



Συλλογή της Νομολογίας

Υπόθεση C-183/13

Fazenda Pública
κατά
Banco Mais SA

(αίτηση του Supremo Tribunal Administrativo για την έκδοση προδικαστικής αποφάσεως)

«Φορολογία — ΦΠΑ — Οδηγία 77/388/ΕΟΚ — Άρθρο 17, παράγραφος 5, τρίτο εδάφιο, στοιχείο γ' — Άρθρο 19 — Έκπτωση του φόρου επί των εισροών — Πράξεις χρηματοδοτικής μισθώσεως — Αγαθά και υπηρεσίες μικτής χρήσεως — Κανόνας προσδιορισμού του εκπεστέου ΦΠΑ — Εξαιρετικό καθεστώς — Προϋποθέσεις»

Περίληψη — Απόφαση του Δικαστηρίου (τέταρτο τμήμα) της 10ης Ιουλίου 2014

Εναρμόνιση των φορολογικών νομοθεσιών — Κοινό σύστημα φόρου προστιθέμενης αξίας — Έκπτωση του φόρου εισροών — Αγαθά και υπηρεσίες που χρησιμοποιούνται ταυτόχρονα για πράξεις που παρέχουν και για πράξεις που δεν παρέχουν δικαίωμα εκπτώσεως — Πράξεις χρηματοδοτικής μισθώσεως — Έκπτωση κατ' αναλογία — Υπολογισμός — Κλείδα κατανομής διαφορετική από την κλείδα που βασίζεται στον κύκλο εργασιών — Επιτρέπεται — Προϋπόθεση

(Οδηγία 77/388 του Συμβουλίου, άρθρο 17 § 5, εδ. 3, στοιχείο γ')

Το άρθρο 17, παράγραφος 5, τρίτο εδάφιο, στοιχείο γ', της έκτης οδηγίας 77/388, περί εναρμόνισης των νομοθεσιών των κρατών μελών, των σχετικών με τους φόρους κύκλου εργασιών, έχει την έννοια ότι δεν προσκρούει σε αυτό η επιβολή από κράτος μέλος της υποχρεώσεως σε τράπεζα η οποία ασκεί ιδίως δραστηριότητες χρηματοδοτικής μισθώσεως να ενσωματώνει στον αριθμητή και τον παρονομαστή του κλάσματος που αποτελεί τη βάση για τον προσδιορισμό μιας και μόνον αναλογίας εκπτώσεως για σύνολο αγαθών και υπηρεσιών της μικτής χρήσεως αποκλειστικώς και μόνον το μέρος των καταβληθέντων από τους πελάτες της μισθωμάτων στο πλαίσιο των συμβάσεων τους χρηματοδοτικής μισθώσεως που αντιστοιχεί στους τόκους, εφόσον τα προαναφερθέντα αγαθά και υπηρεσίες χρησιμοποιούνται προεχόντως για τη χρηματοδότηση και τη διαχείριση των εν λόγω συμβάσεων.

Ασφαλώς, κατά την άσκηση της ευχέρειας παρεκκλίσεως από τον κανόνα υπολογισμού της εν λόγω οδηγίας που παρέχει το άρθρο 17, παράγραφος 5, τρίτο εδάφιο, στοιχείο γ', της έκτης οδηγίας, κάθε κράτος μέλος πρέπει να τηρεί τους σκοπούς και την όλη οικονομία της εν λόγω οδηγίας, καθώς και τις αρχές στις οποίες βασίζεται το κοινό σύστημα φόρου προστιθέμενης αξίας.

Εντούτοις, δεδομένου, πρώτον, του γράμματος του άρθρου 17, παράγραφος 5, τρίτο εδάφιο, στοιχείο γ', της έκτης οδηγίας, δεύτερον, του πλαισίου εντός του οποίου εντάσσεται η εν λόγω διάταξη, τρίτον, της αρχής της φορολογικής ουδετερότητας και της αναλογικότητας, και, τέταρτον, του σκοπού του άρθρου 17, παράγραφος 5, τρίτο εδάφιο, της εν λόγω οδηγίας, τα κράτη μέλη πρέπει να μεριμνούν, κατά την άσκηση των εξουσιών που τους απονέμονται από το άρθρο 17, παράγραφος 5,

τρίτο εδάφιο, στοιχείο γ', της έκτης οδηγίας, ώστε ο υπολογισμός του δικαιώματος προς έκπτωση του φόρου προστιθέμενης αξίας που συναρτάται προς πράξεις οι οποίες παρέχουν δικαίωμα εκπτώσεως να είναι όσο το δυνατόν ακριβέστερος.

Ειδικότερα, η αρχή της ουδετερότητας, η οποία είναι συμφυής του κοινού συστήματος φόρου προστιθέμενης αξίας, επιτάσσει ο υπολογισμός της εκπτώσεως να αντανakλά αντικειμενικά το πραγματικό ποσό των δαπανών που σχετίζονται με την απόκτηση αγαθών και υπηρεσιών μικής χρήσεως που αναλογεί στις πράξεις οι οποίες παρέχουν δικαίωμα προς έκπτωση.

Προς τον σκοπό αυτό, η έκτη οδηγία δεν απαγορεύει στα κράτη μέλη, όταν ασκούν την εν λόγω εξουσία, να εφαρμόζουν, για συγκεκριμένη πράξη, μέθοδο ή κλείδα κατανομής διαφορετική από τη μέθοδο που βασίζεται στον κύκλο εργασιών, υπό την προϋπόθεση ότι η μέθοδος που επιλέγουν να εγγυάται ακριβέστερο καθορισμό της αναλογίας εκπτώσεως του φόρου προστιθέμενης αξίας επί των εισροών από εκείνον που προκύπτει από την εφαρμογή της μεθόδου που βασίζεται στον κύκλο εργασιών.

(βλ. σκέψεις 27, 30-32, 35 και διατακτ.)