

Υπόθεση C-737/19

Αίτηση προδικαστικής αποφάσεως

Ημερομηνία καταθέσεως:

7 Οκτωβρίου 2019

Αιτούν δικαστήριο:

tribunal administratif de Montreuil (Γαλλία) (διοικητικό πρωτοδικείο του Montreuil)

Ημερομηνία της αποφάσεως του αιτούντος δικαστηρίου:

27 Σεπτεμβρίου 2019

Προσφεύγουσα:

Bank of China Limited

Καθού:

ministre de l'Action et des Comptes publics

[παραλειπόμενα]

Στην παρούσα διαδικασία **[παραλειπόμενα]**

[παραλειπόμενα] η εταιρία Bank of China Limited **[παραλειπόμενα]** ζητεί από το Tribunal (πρωτοδικείο):

1^ο) να αποφανθεί επί της απαλλαγής της από τον καθυστερούμενο φόρο προστιθέμενης αξίας που της επιβλήθηκε για την περίοδο από την 1η Ιανουαρίου 2012 έως την 30ή Απριλίου 2014, καθώς και από τους αντιστοίχους τόκους υπερημερίας, συνολικού ποσού 947 033 ευρώ, και να διατάξει την επιστροφή των ποσών που ήδη καταβλήθηκαν στο πλαίσιο αυτό·

[παραλειπόμενα]

Η προσφεύγουσα υποστηρίζει ότι:

- ο φόρος προστιθέμενης αξίας (στο εξής: ΦΠΑ) ο οποίος χρεώνεται στο γαλλικό της υποκατάστημα για τις ανάγκες πράξεων που διενεργούνται από το εγκατεστημένο στην Κίνα κεντρικό της κατάστημα εκπίπτει στο σύνολό του κατ' εφαρμογή του άρθρου 271, παράγραφος V, στοιχείο b, του γενικού

φορολογικού κώδικα, καθώς πρόκειται για πράξεις οι οποίες δεν εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του ΦΠΑ, δεδομένου ότι είναι «εσωτερικές», αφού το υποκατάστημα και το κεντρικό κατάστημα συνιστούν μία ενιαία νομική οντότητα· κατά την προσφεύγουσα, η ανάλυση αυτή επιβεβαιώνεται από την απόφαση της 24ης Ιανουαρίου 2019, *Morgan Stanley & Co International* [σελ. 2 του πρωτοτύπου] (C-165/17, EU:C:2019:58), η οποία πρέπει να εφαρμοστεί στην περίπτωση της, καθώς το υποκατάστημά της είναι εγκατεστημένο στη Γαλλία·

- η παραπομπή στην απόφαση της 12ης Σεπτεμβρίου 2013, *Le Crédit Lyonnais* (C-388/11, EU:C:2013:541), δεν είναι κρίσιμη για τον καθορισμό των δικαιωμάτων έκπτωσης της προσφεύγουσας, καθώς η εν λόγω απόφαση δεν αποκλείει από το δικαίωμα έκπτωσης το οποίο έχει ένα υποκατάστημα τον ΦΠΑ επί των δαπανών που χρησιμοποιήθηκαν για τις ανάγκες παροχής αρωγής στο κεντρικό κατάστημα· η διοικητική υπηρεσία έκρινε κατά τρόπο αντίθετο προς την προαναφερθείσα απόφαση συμπεριλαμβάνοντας τα ποσά που έλαβε το κεντρικό κατάστημα από το υποκατάστημα στον υπολογισμό του δικαιώματος έκπτωσης της προσφεύγουσας·
- [παραλειπόμενα] [λόγος που στηρίζεται στο εσωτερικό δίκαιο]
- [παραλειπόμενα] [λόγος που στηρίζεται στο άρθρο 49 ΣΛΕΕ]
- [παραλειπόμενα] [λόγος που στηρίζεται στη φορολογική σύμβαση μεταξύ Γαλλίας και Κίνας]

[παραλειπόμενα] [σελ. 3 του πρωτοτύπου]

[παραλειπόμενα] [διεξαγωγή της διαδικασίας και μνημονεύομενα κείμενα μεταξύ των οποίων, ειδικότερα, η οδηγία 2006/112/EK του Συμβουλίου, της 28ης Νοεμβρίου 2006, σχετικά με το κοινό σύστημα φόρου προστιθέμενης αξίας (EE 2006, L 347, σ. 1)]

Εκτιμώντας τα ακόλουθα:

1. Το υποκατάστημα της κινεζικής εταιρίας *Bank of China Limited* στο Παρίσι υπεβλήθη σε λογιστικό έλεγχο, μετά το πέρας του οποίου η διοίκηση επέβαλε καθυστερούμενο φόρο προστιθέμενης αξίας για την περίοδο από την 1η Ιανουαρίου 2012 έως την 30ή Απριλίου 2014. Η διοικητική υπηρεσία διαφώνησε με την έκπτωση του ΦΠΑ επί των εισροών σε σχέση με τις δαπάνες οι οποίες πραγματοποιήθηκαν από το υποκατάστημα για τη διενέργεια δανειοδοτικών πράξεων προς όφελος του κεντρικού καταστήματος που είναι εγκατεστημένο στην Κίνα και άλλων υποκαταστημάτων, κατ' εφαρμογή των άρθρων 256, 259 και 271 του γενικού φορολογικού κώδικα, όπως και των άρθρων 205 και 206 του παραρτήματος II του εν λόγω κώδικα. Ο φόρος προστιθέμενης αξίας επιβλήθηκε με την από 29 Φεβρουαρίου 2016 πράξη. Με την από 22

Δεκεμβρίου 2016 απόφασή της, η διοίκηση απέρριψε τη διοικητική προσφυγή που άσκησε η εταιρία στις 28 Φεβρουαρίου 2017.

Επί της εκτάσεως της διαφοράς:

2. **[παραλειπόμενα]** το ποσό του επιβληθέντος φόρου πλέον τόκων υπερημερίας ανέρχεται σε 901 394 ευρώ. **[παραλειπόμενα]**.

Επί του αιτήματος απαλλαγής:

[παραλειπόμενα] [σελ. 4 του πρωτοτύπου] [παραλειπόμενα]

Όσον αφορά τους λοιπούς λόγους της προσφυγής:

6. Κατά το άρθρο 168 της οδηγίας 2006/112/ΕΚ της 28ης Νοεμβρίου 2006: «Στο βαθμό που τα αγαθά και οι υπηρεσίες χρησιμοποιούνται για τις ανάγκες των φορολογούμενων πράξεών του, ο υποκείμενος στον φόρο έχει το δικαίωμα, στο κράτος μέλος στο οποίο πραγματοποιεί τις πράξεις του, να εκπίπτει από τον οφειλόμενο φόρο τα ακόλουθα ποσά: α) τον οφειλόμενο ή καταβληθέντα στο εν λόγω κράτος μέλος ΦΠΑ 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 στον φόρο [(...)]». Το άρθρο 169 της ίδιας οδηγίας έχει ως εξής: «Εκτός από την έκπτωση που αναφέρεται στο άρθρο 168, ο υποκείμενος στον φόρο έχει δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ που αναφέρεται στο άρθρο αυτό, εφόσον τα αγαθά και οι υπηρεσίες χρησιμοποιούνται για τις ακόλουθες πράξεις: α) τις πράξεις του που ανάγονται στις δραστηριότητες του άρθρου 9, παράγραφος 1, δεύτερο εδάφιο, οι οποίες πραγματοποιούνται εκτός του κράτους μέλους στο οποίο οφείλεται ή καταβάλλεται ο φόρος αυτός και θα παρείχαν δικαίωμα έκπτωσης εάν είχαν πραγματοποιηθεί εντός του εν λόγω κράτους μέλους [(...)] γ) τις πράξεις του που απαλλάσσονται σύμφωνα με το άρθρο 135, παράγραφος 1, στοιχεία α) έως στ), όταν ο αποκτών είναι εγκατεστημένος εκτός Κοινότητας ή όταν οι πράξεις αυτές συνδέονται άμεσα με αγαθά που προορίζονται να εξαχθούν εκτός της Κοινότητας.».

7. Με την απόφαση της 24ης Ιανουαρίου 2019, Morgan Stanley & Co International (C-165/17, EU:C:2019:58), το Δικαστήριο της Ευρωπαϊκής Ένωσης αποφάνθηκε, αφενός, ότι «[τ]ο άρθρο 17, παράγραφοι 2, 3 και 5, και το άρθρο 19, παράγραφος 1, 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, καθώς και τα άρθρα 168, 169 και 173 έως 175 της οδηγίας 2006/112/ΕΚ του Συμβουλίου, της 28ης Νοεμβρίου 2006, σχετικά με το κοινό σύστημα φόρου προστιθέμενης αξίας, έχουν την έννοια ότι, ως προς τις δαπάνες υποκαταστήματος εγγεγραμμένου στο μητρώο φόρου προστιθέμενης αξίας ορισμένου κράτους μέλους, οι οποίες αναφέρονται, αποκλειστικώς, τόσο σε πράξεις υποκείμενες στον φόρο προστιθέμενης αξίας όσο και σε πράξεις απαλλασσόμενες

του φόρου αυτού οι οποίες διενεργούνται από το κεντρικό κατάστημα με έδρα σε άλλο κράτος μέλος, πρέπει να εφαρμόζεται αναλογία εκπτώσεως η οποία προκύπτει από το κλάσμα που περιλαμβάνει, στον παρονομαστή, τον κύκλο εργασιών, χωρίς φόρο προστιθέμενης αξίας, μόνο για τις πράξεις αυτές και, στον αριθμητή, τις φορολογούμενες πράξεις που επίσης θα παρείχαν δικαίωμα προς έκπτωση αν είχαν διενεργηθεί στο κράτος μέλος στο μητρώο φόρου προστιθέμενης αξίας του οποίου είναι εγγεγραμμένο το εν λόγω υποκατάστημα, ακόμη και όταν αυτό το δικαίωμα προς έκπτωση απορρέει από την επιλογή στην οποία προέβη το υποκατάστημα περί υπαγωγής στον φόρο προστιθέμενης αξίας των διενεργούμενων στο κράτος αυτό πράξεων». Αφετέρου, το Δικαστήριο αποφάνθηκε, επίσης, ότι «[τ]ο ο άρθρο 17, παράγραφοι 2, 3 και 5, και το άρθρο 19, παράγραφος 1, της έκτης οδηγίας 77/388, καθώς και τα άρθρα 168, 169 και 173 έως 175 της οδηγίας 2006/112 έχουν την έννοια ότι, για τον καθορισμό της αναλογίας εκπτώσεως που εφαρμόζεται στα γενικά έξοδα υποκαταστήματος [σελ. 5 του πρωτοτύπου] εγγεγραμμένου στο μητρώο φόρου προστιθέμενης αξίας ορισμένου κράτους μέλους, τα οποία συμβάλλουν στη διενέργεια τόσο πράξεων του υποκαταστήματος στο κράτος αυτό όσο και πράξεων του κεντρικού καταστήματος της έδρας σε άλλο κράτος μέλος, πρέπει να λαμβάνονται υπόψη, στον παρονομαστή του κλάσματος που συνιστά αυτή την αναλογία εκπτώσεως, τόσο οι πράξεις του εν λόγω υποκαταστήματος όσο και οι πράξεις του κεντρικού καταστήματος της έδρας, με τη διευκρίνιση ότι πρέπει να περιλαμβάνονται στον αριθμητή του κλάσματος, εκτός των φορολογούμενων πράξεων που διενεργεί το ίδιο υποκατάστημα, μόνον οι φορολογούμενες πράξεις που διενεργεί το κεντρικό κατάστημα της έδρας οι οποίες επίσης θα παρείχαν δικαίωμα προς έκπτωση αν είχαν διενεργηθεί στο κράτος στο μητρώο φόρου προστιθέμενης αξίας του οποίου είναι εγγεγραμμένο το οικείο υποκατάστημα».

8. Πρώτον, [παραλειπόμενα] η εταιρία Bank of China Limited θεωρεί [παραλειπόμενα] ότι η συγκεκριμένη απόφαση του Δικαστηρίου τυγχάνει εφαρμογής στην περίπτωση της [παραλειπόμενα] [H] διοίκηση εκτιμά ότι οι κανόνες που διατυπώθηκαν από το Δικαστήριο δεν επιτρέπουν την έκπτωση του φόρου προστιθέμενης αξίας που ζητήθηκε από υποκατάστημα εγκατεστημένο σε κράτος μέλος της Ένωσης αναφορικά με δαπάνες που πραγματοποιήθηκαν στο εν λόγω κράτος για τη διενέργεια πράξεων από το κεντρικό κατάστημα που είναι εγκατεστημένο σε κράτος εκτός της Ευρωπαϊκής Ένωσης, εν προκειμένω στην Κίνα. Δεν προκύπτει από την ως άνω απόφαση ότι το Δικαστήριο, το οποίο δεν ερωτήθηκε επί του ζητήματος αυτού, θέλησε να ρυθμίσει τις σχέσεις υποκαταστήματος εγκατεστημένου σε κράτος μέλος με το κεντρικό κατάστημα που είναι εγκατεστημένο σε τρίτη χώρα. Το ερώτημα αυτό παρουσιάζει σημαντικό βαθμό δυσκολίας ιδίως λόγω, αφενός, της διαφοράς που υπάρχει μεταξύ των διαθέσιμων μέσων διοικητικής συνεργασίας ανάμεσα στα κράτη μέλη και των αντίστοιχων μέσων που υφίστανται για τη διοικητική συνεργασία των κρατών μελών με τρίτες χώρες και, αφετέρου, της αρχής της ουδετερότητας. Συνεπώς, το ζήτημα είναι εάν οι λύσεις που έδωσε το Δικαστήριο με την απόφαση της 24ης Ιανουαρίου 2019, Morgan Stanley & Co International (C-165/17, EU:C:2019:58), όπως προεκτέθηκαν στην ανωτέρω σκέψη, μπορούν να εφαρμοστούν στην περίπτωση κατά την οποία υποκατάστημα, αφενός, διενεργεί εντός κράτους μέλους πράξεις που υπόκεινται στον φόρο προστιθέμενης

αξίας και, αφετέρου, παρέχει υπηρεσίες προς όφελος του κεντρικού καταστήματος και υποκαταστημάτων εγκατεστημένων σε τρίτη χώρα.

9. Δεύτερον, **[παραλειπόμενα]** οι διάδικοι συμφωνούν ότι το υποκατάστημα και το κεντρικό κατάστημα συνιστούν μία ενιαία νομική οντότητα. Εφόσον το υποκατάστημα που είναι εγκατεστημένο σε κράτος μέλος προβάλλει δικαίωμα έκπτωσης βάσει των δαπανών που πραγματοποιήθηκαν από αυτό προκειμένου να παρασχεθούν υπηρεσίες προς όφελος του εγκατεστημένου σε τρίτη χώρα κεντρικού καταστήματος, δηλαδή βάσει εξαγωγών χρηματοοικονομικών και τραπεζικών υπηρεσιών, γεννάται το ερώτημα εάν το υποκείμενο στον φόρο προστιθέμενης αξίας υποκατάστημα μπορεί να εκπέσει τον φόρο, κατ' εφαρμογή του άρθρου 169, στοιχείο α', ή κατ' εφαρμογή του στοιχείου γ' του ίδιου άρθρου της οδηγίας 2006/112.

10. Τρίτον, σε περίπτωση καταφατικής απαντήσεως στο πρώτο ερώτημα και εφόσον το υποκατάστημα μπορεί να ζητήσει έκπτωση κατ' εφαρμογή του άρθρου 169, στοιχείο α', της οδηγίας 2006/112, πρέπει να προσδιορισθεί υπό ποιες προϋποθέσεις οι τραπεζικές πράξεις οι οποίες διενεργήθηκαν από το εγκατεστημένο σε τρίτη χώρα κεντρικό κατάστημα μπορούν να θεωρηθούν ως πράξεις που θα παρείχαν δικαίωμα έκπτωσης εάν είχαν διενεργηθεί στο κράτος μέλος στο οποίο πραγματοποιήθηκαν οι δαπάνες που βαρύνονται με φόρο προστιθέμενης αξίας. Σε περίπτωση καταφατικής απαντήσεως στο πρώτο ερώτημα και εφόσον το υποκατάστημα μπορεί να ζητήσει έκπτωση κατ' εφαρμογή του άρθρου 169, στοιχείο γ', της οδηγίας 2006/112, το ζήτημα είναι να καθοριστεί υπό ποιες προϋποθέσεις ο αποκτών μπορεί να θεωρηθεί ως εγκατεστημένος εκτός Ευρωπαϊκής Ένωσης, όταν το υποκατάστημα βρίσκεται εντός Ευρωπαϊκής Ένωσης και συνιστά μία ενιαία νομική οντότητα με το κεντρικό κατάστημα.

11. Επειδή τα ερωτήματα αυτά εγείρουν σοβαρά ζητήματα ερμηνείας πρέπει να υποβληθούν στο Δικαστήριο της Ευρωπαϊκής Ένωσης πριν από την κρίση επί της προσφυγής της εταιρίας Bank of China Limited. **[σελ. 6 του πρωτοτύπου]**

ΑΠΟΦΑΣΙΖΕΙ:

[παραλειπόμενα] Αναστέλλει τη διαδικασία επί της προσφυγής που ασκήθηκε από την εταιρία Bank of China Limited, έως ότου το Δικαστήριο της Ευρωπαϊκής Ένωσης αποφανθεί επί των ακόλουθων ερωτημάτων:

1° Μπορούν να εφαρμοστούν οι λύσεις που δόθηκαν από το Δικαστήριο με την απόφαση της 24ης Ιανουαρίου 2019, *Morgan Stanley & Co International plc κατά Ministre de l'Économie et des Finances*, C-165/17, στην περίπτωση κατά την οποία υποκατάστημα, αφενός, διενεργεί εντός κράτους μέλους πράξεις που υπόκεινται στον ΦΠΑ και, αφετέρου, παρέχει υπηρεσίες προς όφελος του κεντρικού καταστήματος και υποκαταστημάτων εγκατεστημένων σε τρίτη χώρα;

2° Εφόσον το υποκατάστημα που είναι εγκατεστημένο σε κράτος μέλος προβάλλει δικαίωμα έκπτωσης βάσει των δαπανών που πραγματοποιήθηκαν από

αυτό προκειμένου να παρασχεθούν υπηρεσίες προς όφελος του κεντρικού καταστήματος που είναι εγκατεστημένο σε τρίτη χώρα, δηλαδή βάσει εξαγωγών χρηματοοικονομικών και τραπεζικών υπηρεσιών, μπορεί το υποκείμενο στον φόρο προστιθέμενης αξίας υποκατάστημα να εκπέσει από τον φόρο, κατ' εφαρμογή του άρθρου 169, στοιχείο α', ή κατ' εφαρμογή του στοιχείου γ' του ίδιου άρθρου της οδηγίας 2006/112;

3° Σε περίπτωση καταφατικής απαντήσεως στο πρώτο ερώτημα και εφόσον το υποκατάστημα μπορεί να ζητήσει έκπτωση κατ' εφαρμογή του άρθρου 169, στοιχείο α', της οδηγίας 2006/112, υπό ποιες προϋποθέσεις οι τραπεζικές πράξεις που διενεργήθηκαν από το κεντρικό κατάστημα το οποίο είναι εγκατεστημένο σε τρίτη χώρα μπορούν να θεωρηθούν ως πράξεις που θα παρείχαν δικαίωμα έκπτωσης εάν είχαν διενεργηθεί στο κράτος μέλος στο οποίο πραγματοποιήθηκαν οι δαπάνες που βαρύνονται με φόρο προστιθέμενης αξίας; Σε περίπτωση καταφατικής απαντήσεως στο πρώτο ερώτημα και εφόσον το υποκατάστημα μπορεί να ζητήσει έκπτωση κατ' εφαρμογή του άρθρου 169, στοιχείο γ', της οδηγίας 2006/112, υπό ποιες προϋποθέσεις μπορεί ο αποκτών να θεωρηθεί ως εγκατεστημένος εκτός Ευρωπαϊκής Ένωσης, όταν το υποκατάστημα βρίσκεται εντός Ευρωπαϊκής Ένωσης και συνιστά μία ενιαία νομική οντότητα με το κεντρικό κατάστημα;

[παραλειπόμενα] [σελ. 7 του πρωτοτύπου] [παραλειπόμενα] [υπογραφές]