

**Συνεκδικασθείσες υποθέσεις C-286/94, C-340/95, C-401/95 και C-47/96**

**Garage Molenheide BVBA κ.λπ.  
κατά  
Βελγικού Δημοσίου**

(αιτήσεις των Hof van Beroep te Antwerpen, Rechtbank van eerste aanleg te Brussel  
και Rechtbank van eerste aanleg te Brugge  
για την έκδοση προδικαστικής αποφάσεως)

«Έκτη οδηγία 77/388/ΕΟΚ — Πεδίο εφαρμογής — Δικαίωμα προς έκπτωση  
του ΦΠΑ — Παρακράτηση του υπολοίπου του οφειλομένου ΦΠΑ —  
Αρχή της αναλογικότητας»

Προτάσεις του γενικού εισαγγελέα N. Fennelly της 20ής Μαρτίου 1997 ..... I-7283  
Απόφαση του Δικαστηρίου (πέμπτο τμήμα) της 18ης Δεκεμβρίου 1997 ..... I-7311

**Περίληψη της αποφάσεως**

*Φορολογικές διατάξεις — Εναρμόνιση των νομοθεσιών — Φόροι κύκλου εργασιών — Κοινό  
σύστημα φόρου προστιθεμένης αξίας — Έκπτωση του καταβληθέντος κατά το προγενέστερο  
στάδιο φόρου — Επιστροφή της διαφοράς — Μέτρα παρακρατήσεως επιβαλλόμενα οσάκις  
υφίστανται υπόνοιες περί φοροδιαφυγής ή άλλες οφειλές φόρου προστιθεμένης αξίας —  
Επιτρέπονται — Προϋπόθεση — Αναλογικότητα  
(Οδηγία 77/388 του Συμβουλίου, άρθρο 18 § 4)*

Το άρθρο 18, παράγραφος 4, της έκτης οδηγίας 77/388, περί εναρμονίσεως των νομοθεσιών των κρατών μελών, των σχετικών με τους φόρους κύκλου εργασιών, το οποίο επιτρέπει στα κράτη μέλη, οσάκις το ποσό των εκπτώσεων του φόρου προστιθεμένης αξίας που έχει καταβληθεί σε προγενέστερο στάδιο υπερβαίνει το ποσό του οφειλομένου φόρου, είτε να μεταφέρουν τη διαφορά στην επόμενη περίοδο δηλώσεως είτε να προβούν στην επιστροφή της, δεν απαγορεύει, καταρχήν, εθνικά μέτρα τα οποία παρέχουν στις αρμόδιες φορολογικές αρχές τη δυνατότητα να προβαίνουν σε συντηρητική παρακράτηση των δυναμένων να επιστραφούν ποσών φόρου, οσάκις υφίστανται υπόνοιες φοροδιαφυγής ή οσάκις οι αρχές αυτές προβάλλουν απαίτηση φόρου προστιθεμένης αξίας η οποία δεν απορρέει από τις δηλώσεις του υποκειμένου στον φόρο και την οποία ο υποκείμενος στον φόρο αμφισβητεί.

Ωστόσο, η αρχή της αναλογικότητας έχει εφαρμογή σε τέτοιου είδους μέτρα, τα οποία θεσπίζει ένα κράτος μέλος στο πλαίσιο της ασκήσεως της αρμοδιότητάς του στον τομέα του φόρου προστιθεμένης αξίας, στο μέτρο που, εάν τα μέτρα αυτά έβαιναν πέραν του αναγκαίου για την επίτευξη του σκοπού τους μέτρου, θα παραβίαζαν τις αρχές του κοινού συστήματος του εν λόγω φόρου, ιδίως δε το καθεστώς

των εκπτώσεων που αποτελεί ουσιώδες στοιχείο του συστήματος αυτού.

Στον εθνικό δικαστή εναπόκειται να εκτιμήσει την αναλογικότητα ή μη των επίμαχων μέτρων και του τρόπου εφαρμογής τους εκ μέρους της αρμόδιας διοικητικής αρχής. Στο πλαίσιο της εκτιμήσεως αυτής, δεν πρέπει να εφαρμόζονται οι εθνικές διατάξεις ή μια ερμηνεία τους που θα μπορούσε να εμποδίσει τον αποτελεσματικό δικαστικό έλεγχο, ιδίως δε τον έλεγχο του επείγοντος και του αναγκαίου χαρακτήρα της παρακρατήσεως του δυναμένου να επιστραφεί υπολοίπου του φόρου, καθώς και τη δυνατότητα του υποκειμένου στον φόρο να ζητήσει, υπό δικαστικό έλεγχο, την αντικατάσταση της παρακρατήσεως από άλλη ασφάλεια επαρκή για την προστασία των συμφερόντων του Δημοσίου Ταμείου, αλλά λιγότερο επαχθή για τον υποκείμενο στον φόρο, ή που θα εμπόδιζε τον δικαστή να διατάξει, την ολική ή μερική άρση της παρακρατήσεως. Επιπλέον, σε περίπτωση άρσεως της παρακρατήσεως, ο υπολογισμός των οφειλομένων από το Δημόσιο Ταμείο τόκων, στο πλαίσιο του οποίου δεν θα λαμβανόταν υπόψη ως αφετηρία η ημέρα κατά την οποία το επίμαχο υπόλοιπο του φόρου θα έπρεπε να είχε κανονικά επιστραφεί, θα ήταν αντίθετος προς την αρχή της αναλογικότητας.