

Συνεκδικαζόμενες υποθέσεις 231/87 και 129/88

Ufficio distrettuale delle imposte dirette di Fiorenzuola d'Arda και λοιποί κατά Comune di Carpaneto Piacentino και λοιπών

(αίτηση της Commissione tributaria
di secondo grado και της Commissione tributaria di primo grado di Piacenza
για την έκδοση προδικαστικής αποφάσεως)

« Φόρος προστιθέμενης αξίας — Έννοια του υποκειμένου
στο φόρο — Οργανισμοί δημοσίου δικαίου »

Έκθεση για την επ' ακροατηρίου συζήτηση	3235
Προτάσεις του γενικού εισαγγελέα Jean Mischo της 15ης Μαρτίου 1989	3251
Απόφαση του Δικαστηρίου της 17ης Οκτωβρίου 1989	3269

Περίληψη της αποφάσεως

1. Φορολογικές διατάξεις — Εναρμόνιση των νομοθεσιών — Φόρος κύκλου εργασιών — Κοινό σύστημα φόρου προστιθέμενης αξίας — Υποκείμενοι στο φόρο — Οργανισμοί δημοσίου δικαίου — Μη επιβολή φόρου για τις δραστηριότητες που ασκούν ως δημοσία εξουσία — Έννοια — Επιβολή φόρου σε περίπτωση στρεβλώσεων του ανταγωνισμού και οικονομικών δραστηριοτήτων με σημαντικό αντικείμενο και μη αμελητέων — Έκταση εφαρμογής — Μεταφορά των σχετικών κριτηρίων στο δίκαιο — Υποχρεώσεις των κρατών μελών
(Οδηγία του Συμβουλίου 77/388, άρθρο 4, παράγραφος 5)

2. *Φορολογικές διατάξεις — Εναρμόνιση των νομοθεσιών — Φόρος κύκλου εργασιών — Κοινό σύστημα φόρου προστιθέμενης αξίας — Υποκείμενοι στο φόρο — Οργανισμοί δημοσίου δικαίου — Μη επιβολή φόρου για τις δραστηριότητες που ασκούν ως δημοσία εξουσία — Εθνική νομοθεσία που προβλέπει επιβολή φόρου σε περίπτωση μη προβλεπόμενη από την οδηγία — Δυνατότητα των οργανισμών δημοσίου δικαίου να επικαλούνται την οικεία διάταξη της οδηγίας (Οδηγία του Συμβουλίου 77/388, άρθρο 4, παράγραφος 5)*

1. Το άρθρο 4, παράγραφος 5, πρώτο εδάφιο, της έκτης οδηγίας περί εναρμόνισης των νομοθεσιών των κρατών μελών σχετικά με τους φόρους κύκλου εργασιών έχει την έννοια ότι οι δραστηριότητες τις οποίες ασκούν οι οργανισμοί δημοσίου δικαίου « ως δημοσία εξουσία », κατά την έννοια της διατάξεως αυτής, είναι οι δραστηριότητες τις οποίες ασκούν οι οργανισμοί αυτοί στο πλαίσιο του ιδιαίτερου νομικού τους καθεστώτος, ενώ αποκλείονται οι δραστηριότητες τις οποίες ασκούν υπό τους ίδιους νομικούς όρους όπως και οι ιδιωτικοί φορείς. Επομένως, εξαιρούνται από τη μη φορολόγηση οι δραστηριότητες τις οποίες ασκούν οι οργανισμοί δημοσίου δικαίου όχι ως υποκείμενα του δημοσίου δικαίου, αλλά ως υποκείμενα του ιδιωτικού δικαίου. Εναπόκειται σε κάθε κράτος μέλος να επιλέξει τον από νομοτεχνική άποψη καταλληλότερο τρόπο για τη μεταφορά του κανόνα της μη επιβολής του φόρου, ο οποίος θεσπίζεται με τη διάταξη αυτή, στο εθνικό του δίκαιο.

στο εθνικό τους δίκαιο ούτε να καθορίσουν ποσοτικά όρια για τη μη επιβολή του φόρου.

Το τρίτο εδάφιο, που έχει ως σκοπό τη μη εξαίρεση από την επιβολή φόρου προστιθέμενης αξίας ορισμένων κατηγοριών οικονομικών δραστηριοτήτων με σημαντικό αντικείμενο οι οποίες απαριθμούνται στο παράρτημα Δ, λόγω του ότι τις ασκούν οργανισμοί δημοσίου δικαίου ως δημοσία εξουσία, έχει την έννοια ότι αναγνωρίζεται στα κράτη μέλη η ευχέρεια να εξαιρούν από την υποχρεωτική φορολόγηση τις εν λόγω δραστηριότητες εφόσον είναι αμελητέες, χωρίς όμως η άσκηση της ευχέρειας αυτής να είναι υποχρεωτική. Επομένως, η εν λόγω διάταξη δεν τους επιβάλλει την υποχρέωση να μεταφέρουν στη φορολογική τους νομοθεσία το κριτήριο του μη αμελητέου ως προϋπόθεση της φορολόγησης.

Το άρθρο 4, παράγραφος 5, δεύτερο εδάφιο, της έκτης οδηγίας έχει την έννοια ότι τα κράτη μέλη υποχρεούνται να φορολογούν τους οργανισμούς δημοσίου δικαίου για τις δραστηριότητες τις οποίες οι οργανισμοί αυτοί ασκούν ως δημοσία εξουσία, όταν οι δραστηριότητες αυτές μπορούν να ασκούνται και από ιδιώτες, υπό καθεστώς ανταγωνισμού προς αυτούς, εφόσον η μη επιβολή του φόρου μπορεί να έχει ως συνέπεια σημαντικές στρεβλώσεις των όρων του ανταγωνισμού, δεν υποχρεούνται όμως να μεταφέρουν κατά γράμμα το κριτήριο αυτό

2. Οι οργανισμοί δημοσίου δικαίου μπορούν να επικαλούνται το άρθρο 4, παράγραφος 5, της έκτης οδηγίας, προκειμένου να αντιτάσσονται στην εφαρμογή των εθνικών διατάξεων που προβλέπουν τη φορολόγησή τους για δραστηριότητες μη περιλαμβανόμενες στο παράρτημα Δ της έκτης οδηγίας τις οποίες ασκούν ως δημοσία εξουσία και των οποίων η μη φορολόγηση δεν μπορεί να έχει ως συνέπεια σημαντικές στρεβλώσεις των όρων του ανταγωνισμού.