

ΔΙΑΤΑΞΗ ΤΟΥ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟΥ (πέμπτο τμήμα)  
της 6ης Ιουλίου 2006 \*

Στις συνεκδικαζόμενες υποθέσεις C-18/05 και C-155/05,

με αντικείμενο αιτήσεις εκδόσεως προδικαστικής αποφάσεως δυνάμει του άρθρου 234 ΕΚ, που υπέβαλαν η Commissione tributaria provinciale di Napoli (C-18/05) και η Commissione tributaria regionale di Firenze (C-155/05) (Ιταλία) με αποφάσεις της 15ης Ιουλίου 2004 και της 23ης Μαρτίου 2005, οι οποίες περιήλθαν στο Δικαστήριο στις 20 Ιανουαρίου 2005 και στις 6 Απριλίου 2005, στο πλαίσιο των δικών

**Casa di cura privata Salus SpA (C-18/05)**

κατά

**Agenzia delle Entrate — Ufficio di Napoli 4,**

και

**Agenzia delle Entrate — Ufficio di Firenze 1 (C-155/05)**

κατά

**Villa Maria Beatrice Hospital Srl,**

\* Γλώσσα διαδικασίας: η ιταλική.

ΤΟ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟ (πέμπτο τμήμα),

συγκείμενο από τους J. Makarczyk (εισηγητή), πρόεδρο τμήματος, R. Schintgen και L. Bay Larsen, δικαστές,

γενική εισαγγελέας: J. Kokott  
γραμματέας: R. Grass

αφού τα αιτούντα δικαστήρια ενημερώθηκαν ότι το Δικαστήριο προτίθεται να αποφανθεί με αιτιολογημένη διάταξη, κατά το άρθρο 104, παράγραφος 3, δεύτερο εδάφιο, του Κανονισμού του Διαδικασίας,

αφού οι κατά το άρθρο 23 του Οργανισμού του Δικαστηρίου ενδιαφερόμενοι κλήθηκαν να υποβάλουν τυχόν παρατηρήσεις τους επί του ζητήματος αυτού,

αφού άκουσε τη γενική εισαγγελέα,

εκδίδει την ακόλουθη

**Διάταξη**

- 1 Οι αιτήσεις εκδόσεως προδικαστικής αποφάσεως αφορούν κυρίως την ερμηνεία του πρώτου μέρους του άρθρου 13, Β, στοιχείο γ', 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. 1, στο εξής: έκτη οδηγία).

## Το νομικό πλαίσιο

### *Η κοινοτική νομοθεσία*

2 Το άρθρο 13 της έκτης οδηγίας προβλέπει τα εξής:

#### *«Α. Απαλλαγές ορισμένων δραστηριοτήτων γενικού συμφέροντος*

1. Με την επιφύλαξη άλλων κοινοτικών διατάξεων, τα κράτη μέλη απαλλάσσουν, υπό τις προϋποθέσεις που ορίζουν ώστε να εξασφαλίζεται η ορθή και απλή εφαρμογή των προβλεπομένων κατωτέρω απαλλαγών και να αποτρέπεται κάθε ενδεχόμενη φοροδιαφυγή, φοροαποφυγή και κατάχρηση:

[...]

β) τη νοσοκομειακή και ιατρική περίθαλψη, καθώς και τις στενά συνδεδεμένες με αυτές πράξεις, οι οποίες παρέχονται από οργανισμούς δημοσίου δικαίου ή υπό κοινωνικές συνθήκες παρεμφερείς προς τις ισχύουσες για τους οργανισμούς αυτούς, από νοσηλευτικά ιδρύματα, κέντρα ιατρικής περιθάλψεως και διαγνώσεως, καθώς και από άλλα ιδρύματα της αυτής φύσεως, δεόντως αναγνωρισμένα:

[...]

## B. Λοιπές απαλλαγές

Με την επιφύλαξη άλλων κοινοτικών διατάξεων, τα κράτη μέλη απαλλάσσουν, υπό τις προϋποθέσεις που ορίζουν, ώστε να εξασφαλίζεται η ορθή και απλή εφαρμογή των προβλεπομένων κατωτέρω απαλλαγών και να αποτρέπεται ενδεχόμενη φοροδιαφυγή, φοροαποφυγή και κατάχρηση:

[...]

- γ) τις παραδόσεις αγαθών, τα οποία διατίθενται αποκλειστικά σε δραστηριότητα απαλλασσόμενη του φόρου, δυνάμει του παρόντος άρθρου ή του άρθρου 28, παράγραφος 3, περίπτωση β', υπό την προϋπόθεση ότι τα αγαθά αυτά δεν εδημιούργησαν δικαίωμα εκπτώσεως, καθώς και τις παραδόσεις αγαθών, των οποίων η απόκτηση ή η διάθεση εξαιρείται του δικαιώματος εκπτώσεως δυνάμει του άρθρου 17, παράγραφος 6.

[...]»

- 3 Το άρθρο 17, παράγραφος 2, της έκτης οδηγίας προβλέπει τα εξής:

«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 οποίον είναι υπόχρεος:

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

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

[...]».

### *Η εθνική νομοθεσία*

4 Σύμφωνα με το άρθρο 10 του προεδρικού διατάγματος 633 για τη θέσπιση και ρύθμιση του φόρου προστιθεμένης αξίας (decreto del Presidente della Repubblica αριθ. 633, Istituzione e disciplina dell'imposta sul valore aggiunto), της 26ης Οκτωβρίου 1972 (τακτικό συμπλήρωμα αριθ. 1 στην *GIURI* αριθ. 292 της 11ης Νοεμβρίου 1972, στο εξής: προεδρικό διάταγμα 633/1972), απαλλάσσονται από τον φόρο προστιθεμένης αξίας (στο εξής: ΦΠΑ):

«[...]

18) οι ιατρικές υπηρεσίες διαγνώσεως, θεραπείας και κινησιοθεραπείας που παρέχονται σε πρόσωπα στο πλαίσιο της ασκήσεως των επαγγελματιών υγείας που υπόκεινται σε νομοθετική ρύθμιση, κατά την έννοια του άρθρου 99 του ενιαίου κωδικοποιημένου κειμένου των νόμων για την υγεία, που θεσπίστηκε με το βασιλικό διάταγμα 1265 της 27ης Ιουλίου 1934, όπως τροποποιήθηκε στη συνέχεια, ή προβλέπονται από διάταγμα του Υπουργού Υγείας κατόπιν σύμφωνης γνώμης του Υπουργού Οικονομικών·

19) οι παροχές νοσοκομειακής και ιατρικής περιθάλψεως που παρέχονται από νοσοκομειακά ιδρύματα ή από κλινικές και συμβεβλημένα ιδρύματα περιθάλψεως, καθώς και από αλληλοβοηθητικά ταμεία περιθάλψεως με νομική προσωπικότητα

και από [οργανώσεις μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα], συμπεριλαμβανομένης της χορηγήσεως φαρμάκων, ιατρικών εργαλείων και τροφίμων, καθώς και των υπηρεσιών φροντίδας που παρέχουν τα υδροθεραπευτήρια».

- 5 Το άρθρο 1, παράγραφος 4, του νομοθετικού διατάγματος 313 της 2ας Σεπτεμβρίου 1997 (στο εξής: νομοθετικό διάταγμα 313/1997), εισήγαγε στο άρθρο 10 του προεδρικού διατάγματος 633/1972 το σημείο 27 *quinquies*, το οποίο προβλέπει ότι απαλλάσσονται από τον ΦΠΑ «οι παραδόσεις που έχουν ως αντικείμενο αγαθά που αγοράστηκαν ή εισήχθησαν χωρίς δικαίωμα σε ολική έκπτωση του φόρου με τον οποίον βαρύνονταν, κατά την έννοια των άρθρων 19, 19-bis 1 και 19-bis 2».

## **Οι διαφορές των κυρίων δικών και τα προδικαστικά ερωτήματα**

### *Υπόθεση C-18/05*

- 6 Η Casa di cura privata Salus SpA (στο εξής: Salus) είναι ίδρυμα περιθάλψεως, το οποίο ασκεί τις σχετικές δραστηριότητές του στο πλαίσιο συμβάσεων που έχει συνάψει με το Servizio Sanitario Nazionale (Εθνικό Σύστημα Υγείας). Οι εν λόγω δραστηριότητες απαλλάσσονται του ΦΠΑ δυνάμει της εθνικής νομοθετικής ρυθμίσεως με την οποία μεταφέρθηκε στο ιταλικό δίκαιο το άρθρο 13, Α, παράγραφος 1, στοιχείο β', της έκτης οδηγίας.
- 7 Ισχυριζόμενη ότι το άρθρο 13, Β, στοιχείο γ', της έκτης οδηγίας επιβάλλει στα κράτη μέλη να απαλλάσσουν και τις παραδόσεις αγαθών τα οποία διατίθενται αποκλειστικά στις απαλλασσόμενες του φόρου δραστηριότητες, η Salus ζήτησε από την Agenzia delle Entrate — Ufficio di Napoli 4 (4η Υπηρεσία Δημοσίων Εσόδων της Νεάπολης) την επιστροφή του ποσού των 2 880 535 000 ιταλικών λιρών (1 487 672,17 ευρώ) που είχε καταβάλει ως ΦΠΑ κατά τα έτη 1998 έως 2000. Κατόπιν της σιωπηρής απορριπτικής αποφάσεως της φορολογικής αρχής, η Salus άσκησε, στις 13 Μαρτίου 2003, προσφυγή ενώπιον της Commissione tributaria provinciale di Napoli.

8 Το αιτούν δικαστήριο αναφέρεται στις διαφορετικές τάσεις που έχουν εκδηλωθεί στην ιταλική νομολογία όσον αφορά την εφαρμογή της απαλλαγής που προβλέπει το άρθρο 13, Β, στοιχείο γ', της έκτης οδηγίας για τις παραδόσεις αγαθών τα οποία διατίθενται σε απαλλασσόμενη δραστηριότητα.

9 Συγκεκριμένα, το μεγαλύτερο μέρος της νομολογίας ερμηνεύει τη διάταξη αυτή ως προβλέπουσα απαλλαγή αντικειμενικού χαρακτήρα, εφαρμοστέα εκ μόνου του γεγονότος ότι τα αποκτηθέντα αγαθά χρησιμοποιούνται για απαλλασσόμενες δραστηριότητες, με αποτέλεσμα να γίνονται δεκτές οι αιτήσεις επιστροφής του μη εκπεσόντος φόρου σε παρόμοιες περιπτώσεις.

10 Αντιθέτως, σύμφωνα με μειοψηφούσα τάση της νομολογίας την οποία συμμαρτίζεται το αιτούν δικαστήριο, η εν λόγω διάταξη σκοπεύει αποκλειστικώς στην απαλλαγή της πώλησεως αγαθών από πρόσωπα που δεν έχουν δικαίωμα εκπτώσεως λόγω της απαλλαγής της δραστηριότητάς τους, υπό την προϋπόθεση ότι το πωλούμενο αγαθό προορίζεται αποκλειστικά για απαλλασσόμενη δραστηριότητα.

11 Υπ' αυτές τις συνθήκες, η Commissione tributaria provinciale di Napoli αποφάσισε να αναστείλει τη διαδικασία και να υποβάλει στο Δικαστήριο τα ακόλουθα προδικαστικά ερωτήματα:

«1) Αφορά η κατά το άρθρο 13, Β, στοιχείο γ', της έκτης οδηγίας [...] απαλλαγή τον [ΦΠΑ] επί των εισροών που καταβλήθηκε για την αγορά αγαθών τα οποία διατίθενται για πράξεις απαλλασσόμενες του φόρου ή τις περιπτώσεις εκείνες όπου το πρόσωπο που απέκτησε αγαθά διατιθέμενα για την ολοκλήρωση παρομοίων πράξεων αποφασίζει ακολούθως να πωλήσει τα εν λόγω αγαθά σε άλλα πρόσωπα;

2) Περιέχει η εν λόγω διάταξη ανεπιφύλακτους και επαρκώς ακριβείς κανόνες, ώστε να τυγχάνει άμεσης εφαρμογής στην εθνική έννομη τάξη;

3) Πώς επηρεάζει, για τους σκοπούς της άμεσης εφαρμογής της οδηγίας, η διάταξη του άρθρου 13, Β, της έκτης οδηγίας, σύμφωνα με την οποία τα κράτη μέλη, κατά τη μεταφορά στο εσωτερικό τους δίκαιο του κανόνα (του στοιχείου γ'), οφείλουν να καθορίζουν τις προϋποθέσεις ώστε να "αποτρέπεται ενδεχόμενη φοροδιαφυγή, φοροαποφυγή και κατάχρηση";»

*Υπόθεση C-155/05*

- 12 Στις 16 Σεπτεμβρίου 2002, η Villa Maria Beatrice Hospital Srl (στο εξής: VMB Hospital) υπέβαλε ενώπιον της Agenzia delle Entrate — Ufficio di Firenze 1 (1ης Υπηρεσία Δημοσίων Εσόδων της Φλωρεντίας) εννέα αιτήσεις επιστροφής φόρου, οι οποίες αφορούσαν, αφενός, ποσό 1 799 779,46 ευρώ μαζί με τους τόκους που ήταν ή που επρόκειτο να καταστούν ληξιπρόθεσμοι, το οποίο είχε καταβάλει αχρεωστήτως ως ΦΠΑ κατά τα έτη 1998 έως 2000, και, αφετέρου, το συνολικό ποσό 1 987 090,64 ευρώ που είχε καταβάλει ως ΦΠΑ κατά τα έτη 1992 έως 1997. Οι εν λόγω αιτήσεις απορρίφθηκαν με σιωπηρές αποφάσεις και το VMB Hospital άσκησε στις 15 Απριλίου 2003 προσφυγή ενώπιον της Commissione tributaria provinciale di Firenze.
- 13 Η VMB Hospital υποστήριξε ότι η κύρια δραστηριότητά της συνίσταται στην παροχή υπηρεσιών νοσοκομειακής και ιατρικής περιθάλψεως με καθεστώς πιστοποιήσεως από το Servizio Sanitario Nazionale, δηλαδή σε δραστηριότητα απαλλασσόμενη του ΦΠΑ δυνάμει της εθνικής νομοθετικής ρυθμίσεως με την οποία μεταφέρθηκε στο ιταλικό δίκαιο το άρθρο 13, Α, παράγραφος 1, στοιχείο β', της έκτης οδηγίας.
- 14 Η VMB Hospital υποστήριξε ειδικότερα ότι οι παραδόσεις αγαθών τα οποία διατίθενται αποκλειστικά σε δραστηριότητα απαλλασσόμενη του φόρου δεν απαλλάσσονταν, κατά την ιταλική νομοθεσία, από τον ΦΠΑ και ότι, ως εκ τούτου, δεν μπορούσε να έχει εκπέσει πλήρως τον ΦΠΑ για τις σχετικές παραδόσεις κατά τα έτη 1992 έως 2000. Εξάλλου, η VMB Hospital υποστήριξε ότι το νομοθετικό διάταγμα 313/1997, που εκδόθηκε μετά την απόφαση του Δικαστηρίου της 25ης Ιουνίου 1997, C-45/95, Επιτροπή κατά Ιταλίας (Συλλογή 1997, σ. I-3605), δεν εξασφάλισε την πλήρη μεταφορά της έκτης οδηγίας στο εθνικό δίκαιο.



- 15 Με απόφαση της 3ης Δεκεμβρίου 2003 — 19 Ιανουαρίου 2004, η Commissione tributaria provinciale di Firenze δέχθηκε την προσφυγή.
- 16 Στις 20 Μαΐου 2004, η Agenzia delle Entrate — Ufficio di Firenze 1 άσκησε έφεση κατά της αποφάσεως αυτής ενώπιον του αιτούντος δικαστηρίου, υποστηρίζοντας, μεταξύ άλλων, ότι το πρωτοβάθμιο δικαστήριο είχε προβεί σε εσφαλμένη ερμηνεία του άρθρου 13, Β, στοιχείο γ', της έκτης οδηγίας.
- 17 Το αιτούν δικαστήριο εκτιμά ότι η τροποποίηση του άρθρου 10 του προεδρικού διατάγματος 633/1972 από το νομοθετικό διάταγμα 313/1997 δεν εισάγει γενική απαλλαγή για όλα τα αγαθά που διατίθενται αποκλειστικά σε δραστηριότητες που απαλλάσσονται του φόρου ή που αποκλείονται από το δικαίωμα εκπτώσεως, όπως έκρινε η προπαρατεθείσα απόφαση Επιτροπή κατά Ιταλίας, αλλά περιορίζει την απαλλαγή μόνο στις παραδόσεις που έχουν ως αντικείμενο αγαθά που έχουν αγοραστεί ή εισαχθεί χωρίς δικαίωμα ολικής εκπτώσεως του ανάλογου φόρου. Επομένως, η απαλλαγή αφορά μόνον τα αγαθά που αγοράστηκαν με ΦΠΑ για τον οποίον δεν υπήρχε δυνατότητα εκπτώσεως, χρησιμοποιήθηκαν για απαλλασσόμενες δραστηριότητες και στη συνέχεια μεταπωλήθηκαν.
- 18 Υπ' αυτές τις συνθήκες, η Commissione tributaria regionale di Firenze αποφάσισε να αναστείλει τη διαδικασία και να υποβάλει στο Δικαστήριο το ακόλουθο προδικαστικό ερώτημα:

«Κατόπιν της εισαγωγής του σημείου 27 quinquens στο άρθρο 10 του προεδρικού διατάγματος 633/1972, πρέπει να θεωρηθεί ότι η Ιταλική Δημοκρατία εξακολουθεί να παραβιάζει τις υποχρεώσεις που υπέχει από την [έκτη οδηγία] και, ιδίως, από το άρθρο 13, Β, στοιχείο γ' [της οδηγίας αυτής];»

## **Επί της συνεκδικάσεως των υποθέσεων C-18/05 και C-155/05**

- 19 Επειδή οι δύο αυτές υποθέσεις είναι συναφείς, πρέπει, σύμφωνα με το άρθρο 43 του Κανονισμού Διαδικασίας, σε συνδυασμό με το άρθρο 103 του ίδιου κανονισμού, να συνεκδικασθούν προς έκδοση κοινής διατάξεως.

## **Επί του πρώτου προδικαστικού ερωτήματος στην υπόθεση C-18/05 και του προδικαστικού ερωτήματος στην υπόθεση C-155/05**

- 20 Το Δικαστήριο, θεωρώντας ότι δεν υπάρχει καμία αμφιβολία σχετικά με την απάντηση στα ερωτήματα αυτά και κατ' εφαρμογή του άρθρου 104, παράγραφος 3, δεύτερο εδάφιο, του Κανονισμού του Διαδικασίας, ενημέρωσε το αιτούν δικαστήριο σχετικά με την πρόθεσή του να αποφανθεί με αιτιολογημένη διάταξη και κάλεσε τους κατ' άρθρο 23 του Οργανισμού του Δικαστηρίου ενδιαφερομένους να υποβάλουν τυχόν παρατηρήσεις τους επί του ζητήματος αυτού.
- 21 Με τις παρατηρήσεις τους οι Salus και VMB Hospital αντιστοίχως επιμένουν στις απόψεις τους και προτείνουν να δοθεί στο προδικαστικό ερώτημα η απάντηση ότι το άρθρο 13, Β, στοιχείο γ', της έκτης οδηγίας έχει την έννοια ότι τα αγαθά που πωλούνται σε πρόσωπο που ασκεί αποκλειστικά απαλλασσόμενη δραστηριότητα πρέπει να απαλλάσσονται επίσης από τον φόρο ή να θεμελιώνουν δικαίωμα εκπτώσεως, υπό την προϋπόθεση ότι δεν έχουν δημιουργήσει ήδη δικαίωμα εκπτώσεως.

*Προκαταρκτικές παρατηρήσεις*

- 22 Κατ' αρχάς, όσον αφορά το προδικαστικό ερώτημα που υπέβαλε το αιτούν δικαστήριο στην υπόθεση C-155/05, επιβάλλεται η υπόμνηση ότι, στο πλαίσιο του άρθρου 234 ΕΚ, το Δικαστήριο δεν είναι αρμόδιο να αποφαινεται ούτε επί της ερμηνείας εθνικών νομοθετικών ή κανονιστικών διατάξεων ούτε επί της συμφωνίας των διατάξεων αυτών με το κοινοτικό δίκαιο (βλ., συναφώς, αποφάσεις της 18ης Νοεμβρίου 1999, C-107/98, Teckal, Συλλογή 1999, σ. I-8121, σκέψη 33, και της 4ης Μαρτίου 2004, C-19/01, C-50/01 και C-84/01, Barsotti κ.λπ., Συλλογή 2004, σ. I-2005, σκέψη 30).
- 23 Ωστόσο, σε περίπτωση που τα ερωτήματα δεν έχουν διατυπωθεί προσηκόντως ή υπερβαίνουν το πλαίσιο των εξουσιών που του παρέχει το άρθρο 177, το Δικαστήριο διατηρεί την ευχέρεια να εξάγει, από το σύνολο των στοιχείων που του παρέχει το εθνικό δικαστήριο και ιδίως από το αιτιολογικό της αποφάσεως περί παραπομπής, εκείνα τα στοιχεία του κοινοτικού δικαίου τα οποία χρειάζονται ερμηνεία, λαμβανομένου υπόψη του αντικειμένου της διαφοράς (βλ. αποφάσεις της 29ης Νοεμβρίου 1978, 83/78, Pigs Marketing Board, Συλλογή τόμος 1978, σ. 739, σκέψη 26, της 17ης Ιουνίου 1997, C-105/96, Codiesel, Συλλογή 1997, σ. I-3465, σκέψη 13, και της 26ης Μαΐου 2005, C-536/03, António Jorge, Συλλογή 2005, σ. I-4463, σκέψη 16).
- 24 Υπό το πρίσμα της αποφάσεως περί παραπομπής στην υπόθεση C-155/05, πρέπει να θεωρηθεί ότι το εθνικό δικαστήριο ζητεί την ερμηνεία του πρώτου μέρους του άρθρου 13, Β, στοιχείο γ', της έκτης οδηγίας.

*Επί των προδικαστικών ερωτημάτων*

- 25 Με τα ερωτήματά τους, τα αιτούντα δικαστήρια ζητούν κατ' ουσίαν να μάθουν εάν η απαλλαγή από τον ΦΠΑ, η οποία προβλέπεται στο πρώτο μέρος του άρθρου 13,

Β, στοιχείο γ', της έκτης οδηγίας, αφορά τον ΦΠΑ επί των εισροών που έχει καταβληθεί κατά την αγορά αγαθών που προορίζονται να διατεθούν αποκλειστικά για κάποια από τις δραστηριότητες που προβλέπει το άρθρο αυτό ή εάν η απαλλαγή αυτή ισχύει μόνο στην περίπτωση μεταπωλήσεως των αγαθών αυτών.

- 26 Συναφώς, επιβάλλεται η υπόμνηση ότι, κατά πάγια νομολογία, οι απαλλαγές του άρθρου 13 της έκτης οδηγίας πρέπει να ερμηνεύονται στενά, δεδομένου ότι αποτελούν παρεκκλίσεις από τη γενική αρχή σύμφωνα με την οποία ο ΦΠΑ επιβάλλεται σε κάθε παροχή υπηρεσιών που πραγματοποιείται εξ επαχθούς αιτίας από υποκείμενο στον φόρο (βλ. συναφώς, μεταξύ άλλων, αποφάσεις της 26ης Μαΐου 2005, C-498/03, Kingscrest Associates και Montecello, Συλλογή 2005, σ. I-4427, σκέψη 29, και της 9ης Φεβρουαρίου 2006, C-415/04, Kinderopvang Enschede, Συλλογή 2006, σ. I-1385, σκέψη 13).
- 27 Οι εν λόγω απαλλαγές αποτελούν αυτοτελείς έννοιες του κοινοτικού δικαίου που έχουν ως σκοπό την αποφυγή αποκλίσεων κατά την εφαρμογή του συστήματος του ΦΠΑ από το ένα κράτος μέλος στο άλλο και επιβάλλεται, ως εκ τούτου, να τους δοθεί κοινοτικός ορισμός (βλ. υπ' αυτή την έννοια αποφάσεις της 20ής Νοεμβρίου 2003, C-8/01, Taksatorringen, Συλλογή 2003, σ. I-13711, σκέψη 37, της 18ης Νοεμβρίου 2004, C-284/03, Temco Europe, Συλλογή 2004, σ. I-11237, σκέψη 16, και της 1ης Δεκεμβρίου 2005, Υγεία, C-394/04 και C-395/04, Συλλογή 2005, σ. I-10373, σκέψη 15).
- 28 Ειδικότερα, το πρώτο μέρος του άρθρου 13, Β, στοιχείο γ', της έκτης οδηγίας επιβάλλει στα κράτη μέλη να απαλλάσσουν τις παραδόσεις αγαθών που πρόκειται να διατίθενται αποκλειστικά σε απαλασσόμενη δραστηριότητα δυνάμει του άρθρου αυτού, υπό την προϋπόθεση ότι τα αγαθά αυτά δεν δημιούργησαν δικαίωμα εκπτώσεως (βλ. συναφώς προπαρατεθείσα απόφαση Επιτροπή κατά Ιταλίας, σκέψη 12).
- 29 Επιπλέον, το Δικαστήριο έχει κρίνει ότι το άρθρο 13, Β, στοιχείο γ', της έκτης οδηγίας σκοπεί στην αποφυγή της διπλής φορολογίας που είναι αντίθετη προς την αρχή της φορολογικής ουδετερότητας, η οποία είναι συμφυής με το κοινό σύστημα ΦΠΑ (προπαρατεθείσα απόφαση Επιτροπή κατά Ιταλίας, σκέψη 15).

30 Έτσι, με την απαλλαγή που προβλέπει το πρώτο μέρος του άρθρου 13, Β, στοιχείο γ', της έκτης οδηγίας καθίσταται δυνατό να αποφεύγεται η εκ νέου φορολόγηση της μεταπώλησως αγαθών, στις περιπτώσεις που τα αγαθά αυτά είχαν προηγουμένως αγοραστεί από υποκείμενο στον φόρο για τις ανάγκες απαλλασσόμενης, δυνάμει του ίδιου άρθρου, δραστηριότητας και που, ως εκ τούτου, ο ΦΠΑ είχε καταβληθεί οριστικώς κατά την αγορά τους χωρίς δυνατότητα εκπτώσεως.

31 Κατά συνέπεια, στο πρώτο προδικαστικό ερώτημα της υποθέσεως C-18/05 και στο μοναδικό ερώτημα της υποθέσεως C-155/05 πρέπει να δοθεί η απάντηση ότι το πρώτο μέρος του άρθρου 13, Β, στοιχείο γ', της έκτης οδηγίας έχει την έννοια ότι η απαλλαγή που προβλέπει ισχύει μόνο για τη μεταπώληση αγαθών που έχουν αγοραστεί προηγουμένως από υποκείμενο στον φόρο για τις ανάγκες απαλλασσόμενης, δυνάμει του ίδιου άρθρου, δραστηριότητας, υπό την προϋπόθεση ότι δεν υπήρχε δικαίωμα εκπτώσεως του ΦΠΑ που καταβλήθηκε κατά την πρώτη αγορά τους.

### **Επί του δεύτερου και του τρίτου προδικαστικού ερωτήματος στην υπόθεση C-18/05**

32 Από την απόφαση περί παραπομπής προκύπτει ότι, δεδομένης της απαντήσεως στο προδικαστικό ερώτημα της υποθέσεως C-18/05, το δεύτερο και το τρίτο προδικαστικό ερώτημα που υποβάλλονται στην υπόθεση αυτή δεν ασκούν πλέον επιρροή στην επίλυση της διαφοράς της κύριας δίκης. Ως εκ τούτου, παρέλκει η απάντηση στα ερωτήματα αυτά.

### **Επί των δικαστικών εξόδων**

33 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 (πέμπτο τμήμα) αποφαινεται:

**Το πρώτο μέρος του άρθρου 13, Β, στοιχείο γ', 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, έχει την έννοια ότι η απαλλαγή που προβλέπει ισχύει μόνο για τη μεταπώληση αγαθών που έχουν αγοραστεί προηγουμένως από υποκείμενο στον φόρο για τις ανάγκες απαλλασσόμενης, δυνάμει του ίδιου άρθρου, δραστηριότητας, υπό την προϋπόθεση ότι δεν υπήρχε δικαίωμα εκπτώσεως του φόρου προστιθεμένης αξίας που καταβλήθηκε κατά την πρώτη αγορά τους.**

(υπογραφές)