* *British Aggregates Association κατά Επιτροπής*, συλλογή 2008, σ. I-10515.

<sup>81</sup> Βλ. μεταξύ άλλων υποθέσεις C-279/08 *P* *Επιτροπή κατά Κάτω Χωρών*, συλλογή 2011, σ. I-07671, σκέψη 75· C-487/06 *P* *British Aggregates* κατά *Επιτροπής*, συλλογή 2008, σ. I-10505, σκέψη 92· C-241/94 *Γαλλική Δημοκρατία κατά Επιτροπής*, συλλογή 1996, σ. I-4551, σκέψη 21· C-342/96 *Ισπανία κατά Επιτροπής*, συλλογή 1999, σ. I-2459, σκέψη 23· C-75/97 *Βέλγιο κατά Επιτροπής*, σκέψη 25.

<sup>82</sup> Βλ. ως προς αυτό τις συνεκδικασθείσες υποθέσεις T-92/00 και T-103/00, *Ramondín SA* και *Ramondín Cápsulas SA* κατά *Επιτροπής*, συλλογή 2002, σ. II-1385, σκέψη 62.

### 5.3.1. Απαλλαγή από τον φόρο εισοδήματος επί δεδουλευμένων τόκων μέχρι την ημερομηνία έναρξης λειτουργίας<sup>83</sup> του προβλήτα ΙΙΙ<sup>84</sup>

#### *Σύστημα αναφοράς*

- (101) Βάσει του ελληνικού συστήματος φορολογίας εισοδήματος, κατ' αρχήν όλα τα κέρδη των ανώνυμων εταιρειών και των εταιρειών ιδιωτικού κεφαλαίου με έδρα την Ελλάδα, τα οποία δημιουργούνται είτε στην Ελλάδα είτε στο εξωτερικό, συμπεριλαμβανομένων των τόκων, φορολογούνται<sup>85</sup> με βάση τον εφαρμοστέο συντελεστή κατά το σχετικό οικονομικό έτος, και το υπόλοιπο ποσό των κερδών μετά φόρου μπορεί να διανέμεται σε μετόχους, να συσσωρεύεται ως αποθεματικό ή να ενσωματώνεται/μετατρέπεται σε μετοχικό κεφάλαιο μέσω αύξησης του κεφαλαίου. Όταν το ποσό των κερδών μετά φόρου διανέμεται σε μετόχους ή ενσωματώνεται/μετατρέπεται σε μετοχικό κεφάλαιο, φορολογείται εκ νέου με τον ίδιο συντελεστή κατά το σχετικό οικονομικό έτος<sup>86</sup>.
- (102) Επομένως, το σύστημα αναφοράς σε σχέση με τη φορολόγηση των δεδουλευμένων τόκων μέχρι την ημερομηνία έναρξης λειτουργίας του προβλήτα ΙΙΙ είναι το ελληνικό σύστημα φορολογίας εισοδήματος επιχειρήσεων, και πιο συγκεκριμένα η φορολόγηση του εισοδήματος επιχειρήσεων, συμπεριλαμβανομένων των εισοδημάτων από δεδουλευμένους τόκους.

#### *Παρέκκλιση από το σύστημα αναφοράς*

- (103) Οι «δεδουλευμένοι τόκοι»<sup>87</sup> αποτελούν μέρος του ακαθάριστου φορολογητέου εισοδήματος του ΣΕΠ και φυσιολογικά θα έπρεπε να υπόκεινται σε φορολόγηση. Εντούτοις, ο ΣΕΠ απαλλάσσεται από τον φόρο εισοδήματος επί των δεδουλευμένων τόκων μέχρι την έναρξη της λειτουργίας του προβλήτα ΙΙΙ<sup>88</sup>, μεταχείριση που συνιστά παρέκκλιση από το σύστημα αναφοράς, και ιδίως από τον φόρο εισοδήματος επί δεδουλευμένων τόκων βάσει του ελληνικού κώδικα φορολογίας εισοδήματος («ΚΦΕ»). Ο ΣΕΠ μπορεί να θεωρηθεί ότι βρίσκεται σε συγκρίσιμη νομική και πραγματική κατάσταση με

<sup>83</sup> Η μέχρι τις 31 Οκτωβρίου 2015 το αργότερο.

<sup>84</sup> Άρθρο 2 παράγραφος 1 του νόμου 3755/2009.

<sup>85</sup> Άρθρο 99 παράγραφος 1 στοιχείο α) πρώτο εδάφιο σε συνδυασμό με τα άρθρα 12 παράγραφος 1, 105 παράγραφος 1 στοιχείο β) και 109 παράγραφος 1 του ελληνικού κώδικα φορολογίας εισοδήματος. Ο εν λόγω φόρος εισοδήματος εταιρειών ανήλθε σε 25% κατά το οικονομικό έτος 2010, 24% κατά το οικονομικό έτος 2011, 20% κατά το οικονομικό έτος 2012, 22% κατά το οικονομικό έτος 2013, 26% κατά το οικονομικό έτος 2014 και έπειτα.

<sup>86</sup> Τότε ίσχυε παρακράτηση φόρου δυνάμει του άρθρου 99 παράγραφος 1 στοιχείο α) του ΚΦΕ.

<sup>87</sup> Σύμφωνα με τις ελληνικές αρχές, ο όρος «δεδουλευμένοι τόκοι» χρησιμοποιείται για να περιγράψει μια λογιστική μέθοδο για τον υπολογισμό της σώρευσης τόκων, σύμφωνα με την οποία τόκος προκύπτει ανάλογα με τον χρόνο των ροών διαθεσίμων και τα εμπλεκόμενα ποσά. Με άλλα λόγια, «δεδουλευμένος τόκος» είναι ο τόκος επί συγκεκριμένου ποσού ο οποίος αντιστοιχεί σε συγκεκριμένη περίοδο (ανεξάρτητα από το κατά πόσον ο τόκος είναι ληξιπρόθεσμος ή απαιτητός). Σύμφωνα με τις ελληνικές αρχές, ο ΣΕΠ αναμένεται κανονικά να αποκομίσει τέτοιους τόκους από καταθέσεις μετρητών σε χρηματοπιστωτικά ιδρύματα.

<sup>88</sup> Η φορολογική απαλλαγή επί δεδουλευμένων τόκων θα εφαρμόζεται για περίοδο που μπορεί να διαφέρει, ανεξάρτητα από την έγκαιρη ή καθυστερημένη αποπεράτωση των έργων, αλλά έχει καθορισμένη καταληκτική ημερομηνία. Σύμφωνα με το άρθρο 12 της σύμβασης παραχώρησης, ο προβλήτας ΙΙΙ πρέπει να τεθεί σε λειτουργία 48 μήνες μετά την ημερομηνία έναρξης της κατασκευής και, σε κάθε περίπτωση, το αργότερο έως τις 31/10/2015.

όλες τις ανώνυμες εταιρείες που φορολογούνται επί των κερδών τους βάσει του γενικά εφαρμοστέου πλαισίου. Συνεπώς, μπορεί να συναχθεί ότι του έχει παραχωρηθεί επιλεκτικό πλεονέκτημα.

- (104) Σύμφωνα με τις ελληνικές αρχές και τον ΣΕΠ, το άρθρο 99 του ΚΦΕ προβλέπει ότι το απαλλασσόμενο από φορολόγηση εισόδημα υπόκειται σε φόρο εισοδήματος επιχειρήσεων κατά το χρόνο διανομής ή κεφαλαιοποίησής του. Επί τη βάσει αυτή, ισχυρίζονται ότι η επίδικη διάταξη επιτρέπει απλώς και μόνο αναβολή της φορολόγησης για τον ΣΕΠ, υπό την έννοια ότι, όταν ο ΣΕΠ θα κεφαλαιοποιήσει ή θα διανείμει τα κέρδη του, θα υπόκειται σε φόρο εισοδήματος επιχειρήσεων επί όλων των κερδών του, καθώς και σε παρακράτηση φόρου επί του μερίσματος των μετόχων.
- (105) Η Επιτροπή σημειώνει ότι το άρθρο 99 παράγραφος 1 στοιχείο α) τρίτη περίπτωση του ΚΦΕ δηλώνει ότι για εταιρείες που απαλλάσσονται από το φόρο εισοδήματος επιχειρήσεων σύμφωνα με συγκεκριμένη νομοθεσία (εν προκειμένω βάσει της υπό εξέταση διάταξης) φορολογούνται μόνο τα κέρδη που κεφαλαιοποιούνται ή διανέμονται, αφού πρώτα παρακρατηθεί από την αξία τους ο αντίστοιχος φόρος εισοδήματος επιχειρήσεων. Επομένως, αυτό σημαίνει ότι, βάσει της διάταξης αυτής, ο ΣΕΠ δεν οφείλει να καταβάλει φόρο εισοδήματος από δεδουλευμένους τόκους μέχρις ότου κεφαλαιοποιηθεί ή διανεμηθεί το σχετικό εισόδημά του ή το αργότερο μέχρι την έναρξη λειτουργίας του προβλήτα III. Συνεπώς η αναβολή της φορολόγησης σχετίζεται μόνο με τα κέρδη που μπορεί να διανεμηθούν ή να κεφαλαιοποιηθούν. Λόγω της διάταξης αυτής, ο ΣΕΠ μπορεί να χρησιμοποιεί τα κέρδη που αποκομίζει από δεδουλευμένους τόκους μέχρι την έναρξη της λειτουργίας του προβλήτα III για τη συσσώρευση αποθεματικών χωρίς να χρειάζεται να καταβάλει φόρο εισοδήματος επιχειρήσεων για τα κέρδη αυτά. Επιπλέον, εφόσον, σύμφωνα με τις ελληνικές αρχές, δεν υποχρεούται βάσει της ελληνικής νομοθεσίας να μετατρέψει τα αποθεματικά σε μετοχικό κεφάλαιο ή να διανείμει κέρδη, ο ΣΕΠ δύναται, βάσει της διάταξης αυτής, να απολαμβάνει ολοκληρωτική φορολογική απαλλαγή για τα κέρδη του από δεδουλευμένους τόκους που δημιουργούνται στην Ελλάδα και στο εξωτερικό<sup>89</sup>. Σε κάθε περίπτωση, η αναβολή της φορολόγησης συνιστά επιλεκτικό πλεονέκτημα για τον ΣΕΠ.
- (106) Οι ελληνικές αρχές και ο ΣΕΠ τονίζουν ότι ο ΣΕΠ θα χρειαστεί να διατηρεί καταθέσεις σε μετρητά για να χρηματοδοτεί τις αναγκαίες επενδύσεις κατά τη διάρκεια του σταδίου κατασκευής και κατά το διάστημα πριν την έναρξη της λειτουργίας του προβλήτα III, και συνεπώς σκοπός της επίμαχης φορολογικής απαλλαγής είναι να διευκολυνθούν αυτές οι επενδύσεις για τη δημιουργία υποδομών του δημόσιου τομέα. Υπό την έννοια αυτή, θεωρούν ότι ο ΣΕΠ βρίσκεται σε συγκρίσιμη νομική και πραγματική κατάσταση με όλες τις εταιρείες που αναλαμβάνουν την υλοποίηση μεγάλων επενδύσεων για την κατασκευή υποδομών του δημόσιου τομέα.

<sup>89</sup> Εάν δεν υπάρχει συμφωνία αποφυγής διπλής φορολόγησης.

- (107) Ωστόσο, το γεγονός ότι το μέτρο είναι διαθέσιμο για όλες τις επιχειρήσεις που πραγματοποιούν επενδύσεις σε δημόσιες υποδομές δεν σημαίνει ότι το μέτρο δεν είναι επιλεκτικό. Αντιθέτως, διαπιστώνεται ότι μόνο μια συγκεκριμένη κατηγορία επιχειρήσεων, αυτές που επενδύουν σε δημόσιες υποδομές, μπορούν να επωφεληθούν από το μέτρο αυτό. Οι άλλες εταιρείες που δεν δραστηριοποιούνται στον εν λόγω τομέα δραστηριοτήτων δεν μπορούν να επωφεληθούν από το ίδιο μέτρο. Επιπλέον, όπως αναλύθηκε ανωτέρω,<sup>90</sup> ο στόχος πολιτικής που συνίσταται στη διευκόλυνση εταιρειών που ασχολούνται με την κατασκευή μεγάλων έργων υποδομών κατά τη φάση κατασκευής δεν δύναται να θεωρηθεί στόχος εγγενής στο φορολογικό σύστημα βάσει του οποίου μπορεί να καθοριστεί η συγκρίσιμη νομική και πραγματική κατάσταση των εταιρειών.

#### *Αιτιολόγηση με βάση τη λογική του φορολογικού συστήματος*

- (108) Οι ελληνικές αρχές και ο ΣΕΠ τονίζουν ότι η φορολογική απαλλαγή επί των δεδουλευμένων τόκων βασίζεται απευθείας σε γενική διάταξη του ΚΦΕ<sup>91</sup> η οποία περιλαμβάνει, μεταξύ συγκεκριμένων τύπων απαλλαγής από τον φόρο εισοδήματος, τα «εισοδήματα που απαλλάσσονται δυνάμει σύμβασης κυρωθείσας από νόμο». Υποστηρίζουν ότι, καθόσον ο Έλληνας νομοθέτης χρησιμοποιεί με συνέπεια αυτή τη γενική απαλλαγή για να θεσπίσει φορολογικές απαλλαγές που εφαρμόζονται ειδικά σε όλα τα μεγάλα δημόσια έργα υποδομής που υλοποιούνται στην Ελλάδα, η υπό εξέταση διάταξη δεν εισάγει ειδική φορολογική απαλλαγή. Αντιθέτως, αποτελεί μέρος του γενικότερου συστήματος που βασίζεται στο γενικό φορολογικό καθεστώς το οποίο αποσκοπεί στη διευκόλυνση και στήριξη της υλοποίησης μεγάλων δημόσιων υποδομών ή επενδυτικών προγραμμάτων. Η διάταξη αυτή έχει εφαρμοστεί με συνέπεια σε όλα τα έργα υποδομών του δημόσιου τομέα προκειμένου να διασφαλιστεί ότι οι εταιρείες που αναλαμβάνουν τέτοια έργα δεν θα υπόκεινται σε διακρίσεις ή σε «διαρθρωτικό μειονέκτημα».
- (109) Από τη νομολογία των δικαστηρίων της ΕΕ συνάγεται ότι η διακριτική μεταχείριση οικονομικών φορέων μπορεί να σημαίνει ότι η κατά περίπτωση εφαρμογή ενός γενικού μέτρου αποκτά τα χαρακτηριστικά επιλεκτικού μέτρου, ειδικότερα όταν η άσκηση μιας διακριτικής εξουσίας υπερβαίνει την απλή διαχείριση φορολογικών εσόδων με αναφορά σε αντικειμενικά κριτήρια<sup>92</sup>.
- (110) Βάσει αυτής της νομολογίας, μπορεί να εξαχθεί το συμπέρασμα ότι η εικαζόμενη «γενική» διάταξη παρέχει στον νομοθέτη απόλυτη διακριτική ευχέρεια να απαλλάσσει στην πράξη από φορολόγηση οποιοδήποτε εισόδημα μετά τη διαπραγμάτευση και τη σύναψη από το κράτος οιασδήποτε μορφής σύμβασης με οποιονδήποτε φορολογικά υπόχρεο. Συνεπώς, στην πράξη, αυτή η «γενική» διάταξη επιτρέπει την εφαρμογή απαλλαγών οι οποίες δεν εντάσσονται στη λογική του γενικού φορολογικού συστήματος, αλλά στη λογική της ευνοϊκής μεταχείρισης της συγκεκριμένης επιχείρησης με την

<sup>90</sup> Βλ. αιτιολογικές σκέψεις 95 έως 97.

<sup>91</sup> δηλ. άρθρο 103 παράγραφος 1 στοιχείο ιγ)

<sup>92</sup> Υπόθεση C-241/94, Γαλλία κατά Επιτροπής (Kimberly Clark), συλλογή 1996, σ. I-4451. Βλ. επίσης αιτιολογική σκέψη 21 της ανακοίνωσης για τις φορολογικές ενισχύσεις.

οποία μπορεί κάθε φορά να γίνεται διαπραγμάτευση και ανάθεση σύμβασης. Συνεπώς, η εικαζόμενη «γενική» διάταξη του ΚΦΕ δεν μπορεί να θεωρηθεί ότι εντάσσεται στη λογική του συστήματος φορολογίας εισοδήματος.

- (111) Όσον αφορά τη αιτιολόγηση του μέτρου ως εγγενούς στο στόχο δημόσιας πολιτικής που συνίσταται στη διευκόλυνση έργων υποδομών του δημόσιου τομέα, η Επιτροπή θεωρεί ότι τα επιχειρήματα αυτά δεν θα μπορούσαν να ληφθούν υπόψη κατά την αξιολόγηση της έννοιας της ενίσχυσης.
- (112) Επομένως, η Επιτροπή καταλήγει στο συμπέρασμα ότι το μέτρο συνιστά επιλεκτικό πλεονέκτημα που ευνοεί τον ΣΕΠ, το οποίο ισούται με τον φόρο εισοδήματος που θα έπρεπε κανονικά να καταβάλλει ο ΣΕΠ επί των δεδουλευμένων τόκων μέχρι την έναρξη των εργασιών του προβλήτα ΙΙΙ.

### **5.3.2. Επιστροφή πιστωτικού υπολοίπου ΦΠΑ ανεξάρτητα από το βαθμό ολοκλήρωσης του συμβατικού αντικειμένου – «ενιαίο αγαθό επένδυσης» – επιστροφή ΦΠΑ εντός 60 ημερών από την εφαρμογή τόκος υπερημερίας<sup>93</sup>**

*Σύστημα αναφοράς*

- (113) Σύμφωνα με το φορολογικό σύστημα για τον ΦΠΑ, ο υποκείμενος δικαιούται να εκπέσει τον ΦΠΑ εισροών που συνδέεται άμεσα με τις ενεργούμενες από αυτόν φορολογητέες πράξεις<sup>94</sup> ή που δεν είναι φορολογητέες, αλλά συνεπάγονται απαλλαγή. Η έκπτωση παραχωρείται για το μέρος των αγαθών και υπηρεσιών που χρησιμοποιούνται πράγματι για τη συντέλεση πράξεων που υπόκεινται σε φόρο. Επιπλέον, η πίστωση ΦΠΑ που προκύπτει από την αφαίρεση του ΦΠΑ εισροών από τον ΦΠΑ εκροών σε μια δεδομένη φορολογική περίοδο δεν επιστρέφεται αλλά μεταφέρεται στην επόμενη φορολογική περίοδο<sup>95</sup>. Η επιστροφή επιτρέπεται εάν η εταιρεία δεν είναι σε θέση να συμψηφίσει την πίστωση ΦΠΑ έναντι ΦΠΑ εκροών για τριετή περίοδο και αφού ολοκληρωθεί η περίοδος αυτή<sup>96</sup>.
- (114) Η πίστωση ΦΠΑ μπορεί να επιστρέφεται και να μην μεταφέρεται στην επόμενη φορολογική περίοδο μόνο βάσει των εξαιρέσεων που ορίζονται στο άρθρο 34 του κώδικα ΦΠΑ. Μία από τις εξαιρέσεις αυτές αφορά τον ΦΠΑ που έχει επιβληθεί σε «αγαθά επένδυσης», όπως αυτά ορίζονται στον κώδικα ΦΠΑ<sup>97</sup>, δηλ. «τα ενσώματα αγαθά που ανήκουν κατά κυριότητα στην επιχείρηση και τίθενται από αυτή σε διαρκή εκμετάλλευση, καθώς και τα κτίσματα ή άλλου είδους κατασκευές που κατασκευάζονται από την υποκείμενη στον φόρο επιχείρηση σε ακίνητο που δεν ανήκει κατά κυριότητα σε αυτήν, αλλά έχει, βάσει οποιασδήποτε έννομης σχέσης, τη χρήση του ακινήτου αυτού, για χρονικό διάστημα τουλάχιστον 9 χρόνων.... Στην αξία των αγαθών επένδυσης δεν περιλαμβάνονται οι δαπάνες επισκευής και συντήρησης».

<sup>93</sup> Άρθρο 2 παράγραφοι 2 και 3 του νόμου 3755/2009.

<sup>94</sup> Άρθρο 30 παράγραφος 1 του κώδικα ΦΠΑ.

<sup>95</sup> Άρθρο 32 παράγραφος 3 του κώδικα ΦΠΑ.

<sup>96</sup> Εφόσον υπάρχει τριετές όριο για τη μεταφορά πιστωτικού υπολοίπου ΦΠΑ.

<sup>97</sup> Άρθρο 33 παράγραφος 4 του κώδικα ΦΠΑ.



- (115) Σύμφωνα με το άρθρο 5 της υπουργικής απόφασης 1073/2004<sup>98</sup>, στις προβλεπόμενες έκτακτες περιπτώσεις<sup>99</sup>, το πιστωτικό υπόλοιπο ΦΠΑ μπορεί να επιστρέφεται με τους ακόλουθους τρόπους: α) για την 1η αίτηση επιστροφής ΦΠΑ, εντός 2 μηνών από την ημερομηνία της αίτησης· β) για τις επόμενες αιτήσεις επιστροφής ΦΠΑ ποσού άνω των 6.000 ευρώ: (i) το 90% του αιτούμενου ποσού επιστρέφεται εντός 1 μηνός από την ημερομηνία υποβολής της αίτησης και ii) το υπόλοιπο 10% εντός 2 μηνών από την ημερομηνία της αίτησης· γ) για τις επόμενες αιτήσεις επιστροφής ΦΠΑ ποσού κατώτερου των 6.000 ευρώ, το συνολικό ποσό του ΦΠΑ επιστρέφεται εντός 1 μηνός από την ημερομηνία της αίτησης.
- (116) Όπως επισημαίνουν ορθά οι ελληνικές αρχές και ο ΣΕΠ, για τις κατασκευές ακινήτων, η επιστροφή του φόρου ενεργείται μετά την έναρξη εργασιών κατασκευής και μέχρι του ποσού που αναλογεί στις εργασίες που έχουν εκτελεστεί και τιμολογηθεί κατά τη διάρκεια κάθε περιόδου για την οποία υποβάλλεται το αίτημα επιστροφής ΦΠΑ<sup>100</sup>.
- (117) Όταν πρόκειται συγκεκριμένα για αγαθά επένδυσης, το δικαίωμα παρακράτησης του ΦΠΑ αποφασίζεται οριστικά κατά το χρόνο κατά τον οποίο τίθενται σε χρήση τα αγαθά επένδυσης. Επιπλέον, προκειμένου να αποφευχθούν οι καταχρήσεις του μηχανισμού επιστροφής ΦΠΑ, εάν εντός 5 ετών από την πραγματοποίηση της δαπάνης για την απόκτηση ή την κατασκευή ενός αγαθού επένδυσης, αυτό δεν τεθεί σε χρήση, τότε ο ΦΠΑ εισροών που παρακρατήθηκε πρέπει να επιστραφεί στο κράτος, εφόσον θεωρείται ότι δεν χρησιμοποιήθηκε για φορολογητέες πράξεις<sup>101</sup>.
- (118) Τέλος, σύμφωνα με το γενικά εφαρμοστέο πλαίσιο, ο καταλογισμός τόκων επί της επιστροφής φόρου ή αχρεωστήτως καταβληθέντων ποσών αρχίζει μετά την παρέλευση 6 μηνών την πρώτη ημέρα του μήνα που έπεται της φορολογικής δήλωσης του υπόχρεου<sup>102</sup>. Παρόλα αυτά, τα ελληνικά διοικητικά δικαστήρια έχουν κρίνει ότι η διάταξη αυτή δεν είναι σύμφωνη με τη συνταγματική αρχή της ισότητας των φορολογουμένων<sup>103</sup>. Συνεπώς, δεν εφαρμόζεται η εν λόγω διάταξη θεωρώντας ότι ο τόκος πρέπει να καταλογίζεται από την ημέρα που ο υπόχρεος έχει ασκήσει προσφυγή κατά της απόφασης της φορολογικής αρχής που αποκλείει την επιστροφή του αιτούμενου πιστωτικού υπόλοιπου ΦΠΑ<sup>104</sup>.

<sup>98</sup> Όπως ίσχυε η απόφαση αυτή κατά τον χρόνο έγκρισης του κυρωτικού νόμου.

<sup>99</sup> Συμπεριλαμβανομένης της περίπτωσης που αφορά αγαθό επένδυσης.

<sup>100</sup> Άρθρο 2 παράγραφος 7 της υπουργικής απόφασης 1073/2004.

<sup>101</sup> Άρθρο 33 παράγραφος 3 του κώδικα ΦΠΑ. Ο πενταετής αυτός περιορισμός δεν ισχύει για επιχειρήσεις κοινής ωφέλειας.

<sup>102</sup> Άρθρο 38 παράγραφος 2 του νόμου 1473/1984.

<sup>103</sup> Αποφάσεις 1948/1992, 3035/1992, 1274/2002, 1207/2012 και 1501/2012 του Συμβουλίου Επικρατείας, καθώς και αποφάσεις 222/2009, 223/2009 και 2141/2009 του Διοικητικού Δικαστηρίου Αθηνών και 4793/2013 του Διοικητικού Δικαστηρίου Θεσσαλονίκης. Η ερμηνεία αυτή βασιζόταν στο άρθρο 21 του νομοθετικού διατάγματος 26-6/10-7/1944 (Κώδικας δικαστικών διαδικασιών) σύμφωνα με την οποία «οι συνήθεις νόμιμοι τόκοι και οι τόκοι υπερημερίας ... αρχίζουν από τη στιγμή που γνωστοποιείται στο κράτος η άσκηση προσφυγής».

<sup>104</sup> Σύμφωνα με τον κώδικα της φορολογικής διαδικασίας, ο υπόχρεος μπορεί να ασκήσει προσφυγή εντός 20 ημερών από την ημέρα που του κοινοποιείται η εν λόγω πράξη.

- (119) Η Επιτροπή θεωρεί ότι οι διατάξεις αυτές συνιστούν το σύστημα αναφοράς για την επιστροφή ΦΠΑ στην Ελλάδα

*Παρέκκλιση από το σύστημα αναφοράς*

- Σχετικά με την επιστροφή πιστωτικού υπολοίπου ΦΠΑ ανεξάρτητα από το στάδιο της ολοκλήρωσης του αντικειμένου της σύμβασης
- (120) Σύμφωνα με το άρθρο 2 παράγραφος 3 του νόμου 3755/2009, ο ΣΕΠ δικαιούται την επιστροφή πιστωτικού υπολοίπου ΦΠΑ ανεξάρτητα από τον βαθμό ολοκλήρωσης του κατασκευαστικού αντικειμένου ή επιμέρους κατασκευών ή τμημάτων του. Επιπλέον, σύμφωνα με το ίδιο άρθρο, ο ΣΕΠ δεν χάνει το δικαίωμα επιστροφής ΦΠΑ σε περίπτωση που δεν έχει τεθεί σε χρήση το αγαθό επένδυσης εντός 5 ετών από την πραγματοποίηση της σχετικής δαπάνης, μολονότι αυτό θα ίσχυε σύμφωνα με τους γενικώς εφαρμοστέους κανόνες.
- (121) Οι ελληνικές αρχές και ο ΣΕΠ υποστηρίζουν ότι, εφόσον όλες οι εταιρείες έχουν δικαίωμα επιστροφής ΦΠΑ αφού πραγματοποιηθεί και τιμολογηθεί η σχετική δαπάνη, οι διατάξεις που αφορούν τον ΣΕΠ δεν χορηγούν πρόσθετο πλεονέκτημα στον τελευταίο, καθότι, σε κάθε περίπτωση, ο ΣΕΠ θα είχε δικαίωμα επιστροφής ΦΠΑ μετά την έναρξη των εργασιών και όχι μόνο όταν θα ολοκληρωνόταν η κατασκευή των έργων αυτών.
- (122) Βάσει των πρόσθετων πληροφοριών και εξηγήσεων που δόθηκαν, η Επιτροπή κατέληξε στο συμπέρασμα ότι ο ΣΕΠ όντως θα είχε σε κάθε περίπτωση το δικαίωμα επιστροφής ΦΠΑ μετά την έναρξη των εργασιών του έργου και μέχρι του ποσού που αντιστοιχεί στα εκδοθέντα τιμολόγια. Ωστόσο, η απόφαση για το δικαίωμα αυτό λαμβάνεται οριστικά αφού τεθεί σε χρήση το αγαθό επένδυσης. Δεδομένου ότι ο ΣΕΠ έχει δικαίωμα επιστροφής ΦΠΑ ανεξάρτητα από τον βαθμό ολοκλήρωσης του επενδυτικού σχεδίου και ταυτόχρονα δεν χάνει αυτό το δικαίωμα σε περίπτωση που δεν θέσει σε χρήση το αγαθό επένδυσης εντός 5 ετών, κάτι που θα ίσχυε βάσει των κανόνων που εφαρμόζονται συνήθως, απολαμβάνει επιλεκτικό πλεονέκτημα.
- (123) Το εν λόγω πλεονέκτημα συνίσταται στην επιστροφή του ΦΠΑ που δικαιούται να κρατήσει ο ΣΕΠ αν 5 έτη μετά την πραγματοποίηση των δαπανών που σχετίζονται με την εν λόγω επιστροφή, το έργο δεν είχε ξεκινήσει, ενώ άλλες εταιρείες θα έπρεπε να επιστρέψουν στο ελληνικό κράτος τον ΦΠΑ που επιστρέφεται σε περίπτωση μη έναρξης του έργου εντός 5 ετών (από την πραγματοποίηση των σχετικών δαπανών). Υπενθυμίζεται ότι, σύμφωνα με τους γενικά ισχύοντες κανόνες, σε αυτές τις περιπτώσεις, οι σχετικές πράξεις (που συνδέονται με αυτές τις δαπάνες) δεν πρέπει να θεωρούνται πλέον ως φορολογητέες πράξεις (βλ. αιτιολογική σκέψη 117 ανωτέρω). Αυτό σημαίνει ότι, σε παρόμοιες περιπτώσεις, οι άλλες εταιρείες δεν θα πρέπει κανονικά να έχουν τη δυνατότητα να χρησιμοποιούν το πιστωτικό υπόλοιπο ΦΠΑ που συνδέεται με τις εν λόγω δαπάνες για την αντιστάθμιση του ΦΠΑ που οφείλεται σε μεταγενέστερη περίοδο. Ως εκ τούτου, το πλεονέκτημα που απολαμβάνει ο ΣΕΠ από τη διάταξη αυτή είναι

ίσο με το συνολικό ποσό της επιστροφής ΦΠΑ που επιτρέπεται να κρατήσει (δυνάμει της παρούσας διάταξης) αν το έργο δεν έχει ξεκινήσει 5 έτη μετά την υλοποίηση των σχετικών δαπανών.

(124) Οι ελληνικές αρχές και ο ΣΕΠ διατείνονται ότι η παρέκκλιση αυτή εφαρμόζεται και στις επιχειρήσεις κοινής ωφέλειας, εφόσον αυτές στις περισσότερες περιπτώσεις κατασκευάζουν έργα υποδομών των οποίων η διάρκεια ολοκλήρωσης ίσως είναι μεγαλύτερη από την εν λόγω γενικώς εφαρμοστέα πενταετή περίοδο. Κατά την άποψή τους, το ίδιο σκεπτικό ισχύει και για τον ΣΕΠ, ο οποίος θα κατασκεύαζε ένα μεγάλο έργο υποδομής του οποίου η διάρκεια ολοκλήρωσης ίσως ξεπερνούσε τα 5 έτη. Αυτός είναι επίσης ο λόγος για τον οποίον η συγκεκριμένη διάταξη συμπεριλήφθηκε σε όλες τις υπόλοιπες συμβάσεις παραχώρησης που σχετίζονται με μεγάλα έργα υποδομών. Επομένως, θεωρούν ότι η παρέκκλιση αυτή από τους γενικώς εφαρμοστέους κανόνες δεν συνιστά απαλλαγή, αλλά διαφορετική εφαρμογή των κανόνων σε διαφορετικές περιπτώσεις που δεν είναι συγκρίσιμες.

(125) Η Επιτροπή θεωρεί ότι η εν λόγω παρέκκλιση συνιστά επιλεκτικό πλεονέκτημα, εφόσον δίνει στον ΣΕΠ τη δυνατότητα ευελιξίας όσον αφορά την πρόσβαση στην επιστροφή πιστωτικού υπολοίπου ΦΠΑ ανεξάρτητα από το πότε θα τεθεί σε χρήση το αγαθό επένδυσης, συγκεκριμένα για απεριόριστο χρονικό διάστημα. Κατ' αυτόν τον τρόπο, ακόμη και εάν ο ΣΕΠ δεν έθετε ποτέ σε χρήση το αγαθό επένδυσης, το δικαίωμα του για επιστροφή πιστωτικού υπολοίπου ΦΠΑ δεν θα αποφασιζόταν ούτε θα ρυθμιζόταν ποτέ, επ' αόριστον, γεγονός που σημαίνει ότι, εάν δεν ολοκλήρωνε το έργο, δεν θα είχε την υποχρέωση να επιστρέψει την πίστωση ΦΠΑ που θα είχε εξασφαλίσει καθ' όλη τη διάρκεια της κατασκευής. Το γεγονός ότι επωφελούνται από το ίδιο πλεονέκτημα επιχειρήσεις κοινής ωφέλειας δεν σημαίνει ότι το πλεονέκτημα δεν είναι επιλεκτικό. Οι επιχειρήσεις κοινής ωφέλειας αποτελούν μια κατηγορία εταιρειών οι οποίες μπορούν να επωφεληθούν από το μέτρο αυτό. Κατά συνέπεια, το μέτρο είναι επιλεκτικό.

- Σχετικά με τον ορισμό του αγαθού επένδυσης

(126) Το άρθρο 2 παράγραφος 3 του νόμου 3755/2009 προβλέπει ότι, σύμφωνα με τον κώδικα ΦΠΑ, το κατασκευαστικό αντικείμενο που προβλέπεται από τη σύμβαση παραχώρησης και κάθε συναφής προς τον σκοπό αυτόν παροχή αγαθών, εργασιών, υπηρεσιών και παρεμπιπτόντων έργων θεωρούνται ως «ενιαίο αγαθό επένδυσης». Συνεπώς, η διάταξη αυτή αναφέρει ότι, για τους σκοπούς της σύμβασης παραχώρησης, η προβλεπόμενη στον Κώδικα ΦΠΑ έννοια του «αγαθού επένδυσης» περιλαμβάνει όλες τις δραστηριότητες που συνδέονται με το αντικείμενο της σύμβασης παραχώρησης, δηλ. όχι μόνο τα «ενσώματα αγαθά»<sup>105</sup> που έχουν κατασκευαστεί, αλλά και κάθε παροχή αγαθών, εργασιών και υπηρεσιών που συνδέονται ή είναι παρεμπίπτοντα στο αντικείμενο της σύμβασης παραχώρησης.

<sup>105</sup> Σύμφωνα με τον ορισμό που δίνεται στο άρθρο 33 παράγραφος 4 του κώδικα ΦΠΑ.

- (127) Οι ελληνικές αρχές υποστηρίζουν ότι, σύμφωνα με τα άρθρα 34 και 33 παράγραφος 4 του κώδικα ΦΠΑ σχετικά με το «αγαθό επένδυσης», η υπό εξέταση διάταξη συνιστά απλώς διασάφηση των κανόνων γενικής εφαρμογής η οποία αποσκοπεί στην αποφυγή εσφαλμένης εφαρμογής των κανόνων περί επιστροφής πιστωτικού υπολοίπου ΦΠΑ από τις φορολογικές αρχές, δεδομένων των ιδιαιτεροτήτων και των υψηλών ποσών που συνδέονται με τα μεγάλα έργα υποδομών. Κατά την άποψή τους, με βάση τα ειδικά χαρακτηριστικά της σύμβασης παραχώρησης, σκοπός του υπό εξέταση μέτρου είναι να αντιμετωπίσει κάθε στοιχείο των επενδυτικών δαπανών ως μια ενιαία επιχειρηματική μονάδα για τους σκοπούς του ΦΠΑ. Εφόσον όλες οι δαπάνες που σχετίζονται με το επενδυτικό πρόγραμμα είναι ενσωματωμένες στο αγαθό επένδυσης από λογιστικής άποψης σε κάθε περίπτωση, η διάταξη αυτή απλώς και μόνο διασαφηνίζει αυτά που ήδη ισχύουν. Δεδομένου ότι ο ΣΕΠ έχει αναλάβει να πραγματοποιήσει σημαντικές επενδύσεις που θα περιελάμβαναν διακριτές δράσεις και στάδια και τύπους δαπανών για αγαθά και υπηρεσίες, εάν το καθένα από αυτά τα αντικείμενα δαπανών αντιμετωπιζόνταν χωριστά, ο ΣΕΠ θα αντιμετωπιζόταν διαφορετικά για τους σκοπούς του καθεστώτος ΦΠΑ από οποιαδήποτε άλλη επιχείρηση που επενδύει για να ασκήσει μια οικονομική δραστηριότητα.
- (128) Για να στηρίξουν την επιχειρηματολογία τους, οι ελληνικές αρχές παραπέμπουν στη νομολογία από την απόφαση INZO<sup>106</sup>, σύμφωνα με την οποία οι οικονομικές δραστηριότητες κατά την έννοια της οδηγίας για τον ΦΠΑ «... μπορεί να συνίστανται σε διάφορες διαδοχικές συναλλαγές και προπαρασκευαστικές πράξεις ...»<sup>107</sup> που επιτρέπουν τη σχετική επιστροφή πιστωτικού υπολοίπου ΦΠΑ κατά τη διάρκεια της κατασκευαστικής περιόδου. Επισημαίνουν επίσης ότι, κατά το ίδιο σκεπτικό, ο νόμος σχετικά με τις ΣΔΙΤ τροποποιήθηκε το 2011<sup>108</sup> προκειμένου να προβλέψει ότι οι ΣΔΙΤ νομιμοποιούνται να αξιώσουν επιστροφή του πιστωτικού υπολοίπου ΦΠΑ κάθε έτος με την υποβολή της εκκαθαριστικής δήλωσης ΦΠΑ, δίχως επομένως να οφείλουν να μεταφέρουν το πιστωτικό υπόλοιπο στην επόμενη χρήση για συμψηφισμό.
- (129) Τελικά υποστήριξαν ότι ακόμη και αν η επένδυση δεν θεωρούνταν ότι ενέπιπτε στο πεδίο εφαρμογής του ορισμού του «αγαθού επένδυσης», ο ΣΕΠ θα δικαιούνταν να αξιώσει την επιστροφή i) σε ετήσια βάση εάν μπορούσε να αποδείξει ότι δεν θα ήταν σε θέση να συμψηφίσει το πιστωτικό υπόλοιπο ΦΠΑ με τον ΦΠΑ εκροών για περίοδο τριών ετών, και ii) κατά τη συμπλήρωση τριών ετών.
- (130) Η Επιτροπή επισημαίνει ότι η υπό εξέταση διάταξη περιλαμβάνει έναν συγκεκριμένο ορισμό της έννοιας «αγαθό επένδυσης» ο οποίος είναι ευρύτερος για τον ΣΕΠ από ό,τι για άλλες εταιρείες που βρίσκονται στην ίδια νομική και πραγματική κατάσταση. Στην πράξη, επακόλουθο αυτού του ορισμού είναι ότι ο ΣΕΠ θα έχει δικαίωμα επιστροφής πιστωτικού υπολοίπου ΦΠΑ για όλες τις εργασίες, υπηρεσίες και αγαθά που συνδέονται με το

<sup>106</sup> Υπόθεση C-110/94, Intercommunale voor Zeewaterontziltling (INZO), συλλογή 1997, σ. I-870.

<sup>107</sup> Παράγραφος 15 της απόφασης στην υπόθεση C-110/94.

<sup>108</sup> Βλ. άρθρο 29 παράγραφος 3 του νόμου 3389/2005, όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 18 παράγραφος 2 του νόμου 4013/2011.

αντικείμενο της σύμβασης, μολονότι, βάσει των κανόνων γενικής εφαρμογής, η δυνατότητα αυτή θα αφορούσε μόνο τα ενσώματα αγαθά και όχι τις υπηρεσίες, τις εργασίες και τα έξοδα επισκευής και συντήρησης. Εφόσον, βάσει των κανόνων γενικής εφαρμογής, ο ΣΕΠ θα δικαιούνταν επιστροφής πιστωτικού υπολοίπου ΦΠΑ σε ετήσια βάση εάν αποδείκνυε ότι δεν ήταν σε θέση να συμψηφίσει το πιστωτικό υπόλοιπο ΦΠΑ με τον ΦΠΑ εκροών για περίοδο τριών ετών καθώς και κατά τη συμπλήρωση τριών ετών, ο ευρύτερος ορισμός του ενιαίου αγαθού επένδυσης για τους σκοπούς της σύμβασης παραχώρησης συνεπάγεται στην πράξη προκαταρκτική χορήγηση πρόσθετων μετρητών στον ΣΕΠ από το πιστωτικό υπόλοιπο ΦΠΑ που θα επιστρεφόταν κανονικά αργότερα. Συνεπάγεται επίσης την ασφάλεια δικαίου που διασφαλίζει ότι όλων των ειδών οι δαπάνες του ΣΕΠ θα αντιμετωπίζονται με τον ίδιο τρόπο, μολονότι αυτό δεν θα ίσχυε βάσει των κανόνων γενικής εφαρμογής<sup>109</sup>.

- (131) Πράγματι, χάρη στην εν λόγω διάταξη, ο ΣΕΠ μπορεί να λάβει επιστροφή φόρου όχι μόνο για ενσώματα αγαθά, αλλά και για δαπάνες που αφορούν υπηρεσίες, έργα, επισκευές & συντήρηση, ενώ οι άλλες εταιρείες θα μπορούσαν, για τις δαπάνες αυτές, να αντισταθμίζουν μόνον τον ΦΠΑ επί των εισροών με τον ΦΠΑ επί των εκροών ή να περιμένουν 3 χρόνια για να λάβουν επιστροφή χρημάτων. Ως εκ τούτου, το πλεονέκτημα που απολαμβάνει ο ΣΕΠ χάρη στην εν λόγω διάταξη είναι ίσο με τους τόκους που προκύπτουν από την επιστροφή του ΦΠΑ για όλες τις δαπάνες πλην αυτών που αφορούν ενσώματα αγαθά (σε σχέση με το επενδυτικό αγαθό), από τη στιγμή που η επιστροφή τέθηκε στη διάθεση του ΣΕΠ, μέχρι τη στιγμή που ο ΣΕΠ θα edικαιούτο τέτοια επιστροφή, δηλαδή 3 έτη αργότερα ή μέχρι τη στιγμή που ΣΕΠ θα ήταν σε θέση να αντισταθμίσει το πιστωτικό του υπόλοιπο ΦΠΑ (σχετικά με τις εν λόγω δαπάνες) με τον ΦΠΑ επί των εκροών.
- (132) Το γεγονός ότι οι φορολογικές αρχές θα μπορούσαν πιθανώς να εφαρμόσουν διαφορετικά τους κανόνες περί επιστροφής πιστωτικού υπολοίπου ΦΠΑ ελλείψει αυτού του ορισμού καταδεικνύει ότι ο ορισμός αυτός συνεπάγεται επιλεκτικό πλεονέκτημα για τον ΣΕΠ, το οποίο δεν ισχύει για όλες τις εταιρείες. Επιπροσθέτως, το γεγονός ότι ο νόμος περί ΣΔΙΤ, που εφαρμόζεται κατά κύριο λόγο στα έργα υποδομών, τροποποιήθηκε προκειμένου να προβλεφθεί το δικαίωμα των ΣΔΙΤ να αξιώνουν την επιστροφή και να αποφεύγουν τη μεταφορά του πιστωτικού υπολοίπου ΦΠΑ στο επόμενο έτος αποδεικνύει επίσης ότι, βάσει των κανόνων γενικής εφαρμογής, δεν αντιμετωπίζονται όλες οι δαπάνες που σχετίζονται με έργα υποδομής ως «ενιαίο αγαθό επένδυσης» για τους σκοπούς της εφαρμογής των κανόνων περί επιστροφής πιστωτικού υπολοίπου ΦΠΑ. Η επιστολή του Υπουργείου Εμπορικής Ναυτιλίας προς το Υπουργείο Οικονομικών<sup>110</sup> με την οποία ζητήθηκε από το τελευταίο η έγκριση ρυθμίσεων επιστροφής πιστωτικού

<sup>109</sup> Συνεπάγεται επίσης την ασφάλεια δικαίου ότι οι κάθε είδους δαπάνες του ΣΕΠ θα αντιμετωπίζονται με τον ίδιο τρόπο, παρόλο που αυτό δεν θα συνέβαινε σύμφωνα με τους γενικούς ισχύοντες κανόνες.

<sup>110</sup> Η επιστολή αυτή έχει ημερομηνία 31.10.2008 και υποβλήθηκε στις ελληνικές αρχές κατά την εξέλιξη της διαδικασίας πριν από την κίνηση της επίσημης διαδικασίας έρευνας, υπό τη μορφή του παραρτήματος 2 των παρατηρήσεων με ημερομηνία 1η Φεβρουαρίου 2011. Πρωτοκολλήθηκε από την Επιτροπή στις 8 Φεβρουαρίου 2011 με αριθμό πρωτοκόλλου 2011/013591.

υπολοίπου ΦΠΑ<sup>111</sup> για τον ΣΕΠ και τον τότε επιτυχόντα διαγωνιζόμενο για τον λιμένα της Θεσσαλονίκης αποδεικνύει ότι οι κανόνες γενικής εφαρμογής που σχετίζονται με την επιστροφή δεν θα ήταν οι ίδιοι. Τελικά, το γεγονός ότι μετά την υπουργική απόφαση του 2013 δεν υπάρχει διαφοροποίηση ως προς τους κανόνες επιστροφής άσχετα με τον ορισμό του αγαθού επένδυσης αποδεικνύει επίσης ότι εν λόγω ορισμός συνιστούσε επιλεκτικό πλεονέκτημα προς όφελος του ΣΕΠ κατά χρόνο χορήγησής του.

(133) Επιπλέον, η Επιτροπή επισημαίνει ότι η νομολογία από την υπόθεση INZO αναφέρεται στο δικαίωμα παρακράτησης ΦΠΑ για συναλλαγές που υπόκεινται σε ΦΠΑ και σχετίζονται με την οικονομική δραστηριότητα του υπόχρεου, όχι με το δικαίωμα επιστροφής.

- Σχετικά με τον υπολογισμό τόκων από την 1η ημέρα μετά τη παρέλευση της προθεσμίας των 60 ημερών

(134) Η υπό εξέταση διάταξη χορηγεί επίσης στον ΣΕΠ το δικαίωμα χρέωσης τόκων για το πιστωτικό υπόλοιπο ΦΠΑ σε βάρος του κράτους, οι οποίοι προκύπτουν αυτομάτως μετά τη λήξη της προθεσμίας των 60 ημερών, χωρίς να χρειάζεται να ακολουθηθούν οι διαδικαστικές και χρονικές απαιτήσεις που ορίζονται βάσει του πλαισίου γενικής εφαρμογής το οποίο σχετίζεται με την επιστροφή του πιστωτικού υπολοίπου ΦΠΑ, συγκεκριμένα νωρίτερα από ό,τι για άλλες εταιρείες και χωρίς να ακολουθηθεί η οδός των διοικητικών δικαστηρίων. Συνεπώς αυτό συνιστά πρόσθετο επιλεκτικό πλεονέκτημα για τον ΣΕΠ.

(135) Το πλεονέκτημα αυτό συνίσταται στους τόκους που μπορεί να ζητήσει ο ΣΕΠ (δυνάμει της παρούσας διάταξης) από το ελληνικό κράτος μετά την παρέλευση 60 ημερών από την κατάθεση της σχετικής φορολογικής δήλωσης (για να ζητήσει την επιστροφή του ΦΠΑ), ενώ οι άλλες εταιρείες σε παρόμοια κατάσταση δεν θα δικαιούται τόκους κατά την ίδια χρονική στιγμή.

(136) Οι ελληνικές αρχές συμφωνούν με την επιχειρηματολογία που υποστηρίζει ο ΣΕΠ αναφερόμενες στη νομολογία της ΕΕ σχετικά με τον ΦΠΑ<sup>112</sup>, που δηλώνει ότι η επιστροφή πιστωτικού υπολοίπου ΦΠΑ συνιστά επιστροφή χρημάτων του φορολογουμένου και όχι κρατικών πόρων. Διατείνονται επίσης ότι το χρονικό όριο των 60 ημερών προκύπτει από την αρχή της ουδετερότητας και της ισότητας η οποία βασίζεται στην ενωσιακή νομοθεσία περί ΦΠΑ<sup>113</sup>. Όταν το κράτος καθυστερεί να επιστρέψει το πιστωτικό

<sup>111</sup> Συγκεκριμένα, ζήτησαν επιστροφή πιστωτικού υπολοίπου 90% εντός 1 μηνός από την ημερομηνία της αίτησης και του υπολοίπου 10% εντός ενός έτους. Η επιστροφή αυτή αντιστοιχεί ουσιαστικά στην επιστροφή που ισχύει για αγαθά επένδυσης.

<sup>112</sup> Υποθέσεις T-68/03, Ολυμπιακή Αεροπορία Υπηρεσίες ΑΕ κατά Επιτροπής, συλλογή 2007, σ. II-2911, σκέψη 361· C-25/07 Alicja Sosnowska κατά Dyrektor Izby Skarbowej, συλλογή 2008, σ. I-5129.

<sup>113</sup> Η υποχρέωση επιστροφής ΦΠΑ προκύπτει κατά τον χρόνο καταβολής του ΦΠΑ εισροών και το δικαίωμα παρακράτησης του ΦΠΑ «... ασκείται αμέσως ... ενώ τα κράτη μέλη διαθέτουν μεν κάποια διακριτική ευχέρεια κατά τον καθορισμό της διαδικασίας επιστροφής του πιστωτικού υπολοίπου ΦΠΑ, πλην όμως η διαδικασία που θεσπίζουν δεν θα πρέπει να θίγει την αρχή της ουδετερότητας του κοινού συστήματος ΦΠΑ, υποχρεώνοντας τον υποκείμενο στον φόρο να επωμισθεί, εν όλω ή εν μέρει, τη σχετική φορολογική επιβάρυνση. ... πράγμα που σημαίνει ότι η

υπόλοιπο ΦΠΑ για διάστημα μεγαλύτερο αυτού που έχει οριστεί ως «λογική χρονική περίοδος», θα πρέπει να απαιτείται να καταβάλλει τόκο υπερημερίας αποζημιώνοντας έτσι τον φορολογούμενο που αξιώνει την εν λόγω επιστροφή. Συνεπώς η εν λόγω καταβολή τόκων υπερημερίας επί του πιστωτικού υπολοίπου ΦΠΑ δεν συνιστά καταβολή κρατικών πόρων.

- (137) Η Επιτροπή θεωρεί ότι ο υπολογισμός τόκων για την καθυστέρηση καταβολής της επιστροφής ΦΠΑ υποδηλώνει καταβολή κρατικών πόρων, όσον αφορά τους πρόσθετους τόκους που θα πρέπει να καταβάλει το κράτος στον ΣΕΠ λόγω της διάταξης αυτής. Στην πράξη, λόγω της διάταξης αυτής, το κράτος θα καταβάλει τόκους αυτομάτως από την επομένη της ημερομηνίας λήψης της περιόδου 60 ημερών και όχι από την ημερομηνία κατά την οποία ο ΣΕΠ θα υποβάλει προσφυγή για το σκοπό αυτό, γεγονός που θα ίσχυε σύμφωνα με τους εφαρμοστέους κανόνες. Εφόσον μόνο ο ΣΕΠ αποκτά αυτό το δικαίωμα αυτομάτως, μολονότι αυτό είναι εφικτό γενικότερα μόνο με την υποβολή προσφυγής, η εν λόγω διάταξη συνεπάγεται επιλεκτικό πλεονέκτημα για τον ΣΕΠ.
- (138) Οι ελληνικές αρχές και ο ΣΕΠ διατείνονται ότι η εν λόγω διάταξη απλώς δεν επιτρέπει στο κράτος να αποκτήσει οικονομικό πλεονέκτημα σε βάρος του ΣΕΠ. Όταν πρόκειται για συμβάσεις παραχώρησης αυτού του τύπου, η μεγάλη καθυστέρηση στην επιστροφή του πιστωτικού υπολοίπου ΦΠΑ θα συνιστούσε σημαντική δαπάνη και, ως εκ τούτου, σοβαρό διαρθρωτικό μειονέκτημα για τον ΣΕΠ. Επιπλέον, η πιθανή καταβολή μικρότερων ποσών για τόκους υπερημερίας σε άλλες επιχειρήσεις δεν μειώνει το κόστος που θα επιφορτιζόταν κανονικά ο ΣΕΠ κατά την επιχειρηματική του δραστηριότητα. Επομένως, ο ΣΕΠ δεν διαθέτει κανένα ανταγωνιστικό πλεονέκτημα και δεν αντιμετωπίζεται διαφορετικά από άλλες εταιρείες.
- (139) Η Επιτροπή δεν θεωρεί ότι ο ΣΕΠ βρίσκεται σε διαφορετική κατάσταση από άλλες εταιρείες η οποία θα δικαιολογούσε διαφορετική μεταχείριση. Όπως αναφέρθηκε ήδη, το γεγονός ότι ο ΣΕΠ υλοποιεί μια μεγάλη επένδυση δεν συνιστά επιχείρημα σε σχέση με την έννοια της επιλεκτικότητας. Επιπρόσθετα, η αυτόματη καταβολή τόκων στον ΣΕΠ μειώνει τις φυσιολογικές δαπάνες της επιχείρησης και συνεπάγεται για τον ΣΕΠ πλεονέκτημα σε σύγκριση με άλλες εταιρείες.

#### *Αιτιολόγηση με βάση τη λογική του φορολογικού συστήματος*

- (140) Οι ελληνικές αρχές και ο ΣΕΠ υποστηρίζουν ότι, ακόμη και αν υπήρχε ένα στοιχείο επιλεκτικότητας στις διατάξεις που σχετίζονται με την επιστροφή πιστωτικού υπολοίπου ΦΠΑ, αυτό αιτιολογείται με βάση τις βασικές ή κατευθυντήριες αρχές που είναι εγγενείς στο σύστημα του ΦΠΑ, όπως αυτό έχει επιβεβαιωθεί από τα ενωσιακά και ελληνικά δικαστήρια.
- (141) Η Επιτροπή επισημαίνει ότι εν προκειμένω τα μέτρα που ευνοούν τον ΣΕΠ αποδεικνύουν ότι επιφυλάχθηκε ευνοϊκότερη μεταχείριση για τον ΣΕΠ όσον αφορά την επιστροφή ΦΠΑ σε σύγκριση με άλλες εταιρείες που υλοποιούν

---

*διαφορά πρέπει να επιστρέφεται, εντός εύλογης προθεσμίας.»* Υπόθεση C-25/07 Alicija Sosnowska, συλλογή 2008, σ. I-5129, σκέψεις 15-16.

επενδύσεις και παρακρατούν ΦΠΑ, και αυτό δεν μπορεί να θεωρηθεί ότι αιτιολογείται βάσει της αρχής της ουδετερότητας, πολλώ δε μάλλον της ισότητας του φορολογικού συστήματος ΦΠΑ.

- (142) Συγκεκριμένα, όσον αφορά την επιστροφή πιστωτικού υπολοίπου ΦΠΑ ανεξάρτητα από το βαθμό ολοκλήρωσης του συμβατικού αντικειμένου, αν και θα μπορούσε ενδεχομένως να γίνει δεκτή μια παρέκκλιση λόγω της μεγαλύτερης κατασκευαστικής περιόδου που αναμένεται για τα μεγαλύτερα έργα, η επ' αόριστον διάρκεια της παρέκκλισης αυτής δεν δύναται να θεωρηθεί ότι συνάδει με την αρχή της ισότητας και της ουδετερότητας του συστήματος ΦΠΑ. Συγκεκριμένα, εφόσον βάσει των όρων της σύμβασης παραχώρησης ο ΣΕΠ είχε την υποχρέωση να ολοκληρώσει τον προβλήτα II έως τις 30.04.2014 και τον προβλήτα III έως τις 31.10.2015 το αργότερο, η εν λόγω επ' αόριστον ευελιξία δεν δύναται να εξηγήσει υπό ποιους όρους η συγκρίσιμη και νομική κατάσταση του ΣΕΠ διαφέρει από εκείνη άλλων επιχειρήσεων που υλοποιούν επενδύσεις και λαμβάνουν επιστροφή πιστωτικού υπολοίπου ΦΠΑ. Δεδομένων των αρχών του συστήματος ΦΠΑ, βάσει των οποίων θα πρέπει να διασφαλιστεί ότι οι εταιρείες δεν επωφελούνται από αδικαιολόγητο πλεονέκτημα βάσει του ισχύοντος συστήματος ΦΠΑ, η εν λόγω ειδική μεταχείριση δεν είναι δυνατόν να θεωρηθεί ότι δικαιολογείται βάσει της λογικής του συστήματος.
- (143) Σχετικά με τον ευρύ ορισμό της έννοιας του αγαθού επένδυσης, η Επιτροπή επισημαίνει ότι η οδηγία για τον ΦΠΑ επιτρέπει στα κράτη μέλη να αποφασίσουν αφενός εάν οι εταιρείες θα λαμβάνουν επιστροφή πιστωτικού υπολοίπου ΦΠΑ ή εάν θα μεταφέρουν το υπόλοιπο αυτό στο επόμενο έτος και αφετέρου το πώς θα ορίσουν το «αγαθό επένδυσης» για τους σκοπούς του ΦΠΑ. Επομένως, το ελληνικό κράτος έχει τη διακριτική ευχέρεια να καθορίζει τους κανόνες που θα ισχύουν στον τομέα αυτό και να προσδιορίζει σε ποιες περιπτώσεις και επί ποιας βάσεως θα μπορούσε μια επιχείρηση να αξιώσει επιστροφή. Ωστόσο, ο ευρύς ορισμός της έννοιας του αγαθού επένδυσης, ο οποίος επέτρεψε στον ΣΕΠ να επιτύχει την ευκολότερη και ταχύτερη επιστροφή του πιστωτικού υπολοίπου ΦΠΑ, δεν είναι δυνατόν να θεωρηθεί ότι δικαιολογείται βάσει της λογικής του συστήματος, εφόσον αυτό θα αντίκειτο στην αρχή της ισότητας που θα πρέπει να ισχύει για όλες τις επιχειρήσεις οι οποίες υλοποιούν επενδύσεις και όχι μόνο για τον ΣΕΠ.
- (144) Όσον αφορά τον υπολογισμό των τόκων μετά την παρέλευση της προθεσμίας των 60 ημερών, η Επιτροπή θεωρεί ότι ούτε ο υπολογισμός αυτός είναι δυνατόν να θεωρηθεί ότι δικαιολογείται βάσει της λογικής του ελληνικού συστήματος ΦΠΑ. Η γενική αρχή της ουδετερότητας του ΦΠΑ μπορεί να δικαιολογήσει την επιβολή τόκων σε περίπτωση καθυστερημένης επιστροφής ΦΠΑ, προκειμένου να υποχρεωθεί το κράτος να μην μεταφέρει το βάρος του συστήματος ΦΠΑ στον φορολογούμενο. Οι σχετικές ελληνικές διατάξεις έχουν ερμηνευτεί από τα ελληνικά δικαστήρια με τρόπο που διασφαλίζει ότι όλοι οι φορολογούμενοι δεν θα υφίστανται τις συνέπειες της πιθανής αδράνειας του κράτους. Η ερμηνεία έγινε ανεξαρτήτως των ποσών που οφείλει να επιστρέψει το κράτος στον φορολογούμενο. Συνεπώς το πλεονέκτημα που αποκομίζει ο ΣΕΠ από την υπό εξέταση διάταξη, η οποία υποτίθεται ότι ασκεί πρόσθετη πίεση στο ελληνικό κράτος σε περίπτωση μη



έγκαιρης επιστροφής του ΦΠΑ, δεν είναι δυνατόν να θεωρηθεί δικαιολογημένη λόγω των αυξημένων δαπανών της επένδυσης του ΣΕΠ.

- (145) Ως εκ τούτου η Επιτροπή κρίνει ότι τα προαναφερθέντα μέτρα που αφορούν τις προϋποθέσεις επιστροφής ΦΠΑ συνεπάγονται επιλεκτικό πλεονέκτημα προς όφελος του ΣΕΠ.

### 5.3.3. Μεταφορά ζημιών χωρίς χρονικό περιορισμό – φόρος εισοδήματος (άρθρο 2 παράγραφος 5 του νόμου 3755/2009).

#### *Σύστημα αναφοράς*

- (146) Σύμφωνα με το γενικό πλαίσιο εφαρμογής<sup>114</sup>, για σκοπούς υπολογισμού του φόρου εισοδήματος, οι ζημιές ενός έτους για εμπορικές δραστηριότητες και δραστηριότητες ελεύθερου επαγγέλματος μπορούν να μεταφερθούν για μέγιστο διάστημα 5 ετών. Ο ΚΦΕ δεν προβλέπει καμία εξαίρεση από αυτό τον κανόνα.

#### *Παρέκκλιση από το σύστημα αναφοράς*

- (147) Σύμφωνα με το άρθρο 2 παράγραφος 5 του νόμου 3755/2009, ο ΣΕΠ μπορεί να μεταφέρει τις ζημιές του χωρίς κανέναν χρονικό περιορισμό. Το μέτρο αυτό παρέχει σαφές επιλεκτικό πλεονέκτημα στον ΣΕΠ, διότι παρεκκλίνει από τον κανόνα γενικής εφαρμογής, για τον οποίο δεν προβλέπονται εξαιρέσεις σύμφωνα με τον ΚΦΕ. Λόγω αυτής της διάταξης, ο ΣΕΠ μπορεί να μεταφέρει τις ζημιές του στην πλέον συμφέρουσα για τον ίδιο χρονική στιγμή, και κυρίως όταν θα μεταβληθεί η ισορροπία ανάμεσα στο κόστος της επένδυσής του και το φορολογητέο εισόδημά του, δηλ. όταν θα έχει μεγάλα κέρδη, ώστε να αποφύγει να πληρώσει φόρους τους οποίους κανονικά θα πλήρωνε εάν δεν απολάμβανε το όφελος αυτής της απαλλαγής.
- (148) Ως εκ τούτου, η διάταξη αυτή παρέχει στον ΣΕΠ πλεονέκτημα το οποίο ισούται με τη διαφορά μεταξύ του φόρου εισοδήματος που καταβάλλει πραγματικά και του φόρου εταιρειών που θα είχε καταβάλει αν δεν υπήρχε η δυνατότητα να μεταφέρει σε επόμενη χρήση τις ζημιές του για περισσότερα από 5 έτη από την εμφάνιση των εν λόγω ζημιών.
- (149) Οι ελληνικές αρχές και ο ΣΕΠ ισχυρίζονται επίσης ότι το δικαίωμα μεταφοράς των ζημιών κατά τη διάρκεια της παραχώρησης εν προκειμένω κρίθηκε κατάλληλο ως εφαρμογή της αρχής της εξισορρόπησης εσόδων-εξόδων. Σύμφωνα με τις ελληνικές αρχές και τον ΣΕΠ, αυτή είναι μια από τις βασικές αρχές του ΚΦΕ και έχει εφαρμοστεί ως τέτοια στο γενικό σύστημα του οποίου το άρθρο 2 παράγραφος 5 αποτελεί μέρος και το οποίο κρίνουν ότι θα πρέπει να θεωρηθεί ως το σύστημα αναφοράς.
- (150) Διατείνονται επίσης ότι κατά την κατασκευή και λειτουργία δημόσιων επενδύσεων, παρατηρείται αυξημένη ανισορροπία μεταξύ της αρχικής περιόδου κατασκευής της υποδομής και των επόμενων σταδίων λειτουργίας της υποδομής αυτής κατά τα οποία αναμένεται ότι η υποδομή θα αποδώσει κέρδη καλύπτοντας έτσι τις αρχικές ζημιές. Εφόσον οι επενδύσεις που απαιτούνται αρχικά συνεπάγονται σημαντικές ζημιές για περίοδο άνω των 5 ετών, οι οποίες είναι δυνατόν να καλυφθούν μόνο σε μεταγενέστερο στάδιο της περιόδου παραχώρησης, ο πενταετής περιορισμός θα αποστερούσε από τον παραχωρησιούχο το όφελος που προκύπτει από τον κανόνα για τη μεταφορά των φορολογικών ζημιών. Ως προς αυτό, οι επιχειρήσεις που είναι υπεύθυνες για μεγάλα έργα υποδομής βρίσκονται σε διαφορετική θέση σε σχέση με τις συνήθεις επιχειρήσεις.

<sup>114</sup> Άρθρο 105 παράγραφος 11 σε συνδυασμό με το άρθρο 4 παράγραφος 3 του ΚΦΕ.

- (151) Η Επιτροπή θεωρεί ότι αυτή η παρέκκλιση από το γενικό κανόνα δεν δύναται να θεωρηθεί εγγενής στη λογική του ελληνικού φορολογικού συστήματος. Εφόσον ο κανόνας που επιτρέπει τη μεταφορά των φορολογικών ζημιών εις νέον για περίοδο 5 ετών είναι γενικός και δεν επιτρέπει διαφοροποιήσεις, η μεταφορά εις νέον χωρίς κανένα χρονικό περιορισμό δεν είναι δυνατόν να θεωρηθεί ότι δικαιολογείται για έργα υποδομών του δημόσιου τομέα. Ο δεκαετής περιορισμός που ισχύει επί του παρόντος για τις ΣΔΙΤ ενισχύει το συμπέρασμα ότι η επ' αόριστον προθεσμία που προβλέπεται για τον ΣΕΠ συνιστά σαφές επιλεκτικό πλεονέκτημα για τον τελευταίο. Τελικά η Επιτροπή θεωρεί ότι όλες οι επιχειρήσεις που υλοποιούν επενδύσεις των οποίων η ολοκλήρωση διαρκεί αρκετά έτη βρίσκονται στην ίδια νομική και πραγματική κατάσταση με τον ΣΕΠ και άλλους παραχωρησιούχους στην Ελλάδα, δεδομένων των στόχων του γενικού κώδικα φορολογίας εισοδήματος. Εφόσον το ελληνικό φορολογικό σύστημα δεν επιτρέπει διαφοροποιήσεις ανάλογα με τη διάρκεια των επενδύσεων, αλλά ορίζει τον εν λόγω γενικό κανόνα των 5 ετών για όλους, ο ΣΕΠ δεν δύναται να θεωρηθεί ότι διαφοροποιείται από άλλες εταιρείες όσον αφορά τον κανόνα αυτόν. Όπως αναφέρεται στο σημείο 107, ένα μέτρο που ισχύει για όλες τις επιχειρήσεις που είναι υπεύθυνες για μεγάλα έργα υποδομής είναι επιλεκτικό διότι αφορά μόνο μία περιορισμένη κατηγορία επιχειρήσεων.

*Αιτιολόγηση με βάση τη λογική του φορολογικού συστήματος*

- (152) Οι ελληνικές αρχές και ο ΣΕΠ υποστηρίζουν ότι α) ο «επιδιωκόμενος στόχος» του μέτρου αυτού θα πρέπει να είναι αυτός που επιδιώκεται με την παρεκκλίνουσα διάταξη· β) η εν λόγω διάταξη αποσκοπεί στην εφαρμογή της γενικής αρχής του φορολογικού συστήματος περί εξισορρόπησης εσόδων-εξόδων στα ειδικά χαρακτηριστικά των παραχωρήσεων· γ) η εφαρμογή της εν λόγω αρχής στα έργα αυτά δεν ισοδυναμεί με εξάλειψη του κινδύνου που αναλαμβάνει ο παραχωρησιούχος, αλλά αποσκοπεί να διασφαλίσει ίση μεταχείριση και εξάλειψη του «διαρθρωτικού μειονεκτήματος» των έργων αυτών· δ) η εν λόγω διάταξη εφαρμόζεται με συνέπεια σε όλα τα μεγάλα έργα υποδομών του δημόσιου τομέα στην Ελλάδα· ε) η πιθανότητα μεταφοράς ζημιών κατά τη διάρκεια της παραχώρησης συνιστά τον κατάλληλο μηχανισμό για την αντιμετώπιση των ειδικών χαρακτηριστικών των παραχωρήσεων αυτών και της αντικειμενικής διαφοράς μεταξύ του παραχωρησιούχου και άλλων εμπορικών επιχειρήσεων.
- (153) Η Επιτροπή επισημαίνει ότι ο στόχος του φορολογικού συστήματος πρέπει να οριστεί στο επίπεδο του συστήματος αναφοράς και όχι στο επίπεδο του μέτρου εξαίρεσης<sup>115</sup>. Εάν το μέτρο αυτό καθαυτό συνιστούσε το σύστημα αναφοράς, τότε όλα τα φορολογικά μέτρα δεν θα ταξινομούσαν ως κρατική ενίσχυση άσχετα με το πόσο εξαιρετικά θα μπορούσαν να είναι. Ο στόχος του συστήματος φορολογίας εισοδήματος εταιρειών είναι να δημιουργήσει έσοδα για τον κρατικό προϋπολογισμό, και ο στόχος αυτός θα ετίθετο σε κίνδυνο εάν επιτρεπόταν σε συγκεκριμένες εταιρείες να μειώνουν τη φορολογητέα τους βάση όταν το κρίνουν κατάλληλο, σύμφωνα με τα οικονομικά τους συμφέροντα. Επιπροσθέτως, τα υψηλά ποσά των επενδύσεων που απαιτούνται

<sup>115</sup> Υπόθεση T-55/99, Confederación Española de Transporte de Mercancías (CETM) κατά Επιτροπής, συλλογή 2000, σ. II-03207, σκέψη 53.

για τα μεγάλα έργα υποδομών δεν συνεπάγονται ότι οι εταιρείες που τα αναλαμβάνουν αντιμετωπίζουν διαρθρωτικό μειονέκτημα το οποίο πρέπει να διορθωθεί δια του συστήματος φορολογίας εισοδήματος. Όλες οι εταιρείες που υλοποιούν επενδύσεις καταγράφουν ζημιές κατά τη διάρκεια των πρώτων ετών κατασκευής της επένδυσής τους και ενδέχεται να μην καταγράφουν έσοδα εντός της πενταετούς περιόδου που προβλέπει ο ΚΦΕ. Η αιτιολόγηση αυτή δεν θα προέκυπτε επ' ουδενί από τις αρχές του ελληνικού συστήματος φορολογίας εισοδήματος. Επιπλέον, το γεγονός ότι έχει εφαρμοστεί παρόμοια διάταξη για ορισμένα μεγάλα έργα υποδομών στην Ελλάδα δεν σημαίνει ότι το μέτρο είναι δυνατόν να δικαιολογηθεί για τον ΣΕΠ. Τελικά, δεν μπορεί να γίνει δεκτό ότι τα εικαζόμενα ειδικά χαρακτηριστικά των μεγάλων παραχωρήσεων συνιστούν βάσιμο στόχο των κανόνων γενικής εφαρμογής που σχετίζονται με την μεταφορά φορολογικών ζημιών εις νέον, όπως εξηγήθηκε στις αιτιολογικές σκέψεις 98 έως 100 ανωτέρω. Συνεπώς οι ελληνικές αρχές και ο ΣΕΠ δεν απέδειξαν ότι, δεδομένων των αρχών του ελληνικού συστήματος φορολογίας εισοδήματος, δύναται να δικαιολογηθεί η διαφοροποίηση προς όφελος του ΣΕΠ.

- (154) Ως εκ τούτου, η Επιτροπή θεωρεί ότι το υπό εξέταση επιλεκτικό μέτρο δεν είναι δυνατόν να δικαιολογηθεί με βάση τη λογική του ελληνικού συστήματος αναφοράς που περιγράφεται ανωτέρω.

#### **5.3.4. Επιλογή μεταξύ τριών μεθόδων απόσβεσης**

##### *Σύστημα αναφοράς*

- (155) Το ΚΦΕ προβλέπει ότι ο γενικός κανόνας για την απόσβεση στοιχείων ενεργητικού είναι η «μέθοδος της σταθερής απόσβεσης»<sup>116 117</sup>. Σύμφωνα με το άρθρο 1 παράγραφος 2 του προεδρικού διατάγματος 299/2003<sup>118</sup>, οι

<sup>116</sup> Με τη μέθοδο της σταθερής απόσβεσης, η απόσβεση της αξίας υπολογίζεται βάσει σταθερού συντελεστή στην αρχική αξία αγοράς ή την αναπροσαρμοσμένη αξία αγοράς συν την αξία των βελτιώσεων ή πρόσθετων μερών.

<sup>117</sup> Κατά το χρόνο έγκρισης της υπό εξέταση διάταξης, το άρθρο 31.1.στ) του ΚΦΕ προέβλεπε εξαίρεση από τον κανόνα αυτό, σε σχέση με την απόσβεση νέων μηχανημάτων και μηχανολογικού ή τεχνικού εξοπλισμού βιομηχανικών, μεταλλευτικών, λατομικών και μεικτών επιχειρήσεων του είδους αυτού. Στις περιπτώσεις αυτές, οι εταιρείες θα μπορούσαν επίσης να χρησιμοποιήσουν τη φθίνουσα μέθοδο απόσβεσης. Η διάταξη αυτή τροποποιήθηκε και τώρα προβλέπει μόνο τη γενική μέθοδο σταθερής απόσβεσης για όλες τις περιπτώσεις.

<sup>118</sup> Προεδρικό διάταγμα 299/2003 σχετικά με τον «καθορισμό των ανώτατων και κατώτατων συντελεστών απόσβεσης». Το διάταγμα αυτό ορίζει το εύρος ανάμεσα στον ανώτατο και κατώτατο συντελεστή απόσβεσης ανά κατηγορία πάγιων στοιχείων ενεργητικού. Οι φορολογούμενες εταιρείες πρέπει να επιλέξουν οποιοδήποτε συντελεστή απόσβεσης εντός αυτού του εύρους. Όταν μια εταιρεία έχει επιλέξει συντελεστή απόσβεσης εντός αυτού του εύρους, είναι υποχρεωμένη να ολοκληρώσει την απόσβεση με την εφαρμογή του ίδιου συντελεστή σε όλα τα στοιχεία ενεργητικού της ίδιας κατηγορίας τα οποία έχουν αγοραστεί από την επιχείρηση κατά τη διάρκεια της ίδιας φορολογικής περιόδου. Για στοιχεία ενεργητικού της ίδιας κατηγορίας που αγοράστηκαν σε διαφορετικές φορολογικές περιόδους, οι επιχειρήσεις μπορούν να χρησιμοποιούν διαφορετικό συντελεστή απόσβεσης, αλλά σε κάθε περίπτωση είναι υποχρεωμένες να ολοκληρώνουν τη διαδικασία απόσβεσης με τον αρχικό συντελεστή απόσβεσης που εφαρμόζεται σε όλα τα στοιχεία ενεργητικού της ίδιας κατηγορίας τα οποία αγοράστηκαν την ίδια φορολογική περίοδο.

επιχειρήσεις υποχρεούνται να αποσβένουν τα πάγια στοιχεία του ενεργητικού τους με τους συντελεστές απόσβεσης που ορίζονται σε αυτό το διάταγμα, ανεξάρτητα από το αν σημειώνουν κέρδη ή ζημιές κατά την περίοδο απόσβεσης. Κατά συνέπεια, εάν η απόσβεση πραγματοποιείται με συντελεστές μεγαλύτερους από αυτούς που προβλέπει το Προεδρικό Διάταγμα, αυτοί οι συντελεστές δεν λαμβάνονται υπόψη για φορολογικούς σκοπούς.

- (156) Ειδικά όσον αφορά τις συμβάσεις παραχώρησης, αποθεματικά για την αποκατάσταση του ενεργητικού που, με βάση σύμβαση, θα περιέλθει μετά την πάροδο ορισμένου χρόνου στο δημόσιο ή σε τρίτους<sup>119</sup> εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα<sup>120</sup>. Σύμφωνα με την υπουργική απόφαση 100/2005<sup>121</sup>, τα αποθεματικά για την αποκατάσταση ενεργητικού που θα επιστραφούν στο δημόσιο ή σε τρίτους χωρίς αποζημίωση, δημιουργούνται κάθε έτος και επί όσα έτη διαρκεί η παραχώρηση του έργου. Το αποθεματικό αυτό αφαιρείται από τα ακαθάριστα έσοδα και δεν υπολογίζεται στα κέρδη της επιχείρησης. Η επιχείρηση δεν μπορεί να υπολογίζει τις αποσβέσεις με βάση το προεδρικό διάταγμα 299/2003, το οποίο έχει γενική εφαρμογή, λόγω αυτής της ειδικής αυτής διάταξης, αλλά και επειδή το έργο που κατασκευάζεται από την επιχείρηση για εκμετάλλευση δεν ανήκει στην επιχείρηση αλλά στο δημόσιο ή σε τρίτο. Η εν λόγω έκπτωση υπολογίζεται ανεξάρτητα από την ύπαρξη κερδών.
- (157) Τέλος η απόσβεση δαπανών που συνδέονται με βελτιώσεις και προσθήκες σε μισθωμένα ακίνητα πραγματοποιείται σε ίσες δόσεις κατά τη διάρκεια της περιόδου μίσθωσης, υπό τον όρο ότι ο εφαρμοστέος συντελεστής απόσβεσης δεν είναι κατώτερος από τον συντελεστή που προβλέπει το Προεδρικό Διάταγμα 299/2003<sup>122</sup>.
- (158) Συνεπώς το γενικό σύστημα αναφοράς σε σχέση με το εν λόγω μέτρο είναι η μέθοδος σταθερής απόσβεσης, η οποία εφαρμόζεται γενικώς, για ολόκληρη την περίοδο παραχώρησης, που είναι η χρονική περίοδος η οποία καθορίζεται για συμβάσεις βάσει των οποίων το αποσβεσθέν στοιχείο ενεργητικού πρόκειται να επιστραφεί στο δημόσιο ή σε τρίτο.
- (159) Οι ελληνικές αρχές και ο ΣΕΠ υποστηρίζουν ότι οι διατάξεις περί απόσβεσης διασφαλίζουν την ευελιξία επιλογής εναλλακτικών μεθόδων και συντελεστών απόσβεσης, επιτρέποντας έτσι τη δέουσα αντιμετώπιση διαφορετικών συνθηκών. Δεδομένης αυτής της προοπτικής, παραπέμπουν στη δυνατότητα των βιομηχανικών, μεταλλευτικών, λατομικών και μεικτών επιχειρήσεων του είδους αυτού να αποφασίζουν τη χρήση της μεθόδου σταθερής απόσβεσης ή της φθίνουσας μεθόδου απόσβεσης. Κατά την άποψή τους, η επιλογή της μεθόδου απόσβεσης, όπως επίσης η επιλογή των συντελεστών απόσβεσης, τελεί υπό τη διακριτική ευχέρεια των φορολογούμενων. Σύμφωνα με τις δύο αυτές μεθόδους και αντανακλώντας την αρχή της ευελιξίας όσον αφορά το

<sup>119</sup> Το «αποθεματικό» αυτού του είδους δεν αποτελεί πραγματικό στοιχείο ενεργητικού της εταιρείας, αλλά αποσβέσεις πάγιων στοιχείων ενεργητικού που θα επιστραφούν στο κράτος ή σε τρίτους.

<sup>120</sup> Άρθρο 31.1.ζ) του ΚΦΕ.

<sup>121</sup> ΥΑ 100/2005 (ΥΑ 1003821/10037/Β0012, ΦΕΚ Β 80 του 2005): Εκπίπτουσες δαπάνες από τα ακαθάριστα έσοδα επιχειρήσεων βάσει των διοικητικών αποφάσεων και της νομολογίας.

<sup>122</sup> Άρθρο 31.1.ιβ) του ΚΦΕ.

θέμα αυτό, παραπέμπουν στη δυνατότητα που έχουν οι ΣΔΙΤ να επιλέξουν μεταξύ της μεθόδου της σταθερής απόσβεσης για ολόκληρη τη διάρκεια του έργου και της μεθόδου της σταθερής απόσβεσης εντός 10 ετών με δυνατότητα επιλογής μεγαλύτερης περιόδου απόσβεσης εντός ενός μηνός από την ολοκλήρωση του έργου<sup>123</sup>. Τελικά, επαναλαμβάνουν το επιχείρημα που παρατέθηκε πριν από την απόφαση κίνησης της διαδικασίας, επισημαίνοντας ότι η ευελιξία του συστήματος καταδεικνύεται επίσης από το γεγονός ότι και άλλες εταιρείες που αναλαμβάνουν παραχωρήσεις για μεγάλα έργα υποδομών στην Ελλάδα έχουν το περιθώριο επιλογής μεταξύ διάφορων μεθόδων απόσβεσης.

- (160) Η Επιτροπή επισημαίνει ότι η δυνατότητα που έχουν οι βιομηχανικές, μεταλλευτικές, λατομικές και μεικτές επιχειρήσεις του είδους αυτού να επιλέξουν μεταξύ δύο μεθόδων απόσβεσης δεν θα ίσχυε για τον ΣΕΠ εφόσον η δυνατότητα αυτή δεν κάλυπτε συμβάσεις μέσω των οποίων το στοιχείο ενεργητικού επιστρέφεται στο δημόσιο ή σε τρίτους κατά τη λήξη της σύμβασης.
- (161) Επιπλέον, το γεγονός ότι και άλλες εταιρείες θα μπορούσαν να έχουν επωφεληθεί από παρόμοια πλεονεκτήματα δεν σημαίνει ότι τα εν λόγω πλεονεκτήματα συνιστούν σύστημα αναφοράς. Ειδικότερα, το γεγονός ότι άλλες εταιρείες στις οποίες έχουν ανατεθεί συμβάσεις παραχώρησης μεγάλων δημόσιων έργων υποδομής στην Ελλάδα έχουν την επιλογή μεταξύ διαφορετικών μεθόδων απόσβεσης δείχνει μόνο ότι η δυνατότητα αυτή περιορίζεται σε μια κατηγορία εταιρειών, εκείνων που εκτελούν μεγάλα δημόσια έργα υποδομής.
- (162) Επομένως, η Επιτροπή θεωρεί ότι το σύστημα αναφοράς για το μέτρο αυτό είναι εκείνο που ορίζεται ανωτέρω στις αιτιολογικές σκέψεις 155 έως 156.

#### *Παρέκκλιση από το σύστημα αναφοράς*

- (163) Το άρθρο 2 παράγραφος 6 του υπό εξέταση νόμου δίνει στον ΣΕΠ το περιθώριο επιλογής μεταξύ 3 διαφορετικών μεθόδων απόσβεσης:
- α. Της μεθόδου σταθερής απόσβεσης καθ' όλη τη διάρκεια της περιόδου παραχώρησης.
  - β. Της απόσβεσης του κόστους κατασκευής των έργων εντός 10 ετών από την ολοκλήρωση των έργων σε ετήσιες ίσες δόσεις<sup>124</sup>. Σε περίπτωση που ο ΣΕΠ επιθυμήσει να αποσβέσει τέτοια κόστη σε μεγαλύτερο διάστημα, μπορεί να το πράξει, αλλά οφείλει να το κοινοποιήσει στη φορολογική αρχή εντός ενός μηνός από το τέλος της χρήσης στην οποία ολοκληρώθηκε το έργο.

<sup>123</sup> Άρθρο 105 παράγραφος 12 του ΚΦΕ, όπως τροποποιήθηκε με τον νόμο 4013/2011 Μέθοδος που ορίζεται από το άρθρου 97 παράγραφος 5 του νόμου 1892/1990 για τους χώρους στάθμευσης αυτοκινήτων.

<sup>124</sup> Μέθοδος που ορίζεται από το νόμο 1914/1990 για τα έργα BOT. Σύμφωνα με το άρθρο 9 παράγραφος 8 του Νόμου 2052/1992, τα έργα που εκτελούνται με συνολική ή μερική χρηματοδότηση από τρίτους, η απόσβεση του κόστους κατασκευής και οι τόκοι επί δανείων και πιστώσεων κατά την περίοδο κατασκευής, που θεωρούνται ως δαπάνες κατασκευής, εκτελούνται σύμφωνα με την ίδια μέθοδο.

γ. Της απόσβεσης οποιουδήποτε ποσού έως το 100% του κόστους κατασκευής του έργου εντός 5 ετών από την έναρξη της εμπορικής εκμετάλλευσης του έργου<sup>125</sup>. Για όλα τα επόμενα έτη, μπορεί να αποσβέσει έως 50% του μη αποσβεσθέντος κόστους της κατασκευής των έργων που έχουν αποπερατωθεί, ανεξάρτητα από τον χρόνο ολοκλήρωσής τους. Εάν ο ΣΕΠ θελήσει να χρησιμοποιήσει αυτή τη μέθοδο, οφείλει να δηλώσει την πρόθεσή του στην αρμόδια φορολογική αρχή εντός 6 ετών από την έναρξη της παραχώρησης.

- (164) Έχει δοθεί στον ΣΕΠ η δυνατότητα να επιλέξει ανάμεσα στη γενικής εφαρμογής μέθοδο της σταθερής απόσβεσης και σε δύο άλλες μεθόδους απόσβεσης που είναι διαθέσιμες για μερικά από τα μεγάλα έργα υποδομών στην Ελλάδα. Η εν λόγω διάταξη δίνει στον ΣΕΠ το δικαίωμα επιλογής μεθόδων απόσβεσης, το οποίο δύναται να συνεπάγεται πλεονέκτημα σε σύγκριση με το γενικό σύστημα. Για παράδειγμα, εάν ο ΣΕΠ επιλέξει μία από τις δύο ταχύτερες μεθόδους απόσβεσης, θα είναι επίσης σε θέση να μειώσει τη φορολογητέα του βάση περισσότερο και νωρίτερα από ό,τι θα ίσχυε εάν εφαρμόζε τη μέθοδο της σταθερής απόσβεσης. Επιπροσθέτως, η διακριτική ευχέρεια που του παρέχεται να επιλέξει την 3η μέθοδο απόσβεσης εντός 6 ετών από την έναρξη της παραχώρησης, στην πράξη σημαίνει ότι ο ΣΕΠ δύναται αν επιλέξει τον τρόπο και το ύψος μείωσης της φορολογητέας του βάσης σε μεταγενέστερο στάδιο, όταν θα είναι σε θέση να υπολογίσει τα φορολογητέα του έσοδα με μεγαλύτερη ακρίβεια. Επομένως, ανάλογα με τα τότε έσοδά του, δύναται να επωφεληθεί από το πλεονέκτημα μείωσης των φορολογητέων κερδών και να καταβάλει μειωμένους φόρους σε σύγκριση με εκείνους που θα κατέβαλε εάν προέβαινε σε απόσβεση όλων των στοιχείων του ενεργητικού του σύμφωνα με τους κανόνες γενικής εφαρμογής.
- (165) Οι ελληνικές αρχές και ο ΣΕΠ υποστηρίζουν ότι η επιλογή της μεθόδου απόσβεσης δεν δύναται να συνιστά πλεονέκτημα εφόσον το όφελος της φορολογικής έκπτωσης εξακολουθεί να συνίσταται στο σύνολο των δαπανών απόσβεσης και το μόνο που διαφέρει είναι ο αριθμός των ετών κατά τα οποία διαρκεί η απόσβεση αυτή.
- (166) Η Επιτροπή επισημαίνει ως προς αυτό ότι η πλήρης απόσβεση ενός στοιχείου ενεργητικού κατά τη διάρκεια μικρότερης ή μεγαλύτερης χρονικής περιόδου μπορεί να καταλήξει σε διαφοροποίηση του οικονομικού αποτελέσματος και της φορολογητέας κατάστασης της επιχείρησης σε δεδομένη χρονική περίοδο και, ως εκ τούτου, να δημιουργήσει όφελος. Για παράδειγμα, εάν μια εταιρεία αποσβέσει το σύνολο της αξίας ενός στοιχείου ενεργητικού κατά τη διάρκεια 10ετούς περιόδου, και όχι 35ετούς περιόδου, θα είναι σε θέση να μειώσει τη φορολογητέα της βάση νωρίτερα. Η αξία των αποσβεσθεισών δαπανών που θα ληφθούν υπόψη στην πρώτη περίπτωση θα είναι υψηλότερη από την αξία των αντίστοιχων αποσβεσθεισών δαπανών σε περίπτωση μεγαλύτερης σχετικής περιόδου. Συνεπώς η Επιτροπή θεωρεί ότι η φορολογική έκπτωση όντως εξακολουθεί να αφορά το σύνολο του κόστους απόσβεσης, αλλά ο τρόπος με τον οποίον χρησιμοποιείται αυτό το κόστος απόσβεσης για

<sup>125</sup> Μέθοδος απόσβεσης για εταιρείες που κατασκευάζουν αερολιμένες, η οποία ορίζεται από το άρθρο 26 παράγραφος 8 του Νόμου 2093/1992.

φορολογικούς σκοπούς ενδέχεται να καταλήξει σε πρόσθετο πλεονέκτημα για τον ΣΕΠ που δεν διαθέτουν οι υπόλοιπες επιχειρήσεις.

- (167) Οι ελληνικές αρχές και ο ΣΕΠ ανέφεραν ότι η ευελιξία που είναι εγγενής στους κανόνες περί απόσβεσης στην Ελλάδα θα πρέπει να συμπεριλαμβάνει όλο το εύρος των επιλογών προκειμένου να επιτρέπει την δέουσα αντιμετώπιση διαφορετικών περιπτώσεων δημόσιων έργων υποδομής, διασφαλίζοντας παράλληλα την πλήρη απόσβεση του κόστους των στοιχείων ενεργητικού.
- (168) Όμως, ο κανόνας γενικής εφαρμογής της μεθόδου σταθερής απόσβεσης για συμβάσεις παραχώρησης, δηλ. για εταιρείες που βρίσκονται στην ίδια νομική και πραγματική κατάσταση, προβλέπεται σαφώς στον νόμο και η «ευελιξία» που συνδέεται με το εύρος των συντελεστών απόσβεσης δεν εφαρμόζεται γενικά σε δαπάνες συμβάσεων παραχώρησης, αλλά σε άλλους τύπους επενδυτικών δαπανών.
- (169) Οι ελληνικές αρχές υποστηρίζουν ακόμη ότι η Επιτροπή, στην απόφασή της για την κίνηση της διαδικασίας, παρερμήνευσε την πρόσθετη ευελιξία που χορηγήθηκε στον ΣΕΠ, η οποία δεν συνεπάγεται αυτομάτως και απαραίτητως πλεονέκτημα. Οι παράμετροι της κάθε διαθέσιμης μεθόδου απόσβεσης, ιδίως δε το εύρος των συντελεστών απόσβεσης σε κάθε μέθοδο, σε συνδυασμό με τη συγκεκριμένη δέσμη συνθηκών,<sup>126</sup> συνεπάγονται ότι, κατ' αρχήν, δεν μπορεί να αποκλειστεί το γεγονός ότι οποιαδήποτε από τις εναλλακτικές μεθόδους και αν χρησιμοποιηθεί, μπορεί να καταλήξει σε παρόμοιο αποτέλεσμα. Επιπλέον, το γεγονός και μόνο ότι μια επιχείρηση διαθέτει περισσότερες εναλλακτικές λύσεις από μια άλλη δεν συνεπάγεται αυτόματα τη δημιουργία πλεονεκτήματος. Η ύπαρξη ή μη ανταγωνιστικού πλεονεκτήματος θα μπορούσε να καθοριστεί βάσει αξιολόγησης των ανταγωνιστικών συνθηκών και των διάφορων αποτελεσμάτων που θα προέκυπταν υπό συγκεκριμένες περιστάσεις από την εφαρμογή των εναλλακτικών μεθόδων απόσβεσης σε κάθε ανταγωνιστή.
- (170) Η Επιτροπή θεωρεί ότι το σκεπτικό της που παρουσιάζεται στην απόφαση κίνησης της διαδικασίας<sup>127</sup> ως προς αυτό επιβεβαιώνεται στην ουσία από την ως άνω επιχειρηματολογία. Εφόσον κάθε μέθοδος απόσβεσης περιλαμβάνει διαφορετικές παραμέτρους που πρέπει να εξεταστούν προκειμένου να επιλεγεί η πλεονεκτικότερη, βάσει της διάταξης αυτής, ο ΣΕΠ έχει το ελεύθερο να κάνει τους υπολογισμούς του και να επιλέξει μεταξύ των διάφορων μεθόδων απόσβεσης εκείνη που εξυπηρετεί καλύτερα τα συμφέροντά του. Συγκεκριμένα, το γεγονός ότι μπορεί ακόμη και εντός 6 ετών από την έναρξη του έργου να αποφασίσει να αλλάξει την εφαρμοστέα μέθοδο απόσβεσης, τα περιθώρια ελευθερίας του είναι πιο μεγάλα από εκείνα που διαθέτει ένας κανονικός φορέας<sup>128</sup>. Επιπροσθέτως, εφόσον ο ΣΕΠ μπορεί να διαλέξει τη μέθοδο απόσβεσης που θεωρεί κατάλληλη, εν αντιθέσει με άλλες επιχειρήσεις

<sup>126</sup> π.χ. αξία στοιχείων ενεργητικού, κερδοφορία, επιχειρηματικό σχέδιο.

<sup>127</sup> Βλ. αιτιολογική σκέψη 165 της απόφασης κίνησης της διαδικασίας.

<sup>128</sup> Είναι ακόμα μεγαλύτερα από εκείνα που προβλέπονται, για παράδειγμα, για τις ΣΔΙΤ (με την επιφύλαξη της θέσης που μπορεί να λάβει η Επιτροπή σχετικά με τις φορολογικές διατάξεις που αφορούν τις ΣΔΙΤ).



που μπορούν να εφαρμόσουν μόνο τους κανόνες που ισχύουν κανονικά για τις παραχωρήσεις, είναι βέβαιο ότι διαθέτει επιλεκτικό πλεονέκτημα σε σύγκριση με αυτές τις επιχειρήσεις. Είναι άσχετη ως προς αυτό η εξέταση των ανταγωνιστικών συνθηκών και των διάφορων αποτελεσμάτων που θα μπορούσαν να προκύψουν για τους διάφορους ανταγωνιστές υπό τις συγκεκριμένες συνθήκες, οπότε αυτό δεν είναι το αντικείμενο έναντι του οποίου πρέπει να εκτιμηθεί η συγκρίσιμη νομική και πραγματική κατάσταση του ΣΕΠ.

- (171) Επιπλέον, οι ελληνικές αρχές εμμένουν στην αρχική επιχειρηματολογία τους σχετικά με τους κανόνες περί απόσβεσης που ισχύουν για τον ΟΛΠ και τον λιμένα της Θεσσαλονίκης<sup>129</sup>, τους άλλους δύο μεγάλους λιμένες της Ελλάδας, και επιμένουν στη γνώμη τους ότι η υπό εξέταση διάταξη αποτρέπει τη δυσμενέστερη μεταχείριση του ΣΕΠ έναντι των δύο αυτών φορέων εκμετάλλευσης λιμένων.
- (172) Η Επιτροπή επισημαίνει ότι σε κάθε περίπτωση το γεγονός ότι θα μπορούσαν να εφαρμοστούν τότε συγκεκριμένοι συντελεστές απόσβεσης για τον ΟΛΠ και τον λιμένα της Θεσσαλονίκης δεν συνεπάγεται ότι ο ΣΕΠ θα μπορούσε να δικαιούται ειδικής μεταχείρισης, ούτε ότι η συγκεκριμένη μεταχείριση ήταν δικαιολογημένη. Επομένως, η Επιτροπή θεωρεί ότι η υπό εξέταση διάταξη συνεπάγεται επιλεκτικό πλεονέκτημα για τον ΣΕΠ.
- (173) Το εν λόγω πλεονέκτημα συνίσταται στη δυνατότητα του ΣΕΠ να επιλέγει μεταξύ 3 μεθόδων απόσβεσης και ισούται με τη διαφορά μεταξύ του φόρου εισοδήματος που, θα έπρεπε να καταβάλει ο ΣΕΠ εάν εφαρμοζόταν η μέθοδος της σταθερής απόσβεσης και του φόρου εισοδήματος που κατέβαλε τελικά με την εφαρμογή διαφορετικής μεθόδου απόσβεσης.

#### *Αιτιολόγηση με βάση τη λογική του φορολογικού συστήματος*

- (174) Οι ελληνικές αρχές και ο ΣΕΠ υποστηρίζουν ότι α) η επιλογή εναλλακτικών μεθόδων απόσβεσης αποτελεί μέρος του γενικότερου συστήματος που εφαρμόζεται σε όλες τις επιχειρήσεις που αναλαμβάνουν την υλοποίηση έργων επενδύσεων του δημόσιου τομέα σε όλους τους κλάδους της οικονομίας· β) δεν υφίσταται διάκριση εφόσον οι παραχωρησιούχοι μεγάλων έργων υποδομών βρίσκονται σε διαφορετική νομική και πραγματική κατάσταση από εκείνους που εμπλέκονται σε άλλες δραστηριότητες· γ) η

<sup>129</sup> Η υπό εξέταση διάταξη συνέβαλε στο να εξαλειφθεί ένα κενό στο ελληνικό γενικό φορολογικό σύστημα σε σχέση με την απόσβεση στοιχείων ενεργητικού που χρησιμοποιούνται για τη λειτουργία ενός λιμενικού σταθμού εμπορευματοκιβωτίων, όπως αυτά που θα χρησιμοποιήσει ο ΣΕΠ για τους σκοπούς της σύμβασης παραχώρησης. Το άρθρο 34 του νόμου 2937/2001 καθορίζει ειδικά ποσοστά απόσβεσης που θα χρησιμοποιήσουν ο ΟΛΠ και ο λιμένας Θεσσαλονίκης με βάση τη μέθοδο της σταθερής απόσβεσης για τους συγκεκριμένους τύπους λιμενικών στοιχείων ενεργητικού τους οποίους χρησιμοποιούν. Οι ελληνικές αρχές ισχυρίζονται ότι οι συντελεστές αυτοί δεν εφαρμόζονται στον ΣΕΠ. Σύμφωνα με τις ελληνικές αρχές, εάν ο ΣΕΠ επέλεγε να εφαρμόσει τη μέθοδο της σταθερής απόσβεσης και του επιτρεπόταν να χρησιμοποιήσει αυτούς τους συντελεστές απόσβεσης, η περίοδος απόσβεσης θα ήταν μεγαλύτερη από την περίοδο της σύμβασης παραχώρησης. Από την άλλη πλευρά, εάν ο ΣΕΠ υποχρεωνόταν να εφαρμόσει τη μέθοδο σταθερής απόσβεσης με διαφορετικούς συντελεστές απόσβεσης από αυτούς που εφαρμόζονται για τον ΟΛΠ και τον Λιμένα Θεσσαλονίκης, θα ήταν σε μειονεκτική θέση σε σχέση με αυτές τις επιχειρήσεις (αιτιολογική σκέψη 166 της απόφασης κίνησης της διαδικασίας).

διάταξη συνάδει με το στόχο της και είναι διαθέσιμη σε όλες τις επιχειρήσεις· δ) οι συναφείς παράμετροι είναι ο επιδιωκόμενος στόχος, ο επιλεγθείς μηχανισμός και η αρχή της ευελιξίας στο γενικό σύστημα απόσβεσης στοιχείων ενεργητικού· ε) ελλείψει της εν λόγω διάταξης, θα υφίστατο ανασφάλεια δικαίου εφόσον υπάρχουν δύο ειδών στοιχεία ενεργητικού για τα οποία δεν υπάρχουν διαθέσιμοι συντελεστές απόσβεσης· στ) η ουσία της διάταξης αυτής είναι η διασφάλιση αυξημένης ευελιξίας για την απόσβεση στοιχείων ενεργητικού που δεν καλύπτονται από τους συνήθεις συντελεστές, λόγω των ιδιαιτεροτήτων των παραχωρήσεων δημόσιων υποδομών· ζ) εφόσον ο μηχανισμός αυτός εφαρμόζεται συστηματικά σε όλες τις παραχωρήσεις δημόσιων υποδομών σε όλους τους κλάδους της οικονομίας, συνάδει με τη σχετική αρχή της ευελιξίας του συστήματος απόσβεσης· η) ο μηχανισμός αυτός είναι δικαιολογημένος και αναλογικός εφόσον εφαρμόζει την αρχή της ευελιξίας και δεν υπάρχει καταλληλότερη εναλλακτική λύση για τη διασφάλιση τέτοιας ευελιξίας στην απόσβεση δεδομένου ότι οι περιστάσεις που αντιμετωπίζει κάθε επιχείρηση κατά τον χρόνο κατά τον οποίο επιλέγει τη μέθοδο απόσβεσης που θα χρησιμοποιήσει δεν είναι γνωστές εκ των προτέρων· θ) ο ΣΕΠ δεν έχει ειδική διακριτική ευχέρεια άλλη εκτός εκείνης που δικαιολογείται βάσει της γενικής αρχής της ευελιξίας.

- (175) Κατ' αρχάς η Επιτροπή επιθυμεί να υπενθυμίσει ότι, κατά πάγια νομολογία, το κράτος μέλος οφείλει να αιτιολογεί τα επιλεκτικά μέτρα<sup>130</sup>. Η επιχειρηματολογία που παρέθεσαν οι ελληνικές αρχές και ο δικαιούχος δεν προσδιορίζει πώς είναι δυνατόν να θεωρηθεί ότι ένα μέτρο που παρέχει διακριτική ευχέρεια στον δικαιούχο δύναται να θεωρηθεί ότι δικαιολογείται από τη λογική του φορολογικού συστήματος. Επομένως, εμμένει στα προκαταρκτικά συμπεράσματά της, όπως παρουσιάστηκαν στην απόφαση κίνησης της διαδικασίας, ότι δηλαδή το μέτρο αυτό δεν δύναται να δικαιολογηθεί από τη φύση και το γενικότερο χαρακτήρα του συστήματος.
- (176) Επιπροσθέτως, επισημαίνει ότι η ευελιξία που παρέχει στον δικαιούχο πλήρη διακριτική ευχέρεια ως προς την απόσβεση των στοιχείων του ενεργητικού του δεν δύναται να θεωρηθεί ως υποκείμενη αρχή του φορολογικού συστήματος που μπορεί να δικαιολογήσει το μέτρο αυτό. Στην ουσία με τον τρόπο αυτό θα μπορούσε τελικά να θεωρηθεί ότι το ίδιο το μέτρο συνιστά το γενικό σύστημα και ότι οι μηχανισμοί του συνιστούν το στόχο βάσει του οποίου μπορεί να αιτιολογηθεί το μέτρο αυτό. Εάν ίσχυε αυτό το σκεπτικό, τότε κάθε φορολογικό μέτρο που λαμβάνεται κατά διακριτική ευχέρεια θα μπορούσε να αποφύγει τον χαρακτηρισμό της κρατικής ενίσχυσης. Επιπλέον η συνολική επιχειρηματολογία που παρατέθηκε σε σχέση με το γεγονός ότι ισχύουν παρόμοιοι κανόνες και για άλλες συμβάσεις παραχώρησης δημόσιων υποδομών στην Ελλάδα δεν είναι δυνατόν να θεωρηθεί ότι δικαιολογεί το μέτρο αυτό<sup>131</sup>. Ως εκ τούτου, το εν λόγω μέτρο συνιστά επιλεκτικό πλεονέκτημα που δεν μπορεί να δικαιολογηθεί από τη λογική και το γενικότερο χαρακτήρα του συστήματος.

### **5.3.5. Απαλλαγή από τέλη χαρτοσήμου επί συμβάσεων δανείων που συνάπτονται για τη χρηματοδότηση του επενδυτικού προγράμματος**

<sup>130</sup> Βλ. υπόθεση Πορτογαλία κατά Επιτροπής, σκέψη 81 στην υποσημείωση 80

<sup>131</sup> Βλ. ως προς αυτό την εκτίμηση της Επιτροπής στις αιτιολογικές σκέψεις 98 έως 100 ανωτέρω.

## καθώς και των παρεπόμενων αυτών συμφώνων (άρθρο 2 παράγραφος 8)

### Σύστημα αναφοράς

- (177) Σύμφωνα με τη γενικά ισχύουσα νομοθεσία, επιβάλλονται τέλη χαρτοσήμου στο γραπτό έντυπο διαφόρων πράξεων αστικού και εμπορικού δικαίου, συμπεριλαμβανομένων κατά συνέπεια των δανειακών συμβάσεων, των πιστωτικών συμβάσεων και των παρεπόμενων συμφώνων τους. Σύμφωνα με το Προεδρικό Διάταγμα για τα τέλη χαρτοσήμου<sup>132</sup>, τα τέλη χαρτοσήμου εισπράττονται για ένα συγκεκριμένο έγγραφο που θεσπίζει εγγράφως μια πράξη. Το τέλος χαρτοσήμου επιβάλλεται στην ίδια την πράξη. Συνεπώς, εναπόκειται στους συμβαλλόμενους να συμφωνήσουν ποιος από τους δύο θα το πληρώσει. Στην πράξη, ωστόσο, αυτό σημαίνει ότι, για τις δανειακές και πιστωτικές συμβάσεις και τα παρεπόμενα σύμφωνα, ο δανειολήπτης οφείλει κατά κύριο λόγο να καταβάλει τα σχετικά τέλη χαρτοσήμου, εφόσον ο πιστωτής έχει τη δυνατότητα να του επιβάλει αυτή την επιβάρυνση. Η εισαγωγή του ΦΠΑ ως γενικής φορολογικής δαπάνης με τον νόμο 1642/1986 στην ελληνική έννομη τάξη είχε ως επακόλουθο να αντικατασταθούν διάφορα τέλη χαρτοσήμου και φόροι κύκλου εργασιών με τον ΦΠΑ<sup>133</sup>.
- (178) Σύμφωνα με το άρθρο 16 του νόμου 1676/1986 και το άρθρο 36 του νόμου 3220/2004, απαλλάσσονται από τέλος χαρτοσήμου οι δανειακές και πιστωτικές συμβάσεις, καθώς και τα παρεπόμενα σύμφωνα τους που χορηγούνται από ελληνικές τράπεζες και αλλοδαπές τράπεζες οι οποίες λειτουργούν στην Ελλάδα ή διατηρούν σύνδεσμο με την Ελλάδα, δηλ. αυτές που συνάπτονται ή/και εκτελούνται στην Ελλάδα, που δημιουργούν υποχρεώσεις οι οποίες πρέπει να εκτελεστούν στην Ελλάδα, που περιλαμβάνουν εγγυήσεις στην Ελλάδα (αρχή της εδαφικότητας)<sup>134</sup>. Συνεπώς, σύμφωνα με τον ισχύοντα κώδικα για το τέλος χαρτοσήμου, τα δάνεια που χορηγούνται σε επιχειρήσεις εκτός από τράπεζες υπόκεινται σε τέλος χαρτοσήμου<sup>135</sup> εκτός εάν δεν συνδέονται με την Ελλάδα ή εκδίδονται ως ομολογιακά δάνεια. Τα δάνεια που μεταβιβάζονται μεταξύ επιχειρήσεων

<sup>132</sup> Προεδρικό διάταγμα της 28-7-1931 (ΦΕΚ Α' 239/1931), όπως τροποποιήθηκε συγκεκριμένα με το νόμο 2873/2000.

<sup>133</sup> Ωστόσο, η εισαγωγή του ΦΠΑ δεν επηρέασε το τέλος χαρτοσήμου που επιβάλλεται στις δανειακές συμβάσεις.

<sup>134</sup> Κατά πάγια νομολογία, ένα δάνειο που συνάπτεται εκτός Ελλάδας με ιδιωτικό έγγραφο υπόκειται σε τέλος χαρτοσήμου στην Ελλάδα, όταν το δάνειο αυτό εκτελείται στην Ελλάδα. «Εκτέλεση στην Ελλάδα» υπάρχει όταν η παράδοση του ποσού του δανείου από τον αλλοδαπό δανειστή προς τον δανειολήπτη, ο οποίος βρίσκεται στην Ελλάδα, πραγματοποιείται στην Ελλάδα. «Παράδοση του ποσού του δανείου στην Ελλάδα» επέρχεται όταν ο δανειστής στην πράξη καταθέτει το ποσό του δανείου σε λογαριασμό του δανειολήπτη σε ελληνική τράπεζα (Ν.Σ.Κ. γνομ. 964/1955, Πρωτ. Θεσ. 2123/1963, Φορ. Πρωτ. Αθ. 2163/1967, Διοικ. Πρωτ. Αθ. 6043/2001, Σ.τ.Ε. 2996/1991, 984/1992). Επιπλέον, η Απόφαση 3639/2013 του Συμβουλίου της Επικρατείας (του Ανώτατου Διοικητικού Δικαστηρίου της Ελλάδας) έκρινε ότι «...σύμβαση δανείου συναφθείσα με ιδιωτικό έγγραφο στην αλλοδαπή, εφόσον περιέχει υποχρεώσεις εκτελεστές στην Ελλάδα, υπόκειται σε τέλος χαρτοσήμου, τέτοια δε υποχρέωση αποτελεί η απορρέουσα από τη σχετική σύμβαση υποχρέωση του οφειλέτη να εμβάσει στην Ελλάδα, με εντολή του προς αλλοδαπή τράπεζα, το κατατεθέν από το δανειστή στο όνομά του στην αλλοδαπή συμφωνηθέν ποσό του δανείου».

<sup>135</sup> Με συντελεστή 2,4%.

εκτός των τραπεζών υπόκεινται και αυτά σε τέλος χαρτοσήμου<sup>136</sup>, εάν το κυρίως δάνειο υπόκειται αρχικά σε τέλος χαρτοσήμου.

- (179) Η Επιτροπή επισημαίνει ότι η νομοθεσία για το τέλος χαρτοσήμου περιλαμβάνει αρκετές απαλλαγές, ιδίως μετά την εισαγωγή του συστήματος του ΦΠΑ ή/και την αντικατάσταση του τέλους χαρτοσήμου με άλλες χρεώσεις ή φόρους. Ωστόσο, το πλαίσιο γενικής εφαρμογής για το μέτρο αυτό παραμένει το ελληνικό σύστημα του τέλους χαρτοσήμου, όπως ίσχυε κατά τον χρόνο έγκρισης της υπό εξέταση διάταξης. Η ύπαρξη απαλλαγών στο σύστημα αυτό δεν συνεπάγεται τη μη ύπαρξη του συστήματος του τέλους χαρτοσήμου, αλλά ότι κάθε απαλλαγή<sup>137</sup> θα πρέπει να εκτιμάται επί της ουσίας.

#### *Παρέκκλιση από το σύστημα αναφοράς*

- (180) Καθόσον, σύμφωνα με το γενικό πλαίσιο εφαρμογής, οι δανειακές και πιστωτικές συμβάσεις και τα παρεπόμενα σύμφωνα τους με εταιρείες εκτός από τράπεζες που συνάπτονται και εκτελούνται στην Ελλάδα ή συνδέονται με την Ελλάδα<sup>138</sup> υπόκεινται σε τέλη χαρτοσήμου, ο ΣΕΠ θα έπρεπε φυσιολογικά να καταβάλει τέλη χαρτοσήμου για πράξεις αυτού του τύπου. Εντούτοις, με βάση την εξεταζόμενη διάταξη, ο ΣΕΠ έχει απαλλαγεί από τα τέλη χαρτοσήμου τα οποία θα έπρεπε κανονικά να καταβάλλει για πράξεις αυτού του τύπου. Ο ΣΕΠ έχει απαλλαγεί από τα τέλη χαρτοσήμου τα οποία θα έπρεπε κανονικά να καταβάλλει για δάνεια που συνάπτει με κάθε είδους επιχειρήσεις εκτός από τράπεζες, ιδίως δε με την μητρική εταιρεία, την Cosco<sup>139</sup>.
- (181) Με αυτόν τον τρόπο, ο ΣΕΠ απολαμβάνει επιλεκτικό πλεονέκτημα έναντι των άλλων επιχειρήσεων που βρίσκονται σε συγκρίσιμη νομική και πραγματική κατάσταση. Το πλεονέκτημα αυτό ισούται με το τέλος χαρτοσήμου που θα έπρεπε κανονικά να καταβάλει ο ΣΕΠ σύμφωνα με τους γενικώς ισχύοντες κανόνες.
- (182) Οι ελληνικές αρχές και ο ΣΕΠ δεν αμφισβητούν ότι οι εν λόγω δανειακές πράξεις απαλλάσσονται από την καταβολή του τέλους χαρτοσήμου που θα οφειλόταν κανονικά. Υποστηρίζουν, ωστόσο, ότι η απαλλαγή αυτή παρέχει στον ΣΕΠ μεγαλύτερη ευελιξία όσον αφορά τη χρηματοδότηση που απαιτείται για την εκτέλεση των υποχρεώσεων παραχώρησης χωρίς κανένα πρόσθετο κόστος, σε περίπτωση που κριθεί αναγκαία η ύπαρξη ευελιξίας αυτού του τύπου υπό εξαιρετικές περιπτώσεις. Αναφέρουν επίσης ότι και ο ΟΛΠ επωφελείται από την απαλλαγή αυτή στο πλαίσιο της παραχώρησης της διαχείρισης του λιμένα του Πειραιά. Συνεπώς, το μέτρο αυτό πρέπει να θεωρηθεί ως μέρος ενός γενικού μέτρου που είναι εγγενές στο ελληνικό

<sup>136</sup> Και πάλι με συντελεστή 2,4%.

<sup>137</sup> Η εκτίμηση της Επιτροπής εν προκειμένω τελεί υπό την επιφύλαξη της θέσης που θα λάβει εκτός της παρούσας διαδικασίας σχετικά με τις απαλλαγές.

<sup>138</sup> Όπως περιγράφεται στην υποσημείωση 134 ανωτέρω.

<sup>139</sup> Οι ελληνικές αρχές και ο ΣΕΠ αναφέρονται σε δύο δάνεια αξίας 54,8 εκατ. ευρώ και [...] εκατ. ευρώ που σύναψε ο ΣΕΠ με τη μητρική εταιρεία, την Cosco, προκειμένου να ξεκινήσει τις επενδύσεις του στον λιμένα του Πειραιά.

φορολογικό σύστημα, σκοπός του οποίου είναι η διευκόλυνση της χρηματοδότησης μεγάλων έργων υποδομής.

- (183) Εντούτοις, όπως έχει ήδη αναφερθεί για άλλα μέτρα, η διευκόλυνση της χρηματοδότησης μεγάλων έργων υποδομής είναι στοιχείο που λαμβάνεται υπόψη κατά την εκτίμηση της πιθανής συμβατότητας της κρατικής ενίσχυσης, όχι όμως και της ύπαρξης κρατικής ενίσχυσης.
- (184) Επιπλέον, οι ελληνικές αρχές και ο παραχωρησιούχος υποστηρίζουν ότι τα δύο δάνεια μειωμένης εξασφάλισης αξίας [...] εκατ. ευρώ και 54,8 εκατ. ευρώ που χορήγησε η Cosco στον ΣΕΠ για την έναρξη των επενδύσεων του στον λιμένα του Πειραιά δεν υπόκειντο σε τέλος χαρτοσήμου σύμφωνα με τους κανόνες γενικής εφαρμογής, εφόσον α) εκτελέστηκαν εκτός Ελλάδας, β) κατατέθηκαν σε τραπεζικό λογαριασμό που άνοιξε ο ΣΕΠ σε τράπεζα εκτός Ελλάδας, και γ) αποπληρώθηκαν από τον ΣΕΠ με μεταφορά μετρητών από τον τραπεζικό του λογαριασμό που τηρούνταν εκτός Ελλάδας. Σχετικά με αυτό υπέβαλαν έκθεση γενικού φορολογικού ελέγχου για τη σχετική χρήση του ΣΕΠ που επιβεβαίωνε την εν λόγω απαλλαγή.
- (185) Η Επιτροπή επισημαίνει αρχικά ότι το γεγονός ότι ο ΣΕΠ δεν κατέβαλε τέλος χαρτοσήμου για τις προαναφερθείσες πράξεις δεν αποδεικνύει ότι δεν θα έπρεπε να καταβάλει το τέλος αυτό βάσει των κανόνων γενικής εφαρμογής. Η έκθεση φορολογικού ελέγχου που υποβλήθηκε αναφέρεται συγκεκριμένα στην υπό εξέταση διάταξη. Επιπλέον, οι υπό εξέταση πράξεις είναι πανομοιότυπες με μια παρόμοια πράξη για την οποία το Διοικητικό Εφετείο Αθηνών έκρινε<sup>140</sup> ότι είχε παραβιαστεί η αρχή της εδαφικότητας που ορίζεται στον κώδικα για το τέλος χαρτοσήμου<sup>141</sup>. Συγκεκριμένα, στην υπόθεση αυτή η δανειακή σύμβαση καταρτίστηκε μεταξύ μιας επιχείρησης με έδρα την Ελλάδα, του δανειολήπτη, και μιας αλλοδαπής εταιρείας με έδρα εκτός Ελλάδας, του δανειστή. Η δανειακή σύμβαση υπεγράφη εκτός Ελλάδας. Ο δανειστής κατέθεσε το ποσό του δανείου σε τραπεζικό λογαριασμό του δανειολήπτη εκτός Ελλάδας, και μετά την κατάθεση η ξένη τράπεζα είχε την υποχρέωση να μεταφέρει το ποσό του δανείου σε τραπεζικό λογαριασμό του δανειολήπτη στην Ελλάδα εντός της ίδιας ημέρας. Το Διοικητικό Εφετείο έκρινε ότι το δάνειο αυτό επέφερε τα ίδια νομικά αποτελέσματα ωσάν να είχε υπογραφεί στην Ελλάδα και ωσάν το ποσό του δανείου να είχε μεταφερθεί απευθείας στην Ελλάδα χωρίς τη διαμεσολάβηση της αλλοδαπής τράπεζας, και ως εκ τούτου υπόκειτο σε τέλος χαρτοσήμου.
- (186) Το ίδιο σενάριο ισχύει και για τα δάνεια που χορήγησε η Cosco στον ΣΕΠ. Συγκεκριμένα, η δανειακή σύμβαση υπεγράφη εκτός Ελλάδας, ενώ τα ποσά των δανείων κατατέθηκαν σε λογαριασμό που τηρούσε ο ΣΕΠ στην HSBC Λουξεμβούργου στις 21.04.2009 και μεταφέρθηκαν στο λογαριασμό που τηρούσε ο ΣΕΠ στον Πειραιά στις 22.04.2009. Σύμφωνα με τις εξηγήσεις που υπέβαλαν οι ελληνικές αρχές, ο ΣΕΠ χρησιμοποίησε 50 εκατ. ευρώ συν ΦΠΑ ως εγγυητική επιστολή την οποία όφειλε να καταθέσει ο ΣΕΠ στον ΟΛΠ

<sup>140</sup> Απόφαση 617/2006 που ερμηνεύει το άρθρο 8 του κώδικα για το τέλος χαρτοσήμου.

<sup>141</sup> Άρθρο 8 του κώδικα για το τέλος χαρτοσήμου. Βλ. νομολογία περί αυτού στην υποσημείωση 134 ανωτέρω.

προκειμένου να τεθεί σε ισχύ η δανειακή σύμβαση<sup>142</sup>. Επομένως, οι πραγματικές συνθήκες της δανειακής σύμβασης που ίσχυαν στην προαναφερθείσα περίπτωση είναι ισοδύναμες με εκείνες που ισχύουν για τις δανειακές συμβάσεις μεταξύ της Cosco και του ΣΕΠ. Συγκεκριμένα, το δάνειο υπεγράφη εκτός Ελλάδας και κατατέθηκε σε τραπεζικό λογαριασμό εκτός Ελλάδας, και κατόπιν μεταφέρθηκε σε τραπεζικό λογαριασμό του ΣΕΠ στην Ελλάδα προκειμένου ο τελευταίος να χρησιμοποιήσει το σχετικό ποσό για τους σκοπούς της σύμβασης παραχώρησης στην Ελλάδα. Επομένως, σύμφωνα με την αρχή της εδαφικότητας που θεσπίστηκε βάσει του άρθρου 8 του κώδικα για το τέλος χαρτοσήμου, όπως αυτή έχει ερμηνευτεί από τα ελληνικά δικαστήρια, οι υπό εξέταση δανειακές συμβάσεις θα πρέπει να υπόκεινται στην καταβολή τέλους χαρτοσήμου σύμφωνα με τους γενικώς εφαρμοστέους κανόνες. Συνεπώς, η Επιτροπή θεωρεί ότι ο ΣΕΠ έχει ήδη επωφεληθεί από ένα αποδεδειγμένο φορολογικό πλεονέκτημα λόγω της εν λόγω διάταξης η οποία δεν συνιστά εφαρμογή των γενικώς εφαρμοστέων κανόνων, αλλά παρέκκλιση από τους κανόνες αυτούς.

- (187) Οι ελληνικές αρχές και ο δικαιούχος διατείνονται ότι η εν λόγω δικαστική απόφαση δεν ισχύει στην περίπτωση του ΣΕΠ εφόσον οι πραγματικές συνθήκες στην προκειμένη περίπτωση διαφέρουν από εκείνες που σχετίζονται με τις δανειακές συμβάσεις του ΣΕΠ. Υποστηρίζουν ότι ο ΣΕΠ θα μπορούσε να έχει χρησιμοποιήσει τα ποσά των δανείων αυτών εκτός Ελλάδας για τους σκοπούς του. Υποστηρίζουν ακόμη ότι έχει ασκηθεί έφεση κατά της απόφασης αυτής ενώπιον του Συμβουλίου της Επικρατείας, και ότι η ελληνική διοίκηση εφαρμόζει μια ερμηνευτική εγκύκλιο<sup>143</sup> βάσει της οποίας μια τέτοια πράξη δεν υπόκειται σε τέλος χαρτοσήμου. Η εγκύκλιος αυτή έχει γενική ισχύ και δεσμεύει τη δημόσια διοίκηση. Επομένως, η μη καταβολή τελών χαρτοσήμου για τις δύο αυτές πράξεις δεν συνιστά παρέκκλιση από τους γενικώς εφαρμοστέους κανόνες.
- (188) Η Επιτροπή επισημαίνει ότι μια ερμηνευτική εγκύκλιος που αφορά την εφαρμογή του κώδικα για το τέλος χαρτοσήμου δεν δύναται να θεωρηθεί ότι έχει μεγαλύτερη βαρύτητα από τις δικαστικές αποφάσεις. Το γεγονός ότι έχει ασκηθεί έφεση κατά της απόφασης του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών δεν σημαίνει ότι η απόφαση αυτή δεν ισχύει. Επιπλέον, η ερμηνεία της αρχής της εδαφικότητας, όπως περιγράφεται ανωτέρω<sup>144</sup>, από τα ελληνικά δικαστήρια συνάδει με την εν λόγω απόφαση. Η Επιτροπή επισημαίνει ακόμη ότι τα δεδομένα που συνδέονται με τις δανειακές συμβάσεις του ΣΕΠ είναι τα ίδια, και ως εκ τούτου δύναται να εξαχθεί το συμπέρασμα ότι, βάσει των κανόνων που ισχύουν κανονικά, όπως αυτοί έχουν ερμηνευτεί από τα ελληνικά δικαστήρια, ο ΣΕΠ θα έπρεπε να έχει καταβάλει το σχετικό τέλος χαρτοσήμου. Δεδομένης αυτής της ερμηνείας, η υπό εξέταση διάταξη συνεπάγεται επιλεκτικό πλεονέκτημα για τον ΣΕΠ.

<sup>142</sup> Σύμφωνα με το άρθρο 3.1 της σύμβασης παραχώρησης.

<sup>143</sup> Ερμηνευτική εγκύκλιος 1027/1990.

<sup>144</sup> Βλ. υποσημείωση 134.

### *Αιτιολόγηση με βάση τη λογική του φορολογικού συστήματος*

- (189) Οι ελληνικές αρχές υποστηρίζουν ότι η εν λόγω απαλλαγή συνάδει με το γενικότερο σύστημα της σταδιακής κατάργησης του τέλους χαρτοσήμου, στο πλαίσιο του οποίου ο νομοθέτης αποφασίζει ότι η απαλλαγή από το τέλος χαρτοσήμου συνιστά κατάλληλο μηχανισμό που διασφαλίζει τη διαφορετική αντιμετώπιση αντικειμενικά διαφορετικών καταστάσεων για φορολογικούς σκοπούς. Σχετικά με αυτό, η απαλλαγή ισχύει για όλες τις επιχειρήσεις που υλοποιούν δημόσια έργα υποδομής. Δεδομένου ότι πρόκειται για μηχανισμό που λαμβάνει υπόψη τα ιδιαίτερα χαρακτηριστικά τους, είναι επίσης αναλογικός εφόσον δεν διακινδυνεύει την είσπραξη εσόδων από το τέλος χαρτοσήμου, αν λάβουμε υπόψη ότι οι εν λόγω επιχειρήσεις δύνανται σε κάθε περίπτωση να χρησιμοποιήσουν αρκετούς εναλλακτικούς τύπους πράξεων που απαλλάσσονται και αυτοί από το τέλος χαρτοσήμου.
- (190) Η Επιτροπή επισημαίνει ότι η σταδιακή κατάργηση του τέλους χαρτοσήμου δεν δύναται να ισχύει ως αρχή του συστήματος του τέλους χαρτοσήμου η οποία δικαιολογεί το εν λόγω μέτρο, εφόσον η σταδιακή αυτή κατάργηση θα ήταν δυνατόν να προβλεφθεί μόνο σε σχέση με όλες τις δανειακές συμβάσεις, όχι μόνο εκείνες που αφορούν τον ΣΕΠ. Όσον αφορά τα συγκεκριμένα χαρακτηριστικά των δημόσιων έργων υποδομής, η Επιτροπή παραπέμπει στην ανάλυσή της που αναφέρεται στις αιτιολογικές σκέψεις 98 έως 100 της παρούσας απόφασης. Επομένως, η Επιτροπή συμπεραίνει ότι οι ελληνικές αρχές και ο ΣΕΠ δεν απέδειξαν ότι το εν λόγω επιλεκτικό μέτρο δικαιολογείται με βάση τη λογική του φορολογικού συστήματος.

#### **5.3.6. Απαλλαγή από τέλη χαρτοσήμου για τις συμβάσεις μεταξύ πιστωτών των δανειακών συμβάσεων βάσει των οποίων μεταβιβάζονται οι υποχρεώσεις και τα δικαιώματα που απορρέουν από αυτές (άρθρο 2 παράγραφος 9).**

- (191) Σύμφωνα με τον υφιστάμενο κώδικα των νόμων περί τελών χαρτοσήμου, τα δάνεια που μεταβιβάζονται μεταξύ επιχειρήσεων εκτός των τραπεζών υπόκεινται και αυτά σε τέλος χαρτοσήμου<sup>145</sup>, εάν το κυρίως δάνειο υπέκειτο αρχικά σε τέλος χαρτοσήμου.
- (192) Η Επιτροπή θεωρεί ότι η διάταξη του άρθρου 2 παράγραφος 9 ανωτέρω συνεπάγεται άμεσο πλεονέκτημα προς όφελος των πιστωτών του ΣΕΠ, μεταξύ των οποίων και η μητρική του εταιρεία Cosco. Το πλεονέκτημα αυτό ισούται με το ποσό του τέλους χαρτοσήμου που θα έπρεπε κανονικά να καταβάλουν οι πιστωτές του ΣΕΠ, σύμφωνα με τους γενικά ισχύοντες κανόνες, σε περίπτωση μεταβίβασης δανείου σχετικού με την σύμβαση παραχώρησης το οποίο έχει συναφθεί με τον ΣΕΠ. Η διάταξη αυτή προβλέπει επίσης ένα έμμεσο πλεονέκτημα υπέρ του ΣΕΠ, στον βαθμό που θα μπορούσε να διευκολύνει τον ΣΕΠ να λάβει δάνειο.

<sup>145</sup> Και πάλι με συντελεστή 2,4%.

- (193) Σύμφωνα με τις ελληνικές αρχές, η Cosco χορήγησε δύο δάνεια στον ΣΕΠ το 2009 τα οποία, σύμφωνα με τις ελληνικές αρχές και τον ΣΕΠ, αποπληρώθηκαν στο 2011. Λόγω της υπό εξέταση διάταξης, η Cosco, συγκεκριμένα η μητρική εταιρεία του ΣΕΠ, θα μπορούσε να επωφεληθεί από απαλλαγή από το τέλος χαρτοσήμου εάν μεταβίβαζε τα δάνεια αυτά σε άλλες επιχειρήσεις. Σύμφωνα με τις ελληνικές αρχές και τον ΣΕΠ, τα δάνεια αυτά έχουν ήδη αποπληρωθεί από τον ΣΕΠ. Επί αυτής της βάσεως, η Επιτροπή δεν έχει κανένα λόγο να πιστεύει ότι πραγματοποιήθηκε μια τέτοια μεταβίβαση. Ωστόσο, η εν λόγω διάταξη μπορεί να συνεπάγεται επιλεκτικό πλεονέκτημα για την Cosco ή για άλλους πιστωτές του ΣΕΠ.
- (194) Η επιχειρηματολογία που παρέθεσαν οι ελληνικές αρχές και ο ΣΕΠ σε σχέση με την εν λόγω απαλλαγή από το τέλος χαρτοσήμου είναι η ίδια με εκείνη που αφορά την απαλλαγή από το τέλος χαρτοσήμου για δάνεια προς όφελος του ΣΕΠ. Επί αυτής της βάσεως, η Επιτροπή καταλήγει στο συμπέρασμα ότι το σκεπτικό που παρατέθηκε σε σχέση με εκείνη την απαλλαγή ισχύει και για το εν λόγω μέτρο. Ως εκ τούτου, το εν λόγω μέτρο είναι επιλεκτικό και δεν μπορεί να θεωρηθεί ότι δικαιολογείται από τον χαρακτήρα ή τον γενικότερο σκοπό του συστήματος.

**5.3.7. Απαλλαγή από τα τέλη χαρτοσήμου κάθε είδους αποζημιώσεων που καταβάλλονται από τον ΟΑΠ στον ΣΕΠ δυνάμει της σύμβασης παραχώρησης, οι οποίες δεν εντάσσονται στο πεδίο εφαρμογής του κώδικα ΦΠΑ (άρθρο 2 παράγραφος (10)).**

*Σύστημα αναφοράς*

- (195) Όσον αφορά αυτό το μέτρο, το σύστημα αναφοράς είναι το καθεστώς του τέλους χαρτοσήμου που εφαρμόζεται στις πράξεις αστικού ή εμπορικού δικαίου στην Ελλάδα. Οι κανόνες που διέπουν το εν λόγω καθεστώς έχουν ήδη αναφερθεί στις αιτιολογικές σκέψεις 177 και 179 της παρούσας απόφασης. Σύμφωνα με τους κανόνες για το τέλος χαρτοσήμου, τα τέλη χαρτοσήμου επιβάλλονται σε νομικά έγγραφα στα οποία τίθενται και όχι στους υπόχρεους οι οποίοι υπογράφουν αυτά τα έγγραφα. Σύμφωνα με την υπουργική εγκύκλιο 44/1987<sup>146</sup>, η οποία ερμηνεύει τις διατάξεις περί τέλους χαρτοσήμου μετά τις αλλαγές που επήλθαν με το καθεστώς του ΦΠΑ, οι νομικές πράξεις ή συναλλαγές που υπόκεινται σε ΦΠΑ δεν υπόκεινται σε τέλος χαρτοσήμου.
- (196) Επιπλέον, σύμφωνα με το γενικά εφαρμοστέο δίκαιο, όπως αυτό έχει ερμηνευθεί και εφαρμοστεί από τις αρμόδιες ελληνικές φορολογικές υπηρεσίες, η καταβολή αποζημιώσεων δεν εμπίπτει στο πεδίο εφαρμογής του ΦΠΑ και, ως εκ τούτου, υπόκειται σε τέλος χαρτοσήμου<sup>147</sup>.

<sup>146</sup> Άρθρο 3 της υπουργικής απόφασης 44/1987: Εφαρμογή διατάξεων φορολογίας χαρτοσήμου σε διάφορες συμβάσεις και πράξεις.

<sup>147</sup> Σύμφωνα με το άρθρο 57 παράγραφος 1 στοιχείο β) του Νόμου 1642/1986, οι συναλλαγές που εμπίπτουν στο πεδίο του ΦΠΑ δυνάμει του άρθρου 2 του ίδιου νόμου και τα παρεπόμενα σύμφωνα τους απαλλάσσονται από το τέλος χαρτοσήμου. Σύμφωνα με το άρθρο 2 του ελληνικού κώδικα ΦΠΑ (νόμος 2859/2000 που αντικατέστησε το Νόμο 1642/1986, ο οποίος εισήγαγε τον ΦΠΑ στην ελληνική έννομη τάξη), ο ΦΠΑ εφαρμόζεται στην προσφορά αγαθών και υπηρεσιών όταν η εν λόγω προσφορά πραγματοποιείται για την καταβολή ανταλλάγματος. Σύμφωνα με την



- (197) Σύμφωνα με την ίδια εγκύκλιο, η ενεργοποίηση παρεπόμενου συμφώνου (ενεχύρου, υποθήκης, εγγύησης, ποινικής ρήτρας και κάθε άλλης ασφάλειας), που σχετίζεται με σύμβαση και υπόκειται σε ΦΠΑ και ως εκ τούτου εξαιρείται από το τέλος χαρτοσήμου, δεν υπόκειται σε αναλογικό τέλος χαρτοσήμου. Ωστόσο, όταν η κύρια σύμβαση υπόκειται σε ΦΠΑ ή υπόκειται σε πάγιο (και όχι αναλογικό) τέλος χαρτοσήμου, η ενεργοποίηση παρεπόμενου συμφώνου που σχετίζεται με τη σύμβαση αυτή υπόκειται σε πάγιο τέλος χαρτοσήμου.
- (198) Τελικά η καταβολή άλλων ειδών αποζημιώσεων, λόγου χάρη για ζημιές ή αθέτηση διεθνών συμβατικών υποχρεώσεων, υπόκειται σε τέλος χαρτοσήμου.
- (199) Οι ελληνικές αρχές ανέφεραν ότι, σύμφωνα με τις διατάξεις του ελληνικού κώδικα για τα τέλη χαρτοσήμου, η αποζημίωση που καταβάλλεται στην Ελλάδα για ζημία υπόκειται σε τέλος χαρτοσήμου με συντελεστή 3,6%. Η πληρωμή αποζημίωσης κατ' εφαρμογή ρήτρας αποζημίωσης που περιλαμβάνεται σε σύμβαση υπόκειται σε τέλος χαρτοσήμου 2,4%.

#### *Παρέκκλιση από το σύστημα αναφοράς*

- (200) Το άρθρο 2 παράγραφος 10 του κυρωτικού νόμου προέβλεψε ότι κάθε είδους αποζημίωση που θα κατέβαλε ο ΟΛΠ στον ΣΕΠ βάσει της σύμβασης παραχώρησης και η οποία δεν θα εντασσόταν στο πεδίο εφαρμογής του κώδικα ΦΠΑ απαλλάσσεται από το τέλος χαρτοσήμου.
- (201) Δεδομένου ότι σύμφωνα με το γενικώς εφαρμοστέο πλαίσιο τα τέλη χαρτοσήμου επιβάλλονται σε νομικά έγγραφα και όχι στα μέρη που εμπλέκονται στην πράξη και δεδομένου ότι ο ΟΛΠ απαλλάχθηκε από τα τέλη χαρτοσήμου δια νόμου<sup>148</sup> κατά τον χρόνο έγκρισης του κυρωτικού νόμου, σε περίπτωση οποιασδήποτε καταβολής αποζημίωσης εκ μέρους του ΟΛΠ σε σχέση με τη σύμβαση παραχώρησης η οποία δεν θα εντασσόταν στο πεδίο εφαρμογής του κώδικα ΦΠΑ και θα υπόκειτο σε τέλος χαρτοσήμου, ο ΣΕΠ θα ήταν υποχρεωμένος να καταβάλει το τέλος βάσει των γενικώς εφαρμοστέων κανόνων. Συγκεκριμένα λόγω της διάταξης αυτής, ο ΣΕΠ θα απαλλασσόταν από την καταβολή πάγιου τέλους χαρτοσήμου σε περίπτωση ενεργοποίησης ρήτρας αποζημίωσης της σύμβασης παραχώρησης, καθώς και σε περίπτωση που ο ΟΛΠ θα κατέβαλε αποζημίωση για ζημιές σχετικές με τη σύμβαση παραχώρησης ή για αθέτηση των σχετικών συμβατικών υποχρεώσεων. Επιπλέον οι ελληνικές αρχές και ο δικαιούχος αναφέρουν ότι, δεδομένου ότι ο ΟΛΠ απαλλάχθηκε τότε από την καταβολή τέλους χαρτοσήμου για τις πράξεις που αφορούσαν την υλοποίηση των έργων για λογαριασμό τρίτων, λόγω της διάταξης αυτής, ο ΣΕΠ θα απαλλασσόταν και από την καταβολή τέλους χαρτοσήμου σε σχέση με τις συμφωνίες του με τον ΟΛΠ οι οποίες υπόκεινται σε τέλος χαρτοσήμου. Επομένως, η επίδικη απαλλαγή απαλλάσσει τον ΣΕΠ από την υποχρέωση καταβολής τελών χαρτοσήμου σε αυτές τις

---

επικρατούσα ερμηνεία αυτών των διατάξεων, η καταβολή αποζημίωσης δεν εμπίπτει στην έννοια της παροχής υπηρεσιών έναντι αμοιβής και, κατά συνέπεια, δεν υπάγεται σε ΦΠΑ και, αντ' αυτού, υπόκειται σε τέλος χαρτοσήμου.

<sup>148</sup> Σύμφωνα με το άρθρο 2 του Νόμου 2688/1999, σε συνδυασμό με το άρθρο 362 του Νόμου 1559/1950. Η θέση της Επιτροπής στην παρούσα απόφαση διατυπώνεται με την επιφύλαξη ενδεχόμενης θέσης που μπορεί να λάβει στο μέλλον όσον αφορά αυτή την διάταξη.

περιπτώσεις, γεγονός που συνεπάγεται σαφώς επιλεκτικό πλεονέκτημα για τον ΣΕΠ.

- (202) Οι ελληνικές αρχές και ο ΣΕΠ διατείνονται ότι, όταν η καταβολή αποζημίωσης συνδέεται αιτιωδώς με σύμβαση που εντάσσεται στον πεδίο εφαρμογής του κώδικα ΦΠΑ βάσει ρήτρας αποζημίωσης («ποινικής ρήτρας») που περιλαμβάνεται στη σύμβαση αυτή, η καταβολή αυτή απαλλάσσεται από το τέλος χαρτοσήμου. Αυτό ισχύει διότι η ρήτρα αποζημίωσης θεωρείται παρεπόμενο σύμφωνο που εξαιρείται από το τέλος χαρτοσήμου όταν η κύρια σύμβαση εντάσσεται στο πεδίο εφαρμογής του κώδικα ΦΠΑ. Εφόσον η σύμβαση παραχώρησης εντάσσεται στο πεδίο εφαρμογής του κώδικα ΦΠΑ, οποιαδήποτε καταβολή βάσει ρήτρας αποζημίωσης που προβλέπεται στη σύμβαση παραχώρησης απαλλάσσεται από το τέλος χαρτοσήμου σύμφωνα με τους κανόνες γενικής εφαρμογής.
- (203) Η Επιτροπή επισημαίνει ότι όντως, σύμφωνα με τους κανόνες γενικής εφαρμογής, δεν επιβάλλεται αναλογικό τέλος χαρτοσήμου στην ενεργοποίηση ρήτρας αποζημίωσης μιας σύμβασης που υπόκειται σε ΦΠΑ. Εντούτοις, στις περιπτώσεις αυτές επιβάλλεται πάγιο τέλος χαρτοσήμου σύμφωνα με την ίδια εγκύκλιο που επικαλούνται οι ελληνικές αρχές. Συνεπώς, εάν ο ΟΛΠ θα έπρεπε να καταβάλει αποζημίωση λόγω ενεργοποίησης ρήτρας αποζημίωσης της σύμβασης παραχώρησης, βάσει της υπό εξέταση διάταξης, ο ΣΕΠ δεν θα κατέβαλε το εφαρμοστέο πάγιο τέλος χαρτοσήμου. Επομένως, η διάταξη θα συνεπάγετο επιλεκτικό πλεονέκτημα προς όφελος του ΣΕΠ.
- (204) Οι ελληνικές αρχές και ο ΣΕΠ αναφέρουν επίσης ότι η καταβολή άλλων ειδών αποζημιώσεων, δηλ. για ζημιές ή για αθέτηση διεθνών συμβατικών υποχρεώσεων, υπόκειται σε τέλος χαρτοσήμου. Υπό την έννοια αυτή, το άρθρο 2 παράγραφος 10 εισάγει απαλλαγή σε σχέση με αυτού του είδους την αποζημίωση. Ωστόσο, κατά την άποψή τους, η απαλλαγή αυτή αποτελεί μέρος του γενικότερου συστήματος που αποσκοπεί στην αντικειμενική αντιμετώπιση των διαφορετικών χαρακτηριστικών / ιδιαιτεροτήτων των παραχωρήσεων δημόσιων υποδομών. Επομένως, δεν προκύπτει γνήσια διαφοροποίηση και επιλεκτικότητα από την άποψη αυτή.
- (205) Η Επιτροπή επισημαίνει ότι οι ελληνικές αρχές και ο ΣΕΠ επιβεβαιώνουν τη διαπίστωσή της ότι στις περιπτώσεις όπου ο ΟΛΠ θα κατέβαλλε αποζημίωση στον ΣΕΠ για ζημιές σχετικές με τη σύμβαση παραχώρησης ή/και για οποιαδήποτε αθέτηση των συμβατικών υποχρεώσεών του, ο ΣΕΠ, δυνάμει της υπό εξέταση διάταξης, δεν θα κατέβαλε το τέλος χαρτοσήμου που θα όφειλε να καταβάλει κανονικά. Συνεπώς, η διάταξη αυτή παρέχει στον ΣΕΠ πλεονέκτημα το οποίο ισούται με το τέλος χαρτοσήμου που θα ήταν υποχρεωμένος να καταβάλλει σε παρόμοιες περιστάσεις, και από το οποίο απαλλάσσεται. Όσον αφορά την επιχειρηματολογία σε σχέση με το γενικότερο σύστημα που σχετίζεται συγκεκριμένα με τα δημόσια έργα υποδομής, η Επιτροπή παραπέμπει στην ανάλυσή της που αναφέρεται στις αιτιολογικές σκέψεις 92 έως 97 και 107 ανωτέρω. Ειδικότερα, η Επιτροπή θεωρεί ότι ένα μέτρο που εφαρμόζεται στις επιχειρήσεις που είναι επιφορτισμένες με την εκτέλεση δημόσιων έργων υποδομής εφαρμόζεται μόνο σε μια κατηγορία επιχειρήσεων και, ως εκ τούτου, είναι επιλεκτικό.

### *Αιτιολόγηση με βάση τη λογική του φορολογικού συστήματος*

- (206) Οι ελληνικές αρχές και ο ΣΕΠ υποστηρίζουν ότι η εν λόγω απαλλαγή συνάδει με το γενικότερο σύστημα της σταδιακής κατάργησης του τέλους χαρτοσήμου και με την αρχή της ισότητας, εφόσον συνιστά το μηχανισμό που διασφαλίζει την ανάλογη αντιμετώπιση των ειδικών χαρακτηριστικών των δημόσιων έργων υποδομής για φορολογικούς σκοπούς. Η Επιτροπή δεν δύναται να δεχτεί ότι αυτοί οι «στόχοι» δικαιολογούν το επίδικο μέτρο και παραπέμπει στην ανάλυσή της που αναφέρεται στις αιτιολογικές σκέψεις 189 έως 190 ανωτέρω σε σχέση με τα την απαλλαγή των δανείων του ΣΕΠ από το τέλος χαρτοσήμου.
- (207) Επιπροσθέτως, οι ελληνικές αρχές και ο ΣΕΠ διατείνονται ότι η εν λόγω απαλλαγή συνάδει με την αρχή της ισότητας. Συγκεκριμένα, ελλείψει της εν λόγω απαλλαγής και δεδομένου ότι ο ΟΛΠ απαλλάχθηκε κατά τον χρόνο έγκρισης του κυρωτικού νόμου από την καταβολή τέλους χαρτοσήμου για τις πράξεις που αφορούσαν την υλοποίηση των έργων για λογαριασμό τρίτων, ο ΣΕΠ θα υποχρεούτο να καταβάλει τέλος χαρτοσήμου οποτεδήποτε αυτό θα προέκυπτε από τις συμφωνίες του με τον ΟΛΠ.
- (208) Εντούτοις, όπως προαναφέρθηκε στην απόφαση κίνησης της διαδικασίας<sup>149</sup>, το γεγονός ότι ο ΟΛΠ μπορεί να απαλλάσσεται από τέλη χαρτοσήμου δεν σημαίνει ότι μια τέτοια απαλλαγή προς όφελος του ΣΕΠ δικαιολογείται από τη φύση του φορολογικού συστήματος.
- (209) Η Επιτροπή επισημαίνει ότι ο νόμος 4152/2013 κατήργησε τη διάταξη αυτή. Επομένως, το επιλεκτικό πλεονέκτημα προς όφελος του ΣΕΠ θα σχετιζόταν μόνο με το παρελθόν.

#### **5.3.8. Μετά από αίτηση του ΣΕΠ, δυνατότητα παροχής της προστασίας του νομοθετικού διατάγματος 2687/1953 για την επένδυση της σύμβασης παραχώρησης (άρθρο 3).**

*Περιγραφή του νομοθετικού διατάγματος και των μέτρων που μπορεί να περιλαμβάνει*

##### **α. Διαδικασία**

- (210) Το νομοθετικό διάταγμα 2687/1953 παρέχει τη δυνατότητα στην ελληνική διοίκηση να παραχωρεί ένα ειδικό ευνοϊκό καθεστώς σε κάθε επιχείρηση η οποία εισάγει ξένα κεφάλαια, ώστε να πραγματοποιήσει «παραγωγικές επενδύσεις». Για να επωφεληθεί μια επιχείρηση από αυτό το καθεστώς, πρέπει να υποβάλει σχετική αίτηση στο Υπουργείο Εθνικής Οικονομίας. Μετά από αίτηση της επιχείρησης, ειδική επιτροπή εκδίδει γνώμη αφού προηγουμένως εκτιμήσει:

αν η επένδυση είναι «παραγωγική», δηλ. αν αποσκοπεί στην ανάπτυξη της εθνικής παραγωγής ή συμβάλλει στην οικονομική ανάπτυξη της χώρας·

αν αφορά αλλοδαπά κεφάλαια, που περιλαμβάνουν κεφάλαια πάσης φύσεως, δηλ. συνάλλαγμα, μηχανολογικό εξοπλισμό και υλικά, εφευρέσεις, τεχνικές μεθόδους καθώς και εμπορικά σήματα·

<sup>149</sup> Βλ. αιτιολογικές σκέψεις 188 και 203 της απόφασης κίνησης της διαδικασίας.

τη «χρησιμότητα» της εισαγωγής ξένων κεφαλαίων· ως προς αυτό το συγκεκριμένο σημείο, το διάταγμα δεν περιέχει κανέναν ορισμό ούτε κριτήρια που πρέπει να πληρούνται, γεγονός που παρέχει διακριτική εξουσία στην εθνική διοίκηση.

(211) Μετά την υποβολή της εν λόγω γνώμης, το αρμόδιο υπουργείο, ανάλογα με τη σημασία της επένδυσης, προτείνει ένα αμετάκλητο προεδρικό διάταγμα ή εκδίδει υπουργική απόφαση που εγκρίνει την εισαγωγή ξένου κεφαλαίου βάσει ειδικών όρων τους οποίους θεσπίζει και παραχωρεί ένα αμετάκλητο ευνοϊκό καθεστώς<sup>150</sup>.

#### β. Προνόμια που μπορεί να παραχωρηθούν

(212) Το προεδρικό διάταγμα/υπουργική απόφαση που μπορεί να εκδίδεται για μια συγκεκριμένη εταιρεία παραχωρεί τις ακόλουθες φορολογικές «διευκολύνσεις»<sup>151</sup>:

εφαρμογή πάγιου φορολογικού συντελεστή στα κέρδη της επιχείρησης για μέγιστο διάστημα 10 ετών ή εφαρμογή χαμηλότερου φορολογικού συντελεστή<sup>152</sup>.

μείωση των τελωνειακών δασμών ή απαλλαγή από παρόμοιους δασμούς ή επιβαρύνσεις στις εισαγωγές μηχανημάτων κλπ. για μέγιστο διάστημα 10 ετών·

εφαρμογή κατώτερου φορολογικού συντελεστή ή απαλλαγή από οποιονδήποτε φόρο επιβάλλεται από αρχές τοπικής αυτοδιοίκησης ή λιμενικές αρχές για μέγιστο διάστημα 10 ετών·

μείωση ή απαλλαγή από τυχόν επιβαρύνσεις και πάσης φύσεως δικαιώματα σε σχέση με την εγγραφή υποθηκών ή τη σύσταση ενεχύρου ως ασφάλειας για το εισαγόμενο κεφάλαιο ή για τη σύναψη οποιασδήποτε σχετικής σύμβασης·

απαγόρευση εξαγωγικών περιορισμών ή εξαγωγικών φόρων·

απαγόρευση αναδρομικής επιβολής φόρων·

εξαιρέση από αναγκαστική απαλλοτρίωση υπέρ του δημοσίου περιουσιακών στοιχείων επιχειρήσεων που τελούν υπό προστασία·

απαγόρευση επίταξης των περιουσιακών στοιχείων επιχειρήσεων που τελούν υπό προστασία·

πρόσληψη αλλοδαπών ως τεχνικού και διοικητικού προσωπικού και άδεια εξαγωγής του ποσού της αμοιβής τους σε συνάλλαγμα·

άδεια επαναπατρισμού δανείων ή μετοχικού κεφαλαίου (έως 10% του εισαχθέντος κεφαλαίου ετησίως)· σωρευτική εξαγωγή κερδών (έως 12%, χωρίς τους φόρους, του εισαχθέντος και επαναπατρισθέντος κεφαλαίου ετησίως)· εξαγωγή τόκων (έως 10% ετησίως)<sup>153</sup>.

(213) Σύμφωνα με το νομοθετικό διάταγμα, τα στοιχεία ενεργητικού επιχειρήσεων που έχουν δημιουργηθεί ή αυξηθεί σημαντικά<sup>154</sup> με ξένο κεφάλαιο βάσει του εν λόγω διατάγματος απαλλάσσονται από κάθε αναγκαστική απαλλοτρίωση υπέρ του κράτους καθώς και από κάθε επίταξη των περιουσιακών στοιχείων τους<sup>155</sup>. Τέλος, υπάρχει ειδική διάταξη που θεσπίζει την αρχή της μη

<sup>150</sup> Αυτό το συγκεκριμένο καθεστώς μπορεί να τροποποιηθεί μόνο εφόσον συμφωνεί η επιχείρηση για την οποία επιτρέπεται.

<sup>151</sup> Άρθρα 8 και 11 του νομοθετικού διατάγματος.

<sup>152</sup> Μπορεί να προβλεφθεί επίσης προσαρμογή σε περίπτωση μείωσης των συνήθων περιορισμών.

<sup>153</sup> Το μέτρο αυτό δεν προβλέπεται στο προεδρικό διάταγμα, αλλά οι ελληνικές αρχές το περιέλαβαν στη σειρά των μέτρων που έχουν ληφθεί στο παρελθόν επί τη βάση αυτού του ειδικού καθεστώτος.

<sup>154</sup> Σύμφωνα με το άρθρο 9 παράγραφος 2 του προεδρικού διατάγματος, η αύξηση αυτή νοείται ότι υπερβαίνει το ήμισυ του ποσού που αντιστοιχεί στο σύνολο των στοιχείων ενεργητικού αυτών των εταιρειών ή υπερβαίνει το 1 εκατ. δολάρια ΗΠΑ.

<sup>155</sup> Εκτός εάν η επίταξη αποσκοπεί στην κάλυψη των αναγκών των ενόπλων δυνάμεων σε περιόδους πολέμου και μόνο για όσο διάστημα διαρκούν οι συγκρούσεις και με την επιφύλαξη δίκαιης αποζημίωσης.

αναδρομικής επιβολής φόρου για όλες τις επιχειρήσεις που καλύπτονται από το νομοθετικό διάταγμα<sup>156</sup>.

#### *Σύστημα αναφοράς*

- (214) Εφόσον η παρεχόμενη βάσει του νομοθετικού διατάγματος 2687/1953 προστασία μπορεί να διαφέρει ανάλογα με τα μέτρα που αποφασίζονται κάθε φορά σε σχέση με κάθε συγκεκριμένη επιχείρηση που τελεί υπό παρόμοια «προστασία», και οι απαλλαγές που δύνανται να χορηγηθούν στον ΣΕΠ λόγω του διατάγματος αυτού έχουν καθοριστεί ενδεικτικά στο εν λόγω διάταγμα, το γενικό σύστημα αναφοράς μπορεί να περιλαμβάνει κάθε φορά τα διάφορα φορολογικά μέτρα από τα οποία θα επωφελείται ο δικαιούχος ατόμου η διοίκηση εγκρίνει το συγκεκριμένο καθεστώς που θα ζητήσει ο ΣΕΠ.
- (215) Οι ελληνικές αρχές και ο ΣΕΠ υποστηρίζουν ότι, εφόσον το διάταγμα αυτό έχει εγκριθεί ως νόμος υπέρτερης ισχύος βάσει του συντάγματος, δεν δύναται να θεωρηθεί ως «ειδικό» μέτρο που μπορεί να συγκριθεί με το «γενικό» νομοθετικό πλαίσιο. Όταν εγκρίθηκε το διάταγμα αυτό και του προσδόθηκε υπέρτερη νομοθετική ισχύς, το μεγαλύτερο μέρος του εθνικού νομοθετικού πλαισίου που χρησιμοποιεί η Επιτροπή ως το «σύστημα αναφοράς» δεν υφίστατο καν. Επομένως, το «σύστημα αναφοράς», που πρέπει να ληφθεί υπόψη ως προς αυτό είναι το Ελληνικό Σύνταγμα και το νομοθετικό διάταγμα 2687/1953 αυτό καθαυτό ως γενικό μέτρο. Επιπροσθέτως, η Επιτροπή ήταν ήδη ενήμερη για την ύπαρξή του κατά την προσχώρηση της Ελλάδας.
- (216) Οι ελληνικές αρχές και ο ΣΕΠ υποστηρίζουν ότι το ειδικό καθεστώς προστασίας των αλλοδαπών επενδύσεων συνιστά γενικό μέτρο που εφαρμόζεται σε όλες τις επιχειρήσεις οι οποίες πληρούν αντικειμενικά κριτήρια για την εφαρμογή του. Υποστηρίζουν ακόμη ότι το σκεπτικό του διατάγματος συνίστατο στο γεγονός ότι έπρεπε α) να αναγνωριστεί ότι οι αλλοδαπές επενδύσεις υπό τις περιστάσεις που υφίσταντο στην Ελλάδα αντιμετώπιζαν ειδικούς κινδύνους και προκλήσεις και, ως εκ τούτου, απαιτούσαν ειδική αντιμετώπιση για την επίτευξη του στόχου της προσέλκυσης τέτοιων επενδύσεων, και β) να εξασφαλιστεί η δέουσα αντιμετώπιση ως προς αυτό.
- (217) Επιπροσθέτως, οι ελληνικές αρχές και ο ΣΕΠ υποστηρίζουν επίσης ότι η απάντηση του Επιτρόπου Tajani<sup>157</sup> σε σχέση με το διάταγμα αυτό εξείρεσε μόνο τα νέα μέτρα στον τομέα των τελωνειακών δασμών και όχι τα μέτρα κρατικής ενίσχυσης. Κατά την άποψή τους, είναι σαφές ότι η εφαρμογή του εν λόγω διατάγματος έως σήμερα δεν έχει οδηγήσει σε νέες παράνομες κρατικές ενισχύσεις, δεδομένου ότι βρισκόταν σε ισχύ όταν η Ελλάδα προσχώρησε

<sup>156</sup> Το διάταγμα προβλέπει επίσης και άλλα προνόμια/όρους για τις καλυπτόμενες επιχειρήσεις: i) ειδικούς όρους για τον επαναπατρισμό δανείων ή μετοχικού κεφαλαίου (έως 10% του εισαχθέντος κεφαλαίου ετησίως)· σωρευτική εξαγωγή κερδών (έως 12%, χωρίς τους φόρους, του εισαχθέντος και μη επαναπατριθέντος κεφαλαίου ετησίως)· και εξαγωγή τόκων (έως 10% ετησίως) και άδεια για τη μεταφορά εκτός Ελλάδας του συναλλάγματος που απαιτείται για τις πληρωμές μισθωμάτων που αφορούν μηχανήματα ή άλλες μορφές κεφαλαίου μισθωμένου στο εξωτερικό, ii) την πρόσληψη αλλοδαπών ως τεχνικού και διοικητικού προσωπικού και άδεια εξαγωγής του ποσού της αμοιβής τους σε συνάλλαγμα· και άδεια τήρησης εταιρικών λογαριασμών με εγγραφές σε ξένο νόμισμα.

<sup>157</sup> Βλ. αιτιολογική σκέψη 213 της απόφασης κίνησης της διαδικασίας.

στην ΕΕ και εξακολουθεί να ισχύει χωρίς τροποποίηση, και έως σήμερα η Επιτροπή δεν έχει προβεί σε καμία ενέργεια αμφισβήτησης της νομιμότητας του διατάγματος αυτού βάσει του δικαίου της ΕΕ.

- (218) Η Επιτροπή επισημαίνει ότι το υπό εξέταση νομοθετικό διάταγμα δεν δύναται να θεωρηθεί ότι συνιστά έγκυρο σύστημα αναφοράς. Αν και είναι αλήθεια ότι το διάταγμα αυτό προϋπήρχε της προσχώρησης της Ελλάδας στην ΕΕ, αυτό δεν σημαίνει ότι το εν λόγω διάταγμα υπερτερεί σε ισχύ από τη συνθήκη για τη λειτουργία της Ευρωπαϊκής Ένωσης και, ως εκ τούτου, των διατάξεων της συνθήκης περί κρατικών ενισχύσεων. Όταν η Ελλάδα προσχώρησε στην ΕΕ, όφειλε να συμμορφώνεται με το «κοινοτικό κεκτημένο» και κυρίως να σέβεται τους κανόνες της συνθήκης σχετικά με τις κρατικές ενισχύσεις. Επομένως, σε περίπτωση που η Ελλάδα χρησιμοποιεί το εν λόγω διάταγμα για τη χορήγηση ειδικών πλεονεκτημάτων σε συγκεκριμένες επιχειρήσεις, θα πρέπει πρώτα να τα κοινοποιεί στην Επιτροπή προς αξιολόγηση βάσει των κανόνων περί κρατικών ενισχύσεων και έγκριση βάσει των κανόνων της συνθήκης<sup>158</sup>.

---

<sup>158</sup> Η εκτίμηση της Επιτροπής εν προκειμένω τελεί υπό την επιφύλαξη οποιασδήποτε ενέργειας στην οποία μπορεί να προβεί σχετικά με το εν λόγω προεδρικό διάταγμα.

(219) Επιπροσθέτως, το διάταγμα αυτό αφήνει μεγάλα περιθώρια διακριτικής ευχέρειας<sup>159</sup> στη διοίκηση προκειμένου να θεσπίζει τους όρους, καθώς και τα πλεονεκτήματα που θα χορηγούνται στις συγκεκριμένες επιχειρήσεις που θα αξιοποιούν το εν λόγω διάταγμα. Η ειδική αντιμετώπιση αλλοδαπών επενδύσεων στην Ελλάδα με σκοπό την προώθησή τους ενέχει ήδη επιλεκτικά στοιχεία. Ταυτοχρόνως, αποσκοπεί στην εκπλήρωση ενός στόχου δημόσιας πολιτικής, όχι φορολογικού στόχου. Ένα έγκυρο σύστημα αναφοράς για τους σκοπούς της εκτίμησης επιλεκτικότητας μπορεί να βασιστεί μόνο σε φορολογικές αρχές. Οι στόχοι δημόσιας πολιτικής είναι εξωγενείς προς το φορολογικό σύστημα, όπως τονίστηκε ήδη στις αιτιολογικές σκέψεις 92 έως 94 της παρούσας απόφασης και, ως εκ τούτου, δεν δύναται να θεωρηθεί ότι συνιστούν τους σκοπούς ενός συστήματος αναφοράς για τους σκοπούς της εκτίμησης επιλεκτικότητας.

#### *Παρέκκλιση από το σύστημα αναφοράς*

(220) Το άρθρο 3 του νόμου 3755/2009 επιτρέπει στον ΣΕΠ να ζητήσει να υπαχθεί στο προβλεπόμενο στο ανωτέρω νομοθετικό διάταγμα καθεστώς προστασίας. Με βάση αυτή τη διάταξη, η ελληνική διοίκηση μπορεί να παραχωρήσει στον ΣΕΠ διάφορα επιλεκτικά πλεονεκτήματα, κατόπιν αιτήματός του. Τα πλεονεκτήματα αυτά συνίστανται κυρίως στους φόρους που θα έπρεπε να καταβάλει ο ΣΕΠ βάσει των συνήθων κανόνων και από τους οποίους θα μπορούσε να απαλλαγεί χάρη στην εν λόγω διάταξη. Επιπλέον, η απαλλαγή από άλλους νομικούς περιορισμούς (αναγκαστική απαλλοτρίωση, επίταξη περιουσιακών στοιχείων, άδεια να προσλαμβάνει αλλοδαπό προσωπικό και εξαγωγή των αποδοχών τους σε ξένο συνάλλαγμα, άδεια επαναπατριsmού δανείων ή μετοχικού κεφαλαίου) θα μπορούσε επίσης στο μέλλον να ευνοήσει τον ΣΕΠ. Το γεγονός ότι τα πλεονεκτήματα αυτά, σύμφωνα με τις ελληνικές αρχές, δεν έχουν ακόμη χορηγηθεί πραγματικά στον ΣΕΠ, δεν αναιρεί το γεγονός ότι η υπό εξέταση διάταξη παρέχει στον ΣΕΠ το δικαίωμα να ζητήσει και να αποκτήσει το προνομιακό πλαίσιο που ορίζεται στο διάταγμα.

(221) Όσον αφορά το μέτρο που ευνοεί τον ΣΕΠ, οι ελληνικές αρχές δεν παρέθεσαν πρόσθετα επιχειρήματα εκτός των αρχικώς παρατεθέντων. Επομένως, το συμπέρασμα της Επιτροπής όσον αφορά τον επιλεκτικό χαρακτήρα του μέτρου αυτού παραμένει ως έχει<sup>160</sup>.

---

<sup>159</sup> Το άρθρο 3 παράγραφος 2 του διατάγματος αναφέρει ενδεικτικά ορισμένα προνόμια και απαλλαγές που μπορούν να χορηγηθούν βάσει αυτού. Το άρθρο 5 παράγραφος 3 του νομοθετικού διατάγματος 4256/1962, που ερμηνεύει διάταγμα του 1953, ορίζει ότι 'δύνανται να ρυθμισθώσι, κατά την κρίσιν της διοικήσεως οιαδήποτε έτερα θέματα σχετιζόμενα με την επένδυσιν ... και καθ' ον τρόπον η διοίκησις κρίνει σκόπιμον προς εξυπηρέτησιν του σκοπού του Νομοθετικού τούτου Διατάγματος, συγκεκριμένα της προσελκύσεως αλλοδαπών κεφαλαίων ..., υπό τον μόνον περιορισμόν ότι ... η ρύθμισις δεν θα αντίκειται προς τας διατάξεις ταύτας'. Επομένως, μπορεί να συναχθεί ότι η διοίκηση διαθέτει πλήρη διακριτική ευχέρεια για τη θέσπιση νέων όρων, καθώς «διευκολύνσεων» που καθιστούν αυτές τις επενδύσεις ελκυστικότερες για τις επιχειρήσεις.

<sup>160</sup> Βλ. αιτιολογικές σκέψεις 209 έως 216 της απόφασης κίνησης της διαδικασίας.

- (222) Όπως προαναφέρθηκε<sup>161</sup>, το γεγονός ότι ένα μέτρο μπορεί να συνιστά στόχο οικονομικής πολιτικής δεν σημαίνει ότι δεν είναι επιλεκτικό, αλλά ότι μπορεί να θεωρηθεί συμβατό με την εσωτερική αγορά εάν πληροί ορισμένες προϋποθέσεις.<sup>162</sup>
- (223) Επιπλέον, ανεξάρτητα από τη φύση του παρεχόμενου βάσει του νομοθετικού διατάγματος καθεστώτος<sup>163</sup>, η επιμέρους εφαρμογή του μπορεί να έχει τον χαρακτήρα επιλεκτικού πλεονεκτήματος<sup>164</sup>, δεδομένου ότι κάθε απόφαση της ελληνικής διοίκησης μπορεί να παρεκκλίνει από τους γενικούς φορολογικούς κανόνες προς όφελος του ΣΕΠ. Σύμφωνα με την ανακοίνωση για τις φορολογικές ενισχύσεις<sup>165</sup>, αυτή η διαπίστωση οδηγεί στην ύπαρξη τεκμηρίου κρατικής ενίσχυσης και πρέπει να αναλυθεί διεξοδικά. Σε αυτή τη βάση, η Επιτροπή θεωρεί ότι η επίδικη διάταξη συνεπάγεται επιλεκτικό πλεονέκτημα προς όφελος του ΣΕΠ, το οποίο θα υλοποιηθεί εάν ο τελευταίος αποφασίσει να το αξιοποιήσει.

*Αιτιολόγηση με βάση τη λογική του φορολογικού συστήματος*

- (224) Οι ελληνικές αρχές υποστηρίζουν ότι σκοπός του ειδικού καθεστώτος βάσει του εν λόγω διατάγματος ήταν η προσέλκυση ξένων κεφαλαίων και η διευκόλυνση της ανοικοδόμησης της χώρας μετά τον Δεύτερο Παγκόσμιο Πόλεμο και τον εμφύλιο πόλεμο τη δεκαετία του 1940. Δεδομένης της σημασίας του για την οικονομική ανάπτυξη της Ελλάδας, το άρθρο 107 του ελληνικού Συντάγματος αναγνωρίζει ρητά ότι αυτό υπερσχύει των κοινών νόμων. Πράγματι, αυτό συνέβη για να εξασφαλιστεί η προστασία επενδυτών ξένων κεφαλαίων από τις συνεχείς τροποποιήσεις της ελληνικής φορολογικής νομοθεσίας οι οποίες δεν είναι ευνοϊκές για τις ξένες επενδύσεις. Εντούτοις, ο ίδιος σκοπός αυτού του προστατευτικού καθεστώτος που είναι η ανάπτυξη της ελληνικής οικονομίας δεν μπορεί να δικαιολογήσει τον επιλεκτικό χαρακτήρα του μέτρου, αλλά μπορεί να ληφθεί υπόψη μόνο στο πλαίσιο της εκτίμησης του συμβιβάσιμου.
- (225) Η Επιτροπή επισημαίνει επίσης ότι, εφόσον το εν λόγω προστατευτικό καθεστώς που θα μπορούσε να χορηγηθεί στον ΣΕΠ κατόπιν αιτήματός του θα χορηγούνταν επί διακριτικής βάσεως, δεν μπορεί να αιτιολογηθεί από τον χαρακτήρα ή τον γενικότερο σκοπό του φορολογικού συστήματος<sup>166</sup>.
- (226) Ως εκ τούτου, η επίδικη διάταξη συνιστά επιλεκτικό πλεονέκτημα προς όφελος του ΣΕΠ που δεν μπορεί να δικαιολογηθεί από τον χαρακτήρα ή τον γενικότερο σκοπό του φορολογικού συστήματος.

<sup>161</sup> Βλ. αιτιολογικές σκέψεις 92 έως 97 της παρούσας απόφασης.

<sup>162</sup> Υπόθεση C-487/06 P British Aggregates, συλλογή 2008, σ. I-10515, σκέψη 92.

<sup>163</sup> Η παρούσα απόφαση δεν προδικάζει τη θέση που δύναται να λάβει η Επιτροπή όσον αφορά το εν λόγω νομοθετικό διάταγμα.

<sup>164</sup> Βλ. αιτιολογικές σκέψεις 21 και 22 της ανακοίνωσης της Επιτροπής για τις φορολογικές ενισχύσεις.

<sup>165</sup> Ανακοίνωση της Επιτροπής σχετικά με την εφαρμογή των κανόνων για τις κρατικές ενισχύσεις στα μέτρα που σχετίζονται με την άμεση φορολογία των επιχειρήσεων, ΕΕ C 384 της 10.12.1998, σ. 3.

<sup>166</sup> Βλ. αιτιολογικές σκέψεις 24 και 27 της ανακοίνωσης της Επιτροπής για τις φορολογικές ενισχύσεις.



### Υφιστάμενη ενίσχυση

- (227) Οι ελληνικές αρχές και ο ΣΕΠ υποστηρίζουν ότι, σε περίπτωση που η Επιτροπή κρίνει ότι η εφαρμογή του διατάγματος αυτού συνιστά ενίσχυση, τότε θα πρόκειται για υφιστάμενη ενίσχυση.
- (228) Η Επιτροπή επισημαίνει ότι η διάταξη που ευνοεί τον ΣΕΠ εγκρίθηκε το 2009 και όχι πριν από την προσχώρηση της Ελλάδας στην ΕΕ. Η διάταξη αυτή παρέχει στον ΣΕΠ το δικαίωμα να υποβάλει αίτηση για αυτό το ειδικό καθεστώς και να του χορηγηθεί αυτό. Όταν ο ΣΕΠ υποβάλει την αίτηση, πρέπει να εκδοθεί προεδρικό διάταγμα ή υπουργική απόφαση που θα καθορίσει τα συγκεκριμένα πλεονεκτήματα που θα έχει ο ΣΕΠ. Έτσι, μια ειδική εφαρμογή του διατάγματος κατόπιν αιτήματος του ΣΕΠ θα έχει ως συνέπεια ότι η συγκεκριμένη υλοποίηση των μέτρων θα πραγματοποιηθεί κατά το χρόνο έγκρισης της πράξης χορήγησης. Συνεπώς, το μέτρο που ευνοεί τον ΣΕΠ συνιστά νέα ενίσχυση.

#### **5.3.9. Εξαίρεση από τους γενικούς κανόνες αναγκαστικής απαλλοτρίωσης**

- (229) Οι καταγγελίες που ελήφθησαν εν προκειμένω αναφέρονται στην εξαίρεση του ΣΕΠ από τους κανόνες αναγκαστικής απαλλοτρίωσης. Ο νόμος που κύρωσε τη σύμβαση παραχώρησης δεν ανέφερε καμία τέτοια εξαίρεση. Οι ελληνικές αρχές και ο ΣΕΠ αναφέρουν ότι δεν χορηγήθηκε καμία τέτοια εξαίρεση, και η Επιτροπή δεν έχει λόγο να πιστεύει ότι αυτό δεν ισχύει. Επομένως, η Επιτροπή θεωρεί ότι δεν χορηγήθηκε στον ΣΕΠ τέτοιου είδους πλεονέκτημα.

#### **5.4. Σύγκριση των προαναφερθέντων μέτρων κρατικής ενίσχυσης με παρόμοιες διατάξεις σε άλλες συμβάσεις μεγάλων έργων υποδομής**

- (230) Η βασική επιχειρηματολογία που παρατέθηκε σε σχέση με την αιτιολόγηση όλων των προαναφερθέντων μέτρων κρατικής ενίσχυσης σχετίζεται με την αναγκαιότητα να υποστηριχθούν τα μεγάλα έργα υποδομών του δημόσιου τομέα μέσω διασφάλισης σαφούς, ευέλικτου και σταθερού φορολογικού καθεστώτος για τις επιχειρήσεις που αναλαμβάνουν να τα υλοποιήσουν στην Ελλάδα. Για να στηρίξουν την επιχειρηματολογία τους, οι ελληνικές αρχές και ο ΣΕΠ αναφέρουν μια σειρά αποφάσεων της Επιτροπής οι οποίες έκριναν ότι δεν υφίστατο κρατική ενίσχυση στη χρηματοδότηση συμβάσεων παραχώρησης μεγάλων έργων υποδομής οι οποίες περιλάμβαναν παρόμοιες φορολογικές απαλλαγές.
- (231) Η Επιτροπή εξέτασε την παρατεθείσα επιχειρηματολογία και κατέληξε στα ακόλουθα συμπεράσματα.
- (232) Πρώτα από όλα, σύμφωνα με την πάγια νομολογία<sup>167</sup>, τα επιχειρήματα αυτού του είδους δεν έχουν καμία σημασία για την αξιολόγηση της νομιμότητας μιας απόφασης της Επιτροπής. Κάθε υπόθεση θα πρέπει να αξιολογείται με βάση το άρθρο 107 παράγραφος 1 ΣΛΕΕ, λαμβάνοντας υπόψη τα δικά της χαρακτηριστικά. Σε κάθε περίπτωση, όπως αναφέρεται στο σημείο 107 της

<sup>167</sup> Βλ. για παράδειγμα την απόφαση του Γενικού Δικαστηρίου στην υπόθεση T-445/05, *Assogestioni et Fineco Asset Management κατά Επιτροπής*, σκέψη 145, και την παρατεθείσα νομολογία.

παρούσας απόφασης, η ύπαρξη παρόμοιων μέτρων σε άλλες συμβάσεις για μεγάλα έργα υποδομής σημαίνει απλώς ότι τα μέτρα αυτά εφαρμόζονται σε μια κατηγορία επιχειρήσεων και, ως εκ τούτου, είναι επιλεκτικά.

- (233) Σε κάθε περίπτωση, όλες οι αποφάσεις στις οποίες αναφέρονται οι ελληνικές αρχές και ο ΣΕΠ αφορούσαν διαφορετικές καταστάσεις.
- (234) Η Επιτροπή θεωρεί επιπλέον ότι το συμπέρασμα που αφορούσε την υπόθεση του Διεθνούς Αερολιμένα Αθηνών<sup>168</sup> δεν ισχύει εν προκειμένω. Στην περίπτωση αυτή, οι δραστηριότητες που ωφελήθηκαν από την ενίσχυση δεν ήταν οικονομικές ή δεν είχαν ιδιωτικοποιηθεί ακόμη, και ως εκ τούτου δεν υφίστατο κρατική ενίσχυση. Αντιθέτως, στην προκειμένη περίπτωση ήταν το ίδιο το ελληνικό κράτος που άνοιξε στον ανταγωνισμό την παροχή υπηρεσιών λιμενικών εγκαταστάσεων προσφέροντας μέσω διαγωνισμού το τμήμα εκείνο του λιμένα που συνιστά το αντικείμενο της σύμβασης παραχώρησης. Επομένως, το σκεπτικό περί «μη απελευθέρωσης» της συγκεκριμένης παλαιάς απόφασης δεν ισχύει εν προκειμένω.
- (235) Όσον αφορά τις περιπτώσεις της Αττικής Οδού και της γέφυρας Ρίου-Αντιρρίου, η Επιτροπή επισημαίνει ότι, έστω και αν είχε συμπεριληφθεί στην περιγραφή των κρατικών μέτρων που αφορούσαν εκείνα τα έργα σύνοψη των φορολογικών διατάξεων που εφαρμόστηκαν στις εν λόγω παραχωρήσεις, η Επιτροπή δεν έλαβε θέση ρητά για τις διατάξεις αυτές, αλλά αρκέστηκε στην αξιολόγηση του κατά πόσον η κρατική στήριξη για το έργο ήταν η ελάχιστη αναγκαία, καθώς και κατά πόσον η διενεργηθείσα διαγωνιστική διαδικασία κατέληξε στην επίτευξη της τιμής της αγοράς. Οι περισσότερες από τις άλλες αποφάσεις<sup>169</sup> δεν αναφέρονται καν στις φορολογικές απαλλαγές υπέρ των παραχωρησιούχων (αλλά ούτε στο ότι αιτιολογούνται από τη λογική φορολογικού συστήματος) και απλά αξιολογούν αν η διαδικασία του διαγωνισμού ήταν επαρκώς ανοικτή, χωρίς διακρίσεις και βασιζόταν στη χαμηλότερη προσφορά ή όχι. Το γεγονός ότι η Επιτροπή έλαβε τις σχετικές συμβάσεις παραχώρησης που αναφέρονταν σε μερικές φορολογικές απαλλαγές κατά τη διάρκεια της κοινοποίησης δεν σημαίνει ότι η Επιτροπή τις εξέτασε από πλευράς κρατικών ενισχύσεων ή ότι έλαβε θέση για τον χαρακτήρα αυτών των μέτρων. Σύμφωνα με τη νομολογία του Δικαστηρίου, η Επιτροπή θα πρέπει σαφώς και ρητά να λάβει θέση για κάποια μέτρα, ώστε οι δικαιούχοι να θεωρήσουν ότι τα μέτρα αυτά δεν ενέχουν στοιχεία κρατικής ενίσχυσης. Το ότι δεν έλαβε θέση η Επιτροπή δεν σημαίνει ότι ενέκρινε τα εν λόγω μέτρα<sup>170</sup>.

<sup>168</sup> Βλ. απόφαση της επιτροπής για την υπόθεση NN 27/1996 Διεθνής Αερολιμένας Σπάτων.

<sup>169</sup> Βλ. αποφάσεις της Επιτροπής για τις υποθέσεις N 508/2007 Ιόνια Οδός, N 45/2008 – Αυτοκινητόδρομος Ελευσίνα-Κόρινθος-Πάτρα-Πύργος-Γσακώνα, N 566/2007 – Αυτοκινητόδρομος Κόρινθος-Τρίπολη-Καλαμάτα και τμήμα Λεύκτρων-Σπάρτης N 565/2007 – Αυτοκινητόδρομος Κεντρικής Ελλάδας, N 633/2007 σύμβαση παραχώρησης Τμήματος Μαλιακός-Κλειδί του αυτοκινητόδρομου Πάτρα - Αθήνα - Θεσσαλονίκη - Εύζωνοι, N 134/2007 σύμβαση παραχώρησης Υποθαλάσσιας σήραγγα Θεσσαλονίκης.

<sup>170</sup> Συνεκδικασθείσες αποφάσεις T-427/04 *Γαλλία κατά Επιτροπής* και T-17/05 *France Télécom SA κατά Επιτροπής*, συλλογή 2009, σ. II-0435, σκέψεις 264-266· C-474-09 P έως C-476/09 P, Territorio Histórico de Vizcaya - Diputación Foral de Vizcaya, Territorio Histórico de Álava - Diputación Foral de Álava, και Territorio Histórico de Guipúzcoa - Diputación Foral de Guipúzcoa κατά Ευρωπαϊκής Επιτροπής, συλλογή 2011 σ. I-113, σκέψη 70.

- (236) Με το ίδιο σκεπτικό, και στην απόφαση για την ανάπτυξη ευρυζωνικών δικτύων<sup>171</sup>, το γεγονός ότι η Επιτροπή ανέφερε ως νομική βάση το νόμο περί ΣΤΙΔ που περιλαμβάνει παρόμοιες διατάξεις δεν σημαίνει ότι η Επιτροπή προέβη εμμέσως σε εκτίμηση των εν λόγω διατάξεων. Τέλος, η υπόθεση της υποθαλάσσιας σήραγγας της Θεσσαλονίκης<sup>172</sup> δεν φαίνεται να είναι συναφής, καθώς τα φορολογικά μέτρα δεν περιλαμβάνονταν στην εκτίμηση και, σε κάθε περίπτωση, ο επιτυχών διαγωνιζόμενος δεν αξιοποίησε αυτή τη δυνατότητα, που προβλεπόταν στο τεύχος δημοπράτησης, για να ωφεληθεί από λειτουργικές επιδοτήσεις.
- (237) Επιπλέον οι ελληνικές αρχές και ο ΣΕΠ υποστηρίζουν ότι η Επιτροπή επέμεινε στη θέση της όσον αφορά τη σχετική εκτίμηση στις υποθέσεις αυτές μετά την έκδοση των αποφάσεων της περί κρατικών ενισχύσεων το Δεκέμβριο του 2013 για τις τροποποιήσεις τεσσάρων από αυτά τα έργα<sup>173</sup>. Η Επιτροπή επισημαίνει ως προς αυτό ότι οι εν λόγω αποφάσεις δεν αναφέρονται καν σε οποιεσδήποτε φορολογικές διατάξεις, εφόσον το αντικείμενό τους διαφέρει, πολύ δε περισσότερο δεν γίνεται εκτίμησή τους από μέρους της Επιτροπής.
- (238) Δεδομένων των ανωτέρω, δεν είναι δυνατόν να θεωρηθεί ότι η Επιτροπή «ενέκρινε» παρόμοιες διατάξεις στο παρελθόν και ότι θα μπορούσε ο δικαιούχος να επικαλεστεί την εν λόγω «έγκριση» για να αποκλείσει την ύπαρξη κρατικής ενίσχυσης<sup>174</sup>.
- (239) Συνεπώς, η Επιτροπή καταλήγει στο συμπέρασμα ότι τα μέτρα που εξετάστηκαν ανωτέρω (με εξαίρεση το μέτρο του 5.3.9) είναι επιλεκτικά πλεονεκτήματα τα οποία δεν δικαιολογούνται από τη φύση και τον γενικότερο σκοπό του φορολογικού συστήματος.

##### **5.5. Στρέβλωση του ανταγωνισμού και επηρεασμός των εμπορικών συναλλαγών**

- (240) Τα ανωτέρω μέτρα που παρέχουν επιλεκτικά πλεονεκτήματα δύνανται να συνιστούν κρατικές ενισχύσεις εάν νοθεύουν ή απειλούν να νοθεύσουν τον ανταγωνισμό και στο βαθμό που επηρεάζουν τις μεταξύ των κρατών μελών συναλλαγές. Κατά πάγια νομολογία, ένα επιλεκτικό πλεονέκτημα που χορηγείται από το Δημόσιο θεωρείται ότι νοθεύει ή απειλεί να νοθεύσει τον ανταγωνισμό, όταν είναι ικανό να βελτιώσει την ανταγωνιστική θέση της

<sup>171</sup> SA.32866 (2011/N) – Ελλάδα – Ανάπτυξη ευρυζωνικών δικτύων σε αγροτικές περιοχές της Ελλάδας.

<sup>172</sup> Βλ. απόφαση της Επιτροπής για την υπόθεση 134/2007 σχετικά με τη σύμβαση παραχώρησης Υποθαλάσσιας Σήραγγας Θεσσαλονίκης.

<sup>173</sup> Βλ. απόφαση C(2013) 9253 final – Κρατική ενίσχυση SA.36894 σχετικά με την αναδιάρθρωση του έργου της Ιονίας Οδού Α.Ε., απόφαση C(2013) 9275 final – Κρατική ενίσχυση SA.36877 σχετικά με την αναδιάρθρωση του έργου του Αυτοκινητόδρομου Αιγαίου Α.Ε., απόφαση C(2013) 9253 final – Κρατική ενίσχυση SA.36878 σχετικά με την αναδιάρθρωση του έργου της Ολυμπίας Οδού Α.Ε., και απόφαση C(2013) 9274 final – Κρατική ενίσχυση SA.36893 σχετικά με την αναδιάρθρωση του έργου του Αυτοκινητόδρομου Κεντρικής Ελλάδας (E65).

<sup>174</sup> Σε κάθε περίπτωση, η Επιτροπή κατανοεί περαιτέρω ότι οι φοροαπαλλαγές υπέρ του ΣΕΠ εισάγονται μόνο στο νόμο που επικυρώνει τη σύμβαση παραχώρησης και όχι στην ίδια τη σύμβαση παραχώρησης, επειδή ο ΟΛΠ δεν έχει αρμοδιότητα να χορηγεί φοροαπαλλαγές. Ωστόσο, σε αντίθεση με τις υποθέσεις τις οποίες επικαλούνται οι ελληνικές αρχές, ο παραχωρησιούχος στην παρούσα υπόθεση επρόκειτο να εκτελέσει αποκλειστικά και μόνον το επενδυτικό έργο, χωρίς κανενός είδους κρατική ή δημόσια ενίσχυση.

δικαιούχου επιχείρησης σε σχέση με άλλες επιχειρήσεις με τις οποίες ανταγωνίζεται<sup>175</sup>. Η νόθευση του ανταγωνισμού, κατά την έννοια του άρθρου 107 της ΣΛΕΕ, τεκμαίρεται μόλις το Δημόσιο παράσχει οικονομικό πλεονέκτημα σε μια επιχείρηση η οποία δραστηριοποιείται σε έναν απελευθερωμένο τομέα όπου υπάρχει ή θα μπορούσε να υπάρχει ανταγωνισμός<sup>176</sup>.

- (241) Εφόσον το ελληνικό κράτος προέβη στη συγκεκριμένη παραχώρηση προς την Cosco μέσω διεθνούς διαγωνισμού, άνοιξε στον ανταγωνισμό τις υπηρεσίες λιμενικών υπηρεσιών. Εφόσον δύνανται διάφορες επιχειρήσεις από διάφορα κράτη μέλη να ανταγωνίζονται για την εξασφάλιση παραχωρήσεων λιμένων, η χορήγηση των συγκεκριμένων φορολογικών πλεονεκτημάτων στον ΣΕΠ, τα οποία δεν ήταν διαθέσιμα σε όλους τους υπόλοιπους υποψηφίους κατά τον χρόνο του διαγωνισμού, μπορεί να θεωρηθεί ότι τουλάχιστον δύνανται να νοθεύσει τον ανταγωνισμό.
- (242) Ήδη όταν ανατέθηκε η σύμβαση παραχώρησης στον ΣΕΠ, ο λιμένας του Πειραιά είχε σημαντική δυναμικότητα (1,6 εκατ. TEU) και θεωρούνταν δυνητικός ανταγωνιστής άλλων λιμένων της ΕΕ<sup>177</sup>. Για παράδειγμα, ο λιμένας Θεσσαλονίκης, ο λιμένας της Κωνσταντίας στη Ρουμανία, ο λιμένας Κοπερ στη Σλοβενία και ορισμένοι λιμένες στην Ιταλία μπορεί να θεωρηθούν ως άμεσοι, ή τουλάχιστον δυνητικοί, ανταγωνιστές του ΣΕΠ. Σύμφωνα με τη σύμβαση παραχώρησης, οι προβλήτες II και III του σταθμού εμπορευματοκιβωτίων τους οποίους εκμεταλλεύεται ο ΣΕΠ προβλέπεται να αποκτήσουν σημαντικότερη δυναμικότητα (μέχρι 3,7 εκατ. TEU) έως το 2015. Η νέα αυτή δυναμικότητα, η δημιουργία της οποίας διευκολύνθηκε με τα επίδικα μέτρα, δύνανται να επηρεάσει τόσο τον ανταγωνισμό όσο και τις μεταξύ των κρατών μελών εμπορικές συναλλαγές, εφόσον άλλοι λιμένες σε αρκετά κράτη μέλη ίσως έχουν τους ίδιους πελάτες με τον ΣΕΠ και είναι τουλάχιστον δυνητικοί ανταγωνιστές του.
- (243) Επιπλέον, η Επιτροπή επισημαίνει ότι οι σταθμοί μεταφόρτωσης εμπορευματοκιβωτίων, όπως και ο σταθμός του δικαιούχου, είναι πολύ πιο εκτεθειμένοι στον ανταγωνισμό, συμπεριλαμβανομένου και του ανταγωνισμού από τρίτες χώρες (στην περιοχή της Μεσογείου). Για παράδειγμα, λόγω της επένδυσης αυτής, η Cosco συγκέντρωσε στον Πειραιά τις εργασίες αποστολής της που αφορούν τη Μεσόγειο, αντί των ιταλικών και ισπανικών λιμένων που χρησιμοποιούσε προηγουμένως. Ο ΣΕΠ ανταγωνίζεται άλλους λιμένες της ΕΕ και θα ενισχύσει τη θέση του στην αγορά τα επόμενα έτη.
- (244) Εφόσον τα υπό εξέταση φορολογικά μέτρα εξασφάλισαν πρόσθετες ροές διαθεσίμων για τον ΣΕΠ, ιδίως κατά τα αρχικά στάδια του έργου κατασκευής,

<sup>175</sup> Υπόθεση 730/79 Phillip Morris, συλλογή 1980, σ. 267, σκέψη 11· συνεκδικασθείσες υποθέσεις T-298/97, T-312/97, T-313/97, T-315/97, T-600/97 έως 607/97, T-1/98, T-3/98 έως T-6/98 και T-23/98, Alzetta Mauro και λοιποί κατά Επιτροπής, συλλογή 2000, σ. II-2325, σκέψη 80.

<sup>176</sup> Συνεκδικασθείσες υποθέσεις T-298/97, T-312/97 κ.λπ. Alzetta, συλλογή 2000, σ. II-2325, σκέψεις 141 έως 147· υπόθεση C-280/00, Altmark Trans, συλλογή 2003, σ. I-7747.

<sup>177</sup> Βλ. απόφαση της Επιτροπής της 18ης Δεκεμβρίου 2009 για την υπόθεση C21/09 (ex N 105/2008, N 168/2008 και N 169/2008) – Ελλάδα – Δημόσια χρηματοδότηση υποδομής και εξοπλισμού στον λιμένα Πειραιώς, ΕΕ C 402 της 29.12.2012, σ. 25, σκέψεις 90 και 91.

βοήθησαν την Cosco να επεκτείνει τις δραστηριότητές της στην ενωσιακή αγορά λιμενικών υπηρεσιών και πιθανώς ενίσχυσαν την ανταγωνιστική της θέση στην εν λόγω αγορά.

- (245) Από τα ως άνω κριτήρια προκύπτει ότι τα επίδικα μέτρα είναι πιθανό να επηρεάσουν τις μεταξύ των κρατών μελών συναλλαγές και να νοθεύσουν ή να απειλήσουν να νοθεύσουν τον ανταγωνισμό. Κατά πάγια νομολογία του δικαστηρίου, για να νοθεύει ή να απειλεί να νοθεύσει τον ανταγωνισμό η ενίσχυση, αρκεί να επηρεάζει τις μεταξύ των κρατών μελών συναλλαγές και να απειλεί να νοθεύσει τον ανταγωνισμό<sup>178</sup>. Δεδομένης της ως άνω ανάλυσης, η Επιτροπή κρίνει ότι δεν είναι απαραίτητο να καθοριστεί περαιτέρω το ακριβές φάσμα των σχετικών υπηρεσιών ή η σχετική γεωγραφική αγορά ούτε να αναλυθεί λεπτομερώς η δομή της και οι σχέσεις ανταγωνισμού που απορρέουν από αυτήν<sup>179</sup>.
- (246) Όσον αφορά το επιχείρημα που προέβαλε ο ΣΕΠ ότι η εκτίμηση της επίδρασης των φορολογικών μέτρων στον ανταγωνισμό και στις εμπορικές συναλλαγές θα απαιτούσε εξέταση των ισοδύναμων φορολογικών συστημάτων που εφαρμόζονται στις σχετικές αγορές, η Επιτροπή επισημαίνει ότι, κατά πάγια νομολογία<sup>180</sup>, το γεγονός ότι ένα κράτος μέλος επιδιώκει να επιτύχει την προσέγγιση, μέσω μονομερών μέτρων, των όρων ανταγωνισμού που ισχύουν σε ορισμένο οικονομικό τομέα με αυτούς που επικρατούν σε άλλα κράτη μέλη δεν μπορεί να στερήσει από τα μέτρα αυτά τον χαρακτήρα ενισχύσεως.

### Συμπέρασμα

- (247) Για τους ανωτέρω λόγους, η Επιτροπή καταλήγει στο συμπέρασμα ότι όλα τα φορολογικά πλεονεκτήματα που χορηγήθηκαν στον ΣΕΠ συνιστούν κρατική ενίσχυση κατά την έννοια του άρθρου 107 παράγραφος 1 της ΣΛΕΕ, εκτός από την εικαζόμενη εξαίρεση από τους γενικούς κανόνες περί αναγκαστικής απαλλοτρίωσης.

### **6. Εκτίμηση του συμβιβάσιμου της ενίσχυσης**

- (248) Οι ελληνικές αρχές και ο ΣΕΠ υποστηρίζουν ότι τα μέτρα ενίσχυσης θα πρέπει να θεωρηθούν συμβιβάσιμα με την εσωτερική αγορά βάσει του άρθρου 107 παράγραφος 3 στοιχεία α) και γ) της ΣΛΕΕ, καθώς και των σχετικών κανόνων για τις ενωσιακές περιφερειακές ενισχύσεις.

<sup>178</sup> Βλ. συνεκδικασθείσες υποθέσεις T-298/97, T-312/097 κ.λπ. Alzetta, συλλογή 2000, σ. II-2325, σκέψη 95, και υπόθεση 730/97 Philip Morris, συλλογή 1980, σ. 267, σκέψεις 9 έως 12.

<sup>179</sup> Βλ. μεταξύ άλλων συνεκδικασθείσες υποθέσεις T-304/04 και T-316/04 Ιταλία και WAM SpA κατά Επιτροπής, συλλογή 2006, σ. ECR II-64, σκέψη 64, καθώς και τις συνεκδικασθείσες υποθέσεις Alzetta, σκέψη 95.

<sup>180</sup> Βλ. υπόθεση C-372/97 Ιταλία κατά Επιτροπής, συλλογή 2004, σ. I-3679, σκέψη 67, και τη νομολογία που αναφέρεται σε αυτήν.

### 6.1. Δυνατότητα εφαρμογής των κατευθυντήριων γραμμών για τις εθνικές περιφερειακές ενισχύσεις για την περίοδο 2007-2013<sup>181</sup>

- (249) Η Επιτροπή επισημαίνει ότι το νόμιμο δικαίωμα που έχει ο ΣΕΠ να αξιοποιεί τα μέτρα ενίσχυσης που χορηγήθηκαν κατά τη δημοσίευση στην επίσημη εφημερίδα του νόμου που περιλάμβανε τα μέτρα, συγκεκριμένα στις 30 Μαρτίου 2009<sup>182</sup>. Επομένως, η Επιτροπή θα εκτιμήσει τα μέτρα βάσει των κατευθυντήριων γραμμών για τις εθνικές περιφερειακές ενισχύσεις για την περίοδο 2007-2013 που ισχύουν από τον Μάρτιο του 2009.
- (250) Η Επιτροπή επισημαίνει ότι τα υπό εκτίμηση μέτρα ενίσχυσης συνίστανται σε φορολογικά πλεονεκτήματα χωρίς ανώτατο όριο, τα οποία δεν είναι δυνατόν να θεωρηθούν επενδυτική ενίσχυση, αλλά θεωρούνται λειτουργική ενίσχυση σύμφωνα με τους κανόνες για τις περιφερειακές ενισχύσεις. Οι κατευθυντήριες γραμμές για τις εθνικές περιφερειακές ενισχύσεις για την περίοδο 2007-2013 δύνανται, κατ' εξαίρεση και σε εξαιρετικά περιορισμένες περιπτώσεις, να επιτρέψουν την χορήγηση λειτουργικών ενισχύσεων<sup>183</sup> σε επιλέξιμες περιοχές δυνάμει της παρέκκλισης του άρθρου 107 παράγραφος 3 στοιχείο α) της ΣΛΕΕ. Ο λιμένας του Πειραιά βρίσκεται στην περιφέρεια Αττικής, η οποία ήταν τον Μάρτιο του 2009 επιλέξιμη για περιφερειακές ενισχύσεις δυνάμει του άρθρου 107 παράγραφος 3 στοιχείο α) της ΣΛΕΕ, ως περιφέρεια «στατιστικού αποτελέσματος»<sup>184</sup>. Επομένως, έπρεπε να εξεταστεί κατά πόσον τα μέτρα ενίσχυσης συμβιβάζονταν με τους όρους των λειτουργικών ενισχύσεων που ορίζονται στις κατευθυντήριες γραμμές για τις εθνικές περιφερειακές ενισχύσεις. Οι λειτουργικές ενισχύσεις δυνάμει των κατευθυντήριων γραμμών για τις εθνικές περιφερειακές ενισχύσεις για την περίοδο 2007-2013 είναι δυνατόν να επιτραπούν υπό την προϋπόθεση ότι δικαιολογούνται λόγω της συμβολής τους στην περιφερειακή ανάπτυξη και της φύσης τους και ότι το επίπεδό τους είναι ανάλογο των μειονεκτημάτων που αποσκοπούν να μετριάσουν. Επιπλέον, οι λειτουργικές ενισχύσεις θα πρέπει να χορηγούνται, κατ' αρχήν, σε σχέση με προκαθορισμένη δέσμη επιλέξιμων δαπανών ή εξόδων<sup>185</sup> και να περιορίζονται σε ορισμένο ποσοστό των εξόδων αυτών. Πρέπει επίσης να είναι προσωρινές και να μειώνονται με το χρόνο και πρέπει να καταργούνται σταδιακά όταν οι περιφέρειες επιτυγχάνουν πραγματική σύγκλιση με τις πιο εύπορες περιοχές της ΕΕ.
- (251) Η Επιτροπή επισημαίνει ότι, δεδομένης της φύσης των ενισχύσεων και των μειονεκτημάτων που έχουν σκοπό να μετριάσουν, κατ' αρχήν οι ad hoc ενισχύσεις δεν δύνανται να επιλύσουν τέτοια προβλήματα, εφόσον η χορήγηση λειτουργικής ενίσχυσης σε μια επιχείρηση είναι εξαιρετικά απίθανο να επιλύσει τα όλα προβλήματα με ομοίομορφο τρόπο. Επιπλέον, οι λόγοι που παραθέτουν οι ελληνικές αρχές και ο ΣΕΠ για να δικαιολογήσουν τα μέτρα

<sup>181</sup> Κατευθυντήριες γραμμές για τις εθνικές περιφερειακές ενισχύσεις 2007-2013, ΕΕ C 54, της 04.03.2006, σ. 13.

<sup>182</sup> Βλ. άρθρο 8 του νόμου 3755/2009 που ορίζει την ημερομηνία έναρξης ισχύος του νόμου αυτού.

<sup>183</sup> Βλ. κεφάλαιο 5 των κατευθυντήριων γραμμών για τις εθνικές περιφερειακές ενισχύσεις 2007-2013 και την απόφαση της Επιτροπής, της 13ης Φεβρουαρίου 2008, για την υπόθεση C 7/08 (ex N 655/07) — Καθεστώς εγγυήσεων του ομοσπονδιακού κρατιδίου της Σαξονίας σχετικά με δάνεια για κεφάλαια κίνησης.

<sup>184</sup> Βλ. απόφαση της Επιτροπής, της 31ης Αυγούστου 2006, για την υπόθεση N 408-2006 – Ελλάδα – Χάρτης εθνικών περιφερειακών κρατικών ενισχύσεων 2007-2013, ΕΕ C 286 της 23.11.2006, σ. 5.

<sup>185</sup> Για παράδειγμα επένδυση αντικατάστασης, μεταφορικά έξοδα ή εργατικό κόστος.

ενίσχυσης, συγκεκριμένα η ανάπτυξη και ο εκσυγχρονισμός του κλάδου θαλάσσιων μεταφορών εμπορευματοκιβωτίων μέσω της δημιουργίας ασφάλειας δικαίου ως προς το φορολογικό καθεστώς που ισχύει για το επενδυτικό πρόγραμμα, δεν είναι δυνατόν να θεωρηθούν μειονεκτήματα που σχετίζονται με την οικεία περιοχή τα οποία θα έπρεπε να μετριαστούν. Επιπλέον, έστω και αν η Επιτροπή δεχόταν τους λόγους αυτούς ως σχετικούς με την υπόθεση, δεν υπάρχει προκαθορισμένη επιλέξιμη δαπάνη που να σχετίζεται με τέτοια μειονεκτήματα και συνεπώς με το ποσό της ενίσχυσης. Επιπροσθέτως, τα μέτρα ενίσχυσης δεν φθίνουν με το χρόνο και δεν είχαν σχεδιαστεί έτσι ώστε να καταργηθούν σταδιακά όταν η περιφέρεια Αττικής θα γινόταν περιφέρεια «γ» την 1η Ιανουαρίου 2011<sup>186</sup>. Επομένως, τα μέτρα ενίσχυσης δεν δύνανται να θεωρηθούν συμβιβάσιμα βάσει των κατευθυντήριων γραμμών για τις εθνικές περιφερειακές ενισχύσεις για την περίοδο 2007-2013.

## **6.2. Άμεση εφαρμογή του άρθρου 107 παράγραφος 3 στοιχείο γ) της ΣΛΕΕ**

### **Στόχος κοινού συμφέροντος**

- (252) Στην ανακοίνωση με τίτλο *Αειφόρο μέλλον για τις μεταφορές: προς ένα ενοποιημένο καθοδηγούμενο από την τεχνολογία και εύχρηστο σύστημα μεταφορών*<sup>187</sup>, η Επιτροπή τόνισε ότι η ανάπτυξη των λιμένων και διατροφικών τερματικών σταθμών αποτελεί κεντρικό στοιχείο για την επίτευξη ενός ενοποιημένου και ευφυούς συστήματος επιμελητείας στην ΕΕ. Στην ανακοίνωση με τίτλο *Στρατηγικοί στόχοι και συστάσεις πολιτικής της ΕΕ για τις θαλάσσιες μεταφορές μέχρι το 2018*,<sup>188</sup> η Επιτροπή τονίζει ότι η παροχή νέων λιμενικών υποδομών, καθώς και η βελτίωση της χρήσης των υφισταμένων δυνατοτήτων είναι ουσιώδεις ώστε να εξασφαλισθεί ότι οι λιμένες της ΕΕ θα είναι σε θέση να εκπληρώσουν αποτελεσματικά τη λειτουργία τους ως πύλες.
- (253) Σύμφωνα με τον κανονισμό 1315/2013 του Συμβουλίου<sup>189</sup>, το ΔΕΔ-Μ θα μπορούσε να αναπτυχθεί καλύτερα με μια δομή δύο επιπέδων, αποτελούμενη από ένα εκτεταμένο δίκτυο και ένα κεντρικό δίκτυο. Το εκτεταμένο δίκτυο αποτελεί το βασικό επίπεδο του νέου ΔΕΔ-Μ. Απαρτίζεται από όλες τις υπάρχουσες και τις προγραμματιζόμενες υποδομές που πληρούν τις απαιτήσεις του κανονισμού για το ΔΕΔ-Μ. Το κεντρικό δίκτυο θα πρέπει να αποτελέσει το σκελετό της ανάπτυξης ενός βιώσιμου δικτύου συνδυασμένων μεταφορών, καθώς επίσης θα πρέπει να τονώσει την ανάπτυξη ολόκληρου του εκτεταμένου δικτύου και να είναι έτοιμο το αργότερο έως το 2030. Ο λιμένας του Πειραιά είναι ένας από τους λιμένες που περιλαμβάνονται στο βασικό δίκτυο της ΕΕ.
- (254) Στο πλαίσιο αυτό, ο λιμένας του Πειραιά είναι ένας από τους μεγαλύτερους και σημαντικότερους λιμένες της Μεσογείου και η λειτουργία του διαδραματίζει κεντρικό ρόλο για την ανάπτυξη της ελληνικής οικονομίας και

<sup>186</sup> Βλ. υποσημείωση αριθ. 184.

<sup>187</sup> COM (2009) 279/4, σκέψη 46.

<sup>188</sup> COM(2009), 8.

<sup>189</sup> Κανονισμός (ΕΕ) αριθ. 1315/2013 του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου, της 11ης Δεκεμβρίου 2013, περί των προσανατολισμών της Ένωσης για την ανάπτυξη του διευρωπαϊκού δικτύου μεταφορών και για την κατάργηση της απόφασης αριθ. 661/2010/ΕΕ, ΕΕ L 348, της 20.12.2013, σ. 1.

είναι σημαντική για την ανάπτυξη των στόχων της ενωσιακής πολιτικής μεταφορών. Η επένδυση που ανέλαβε ο ΣΕΠ αναβάθμισε μέρος του λιμένα του Πειραιά σε σύγχρονο σταθμό θαλάσσιων μεταφορών εμπορευματοκιβωτίων βελτιώνοντας τις επιδόσεις, τη δυνατότητα αποθήκευσης και την ικανότητά του να εξυπηρετεί νέας γενιάς φορτηγά πλοία, καθώς και τη δυνατότητα διασύνδεσής του. Βάσει της σύμβασης παραχώρησης, αναμένεται ότι η δυνατότητά του θα αυξηθεί από τουλάχιστον 300.000 TEU κατά το πρώτο έτος της περιόδου παραχώρησης σε τουλάχιστον 3.700.000 TEU κατά το όγδοο έτος της περιόδου παραχώρησης. Επομένως, είναι δυνατόν να θεωρηθεί ότι η επένδυση σε λιμενικές εγκαταστάσεις που εμπεριέχει στοιχεία κρατικών ενισχύσεων δύναται να συμβάλει στην επίτευξη ενός στόχου κοινού συμφέροντος.

### *Αναγκαιότητα και χαρακτήρας κινήτρου*

- (255) Βάσει της πείρας που έχει αποκομίσει η Επιτροπή στον τομέα αυτό, η αναγκαιότητα της ενίσχυσης διαπιστώνεται εάν δύναται να αποδειχθεί ότι το ποσό των εισερχομένων καθαρών εσόδων που δημιουργεί το επενδυτικό πρόγραμμα δεν επαρκεί για την απόσβεση των επενδυτικών δαπανών που επενδυτή. Ουσιαστικά, εάν δεν επαρκούσαν τα έσοδα αυτά, ο ιδιώτης επενδυτής δεν θα αναλάμβανε το έργο χωρίς δημόσια στήριξη, οπότε η κρατική ενίσχυση κρίνεται αναγκαία.
- (256) Οι ελληνικές αρχές και ο δικαιούχος ισχυρίζονται ότι τα μέτρα ενίσχυσης ήταν αναγκαία διότι, ελλείψει αυτών, οι ρυθμίσεις για τη χρηματοδότηση του έργου τις οποίες θα μπορούσε να έχει επιτύχει ο ΣΕΠ θα ήταν ουσιωδώς επαχθέστερες και ενδεχομένως να έθεταν σε κίνδυνο την υλοποίηση του έργου.
- (257) Η Επιτροπή έκρινε ανέκαθεν ότι τα έργα λιμενικών υποδομών απαιτούν σημαντικές επενδύσεις κεφαλαίου, οι οποίες είναι δυνατό να ανακτηθούν μόνον πολύ μακροπρόθεσμα, και η οικονομική τους βιωσιμότητα μπορεί να μην είναι πάντα εξασφαλισμένη χωρίς δημόσια στήριξη. Ωστόσο, στην παρούσα περίπτωση, ο ΟΛΠ, η αναθέτουσα αρχή που διεξήγαγε τη διαδικασία υποβολής προσφορών για την επιλογή του αναδόχου του λιμένα του Πειραιά, είχε ήδη εκτιμήσει ότι η οικονομική βιωσιμότητα του έργου θα ήταν εξασφαλισμένη, πράγμα που αποδεικνύεται από το γεγονός ότι, σύμφωνα με τα έγγραφα της πρόσκλησης υποβολής προσφορών, ο επιλεγμένος δικαιούχος επρόκειτο να αναλάβει το σύνολο της επένδυσης με δικά του έξοδα. Επιπλέον, ο ΣΕΠ ανέλαβε την επέκταση του προβλήτα II και την κατασκευή του προβλήτα III αποδεχόμενος να καλύψει ο ίδιος όλες τις επενδυτικές δαπάνες που θα συνεπάγετο το έργο. Όταν υπέβαλε την προσφορά του, η οποία έγινε δεκτή από τον ΟΛΠ, είχε εκτιμήσει ότι η επένδυσή του στον λιμένα του Πειραιά θα ήταν κερδοφόρα αυτή καθαυτή χωρίς να χρειάζεται καμία δημόσια στήριξη, εφόσον δεν θα υπέβαλε προσφορά εάν δεν ίσχυε κάτι τέτοιο, ή θα την είχε υποβάλει με επιφύλαξη όσον αφορά την κερδοφορία του έργου ελλείψει ειδικής φορολογικής μεταχείρισης. Επιπλέον, το γεγονός ότι η Cosco είχε στόχο να καταστήσει τον λιμένα του Πειραιά τον πρώτο σταθμό εμπορευματοκιβωτίων στη Μεσόγειο Θάλασσα καταδεικνύει το δυναμικό αυτού του λιμένα, καθώς και την



κερδοφορία του επενδυτικού σχεδίου που δεν αμφισβητήθηκε ποτέ<sup>190</sup>. Ως εκ τούτου, δεν μπορεί να θεωρηθεί ότι τα υπό εξέταση μέτρα ήταν αναγκαία για να διασφαλιστεί η οικονομική βιωσιμότητα του επενδυτικού σχεδίου.

- (258) Το γεγονός ότι η China Development Bank (Κινεζική Τράπεζα Αναπτύξεως) ανέμενε την έγκριση του κυρωτικού νόμου δεν αποδεικνύει την αναγκαιότητα των μέτρων ενίσχυσης. Δεδομένου ότι η σύμβαση παραχώρησης έπρεπε να κυρωθεί δια νόμου, σύμφωνα με την ελληνική νομοθετική πρακτική, η κάθε τράπεζα θα ανέμενε την έγκριση του κυρωτικού νόμου, χωρίς αυτό να συνδέεται ειδικά με τη χορήγηση των υπό εξέταση μέτρων. Επιπλέον, η αναγκαιότητα της ενίσχυσης δεν αποδεικνύεται ούτε από την προστασία που ζήτησε η Ευρωπαϊκή Τράπεζα Επενδύσεων έναντι γενικών αλλαγών της νομοθεσίας ή αλλαγών της νομοθεσίας που συνιστούν διακριτική μεταχείριση.
- (259) Ο ΣΕΠ ξεκίνησε τις εργασίες κατασκευής μετά τη δια νόμου κύρωση της σύμβασης παραχώρησης. Αυτό όμως σχετίζεται επίσης με το γεγονός ότι όλες οι δημόσιες συμβάσεις αυτού του είδους πρέπει να κυρωθούν δια νόμου. Κάθε εταιρεία που θα βρισκόταν στη θέση του ΣΕΠ θα περίμενε την κύρωση της σύμβασης σε κάθε περίπτωση. Επιπλέον, η Cosco είχε ήδη δεσμευτεί να υλοποιήσει το έργο κατά τον χρόνο υποβολής της προσφοράς της, και αυτό έγινε πριν από την έγκριση της πράξης χορήγησης, συγκεκριμένα του κυρωτικού νόμου. Με την υποβολή της προσφοράς, η Cosco γνώριζε ότι δεσμεύτηκε νομικά να υλοποιήσει την επένδυση εάν ο ΟΛΠ θα την επέλεγε ως τον επιτυχόντα διαγωνιζόμενο.
- (260) Επιπλέον, η δικαιούχος εταιρία ουδέποτε επικαλέστηκε την ύπαρξη κενού χρηματοδότησης που έπρεπε να καλυφθεί με τα υπό εξέταση μέτρα. Το γεγονός ότι ο ΣΕΠ προέβη στον ποσοτικό προσδιορισμό της ενίσχυσης μόνον μετά την κίνηση της επίσημης διαδικασίας από την Επιτροπή, δηλαδή σχεδόν 5 έτη μετά την υπογραφή της σύμβασης παραχώρησης, αποδεικνύει ότι ο ΣΕΠ δεν είχε λάβει υπόψη το ποσό της ενίσχυσης στο αρχικό του επιχειρηματικό σχέδιο, και ιδίως όταν Cosco αποφάσισε να πραγματοποιήσει την επένδυση. Όσον αφορά τις αποφάσεις της Επιτροπής που επικαλείται ο δικαιούχος, όταν η Επιτροπή εγκρίνει μη κοινοποιηθείσες ενισχύσεις σε περιπτώσεις κατά τις οποίες οι ενισχύσεις δεν είχαν προσδιοριστεί ποσοτικά εκ των προτέρων, η Επιτροπή επισημαίνει ότι οι περιπτώσεις που αναφέρονται δεν εφαρμόζονται στην παρούσα περίπτωση, δεδομένου ότι δεν αφορούν τη χρηματοδότηση λιμενικών υποδομών, όπου πρέπει να προσδιοριστεί ένα συγκεκριμένο κενό χρηματοδότησης ακόμη και για μια εκ των υστέρων ανάλυση της συμβατότητας. Επομένως, η ενίσχυση αυτή δεν είναι δυνατόν να θεωρηθεί αναγκαία για την υλοποίηση του έργου, δεδομένου ότι ο ΣΕΠ θα το πραγματοποιούσε σε κάθε περίπτωση.

---

<sup>190</sup> Επιπλέον, η οικονομική βιωσιμότητα και η κερδοφορία του επενδυτικού σχεδίου είχαν ήδη επιβεβαιωθεί από το γεγονός ότι οι επενδύσεις του ΣΕΠ στον λιμένα του Πειραιά έχουν ήδη πολύ θετικά οικονομικά αποτελέσματα.

- (261) Σε κάθε περίπτωση, όπως εξηγήθηκε ήδη ανωτέρω, τα υπό εξέταση μέτρα συνίστανται σε απεριόριστα φορολογικά πλεονεκτήματα τα οποία συνιστούν λειτουργικές ενισχύσεις οι οποίες κανονικά απαγορεύονται. Ενισχύσεις τέτοιου είδους μπορούν να γίνουν αποδεκτές μόνο σε εξαιρετικές ειδικά καθορισμένες περιστάσεις. Στο πλαίσιο της ανάλυσης συμβατότητας της χρηματοδότησης του έργου λιμενικών υποδομών με βάση το άρθρο 107 παράγραφος 3 στοιχείο γ), ενισχύσεις αυτού του είδους δεν μπορούν να θεωρηθούν συμβατές.
- (262) Ο δικαιούχος ισχυρίζεται ότι η ανεπάρκεια της αγοράς στην παρούσα περίπτωση συνίσταται στην ανάγκη να εξασφαλιστεί σταθερότητα, ασφάλεια δικαίου και ευελιξία όσον αφορά το δημοσιονομικό πλαίσιο για την εκτέλεση της σύμβασης παραχώρησης. Ως προς αυτό, η Επιτροπή επισημαίνει ότι σύμφωνα με την πάγια πρακτική της, η ανάγκη να εξασφαλιστεί σταθερότητα, ασφάλεια δικαίου και ευελιξία δεν μπορεί να θεωρηθεί ως ανεπάρκεια της αγοράς, ούτε ως έγκυρη βάση για τη συμβατότητα των μέτρων ενίσχυσης. Επιπλέον, ένα σημαντικό στοιχείο είναι ότι η απουσία ενός τέτοιου «πλαισίου» δεν αποθάρρυνε την Cosco από το να προβεί στην επένδυση στον λιμένα του Πειραιά. Κατά συνέπεια, η Επιτροπή κρίνει ότι ο στόχος να εξασφαλιστεί σταθερότητα, ασφάλεια δικαίου και ευελιξία δεν μπορεί να αποδείξει την αναγκαιότητα ή τον χαρακτήρα κινήτρου των υπό εξέταση μέτρων ενίσχυσης.
- (263) Δεδομένων των ανωτέρω, η Επιτροπή θεωρεί ότι τα μέτρα ενίσχυσης που χορηγήθηκαν στον ΣΕΠ δεν ήταν αναγκαία, εφόσον δεν έχει αποδειχθεί ότι η Cosco θα είχε εγκαταλείψει την υλοποίηση του έργου ελλείψει των εν λόγω μέτρων. Επομένως, τα μέτρα ενίσχυσης συνιστούν λειτουργική ενίσχυση, η οποία απαλλάσσει τον ΣΕΠ από δαπάνες τις οποίες θα κάλυπτε κανονικά, και δεν είναι δυνατόν να κριθούν συμβιβάσιμα. Με δεδομένο το συμπέρασμα αυτό, η Επιτροπή δεν κρίνει απαραίτητη την περαιτέρω εξέταση των υπόλοιπων όρων του άρθρου 107 παράγραφος 3 στοιχείο γ), σχετικά με την αναλογικότητα και τη νόθευση του ανταγωνισμού, προκειμένου να καταλήξει στο συμπέρασμα ότι τα μέτρα ενίσχυσης δεν είναι συμβιβάσιμα.

## 7. Ανάκτηση της ενίσχυσης

Σύμφωνα με την πάγια νομολογία, οι ενισχύσεις τις οποίες η Επιτροπή θεωρεί ασυμβίβαστες με την κοινή αγορά πρέπει να ανακτώνται προκειμένου να αποκαθίσταται η προηγουμένως υφιστάμενη κατάσταση<sup>191</sup>. Δεδομένου ότι τα ανωτέρω μέτρα συνιστούν παράνομες και ασυμβίβαστες κρατικές ενισχύσεις, η Επιτροπή θα πρέπει να δώσει εντολή για την ανάκτηση της παρανόμως χορηγηθείσας ενίσχυσης που είναι ασυμβίβαστη με την κοινή αγορά, εκτός αν ο δικαιούχος μπορεί να έχει θεμιτές προσδοκίες ή να βασίζεται σε μια γενική αρχή του δικαίου της ΕΕ<sup>192</sup>.

<sup>191</sup> Βλ. για παράδειγμα υπόθεση C-348/93, Επιτροπή κατά Ιταλίας, συλλογή 1995, σ. I-00673, σκέψη 26, και την εκεί παρατιθέμενη νομολογία.

<sup>192</sup> Βλ. για παράδειγμα συνεκδικασθείσες υποθέσεις T-239/04 και T-323/04, Ιταλία και Brandt Italia SpA κατά Επιτροπής, συλλογή 2007, σ. II-3265, σκέψεις 153-154 και την εκεί παρατιθέμενη νομολογία.

## Ποσοτικός προσδιορισμός

- (264) Ο ποσοτικός προσδιορισμός της ενίσχυσης που χορηγήθηκε από τις ελληνικές αρχές και τον δικαιούχο βασίστηκε στις υποθετικές παραδοχές του επιχειρηματικού σχεδίου του ΣΕΠ του 2009. Επομένως, οι παραδοχές αυτές δεν δύνανται να χρησιμεύσουν ως βάση για τον ακριβή ποσοτικό προσδιορισμό των ποσών της ενίσχυσης.
- (265) Ελλείψει κατάλληλων στοιχείων από τις ελληνικές αρχές, η παρούσα απόφαση δεν καθορίζει το ακριβές ποσό της ενίσχυσης που έλαβε ο ΣΕΠ για το καθένα από τα μέτρα. Ωστόσο, η Επιτροπή θεωρεί ότι το κράτος μέλος θα μπορούσε να χρησιμοποιήσει την κάτωθι μεθοδολογία προκειμένου να καθορίσει το ποσό της ασυμβίβαστης κρατικής ενίσχυσης που πρόκειται να λάβει ο ΣΕΠ:
- Απαλλαγή από τον φόρο εισοδήματος επί των δεδουλευμένων τόκων μέχρι την ημερομηνία έναρξης της λειτουργίας του προβλήτα III:
- (266) Το μέτρο αυτό προβλέπει τη χορήγηση, στον ΣΕΠ, ενισχύσεων που ισούνται με τον φόρο εισοδήματος που θα έπρεπε κανονικά να καταβάλλει ο ΣΕΠ επί των δεδουλευμένων τόκων μέχρι την έναρξη των εργασιών του προβλήτα III και από τον οποίο απαλλάχθηκε ο ΣΕΠ με βάση το άρθρο 2 παράγραφος 1 του νόμου.
- (267) Οι ελληνικές αρχές δήλωσαν ότι ο ΣΕΠ στην πράξη δεν επωφελήθηκε από τη συγκεκριμένη διάταξη, δεδομένου ότι συμπεριέλαβε στο φορολογητέο εισόδημά του το ποσό των τόκων από καταθέσεις σε μετρητά (και, ως εκ τούτου, το εισόδημα αυτό υπόκειται σε φόρο εισοδήματος). Επομένως, θα πρέπει να προσκομίσουν στοιχεία που να αποδεικνύουν ότι αυτό πράγματι συνέβη.
- (268) Στην περίπτωση που ο ΣΕΠ έκανε χρήση αυτής της διάταξης, οι ελληνικές αρχές θα πρέπει πρώτα να αναφέρουν τις ακόλουθες ημερομηνίες:
- Την ημερομηνία από την οποία ο ΣΕΠ απαλλάσσεται από τον φόρο εισοδήματος επί δεδουλευμένων τόκων·
  - Η ημερομηνία κατά την οποία άρχισε η λειτουργία του προβλήτα III.
- (269) Οι ελληνικές αρχές θα πρέπει να χρησιμοποιήσουν ως βάση τις σχετικές καταθέσεις του ΣΕΠ στις ελληνικές τράπεζες κατ' έτος (μετά την ημερομηνία της απαλλαγής από τον φόρο εισοδήματος επί δεδουλευμένων τόκων) και τους σχετικούς τόκους που προκύπτουν κατ' έτος, και να εφαρμόσουν σε αυτά το συντελεστή φορολογίας εισοδήματος που ισχύει κατ' έτος.
- Δικαίωμα επιστροφής πιστωτικού υπολοίπου ΦΠΑ ανεξάρτητα από την ημερομηνία ολοκλήρωσης του έργου κατασκευής ή των επιμέρους μερών του
- (270) Το μέτρο αυτό προβλέπει τη χορήγηση, στον ΣΕΠ, ενισχύσεων που ισούνται με το συνολικό ποσό της επιστροφής ΦΠΑ που επιτρέπεται να διατηρεί ο ΣΕΠ

(βάσει της διάταξης αυτής) εάν το έργο δεν έχει ξεκινήσει 5 έτη μετά την πραγματοποίηση των σχετικών δαπανών.

- (271) Οι ελληνικές αρχές ανέφεραν ότι ο ΣΕΠ χρησιμοποιεί ήδη το επενδυτικό έργο εντός 5 ετών από την έναρξη του έργου, και επομένως η πενταετής περίοδος απαλλαγής δεν είχε ως αποτέλεσμα την ανάκτηση συγκεκριμένου ποσού.
- (272) Ωστόσο, οι ελληνικές αρχές δεν υπέβαλαν κανένα στοιχείο που να αποδεικνύει ότι η κατασκευή του έργου έχει ολοκληρωθεί και ότι η επένδυση έχει τεθεί σε χρήση. Ως εκ τούτου, οι ελληνικές αρχές πρέπει να προσκομίσουν αποδεικτικά στοιχεία που να αποδεικνύουν την ολοκλήρωση της κατασκευής του έργου. Επιπλέον, πρέπει επίσης να προσκομίσουν τον κατάλογο των τιμολογίων που σχετίζονται με την κατασκευή αυτή και τις ημερομηνίες κατά τις οποίες ο ΣΕΠ έλαβε επιστροφές ΦΠΑ για τα τιμολόγια αυτά.
- (273) Σε περίπτωση που η κατασκευή του έργου δεν έχει ολοκληρωθεί, η πέμπτη επέτειος από την ημερομηνία της επιστροφής του ΦΠΑ για κάθε τιμολόγιο που σχετίζεται με την κατασκευή αυτή θα θεωρείται η ημερομηνία χορήγησης της ενίσχυσης. Η ενίσχυση σε κάθε περίπτωση θα είναι το ποσό του ΦΠΑ που έχει επιστραφεί.
- Ευρύς ορισμός του αγαθού επένδυσης => άμεσο δικαίωμα επιστροφής πιστωτικού υπολοίπου ΦΠΑ ύψους 90% χωρίς έλεγχο
- (274) Το μέτρο αυτό αφορά τη χορήγηση, στον ΣΕΠ, ενισχύσεων που ισούνται με τους δεδουλευμένους τόκους των επιστροφών ΦΠΑ για όλες τις δαπάνες πλην αυτών που αφορούν ενσώματα αγαθά (σε σχέση με το επενδυτικό αγαθό), από τη στιγμή που η επιστροφή τέθηκε στη διάθεση του ΣΕΠ, μέχρι τη στιγμή που ο ΣΕΠ θα εδικαιούτο την εν λόγω επιστροφή, δηλαδή 3 έτη αργότερα ή μέχρι τη στιγμή που ο ΣΕΠ θα είχε τη δυνατότητα να αντισταθμίσει τον ΦΠΑ εισροών (σχετικά με τις εν λόγω δαπάνες) με τον ΦΠΑ εκροών.
- (275) Οι ελληνικές αρχές θα πρέπει να διακρίνουν μεταξύ του ΦΠΑ που σχετίζεται με ενσώματα στοιχεία ενεργητικού τα οποία εμπίπτουν στον ορισμό του αγαθού επένδυσης και του ΦΠΑ εισροών που σχετίζεται με άλλες εργασίες και υπηρεσίες. Ο εν λόγω ΦΠΑ εισροών θα πρέπει τότε να υπολογιστεί. Βάσει του ποσού που προκύπτει από τον υπολογισμό αυτό, οι ελληνικές αρχές θα πρέπει να υπολογίσουν τον τόκο που θα πρέπει να ζητήσει το κράτος για την προκαταβολή σε μετρητά πριν από την τριετή περίοδο, έως της οποίας ο ΣΕΠ θα μπορούσε να λαμβάνει επιστροφή σε κάθε περίπτωση. Ο τόκος αυτός πρέπει να υπολογιστεί για την περίοδο από τη στιγμή που η επιστροφή τέθηκε στη διάθεση του ΣΕΠ, μέχρι τη στιγμή που ο ΣΕΠ θα εδικαιούτο την εν λόγω επιστροφή, δηλαδή 3 έτη αργότερα. Εάν μπορεί να αποδειχθεί ότι θα ήταν δυνατή η επιστροφή πριν από την τριετή περίοδο, ο σχετικός τόκος θα υπολογιστεί μέχρι τη στιγμή κατά την οποία ο ΣΕΠ θα ήταν σε θέση να αντισταθμίσει τον ΦΠΑ εισροών του (σχετικά με τις εν λόγω δαπάνες) με τον ΦΠΑ εκροών.

- Δικαίωμα χρέωσης τόκων υπερημερίας χωρίς χρονικές ή διαδικαστικές απαιτήσεις σε περίπτωση μη επιστροφής του ΦΠΑ από το κράτος

(276) Το μέτρο αυτό αφορά τη χορήγηση, στον ΣΕΠ, ενισχύσεων που ισούνται με τους τόκους που μπορεί να ζητήσει ο ΣΕΠ (δυνάμει της παρούσας διάταξης) από το ελληνικό κράτος όταν θα έχουν παρέλθει 60 ημέρες από τη στιγμή που ο ΣΕΠ κατέθεσε τη σχετική φορολογική δήλωση (για να ζητήσει την επιστροφή του ΦΠΑ), ενώ οι άλλες εταιρείες που βρίσκονται σε παρόμοια κατάσταση, δεν θα είχαν δικαίωμα να ζητήσουν τόκους.

(277) Ο ΣΕΠ δήλωσε ότι δεν αξιοποίησε την εν λόγω διάταξη. Εάν, ωστόσο, δεν συμβαίνει αυτό και το κράτος έχει πράγματι καταβάλει τους εν λόγω τόκους, τότε οι ελληνικές αρχές θα πρέπει να αναφέρουν το ακριβές ποσό των τόκων που έχουν καταβληθεί μαζί με τις ημερομηνίες κατά τις οποίες έλαβαν χώρα οι εν λόγω πληρωμές. Οι ημερομηνίες αυτές θα είναι οι ημερομηνίες χορήγησης και οι αντίστοιχοι τόκοι που έχουν καταβληθεί θα είναι τα χορηγηθέντα ποσά ενίσχυσης κατά τις ημερομηνίες αυτές.

- Μεταφορά ζημιών χωρίς χρονικό περιορισμό

(278) Η ενίσχυση στην προκειμένη περίπτωση θα ήταν ο πρόσθετος εταιρικός φόρος τον οποίο θα έπρεπε να καταβάλει ο ΣΕΠ εάν δεν είχε πραγματοποιηθεί μεταφορά ζημιών πέραν του χρονικού περιορισμού των πέντε ετών. Με άλλα λόγια, η ενίσχυση είναι ίση με τη διαφορά μεταξύ του φόρου εισοδήματος που όντως κατέβαλε ο ΣΕΠ και του φόρου εισοδήματος που θα είχε καταβάλει αν δεν υπήρχε η δυνατότητα να μεταφέρει τις ζημίες του περισσότερα από 5 έτη από την εμφάνιση των εν λόγω ζημιών.

(279) Η ημερομηνία χορήγησης στην περίπτωση αυτή θα είναι η ημερομηνία κατά την οποία ο φόρος θα είχε καταστεί καταβλητέος. Οι ελληνικές αρχές θα πρέπει να υποβάλουν δεδομένα που να αποδεικνύουν τις κατ' έτος φορολογικές απώλειες του ΣΕΠ και κατά πόσον αυτές μεταφέρθηκαν εις νέον για περίοδο που υπερβαίνει τα 5 έτη. Εάν συνέβη αυτό, τότε θα πρέπει να υπολογίσουν την επίπτωση των απωλειών αυτών στη φορολογητέα του βάση και, ως εκ τούτου, τον αντίστοιχο φόρο εισοδήματος που δεν κατέβαλε ο ΣΕΠ λόγω της μεταφοράς αυτής.

- Επιλογή μεταξύ 3 μεθόδων απόσβεσης

(280) Ο ΣΕΠ δήλωσε ότι χρησιμοποίησε τη μέθοδο σταθερής απόσβεσης. Οι ελληνικές αρχές θα πρέπει να προσκομίσουν αποδείξεις ότι χρησιμοποιήθηκε μόνο η μέθοδος της γραμμικής απόσβεσης και να μην αφήσουν κανένα περιθώριο μετάβασης σε άλλη μέθοδο απόσβεσης. Αν χρησιμοποιήθηκε οποιαδήποτε άλλη μέθοδος απόσβεσης, η ενίσχυση θα είναι η διαφορά μεταξύ

του εταιρικού φόρου που θα έπρεπε να καταβάλει ο ΣΕΠ χρησιμοποιώντας τη μέθοδο της γραμμικής απόσβεσης και του εταιρικού φόρου που προκύπτει από τη χρήση οποιασδήποτε από τις άλλες δύο μεθόδους. Η ημερομηνία χορήγησης της ενίσχυσης θα είναι η ημερομηνία κατά την οποία ο συμπληρωματικός φόρος θα είχε καταστεί καταβλητέος.

- Απαλλαγή από τα τέλη χαρτοσήμου των συμβάσεων δανείων που συνάπτονται για τη χρηματοδότηση του έργου καθώς και των παρεπόμενων αυτών συμφώνων

(281) Οι ελληνικές αρχές θα πρέπει να δηλώσουν εάν ο ΣΕΠ έχει συνάψει άλλες συμβάσεις δανείων εκτός από τις αναφερθείσες συμβάσεις με την Cosco. Όσον αφορά τις συμβάσεις αυτές, οι ενισχύσεις που χορηγήθηκαν στον ΣΕΠ θα ισούνται με τα αντίστοιχα τέλη χαρτοσήμου που εφαρμόζονται για τα εν λόγω δάνεια. Οι ημερομηνίες χορήγησης των ποσών της ενίσχυσης θα είναι οι ημερομηνίες κατά τις οποίες τα εν λόγω τέλη χαρτοσήμου θα είχαν καταστεί καταβλητέα.

- Απαλλαγή προς όφελος των πιστωτών του ΣΕΠ από φόρους, τέλη χαρτοσήμου, συνεισφορές και τυχόν δικαιώματα υπέρ του δημοσίου ή τρίτων που θα έπρεπε να καταβάλουν κανονικά οι πιστωτές για τις συμβάσεις βάσει των οποίων μεταβιβάζονται οι υποχρεώσεις και τα δικαιώματα που απορρέουν από τις συμβάσεις δανείων του ΣΕΠ

(282) Το μέτρο αυτό αφορά τη χορήγηση ενίσχυσης στους πιστωτές του ΣΕΠ, ιδίως την Cosco, η οποία ισούται με το ποσό του τέλους χαρτοσήμου που θα έπρεπε κανονικά να καταβάλει η Cosco, σύμφωνα με τους γενικά ισχύοντες κανόνες, σε περίπτωση μεταβίβασης σε τρίτο μέρος δανείου που έχει συναφθεί με τον ΣΕΠ.

(283) Σύμφωνα με τις ελληνικές αρχές, η Cosco χορήγησε δύο δάνεια στον ΣΕΠ το 2009 τα οποία εκταμιεύθηκαν το 2011. Σε αυτή τη βάση, η Επιτροπή δεν έχει κανένα λόγο να πιστεύει ότι έχει πραγματοποιηθεί τέτοιου είδους μεταβίβαση.

(284) Οι ελληνικές αρχές θα πρέπει να αποσαφηνίσουν εάν αξιοποιήθηκε η διάταξη αυτή. Εάν όντως αξιοποιήθηκε, θα πρέπει στη συνέχεια να προσδιορίσουν το τέλος χαρτοσήμου που θα οφειλόταν για τέτοιες νομικές πράξεις.

- Απαλλαγή από τα τέλη χαρτοσήμου κάθε είδους αποζημιώσεων που καταβάλλονται από τον ΟΛΠ στον ΣΕΠ δυνάμει της σύμβασης παραχώρησης, οι οποίες δεν εντάσσονται στο πεδίο εφαρμογής του κώδικα ΦΠΑ

(285) Το μέτρο αυτό παρέχει στον ΣΕΠ πλεονέκτημα το οποίο ισούται με το τέλος χαρτοσήμου που θα ήταν υποχρεωμένος να καταβάλλει σε παρόμοιες

περιστάσεις, και από το οποίο απαλλάσσεται. Οι ελληνικές αρχές θα πρέπει να δηλώσουν εάν αξιοποιήθηκε η διάταξη αυτή. Εάν αξιοποιήθηκε, θα πρέπει στη συνέχεια να προσδιορίσουν τα ποσά των ενισχύσεων που χορηγήθηκαν στον ΣΕΠ και τις αντίστοιχες ημερομηνίες χορήγησης κατά τον ίδιο τρόπο με αυτόν που περιγράφεται για τα ανωτέρω μέτρα.

- Προνομιακό καθεστώς για αλλοδαπές επενδύσεις, κατόπιν αιτήματος του ΣΕΠ

(286) Οι ελληνικές αρχές δήλωσαν ότι το καθεστώς αυτό δεν έχει χρησιμοποιηθεί. Ωστόσο, όπως αναφέρεται στην αιτιολογική σκέψη 220, ο ΣΕΠ έχει το δικαίωμα να ζητήσει και να αποκτήσει αυτό το προνομιακό καθεστώς.

#### *Χρονοδιάγραμμα      Ενεργειών*

(287) Εντός δύο μηνών από την κοινοποίηση της παρούσας απόφασης στην Ελληνική Δημοκρατία, η Ελλάδα πρέπει να ενημερώσει την Επιτροπή για τα μέτρα που προτίθεται να λάβει ή έχει λάβει:

να αναφέρει τα μέτρα που ενδέχεται να επιπτώουν όντως στον κανονισμό για τις ενισχύσεις ήσσονος σημασίας και να υποβάλει τη σχετική τεκμηρίωση για να το αποδείξει αυτό·

να αναφέρει τα μέτρα για τα οποία έχει γίνει ανάκτηση ή το πρόγραμμα ανάκτησης που έχει τεθεί σε ισχύ·

(288) Εντός τεσσάρων μηνών από την κοινοποίηση της παρούσας απόφασης στην Ελληνική Δημοκρατία, η Ελλάδα πρέπει να ενημερώσει την Επιτροπή ότι εφάρμοσε την ανάκτηση.

(289) Κατ' αρχήν αυτή θα είναι η οριστική προθεσμία για την ανάκτηση.

(290) Στις περιπτώσεις όπου ο ΣΕΠ εξασφάλισε πλεονέκτημα που υπερέβη τα όρια που ορίζονται στον κανονισμό (ΕΚ) αριθ. 1407/2013 της Επιτροπής, της 18ης Δεκεμβρίου 2013, για την εφαρμογή των άρθρων 107 και 108 της Συνθήκης για τη λειτουργία της Ευρωπαϊκής Ένωσης στις ενισχύσεις ήσσονος σημασίας, το εν λόγω πλεονέκτημα δεν θεωρείται κρατική ενίσχυση εάν πληρούνται οι προϋποθέσεις που τίθενται στον εν λόγω κανονισμό, οπότε το πλεονέκτημα αυτό δεν υπόκειται σε ανάκτηση.

(291) Οι ανακτώμενες ενισχύσεις περιλαμβάνουν τόκους από την ημερομηνία κατά την οποία τέθηκαν στη διάθεση του ΣΕΠ μέχρι τον χρόνο της πραγματικής τους ανάκτησης. Ο τόκος υπολογίζεται με τη μέθοδο του ανατοκισμού βάσει του κεφαλαίου V του κανονισμού (ΕΚ) αριθ. 794/2004 της Επιτροπής και του κανονισμού (ΕΚ) αριθ. 271/2008 για τροποποίηση του κανονισμού (ΕΚ) αριθ. 794/2004.

## 8. Συμπέρασμα

(292) Η Επιτροπή διαπιστώνει ότι η Ελλάδα υλοποίησε παρανόμως τα κάτωθι μέτρα ενισχύσεων, κατά παράβαση του άρθρου 108 παράγραφος 3 της Συνθήκης για τη λειτουργία της Ευρωπαϊκής Ένωσης:

1. Απαλλαγή από τον φόρο εισοδήματος επί των δεδουλευμένων τόκων μέχρι την ημερομηνία έναρξης της λειτουργίας του προβλήτα III
2. Δικαίωμα επιστροφής του πιστωθέντος ΦΠΑ, ανεξάρτητα από το στάδιο ολοκλήρωσης του αντικειμένου της σύμβασης· ορισμός της έννοιας του «επενδυτικού αγαθού» για τους σκοπούς των κανόνων περί ΦΠΑ· δικαίωμα τόκων υπερημερίας από την πρώτη ημέρα μετά την 60ή ημέρα από την αίτηση επιστροφής του ΦΠΑ·
3. Μεταφορά ζημιών εις νέον χωρίς κανένα χρονικό περιορισμό.
4. Επιλογή μεταξύ τριών μεθόδων απόσβεσης όσον αφορά τις επενδυτικές δαπάνες για την ανακατασκευή του προβλήτα II και την κατασκευή του προβλήτα III·
5. Απαλλαγή από τέλη χαρτοσήμου επί συμβάσεων δανείων καθώς και των παρεπόμενων αυτών συμφώνων για τη χρηματοδότηση του προγράμματος·
6. Απαλλαγή από κάθε φόρο, τέλος χαρτοσήμου, εισφορά, δικαίωμα ή κράτηση υπέρ του δημοσίου ή τρίτων των συμβάσεων μεταξύ των πιστωτών των δανειακών συμβάσεων με τις οποίες μεταβιβάζονται δικαιώματα ή υποχρεώσεις που απορρέουν από αυτές·
7. Απαλλαγή από τα τέλη χαρτοσήμου κάθε είδους αποζημιώσεων που καταβάλλονται από τον ΟΛΠ στον ΣΕΠ δυνάμει της σύμβασης παραχώρησης, που είναι εκτός του πεδίου εφαρμογής του κώδικα ΦΠΑ·
8. Προστασία στο πλαίσιο του ειδικού προστατευτικού καθεστώτος για τις ξένες επενδύσεις.

(293) Οι ελληνικές αρχές δεν απάλλαξαν τον ΣΕΠ από τους κανόνες τους σχετικούς με την αναγκαστική απαλλοτρίωση και, επομένως, δεν χορήγησαν καμία ενίσχυση στον ΣΕΠ στο πλαίσιο αυτό.

(294) Όλα τα μέτρα ενίσχυσης που προσδιορίζονται παραπάνω είναι ασυμβίβαστα με τη Συνθήκη και πρέπει να ανακτηθούν.

**ΕΞΕΔΩΣΕ ΤΗΝ ΠΑΡΟΥΣΑ ΑΠΟΦΑΣΗ:**



## **Άρθρο 1**

Τα ακόλουθα μέτρα κρατικής ενίσχυσης προς όφελος του Σταθμού Εμπορευματοκιβωτίων Πειραιά Α.Ε. και του πιστωτή του, της Cosco, τα οποία παρανόμως εφάρμοσε η Ελλάδα κατά παράβαση του άρθρου 108 παράγραφος 3 της συνθήκης για τη λειτουργία της Ευρωπαϊκής Ένωσης δεν συμβιβάζονται με την εσωτερική αγορά:

- (1) Απαλλαγή από τον φόρο εισοδήματος επί δεδουλευμένων τόκων μέχρι την ημερομηνία έναρξης της λειτουργίας του προβλήτα III.
- (2) Δικαίωμα για την επιστροφή του πιστωθέντος ΦΠΑ, ανεξάρτητα από το στάδιο ολοκλήρωσης του αντικειμένου της σύμβασης· ορισμός της έννοιας του «επενδυτικού αγαθού» για τους σκοπούς των κανόνων περί ΦΠΑ· δικαίωμα για τόκους υπερημερίας από την πρώτη ημέρα μετά την 60ή ημέρα από την αίτηση επιστροφής του ΦΠΑ.
- (3) Μεταφορά ζημιών εις νέον χωρίς χρονικό περιορισμό.
- (4) Επιλογή μεταξύ τριών μεθόδων απόσβεσης όσον αφορά τις επενδυτικές δαπάνες για την ανακατασκευή του προβλήτα II και την κατασκευή του προβλήτα III.
- (5) Απαλλαγή από τέλη χαρτοσήμου επί των συμφωνιών δανειοδότησης καθώς και οποιασδήποτε συμπληρωματικής συμφωνίας για τη χρηματοδότηση του έργου.
- (6) Απαλλαγή από φόρους, τέλη χαρτοσήμου, εισφορές και τυχόν δικαιώματα υπέρ του Δημοσίου ή τρίτων για τις συμβάσεις μεταξύ των πιστωτών των δανειακών συμβάσεων βάσει των οποίων μεταβιβάζονται οι υποχρεώσεις και τα δικαιώματα που απορρέουν από αυτές.
- (7) Απαλλαγή από τέλη χαρτοσήμου για κάθε οικονομική αντιστάθμιση που καταβάλλεται από τον ΟΛΠ στον ΣΕΠ δυνάμει της σύμβασης παραχώρησης, πράγμα που είναι εκτός του πεδίου εφαρμογής του κώδικα ΦΠΑ.
- (8) Προστασία στο πλαίσιο του ειδικού προστατευτικού καθεστώτος για τις ξένες επενδύσεις.

## **Άρθρο 2**

Οι ελληνικές αρχές δεν χορήγησαν ενίσχυση απαλλάσσοντας τον Σταθμό Εμπορευματοκιβωτίων Πειραιά Α.Ε. από τους κανόνες τους σχετικούς με την αναγκαστική απαλλοτρίωση.

## **Άρθρο 3**

1. Η Ελλάδα οφείλει να ανακτήσει τη χορηγηθείσα μη συμβιβάσιμη ενίσχυση που αναφέρεται στο άρθρο 1 από τον ΣΕΠ και τη μητρική του εταιρεία Cosco.

2. Οι ανακτώμενες ενισχύσεις περιλαμβάνουν τόκους από τον χρόνο κατά τον οποίο τέθηκαν στη διάθεση των δικαιούχων μέχρι τον χρόνο της πραγματικής τους ανάκτησης.
3. Ο τόκος υπολογίζεται με τη μέθοδο του ανατοκισμού βάσει του κεφαλαίου V του κανονισμού (ΕΚ) αριθ. 794/2004 και του κανονισμού (ΕΚ) αριθ. 271/2008 για τροποποίηση του κανονισμού (ΕΚ) αριθ. 794/2004.
4. Η Ελλάδα καταργεί όλες τις διατάξεις που επιτρέπουν τη συνέχιση των μέτρων που αναφέρονται στο άρθρο 1, με ισχύ από την ημερομηνία έγκρισης της παρούσας απόφασης.
5. Η Ελλάδα ακυρώνει όλες τις εκκρεμείς πληρωμές της ενίσχυσης που αναφέρεται στο άρθρο 1 με ισχύ από την ημερομηνία έκδοσης της παρούσας απόφασης.

#### **Άρθρο 4**

Η ανάκτηση των χορηγηθεισών ενισχύσεων που αναφέρονται στο άρθρο 1 είναι άμεση και εκτελεστέα. Η Ελλάδα διασφαλίζει την εκτέλεση της παρούσας απόφασης εντός τεσσάρων μηνών από την ημερομηνία κοινοποίησής της.

#### **Άρθρο 5**

Εντός δύο μηνών από την κοινοποίηση της παρούσας απόφασης, η Ελλάδα υποβάλλει τις ακόλουθες πληροφορίες:

- α) το συνολικό ποσό (κεφάλαιο και τόκοι) που πρέπει να ανακτηθεί από τον ΣΕΠ και τη μητρική του εταιρεία Cosco·
- β) λεπτομερή περιγραφή των μέτρων που έχει ήδη λάβει και σχεδιάζει να λάβει για να συμμορφωθεί με την παρούσα απόφαση· και
- γ) έγγραφα που αποδεικνύουν ότι ο ΣΕΠ και η μητρική του εταιρεία Cosco έχουν διαταχθεί να επιστρέψουν την ενίσχυση.

Η Ελλάδα τηρεί την Επιτροπή ενήμερη σχετικά με την πρόοδο των εθνικών μέτρων που λαμβάνονται για την εκτέλεση της παρούσας απόφασης μέχρι την ολοκλήρωση της ανάκτησης της χορηγηθείσας ενίσχυσης που αναφέρεται στο άρθρο 1. Υποβάλλει αμέσως, μετά από απλή αίτηση της Επιτροπής, πληροφορίες σχετικά με τα μέτρα που έχει ήδη λάβει ή σχεδιάζει να λάβει για να συμμορφωθεί με την παρούσα απόφαση. Παρέχει επίσης λεπτομερείς πληροφορίες για τα ποσά των ενισχύσεων και των τόκων που έχουν ήδη ανακτηθεί από τον δικαιούχο.

#### **Άρθρο 6**

Η παρούσα απόφαση απευθύνεται στην Ελλάδα.

Βρυξέλλες, 23.03.2015

Για την Επιτροπή

Margrethe Vestager  
Μέλος της Επιτροπής

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ  
ΕΠΙΣΗΜΟΥ ΕΓΓΡΑΦΟΥ  
Για την Γενική Γραμματέα

**Jordi AYET PUIGARNAU**  
Διευθυντής της Γραμματείας  
ΕΥΡΩΠΑΪΚΗ ΕΠΙΤΡΟΠΗ

---

Σημείωση

Εάν η απόφαση περιέχει εμπιστευτικές πληροφορίες που δεν πρέπει να δημοσιευθούν, παρακαλούμε να ενημερώσετε την Επιτροπή εντός δεκαπέντε εργάσιμων ημερών από την ημερομηνία παραλαβής της. Εάν η Επιτροπή δεν λάβει αιτιολογημένη αίτηση εντός της προθεσμίας αυτής, θα θεωρηθεί ότι συμφωνείτε με τη δημοσίευση του πλήρους κειμένου της απόφασης. Τα αιτήματά σας που αναφέρουν τις σχετικές πληροφορίες θα αποστέλλονται με συστημένη επιστολή ή φαξ στη διεύθυνση:

European Commission  
Directorate-General for Competition  
Directorate for State Aid  
State Aid Greffe  
B-1049 Brussels  
Belgium  
Αριθμός φαξ: (0032) 2-296.12.42