

**Υπόθεση C-443/19**

**Σύνοψη της αιτήσεως προδικαστικής αποφάσεως κατά το άρθρο 98,  
παράγραφος 1, του Κανονισμού Διαδικασίας του Δικαστηρίου**

**Ημερομηνία καταθέσεως:**

7 Ιουνίου 2019

**Αιτούν δικαστήριο:**Tribunal Superior de Justicia del País Vasco (ανώτερο δικαστήριο  
της Χώρας των Βάσκων, Ισπανία)**Ημερομηνία της αποφάσεως του αιτούντος δικαστηρίου:**

24 Απριλίου 2019

**Προσφεύγουσα:**

Vodafone España S.A.U.

**Καθής:**

Diputación Foral de Guipúzcoa

**Αντικείμενο της κύριας δίκης**

Προσβολή της αποφάσεως της Tribunal Económico-Administrativo Foral (περιφερειακής δικαστικής επιτροπής φορολογικών υποθέσεων, στο εξής: T.E.A.F.) της Guipuzkoa με την οποία απορρίφθηκαν οι προσφυγές κατά αποφάσεων με τις οποίες έγιναν εν μέρει δεκτές αιτήσεις διόρθωσης και επιστροφής φόρου σε σχέση με τις αυτοεκκαθαρίσεις του φόρου επί των μεταβιβάσεων περιουσιακών στοιχείων και επί των δικαιοπραξιών που συνάπτονται με δημόσιο έγγραφο για την παραχώρηση της αποκλειστικής χρήσης συχνοτήτων του δημόσιου ραδιοφάσματος.

**Αντικείμενο και νομική βάση της αιτήσεως προδικαστικής αποφάσεως**

Αντικείμενο του προδικαστικού ερωτήματος που υποβλήθηκε σύμφωνα με το άρθρο 267 ΣΛΕΕ είναι το ζήτημα κατά πόσον είναι συμβατή με την οδηγία 2002/20 εθνική νομοθεσία που υποβάλλει στον γενικό φόρο επί των μεταβιβάσεων περιουσιακών στοιχείων και επί των δικαιοπραξιών που

συνάπτονται με δημόσιο έγγραφο, ο οποίος εφαρμόζεται γενικά επί των συμβάσεων παραχώρησης δημοσίων αγαθών που συνάπτονται με τη διοίκηση, τη χρήση ραδιοσυχνοτήτων από πάροχο τηλεπικοινωνιακών υπηρεσιών, ο οποίος ήδη υπόκειται σε τέλος, το καλούμενο τέλος ραδιοφάσματος.

### **Προδικαστικό ερώτημα**

«Πρέπει το άρθρο 13 και οι λοιπές συναφείς και συμπληρωματικές διατάξεις της οδηγίας 2002/20/EK του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου, της 7ης Μαρτίου 2002, για την αδειοδότηση δικτύων και υπηρεσιών ηλεκτρονικών επικοινωνιών (ΕΕ αριθ. 108, της 24ης Απριλίου), να ερμηνεύονται υπό την έννοια ότι αντιτίθεται σε αυτά η πρακτική του Βασιλείου της Ισπανίας και ειδικότερα της φορολογικά αυτόνομης ιστορικής περιοχής της Gíruzkoa να επιβάλλει στο δικαίωμα χρήσεως ραδιοσυχνοτήτων από τον πάροχο τηλεπικοινωνιακών υπηρεσιών — το οποίο ήδη υπόκειται στο καλούμενο τέλος ραδιοφάσματος — τον γενικό φόρο επί των μεταβιβάσεων περιουσιακών στοιχείων και επί των δικαιπραξιών που συνάπτονται με δημόσιο έγγραφο, ο οποίος εφαρμόζεται γενικά επί των συμβάσεων παραχώρησης δημοσίων αγαθών που συνάπτονται με τη διοίκηση και σύμφωνα με την περιφερειακή νομοθεσία που διέπει τον εν λόγω φόρο;»

### **Παρατιθέμενες διατάξεις του δικαίου της Ένωσης**

#### *Διατάξεις του δικαίου της Ένωσης*

Οδηγία 2002/20/EK του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου, της 7ης Μαρτίου 2002, για την αδειοδότηση δικτύων και υπηρεσιών ηλεκτρονικών επικοινωνιών (οδηγία για την αδειοδότηση), ιδίως άρθρα 12 και 13.

#### *Νομολογία του Δικαστηρίου της Ευρωπαϊκής Ένωσης*

Απόφαση της 12ης Ιουλίου 2012, Vodafone España και France Telecom España (C-55/11, C-57/11 και C-58/11, EU:C:2012:446).

Απόφαση της 18ης Σεπτεμβρίου 2003, Albacom και Infostrada (C-292/01 και C-293/01, EU:C:2003:480).

Απόφαση της 6ης Οκτωβρίου 1982, Cilfit κ.λπ. (283/81, EU:C:1982:335).

Απόφαση της 30ης Ιανουαρίου 2019, Βέλγιο κατά Επιτροπής (C-587/17 P, EU:C:2019:75).

Απόφαση της 15ης Μαρτίου 2017, Aquino (C-3/16, EU:C:2017:209).

Απόφαση της 17ης Ιουλίου 2014, Torresi (C-58/13 και C-59/13, EU:C:2014:2088).

Απόφαση της 9ης Σεπτεμβρίου 2015, X και van Dijk (C-72/14 και C-197/14, EU:C:2015:564).

Απόφαση της 18ης Ιανουαρίου 2017, IRCCS - Fondazione Santa Lucia (C-189/15, EU:C:2017:17)

### **Παρατιθέμενες διατάξεις του εθνικού δικαίου**

Ley 32/2003 της 3ης Νοεμβρίου, γενικός νόμος περί τηλεπικοινωνιών.

Ley 9/2014 της 9ης Μαΐου, γενικός νόμος περί τηλεπικοινωνιών.

Norma Foral General Tributaria [γενικός περιφερειακός φορολογικός νόμος] της 30ης Δεκεμβρίου 1987, της ιστορικής περιοχής της Guipuzkoa, σχετικά με τον φόρο επί των μεταβιβάσεων περιουσιακών στοιχείων και επί των δικαιπραξιών που συνάπτονται με δημόσιο έγγραφο.

Ley 12/2002 της 23ης Μαΐου, με τον οποίο κυρώθηκε η οικονομική συμφωνία με την Αυτόνομη Κοινότητα της Χώρας των Βάσκων.

Ley 33/2003 της 3ης Νοεμβρίου, σχετικά με την περιουσία της δημόσιας διοίκησης.

### **Συνοπτική έκθεση των πραγματικών περιστατικών και της διαδικασίας της κύριας δίκης**

- 1 Στις 23 Απριλίου 2018, η Vodafone España S.A.U. άσκησε ένδικη προσφυγή κατά της αποφάσεως της Tribunal Económico-Administrativo Foral [περιφερειακής δικαστικής επιτροπής φορολογικών υποθέσεων] της Guipuzkoa, της 15ης Φεβρουαρίου 2018, με την οποία είχαν απορριφθεί οι προσφυγές της κατά αποφάσεων της Servicio de Impuestos Indirectos y Tributos Medioambientales [υπηρεσίας έμμεσων φόρων και περιβαλλοντικών τελών] της 25ης Φεβρουαρίου 2016, με τις οποίες είχαν γίνει εν μέρει δεκτές αιτήσεις διόρθωσης και επιστροφής φόρου σε σχέση με τις αυτοεκκαθαρίσεις του φόρου επί των μεταβιβάσεων περιουσιακών στοιχείων και επί των δικαιπραξιών που συνάπτονται με δημόσιο έγγραφο, εν συντομία ITP και AJD ή IPTO, λόγω παραχώρησης της αποκλειστικής χρήσης συχνοτήτων του δημόσιου ραδιοφάσματος.
- 2 Στην ένδικη προσφυγή της, η εν λόγω εταιρία εξέθετε ότι, κατόπιν αυτοεκκαθαρίσεων στις οποίες είχε προβεί βάσει της νομοθεσίας για τον IPTO, θεωρούσε ότι οι αυτοεκκαθαρίσεις αυτές δεν ήταν ορθές τόσο όσον αφορά τον υπολογισμό της φορολογητέας βάσης, ο οποίος διορθώθηκε με τις αποφάσεις της 25ης Φεβρουαρίου 2016, όσο και λόγω του ότι ο ίδιος ο φόρος αντέβαινε στη νομοθεσία της Ευρωπαϊκής Ένωσης.

- 3 Στις 6 Σεπτεμβρίου 2018, η Diputación Foral της Gipuzkoa κατέθεσε υπόμνημα αντικρούσεως, με το οποίο αντέκρουσε το επιχείρημα περί διπλής φορολογίας, στηριζόμενη στη διαφορά μεταξύ φόρου και τέλους σύμφωνα με τον γενικό περιφερειακό φορολογικό νόμο.
- 4 Στις 23 Ιανουαρίου 2019, το αιτούν δικαστήριο εξέδωσε διάταξη με την οποία χορήγησε προθεσμία για την υποβολή παρατηρήσεων, ώστε να διατυπώσουν οι διάδικοι τις απόψεις τους σχετικά με την υποβολή προδικαστικού ερωτήματος στο Δικαστήριο της Ευρωπαϊκής Ένωσης, προκειμένου αυτό να αποφανθεί περί της ερμηνείας που πρέπει να δοθεί στο άρθρο 13 της οδηγίας 2002/20/EK, ιδίως σχετικά με το εάν είναι επιτρεπτή η επιβολή τέλους από κράτος μέλος επί δικαιώματος χρήσης ραδιοσυχνοτήτων (του καλούμενου τέλους ραδιοφάσματος), επιπλέον του οποίου επιβάλλεται άλλη πρόσθετη επιβάρυνση απορρέουσα από γενικό εσωτερικό φόρο (φόρο εν στενή εννοία), για την επιβολή του οποίου ως μεταβίβαση περιουσιακών στοιχείων εξ επαχθούς αιτίας θεωρείται η συναπτόμενη με τη διοίκηση σύμβαση παραχώρησης της αποκλειστικής χρήσης του δημόσιου ραδιοφάσματος όσον αφορά τις εν λόγω συχνότητες.

#### **Βασικά επιχειρήματα των διαδίκων της κύριας δίκης**

- 5 Προς στήριξη του αιτήματός της περί ακύρωσης της ανωτέρω φορολογικής της επιβάρυνσης, η προσφεύγουσα προέβαλε, εν συνόψει, ότι η επιβολή του ΙΤΡΟ συνεπάγεται διπλή φορολόγηση, η οποία αντιβαίνει στο δίκαιο της Ευρωπαϊκής Ένωσης σχετικά με το τέλος αποκλειστικής χρήσης συχνοτήτων του δημόσιου ραδιοφάσματος (ή τέλος ραδιοφάσματος) που ρυθμίζεται πλέον στο παράρτημα I, σημείο 3, του Ley General de Telecomunicaciones (γενικού νόμου περί τηλεπικοινωνιών) 9/2014 της 9ης Μαΐου, LGTT, διότι γενεσιουργός αιτία της επιβολής του φόρου είναι, σύμφωνα με όσα προβλέπονται στον εν λόγω νόμο, η παραχώρηση από τη διοίκηση της αποκλειστικής χρήσης του δημόσιου ραδιοφάσματος, πράγμα που οδηγεί, σύμφωνα με τον περιφερειακό νόμο για τον ΙΤΡ, σε φορολογητέα βάση που αποτελείται από την τιμή ή το τέλος που καταβάλλει ο παραχωρησιούχος και την κεφαλαιοποίηση του 10 % του ετήσιου τέλους (ραδιοφάσματος).
- 6 Εν συνεχεία, ανέλυσε το καθεστώς της οδηγίας 2002/20 (οδηγία για την αδειοδότηση), ιδίως άρθρα 12 και 13, της οποίας το άμεσο αποτέλεσμα απορρέει, μεταξύ άλλων, από την απόφαση του Δικαστηρίου της Ευρωπαϊκής Ένωσης της 12ης Ιουλίου 2012, C-55/2011 και συνεκδικασθείσες με αυτήν υποθέσεις, στην οποία στηρίζεται η απαγόρευση είσπραξης από τα κράτη μέλη άλλων τελών ή επιβαρύνσεων από όσα προβλέπονται στην εν λόγω οδηγία, απόφαση που στηρίχθηκε σε άλλες προηγούμενες αποφάσεις, όπως η απόφαση της 18ης Σεπτεμβρίου 2003, Albacom και Infostrada (C-292/01 και C-293/01, EU:C:2003:480) και άλλες μεταγενέστερες αποφάσεις στις οποίες γίνεται παραπομπή. Υποστηρίζει ότι ο ΙΤΡΟ δεν διασφαλίζει τη βέλτιστη χρήση των πόρων και καταλήγει τονίζοντας ότι ουδεμία σημασία έχει και η ύπαρξη πολλών κατηγοριών εσωτερικών φόρων, όπως επισημαίνεται στην απόφαση του

Δικαστηρίου της Ευρωπαϊκής Ένωσης της 18ης Ιανουαρίου 2017, IRCCS-Fondazione Santa Lucia (C-189/15, EU:C:2017:17).

- 7 Από την πλευρά της, η Diputación Foral de Gipuzkoa αντέκρουσε το επιχείρημα περί διπλής φορολογίας στηριζόμενη στη διαφορά μεταξύ φόρου και τέλους σύμφωνα με τον γενικό περιφερειακό φορολογικό νόμο (άρθρο 16, παράγραφος 2), επισημαίνοντας ότι ο ITP είναι φόρος ο οποίος, ως τέτοιος, επιβάλλεται σε περιπτώσεις σύναψης συμβάσεων παραχώρησης με τη διοίκηση (άρθρο 7, παράγραφος 1, σημείο b, του περιφερειακού νόμου 18/1987). Αναφέρθηκε, στη συνέχεια, στο τέλος αποκλειστικής χρήσης συχνοτήτων του δημοσίου ραδιοφάσματος, το οποίο για τους σκοπούς της υπό κρίση υπόθεσης ρυθμίζεται από τον Ley General de Telecomunicaciones 32/2003, ειδικότερα στο άρθρο 49 του νόμου αυτού που αφορά τον σκοπό των εν λόγω τελών, υποστηρίζοντας ότι γενεσιουργός αιτία είναι η παραχώρηση οποιασδήποτε συχνότητας δημοσίου ραδιοφάσματος προς αποκλειστική χρήση και η κάλυψη των εξόδων διαχείρισης, και, ως εκ τούτου, δεν υπάρχει διπλή φορολογία, καθώς ο ITP επιβάλλεται επί της περιουσιακής μεταβίβασης την οποία συνεπάγεται η εκμετάλλευση και όχι επί της παραχώρησης της αποκλειστικής χρήσης, όπως ισχύει στην περίπτωση του τέλους. Υποστηρίζει ότι τα άρθρα 12 και 13 της οδηγίας 2002/20/EK δεν περιορίζουν την ευχέρεια των κρατών μελών να θεσπίζουν και άλλα είδη φόρων, όπως στις περιπτώσεις του ITP ή του φόρου εταιριών, στις οποίες υπόχρεοι σε φόρο είναι οι επιχειρήσεις, ακολουθώντας δε επίσης τη θέση της T.E.A.F παραπέμπει σε αποφάσεις τμημάτων του Tribunal Superior de Justicia (ανωτέρου δικαστηρίου) της Μαδρίτης και της Galicia, από τις οποίες συνάγεται ότι ο ITP δεν αποτελεί αντίτιμο για την παροχή τηλεπικοινωνιακών υπηρεσιών. Τέλος, αντικρούει επίσης το επιχείρημα σχετικά με την έλλειψη σημασία της ύπαρξης πολλών κατηγοριών εσωτερικών φόρων, υποστηρίζοντας ότι πρόκειται για περιπτώσεις ύπαρξης διαφορετικής γενεσιουργού αιτίας, όπως ισχύει και στην περίπτωση του φόρου εταιριών ή του ΦΠΑ.

#### **Συνοπτική έκθεση του σκεπτικού της αιτήσεως προδικαστικής αποφάσεως**

- 8 Κατά τον γενικό νόμο περί τηλεπικοινωνιών, ο οποίος στην υπό κρίση υπόθεση ήταν ο πλέον καταργηθείς Ley 32/2003 της 3ης Νοεμβρίου, General de Telecomunicaciones (BOE αριθ. 264, της 4ης Νοεμβρίου 2003), προβλέπονται συναφώς ορισμένα ειδικά τέλη, σχετικά με τα οποία επισημαίνεται στο άρθρο 49, παράγραφος 3 ότι «υπό την επιφύλαξη των διατάξεων της παραγράφου 2, τα τέλη που προβλέπονται για τη χρήση του δημοσίου ραδιοφάσματος [...] έχουν ως σκοπό τη διασφάλιση της βέλτιστης χρήσης των πόρων ραδιοφάσματος, λαμβάνοντας υπόψη την αξία του αγαθού του οποίου παραχωρείται η χρήση και την περιορισμένη διαθεσιμότητά του». Η διάταξη αυτή διατηρήθηκε και στο νυν ισχύον άρθρο 71, παράγραφος 3 του νέου Ley General de Telecomunicaciones 9/2014 της 9ης Μαΐου.

Στο παράρτημα I και των δύο νόμων προβλέπονται διάφορα τέλη, μεταξύ άλλων, το τέλος αποκλειστικής χρήσης συχνοτήτων του δημοσίου ραδιοφάσματος, σχετικά με το οποίο, στο σημείο 3, αναφέρονται τα εξής: «Επί της παραχώρησης σε ένα ή περισσότερα πρόσωπα ή οντότητες οποιασδήποτε συχνότητας του δημόσιου ραδιοφάσματος προς αποκλειστική χρήση ή προς ειδική χρήση από επιχειρήσεις επιβάλλεται ετήσιο τέλος κατά τα οριζόμενα στην παρούσα παράγραφο. Για τον καθορισμό του ύψους του τέλους που οφείλουν να καταβάλλουν οι υπόχρεοι λαμβάνονται υπόψη η αγοραία αξία της χρήσης της συχνότητας για την οποία προβλέπεται αποκλειστική χρήση και το όφελος που θα μπορούσε να αποκομίσει από αυτήν ο δικαιούχος. [...]».

Η καθ' ύλην αρμόδια διοικητική αρχή ζήτησε αρχικά από την προσφεύγουσα εταιρία παροχής τηλεπικοινωνιακών υπηρεσιών να καταβάλει το εν λόγω τέλος που χαρακτηρίζεται ως τέλος ραδιοφάσματος και ρυθμίζεται στο άρθρο 13 της οδηγίας 2002/20/EK, του οποίου ο σκοπός και οι εγγυήσεις ενσωματώνονται στις προπαρατεθείσες διατάξεις των γενικών νόμων περί τηλεπικοινωνιών.

- 9 Από την άλλη πλευρά, η Diputación Foral της Gíruzkoa, η οποία, δυνάμει οικονομικής συμφωνίας που συνήφθη με το ισπανικό κράτος και κυρώθηκε με τον Ley 12/2002, της 23ης Μαΐου, είναι αρμόδια για τη ρύθμιση και τη διαχείριση της ιστορικής αυτής έχουσας περιφερειακό καθεστώς περιοχής, υποκαθιστώντας τη φορολογική αρχή του ισπανικού κράτους, ζήτησε επιπλέον από την ανωτέρω επιχείρηση να καταβάλει τον καλούμενο γενικό φόρο επί μεταβιβάσεων περιουσιακών στοιχείων, ως φόρο μεταβίβασης περιουσιακών στοιχείων εξ επαχθούς αιτίας (ITPO).

Αναφορικά δε με τις φορολογητέες πράξεις, τόσο η εθνική νομοθεσία όσο και η περιφερειακή νομοθεσία της Gíruzkoa που είναι εφαρμοστέα στην υπό κρίση υπόθεση θεωρούν τη σύναψη συμβάσεων παραχώρησης με τη διοίκηση ως μεταβίβαση περιουσιακών στοιχείων.

- 10 Λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω, το αιτούν δικαστήριο διερωτάται εάν πρέπει να υποβάλει προδικαστικό ερώτημα σύμφωνα με το άρθρο 267 ΣΛΕΕ. Σχετικώς, το εν λόγω δικαστήριο θεωρεί ότι είναι ιδιαίτερα αμφίβολο εάν οι δύο φορολογικές επιβαρύνσεις είναι συμβατές με την οδηγία 2002/20 και ότι πρόκειται για ένα ζήτημα που δεν έχει επιλυθεί ούτε διευκρινιστεί μέσω των εφαρμοστέων σχετικών οδηγιών ή της νομολογίας του Δικαστηρίου της Ευρωπαϊκής Ένωσης και, για τον λόγο αυτόν, είναι απαραίτητη η παρέμβαση του Δικαστηρίου της Ευρωπαϊκής Ένωσης, ιδίως εάν ληφθεί υπόψη ότι άλλα ισπανικά δικαστήρια έχουν κρίνει δεδομένη τη συμβατότητα μεταξύ των δύο φορολογικών επιβαρύνσεων, με αποτέλεσμα το εν λόγω δικαστήριο να μην είναι βέβαιο ως προς το κατά πόσον η οδηγία εφαρμόζεται ενιαία κατά τρόπο ώστε να μη δέχεται τη συμβατότητα των επιβαρύνσεων αυτών, όπως υποστηρίζει η προσφεύγουσα επιχείρηση.
- 11 Επισημαίνεται ότι η προσφεύγουσα υπενθυμίζει ότι ο ισχύων στην Ισπανία γενικός νόμος περί τηλεπικοινωνιών (Ley 9/2014), στο άρθρο 64, παράγραφος 5,

προβλέπει ως λόγο ανάκλησης της άδειας «τη μη καταβολή του φόρου επί μεταβιβάσεων περιουσιακών στοιχείων και επί των δικαιπραξιών που συνάπτονται με δημόσιο έγγραφο», γεγονός που μπορεί να ερμηνευθεί υπό την έννοια ότι, κατά το πνεύμα του νομοθέτη, και οι δύο φόροι μπορούν, ή πρέπει, να επιβάλλονται παράλληλα και ότι ο φόρος επί μεταβιβάσεων περιουσιακών στοιχείων εξ επαχθούς αιτίας ανάγεται σε αναγκαία προϋπόθεση για την αδειοδότηση.

- 12 Το αιτούν δικαστήριο κρίνει ότι η ερμηνεία από την επιχείρηση Vodafone España S.A.U., η οποία στηρίζεται σε αποφάσεις του Δικαστηρίου της Ευρωπαϊκής Ένωσης όπως αυτή της 12ης Ιουλίου 2012, στις υποθέσεις C-55/11, 57/11 και 58/11, που επίσης αφορούν το Βασίλειο της Ισπανίας, σύμφωνα με την οποία αποκλείεται η δυνατότητα επιβολής από τα κράτη μέλη τελών ή επιβαρύνσεων άλλων από αυτές που προβλέπονται στα άρθρα 12 και 13 της οδηγίας, δεν αντικρούεται από τη θέση που αντέταξε η περιφερειακή φορολογική αρχή της Gipuzkoa, στηριζόμενη σε αποφάσεις εθνικών δικαστηρίων στις οποίες παραπέμπει, σύμφωνα με την οποία το τέλος ραδιοφάσματος και ο φόρος επί μεταβιβάσεων περιουσιακών στοιχείων εξ επαχθούς αιτίας επιβάλλονται επί διαφορετικών φορολογητέων πράξεων.
- 13 Δεδομένου ότι ο γενικός νόμος περί τηλεπικοινωνιών μεταφέρει στον οικείο τομέα τα προμνησθέντα άρθρα 12 και 13 της οδηγίας, όσα προβλέπονται για το τέλος του παραρτήματος I, σημείο 3, μπορούν να ερμηνευθούν μόνο με παραπομπή στις άδειες χρήσης του δημόσιου ραδιοφάσματος, όπως προβλέπονται στο άρθρο 62 του ισχύοντος νόμου. Ωστόσο, αυτό που καθιερώνει η εν λόγω διάταξη, μέσω της διαφοροποίησης μεταξύ της κοινής, της ειδικής ή της αποκλειστικής χρήσης, προβλέποντας ότι η χορήγηση άδειας είναι αναγκαία μόνο για τις δυο τελευταίες, είναι ότι «ειδική χρήση του δημόσιου ραδιοφάσματος είναι αυτή που πραγματοποιείται στις ζώνες συχνοτήτων για τις οποίες έχουν εκδοθεί άδειες οι οποίες επιτρέπουν την από κοινού χρήση τους, σύμφωνα με τις τεχνικές προδιαγραφές και για τις υπηρεσίες που προβλέπονται σε κάθε περίπτωση, χωρίς να τίθεται περιορισμός στον αριθμό των επιχειρήσεων ή των χρηστών» και «αποκλειστική χρήση του δημόσιου ραδιοφάσματος είναι αυτή που πραγματοποιείται μέσω εκμετάλλευσης, αποκλειστικής ή από περιορισμένο αριθμό χρηστών, ορισμένων συχνοτήτων στον ίδιο φυσικό χώρο εφαρμογής». Οι παράγραφοι 3 και 4 αφορούν περιπτώσεις στις οποίες η χορήγηση δικαιωμάτων χρήσης του δημόσιου ραδιοφάσματος πραγματοποιείται μέσω γενικής ή ατομικής αδειοδότησης και στην παράγραφο 5 προβλέπεται ότι «για τις λοιπές περιπτώσεις που δεν περιλαμβάνονται στις προηγούμενες παραγράφους, για τη χορήγηση δικαιώματος αποκλειστικής χρήσης του δημόσιου ραδιοφάσματος θα απαιτείται η σύναψη σύμβασης παραχώρησης με τη διοίκηση. Αναγκαία προϋπόθεση για την εν λόγω παραχώρηση χρήσης είναι να έχουν οι αιτούντες την ιδιότητα του παρόχου ηλεκτρονικών υπηρεσιών. [...]».
- 14 Το νομικό και συγχρόνως διοικητικό αυτό καθεστώς που διέπει το υπό κρίση ειδικό ή τομεακό δημόσιο αγαθό δεν διαφοροποιείται κατ' ουσίαν από το κοινό καθεστώς για όλα τα είδη δημοσίων αγαθών των δημοσίων αρχών του Βασιλείου

της Ισπανίας, το οποίο προβλέπεται στον νόμο περί της παρουσίας των δημοσίων αρχών 33/2003 της 3ης Νοεμβρίου (στο εξής: LPAP), στον τίτλο IV, άρθρα 84 έως 104, και, ως εκ τούτου, ο πάροχος τηλεπικοινωνιακών υπηρεσιών στον οποίο κατακυρώνονται αποκλειστικώς συγκεκριμένες συχνότητες, όπως στην υπό κρίση υπόθεση, επιτυγχάνει πραγματική παραχώρηση χρήσης δημοσίου αγαθού μέσω συμβάσεως που συνάπτει με τη διοίκηση, της οποίας ο τύπος συμπίπτει με τον τύπο των συμβάσεων που προβλέπονται στο άρθρο 7, παράγραφος 1, στοιχείο β' του περιφερειακού νόμου για τον ΙΤΡ της Γκιρτζκοα και η οποία, όπως όλες οι συμβάσεις παραχώρησης, έχει ως περιεχόμενο την άσκηση προσωρινού δικαιώματος αποκλειστικής χρήσης δημοσίου αγαθού το οποίο παραχωρείται έναντι επιβολής σχετικού τέλους.

- 15 Εν συνόψει, δεν συντελείται μεταβίβαση ούτε σε μεγαλύτερο ούτε σε μικρότερο βαθμό περιουσιακών στοιχείων κατά την εν λόγω παραχώρηση τμήματος του ραδιοφάσματος απ' ό,τι σε οποιανδήποτε άλλη παραχώρηση, το δε δικαίωμα των τηλεπικοινωνιών και το δικαίωμα περί των δημοσίων αγαθών αντιτίθενται, κατά την άποψη του αιτούντος δικαστηρίου, στην ερμηνεία υπέρ της οποίας τάσσεται η καθής διοικητική αρχή.
- 16 Βάσει των ανωτέρω, η εσωτερική και τεχνική-φορολογική διάκριση μεταξύ τέλους και φόρου ουδεμία σημασία έχει για τους σκοπούς της οδηγίας και της νομολογίας του Δικαστηρίου της Ευρωπαϊκής Ένωσης. Το άρθρο 13 της οδηγίας επιτρέπει στα κράτη μέλη να επιβάλλουν «τέλη» και «επιβαρύνσεις», το δε ποσό που υποχρεούται να καταβάλει ο πάροχος για τη σύναψη της εν λόγω σύμβασης παραχώρησης της χρήσης δημοσίου ραδιοφάσματος δεν είναι φόρος αλλά τέλος παραχώρησης και, συνεπώς, στην πλειονότητα των περιπτώσεων που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του άρθρου 7, παράγραφος 1, στοιχείο β' του περιφερειακού νόμου για τον ΙΤΡ, δεν αποκλείεται η ομαλή και ειρηνική συνύπαρξη μιας φορολογικής επιβάρυνσης, δηλαδή ενός φόρου, με άλλη χρέωση, επιβάρυνση ή αντίτιμο το οποίο πρέπει να καταβάλει ο παραχωρησιούχος ως τέλος παραχώρησης, ακόμη και αν αυτό χαρακτηρίζεται επί του παρόντος ως φόρος κατά το άρθρο 2, παράγραφος 2, στοιχείο β' του Ley General Tributaria (εθνικού γενικού φορολογικού νόμου) (ley 58/2003, της 17ης Δεκεμβρίου) και του συναφούς περιφερειακού νόμου της Γκιρτζκοα.
- 17 Εντούτοις, η διάκριση μεταξύ τέλους και φόρου του εθνικού δικαίου και όσες απόψεις θα μπορούσαν να διατυπωθούν σχετικά με την εννοιολογική διαφοροποίηση μεταξύ των σκοπών των δυο αυτών επιβαρύνσεων και των όρων υπό τους οποίους αυτές μπορούν να επιβληθούν είναι εντελώς άνευ σημασίας εφόσον η οδηγία 2002/20 δεν επιτρέπει τη συνύπαρξη αυτή μεταξύ δυο ή περισσότερων επιβαρύνσεων ή χρεώσεων επί του ίδιου δικαιώματος αποκλειστικής χρήσης τμήματος του ραδιοφάσματος που έχει παραχωρηθεί σε επιχείρηση, ή, με άλλα λόγια, επί της ίδιας «φορολογητέας πράξης», οποιαδήποτε και αν είναι η μορφή της χρέωσης, της περιουσιακής παροχής ή επιβάρυνσης που επιβάλλεται επιπλέον της προβλεπόμενης στη διάταξη του άρθρου 13 της εν λόγω οδηγίας, η δε γενική αυτή απαγόρευση καλύπτει κάθε μόρφωμα του εσωτερικού δικαίου, όσο λεπτά και αν είναι τα δυνάμενα να διαπιστωθούν πρίσματα και



εννοιολογικές διαφορές τους και ανεξάρτητα από το αν η απαγόρευση αυτή επηρεάζει το γενικό φορολογικό σύστημα, σε σχέση με κοινές κατηγορίες του συστήματος αυτού, όπως στην περίπτωση του ΙΤΡΟ.

- 18 Όπως προκύπτει από πολύ σημαντικές σκέψεις του Δικαστηρίου της Ευρωπαϊκής Ένωσης, οι οποίες διατυπώθηκαν στην απόφαση της 12ης Ιουλίου 2012, Vodafone España και France Telecom España (C-55/11, C-57/11 και C-58/11, EU:C:2012:446), ειδικότερα, σκέψεις 26 έως 28, με τις οποίες έγινε δεκτό ότι «τα κράτη μέλη δεν μπορούν να επιβάλλουν άλλες επιβαρύνσεις ή τέλη για την παροχή δικτύων και υπηρεσιών ηλεκτρονικών επικοινωνιών πέραν εκείνων που προβλέπονται σε αυτήν» και ότι «η οδηγία για την αδειοδότηση αποτελεί οδηγία πλήρους εναρμονίσεως, με αποτέλεσμα τα κράτη μέλη να μην μπορούν, στο πλαίσιο της εν λόγω οδηγίας, να επιβάλλουν άλλα τέλη ή επιβαρύνσεις για την παροχή δικτύων και υπηρεσιών ηλεκτρονικών επικοινωνιών πέραν εκείνων που προβλέπονται σε αυτήν. Το κοινό πλαίσιο στην καθιέρωση του οποίου αποσκοπεί η οδηγία δεν θα είχε καμιά πρακτική αποτελεσματικότητα αν τα κράτη μέλη ήταν ελεύθερα να καθορίζουν τις φορολογικές επιβαρύνσεις που επιβάλλονται στις επιχειρήσεις του οικείου τομέα.» Η εν λόγω νομολογία έγινε πλήρως δεκτή από το Tribunal Supremo του Βασιλείου της Ισπανίας.
- 19 Το αιτούν δικαστήριο, αφού διατύπωσε την αρχική του αρνητική άποψη σχετικά με το εάν είναι επιτρεπτή η επιβολή αμφοτέρων των φορολογικών επιβαρύνσεων, παραθέτει, στη συνέχεια, τους λόγους για τους οποίους, παρά τούτο, υποβάλλει προδικαστικό ερώτημα, ιδίως ενόψει της ενδεχόμενης ασκήσεως αιτήσεως αναιρέσεως εκ της οποίας θα μπορούσε να προκύψει απόφαση που θα ερχόταν σε προφανή αντίθεση με τη νομολογία του Δικαστηρίου της Ευρωπαϊκής Ένωσης. Για τον λόγο αυτόν, έχοντας πάντα ως υπόβαθρο την ιδιαίτερα σημαντική απόφαση της 6ης Οκτωβρίου 1982, Cilfit κ.λπ., (283/81, EU:C:1982:335) παραπέμπει σε διάφορες αποφάσεις στις οποίες στηρίζεται το εν λόγω προδικαστικό ερώτημα: απόφαση της 30ής Ιανουαρίου 2019, Βέλγιο κατά Επιτροπής (C-587/17 P, EU:C:2019:75), απόφαση της 15ης Μαρτίου 2017, Aquino (C-3/16, EU:C:2017:209), σκέψεις 31 έως 33, απόφαση της 17ης Ιουλίου 2014, Torresi (C-58/13 και C-59/13, EU:C:2014:2088), σκέψη 32, απόφαση της 9ης Σεπτεμβρίου 2015, X και van Dijk (C- 72/14 και C-197/14, EU:C:2015:564), σκέψη 53, απόφαση της 6ης Οκτωβρίου 1982, Cilfit κ.λπ., (283/81, EU:C:1982:335).