ΑΠΟΦΑΣΗ ΤΟΥ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟΥ (πρώτο τμήμα)

της 27ης Νοεμβρίου 2003 *

Στην υπόθεση C-497/01,

που έχει ως αντικείμενο αίτηση του Tribunal d'arrondissement de Luxembourg (Λουξεμβούργο) προς το Δικαστήριο, κατ' εφαρμογήν του άρθρου 234 ΕΚ, με την οποία ζητείται, στο πλαίσιο της διαφοράς που εκκρεμεί ενώπιον του αιτούντος δικαστηρίου μεταξύ

Zita Modes Sàrl

και

Administration de l'enregistrement et des domaines,

η έκδοση προδικαστικής αποφάσεως ως προς την ερμηνεία του άρθρου 5, παράγραφος 8, 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), όπως τροποποιήθηκε με την οδηγία 95/7/ΕΚ του Συμβουλίου, της 10ης Απριλίου 1995, για την τροποποίηση της οδηγίας 77/388 και για τη λήψη μέτρων απλούστευσης στον τομέα του φόρου προστιθέμενης αξίας — Πεδίο εφαρμογής ορισμένων απαλλαγών και πρακτικές λεπτομέρειες εφαρμογής τους (ΕΕ L 102, σ. 18),

* Γλώσσα διαδικασίας: η γαλλική.

ΤΟ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟ (πέμπτο τμήμα),

συγκείμενο από τους P. Jann, προεδρεύοντα του πέμπτου τμήματος, D. A. O. Edward και S. von Bahr (εισηγητή), δικαστές,

γενικός εισαγγελέας: F. G. Jacobs
γραμματέας: R. Grass

λαμβάνοντας υπόψη τις γραπτές παρατηρήσεις που κατέθεσαν:

— η Administration de l'enregistrement et des domaines, εκπροσωπούμενη από τον F. Kremer, avocat,

— η Επιτροπή των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων, εκπροσωπούμενη από τους E. Traversa και C. Giolito,

έχοντας υπόψη την έκθεση του εισηγητή δικαστή,

αφού άκουσε τον γενικό εισαγγελέα που ανέπτυξε τις προτάσεις του κατά τη συνεδρίαση της 26ης Σεπτεμβρίου 2002,

εκδίδει την ακόλουθη

Απόφαση

1 Με απόφαση της 19ης Δεκεμβρίου 2001, η οποία περιήλθε στο Δικαστήριο στις 24 Δεκεμβρίου 2001, το Tribunal d'arrondissement de Luxembourg υπέβαλε, δυνάμει του άρθρου 234 ΕΚ, τρία προδικαστικά ερωτήματα σχετικά με την ερμηνεία του άρθρου 5, παράγραφος 8, 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), όπως τροποποιήθηκε με την οδηγία 95/7/ΕΚ του Συμβουλίου, της 10ης Απριλίου 1995, για την τροποποίηση της οδηγίας 77/388 και για τη λήψη μέτρων απλούστευσης στον τομέα του φόρου προστιθέμενης αξίας — Πεδίο εφαρμογής ορισμένων απαλλαγών και πρακτικές λεπτομέρειες εφαρμογής τους (ΕΕ L 102, σ. 18, στο εξής: έκτη οδηγία).

2 Τα ερωτήματα αυτά τέθηκαν στο πλαίσιο δίκης μεταξύ της Zita Modes Sàrl (στο εξής: Zita Modes) και της Administration de l'enregistrement et des domaines σχετικά με τον συντελεστή του φόρου προστιθεμένης αξίας (στο εξής: ΦΠΑ) που πρέπει να εφαρμοστεί στην πώληση των στοιχείων του ενεργητικού επιχειρήσεως ετοίμων ενδυμάτων.

Το νομοθετικό πλαίσιο

Η κοινοτική ρύθμιση

3 Κατά το άρθρο 2, σημείο 1, της έκτης οδηγίας, υπόκεινται στον ΦΠΑ οι παραδόσεις αγαθών και οι παροχές υπηρεσιών που πραγματοποιούνται εξ επαχθούς αιτίας στο εσωτερικό της χώρας από υποκειμένους στον φόρο που ενεργούν υπό την ιδιότητα αυτή.

4 Κατά το άρθρο 5, παράγραφος 1, της έκτης οδηγίας, «ως παράδοση αγαθού θεωρείται η μεταβίβαση της εξουσίας να διαθέτει κανείς ενσώματο αγαθό ως κύριος».

5 Δυνάμει του άρθρου 5, παράγραφος 8, της έκτης οδηγίας:

«Τα κράτη μέλη δύνανται να θεωρούν ότι κατά τη μεταβίβαση εξ επαχθούς ή χαριστικής αιτίας ή υπό μορφή εισφοράς σε εταιρεία, συνόλου ή μέρους συνόλου αγαθών, ουδεμία παράδοση αγαθών επραγματοποιήθη και ότι ο δικαιούχος διαδέχεται τον μεταβιβάζοντα. Τα κράτη μέλη δύνανται, όταν συντρέχει περίπτωση, να λαμβάνουν κάθε αναγκαίο μέτρο προς αποτροπή στρεβλώσεως των όρων του ανταγωνισμού, στην περίπτωση που ο δικαιούχος δεν υπόκειται πλήρως στον φόρο.»

6 Το άρθρο 17, παράγραφος 2, στοιχείο α', της έκτης οδηγίας ορίζει:

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

α) τον οφειλόμενο ή καταβληθέντα στο εσωτερικό της χώρας φόρο προστιθέμενης αξίας για τα αγαθά που του παραδόθηκαν ή πρόκειται να του παραδοθούν και για τις υπηρεσίες που του παρασχέθηκαν ή πρόκειται να του παρασχεθούν από άλλον υποκείμενο στο φόρο.»

Η εθνική ρύθμιση

7 Σύμφωνα με το άρθρο 9, παράγραφος 1, του λουξεμβουργιανού νόμου, της 5ης Αυγούστου 1969, περί του φόρου προστιθέμενης αξίας, όπως τροποποιήθηκε και συμπληρώθηκε με τον νόμο της 12ης Φεβρουαρίου 1979 (στο εξής: νόμος περί ΦΠΑ), ως «παράδοση αγαθού» θεωρείται η μεταβίβαση της εξουσίας να διαθέτει κανείς ενσώματο αγαθό ως κύριος.

8 Το άρθρο 9, παράγραφος 2, εδάφιο α', του νόμου περί ΦΠΑ ορίζει:

«Κατά παρέκκλιση των διατάξεων της πρώτης παραγράφου, δεν θεωρείται ως παράδοση αγαθού η μεταβίβαση, οποιασδήποτε μορφής και για οποιαδήποτε αιτία, συνόλου ή μέρους συνόλου αγαθών σε άλλον υποκείμενο στον φόρο. Σ' αυτή την περίπτωση, ο εκδοχέας λογίζεται ότι διαδέχεται τον μεταβιβάζοντα.»

Η διαφορά της κύριας δίκης και τα προδικαστικά ερωτήματα

9 Από την απόφαση περί παραπομπής προκύπτει ότι, στις 29 Αυγούστου 1996, η Zita Modes εξέδωσε στο όνομα της εταιρίας Milady, η οποία εκμεταλλευόταν αρωματοπωλείο, τιμολόγιο σχετικό με την «πώληση των στοιχείων ενεργητικού επιχειρήσεως ετοίμων ενδυμάτων» για ποσό 1 700 000 LUF. Επί του τιμολογίου αναγραφόταν ότι δεν υπέκειτο, σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις του νόμου, στο σύστημα του ΦΠΑ.

10 Με πράξη επιβολής φόρου που κοινοποιήθηκε στις 25 Ιουνίου 1998, η Εφορία Ι του Diekirch (Λουξεμβούργο) της Administration de l'enregistrement et des domaines προέβη αυτεπαγγέλτως σε διόρθωση του υπολειπόμενου ποσού από τον ΦΠΑ που όφειλε η Zita Modes για τη χρήση 1996, περιλαμβάνοντας στη στήλη «Παρατηρήσεις» την ακόλουθη αναφορά: «Διακανονισμός του εκπίπτοντος υπό Β.Ι. φόρου επί των εισροών. Φορολόγηση της μεταβιβάσεως στοιχείων ενεργητικού επιχειρήσεως (το άρθρο 9.2. δεν εφαρμόζεται)».

11 Η Administration de l'enregistrement et des domaines ισχυριζόταν ότι, ελλείψει συνεχίσεως της δραστηριότητας του μεταβιβάζοντος, το άρθρο 9, παράγραφος 2, του νόμου περί ΦΠΑ δεν εφαρμοζόταν, δεδομένου ότι ο μεταβιβάζων εκμεταλλευόταν εμπορική επιχείρηση ειδών ενδύσεως και ο εκδοχέας αρωματοπωλείο.

12 Με ένσταση της 1ης Ιουλίου 1998, η Zita Modes υποστήριξε ότι η εν λόγω διάταξη δεν επιβάλλει συνέχιση από τον εκδοχέα της δραστηριότητας του μεταβιβάζοντος στον ίδιο κλάδο. Εξάλλου, δεδομένου ότι και οι δύο υπέκειντο στον φόρο, θα έπρεπε ο φόρος να επιστραφεί εξ ολοκλήρου, εάν η μεταβίβαση αυτή υπέκειτο στον ΦΠΑ.

13 Στις 25 Αυγούστου 1998, η Administration de l'enregistrement et des domaines απέρριψε την ένσταση αυτή, επισημαίνοντας, μεταξύ άλλων, ότι το άρθρο 9,

παράγραφος 2, του νόμου περί ΦΠΑ απαιτεί ο εκδοχέας να υπόκειται στον φόρο και να συνεχίζει τη δραστηριότητα του μεταβιβάζοντος στον ίδιο κλάδο. Επιπλέον, ο εκδοχέας πρέπει να έχει νόμιμη άδεια για τη δραστηριότητα στον κλάδο αυτό, γεγονός που, εν προκειμένω, δεν συντρέχει, εφόσον δεν υφίσταται ad hoc άδεια από το αρμόδιο υπουργείο.

14 Στις 20 Νοεμβρίου 1998, η Zita Modes άσκησε προσφυγή ενώπιον του Tribunal d'arrondissement de Luxembourg προκειμένου να μεταρρυθμιστεί η απόφαση της Administration de l'enregistrement et des domaines και να κριθεί ότι η μεταβίβαση των στοιχείων του ενεργητικού της επιχειρήσεώς της στην εταιρία Milady δεν υπόκειται στον ΦΠΑ.

15 Σύμφωνα με το αιτούν δικαστήριο, γίνεται δεκτό ότι η Zita Modes προέβη σε πράξη μεταβιβάσεως αγαθών υπέρ του αρωματοπωλείου Milady αντί τιμήματος 1 700 000 LUF. Αντιθέτως, δεν αποδεικνύεται ποια συγκεκριμένα αγαθά μεταβιβάστηκαν.

16 Ειδικότερα, το αιτούν δικαστήριο επισημαίνει ότι δεν αποδεικνύονται οι ισχυρισμοί της Zita Modes ότι η μεταβίβαση «αφορούσε "τα συμπληρωματικά των ετοίμων ενδυμάτων είδη μόδας (αξεσουάρ)", τα οποία αποτελούσαν τμήμα των πωληθέντων στοιχείων ενεργητικού της επιχειρήσεως ετοίμων ενδυμάτων, η οποία περιελάμβανε "είδη αρωματοποιίας της ίδιας εταιρίας [με αυτή που παρήγαγε τα έτοιμα ενδύματα]", και τα οποία χρησιμοποίησε η [εταιρία] Milady συνεχίζοντας τη δραστηριότητα της [...] Zita Modes».

17 Σύμφωνα με το αιτούν δικαστήριο, στην υπό κρίση υπόθεση επιβάλλεται να εξακριβωθεί αν η μεταβίβαση συνόλου αγαθών σε υποκείμενο στον φόρο, ανεξαρτήτως της δραστηριότητάς του, συνιστά επαρκή προϋπόθεση για την εφαρμογή του κανόνα του άρθρου 5, παράγραφος 8, της έκτης οδηγίας, σύμφωνα με τον οποίο, για τις ανάγκες του ΦΠΑ, δεν υπάρχει παράδοση αγαθών σε περίπτωση μεταβιβάσεως αυτού του είδους (στο εξής: κανόνας της μη παραδόσεως), ή αν η εν λόγω μεταβίβαση πρέπει κατ' ανάγκην να πραγματοποιείται ενόψει της συνεχίσεως της δραστηριότητας του μεταβιβάζοντος.

18 Περαιτέρω, το αιτούν δικαστήριο επισημαίνει ότι επιβάλλεται να καθορισθεί αν βάσει της εν λόγω διατάξεως είναι δυνατό να γίνει διάκριση μεταξύ, αφενός, μεταβιβάσεως συνόλου αγαθών σε υποκείμενο στον φόρο που ασκεί τη δραστηριότητα του μεταβιβάζοντος σύμφωνα με την απαιτούμενη στο οικείο κράτος μέλος άδεια εγκαταστάσεως και, αφετέρου, μεταβιβάσεως σε υποκείμενο στον φόρο που δεν διαθέτει την απαιτούμενη άδεια.

19 Υπό τις συνθήκες αυτές, το Tribunal d'arrondissement de Luxembourg αποφάσισε να αναστείλει την ενώπιόν του διαδικασία και να υποβάλει στο Δικαστήριο τα ακόλουθα προδικαστικά ερωτήματα:

«1) Έχει το άρθρο 5, παράγραφος 8, της έκτης οδηγίας [...] την έννοια ότι η μεταβίβαση συνόλου αγαθών σε πρόσωπο υποκείμενο στον φόρο είναι επαρκής προϋπόθεση για να μην υπόκειται η πράξη στον φόρο προστιθεμένης αξίας, ανεξαρτήτως της δραστηριότητας του υποκειμένου στον φόρο ή ανεξαρτήτως της χρήσης των μεταβιβασθέντων αγαθών από τον υποκείμενο στον φόρο;

2) Σε περίπτωση αρνητικής απαντήσεως στο πρώτο ερώτημα, έχει το άρθρο 5, παράγραφος 8, της έκτης οδηγίας την έννοια ότι η μεταβίβαση συνόλου αγαθών σε πρόσωπο υποκείμενο στον φόρο πρέπει να συνίσταται σε ολική ή μερική μεταβίβαση επιχειρήσεως σε πρόσωπο υποκείμενο στον φόρο που συνεχίζει τη συνολική δραστηριότητα της μεταβιβάζουσας επιχειρήσεως ή συνεχίζει τη δραστηριότητα του κλάδου που αντιστοιχεί στο μέρος του συνόλου αγαθών που μεταβιβάστηκε, ή αρκεί να συνίσταται σε ολική ή μερική μεταβίβαση συνόλου αγαθών σε πρόσωπο υποκείμενο στον φόρο που συνεχίζει το είδος της συνολικής ή μερικής δραστηριότητας του μεταβιβάζοντος, χωρίς να υπάρχει μεταβίβαση επιχειρήσεως ή κλάδου επιχειρήσεως;

3) Σε περίπτωση καταφατικής απαντήσεως σε ένα από τα δύο σκέλη του δευτέρου ερωτήματος, υποχρεώνει ή επιτρέπει σε ένα κράτος μέλος το άρθρο 5, παράγραφος 8, να απαιτεί από τον δικαιούχο να ασκεί τη δραστηριότητά του με βάση

την προβλεπόμενη άδεια εγκαταστάσεως στη δραστηριότητα ή στον κλάδο δραστηριότητας, την οποία χορηγεί ο αρμόδιος οργανισμός, υπό την προϋπόθεση βεβαίως ότι η ασκούμενη δραστηριότητα εμπίπτει στο νόμιμο εμπορικό κύκλωμα κατά την έννοια της νομολογίας του Δικαστηρίου;»

Επί του πρώτου και του δευτέρου ερωτήματος

20 Με το πρώτο και το δεύτερο ερώτημά του, τα οποία επιβάλλεται να συνεξεταστούν, το αιτούν δικαστήριο ερωτά κατ' ουσίαν αν το άρθρο 5, παράγραφος 8, της έκτης οδηγίας πρέπει να ερμηνευθεί υπό την έννοια ότι, όταν ένα κράτος μέλος έχει κάνει χρήση της παρεχόμενης από την πρώτη περίοδο της παραγράφου αυτής ευχέρειας να θεωρήσει ότι, για τις ανάγκες του ΦΠΑ, δεν πραγματοποιείται παράδοση αγαθών κατά τη μεταβίβαση συνόλου αγαθών, ο κανόνας αυτός της μη παραδόσεως εφαρμόζεται σε κάθε μεταβίβαση συνόλου αγαθών ή μόνο στις μεταβιβάσεις των οποίων ο δικαιούχος ασκεί το ίδιο είδος οικονομικής δραστηριότητας με τον μεταβιβάζοντα.

Παρατηρήσεις που υποβλήθηκαν στο Δικαστήριο

21 Η Administration de l'enregistrement et des domaines τονίζει ότι το άρθρο 9, παράγραφος 2, του νόμου περί ΦΠΑ συμβάλλει στη διασφάλιση της αρχής της ουδετερότητας του φόρου αυτού, δεδομένου ότι ο εκδοχέας αναλαμβάνει τα σχετικά με τον ΦΠΑ δικαιώματα και υποχρεώσεις του μεταβιβάζοντος, ιδίως τα αφορώντα τον ενδεχόμενο διακανονισμό των εκπτώσεων που έγιναν για τα αγαθά επενδύσεως.

22 Η προϋπόθεση της συνεχίσεως από τον εκδοχέα της δραστηριότητας του μεταβιβάζοντος προκύπτει τόσο από το άρθρο 5, παράγραφος 8, της έκτης οδηγίας όσο και από το άρθρο 9, παράγραφος 2, του νόμου περί ΦΠΑ.

23 Συγκεκριμένα, προϋπόθεση για να θεωρηθεί ότι ο εκδοχέας διαδέχεται τον μεταβιβάζοντα είναι κατ' ανάγκην η συνέχιση από τον εκδοχέα της δραστηριότητας που ασκούσε παλαιότερα ο μεταβιβάζων.

24 Η Επιτροπή των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων τονίζει, γενικώς, επικαλούμενη ιδίως τις σκέψεις 24 και 35 της αποφάσεως της 22ας Φεβρουαρίου 2001, C-408/98, Abbey National (Συλλογή 2001, σ. I-1361), ότι το άρθρο 5, παράγραφος 8, της έκτης οδηγίας επιδιώκει αποκλειστικώς σκοπούς διοικητικής απλοποιήσεως και προστασίας της περιουσίας του υποκείμενου στον φόρο. Από φορολογικής απόψεως, σύμφωνα με την αρχή της ουδετερότητας, η εφαρμογή της διατάξεως αυτής οφείλει να συμβάλλει στην επίτευξη ακριβώς του ιδίου αποτελέσματος, ήτοι ότι ο μεταβιβάζων χρεώνεται τον ΦΠΑ και ο εκδοχέας τον εκπίπτει ή ότι η πράξη δεν φορολογείται.

25 Εξάλλου, το άρθρο 5, παράγραφος 8, δεύτερη περίοδος, της έκτης οδηγίας σκοπό έχει να διευκρινίσει ότι, αν η μεταβίβαση συνόλου αγαθών πραγματοποιείται υπέρ υποκείμενου στον φόρο που δεν διαθέτει πλήρες δικαίωμα εκπτώσεως, η μη φορολόγηση της πράξεως έχει ως αποτέλεσμα ότι ο εν μέρει υποκείμενος στον φόρο δεν πρέπει να επιβαρύνεται με μέρος του ΦΠΑ που δεν εκπίπτει, με το οποίο θα επιβαρυνόταν αν η πράξη είχε φορολογηθεί κανονικά.

26 Όσον αφορά την έννοια του κοινοτικού δικαίου της μεταβιβάσεως συνόλου αγαθών, της οποίας η ερμηνεία εμπίπτει στην αρμοδιότητα του Δικαστηρίου, η Επιτροπή υποστηρίζει ότι το αιτούν δικαστήριο οφείλει να προσδιορίσει αν τα μεταβιβαζόμενα αγαθά συνιστούν «σύνολο ή μέρος συνόλου αγαθών» κατά την έννοια της έκτης οδηγίας, ήτοι στοιχεία του ενεργητικού που μπορούν να γίνουν αντικείμενο εκμεταλλεύσεως στο πλαίσιο οικονομικής δραστηριότητας (βλ. σημεία 27 και 28 των προτάσεων του γενικού εισαγγελέα Jacobs στην υπόθεση που κατέληξε στην προαναφερθείσα απόφαση Abbey National).

27 Συναφώς, η απλή, μεμονωμένη πώληση αξεσουάρ μόδας δεν συνιστά μεταβίβαση συνόλου αγαθών κατά την έννοια της έκτης οδηγίας, αλλά συνήθη παράδοση στοιχείων του αποθέματος μιας επιχειρήσεως. Αντιθέτως, στο άρθρο 5, παράγραφος 8, της ίδιας οδηγίας είναι δυνατό να υπάγεται η μεταβίβαση ενός ενιαίου συνόλου στοιχείων του ενεργητικού που παρέχουν τη δυνατότητα εξακολουθήσεως μιας οικονομικής δραστηριότητας κατά την έννοια της αυτής οδηγίας.

28 Ως προς τη χρησιμοποίηση από τον εκδοχέα του συνόλου μεταβιβαζόμενων αγαθών, η Επιτροπή θεωρεί ότι είναι υπερβολικά περιοριστική η ερμηνεία σύμφωνα με την οποία η ασκούμενη από αυτόν δραστηριότητα πρέπει να είναι ακριβώς η ίδια με τη δραστηριότητα που ασκούσε ο μεταβιβάζων. Συγκεκριμένα, το άρθρο 17, παράγραφος 2, της έκτης οδηγίας διευκρινίζει ότι το δικαίωμα εκπτώσεως μπορεί να ασκηθεί μόνον κατά το μέτρο που τα αγαθά ή οι υπηρεσίες χρησιμοποιούνται για την πραγματοποίηση των φορολογουμένων πράξεων του υποκείμενου στον φόρο. Η αρχή της ουδετερότητας του ΦΠΑ επιτάσσει, επομένως, να χρησιμοποιείται το μεταβιβαζόμενο στον εκδοχέα σύνολο αγαθών για την πραγματοποίηση των φορολογούμενων πράξεών του.

Εκτίμηση του Δικαστηρίου

29 Επιβάλλεται να υπομνησθεί ότι το άρθρο 5, παράγραφος 8, της έκτης οδηγίας προβλέπει ότι τα κράτη μέλη μπορούν να θεωρούν ότι, κατά τη μεταβίβαση συνόλου ή μέρους συνόλου αγαθών, ουδεμία παράδοση αγαθών πραγματοποιήθηκε και ότι ο δικαιούχος διαδέχεται τον μεταβιβάζοντα. Επομένως, όταν ένα κράτος μέλος έχει κάνει χρήση της ευχέρειας αυτής, η μεταβίβαση συνόλου ή μέρους συνόλου αγαθών δεν θεωρείται ως παράδοση αγαθών για τους σκοπούς της έκτης οδηγίας. Σύμφωνα με το άρθρο 2 αυτής, μια τέτοια μεταβίβαση δεν υπόκειται επομένως στον ΦΠΑ (βλ. προαναφερθείσα απόφαση Abbey National, σκέψη 30).

30 Σύμφωνα με τη δεύτερη περίοδο του άρθρου 5, παράγραφος 8, της έκτης οδηγίας, τα κράτη μέλη δύνανται να εξαιρούν από την εφαρμογή του κανόνα της μη παραδόσεως τις μεταβιβάσεις συνόλου αγαθών υπέρ δικαιούχου που δεν υπόκειται στον φόρο κατά την έννοια της εν λόγω οδηγίας ή που υπόκειται στον φόρο για τμήμα μόνο των δραστηριοτήτων του, εφόσον αυτό είναι αναγκαίο προς αποτροπή στρεβλώσεως των όρων του ανταγωνισμού. Η διάταξη αυτή πρέπει να θεωρηθεί ότι καθορίζει κατά τρόπο εξαντλητικό τις προϋποθέσεις βάσει των οποίων ένα κράτος μέλος που κάνει χρήση της προβλεπόμενης στην πρώτη περίοδο της παραγράφου αυτής ευχέρειας μπορεί να περιορίζει την εφαρμογή του κανόνα της μη παραδόσεως.

31 Επομένως, ένα κράτος μέλος που κάνει χρήση της ευχέρειας που παρέχεται με την πρώτη περίοδο του άρθρου 5, παράγραφος 8, της έκτης οδηγίας οφείλει να εφαρμόζει τον κανόνα της μη παραδόσεως σε κάθε μεταβίβαση συνόλου ή μέρους συνόλου αγαθών και δύναται να περιορίζει την εφαρμογή του εν λόγω κανόνα σε ορισμένες μεταβιβάσεις μόνον υπό τις προβλεπόμενες στη δεύτερη περίοδο της ίδιας παραγράφου προϋποθέσεις.

32 Η ερμηνεία αυτή είναι σύμφωνη με τον σκοπό της έκτης οδηγίας, η οποία σκοπεί να καθορίσει κατά τρόπο ομοιόμορφο και σύμφωνο με τους κοινοτικούς κανόνες τη φορολογική βάση του ΦΠΑ (βλ. απόφαση της 8ης Ιουνίου 2000, C-400/98, Breitsohl, Συλλογή 2000, σ. I-4321, σκέψη 48). Πράγματι, όπως και οι εξαιρέσεις που προβλέπονται στο άρθρο 13 της έκτης οδηγίας, ο προβλεπόμενος στο άρθρο 5, παράγραφος 8, της ίδιας οδηγίας κανόνας της μη παραδόσεως συνιστά αυτοτελή έννοια του κοινοτικού δικαίου, η οποία σκοπεί στην αποφυγή των αποκλίσεων κατά την εφαρμογή του συστήματος του ΦΠΑ από ένα κράτος μέλος σε άλλο (βλ., ως προς τις εξαιρέσεις, αποφάσεις της 15ης Ιουνίου 1989, 348/87, Stichting Uitvoering Financiële Acties, Συλλογή 1989, σ. 1737, σκέψη 11, και της 20ής Ιουνίου 2002, C-287/00, Επιτροπή κατά Γερμανίας, Συλλογή 2002, σ. I-5811, σκέψη 44).

33 Όσον αφορά τα μεταβιβαζόμενα αγαθά και τη χρήση τους από τον δικαιούχο μετά τη μεταβίβαση, επιβάλλεται η διαπίστωση ότι, πρώτον, η έκτη οδηγία δεν περιέχει ορισμό της έννοιας «μεταβίβαση εξ επαχθούς ή χαριστικής αιτίας ή υπό μορφή εισφοράς σε εταιρεία, συνόλου ή μέρους συνόλου αγαθών».

34 Εντούτοις, κατά πάγια νομολογία, από την ανάγκη της ενιαίας εφαρμογής τόσο του κοινοτικού δικαίου όσο και της αρχής της ίσης μεταχειρίσεως προκύπτει ότι μια διάταξη του κοινοτικού δικαίου, η οποία δεν παραπέμπει ρητώς στο δίκαιο των κρατών μελών για τον προσδιορισμό της έννοιας και του περιεχομένου της, πρέπει κανονικά να ερμηνεύεται, σε όλη την Κοινότητα, αυτοτελώς και ενιαίως, με βάση τα συμφραζόμενα της διατάξεως και τον σκοπό που επιδιώκει η σχετική κανονιστική ρύθμιση (βλ., μεταξύ άλλων, αποφάσεις της 18ης Ιανουαρίου 1984, 327/82, Ekro, Συλλογή 1984, σ. 107, σκέψη 11· της 19ης Σεπτεμβρίου 2000, C-287/98, Linster, Συλλογή 2000, σ. I-6917, σκέψη 43· της 9ης Νοεμβρίου 2000, C-357/98, Yiadom, Συλλογή 2000, σ. I-9265, σκέψη 26, και της 27ης Φεβρουαρίου 2003, C-373/00, Adolf Truley, Συλλογή 2003, σ. I-1931, σκέψη 35).

35 Δεν αμφισβητείται ότι το άρθρο 5, παράγραφος 8, της έκτης οδηγίας ουδεμία ρητή παραπομπή στο δίκαιο των κρατών μελών περιέχει, προκειμένου να προσδιορισθεί η έννοια και το περιεχόμενο της μεταβιβάσεως συνόλου ή μέρους συνόλου αγαθών.

36 Όσον αφορά το πλαίσιο στο οποίο τοποθετείται το άρθρο 5, παράγραφος 8, της έκτης οδηγίας, επιβάλλεται η διαπίστωση ότι οι διατάξεις του εν λόγω άρθρου προσδιορίζουν πότε υφίσταται παράδοση αγαθών κατά την έννοια της εν λόγω οδηγίας. Η παράγραφος 1 του εν λόγω άρθρου διευκρινίζει ότι ως παράδοση αγαθού θεωρείται η μεταβίβαση της εξουσίας να διαθέτει κανείς ενσώματο αγαθό ως κύριος. Οι παράγραφοι 2 έως 7 προσδιορίζουν αυτό που τα κράτη μέλη οφείλουν ή δύνανται να θεωρούν, για τους σκοπούς της έκτης οδηγίας, ως ενσώματο αγαθό, παράδοση και παράδοση εξ επαχθούς αιτίας.

37 Όσον αφορά τον σκοπό της έκτης οδηγίας, επιβάλλεται η υπόμνηση ότι, αφενός, σύμφωνα με τη θεμελιώδη αρχή που είναι εγγενής στο σύστημα του ΦΠΑ και απορρέει από το άρθρο 2 της πρώτης οδηγίας 67/227/ΕΟΚ του Συμβουλίου, της 11ης Απριλίου 1967, περί της εναρμονίσεως των νομοθεσιών των κρατών μελών, των σχετικών με τους φόρους κύκλου εργασιών (ΕΕ ειδ. έκδ. 09/001, σ. 3), και από το άρθρο 2 της έκτης οδηγίας, ο ΦΠΑ επιβάλλεται σε κάθε συναλλαγή κατά την παραγωγή ή τη διανομή, αφαιρουμένου του ΦΠΑ που έχει επιβαρύνει απευθείας το κόστος των διαφόρων στοιχείων που συνθέτουν την τιμή (απόφαση της 8ης Ιουνίου 2000, C-98/98, Midland Bank, Συλλογή 2000, σ. I-4177, σκέψη 29, και προπαρατεθείσα απόφαση Abbey National, σκέψη 27).

38 Αφετέρου, το καθεστώς των εκπτώσεων αποβλέπει στην απαλλαγή του επιχειρηματία από το βάρος του ΦΠΑ που οφείλεται ή καταβλήθηκε στο πλαίσιο όλων των οικονομικών του δραστηριοτήτων. Κατά συνέπεια, το κοινό σύστημα ΦΠΑ εξασφαλίζει 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, κατ' αρχήν, αυτές καθεαυτές, στον ΦΠΑ (βλ., υπό την έννοια αυτή, αποφάσεις της 14ης Φεβρουαρίου 1985, 268/83, Rompelman, Συλλογή 1985, σ. 655, σκέψη 19· της 15ης Ιανουαρίου 1998, C-37/95, Ghent Coal Terminal, Συλλογή 1998, σ. I-1, σκέψη 15, και της 21ης Μαρτίου 2000, C-110/98 έως C-147/98, Gabalfrisa κ.λπ., Συλλογή 2000, σ. I-1577, σκέψη 44· προαναφερθείσες αποφάσεις Midland Bank, σκέψη 19, και Abbey National, σκέψη 24).

39 Υπό το πρίσμα του πλαισίου στο οποίο τοποθετείται το άρθρο 5, παράγραφος 8, της έκτης οδηγίας και του σκοπού αυτού, όπως περιγράφονται στις σκέψεις 36 έως 38 της παρούσας αποφάσεως, μπορεί να γίνει δεκτό ότι η διάταξη αυτή σκοπό έχει να παράσχει στα κράτη μέλη τη δυνατότητα να διευκολύνουν τις μεταβιβάσεις επιχειρήσεων ή τμημάτων επιχειρήσεων, απλοποιώντας τις διαδικασίες μεταβιβάσεως και αποφεύγοντας την επιβάρυνση της περιουσίας του δικαιούχου με δυσανάλογο φορολογικό βάρος που, εν πάση περιπτώσει, μπορεί να ανακτηθεί αργότερα μέσω της εκπτώσεως του ΦΠΑ επί των εισροών.

40 Λαμβανομένου υπόψη του σκοπού αυτού, στην έννοια «μεταβίβαση εξ επαχθούς ή χαριστικής αιτίας ή υπό μορφή εισφοράς σε εταιρεία, συνόλου ή μέρους συνόλου αγαθών» πρέπει να δοθεί η ερμηνεία ότι καλύπτει τη μεταβίβαση των στοιχείων του ενεργητικού μιας επιχειρήσεως ή τη μεταβίβαση αυτοτελούς τμήματος επιχειρήσεως που περιλαμβάνουν υλικά και, ενδεχομένως, άυλα στοιχεία, τα οποία, από κοινού, συνιστούν επιχείρηση ή τμήμα επιχειρήσεως που είναι σε θέση να εξακολουθήσουν αυτοτελή οικονομική δραστηριότητα, αλλά δεν καλύπτει την απλή μεταβίβαση αγαθών, όπως την πώληση αποθέματος προϊόντων.

41 Πράγματι, όπως ορθώς τόνισε ο γενικός εισαγγελέας στο σημείο 39 των προτάσεών του, υπό τις συνθήκες αυτές δικαιολογείται ειδική μεταχείριση, ιδίως διότι το ποσό του ΦΠΑ που πρέπει να καταβληθεί λόγω της μεταβιβάσεως είναι πιθανό να είναι ιδιαιτέρως υψηλό σε σχέση με τους πόρους της οικείας εκμεταλλεύσεως.

42 Δεύτερον, όσον αφορά τον τρόπο με τον οποίο πρέπει να χρησιμοποιηθεί το μεταβιβαζόμενο σύνολο αγαθών από τον δικαιούχο, επιβάλλεται η διαπίστωση ότι το άρθρο 5, παράγραφος 8, της έκτης οδηγίας δεν περιέχει καμία ρητή προϋπόθεση σχετική με τη χρήση αυτή.

43 Όσον αφορά το γεγονός ότι η παράγραφος αυτή προβλέπει ότι ο δικαιούχος διαδέχεται τον μεταβιβάζοντα, επιβάλλεται η διαπίστωση ότι, όπως ορθώς επισημαίνει η Επιτροπή, από το κείμενο της εν λόγω παραγράφου προκύπτει ότι η διαδοχή αυτή δεν αποτελεί προϋπόθεση εφαρμογής της, αλλά απλή συνέπεια του ότι ουδεμία παράδοση πραγματοποιήθηκε.

44 Από τον σκοπό του άρθρου 5, παράγραφος 8, της έκτης οδηγίας και από τη δοθείσα στη σκέψη 40 της παρούσας αποφάσεως ερμηνεία της έννοιας «μεταβίβαση εξ επαχθούς ή χαριστικής αιτίας ή υπό μορφή εισφοράς σε εταιρεία, συνόλου ή μέρους συνόλου αγαθών» προκύπτει ότι οι μεταβιβάσεις που αφορά η διάταξη αυτή είναι εκείνες στις οποίες ο δικαιούχος προτίθεται να εκμεταλλευθεί τα μεταβιβαζόμενα στοιχεία του ενεργητικού μιας επιχειρήσεως ή το μεταβιβαζόμενο τμήμα επιχειρήσεως και όχι απλώς να προβεί σε άμεση εκκαθάριση της οικείας δραστηριότητας, καθώς και, ενδεχομένως, να πωλήσει το απόθεμα.

45 Αντιθέτως, το άρθρο 5, παράγραφος 8, της έκτης οδηγίας ουδόλως επιτάσσει να ασκεί ο δικαιούχος προ της μεταβιβάσεως το ίδιο είδος οικονομικής δραστηριότητας με τον μεταβιβάζοντα.

46 Συνεπώς, στο πρώτο και στο δεύτερο προδικαστικό ερώτημα πρέπει να δοθεί η απάντηση ότι το άρθρο 5, παράγραφος 8, της έκτης οδηγίας πρέπει να ερμηνευθεί υπό την έννοια ότι, όταν ένα κράτος μέλος έχει κάνει χρήση της παρεχόμενης από την πρώτη περίοδο της παραγράφου αυτής ευχέρειας να θεωρήσει ότι, για τις ανάγκες του ΦΠΑ, δεν πραγματοποιείται παράδοση αγαθών κατά τη μεταβίβαση συνόλου αγαθών, ο κανόνας αυτός της μη παραδόσεως εφαρμόζεται —υπό την επιφύλαξη

ενδεχόμενης χρήσεως της ευχέρειας περιορισμού της εφαρμογής σύμφωνα με τις προβλεπόμενες στη δεύτερη περίοδο της ίδιας παραγράφου προϋποθέσεις— σε κάθε μεταβίβαση των στοιχείων του ενεργητικού μιας επιχειρήσεως ή σε μεταβίβαση αυτοτελούς τμήματος επιχειρήσεως που περιλαμβάνουν υλικά και, ενδεχομένως, άυλα στοιχεία, τα οποία, από κοινού, συνιστούν επιχείρηση ή τμήμα επιχειρήσεως που είναι σε θέση να εξακολουθήσουν αυτοτελή οικονομική δραστηριότητα. Πάντως, ο δικαιούχος της μεταβιβάσεως πρέπει να προτίθεται να εκμεταλλευθεί τα ούτως μεταβιβαζόμενα στοιχεία του ενεργητικού μιας επιχειρήσεως ή το μεταβιβαζόμενο τμήμα επιχειρήσεως και όχι απλώς να προβεί σε άμεση εκκαθάριση της οικείας δραστηριότητας, καθώς και, ενδεχομένως, να πωλήσει το απόθεμα.

Επί του τρίτου ερωτήματος

Παρατηρήσεις που υποβλήθηκαν στο Δικαστήριο

47 Η Administration de l'enregistrement et des domaines υποστηρίζει ότι ο έλεγχος των προϋποθέσεων ασκήσεως της δραστηριότητας του εκδοχέα ασκείται στο πλαίσιο μιας αμιγώς εσωτερικής καταστάσεως των κρατών μελών.

48 Όσον αφορά τις νόμιμες άδειες που απαιτούνται για την άσκηση δραστηριότητας, η Επιτροπή υποστηρίζει, αφενός, παραπέμποντας στην απόφαση της 29ης Ιουνίου 2000, C-455/98, Salumets κ.λπ. (Συλλογή 2000, σ. I-4993), ότι η ενδεχόμενη άσκηση από την εταιρία Milady δραστηριότητας χωρίς την απαιτούμενη διοικητική άδεια θα εφορολογείτο δυνάμει της αρχής της φορολογικής ουδετερότητας, δεδομένου ότι τα παρανόμως πωληθέντα προϊόντα βρίσκονται σε σχέση ανταγωνισμού με τα ίδια προϊόντα που έχουν πωληθεί νομίμως. Αφετέρου, παραπέμποντας στην απόφαση της 25ης Φεβρουαρίου 1999, C-349/96, CPP (Συλλογή 1999, σ. I-973), η Επιτροπή υπενθυμίζει ότι ένα κράτος μέλος δεν μπορεί να περιορίσει την έκταση μιας απαλλαγής από τον ΦΠΑ μόνο στις υπηρεσίες που παρέχονται από τους ασφαλιστές στους οποίους το εθνικό δίκαιο επιτρέπει να ασκούν δραστηριότητα ασφαλιστή.

Εκτίμηση του Δικαστηρίου

49 Επιβάλλεται να υπομνησθεί εξαρχής ότι, όπως έκρινε το Δικαστήριο με τη σκέψη 31 της παρούσας αποφάσεως, ένα κράτος μέλος που κάνει χρήση της ευχέρειας που παρέχεται με την πρώτη περίοδο του άρθρου 5, παράγραφος 8, της έκτης οδηγίας οφείλει να εφαρμόζει τον προβλεπόμενο στη διάταξη αυτή κανόνα της μη παραδόσεως σε κάθε μεταβίβαση συνόλου ή μέρους συνόλου αγαθών και δύναται να περιορίζει την εφαρμογή του εν λόγω κανόνα σε ορισμένες μεταβιβάσεις μόνον υπό τις προβλεπόμενες στη δεύτερη περίοδο της ίδιας παραγράφου προϋποθέσεις.

50 Εξάλλου, όπως έκρινε το Δικαστήριο ως προς την απαλλαγή των ασφαλιστικών εργασιών (βλ. προαναφερθείσα απόφαση CPP, σκέψεις 35 και 36), ένα κράτος μέλος δεν μπορεί να περιορίσει την έκταση του κανόνα της μη παραδόσεως κατά το άρθρο 5, παράγραφος 8, της έκτης οδηγίας μόνο στις μεταβιβάσεις που πραγματοποιούνται από τους επιχειρηματίες στους οποίους το εθνικό δίκαιο επιτρέπει να ασκούν την οικεία δραστηριότητα.

51 Επιπλέον, σύμφωνα με την αρχή της φορολογικής ουδετερότητας, οι συναλλαγές που, αν και παράνομες, δεν αφορούν εμπορεύματα των οποίων η διάθεση στο εμπόριο απαγορεύεται λόγω της ίδιας της φύσεώς τους ή λόγω των ιδιαίτερων χαρακτηριστικών τους και που μπορούν να βρίσκονται σε σχέση ανταγωνισμού με νόμιμες συναλλαγές υπόκεινται στους φόρους που οφείλονται κανονικά δυνάμει της κοινοτικής ρυθμίσεως (βλ., όσον αφορά τη λαθραία εισαγωγή στο τελωνειακό έδαφος της Κοινότητας αιθυλικής αλκοόλης προελεύσεως τρίτων χωρών, προαναφερθείσα απόφαση Salumets κ.λπ., σκέψεις 19, 20 και 23).

52 Συναφώς, δεν ασκεί καμία επιρροή το γεγονός ότι η άσκηση των οικονομικών δραστηριοτήτων υπόκειται στο οικείο κράτος μέλος σε ειδικό καθεστώς χορηγήσεως αδείας εγκαταστάσεως (βλ., υπό την έννοια αυτή, προαναφερθείσα απόφαση Salumets κ.λπ., σκέψη 22).

53 Επιβάλλεται η διαπίστωση ότι δεν αποκλείεται επιχειρηματίας που ασκεί οικονομική δραστηριότητα δίχως άδεια εγκαταστάσεως να βρίσκεται σε σχέση ανταγωνισμού με επιχειρηματίες που διαθέτουν τις απαιτούμενες άδειες.

54 Επομένως, αφενός, υπόκειται σε ΦΠΑ η μεταβίβαση στοιχείων του ενεργητικού μιας επιχειρήσεως ή τμήματος επιχειρήσεως ακόμη και αν ο εκδοχέας δεν διαθέτει την άδεια εγκαταστάσεως που απαιτείται στο οικείο κράτος μέλος για την άσκηση της οικονομικής δραστηριότητας που μπορεί να συνεχισθεί από την επιχείρηση αυτή ή από το τμήμα επιχειρήσεως. Αφετέρου, όταν ένα κράτος μέλος έχει κάνει χρήση της ευχέρειας που παρέχεται με την πρώτη περίοδο του άρθρου 5, παράγραφος 8, της έκτης οδηγίας, η μεταβίβαση αυτή δεν μπορεί να εξαιρεθεί από την εφαρμογή του κανόνα της μη παραδόσεως για τον λόγο και μόνον ότι ο δικαιούχος δεν διαθέτει άδεια αυτού του είδους.

55 Κατόπιν των ανωτέρω σκέψεων, στο τρίτο προδικαστικό ερώτημα πρέπει να δοθεί η απάντηση ότι, όταν έναν κράτος μέλος έχει κάνει χρήση της ευχέρειας που παρέχεται από το άρθρο 5, παράγραφος 8, πρώτη περίοδος, της έκτης οδηγίας να θεωρήσει ότι, για τις ανάγκες του ΦΠΑ, δεν πραγματοποιείται παράδοση αγαθών κατά τη μεταβίβαση συνόλου αγαθών, η εν λόγω διάταξη απαγορεύει στο κράτος μέλος να περιορίζει την εφαρμογή του κανόνα αυτού της μη παραδόσεως μόνο στις μεταβιβάσεις συνόλου αγαθών των οποίων ο δικαιούχος διαθέτει άδεια εγκαταστάσεως για την οικονομική δραστηριότητα που μπορεί να ασκηθεί βάσει του συνόλου αυτού αγαθών.

Επί των δικαστικών εξόδων

56 Τα έξοδα στα οποία υποβλήθηκε η Επιτροπή, που κατέθεσε παρατηρήσεις στο Δικαστήριο, δεν αποδίδονται. 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.

Για τους λόγους αυτούς,

ΤΟ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟ (πέμπτο τμήμα),

κρίνοντας επί του ερωτήματος που του υπέβαλε με απόφαση της 19ης Δεκεμβρίου 2001 το Tribunal d'arrondissement de Luxembourg, αποφαίνεται:

1) **Το άρθρο 5, παράγραφος 8, 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, όπως τροποποιήθηκε με την οδηγία 95/7/ΕΚ του Συμβουλίου, της 10ης Απριλίου 1995, για την τροποποίηση της οδηγίας 77/388/ΕΟΚ και για τη λήψη μέτρων απλούστευσης στον τομέα του φόρου προστιθέμενης αξίας — Πεδίο εφαρμογής ορισμένων απαλλαγών και πρακτικές λεπτομέρειες εφαρμογής τους, πρέπει να ερμηνευθεί υπό την έννοια ότι, όταν έναν κράτος μέλος έχει κάνει χρήση της παρεχόμενης από την πρώτη περίοδο της παραγράφου αυτής ευχέρειας να θεωρήσει ότι, για τις ανάγκες του φόρου προστιθέμενης αξίας, δεν πραγματοποιείται παράδοση αγαθών κατά τη μεταβίβαση**

συνόλου αγαθών, ο κανόνας αυτός της μη παραδόσεως εφαρμόζεται —υπό την επιφύλαξη ενδεχόμενης χρήσεως της ευχέρειας περιορισμού της εφαρμογής σύμφωνα με τις προβλεπόμενες στη δεύτερη περίοδο της ίδιας παραγράφου προϋποθέσεις— σε κάθε μεταβίβαση των στοιχείων μιας επιχειρήσεως ή σε μεταβίβαση αυτοτελούς τμήματος επιχειρήσεως που περιλαμβάνουν υλικά και, ενδεχομένως, άυλα στοιχεία, τα οποία, από κοινού, συνιστούν επιχείρηση ή τμήμα επιχειρήσεως που είναι σε θέση να εξακολουθήσουν αυτοτελή οικονομική δραστηριότητα. Πάντως, ο δικαιούχος της μεταβιβάσεως πρέπει να προτίθεται να εκμεταλλευθεί τα ούτως μεταβιβαζόμενα στοιχεία του ενεργητικού μιας επιχειρήσεως ή το μεταβιβαζόμενο τμήμα επιχειρήσεως και όχι απλώς να προβεί σε άμεση εκκαθάριση της οικείας δραστηριότητας, καθώς και, ενδεχομένως, να πωλήσει το απόθεμα.

2) Όταν έναν κράτος μέλος έχει κάνει χρήση της ευχέρειας που παρέχεται από το άρθρο 5, παράγραφος 8, πρώτη περίοδος, της έκτης οδηγίας 77/388, όπως τροποποιήθηκε με την οδηγία 95/7, να θεωρήσει ότι, για τις ανάγκες του φόρου προστιθέμενης αξίας, δεν πραγματοποιείται παράδοση αγαθών κατά τη μεταβίβαση συνόλου αγαθών, η εν λόγω διάταξη απαγορεύει στο κράτος μέλος να περιορίζει την εφαρμογή του κανόνα αυτού της μη παραδόσεως μόνο στις μεταβιβάσεις συνόλου αγαθών των οποίων ο δικαιούχος διαθέτει άδεια εγκαταστάσεως για την οικονομική δραστηριότητα που μπορεί να ασκηθεί βάσει του συνόλου αυτού αγαθών.

Jann Edward von Bahr

Δημοσιεύθηκε σε δημόσια συνεδρίαση στο Λουξεμβούργο στις 27 Νοεμβρίου 2003.

Ο Γραμματέας Ο Πρόεδρος

R. Grass Β. Σκουρής