

Φόρος Προστιθέμενης Αξίας και το δικαίωμα της ιδιοκτησίας κατά τη νομολογία του ΕΔΔΑ

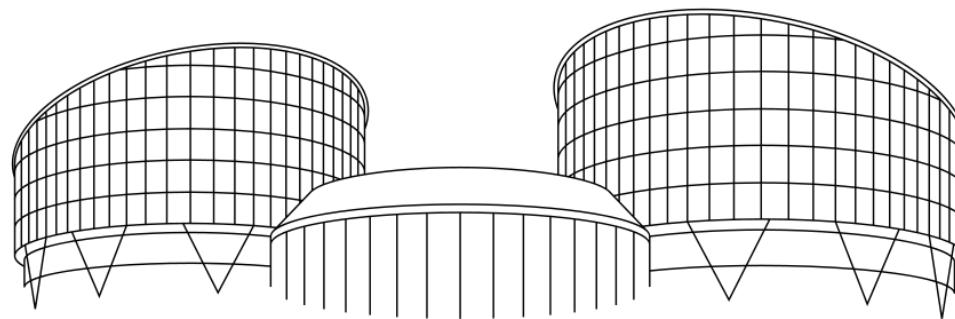
ΔΗΜΗΤΡΑ ΚΟΥΝΗ

Δικηγόρος, Δ.Ν., ΜΔΕ Δημοσίου Δικαίου,
MSc Business Law,

5^η Διημερίδα E-themis

Επίκαιρα Ζητήματα Φορολογικού & Ασφαλιστικού
Δικαίου

Αθήνα, 25 Ιανουαρίου 2020



EUROPEAN COURT OF HUMAN RIGHTS
COUR EUROPÉENNE DES DROITS DE L'HOMME

Άρθρο 1 του Πρώτου Πρόσθετου Πρωτοκόλλου της ΕΣΔΑ

Δικαίωμα ιδιοκτησίας

Άρθρο 1 ΠΠΠ ΕΣΔΑ

«Παν φυσικόν ή νομικόν πρόσωπον δικαιούται σεβασμού της περιουσίας του. Ουδείς δύναται να στερηθή της ιδιοκτησίας αυτού ειμή δια λόγους δημοσίας ωφελείας και υπό τους προβλεπομένους υπό του νόμου και των γενικών αρχών του διεθνούς δικαίου όρους.

Αι προαναφερόμεναι διατάξεις δεν θίγουσι το δικαίωμα παντός Κράτους όπως θέση εν ισχύι Νόμους ους ήθελε κρίνει αναγκαίον προς ρύθμισιν της χρήσεως αγαθών συμφώνως προς το δημόσιον συμφέρον ή προς εξασφάλισιν της καταβολής φόρων ή άλλων εισφορών ή προστίμων.»

Άρθρο 17 του Χάρτη Θεμελιωδών Δικαιωμάτων της Ευρωπαϊκής Ένωσης

Δικαίωμα ιδιοκτησίας

Άρθρο 17 του Χάρτη

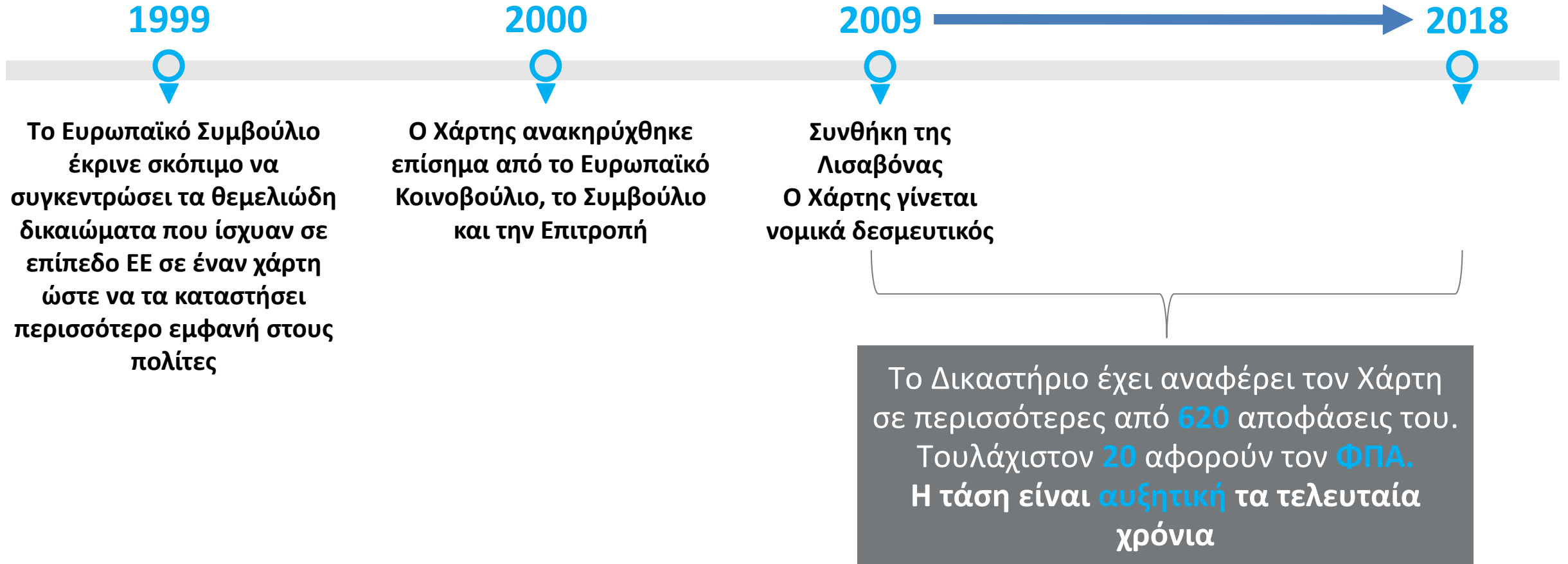
«Κάθε πρόσωπο δικαιούται να είναι κύριος των νομίμως κτηθέντων αγαθών του, να τα χρησιμοποιεί, να τα διαθέτει και να τα κληροδοτεί. Κανείς δεν μπορεί να στερείται την ιδιοκτησία του, παρά μόνον για λόγους δημόσιας ωφέλειας, στις περιπτώσεις και υπό τις προϋποθέσεις που προβλέπονται στο νόμο και έναντι δίκαιης και έγκαιρης αποζημίωσης για την απώλειά της. Η χρήση των αγαθών μπορεί να υπόκειται σε περιορισμούς από το νόμο, εφόσον αυτό είναι αναγκαίο προς το γενικό συμφέρον»

Σύνδεση με τον Χάρτη



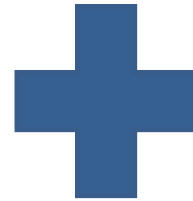
Σύμφωνα με το άρθρο 52 παράγραφος 3 του Χάρτη το δικαίωμα αυτό έχει την ίδια έννοια και την ίδια εμβέλεια με το δικαίωμα που κατοχυρώνεται στην ΕΣΔΑ και δεν επιτρέπεται η υπέρβαση των περιορισμών που προβλέπονται σε αυτήν

Αναφορές του Χάρτη στη Νομολογία του ΔΕΕ





Τι συνιστά
περιουσία;



Σε τι βαθμό αυτή
προστατεύεται;

Bulves AD v. Bulgaria, 22 Απριλίου 2009 – δικαίωμα έκπτωσης

Σύντομο ιστορικό

- Η εταιρεία Bulves, εγκατεστημένη στη Βουλγαρία αγόρασε αγαθά από άλλη εταιρεία εγκατεστημένη στη Βουλγαρία. Και οι δύο εταιρείες ήταν **εγγεγραμμένες για σκοπούς ΦΠΑ** και η συναλλαγή αποτελούσε μία υποκείμενη στο ΦΠΑ πράξη σύμφωνα με τον εθνικό νόμο περί ΦΠΑ . Η εταιρεία Bulves καταχώρησε τη συναλλαγή για το μήνα Αύγουστο του 2000 και υπέβαλε τη σχετική δήλωση. Όμως, η εταιρεία – πάροχος **δεν καταχώρησε** την πώληση στα βιβλία της όταν έπρεπε παρά το έκανε με δύο μήνες καθυστέρηση όπως επίσης καθυστέρησε και την υποβολή της σχετικής δήλωσης.
- Οι φορολογικές αρχές στη Βουλγαρία **αρνήθηκαν στην εταιρεία Bulves να ασκήσει το δικαίωμα έκπτωσης** του φόρου εισροών με δικαιολογητικό λόγο ότι εξαιτίας της καθυστερημένης καταχώρησης από την εταιρεία - πάροχο, «δεν είχε χρεωθεί ΦΠΑ» στη συναλλαγή και ως εκ τούτου δεν πληρούνται οι προϋποθέσεις για την άσκηση του δικαιώματος έκπτωσης.

Bulves AD v. Bulgaria, 22 Απριλίου 2009 – δικαίωμα έκπτωσης

Σκέψεις του ΕΔΔΑ

01

➤ Η εταιρεία είχε εύλογη προσδοκία να ασκήσει το δικαίωμα έκπτωσης

02

➤ Το δικαίωμα έκπτωσης αποτελεί περιουσία σύμφωνα με το αρ. 1 ΠΠΠ ΕΣΔΑ

03

➤ Η άρνηση από τις φορολογικές αρχές του δικαιώματος έκπτωσης αποτελεί επέμβαση στην περιουσία



Bulves AD v. Bulgaria, 22 Απριλίου 2009 – δικαίωμα έκπτωσης

Σκέψεις του ΕΔΔΑ



Τι συνιστά
περιουσία

- Η έννοια της περιουσίας αφορά **τόσο την υφιστάμενη περιουσία όσο και περιουσιακές αξίες**, συμπεριλαμβανομένων των απαιτήσεων, για την απόκτηση ή ικανοποίηση των οποίων ο προσφεύγων μπορεί να υποστηρίξει ότι έχει τουλάχιστον μια «εύλογη» ή «θεμιτή προσδοκία» (legitimate expectation).
- Κατά πάγια νομολογία του Δικαστηρίου, μια προσδοκία είναι θεμιτή εφόσον βασίζεται είτε σε **νομοθετική διάταξη** είτε σε **προηγούμενη πράξη ή ενέργεια δημόσιας αρχής ως προς το επίμαχο περιουσιακό συμφέρον**.
- Αντιθέτως, η **ελπίδα της αναγνώρισης** ενός δικαιώματος ιδιοκτησίας το οποίο ήταν αδύνατο να ασκηθεί αποτελεσματικά **δεν μπορεί να θεωρηθεί ως «κατοχή»** στα πλαίσια του άρθρου 1 του Πρώτου Πρωτοκόλλου ούτε μπορεί μια απαίτηση από αίρεση η οποία απορρέει από τη μη πλήρωση του σχετικού όρου

Bulves AD v. Bulgaria, 22 Απριλίου 2009 – δικαίωμα έκπτωσης

Σκέψεις του ΕΔΔΑ

**Πότε
δικαιολογείται
επέμβαση στην
περιουσία**

- Όταν υπάρχει δίκαιη ισορροπία μεταξύ του γενικότερου συμφέροντος και της προστασίας των θεμελιωδών δικαιωμάτων της εταιρείας εν προκειμένω καθώς επίσης μια εύλογη και αναλογική συσχέτιση μεταξύ των μέτρων που υιοθετήθηκαν και των σκοπών που επιδίωκαν αυτά τα μέτρα.
- Το ΕΔΔΑ διαπιστώνει ότι το γενικό συμφέρον είναι να διατηρηθεί η ουδετερότητα κ η οικονομική σταθερότητα που παρέχει το σύστημα του φπα καθώς και η παταξη οποιασδήποτε φοροδιαφυγής.

Bulves AD v. Bulgaria, 22 Απριλίου 2009 – δικαίωμα έκπτωσης

Σκέψεις του ΕΔΔΑ

Ναι μεν οι προσπάθειες για την καταπολέμηση της φοροδιαφυγής από τα ΚΜ είναι θεμιτές και στα πλαίσια αυτών και η ενδεχόμενη ρύθμιση για ειδικό έλεγχο μεταξύ των εγγεγραμμένων για λόγους ΦΠΑ επιτηδευματίες

ΑΛΛΑ

Στην περίπτωση όπου οι φορολογικές αρχές, χωρίς την παραμικρή ένδειξη άμεσης εμπλοκής ενός ΦΠ ή μιας νομικής οντότητας σε μια **απατηλή αλυσίδα συναλλαγών ΦΠΑ** ή γνώσης αυτής και παρόλα αυτά τιμωρούν τον σε πλήρη συμμόρφωση αγοραστή μιας υποκείμενης στο ΦΠΑ συναλλαγής για τις πράξεις ή παραλείψεις του παρόχου για τις οποίες ο προηγούμενος δεν έχει κανέναν έλεγχο ή σε σχέση με αυτό δεν είχε κανένα τρόπο ελέγχου ή εξασφάλισης της συμμόρφωσης, **υπερβαίνουν το αναγκαίο μέτρο και διαταράσσουν την δίκαια ισορροπία μεταξύ, αφενός, του δημόσιου συμφέροντος και της προστασίας του δικαιώματος της ιδιοκτησίας.**

Bulves AD v. Bulgaria, 22 Απριλίου 2009 – δικαίωμα έκπτωσης

Το συμπέρασμα του Δικαστηρίου



Παραβιάστηκε το δικαίωμα της ιδιοκτησίας σε αυτή την περίπτωση

Βλ. και την πρόσφατη *Euromak Metal DOO v. ΠΓΔΜ* – 8
Οκτωβρίου 2018

Atev v. Bulgaria, 18 Μαρτίου 2014

Το συμπέρασμα του Δικαστηρίου

Atev v. Bulgaria

Το ΕΔΔΑ έκρινε ότι η πιθανότητα άσκησης αγωγής αποζημίωσης λόγω αδικοπραξίας κατά της εταιρείας παρόχου λόγω της μη εκπλήρωσης των δηλωτικών της υποχρεώσεων παρέχει στο φορολογούμενο μια ικανοποιητική αποζημίωση εφόσον το δικαίωμα προς έκπτωση του φόρου εισροών του αρνήθηκε εξαιτίας αυτού του λόγου.

Στην περίπτωση αυτή, μια δίκαιη ισορροπία επετεύχθη μεταξύ της προστασίας των δικαιωμάτων του φορολογουμένου και των απαιτήσεων του δημοσίου συμφέροντος.



Δεν υπάρχει παραβίαση του δικαιώματος στην ιδιοκτησία

Nazarev and Others v. Bulgaria, 25 Ιανουαρίου 2011

Το συμπέρασμα του Δικαστηρίου

Nazarev and Others v.
Bulgaria

Ο φορολογούμενος που ζητούσε την άσκηση του δικαιώματος έκπτωσης του φόρου εισροών, δεν είχε ασκήσει τον προσήκοντα έλεγχο-έρευνα που απαιτείται για τους εγγεγραμμένους στο ΦΠΑ επιτηδευματίες όπως για παράδειγμα να ελέγξει εάν οι πάροχοί του είχαν έγκυρο αριθμό ΦΠΑ καθώς επίσης δεν προσκόμισε τα σχετικά τιμολόγια.



Το ΕΔΔΑ έκρινε ότι η άρνηση από τις φορολογικές αρχές για την άσκηση του σχετικού δικαιώματος έκπτωσης συνιστά νόμιμο και αναλογικό μέτρο

S.A. Dangeville v. France, 16 Ιουλίου 2002 – καταβολή αχρεωστήτου ΦΠΑ

Το συμπέρασμα του Δικαστηρίου

**υπήρξε παραβίαση
του δικαιώματος της
ιδιοκτησίας**

Ο αιτών είχε νόμιμη προσδοκία για την επιστροφή του αχρεωστήτου καταβληθέντος ΦΠΑ και την ίδια στιγμή δεν μπορούσε να ικανοποιήσει την απαίτησή του έναντι του Γαλλικού Δημοσίου εξαιτίας της έλλειψης νομικά προβλεπόμενων διαδικασιών

**Διαταράχτηκε η ισορροπία
μεταξύ του δημοσίου
συμφέροντος και της προστασίας
των θεμελιωδών δικαιωμάτων
των φορολογουμένων**



Σχετική και η απόφαση Aon Conseil et Courtage S.A. and Another v. France, 25 Ιανουαρίου 2007

Interspoln v. Ukraine, 23 Μαΐου 2007 – επιστροφή ΦΠΑ και αποζημίωση

Σύντομο ιστορικό

- Η υπόθεση αυτή αφορά μια Ουκρανική εταιρεία, την Interspoln, η οποία ήταν παραγωγός αγαθών με πρώτη ύλη ανακυκλωμένο μέταλλο το οποίο και προμηθευόταν από την Ουκρανία.
- Το μεγαλύτερο μέρος της παραγωγής προοριζόταν για **εξαγωγή**, η οποία στην Ουκρανία θεωρείται πράξη **απαλλασσόμενη από το ΦΠΑ με δικαίωμα έκπτωσης** (όπως προβλέπεται και από την Οδηγία ΦΠΑ).
- Η επιστροφή του φόρου έπρεπε να ολοκληρωθεί εντός μηνός μετά την ολοκλήρωση των σχετικών ελέγχων. Σε περίπτωση καθυστέρησης, υπήρχε πρόβλεψη και για αποζημίωση.
- Η φορολογική αρχή **συστηματικά καθυστερούσε** την επιβεβαίωση των σχετικών ποσών μετά την ολοκλήρωση των απαραίτητων ελέγχων με αποτέλεσμα αντίστοιχα να **καθυστερεί και η καταβολή του ποσού της επιστροφής**.

Intersparn v. Ukraine, 23 Μαΐου 2007 – επιστροφή ΦΠΑ και αποζημίωση

Το συμπέρασμα του Δικαστηρίου

Το ΕΔΔΑ έκρινε ότι η εταιρεία είχε ιδιοκτησιακό συμφέρον, το οποίο προστατεύεται υπό το άρθρο 1 του ΠΠΠ ΕΣΔΑ

Ακόμα και αν μια συγκεκριμένη απαίτηση για επιστροφή ΦΠΑ υπόκειται σε ελέγχους από τις φορολογικές αρχές, οι σχετικές διατάξεις του εσωτερικού νόμου περί ΦΠΑ δεν προϋποθέτουν την προηγούμενη δικαστική έρευνα της απαίτησης προκειμένου να επιβεβαιωθεί η εν λόγω απαίτηση. Επομένως, εάν οι εθνικοί κανόνες από μόνοι τους δίνουν το δικαίωμα για επιστροφή ΦΠΑ, το οποίο δεν εξαρτάται από προηγούμενη δικαστική έρευνα, ο φορολογούμενος έχει στη διάθεσή του το δικαίωμα στην ιδιοκτησία πριν ακόμα από οποιονδήποτε έλεγχο από τις φορολογικές αρχές

Συμπεράσματα

1

Επίδραση του
Χάρτη

Το **άρθρο 17** του Χάρτη έχει μεγάλη επίδραση στο πεδίο του **ΦΠΑ** και συγκεκριμένα στις διατάξεις που αφορούν θέματα όπως το δικαίωμα έκπτωσης, επιστροφή, αποζημίωση

2

Νομολογία
ΕΔΔΑ και
ΔΕΕ

Πλούσια νομολογία του ΕΔΔΑ που δεσμεύει και το ΔΕΕ ως ένα minimum προστασίας

Συμπεράσματα

3

Επιβάλλεται
σε κάθε
στάδιο της
παραγωγικής
διαδικασίας

Είναι ζήτημα χρόνου το άρθρο 17 του Χάρτη να προβάλλεται σε όλο και **περισσότερες υποθέσεις ενώπιον των εθνικών δικαστηρίων** και ακολούθως όλο και περισσότερες αποφάσεις να φτάνουν στο ΔΕΕ

4

Άμυνα

Το γεγονός ότι το δικαίωμα στην ιδιοκτησία προστατεύεται **και από τον Χάρτη και από την ΕΣΔΑ** θα μπορούσε να ενισχύσει την άμυνα των φορολογουμένων κατά την υποστήριξη των αξιώσεών τους

