

Υπόθεση C-355/22

**Σύνοψη της αιτήσεως προδικαστικής αποφάσεως κατά το άρθρο 98,
παράγραφος 1, του Κανονισμού Διαδικασίας του Δικαστηρίου**

Ημερομηνία καταθέσεως:

1 Ιουνίου 2022

Αιτούν δικαστήριο:

Rechtbank van eerste aanleg Oost-Vlaanderen, afdeling Gent
(Βέλγιο)

Ημερομηνία της αποφάσεως του αιτούντος δικαστηρίου:

30 Μαΐου 2022

Προσφεύγουσα:

BV Osteopathie Van Hauwermeiren

Καθού:

Belgische Staat

Αντικείμενο της διαφοράς της κύριας δίκης

Η υπόθεση της κύριας δίκης αφορά την άρνηση επιστροφής του φόρου προστιθέμενης αξίας που εισπράχθηκε για υπηρεσίες παρεχόμενες από οστεοπαθητικούς κατ' εφαρμογήν διατάξεως του εθνικού δικαίου η οποία, εν τω μεταξύ, κηρύχθηκε εν μέρει άκυρη για τον λόγο ότι ήταν ασύμβατη προς το δίκαιο της Ένωσης.

Αντικείμενο και νομική βάση της αιτήσεως προδικαστικής αποφάσεως

Η αίτηση προδικαστικής αποφάσεως αφορά το ζήτημα αν εθνικό δικαστήριο μπορεί, αυτόνομα και χωρίς προηγουμένως να υποβάλει επ' αυτού αίτηση προδικαστικής αποφάσεως, να διατηρήσει σε ισχύ τα παρελθοντικά αποτελέσματα διατάξεως του εθνικού δικαίου σύμφωνα με την οποία δεν απαλλάσσονται οι παροχές των οστεοπαθητικών από τον ΦΠΑ, την οποία διάταξη το ανωτέρω δικαστήριο κήρυξε εν μέρει άκυρη για τον λόγο ότι είναι ασύμβατη προς το δίκαιο της Ένωσης.

Άρθρο 267 ΣΛΕΕ

Προδικαστικά ερωτήματα

I Έχει η απόφαση του Δικαστηρίου της 8ης Απριλίου 1976, 43/75, Defrenne κατά SABENA, την έννοια ότι εθνικό δικαστήριο δύναται να αποφασίζει βάσει αμιγώς εθνικής διατάξεως, αυτόνομα και χωρίς προηγουμένως να υποβάλει επ' αυτού αίτηση προδικαστικής αποφάσεως δυνάμει του άρθρου 267 ΣΛΕΕ, για τη διατήρηση των παρελθοντικών αποτελεσμάτων εθνικής ρυθμίσεως περί απαλλαγής των ιατρικών και παραϊατρικών υπηρεσιών από τον ΦΠΑ, την οποία διάταξη το ανωτέρω δικαστήριο (αφού είχε υποβάλει επί του συγκεκριμένου θέματος στο Δικαστήριο τρεις αιτήσεις προδικαστικής αποφάσεως στο πλαίσιο της ίδιας υπόθεσης δυνάμει του άρθρου 267 ΣΛΕΕ, στις οποίες το Δικαστήριο απάντησε με απόφασή του της 27ης Ιουνίου 2019 στην υπόθεση C-597/17) έκρινε ασύμβατη προς το δίκαιο της Ένωσης και κήρυξε εν μέρει άκυρη, διατηρώντας όμως τα παρελθοντικά αποτελέσματά της και στερώντας, συνεπώς, πλήρως από τον υποκείμενο στον φόρο το δικαίωμα επιστροφής του ΦΠΑ που εισπράχθηκε κατά παράβαση του δικαίου της Ένωσης;

II Δύναται εθνικό δικαστήριο να αποφασίζει, αυτόνομα και χωρίς προηγουμένως να υποβάλει επ' αυτού αίτηση προδικαστικής αποφάσεως δυνάμει του άρθρου 267 ΣΛΕΕ, για τη διατήρηση των παρελθοντικών αποτελεσμάτων εθνικής διατάξεως η οποία κρίθηκε αντίθετη προς την οδηγία περί ΦΠΑ, βάσει γενικής αναφοράς σε «επιτακτικούς λόγους ασφάλειας δικαίου που απορρέουν από το σύνολο των εμπλεκόμενων δημόσιων και ιδιωτικών συμφερόντων» και στη φερόμενη «εκ των πραγμάτων αδυναμία να επιστραφεί εκ των υστέρων ο αχρεωστήτως καταβληθείς ΦΠΑ στους αποδέκτες των αγαθών που παρέδωσε ή των υπηρεσιών που παρέσχε ο υποκείμενος στον φόρο ή να ζητηθεί από αυτούς να καταβάλουν εκ των υστέρων τον εν λόγω φόρο σε περίπτωση παράνομης μη εισπράξεως, ιδίως όταν ο αριθμός των προσώπων που δεν έχουν προσδιοριστεί επακριβώς είναι μεγάλος ή όταν οι υποκείμενοι στον φόρο δεν διαθέτουν λογιστικό σύστημα που να τους παρέχει τη δυνατότητα να εξακριβώσουν εκ των υστέρων τις σχετικές παραδόσεις ή υπηρεσίες και την αξία τους», εάν ο υποκείμενος στον φόρο δεν έχει καν τη δυνατότητα να αποδείξει ότι δεν συντρέχει τέτοια «εκ των πραγμάτων αδυναμία»;

Παρατιθέμενες διατάξεις του δικαίου της Ένωσης και εθνικές διατάξεις

Δίκαιο της Ένωσης: Οδηγία 2006/112/EK του Συμβουλίου, της 28ης Νοεμβρίου 2006, σχετικά με το κοινό σύστημα φόρου προστιθέμενης αξίας, άρθρο 132, παράγραφος 1, στοιχείο γ'

Βελγικό δίκαιο: Wetboek van de btw (κώδικας φόρου προστιθέμενης αξίας), άρθρα 2, 4, 26, 28, 44, 70, παράγραφος 1bis, και 91, παράγραφος 1.

Συνοπτική έκθεση των πραγματικών περιστατικών και της πορείας της διαδικασίας

- 1 Αρχικώς, ήταν ασαφές το αν οι παροχές υπηρεσιών από οστεοπαθητικούς απαλλάσσονται ή όχι από τον ΦΠΑ. Για τον λόγο αυτόν, η προσφεύγουσα κατέβαλε τον ΦΠΑ και πρότεινε στη φορολογική αρχή να διακόψει την παραγραφή του δικαιώματός της προς επιστροφή του ΦΠΑ περιλαμβάνοντας το σε διορθωτική δήλωση ΦΠΑ, όπερ όμως αρνήθηκε η φορολογική αρχή.
- 2 Με την απόφαση αριθ. 194/2019 της 5ης Δεκεμβρίου 2019, το Grondwettelijk Hof (Συνταγματικό Δικαστήριο του Βελγίου) ακύρωσε εν μέρει ορισμένες ρυθμίσεις του άρθρου 44 του κώδικα ΦΠΑ λόγω ασυμβατότητας προς το δίκαιο της Ένωσης, όπερ είχε ως συνέπεια την απαλλαγή των υπηρεσιών που παρέχουν οι οστεοπαθητικοί από τον ΦΠΑ, στο μέτρο που οι ενδιαφερόμενοι φορείς παροχής υπηρεσιών διαθέτουν τα αναγκαία προσόντα για την παροχή υπηρεσιών περιθάλψεως ποιότητας αρκούντως υψηλής ώστε να θεωρηθούν παρόμοιες προς τις υπηρεσίες περιθάλψεως που παρέχουν τα μέλη νομοθετικώς κατοχυρωμένου ιατρικού ή παραϊατρικού επαγγέλματος.
- 3 Εντούτοις, το Grondwettelijk Hof διατήρησε τα αποτελέσματα των ακυρωθεισών διατάξεων για φορολογικές υποθέσεις που αφορούσαν την περίοδο προ της 1ης Οκτωβρίου 2019. Το Grondwettelijk Hof δικαιολόγησε τον περιορισμό της αναδρομικότητας της αποφάσεώς του επικαλούμενο επιτακτικούς λόγους ασφάλειας δικαίου που απορρέουν από το σύνολο των εμπλεκόμενων δημοσίων και ιδιωτικών συμφερόντων, ειδικότερα την εκ των πραγμάτων αδυναμία να επιστραφεί εκ των υστέρων ο αχρεωστήτως καταβληθείς ΦΠΑ στους αποδέκτες των αγαθών που παρέδωσε ή των υπηρεσιών που παρέσχε ο υποκείμενος στον φόρο ή να ζητηθεί από αυτούς να καταβάλουν εκ των υστέρων τον εν λόγω φόρο σε περίπτωση παράνομης μη εισπράξεως, ιδίως όταν ο αριθμός των προσώπων που δεν έχουν προσδιοριστεί επακριβώς είναι μεγάλος ή όταν οι υποκείμενοι στον φόρο δεν διαθέτουν λογιστικό σύστημα που να τους παρέχει τη δυνατότητα να εξακριβώσουν εκ των υστέρων τις σχετικές παραδόσεις ή υπηρεσίες και την αξία τους. Συναφώς, το Grondwettelijk Hof παρέπεμψε στην απόφαση του Δικαστηρίου της 8ης Απριλίου 1976, 43/75, Defrenne/SABENA, σκέψη 74.
- 4 Βάσει της προπαρατεθείσας αποφάσεως του Grondwettelijk Hof, η φορολογική αρχή έκρινε ότι η προσφεύγουσα δεν είχε δικαίωμα επιστροφής του ΦΠΑ για την περίοδο προ της 1ης Οκτωβρίου 2019.
- 5 Ωστόσο, η προσφεύγουσα εξακολούθησε να αντιτάσσεται στην επιβολή του φόρου και ζήτησε την επιστροφή του ΦΠΑ που καταβλήθηκε πριν την 1η Οκτωβρίου 2019. Συνεπώς, στην περιοδική της δήλωση ΦΠΑ για το δεύτερο τρίμηνο του 2020, πραγματοποίησε διόρθωση ΦΠΑ ποσού 45 335,81 ευρώ προς όφελός της.

- 6 Κατόπιν τούτου, η φορολογική αρχή επέβαλε πρόστιμο ύψους 10 % επί του ποσού το οποίο θεώρησε ως οφειλή ΦΠΑ, το δε πρόστιμο στρογγυλοποιήθηκε σε 4 530 ευρώ.
- 7 Κατόπιν απορρίψεως από τη φορολογική αρχή της αιτήσεως απαλλαγής από το πρόστιμο ή μειώσεως του προστίμου, η προσφεύγουσα άσκησε προσφυγή ενώπιον του αιτούντος δικαστηρίου ζητώντας να αναγνωρισθεί ότι το προαναφερθέν ποσό και το πρόστιμο, συμπεριλαμβανομένων των τόκων, δεν έπρεπε να καταβληθούν.

Κύρια επιχειρήματα των διαδίκων της κύριας δίκης

- 8 Η προσφεύγουσα φρονεί ότι ο περιορισμός του αναδρομικού αποτελέσματος της αποφάσεως αριθ. 194/2019 της 5ης Δεκεμβρίου 2019 από το Grondwettelijk Hof είναι αντίθετος προς την αρχή της αποτελεσματικότητας του δικαίου της Ένωσης, στο μέτρο που τούτο θα συνεπαγόταν διατήρηση, όσον αφορά τον παρελθόντα χρόνο, εθνικής διατάξεως η οποία είναι ενδεχομένως ασύμβατη προς το άρθρο 132, παράγραφος 1, στοιχείο γ', της οδηγίας 2006/112.
- 9 Επιπλέον, κατά την προσφεύγουσα, η εν λόγω απόφαση είναι προδήλως αντίθετη προς την πάγια νομολογία του Δικαστηρίου σχετικά με το δικαίωμα επιστροφής τελών ή εμμέσων φόρων που επιβλήθηκαν κατά παράβαση του δικαίου της Ένωσης, προς την αποκλειστική αρμοδιότητα του Δικαστηρίου να περιορίζει την αναδρομικότητα και προς τα κριτήρια τα οποία έχει αναπτύξει το Δικαστήριο και πρέπει να πληρούνται προκειμένου να απορριφθεί η επιστροφή όλως κατ' εξαίρεση, η δε υπόθεση πρέπει, εν πάση περιπτώσει, να παραπεμφθεί στο Δικαστήριο και το οικείο κράτος μέλος να αποδείξει ότι πληρούνται τα κριτήρια που ανέπτυξε το Δικαστήριο, ιδίως όσον αφορά τον φερόμενο αδικαιολόγητο πλουτισμό.
- 10 Κατά συνέπεια, η προσφεύγουσα ζητεί από το αιτούν δικαστήριο να μην εφαρμόσει την απόφαση του Grondwettelijk Hof της 5ης Δεκεμβρίου 2019.
- 11 Το καθού στηρίζει κατ' ουσίαν την άρνηση επιστροφής του καταβληθέντος ΦΠΑ στην προαναφερθείσα απόφαση του Grondwettelijk Hof.

Συνοπτική έκθεση του σκεπτικού της αιτήσεως προδικαστικής αποφάσεως

- 12 Το αιτούν δικαστήριο υποβάλλει την αίτηση προδικαστικής αποφάσεως διότι δεν είναι βέβαιο αν είναι αρμόδιο να αφήσει ανεφάρμοστη την απόφαση αριθ. 194/2019 του Grondwettelijk Hof της 5ης Δεκεμβρίου 2019.