



Συλλογή της Νομολογίας

Υπόθεση C-318/10

Société d'investissement pour l'agriculture tropicale SA (SIAT) κατά État belge

[αίτηση του Cour de cassation (Βέλγιο) για την έκδοση προδικαστικής απόφασης]

«Ελεύθερη παροχή υπηρεσιών — Φορολογική νομοθεσία — Έκπτωση ως επαγγελματικών δαπανών των εξόδων που πραγματοποιήθηκαν για την αμοιβή της παροχής υπηρεσιών — Δαπάνες παρέχοντος υπηρεσίες εγκατεστημένου σε άλλο κράτος μέλος στο οποίο αυτός δεν υπόκειται σε φορολογία εισοδήματος ή υπόκειται σε καθεστώς φορολόγησης σαφώς ευνοϊκότερο — Δυνατότητα εκπτώσεως του φόρου υποκείμενη στην υποχρέωση προσκομίσεως αποδεικτικών στοιχείων σχετικά με τον πραγματικό και ειλικρινή χαρακτήρα της παροχής υπηρεσιών και του συνήθους χαρακτήρα της σχετικής αμοιβής — Εμπόδιο — Δικαιολογητικός λόγος — Καταπολέμηση της διεθνούς φοροδιαφυγής και φοροαποφυγής — Αποτελεσματικότητα των φορολογικών ελέγχων — Ισόρροπη κατανομή της εξουσίας επιβολής φόρων μεταξύ των κρατών μελών — Αναλογικότητα»

Περίληψη της απόφασης

1. *Ελεύθερη παροχή υπηρεσιών — Διατάξεις της Συνθήκης — Πεδίο εφαρμογής — Αποδέκτες των υπηρεσιών*

(Άρθρο 49 ΕΚ)

2. *Ελεύθερη παροχή υπηρεσιών — Περιορισμοί — Φορολογική νομοθεσία — Φορολογία εισοδήματος — Έκπτωση των εξόδων που πραγματοποιήθηκαν για την αμοιβή της παροχής υπηρεσιών — Δαπάνες παρέχοντος υπηρεσίες εγκατεστημένου σε άλλο κράτος μέλος — Δυνατότητα εκπτώσεως του φόρου υποκείμενη στην υποχρέωση προσκομίσεως αποδεικτικών στοιχείων σχετικά με τον πραγματικό και ειλικρινή χαρακτήρα της παροχής υπηρεσιών και του συνήθους χαρακτήρα της σχετικής αμοιβής — Απαράδεκτο — Δικαιολογητικός λόγος — Καταπολέμηση της διεθνούς φοροδιαφυγής και φοροαποφυγής — Αποτελεσματικότητα των φορολογικών ελέγχων — Ισόρροπη κατανομή της εξουσίας επιβολής φόρων μεταξύ των κρατών μελών — Νομοθεσία μη πληρούσα τις απαιτήσεις της ασφάλειας δικαίου — Έλλειψη δικαιολογητικού λόγου*

(Άρθρο 49 ΕΚ)

1. Βλ. το κείμενο της απόφασης.

(βλ. σκέψη 19)

2. Συνιστά περιορισμό της ελεύθερης παροχής υπηρεσιών κατά την έννοια του άρθρου 49 ΕΚ ρύθμιση κράτους μέλους, όπως η επίδικη, δυνάμει της οποίας οι αμοιβές παροχών ή υπηρεσιών που καταβάλλει φορολογούμενος κάτοικος ημεδαπής σε αλλοδαπή επιχείρηση δεν θεωρούνται δυνάμενες να εκπέσουν

επαγγελματικές δαπάνες, όταν η προαναφερθείσα επιχείρηση δεν υπόκειται, στο κράτος μέλος στο οποίο είναι εγκαταστημένη, σε φόρο εισοδήματος ή υπόκειται, όσον αφορά τα επίμαχα εισοδήματα, σε καθεστώς φορολογήσεως σαφώς ευνοϊκότερο από εκείνο στο οποίο υπόκεινται τέτοια εισοδήματα στο πρώτο κράτος μέλος, πλην της περιπτώσεως κατά την οποία ο φορολογούμενος αποδεικνύει ότι οι εν λόγω αμοιβές αφορούν αληθείς και ειλικρινείς πράξεις και ότι δεν βαίνουν πέραν των ευλόγων ορίων, ενώ, κατά γενικό κανόνα, τέτοιου είδους αμοιβές μπορούν να εκπίπτουν, εφόσον είναι απαραίτητες, προκειμένου να αποκτηθούν ή να διατηρηθούν τα φορολογητέα εισοδήματα, και εφόσον ο φορολογούμενος αποδεικνύει το υποστατό και το ύψος τους.

Ειδικότερα, ειδικός κανόνας που προβλέπει πολύ αυστηρότερες προϋποθέσεις για την έκπτωση των επαγγελματικών δαπανών σε σχέση με τις προβλεπόμενες από τον γενικό κανόνα για την έκπτωση των επαγγελματικών δαπανών αλλοδαπής επιχειρήσεως και το πεδίο εφαρμογής του οποίου δεν καθορίζεται επακριβώς εκ των προτέρων, η εκτίμηση ως προς τη δυνατότητα εφαρμογής του οποίου πραγματοποιείται κατά περίπτωση από τη φορολογική διοίκηση, μπορεί να αποτρέψει, αφενός, τους φορολογουμένους που κατοικούν στο συγκεκριμένο κράτος μέλος να ασκήσουν το δικαίωμα της ελεύθερης παροχής υπηρεσιών ή να προσφύγουν στις υπηρεσίες προσώπων εγκατεστημένων σε άλλο κράτος μέλος και, αφετέρου, τους δεύτερους να προσφέρουν υπηρεσίες σε αποδέκτες εγκατεστημένους στο πρώτο κράτος μέλος.

Επιπλέον, μολοντί τέτοιου είδους κανόνας είναι ικανός να επιτύχει τους σκοπούς της προλήψεως της φοροδιαφυγής και της φοροαποφυγής, της διασφάλισης της αποτελεσματικότητας των φορολογικών ελέγχων και της ισόρροπης κατανομής της εξουσίας επιβολής φόρων μεταξύ των κρατών μελών, δεν μπορεί να θεωρηθεί ότι δικαιολογείται στον βαθμό που δεν είναι ανάλογος προς τους σκοπούς αυτούς. Ειδικότερα, δεδομένου ότι δεν επιτρέπει τον εκ των προτέρων και σαφή καθορισμό του πεδίου εφαρμογής του και αφήνει αβεβαιότητες ως προς τη δυνατότητα εφαρμογής του, τέτοιου είδους κανόνας δεν πληροί τις επιταγές της ασφάλειας δικαίου, που επιτάσσει οι κανόνες δικαίου να είναι σαφείς και ακριβείς, τα δε αποτελέσματά τους να μπορούν να προβλεφθούν, ιδίως όταν οι κανόνες αυτοί ενδέχεται να έχουν δυσμενείς συνέπειες για τους ιδιώτες και τις επιχειρήσεις.

(βλ. σκέψεις 26-29, 48, 57-60 και διατακτ.)