

ΑΠΟΦΑΣΗ ΤΟΥ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟΥ (τρίτο τμήμα)
της 14ης Σεπτεμβρίου 2006 *

Στην υπόθεση C-228/05,

με αντικείμενο αίτηση εκδόσεως προδικαστικής αποφάσεως δυνάμει του άρθρου 234 ΕΚ, την οποία υπέβαλε το *Commissione tributaria di primo grado di Trento* (Ιταλία) με απόφαση της 21ης Μαρτίου 2005, η οποία περιήλθε στο Δικαστήριο στις 24 Μαΐου 2005, στο πλαίσιο της δίκης

Stradasfalti Srl

κατά

Agenzia delle Entrate — Ufficio di Trento,

ΤΟ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟ (τρίτο τμήμα),

συγκείμενο από τους Α. Rosas, πρόεδρο τμήματος, J. Malenovský, J.-P. Puissochet (εισηγητή), Α. Borg Barthet και U. Løhmus, δικαστές,

* Γλώσσα διαδικασίας: η ιταλική.

γενική εισαγγελέας: E. Sharpston
γραμματέας: M. Ferreira, κύρια υπάλληλος διοικήσεως,

έχοντας υπόψη την έγγραφη διαδικασία και κατόπιν της επ' ακροατηρίου συζητήσεως της 6ης Απριλίου 2006,

λαμβάνοντας υπόψη τις παρατηρήσεις που υπέβαλαν:

- η Stradasfalti Srl, εκπροσωπούμενη από τον B. Santacroce, avvocato,
- η Ιταλική Κυβέρνηση, εκπροσωπούμενη από τον I. M. Braguglia, επικουρούμενο από τον G. De Bellis, avvocato dello Stato,
- η Επιτροπή των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων, εκπροσωπούμενη από τους A. Aresu και M. Afonso,

αφού άκουσε τη γενική εισαγγελέα που ανέπτυξε τις προτάσεις της κατά τη συνεδρίαση της 22ας Ιουνίου 2006,

εκδίδει την ακόλουθη

Απόφαση

- 1 Η αίτηση εκδόσεως προδικαστικής αποφάσεως αφορά την ερμηνεία του άρθρου 17, παράγραφος 7, 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 προστιθέμενης αξίας: ομοιόμορφη φορολογική βάση (ΕΕ ειδ. έκδ. 09/001, σ. 49, στο εξής: έκτη οδηγία).

- 2 Η αίτηση υποβλήθηκε στο πλαίσιο διαφοράς μεταξύ της εταιρίας περιορισμένης ευθύνης Stradasfalti Srl (στο εξής: Stradasfalti) και της Agenzia delle Entrate — Ufficio di Trento, με αντικείμενο την επιστροφή του φόρου προστιθέμενης αξίας (στο εξής: ΦΠΑ) τον οποίο η Stradasfalti ισχυρίζεται ότι κατέβαλε αχρεωστήτως κατά τα έτη 2000 έως 2004 για την αγορά, τη χρήση και τη συντήρηση οχημάτων ιδιωτικής χρήσεως μη αποτελούντων αντικείμενο της ίδιας δραστηριότητας της εν λόγω εταιρίας.

Το νομικό πλαίσιο

Η κοινοτική κανονιστική ρύθμιση

- 3 Το άρθρο 17 της έκτης οδηγίας, τιτλοφορούμενο «Γένεση και έκταση του δικαιώματος προς έκπτωση», ορίζει στην παράγραφο 2, στοιχείο α', ότι «κατά το μέτρο που τα αγαθά ή οι υπηρεσίες χρησιμοποιούνται για την πραγματοποίηση των φορολογουμένων πράξεών του, ο υποκείμενος στον φόρο δικαιούται να εκπίπτει τον φόρο για τον οποίο είναι υπόχρεος [...] τον οφειλόμενο ή καταβληθέντα φόρο προστιθέμενης αξίας για αγαθά που του παρεδόθησαν ή πρόκειται να του παραδοθούν και για υπηρεσίες που του παρεσχέθησαν ή πρόκειται να του παρασχεθούν από άλλον υποκείμενο στον φόρο».
- 4 Το άρθρο 17, παράγραφος 6, της έκτης οδηγίας προβλέπει:

«Το αργότερο από της παρόδου τεσσάρων ετών από την έναρξη της ισχύος της παρούσας οδηγίας, το Συμβούλιο, προτάσει της Επιτροπής, καθορίζει ομοφώνως τις

δαπάνες οι οποίες δεν παρέχουν δικαίωμα προς έκπτωση του φόρου προστιθέμενης αξίας. Οπωσδήποτε αποκλείονται του δικαιώματος προς έκπτωση οι δαπάνες οι οποίες δεν έχουν αυστηρώς επαγγελματικό χαρακτήρα, όπως οι δαπάνες πολυτελείας, ψυχαγωγίας ή κοινωνικής παραστάσεως.

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

5 Κατά το άρθρο 17, παράγραφος 7, της έκτης οδηγίας:

«Υπό την επιφύλαξη της προβλεπόμενης στο άρθρο 29 διαβουλεύσεως, κάθε κράτος μέλος έχει την ευχέρεια, για λόγους συγκυρίας, να αποκλείει εν όλω ή εν μέρει από το καθεστώς των εκπτώσεων τα αγαθά επενδύσεως ή ορισμένα εξ αυτών ή άλλα αγαθά. Προς τον σκοπό της διατήρησης ταυτοσήμων όρων ανταγωνισμού, τα κράτη μέλη δύνανται, αντί να αρνούνται την έκπτωση, να φορολογούν τα αγαθά τα οποία κατασκευάστηκαν από τον ίδιο τον υποκείμενο στον φόρο ή τα οποία αυτός αγόρασε στο εσωτερικό της χώρας ή εισήγαγε, κατά τρόπον ώστε η φορολόγηση αυτή να μην υπερβαίνει το ποσόν του φόρου προστιθέμενης αξίας με το οποίο θα επιβαρυνόταν η απόκτηση παρόμοιων αγαθών.»

6 Το άρθρο 29, παράγραφοι 1 και 2, της έκτης οδηγίας ορίζει:

«1. Συνιστάται Συμβουλευτική Επιτροπή Φόρου Προστιθέμενης Αξίας [στο εξής: επιτροπή ΦΠΑ], η οποία καλείται στο εξής “επιτροπή”.

2. Η επιτροπή αποτελείται από αντιπροσώπους των κρατών μελών και της Επιτροπής.

Η επιτροπή προεδρεύεται από αντιπρόσωπο της Επιτροπής.

Η γραμματεία της επιτροπής εξασφαλίζεται από τις υπηρεσίες της Επιτροπής.»

Η εθνική κανονιστική ρύθμιση

- 7 Η συναφής εθνική κανονιστική ρύθμιση απαντά στο άρθρο 19 bis, παράγραφος 1, το οποίο τιτλοφορείται «αποκλεισμός ή μείωση της εκπτώσεως για ορισμένα αγαθά και υπηρεσίες», του προεδρικού διατάγματος 633, της 26ης Οκτωβρίου 1972 (τακτικό συμπλήρωμα αριθ. 292 της GURI, της 11ης Νοεμβρίου 1972), όπως είναι διατυπωμένο βάσει του άρθρου 3 του νομοθετικού διατάγματος 313, της 2ας Σεπτεμβρίου 1997 (τακτικό συμπλήρωμα αριθ. 219 της GURI, της 27ης Δεκεμβρίου 1997).
- 8 Το οικείο άρθρο 19 bis, παράγραφος 1, ορίζει:

«Κατά παρέκκλιση από τις προβλεπόμενες στο άρθρο 19 διατάξεις:

[...]

- c) ο φόρος που καταβάλλεται για την αγορά ή την εισαγωγή μοτοποδηλάτων, μοτοσικλετών και ιδιωτικών αυτοκινήτων και αυτοκινήτων οχημάτων που προβλέπονται στο άρθρο 54, στοιχεία α' και c', του νομοθετικού διατάγματος 285, της 30ής Απριλίου 1992, μη συμπεριλαμβανομένων στον προσαρτώμενο

πίνακα Β και μη προοριζομένων για δημόσια χρήση, μη αποτελούντων αντικείμενο της ίδιας δραστηριότητας της επιχειρήσεως, καθώς και των αντιστοίχων συστατικών στοιχείων και ανταλλακτικών, και για τις συνδεόμενες με τη χρήση, φύλαξη, συντήρηση και επισκευή των εν λόγω αγαθών παρεχόμενες υπηρεσίες, δεν παρέχει δικαίωμα προς έκπτωση, εκτός αν αφορά εμπορικούς πράκτορες ή αντιπροσώπους·

- d) ο φόρος που καταβάλλεται για την αγορά ή την εισαγωγή καυσίμων και λιπαντικών προοριζομένων για ιδιωτικά αυτοκίνητα και αυτοκίνητα οχήματα, αεροσκάφη, πλοία και σκάφη αναψυχής παρέχει δικαίωμα προς έκπτωση εφόσον ο φόρος που πλήττει την αγορά, την εισαγωγή ή την κτήση μέσω συμβάσεων χρηματοδοτικής μισθώσεως (*leasing*), ναυλώσεως και παρομοίων συμβάσεων ιδιωτικών αυτοκινήτων, οχημάτων, αεροσκαφών και πλοίων παρέχει δικαίωμα προς έκπτωση.»
- 9 Το άρθρο 7, παράγραφος 3, του νόμου 488, της 23ης Δεκεμβρίου 1999 (τακτικό συμπλήρωμα αριθ. 302 της *GURI*, της 27ης Δεκεμβρίου 1999), περιόρισε το αποτέλεσμα της ανωτέρω διατάξεως μέχρι τις 31 Δεκεμβρίου 2000.
- 10 Ακολούθως, το μέτρο παρατάθηκε και το πεδίο εφαρμογής του τροποποιήθηκε με το άρθρο 30, παράγραφος 4, του νόμου 388, της 23ης Δεκεμβρίου 2000 (τακτικό συμπλήρωμα αριθ. 302 της *GURI*, της 29ης Δεκεμβρίου 2000), σύμφωνα με το οποίο:

«Η αδυναμία εκπτώσεως του φόρου προστιθέμενης αξίας που αφορά πράξεις με αντικείμενο μοτοποδήλατα, μοτοσυκλέτες, ιδιωτικά αυτοκίνητα και αυτοκίνητα οχήματα κατά το άρθρο 19-bis-I, παράγραφος 1, στοιχείο c, του προεδρικού διατάγματος 633, της 26ης Οκτωβρίου 1972, το οποίο παρατάθηκε για τελευταία φορά μέχρι τις 31 Δεκεμβρίου 2000 με το άρθρο 7, παράγραφος 3, του νόμου 488, της 23ης Δεκεμβρίου 1999, παρατείνεται εκ νέου μέχρι τις 31 Δεκεμβρίου 2001· πάντως, όσον αφορά την αγορά, την εισαγωγή και την κτήση μέσω συμβάσεων χρηματοδοτικής μισθώσεως, ναυλώσεως και παρομοίων συμβάσεων των εν λόγω

οχημάτων, η σχετική αδυναμία εκπτώσεως μειώνεται στο 90% του αντίστοιχου ποσού και στο 50% στις περιπτώσεις οχημάτων με κινητήρα μη εσωτερικής καύσεως.»

- 11 Ακολουθώς, το εν λόγω κείμενο παρέμεινε σε ισχύ με νέα ετήσια μέτρα παρατάσεως του. Έτσι, η διάρκεια ισχύος τροποποιήθηκε με το άρθρο 9, παράγραφος 4, του νόμου 448, της 28ης Δεκεμβρίου 2001, κατόπιν με το άρθρο 2, παράγραφος 13, του νόμου 289, της 27ης Δεκεμβρίου 2002, με το άρθρο 2, παράγραφος 17, του νόμου 350, της 24ης Δεκεμβρίου 2003, και, τέλος, με το άρθρο 1, παράγραφος 503, του νόμου 311, της 30ής Δεκεμβρίου 2004, το οποίο παρέτεινε τα αποτελέσματα μέχρι τις 31 Δεκεμβρίου 2005.

Η διαφορά της κύριας δίκης και τα προδικαστικά ερωτήματα

- 12 Η Stradasfalti είναι εταιρία περιορισμένης ευθύνης κατά το ιταλικό δίκαιο, η καταστατική έδρα της οποίας βρίσκεται στην επαρχία Trento και η οποία δραστηριοποιείται στον τομέα των οδικών κατασκευών.
- 13 Διαθέτει επαγγελματικά οχήματα τα οποία δεν αποτελούν αντικείμενο της ίδιας δραστηριότητάς της και των οποίων η αγορά, η χρήση, η συντήρηση και ο εφοδιασμός σε καύσιμα δεν τυγχάνουν του πλεονεκτήματος της δυνατότητας εκπτώσεως του αφορώντος τα εν λόγω οχήματος ΦΠΑ, όπως προβλέπει η ιταλική νομοθεσία.
- 14 Εκτιμώντας ότι η σχετική νομοθεσία είναι ασυμβίβαστη προς τις διατάξεις της έκτης οδηγίας σχετικά με τη δυνατότητα εκπτώσεως του ΦΠΑ, η Stradasfalti αξίωσε στις 7 Ιουλίου 2004 από την Agenzia delle Entrate — Ufficio di Trento την επιστροφή περίπου 31 340 ευρώ λόγω του αχρεωστήτως καταβληθέντος ΦΠΑ από το 2000 έως το 2004 για την αγορά, τη χρήση, τη συντήρηση και τον εφοδιασμό σε καύσιμα των υπηρεσιακών οχημάτων της.

- 15 Το αίτημα αυτό απορρίφθηκε με πλείονες αποφάσεις που εξέδωσε στις 15 Ιουλίου 2004 η Agenzia delle Entrate — Ufficio di Trento.
- 16 Η Stradasfalti προσέφυγε στις 22 Νοεμβρίου 2004 ενώπιον της Commissione tributaria di primo grado di Trento προκειμένου να επιτύχει την ακύρωση των οικείων αποφάσεων και την επιστροφή του ΦΠΑ για τις αντίστοιχες χρονικές περιόδους.
- 17 Στο πλαίσιο αυτό, η Commissione tributaria di primo grado di Trento ανέστειλε τη δίκη και υπέβαλε στο Δικαστήριο τα ακόλουθα προδικαστικά ερωτήματα:

«Ερωτάται:

- 1) Αν το άρθρο 17, παράγραφος 7, πρώτη περίοδος, της έκτης οδηγίας [...], σε συνδυασμό με την παράγραφο 2 του ίδιου άρθρου αυτής, έχει την έννοια ότι:
- α) βάσει του οικείου άρθρου δεν μπορεί να χαρακτηρίζεται ως «διαβούλευση με την επιτροπή ΦΠΑ» του άρθρου 29 της ίδιας οδηγίας η απλή, εκ μέρους κράτους μέλους, κοινοποίηση της θεσπίσεως εθνικής νομοθετικής διατάξεως, όπως εν προκειμένω εκείνη του άρθρου 19 bis, παράγραφος 1, στοιχεία c και d, του προεδρικού διατάγματος 633/72, καθώς και οι επακόλουθες παρατάσεις ισχύος του, ως διατάξεως περιορίζουσας το δικαίωμα εκπτώσεως από τον ΦΠΑ σχετικά με τη χρήση και τη συντήρηση

των αγαθών στα οποία αναφέρεται το άρθρο 17, παράγραφος 2, ως εκ του ότι η επιτροπή ΦΠΑ έλαβε απλώς υπό σημείωση την εν λόγω πράξη·

β) ομοίως, βάσει του ίδιου άρθρου είναι αδύνατο να εκληφθεί ως μέτρο εμπόσον στο πεδίο εφαρμογής της οδηγίας οποιοσδήποτε περιορισμός του δικαιώματος προς έκπτωση του ΦΠΑ ο οποίος συνδέεται με την αγορά, τη χρήση και τη συντήρηση των κατά το προαναφερθέν στοιχείο α' αγαθών, περιορισμός ο οποίος θεσπίστηκε πριν από τη διαβούλευση με την επιτροπή ΦΠΑ και διατηρήθηκε σε ισχύ με σειρά νομοθετικών πράξεων περί παρατάσεως ισχύος αδιαλείπτως και άνευ διακοπής επί διάστημα πέραν των 25 ετών·

γ) σε περίπτωση καταφατικής απαντήσεως επί του πρώτου ερωτήματος, στοιχείο β', ζητείται από το Δικαστήριο να υποδείξει τα κριτήρια βάσει των οποίων είναι εφικτός ο προσδιορισμός της μέγιστης διάρκειας των παρατάσεων σε σχέση με τους λόγους συγκυρίας που ελήφθησαν υπόψη βάσει του άρθρου 17, παράγραφος 7, της ίδιας οδηγίας· άλλως, καλείται το Δικαστήριο να διευκρινίσει αν η μη πρόβλεψη της λήξεως ισχύος των παρεκκλίσεων (επαναλαμβανομένων χρονικών) παρέχει στον φορολογούμενο το δικαίωμα να τύχει της εκπτώσεως.

2) Σε περίπτωση κατά την οποία θα προέκυπτε ότι δεν τηρήθηκαν τα προαπαιτούμενα και οι δικονομικές προϋποθέσεις που θέτει το προαναφερθέν άρθρο 17, παράγραφος 7, της έκτης οδηγίας, ερωτάται το Δικαστήριο αν το άρθρο 17, παράγραφος 2, αυτής έχει την έννοια ότι δεν επιτρέπει μια εθνική νομοθετική πράξη ή διοικητική πρακτική που ακολουθεί κράτος μέλος μετά την έναρξη ισχύος της έκτης οδηγίας (από 1ης Ιανουαρίου 1979 για την Ιταλία) να μπορεί να περιορίζει, αντικειμενικώς και χωρίς χρονικούς περιορισμούς, την έκπτωση του ΦΠΑ για την αγορά, τη χρήση και τη συντήρηση συγκεκριμένων αυτοκινήτων οχημάτων.»

Επί των προδικαστικών ερωτημάτων

Επί του πρώτου ερωτήματος, στοιχείο α'

- 18 Με το πρώτο ερώτημά του, στοιχείο α', το αιτούν δικαστήριο ερωτά αν το άρθρο 17, παράγραφος 7, πρώτη περίοδος, της έκτης οδηγίας έχει την έννοια ότι δεν επιτρέπει τον χαρακτηρισμό ως «διαβουλεύσεως με την επιτροπή ΦΠΑ», κατά το άρθρο 29 αυτής, της κοινοποίησης εκ μέρους κράτους μέλους της θεσπίσεως εθνικής νομοθετικής διατάξεως περιορίζουσας το δικαίωμα προς έκπτωση του ΦΠΑ ο οποίος αφορά τη χρήση και τη συντήρηση των κατά το άρθρο 17, παράγραφος 2, αγαθών, ενώ η επιτροπή ΦΠΑ περιορίζεται στο να λάβει απλώς υπό σημείωση παρόμοια κοινοποίηση.

Κατατεθείσες ενώπιον του Δικαστηρίου παρατηρήσεις

- 19 Η Επιτροπή υποστηρίζει ότι η προβλεπόμενη στο άρθρο 29 της έκτης οδηγίας διαβούλευση με την επιτροπή ΦΠΑ συνιστά ουσιώδη διαδικαστική προϋπόθεση εφαρμογής των συγκυριακών παρεκκλίσεων του ΦΠΑ. Η σύγκληση της ανωτέρω επιτροπής παρέχει κατ' ανάγκη στους εκπροσώπους των κρατών μελών και της Επιτροπής τη δυνατότητα να εξετάσουν από κοινού τα εθνικά μέτρα παρεκκλίσεως από τον κανόνα της δυνατότητας εκπτώσεως του ΦΠΑ. Η απλή κοινοποίηση προς την επιτροπή ΦΠΑ της εθνικής νομοθεσίας, η οποία θεσπίστηκε ή η θέσπιση της οποίας επίκειται, δεν μπορεί να θεωρηθεί συναφώς ως ικανή διαβούλευση, το ίδιο όπως και το γεγονός ότι η εν λόγω επιτροπή έλαβε υπό σημείωση την εθνική νομοθεσία που της κοινοποιήθηκε.

- 20 Τη ανωτέρω ερμηνεία του άρθρου 29 της έκτης οδηγίας επιβεβαιώνουν οι διάφορες γλωσσικές αποδόσεις του γράμματος της διατάξεως του άρθρου 17, παράγραφος 7, της οδηγίας. Το Δικαστήριο έκρινε επίσης, με την απόφαση της 8ης Ιανουαρίου 2002, C-409/99, Metropol και Stadler (Συλλογή 2002, σ. I-81), ότι η διαβούλευση με την επιτροπή ΦΠΑ συνιστά προαπαιτούμενο για την έκπτωση κάθε μέτρου στηριζόμενου στο ανωτέρω άρθρο 17, παράγραφος 7.
- 21 Όσον αφορά το επίδικο στα πλαίσια της κύριας δίκης μέτρο, η Ιταλική Κυβέρνηση έφερε το ζήτημα ενώπιον της επιτροπής ΦΠΑ το 1980 και διευκρίνισε, μέσω του αντιπροσώπου της, το περιεχόμενο και την έκταση εφαρμογής του μέτρου κατά τη διάρκεια συσκέψεως που πραγματοποίησε το εν λόγω όργανο το ίδιο έτος. Η ίδια διαδικασία τηρήθηκε και κατά τις επόμενες παρατάξεις του μέτρου, ήτοι με διαβουλεύσεις της οικείας επιτροπής κατά τα έτη 1990, 1995, 1996, 1999 και 2000.
- 22 Η Επιτροπή αναγνωρίζει ότι η διαβούλευση με την επιτροπή ΦΠΑ ακολούθησε την έναρξη ισχύος του μέτρου παρεκκλίσεως, οπότε ενδέχεται να τίθεται το ζήτημα αν το άρθρο 17, παράγραφος 7, της έκτης οδηγίας απαιτεί τη σχετική διαβούλευση πριν από τη συγκεκριμένη έναρξη ισχύος. Πάντως, η διαδικασία που τήρησαν εν προκειμένω οι ιταλικές αρχές δεν θίγει προφανώς τα προνόμια της επιτροπής ΦΠΑ και είναι σύμφωνη με την πρακτική των λοιπών κρατών μελών. Κατόπιν αυτού, η Επιτροπή επαφίεται συναφώς στην κρίση του Δικαστηρίου προκειμένου να τάμει το συγκεκριμένο ζήτημα.
- 23 Εξάλλου, η Ιταλική Κυβέρνηση υποστηρίζει ότι η διαδικασία που τήρησε εν προκειμένω δεν παραβίασε την υποχρέωση διαβουλεύσεως με την επιτροπή ΦΠΑ.

Συγκεκριμένα, η τελευταία επελήφθη ρητής αιτήσεως της Ιταλικής Κυβερνήσεως βάσει της οποίας οι υπηρεσίες της Επιτροπής κατέστη εφικτό να καταρτίσουν έγγραφο εργασίας πριν από την υποβολή του φακέλου στην επιτροπή αυτή. Αυτό που ο *a quo* δικαστής χαρακτηρίζει ως «απλή λήψη υπό σημείωση» είναι στην πραγματικότητα η απόφαση της επιτροπής ΦΠΑ περί τερματισμού της διαδικασίας διαβουλεύσεως που προβλέπει το άρθρο 17, παράγραφος 7, της έκτης οδηγίας.

24. Εν πάση περιπτώσει, ακόμη και αν υποτεθεί ότι δεν τηρήθηκε κατά γράμμα η διαδικασία, η Ιταλική Κυβέρνηση υποστηρίζει ότι δεν παραβιάστηκε το άρθρο 17, παράγραφος 7, της έκτης οδηγίας.
25. Η *Stradasfalti* ισχυρίζεται καταρχάς ότι το άρθρο 19 bis, παράγραφος 1, στοιχεία *c* και *d*, του προεδρικού διατάγματος 633, της 26ης Οκτωβρίου 1972, όπως αυτό τροποποιήθηκε, είναι ασυμβίβαστο με τις διατάξεις της έκτης οδηγίας στο μέτρο που η παρέκκλιση από το δικαίωμα προς έκπτωση που αυτό επιβάλλει δεν εμπίπτει σε καμία από τις προβλεπόμενες με την εν λόγω οδηγία θεμιτές κατηγορίες παρεκκλίσεων. Το επίδικο μέτρο αντίκειται στις διατάξεις του άρθρου 17, παράγραφος 7, της ίδιας οδηγίας, εφόσον δεν είχε προηγηθεί η εκ μέρους της Ιταλικής Κυβερνήσεως διαβούλευση με την επιτροπή ΦΠΑ, οι λόγοι συγκυρίας, οι οποίοι και δικαιολογούν αποκλειστικά την παρέκκλιση από το δικαίωμα προς έκπτωση του ΦΠΑ ουδέποτε συνέτρεξαν και το επίδικο μέτρο, πόρρω απέχον του να είναι προσωρινό, εφαρμόζεται διαρθρωτικώς από 25 και πλέον έτη.
26. Επί του πρώτου ερωτήματος, στοιχείο *α'*, η *Stradasfalti* υποστηρίζει ότι η κοινοτική κανονιστική ρύθμιση απαιτεί πραγματική συνεννόηση εντός της επιτροπής ΦΠΑ, η οποία είναι και η μόνη δυνάμενη να επιτρέψει τον έλεγχο της προσφυγής των κρατών μελών στη δυνατότητα παρεκκλίσεως που τους παρέχει το άρθρο 17, παράγραφος 7, της έκτης οδηγίας. Επομένως, παρέκκλιση από το δικαίωμα προς έκπτωση του ΦΠΑ, θεσπισθείσα με προηγούμενη απλή κοινοποίηση συγκεκριμένης εθνικής νομοθετικής διατάξεως ενός κράτους μέλους ή με προηγούμενη απλή κοινοποίηση της προθέσεως του κράτους μέλους να προβεί στη θέσπισή της, της επιτροπής ΦΠΑ περιοριζόμενης απλώς στο να λάβει υπό σημείωση τη σχετική πρόθεση, προσκρούει το εν λόγω άρθρο.

Εκτίμηση του Δικαστηρίου

- 27 Το άρθρο 17, παράγραφος 7, της έκτης οδηγίας προβλέπει τη μία από τις διαδικασίες εγκρίσεως των μέτρων παρεκκλίσεως κατά την εν λόγω οδηγία, αναγνωρίζοντας στα κράτη μέλη την ευχέρεια να αποκλείουν αγαθά από το καθεστώς των εκπτώσεων «υπό την επιφύλαξη της προβλεπομένης στο άρθρο 29 διαβουλεύσεως».
- 28 Η ανωτέρω διαβούλευση επιτρέπει στην Επιτροπή και στα λοιπά κράτη μέλη να ελέγξουν την προσφυγή κράτους μέλους στη δυνατότητα παρεκκλίσεως από το γενικό σύστημα των εκπτώσεων του ΦΠΑ, εξετάζοντας ιδίως αν το επίδικο εθνικό μέτρο πληροί την προϋπόθεση ότι λαμβάνεται για λόγους συγκυρίας.
- 29 Έτσι, το άρθρο 17, παράγραφος 7, της έκτης οδηγίας προβλέπει διαδικαστική υποχρέωση την οποία πρέπει να εκπληρούν τα κράτη μέλη ώστε να δύνανται να επικαλούνται τον κανόνα παρεκκλίσεως που αυτό εξαγγέλλει. Η διαβούλευση με την επιτροπή ΦΠΑ παρίσταται ως προϋπόθεση για τη λήψη οποιουδήποτε μέτρου βάσει της διατάξεως αυτής (προπαρατεθείσα απόφαση *Metropol* και *Stadler*, σκέψεις 61 έως 63).
- 30 Η υποχρέωση διαβουλεύσεως με την επιτροπή ΦΠΑ θα στερούνταν του νοήματός της αν τα κράτη μέλη περιορίζονταν στο να της κοινοποιήσουν το παρεκκλίνον εθνικό μέτρο που προτίθενται να λάβουν, χωρίς να επισυνάπτουν στην εν λόγω κοινοποίηση την παραμικρή εξήγηση επί της φύσεως και της εκτάσεως εφαρμογής του μέτρου. Η επιτροπή ΦΠΑ πρέπει να είναι σε θέση να συσκέπτεται εγκύρως επί του μέτρου που της υποβάλλεται. Η προβλεπόμενη στο άρθρο 17, παράγραφος 7, της έκτης οδηγίας διαδικαστική υποχρέωση προϋποθέτει συνεπώς ότι τα κράτη μέλη ενημερώνουν την οικεία επιτροπή ότι προτίθενται να εκδώσουν μέτρο παρεκκλίσεως και της παρέχουν επαρκή πληροφόρηση ώστε να της επιτραπεί να εξετάσει το μέτρο μετά λόγου γνώσεως.

- 31 Αντιθέτως, το άρθρο 17, παράγραφος 7, της έκτης οδηγίας δεν προβλέπει καμία υποχρέωση ως προς το αποτέλεσμα της διαβουλεύσεως με την επιτροπή ΦΠΑ και δεν επιβάλλει ιδίως στην εν λόγω επιτροπή την υποχρέωση να αποφανθεί υπέρ ή κατά του εθνικού μέτρου παρεκκλίσεως. Επομένως, ουδεμία τίθεται απαγόρευση στην επιτροπή ΦΠΑ να περιοριστεί στο να λάβει υπό σημείωση το παρεκκλίνον εθνικό μέτρο που της κοινοποιείται.
- 32 Κατόπιν αυτού, στο πρώτο ερώτημα, στοιχείο α', προσήκει η απάντηση ότι το άρθρο 17, παράγραφος 7, πρώτη περίοδος, της έκτης οδηγίας επιβάλλει στα κράτη μέλη την υποχρέωση να ενημερώνουν, προκειμένου να τηρείται η προβλεπόμενη στο άρθρο 29 της ίδιας οδηγίας διαδικαστική υποχρέωση περί διαβουλεύσεως, την επιτροπή ΦΠΑ ότι προτίθενται να εκδώσουν εθνικό μέτρο περί παρεκκλίσεως από το γενικό σύστημα των εκπτώσεων του ΦΠΑ και να παρέχουν στην εν λόγω επιτροπή ικανή πληροφόρηση ώστε να της είναι δυνατόν να εξετάσει το μέτρο μετά λόγου γνώσεως.

Επί του πρώτου ερωτήματος, στοιχεία β' και γ', πρώτο μέρος

- 33 Με το πρώτο του ερώτημα, στοιχεία β' και γ', πρώτο μέρος, το αιτούν δικαστήριο ερωτά κατ' ουσίαν αν το άρθρο 17, παράγραφος 7, πρώτη περίοδος, της έκτης οδηγίας έχει την έννοια ότι επιτρέπει σε κράτος μέλος να αποκλείσει τα κατά το άρθρο 17, παράγραφος 2, της οδηγίας αγαθά από το σύστημα των εκπτώσεων του ΦΠΑ:

— χωρίς προηγούμενη διαβούλευση με την επιτροπή ΦΠΑ και

— χωρίς χρονικό περιορισμό.

Κατατεθείσες ενώπιον του Δικαστηρίου παρατηρήσεις:

- 34 Η Επιτροπή υπενθυμίζει ότι οι προβλέπουσες παρεκκλίσεις από την αρχή του δικαιώματος προς έκπτωση διατάξεις πρέπει να τυγχάνουν συσταλτικής ερμηνείας (προπαρατεθείσα απόφαση *Metropol και Stadler*, σκέψη 59). Το Δικαστήριο έκρινε ότι η εφαρμογή των μέτρων που προβλέπει το άρθρο 17, παράγραφος 7, της έκτης οδηγίας, επιτρέποντας τη θέσπιση εξαιρέσεων από τον κανόνα της δυνατότητας εκπτώσεως «για λόγους συγκυρίας», πρέπει να περιορίζεται κατά χρόνο, ενώ τα συγκεκριμένα μέτρα δεν δύνανται εξ ορισμού να έχουν διαρθρωτικό χαρακτήρα (βλ. προπαρατεθείσα απόφαση *Metropol και Stadler*, σκέψη 69).
- 35 Συναφώς, το επίδικο στα πλαίσια της κύριας δίκης μέτρο εμφανίστηκε το 1979 στην ιταλική νομοθεσία ως διαρκής διάταξη. Μόλις από το 1980 τέθηκε χρονικός περιορισμός ως προς την εφαρμογή του, περιορισμός που, πάντως, αποτέλεσε αντικείμενο διαδοχικών έκτοτε παρατάσεων. Στην πραγματικότητα, το μέτρο ελήφθη προφανώς από μέριμνα προλήψεως της φορολογικής απάτης και φοροδιαφυγής, στόχων που εντάσσονται στις προβλεπόμενες στο άρθρο 27 της έκτης οδηγίας διαδικασία και στις προβλεπόμενες ειδικές προϋποθέσεις.
- 36 Εξάλλου, η επιτροπή ΦΠΑ επισήμανε πάντοτε στην Ιταλική Κυβέρνηση από το 1980 ότι η επίδικη παρέκλιση δεν μπορούσε να δικαιολογείται με βάση το άρθρο 17, παράγραφος 7, της έκτης οδηγίας. Η διαλλακτικότερη στάση που τήρησε η εν λόγω επιτροπή κατά τις συσκέψεις της των ετών 1999 και 2000 εξηγείται από τη δέσμευση —μη τηρηθείσα— των ιταλικών αρχών να επανεξετάσουν το μέτρο προ της 1ης Ιανουαρίου 2001 και από τις διανοιγόμενες τότε προοπτικές με την πρόταση της Επιτροπής περί τροποποίησης της έκτης οδηγίας ως προς το δικαίωμα προς έκπτωση του ΦΠΑ.

- 37 Υπό τις περιστάσεις αυτές, η Επιτροπή εκτιμά ότι η επίδικη στα πλαίσια της κύριας δίκης παρέκκλιση είναι ασυμβίβαστη προς τις διατάξεις του άρθρου 17, παράγραφος 7, της έκτης οδηγίας.
- 38 Η Ιταλική Κυβέρνηση υποστηρίζει ότι το πρώτο ερώτημα, στοιχείο β', στερείται λυσιτελείας και ως εκ τούτου είναι απαράδεκτο.
- 39 Συγκεκριμένα, η επίδικη στα πλαίσια της κύριας δίκης διαφορά άπτεται μόνον του καταβληθέντος κατά τα έτη 2000 έως 2004 ΦΠΑ. Οι αιτήσεις περί διαβουλεύσεως με την επιτροπή κατά τα έτη 1999 και 2000 είχαν προηγηθεί της εκδόσεως του εθνικού μέτρου περί παρατάσεως. Υπό τις συνθήκες αυτές, το υποβληθέν στο Δικαστήριο ερώτημα βαίνει πέραν της εφαρμοστέας στη διαφορά της κύριας δίκης κανονιστική ρύθμιση και ως εκ τούτου είναι απαράδεκτο (βλ., όλως προσφάτως, απόφαση της 30ής Ιουνίου 2005, C-165/03, *Längst*, Συλλογή 2005, σ. I- 5637). Εν πάση περιπτώσει, το Δικαστήριο έκρινε ότι το άρθρο 27 της έκτης οδηγίας δεν αποκλείει την εκ των υστέρων έκδοση της αποφάσεως του Συμβουλίου να επιτρέψει σε κράτος μέλος να θεσπίσει ειδικά μέτρα παρεκκλίσεως από την οδηγία (βλ. απόφαση της 29ης Απριλίου 2004, C-17/01, *Sudholz*, Συλλογή 2004, σ. I-4243, σκέψη 23). Το ίδιο θα έπρεπε να ισχύει και με την προβλεπόμενη στο άρθρο 17, παράγραφος 7, της οδηγίας διαβούλευση με την επιτροπή ΦΠΑ.
- 40 Το πρώτο ερώτημα, στοιχείο γ', πρώτο μέρος, είναι όλως υποθετικό και επομένως επίσης απαράδεκτο.
- 41 Η *Stradasfalti* είναι της γνώμης στο πρώτο ερώτημα, στοιχείο β', να δοθεί η απάντηση ότι παρέκκλιση από το δικαίωμα προς έκπτωση του ΦΠΑ θεσπισθείσα πριν από τη διαβούλευση με την επιτροπή ΦΠΑ προσκρούει στο άρθρο 17, παράγραφος 7, της έκτης οδηγίας δεδομένου ότι η κοινοτική κανονιστική ρύθμιση απαιτεί ρητώς την προηγούμενη διαβούλευση με την εν λόγω επιτροπή.

- 42 Ομοίως, το άρθρο 17, παράγραφος 7, της οδηγίας επιβάλλει την υποχρέωση η παρέκκλιση να έχει προσωρινό χαρακτήρα κατά τρόπον ώστε, όπως έκρινε το Δικαστήριο, να ανταποκρίνεται σε λόγους συγκυρίας. Επομένως, η διατήρηση της επίδικης παρεκκλίσεως πέραν των 25 ετών, μέσω διαδοχικών παρατάσεων, προσκρούει στο εν λόγω άρθρο.
- 43 Όσον αφορά το πρώτο ερώτημα, στοιχείο γ', η Stradasfalti υποστηρίζει ότι το Δικαστήριο έκρινε, με την προπαρατεθείσα απόφαση *Metropol και Stadler*, ότι το άρθρο 17, παράγραφος 7, επιτρέπει σε κράτος μέλος να παρεκκλίνει από το κοινοτικό σύστημα της εκπτώσεως του ΦΠΑ επί «συγκεκριμένο χρονικό διάστημα». Με τις προτάσεις του επί της υποθέσεως εκείνης, εξάλλου, ο γενικός εισαγγελέας Geelhoed όρισε τη συγκυριακή πολιτική ως την πολιτική με την οποία επιδιώκεται να επηρεαστούν «βραχυπρόθεσμα» και για «περίοδο ενός έως δύο ετών», τα μακροοικονομικά δεδομένα της χώρας. Παρέκκλιση διατηρούμενη σε ισχύ πέραν των 25 ετών παραβιάζει όλως προδήλως το άρθρο 17, παράγραφος 7, της έκτης οδηγίας.

Εκτίμηση του Δικαστηρίου

— Επί του παραδεκτού των ερωτημάτων

- 44 Η διαδικασία που καθιερώνει το άρθρο 234 ΕΚ αποτελεί μέσον συνεργασίας μεταξύ του Δικαστηρίου και των εθνικών δικαστηρίων, χάρη στο οποίο το Δικαστήριο τους παρέχει τα ερμηνευτικά εκείνα στοιχεία του κοινοτικού δικαίου που τους είναι αναγκαία για την επίλυση της διαφοράς επί της οποίας καλούνται να αποφανθούν (βλ., ιδίως, απόφαση της 5ης Φεβρουαρίου 2004, C-380/01, *Schneider*, Συλλογή 2004, σ. I-1389, σκέψη 20).
- 45 Στο πλαίσιο της συνεργασίας αυτής, απόκειται αποκλειστικώς στο εθνικό δικαστήριο, το οποίο έχει επιληφθεί της διαφοράς και το οποίο φέρει την ευθύνη

της δικαστικής αποφάσεως που πρόκειται να εκδώσει, να εκτιμήσει, λαμβάνοντας υπόψη τις ιδιομορφίες της υποθέσεως, τόσο την αναγκαιότητα μιας προδικαστικής αποφάσεως για την έκδοση της δικής του αποφάσεως όσο και το λυσιτελές των ερωτημάτων που υποβάλλει στο Δικαστήριο. Επομένως, εφόσον τα υποβληθέντα ερωτήματα αφορούν την ερμηνεία του κοινοτικού δικαίου, το Δικαστήριο υποχρεούται, κατ' αρχήν, να απαντήσει (προπαρατεθείσα απόφαση *Schneider*, σκέψη 21).

- 46 Πάντως, το Δικαστήριο έχει δεχθεί επίσης ότι, σε εξαιρετικές περιπτώσεις, πρέπει να ερευνά τις συνθήκες υπό τις οποίες το εθνικό δικαστήριο του έχει υποβάλει τα ερωτήματα, προκειμένου να ελέγξει κατά πόσον είναι αρμόδιο να απαντήσει. Είναι δυνατό να προβληθεί άρνηση απαντήσεως σε προδικαστικό ερώτημα εθνικού δικαστηρίου μόνον όταν προκύπτει προδήλως ότι η ερμηνεία του κοινοτικού δικαίου που ζητεί το εθνικό δικαστήριο ουδεμία σχέση έχει με το υποστατό ή το αντικείμενο της διαφοράς της κύριας δίκης, όταν το πρόβλημα είναι υποθετικής φύσεως ή όταν ακόμη το Δικαστήριο δεν διαθέτει πραγματικά ή νομικά στοιχεία που είναι αναγκαία προκειμένου να δώσει χρήσιμη απάντηση στα υποβληθέντα σ' αυτό ερωτήματα (προπαρατεθείσα απόφαση *Schneider*, σκέψη 22).
- 47 Πράγματι, το πνεύμα συνεργασίας που πρέπει να πρυτανεύει στα πλαίσια της προδικαστικής παραπομπής συνεπάγεται ότι το εθνικό δικαστήριο σέβεται την ανατεθείσα στο Δικαστήριο αποστολή η οποία συνίσταται στη συμβολή για την απονομή της δικαιοσύνης εντός των κρατών μελών και όχι στη διατύπωση συμβουλευτικών γνώμων σχετικών με γενικά ή υποθετικά ερωτήματα (προπαρατεθείσα απόφαση *Schneider*, σκέψη 23).
- 48 Εν προκειμένω, όπως προκύπτει από τις υποβληθείσες στο Δικαστήριο παρατηρήσεις, καίτοι η διαφορά της κύριας δίκης άπτεται του καταβληθέντος κατά τα έτη 2000 έως 2004 ΦΠΑ, έτη για τα οποία οι αιτήσεις περί διαβουλεύσεως με την επιτροπή ΦΠΑ είχαν προηγηθεί, κατά την Ιταλική Κυβέρνηση, της θεσπίσεως του εθνικού μέτρου παρατάσεως, στην πραγματικότητα το επίδικο μέτρο άρχισε να ισχύει πριν από την ανωτέρω περίοδο και η ισχύς του παρατεινόταν συστηματικά από πολλών ετών. Κατόπιν αυτού, δεν εμφανίζεται ότι η αιτηθείσα ερμηνεία του κοινοτικού δικαίου δεν έχει προδήλως καμία σχέση με το αντικείμενο της διαφοράς και ότι θέτει ζήτημα υποθετικής φύσεως.

- 49 Κατόπιν αυτού, επιβάλλεται η διαπίστωση ότι το πρώτο ερώτημα, στοιχεία β' και γ', πρώτο μέρος, είναι παραδεκτό.

— Επί της ουσίας

- 50 Όσον αφορά το πρώτο ερώτημα, στοιχείο β', επί του αν το άρθρο 17, παράγραφος 7, της έκτης οδηγίας επιτρέπει σε κράτος μέλος να αποκλείσει από το σύστημα εκπτώσεως του ΦΠΑ αγαθά χωρίς προηγούμενη διαβούλευση με την επιτροπή ΦΠΑ, το Δικαστήριο έκρινε ήδη, όπως προαναφέρθηκε στη σκέψη 29, ότι η διαβούλευση με την ανωτέρω επιτροπή αποτελεί προϋπόθεση για τη λήψη οποιοδήποτε μέτρου βάσει της διατάξεως αυτής (βλ. προπαρατεθείσα απόφαση *Metropol και Stadler*, σκέψεις 61 έως 63).

- 51 Σε αντίθεση προς όσα υποστηρίζει η Ιταλική Κυβέρνηση, η απάντηση επί του ερωτήματος δεν μπορεί να συναχθεί από τη λύση που έδωσε το Δικαστήριο με την προπαρατεθείσα απόφαση *Sudholz*. Με την απόφαση εκείνη, το Δικαστήριο έκρινε ιδίως ότι το άρθρο 27 της έκτης οδηγίας δεν επιβάλλει στο Συμβούλιο την υποχρέωση να δίδει την έγκρισή του σε ειδικά μέτρα παρεκκλίσεως που λαμβάνουν τα κράτη μέλη πριν από τη δημοσίευσή τους. Εντούτοις, η προβλεπόμενη στο άρθρο 17, παράγραφος 7, της έκτης οδηγίας διαδικασία διαβουλεύσεως, η οποία αποτελεί αντικείμενο της κύριας δίκης, δεν έχει το αυτό αντικείμενο με την προβλεπόμενη στο άρθρο 27 της ίδιας οδηγίας διαδικασία εγκρίσεως. Επομένως, η Ιταλική Κυβέρνηση δεν νομιμοποιείται να υποστηρίξει ότι, όπως προκύπτει από την προπαρατεθείσα απόφαση *Sudholz*, εν προκειμένω δεν πρέπει να τύχει εφαρμογής η λύση που επέλεξε το Δικαστήριο με την προπαρατεθείσα απόφασή του *Metropol και Stadler*.

- 52 Όσον αφορά το πρώτο ερώτημα, στοιχείο γ', πρώτο μέρος, επί του αν το άρθρο 17, παράγραφος 7, της έκτης οδηγίας επιτρέπει σε κράτος μέλος να αποκλείσει αγαθά από το σύστημα εκπτώσεως του ΦΠΑ χωρίς χρονικό περιορισμό, επιβάλλεται η υπόμνηση ότι το άρθρο αυτό επιτρέπει στα κράτη μέλη να αποκλείουν αγαθά από το σύστημα των εκπτώσεων «για λόγους συγκυρίας».

- 53 Άρα, η ανωτέρω διάταξη επιτρέπει σε κράτος μέλος να θεσπίσει μέτρα προσωρινού χαρακτήρα, προοριζόμενα να αντιμετωπίσουν τις συνέπειες μιας συγκυριακής καταστάσεως στην οποία τελεί η οικονομία του σε δεδομένη χρονική στιγμή. Ως εκ τούτου, η εφαρμογή των κατά την εν λόγω διάταξη μέτρων πρέπει να είναι περιορισμένη κατά χρόνον, ενώ τα μέτρα δεν δύνανται εξ ορισμού να εμφανίζουν διαρθρωτικό χαρακτήρα.
- 54 Από τα ανωτέρω έπεται ότι το άρθρο 17, παράγραφος 7, πρώτη περίοδος, της έκτης οδηγίας δεν επιτρέπει στα κράτη μέλη να εκδίδουν μέτρα αποκλείοντα ορισμένα αγαθά από το σύστημα των εκπτώσεων του ΦΠΑ και μη περιέχοντα ένδειξη ως προς τον περιορισμό της διάρκειας ισχύος τους και/ή αποτελούντα μέρος ενός συνόλου μέτρων διαρθρωτικών προσαρμογών με σκοπό τη μείωση του ελλείμματος του προϋπολογισμού και την ικανότητα εξοφλήσεως του δημόσιου χρέους (βλ. προπαρατεθείσα απόφαση *Metropol και Stadler*, σκέψη 68).
- 55 Κατόπιν αυτού, στο πρώτο ερώτημα, στοιχεία β' και γ', πρώτο μέρος, πρέπει να δοθεί η απάντηση ότι το άρθρο 17, παράγραφος 7, πρώτη περίοδος, της έκτης οδηγίας έχει την έννοια ότι δεν επιτρέπει σε κράτος μέλος να αποκλείσει αγαθά από το σύστημα των εκπτώσεων του ΦΠΑ χωρίς προηγουμένη διαβούλευση με την επιτροπή ΦΠΑ. Η ανωτέρω διάταξη δεν επιτρέπει περαιτέρω σε κράτος μέλος να θεσπίσει μέτρα περί αποκλεισμού αγαθών από το σύστημα των εκπτώσεων του εν λόγω φόρου μη περιέχοντα ένδειξη ως προς τον περιορισμό της διάρκειας ισχύος τους και/ή μη αποτελούντα μέρος συνόλου μέτρων διαρθρωτικών προσαρμογών με σκοπό τη μείωση του ελλείμματος του προϋπολογισμού και την ικανότητα εξοφλήσεως του δημόσιου χρέους.

Επί του πρώτου ερωτήματος, στοιχείο γ', δεύτερο μέρος, και επί του δεύτερου ερωτήματος

- 56 Με τα ερωτήματά του αυτά, το αιτούν δικαστήριο ερωτά κατ' ουσίαν αν οι εθνικές φορολογικές αρχές δύνανται να αντιτάξουν σε υποκείμενο στον φόρο διάταξη

παρεκκλίσεως από την αρχή του δικαιώματος προς έκπτωση του ΦΠΑ, θεσπισθείσα κατά παράβαση του άρθρου 17, παράγραφος 7, της έκτης οδηγίας.

Κατατεθείσες ενώπιον του Δικαστηρίου παρατηρήσεις

- 57 Η Επιτροπή υποστηρίζει ότι, κατά πάγια νομολογία του Δικαστηρίου (βλ., ιδίως, απόφαση της 6ης Ιουλίου 1995, C-62/93, BP Σουπεργκάζ, Συλλογή 1995, σ. I-1883, σκέψεις 16 έως 18), το δικαίωμα εκπτώσεως αποτελεί αναπόσπαστο τμήμα του μηχανισμού του ΦΠΑ και παρέχει καταρχήν στον φορολογούμενο δικαίωμα μη δυνάμενο να υποστεί παρά μόνο τους περιορισμούς που προβλέπει η ίδια η οδηγία.
- 58 Σε περίπτωση κατά την οποία εθνική παρέκλιση από την αρχή της δυνατότητας εκπτώσεως του ΦΠΑ θεσπίστηκε από κράτος μέλος κατά παράβαση των διατάξεων της έκτης οδηγίας, ο φορολογούμενος νομιμοποιείται να επιτύχει την έκπτωση του καταβληθέντος ΦΠΑ επί των εμπιπτόντων στο εθνικό μέτρο αγαθών. Έτσι, το Δικαστήριο έκρινε, στη σκέψη 64 της προπαρατεθείσας αποφάσεως *Metropol και Stadler*, ότι στον βαθμό που εξαίρεση από το σύστημα των εκπτώσεων δεν θεσπίστηκε σύμφωνα με το άρθρο 17, παράγραφος 7, της έκτης οδηγίας, το οποίο επιβάλλει στα κράτη μέλη την υποχρέωση διαβουλεύσεως, οι εθνικές φορολογικές αρχές δεν μπορούν να αντιτάξουν στον υποκείμενο στον φόρο διάταξη παρεκκλίσεως από την αρχή του δικαιώματος προς έκπτωση του ΦΠΑ, όπως προβλέπει το άρθρο 17, παράγραφος 1, της οδηγίας.
- 59 Η Ιταλική Κυβέρνηση υποστηρίζει ότι, όσον αφορά την περίοδο 2000-2004, η τήρηση της προβλεπόμενης στο άρθρο 17, παράγραφος 7, της έκτης οδηγίας

διαδικασίας, η θετική γνώμη της Επιτροπής επί των αιτήσεων παρεκκλίσεως και η συγκυριακή κατάσταση στην οποία τελούσε η ιταλική οικονομία αποτελούν εμπόδιο στη μη εφαρμογή της εθνικής νομοθεσίας και, συνακόλουθα, στην αναγνώριση υπέρ του φορολογουμένου δικαιώματος προς έκπτωση.

- 60 Κατά την Ιταλική Κυβέρνηση, το δεύτερο ερώτημα είναι διττώς απαράδεκτο. Αφ' ενός, αναφέρεται σε περιόδους προγενέστερες του 2000, οι οποίες δεν αποτελούν αντικείμενο της κύριας δίκης.
- 61 Αφ' ετέρου, το ερώτημα αυτό είναι άσχετο προς την κατάσταση που επικρατούσε στην Ιταλία μεταξύ των ετών 2000 και 2004, καθόσον γίνεται λόγος για περιορισμό της εκπτώσεως «αντικειμενικώς και χωρίς χρονικό περιορισμό». Συγκεκριμένα, μια πρώτη παρέκκλιση αποφασίστηκε μέχρι τις 31 Δεκεμβρίου 2000 κατόπιν διαβουλεύσεως με την επιτροπή ΦΠΑ και θετική γνώμη της Επιτροπής. Η δεύτερη παρέκκλιση για το ίδιο χρονικό διάστημα ζητήθηκε από 1ης Ιανουαρίου 2001, ενώ είχε προηγηθεί θετική γνώμη της Επιτροπής, η οποία έκρινε ότι το μέτρο δικαιολογούνταν μέχρι την έκδοση της νέας οδηγίας.
- 62 Εν πάση περιπτώσει, η Ιταλική Κυβέρνηση υποστηρίζει ότι το γεγονός ότι η επιτροπή ΦΠΑ λαμβάνει υπό σημείωση εθνικό μέτρο παρεκκλίσεως μετά τη θέσπισή του δεν επιτρέπει το μέτρο αυτό να εκληφθεί ως παράνομο, όπως έκρινε το Δικαστήριο, σχετικά με το άρθρο 27 της έκτης οδηγίας, στη σκέψη 23 της αποφάσεως *Sudholz* (C-17/01, 29 Απριλίου 2004, Συλλογή 2004, σ. I-4243).
- 63 Η *Stradasfalti* υποστηρίζει ότι εθνική διάταξη παρεμποδίζουσα την εκ μέρους των υποκειμένων στον φόρο άσκηση στο ακέραιο και αμέσως του δικαιώματός τους προς έκπτωση, όσον αφορά τον καταβληθέντα για την αγορά, τη χρήση και τη συντήρηση αυτοκινήτων οχημάτων ιδιωτικής χρήσεως φόρο, προσκρούει στο άρθρο 17, παράγραφος 2, της έκτης οδηγίας σε περίπτωση παραβάσεως του άρθρου 17, παράγραφος 7, της ίδιας οδηγίας.

Εκτίμηση του Δικαστηρίου

— Επί του παραδεκτού του ερωτήματος

64 Όπως προαναφέρθηκε στη σκέψη 46 της παρούσας αποφάσεως, η προβολή αρνήσεως απαντήσεως σε προδικαστικό ερώτημα εθνικού δικαστηρίου είναι δυνατή μόνον όταν προκύπτει προδήλως ότι η ερμηνεία του κοινοτικού δικαίου την οποία ζητεί το εθνικό δικαστήριο δεν έχει καμία σχέση με το υποστατό ή το αντικείμενο της διαφοράς της κύριας δίκης, όταν το πρόβλημα είναι υποθετικής φύσεως ή όταν ακόμη το Δικαστήριο δεν διαθέτει τα πραγματικά ή νομικά στοιχεία που είναι αναγκαία προκειμένου να δώσει λυσιτελή απάντηση στα ερωτήματα που του υποβλήθηκαν (προαναφερθείσα απόφαση *Schneider*, σκέψη 22).

65 Εν προκειμένω, όπως προκύπτει από τις υποβληθείσες στο Δικαστήριο παρατηρήσεις, καίτοι η διαφορά της κύριας δίκης άπτεται του καταβληθέντος κατά τα έτη 2000 έως 2004 ΦΠΑ, έτη για τα οποία οι αιτήσεις περί διαβουλεύσεως με την επιτροπή ΦΠΑ είχαν προηγηθεί, κατά την Ιταλική Κυβέρνηση, της θεσπίσεως του εθνικού μέτρου παρατάσεως, στην πραγματικότητα το επίδικο μέτρο άρχισε να ισχύει πριν από την ανωτέρω περίοδο και η ισχύς του παρατεινόταν συστηματικά από πολλών ετών. Επομένως, δεν εμφανίζεται ότι προδήλως η αιτηθείσα ερμηνεία του κοινοτικού δικαίου ουδεμία σχέση έχει με το αντικείμενο της διαφοράς.

— Επί της ουσίας

66 Δυνάμει της γενικής υποχρεώσεως που απορρέει από το άρθρο 189, τρίτο εδάφιο, της Συνθήκης ΕΚ (νυν άρθρο 249, τρίτο εδάφιο, ΕΚ), τα κράτη μέλη οφείλουν να συμμορφώνονται προς όλες τις διατάξεις της έκτης οδηγίας (βλ. απόφαση της 11ης Ιουλίου 1991, C-97/90, *Lennartz*, Συλλογή 1991, σ. I-3795, σκέψη 33). Στον βαθμό που συγκεκριμένη εξαίρεση από το σύστημα των εκπώσεων δεν θεσπίστηκε

σύμφωνα με το άρθρο 17, παράγραφος 7, της έκτης οδηγίας, το οποίο επιβάλλει στα κράτη μέλη την υποχρέωση διαβουλεύσεως, οι εθνικές φορολογικές αρχές δεν μπορούν να αντιτάξουν στον υποκείμενο στον φόρο διάταξη παρεκκλίσεως από την αρχή του δικαιώματος προς έκπτωση του ΦΠΑ, όπως προβλέπει το άρθρο 17, παράγραφος 1, της οδηγίας (βλ. προπαρατεθείσα απόφαση *Metropol και Stadler*, σκέψη 64).

67 Στα πλαίσια των κυρίων δικών και ενώ η ίδια η Ιταλική Κυβέρνηση υποστηρίζει ότι τα αιτήματα περί διαβουλεύσεως με την επιτροπή ΦΠΑ προηγήθηκαν, κατά τα έτη 1999 και 2000, της θεσπίσεως του εθνικού μέτρου παρατάσεως της διατάξεως παρεκκλίσεως από την αρχή του δικαιώματος προς έκπτωση του ΦΠΑ, δεν αμφισβητείται ότι η Ιταλική Κυβέρνηση παρέτεινε συστηματικά από το 1980 την ισχύ της, υπό την επιφύλαξη τροποποιήσεων ήσσονος σημασίας. Υπό τις περιστάσεις αυτές, δεν μπορεί να προβάλλεται ο προσωρινός χαρακτήρας της διατάξεως η οποία δεν δικαιολογείται ούτε από λόγους συγκυρίας. Επομένως, το οικείο μέτρο πρέπει να εκληφθεί ως αποτελούν τμήμα ενός συνόλου μέτρων διαρθρωτικών προσαρμογών, τα οποία δεν εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του άρθρου 17, παράγραφος 7, της έκτης οδηγίας. Κατόπιν αυτού, η Ιταλική Κυβέρνηση δεν δύναται να επικαλεστεί παρόμοια μέτρα εις βάρος υποκειμένων στον φόρο (βλ., υπό την έννοια αυτή, προπαρατεθείσα απόφαση *Metropol και Stadler*, σκέψη 65).

68 Δεδομένου ότι ο υποκείμενος στον φόρο υπήχθη στο οικείο μέτρο, πρέπει να του δοθεί η δυνατότητα να επανυπολογίσει το χρέος του σε ΦΠΑ σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 17, παράγραφος 2, της έκτης οδηγίας, στον βαθμό που τα αγαθά και οι υπηρεσίες χρησιμοποιήθηκαν για τις ανάγκες των φορολογηθειών πράξεων.

69 Κατόπιν αυτού, επιβάλλεται να δοθεί στο πρώτο ερώτημα, στοιχείο γ', δεύτερο μέρος, και στο δεύτερο ερώτημα η απάντηση ότι, στον βαθμό που συγκεκριμένη εξαίρεση από το σύστημα των εκπτώσεων δεν θεσπίστηκε σύμφωνα με το άρθρο 17, παράγραφος 7, της έκτης οδηγίας, οι εθνικές φορολογικές αρχές δεν μπορούν να αντιτάξουν στον υποκείμενο στον φόρο διάταξη παρεκκλίσεως από την αρχή του δικαιώματος προς έκπτωση του ΦΠΑ, όπως προβλέπει το άρθρο 17, παράγραφος 1, της οδηγίας. Δεδομένου ότι ο υποκείμενος στον φόρο υπήχθη στο οικείο μέτρο,

πρέπει να του δοθεί η δυνατότητα να επανυπολογίσει το χρέος του σε ΦΠΑ σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 17, παράγραφος 2, της έκτης οδηγίας, στον βαθμό που τα αγαθά και οι υπηρεσίες χρησιμοποιήθηκαν για τις ανάγκες των φορολογηθεισών πράξεων.

Επί του αιτήματος για κατά χρόνο περιορισμό των αποτελεσμάτων της αποφάσεως

- 70 Η Ιταλική Κυβέρνηση αναφέρθηκε, σε περίπτωση κατά την οποία το Δικαστήριο θα εκτιμούσε ότι οι παρεκκλίσεις από το δικαίωμα προς έκπτωση για τα έτη 2000 έως 2004 δεν θεσπίστηκαν σύμφωνα με το άρθρο 17, παράγραφος 7, της έκτης οδηγίας, στη δυνατότητα του Δικαστηρίου να περιορίσει κατά χρόνο τα αποτελέσματα της παρούσας αποφάσεως.
- 71 Προς στήριξη του αιτήματός της, η Ιταλική Κυβέρνηση επικαλείται τη σοβαρή ζημία για το δημόσιο ταμείο που δύναται να προκαλέσει η απόφαση του Δικαστηρίου και την προστασία της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης η οποία τη διέπνεε ως προς τη συμφωνία του επίδικου μέτρου προς το κοινοτικό δίκαιο. Συναφώς, παρατηρεί ότι η Επιτροπή διατύπωσε, κατά τα έτη 1999 και 2000, θετική γνώμη έναντι των μέτρων που επρόκειτο να ληφθούν εν αναμονή της εκδόσεως της οδηγίας που θα ρύθμιζε το ζήτημα ομοιογενώς και ότι η Επιτροπή ουδέποτε έκανε γνωστή στην Ιταλική Δημοκρατία οποιαδήποτε αιτίαση σχετικά με τη διατήρηση της παρεκκλίσεως.
- 72 Πρέπει να επισημανθεί ότι το Δικαστήριο δύναται, εξαιρετικώς, κατ' εφαρμογή γενικής αρχής περί ασφαλείας δικαίου, σύμφυτης προς την κοινοτική έννομη τάξη, να οδηγηθεί στον περιορισμό της δυνατότητας κάθε ενδιαφερομένου να επικαλεστεί διάταξη που το ίδιο έχει ερμηνεύσει προκειμένου να αμφισβητηθούν έννομες σχέσεις συναφθείσες καλοπίστως. Προκειμένου να αποφασιστεί αν επιβάλλεται ή όχι ο διαχρονικός περιορισμός του πεδίου εφαρμογής μιας αποφάσεως, πρέπει να ληφθεί υπόψη το γεγονός ότι, καίτοι οι πρακτικές συνέπειες κάθε δικαστικής αποφάσεως πρέπει να σταθμίζονται επιμελώς, εντούτοις, η σχετική μέριμνα είναι αδύνατον να εξικνείται μέχρι του σημείου ώστε να περιορίζει την αντικειμενικότητα του δικαίου και να διακυβεύει τη μελλοντική εφαρμογή του λόγω των επιπτώσεων που μπορεί να επάγεται για το παρελθόν μια δικαστική απόφαση (αποφάσεις της 2ας Φεβρουαρίου 1988, 24/86, Blairot, Συλλογή 1988, σ. 379, σκέψεις 28 και 30, και της 16ης Ιουλίου 1992, C-163/90, Legros κ.λπ., Συλλογή 1992, σ. I-4625, σκέψη 30).

- 73 Εν προκειμένω, ναι μεν η Επιτροπή ενέκρινε το αίτημα των ιταλικών αρχών για τα έτη στα οποία αναφέρεται η διαφορά της κύριας δίκης, πλην όμως, όπως προκύπτει από τις κατατεθείσες ενώπιον του Δικαστηρίου παρατηρήσεις, η επιτροπή ΦΠΑ επισήμανε πάντοτε προς την Ιταλική Κυβέρνηση από το 1980 ότι η επίδικη παρέκκλιση δεν δικαιολογούνταν βάσει του άρθρου 17, παράγραφος 7, της έκτης οδηγίας και ότι η διαλλακτικότερη στάση της εν λόγω επιτροπής κατά τις συσκέψεις των ετών 1999 και 2000 εξηγούνταν από τη δέσμευση των ιταλικών αρχών να επανεξετάσουν το μέτρο προ της 1ης Ιανουαρίου 2001, καθώς και από τις προοπτικές που διήνοιγε τότε η πρόταση της Επιτροπής περί τροποποίησης της έκτης οδηγίας σε σχέση με το δικαίωμα προς έκπτωση του ΦΠΑ.
- 74 Υπό τις περιστάσεις αυτές, οι ιταλικές αρχές δεν μπορούσαν να αγνοούν ότι η συστηματική από το έτος 1979 παράταση ισχύος ενός μέτρου παρεκκλίσεως, το οποίο τεκμαίρεται ως προσωρινό και δικαιολογούμενο, δυνάμει του ιδίου του γράμματος του άρθρου 17, παράγραφος 7, της έκτης οδηγίας, μόνο για «λόγους συγκυρίας», ήταν ασυμβίβαστη με το ανωτέρω άρθρο.
- 75 Ακολούθως, οι ιταλικές αρχές δεν μπορούν να επικαλεστούν την ύπαρξη εννόμων σχέσεων που έχουν συναφθεί καλοπίστως προκειμένου να ζητήσουν από το Δικαστήριο να περιορίσει κατά χρόνο τα αποτελέσματα της αποφάσεώς του.
- 76 Κατά τα λοιπά, η Ιταλική Κυβέρνηση δεν ήταν σε θέση να αποδείξει τη φερεγγυότητα του υπολογισμού που την ώθησε να υποστηρίξει ενώπιον του Δικαστηρίου ότι η παρούσα απόφαση ενέχει τον κίνδυνο, αν τα αποτελέσματά της δεν είναι περιορισμένα κατά χρόνο, επελεύσεως σημαντικών δημοσιονομικών συνεπειών.

- 77 Κατόπιν αυτού, δεν συντρέχει λόγος κατά χρόνον περιορισμού των αποτελεσμάτων της παρούσας αποφάσεως.

Επί των δικαστικών εξόδων

- 78 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, πέραν των ως άνω διαδίκων, δεν αποδίδονται.

Για τους λόγους αυτούς, το Δικαστήριο (τρίτο τμήμα) αποφαινεται:

- 1) Το άρθρο 17, παράγραφος 7, πρώτη περίοδος, 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 προστιθέμενης αξίας: ομοιόμορφη φορολογική βάση, επιβάλλει στα κράτη μέλη την υποχρέωση να ενημερώνουν, προκειμένου να τηρείται η προβλεπόμενη στο άρθρο 29 της ίδιας οδηγίας διαδικαστική υποχρέωση διαβουλεύσεως, τη συμβουλευτική επιτροπή του φόρου προστιθέμενης αξίας, η οποία συνεστήθη με το άρθρο αυτό, σχετικά με το ότι προτίθενται να λάβουν εθνικό μέτρο παρεκκλίνον από το γενικό σύστημα των εκπτώσεων του φόρου προστιθέμενης αξίας και να παρέχουν στην επιτροπή αυτή ικανή πληροφόρηση ώστε να της είναι δυνατόν να εξετάσει το μέτρο μετά λόγου γνώσεως.

- 2) Το άρθρο 17, παράγραφος 7, πρώτη περίοδος, της έκτης οδηγίας 77/388 έχει την έννοια ότι δεν επιτρέπει σε κράτος μέλος να αποκλείσει αγαθά από το σύστημα των εκπτώσεων του φόρου προστιθέμενης αξίας χωρίς προηγούμενη διαβούλευση με τη συμβουλευτική επιτροπή του φόρου προστιθέμενης αξίας, η οποία συνεστήθη με το άρθρο 29 της εν λόγω οδηγίας. Η ανωτέρω διάταξη δεν επιτρέπει περαιτέρω σε κράτος μέλος να θεσπίσει μέτρα περί αποκλεισμού αγαθών από το σύστημα των εκπτώσεων του εν λόγω φόρου μη περιέχοντα ένδειξη ως προς τον περιορισμό της διάρκειας ισχύος τους και/ή μη αποτελούντα μέρος συνόλου μέτρων διαρθρωτικών προσαρμογών με σκοπό τη μείωση του ελλείμματος του προϋπολογισμού και την ικανότητα εξοφλήσεως του δημόσιου χρέους.
- 3) Στον βαθμό που συγκεκριμένη εξαίρεση από το σύστημα των εκπτώσεων δεν θεσπίστηκε σύμφωνα με το άρθρο 17, παράγραφος 7, της έκτης οδηγίας 77/388, το οποίο επιβάλλει στα κράτη μέλη την υποχρέωση διαβουλεύσεως, οι εθνικές φορολογικές αρχές δεν μπορούν να αντιτάξουν στον υποκείμενο στον φόρο διάταξη παρεκκλίσεως από την αρχή του δικαιώματος προς έκπτωση του φόρου προστιθέμενης αξίας, όπως προβλέπει το άρθρο 17, παράγραφος 1, της οδηγίας. Δεδομένου ότι ο υποκείμενος στον φόρο υπήχθη στο οικείο μέτρο, πρέπει να του δοθεί η δυνατότητα να επανυπολογίσει το χρέος του σε φόρο προστιθέμενης αξίας σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 17, παράγραφος 2, της έκτης οδηγίας 77/388, στον βαθμό που τα αγαθά και οι υπηρεσίες χρησιμοποιήθηκαν για τις ανάγκες των φορολογηθειών πράξεων.

(υπογραφές)