ΑΠΟΦΑΣΗ ΤΟΥ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟΥ (έκτο τμήμα)
της 8ης Φεβρουαρίου 1990 *

Στην υπόθεση C-320/88,

που έχει ως αντικείμενο αίτηση του Hoge Raad των Κάτω Χωρών προς το Δικαστήριο, κατ' εφαρμογή του άρθρου 177 της Συνθήκης ΕΟΚ, με την οποία ζητείται, στο πλαίσιο της διαφοράς που εκκρεμεί ενώπιον του αιτούντος δικαστηρίου μεταξύ

Staatssecretaris van Financiën

και

Shipping and Forwarding Enterprise Safe BV (Safe Rekencentrum BV), φορολογική μονάδα με έδρα το Hillegom (Κάτω Χώρες),

η έκδοση προδικαστικής αποφάσεως ως προς την ερμηνεία του άρθρου 5, παράγραφος 1, της έκτης οδηγίας 77/388/ΕΟΚ του Συμβουλίου, της 17ης Μαΐου 1977, περί εναρμονίσεως των νομοθεσιών των κρατών μελών, των σχετικών με τους φόρους κύκλου εργασιών — κοινό σύστημα φόρου προστιθεμένης αξίας: ομοιόμορφη φορολογική βάση (ΕΕ ειδ. έκδ. 09/001, σ. 49),

ΤΟ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟ (έκτο τμήμα),

συγκείμενο από τους K. N. Κακούρη, πρόεδρο τμήματος, T. Koopmans, G. F. Mancini, T. F. O'Higgins, M. Díez de Velasco, δικαστές,

γενικός εισαγγελέας: W. Van Gerven
γραμματέας: D. Louterman, κύριος υπάλληλος διοικήσεως

λαμβάνοντας υπόψη τις παρατηρήσεις που κατέθεσαν:

— η κυβέρνηση του Βασιλείου των Κάτω Χωρών, εκπροσωπούμενη από τον B. R. Bot, γενικό γραμματέα του Υπουργείου Εξωτερικών,

* Γλώσσα διαδικασίας: η ολλανδική.

— η Επιτροπή των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων, εκπροσωπούμενη από τον νομικό της σύμβουλο Johannes Føns Buhl και τον Berend Jan Drijber, μέλος της νομικής υπηρεσίας της Επιτροπής,

έχοντας υπόψη την έκθεση για την επ' ακροατηρίου συζήτηση και κατόπιν της προφορικής διαδικασίας της 12ης Οκτωβρίου 1989,

αφού άκουσε τον γενικό εισαγγελέα που ανέπτυξε τις προτάσεις του κατά τη συνεδρίαση της 9ης Νοεμβρίου 1989,

εκδίδει την ακόλουθη

Απόφαση

1 Με απόφαση της 19ης Οκτωβρίου 1988, η οποία περιήλθε στο Δικαστήριο στις 3 Νοεμβρίου 1988, το Hoge Raad των Κάτω Χωρών υπέβαλε, δυνάμει του άρθρου 177 της Συνθήκης ΕΟΚ, προδικαστικά ερωτήματα ως προς την ερμηνεία του άρθρου 5, παράγραφος 1, της έκτης οδηγίας 77/388/ΕΟΚ του Συμβουλίου, της 17ης Μαΐου 1977, περί εναρμονίσεως των νομοθεσιών των κρατών μελών, των σχετικών με τους φόρους κύκλου εργασιών — Κοινό σύστημα φόρου προστιθεμένης αξίας: ομοιόμορφη φορολογική βάση (ΕΕ ειδ. έκδ. 09/001, σ. 49, στο εξής: έκτη οδηγία).

2 Τα ερωτήματα αυτά ανέκυψαν στο πλαίσιο δίκης μεταξύ του Staatssecretaris van Financiën των Κάτω Χωρών και της φορολογικής μονάδας Shipping and Forwarding Enterprise Safe BV (Safe Rekencentrum BV, στο εξής: Safe). Η διαφορά της κύριας δίκης αφορά πράξη διορθώσεως του φόρου κύκλου εργασιών που επιβλήθηκε στη Safe και αντιστοιχεί, κατά τον έφορο, στην παράδοση ακινήτου με έπαυλη και παρακολουθήματα (στο εξής: ακίνητο), στην οποία προέβη η Safe προς την Kats Bouwgroep NV (στο εξής: Kats).

3 Από τη δικογραφία προκύπτει ότι με τη συμβολαιογραφική πράξη της 19ης Ιουνίου 1979 που καταρτίστηκε μεταξύ Safe και Kats η πρώτη ανέλαβε την υποχρέωση να μεταβιβάσει στη δεύτερη το δικαίωμά της επί του ακινήτου, ελεύθερο από αιρέσεις, υποθήκες ή άλλα εμπράγματα δικαιώματα, αντί τιμήματος 2,25 εκατομμυρίων ολλαν-

δικών φιορινίων (HFL). Κατά τις ρήτρες της εν λόγω πράξεως, η Kats, η οποία απέκτησε την εξουσία διαθέσεως του ακινήτου, ωφελείται ή βαρύνεται με τις μεταβολές της αξίας, τα ωφελήματα και τα βάρη του ακινήτου. Εξάλλου, η Safe ανέλαβε την υποχρέωση να μεταβιβάσει την κυριότητα του ακινήτου κατά τη βούληση της Kats, το αργότερο όμως μέχρι τις 31 Δεκεμβρίου 1982. Προς τον σκοπό αυτό η Safe παρέσχε αμετάκλητη πληρεξουσιότητα στην Kats να ενεργήσει τις πράξεις που είναι απαραίτητες για τη μεταβίβαση της υπό νομική έννοια κυριότητας του ακινήτου. Στις 11 Αυγούστου 1983 οι σύνδικοι πτωχεύσεως της Kats συνήψαν με τρίτο αγοραστή σύμβαση που περιεβλήθη τον συμβολαιογραφικό τύπο, με την οποία μεταβίβασαν έναντι 450 000 HFL τα δικαιώματα που είχε η Kats επί του ακινήτου δυνάμει της συμβολαιογραφικής πράξεως της 19ης Ιουνίου 1979. Την ίδια ημέρα η Safe μεταβίβασε την υπό νομική έννοια κυριότητα του ακινήτου στον τρίτο αγοραστή.

4 Η Safe προσέβαλε την επίδικη πράξη διορθώσεως του φόρου ενώπιον του εφόρου, στη συνέχεια δε ενώπιον του Gerechtshof της Χάγης. Η διαφορά ήχθη στη συνέχεια από τον Staatssecretaris van Financiën ενώπιον του Hoge Raad των Κάτω Χωρών, που αποφάσισε να αναστείλει τη διαδικασία και να υποβάλει στο Δικαστήριο τα εξής προδικαστικά ερωτήματα:

« 1) Πρέπει το άρθρο 5, παράγραφος 1, της έκτης οδηγίας να ερμηνευθεί υπό την έννοια ότι ως παράδοση αγαθού κατά την εν λόγω διάταξη νοείται μόνον η μεταβίβαση της υπό νομική έννοια κυριότητας του εν λόγω αγαθού;

2) Σε περίπτωση αποφατικής απαντήσεως στο πρώτο ερώτημα, μπορεί να γίνεται επίσης λόγος για παράδοση αγαθού υπό την ανωτέρω έννοια, όταν ο κύριος του εν λόγω αγαθού:

— ανέλαβε με σύμβαση έναντι του αντισυμβαλλομένου του υποχρεώσεις τέτοιες, ώστε όλες οι μεταβολές της αξίας καθώς και όλα τα ωφελήματα και βάρη του αγαθού να ωφελούν και να βαρύνουν αντίστοιχα τον εν λόγω αντισυμβαλλόμενο;

— ανέλαβε δυνάμει της εν λόγω συμβάσεως την υποχρέωση να μεταβιβάσει στον αντισυμβαλλόμενό του την υπό νομική έννοια κυριότητα του αγαθού σε μελλοντικό χρονικό σημείο;

— παρέσχε αμετακλήτως με την εν λόγω σύμβαση πληρεξουσιότητα στον αντισυμβαλλόμενό του να προβεί στις απαιτούμενες για τη μεταβίβαση αυτή πράξεις;

— έθεσε πράγματι το αγαθό στη διάθεση του αντισυμβαλλομένου του, σύμφωνα με την εν λόγω σύμβαση; »

5 Στην έκθεση για την επ' ακροατηρίου συζήτηση αναπτύσσονται διεξοδικώς τα πραγματικά περιστατικά της υποθέσεως της κύριας δίκης, η εξέλιξη της διαδικασίας, καθώς και οι παρατηρήσεις που κατατέθηκαν ενώπιον του Δικαστηρίου. Τα στοιχεία αυτά της δικογραφίας δεν επαναλαμβάνονται κατωτέρω, παρά μόνο καθόσον απαιτείται για τη συλλογιστική του Δικαστηρίου.

Επί του πρώτου ερωτήματος

6 Πρέπει να υπομνηστεί ότι κατά το άρθρο 5, παράγραφος 1, της έκτης οδηγίας « ως παράδοση αγαθού θεωρείται η μεταβίβαση της εξουσίας να διαθέτει κανείς ενσώματο αγαθό ως κύριος ».

7 Από τη διατύπωση της διατάξεως αυτής προκύπτει ότι η έννοια της παραδόσεως αγαθού δεν αναφέρεται στη μεταβίβαση της κυριότητας υπό τις μορφές που προβλέπονται στο εφαρμοστέο εθνικό δίκαιο, αλλ' ότι περιλαμβάνει κάθε πράξη μεταβιβάσεως ενσώματου αγαθού από συμβαλλόμενο ο οποίος εξουσιοδοτεί τον αντισυμβαλλόμενό του να διαθέτει στην πράξη το εν λόγω αγαθό ως κύριος.

8 Η αντίληψη αυτή είναι σύμφωνη προς τον σκοπό της οδηγίας, που αποβλέπει, μεταξύ άλλων, στη θέσπιση ενός συστήματος ΦΠΑ βάσει ενιαίου καθορισμού των φορολογητέων πράξεων. Ο σκοπός αυτός δεν θα μπορούσε να επιτευχθεί, αν η αναγνώριση ότι συντρέχει παράδοση αγαθών, που συνιστά μια από τις τρεις πράξεις που υπόκεινται σε φόρο, εξηρτάτο από τη συνδρομή προϋποθέσεων που ποικίλλουν κατά κράτος μέλος, όπως συμβαίνει με τις προϋποθέσεις της μεταβιβάσεως της κυριότητας κατά το αστικό δίκαιο.

9 Στο πρώτο ερώτημα προσήκει επομένως η απάντηση ότι το άρθρο 5, παράγραφος 1, της έκτης οδηγίας, πρέπει να ερμηνευθεί υπό την έννοια ότι ως « παράδοση αγαθού » θεωρείται η μεταβίβαση της εξουσίας να διαθέτει κανείς ενσώματο αγαθό ως κύριος, ακόμη και αν δεν συνοδεύεται από μεταβίβαση της υπό νομική έννοια κυριότητας του αγαθού.

Επί του δευτέρου ερωτήματος

10 Από τη δικογραφία προκύπτει ότι ενώπιον του εθνικού δικαστηρίου ανέκυψε ειδικότερα το ερώτημα αν η μεταβίβαση της υπό οικονομική έννοια κυριότητας, έννοιας που

αναπτύχθηκε στο ολλανδικό φορολογικό δίκαιο, μπορεί να εξομοιωθεί με παράδοση αγαθού υπό την έννοια του άρθρου 5 της έκτης οδηγίας. Στο πλαίσιο αυτό το εθνικό δικαστήριο καθόρισε τα τέσσερα στοιχεία που συνιστούν μεταβίβαση της υπό οικονομική έννοια κυριότητας στην εκκρεμούσα ενώπιόν του υπόθεση.

11 Το εθνικό δικαστήριο, εντάσσοντας τα τέσσερα αυτά στοιχεία στο δεύτερο ερώτημα, ζητεί, στην πραγματικότητα, από το Δικαστήριο να εφαρμόσει τη διάταξη του άρθρου 5, παράγραφος 1, της έκτης οδηγίας επί της συμβάσεως στην οποία αναφέρεται η διαφορά της κύριας δίκης. Στα εθνικά δικαστήρια εναπόκειται, εντούτοις, σύμφωνα με την κατανομή αρμοδιοτήτων που προβλέπει το άρθρο 177 της Συνθήκης, να εφαρμόζουν επί μιας συγκεκριμένης περιπτώσεως τους κανόνες του κοινοτικού δικαίου, όπως αυτοί ερμηνεύθηκαν από το Δικαστήριο. Πράγματι, δεν είναι δυνατή η εφαρμογή των κανόνων αυτών χωρίς εκτίμηση των πραγματικών περιστατικών της υποθέσεως στο σύνολό τους.

12 Οι ειδικές περιστάσεις που εκτίθενται στο δεύτερο ερώτημα συνιστούν εξάλλου τυπικό παράδειγμα, καθόσον αναφέρονται, αφενός, στην υποχρέωση μεταβιβάσεως της κατά το αστικό δίκαιο κυριότητας, στοιχείο που δεν συνεπάγεται πάντοτε μεταβίβαση πραγματικής εξουσίας, όπως αυτή στην οποία αναφέρεται το άρθρο 5, παράγραφος 1, της έκτης οδηγίας, αφετέρου, στο γεγονός ότι το αγαθό τέθηκε πράγματι στη διάθεση του αντισυμβαλλομένου, στοιχείο που θα έπρεπε κανονικά να συνηγορεί υπέρ της αναγνωρίσεως της μεταβιβάσεως της πραγματικής εξουσίας.

13 Στο δεύτερο ερώτημα προσήκει, επομένως, η απάντηση ότι στο εθνικό δικαστήριο εναπόκειται να προσδιορίζει κατά περίπτωση, σε συνάρτηση προς τα περιστατικά της υποθέσεως, αν συντρέχει μεταβίβαση της εξουσίας να διαθέτει κανείς το αγαθό ως κύριος, κατά την έννοια του άρθρου 5, παράγραφος 1, της έκτης οδηγίας.

Επί των δικαστικών εξόδων

14 Τα έξοδα στα οποία υποβλήθηκαν η κυβέρνηση των Κάτω Χωρών και η Επιτροπή των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων, που κατέθεσαν παρατηρήσεις στο Δικαστήριο, δεν αποδίδονται. Δεδομένου ότι η διαδικασία έχει έναντι των διαδίκων της κύριας δίκης τον χαρακτήρα παρεμπίπτοντος που ανέκυψε ενώπιον του εθνικού δικαστηρίου, σ' αυτό εναπόκειται να αποφανθεί επί των δικαστικών εξόδων.

Για τους λόγους αυτούς

ΤΟ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟ (έκτο τμήμα),

κρίνοντας επί των ερωτημάτων που του υπέβαλε, με Διάταξη της 19ης Οκτωβρίου 1988, το Hoge Raad των Κάτω Χωρών, αποφαίνεται:

1) Το άρθρο 5, παράγραφος 1, της έκτης οδηγίας, πρέπει να ερμηνευθεί υπό την έννοια ότι ως « παράδοση αγαθού » θεωρείται η μεταβίβαση της εξουσίας να διαθέτει κανείς ενσώματο αγαθό ως κύριος, ακόμη και αν δεν συνοδεύεται από μεταβίβαση της υπό νομική έννοια κυριότητας του αγαθού.

2) Στο εθνικό δικαστήριο εναπόκειται να προσδιορίζει κατά περίπτωση, σε συνάρτηση προς τα περιστατικά της υποθέσεως, αν συντρέχει μεταβίβαση της εξουσίας να διαθέτει κανείς το αγαθό ως κύριος, υπό την έννοια του άρθρου 5, παράγραφος 1, της έκτης οδηγίας.

Κακούρης Koopmans

Mancini O'Higgins Díez de Velasco

Δημοσιεύθηκε σε δημόσια συνεδρίαση στο Λουξεμβούργο στις 8 Φεβρουαρίου 1990.

Ο γραμματέας

J.-G. Giraud

Ο πρόεδρος του έκτου τμήματος

K. N. Κακούρης