

Υπόθεση C-352/08

Modehuis A. Zwijnenburg BV

κατά

Staatssecretaris van Financiën

(αίτηση του Hoge Raad der Nederlanden
για την έκδοση προδικαστικής αποφάσεως)

«Προσέγγιση των νομοθεσιών — Οδηγία 90/434/ΕΟΚ — Κοινό φορολογικό καθεστώς για τις συγχωνεύσεις, διασπάσεις, εισφορές ενεργητικού και ανταλλαγές μετοχών που αφορούν εταιρείες διαφορετικών κρατών — Άρθρο 11, παράγραφος 1, στοιχείο α' — Εφαρμογή επί φόρου μεταβιβάσεως»

Προτάσεις της γενικής εισαγγελέα J. Kokott της 16ης Ιουλίου 2009 I - 4306

Απόφαση του Δικαστηρίου (πρώτο τμήμα) της 20ής Μαΐου 2010 I - 4321

Περίληψη της αποφάσεως

1. *Προδικαστικά ερωτήματα — Αρμοδιότητα του Δικαστηρίου — Ερμηνεία που ζητείται λόγω εφαρμογής σε εσωτερική κατάσταση διατάξεως η οποία κατέστη εφαρμοστέα δυνάμει του εθνικού δικαίου — Εμπίπτει στην αρμοδιότητά του (Άρθρο 267 ΣΛΕΕ)*
2. *Προσέγγιση των νομοθεσιών — Κοινό φορολογικό καθεστώς για τις συγχωνεύσεις, διασπάσεις, εισφορές ενεργητικού και ανταλλαγές μετοχών που αφορούν εταιρείες διαφορετικών κρατών — Οδηγία 90/434 — Συμφωνίες με σκοπό την απάτη ή τη φοροδιαφυγή (Οδηγία 90/434 του Συμβουλίου, άρθρο 11 § 1, στοιχείο α')*

1. Όταν η εθνική νομοθεσία εναρμονίζει τις προβλεπόμενες για τις αμιγώς εσωτερικές καταστάσεις λύσεις προς τις λύσεις που έχουν γίνει δεκτές στο δίκαιο της Ένωσης, προκειμένου ιδίως να αποφευχθεί η δημιουργία διακρίσεων εις βάρος των ημεδαπών ή η δημιουργία ενδεχόμενων στρεβλώσεων του ανταγωνισμού, υφίσταται οπωσδήποτε συμφέρον της Ένωσης για ομοιόμορφη ερμηνεία των διατάξεων ή των εννοιών που συμπιπτουν με διατάξεις ή έννοιες του δικαίου της Ένωσης, ανεξάρτητα από τις συνθήκες υπό τις οποίες εφαρμόζονται, προκειμένου να αποφευχθούν στο μέλλον ερμηνευτικές αποκλίσεις.

(βλ. σκέψη 33)

2. Το άρθρο 11, παράγραφος 1, στοιχείο α', της οδηγίας 90/434, σχετικά με το κοινό φορολογικό καθεστώς για τις συγχωνεύσεις, διασπάσεις, εισφορές ενεργητικού και ανταλλαγές μετοχών που αφορούν εταιρείες διαφορετικών κρατών μελών, έχει την έννοια ότι δεν αποκλείεται υπαγωγή στα καθιερούμενα από αυτή ευεργετήματα υπόχρεου ο οποίος επιχείρησε, μέσω πλέγματος δικαιοπραξιών που περιλαμβάνει συγχώνευση επιχειρήσεων, να αποτρέψει την επιβολή φόρου, όπως ο επίμαχος στη διαφορά της κύριας δίκης, δηλαδή φόρου μεταβιβάσεως, εφόσον ο φόρος αυτός δεν εμπίπτει στο πεδίο εφαρμογής της εν λόγω οδηγίας.

Ειδικότερα, μόνον κατ' εξαίρεση και σε ορισμένες περιπτώσεις τα κράτη μέλη μπορούν, δυνάμει του άρθρου αυτού, να αρνηθούν να εφαρμόσουν το σύνολο ή μέρος των διατάξεων της εν λόγω οδηγίας ή να άρουν τα προκύπτοντα από τις διατάξεις αυτές πλεονεκτήματα. Κατά συνέπεια, το άρθρο 11, παράγραφος 1, στοιχείο α', της οδηγίας 90/434, ως διάταξη εξαιρετικού χαρακτήρα, πρέπει να ερμηνεύεται συσταλτικώς, λαμβανομένων υπόψη του γράμματος, του επιδιωκόμενου σκοπού και του πλαισίου εντός του οποίου εντάσσεται. Η εν λόγω διάταξη, αναφερόμενη στη δομική μεταβολή ή στην ορθολογικότερη οργάνωση των δραστηριοτήτων των μετεχουσών στη σχετική συμφωνία εταιριών προκειμένου να προσδιορίσει τους βασίμους οικονομικούς λόγους —η συνδρομή των οποίων συνεπάγεται την ανατροπή του τεκμηρίου της φοροδιαφυγής ή φοροαποφυγής—, περιορίζεται σαφώς στις συγχωνεύσεις επιχειρήσεων και σε άλλες πράξεις αναδιοργανώσεως και εφαρμόζεται αποκλειστικώς επί φόρων που επιβάλλονται στις πράξεις αυτές.

Επιπλέον, η οδηγία 90/434 δεν καθιερώνει πλήρως εναρμονισμένο σύστημα επιβολής φόρων επί συγχωνεύσεως ή ανάλογης συμφωνίας μεταξύ εταιριών διαφορετικών κρατών μελών. Με τη θέσπιση ουδέτερων από απόψεως ανταγωνισμού φορολογικών κανόνων, η οδηγία περιορίζεται στη θεραπεία ορισμένων φορολογικών προβλημάτων κατά την πραγματοποίηση δομικών εταιρικών μεταβολών σε διασυνοριακό επίπεδο. Εξ αυτού έπεται ότι μόνον οι φόροι, των οποίων γίνεται ρητή αναφορά στην οδηγία 90/434, μπορούν να υπάγονται στις ευεργετικές διατάξεις αυτής και, ως εκ τούτου, να εμπίπτουν ενδεχομένως στο πεδίο εφαρμογής της εξαίρεσεως που προβλέπεται στο άρθρο 11,

παράγραφος 1, στοιχείο α', της οδηγίας αυτής. Δεδομένου ότι στην εν λόγω οδηγία δεν υφίσταται ένδειξη από την οποία να προκύπτει βούληση επεκτάσεως των καθιερούμενων ευεργετημάτων σε άλλους φόρους, όπως για παράδειγμα σε φόρο επιβαλλόμενο επί της κτήσεως ακινήτου ευρισκόμενου στο εθνικό έδαφος, πρέπει να γίνει δεκτό ότι οι φόροι αυτοί εξακολουθούν να εμπίπτουν στην αρμοδιότητα των κρατών μελών για φορολογικά ζητήματα, η δε χορήγηση των ευεργετημάτων που καθιερώνει η οδηγία 90/434 δεν μπορεί να αποκλείεται, δυνάμει του άρθρου 11, παράγραφος 1,

στοιχείο α', αυτής, προκειμένου να αντισταθμιστεί η μη καταβολή φόρου, όπως ο επίμαχος στη διαφορά της κύριας δίκης, του οποίου η βάση υπολογισμού και ο συντελεστής διαφέρουν αναγκαστικά από τα ισχύοντα σε περίπτωση συγχωνεύσεως επιχειρήσεων ή άλλων πράξεων αναδιοργανώσεως αυτών.

(βλ. σκέψεις 45-47, 49, 50, 52-54, 56 και διατακτ.)