



Συλλογή της Νομολογίας

ΑΠΟΦΑΣΗ ΤΟΥ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟΥ (τέταρτο τμήμα)

της 15ης Σεπτεμβρίου 2022 *

«Προδικαστική παραπομπή – Φόρος προστιθεμένης αξίας (ΦΠΑ) – Οδηγία 2006/112/ΕΚ – Δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ εισροών – Πώληση ακινήτου μεταξύ υποκειμένων στον φόρο – Πωλητής ο οποίος υπόκειται σε διαδικασία αφερεγγυότητας – Εθνική πρακτική συνιστάμενη στην άρνηση αναγνώρισης του δικαιώματος έκπτωσης στον αγοραστή με την αιτιολογία ότι γνώριζε ή όφειλε να γνωρίζει τις δυσχέρειες του πωλητή να καταβάλει τον οφειλόμενο ΦΠΑ εκροών – Απάτη και κατάχρηση δικαιώματος – Προϋποθέσεις»

Στην υπόθεση C-227/21,

με αντικείμενο αίτηση προδικαστικής αποφάσεως δυνάμει του άρθρου 267 ΣΛΕΕ, που υπέβαλε το Lietuvos vyriausiosios administracinis teismas (Ανώτατο Διοικητικό Δικαστήριο της Λιθουανίας) με απόφαση της 31ης Μαρτίου 2021, η οποία περιήλθε στο Δικαστήριο στις 9 Απριλίου 2021, στο πλαίσιο της δίκης

UAB «HA.EN.»

κατά

Valstybinė mokesčių inspekcija prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos,

ΤΟ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟ (τέταρτο τμήμα),

συγκείμενο από τους Κ. Λυκούργο, πρόεδρο τμήματος, S. Rodin, J.-C. Bonichot, L. S. Rossi και O. Spineanu-Matei (εισηγήτρια), δικαστές,

γενική εισαγγελέας: J. Kokott

γραμματέας: A. Calot Escobar

έχοντας υπόψη την έγγραφη διαδικασία,

λαμβάνοντας υπόψη τις παρατηρήσεις που υπέβαλαν:

- η UAB «HA.EN.», εκπροσωπούμενη από τους G. Kaminskas και Z. Stuglytė, advokatai,
- η Λιθουανική Κυβέρνηση, εκπροσωπούμενη από τον K. Dieninis και τη V. Kazlauskaitė-Švenčionienė,

* Γλώσσα διαδικασίας: η λιθουανική.

- η Τσεχική Κυβέρνηση, εκπροσωπούμενη από τους O. Serdula, M. Smolek και J. Vlácil,
- η Ευρωπαϊκή Επιτροπή, εκπροσωπούμενη από τις J. Jokubauskaitė και L. Lozano Palacios,

αφού άκουσε τη γενική εισαγγελέα που ανέπτυξε τις προτάσεις της κατά τη συνεδρίαση της 5ης Μαΐου 2022,

εκδίδει την ακόλουθη

Απόφαση

- 1 Η αίτηση προδικαστικής αποφάσεως αφορά την ερμηνεία της οδηγίας 2006/112/EK του Συμβουλίου, της 28ης Νοεμβρίου 2006, σχετικά με το κοινό σύστημα φόρου προστιθέμενης αξίας (ΕΕ 2006, L 347, σ. 1, στο εξής: οδηγία ΦΠΑ).
- 2 Η αίτηση αυτή υποβλήθηκε στο πλαίσιο ένδικης διαφοράς μεταξύ της UAB «HA.EN.» και της Valstybinė mokesčių inspekcija prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (εθνικής αρχής φορολογικού ελέγχου του Υπουργείου Οικονομικών της Δημοκρατίας της Λιθουανίας, στο εξής: φορολογική αρχή), σχετικά με την άρνηση αναγνώρισης του δικαιώματος έκπτωσης του φόρου προστιθέμενης αξίας (ΦΠΑ) λόγω φερόμενης κατάχρησης δικαιώματος εκ μέρους της HA.EN.

Το νομικό πλαίσιο

Το δίκαιο της Ένωσης

- 3 Οι αιτιολογικές σκέψεις 7 και 42 της οδηγίας ΦΠΑ έχουν ως εξής:
 - «(7) Το κοινό σύστημα ΦΠΑ θα πρέπει να καταλήξει σε ουδετερότητα ως προς τον ανταγωνισμό ακόμη και αν οι συντελεστές και οι απαλλαγές δεν εναρμονίζονται πλήρως, υπό την έννοια ότι στο έδαφος κάθε κράτους μέλους παρόμοια αγαθά και υπηρεσίες υπόκεινται στην ίδια φορολογική επιβάρυνση, οποιαδήποτε και αν είναι η έκταση του δικτύου παραγωγής και διανομής.
- [...]
- (42) Τα κράτη μέλη θα πρέπει να είναι σε θέση, σε ειδικές περιπτώσεις, να ορίζουν τον λήπτη των παραδόσεων αγαθών ή των παροχών υπηρεσιών ως υπόχρεο του οφειλόμενου ΦΠΑ. Το μέτρο αυτό θα πρέπει να συμβάλει στις προσπάθειες που καταβάλλουν τα κράτη μέλη για την απλούστευση των κανόνων και την πάταξη της φοροδιαφυγής και της φοροαποφυγής σε συγκεκριμένους τομείς και ως προς ορισμένα είδη συναλλαγών.»

4 Το άρθρο 168 της οδηγίας αυτής προβλέπει τα ακόλουθα:

«Στο βαθμό που τα αγαθά και οι υπηρεσίες χρησιμοποιούνται για τις ανάγκες των φορολογούμενων πράξεών του, ο υποκείμενος στον φόρο έχει το δικαίωμα, στο κράτος μέλος στο οποίο πραγματοποιεί τις πράξεις του, να εκπίπτει από τον οφειλόμενο φόρο τα ακόλουθα ποσά:

α) τον οφειλόμενο ή καταβληθέντα στο εν λόγω κράτος μέλος ΦΠΑ για τα αγαθά που του παραδόθηκαν ή πρόκειται να του παραδοθούν και για τις υπηρεσίες που του παρασχέθηκαν ή πρόκειται να του παρασχεθούν από άλλον υποκείμενο στον φόρο,

[...].»

5 Το άρθρο 193 της εν λόγω οδηγίας ορίζει τα εξής:

«Ο ΦΠΑ οφείλεται από τον υποκείμενο στον φόρο ο οποίος πραγματοποιεί φορολογητέα παράδοση αγαθών ή παροχή υπηρεσιών, εκτός των περιπτώσεων που ο φόρος οφείλεται από άλλο πρόσωπο σύμφωνα με τα άρθρα 194 έως 199 και το άρθρο 202.»

6 Το άρθρο 199, παράγραφος 1, της ίδιας οδηγίας ορίζει τα εξής:

«Τα κράτη μέλη μπορούν να προβλέπουν ότι υπόχρεος του ΦΠΑ είναι ο υποκείμενος στον φόρο αποδέκτης των εξής πράξεων:

[...]

ζ) παράδοση ακινήτων που πωλούνται από τον οφειλέτη σε διαδικασία αναγκαστικής εκποίησης.»

7 Κατά το άρθρο 273 της οδηγίας ΦΠΑ:

«Τα κράτη μέλη μπορούν να προβλέπουν και άλλες υποχρεώσεις που κρίνουν αναγκαίες για τη διασφάλιση της ορθής είσπραξης του ΦΠΑ και την αποφυγή της απάτης, με την επιφύλαξη της τήρησης της αρχής της ίσης μεταχείρισης των εσωτερικών πράξεων και των πράξεων που πραγματοποιούνται από υποκείμενους στον φόρο μεταξύ κρατών μελών και με την προϋπόθεση ότι οι υποχρεώσεις αυτές δεν οδηγούν, στις συναλλαγές μεταξύ κρατών μελών, σε διατυπώσεις που συνδέονται με τη διέλευση συνόρων.

[...]»

Το λιθουανικό δίκαιο

8 Το άρθρο 58, παράγραφος 1, του Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės mokesčio įstatymas (νόμου περί φόρου προστιθέμενης αξίας της Δημοκρατίας της Λιθουανίας), όπως ισχύει κατόπιν του νόμου IX-751 της 5ης Μαρτίου 2002, προβλέπει τα εξής:

«Ο υποκείμενος στον ΦΠΑ έχει δικαίωμα να εκπέσει τον ΦΠΑ επί των εισροών και/ή εισαγωγών που οφείλεται για αγαθά και/ή υπηρεσίες που αποκτήθηκαν και/ή εισήχθησαν, όταν τα εν λόγω αγαθά και/ή υπηρεσίες προορίζονται να χρησιμοποιηθούν για τις ακόλουθες δραστηριότητες του υποκείμενου στον ΦΠΑ: [...] προμήθεια αγαθών και/ή παροχή υπηρεσιών που βαρύνονται με ΦΠΑ,

[...]».

- 9 Το άρθρο 719, παράγραφος 1, του Lietuvos Respublikos civilinio proceso kodeksas (κώδικα πολιτικής δικονομίας της Δημοκρατίας της Λιθουανίας), όπως ισχύει κατόπιν του νόμου XII-889 της 15ης Μαΐου 2014), προβλέπει τα ακόλουθα:

«Εάν ο πλειστηριασμός αποβεί άγονος επειδή δεν εμφανίστηκε πλειοδότης [...], το περιουσιακό στοιχείο κατακυρώνεται στον επισπεύδοντα την εκτέλεση στην τιμή της πρώτης προσφοράς.»

Η διαφορά της κύριας δίκης και το προδικαστικό ερώτημα

- 10 Με σύμβαση της 21ης Σεπτεμβρίου 2007, η UAB «Medicinos Bankas» (στο εξής: τράπεζα) χορήγησε δάνειο στην UAB «Sostinės būstai» (στο εξής: πωλήτρια) για την άσκηση δραστηριοτήτων αξιοποίησης ακινήτων. Για την εξασφάλιση της καλής εκτέλεσης της σύμβασης, η πωλήτρια παραχώρησε διά σύμβασης υποθήκη στην τράπεζα επί οικοπέδου με υπό ανέγερση κτίσμα ευρισκόμενου στην πόλη του Βίλνιους (Λιθουανία).
- 11 Βάσει σύμβασης εκχώρησης απαίτησης που συνήφθη στις 27 Νοεμβρίου 2015, η τράπεζα που χορήγησε το δάνειο εκχώρησε στη HA.EN., έναντι ανταλλάγματος, όλες τις χρηματικές απαιτήσεις που απέρρεαν από την ως άνω σύμβαση δανείου μεταξύ της τράπεζας και της πωλήτριας, καθώς και όλα τα δικαιώματα που είχαν συσταθεί για την εξασφάλιση της εκπλήρωσης των υποχρεώσεων, μεταξύ των οποίων και η συμβατικώς παραχωρηθείσα υποθήκη. Με τη σύναψη της εν λόγω συμφωνίας, η HA.EN. επιβεβαίωσε, μεταξύ άλλων, ότι είχε λάβει γνώση της οικονομικής και χρηματοπιστωτικής κατάστασης καθώς και του νομικού καθεστώτος της πωλήτριας και είχε υπόψη της το γεγονός ότι η πωλήτρια ήταν αφερέγγυα και είχε τεθεί υπό καθεστώς δικαστικής εξυγίανσης που εκκρεμούσε ενώπιον του Vilniaus apygardos teismas (περιφερειακού δικαστηρίου του Βίλνιους, Λιθουανία). Με σύμβαση που συνήφθη στις 18 Δεκεμβρίου 2015, η τράπεζα εκχώρησε στη HA.EN. την υποθήκη επί του ακινήτου της πωλήτριας.
- 12 Βάσει κατασχετήριας έκθεσης δικαστικού επιμελητή με ημερομηνία 23 Μαΐου 2016, ανακοινώθηκε ο πλειστηριασμός μέρους του ακινήτου της πωλήτριας (στο εξής: επίμαχο ακίνητο), αλλά δεν εμφανίστηκαν πλειοδότες. Αφότου ο πλειστηριασμός απέβη άγονος, έγινε προσφορά στη HA.EN, στο πλαίσιο της διαδικασίας του πλειστηριασμού, να αποκτήσει το επίμαχο ακίνητο της πωλήτριας στην τιμή της πρώτης προσφοράς, πράγμα που θα συνεπαγόταν απόσβεση μέρους των απαιτήσεών της. Η HA.EN. άσκησε το δικαίωμα αυτό και απέκτησε το επίμαχο ακίνητο.
- 13 Προς τούτο, στις 21 Ιουλίου 2016 δικαστικός επιμελητής συνέταξε πράξη με την οποία διαπιστώθηκε η μεταβίβαση της κυριότητας του επίμαχου ακινήτου στη HA.EN.
- 14 Στις 5 Αυγούστου 2016 η πωλήτρια εξέδωσε τιμολόγιο στο οποίο αναγραφόταν ότι η κυριότητα του επίμαχου ακινήτου είχε μεταβιβαστεί στη HA.EN. με την ως άνω πράξη για το συνολικό ποσό των 5 468 000 ευρώ, ήτοι 4 519 008,26 ευρώ πλέον ΦΠΑ ύψους 948 991,74 ευρώ. Η HA.EN καταχώρισε το τιμολόγιο αυτό στα βιβλία της και εξέπεσε τον αναγραφόμενο ΦΠΑ ως ΦΠΑ επί των εισροών με τη δήλωση ΦΠΑ που υπέβαλε για τον Νοέμβριο του 2016. Η πωλήτρια επίσης καταχώρισε το τιμολόγιο στα βιβλία της και δήλωσε τον αναγραφόμενο ΦΠΑ επί των εκροών ως οφειλόμενο ΦΠΑ με τη δήλωση ΦΠΑ που υπέβαλε για τον Αύγουστο του 2016, χωρίς όμως ουδέποτε να τον αποδώσει στο Δημόσιο Ταμείο.

- 15 Την 1η Οκτωβρίου 2016 η πωλήτρια κηρύχθηκε σε πτώχευση.
- 16 Στις 20 Δεκεμβρίου 2016 η HA.EN. ζήτησε από τη φορολογική αρχή να της επιστρέψει το πιστωτικό υπόλοιπο ΦΠΑ που προέκυψε από την έκπτωση του ΦΠΑ επί των εισροών, ήτοι 948 991,74 ευρώ. Κατόπιν φορολογικού ελέγχου που διενήργησε στη HA.EN., η φορολογική αρχή έκρινε ότι η HA.EN. ενήργησε κακόπιστα και καταχρηστικά, καθόσον απέκτησε το επίμαχο ακίνητο ενώ γνώριζε ή όφειλε να γνωρίζει ότι η πωλήτρια δεν θα απέδιδε στο Δημόσιο Ταμείο τον οφειλόμενο ΦΠΑ. Βάσει της αιτιολογίας αυτής, με απόφαση της 12ης Ιουλίου 2017, η φορολογική αρχή αρνήθηκε να αναγνωρίσει στη HA.EN. το δικαίωμα έκπτωσης του εν λόγω ΦΠΑ επί των εισροών, της καταλόγισε το ποσό των 38 148,46 ευρώ ως τόκους υπερημερίας λόγω καθυστέρησης της καταβολής του ΦΠΑ και της επέβαλε πρόστιμο ύψους 284 694 ευρώ.
- 17 Η HA.EN. άσκησε διοικητική ένσταση κατά της εν λόγω απόφασης της φορολογικής αρχής ενώπιον της Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (επιτροπής φορολογικών διαφορών της Κυβέρνησης της Δημοκρατίας της Λιθουανίας), η οποία, με απόφαση της 22ας Ιανουαρίου 2018, ακύρωσε την απόφαση της φορολογικής αρχής κατά το μέρος που επέβαλε τόκους υπερημερίας και πρόστιμο, πλην όμως, εκτιμώντας ότι συνέτρεχε κατάχρηση δικαιώματος από πλευράς της HA.EN., επικύρωσε την εν λόγω απόφαση στο μέτρο που δεν αναγνώριζε το δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ.
- 18 Η HA.EN. άσκησε προσφυγή κατά της απόφασης αυτής της επιτροπής φορολογικών διαφορών της Κυβέρνησης της Δημοκρατίας της Λιθουανίας ενώπιον του Vilniaus apygardos administracinis teismas (περιφερειακού διοικητικού δικαστηρίου του Βίλνιους, Λιθουανία) το οποίο, με απόφαση της 14ης Νοεμβρίου 2018, επιβεβαίωσε τη θέση της φορολογικής αρχής και απέρριψε την προσφυγή ως αβάσιμη.
- 19 Στις 12 Δεκεμβρίου 2018 η HA.EN. άσκησε έφεση ενώπιον του αιτούντος δικαστηρίου, Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas (Ανωτάτου Διοικητικού Δικαστηρίου της Λιθουανίας), το οποίο με διάταξη της 13ης Μαΐου 2020 την δέχτηκε εν μέρει, εξαφάνισε την απόφαση του Vilniaus apygardos administracinis teismas (περιφερειακού διοικητικού δικαστηρίου του Βίλνιους) και ανέπεμψε την υπόθεση ενώπιόν του, επισημαίνοντας, μεταξύ άλλων, ότι έπρεπε να εξετάσει υπό ποιες προϋποθέσεις συντρέχει κατάχρηση δικαιώματος και κατά πόσον υπήρχαν σχετικές ενδείξεις στην προκειμένη περίπτωση.
- 20 Το Vilniaus apygardos administracinis teismas (περιφερειακό διοικητικό δικαστήριο του Βίλνιους), αφού επανεξέτασε τη φορολογική διαφορά, έκρινε και πάλι, με απόφαση της 3ης Σεπτεμβρίου 2020, ότι η HA.EN. είχε προβεί σε κατάχρηση δικαιώματος και ότι, ως εκ τούτου, δικαιολογημένα η φορολογική αρχή αρνήθηκε να της αναγνωρίσει δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ επί των εισροών. Κατόπιν τούτου, η HA.EN. άσκησε νέα έφεση ενώπιον του αιτούντος δικαστηρίου.
- 21 Το αιτούν δικαστήριο επισημαίνει ότι, δεδομένου ότι στο τιμολόγιο για την πράξη αναγκαστικής εκποίησης αναγραφόταν το καθαρό ποσό των 4 519 008,26 ευρώ καθώς και ποσό ΦΠΑ ύψους 948 991,74 ευρώ, η HA.EN. είχε πράγματι επιβαρυνθεί με τον ΦΠΑ. Βάσει αυτού, το αιτούν δικαστήριο εκτιμά ότι τίποτα δεν επέτρεπε a priori στη φορολογική αρχή να θεωρήσει ότι δεν πληρούνταν οι ουσιαστικές και τυπικές προϋποθέσεις που προβλέπει η οδηγία ΦΠΑ για την άσκηση του δικαιώματος έκπτωσης από τη HA.EN.

- 22 Εντούτοις, το αιτούν δικαστήριο διερωτάται αν ορθώς η φορολογική αρχή, προκειμένου να μην αναγνωρίσει στη ΗΛ.ΕΝ. το δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ που αφορούσε την απόκτηση του επίμαχου ακινήτου, επικαλέστηκε ότι η ΗΛ.ΕΝ. γνώριζε ή όφειλε να γνωρίζει ότι η πωλήτρια, λόγω των οικονομικών δυσχερειών που αντιμετώπιζε και της ενδεχόμενης αφερεγγυότητάς της, δεν θα απέδιδε ή δεν θα ήταν σε θέση να αποδώσει τον ΦΠΑ στο Δημόσιο Ταμείο.
- 23 Υπό τις συνθήκες αυτές, το Lietuvos vyriausybės administracinis teismas (Ανώτατο Διοικητικό Δικαστήριο της Λιθουανίας) αποφάσισε να αναστείλει την ενώπιόν του διαδικασία και να υποβάλει στο Δικαστήριο το ακόλουθο προδικαστικό ερώτημα:

«Έχει η [οδηγία ΦΠΑ], υπό το πρίσμα της αρχής της φορολογικής ουδετερότητας, την έννοια ότι αντιτίθεται σε πρακτική εθνικών αρχών βάσει της οποίας δεν γίνεται δεκτό το δικαίωμα του υποκειμένου στον φόρο να εκπέσει τον ΦΠΑ επί των εισροών σε περίπτωση κατά την οποία ο εν λόγω υποκείμενος στον φόρο γνώριζε (ή όφειλε να γνωρίζει), κατά την απόκτηση ακινήτου, ότι ο προμηθευτής, λόγω της αφερεγγυότητάς του, δεν θα απέδιδε (ή δεν θα ήταν σε θέση να αποδώσει) τον οφειλόμενο ΦΠΑ στο Δημόσιο Ταμείο;»

Επί του προδικαστικού ερωτήματος

- 24 Με το προδικαστικό ερώτημα, το αιτούν δικαστήριο ζητεί κατ' ουσίαν να διευκρινιστεί αν το άρθρο 168, στοιχείο α', της οδηγίας ΦΠΑ, ερμηνευόμενο υπό το πρίσμα της αρχής της φορολογικής ουδετερότητας, έχει την έννοια ότι αντιτίθεται σε εθνική πρακτική βάσει της οποίας, στο πλαίσιο της πώλησης ακινήτου μεταξύ υποκειμένων στον φόρο, δεν αναγνωρίζεται στον αγοραστή το δικαίωμα έκπτωσης του καταβληθέντος ΦΠΑ επί των εισροών για τον λόγο και μόνον ότι αυτός γνώριζε ή όφειλε να γνωρίζει ότι ο πωλητής αντιμετώπιζε οικονομικές δυσχέρειες ή βρισκόταν σε κατάσταση αφερεγγυότητας και ότι το γεγονός αυτό μπορούσε να έχει ως συνέπεια ότι ο πωλητής δεν θα απέδιδε ή δεν θα ήταν σε θέση να αποδώσει τον ΦΠΑ στο Δημόσιο Ταμείο.
- 25 Προκαταρκτικώς, υπενθυμίζεται ότι, κατά πάγια νομολογία του Δικαστηρίου, το δικαίωμα των υποκειμένων στον φόρο να εκπίπτουν από τον οφειλόμενο ΦΠΑ τον ΦΠΑ επί των εισροών ο οποίος οφείλεται ή καταβλήθηκε σε σχέση με τα αγαθά που απέκτησαν ή τις υπηρεσίες που τους παρασχέθηκαν συνιστά θεμελιώδη αρχή του κοινού συστήματος ΦΠΑ που έχει καθιερώσει ο νομοθέτης της Ένωσης. Σκοπός του συστήματος των εκπτώσεων στο οποίο εντάσσεται το άρθρο 168 της οδηγίας ΦΠΑ είναι να απαλλάσσεται πλήρως ο επιχειρηματίας από την επιβάρυνση του ΦΠΑ που οφείλεται ή καταβάλλεται στο πλαίσιο του συνόλου των οικονομικών δραστηριοτήτων του. Το κοινό σύστημα ΦΠΑ εξασφαλίζει συνεπώς ουδετερότητα ως προς τη φορολογική επιβάρυνση όλων των οικονομικών δραστηριοτήτων, ανεξαρτήτως του σκοπού ή των αποτελεσμάτων τους, υπό την προϋπόθεση ότι οι εν λόγω δραστηριότητες υπόκεινται καταρχήν στον ΦΠΑ (πρβλ. απόφαση της 15ης Σεπτεμβρίου 2016, *Senatex*, C-518/14, EU:C:2016:691, σκέψεις 26 και 27 και εκεί μνημονευόμενη νομολογία). Όπως έχει επανειλημμένως κρίνει το Δικαστήριο, το δικαίωμα προς έκπτωση το οποίο προβλέπεται στα άρθρα 167 επ. της οδηγίας ΦΠΑ αποτελεί αναπόσπαστο τμήμα του μηχανισμού του ΦΠΑ και δεν μπορεί, καταρχήν, να περιορίζεται (απόφαση της 16ης Οκτωβρίου 2019, *Glencore Agriculture Hungary*, C-189/18, EU:C:2019:861, σκέψη 33 και εκεί μνημονευόμενη νομολογία).
- 26 Συναφώς, το Δικαστήριο έχει κρίνει ότι το ζήτημα αν ο προμηθευτής των επίμαχων στην κύρια δίκη αγαθών έχει αποδώσει στο Δημόσιο Ταμείο τον οφειλόμενο για τις εν λόγω πράξεις πώλησης ΦΠΑ δεν επηρεάζει το δικαίωμα του υποκειμένου στον φόρο να εκπέσει τον

καταβληθέντα ΦΠΑ επί των εισροών (απόφαση της 22ας Οκτωβρίου 2015, PPUH Stehcemp, C-277/14, EU:C:2015:719, σκέψη 45 και εκεί μνημονευόμενη νομολογία). Η εξάρτηση του δικαιώματος έκπτωσης του ΦΠΑ από την προηγούμενη καταβολή του εν λόγω ΦΠΑ από τον προμηθευτή αγαθών θα είχε ως συνέπεια την επιβολή στον υποκείμενο στον φόρο μιας ανεπίτρεπτης οικονομικής επιβάρυνσης, την οποία ακριβώς σκοπό έχει να αποφύγει το σύστημα των εκπτώσεων του φόρου (πρβλ. απόφαση της 29ης Μαρτίου 2012, Véleclair, C-414/10, EU:C:2012:183, σκέψη 30).

- 27 Συγχρόνως, η καταπολέμηση της φοροδιαφυγής, της φοροαποφυγής και των ενδεχόμενων καταχρηστικών πρακτικών αποτελεί σκοπό τον οποίο αναγνωρίζει και ενθαρρύνει η οδηγία ΦΠΑ, το δε Δικαστήριο έχει επανειλημμένως κρίνει ότι οι πολίτες δεν μπορούν να επικαλούνται τους κανόνες δικαίου της Ένωσης δολίως ή καταχρηστικώς. Επομένως, εναπόκειται στις εθνικές αρχές και στα εθνικά δικαστήρια να μην επιτρέπουν την άσκηση του δικαιώματος προς έκπτωση όταν αποδεικνύεται, βάσει αντικειμενικών στοιχείων, ότι η επίκληση του δικαιώματος αυτού γίνεται δολίως ή καταχρηστικώς (απόφαση της 10ης Ιουλίου 2019, Kuršu zeme, C-273/18, EU:C:2019:588, σκέψη 34 και εκεί μνημονευόμενη νομολογία).
- 28 Εντούτοις, δεδομένου ότι η μη αναγνώριση του δικαιώματος προς έκπτωση αποτελεί εξαίρεση από την εφαρμογή της θεμελιώδους αρχής που συνιστά το δικαίωμα αυτό, απόκειται στις φορολογικές αρχές να αποδεικνύουν επαρκώς κατά νόμον τα αντικειμενικά στοιχεία με βάση τα οποία καθίσταται δυνατό να συναχθεί ότι ο υποκείμενος στον φόρο διέπραξε απάτη ή κατάχρηση δικαιώματος ή είχε ή όφειλε να έχει γνώση του ότι η πράξη της οποίας γίνεται επίκληση προκειμένου να θεμελιωθεί το δικαίωμα προς έκπτωση πραγματοποιήθηκε στο πλαίσιο απάτης. Εν συνεχεία, απόκειται στα εθνικά δικαστήρια να εξακριβώνουν αν οι οικείες φορολογικές αρχές απέδειξαν τη συνδρομή τέτοιων αντικειμενικών στοιχείων (πρβλ. απόφαση της 11ης Νοεμβρίου 2021, Ferimet, C-281/20, EU:C:2021:910, σκέψη 50 και εκεί μνημονευόμενη νομολογία).
- 29 Υπό το πρίσμα της νομολογίας αυτής πρέπει να καθοριστεί αν, σε περίπτωση πώλησης ακινήτου από εταιρία που αντιμετωπίζει οικονομικές δυσχέρειες, οι εθνικές φορολογικές αρχές μπορούν νομίμως να αρνηθούν στον αγοραστή του εν λόγω ακινήτου το δικαίωμα έκπτωσης του καταβληθέντος ΦΠΑ επί των εισροών με την αιτιολογία ότι, λόγω της εκ μέρους του γνώσης της οικονομικής αυτής δυσχέρειας και των ενδεχόμενων συνεπειών της για την απόδοση του ΦΠΑ στο Δημόσιο Ταμείο, ο ως άνω αγοραστής γνώριζε ή όφειλε να γνωρίζει ότι συμμετείχε σε πράξη που ενέχει απάτη περί τον ΦΠΑ ή ότι διέπραττε κατάχρηση δικαιώματος.
- 30 Πρώτον, όσον αφορά την ενδεχόμενη συμμετοχή του αγοραστή του ακινήτου σε πράξη διενεργηθείσα στο πλαίσιο απάτης περί τον ΦΠΑ, υπογραμμίζεται ότι τα οικονομικά συμφέροντα της Ένωσης περιλαμβάνουν, μεταξύ άλλων, τα έσοδα από τον ΦΠΑ (απόφαση της 2ας Μαΐου 2018, Scialdone, C-574/15, EU:C:2018:295, σκέψη 27 και εκεί μνημονευόμενη νομολογία).
- 31 Πρέπει επίσης να υπομνησθεί ότι η έννοια της «απάτης εις βάρος των οικονομικών συμφερόντων των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων», όπως ορίζεται στο άρθρο 1 της Συμβάσεως η οποία καταρτίζεται βάσει του άρθρου Κ.3 της Συνθήκης για την Ευρωπαϊκή Ένωση, σχετικά με την προστασία των οικονομικών συμφερόντων των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων, η οποία υπογράφηκε στις Βρυξέλλες στις 26 Ιουλίου 1995 και προσαρτάται στην πράξη του Συμβουλίου, της 26ης Ιουλίου 1995 (ΕΕ 1995, C 316, σ. 48), καλύπτει, μεταξύ άλλων, «κάθε εκ προθέσεως πράξη ή παράλειψη σχετικά με [...] τη χρήση ή την υποβολή πλαστών, ανακριβών ή ελλιπών δηλώσεων ή εγγράφων, με αποτέλεσμα την παράνομη μείωση των πόρων του γενικού προϋπολογισμού των Κοινοτήτων ή

των προϋπολογισμών των οποίων η διαχείριση ασκείται από τις Κοινότητες ή για λογαριασμό τους». Ως εκ τούτου, όπως προκύπτει από την προηγούμενη σκέψη, η έννοια αυτή καλύπτει κάθε εκ προθέσεως πράξη ή παράλειψη η οποία επηρεάζει τα έσοδα που προέρχονται από την εφαρμογή ενιαίου συντελεστή στην εναρμονισμένη βάση υπολογισμού του ΦΠΑ, που καθορίζεται σύμφωνα με τους κανόνες της Ένωσης (πρβλ. απόφαση της 8ης Σεπτεμβρίου 2015, *Taricco* κ.λπ., C-105/14, EU:C:2015:555, σκέψη 41).

- 32 Το Δικαστήριο έχει κρίνει ότι, στο μέτρο που ο υποκείμενος στον φόρο εκπλήρωσε δεόντως τις υποχρεώσεις του περί υποβολής δήλωσης σχετικά με τον ΦΠΑ, μόνη η παράλειψη καταβολής του προσηκόντως δηλωθέντος ΦΠΑ δεν μπορεί, ανεξαρτήτως του εκ προθέσεως ή μη χαρακτήρα της παράλειψης αυτής, να συνιστά απάτη περί τον ΦΠΑ (πρβλ. απόφαση της 2ας Μαΐου 2018, *Scialdone*, C-574/15, EU:C:2018:295, σκέψεις 38 έως 41).
- 33 Ως εκ τούτου, δεν μπορεί να γίνει δεκτό ότι υποκείμενος στον φόρο, οφειλέτης εκτελεστής απαίτησης, ο οποίος αντιμετωπίζει οικονομικές δυσχέρειες και πωλεί, στο πλαίσιο διαδικασίας αναγκαστικής εκποίησης που οργανώνεται από τον νόμο, ένα από τα περιουσιακά του στοιχεία προκειμένου να εξοφλήσει τις οφειλές του και κατόπιν δηλώνει τον οφειλόμενο βάσει των ανωτέρω ΦΠΑ, αλλά δεν μπορεί στη συνέχεια, λόγω των δυσχερειών που αντιμετωπίζει, να καταβάλει, εν όλω ή εν μέρει, τον εν λόγω ΦΠΑ, καθίσταται, εκ του γεγονότος αυτού και μόνον, ένοχος απάτης περί τον ΦΠΑ. Κατά συνέπεια, δεν μπορεί, κατά μείζονα λόγο, υπό τις περιστάσεις αυτές, να προσαφθεί στο πρόσωπο που αποκτά ένα τέτοιο αγαθό ότι γνώριζε ή όφειλε να γνωρίζει ότι, αποκτώντας το αγαθό αυτό, συμμετείχε σε πράξη που διενεργήθηκε στο πλαίσιο απάτης περί τον ΦΠΑ.
- 34 Δεύτερον, όσον αφορά την ύπαρξη ενδεχόμενης κατάχρησης δικαιώματος εκ μέρους του αγοραστή του επίμαχου ακινήτου, υπενθυμίζεται ότι το δίκαιο της Ένωσης στον τομέα του ΦΠΑ κωλύει το δικαίωμα του υποκειμένου στον φόρο να εκπέσει τον καταβληθέντα ΦΠΑ επί των εισροών οσάκις οι πράξεις στις οποίες βασίζεται το δικαίωμα αυτό συνιστούν καταχρηστική πρακτική (απόφαση της 21ης Φεβρουαρίου 2006, *Halifax* κ.λπ., C-255/02, EU:C:2006:121, σκέψη 85). Πράγματι, το δικαίωμα αυτό δεν μπορεί να επεκταθεί στις καταχρηστικές πρακτικές των επιχειρηματιών, δηλαδή στις πράξεις που δεν διενεργούνται εντός του πλαισίου συνήθων εμπορικών συναλλαγών, αλλά με μοναδικό σκοπό την καταχρηστική εκμετάλλευση των πλεονεκτημάτων που προβλέπει το δίκαιο της Ένωσης (πρβλ. απόφαση της 22ας Δεκεμβρίου 2010, *Weald Leasing*, C-103/09, EU:C:2010:804, σκέψη 26).
- 35 Στον τομέα του ΦΠΑ, απαιτείται η συνδρομή δύο προϋποθέσεων για τη διαπίστωση της ύπαρξης καταχρηστικής πρακτικής. Αφενός, οι επίμαχες πράξεις πρέπει, παρά την τυπική εφαρμογή των προϋποθέσεων που προβλέπουν οι σχετικές διατάξεις της οδηγίας ΦΠΑ και της εθνικής νομοθεσίας περί μεταφοράς της στο εσωτερικό δίκαιο, να έχουν ως αποτέλεσμα την επίτευξη φορολογικού πλεονεκτήματος του οποίου η χορήγηση θα ήταν αντίθετη προς τον σκοπό που επιδιώκουν οι διατάξεις αυτές. Αφετέρου, πρέπει να προκύπτει από ένα σύνολο αντικειμενικών στοιχείων ότι ο κύριος σκοπός των επίμαχων πράξεων περιορίζεται στην επίτευξη φορολογικού πλεονεκτήματος (πρβλ. αποφάσεις της 21ης Φεβρουαρίου 2006, *Halifax* κ.λπ., C-255/02, EU:C:2006:121, σκέψεις 74 και 75, και της 11ης Νοεμβρίου 2021, *Ferimet*, C-281/20, EU:C:2021:910, σκέψη 54 και εκεί μνημονευόμενη νομολογία). Στο πλαίσιο αυτό, εναπόκειται στο εθνικό δικαστήριο να εξακριβώσει, σύμφωνα με τους περί αποδείξεως κανόνες του εθνικού δικαίου, αν συντρέχουν οι περιστάσεις οι οποίες στοιχειοθετούν καταχρηστική πρακτική. Ωστόσο, το Δικαστήριο, αποφαινόμενο επί προδικαστικής παραπομπής, μπορεί ενδεχομένως να

παράσχει διευκρινίσεις προκειμένου να καθοδηγήσει το εθνικό δικαστήριο στην ερμηνεία του (πρβλ. απόφαση της 21ης Φεβρουαρίου 2006, Halifax κ.λπ., C-255/02, EU:C:2006:121, σκέψεις 76 και 77).

- 36 Όσον αφορά την πρώτη προϋπόθεση, διαπιστώνεται ότι, ακόμη και αν υποθεθεί ότι η επιδιωκόμενη από τον αγοραστή ενός ακινήτου έκπτωση του ΦΠΑ που κατέβαλε επί των εισροών κατά την απόκτηση του αγαθού αυτού μπορεί να χαρακτηριστεί ως φορολογικό πλεονέκτημα, το εν λόγω πλεονέκτημα δεν μπορεί να θεωρηθεί αντίθετο προς τους σκοπούς που επιδιώκει η οδηγία ΦΠΑ. Όπως υπογράμμισε η γενική εισαγγελέας στα σημεία 40 έως 44 των προτάσεών της, τούτο προκύπτει από το άρθρο 199, παράγραφος 1, στοιχείο ζ', της οδηγίας ΦΠΑ το οποίο επιτρέπει στα κράτη μέλη να προσφεύγουν στον μηχανισμό της αντιστροφής της επιβάρυνσης του ΦΠΑ και μετάθεσής της στον υποκείμενο στον φόρο ο οποίος είναι λήπτης της φορολογούμενης πράξης, στην περίπτωση παράδοσης ακινήτου που πωλείται από τον οφειλέτη εκτελεστής απαίτησης στο πλαίσιο διαδικασίας αναγκαστικής εκποίησης. Μολονότι η Δημοκρατία της Λιθουανίας επέλεξε να μην κάνει χρήση του μηχανισμού αυτού, η ίδια η ύπαρξη της ευχέρειας που προβλέπει η ως άνω διάταξη καταδεικνύει ότι ο νομοθέτης της Ένωσης δεν θεώρησε την έκπτωση του ΦΠΑ που κατέβαλε ο αγοραστής ακινήτου στο πλαίσιο διαδικασίας αναγκαστικής εκποίησης ως αντίθετη προς τους σκοπούς της οδηγίας ΦΠΑ.
- 37 Ασφαλώς, στις σκέψεις 42 έως 45 της απόφασης της 20ής Μαΐου 2021, ALTI (C-4/20, EU:C:2021:397), το Δικαστήριο έκρινε κατ' ουσίαν ότι η οδηγία ΦΠΑ δεν αντιτίθεται σε εθνική ρύθμιση δυνάμει της οποίας ο αντισυμβαλλόμενος ενός υπόχρεου στον ΦΠΑ, ο οποίος άσκησε το δικαίωμα έκπτωσης επί των εισροών ενώ αποδεδειγμένα γνώριζε ή όφειλε να γνωρίζει ότι ο εν λόγω υπόχρεος δεν επρόκειτο να καταβάλει τον φόρο αυτόν, θεωρείται αλληλεγγύως και εις ολόκληρον συνοφειλέτης του ΦΠΑ και των προσαυξήσεων του.
- 38 Εντούτοις, για τους λόγους που εξέθεσε η γενική εισαγγελέας στα σημεία 46 και 47 των προτάσεών της, διαπιστώνεται ότι η περίπτωση υποκειμένου στον φόρο ο οποίος αγοράζει ακίνητο κατόπιν διαδικασίας αναγκαστικής εκποίησης που οργανώνεται από τον νόμο, υπό τον έλεγχο των δημοσίων αρχών, δεν είναι συγκρίσιμη με εκείνη του αντισυμβαλλομένου του κύριου οφειλέτη του ΦΠΑ, τον οποίο αφορούσε η υπόθεση επί της οποίας εκδόθηκε η ως άνω απόφαση. Πράγματι, δεν μπορεί να συναχθεί μόνον από τις οικονομικές δυσχέρειες που αντιμετωπίζει οφειλέτης του οποίου ακίνητο πωλείται στο πλαίσιο αναγκαστικής εκτέλεσης η παράνομη πρόθεσή του να μην καταβάλει τον ΦΠΑ. Επομένως, στη βάση αυτή και μόνον, δεν μπορεί να θεωρηθεί ότι ο αγοραστής του αγαθού αυτού, πραγματοποιώντας εμπορική συναλλαγή με τον οφειλέτη, διαπράττει κατάχρηση δικαιώματος.
- 39 Σύμφωνα με τη δεύτερη προϋπόθεση για τη στοιχειοθέτηση κατάχρησης δικαιώματος, πρέπει να προκύπτει από ένα σύνολο αντικειμενικών στοιχείων ότι ο κύριος σκοπός της επίμαχης πράξης περιορίζεται στην επίτευξη φορολογικού πλεονεκτήματος. Συναφώς, επισημαίνεται καταρχάς ότι από τη δικογραφία που έχει στη διάθεσή του το Δικαστήριο προκύπτει ότι, στην υπόθεση της κύριας δίκης, η HA.EN. ήταν δανειστριά του πωλητή και είχε υποθήκη επί του επίμαχου ακινήτου, το οποίο αποτέλεσε αντικείμενο αναγκαστικής εκποίησης. Υπό τις συνθήκες αυτές, πρέπει να γίνει δεκτό ότι η απόκτηση από δανειστή, κατόπιν άγονων πλειστηριασμών, ακινήτου επί του οποίου διέθετε τέτοια ασφάλεια μπορεί κατ' ουσίαν να μην έχει ως κίνητρο τη λήψη οιοδήποτε φορολογικού πλεονεκτήματος, αλλά τη βούλησή του να ανακτήσει το σύνολο ή μέρος της απαίτησής του από οφειλέτη που έχει τεθεί σε καθεστώς δικαστικής εξυγίανσης, βάσει των νομικών μέσων που έχει στη διάθεσή του, όπως η διαδικασία αναγκαστικής εκποίησης.

- 40 Λαμβανομένου υπόψη του γεγονότος ότι πραγματοποιείται στο πλαίσιο διαδικασίας που οργανώνεται από τον νόμο, η οποία ασφαλώς τυγχάνει εφαρμογής σε ένα εξαιρετικό πλαίσιο, ήτοι στο πλαίσιο της αφερεγγυότητας ενός επιχειρηματία, το οποίο όμως είναι εγγενές στην οικονομική δραστηριότητα, και λαμβανομένου υπόψη του a priori θεμιτού σκοπού τον οποίο επιδιώκει, μια τέτοια πράξη δεν μπορεί να εξομοιωθεί με αμιγώς επίπλαστο σχήμα, που δεν έχει πραγματική οικονομική υπόσταση και μεθοδεύεται με μόνο σκοπό τη χορήγηση φορολογικού πλεονεκτήματος, που απαγορεύεται βάσει της αρχής της απαγόρευσης των καταχρηστικών πρακτικών (πρβλ. αποφάσεις της 17ης Δεκεμβρίου 2015, WebMindLicenses, C-419/14, EU:C:2015:832, σκέψη 35 και εκεί μνημονευόμενη νομολογία, και της 20ής Μαΐου 2021, ALTI, C-4/20, EU:C:2021:397, σκέψη 35 και εκεί μνημονευόμενη νομολογία).
- 41 Συναφώς, η γνώση, εκ μέρους του αγοραστή, των οικονομικών δυσχερειών του πωλητή, της ενδεχόμενης αφερεγγυότητάς του ή, όπως εν προκειμένω, της κίνησης διαδικασίας δικαστικής εξυγίανσης, καθώς και των ενδεχόμενων επιπτώσεων των περιστάσεων αυτών στην απόδοση του σχετικού με την πράξη ΦΠΑ στο Δημόσιο Ταμείο, συνιστά κατά τα φαινόμενα περίσταση εγγενή στις διαδικασίες αναγκαστικής εκποίησης και δεν αρκεί αφ' εαυτής για να αποδειχθεί ο καταχρηστικός χαρακτήρας της επίμαχης πράξης και για να δικαιολογηθεί, ως εκ τούτου, η μη αναγνώριση του δικαιώματος έκπτωσης.
- 42 Κατόπιν των προεκτεθέντων, οι φορολογικές αρχές κράτους μέλους δεν μπορούν, υπό το πρίσμα του δικαίου της Ένωσης, να θεωρήσουν βάσιμα ότι, στο πλαίσιο της πώλησης ακινήτου μεταξύ υποκειμένων στον φόρο κατόπιν διαδικασίας αναγκαστικής εκποίησης που οργανώνεται από τον νόμο, το γεγονός και μόνον ότι ο αγοραστής γνώριζε ή όφειλε να γνωρίζει ότι ο πωλητής αντιμετώπιζε οικονομικές δυσχέρειες και ότι τούτο θα μπορούσε να έχει ως συνέπεια ότι ο εν λόγω πωλητής δεν θα απέδιδε ΦΠΑ στο Δημόσιο Ταμείο συνεπάγεται ότι ο αγοραστής ενήργησε καταχρηστικά και ότι, επομένως, δεν πρέπει να του αναγνωριστεί το δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ επί των εισροών.
- 43 Μια τέτοια εθνική πρακτική θα ήταν επίσης αντίθετη προς την αρχή της φορολογικής ουδετερότητας, καθόσον συνεπάγεται ότι δεν επιτρέπεται στους αγοραστές ακινήτων να εκπίπτουν τον ΦΠΑ επί των εισροών τον οποίο κατέβαλαν στο πλαίσιο διαδικασίας αναγκαστικής εκποίησης, πράγμα που σημαίνει ότι επιβαρύνονται οι ίδιοι με τον εν λόγω φόρο, ενώ η αρχή της φορολογικής ουδετερότητας αποσκοπεί ακριβώς στην πλήρη απαλλαγή του επιχειρηματία από το βάρος του ΦΠΑ που όφειλε ή κατέβαλε στο πλαίσιο όλων των οικονομικών δραστηριοτήτων του (πρβλ. απόφαση της 13ης Μαρτίου 2014, Malburg, C-204/13, EU:C:2014:147, σκέψη 41 και εκεί μνημονευόμενη νομολογία).
- 44 Η εν λόγω πρακτική καταλήγει στο να φέρουν οι ως άνω αγοραστές τον κίνδυνο που συνεπάγεται η αφερεγγυότητα του πωλητή για την πραγματική απόδοση του ΦΠΑ στο Δημόσιο Ταμείο, κίνδυνο τον οποίο ωστόσο οφείλει καταρχήν να αναλάβει το Δημόσιο Ταμείο.
- 45 Το συμπέρασμα αυτό ισχύει κατά μείζονα λόγο καθόσον η Δημοκρατία της Λιθουανίας επέλεξε να μην κάνει χρήση της ευχέρειας που παρέχει το άρθρο 199, παράγραφος 1, στοιχείο ζ', της οδηγίας ΦΠΑ για τη θέσπιση, υπό τις συγκεκριμένες αυτές περιστάσεις, μηχανισμού αντιστροφής της επιβάρυνσης, ο οποίος αποσκοπεί ακριβώς στην αντιμετώπιση του κινδύνου αφερεγγυότητας του οφειλέτη του ΦΠΑ (πρβλ. απόφαση της 13ης Ιουνίου 2013, Promociones y Construcciones BJ 200, C-125/12, EU:C:2013:392, σκέψη 28).

- 46 Όπως επισήμανε η γενική εισαγγελέας στα σημεία 47, 51 και 52 των προτάσεών της, η εν λόγω πρακτική, καθόσον έχει ως αποτέλεσμα να στερεί το δικαίωμα έκπτωσης από τους υποκειμένους στον φόρο που έχουν αποκτήσει ακίνητο στο πλαίσιο διαδικασίας αναγκαστικής εκποίησης, θα μπορούσε επίσης να συμβάλει στον περιορισμό του κύκλου των δυνητικών αγοραστών. Επομένως, αντιβαίνει στον σκοπό που επιδιώκει αυτό το είδος διαδικασιών, ήτοι στην αποτελεσματικότερη ρευστοποίηση των περιουσιακών στοιχείων του οφειλέτη προκειμένου να ικανοποιηθούν κατά τον καλύτερο δυνατό τρόπο οι δανειστές του. Επιπλέον, έχει ως αποτέλεσμα να απομονώνει τους επιχειρηματίες που αντιμετωπίζουν οικονομικές δυσχέρειες και να περιορίζει την ικανότητά τους να πραγματοποιούν συναλλαγές, κατά τρόπο που δεν συνάδει με την αρχή της φορολογικής ουδετερότητας, καθόσον η αρχή αυτή απαγορεύει τις διακρίσεις μεταξύ υποκειμένων στον φόρο βάσει της οικονομικής τους κατάστασης.
- 47 Λαμβανομένων υπόψη όλων των ανωτέρω σκέψεων, στο προδικαστικό ερώτημα πρέπει να δοθεί η απάντηση ότι το άρθρο 168, στοιχείο α', της οδηγίας ΦΠΑ, σε συνδυασμό με την αρχή της φορολογικής ουδετερότητας, έχει την έννοια ότι αντιτίθεται σε εθνική πρακτική βάσει της οποίας, στο πλαίσιο της πώλησης ακινήτου μεταξύ υποκειμένων στον φόρο, δεν αναγνωρίζεται στον αγοραστή το δικαίωμα έκπτωσης του καταβληθέντος ΦΠΑ επί των εισροών για τον λόγο και μόνον ότι αυτός γνώριζε ή όφειλε να γνωρίζει ότι ο πωλητής αντιμετώπιζε οικονομικές δυσχέρειες ή βρισκόταν σε κατάσταση αφερεγγυότητας και ότι το γεγονός αυτό μπορούσε να έχει ως συνέπεια ότι ο πωλητής δεν θα απέδιδε ή δεν θα ήταν σε θέση να αποδώσει τον ΦΠΑ στο Δημόσιο Ταμείο.

Επί των δικαστικών εξόδων

- 48 Δεδομένου ότι η παρούσα διαδικασία έχει ως προς τους διαδίκους της κύριας δίκης τον χαρακτήρα παρεμπίπτοντος που ανέκυψε ενώπιον του αιτούντος δικαστηρίου, σ' αυτό εναπόκειται να αποφανθεί επί των δικαστικών εξόδων. Τα έξοδα στα οποία υποβλήθηκαν όσοι υπέβαλαν παρατηρήσεις στο Δικαστήριο, πλην των ως άνω διαδίκων, δεν αποδίδονται.

Για τους λόγους αυτούς, το Δικαστήριο (τέταρτο τμήμα) αποφαινεται:

Το άρθρο 168, στοιχείο α', της οδηγίας 2006/112/ΕΚ του Συμβουλίου, της 28ης Νοεμβρίου 2006, σχετικά με το κοινό σύστημα φόρου προστιθέμενης αξίας, σε συνδυασμό με την αρχή της φορολογικής ουδετερότητας,

έχει την έννοια ότι:

αντιτίθεται σε εθνική πρακτική βάσει της οποίας, στο πλαίσιο της πώλησης ακινήτου μεταξύ υποκειμένων στον φόρο, δεν αναγνωρίζεται στον αγοραστή το δικαίωμα έκπτωσης του καταβληθέντος φόρου προστιθέμενης αξίας (ΦΠΑ) επί των εισροών για τον λόγο και μόνον ότι αυτός γνώριζε ή όφειλε να γνωρίζει ότι ο πωλητής αντιμετώπιζε οικονομικές δυσχέρειες ή βρισκόταν σε κατάσταση αφερεγγυότητας και ότι το γεγονός αυτό μπορούσε να έχει ως συνέπεια ότι ο πωλητής δεν θα απέδιδε ή δεν θα ήταν σε θέση να αποδώσει τον ΦΠΑ στο Δημόσιο Ταμείο.

(υπογραφές)