

Υπόθεση C-73/06

Planzer Luxembourg Sàrl **κατά** **Bundeszentralamt für Steuern**

(αίτηση του Finanzgericht Köln
για την έκδοση προδικαστικής αποφάσεως)

«Έκτη οδηγία ΦΠΑ — Άρθρο 17, παράγραφοι 3 και 4 — Επιστροφή του ΦΠΑ — Όγδοη οδηγία ΦΠΑ — Επιστροφή του ΦΠΑ στους υποκειμένους στον φόρο οι οποίοι δεν είναι εγκατεστημένοι στο εσωτερικό της χώρας — Άρθρα 3, στοιχείο β', και 9, δεύτερο εδάφιο — Παράρτημα Β — Πιστοποιητικό της ιδιότητας του υποκειμένου στον φόρο — Νομικό περιεχόμενο — Δέκατη τρίτη οδηγία ΦΠΑ — Επιστροφή του ΦΠΑ στους υποκειμένους στον φόρο οι οποίοι δεν είναι εγκατεστημένοι στο έδαφος της Κοινότητας — Άρθρο 1, σημείο 1 — Έννοια της έδρας της οικονομικής δραστηριότητας»

Προτάσεις της γενικής εισαγγελέα V. Trstenjak της 19ης Απριλίου 2007 . . . I - 5658

Απόφαση του Δικαστηρίου (τέταρτο τμήμα) της 28ης Ιουνίου 2007 I - 5677

Περίληψη της αποφάσεως

1. Φορολογικές διατάξεις — Εναρμόνιση των νομοθεσιών — Φόροι κύκλου εργασιών — Κοινό σύστημα φόρου προστιθεμένης αξίας — Επιστροφή του φόρου στους υποκειμένους σε αυτόν οι οποίοι δεν είναι εγκατεστημένοι στο εσωτερικό της χώρας
(Οδηγία 79/1072 του Συμβουλίου, άρθρα 3, στοιχείο β', 9, εδ. 2, και παράρτημα Β)

2. Φορολογικές διατάξεις — Εναρμόνιση των νομοθεσιών — Φόροι κύκλου εργασιών — Κοινό σύστημα φόρου προστιθεμένης αξίας — Επιστροφή του φόρου στους υποκειμένους σε αυτόν οι οποίοι δεν είναι εγκατεστημένοι σε έδαφος της Κοινότητας (Οδηγία 86/560 του Συμβουλίου, άρθρο 1, σημείο 1)

1. Τα άρθρα 3, στοιχείο β', και 9, δεύτερο εδάφιο, της όγδοης οδηγίας 79/1072, περί εναρμόνισης των νομοθεσιών των κρατών μελών των σχετικών με τους φόρους κύκλου εργασιών — Τρόπος επιστροφής του φόρου προστιθεμένης αξίας στους υποκειμένους στον φόρο οι οποίοι δεν είναι εγκατεστημένοι στο εσωτερικό της χώρας, πρέπει να ερμηνευθούν υπό την έννοια ότι πιστοποιητικό σύμφωνο με το υπόδειγμα του παραρτήματος Β της οδηγίας αυτής επιτρέπει, κατ' αρχήν, να συναχθεί το τεκμήριο ότι ο ενδιαφερόμενος όχι μόνον είναι υποκείμενος στον φόρο προστιθεμένης αξίας στο κράτος μέλος στο οποίο ανήκει η φορολογική αρχή η οποία του το εξέδωσε, αλλά και ότι αυτός είναι εγκατεστημένος εκεί υπό τη μία ή την άλλη μορφή, είτε έχοντας εκεί την έδρα της οικονομικής του δραστηριότητας ή μόνιμη εγκατάσταση από την οποία διενεργεί τις εμπορικές πράξεις.

Η φορολογική αρχή του κράτους μέλους όπου ζητείται η επιστροφή του φόρου προστιθεμένης αξίας που καταβλήθηκε επί των εισροών δεσμεύεται, κατ' αρχήν, νομικά και πραγματικά, από τα στοιχεία που περιλαμβάνει το πιστοποιητικό αυτό.

Οι διατάξεις αυτές δεν συνεπάγονται, πάντως, ότι απαγορεύεται στη φορολογική αρχή του κράτους μέλους επιστροφής του φόρου, η οποία έχει αμφιβολίες ως προς την οικονομική υπόσταση της εγκαταστάσεως της οποίας η διεύθυνση μνημονεύεται στο πιστοποιητικό αυτό, να εξακριβώνει την οικονομική αυτή υπόσταση προσφεύγοντας στα σχετικά διοικητικά μέτρα που προβλέπει η κοινοτική κανονιστική ρύθμιση περί του φόρου προστιθεμένης αξίας.

Αν από τις ληφθείσες πληροφορίες προκύπτει ότι η διεύθυνση που αναφέρεται στο πιστοποιητικό υπαγωγής στον φόρο δεν αντιστοιχεί ούτε στην έδρα της οικονομικής δραστηριότητας του υποκειμένου στον φόρο ούτε σε μόνιμη εγκατάσταση από την οποία αυτός διενεργεί τις εμπορικές του πράξεις, η φορολογική αρχή του κράτους μέλους εκδόσεως του πιστοποιητικού δικαιούται να αρνηθεί την επιστροφή του φόρου που ζητεί ο υποκείμενος στον φόρο, υπό την επιφύλαξη της ενδεχόμενης ασκήσεως δικαστικής προσφυγής εκ μέρους του τελευταίου.

(βλ. σκέψεις 40-41, 49-50, διατακτ. 1)

2. Το άρθρο 1, σημείο 1, της δέκατης τρίτης οδηγίας 86/560 για την εναρμόνιση των νομοθεσιών των κρατών μελών των σχετικών με τους φόρους κύκλου εργασιών — Τρόπος επιστροφής του φόρου προστιθέμενης αξίας στους υποκείμενους στον φόρο που δεν είναι εγκατεστημένοι σε έδαφος της Κοινότητας, πρέπει να ερμηνευθεί υπό την έννοια ότι η έδρα της οικονομικής δραστηριότητας μιας εταιρίας είναι ο τόπος όπου λαμβάνονται οι σημαντικότερες αποφάσεις σχετικά με τη γενική διεύθυνση της εταιρίας αυτής και όπου ασκούνται οι λειτουργίες της κεντρικής διοικήσεως αυτής.

Ο προσδιορισμός του τόπου της έδρας της οικονομικής δραστηριότητας μιας εταιρίας συνεπάγεται τη συνεκτίμηση δέσμης παραγόντων, μεταξύ των οποίων περιλαμβάνονται πρωτίστως η καταστατική έδρα, ο τόπος της κεντρικής διοική-

σεως, ο τόπος συνεδριάσεως των διαχειριστών της εταιρίας και εκείνος, συνήθως ο ίδιος, όπου αποφασίζεται η γενική πολιτική της εταιρίας αυτής. Άλλα στοιχεία, όπως η κατοικία των κύριων διαχειριστών, ο τόπος όπου συνέρχονται οι γενικές συνελεύσεις, η τήρηση των διοικητικών και λογιστικών εγγράφων καθώς και η κύρια διενέργεια των οικονομικών δραστηριοτήτων, ειδικότερα τραπεζικών, μπορούν επίσης να ληφθούν υπόψη.

Έτσι, μια εικονική εγκατάσταση, όπως εκείνη που χαρακτηρίζει την εταιρία «ταχυδρομική θυρίδα» ή «οθόνη», δεν μπορεί να χαρακτηριστεί έδρα οικονομικής δραστηριότητας κατά το άρθρο 1, σημείο 1, της δέκατης τρίτης οδηγίας.

(βλ. σκέψεις 61-63, διατακτ. 2)