



Oikeustapauskokoelma

Asia C-14/16

**Euro Park Service
vastaan**

Ministre des Finances et des Comptes publics

(Conseil d'État'n (Ranska) esittämä ennakkoratkaisupyyntö)

Ennakkoratkaisupyyntö – Välitön verotus – Eri jäsenvaltioissa olevat yhtiöt –
Yhteinen verojärjestelmä – Absorptiosulautuminen – Veroviranomaisten ennakkohyväksyntä –
Direktiivi 90/434/ETY – 11 artiklan 1 kohdan a alakohta – Veropetos tai veron kiertäminen –
Sijoittautumisvapaus

Tiivistelmä – Unionin tuomioistuimen tuomio (ensimmäinen jaosto) 8.3.2017

1. *Jäsenvaltioiden lainsäädännön lähentäminen – Eri jäsenvaltioissa olevia yhtiöitä koskeviin sulautumisiin, diffuusioihin, varojen siirtoihin ja osakkeiden vaihtoihin sovellettava yhteinen verojärjestelmä – Direktiivi 90/434 – Tyhjentävä yhdenmukaistaminen – Ei ole – Mahdollisuus arvioida saman alan kansallisen säännösten yhteensopivuutta primaarioikeuden kannalta*

(Neuvoston direktiivin 90/434 11 artiklan 1 kohdan a alakohta)

2. *Euroopan unionin oikeus – Yksityisten oikeudet – Kansalliset menettelysäännöt – Eri jäsenvaltioissa olevia yhtiöitä koskeviin sulautumisiin, diffuusioihin, varojen siirtoihin ja osakkeiden vaihtoihin sovellettava yhteinen verojärjestelmä – Direktiivi 90/434 – Kyseisen direktiivin täytäntöönpanosta annettu kansallinen säännöstö – Oikeusvarmuuden periaatteen noudattaminen edellyttää, että menettelysäännöt ovat selkeitä, täsmällisiä ja ennakoitavissa olevia*

(Neuvoston direktiivin 90/434 11 artiklan 1 kohdan a alakohta)

3. *Jäsenvaltioiden lainsäädännön lähentäminen – Eri jäsenvaltioissa olevia yhtiöitä koskeviin sulautumisiin, diffuusioihin, varojen siirtoihin ja osakkeiden vaihtoihin sovellettava yhteinen verojärjestelmä – Direktiivi 90/434 – Liiketoimet, joiden tarkoituksena on veropetos tai veron kiertäminen – Direktiivin 90/434 täytäntöönpanosta annettu kansallinen säännöstö, jossa säädetään veropetosta tai veronkiertoa koskevasta yleisestä olettamasta – Ei voida hyväksyä*

(Neuvoston direktiivin 90/434 11 artiklan 1 kohdan a alakohta)

4. *Jäsenvaltioiden lainsäädännön lähentäminen – Eri jäsenvaltioissa olevia yhtiöitä koskeviin sulautumisiin, diffuusioihin, varojen siirtoihin ja osakkeiden vaihtoihin sovellettava yhteinen verojärjestelmä – Direktiivi 90/434 – Rajat ylittävät sulautumistoimet – Toiseen jäsenvaltioon sijoittautuneelle yhtiölle siirrettyihin varoihin liittyvien arvonnousujen verottamisen lykkäämisen*

– Kansallinen säännöstö, jossa asetetaan verotuksellisten etujen myöntämisen edellytykseksi ennakkohyväksynnän saaminen – Ei voida sallia myöskään sijoittautumisvapautta koskevan primaarioikeuden kannalta – Perustelut – Ei ole

(SEUT 49 artikla; neuvoston direktiivin 90/434 11 artiklan 1 kohdan a alakohhta)

1. Eri jäsenvaltioissa olevia yhtiöitä koskeviin sulautumisiin, diffuusioihin, varojensiirtoihin ja osakkeidenvaihtoihin sovellettavasta yhteisestä verojärjestelmästä annetun direktiivin 90/434 11 artiklan 1 kohdan a alakohdassa ei toteuteta kattavaa yhdenmukaistamista, joten pääasiassa kyseessä olevan kaltaisen kansallisen lainsäädännön yhteensopivuutta saadaan unionin oikeuden mukaan arvioida primaarioikeuden kannalta, vaikka kyseinen lainsäädäntö on annettu mainitussa säännöksessä annetun mahdollisuuden saattamiseksi osaksi kansallista oikeusjärjestystä.

(ks. 26 kohta ja tuomiolauselman 1 kohta)

2. Kun asiaa koskevia unionin säännöksiä ei ole annettu, menettelysäännöt, joilla pyritään turvaamaan unionin oikeuteen perustuvat verovelvollisten oikeudet, annetaan jäsenvaltioiden menettelyllistä autonomiaa koskevan periaatteen nojalla kunkin jäsenvaltion sisäisessä oikeusjärjestyksessä, edellyttäen kuitenkin, että nämä menettelysäännöt eivät saa olla epäedullisempia kuin ne, jotka koskevat samankaltaisia jäsenvaltion sisäisiä tilanteita (vastaavuusperiaate), eivätkä ne saa olla sellaisia, että unionin oikeusjärjestyksessä vahvistettujen oikeuksien käyttäminen on käytännössä mahdotonta tai suhteettoman vaikeaa (tehokkuusperiaate).

Tehokkuusperiaatteen osalta on muistutettava, että kaikkia sellaisia tapauksia, joissa on kyse siitä, tekeekö kansallinen menettelysääntö unionin oikeusjärjestyksessä yksityisille annettujen oikeuksien käyttämisen käytännössä mahdottomaksi tai suhteettoman vaikeaksi, on tarkasteltava siten, että huomioon otetaan tarpeen mukaan kyseisen kansallisen tuomioistuinjärjestelmän perustana olevat periaatteet, joihin sisältyy oikeusvarmuuden periaate.

Tältä osin oikeusvarmuuden vaatimus on erityisen tiukka silloin, kun on kyse unionin sääntelystä, jolla saattaa olla taloudellisia seurauksia, jotta ne, joita asia koskee, voivat saada selville tarkasti, minkä laajuisia näille tällä tavoin asetetut velvoitteet ovat.

Tehokkuusperiaatteen osalta oikeusvarmuuden vaatimuksen noudattaminen edellyttää puolestaan, että direktiivin 90/434 ja erityisesti sen 11 artiklan 1 kohdan a alakohdan täytäntöönpanoon liittyvät menettelysäännöt ovat riittävän täsmällisiä, selkeitä ja ennakoitavissa olevia, jotta verovelvolliset saavat tietää oikeutensa täsmällisesti voidakseen saada hyväkseen kyseiseen direktiiviin perustuvat verotukselliset edut ja tarvittaessa vedota niihin kansallisissa tuomioistuimissa.

Jotta verovelvollinen nimittäin voisi arvioida direktiivistä 90/434 johtuvien oikeuksiensa ja velvoitteidensa laajuuden täsmällisesti ja toimia sen mukaisella tavalla, veroviranomaisen päätös tähän direktiiviin perustuvan verotuksellisen edun epäamisestä verovelvolliselta on aina perusteltava, jotta verovelvollinen voisi arvioida niiden perusteiden asianmukaisuuden, joilla veroviranomaiset ovat päätyneet olemaan myöntämättä sille direktiivissä säädettyä etua, ja tarvittaessa vedota oikeuteensa toimivaltaisissa tuomioistuimissa.

(ks. 36–38, 40 ja 45 kohta)

3. Ks. tuomion teksti.

(ks. 47–49, 54 ja 55 kohta)

4. SEUT 49 artiklaa ja direktiivin 90/434 11 artiklan 1 kohdan a alakohdalla on tulkittava siten, että ne ovat esteenä kansalliselle lainsäädännölle, jossa asetetaan rajat ylittävän sulautumistoimen yhteydessä tällaiseen toimeen kyseisen direktiivin nojalla sovellettavien verotuksellisten etujen – tässä tapauksessa kotimaisen yhtiön toiseen jäsenvaltioon sijoittautuneelle yhtiölle siirtämiin varoihin liittyvien arvonnousujen verottamisen lykkäämisen – edellytykseksi ennakkohyväksyntämenettely, jossa verovelvollisen on ennakkohyväksynnän saadakseen osoitettava, että kyseinen liiketoimi on suoritettu hyväksyttävästä taloudellisesta syystä, että toimen ainoana tai yhtenä pääasiallisena tarkoituksena ei ole veropetos eikä veronkierto ja että toimi toteutetaan sellaisella tavalla, että toistaiseksi verottamatta jäävien arvonnousujen tuleva verottaminen voidaan varmistaa, vaikka kotimaisen sulautumisen yhteydessä vastaava lykkäys myönnetään edellyttämättä verovelvolliselta tällaista menettelyä.

Veropetosten tai veronkierron torjuntaan liittyvästä yleistä etua koskevasta pakottavasta syystä on riittävää todeta, että tämän tavoitteen ulottuvuus on sama siitä riippumatta, vedotaanko siihen direktiivin 90/434 11 artiklan 1 kohdan a alakohdan nojalla vai primaarioikeuteen kohdistuvan rajoituksen perustelemiseksi. Näin ollen kyseiseen säännökseen liittyvät seikat, jotka koskevat pääasian kohteena olevan lainsäädännön oikeasuhteisuutta, soveltuvat myös kyseisen lainsäädännön oikeasuhteisuuden tarkasteluun sijoittautumisvapauden kannalta. Tästä seuraa, että verolainsäädännöllä, jolla luodaan veropetosta tai veronkiertoa koskeva yleinen oletus, ylitetään se, mikä on tarpeen tämän tavoitteen saavuttamiseksi, eikä sillä siten voida perustella sijoittautumisvapauden rajoitusta.

(ks. 69 ja 70 kohta sekä tuomiolauselman 2 kohta)