

ΑΠΟΦΑΣΗ ΤΟΥ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟΥ (δεύτερο τμήμα)
14 Φεβρουαρίου 1985 ¹

Στην υπόθεση 268/83

η οποία έχει ως αντικείμενο αίτηση του Hoge Raad der Nederlanden προς το Δικαστήριο, κατ' εφαρμογή του άρθρου 177 της Συνθήκης ΕΟΚ, με την οποία το εν λόγω δικαστήριο ζητεί, στο πλαίσιο της διαφοράς που εκκρεμεί ενώπιόν του μεταξύ

D. A. Rompelman και E. A. Rompelman-Van Deelen, κατοίκων Άμστερνταμ,

και

Minister Van Financiën,

την έκδοση προδικαστικής αποφάσεως ως προς την ερμηνεία του άρθρου 4, παράγραφος 2, δεύτερη φράση, της έκτης οδηγίας 77/388 του Συμβουλίου, της 17ης Μαΐου 1977, περί εναρμονίσεως των νομοθεσιών των κρατών μελών των σχετικών με τους φόρους κύκλου εργασιών — Κοινό σύστημα φόρου προστιθεμένης αξίας: ομοιόμορφη φορολογική βάση (ΕΕ ειδ. έκδ. 09/001, σ. 49),

ΤΟ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟ (δεύτερο τμήμα)

συγκείμενο από τους Ο. Due, πρόεδρο τμήματος, P. Pescatore και Κ. Bahlmann, δικαστές,

γενικός εισαγγελέας: Sir Gordon Slynn

γραμματέας: Η. Α. Rühl, κύριος υπάλληλος διοικήσεως

*

¹ — Γλώσσα διαδικασίας: η ολλανδική.

* Λαμβάνοντας υπόψη τις παρατηρήσεις που κατέθεσαν

— οι ανααιρεσιόντες Rompelman, εκπροσωπούμενοι από το δικηγόρο L. Wolfsbergen,

— η ολλανδική Κυβέρνηση, εκπροσωπούμενη από τον J. Verkade,

— η Επιτροπή των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων, εκπροσωπούμενη από τον J. F. Buhl, επικουρούμενο από το δικηγόρο F. W. G. M. van Brunschot,

αφού άκουσε το γενικό εισαγγελέα που ανέπτυξε τις προτάσεις του κατά τη συνεδρίαση της 15ης Νοεμβρίου 1984.

εκδίδει την ακόλουθη

ΑΠΟΦΑΣΗ

(Το μέρος που περιέχει τα πραγματικά περιστατικά παραλείπεται)

Σκεπτικό

- 1 Με απόφαση της 30ής Νοεμβρίου 1983, που περιήλθε στο Δικαστήριο στις 7 Δεκεμβρίου 1983, το Hoge Raad der Nederlanden υπέβαλε, δυνάμει του άρθρου 177 της Συνθήκης ΕΟΚ, προδικαστικό ερώτημα ως προς την ερμηνεία του άρθρου 4, παράγραφος 2, δεύτερη φράση, της έκτης οδηγίας 77/388 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: ομοίμορφη φορολογική βάση (ΕΕ ειδ. έκδ. 09/001, σ. 49) — εφεξής « η έκτη οδηγία ».
- 2 Το ερώτημα ανέκυψε στο πλαίσιο διαφοράς που εκκρεμεί ενώπιον του Hoge Raad, μεταξύ του ζεύγους Rompelman, κατοίκων Amsterdam και του Minister van Financiën (Υπουργού Οικονομικών), και αφορά το δικαίωμα επιστροφής του φόρου προστιθέμενης αξίας (εφεξής « ΦΠΑ ») που καταβλήθηκε για τα τρία πρώτα τρίμηνα του 1979.
- 3 Με δύο προσύμφωνα της 25ης Νοεμβρίου 1978, το ζεύγος Rompelman, αναιρεσεύοντες στην κύρια δίκη, απέκτησε αξίωση μελλοντικής συγκυριότητας δύο οριζόντιων ιδιοκτησιών σε ακίνητο που άρχισε να ανεγείρεται την 1η Σεπτεμβρίου 1978, καθώς επίσης και δικαίωμα χρήσεως επί του παρακείμενου ακάλυπτου χώρου. Στο κατασκευαστικό σχέδιο του ακινήτου, οι εν λόγω ιδιοκτησίες χαρακτηρίζονταν ως « αίθουσες εκθέσεων ».
- 4 Με επιστολή της 26ης Ιουνίου 1979 προς τον οικονομικό έφορο, οι αναιρεσεύοντες στην κύρια δίκη δήλωσαν ότι οι εν λόγω αίθουσες εκθέσεων θα εκμισθώνονταν σε επιχειρηματίες· τον κατάλληλο δε χρόνο ο εκμισθωτής και ο μισθωτής θα υπέβαλλαν, βάσει του άρθρου 11, παράγραφος 1, στοιχείο β), περίπτωση 5, του νόμου του 1978 περί του φόρου κύκλου εργασιών (Wet op de omzetbelasting της 28ης Δεκεμβρίου 1978, Staatsblad 677) — εφεξής « ο νόμος » — αίτηση απαλλαγής από το φόρο κύκλου εργασιών η οποία προβλέπεται σε περίπτωση εκμισθώσεως. Εξάλλου, δυνάμει του άρθρου 15, παράγραφος 3, του νόμου, ζήτησαν να τους επιτραπεί να αφαιρέσουν το ΦΠΑ που είχε καταβληθεί σε προγενέστερο στάδιο και συμπεριλαμβανόταν στην κατά δόσεις καταβολή της τιμής κτήσεως οι οποίες οφείλονταν ανάλογα με την πρόοδο των εργασιών.
- 5 Στις 18 Οκτωβρίου 1979, οι αναιρεσεύοντες στην κύρια δίκη υπέβαλαν δήλωση φόρου κύκλου εργασιών για τα τρία πρώτα τρίμηνα του 1979, με την οποία ζήτησαν την επιστροφή του φόρου που είχε καταβληθεί προηγουμένως και ανερχόταν σε 14 186,46

φιορίνια. Δεδομένου ότι το συμβόλαιο με το οποίο μεταβιβάστηκε η κυριότητα καταρτίστηκε μόλις στις 31 Οκτωβρίου 1979, οι εν λόγω οριζόντιες ιδιοκτησίες δεν είχαν ακόμη εκμισθωθεί κατά το χρόνο της παραπάνω δηλώσεως.

- 6 Επειδή η εν λόγω αίτηση απορρίφθηκε από τον οικονομικό έφορο για το λόγο ότι δεν είχε ακόμα αρχίσει η πραγματική εκμετάλλευση των πιο πάνω οριζόντιων ιδιοκτησιών, οι αναιρεσιόντες στην κύρια δίκη άσκησαν έφεση κατά της εν λόγω απορριπτικής απόφασης ενώπιον του *Gerechtshof* του Amsterdam.
- 7 Το *Gerechtshof* επικύρωσε την απόφαση του οικονομικού εφόρου. Κατά της παραπάνω αποφάσεως του *Gerechtshof*, το ζεύγος *Rompelman* άσκησε αναίρεση ενώπιον του *Hoge Raad*.
- 8 Κατά τους αναιρεσιόντες της κύριας δίκης, το *Hoge Raad* δέχεται πρώτον ότι, δυνάμει του άρθρου 15, παράγραφος 1, του νόμου, ο επιχειρηματίας μπορεί να αφαιρέσει το φόρο κύκλου εργασιών που του είχαν χρεώσει άλλοι επιχειρηματίες κατά τη διάρκεια της περιόδου που καλύπτει η δήλωση του φόρου και ότι, κατά το νόμο, όποιος αποκτήσει την ιδιότητα του επιχειρηματία μεταγενεστέρως δεν μπορεί να αφαιρέσει το φόρο κύκλου εργασιών που του είχε χρεωθεί όταν δεν ήταν ακόμη επιχειρηματίας. Επομένως, στην προκείμενη περίπτωση ο νόμος δεν αντιτίθεται στην αφαίρεση του φόρου που είχε προκαταβληθεί, εφόσον γίνει δεκτό ότι η ιδιότητα του επιχειρηματία αποκτάται με την πρώτη πράξη που γίνεται προς εκμετάλλευση του αγαθού.
- 9 Δεύτερον, το *Hoge Raad* δέχεται ότι το *Gerechtshof* έκρινε ότι οι αναιρεσιόντες στην κύρια δίκη δεν είχαν την ιδιότητα του επιχειρηματία, διότι, μολονότι η επιχειρηματική δραστηριότητα περιλαμβάνει ασφαλώς την εκμετάλλευση αγαθού, με τον όρο εκμετάλλευση αγαθού, κατά την έννοια του άρθρου 7, παράγραφος 2, στοιχείο β), του νόμου, πρέπει να νοείται η πραγματική χρησιμοποίηση του εν λόγω αγαθού στις κοινωνικές σχέσεις, πράγμα που προϋποθέτει την ύπαρξη αυτού του αγαθού· όμως, στην προκείμενη περίπτωση, οι αναιρεσιόντες στην κύρια δίκη απέκτησαν μόνο αξίωση και όχι εμπράγματο δικαίωμα.
- 10 Το *Hoge Raad*, διαπιστώνοντας ότι το ζήτημα του περιεχομένου του όρου εκμετάλλευση αγαθού κατά την έννοια του άρθρου 7, παράγραφος 2, στοιχείο β), του νόμου αποτελεί, σε τελευταία ανάλυση, συνάρτηση της ερμηνείας της διατάξεως του άρθρου 4, παράγραφος 2, δεύτερη φράση, της έκτης οδηγίας, αποφάσισε να αναστείλει την έκδοση οριστικής απόφασης και να υποβάλει στο Δικαστήριο το ακόλουθο προδικαστικό ερώτημα:

« Υφίσταται ήδη εκμετάλλευση κατά την έννοια του άρθρου 4, παράγραφος 2, δεύτερη φράση, της έκτης οδηγίας κατά το χρόνο κατά τον οποίο ένα πρόσωπο αγοράζει μελλοντικό αγαθό με την πρόθεση να το εκμισθώσει στον κατάλληλο χρόνο; »

- 11 Οι αναιρεσείοντες της κύριας δίκης φρονούν ότι εκμετάλλευση αγαθού υφίσταται από το χρόνο κτήσεως δικαιώματος επί του εν λόγω αγαθού. Τέτοια προπαρασκευαστική πράξη πρέπει να θεωρείται ότι αποτελεί μέρος της άσκησης της εμπορικής δραστηριότητας, εφόσον είναι αναγκαία για την πραγματοποίηση της εν λόγω δραστηριότητας.
- 12 Η Κυβέρνηση των Κάτω Χωρών υποστηρίζει ότι το χρονικό σημείο από το οποίο πρέπει να θεωρείται ότι άρχισε η οικονομική δραστηριότητα τοποθετείται πριν από την ημερομηνία από την οποία το αγαθό αρχίζει να αποδίδει κανονικά προσόδους. Αυτό σημαίνει ότι στην υπό κρίση υπόθεση αυτός που εκμισθώνει ένα ακίνητο άρχισε την εκμετάλλευσή του κατά το χρόνο που το αγόρασε ως μελλοντικό αγαθό. Εντούτοις, εφόσον είναι δυνατό, αν και όχι υποχρεωτικώς, μια επένδυση να συνεπάγεται την εκμετάλλευση αγαθού, τότε μόνο πρέπει να θεωρείται ότι υφίσταται εκμετάλλευσή του, όταν η πρόθεση του επενδύοντος ενισχύεται επιπλέον από περιστάσεις που την προσδιορίζουν περισσότερο αντικειμενικά. Η δήλωση βουλήσεως πρέπει να συγκεκριμενοποιείται από άλλα γεγονότα και περιστάσεις.
- 13 Κατά την Επιτροπή, η εκμετάλλευση ακινήτου αρχίζει, γενικώς, με την πρώτη προπαρασκευαστική πράξη, δηλαδή κατά το χρόνο κατά τον οποίο η πρώτη πράξη μπορεί να φορολογηθεί σε προγενέστερο στάδιο, σύμφωνα με το άρθρο 17, παράγραφος 1, της έκτης οδηγίας. Οι πρώτες πράξεις που εκτελούνται στο πλαίσιο οικονομικών δραστηριοτήτων συνίστανται στην απόκτηση των μέσων εκμεταλλεύσεως και, επομένως, στην αγορά των αγαθών. Κάθε άλλη άποψη θα ήταν αντίθετη προς το πνεύμα του συστήματος του ΦΠΑ, δεδομένου ότι κατά το διάστημα που μεσολαβεί μεταξύ της καταβολής του ΦΠΑ που οφείλεται για την πρώτη πράξη και της επιστροφής του γεννάται μια οικονομική επιβάρυνση, η οποία, κατ' αυτόν τον τρόπο, πλήττει το αγαθό· το σύστημα του ΦΠΑ αποβλέπει ακριβώς στο να ανακουφίσει πλήρως τον επιχειρηματία από το βάρος της εν λόγω επιβαρύνσεως.
- 14 Το ερώτημα που υπέβαλε το εθνικό δικαστήριο αφορά κατ' ουσία το ζήτημα αν η απόκτηση αξιώσεως μελλοντικής μεταβίβασης του δικαιώματος κυριότητας επί τμήματος ακινήτου που τελεί ακόμη υπό κατασκευή με την πρόθεση εκμισθώσεώς του στον κατάλληλο χρόνο μπορεί να θεωρηθεί ως οικονομική δραστηριότητα κατά την έννοια του άρθρου 4, παράγραφος 1, της έκτης οδηγίας.
- 15 Πριν δοθεί απάντηση στο ερώτημα που υποβλήθηκε, σκόπιμο είναι να επισημανθούν με συντομία τα σχετικά με την προκείμενη περίπτωση στοιχεία και τα χαρακτηριστικά του συστήματος του ΦΠΑ όσον αφορά την αρχή του, το μηχανισμό των εκπτώσεων και την έννοια του υποκειμένου στο φόρο.
- 16 Όπως δέχτηκε το Δικαστήριο με την απόφασή του της 5ης Μαΐου 1982 (Schul, 15/81, Συλλογή σ. 1409), ένα βασικό στοιχείο του συστήματος του ΦΠΑ συνίσταται στο ότι για κάθε συναλλαγή ο ΦΠΑ απαιτείται μόνο αφού γίνει έκπτωση του ποσού του ΦΠΑ που επιβάρυνε άμεσα το κόστος των διαφόρων στοιχείων που αποτελούν την τιμή των αγαθών και των υπηρεσιών και ότι ο μηχανισμός των εκπτώσεων έχει διαμορφωθεί

κατά τέτοιο τρόπο ώστε μόνο οι υποκείμενοι στο φόρο να επιτρέπεται να εκπίπτουν, από το ΦΠΑ που οφείλουν, το ΦΠΑ που έχει ήδη επιβαρύνει τα αγαθά και τις υπηρεσίες σε προγενέστερο στάδιο.

- 17 Στο γενικό αυτό πλαίσιο εντάσσεται, αφενός, το άρθρο 4, παράγραφος 1, της οδηγίας, σύμφωνα με το οποίο το υποκείμενο στο φόρο ορίζεται « οποιοσδήποτε ασκεί, κατά τρόπο ανεξάρτητο και σε οποιοδήποτε τόπο, μια από τις οικονομικές δραστηριότητες που αναφέρονται στην παράγραφο 2, ανεξαρτήτως του επιδιωκόμενου σκοπού ή των αποτελεσμάτων της δραστηριότητος αυτής ». Η αναφερθείσα παράγραφος 2 προσθέτει ότι « οικονομικές δραστηριότητες κατά την έννοια της παραγράφου 1 είναι όλες οι δραστηριότητες του παραγωγού, του εμπόρου ή του παρέχοντος υπηρεσίες ». Συγκεκριμένα, « ως οικονομική δραστηριότης θεωρείται επίσης η εκμετάλλευση ενσώματου ή άυλου αγαθού προς το σκοπό αντλήσεως εσόδων διαρκούς χαρακτήρος ».
- 18 Εξάλλου, το άρθρο 17 της έκτης οδηγίας προβλέπει στην παράγραφο 1 ότι « το δικαίωμα προς έκπτωση γεννάται κατά χρόνο κατά τον οποίο ο εκπεστέος φόρος γίνεται απαιτητός », με την παράγραφο δε 2 επιτρέπει στον υποκείμενο στο φόρο, εφόσον τα αγαθά και οι υπηρεσίες χρησιμοποιούνται για τις ανάγκες των φορολογούμενων πράξεών του, « να εκπίπτει από τον φόρο για τον οποίο είναι υπόχρεως, τον οφειλόμενο ή καταβληθέντα φόρο προστιθεμένης αξίας για αγαθά, που του παρεδόθησαν ή πρόκειται να του παραδοθούν, καθώς και για υπηρεσίες που του παρασχέθηκαν ή πρόκειται να του παρασχεθούν από άλλον υποκείμενο στον φόρο ».
- 19 Τα χαρακτηριστικά που επισημάνθηκαν κατ' αυτόν τον τρόπο επιτρέπουν να συναχθεί ότι το σύστημα των εκπτώσεων αποβλέπει στο να ανακουφίζεται εντελώς ο επιχειρηματίας από το βάρος του ΦΠΑ που οφείλεται ή καταβλήθηκε στο πλαίσιο όλων των οικονομικών του δραστηριοτήτων. Κατά συνέπεια, το κοινό σύστημα φόρου προστιθέμενης αξίας εξασφαλίζει πλήρη 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, αυτές οι ίδιες, στο ΦΠΑ.
- 20 Βάσει των παραπάνω στοιχείων του κοινού συστήματος, πρέπει να εξεταστεί το πρόβλημα αν η απόκτηση αξιώσεως μεταβιβάσεως μελλοντικού δικαιώματος κυριότητας επί ακινήτου που τελεί ακόμη υπό κατασκευή, έναντι καταβολής του τμήματος αγοράς κατά δόσεις ανάλογα με την πρόοδο των εργασιών κατασκευής του ακινήτου, πρέπει ήδη να λογιστεί ως απαρχή εκμεταλλεύσεως ενσώματου αγαθού και, επομένως, ως αγαθό ή υπηρεσία που χρησιμοποιείται για τις ανάγκες φορολογούμενων πράξεων, δηλαδή της εκμίσθωσης.
- 21 Ως προς τη φορολόγηση της εκμίσθωσης ακινήτων, πρέπει να τονιστεί ότι το άρθρο 13, στοιχείο Β, (εδάφιο β), της έκτης οδηγίας προβλέπει σ' αυτή την περίπτωση καταρχήν απαλλαγή από το ΦΠΑ. Δεδομένου όμως ότι οι αναιρεσιόντες της κύριας δίκης έκαναν προφανώς χρήση του δικαιώματός τους επιλογής για τη φορολόγηση της εκμίσθωσης ακινήτων που προβλέπεται στο στοιχείο Γ του ίδιου άρθρου, στην προκείμενη περίπτωση η εκμίσθωση του ακινήτου πρέπει να θεωρηθεί ως πράξη υποκείμενη σε φορολογία.

- 22 Όσον αφορά το ζήτημα σε ποιο χρονικό σημείο αρχίζει η εκμετάλλευση ενός ακινήτου, πρέπει πρώτον να τονιστεί ότι οι οικονομικές δραστηριότητες που αναφέρονται στο άρθρο 4, παράγραφος 1, είναι δυνατό να αποτελούνται από αρκετές διαδοχικές πράξεις όπως ήδη υποδηλώνει το ίδιο το γράμμα της παραγράφου 2 του εν λόγω άρθρου, το οποίο αναφέρεται σ' « όλες τις δραστηριότητες του παραγωγού, του εμπόρου ή του παρέχοντος υπηρεσίες ». Μεταξύ των παραπάνω πράξεων, οι προπαρασκευαστικές δραστηριότητες όπως η απόκτηση των μέσων εκμεταλλεύσεως και, επομένως, η αγορά ακινήτου πρέπει ήδη να αναχθούν στις οικονομικές δραστηριότητες.
- 23 Σχετικώς, δεν πρέπει να γίνεται διάκριση ανάλογα με τη διαφορετική νομική μορφή των παραπάνω προπαρασκευαστικών πράξεων, ιδίως, μεταξύ αφενός της αξιώσεως μελλοντικής κυριότητας και αφετέρου της κτήσεως της ίδιας της κυριότητας. Εξάλλου, η αρχή της ουδετερότητας του ΦΠΑ όσον αφορά τη φορολογική επιβάρυνση της επιχειρήσεως απαιτεί να θεωρούνται οι πρώτες δαπάνες για επενδύσεις που πραγματοποιούνται για τις ανάγκες και ενόψει μιας επιχειρήσεως ως οικονομικές δραστηριότητες. Θα ήταν αντίθετο προς την παραπάνω αρχή να αρχίζουν οι σχετικές δραστηριότητες μόνο κατά το χρόνο που υφίσταται πραγματική εκμετάλλευση ενός ακινήτου, δηλαδή όταν γεννάται το φορολογητέο εισόδημα. Κάθε άλλη ερμηνεία του άρθρου 4 της έκτης οδηγίας θα επιβάρυνε τον επιχειρηματία με το κόστος του ΦΠΑ στο πλαίσιο της οικονομικής του δραστηριότητας χωρίς να του δίνει τη δυνατότητα να τον εκπίπτει, σύμφωνα με το άρθρο 17, και θα διέκρινε αυθαίρετα μεταξύ των επενδυτικών δαπανών πριν και κατά την πραγματική εκμετάλλευση ενός ακινήτου. Ακόμα και στην περίπτωση όπου ύστερα από πραγματική εκμετάλλευση ενός ακινήτου θα προβλεπόταν επιστροφή του φόρου που είχε καταβληθεί σε προγενέστερο στάδιο για τις προπαρασκευαστικές πράξεις, το αγαθό θα υφίστατο οικονομική επιβάρυνση επί σημαντικού ενίοτε διαστήματος, μεταξύ των πρώτων επενδυτικών δαπανών και της πραγματικής εκμετάλλευσής. Κατά συνέπεια, οποιοσδήποτε πραγματοποιεί παρόμοιες πράξεις επενδύσεως, στενά συνδεδεμένες και αναγκαίες για τη μελλοντική εκμετάλλευση ενός ακινήτου, πρέπει να θεωρείται ως υποκείμενος στο φόρο κατά την έννοια του άρθρου 4.
- 24 Όσον αφορά το ζήτημα αν το άρθρο 4 πρέπει να ερμηνευτεί υπό την έννοια ότι η δηλούμενη πρόθεση εκμισθώσεως μελλοντικού αγαθού αρκεί ώστε να θεωρηθεί ότι το κτηθέν αγαθό προορίζεται να χρησιμοποιηθεί για οικονομική δραστηριότητα, η οποία υπόκειται σε φορολογία, και ότι εξ αυτού του γεγονότος το πρόσωπο που προέβη σε παρόμοια επένδυση πρέπει να θεωρείται ως υποκείμενο στο φόρο βάσει αυτού του κριτηρίου, πρέπει να επισημανθεί, πρώτον, ότι ο ζητών την έκπτωση του ΦΠΑ υποχρεούται να αποδείξει ότι συγκεντρώνει τις προϋποθέσεις για να τύχει αυτής της εκπτώσεως και ιδίως ότι ικανοποιεί τα κριτήρια για να θεωρηθεί υποκείμενος στο φόρο. Κατά συνέπεια, το άρθρο 4 δεν έρχεται σε αντίθεση με την απαίτηση των φορολογικών αρχών να επιβεβαιώνεται η δηλωθείσα πρόθεση από αντικειμενικά στοιχεία, όπως η καταλληλότητα των σχεδιαζόμενων χώρων ειδικά για εμπορική εκμετάλλευση.

- 25 Επομένως, στο ερώτημα που υποβλήθηκε στο Δικαστήριο πρέπει να δοθεί η απάντηση ότι η απόκτηση ενοχικού δικαιώματος μελλοντικής μεταβιβάσεως του δικαιώματος κυριότητας επί τμήματος ακινήτου, που δεν έχει ακόμη αναγερθεί, με την πρόθεση εκμισθώσεώς του στον κατάλληλο χρόνο, μπορεί να θεωρηθεί ως οικονομική δραστηριότητα κατά την έννοια του άρθρου 4, παράγραφος 1, της έκτης οδηγίας, εξυπακουόμενου ότι η εν λόγω διάταξη δεν αντιτίθεται στην απαίτηση των φορολογικών αρχών να επιβεβαιώνεται η δηλωθείσα πρόθεση από αντικειμενικά στοιχεία, όπως η καταλληλότητα των σχεδιαζόμενων χώρων ειδικά για εμπορική εκμετάλλευση.

Επί των δικαστικών εξόδων

- 26 Τα έξοδα στα οποία υποβλήθηκαν η Ολλανδική Κυβέρνηση και η Επιτροπή των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων, οι οποίες κατέθεσαν γραπτές παρατηρήσεις στο Δικαστήριο, δεν αποδίδονται. Δεδομένου ότι η διαδικασία αυτή έχει ως προς τους διαδίκους της κύριας δίκης το χαρακτήρα παρεμπιπτοντος που ανέκυψε ενώπιον του εθνικού δικαστηρίου, σ' αυτό εναπόκειται να αποφανθεί επί των δικαστικών εξόδων.

Για τους λόγους αυτούς

ΤΟ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟ (δεύτερο τμήμα)

κρίνοντας επί του ερωτήματος που του υπέβαλε το Hoge Raad der Nederlanden, με απόφαση της 30ής Νοεμβρίου 1983, αποφαινεται:

Η απόκτηση ενοχικού δικαιώματος μελλοντικής μεταβιβάσεως του δικαιώματος κυριότητας επί τμήματος ακινήτου, που δεν έχει ακόμη ανεγερθεί, με την πρόθεση εκμισθώσεώς του στον κατάλληλο χρόνο, μπορεί να θεωρηθεί ως οικονομική δραστηριότητα κατά την έννοια του άρθρου 4, παράγραφος 1, της έκτης οδηγίας, εξυπακουόμενου ότι η διάταξη αυτή δεν αντιτίθεται στην απαίτηση των φορολογικών αρχών να επιβεβαιώνεται η δηλωθείσα πρόθεση από αντικειμενικά στοιχεία, όπως καταλληλότητα των σχεδιαζόμενων χώρων ειδικά για εμπορική εκμετάλλευση.

Due

Pescatore

Bahlmann

Δημοσιεύτηκε σε δημόσια συνεδρίαση στο Λουξεμβούργο στις 14 Φεβρουαρίου 1985.

Ο γραμματέας
P. Heim

Ο πρόεδρος του δεύτερου τμήματος
O. Due