ΔΙΆΤΑΞΗ ΤΟΥ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟΥ (όγδοο τμήμα)

της 18ης Μαΐου 2021 *

«Προδικαστική παραπομπή – Άρθρο 99 του Κανονισμού Διαδικασίας του Δικαστηρίου – Φορολογία – Κοινό σύστημα φόρου προστιθέμενης αξίας (ΦΠΑ) – Οδηγία 2006/112/ΕΚ – Έκπτωση του φόρου εισροών κατά το στάδιο κατασκευής κτιρίου – Καθεστώς προαιρετικής υπαγωγής στον φόρο – Παύση της αρχικώς σχεδιαζόμενης δραστηριότητας – Διακανονισμός της εκπτώσεως του φόρου εισροών – Απάντηση στο προδικαστικό ερώτημα η οποία μπορεί να συναχθεί σαφώς από τη νομολογία»

Στην υπόθεση C-248/20,

με αντικείμενο αίτηση προδικαστικής αποφάσεως δυνάμει του άρθρου 267 ΣΛΕΕ, που υπέβαλε το Högsta förvaltningsdomstolen (Ανώτατο Διοικητικό Δικαστήριο, Σουηδία) με απόφαση της 19ης Μαΐου 2020, η οποία περιήλθε στο Δικαστήριο στις 9 Ιουνίου 2020, στο πλαίσιο της δίκης

Skatteverket

κατά

Skellefteå Industrihus AB,

ΤΟ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟ (όγδοο τμήμα),

συγκείμενο από τους N. Wahl, πρόεδρο τμήματος, F. Biltgen (εισηγητή) και L. S. Rossi, δικαστές,

γενικός εισαγγελέας: H. Saugmandsgaard Øe

γραμματέας: A. Calot Escobar

κατόπιν της αποφάσεως που έλαβε, αφού άκουσε τον γενικό εισαγγελέα, να αποφανθεί με αιτιολογημένη διάταξη σύμφωνα με το άρθρο 99 του Κανονισμού Διαδικασίας του Δικαστηρίου,

εκδίδει την ακόλουθη

Διάταξη

1 Η αίτηση προδικαστικής αποφάσεως αφορά την ερμηνεία των άρθρων 137, 168, 184 έως 187, 189 και 192 της οδηγίας 2006/112/ΕΚ του Συμβουλίου, της 28ης Νοεμβρίου 2006, σχετικά με το κοινό σύστημα φόρου προστιθέμενης αξίας (ΕΕ 2006, L 347, σ. 1, στο εξής: οδηγία ΦΠΑ).

* Γλώσσα διαδικασίας: η σουηδική.

2 Η αίτηση αυτή υποβλήθηκε στο πλαίσιο ένδικης διαφοράς μεταξύ της Skatteverket (φορολογικής αρχής, Σουηδία) και της εταιρίας Skellefteå Industrihus AB σχετικά με την επιβληθείσα στην εταιρία αυτή υποχρέωση να προβεί σε διακανονισμό της εκπτώσεως του φόρου προστιθεμένης αξίας (ΦΠΑ) επί των εισροών κατόπιν της εγκαταλείψεως επενδυτικού έργου σε ακίνητο.

Το θεσμικό πλαίσιο

Το δίκαιο της Ένωσης

3 Κατά το άρθρο 9, παράγραφος 1, της οδηγίας ΦΠΑ:

«Νοείται ως “υποκείμενος στον φόρο” οποιοσδήποτε ασκεί, κατά τρόπο ανεξάρτητο και σε οποιονδήποτε τόπο, οικονομική δραστηριότητα, ανεξάρτητα από τον επιδιωκόμενο σκοπό και τα αποτελέσματα της δραστηριότητας αυτής.»

4 Το άρθρο 135, παράγραφος 1, της οδηγίας προβλέπει τα ακόλουθα:

«Τα κράτη μέλη απαλλάσσουν τις ακόλουθες πράξεις:

[…]

ιβ) τις πάσης φύσεως μισθώσεις ακινήτων.»

5 Το άρθρο 137 της οδηγίας ορίζει τα εξής:

«1. Τα κράτη μέλη μπορούν να χορηγούν στους υποκείμενους στον φόρο δικαίωμα επιλογής φορολόγησης για τις ακόλουθες πράξεις:

[…]

β) τις παραδόσεις κτιρίων ή τμημάτων κτιρίων και του συνεχόμενου με αυτά εδάφους, εκτός αυτών του άρθρου 12, παράγραφος 1, στοιχείο α),

γ) τις παραδόσεις μη οικοδομημένων γηπέδων, εκτός των γηπέδων προς οικοδόμηση που καθορίζονται στο άρθρο 12, παράγραφος 1, στοιχείο β),

δ) τις πάσης φύσεως μισθώσεις ακινήτων.

2. Τα κράτη μέλη καθορίζουν τον τρόπο άσκησης του δικαιώματος επιλογής που προβλέπεται στην παράγραφο 1.

Τα κράτη μέλη μπορούν να περιορίζουν την έκταση του εν λόγω δικαιώματος.»

6 Κατά το άρθρο 168 της ίδιας οδηγίας:

«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,

β) τον ΦΠΑ που οφείλεται για τις πράξεις που εξομοιώνονται με παραδόσεις αγαθών και παροχές υπηρεσιών σύμφωνα με το άρθρο 18, στοιχείο α) και το άρθρο 27,

γ) τον ΦΠΑ που οφείλεται για τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών, σύμφωνα με το άρθρο 2, παράγραφος 1, στοιχείο β), σημείο i),

δ) τον ΦΠΑ που οφείλεται για τις πράξεις που εξομοιώνονται με ενδοκοινοτικές αποκτήσεις σύμφωνα με τα άρθρα 21 και 22,

ε) τον ΦΠΑ που οφείλεται ή καταβλήθηκε για τα εισαχθέντα στο εν λόγω κράτος μέλος αγαθά.»

7 Το άρθρο 184 της οδηγίας ΦΠΑ προβλέπει τα εξής:

«Η αρχικά πραγματοποιηθείσα έκπτωση διακανονίζεται όταν είναι ανώτερη ή κατώτερη από την έκπτωση, την οποία δικαιού[ν]ταν να πραγματοποιήσει ο υποκείμενος στον φόρο.»

8 Το άρθρο 185 της οδηγίας αυτής ορίζει τα εξής:

«1. Ο διακανονισμός διενεργείται, ιδίως, όταν, μετά την υποβολή της δήλωσης ΦΠΑ, έγιναν μεταβολές των στοιχείων που ελήφθησαν υπόψη για τον καθορισμό του ποσού της έκπτωσης του φόρου, μεταξύ άλλων σε περίπτωση ακύρωσης πωλήσεων ή επίτευξης εκπτώσεων στο τίμημα.

2. Κατά παρέκκλιση από την παράγραφο 1, δεν διενεργείται διακανονισμός στην περίπτωση πράξεων, για τις οποίες δεν έγινε ολική ή μερική πληρωμή, σε περίπτωση καταστροφής, απώλειας ή κλοπής που αποδεικνύονται ή δικαιολογούνται δεόντως και στην περίπτωση αναλήψεων για τη χορήγηση δώρων μικρής αξίας και δειγμάτων του άρθρου 16.

Ωστόσο, σε περίπτωση πράξεων για τις οποίες δεν έγινε ολική ή μερική πληρωμή ή σε περίπτωση κλοπής, τα κράτη μέλη μπορούν να απαιτούν διακανονισμό.»

9 Το άρθρο 186 της εν λόγω οδηγίας ορίζει τα εξής:

«Τα κράτη μέλη καθορίζουν τον τρόπο εφαρμογής των άρθρων 184 και 185.»

10 Το άρθρο 187 της ίδιας οδηγίας έχει ως εξής:

«1. Σχετικά με τα αγαθά επένδυσης, ο διακανονισμός διενεργείται εντός περιόδου πέντε ετών, περιλαμβανομένου του έτους, κατά τη διάρκεια του οποίου αποκτήθηκε ή κατασκευάσθηκε το αγαθό.

Ωστόσο, τα κράτη μέλη μπορούν να χρησιμοποιούν ως βάση για το διακανονισμό μια περίοδο πέντε ακέραιων ετών από την έναρξη της χρησιμοποίησης του αγαθού.

Όσον αφορά τα ακίνητα αγαθά επένδυσης, η διάρκεια της περιόδου που λαμβάνεται ως βάση υπολογισμού των διακανονισμών μπορεί να επεκτείνεται έως 20 έτη.

2. Κάθε έτος ο διακανονισμός αφορά μόνο το ένα πέμπτο ή, σε περίπτωση παράτασης της περιόδου διακανονισμού, το αντίστοιχο τμήμα του ΦΠΑ, ο οποίος επιβάρυνε τα αγαθά επένδυσης.

Ο διακανονισμός που αναφέρεται στο πρώτο εδάφιο πραγματοποιείται ανάλογα με τις μεταβολές του δικαιώματος έκπτωσης, οι οποίες επέρχονται κατά τη διάρκεια των επόμενων ετών σε σχέση με το δικαίωμα έκπτωσης, που ισχύει κατά το έτος απόκτησης, κατασκευής ή, ενδεχομένως, πρώτης χρήσης του αγαθού.»

11 Κατά το άρθρο 188 της οδηγίας ΦΠΑ:

«1. Σε περίπτωση παράδοσής του κατά τη διάρκεια της περιόδου του διακανονισμού, το αγαθό επένδυσης θεωρείται σαν να είχε χρησιμοποιηθεί από τον υποκείμενο στον φόρο για την οικονομική δραστηριότητά του έως τη λήξη της περιόδου διακανονισμού.

Η οικονομική δραστηριότητα θεωρείται ως εξ ολοκλήρου φορολογούμενη στην περίπτωση κατά την οποία η παράδοση του αγαθού επένδυσης φορολογείται.

Η οικονομική δραστηριότητα θεωρείται ως εξ ολοκλήρου απαλλασσόμενη στην περίπτωση κατά την οποία η παράδοση του αγαθού επένδυσης απαλλάσσεται από τον φόρο.

2. Ο διακανονισμός της παραγράφου 1 γίνεται μια φορά μόνο για όλον τον εναπομένοντα χρόνο της περιόδου διακανονισμού. Εντούτοις, εφόσον η παράδοση του αγαθού επένδυσης απαλλάσσεται από τον φόρο, τα κράτη μέλη μπορούν να μην απαιτούν διακανονισμό όταν ο αποκτών είναι υποκείμενος στον φόρο και χρησιμοποιεί το εν λόγω αγαθό επένδυσης αποκλειστικά για πράξεις για τις οποίες παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ.»

12 Το άρθρο 189 της οδηγίας αυτής ορίζει τα ακόλουθα:

«Για την εφαρμογή των άρθρων 187 και 188, τα κράτη μέλη μπορούν να λαμβάνουν τα ακόλουθα μέτρα:

α) να καθορίζουν την έννοια των αγαθών επένδυσης,

β) να προσδιορίζουν το ποσό του ΦΠΑ, το οποίο πρέπει να λαμβάνεται υπόψη για το διακανονισμό,

γ) να λαμβάνουν κάθε αναγκαίο μέτρο, ώστε να αποτρέπεται το ενδεχόμενο να προκύπτουν αδικαιολόγητα πλεονεκτήματα από τους διακανονισμούς,

δ) να επιτρέπουν απλουστεύσεις διοικητικής φύσεως.»

13 Το άρθρο 190 της εν λόγω οδηγίας προβλέπει τα εξής:

«Για τους σκοπούς των άρθρων 187, 188, 189 και 191, τα κράτη μέλη μπορούν να θεωρούν αγαθά επένδυσης υπηρεσίες που έχουν χαρακτηριστικά παρεμφερή με αυτά που αποδίδονται συνήθως στα αγαθά επένδυσης.»

14 Το άρθρο 191 της οδηγίας ΦΠΑ ορίζει τα εξής:

«Όταν η εφαρμογή των άρθρων 187 και 188 έχει αμελητέα αποτελέσματα, σε κάποιο κράτος μέλος, το συγκεκριμένο κράτος μέλος μπορεί, έπειτα από διαβούλευση με την επιτροπή ΦΠΑ, να μην εφαρμόζει τις διατάξεις αυτές, λαμβανομένης υπόψη της συνολικής επίπτωσης του ΦΠΑ στο ενδιαφερόμενο κράτος μέλος και της ανάγκης απλουστεύσεων διοικητικής φύσης, με τον όρο ότι δεν προκύπτουν στρεβλώσεις των όρων του ανταγωνισμού.»

15 Κατά το άρθρο 192 της οδηγίας αυτής:

«Σε περίπτωση μεταβολής της υπαγωγής ενός υποκείμενου στον φόρο από το κανονικό φορολογικό καθεστώς σε ειδικό καθεστώς ή αντίστροφα, τα κράτη μέλη μπορούν να λαμβάνουν τα απαιτούμενα μέτρα, ώστε να αποτρέπεται το ενδεχόμενο ο εν λόγω υποκείμενος στον φόρο να απολαμβάνει αδικαιολόγητο πλεονέκτημα ή να υφίσταται αδικαιολόγητη ζημία.»

Το σουηδικό δίκαιο

16 Σύμφωνα με το άρθρο 2 του κεφαλαίου 3 του Mervärdesskattelag (1994:200) [νόμου 1994:200 περί του φόρου προστιθεμένης αξίας (1994:200)], της 30ής Μαρτίου 1994 (SFS 1994, αριθ. 200), όπως ίσχυε κατά τον χρόνο των πραγματικών περιστατικών της κύριας δίκης (στο εξής: νόμος περί ΦΠΑ), η εκμίσθωση ακινήτων απαλλάσσεται, κατ' αρχήν, από τον ΦΠΑ. Ωστόσο, ο κύριος ακινήτου ο οποίος εκμισθώνει ολόκληρο το ακίνητο ή μέρος αυτού σε μισθωτή για μόνιμη χρήση στο πλαίσιο φορολογούμενης δραστηριότητας μπορεί να επιλέξει την υπαγωγή στον φόρο κατ' εφαρμογήν του άρθρου 3 του κεφαλαίου 3 και του άρθρου 1 του κεφαλαίου 9 του νόμου περί ΦΠΑ.

17 Μολονότι, κατ' αρχήν, ο φορολογούμενος δύναται να επιλέξει την υπαγωγή στον φόρο μόνο μετά την αποπεράτωση του ακινήτου και την έναρξη της μισθώσεως, προκύπτει εντούτοις από το άρθρο 3, παράγραφος 3, σημείο 3, του κεφαλαίου 3 και από το άρθρο 2 του κεφαλαίου 9 του νόμου περί ΦΠΑ ότι ο κύριος ακινήτου μπορεί να επιλέξει την υπαγωγή στον φόρο κατά το στάδιο κατασκευής του ακινήτου, υπό την προϋπόθεση μεταξύ άλλων ότι προτίθεται να εκμισθώσει το κτίριο μόλις αυτό αποπερατωθεί.

18 Δυνάμει του άρθρου 6, παράγραφος 2, του κεφαλαίου 9 του νόμου αυτού, η φορολογική αρχή μπορεί, κατά τη διάρκεια της κατασκευής του ακινήτου, πριν ακόμη από την έναρξη της μισθώσεως, να παύσει την προαιρετική υπαγωγή στον φόρο, αν προκύπτει ότι δεν πληρούνται πλέον οι προϋποθέσεις που συνδέονται με το καθεστώς αυτό.

19 Το κεφάλαιο 8 και το κεφάλαιο 8a του νόμου περί ΦΠΑ περιλαμβάνουν διατάξεις που αφορούν, αντιστοίχως, το δικαίωμα προς έκπτωση του ΦΠΑ επί των πράξεων εισροών και τους διακανονισμούς.

20 Δυνάμει του άρθρου 3 του κεφαλαίου 8 και του άρθρου 8 του κεφαλαίου 9 του νόμου αυτού, ο κύριος ακινήτου που έχει επιλέξει την υπαγωγή στον φόρο δικαιούται να εκπέσει τον ΦΠΑ εισροών για τις αποκτήσεις που σχετίζονται με τη δραστηριότητά του. Η έκπτωση μπορεί να πραγματοποιείται είτε διά της προαιρετικής υπαγωγής στον φόρο κατά το στάδιο της κατασκευής, είτε διά της αναδρομικής εκπτώσεως, είτε μέσω διακανονισμού.

21 Από το άρθρο 4 του κεφαλαίου 8a του ίδιου νόμου προκύπτει ότι ο διακανονισμός των εκπτώσεων πρέπει κατ' αρχήν να πραγματοποιείται σε περίπτωση που η χρήση αγαθού επενδύσεως του οποίου η απόκτηση παρείχε, εν όλω ή εν μέρει, δικαίωμα εκπτώσεως του φόρου εισροών μεταβάλλεται κατά τρόπον ώστε να περιστέλλεται το δικαίωμα εκπτώσεως. Διακανονισμός των εκπτώσεων διενεργείται επίσης στην αντίστροφη περίπτωση, ήτοι όταν η απόκτηση δεν παρείχε δικαίωμα εκπτώσεως ή παρείχε μόνο εν μέρει τέτοιο δικαίωμα και, κατόπιν μεταβολής της χρήσεως, το δικαίωμα εκπτώσεως δημιουργείται ή διευρύνεται.

22 Κατά το άρθρο 6 του κεφαλαίου 8a του ίδιου νόμου, διακανονισμός μπορεί να πραγματοποιηθεί μόνο σε περίπτωση μεταβολής της χρήσεως ή μεταβιβάσεως αγαθού επενδύσεως εντός συγκεκριμένης προθεσμίας (περιόδος διακανονισμού). Η προθεσμία αυτή για τα ακίνητα καθορίζεται σε δέκα έτη.

23 Το άρθρο 11 του κεφαλαίου 9 του νόμου περί ΦΠΑ περιέχει ειδικές διατάξεις σχετικά με τον διακανονισμό σε περίπτωση παύσεως της προαιρετικής υπαγωγής στον φόρο κατά το στάδιο της κατασκευής πριν από την έναρξη φορολογητέας μισθώσεως. Ο διακανονισμός πρέπει στην περίπτωση αυτή να διενεργείται άπαξ, για όλη την εναπομένουσα περίοδο διακανονισμού. Επιπλέον, ο φόρος εισροών που αφορά το διάστημα μεταξύ της αποφάσεως η οποία επιτρέπει την προαιρετική υπαγωγή στον φόρο και της ημερομηνίας κατά την οποία παύει η προαιρετική υπαγωγή πρέπει να καταβάλλεται στο Δημόσιο εντόκως. Οι διατάξεις αυτές έχουν ως αποτέλεσμα ότι ο φόρος εισροών που έχει εκπέσει πρέπει να επιστρέφεται αμέσως και εντόκως.

Η διαφορά της κύριας δίκης και το προδικαστικό ερώτημα

24 Η Skellefteå Industrihus, εταιρία σουηδικού δικαίου, προκειμένου να κατασκευάσει επί οικοπέδου ιδιοκτησίας της κτίριο γραφείων προς εκμίσθωση, ζήτησε, κατά την κατασκευή του κτιρίου, το δικαίωμα προαιρετικής υπαγωγής στον φόρο από τον Νοέμβριο του 2012, το οποίο και της χορηγήθηκε. Εν συνεχεία, η εταιρία εξέπεσε τον ΦΠΑ εισροών ποσού 966 508 σουηδικών κορωνών (SEK) (περίπου 95 400 ευρώ) επί αποκτήσεων στις οποίες είχε προβεί, οι οποίες αφορούσαν κυρίως υπηρεσίες αρχιτέκτονα συνδεόμενες με το κτίριο το οποίο σχεδίαζε να κατασκευάσει. Αφού ένας εκ των ενδεχόμενων μελλοντικών μισθωτών ανακοίνωσε ότι δεν ενδιαφερόταν πλέον για τη μίσθωση χώρων στο επίμαχο κτίριο, κατέστη προφανές από την επανεκτίμηση του κόστους ότι το έργο δεν θα ήταν προσοδοφόρο. Ως εκ τούτου, η αναιρεσίβλητη της κύριας δίκης αποφάσισε τον Σεπτέμβριο του 2013 να εγκαταλείψει το έργο, γεγονός που είχε ως αποτέλεσμα την παύση της προαιρετικής υπαγωγής στον φόρο.

25 Η Skellefteå Industrihus επέστρεψε τον Δεκέμβριο του 2013 ολόκληρο το ποσό του ΦΠΑ που είχε εκπέσει κατά τη διάρκεια του χρονικού διαστήματος κατά το οποίο είχε ενταχθεί στο καθεστώς της προαιρετικής υπαγωγής στον φόρο. Εντούτοις, μετά την πάροδο τριών ετών, εκτιμώντας ότι η υποχρέωση επιστροφής του εκπεσθέντος ΦΠΑ εισροών δεν συνάδει προς την οδηγία ΦΠΑ, ζήτησε να γίνει εκ νέου δεκτή η έκπτωση του φόρου εισροών.

26 Κατόπιν της απορρίψεως της αιτήσεως αυτής από τη φορολογική αρχή, η Skellefteå Industrihus άσκησε προσφυγή κατά της ανωτέρω αποφάσεως ενώπιον του Förvaltningsrätten i Umeå (διοικητικού πρωτοδικείου Umeå, Σουηδία), η οποία έγινε δεκτή με το σκεπτικό ότι η εφαρμοστέα εθνική νομοθεσία δεν ήταν συμβατή με το δίκαιο της Ένωσης. Η φορολογική αρχή επέστρεψε, ως εκ τούτου, στην Skellefteå Industrihus το ποσό του ΦΠΑ το οποίο η εταιρία αυτή είχε καταβάλει αρχικώς.

27 Κατόπιν της απορρίψεως της εφέσεώς της, η φορολογική αρχή άσκησε αναίρεση ενώπιον του αιτούντος δικαστηρίου, ζητώντας του να υποχρεώσει την Skellefteå Industrihus να επιστρέψει το ποσό του εκπεσθέντος ΦΠΑ εισροών.

28 Το αιτούν δικαστήριο επισημαίνει κατ' αρχάς ότι, εν προκειμένω, δεν υπήρξε κατάχρηση ή απάτη και ότι οι αποκτήσεις δεν χρησιμοποιήθηκαν για την πραγματοποίηση απαλλασσόμενων πράξεων. Επομένως, η διαφορά της κύριας δίκης αφορά αποκλειστικά το αν συνάδει με την οδηγία ΦΠΑ το άρθρο 11 του κεφαλαίου 9 του νόμου περί ΦΠΑ, όταν παύει η φορολογική υποχρέωση λόγω της εγκαταλείψεως κατασκευαστικού έργου πριν από την αποπεράτωση του κτιρίου και, κατά συνέπεια, δεν έχει διενεργηθεί καμία πράξη μισθώσεως.

29 Το αιτούν δικαστήριο παρατηρεί, εν συνεχεία, ότι στην οδηγία περί ΦΠΑ δεν υπάρχουν διατάξεις ακριβώς αντίστοιχες προς τις διατάξεις του άρθρου 11 του κεφαλαίου 9 του νόμου περί ΦΠΑ και ότι, συνεπώς, πρέπει να προσδιοριστεί αν, όπως διατείνεται η φορολογική αρχή, οι διατάξεις αυτές εμπίπτουν πράγματι στη διακριτική ευχέρεια που παρέχει στα κράτη μέλη το άρθρο 137 της εν λόγω οδηγίας προς εξειδίκευση του καθεστώτος προαιρετικής υπαγωγής των μισθώσεων ακινήτων στον φόρο. Η απάντηση στο ζήτημα αυτό δεν μπορεί όμως να συναχθεί από τη νομολογία του Δικαστηρίου και, ειδικότερα, δεν μπορεί να συναχθεί από τις αποφάσεις της 12ης Ιανουαρίου 2006, Turn- und Sportunion Waldburg (C-246/04, EU:C:2006:22), της 30ής Μαρτίου 2006, Uudenkaupungin kaupunki (C-184/04, EU:C:2006:214), και της 28ης Φεβρουαρίου 2018 Imofloresmira – Investimentos Imobiliários (C-672/16, EU:C:2018:134).

30 Τέλος, το αιτούν δικαστήριο διευκρινίζει ότι, σε περίπτωση που το Δικαστήριο κρίνει ότι η επίμαχη στην κύρια δίκη νομοθεσία δεν καλύπτεται από τη διακριτική ευχέρεια που αναγνωρίζεται στα κράτη μέλη, πρέπει να διευκρινιστεί περαιτέρω κατά πόσον οι διατάξεις αυτές μπορούν, εντούτοις, να γίνουν δεκτές βάσει των κανόνων της οδηγίας ΦΠΑ σχετικά με τον διακανονισμό των εκπτώσεων. Το αιτούν δικαστήριο εκτιμά ότι, και επί του σημείου αυτού, η νομολογία του Δικαστηρίου, ιδίως η απόφαση της 29ης Φεβρουαρίου 1996 INZO (C-110/94, EU:C:1996:67), δεν παρέχει απάντηση στο ζήτημα αυτό.

31 Υπό τις συνθήκες αυτές, το Högsta förvaltningsdomstolen (Ανώτατο Διοικητικό Δικαστήριο, Σουηδία) αποφάσισε να αναστείλει την ενώπιόν του διαδικασία και να υποβάλει στο Δικαστήριο το ακόλουθο προδικαστικό ερώτημα:

«Συνάδει με την οδηγία [ΦΠΑ], ιδίως με τα άρθρα 137, 168, 184 έως 187, 189 και 192 της οδηγίας αυτής, η υποχρέωση του ιδιοκτήτη ακινήτου, ο οποίος έχει υπαχθεί στην προαιρετική φορολόγηση της κατασκευής κτιρίου και ο οποίος έχει εκπέσει τον φόρο εισροών επί των αποκτήσεων που αφορούν το κατασκευαστικό έργο, να επιστρέψει αμέσως και εντόκως το συνολικό ποσό του φόρου εισροών, για τον λόγο ότι η υπαγωγή σε φορολόγηση παύει λόγω διακοπής του κατασκευαστικού έργου πριν την αποπεράτωση του κτιρίου και, συνεπώς, πριν από την έναρξη οποιασδήποτε μισθώσεως;»

Επί του προδικαστικού ερωτήματος

32 Δυνάμει του άρθρου 99 του Κανονισμού Διαδικασίας του Δικαστηρίου, όταν η απάντηση σε ερώτημα που υποβάλλεται με αίτηση προδικαστικής αποφάσεως μπορεί να συναχθεί σαφώς από τη νομολογία ή όταν δεν υπάρχει καμία εύλογη αμφιβολία ως προς την απάντηση που προσήκει σε ένα τέτοιο ερώτημα, το Δικαστήριο, κατόπιν προτάσεως του εισηγητή δικαστή και αφού ακούσει τον γενικό εισαγγελέα, μπορεί οποτεδήποτε να αποφανθεί με αιτιολογημένη διάταξη.

33 Το άρθρο αυτό πρέπει να εφαρμοστεί στην υπό κρίση υπόθεση.

34 Με το προδικαστικό ερώτημα, το αιτούν δικαστήριο ζητεί, κατ' ουσίαν, να διευκρινιστεί αν τα άρθρα 137, 168, 184 έως 187, 189 και 192 της οδηγίας ΦΠΑ έχουν την έννοια ότι αντιτίθενται σε εθνική νομοθεσία η οποία προβλέπει την υποχρέωση ιδιοκτήτη ακινήτου, ο οποίος υπήχθη στο καθεστώς προαιρετικής υπαγωγής στον φόρο κατά την κατασκευή κτιρίου προς εκμίσθωση και ο οποίος έχει εκπέσει τον ΦΠΑ εισροών επί αποκτήσεων που αφορούν το κατασκευαστικό έργο, να επιστρέψει αμέσως και εντόκως το συνολικό ποσό του εν λόγω ΦΠΑ, για τον λόγο ότι το σχεδιαζόμενο έργο που παρείχε δικαίωμα εκπτώσεως εγκαταλείφθηκε χωρίς να υπάρξει φορολογούμενη δραστηριότητα, ή η οποία προβλέπει, σε τέτοια περίπτωση, την υποχρέωση διακανονισμού του ΦΠΑ εισροών.

35 Για να δοθεί απάντηση στο ερώτημα αυτό, επιβάλλεται η διαπίστωση ότι τα πραγματικά περιστατικά της διαφοράς της κύριας δίκης δεν αφορούν περίπτωση παύσεως υπαγωγής στον φόρο, αλλά περίπτωση κατά την οποία δεν υφίστανται φορολογούμενες πράξεις. Συγκεκριμένα, δεδομένου ότι, δυνάμει του άρθρου 9, παράγραφος 1, της οδηγίας ΦΠΑ, νοείται ως «υποκείμενος στον φόρο» οποιοσδήποτε ασκεί, κατά τρόπο ανεξάρτητο και σε οποιονδήποτε τόπο, οικονομική δραστηριότητα, ανεξάρτητα από τον επιδιωκόμενο σκοπό και τα αποτελέσματα της δραστηριότητας αυτής (πρβλ. απόφαση της 12ης Οκτωβρίου 2016, Nigl κ.λπ., C-340/15, EU:C:2016:764, σκέψη 26 και εκεί μνημονευόμενη νομολογία), η υπαγωγή στον ΦΠΑ δεν παύει αυτομάτως τη στιγμή που ο υποκείμενος στον φόρο αποφασίζει να εγκαταλείψει την αρχικώς σχεδιαζόμενη δραστηριότητα.

36 Όσον αφορά το ζήτημα κατά πόσον τα κράτη μέλη μπορούν, στο πλαίσιο της ασκήσεως της διακριτικής ευχέρειας που τους παρέχει το άρθρο 137 της οδηγίας ΦΠΑ, να προβλέπουν κανόνα κατά τον οποίο το δικαίωμα εκπτώσεως που χορηγείται κατόπιν της ασκήσεως του δικαιώματος επιλογής που προβλέπεται στο άρθρο αυτό μπορεί να ανακαλείται αναδρομικώς όταν η σχεδιαζόμενη οικονομική δραστηριότητα εγκαταλείπεται, είναι σκόπιμο να υπομνησθεί ότι, σύμφωνα με τη νομολογία του Δικαστηρίου, η απόκτηση των αγαθών ή των υπηρεσιών από υποκείμενο στον φόρο που ενεργεί υπό την ιδιότητα αυτή είναι ακριβώς το κρίσιμο στοιχείο για την εφαρμογή του συστήματος ΦΠΑ και, συνεπώς, του μηχανισμού εκπτώσεως. Η υφιστάμενη ή σχεδιαζόμενη χρήση των αγαθών ή υπηρεσιών καθορίζει μόνον την έκταση της αρχικής εκπτώσεως την οποία δικαιούται ο υποκείμενος στον φόρο βάσει του άρθρου 168 της οδηγίας ΦΠΑ και την έκταση των ενδεχόμενων διακανονισμών κατά τις επόμενες περιόδους, αλλά δεν επηρεάζει τη γένεση του δικαιώματος εκπτώσεως (απόφαση της 12ης Νοεμβρίου 2020, ITH Comercial Timişoara, C-734/19, EU:C:2020:919, σκέψη 33 και εκεί μνημονευόμενη νομολογία).

37 Το Δικαστήριο έχει επίσης κρίνει επανειλημμένως ότι το δικαίωμα εκπτώσεως, άπαξ γεννηθεί, εξακολουθεί κατά κανόνα να υφίσταται ακόμη και αν η σχεδιαζόμενη οικονομική δραστηριότητα δεν διεξήχθη, με αποτέλεσμα να μη διενεργηθούν φορολογούμενες πράξεις (πρβλ. απόφαση της 29ης Φεβρουαρίου 1996, INZO, C-110/94, EU:C:1996:67, σκέψη 20, και της 17ης Οκτωβρίου 2018, Ryanair, C-249/17, EU:C:2018:834, σκέψη 25), ή αν ο υποκείμενος στον

φόρο δεν χρησιμοποίησε, λόγω περιστάσεων ανεξάρτητων από τη βούλησή του, τα αγαθά ή τις υπηρεσίες για τα οποία πραγματοποιήθηκε έκπτωση στο πλαίσιο φορολογούμενων πράξεων (απόφαση της 12ης Νοεμβρίου 2020, ITH Comercial Timişoara, C-734/19, EU:C:2020:919, σκέψη 34 και εκεί μνημονευόμενη νομολογία).

38 Κάθε άλλη ερμηνεία της οδηγίας ΦΠΑ θα αντέβαινε προς την αρχή της ουδετερότητας του ΦΠΑ όσον αφορά τη φορολογική επιβάρυνση της επιχειρήσεως. Συγκεκριμένα, θα μπορούσε να δημιουργήσει, κατά τη φορολογική μεταχείριση πανομοιότυπων επενδυτικών δραστηριοτήτων, αδικαιολόγητες διαφορές μεταξύ των επιχειρήσεων που ήδη πραγματοποιούν φορολογητέες πράξεις και άλλων επιχειρήσεων που επιδιώκουν, με επενδύσεις, να αρχίσουν δραστηριότητες από τις οποίες θα προκύψουν φορολογητέες πράξεις. Ομοίως, θα δημιουργούνταν αυθαίρετες διαφορές μεταξύ των τελευταίων αυτών επιχειρήσεων, καθόσον η οριστική αποδοχή των εκπτώσεων θα εξαρτιόταν από το εάν οι επενδύσεις αυτές καταλήγουν σε φορολογούμενες πράξεις (απόφαση της 12ης Νοεμβρίου 2020, ITH Comercial Timişoara, C-734/19, EU:C:2020:919, σκέψη 36 και εκεί μνημονευόμενη νομολογία).

39 Προκύπτει εξάλλου από τη νομολογία ότι, μολονότι το άρθρο 137, παράγραφος 2, της οδηγίας ΦΠΑ παρέχει στα κράτη μέλη ευρεία διακριτική ευχέρεια η οποία τους επιτρέπει να καθορίζουν τον τρόπο ασκήσεως του δικαιώματος επιλογής, ακόμη δε και να το καταργήσουν, τα κράτη μέλη δεν μπορούν να χρησιμοποιούν την ευχέρεια αυτή κατά παράβαση των άρθρων 167 και 168 της οδηγίας, ανακαλώντας ένα ήδη κεκτημένο δικαίωμα εκπτώσεως (απόφαση της 28ης Φεβρουαρίου 2018, Imofloresmira – Investimentos Imobiliários, C-672/16, EU:C:2018:134, σκέψη 48 και εκεί μνημονευόμενη νομολογία). Πράγματι, ο περιορισμός των εκπτώσεων ΦΠΑ που συνδέονται με φορολογούμενες πράξεις, μετά την άσκηση του δικαιώματος επιλογής, δεν θα αφορούσε την «έκταση» του δικαιώματος επιλογής, την οποία μπορούν να περιορίζουν τα κράτη μέλη δυνάμει του άρθρου 137, παράγραφος 2, της οδηγίας ΦΠΑ, αλλά τις συνέπειες της ασκήσεως του δικαιώματος αυτού (απόφαση της 28ης Φεβρουαρίου 2018, Imofloresmira – Investimentos Imobiliários, C-672/16, EU:C:2018:134, σκέψη 49 και εκεί μνημονευόμενη νομολογία).

40 Συνεπώς, μολονότι τα κράτη μέλη μπορούν να καθορίζουν τις προϋποθέσεις και τους λεπτομερείς κανόνες για την εφαρμογή του δικαιώματος επιλογής, ωστόσο οι εν λόγω προϋποθέσεις και κανόνες δεν πρέπει να προσβάλλουν το δικαίωμα προς έκπτωση, αυτό καθεαυτό, και πρέπει να συνάδουν προς τους σκοπούς και τις γενικές αρχές της οδηγίας ΦΠΑ (πρβλ. αποφάσεις της 9ης Σεπτεμβρίου 2004, Vermietungsgesellschaft Objekt Kirchberg, C-269/03, EU:C:2004:512, σκέψη 24, της 12ης Ιανουαρίου 2006, Turn- und Sportunion Waldburg, C-246/04, EU:C:2006:22, σκέψη 31, και της 30ής Μαρτίου 2006, Uudenkaupungin kaupunki, C-184/04, EU:C:2006:214, σκέψεις 45 και 46).

41 Κατά συνέπεια, το άρθρο 137, παράγραφος 2, της οδηγίας ΦΠΑ έχει την έννοια ότι αντιτίθεται σε εθνική νομοθετική διάταξη, όπως το άρθρο 11 του κεφαλαίου 9 του νόμου περί ΦΠΑ, η οποία προβλέπει, εν τοις πράγμασι, την ανάκληση του δικαιώματος εκπτώσεως του φόρου εισροών, ενώ το δικαίωμα αυτό χορηγήθηκε σε υποκείμενο στον φόρο στο πλαίσιο της εκ μέρους του ασκήσεως του δικαιώματός του επιλογής.

42 Όσον αφορά το ζήτημα πώς η αρχή που τονίζεται με την απόφαση της 29ης Φεβρουαρίου 1996, INZO (C-110/94, EU:C:1996:67), κατά την οποία το δικαίωμα εκπτώσεως εξακολουθεί να υφίσταται ακόμη και όταν η δραστηριότητα παύει πριν διενεργηθούν φορολογητέες πράξεις στο πλαίσιό της, πρέπει να συνδυάζεται με τους κανόνες της οδηγίας ΦΠΑ σχετικά με τον διακανονισμό των εκπτώσεων και, ειδικότερα, το ζήτημα αν διάταξη όπως το άρθρο 11 του

κεφαλαίου 9 του νόμου περί ΦΠΑ μπορεί εντούτοις να γίνει δεκτή υπό το πρίσμα των κανόνων αυτών, υπενθυμίζεται ότι το Δικαστήριο έχει, αφενός, κρίνει ότι ο μηχανισμός διακανονισμού που προβλέπεται στα άρθρα 184 έως 187 της οδηγίας ΦΠΑ αποτελεί αναπόσπαστο μέρος του συστήματος εκπτώσεως του ΦΠΑ που θεσπίζεται με την οδηγία αυτή και αποσκοπεί στην καθιέρωση στενού και άμεσου δεσμού μεταξύ του δικαιώματος εκπτώσεως του ΦΠΑ εισροών και της χρήσεως των οικείων αγαθών ή υπηρεσιών για πράξεις στις οποίες επιβάλλεται φόρος εκροών (πρβλ. αποφάσεις της 9ης Ιουλίου 2020, Finanzamt Bad Neuenahr-Ahrweiler, C-374/19, EU:C:2020:546, σκέψη 20, και της 17ης Σεπτεμβρίου 2020, Stichting Schoonzicht, C-791/18, EU:C:2020:731, σκέψη 26). Το Δικαστήριο έχει, αφετέρου, διευκρινίσει ότι, όταν τα αγαθά που παραδίδονται ή οι υπηρεσίες που παρέχονται στον υποκείμενο στον φόρο χρησιμοποιούνται για τις ανάγκες πράξεων οι οποίες απαλλάσσονται από τον φόρο ή δεν εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του ΦΠΑ, δεν είναι δυνατή ούτε η είσπραξη του φόρου εκροών ούτε η έκπτωση του φόρου εισροών (απόφαση της 9ης Ιουλίου 2020, Finanzamt Bad Neuenahr-Ahrweiler, C-374/19, EU:C:2020:546, σκέψη 21 και εκεί μνημονευόμενη νομολογία).

43 Εξάλλου, το άρθρο 184 της οδηγίας ΦΠΑ ορίζει τη γένεση της υποχρεώσεως διακανονισμού κατά τον ευρύτερο δυνατό τρόπο, στο μέτρο που «[η] αρχικά πραγματοποιηθείσα έκπτωση διακανονίζεται όταν είναι ανώτερη ή κατώτερη από την έκπτωση την οποία δικαιού[ν]ταν να πραγματοποιήσει ο υποκείμενος στον φόρο». Η διατύπωση αυτή δεν αποκλείει a priori καμία από τις πιθανές περιπτώσεις εσφαλμένης εκπτώσεως, καθόσον το γενικής φύσεως περιεχόμενο της υποχρεώσεως διακανονισμού επιβεβαιώνεται από τη ρητή απαρίθμηση, στο άρθρο 185, παράγραφος 2, της εν λόγω οδηγίας, των εξαιρέσεων τις οποίες επιτρέπει η οδηγία αυτή (πρβλ. απόφαση της 17ης Σεπτεμβρίου 2020, Stichting Schoonzicht, C-791/18, EU:C:2020:731, σκέψεις 30 και 31).

44 Επιπλέον, όταν, λόγω περιστάσεων ανεξάρτητων από τη βούλησή του, ο υποκείμενος στον φόρο δεν κάνει χρήση των αγαθών και υπηρεσιών ως προς τα οποία εξέπεσε ο φόρος στο πλαίσιο φορολογούμενων πράξεων, δεν αρκεί, προκειμένου να αποδειχθεί η ύπαρξη «μεταβολών», κατά την έννοια του άρθρου 185 της οδηγίας ΦΠΑ, το ακίνητο να παραμένει κενό μετά την καταγγελία της συμβάσεως μισθώσεώς του, ενώ αποδεικνύεται ότι ο υποκείμενος στον φόρο έχει πάντοτε την πρόθεση να το εκμεταλλευθεί στο πλαίσιο φορολογούμενης δραστηριότητας και λαμβάνει τα αναγκαία για τον σκοπό αυτό μέτρα, διότι τούτο θα είχε ως αποτέλεσμα τον περιορισμό του δικαιώματος εκπτώσεως μέσω διατάξεων που εφαρμόζονται στους διακανονισμούς (απόφαση της 12ης Νοεμβρίου 2020, ITH Comercial Timişoara, C-734/19, EU:C:2020:919, σκέψη 43 και εκεί μνημονευόμενη νομολογία).

45 Επομένως, αν ο υποκείμενος στον φόρο δεν έχει πλέον την πρόθεση να χρησιμοποιήσει τα οικεία αγαθά και υπηρεσίες για να πραγματοποιήσει πράξεις στις οποίες επιβάλλεται φόρος εκροών ή τα χρησιμοποιεί για να πραγματοποιήσει απαλλασσόμενες πράξεις, ο στενός και άμεσος δεσμός, κατά την έννοια της νομολογίας που υπομνήσθηκε στη σκέψη 42 της παρούσας διατάξεως, ο οποίος πρέπει να υφίσταται μεταξύ του δικαιώματος εκπτώσεως του ΦΠΑ εισροών και της πραγματοποιήσεως φορολογούμενων πράξεων διαρρηγνύεται (πρβλ. απόφαση της 12ης Νοεμβρίου 2020, ITH Comercial Timişoara, C-734/19, EU:C:2020:919, σκέψη 44).

46 Ως εκ τούτου, αν, όπως προκύπτει από την απόφαση περί παραπομπής, η περίπτωση της υποθέσεως της κύριας δίκης αντιστοιχεί στην περιγραφόμενη στην προηγούμενη σκέψη περίπτωση, πράγμα το οποίο εναπόκειται στο αιτούν δικαστήριο να εξακριβώσει, πρέπει να εφαρμοστεί ο μηχανισμός διακανονισμού που προβλέπεται στα άρθρα 184 έως 187 της οδηγίας ΦΠΑ.

47 Όσον αφορά ειδικότερα το άρθρο 187 της οδηγίας ΦΠΑ, το Δικαστήριο έχει κρίνει ότι η διάταξη αυτή δεν διέπει τους λεπτομερείς κανόνες διακανονισμού που πρέπει να εφαρμόζονται αν, ήδη κατά τον χρόνο της πρώτης χρήσεως του αγαθού επενδύσεως, προκύπτει ότι το δικαίωμα εκπτώσεως είναι ανώτερο ή κατώτερο από την αρχικώς πραγματοποιηθείσα έκπτωση (απόφαση της 17ης Σεπτεμβρίου 2020, Stichting Schoonzicht, C-791/18, EU:C:2020:731, σκέψη 43). Εξάλλου, ο καθορισμός των λεπτομερών κανόνων σχετικά με τον διακανονισμό της αρχικής εκπτώσεως κατά την ημερομηνία της πρώτης χρήσεως του οικείου αγαθού επενδύσεως, σε περίπτωση κατά την οποία προκύπτει ότι, κατά την ημερομηνία εκείνη, η εν λόγω έκπτωση ήταν ανώτερη από εκείνη την οποία εδικαιούτο να πραγματοποιήσει ο υποκείμενος στον φόρο λαμβανομένης υπόψη της πραγματικής χρήσεως του αγαθού αυτού, δεν εμπίπτει στο πεδίο εφαρμογής του άρθρου 187 της οδηγίας ΦΠΑ, αλλά στον τρόπο εφαρμογής των άρθρων 184 και 185 της οδηγίας αυτής, τον οποίο τα κράτη μέλη είναι επιφορτισμένα να καθορίζουν δυνάμει του άρθρου 186 της ίδιας οδηγίας (απόφαση της 17ης Σεπτεμβρίου 2020, Stichting Schoonzicht, C-791/18, EU:C:2020:731, σκέψη 48).

48 Εν προκειμένω, πάντως, δεδομένου ότι δεν υπήρξε «πρώτη χρήση» ή «πραγματική χρήση» του αγαθού και των υπηρεσιών που αποκτήθηκαν, πρέπει να γίνει δεκτό ότι οι λεπτομερείς κανόνες σχετικά με τον διακανονισμό της αρχικής εκπτώσεως ΦΠΑ που προβλέπεται στο σουηδικό δίκαιο δεν εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του άρθρου 187 της οδηγίας ΦΠΑ και δεν προσκρούουν ως εκ τούτου, αντιθέτως προς την ανάλυση του αιτούντος δικαστηρίου, στη διάταξη αυτή.

49 Το ίδιο συμπέρασμα ισχύει όσον αφορά το άρθρο 192 της οδηγίας ΦΠΑ, δεδομένου ότι από το γράμμα της διατάξεως αυτής προκύπτει σαφώς ότι η εν λόγω διάταξη αφήνει στα κράτη μέλη την επιλογή να λαμβάνουν ή όχι «τα απαιτούμενα μέτρα, ώστε να αποτρέπεται το ενδεχόμενο ο εν λόγω υποκείμενος στον φόρο να απολαμβάνει αδικαιολόγητο πλεονέκτημα ή να υφίσταται αδικαιολόγητη ζημία».

50 Λαμβανομένων υπόψη των ως άνω σκέψεων, στο προδικαστικό ερώτημα πρέπει να δοθεί η απάντηση ότι τα άρθρα 137, 168, 184 έως 187, 189 και 192 της οδηγίας ΦΠΑ έχουν την έννοια ότι αντιτίθενται σε εθνική νομοθεσία η οποία προβλέπει την υποχρέωση ιδιοκτήτη ακινήτου, ο οποίος υπήχθη στο καθεστώς προαιρετικής υπαγωγής στον φόρο κατά την κατασκευή κτιρίου προς εκμίσθωση και ο οποίος έχει εκπέσει τον ΦΠΑ εισροών επί αποκτήσεων που αφορούν το κατασκευαστικό έργο, να επιστρέψει αμέσως και ενδεχομένως εντόκως το συνολικό ποσό του εν λόγω φόρου, για τον λόγο ότι στο πλαίσιο του σχεδιαζόμενου έργου που παρείχε δικαίωμα εκπτώσεως δεν διενεργήθηκαν φορολογούμενες πράξεις, αλλά δεν αντιτίθενται σε εθνική ρύθμιση που προβλέπει, σε τέτοια περίπτωση, την υποχρέωση διακανονισμού του ΦΠΑ εισροών.

Επί των δικαστικών εξόδων

51 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.

Για τους λόγους αυτούς, το Δικαστήριο (όγδοο τμήμα) αποφαίνεται:

Τα άρθρα 137, 168, 184 έως 187, 189 και 192 της οδηγίας 2006/112/ΕΚ του Συμβουλίου, της 28ης Νοεμβρίου 2006, σχετικά με το κοινό σύστημα φόρου προστιθέμενης αξίας, έχουν την έννοια ότι αντιτίθενται σε εθνική νομοθεσία η οποία προβλέπει την υποχρέωση ιδιοκτήτη

ακινήτου, ο οποίος υπήχθη στο καθεστώς προαιρετικής υπαγωγής στον φόρο κατά την κατασκευή κτιρίου προς εκμίσθωση και ο οποίος έχει εκπέσει τον φόρο προστιθέμενης αξίας (ΦΠΑ) εισροών επί αποκτήσεων που αφορούν το κατασκευαστικό έργο, να επιστρέψει αμέσως και ενδεχομένως εντόκως το συνολικό ποσό του εν λόγω φόρου, για τον λόγο ότι στο πλαίσιο του σχεδιαζόμενου έργου που παρείχε δικαίωμα εκπτώσεως δεν διενεργήθηκαν φορολογούμενες πράξεις, αλλά δεν αντιτίθενται σε εθνική ρύθμιση που προβλέπει, σε τέτοια περίπτωση, την υποχρέωση διακανονισμού του ΦΠΑ εισροών.

(υπογραφές)