

Υπόθεση C-430/19

Σύνοψη της αιτήσεως προδικαστικής αποφάσεως κατά το άρθρο 98, παράγραφος 1, του κανονισμού διαδικασίας του Δικαστηρίου

Ημερομηνία καταθέσεως:

3 Ιουνίου 2019

Αιτούν δικαστήριο:

Tribunalul Cluj (πρωτοδικείο Cluj, Ρουμανία)

Ημερομηνία της αποφάσεως του αιτούντος δικαστηρίου:

15 Μαΐου 2019

Προσφεύγουσα:

SC C.F. SRL

Καθών:

A.J.F.P.M.

D.G.R.F.P.C.

Αντικείμενο της κύριας δίκης

Διοικητική προσφυγή που άσκησε η προσφεύγουσα SC C.F. SRL, στο πλαίσιο ένδικης διαφοράς της με την Administrația Județeană a Finanțelor Publice M. (περιφερειακή διεύθυνση δημοσίων οικονομικών M., Ρουμανία, στο εξής: A.J.F.P.M.) και την Direcția Generală a Finanțelor Publice C. (γενική διεύθυνση δημοσίων οικονομικών C, Ρουμανία, στο εξής: D.G.R.F.P.C.), σχετικά με ένσταση που ασκήθηκε κατά πράξεως βεβαιώσεως φόρου.

Αντικείμενο και νομική βάση της προδικαστικής παραπομπής

Δυνάμει του άρθρου 267 ΣΛΕΕ, το Tribunalul Cluj - Secția de Contencios Administrativ și Fiscal, de Conflict de Muncă și Asigurări Sociale (πρωτοδικείο Cluj - τμήμα διοικητικών, φορολογικών, εργατικών και ασφαλιστικών διαφορών), ζητεί την ερμηνεία της αρχής του σεβασμού των δικαιωμάτων άμυνας υπό το πρίσμα του δικαιώματος προσβάσεως στον διοικητικό φάκελο, καθώς και την ερμηνεία της καλούμενης «θεωρίας του καλόπιστου συναλλασσόμενου».

Προδικαστικά ερωτήματα

1. Υπό το πρίσμα της αρχής του σεβασμού των δικαιωμάτων άμυνας, όπως έχει διαμορφωθεί από τη νομολογία του Δικαστηρίου (αποφάσεις Solvay, Sopropé Organizaçoes de Calçado Lda e Ispas), μπορεί ή πρέπει να ακυρωθεί πράξη βεβαιώσεως φόρου που εκδόθηκε σε βάρος ιδιώτη εφόσον δεν δόθηκε στον ιδιώτη η δυνατότητα να έχει πρόσβαση στα στοιχεία με βάση τα οποία εκδόθηκε εις βάρος του η σχετική πράξη βεβαιώσεως φόρου, μολονότι στην εν λόγω πράξη αναφέρονται ορισμένα στοιχεία του διοικητικού φακέλου;

2. Αντιτίθενται οι αρχές της ουδετερότητας, της αναλογικότητας και της ισοδυναμίας στην άσκηση του δικαιώματος εκπτώσεως ΦΠΑ και φόρου εισοδήματος εταιριών εκ μέρους εταιρίας η οποία επιδεικνύει άμεμπτη φορολογική συμπεριφορά και στερήθηκε το δικαίωμα εκπτώσεως του φόρου εισοδήματος εταιριών εξαιτίας της φορολογικής συμπεριφοράς των προμηθευτών της που φέρεται να είναι πλημμελής με βάση στοιχεία όπως η έλλειψη ανθρώπινων πόρων και η έλλειψη μέσων μεταφοράς, λαμβανομένου επιπλέον υπόψη ότι η φορολογική αρχή δεν παρέχει αποδεικτικά στοιχεία περί δραστηριοτήτων από τα οποία να προκύπτει φορολογική/ποινική ευθύνη των σχετικών προμηθευτών;

3. Συνάδει προς το δίκαιο της Ένωσης εθνική πρακτική βάσει της οποίας η άσκηση του δικαιώματος εκπτώσεως ΦΠΑ και φόρου εισοδήματος εταιριών υπόκειται στην κατοχή περαιτέρω δικαιολογητικών εγγράφων πλέον των τιμολογίων, όπως για παράδειγμα η πρόβλεψη δαπανών και η έκθεση σχετικά με την πρόοδο των εργασιών, τα οποία συνιστούν συμπληρωματικά δικαιολογητικά έγγραφα που δεν προσδιορίζονται με σαφή και ακριβή τρόπο στην εθνική φορολογική νομοθεσία;

4. Μπορεί να θεωρηθεί, δυνάμει της αποφάσεως στην υπόθεση WebMindLicenses, ότι στοιχειοθετείται φορολογική απάτη στην περίπτωση που τυχόν υποκείμενος στον φόρο προβαίνει στην απόκτηση αγαθών και υπηρεσιών από άλλον υποκείμενο στον φόρο ο οποίος τυγχάνει διαφορετικής φορολογικής μεταχειρίσεως σε σχέση με τον πρώτον;

Διατάξεις του δικαίου της Ένωσης των οποίων έγινε επίκληση

Η αρχή του σεβασμού των δικαιωμάτων άμυνας, καθώς και οι αρχές της ουδετερότητας, της αναλογικότητας και της ισοδυναμίας

Εθνικές διατάξεις των οποίων έγινε επίκληση

Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală (νόμος 207/2015, περί του κώδικα φορολογικής διαδικασίας)

Άρθρο 9, παράγραφος 1, και άρθρο 46, παράγραφος 2, στοιχείο j, τα οποία προβλέπουν την υποχρέωση του φορολογικού οργάνου να προσφέρει στον υποκείμενο στον φόρο τη δυνατότητα να διατυπώσει την άποψή του και να μνημονευθεί το γεγονός αυτός στην εκδοθείσα φορολογική πράξη.

Άρθρο 278, παράγραφος 1, σύμφωνα με το οποίο η διοικητική ένσταση δεν αναστέλλει την εκτέλεση της φορολογικής διοικητικής πράξεως.

Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal (νόμος 207/2015, περί φορολογικού κώδικα), που ισχύει από την 1η Ιανουαρίου 2016.

Άρθρο 11, παράγραφος 1

«Για τον προσδιορισμό του ύψους ενός φόρου, τέλους ή εισφοράς κοινωνικής ασφάλισης, οι φορολογικές αρχές μπορούν να μη λαμβάνουν υπόψη συναλλαγή που δεν διαθέτει οικονομικό σκοπό, προσαρμόζοντας τα φορολογικά αποτελέσματα της συναλλαγής αυτής, ή μπορούν να επαναχαρακτηρίσουν μια συναλλαγή ή δραστηριότητα με σκοπό να αντικατοπτρίζεται το οικονομικό περιεχόμενό της».

Άρθρο 25, παράγραφος 1

«Για τον προσδιορισμό του φορολογητέου αποτελέσματος, κρίνονται ως εκπιπόμενες δαπάνες οι δαπάνες που ανέκυψαν στο πλαίσιο της ασκήσεως οικονομικών δραστηριοτήτων, συμπεριλαμβανομένων εκείνων που διέπονται από ισχύουσες νομοθετικές ρυθμίσεις, καθώς και τα τέλη εγγραφής, οι συνδρομές και εισφορές σε εμπορικά και βιομηχανικά επιμελητήρια, οργανώσεις εργοδοτών και συνδικαλιστικές οργανώσεις».

Άρθρο 299, παράγραφος 1, στοιχείο a, σχετικά με την υποχρέωση του υποκείμενου στον φόρο, για σκοπούς ΦΠΑ, να εκδώσει τιμολόγιο και απόδειξη περί πληρωμής ΦΠΑ που έχει καταβληθεί ή οφείλεται επί των εισροών.

Προϊσχύων φορολογικός κώδικας (νόμος 571/2003) – άρθρο 11, παράγραφος 1, άρθρο 21, παράγραφος 1, άρθρο 146, παράγραφος 1, στοιχείο a – διατάξεις που αντιστοιχούν στα προαναφερθέντα άρθρα του νέου φορολογικού κώδικα

Σύντομη περιγραφή των πραγματικών περιστατικών και της διαδικασίας

- 1 Η C.F. SRL είναι ρουμανική εταιρία ιδιωτικού δικαίου, με εταιρικό της σκοπό την εκμετάλλευση των δασικών πόρων. Στο διάστημα μεταξύ της 29ης Αυγούστου 2016 και της 13ης Απριλίου 2017, η A.J.F.P.M. διεξήγαγε φορολογικό έλεγχο στην ως άνω εταιρία. Το αντικείμενο του εν λόγω φορολογικού ελέγχου ήταν ο φόρος εισοδήματος εταιριών για τη χρονική περίοδο μεταξύ της 1ης Ιανουαρίου 2011 και της 31ης Δεκεμβρίου 2016, καθώς και ο φόρος προστιθέμενης αξίας (ΦΠΑ) για τη χρονική περίοδο μεταξύ της 1ης Μαρτίου 2014 και της 31ης Δεκεμβρίου 2016.

- 2 Κατόπιν του εν λόγω ελέγχου, επιβλήθηκαν πρόσθετες φορολογικές υποχρεώσεις όσον αφορά τον φόρο εισοδήματος εταιριών και τον ΦΠΑ. Η εταιρία C.F. SRL άσκησε διοικητική ένσταση κατά της πράξεως επιβολής φόρου και της εκθέσεως φορολογικού ελέγχου που εκδόθηκαν από την A.J.F.P.M. Η εταιρία επικαλέστηκε ότι σημειώθηκαν διάφορες πλημμέλειες στο πλαίσιο του φορολογικού ελέγχου, τόσο για ζητήματα σχετικά με τη φορολογική διαδικασία όσο και για ζητήματα που άπτονται του ουσιαστικού φορολογικού δικαίου.
- 3 Η ένσταση της εταιρίας C. F. SRL εν μέρει απορρίφθηκε ως αβάσιμη και εν μέρει έγινε δεκτή, ενώ η μονάδα φορολογικής επιθεωρήσεως κλήθηκε να επαναλάβει τη διαδικασία φορολογικού ελέγχου. Όσον αφορά το σκέλος της ενστάσεως που απορρίφθηκε, η εταιρία με την επωνυμία C.F. SRL άσκησε προσφυγή ακυρώσεως ενώπιον του Tribunalul Cluj (πρωτοδικείου Cluj, Ρουμανία). Πρώτον, η εταιρία C.F. SRL, επικαλούμενη την απόφαση του Δικαστηρίου της 25ης Οκτωβρίου 2011, Solvay κατά Επιτροπής (C-109/10 P, EU:C:2011:686), ζήτησε την ακύρωση των διοικητικών πράξεων ελέγχου με την αιτιολογία ότι στερήθηκε, κατά τη διοικητική διαδικασία, το δικαίωμα προσβάσεως στο σύνολο του διοικητικού φακέλου.
- 4 Ήδη κατά την έγγραφη διαδικασία της προηγούμενης διοικητικής ενστάσεως, η προσφεύγουσα ζήτησε από τα όργανα φορολογικού ελέγχου να ασκήσει το δικαίωμα προσβάσεως στο σύνολο του διοικητικού φακέλου. Το εν λόγω αίτημα υποβλήθηκε κατά την περίοδο που ο φορολογικός έλεγχος είχε ανασταλεί επί εξάμηνο προκειμένου να διενεργηθεί έλεγχος από άλλο όργανο με καθήκοντα φορολογικού ελέγχου, όπως η Direcția Regională Antifraudă O. (Γενική διεύθυνση για την καταπολέμηση της απάτης του Ο., Ρουμανία, στο εξής: D.R.A.F.O.) και να ενημερωθεί η αρμόδια εισαγγελική αρχή. Ο έλεγχος των εισαγγελικών αρχών περατώθηκε με την έκδοση αποφάσεως περί θέσεως της υποθέσεως στο αρχείο. Επίσης, η εταιρία C.F. SRL προέβαλε την ύπαρξη ορισμένων διαδικαστικών πλημμελειών.
- 5 Κρίθηκε επίσης ότι η εταιρία C.F. SRL έλαβε μέρος σε πλασματικές συναλλαγές όσον αφορά τον φόρο εισοδήματος εταιριών και τον ΦΠΑ. Σύμφωνα με τις ρουμανικές φορολογικές αρχές, οι εμπορικές συναλλαγές στις οποίες προέβη η C.F. SRL, με δύο εμπορικούς εταίρους ήταν πλασματικές κατά το μέτρο που οι εν λόγω δύο προμηθευτές δεν διέθεταν τις τεχνικές και υλικοτεχνικές ικανότητες που απαιτούνταν προκειμένου να παράσχουν τις εν λόγω υπηρεσίες. Οι φορολογικές αρχές επιδιώκουν να καταλογίσουν την ευθύνη στην εταιρία C.F. SRL για τη φερόμενη πλημμελή φορολογική συμπεριφορά των προμηθευτών της.

Κύρια επιχειρήματα των διαδίκων της κύριας δίκης

- 6 Όσον αφορά την πρόσβαση στον φάκελο του ελέγχου, η προσφεύγουσα διατείνεται ότι, κατόπιν της επαναλήψεως της διαδικασίας φορολογικού ελέγχου, η εταιρία C. F. SRL ουδόλως ενημερώθηκε όσον αφορά τον τρόπο με τον οποίο επηρέασε τον φορολογικό έλεγχο ο έλεγχος στον οποίο είχε προβεί το άλλο

όργανο ελέγχου. Επίσης, η προσφεύγουσα δεν είχε τη δυνατότητα να προβάλει με αποτελεσματικό τρόπο τις διαδικαστικές πλημμέλειες που διαπίστωσε, καθόσον το δικαίωμα προσβάσεώς της στον διοικητικό φάκελο του φορολογικού ελέγχου δεν εξετάστηκε ούτε σε τυπικό επίπεδο.

- 7 Στο υπόμνημα αντικρούσεώς της, η A.J.F.P.M. αναφέρεται στο γεγονός ότι τα αρχικά λογιστικά έγγραφα περιήλθαν στην D.R.A.F.O. κατά το 2013, και, στη συνέχεια, διαβιβάστηκαν στην Parchetul de pe lângă Tribunalul Cluj (εισαγγελία του πρωτοδικείου Cluj, Ρουμανία) η οποία διεξήγαγε έρευνα όσον αφορά την διάπραξη δασικών αδικημάτων εκ μέρους της C.F. SRL. Επιπλέον επισημαίνεται ότι η μονάδα φορολογικού ελέγχου εξέτασε τα λογιστικά έγγραφα της C.F. SRL στην έδρα της Parchetul de pe lângă Tribunalul Cluj (εισαγγελίας του πρωτοδικείου Cluj, Ρουμανία). Η A.J.F.P.M. διατείνεται ομοίως ότι τηρήθηκε το δικαίωμα άμυνας της εταιρίας C.F. SRL καθόσον ο νόμιμος εκπρόσωπος της εταιρίας κλήθηκε να εμφανιστεί ενώπιον της φορολογικής αρχής για να παραλάβει αντίγραφο της διοικητικής πράξεως ελέγχου.
- 8 Όσον αφορά τον καταλογισμό της φορολογικής συμπεριφοράς των προμηθευτών, κατά την εταιρία C.F. SRL, με βάση τη νομολογία του Δικαστηρίου της Ευρωπαϊκής Ένωσης σχετικά με την καλούμενη «θεωρία του καλόπιστου συναλλασσόμενου», η εν λόγω εταιρία δεν μπορεί να κριθεί ως υπεύθυνη για την φερόμενη πλημμελή φορολογική συμπεριφορά των προμηθευτών της. Η εταιρία C.F. SRL διατείνεται ότι δεν μπορεί να γίνει δεκτή η κρίση των οργάνων φορολογικού ελέγχου ότι ο πλασματικός χαρακτήρας των επίμαχων συναλλαγών προκύπτει από το γεγονός ότι δεν μπορούν να προσκομιστούν λοιπά δικαιολογητικά έγγραφα πέραν των τιμολογίων, δεδομένου ότι, στο επίπεδο της νομολογίας του δικαστηρίου του ανώτατου δικαιοδοτικού οργάνου της Ρουμανίας, του Înalta Curte de Casație și Justiție (Ανώτατου Ακυρωτικού Δικαστηρίου, Ρουμανία) κρίθηκε ότι το μοναδικό δικαιολογητικό έγγραφο που απαιτείται βάσει της ρουμανικής φορολογικής ρυθμίσεως για την άσκηση του δικαιώματος εκπτώσεως τόσον όσον αφορά τον ΦΠΑ όσο και όσον αφορά τον φόρο εισοδήματος εταιριών είναι το τιμολόγιο.
- 9 Η εταιρία C.F. SRL επίσης αντικρούει έναν άλλο ισχυρισμό της μονάδας φορολογικού ελέγχου ότι ο πλασματικός χαρακτήρας των εξεταζόμενων συναλλαγών εν προκειμένω απορρέει από το γεγονός ότι οι προμηθεύτριες εταιρίες υπέκειντο στον φόρο εισοδήματος των πολύ μικρών επιχειρήσεων που ισοδυναμούσε με το 3 % του κύκλου εργασιών, ενώ η εταιρία C.F. SRL υπέκειτο στον φόρο εισοδήματος εταιριών που ισοδυναμεί με το 16 % των πραγματοποιηθέντων κερδών. Η εταιρία C.F. SRL είναι της γνώμης ότι δεν προσήκει η εξέταση τυχόν πιθανής οικονομικής ζημίας του Δημοσίου, υπό το πρίσμα της νομολογίας του Δικαστηρίου στην υπόθεση WebMindLincenses (απόφαση της 17ης Δεκεμβρίου 2015, C-419/14, ECLI:EU:C:2015:832), καθόσον οι προμηθευτές της άσκησαν το νόμιμο δικαίωμα επιλογής υπαγωγής τους σε φορολογικό καθεστώς διαφορετικό από εκείνο που επέλεξε η C.F. SRL.

- 10 Στο υπόμνημα αντικρούσεως, η φορολογική αρχή αναπαράγει αυτουσίως την πράξη φορολογικού ελέγχου, στην οποία η A.J.F.P.M. δεν παραπέμπει στη νομολογία του Δικαστηρίου της Ευρωπαϊκής Ένωσης.

Σύντομη περιγραφή του σκεπτικού της προδικαστικής παραπομπής

- 11 Όσον αφορά το νομικό ζήτημα της προσβάσεως στον διοικητικό φάκελο, το αιτούν δικαστήριο επικαλείται τη νομολογία του Δικαστηρίου όσον αφορά την αρχή του σεβασμού των δικαιωμάτων άμυνας, ειδικότερα δε την απόφαση της 18ης Δεκεμβρίου 2008, *Sopropé* (C-349/07, EU:C:2008:746, σκέψη 36), απόφαση της 3ης Ιουλίου 2014, *Kamino Logistics* (C-129/13, EU:C:2014:2041, σκέψη 73), και την απόφαση της 9ης Νοεμβρίου 2017, *Ispas* (C-298/16, EU:C:2017:843, σκέψη 39).
- 12 Το αιτούν δικαστήριο επισημαίνει ότι, κατόπιν της εκδόσεως της αποφάσεως στην υπόθεση *Ispas*, ο Ρουμάνος νομοθέτης δεν θέσπισε κανένα μέτρο προκειμένου να προσδιορίσει την έννοια «δικαίωμα της προσβάσεως στον διοικητικό φάκελο», και συγκεκριμένα υπό ποιες περιστάσεις ασκείται, και, κυρίως, ποια κύρωση πρέπει να επιβληθεί από το εθνικό δικαστήριο σε περίπτωση που διαπιστώσει ότι το εν λόγω δικαίωμα έχει προσβληθεί. Το αιτούν δικαστήριο επισημαίνει επίσης ότι, στη ρουμανική φορολογική διαδικασία, η άσκηση προγενέστερης διοικητικής ενστάσεως δεν αναστέλλει την εκτέλεση, όπως προκύπτει σαφώς από το γράμμα του άρθρου 278, παράγραφος 1, του ρουμανικού κώδικα φορολογικής διαδικασίας.
- 13 Κατόπιν των ανωτέρω, το αιτούν δικαστήριο εκφράζει σοβαρές αμφιβολίες περί των κυρώσεων που πρέπει να εφαρμόσει, στην εθνική δίκη, ως προς τη διοικητική πράξη ελέγχου της A.J.F.P.M., λόγω προσβολής του δικαιώματος προσβάσεως στον διοικητικό φάκελο. Το αιτούν δικαστήριο επισημαίνει εξάλλου ότι ακόμα και η νομολογία των εθνικών δικαστηρίων δίσταται όσον αφορά τις κυρώσεις που επιβάλλονται λόγω μη τηρήσεως των δικαιωμάτων άμυνας.
- 14 Στην υπόθεση *Ispas*, το Δικαστήριο δεν κλήθηκε να διασαφηνίσει ποια είναι η δικονομική κύρωση που πρέπει να εφαρμόσει το εθνικό δικαστήριο εφόσον διαπιστώσει ότι δεν τηρήθηκε το δικαίωμα προσβάσεως στον διοικητικό φάκελο του υποκείμενου στον φόρο. Κατά συνέπεια, το αιτούν δικαστήριο ζητεί από το Δικαστήριο να διευκρινίσει ποια είναι, κατά την κρίση του τελευταίου, η κύρωση που πρέπει να εφαρμοστεί σε περίπτωση μη τηρήσεως των δικαιωμάτων άμυνας μιας εταιρίας, όπως η προσφεύγουσα, κατά το μέτρο που δεν αναγνωρίζεται υπέρ της τελευταίας το δικαίωμα προσβάσεως στον διοικητικό φάκελο σε σχέση με την ενωσιακή νομοθεσία περί της τηρήσεως των δικαιωμάτων άμυνας.
- 15 Το δεύτερο προδικαστικό ερώτημα αφορά τους όρους υπό τους οποίους, κατά το δίκαιο της Ένωσης, μπορεί να αναγνωριστεί η ευθύνη εταιρίας, όπως η προσφεύγουσα, όσον αφορά τυχόν πλημμελή συμπεριφορά εκ μέρους των προμηθευτών της. Το αιτούν δικαστήριο επισημαίνει ότι, στο πλαίσιο του φορολογικού ελέγχου, η A.J.F.P.M. δεν αναφέρεται στο γεγονός ότι οι δύο

εταιρίες που παρέχουν υπηρεσίες στις εταιρίες C.F. SRL δεν τήρησαν τις υποχρεώσεις υποβολής δηλώσεων, λογιστικών καταχωρίσεων και καταβολών όσον αφορά τις οφειλές τους προς το Δημόσιο, αλλά αντιθέτως προβάλλει το γεγονός ότι οι εν λόγω δύο προμηθεύτριες εταιρίες επωφελούνται από φορολογικό καθεστώς που κατά την κρίση της A.J.F.P.M. είναι πιο ευνοϊκό σε σχέση με εκείνο βάσει του οποίου δραστηριοποιείται η εταιρία C.F. SRL. Το αιτούν δικαστήριο υποστηρίζει ότι δεν συνιστά φορολογική απάτη το γεγονός ότι ο πάροχος της υπηρεσίας και ο αποδέκτης της υπηρεσίας υπάγονται σε διαφορετικό φορολογικό καθεστώς, καθόσον πρόκειται απλώς για την άσκηση νομίμου δικαιώματος επιλογής. Συνεπώς, το αιτούν δικαστήριο κρίνει ότι είναι άκρως σημαντική, για τους σκοπούς της παρούσας δίκης, η ερμηνεία του Δικαστηρίου όσον αφορά τη καλούμενη «θεωρία του καλόπιστου συναλλασσόμενου», δεδομένης της ιδιαίτερης καταστάσεως εν προκειμένω και της προγενέστερης νομολογίας.

- 16 Όσον αφορά τη νομολογία, το αιτούν δικαστήριο επικαλείται την απόφαση του Ευρωπαϊκού Δικαστηρίου των Δικαιωμάτων του Ανθρώπου (απόφαση ΕΔΔΑ της 18ης Ιουνίου 2010, Business Support Center κατά Βουλγαρίας, προσφυγή αριθ. 6689/03, σκέψη 24, και απόφαση του ΕΔΔΑ της 2ας Ιανουαρίου 2009, Bulves AD Bulgaria, προσφυγή αριθ. 3991/03) καθώς και τις αποφάσεις του Δικαστηρίου (απόφαση της 21ης Φεβρουαρίου 2006, Halifax, C-255/02, EU:C:2006:121, απόφαση της 21ης Δεκεμβρίου 2011, Cicala, C-482/10, EU:C:2011:868, σκέψεις 17 έως 19, απόφαση της 6ης Σεπτεμβρίου 2012, Gabor Toth, C-324/11, EU:C:2012:549; απόφαση της 13ης Φεβρουαρίου 2014, Maks Pen EOOD, C-18/13, EU:C:2014:69, σκέψη 31, και απόφαση της 22ας Ιανουαρίου 2015, PPUH Stehcemp, C-277/14, EU:C:2015:719, σκέψη 52).
- 17 Το αιτούν δικαστήριο διατηρεί επίσης αμφιβολίες όσον αφορά τα δικαιολογητικά έγγραφα που ζητήθηκαν από τη μονάδα φορολογικού ελέγχου της A.J.F.P.M., για τη θεμελίωση του δικαιώματος εκπτώσεως του φόρου εισοδήματος των εταιριών και του ΦΠΑ. Δυνάμει του άρθρου 178, στοιχείο α', της οδηγίας 2006/112/EK του Συμβουλίου, σχετικά με το κοινό σύστημα φόρου προστιθέμενης αξίας, η μοναδική τυπική απαίτηση που προβλέπεται στη νομοθεσία της Ένωσης είναι η κατοχή τιμολογίου. Εντούτοις, σε επίπεδο νομολογίας ανώτατου δικαστηρίου, από τις λύσεις που έχουν δοθεί σε ορισμένες υποθέσεις προκύπτει ότι το δικαίωμα εκπτώσεως του φόρου εισοδήματος εταιριών υπόκειται στην επιπλέον προσκόμιση λοιπών δικαιολογητικών εγγράφων, πέραν του τιμολογίου. Ως εκ τούτου, το αιτούν δικαστήριο διατείνεται ότι, ομοίως υπό το πρίσμα αυτό, είναι αναγκαία ερμηνεία της αρχής της υπεροχής της ουσίας έναντι του τύπου η οποία θα λαμβάνει υπόψη τις ιδιαιτερότητες της υπό κρίση υποθέσεως.