Συλλογή της Νομολογίας

ΑΠΟΦΑΣΗ ΤΟΥ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟΥ (όγδοο τμήμα)

της 26ης Απριλίου 2012*

«ΦΠΑ — Οδηγία 2006/112/ΕΚ — Απαλλαγές — Άρθρο 151, παράγραφος 1, στοιχείο γ' — Διάλυση παλαιών πλοίων του πολεμικού ναυτικού των ΗΠΑ, η οποία πραγματοποιείται στο έδαφος κράτους μέλους»

Στην υπόθεση C-225/11,

με αντικείμενο αίτηση προδικαστικής αποφάσεως δυνάμει του άρθρου 267 ΣΛΕΕ, που υπέβαλε το Upper Tribunal (Tax and Chancery Chamber) (Ηνωμένο Βασίλειο) με απόφαση της 9ης Μαΐου 2011, η οποία περιήλθε στο Δικαστήριο στις 13 Μαΐου 2011, στο πλαίσιο της δίκης

The Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs

κατά

Able UK Ltd,

ΤΟ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟ (όγδοο τμήμα),

συγκείμενο από τους A. Prechal (εισηγήτρια), πρόεδρο τμήματος, K. Schiemann και L. Bay Larsen, δικαστές,

γενικός εισαγγελέας: P. Mengozzi

γραμματέας: A. Calot Escobar

έχοντας υπόψη την έγγραφη διαδικασία,

λαμβάνοντας υπόψη τις παρατηρήσεις που υπέβαλαν:

— η Κυβέρνηση του Ηνωμένου Βασιλείου, εκπροσωπούμενη από τον L. Seeboruth,

— η Πολωνική Κυβέρνηση, εκπροσωπούμενη από τον M. Szpunar,

— η Ευρωπαϊκή Επιτροπή, εκπροσωπούμενη από τον R. Lyal και την C. Soulay,

κατόπιν της αποφάσεως που έλαβε, αφού άκουσε τον γενικό εισαγγελέα, να εκδικάσει την υπόθεση χωρίς ανάπτυξη προτάσεων,

εκδίδει την ακόλουθη

* Γλώσσα διαδικασίας: η αγγλική.

Απόφαση

1 Η αίτηση προδικαστικής αποφάσεως αφορά την ερμηνεία του άρθρου 151, παράγραφος 1, στοιχείο γ', της οδηγίας 2006/112/ΕΚ του Συμβουλίου, της 28ης Νοεμβρίου 2006, σχετικά με το κοινό σύστημα φόρου προστιθέμενης αξίας (ΕΕ L 347, σ. 1, στο εξής: οδηγία για τον ΦΠΑ).

2 Η αίτηση αυτή υποβλήθηκε στο πλαίσιο διαφοράς μεταξύ των Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs (στο εξής: Commissioners) και της Able UK Ltd (στο εξής: Able), με αντικείμενο τον εφαρμοστέο φόρο προστιθέμενης αξίας (στο εξής: ΦΠΑ) επί υπηρεσιών διαλύσεως παλαιών πλοίων του πολεμικού ναυτικού των ΗΠΑ.

Το νομικό πλαίσιο

Το διεθνές δίκαιο

3 Το Βορειοατλαντικό Σύμφωνο υπογράφηκε στην Ουάσινγκτον (Ηνωμένες Πολιτείες της Αμερικής) στις 4 Απριλίου 1949.

4 Το άρθρο VIII, σημείο 1, του πρωτοκόλλου επί του νομικού καθεστώτος των διεθνών γενικών στρατιωτικών αρχηγείων που ιδρύονται σύμφωνα με το Βορειοατλαντικό Σύμφωνο, το οποίο υπογράφηκε στο Παρίσι στις 28 Αυγούστου 1952 (στο εξής: πρωτόκολλο για τα γενικά στρατιωτικά αρχηγεία), προβλέπει τα εξής:

«Προς διευκόλυνση της ιδρύσεως, της κατασκευής, της συντηρήσεως και της λειτουργίας των γενικών συμμαχικών αρχηγείων, τα γενικά αυτά αρχηγεία απαλλάσσονται, στο μέτρο του δυνατού, από τέλη και φόρους που σχετίζονται με δαπάνες τις οποίες πραγματοποιούν προς το συμφέρον της κοινής άμυνας και προς επίσημο και αποκλειστικό τους όφελος, ενώ τα μέρη του παρόντος πρωτοκόλλου δεσμεύονται να διαπραγματεύονται με τα γενικά αρχηγεία που ιδρύονται στο έδαφός τους προς σύναψη σχετικής συμφωνίας.»

Το δίκαιο της Ένωσης

5 Το άρθρο 151, παράγραφος 1, της οδηγίας για τον ΦΠΑ ορίζει τα εξής:

«Τα κράτη μέλη απαλλάσσουν τις ακόλουθες πράξεις:

[...]

γ) τις παραδόσεις αγαθών και τις παροχές υπηρεσιών που πραγματοποιούνται στα κράτη μέλη που μετέχουν στο Βορειοατλαντικό Σύμφωνο και προορίζονται για τις ένοπλες δυνάμεις των άλλων μερών της συμμαχίας προς χρήση αυτών των ένοπλων δυνάμεων ή των πολιτικών υπηρεσιών που τις συνοδεύουν ή προς εφοδιασμό των λεσχών και κυλικείων τους, εφόσον οι δυνάμεις αυτές υπηρετούν τον κοινό αμυντικό σκοπό·

δ) τις παραδόσεις αγαθών και τις παροχές υπηρεσιών που διενεργούνται με προορισμό ένα άλλο κράτος μέλος και προορίζονται για τις ένοπλες δυνάμεις οποιουδήποτε από τα κράτη που μετέχουν στο Βορειοατλαντικό Σύμφωνο, εκτός από το ίδιο το κράτος μέλος προορισμού, προς χρήση των ενόπλων δυνάμεων αυτών ή του πολιτικού προσωπικού που τις συνοδεύει ή προς εφοδιασμό των λεσχών και κυλικείων τους, εφόσον αυτές οι ένοπλες δυνάμεις υπηρετούν τον κοινό αμυντικό σκοπό·

[...]».

Η διαφορά της κύριας δίκης και το προδικαστικό ερώτημα

6 Από την απόφαση περί παραπομπής προκύπτει ότι η Able συνήψε σύμβαση με την United States Department of Transportation Maritime Administration (Διεύθυνσης Ναυτιλίας του Υπουργείου Μεταφορών των Ηνωμένων Πολιτειών της Αμερικής) για τη διάλυση δεκατριών σκαφών που κατά το παρελθόν αποτελούσαν τμήμα του πολεμικού ναυτικού των ΗΠΑ, στη συνέχεια όμως εντάχθηκαν στον εφεδρικό στόλο και παρέμεναν προσαραγμένα στον ποταμό James, στη Virginia (Ηνωμένες Πολιτείες της Αμερικής). Η σύμβαση χωριζόταν σε δύο μέρη. Πρώτον, τα πλοία θα έπρεπε να προετοιμαστούν κατάλληλα και ακολούθως να ρυμουλκηθούν από τις Ηνωμένες Πολιτείες της Αμερικής στο Ηνωμένο Βασίλειο. Δεύτερον, μετά την ασφαλή ολοκλήρωση της μεταφοράς τους στις εγκαταστάσεις της Able στο Teesside (Ηνωμένο Βασίλειο), επρόκειτο να διαλυθούν. Επιθεωρητές εντεταλμένοι από την Κυβέρνηση των Ηνωμένων Πολιτειών της Αμερικής θα ήσαν παρόντες στον χώρο καθόλη τη διάρκεια της εκτελέσεως της συμβάσεως.

7 Η Able ζήτησε, με έγγραφο της 27ης Αυγούστου 2008, από τους Commissioners να αποφανθούν ως προς τη μεταχείριση, από απόψεως ΦΠΑ, της υπηρεσίας διαλύσεως την οποία παρέσχε. Η Able υποστήριξε ότι οι υπηρεσίες της απαλλάσσονται δυνάμει του άρθρου 15, παράγραφος 10, τρίτη περίπτωση, 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 οποίο είχε εν τω μεταξύ αντικατασταθεί από το άρθρο 151, παράγραφος 1, στοιχείο γ′, της οδηγίας για τον ΦΠΑ.

8 Στις 15 Οκτωβρίου 2008 οι Commissioners εξέδωσαν απόφαση σύμφωνα με την οποία οι υπηρεσίες διαλύσεως που είχε παράσχει η Able υπόκεινται στον κανονικό συντελεστή ΦΠΑ. Στις 21 Οκτωβρίου 2008 η Able ζήτησε να επανεξεταστεί η απόφαση αυτή. Δεδομένου ότι οι Commissioners επιβεβαίωσαν την αρχική τους απόφαση στις 18 Νοεμβρίου 2008, η Able άσκησε προσφυγή ενώπιον του First-tier Tribunal (Tax Chamber) το οποίο, με απόφαση της 24ης Νοεμβρίου 2009, έκρινε ότι οι υπηρεσίες διαλύσεως που είχε παράσχει η Able απαλλάσσονται από τον ΦΠΑ.

9 Οι Commissioners άσκησαν έφεση κατά της πρωτόδικης αποφάσεως ενώπιον του αιτούντος δικαστηρίου. Κατά την άποψή τους, το άρθρο 151, παράγραφος 1, στοιχείο γ′, της οδηγίας για τον ΦΠΑ εφαρμόζεται μόνον επί των ενόπλων δυνάμεων κράτους που μετέχει στο Βορειοατλαντικό Σύμφωνο όταν βρίσκονται προσωρινά σε κράτος μέλος το οποίο είναι επίσης μέρος του ίδιου Συμφώνου, και υπό την προϋπόθεση ότι οι ένοπλες αυτές δυνάμεις μετέχουν σε δραστηριότητα συνδεόμενη άμεσα με τον κοινό αμυντικό σκοπό.

10 Εκτιμώντας ότι για την επίλυση της ενώπιόν του διαφοράς ήταν αναγκαία η ερμηνεία του άρθρου 151, παράγραφος 1, στοιχείο γ′, της οδηγίας για τον ΦΠΑ, το Upper Tribunal (Tax and Chancery Chamber) αποφάσισε να αναστείλει τη διαδικασία και να υποβάλει στο Δικαστήριο το ακόλουθο προδικαστικό ερώτημα:

«Έχει το άρθρο 151, παράγραφος 1, στοιχείο γ′, της [οδηγίας για τον ΦΠΑ] την έννοια ότι απαλλάσσεται η παροχή, εντός του Ηνωμένου Βασιλείου, υπηρεσιών διάλυσης παλαιών πλοίων του πολεμικού ναυτικού των Ηνωμένων Πολιτειών της Αμερικής για λογαριασμό της United States Department of Transportation Maritime Administration σε μία ή σε αμφότερες τις ακόλουθες περιπτώσεις:

α) όταν η υπηρεσία δεν παρέχεται σε τμήμα των ενόπλων δυνάμεων μέλους του Οργανισμού του Βορειοατλαντικού Συμφώνου (ΝΑΤΟ) που υπηρετούν τον κοινό αμυντικό σκοπό ούτε σε πολιτικό προσωπικό που τις συνοδεύει,

β) όταν η υπηρεσία δεν παρέχεται σε τμήμα των ενόπλων δυνάμεων μέλους του ΝΑΤΟ που σταθμεύουν στο Ηνωμένο Βασίλειο ή βρίσκονται προσωρινά σε αυτό ούτε σε πολιτικό προσωπικό που τις συνοδεύει;»

Επί του προδικαστικού ερωτήματος

11 Όσον αφορά το πρώτο σκέλος του πρώτου ερωτήματος, από την απόφαση περί παραπομπής προκύπτει ότι ανάγεται στο γράμμα του άρθρου 151, παράγραφος 1, στοιχείο γ', της οδηγίας για τον ΦΠΑ. Συγκεκριμένα, το γράμμα της διατάξεως αυτής δεν αποκλείει την ανάγνωσή της υπό την έννοια ότι η τελευταία πρόταση, δηλαδή η φράση «εφόσον οι δυνάμεις αυτές υπηρετούν τον κοινό αμυντικό σκοπό», αναφέρεται αποκλειστικώς στο αμέσως προηγούμενο τμήμα της ίδιας περιόδου, ήτοι στις «[παραδόσεις αγαθών και τις παροχές υπηρεσιών που πραγματοποιούνται] προς εφοδιασμό των λεσχών και κυλικείων τους», και όχι στο σύνολο της εν λόγω διατάξεως. Η απουσία σε ορισμένες γλωσσικές αποδόσεις της, όπως στην αγγλική και τη γαλλική, ενός κόμματος πριν από την τελευταία πρόταση θα μπορούσε να θεωρηθεί ότι ενισχύει την ερμηνεία αυτή.

12 Συναφώς, τονίζεται ότι στο ίδιο αυτό σημείο υπάρχει κόμμα σε ορισμένες άλλες γλωσσικές αποδόσεις της εν λόγω διατάξεως, όπως στην ισπανική, τη δανική και την ολλανδική. Υπό τις συνθήκες αυτές, η παρουσία ή η απουσία ενός κόμματος δεν είναι δυνατό να αποβεί αποφασιστικής σημασίας για την ερμηνεία του άρθρου 151, παράγραφος 1, στοιχείο γ', της οδηγίας για τον ΦΠΑ.

13 Πράγματι, κατά πάγια νομολογία, η διατύπωση που χρησιμοποιείται σε μία από τις γλωσσικές αποδόσεις διατάξεως του δικαίου της Ένωσης δεν πρέπει να αποτελεί τη μοναδική βάση για την ερμηνεία της διατάξεως αυτής, ούτε μπορεί να θεωρείται ότι υπερέχει έναντι των λοιπών γλωσσικών αποδόσεων. Μια τέτοια προσέγγιση θα ήταν αντίθετη προς την επιταγή της ομοιόμορφης εφαρμογής του δικαίου της Ένωσης. Επομένως, σε περίπτωση αποκλίσεως μεταξύ των αποδόσεων μιας διατάξεως στις διάφορες γλώσσες, η επίμαχη διάταξη πρέπει να ερμηνεύεται βάσει της εν γένει οικονομίας της και του σκοπού που επιδιώκεται με την οικεία ρύθμιση (βλ., ιδίως, απόφαση της 3ης Μαρτίου 2011, C-41/09, Επιτροπή κατά Κάτω Χωρών, Συλλογή 2011, σ. I-831, σκέψη 44 και εκεί παρατιθέμενη νομολογία).

14 Επ' αυτού, πρέπει να υπομνησθεί ότι από πάγια νομολογία του Δικαστηρίου προκύπτει επίσης ότι οι απαλλαγές από τον ΦΠΑ, όπως η προβλεπόμενη από το άρθρο 151, παράγραφος 1, στοιχείο γ', της οδηγίας για τον ΦΠΑ, πρέπει να ερμηνεύονται συσταλτικώς καθόσον αποτελούν εξαιρέσεις από τη γενική αρχή σύμφωνα με την οποία κάθε υπηρεσία που παρέχεται από φορολογούμενο έναντι αμοιβής υπόκειται στον φόρο αυτό (βλ., σχετικώς, απόφαση της 22ας Δεκεμβρίου 2010, C-116/10, Feltgen και Bacino Charter Company, Συλλογή 2010, σ. I-14187, σκέψη 19 και εκεί παρατιθέμενη νομολογία).

15 Εν προκειμένω, τυχόν ερμηνεία της τελευταίας προτάσεως του άρθρου 151, παράγραφος 1, στοιχείο γ', της οδηγίας για τον ΦΠΑ υπό την έννοια ότι αναφέρεται μόνο στο αμέσως προηγούμενο τμήμα της ίδιας περιόδου θα είχε ως συνέπεια να αναγνωριστεί στην εξαίρεση που προβλέπεται από την ως άνω διάταξη ένα πεδίο εφαρμογής το οποίο θα ήταν όχι μόνον ευρύ, αλλά και παράλογο, όπως ορθώς επισήμανε η Κυβέρνηση του Ηνωμένου Βασιλείου

16 Συγκεκριμένα, αν γινόταν δεκτή η ερμηνεία αυτή, οι παραδόσεις αγαθών και οι παροχές υπηρεσιών που πραγματοποιούνται στα κράτη μέλη, τα οποία είναι και μέρη του Βορειοατλαντικού Συμφώνου, και προορίζονται για τις ένοπλες δυνάμεις άλλων κρατών που μετέχουν στο ίδιο Σύμφωνο προς χρήση είτε από τις ένοπλες αυτές δυνάμεις είτε από το πολιτικό προσωπικό το οποίο τις συνοδεύει θα απαλλάσσονταν από τον ΦΠΑ σε όλες τις περιπτώσεις, ενώ οι παραδόσεις αγαθών και οι παροχές υπηρεσιών που πραγματοποιούνται προς εφοδιασμό των λεσχών και των κυλικείων τους θα

απαλλάσσονταν μόνον όταν οι δυνάμεις αυτές υπηρετούν τον κοινό αμυντικό σκοπό. Μια τέτοια διαφοροποίηση ως προς το εύρος του πεδίου εφαρμογής της εξαιρέσεως την οποία προβλέπει το άρθρο 151, παράγραφος 1, στοιχείο γ', της οδηγίας για τον ΦΠΑ στερείται παντελώς νοήματος.

17 Επιπλέον, η εν λόγω διάταξη πρέπει να ερμηνευθεί λαμβανομένου υπόψη του σκοπού που επιδιώκεται με την εξαίρεση την οποία καθιερώνει. Επί τούτου, ουδεμία ένδειξη υφίσταται ότι ο σκοπός της διατάξεως αυτής είναι, όπως υποστηρίχθηκε ενώπιον του αιτούντος δικαστηρίου, να αποτραπεί το ενδεχόμενο να αποκομίσουν τα κράτη μέλη που μετέχουν στο Βορειοατλαντικό Σύμφωνο φορολογικά οφέλη από την προσχώρησή τους στο ΝΑΤΟ. Επιπροσθέτως, όπως υπογράμμισε και το ίδιο το αιτούν δικαστήριο, ο σκοπός αυτός θα καθιστούσε αναγκαία την ύπαρξη μιας γενικευμένης εξαιρέσεως των παραδόσεων αγαθών και των παροχών υπηρεσιών οι οποίες πραγματοποιούνται στο πλαίσιο υποχρεώσεων που έχουν αναληφθεί στο πλαίσιο του ΝΑΤΟ, περιλαμβανομένων των σχετικών με τις ένοπλες δυνάμεις του ίδιου του κράτους μέλους όπου πραγματοποιούνται οι παραδόσεις ή οι παροχές. Είναι όμως πρόδηλο ότι το άρθρο 151, παράγραφος 1, στοιχείο γ', δεν εισάγει τόσο ευρεία εξαίρεση.

18 Αντιθέτως, ο σκοπός τον οποίο επιδίωξε ο νομοθέτης της Ένωσης θεσπίζοντας την εν λόγω διάταξη ήταν μάλλον, όπως ισχυρίζεται η Ευρωπαϊκή Επιτροπή, να διασφαλιστεί ότι τα κράτη μέλη θα έχουν τη δυνατότητα να εκπληρώνουν ορισμένες υποχρεώσεις που έχουν αναλάβει στο πλαίσιο του ΝΑΤΟ. Πάντως, από κανένα στοιχείο της δικογραφίας που υποβλήθηκε στο Δικαστήριο δεν μπορεί να συναχθεί το συμπέρασμα ότι η προεκτεθείσα στην ανωτέρω σκέψη 15 ερμηνεία του άρθρου 151, παράγραφος 1, στοιχείο γ', της οδηγίας για τον ΦΠΑ επιβάλλεται να γίνει δεκτή διότι άλλως καθίσταται αδύνατη η τήρηση τέτοιων υποχρεώσεων.

19 Αντιθέτως, το άρθρο VIII του πρωτοκόλλου για τα γενικά στρατιωτικά αρχηγεία, το οποίο, όπως επισημαίνει η Επιτροπή, ελήφθη ιδιαιτέρως υπόψη από τον νομοθέτη κατά τη θέσπιση του άρθρου 151, παράγραφος 1, στοιχείο γ', της οδηγίας για τον ΦΠΑ κάνει ακριβώς λόγο για απαλλαγή από τα τέλη και τους φόρους που σχετίζονται με τις δαπάνες οι οποίες πραγματοποιούνται «προς το συμφέρον της κοινής άμυνας».

20 Το άρθρο 151, παράγραφος 1, στοιχείο γ', της οδηγίας για τον ΦΠΑ πρέπει, επομένως, να ερμηνευθεί υπό την έννοια ότι μια παροχή υπηρεσιών, όπως η επίμαχη στην υπόθεση της κύριας δίκης, που πραγματοποιείται εντός κράτους μέλους μετέχοντος στο Βορειοατλαντικό Σύμφωνο και συνίσταται στη διάλυση παλαιών πλοίων του πολεμικού ναυτικού άλλου κράτους, επίσης μέρους του ίδιου Συμφώνου, απαλλάσσεται από τον ΦΠΑ δυνάμει της διατάξεως αυτής μόνον όταν προορίζεται είτε για τμήμα των ενόπλων δυνάμεων του άλλου αυτού κράτους οι οποίες υπηρετούν τον κοινό αμυντικό σκοπό είτε για το πολιτικό προσωπικό που τις συνοδεύει.

21 Όσον αφορά το δεύτερο σκέλος του ερωτήματος που υπέβαλε το αιτούν δικαστήριο, υπογραμμίζεται ότι από το γράμμα του άρθρου 151, παράγραφος 1, στοιχείο γ', της οδηγίας για τον ΦΠΑ δεν προκύπτει αν μια παροχή υπηρεσιών, όπως η επίμαχη στην υπόθεση της κύριας δίκης, που πραγματοποιείται εντός κράτους μέλους το οποίο είναι και μέρος του Βορειοατλαντικού Συμφώνου πρέπει, προκειμένου να τύχει απαλλαγής από τον ΦΠΑ, να προορίζεται είτε για τμήμα των ενόπλων δυνάμεων άλλου μετέχοντος στο ίδιο Σύμφωνο κράτους οι οποίες σταθμεύουν ή βρίσκονται προσωρινά στο έδαφος του οικείου κράτους μέλους είτε για το πολιτικό προσωπικό που τις συνοδεύει.

22 Πάντως, κατά πάγια νομολογία του Δικαστηρίου, για την ερμηνεία διατάξεως του δικαίου της Ένωσης πρέπει να λαμβάνεται υπόψη όχι μόνον το γράμμα της, αλλά και το πλαίσιο στο οποίο αυτή εντάσσεται, καθώς και οι σκοποί που επιδιώκονται με την οικεία ρύθμιση (βλ., ιδίως, προαναφερθείσα απόφαση Feltgen και Bacino Charter Company, σκέψη 12 και εκεί παρατιθέμενη νομολογία).

23 Όσον αφορά το πλαίσιο στο οποίο εντάσσεται το άρθρο 151, παράγραφος 1, στοιχείο γ', της οδηγίας για τον ΦΠΑ, πρέπει να ληφθεί υπόψη, όπως παρατηρούν η Κυβέρνηση του Ηνωμένου Βασιλείου και η Πολωνική Κυβέρνηση, η παράγραφος 1, στοιχείο δ', του ίδιου άρθρου. Ενώ η πρώτη από τις δύο αυτές διατάξεις απαλλάσσει από τον ΦΠΑ, υπό ορισμένες προϋποθέσεις, τις παραδόσεις αγαθών και τις παροχές υπηρεσιών που πραγματοποιούνται εντός των μετεχόντων στο Βορειοατλαντικό Σύμφωνο κρατών μελών και προορίζονται για τις ένοπλες δυνάμεις των άλλων κρατών που είναι μέρη του ίδιου Συμφώνου, η δεύτερη διάταξη απαλλάσσει, υπό τις ίδιες προϋποθέσεις, τις παραδόσεις αγαθών και τις παροχές υπηρεσιών που πραγματοποιούνται με προορισμό ένα άλλο κράτος μέλος και αφορούν τις ένοπλες δυνάμεις οποιουδήποτε από τα κράτη τα οποία μετέχουν στο Βορειοατλαντικό Σύμφωνο, εκτός από το ίδιο το κράτος μέλος προορισμού.

24 Από τον συνδυασμό των δύο αυτών διατάξεων προκύπτει ότι, όπως προεκτέθηκε στη σκέψη 17 της παρούσας αποφάσεως, η βούληση του νομοθέτη της Ένωσης ήταν να μην τυγχάνουν απαλλαγής από τον ΦΠΑ οι παραδόσεις αγαθών και οι παροχές υπηρεσιών που προορίζονται για τις ένοπλες δυνάμεις του κράτους μέλους υποδοχής των εν λόγω αγαθών ή υπηρεσιών.

25 Αφενός, από το γεγονός και μόνον ότι ο αποκλεισμός αυτός από το πλεονέκτημα της απαλλαγής αφορά ακριβώς τις ένοπλες δυνάμεις που σταθμεύουν ή βρίσκονται προσωρινά στο έδαφος του ίδιου του κράτους μέλους τους συνάγεται ότι ο τόπος στον οποίο σταθμεύουν ή βρίσκονται προσωρινά οι ένοπλες δυνάμεις έχει σημασία για την εφαρμογή των ως άνω διατάξεων.

26 Αφετέρου, αν το άρθρο 151, παράγραφος 1, στοιχείο γ', της οδηγίας για τον ΦΠΑ ερμηνευόταν υπό την έννοια ότι απαλλάσσει από τον ΦΠΑ τις παραδόσεις αγαθών και τις παροχές υπηρεσιών που πραγματοποιούνται εντός κράτους μέλους μετέχοντος στο Βορειοατλαντικό Σύμφωνο και προορίζονται για τις ένοπλες δυνάμεις άλλου κράτους, επίσης μέρος του ίδιου Συμφώνου, ακόμη και αν οι ένοπλες αυτές δυνάμεις ούτε σταθμεύουν ούτε βρίσκονται προσωρινά στο έδαφος του εν λόγω κράτους μέλους, τότε οι ως άνω παραδόσεις και παροχές θα μπορούσαν, σε τελική ανάλυση, να τύχουν απαλλαγής από τον ΦΠΑ έστω και αν είχαν ως αποδέκτη τις ένοπλες δυνάμεις άλλου κράτους μέλους, οι οποίες σταθμεύουν ή βρίσκονται προσωρινά στο έδαφος του τελευταίου αυτού κράτους. Μια τέτοια ερμηνεία της επίμαχης διατάξεως, όμως, θα ερχόταν σε αντίθεση προς τη βούληση του νομοθέτη της Ένωσης, όπως αυτή αποσαφηνίστηκε με τη σκέψη 24 της παρούσας αποφάσεως.

27 Επομένως, λαμβανομένων υπόψη των ανωτέρω, καθώς επίσης και της υποχρεώσεως συσταλτικής ερμηνείας των απαλλαγών από τον ΦΠΑ, για την οποία έγινε λόγος στη σκέψη 14 της παρούσας αποφάσεως, το άρθρο 151, παράγραφος 1, στοιχείο γ', της οδηγίας για τον ΦΠΑ πρέπει να ερμηνευθεί υπό την έννοια ότι απαλλάσσει, υπό τις προϋποθέσεις τις οποίες ορίζει, τις παραδόσεις αγαθών και τις παροχές υπηρεσιών που πραγματοποιούνται εντός κράτους μέλους μετέχοντος στο Βορειοατλαντικό Σύμφωνο και προορίζονται για τις ένοπλες δυνάμεις άλλου κράτους, επίσης μέρος του ίδιου Συμφώνου, εφόσον οι ένοπλες αυτές δυνάμεις σταθμεύουν ή βρίσκονται προσωρινά στο έδαφος του οικείου κράτους μέλους.

28 Από τη δικογραφία που υποβλήθηκε στο Δικαστήριο δεν προκύπτει ότι κάποια άλλη ερμηνεία της διατάξεως αυτής, διαφορετική από την ερμηνεία που έγινε δεκτή στην αμέσως προηγούμενη σκέψη, θα επιβαλλόταν εν προκειμένω ώστε να καταστεί δυνατή η τήρηση από τα κράτη μέλη των υποχρεώσεων τις οποίες έχουν αναλάβει στο πλαίσιο του ΝΑΤΟ.

29 Αντιθέτως, από το άρθρο VIII του πρωτοκόλλου για τα γενικά στρατιωτικά αρχηγεία καθίσταται σαφές ότι η εν λόγω διάταξη, στο μέτρο που προβλέπει απαλλαγή από τέλη και φόρους προς διευκόλυνση της ιδρύσεως, της κατασκευής, της συντηρήσεως και της λειτουργίας γενικών συμμαχικών αρχηγείων στο έδαφος κράτους το οποίο μετέχει στο Βορειοατλαντικό Σύμφωνο, αφορά εξ ορισμού τις ένοπλες δυνάμεις που σταθμεύουν ή βρίσκονται προσωρινά στο έδαφος του συγκεκριμένου κράτους.

30 Κατά συνέπεια, στο προδικαστικό ερώτημα πρέπει να δοθεί η απάντηση ότι το άρθρο 151, παράγραφος 1, στοιχείο γ', της οδηγίας για τον ΦΠΑ έχει την έννοια ότι μια παροχή υπηρεσιών, όπως η επίμαχη στην υπόθεση της κύριας δίκης, που πραγματοποιείται εντός κράτους μέλους μετέχοντος στο Βορειοατλαντικό Σύμφωνο και συνίσταται στη διάλυση παλαιών πλοίων του πολεμικού ναυτικού ενός άλλου κράτους, επίσης μέρους του ίδιου Συμφώνου, απαλλάσσεται από τον ΦΠΑ δυνάμει της διατάξεως αυτής μόνον όταν:

— η εν λόγω παροχή προορίζεται είτε για τμήμα των ενόπλων δυνάμεων του άλλου αυτού κράτους οι οποίες υπηρετούν τον κοινό αμυντικό σκοπό είτε για το πολιτικό προσωπικό που τις συνοδεύει, και

— η ίδια αυτή παροχή προορίζεται είτε για τμήμα των ως άνω ενόπλων δυνάμεων οι οποίες σταθμεύουν ή βρίσκονται προσωρινά στο έδαφος του οικείου κράτους μέλους είτε για το πολιτικό προσωπικό που τις συνοδεύει.

Επί των δικαστικών εξόδων

31 Δεδομένου ότι η παρούσα διαδικασία έχει ως προς τους διαδίκους της κύριας δίκης τον χαρακτήρα παρεμπίπτοντος που ανέκυψε ενώπιον του εθνικού δικαστηρίου, σ' αυτό εναπόκειται να αποφανθεί επί των δικαστικών εξόδων. Τα έξοδα στα οποία υποβλήθηκαν όσοι υπέβαλαν παρατηρήσεις στο Δικαστήριο, πλην των ως άνω διαδίκων, δεν αποδίδονται.

Για τους λόγους αυτούς, το Δικαστήριο (όγδοο τμήμα) αποφαίνεται:

Το άρθρο 151, παράγραφος 1, στοιχείο γ', της οδηγίας 2006/112/ΕΚ του Συμβουλίου, της 28ης Νοεμβρίου 2006, σχετικά με το κοινό σύστημα φόρου προστιθέμενης αξίας, έχει την έννοια ότι μια παροχή υπηρεσιών, όπως η επίμαχη στην υπόθεση της κύριας δίκης, που πραγματοποιείται εντός κράτους μέλους μετέχοντος στο Βορειοατλαντικό Σύμφωνο και συνίσταται στη διάλυση παλαιών πλοίων του πολεμικού ναυτικού ενός άλλου κράτους, επίσης μέρους του ίδιου Συμφώνου, απαλλάσσεται από τον ΦΠΑ δυνάμει της διατάξεως αυτής μόνον όταν:

— η εν λόγω παροχή προορίζεται είτε για τμήμα των ενόπλων δυνάμεων του άλλου αυτού κράτους οι οποίες υπηρετούν τον κοινό αμυντικό σκοπό είτε για το πολιτικό προσωπικό που τις συνοδεύει, και

— η ίδια αυτή παροχή προορίζεται είτε για τμήμα των ως άνω ενόπλων δυνάμεων οι οποίες σταθμεύουν ή βρίσκονται προσωρινά στο έδαφος του οικείου κράτους μέλους είτε για το πολιτικό προσωπικό που τις συνοδεύει.

(υπογραφές)