



Υπηρεσία Τύπου και  
Πληροφόρησης

Δικαστήριο της Ευρωπαϊκής Ένωσης  
**ΑΝΑΚΟΙΝΩΘΕΝ ΤΥΠΟΥ αριθ. 102/13**

Λουξεμβούργο, 12 Σεπτεμβρίου 2013

Απόφαση στην υπόθεση C-388/11  
Le Crédit Lyonnais κατά Ministre du Budget, des Comptes publics  
et de la Réforme de l'État

**Εταιρία που έχει την έδρα της εντός κράτους μέλους δεν μπορεί να λάβει υπόψη,  
για τον υπολογισμό της αναλογίας εκπτώσεως του ΦΠΑ, τον κύκλο εργασιών των  
υποκαταστημάτων της που είναι εγκατεστημένα στην αλλοδαπή**

*Η έκτη οδηγία ΦΠΑ δεν προβλέπει εφαρμογή της «παγκόσμια αναλογίας»*

Κατόπιν λογιστικού ελέγχου, στο πιστωτικό ίδρυμα Le Crédit Lyonnais (LCL), που έχει την έδρα του στη Γαλλία και υποκαταστήματα στην αλλοδαπή, κοινοποιήθηκαν δύο διορθωτικές πράξεις. Η γαλλική φορολογική υπηρεσία βεβαίωσε εις βάρος της LCL οφειλόμενα ποσά, μεταξύ άλλων, ΦΠΑ, για την περίοδο από 1ης Ιανουαρίου 1988 έως 31 Δεκεμβρίου 1989, προσάπτοντας στην εταιρία αυτή ότι έλαβε υπόψη το ποσό των τόκων των δανείων που είχε χορηγήσει στα υποκαταστήματά της που ήταν εγκατεστημένα εκτός του γαλλικού εδάφους για να υπολογίσει την αναλογία εκπτώσεως του ΦΠΑ που είχε εφαρμογή στην τράπεζα.

Η LCL υπέβαλε τρεις ενστάσεις αμφισβητώντας την άποψη της φορολογικής υπηρεσίας και ζητώντας την επιστροφή του ΦΠΑ που η τράπεζα θεωρεί ότι κακώς κατέβαλε για τα έτη 1988 έως 1990 (περίπου 31,7 εκατομμύρια ευρώ). Δεδομένου ότι οι ενστάσεις αυτές απορρίφθηκαν από τη φορολογική υπηρεσία, η LCL άσκησε προσφυγή ενώπιον των γαλλικών διοικητικών δικαστηρίων, υποστηρίζοντας ότι, αν το ποσό των τόκων που χρεώθηκαν από την έδρα στα υποκαταστήματα δεν μπορούσε να συνυπολογιστεί λόγω του ότι η έδρα και τα υποκαταστήματα στην αλλοδαπή ανήκουν σε μία και την αυτή οντότητα, τότε τα έσοδα από τις πράξεις που τα υποκαταστήματα διενεργούν με τρίτους θα έπρεπε να θεωρηθούν δικά της και να ληφθούν υπόψη κατά τον υπολογισμό της αναλογίας εκπτώσεως που της είχε εφαρμοσθεί («παγκόσμια αναλογία»).

Δεδομένου ότι τόσο η προσφυγή της όσο και η έφεσή της απορρίφθηκαν, η LCL άσκησε αναίρεση ενώπιον του Conseil d'État (Γαλλία), το οποίο αποφάσισε να υποβάλει προδικαστικά ερωτήματα στο Δικαστήριο σχετικά με την ερμηνεία της έκτης οδηγίας ΦΠΑ<sup>1</sup>. Ζητήθηκε να διευκρινιστεί αν μια εταιρία της οποίας η έδρα βρίσκεται εντός κράτους μέλους και η οποία διαθέτει υποκαταστήματα ευρισκόμενα στην αλλοδαπή πρέπει ή όχι, κατά την εκπλήρωση των φορολογικών της υποχρεώσεων έναντι του κράτους μέλους της έδρας –στον βαθμό που διενεργεί τόσο πράξεις που παρέχουν δικαίωμα εκπτώσεως όσο και πράξεις που δεν παρέχουν τέτοιο δικαίωμα–, να λαμβάνει υπόψη, για να υπολογίσει την αναλογία εκπτώσεως του ΦΠΑ, τον συνολικό κύκλο εργασιών της, δηλαδή να συνυπολογίζει τόσο αυτόν της έδρας όσο και αυτόν των διαφόρων υποκαταστημάτων της.

Με απόφαση που εξέδωσε σήμερα, το Δικαστήριο υπενθυμίζει, πρώτον, ότι σκοπός του συστήματος των εκπτώσεων που προβλέπει η οδηγία είναι να απαλλαγεί πλήρως ο επιχειρηματίας από την επιβάρυνση του ΦΠΑ που οφείλεται ή αποδίδεται στο πλαίσιο του συνόλου των οικονομικών δραστηριοτήτων του. Κατά συνέπεια, το κοινό σύστημα ΦΠΑ εξασφαλίζει πλήρη ουδετερότητα ως προς τη φορολογική επιβάρυνση όλων των οικονομικών δραστηριοτήτων, ασχέτως των σκοπών ή των αποτελεσμάτων τους, υπό την προϋπόθεση ότι οι εν λόγω δραστηριότητες υπόκεινται, κατ' αρχήν, σε ΦΠΑ. Ειδικότερα, όταν ο ΦΠΑ αφορά αγαθά ή υπηρεσίες που χρησιμοποιούνται από τον υποκείμενο στον φόρο για την ταυτόχρονη

<sup>1</sup> Οδηγία 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: ομοίμορφη φορολογική βάση (ΕΕ ειδ. έκδ. 09/001, σ. 49).

πραγματοποίηση τόσο πράξεων οι οποίες παρέχουν δικαίωμα προς έκπτωση, όσο και πράξεων οι οποίες δεν παρέχουν δικαίωμα προς έκπτωση, η έκπτωση επιτρέπεται μόνο για το μέρος του ΦΠΑ που αναλογεί στις πρώτες φορολογητέες πράξεις. Το δικαίωμα εκπτώσεως υπολογίζεται βάσει αναλογίας καθοριζόμενης σύμφωνα με την οδηγία<sup>2</sup>. Στον βαθμό όμως που ο υπολογισμός της αναλογίας εκπτώσεως συνιστά ένα στοιχείο του καθεστώτος εκπτώσεων, ο τρόπος κατά τον οποίον πρέπει να πραγματοποιείται ο υπολογισμός αυτός εμπίπτει στη σφαίρα εφαρμογής της εθνικής νομοθεσίας περί ΦΠΑ με την οποία πρέπει να συνδέεται φορολογικώς μια δραστηριότητα ή μια πράξη (αρχή της εδαφικότητας). Εναπόκειται, συνεπώς, στις εθνικές φορολογικές αρχές να προσδιορίσουν τη μέθοδο καθορισμού του δικαιώματος προς έκπτωση, έχοντας τη δυνατότητα να προβλέψουν χωριστή αναλογία για κάθε τομέα δραστηριότητας ή έκπτωση ανάλογα με τη διάθεση του συνόλου ή μέρους των αγαθών και των υπηρεσιών σε συγκεκριμένη δραστηριότητα ή, ακόμη, αποκλεισμό του δικαιώματος εκπτώσεως υπό ορισμένες συνθήκες.

Το Δικαστήριο διευκρινίζει περαιτέρω ότι ο τρόπος ανακτήσεως του ΦΠΑ (είτε με έκπτωση είτε με επιστροφή) εξαρτάται αποκλειστικά από τον τόπο εγκαταστάσεως του υποκειμένου στον φόρο (που αφορά την έδρα, αλλά και τις μόνιμες εγκαταστάσεις που βρίσκονται εντός των άλλων κρατών μελών). Έτσι, μια εταιρία που έχει εγκαταστήσει την έδρα της εντός κράτους μέλους και η οποία διαθέτει μια μόνιμη εγκατάσταση εντός άλλου κράτους μέλους πρέπει να θεωρείται, ως εκ τούτου, εγκατεστημένη εντός του τελευταίου αυτού κράτους για τις δραστηριότητες που ασκούνται εκεί και δεν θα μπορεί πλέον να αξιώνει την επιστροφή του ΦΠΑ. Η εν λόγω μόνιμη εγκατάσταση θα πρέπει να ζητήσει από τις φορολογικές αρχές του κράτους αυτού την έκπτωση του ΦΠΑ που αφορά τις αγορές που έχει πραγματοποιήσει εντός του εν λόγω κράτους.

Επομένως, στον βαθμό που το Δικαστήριο έχει κρίνει ότι η μόνιμη εγκατάσταση η οποία βρίσκεται εντός κράτους μέλους και η κύρια εγκατάσταση η οποία βρίσκεται εντός άλλου κράτους μέλους δεν συνιστούν παρά έναν και τον αυτό υποκείμενο στον ΦΠΑ, **ένας και ο αυτός υποκείμενος στον φόρο υπόκειται, παράλληλα με το καθεστώς που ισχύει εντός του κράτους της έδρας του, σε τόσα εθνικά καθεστώτα εκπτώσεως όσα και τα κράτη μέλη εντός των οποίων διαθέτει μόνιμες εγκαταστάσεις.**

Εφόσον όμως ο τρόπος υπολογισμού της αναλογίας συνιστά βασικό στοιχείο του καθεστώτος εκπτώσεων, δεν μπορεί να ληφθεί υπόψη, κατά τον υπολογισμό της αναλογίας που εφαρμόζεται στην κύρια εγκατάσταση υποκειμένου στον φόρο εγκατεστημένου εντός κράτους μέλους, ο κύκλος εργασιών που πραγματοποίησαν όλες οι μόνιμες εγκαταστάσεις που διαθέτει ο εν λόγω υποκείμενος στον φόρο εντός των άλλων κρατών μελών.

Ομοίως, το Δικαστήριο δίδει την απάντηση, δεύτερον, ότι η οδηγία έχει την έννοια ότι, **για τον καθορισμό της αναλογίας εκπτώσεως του ΦΠΑ που εφαρμόζεται στην περίπτωση της, μια εταιρία, της οποίας η έδρα βρίσκεται εντός κράτους μέλους, δεν μπορεί να λάβει υπόψη τον κύκλο εργασιών που πραγματοποίησαν τα υποκαταστήματά της που είναι εγκατεστημένα εντός τρίτων κρατών.**

Επιβάλλεται η διαπίστωση ότι η οδηγία δεν περιέχει καμία ένδειξη βάσει της οποίας θα μπορούσε να συναχθεί το συμπέρασμα ότι το γεγονός ότι ένας υποκείμενος στον φόρο διαθέτει μόνιμη εγκατάσταση εκτός της Ένωσης μπορεί να έχει αντίκτυπο στο καθεστώς των εκπτώσεων στο οποίο υπάγεται ο εν λόγω υποκείμενος στον φόρο εντός του κράτους μέλους εντός του οποίου βρίσκεται η έδρα του. Το Δικαστήριο απορρίπτει συνεπώς το επιχείρημα της LCL ότι εταιρία διαθέτουσα υποκατάστημα εντός τρίτου κράτους πρέπει, όσον αφορά τον ΦΠΑ, να τυγχάνει της ίδιας μεταχειρίσεως με εταιρία έχουσα θυγατρική εντός του εν λόγω κράτους. Αντιθέτως, κατά το Δικαστήριο, οι διαφορετικές αυτές δυνατότητες επιλογής αντανακλούν σαφώς διακριτές καταστάσεις και δεν μπορούν συνεπώς να τύχουν της ίδιας φορολογικής μεταχειρίσεως.

Το Δικαστήριο διαπιστώνει, τρίτον, ότι **η οδηγία δεν επιτρέπει σε κράτος μέλος να προβλέπει κανόνα υπολογισμού της αναλογίας εκπτώσεως ανά τομέα δραστηριότητας εταιρίας υποκειμένης στον φόρο, ο οποίος παρέχει στην εταιρία αυτή τη δυνατότητα να λαμβάνει υπόψη**

<sup>2</sup> Άρθρο 19 της προπαρατεθείσας οδηγίας.

τον κύκλο εργασιών που πραγματοποίησε υποκατάστημα εγκατεστημένο εντός άλλου κράτους μέλους ή εντός τρίτου κράτους.

Συγκεκριμένα, η έννοια «τομείς δραστηριότητας» δεν αφορά γεωγραφικές ζώνες, αλλά διάφορα είδη οικονομικών δραστηριοτήτων, όπως είναι οι δραστηριότητες του παραγωγού, του εμπόρου ή του παρέχοντος υπηρεσίες.

---

**ΥΠΟΜΝΗΣΗ:** Η διαδικασία εκδόσεως προδικαστικής απόφασεως παρέχει στα δικαστήρια των κρατών μελών τη δυνατότητα να υποβάλουν στο Δικαστήριο, στο πλαίσιο της ένδικης διαφοράς της οποίας έχουν επιληφθεί, ερώτημα σχετικό με την ερμηνεία του δικαίου της Ένωσης ή με το κύρος πράξεως οργάνου της Ένωσης. Το Δικαστήριο δεν αποφαινεται επί της διαφοράς που εκκρεμεί ενώπιον του εθνικού δικαστηρίου. Στο εθνικό δικαστήριο αναπόκειται να επιλύσει τη διαφορά αυτή, λαμβάνοντας υπόψη την απόφαση του Δικαστηρίου. Η απόφαση αυτή δεσμεύει, ομοίως, άλλα εθνικά δικαστήρια ενώπιον των οποίων ανακύπτει παρόμοιο ζήτημα.

---

*Ανεπίσημο έγγραφο προοριζόμενο για τα μέσα μαζικής ενημερώσεως, το οποίο δεν δεσμεύει το Δικαστήριο.*

*Το [πλήρες κείμενο](#) της αποφάσεως είναι διαθέσιμο στην ιστοσελίδα CURIA από την ημερομηνία δημοσιεύσεώς της*

*Επικοινωνία: Estella Cigna-Αγγελίδη ☎ (+352) 4303 2582*

*Στιγμιότυπα από τη δημοσίευση της αποφάσεως διατίθενται από το "[Europe by Satellite](#)" ☎ (+32) 2 2964106*