



## Συλλογή της Νομολογίας

Υπόθεση C-144/14

**Cabinet Medical Veterinar Dr. Tomoiagă Andrei**  
κατά

**Directia Generală Regională a Finanțelor Publice Cluj Napoca prin Administrația Județeană a Finanțelor Publice Maramureș**

(αίτηση του Tribunalul Maramureș για την έκδοση προδικαστικής αποφάσεως)

«Προδικαστική παραπομπή — Φόρος προστιθέμενης αξίας (ΦΠΑ) — Οδηγία 2006/112/ΕΚ — Άρθρα 273 και 287 — Υποχρέωση αυτεπάγγελτης εγγραφής στο μητρώο ΦΠΑ του υποκειμένου στον φόρο — Φορολογητέος χαρακτήρας των κτηνιατρικών υπηρεσιών — Αρχή της ασφάλειας δικαίου — Αρχή της προστασίας της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης»

Περίληψη — Απόφαση του Δικαστηρίου (έβδομο τμήμα) της 9ης Ιουλίου 2015

- Εναρμόνιση των φορολογικών νομοθεσιών — Κοινό σύστημα φόρου προστιθέμενης αξίας — Παροχές υπηρεσιών — Κτηνιατρική περίθαλψη — Ειδικό καθεστώς απαλλαγής — Υπέρβαση του ορίου απαλλαγής και υπαγωγή στον φόρο — Υποχρέωση αυτεπάγγελτης εγγραφής του υποκειμένου στον φόρο προστιθέμενης αξίας στο σχετικό μητρώο — Δεν υφίσταται*  
*(Οδηγία 2006/112 του Συμβουλίου, άρθρα 213 § 1, 214 § 1, 250 § 1, 273 και 287)*
- Δίκαιο της Ευρωπαϊκής Ένωσης — Αρχές — Ασφάλεια δικαίου — Περιεχόμενο*
- Εναρμόνιση των φορολογικών νομοθεσιών — Κοινό σύστημα φόρου προστιθέμενης αξίας — Παροχές υπηρεσιών — Αναχαρακτηρισμός μιας απαλλασσόμενης πράξεως παροχής κτηνιατρικών υπηρεσιών ως δραστηριότητας υποκείμενης στον φόρο προστιθέμενης αξίας — Επιτρέπεται λαμβανομένης υπόψη της αρχής της ασφάλειας δικαίου — Μη συστηματική εφαρμογή του φόρου αυτού από τις εθνικές αρχές — Επιτρέπεται λαμβανομένης υπόψη της αρχής της προστασίας της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης — Επαλήθευση από τον εθνικό δικαστή*  
*(Οδηγία 2006/112 του Συμβουλίου, άρθρα 273 και 287)*
- Δίκαιο της Ευρωπαϊκής Ένωσης — Αρχές — Προστασία της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης — Προϋποθέσεις — Συγκεκριμένες διαβεβαιώσεις εκ μέρους της διοικήσεως*

1. Το άρθρο 273, πρώτο εδάφιο, της οδηγίας 2006/112 σχετικά με το κοινό σύστημα φόρου προστιθέμενης αξίας, όπως τροποποιήθηκε από την οδηγία 2009/162, δεν επιβάλλει στα κράτη μέλη υποχρέωση αυτεπάγγελτης εγγραφής στο μητρώο του φόρου προστιθέμενης αξίας ενός υποκειμένου στον φόρο προς είσπραξη του φόρου αυτού απλώς και μόνο βάσει φορολογικών δηλώσεων διαφορετικών από εκείνες που αφορούν τον φόρο προστιθέμενης αξίας, έστω και αν από τις δηλώσεις αυτές μπορούσε να διαπιστωθεί ότι ο ως άνω υποκείμενος στον φόρο είχε υπερβεί το όριο απαλλαγής από τον φόρο προστιθέμενης αξίας.

Ειδικότερα, μολονότι τα κράτη μέλη υποχρεούνται να εξετάζουν τις δηλώσεις των υποκειμένων στον φόρο, τους λογαριασμούς τους και λοιπά συναφή έγγραφα και να υπολογίζουν και εισπράττουν τον οφειλόμενο φόρο, απόκειται στον ενδιαφερόμενο, πρώτον, δυνάμει του άρθρου 213, παράγραφος 1, της ως άνω οδηγίας, να δηλώσει την έναρξη, τη μεταβολή και την παύση της δραστηριότητάς του ως υποκειμένου στον φόρο. Εξάλλου, τα κράτη μέλη διαθέτουν κάποιο περιθώριο εκτιμήσεως κατά τη λήψη μέτρων για την εγγραφή των υποκειμένων στον φόρο προστιθέμενης αξίας στο σχετικό μητρώο. Δεύτερον, τα κράτη μέλη υποχρεούνται να εξασφαλίζουν την τήρηση των υποχρεώσεων που επιβάλλονται στους υποκειμένους στον φόρο, ενώ έχουν προς τούτο ορισμένο περιθώριο ιδίως όσον αφορά τον τρόπο χρήσεως των μέσων που διαθέτουν.

Επομένως, η οδηγία 2006/112 δεν υποχρεώνει τα κράτη μέλη σε λήψη νομοθετικών και διοικητικών μέτρων με τα οποία να εξασφαλίζεται ότι, κατά τη διεκπεραίωση φορολογικών δηλώσεων διαφορετικών από εκείνες που αφορούν τον φόρο προστιθέμενης αξίας, εξετάζεται ταυτοχρόνως αν ο φορολογούμενος τήρησε τις υποχρεώσεις του από τον ως άνω φόρο, εφόσον εξάλλου οι δηλώσεις αυτές δεν περιέχουν κατ' ανάγκη όλα τα στοιχεία τα οποία παρέχονται στο πλαίσιο μιας δηλώσεως φόρου προστιθέμενης αξίας σύμφωνα με το άρθρο 250, παράγραφος 1, της οδηγίας 2006/112 και τα οποία είναι απαραίτητα για τον υπολογισμό του φόρου αυτού.

(βλ. σκέψεις 26, 28-31, διατακτ. 1)

2. Βλ. το κείμενο της αποφάσεως.

(βλ. σκέψεις 34, 35)

3. Οι αρχές της ασφάλειας δικαίου και της προστασίας της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης δεν αντιτίθενται σε απόφαση φορολογικής αρχής περί υπαγωγής κτηνιατρικών υπηρεσιών στον φόρο προστιθέμενης αξίας, κατόπιν της απαλείψεως μιας πράξεως από τον κατάλογο των πράξεων οι οποίες απαλλάσσονται από τον φόρο προστιθέμενης αξίας, εφόσον η απόφαση αυτή στηρίζεται σε σαφείς κανόνες και η πρακτική της φορολογικής αρχής δεν ήταν ικανή να δημιουργήσει σε σώφρονα και ενημερωμένο επιχειρηματία εύλογη εμπιστοσύνη ότι ο φόρος αυτός δεν θα εφαρμοσθεί σε τέτοιες υπηρεσίες, πράγμα που απόκειται στο αιτούν δικαστήριο να επαληθεύσει.

Ειδικότερα, αφενός, το γεγονός και μόνον ότι, εντός της προθεσμίας παραγραφής, η φορολογική αρχή αναχαρακτηρίζει δεδομένη πράξη ως οικονομική δραστηριότητα υποκείμενη στον φόρο προστιθέμενης αξίας δεν μπορεί αφεαυτού να προσβάλει την αρχή της ασφάλειας δικαίου.

Σε ό,τι αφορά, αφετέρου, την αρχή της προστασίας της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης, η μη συστηματική επιβολή, από τις εθνικές φορολογικές αρχές, φόρου προστιθέμενης αξίας στις κτηνιατρικές υπηρεσίες, μετά την απάλειψη της κτηνιατρικής περιθάλψεως από τον κατάλογο των πράξεων οι οποίες απαλλάσσονται από τον φόρο προστιθέμενης αξίας, δεν αρκεί καταρχήν, εκτός αν συντρέχουν όλως εξαιρετικές περιστάσεις, να δημιουργήσει σε έναν κατά το κοινό μέτρο σώφρονα και ενημερωμένο επιχειρηματία εύλογη εμπιστοσύνη ότι ο φόρος αυτός δεν θα εφαρμοσθεί σε τέτοιες υπηρεσίες ενώ ο εν λόγω φόρος έχει γενική εφαρμογή και οι κτηνιατρικές υπηρεσίες είχαν διαγραφεί από τον κατάλογο των απαλλασσόμενων πράξεων.

(βλ. σκέψεις 41, 46, 48, διατακτ. 2)

4. Βλ. το κείμενο της αποφάσεως.

(βλ. σκέψεις 43, 44)