

Υπόθεση C-641/21

Αίτηση προδικαστικής αποφάσεως

Ημερομηνία καταθέσεως:

20 Οκτωβρίου 2021

Αιτούν δικαστήριο:

Bundesfinanzgericht (Αυστρία)

Ημερομηνία της αποφάσεως του αιτούντος δικαστηρίου:

11 Οκτωβρίου 2021

Προσφεύγουσα:

Climate Corporation Emissions Trading GmbH

Καθής:

Finanzamt Österreich

[παραλειπόμενα]

BUNDESFINANZGERICHT

[παραλειπόμενα]

ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ ΤΗΣ ΑΥΣΤΡΙΑΣ

[παραλειπόμενα]

Αίτηση προδικαστικής αποφάσεως βάσει του άρθρου 267 ΣΛΕΕ

Διάδικοι της κύριας δίκης ενώπιον του Bundesfinanzgericht, [παραλειπόμενα]
GZ. RV/7102167/2013:

- Προσφεύγουσα:

Climate Corporation Emissions Trading GmbH, [παραλειπόμενα]
2500 Μπάντεν, Αυστρία [παραλειπόμενα]

- Καθής:

Finanzamt Österreich [φορολογική αρχή της Αυστρίας],
[παραλειπόμενα] 1000 Βιέννη, Αυστρία (από την 1η Ιανουαρίου 2021,

ως διάδοχος της Finanzamt Baden Mödling [φορολογικής αρχής του Baden Mödling]).

ΔΙΑΤΑΞΗ

Στην υπόθεση Climate Corporation Emissions Trading GmbH [παραλειπόμενα], σχετικά με την προσφυγή της 27ης Φεβρουαρίου 2012 κατά της πράξεως επιβολής φόρου κύκλου εργασιών για το έτος 2010 την οποία εξέδωσε η Finanzamt Baden Mödling στις 27 Ιανουαρίου 2012, το Bundesfinanzgericht (ομοσπονδιακό φορολογικό δικαστήριο, Αυστρία) [παραλειπόμενα] εξέδωσε την ακόλουθη διάταξη:

Υποβάλλει στο Δικαστήριο της Ευρωπαϊκής Ένωσης, δυνάμει του άρθρου 267 ΣΛΕΕ, το εξής προδικαστικό ερώτημα:

Έχει η οδηγία 2006/112/EK του Συμβουλίου, της 28ης Νοεμβρίου 2006, σχετικά με το κοινό σύστημα φόρου προστιθέμενης αξίας, όπως τροποποιήθηκε με την οδηγία 2008/8/EK του Συμβουλίου, της 12ης Φεβρουαρίου 2008, την έννοια ότι οι εθνικές αρχές και τα εθνικά δικαστήρια πρέπει να θεωρούν ότι ο τόπος παροχής υπηρεσιών, ο οποίος τυπικά, με βάση το γραπτό δίκαιο, βρίσκεται σε άλλο κράτος μέλος όπου είναι εγκατεστημένος ο λήπτης της παροχής, βρίσκεται στην ημεδαπή, εάν ο ημεδαπός υποκείμενος στον φόρο που παρέχει τις υπηρεσίες όφειλε να γνωρίζει ότι συμμετέχει, μέσω των παρεχόμενων υπηρεσιών, σε φοροδιαφυγή ως προς τον φόρο προστιθέμενης αξίας στο πλαίσιο αλυσίδας συναλλαγών;

Σκεπτικό

1.) Τα πραγματικά περιστατικά

Η Climate Corporation Emissions Trading GmbH (στο εξής: Climate GmbH) είναι εγκατεστημένη στην Αυστρία. Από την 1η έως την 20ή Απριλίου 2010, η Climate GmbH μεταβίβασε έναντι αμοιβής δικαιώματα εκπομπής αερίων θερμοκηπίου στην Bauduin Handelsgesellschaft mbH (στο εξής: Bauduin GmbH), με έδρα στη Γερμανία (Αμβούργο), η οποία λειτουργούσε ως κοινώς καλούμενος «buffer», δηλαδή συμμετείχε σε κυκλική απάτη όσον αφορά τον ΦΠΑ. Η Climate GmbH όφειλε να γνωρίζει ότι τα δικαιώματα αυτά εκπομπής αερίων θερμοκηπίου θα χρησιμοποιούνταν, στη συνέχεια, για τη διάπραξη φοροδιαφυγής ως προς τον ΦΠΑ σε κράτος μέλος άλλο από την Αυστρία. Η Climate GmbH θα έπρεπε να απέχει από την πώληση δικαιωμάτων εκπομπής αερίων θερμοκηπίου προς την Bauduin GmbH, ώστε να εμποδίσει την εν λόγω φοροδιαφυγή ως προς τον ΦΠΑ.

Η Bauduin GmbH –όπως και η Climate GmbH– έπρεπε να θεωρηθεί ως υποκείμενη στον φόρο κατά την έννοια της οδηγίας 2006/112/EK του Συμβουλίου, της 28ης Νοεμβρίου 2006, σχετικά με το κοινό σύστημα φόρου προστιθέμενης αξίας.

2.) Η μέχρι τούδε και η περαιτέρω διαδικασία

Με την προσβαλλόμενη ενώπιον του Bundesfinanzgericht πράξη επιβολής φόρου κύκλου εργασιών για το έτος 2010, η Finanzamt Baden Mödling χαρακτήρισε τις εξ επαχθούς αιτίας μεταβιβάσεις δικαιωμάτων εκπομπής αερίων θερμοκηπίου από την Climate GmbH προς την Bauduin GmbH ως φορολογητέες παραδόσεις αγαθών που δεν εμπίπτουν στην απαλλαγή ενδοκοινοτικών παραδόσεων, καθόσον η Bauduin GmbH λειτουργούσε ως κοινός καλούμενος «missing trader» και συμμετείχε σε κυκλική απάτη όσον αφορά τον ΦΠΑ και η Climate GmbH γνώριζε ή όφειλε να γνωρίζει ότι οι παροχές της θα χρησιμοποιούνταν με σκοπό τη φοροδιαφυγή ως προς τον ΦΠΑ.

Η Climate GmbH βάλλει κατά του χαρακτηρισμού των μεταβιβάσεων δικαιωμάτων εκπομπής ως παραδόσεων και αμφισβητεί το ότι η ίδια ή οι διαχειριστές της γνώριζαν ή όφειλαν να γνωρίζουν τις περιπτώσεις φοροδιαφυγής ως προς τον ΦΠΑ. Υποστηρίζει ότι εφάρμοσε όλα τα προβλεπόμενα μέτρα, προκειμένου να αποφευχθεί η χρήση των δικαιωμάτων εκπομπής αερίων θερμοκηπίου που πώλησε στην Bauduin GmbH για φοροδιαφυγή ως προς τον ΦΠΑ.

Τούτο δεν ευσταθεί, κατά την εκτίμηση του Bundesfinanzgericht: η Climate GmbH δεν γνώριζε μεν ότι τα δικαιώματα που πώλησε στην Bauduin GmbH θα χρησιμοποιούνταν για φοροδιαφυγή ως προς τον ΦΠΑ, αλλά η Climate GmbH όφειλε να γνωρίζει ότι τα δικαιώματα αυτά χρησιμοποιήθηκαν σε περιπτώσεις φοροδιαφυγής ως προς τον ΦΠΑ.

Κατά τη νομολογία του Δικαστηρίου της Ευρωπαϊκής Ένωσης (απόφαση της 8ης Δεκεμβρίου 2016, C-453/15), οι μεταβιβάσεις δικαιωμάτων εκπομπής αερίων θερμοκηπίου πρέπει να χαρακτηρίζονται ως παροχές υπηρεσιών. Το Bundesfinanzgericht μπορεί να μεταρρυθμίσει την προσβαλλόμενη πράξη καθ' οιονδήποτε τρόπο και, ως εκ τούτου, οφείλει να στηρίζει την κρίση του στο δεδομένο ότι η μεταβίβαση δικαιωμάτων εκπομπής αερίων θερμοκηπίου πρέπει να χαρακτηρίζεται ως παροχή υπηρεσιών (δηλαδή εμπίπτει στις λοιπές παροχές, κατά την ορολογία του αυστριακού εθνικού δικαίου) και όχι ως παράδοση αγαθών.

3.) Οι κρίσιμες διατάξεις

3.1) Εθνικό (εσωτερικό) δίκαιο

Όσον αφορά τις λοιπές παροχές (έννοια του εθνικού δικαίου: το δίκαιο της Ένωσης χρησιμοποιεί, συναφώς, την έννοια των «υπηρεσιών»), τις οποίες λαμβάνει επιχειρηματίας (έννοια του εθνικού δικαίου: το δίκαιο της Ένωσης χρησιμοποιεί, συναφώς, την έννοια του «υποκειμένου στον φόρο») μετά τις 31.12.2009, ο τόπος εκπλήρωσης της παροχής καθορίζεται σύμφωνα με το άρθρο 3a, παράγραφοι 5 και 6, του αυστριακού Umsatzsteuergesetz 1994 –

öUStG [νόμου του 1994 περί του φόρου κύκλου εργασιών], όπως δημοσιεύθηκε σε BGBl. I 52/2009, ως εξής:

«(5) Για τους σκοπούς εφαρμογής των παραγράφων 6 έως 16 και του άρθρου 3α ισχύουν τα εξής:

1. ως επιχειρηματίας νοείται επιχειρηματίας με βάση το άρθρο 2, ενώ στην ίδια έννοια εμπίπτει, επίσης, για όλες τις λοιπές παροχές που λαμβάνει, επιχειρηματίας που πραγματοποιεί και μη φορολογητέες πράξεις·

2. ως επιχειρηματίας νοείται κάθε νομικό πρόσωπο το οποίο δεν ασκεί επιχειρηματική δραστηριότητα, αλλά διαθέτει αριθμό μητρώου φόρου κύκλου εργασιών·

3. πρόσωπο ή ένωση προσώπων που δεν εμπίπτει στο πεδίο εφαρμογής των σημείων 1 και 2 δεν νοείται ως επιχειρηματίας.

(6) Λοιπές παροχές προς επιχειρηματία κατά την έννοια της παραγράφου 5, σημεία 1 και 2, νοείται ότι εκπληρώνονται στον τόπο όπου ο λήπτης εκμεταλλεύεται την επιχείρησή του, υπό την επιφύλαξη των παραγράφων 8 έως 16 και του άρθρου 3α. Αν οι λοιπές παροχές εκπληρώνονται σε μόνιμη εγκατάσταση επιχειρηματία, είναι κρίσιμος ο τόπος της εν λόγω μόνιμης εγκαταστάσεως.»

3.2) Το δίκαιο της Ένωσης

Το εθνικό δίκαιο, το οποίο χρησιμοποιεί για τον επίδικο φόρο την έννοια του «φόρου κύκλου εργασιών», και η επιβολή του από τις διοικητικές και δικαστικές αρχές του κράτους μέλους πρέπει να συνάδουν με τις διατάξεις του δικαίου της Ένωσης που διέπουν τον εν λόγω φόρο, ο οποίος χαρακτηρίζεται ως «φόρος προστιθέμενης αξίας» στο πλαίσιο του δικαίου της Ένωσης.

Συναφώς, είναι κρίσιμες οι ακόλουθες διατάξεις της οδηγίας 2006/112/EK του Συμβουλίου, της 28ης Νοεμβρίου 2006, σχετικά με το κοινό σύστημα φόρου προστιθέμενης αξίας, όπως τροποποιήθηκε με την οδηγία 2008/8/EK του Συμβουλίου, της 12ης Φεβρουαρίου 2008, για την τροποποίηση της οδηγίας 2006/112/EK:

«Άρθρο 44

Ο τόπος παροχής υπηρεσιών σε υποκείμενο στο φόρο, ο οποίος ενεργεί υπό την ιδιότητα αυτή, είναι ο τόπος όπου το εν λόγω πρόσωπο έχει την έδρα της οικονομικής του δραστηριότητας. Ωστόσο, εάν οι υπηρεσίες αυτές παρέχονται σε μόνιμη εγκατάσταση του υποκείμενου στο φόρο που βρίσκεται σε τόπο διαφορετικό από τον τόπο όπου έχει την έδρα της οικονομικής του δραστηριότητας, ως τόπος παροχής των υπηρεσιών αυτών θεωρείται ο τόπος όπου βρίσκεται η μόνιμη εγκατάστασή του. Ελλείψει τέτοιας έδρας ή μόνιμης εγκαταστάσεως, ως τόπος παροχής υπηρεσιών θεωρείται ο τόπος της μόνιμης

κατοικίας ή της συνήθους διαμονής του υποκείμενου στο φόρο στον οποίο παρέχονται οι υπηρεσίες.»

«Άρθρο 196

«Ο ΦΠΑ οφείλεται από τον υποκείμενο στο φόρο ή από το μη υποκείμενο στο φόρο νομικό πρόσωπο που διαθέτει αριθμό μητρώου ΦΠΑ, προς τον οποίο παρέχονται οι υπηρεσίες που καλύπτονται από το άρθρο 44, εφόσον οι υπηρεσίες αυτές παρέχονται από υποκείμενο στο φόρο μη εγκατεστημένο στο εσωτερικό του εν λόγω κράτους μέλους.»

Ο κανονισμός (ΕΚ) 1777/2005 του Συμβουλίου, της 17ης Οκτωβρίου 2005, για τη θέσπιση μέτρων εφαρμογής της οδηγίας 77/388/ΕΟΚ για το κοινό σύστημα φόρου προστιθέμενης αξίας ήταν «δεσμευτικός ως προς όλα τα μέρη του και [ίσχυε] άμεσα σε κάθε κράτος μέλος» και καταργήθηκε με το άρθρο 64 σε συνδυασμό με το άρθρο 65 του εκτελεστικού κανονισμού για τον ΦΠΑ από την 1η Ιουλίου 2011. Επομένως, ο κανονισμός (ΕΚ) 1777/2005 εφαρμόζεται, *ratione temporis*, ως προς τις πράξεις του Απριλίου 2010, μολονότι ο Απρίλιος του 2010 δεν καλύπτεται πλέον, τυπικά, από την οδηγία 77/388/ΕΟΚ, αλλά από την οδηγία 2006/112/ΕΚ σχετικά με το κοινό σύστημα φόρου προστιθέμενης αξίας. Τα άρθρα 4 έως 12 του κανονισμού (ΕΚ) 1777/2005 περιέχουν, βεβαίως, διάφορες διευκρινιστικές ρυθμίσεις σχετικά με τον τόπο των φορολογητέων πράξεων, αλλά αυτές δεν έχουν καμία σχέση με τα επίδικα, εν προκειμένω, ζητήματα.

Ο εκτελεστικός κανονισμός (ΕΕ) 282/2011 του Συμβουλίου, της 15ης Μαρτίου 2011, για τη θέσπιση μέτρων εφαρμογής της οδηγίας 2006/112/ΕΚ σχετικά με το κοινό σύστημα φόρου προστιθέμενης αξίας (εκτελεστικός κανονισμός για τον ΦΠΑ), δεν δύναται να εφαρμοστεί, *ratione temporis*, ως προς τις πράξεις του Απριλίου 2010, διότι τέθηκε σε ισχύ μόλις στις 12 Απριλίου 2011 και η εφαρμογή του ξεκίνησε από την 1η Ιουλίου 2011.

4.) Διευκρινίσεις επί του προδικαστικού ερωτήματος

4.1) Η λυσιτέλεια του προδικαστικού ερωτήματος

Κατά το γράμμα της εθνικής νομοθεσίας, ο τόπος παροχής των επίδικων υπηρεσιών που παρείχε η Climate GmbH προς την Bauduin GmbH μεταξύ 1ης και 20ής Απριλίου 2010 είναι η Γερμανία βάσει του γενικού κανόνα για το καθεστώς «B2B» (παροχές από υποκείμενο στον φόρο προς άλλον υποκείμενο στον φόρο), δηλαδή δυνάμει του άρθρου 3α, παράγραφος 6, του αυστριακού Umsatzsteuergesetz [νόμου περί φόρου κύκλου εργασιών] (στο εξής: öUStG). Συνεπώς, κατά το γραπτό εθνικό δίκαιο, οι εν λόγω υπηρεσίες δεν φορολογούνται στην Αυστρία· δηλαδή: δεν υπόκεινται στον αυστριακό φόρο κύκλου εργασιών (ήτοι φόρο προστιθέμενης αξίας) με βάση το γραπτό εθνικό δίκαιο.

Κατά το άρθρο 3a, παράγραφος 2, του γερμανικού Umsatzsteuergesetz [νόμου περί φόρου κύκλου εργασιών] (στο εξής: dUStG), ο τόπος της μεταβίβασης δικαιωμάτων εκπομπής αερίων θερμοκηπίου σε επιχειρηματία (ήτοι υποκείμενο στον φόρο με βάση την ορολογία της οδηγίας 2006/112/EK) είναι ο τόπος όπου ο λήπτης εκμεταλλεύεται την επιχείρησή του. Στην προκειμένη περίπτωση, λοιπόν, ο τόπος αυτός ήταν η Γερμανία.

Δυνάμει του άρθρου 13b, παράγραφος 1, του dUStG, ο επιχειρηματίας που λαμβάνει την παροχή οφείλει φόρο για τις λοιπές παροχές (παροχές υπηρεσιών) εκ μέρους επιχειρηματία εγκατεστημένου στην Αυστρία, οι οποίες φορολογούνται στη Γερμανία. Επομένως, στην επίδικη περίπτωση, η Bauduin GmbH ήταν η υπόχρεη στον γερμανικό φόρο κύκλου εργασιών.

Κατά συνέπεια, το γερμανικό εσωτερικό δίκαιο συνάδει –όπως και το αυστριακό εσωτερικό δίκαιο– με το δίκαιο της Ένωσης.

Κατά το γράμμα της οδηγίας 2006/112/EK του Συμβουλίου, της 28ης Νοεμβρίου 2006, σχετικά με το κοινό σύστημα φόρου προστιθέμενης αξίας, όπως τροποποιήθηκε με την οδηγία 2008/8/EK, ο τόπος παροχής των επίδικων υπηρεσιών που παρείχε η Climate GmbH προς την Bauduin GmbH μεταξύ 1ης και 20ής Απριλίου 2010 είναι η Γερμανία βάσει του γενικού κανόνα για το καθεστώς «B2B» (παροχές από υποκείμενο στον φόρο προς άλλον υποκείμενο στον φόρο), δηλαδή δυνάμει του άρθρου 44 της ως άνω τροποποιηθείσας οδηγίας. Επομένως, κατά το γραπτό δίκαιο της Ένωσης, οι εν λόγω υπηρεσίες δεν φορολογούνται στην Αυστρία· δηλαδή: δεν υπόκεινται στον αυστριακό ΦΠΑ με βάση το γραπτό δίκαιο της Ένωσης.

Όπως προκύπτει από απάντηση σε προδικαστικό ερώτημα, στο πλαίσιο της αποφάσεως του ΔΕΕ της 18ης Δεκεμβρίου 2014, C-131/13, Schoenimport «Italmoda», εναπόκειται στις εθνικές αρχές και στα εθνικά δικαστήρια να αντιτάξουν σε υποκείμενο στον φόρο, στο πλαίσιο ενδοκοινοτικής παραδόσεως, άρνηση αναγνώρισεως των δικαιωμάτων εκπτώσεως, απαλλαγής ή επιστροφής του φόρου προστιθέμενης αξίας, ακόμη και ελλείψει διατάξεων του εθνικού δικαίου οι οποίες να προβλέπουν τέτοια άρνηση, αν έχει αποδειχθεί, βάσει αντικειμενικών στοιχείων, ότι ο εν λόγω υποκείμενος στον φόρο γνώριζε ή όφειλε να γνωρίζει ότι, με την πράξη που επικαλείται για να θεμελιώσει το οικείο δικαίωμα, μετείχε σε φοροδιαφυγή ως προς τον φόρο προστιθέμενης αξίας διαπραχθείσα στο πλαίσιο αλυσίδας παραδόσεων.

Σε άλλο προδικαστικό ερώτημα δόθηκε, με την απόφαση του ΔΕΕ της 18ης Δεκεμβρίου 2014, C-131/13, Schoenimport «Italmoda», η απάντηση ότι σε υποκείμενο στον φόρο ο οποίος γνώριζε ή όφειλε να γνωρίζει ότι, με την πράξη την οποία επικαλείται για να θεμελιώσει δικαιώματα εκπτώσεως, απαλλαγής ή επιστροφής του φόρου προστιθέμενης αξίας, μετείχε σε φοροδιαφυγή ως προς τον φόρο προστιθέμενης αξίας διαπραχθείσα στο πλαίσιο αλυσίδας παραδόσεων, είναι δυνατό να αντιταχθεί άρνηση αναγνώρισεως των δικαιωμάτων αυτών, παρά το γεγονός ότι η φοροδιαφυγή αυτή διαπράχθηκε εντός κράτους μέλους

διαφορετικού από το κράτος μέλος εντός του οποίου ζητήθηκε η αναγνώριση των δικαιωμάτων αυτών και ότι ο υποκείμενος στον φόρο έχει τηρήσει, στο δεύτερο αυτό κράτος μέλος, τις τυπικές προϋποθέσεις τις οποίες προβλέπει η εθνική νομοθεσία για την αναγνώριση των εν λόγω δικαιωμάτων.

Αν οι επίδικες παροχές συνίσταντο σε παραδόσεις αγαθών και όχι –όπως εν προκειμένω– σε παροχές υπηρεσιών, η εξεταζόμενη περίπτωση θα όφειλε να κριθεί σύμφωνα με την απόφαση του ΔΕΕ της 18ης Δεκεμβρίου 2014, C-131/13, Schoenimport «Italmoda», υπό την έννοια ότι δεν θα έπρεπε να χορηγηθεί στην Climate GmbH φοροαπαλλαγή για τις ενδοκοινοτικές παραδόσεις. Υπό το πρίσμα της διατάξεως του ΔΕΕ της 14ης Απριλίου 2021, C-108/20, HR κατά Finanzamt Wilmersdorf, το ανωτέρω συμπέρασμα δεν θα αποκλειόταν ούτε από το γεγονός ότι η Climate GmbH δεν συμμετείχε ενεργά στη φοροδιαφυγή.

Η κρίση του Bundesfinanzgericht εξαρτάται από το αν επιβάλλεται, στην επίδικη περίπτωση διασυνοριακής παροχής υπηρεσιών, η αναλογική εφαρμογή των προαναφερθεισών απαντήσεων που δόθηκαν στα αντίστοιχα προδικαστικά ερωτήματα με την απόφαση του ΔΕΕ της 18ης Δεκεμβρίου 2014, C-131/13, Schoenimport «Italmoda»: δηλαδή: από το αν η οδηγία 2006/112/EK του Συμβουλίου, της 28ης Νοεμβρίου 2006, σχετικά με το κοινό σύστημα φόρου προστιθέμενης αξίας, πρέπει να ερμηνευθεί στο σύνολό της υπό την έννοια ότι, αντιθέτως προς το γράμμα του άρθρου 44 (όπως τροποποιήθηκε με την οδηγία 2008/8/EK) και αντιθέτως προς το γράμμα του άρθρου 3α του öUStG, κατά τον καθορισμό του αυστριακού ΦΠΑ, ο τόπος της παροχής, υπό τις δεδομένες περιστάσεις, πρέπει να θεωρείται ότι βρίσκεται στην Αυστρία.

4.2) Επί του προδικαστικού ερωτήματος

Στον τομέα του «B2B», από τη σύγκριση μεταξύ της ενδοκοινοτικής παραδόσεως, την οποία αφορά η απόφαση του ΔΕΕ της 18ης Δεκεμβρίου 2014, Schoenimport «Italmoda», C-131/13, και της διασυνοριακής παροχής υπηρεσιών (από υποκείμενο στον φόρο εγκατεστημένο σε κράτος μέλος σε υποκείμενο στον φόρο εγκατεστημένο σε άλλο κράτος μέλος), προκύπτουν ομοιότητες, αλλά και διαφορές.

Ομοιότητες:

Τόσο οι ενδοκοινοτικές παραδόσεις όσο και οι διασυνοριακές παροχές υπηρεσιών εντός της Ένωσης αφορούν δύο κράτη μέλη. Οι διάφορες ρυθμίσεις που διέπουν τα δύο αυτά είδη παροχών έχουν ως αποτέλεσμα, κατά κανόνα, στον τομέα του «B2B», ότι φορολογική υποχρέωση σε σχέση με τις παροχές γεννάται μόνο στο κράτος μέλος όπου είναι εγκατεστημένος ο λήπτης της παροχής. Η εν λόγω υποχρέωση βαρύνει, κατά κανόνα, τον λήπτη της παροχής, είτε ως φόρος επί της ενδοκοινοτικής αποκτήσεως είτε ως φόρος που μετακυλιέται στον λήπτη της παροχής (Reverse Charge).

Οι ομοιότητες αυτές θα μπορούσαν να υποδεικνύουν ότι η οδηγία 2006/112/EK (όπως τροποποιήθηκε με την οδηγία 2008/8/EK) πρέπει να ερμηνεύεται, όσον αφορά τη διασυνοριακή παροχή υπηρεσιών, κατ' αναλογία προς την απόφαση του ΔΕΕ της 18ης Δεκεμβρίου 2014, C-131/13, Schoenimport «Italmoda».

Διαφορές:

Σε περίπτωση ενδοκοινοτικής παραδόσεως από υποκείμενο στον φόρο σε άλλον υποκείμενο στον φόρο, τόπος παροχής είναι, κατά κανόνα, η έδρα του προμηθευτή, δηλαδή ο τόπος όπου βρίσκεται το αγαθό κατά τον χρόνο μεταβίβασεως της εξουσίας διαθέσεως ή ο τόπος από τον οποίο εκκινεί η μεταφορά του αγαθού προς τον λήπτη.

Αντιθέτως, σε περίπτωση διασυνοριακής παροχής υπηρεσιών από υποκείμενο στον φόρο προς άλλον υποκείμενο στον φόρο, τόπος παροχής των υπηρεσιών είναι, κατά κανόνα, η έδρα του λήπτη των υπηρεσιών.

Στις ενδοκοινοτικές παραδόσεις αγαθών, στον τομέα του «B2B», η ίδια συναλλαγή περιλαμβάνει δύο γενεσιουργούς αιτίες φόρου, ήτοι την ενδοκοινοτική παράδοση και την ενδοκοινοτική απόκτηση, και η φοροαπαλλαγή της πρώτης εξασφαλίζει, κατά κανόνα, την αποφυγή της διπλής φορολογήσεως της συναλλαγής.

Αντιθέτως, όσον αφορά τη διασυνοριακή παροχή υπηρεσιών προβλέπεται μόνο μία γενεσιουργός αιτία φόρου. Η λήψη διασυνοριακής παροχής υπηρεσιών δεν συνιστά φορολογητέα πράξη. Κατά περίπτωση, η φορολογική οφειλή για την παροχή υπηρεσιών μετακυλιείται από τον παρέχοντα τις υπηρεσίες στον λήπτη τους (Reverse Charge).

Στο πλαίσιο ενδοκοινοτικής παραδόσεως αγαθών, το κράτος στο οποίο είναι εγκατεστημένος ο προμηθευτής έχει δικαίωμα φορολογήσεως που εξουδετερώνεται, κατά κανόνα, από τη φοροαπαλλαγή της ενδοκοινοτικής παραδόσεως.

Αντιθέτως, σε περίπτωση διασυνοριακής παροχής υπηρεσιών που φορολογείται στον τόπο της έδρας του λήπτη, το κράτος εγκαταστάσεως του παρέχοντος τις υπηρεσίες δεν έχει δικαίωμα φορολογήσεως και, ως εκ τούτου, δεν είναι αναγκαία η φοροαπαλλαγή στο κράτος αυτό.

Οι εν λόγω διαφορές θα μπορούσαν να υποδεικνύουν ότι η οδηγία 2006/112/EK (όπως τροποποιήθηκε με την οδηγία 2008/8/EK) δεν πρέπει να ερμηνεύεται, όσον αφορά τη διασυνοριακή παροχή υπηρεσιών, κατ' αναλογία προς την απόφαση του ΔΕΕ της 18ης Δεκεμβρίου 2014, C-131/13, Schoenimport «Italmoda».

Συνολικά, η ορθή ερμηνεία του δικαίου της Ένωσης δεν φαίνεται να είναι τόσο προφανής, ώστε να μην καταλείπει περιθώριο για καμία εύλογη αμφιβολία (βλ. απόφαση ΔΕΕ της 4ης Οκτωβρίου 2018, C-416/17, σκέψη 110).

Επομένως, το προκαταρκτικό ερώτημα υποβάλλεται στο ΔΕΕ με την παρούσα αίτηση προδικαστικής απόφασεως δυνάμει του άρθρου 267 ΣΛΕΕ.

[παραλειπόμενα]

[Παρατηρήσεις σχετικά με την εθνική διαδικασία και τα ένδικα μέσα]

[παραλειπόμενα]

[Παρατηρήσεις επί των διαδικαστικών πτυχών της διαδικασίας εκδόσεως προδικαστικής απόφασεως ενώπιον του Δικαστηρίου, επί της προστασίας των δεδομένων προσωπικού χαρακτήρα, καθώς και επί των εξόδων και της ενδεχόμενης δικαστικής αρωγής]

[παραλειπόμενα]

Βιέννη, 11 Οκτωβρίου 2021

[παραλειπόμενα]

ΕΓΓΡΑΦΟ ΕΡΓΑΣΙΑΣ