ΠΡΟΤΑΣΕΙΣ ΤΟΥ ΓΕΝΙΚΟΥ ΕΙΣΑΓΓΕΛΕΑ JOSÉ LUÍS DA CRUZ VILAÇA της 8ης Οκτωβρίου 1987 *

Κύριε πρόεδρε,
Κύριοι δικαστές,

1. I — Το τρίτο τμήμα του Hoge Raad των Κάτω Χωρών υπέβαλε στο Δικαστήριο προδικαστικό ερώτημα ως προς την ερμηνεία του άρθρου 11, παράγραφοι 1, στοιχείο α), και 4, της δεύτερης οδηγίας του Συμβουλίου (67/228) της 11ης Απριλίου 1967 [1], περί εναρμονίσεως των νομοθεσιών των κρατών μελών, των σχετικών με τους φόρους κύκλου εργασιών — Διάρθρωση και κανόνες εφαρμογής του κοινού συστήματος φόρου προστιθεμένης αξίας, καθώς και ως προς την ερμηνεία του άρθρου 17, παράγραφοι 2, στοιχείο α), και 6, της έκτης οδηγίας του Συμβουλίου (77/388) της 17ης Μαΐου 1977 [2], περί εναρμονίσεως των νομοθεσιών των κρατών μελών, των σχετικών με τους φόρους κύκλου εργασιών — Κοινό σύστημα φόρου προστιθεμένης αξίας: ομοιόμορφη φορολογική βάση.

2. Το προδικαστικό ερώτημα ανέκυψε στο πλαίσιο διαφοράς μεταξύ της εταιρίας Leesportefeuille « Intiem » και του ολλανδικού δημοσίου.

3. Η εταιρία αυτή ασχολείται με τη διακίνηση ενός φακέλου με ενημερωτικό υλικό που διανέμεται στους πελάτες κατ' οίκον από ορισμένους διανομείς της. Δεδομένου ότι οι διανομείς αυτοί χρησιμοποιούν τα δικά τους αυτοκίνητα για τη διανομή, η εταιρία τούς παρέχει ένα επίδομα για την κάλυψη των εξόδων κινήσεως με το όχημά τους.

4. Το επίδομα αυτό δεν έχει καμία σχέση με τη βενζίνα που καταναλίσκουν οι διανομείς στο πλαίσιο της διανομής που κάνουν. Ως προς τη βενζίνα εφαρμόζεται το ακόλουθο σύστημα: πριν αρχίσει η διανομή οι διανομείς της εταιρίας γεμίζουν για λογαριασμό τους το τεπόζιτο βενζίνας των οχημάτων τους· στο τέλος κάθε ημέρας εργασίας η εταιρία γεμίζει με δικά της έξοδα τα οχήματα των διανομένων με βενζίνα από ένα πρατήριο βενζίνας που βρίσκεται απέναντι από την επιχείρηση. Η εταιρία που εκμεταλλεύεται το πρατήριο βενζίνας χρεώνει τότε την προσφεύγουσα για τη βενζίνα που παρέδωσε στους διανομείς για λογαριασμό της τελευταίας.

5. Η διαφορά προέκυψε όταν επιβλήθηκε στην ενδιαφερομένη εταιρία πρόσθετος φόρος κύκλου εργασιών (ΦΠΑ), δεδομένου ότι η ολλανδική διοίκηση δεν δέχτηκε τη δυνατότητα εκπτώσεως όλου του φόρου ο οποίος είχε χρεωθεί στην εταιρία για τη βενζίνα που παραδόθηκε στους διανομείς της.

6. Πράγματι, κατά την ολλανδική νομοθεσία — πρόκειται για τις διατάξεις του άρθρου 23 του « Uitvoeringsbesluit Omzetbelasting » του 1968 (διάταγμα περί εφαρμογής του νόμου 1968 περί φόρου κύκλου εργασιών) σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 16 του « Uitvoeringsbeschikking Omzetbelasting » του 1968 (απόφαση περί εφαρμογής του νόμου 1968) — η επιχείρηση μπορεί να εκπέσει από το φόρο που οφείλει ορισμένο ποσοστό — που καθορίζεται από τον αρμόδιο υπουργό — της αποζημιώσεως που καταβάλλει στους υπαλλήλους της για τη χρησιμοποίηση των ιδιωτικών τους οχημάτων χάριν της επιχειρήσεως.

7. Ο επιθεωρητής της εφορίας έκρινε, κατόπιν ασκηθείσας ενστάσεως, ότι οι διατάξεις αυτές

* Μετάφραση από τα πορτογαλικά.

1 — ΕΕ ειδ. έκδ. 09/001, σ. 5.

2 — ΕΕ ειδ. έκδ. 09/001, σ. 49.

εφαρμόζονται τόσο ως προς τα επιδόματα που καταβάλλονται στους υπαλλήλους όσο και ως προς τα ποσά που καταβάλλονται για τη βενζίνα που καταναλίσκουν.

8. Το Gerechtschof του Άμστερνταμ, κατόπιν ασκηθείσας προσφυγής ενώπιόν του, δικαίωσε τον επιθεωρητή, κρίνοντας ότι η βενζίνα παραδίδεται στους διανομείς και όχι στην εταιρία και ότι η τελευταία δεν μπορούσε, επομένως, να εκπέσει τον ΦΠΑ που επιβάλλεται στην παραδιδόμενη βενζίνα.

9. Η εταιρία Intiem, θεωρώντας ότι η βενζίνα που καταναλίσκεται από τους διανομείς της παραδίδεται σ' αυτή την ίδια την επιχείρηση στο πλαίσιο των δραστηριοτήτων της και ότι, επομένως, έπρεπε να εφαρμοστούν τα άρθρα 3, παράγραφος 1, στοιχείο α), και 15, παράγραφος 1, του νόμου του 1968 βάσει των οποίων δικαιούται να εκπέσει όλο τον ΦΠΑ που της χρεώνεται γι' αυτό το λόγο, άσκησε αναίρεση ενώπιον του Hoge Raad. Το Hoge Raad θεώρησε τότε ότι επιβάλλεται για τη λύση της διαφοράς να υποβάλει στο Δικαστήριο ερώτημα ως προς την ερμηνεία των διατάξεων του κοινοτικού δικαίου στις οποίες αναφερθήκαμε ήδη στην αρχή αυτών των προτάσεων.

10. Η Επιτροπή, η κυβέρνηση των Κάτω Χωρών και η κυβέρνηση της Ομοσπονδιακής Δημοκρατίας της Γερμανίας κατέθεσαν γραπτές παρατηρήσεις βάσει του άρθρου 20 του πρωτοκόλλου περί του οργανισμού του Δικαστηρίου· οι παρατηρήσεις αυτές συνοψίζονται στην έκθεση για την επ' ακροατηρίου συζήτηση.

11. **II** — Όπως συνάγεται από τα προεκτεθέντα το πρόβλημα που θέτει το παραπέμπον δικαστήριο επικεντρώνεται στην ανάλυση του μηχανισμού των εκπτώσεων που προβλέπονται στο πλαίσιο του συστήματος του ΦΠΑ.

12. Η αρχή της εκπτώσεως του φόρου που καταβάλλεται σε προηγούμενο στάδιο αποτελεί θεμελιώδες στοιχείο του κοινού συστήματος ΦΠΑ: σε κάθε στάδιο του φάσματος παραγωγής και εμπορίας των προϊόντων (στα οποία περιλαμβάνεται και κάθε διέλευση των συνόρων της χώρας καταναλώσεως) ο υποκείμενος σε φόρο καταβάλλει στο δημόσιο το φόρο που οφείλεται γι' αυτές τις πωλήσεις, αφού εκπέσει προηγουμένως το ποσό του φόρου που καταβλήθηκε στο προηγούμενο στάδιο από τους προμηθευτές του.

13. Αυτός ακριβώς ο μηχανισμός καθιστά δυνατή την εφαρμογή στην πράξη της έννοιας του φόρου προστιθεμένης αξίας, ο οποίος ορίζεται στο άρθρο 2 της πρώτης οδηγίας (67/227) του Συμβουλίου, της 11ης Απριλίου 1967, περί της εναρμονίσεως των νομοθεσιών των κρατών μελών, των σχετικών με τους φόρους κύκλου εργασιών[3], ως η μορφή ενός «γενικού φόρου καταναλώσεως, ακριβώς αναλόγου προς την τιμή των αγαθών και των υπηρεσιών, όσος και αν είναι ο αριθμός των συναλλαγών, οι οποίες διενεργούνται κατά την πορεία της παραγωγής και της διανομής προ του σταδίου επιβολής του φόρου».

14. Η έκπτωση του φόρου που έχει επιβαρύνει άμεσα το κόστος των διάφορων στοιχείων που συνθέτουν την τιμή αποσκοπεί, όπως δέχτηκε πρόσφατα και το Δικαστήριο στην απόφασή του Rompelman[4], «στο να ανακουφίζεται εντελώς ο επιχειρηματίας από το βάρος του ΦΠΑ που οφείλεται ή καταβλήθηκε στο πλαίσιο όλων των οικονομικών του δραστηριοτήτων». Κατά την ίδια απόφαση, «κατά συνέπεια, το κοινό σύστημα φόρου προστιθεμένης αξίας εξασφαλίζει πλήρη ουδετερότητα ως προς τη φορολογική επιβάρυνση όλων των οικονομικών δραστηριοτήτων, ανεξαρτήτως του σκοπού ή των αποτελεσμάτων τους, υπό την προϋπόθεση ότι οι εν λόγω δραστηριότητες υπόκεινται, αυτές οι ίδιες στον ΦΠΑ».

15. Ο μηχανισμός εκπτώσεως έχει διαμορφωθεί πανομοιότυπα στη δεύτερη και την έκτη οδηγία, στις οποίες αναφέρεται η απόφαση του Hoge Raad, το δε άρθρο 17 της έκτης οδη-

3 — ΕΕ ειδ. έκδ. 09/001, σ. 3.

4 — Απόφαση της 14ης Φεβρουαρίου 1985 στην υπόθεση 268/83, Rompelman κατά Υπουργού Οικονομικών, Συλλογή 1985, σ. 655, ιδίως σ. 664, σκέψη 19.

γίας απλώς συμπληρώνει και αναπτύσσει τις αρχές που απορρέουν ήδη από το άρθρο 11 της δεύτερης οδηγίας.

16. Επομένως, η ανάλυσή μας μπορεί οπωσδήποτε να επικεντρωθεί ουσιαστικά στις σχετικές διατάξεις της έκτης οδηγίας, η οποία εξάλλου έχει αντικαταστήσει από την ημερομηνία εφαρμογής της τη δεύτερη οδηγία.

17. Το άρθρο 17, παράγραφοι 2, στοιχεία α) έως γ), και 6 της έκτης οδηγίας ορίζει:

« 2) Κατά το μέτρο που τα αγαθά ή οι υπηρεσίες χρησιμοποιούνται για την πραγματοποίηση των φορολογουμένων πράξεών του, ο υποκείμενος στο φόρο δικαιούται να εκπίπτει από το φόρο για τον οποίον είναι υπόχρεος:

α) τον οφειλόμενο ή καταβληθέντα φόρο προστιθεμένης αξίας για αγαθά που του παρεδόθησαν ή πρόκειται να του παραδοθούν, καθώς και για υπηρεσίες που του παρεσχέθησαν ή πρόκειται να του παρασχεθούν από άλλον υποκείμενο στο φόρο·

β) τον οφειλόμενο ή καταβληθέντα φόρο προστιθεμένης αξίας για εισαχθέντα αγαθά·

γ) το φόρο προστιθεμένης αξίας, ο οποίος οφείλεται κατά το άρθρο 5, παράγραφος 7, περίπτωση α), και το άρθρο 6, παράγραφος 3.

...

6) Το αργότερο προ της παρόδου τεσσάρων ετών από την έναρξη της ισχύος της παρούσης οδηγίας, το Συμβούλιο προτάσει της Επιτροπής καθορίζει ομοφώνως τις δαπάνες οι οποίες δεν παρέχουν δικαίωμα προς έκπτωση του φόρου προστιθεμένης αξίας. Οπωσδήποτε θα αποκλείονται του δικαιώματος προς έκπτωση οι δαπάνες οι οποίες δεν έχουν χαρακτήρα αυστηρά επαγγελματικό, όπως οι δαπάνες πολυτελείας, ψυχαγωγίας ή κοινωνικής παραστάσεως.

Μέχρι να τεθούν σε ισχύ οι ανωτέρω προβλεπόμενοι κανόνες, τα κράτη μέλη δύνανται να διατηρήσουν όλες τις εξαιρέσεις τις οποίες προβλέπει η εθνική τους νομοθεσία κατά το χρόνο ενάρξεως ισχύος της παρούσης οδηγίας. »

18. Η διάταξη αυτή μας επιτρέπει να αναλύσουμε το μηχανισμό των εκπτώσεων ως εξής: ο υποκείμενος σε ΦΠΑ μπορεί να εκπέσει από τον φόρο για τον οποίο είναι υπόχρεος τον οφειλόμενο ή καταβληθέντα φόρο: α) για τα αγαθά που του παραδόθηκαν ή τις υπηρεσίες που του παρασχέθηκαν από άλλον υποκείμενο στο φόρο, β) για τα εισαχθέντα αγαθά (το άρθρο 2, παράγραφος 2, της έκτης οδηγίας προβλέπει την επιβολή ΦΠΑ στις εισαγωγές) και γ) για τα αγαθά που παραδίδει και τις υπηρεσίες που παρέχει στον εαυτό του.

19. Η γενική αρχή ότι ο φόρος δεν εκπίπτει παρά « κατά το μέτρο που τα αγαθά ή οι υπηρεσίες χρησιμοποιούνται για την πραγματοποίηση των φορολογουμένων πράξεών του », δηλαδή στο πλαίσιο της οικονομικής δραστηριότητας της επιχειρήσεως, συνεπάγεται:

α) την πλήρη έκπτωση του φόρου που επιβαρύνει τα αγαθά ή τις υπηρεσίες, εφόσον συντρέχει εν προκειμένω η γενική αυτή προϋπόθεση·

β) την εφαρμογή ενός συστήματος αναλογικής εκπτώσεως τόσο για την πραγματοποίηση πράξεων οι οποίες παρέχουν δικαίωμα προς έκπτωση όσο και πράξεων οι οποίες δεν παρέχουν δικαίωμα προς έκπτωση (άρθρο 17, παράγραφος 5) σύμφωνα με τα συστήματα που ισχύουν σε κάθε κράτος μέλος στο πλαίσιο των διαφόρων εδαφίων του άρθρου 17, παράγραφος 5·

γ) τον αποκλεισμό του δικαιώματος εκπτώσεως για τις δαπάνες οι οποίες, αν και πραγματοποιήθηκαν στο πλαίσιο της κανονικής λειτουργίας της επιχειρήσεως, πρέπει να θεωρηθούν ότι αποσκοπούν στην ικανοποίηση ιδιωτικών αναγκών.

Λόγω μη επιτεύξεως συμφωνίας στο πλαίσιο του Συμβουλίου η έκτη οδηγία δεν περιέχει κοινοτικό κατάλογο εξαιρέσεων· περιορίζεται απλώς να αναφέρει, κατά γενικό τρόπο, στο άρθρο 17, παράγραφος 6, τις δαπάνες πολυτελείας, ψυχαγωγίας ή κοινωνικής παραστάσεως και να προβλέψει την κατάρτιση αυτού του καταλόγου πριν από τη λήξη μιας μεταβατικής περιόδου τεσσάρων ετών.

Εν τω μεταξύ, το άρθρο 17, παράγραφος 6, προβλέπει ότι τα κράτη μέλη μπορούν να διατηρήσουν τις εξαιρέσεις που προβλέπονται από την εθνική τους νομοθεσία (ρήτρα «standstill»), χωρίς όμως να θεσπίσουν νέες.

20. **III** — Φρονώ ότι το Hoge Raad των Κάτω Χωρών, με το ερώτημα που υπέβαλε στο Δικαστήριο, ερωτά αν, για την πλήρη έκπτωση του ΦΠΑ βάσει του άρθρου 17, παράγραφος 2, στοιχείο α), της έκτης οδηγίας, πρέπει να θεωρηθεί ως αγαθό που παραδίδεται στον υπόχρεο στο φόρο η βενζίνα που διατίθεται άμεσα στους υπαλλήλους του για να τη χρησιμοποιήσουν στα δικά τους αυτοκίνητα χάριν της επιχειρήσεως και στο πλαίσιο της δραστηριότητάς της, όταν τα αντίστοιχα τιμολόγια εξοφλούνται απευθείας στον προμηθευτή από την εργοδότρια εταιρία.

21. Κατ' εμέ, στο ερώτημα αυτό πρέπει να δοθεί σαφώς καταφατική απάντηση.

22. Αν η βενζίνα χρησιμοποιείται αποκλειστικώς για επαγγελματικούς λόγους στο πλαίσιο της δραστηριότητας της επιχειρήσεως («για την πραγματοποίηση των φορολογουμένων πράξεών του») και πληρώνεται στον προμηθευτή από αυτήν βάσει των προσκομιζόμενων τιμολογίων που εκδίδονται σύμφωνα με το άρθρο 22, παράγραφος 3, η έκπτωση πρέπει να χορηγείται, ούτως ώστε να αποφεύγεται η επιβολή διπλής φορολογίας επί της αυτής φορολογικής βάσεως κατά το μέτρο του καταλοίπου του ΦΠΑ που είναι ενσωματωμένο σε ένα από τα στοιχεία του κόστους της επιχειρήσεως (η χρησιμοποιούμενη βενζίνα).

23. Το γεγονός ότι η βενζίνα εισάγεται απευθείας στο τεπόζιτο των αυτοκινήτων των διανομέων, οι οποίοι θα την καταναλώσουν για λογαριασμό της επιχειρήσεως, δεν μεταβάλλει κατά τίποτε τη νομική και οικονομική φύση της πράξεως.

24. Πράγματι, η παράδοση γίνεται κατ' εφαρμογή συμβάσεως που έχει συναφθεί μεταξύ δύο υποκειμένων σε φόρο — ο ένας ενεργώντας ως αγοραστής, ο άλλος ως πωλητής — πράγμα που παράγει έννομα αποτελέσματα στις σχέσεις μεταξύ τους. Βάσει της συμβάσεως συντελέστηκε η μεταβίβαση στην αποκτώσα επιχείρηση «της εξουσίας να διαθέτει κανείς ενσώματο αγαθό ως κύριος» την οποία το άρθρο 5, παράγραφος 1, της έκτης οδηγίας θεωρεί ως το καθοριστικό στοιχείο για την «παράδοση αγαθών», προκειμένου να καθορισθεί το πεδίο εφαρμογής του ΦΠΑ (άρθρο 2, σημείο 1). Αυτή ακριβώς η μεταβίβαση της *νομικής εξουσίας* διαθέσεως (και όχι η *υλική πράξη της παραδόσεως*) συνιστά τη βάση της έννοιας των «φορολογουμένων πράξεων» και το βασικό σημείο στο οποίο στηρίζεται η ανάλυσή μας.

25. Ο τρόπος χρησιμοποιήσεως του αγαθού στο πλαίσιο της δραστηριότητας της επιχειρήσεως εξαρτάται είτε από την εξουσία οργανώσεως που έχει ο επιχειρηματίας είτε από μια άλλη σύμβαση (σύμβαση εργασίας) που έχει συναφθεί μεταξύ αυτού και των υπαλλήλων του. Εν πάση περιπτώσει, δεδομένου ότι η βενζίνα αποτελεί ένα input της επιχειρήσεως, η παράδοσή της στους υπαλλήλους για να τη χρησιμοποιήσουν στα αυτοκίνητά τους χάριν της επιχειρήσεως δεν αποτελεί «παράδοση αγαθών» υπό την έννοια των άρθρων 2, παράγραφος 1, και 5, παράγραφος 1, της έκτης οδη-

γίας· επομένως, δεν υπάρχει κανένας λόγος να αντιμετωπισθεί το ενδεχόμενο νέας επιβολής του ΦΠΑ, με έκπτωση ενδεχομένως, πλήρη ή μερική, του αντίστοιχου ποσού, καθόσον δεν θα επρόκειτο τότε για περίπτωση μεταβιβάσεως « μεταξύ υποκειμένων σε φόρο ».

26. Από οικονομικής απόψεως η βενζίνα για την οποία εκδίδεται τιμολόγιο στην εταιρία Intiem, η οποία και οφείλει να το εξοφλήσει, αποτελεί ένα στοιχείο του κόστους παραγωγής το οποίο επιβαρύνθηκε αυτό καθαυτό με τον ΦΠΑ που επιβλήθηκε στο προηγούμενο στάδιο.

27. Η νομική και οικονομική κατάσταση είναι κατ' ουσία η ίδια είτε ο επιχειρηματίας μεταβαίνει αυτοπροσώπως να παραλάβει το εμπόρευμα (τη βενζίνα) είτε στέλνει έναν υπάλληλο με ένα φορτηγό γεμάτο δοχεία ή ένα βυτίο, που ανήκει στην επιχείρηση, είτε προστρέχει στις υπηρεσίες μιας επιχειρήσεως μεταφορών είτε ακόμη και όταν ζητεί (δυνάμει συμφωνίας με την επιχείρηση που παρέχει το εμπόρευμα) να παραδοθεί απευθείας στα οχήματα των υπαλλήλων που θα την καταναλώσουν.

28. Δεν γίνεται αντιληπτό γιατί θα πρέπει να θεωρηθεί ότι υπάρχει στρέβλωση του συστήματος του ΦΠΑ από το γεγονός, παραδείγματος χάρη, ότι ορισμένες επιχειρήσεις διανομής βιβλίων διαθέτουν βυτία ή δικές τους αποθήκες βενζίνας, ενώ άλλες επιχειρήσεις δεν διαθέτουν κάτι τέτοιο.

29. Είναι βεβαίως ουσιώδες το να διασφαλιστεί ότι η βενζίνα χρησιμοποιείται αποκλειστικά για επαγγελματικούς σκοπούς και όχι επίσης για τις ιδιωτικές ανάγκες των υπαλλήλων, οπότε θα πρέπει να εφαρμοστούν οι διατάξεις σχετικά με την αναλογική έκπτωση βάσει μεγίστου ποσοστού.

30. Όμως, η προσφεύγουσα της δίκης που εκκρεμεί ενώπιον του Hoge Raad προβάλλει, σχετικά με αυτό, ότι το σύστημα που χρησιμοποεί βάσει συμβάσεων που έχει συνάψει με τους υπαλλήλους της και με τον προμηθευτή βενζίνας (σύστημα που περιγράψαμε πιο πάνω) εξασφαλίζει ότι μόνο η βενζίνα που χρησιμοποιείται για τις μετακινήσεις που πραγματοποιούνται στο πλαίσιο της διανομής δικαιολογεί έκπτωση όλου του φόρου που είναι ενσωματωμένος στην αντίστοιχη τιμή.

31. Ο ισχυρισμός αυτός είναι πειστικός ενόψει του μηχανισμού ελέγχου που εφαρμόζεται.

32. Εν πάση περιπτώσει, πρόκειται εδώ για ένα απλό πραγματικό ζήτημα που πρέπει να εκτιμηθεί από τα αρμόδια δικαστήρια βάσει των μέσων αποδείξεως που προβλέπονται από τη νομοθεσία κάθε κράτους μέλους, στο πλαίσιο της έκτης οδηγίας. Η δυνατότητα καταχρήσεως υφίσταται, εξάλλου, και στην περίπτωση επίσης κατά την οποία οι διανομείς χρησιμοποιούν οχήματα που ανήκουν στην επιχείρηση, με βενζίνα που παρέχεται από αυτήν, τα οποία μπορούν, εάν δεν υπάρχει αποτελεσματικός έλεγχος, να χρησιμοποιούνται για ιδιωτικούς λόγους εν αγνοία του επιχειρηματία.

33. Το ζήτημα των επιδομάτων που καταβάλλονται από την επιχείρηση στους υπαλλήλους της για τη χρησιμοποίηση των ιδιωτικών τους οχημάτων στο πλαίσιο της επαγγελματικής τους δραστηριότητας είναι τελείως διαφορετικό. Δεδομένου ότι τα εν λόγω οχήματα μπορούν να χρησιμοποιούνται τόσο για επαγγελματικούς λόγους όσο και για ιδιωτικούς, η ολλανδική νομοθεσία προβλέπει — όπως ορίζεται, εξάλλου στην οδηγία — ένα κατ' αποκοπή όριο εκπτώσεως.

34. Το ίδιο σύστημα θα πρέπει να εφαρμόζεται και ως προς τη βενζίνα που παραδίδεται στους υπαλλήλους και πληρώνεται από την εταιρία, εφόσον διαπιστώνεται ότι χρησιμοποιείται επίσης, συστηματικά, για μη επαγγελματικούς λόγους.

35. **IV** — Έτσι, διαθέτουμε επαρκή στοιχεία για να προτείνουμε να δοθεί στο Hoge Raad των Κάτω Χωρών η ακόλουθη απάντηση:

« Εφόσον οι παραδόσεις χρεώνονται στον αποκτώντα σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 18, παράγραφος 1, στοιχείο α), και 22, παράγραφος 3, της έκτης οδηγίας και το αγαθό για το οποίο πρόκειται χρησιμοποιείται αποκλειστικά στο πλαίσιο της δραστηριότητας της επιχειρήσεως για τις ανάγκες των φορολογουμένων πράξεών της, η παράδοση ενός αγαθού από υποκείμενο σε φόρο απευθείας στους υπαλλήλους άλλου υποκειμένου σε φόρο, κατ' εκτέλεση συμβάσεως που έχει συναφθεί μεταξύ αυτών των δύο, παρέχει στον τελευταίο το δικαίωμα πλήρους εκπτώσεως του ΦΠΑ, σύμφωνα με το άρθρο 17, παράγραφος 2, στοιχείο α), της έκτης οδηγίας, αυτό δε ακόμη και αν το αγαθό προορίζεται να καταναλωθεί σε οχήματα που ανήκουν στους εν λόγω υπαλλήλους. »