



Jean Monnet Chair
EU Tax Policy & Administration



Tax Flash

8/3/2019

ΑΠΟΦΑΣΗ-ΟΡΘΗΜΟ ΤΟΥ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟΥ ΤΗΣ ΕΥΡΩΠΑΪΚΗΣ ΕΝΩΣΗΣ ΑΝΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕ ΤΗΝ ΕΡΜΗΝΕΙΑ ΤΗΣ ΟΔΗΓΙΑΣ ΜΗΤΡΙΚΩΝ – ΘΥΓΑΤΡΙΚΩΝ ΚΑΙ ΤΗΣ ΟΔΗΓΙΑΣ ΤΟΚΩΝ ΚΑΙ ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΩΝ ΚΑΙ ΕΙΔΙΚΟΤΕΡΑ ΤΟΥ ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΟΣ ΤΩΝ ΚΡΑΤΩΝ ΜΕΛΩΝ ΝΑ ΑΡΝΟΥΝΤΑΙ ΤΗΝ ΧΟΡΗΓΗΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΠΛΕΟΝΕΚΤΗΜΑΤΩΝ

ΕΛΑ JEAN MONNET ΣΤΗΝ
ΕΥΡΩΠΑΪΚΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ
ΠΟΛΙΤΙΚΗ ΚΑΙ ΔΙΟΙΚΗΣΗ

ΚΑΤΟΧΟΣ ΕΛΑΕΣ:

ΚΑΤΕΡΙΝΑ ΣΑΒΒΑΛΟΥ

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ ΝΕΑ | 8/3/2019

Tax Flash

Απόφαση-ορθήμο του Δικαστηρίου της Ευρωπαϊκής Ένωσης αναφορικά με την ερμηνεία της Οδηγίας μητρικών – θυγατρικών και της Οδηγίας τόκων και δικαιωμάτων και ειδικότερα του δικαιώματος των κρατών μελών να αρνούνται την χορήγηση φορολογικών πλεονεκτημάτων

Απόφαση-ορθήμο του Δικαστηρίου της Ευρωπαϊκής Ένωσης αναφορικά με την ερμηνεία της Οδηγίας μητρικών – θυγατρικών και της Οδηγίας τόκων και δικαιωμάτων των κρατών μελών να αρνούνται την χορήγηση φορολογικών πλεονεκτημάτων

Το Δικαστήριο της Ευρωπαϊκής Ένωσης εξέδωσε στις 26 Φεβρουαρίου 2019 απόφαση-σταθμό στις συνεκδικαζόμενες υποθέσεις **T Danmark** (C-116/16), **Y Danmark Aps** (C-117/16), **N Luxembourg 1** (C-115/16), **X Denmark A/S** (C-118/16), **C Danmark I** (C-119/16), **Z Denmark Aps** (C-299/16) κατά **Skatteministeriet**. Στις πρώτες δύο, το Δικαστήριο αντιμετώπισε ζητήματα αναφορικά με την ερμηνεία της Οδηγίας μητρικών – θυγατρικών, ενώ στις άλλες τέσσερις ζητήματα αναφορικά με την ερμηνεία της Οδηγίας τόκων και δικαιωμάτων.

Ειδικότερα, όσον αφορά τις αιτήσεις προδικαστικής απόφασης των εθνικών δικαστηρίων στις συνεκδικαζόμενες υποθέσεις **T Danmark** (C-116/16) και **Y Denmark Aps** (C-117/16), το Δικαστήριο έδωσε απαντήσεις σχετικά με την ερμηνεία της οδηγίας για τις μητρικές και θυγατρικές (Οδηγία 90/435/ΕΟΚ), όπως τροποποιήθηκε με την οδηγία 2003/123/ΕΚ του Συμβουλίου, της 22ας Δεκεμβρίου 2003 καθώς και την ερμηνεία των άρθρων 49, 54 και 63 Σ.Ε.Ε.

ΕΛΑ JEAN MONNET ΣΤΗΝ
ΕΥΡΩΠΑΪΚΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ
ΠΟΛΙΤΙΚΗ ΚΑΙ ΔΙΟΙΚΗΣΗ

ΚΑΤΟΧΟΣ ΕΛΑΕΣ:

ΚΑΤΕΡΙΝΑ ΣΑΒΒΑΛΟΥ

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ ΝΕΑ | 8/3/2019

Tax Flash

Απόφαση-ορθήμο του Δικαστηρίου της Ευρωπαϊκής Ένωσης αναφορικά με την ερμηνεία της Οδηγίας μητρικών – θυγατρικών και της Οδηγίας τόκων και δικαιωμάτων και ειδικότερα του δικαιώματος των κρατών μελών να αρνούνται την χορήγηση φορολογικών πλεονεκτημάτων

Σύμφωνα με την οδηγία για τις μητρικές και τις θυγατρικές εταιρείες, υπό ορισμένες προϋποθέσεις, τα κράτη μέλη της ΕΕ δεν μπορούν να επιβάλλουν φόρους παρακράτησης επί των μερισμάτων που καταβάλλονται σε μητρικές εταιρείες άλλων κρατών μελών της ΕΕ. Το κράτος μέλος της μητρικής εταιρείας της ΕΕ πρέπει, υπό ορισμένες περιστάσεις, είτε να κοινοποιήσει τη μέθοδο πίστωσης (παροχή πίστωσης φόρου για τον ξένο φόρο εισοδήματος εταιρείων) ή τη μέθοδο απαλλαγής (απαλλάσσοντας τα εισερχόμενα μερίσματα από το φόρο) στα εισερχόμενα στα κράτη – μέλη μερίσματα.

Καταρχάς, να υπενθυμισθεί ότι η οδηγία για τις μητρικές και τις θυγατρικές περιλαμβάνει επίσης μια διάταξη κατά της κατάχρησης, επιτρέποντας στα κράτη μέλη της ΕΕ να αρνούνται τα οφέλη της οδηγίας για τις μητρικές και τις θυγατρικές στην περίπτωση απίστευτης ή κατάχρησης. Οι δύο χώρες έχουν εφαρμόσει αυτή την διάταξη κατά της κατάχρησης στο εσωτερικό δικαίω (όσο στο νόμο περί φορολογίας εισοδήματος των εισερχόμενων του 1969 (CITA) όσο και στον νόμο περί φορολογίας παρακράτησης μερισμάτων του 1965 (DWTA).

Στις συνεκδικαζόμενες υποθέσεις **T Danmark** και **Y Denmark Aps**, το κεντρικό κρονημίο που τέθηκε ήταν αν απαιτείται εσωτερική διάταξη κατά της κατάχρησης για την πρόληψη της απίστευτης ή της κατάχρησης ή αν μπορεί να χρησιμοποιηθεί μια γενικότερη διάταξη. Το ΔΕΚ αποφάνθηκε ότι ένα κράτος μέλος της ΕΕ μπορεί να επικαλεστεί μια γενικότερη διάταξη κατά της κατάχρησης για να αρνηθεί τα οφέλη της οδηγίας για τις μητρικές και τις θυγατρικές. Αυτό μπορεί να βασιστεί ακόμη και στην αρχή της ΕΕ για καταχρηστική εφαρμογή του νόμου (δηλ. ότι δεν απαιτείται καμία εγχώρια διάταξη κατά της κατάχρησης).

ΕΛΑ JEAN MONNET ΣΤΗΝ
ΕΥΡΩΠΑΪΚΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ
ΠΟΛΙΤΙΚΗ ΚΑΙ ΔΙΟΙΚΗΣΗ

ΚΑΤΟΧΟΣ ΕΛΑΕΣ:

ΚΑΤΕΡΙΝΑ ΣΑΒΒΑΛΟΥ

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ ΝΕΑ | 8/3/2019

Tax Flash

Απόφαση-ορθήμο του Δικαστηρίου της Ευρωπαϊκής Ένωσης αναφορικά με την ερμηνεία της Οδηγίας μητρικών – θυγατρικών και της Οδηγίας τόκων και δικαιωμάτων και ειδικότερα του δικαιώματος των κρατών μελών να αρνούνται την χορήγηση φορολογικών πλεονεκτημάτων

Σύμφωνα με την απόφαση-σταθμό του Δικαστηρίου της ΕΕ, η γενική αρχή του δικαίου της Ένωσης κατά την οποία οι πολίτες δεν μπορούν να επικαλεστούν δόλιους ή καταχρηστικούς τους κανόνες του δικαίου της Ένωσης πρέπει να ερμηνευθεί υπό την έννοια ότι το πλεονεκτήματα της απαλλαγής από την παρακράτηση στην πηγή του φόρου επί των κερδών που διανέμονται από θυγατρική στη μητρική της εταιρεία, η οποία απαλλαγεί προβλέπεται στο άρθρο 5 της οδηγίας 90/435/ΕΟΚ του Συμβουλίου, της 23ης Ιουλίου 1990, σχετικά με το κοινό φορολογικό καθεστώς το οποίο ισχύει για τις μητρικές και τις θυγατρικές εταιρείες διαφορετικών κρατών μελών, όπως τροποποιήθηκε με την οδηγία 2003/123/ΕΚ του Συμβουλίου, της 22ας Δεκεμβρίου 2003, πρέπει, σε περίπτωση δόλιας ή καταχρηστικής πρακτικής, να μη χορηγείται σε φορολογούμενο από τις οδηγίες αρχής και τα εθνικά δικαστήρια, ακόμη και ελλείψει διατάξεων του εθνικού δικαίου ή εθνικών συμβάσεων που να προβλέπουν τέτοια άρνηση.

Προκειμένου να αποδειχθεί η ύπαρξη καταχρηστικής πρακτικής απαιτείται, αφενός, η συνδρομή ενός συνόλου αντικειμενικών περιστάσεων από τις οποίες να προκύπτει ότι, παρά την τυπική τήρηση των προϋποθέσεων που προβλέπει η ρύθμιση της Ένωσης, δεν επιτεύχθηκε ο επιδιωκόμενος με τη ρύθμιση αυτή σκοπός και, αφετέρου, η ύπαρξη ενός υποκειμενικού στοιχείου, το οποίο συνίσταται στη βλάβη του ενδιαφερομένου να αποκομίσει όφελος από τη ρύθμιση της Ένωσης δημοσιονομικά τεχνητά τις προϋποθέσεις που είναι αναγκαίες προκειμένου να αντλήσει το όφελος αυτό. Η συνδρομή ορισμένων ενδείξεων μπορεί να αποδεικνύει την ύπαρξη καταχρηστικού δικαιώματος, υπό την προϋπόθεση ότι οι ενδείξεις αυτές είναι αντικειμενικές και συγκλίνουσες.

Tax Flash

Απόφαση-ορόσημο του Δικαστηρίου της Ευρωπαϊκής Ένωσης αναφορικά με την ερμηνεία της Οδηγίας μητρικών – θυγατρικών και της Οδηγίας τόκων και δικαιωμάτων και ειδικότερα του δικαιώματος των κρατών μελών να αρνούνται την χορήγηση φορολογικών πλεονεκτημάτων

Μπορούν να αποτιμώνται τέτοιες ενδείξεις, μεταξύ άλλων, η ύπαρξη εταιρικών-οχημάτων που δεν δικαιολογείται από οικονομική σκοπιά καθώς και ο αμείωτος τοπικός χαρακτήρας της διαμόρφωσης του ομίλου εταιριών, των χρηματοοικονομικών διεκπερήσεων και των δανείων. Η εθνική αρχή που υπογράφεται να προσδιορίζει την οντότητα ή τις οντότητες που θεωρεί ότι είναι οι δικαιούχοι των μερισμάτων, προκειμένου να αρνηθεί να αναγνωρίσει σε μια εταιρία την ιδιότητα του δικαιούχου των μερισμάτων αντών η προκειμένου να αποδείξει την ύπαρξη καταχρηστικού δικαιώματος.

Τέλος, σε περίπτωση που το προβλεπόμενο στην οδηγία 90/435, όπως τροποποιήθηκε με την οδηγία 2003/123, καθυστός απαλλαγής από την παρακράτηση στην πηγή του φόρου επί των μερισμάτων που καταβάλλονται από εγκατεστημένη σε κράτος μέλος εταιρία σε εταιρία εγκατεστημένη σε άλλο κράτος μέλος δεν εφαρμόζεται λόγω της διαπιστωσής απάτης ή καταχρήσεως, κατά την έννοια του άρθρου 1, παράγραφος 2, της ως άνω οδηγίας, η εφαρμογή των ελευθεριών που κατοχυρώνονται στη ΣΔΑΕ δεν μπορεί να προβληθεί προκειμένου να αρνηθείται η νομοθεσία του πρώτου κράτους μέλους που διέπει τη φορολόγηση των μερισμάτων αυτών.

Ωστόσο, το ΔΕΚ επαναλαμβάνει το πρότυπο του Cadbury Schweppes, δηλαδή ότι η ειδική πράξη πρέπει να είναι οικονομικά καθαρά τζαρωτή και πρέπει να έχει ως στόχο την καταστράτηξη της εφαρμογής της νομοθεσίας του οικείου κράτους μέλους.

Tax Flash

Απόφαση-ορόσημο του Δικαστηρίου της Ευρωπαϊκής Ένωσης αναφορικά με την ερμηνεία της Οδηγίας μητρικών – θυγατρικών και της Οδηγίας τόκων και δικαιωμάτων και ειδικότερα του δικαιώματος των κρατών μελών να αρνούνται την χορήγηση φορολογικών πλεονεκτημάτων

Περαιτέρω, όσον αφορά τις αιτήσεις προδικαστικής απόφασης των εθνικών δικαστηρίων στις υποθέσεις **N Luxembourg 1** (C-115/16), **X Denmark A/S** (C-118/16), **C Danmark I** (C-119/16), **Z Denmark A/S** (C-299/16) αποφασισμένο την ερμηνεία της οδηγίας 2003/49/ΕΚ του Συμβουλίου της 3ης Ιουνίου 2003 για την καθιέρωση κοινού συστήματος φορολόγησης των τόκων και των δικαιωμάτων που καταβάλλονται μεταξύ συνδεδεμένων εταιριών διαφορετικών κρατών μελών, καθώς και την ερμηνεία των άρθρων 49, 54 και 63 ΣΔΑΕ.

Τα προδικαστικά ερωτήματα που υπέβαλαν τα εθνικά δικαστήρια αφορούσαν τρία ζητήματα. Το πρώτο ζήτημα αφορούσε την κατά την οδηγία 2003/49 έννοια του όρου «δικαιούχος» (“beneficial owner”), καθώς και την ύπαρξη νομικής βίαιης παρενόχλησης σε κράτος μέλος τη δυνατότητα να αρνηθεί, λόγω καταχρηστικού δικαιώματος, το δικαίωμα απαλλαγής φόρου που προβλέπεται στο άρθρο 1 παρ.1 της εν λόγω οδηγίας σε εταιρία που καταβάλει τόκους σε εταιρία εγκατεστημένη σε άλλο κράτος μέλος. Εφόσον υφίσταται μια τέτοια νομική βίαιη, το δεύτερο ζήτημα που τίθεται με τα ως άνω ερωτήματα αφορούσε τα στοιχεία που θεμελιώνουν ενδεχόμενη καταχρήση δικαιώματος και τους σχετικούς τρόπους απόδειξής αυτής. Τέλος, το τρίτο ζήτημα αφορούσε την περίπτωση που υφίσταται δυνατότητα ενός κράτους μέλους να αρνηθεί να χορηγήσει σε μια τέτοια εταιρία τα πλεονεκτήματα που συνάγονται η οδηγία 2003/49, και αφορούσε την ερμηνεία των διατάξεων της ΣΔΑΕ σχετικά με την ελευθερία εγκαταστάσεως και την ελεύθερη κυκλοφορία των κεφαλαίων, προκειμένου να παρασχεθεί η δυνατότητα στα αιτούντα δικαστήρια να εξακριβώσουν αν η εθνική νομοθεσία παραβιάζει τις ελευθερίες αυτές.

Tax Flash

Απόφαση-ορόσημο του Δικαστηρίου της Ευρωπαϊκής Ένωσης αναφορικά με την ερμηνεία της Οδηγίας μητρικών – θυγατρικών και της Οδηγίας τόκων και δικαιωμάτων και ειδικότερα του δικαιώματος των κρατών μελών να αρνούνται την χορήγηση φορολογικών πλεονεκτημάτων

Στις τέσσερις υποθέσεις των κυρίων δικών, λουξεμβουργιανή εταιρία που κατέπη διάφορες των υποχρεώσεων εθνικής εταιρίας (απόφαση C-115/16), καθώς και τρεις εθνικές εταιρίες (υποθέσεις C-118/16, C-119/16 και C-299/16) προσέβαλλαν τις αποφάσεις της φορολογικής αρχής της Δανίας (“SKAT”), με τις οποίες αυτή άρνηθηκε να τους χορηγήσει την απαλλαγή από τον φόρο εισοδήματος νομικών προσώπων, την οποία προβλέπει η οδηγία 2003/49 για τους τόκους που καταβάλλονται σε οντότητες εγκατεστημένες σε άλλο κράτος μέλος, με την αιτιολογία ότι οι οντότητες αυτές δεν ήταν οι δικαιούχοι των τόκων αντών και αποτελούσαν απλώς εταιρίες-οχήματα.

Λόγω της συνάφειας των τεσσάρων υποθέσεων των κυρίων δικών, οι οποίες αφορούσαν στην ερμηνεία της οδηγίας 2003/49 και των θεμελιωδών ελευθεριών που κατοχυρώνονται στις Συνθήκες, οι υποθέσεις αυτές συνεκδικάστηκαν προς έκδοση κοινής απόφασης.

Σύμφωνα με το Δικαστήριο, το άρθρο 1 παρ. 1 της οδηγίας 2003/49/ΕΚ του Συμβουλίου για την καθιέρωση κοινού συστήματος φορολόγησης των τόκων και των δικαιωμάτων που καταβάλλονται μεταξύ συνδεδεμένων εταιριών διαφορετικών κρατών μελών, σε συνδυασμό με το άρθρο 1 παρ. 4 της οδηγίας αυτής, πρέπει να ερμηνευθεί υπό την έννοια ότι η προβλεπόμενη σε αυτό απαλλαγή φόρου για τις πληρωμές τόκων περιορίζεται αποκλειστικά στους δικαιούχους τέτοιων τόκων, ήτοι στις οντότητες που πράγματι καρπώνονται από οικονομικής άποψης τους τόκους αυτούς και διαθέτουν ως εκ τούτου την εξουσία να καθορίσουν ελεύθερα πώς θα χρησιμοποιηθούν οι τόκοι.

Tax Flash

Απόφαση-ορόσημο του Δικαστηρίου της Ευρωπαϊκής Ένωσης αναφορικά με την ερμηνεία της Οδηγίας μητρικών – θυγατρικών και της Οδηγίας τόκων και δικαιωμάτων και ειδικότερα του δικαιώματος των κρατών μελών να αρνούνται την χορήγηση φορολογικών πλεονεκτημάτων

Μάλιστα, το Δικαστήριο έκρινε ότι η γενική αρχή του δικαίου της ΕΕ, κατά την οποία οι πολίτες δεν μπορούν να εγκαταλείνουν ολόκληρο ή καταχρηστικούς τους κανόνες του δικαίου της ΕΕ (βλ. αποφάσεις της 9ης Μαρτίου 1999: Cusins, C-212/97, EU:C:1999:126, σκέψη 24 και εκεί μνημονοποιημένη νομολογία, της 21ης Φεβρουαρίου 2006, Halifax κ.λπ., C-255/02, EU:C:2006:121, σκέψη 68, της 12ης Σεπτεμβρίου 2006, Cadbury Schweppes και Cadbury Schweppes Overseas, C-196/04, EU:C:2006:544, σκέψη 35, της 22ας Νοεμβρίου 2017, Cusens κ.λπ., C-251/16, EU:C:2017:881, σκέψη 27, καθώς και της 11ης Ιουλίου 2018, Επιτροπή κατά Βολγίας, C-556/15, EU:C:2018:585, σκέψη 59), πρέπει να ερμηνευθεί υπό την έννοια ότι το πλεονέκτημα της απαλλαγής φόρου επί των πληρωμών τόκων που προβλέπεται στο άρθρο 1 παρ. 1 της οδηγίας 2003/49, πρέπει, σε περίπτωση όπως η καταχρηστική πρακτική, να μην χορηγείται, σε φορολογούμενο από τις εθνικές αρχές και τα εθνικά δικαστήρια, ακόμη και ελλείψει διατάξεων του εθνικού δικαίου η ειδικών συμβάσεων που να προβλέπουν τέτοια άρνηση.

Ειδικότερα, μολονότι το άρθρο 5 παρ. 1 της οδηγίας 2003/49 προβλέπει ότι η οδηγία αυτή δεν εμποδίζει την εφαρμογή εθνικών διατάξεων ή διατάξεων που βασίζονται σε συμβάσεις, που είναι ουσιώδεις για την πρόληψη απάτης ή καταχρήσεων, η άσκηση αυτή δεν μπορεί να ερμηνευθεί υπό την έννοια ότι αποκλείει την εφαρμογή της γενικής αρχής του δικαίου της ΕΕ περί απαγορεύσεως των καταχρηστικών πρακτικών, καθώς οι πράξεις οι οποίες κατά τους (αγνώστους) της φορολογικής αρχής της Δανίας (“SKAT”) συνιστούν καταχρήση δικαιώματος, επιπέτουν στο πεδίο εφαρμογής του δικαίου της ΕΕ (βλ. απόφαση της 22ας Δεκεμβρίου 2010, World Leasing, C-103/09, EU:C:2010:804, σκ. 42) και δεν είναι ενδεχομένως, συμβατές προς τον σκοπό που επιδιώκει η οδηγία αυτή.

ΕΛΑ JEAN MONNET ΣΤΗΝ
ΕΥΡΩΠΑΪΚΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ
ΠΟΛΙΤΙΚΗ ΚΑΙ ΔΙΟΙΚΗΣΗ

ΚΑΤΟΧΟΣ ΕΑΡΑΣ:

ΚΑΤΕΡΙΝΑ ΣΑΒΒΑΛΟΥ

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ ΝΕΑ | 8/3/2019

Tax Flash

Απόφαση-ορόσημο του Δικαστηρίου της Ευρωπαϊκής Ένωσης αναφορικά με την ερμηνεία της Οδηγίας μητρικών – θυγατρικών και της Οδηγίας τόκων και δικαιωμάτων και ειδικότερα τον δικαιώματος των κρατών μελών να αρνούνται την χορήγηση φορολογικών πλεονεκτημάτων

Επιπλέον, το Δικαστήριο έκρινε ότι, μολονότι το άρθρο 5 παρ. 2 της οδηγίας 2003/49 προβλέπει ότι τα κράτη μέλη μπορούν, σε περιπτώσεις φοροδιαφυγής, φοροαποφυγής ή καταχρήσεων, να άρουν το ελεγχόμενο της οδηγίας αυτής ή να αρνηθούν την εφαρμογή της, ούτε η διάταξη αυτή μπορεί να ερμηνευθεί υπό την έννοια ότι αποκλείει την εφαρμογή της αρχής του δικαίου της ΕΕ περί απαγορεύσεως των καταχρηστικών πρακτικών, καθόσον η εφαρμογή της εν λόγω αρχής δεν υποκείται σε απαίτηση μεταφοράς στην εσωτερική έννομη τάξη, όπως οι διατάξεις της οδηγίας αυτής (βλ. απόφαση της 22ας Νοεμβρίου 2017, *Cussons κ.λπ.*, C-251/16, EU:C:2017:881, σκέψεις 28 και 31).

Μολονότι η αναζήτηση, από έναν φορολογούμενο, του ευνοϊκότερου για αυτόν φορολογικού καθεστώτος δεν μπορεί, αυτή καθαυτή, να θεμελιώσει γενικό εκτεταρό επίπεδο ή καταχρήσεις (βλ. απόφαση της 12ης Σεπτεμβρίου 2006, *Cadbury Schweppes* και *Cadbury Schweppes Overseas*, C-196/04, EU:C:2006:544, σκέψη 50, της 29ης Νοεμβρίου 2011, *National Grid Indus*, C-371/10, EU:C:2011:785, σκέψη 84, καθώς και της 24ης Νοεμβρίου 2016, *SECLIC*, C-464/14, EU:C:2016:896, σκέψη 60), γεγονός παραμένει ότι ένας τέτοιος φορολογούμενος δεν μπορεί να επικαλεστεί δικαίωμα ή πλεονέκτημα που απορρέει από το δικαίο της ΕΕ σε περίπτωση που η επίμαχη πράξη είναι αμιγώς επίπλοση σε οικονομικό επίπεδο και αποσκοπεί στην απόφυγη της υπαγωγής στη νομοθεσία του οικείου κράτους μέλους (βλ. απόφαση της 12ης Σεπτεμβρίου 2006, *Cadbury Schweppes* και *Cadbury Schweppes Overseas*, C-196/04, EU:C:2006:544, σκέψη 51, της 1ης Νοεμβρίου 2013, *K*, C-522/11, EU:C:2013:716, σκέψη 61, καθώς και της 25ης Οκτωβρίου 2017, *Polbud – Wykonawstwo*, C-106/16, EU:C:2017:804, σκέψεις 61 έως 63).

ΕΛΑ JEAN MONNET ΣΤΗΝ
ΕΥΡΩΠΑΪΚΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ
ΠΟΛΙΤΙΚΗ ΚΑΙ ΔΙΟΙΚΗΣΗ

ΚΑΤΟΧΟΣ ΕΑΡΑΣ:

ΚΑΤΕΡΙΝΑ ΣΑΒΒΑΛΟΥ

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ ΝΕΑ | 8/3/2019

Tax Flash

Απόφαση-ορόσημο του Δικαστηρίου της Ευρωπαϊκής Ένωσης αναφορικά με την ερμηνεία της Οδηγίας μητρικών – θυγατρικών και της Οδηγίας τόκων και δικαιωμάτων και ειδικότερα τον δικαιώματος των κρατών μελών να αρνούνται την χορήγηση φορολογικών πλεονεκτημάτων

Επομένως, στο μέτρο που συνιστούν κατάχρηση ή απάτη πραγματικά περιστατικά δεν είναι δυνατό να θεμελιώσουν δικαίωμα προβλεπόμενο από την έννομη τάξη της ΕΕ, η άρνηση παροχής πλεονεκτημάτων βάσει οδηγίας, και εν προκειμένω της οδηγίας 2003/49, δεν ισοδυναμεί με επιβολή υποχρέωσης στον οικείο ιδιώτη δυνάμει της οδηγίας αυτής, αλλά αποτελεί απλά τη συνέπεια της διαπίστευσης ότι οι αντικειμενικές προϋποθέσεις που απαιτούνται προκειμένου να παρασχεθεί το επίδοκόμενο πλεονέκτημα, οι οποίες προβλέπονται από την εν λόγω οδηγία όσον αφορά το δικαίωμα αυτό, πληρούνται μόνον τυπικά (βλ. και αναλογούν απόφαση της 13ης Δεκεμβρίου 2014, *Schoenimport «Talmolud» Mariano Previti κ.λπ.*, C-131/13, C-163/13 και C-164/13, EU:C:2014:2455, σκέψη 57 και εκει μνημονοσημωμένη νομολογία).

Υπό τέτοιες συνθήκες, τα κράτη μέλη οφείλουν να αρνούνται να παράσχουν το πλεονέκτημα που απορρέει από την οδηγία 2003/49, σύμφωνα με τη γενική αρχή απαγορεύσεως των καταχρηστικών πρακτικών, σύμφωνα με την οποία το δικαίο της Ένωσης δεν μπορεί να καλύπτεται τις καταχρηστικές πρακτικές οικονομικών φορών (βλ. απόφαση της 11ης Ιουλίου 2018, *Επιτροπή κατά Βελγίου*, C-356/15, EU:C:2018:555, σκέψη 99 καθώς και εκει μνημονοσημωμένη νομολογία).

Προκειμένου να αποδειχθεί η ύπαρξη καταχρηστικής πρακτικής απαιτείται, αφενός, η συνδρομή ενός συνόλου αντικειμενικών περιστατικών, από τις οποίες προκύπτει ότι παρά την τυπική τήρηση των προϋποθέσεων που προβλέπει η ρύθμιση της ΕΕ, δεν επεξεργάσθη ο επίδοκόμενος με τη ρύθμιση αυτή σκοπό και αποτέλεσμα, η ύπαρξη ενός υποκειμενικού στοιχείου, το οποίο συνίσταται στη βολήση του ενδιαφερομένου να αποκτήσει οφέλες από τη ρύθμιση της ΕΕ δημιουργώντας τεχνητά τις προϋποθέσεις που είναι αναγκαίες για να υναθείσει το όφελος αυτό.

ΕΛΑ JEAN MONNET ΣΤΗΝ
ΕΥΡΩΠΑΪΚΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ
ΠΟΛΙΤΙΚΗ ΚΑΙ ΔΙΟΙΚΗΣΗ

ΚΑΤΟΧΟΣ ΕΑΡΑΣ:

ΚΑΤΕΡΙΝΑ ΣΑΒΒΑΛΟΥ

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ ΝΕΑ | 8/3/2019

Tax Flash

Απόφαση-ορόσημο του Δικαστηρίου της Ευρωπαϊκής Ένωσης αναφορικά με την ερμηνεία της Οδηγίας μητρικών – θυγατρικών και της Οδηγίας τόκων και δικαιωμάτων και ειδικότερα τον δικαιώματος των κρατών μελών να αρνούνται την χορήγηση φορολογικών πλεονεκτημάτων

Η συνδρομή ορισμένων ενδείξεων μπορεί να αποδεικνύει την ύπαρξη καταχρηστικού δικαιώματος, υπό την προϋπόθεση ότι οι ενδείξεις αυτές, είναι αντικειμενικές και συγκλίνουσες. Τέτοιες ενδείξεις μπορούν να αποτελούν, μεταξύ άλλων, η ύπαρξη εταιρικών-οχημάτων που δεν δικαιολογείται από οικονομική σκοπία, καθώς και ο αμιγώς τυπικός χαρακτήρας της διαρρύθμισης του ομίλου εταιριών, των χρηματοοικονομικών διεκδικημάτων και των δανείων. Τέτοιου περιπτώσει συντρέχει υικός όσον, μέσω ενδομιασης οντότητας-οχημάτων που παρεμβάλλεται στη διαρρύθμιση του ομίλου μεταξύ της εταιρίας που καταβάλλει τους τόκους και της οντότητας που είναι ο δικαιούχος των τόκων αυτών, αποφεύγεται η καταβολή φόρων επί των τόκων.

Ειδικότερα, τέτοιες ενδείξεις για την ύπαρξη τεχνητής διαθεσίματος ενδέχεται να αποτελούν οι διάφορες συμβάσεις, που κλείνονται μεταξύ των εταιριών που εμπλέκονται στις επίμαχες χρηματοοικονομικές συναλλαγές, εκ των οποίων προκύπτουν ενδομιακές εκτός κεφαλαιού, οι οποίες, όπως αναφέρεται στο άρθρο 4 της οδηγίας 2003/49, μπορούν να δώσουν σε αντικείμενο τη μεταφορά κερδών μιας εμπορικής εταιρίας που εμφανίζει κέρδη προς οντότητες-μέτοχους προκειμένου να αποφυχθεί ή να μειωθεί στο ελάχιστο η φορολογική επιβάρυνση. Μπορούν, επίσης, να χρησιμοποιηθούν ως ενδείξεις σχετικά με μια τέτοιου διαθέσιμη οι αναλόγως πρόνοι χρηματοοικονομικών συναλλαγών, η εκμίσθηση των ίδιων κεφαλαίων των ενδομιασων εταιριών, καθώς και η έλλειψη εξουσίας των εταιριών-οχημάτων να προβάλουν σε οικονομική διάθεση των εμπεριλαμβανόμενων τόκων. Σύντομος, ενδεχεται να αποτελούν τέτοιες ενδείξεις όχι μόνον η συμβατική ή εκ του νόμου υποχρέωση της εταιρίας που εισπράττει τους τόκους να τους καταβάλει περαιτέρω σε τρίτον, αλλά και το γεγονός ότι «κατά ουσίαν», όπως αναφέρεται το αιτούν δικαστήριο στις υποδείξεις C-115/16, C-118/16 και C-119/16, η εταιρία αυτή, μολονότι δεν υπάχει τέτοιου συμβατική ή εκ του νόμου υποχρέωση, δεν διαθέτει δικαίωμα χρήσεως και απαλλαγής των πόσων αυτών.

ΕΛΑ JEAN MONNET ΣΤΗΝ
ΕΥΡΩΠΑΪΚΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ
ΠΟΛΙΤΙΚΗ ΚΑΙ ΔΙΟΙΚΗΣΗ

ΚΑΤΟΧΟΣ ΕΑΡΑΣ:

ΚΑΤΕΡΙΝΑ ΣΑΒΒΑΛΟΥ

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ ΝΕΑ | 8/3/2019

Tax Flash

Απόφαση-ορόσημο του Δικαστηρίου της Ευρωπαϊκής Ένωσης αναφορικά με την ερμηνεία της Οδηγίας μητρικών – θυγατρικών και της Οδηγίας τόκων και δικαιωμάτων και ειδικότερα τον δικαιώματος των κρατών μελών να αρνούνται την χορήγηση φορολογικών πλεονεκτημάτων

Εξάλλου, τέτοιες ενδείξεις που αποδεικνύουν την ύπαρξη καταχρηστικού δικαιώματος μπορούν να ενισχυθούν από τη σύσταση ή τη χρονική εγγύτητα μεταξύ, αφενός, της έναρξης ισχύος νέων σημαντικών φορολογικών νομοθετικών ρυθμίσεων, όπως η επίμαχη στις υποδείξεις των κυρίων δίκων δανική νομοθεσία, την οποία οριζομέν από τους ομίλους εταιριών προσπαθούν να καταχρηστηθούν και, αφετέρου, της εκπέλευσης πολλαπλών χρηματοοικονομικών πράξεων και της παροχής δανείων εντός του ίδιου ομίλου.

Ως εκ τούτου, συνιστά ένδειξη περί ύποπτεως διεκδικήσεως που αποσκοπεί στην αδικαιολόγητη παροχή των πλεονεκτημάτων της απολλανής που προβλέπεται στο άρθρο 1 παρ. 1 της οδηγίας 2003/49 το γεγονός ότι οι εν λόγω τόκοι καταβάλλονται περαιτέρω, στο σύνολο ή σπέρν στο σύνολο τους και εντός συντομου χρονικού διαστήματος, μετά την εισπράξη τους, από την εταιρία που τους εισπράττει σε οντότητες που δεν πληρούν τις προϋποθέσεις φορολητής της οδηγίας 2003/49, είτε διότι δεν είναι εγκατεστημένες σε κανένα κράτος μέλος, είτε επειδή δεν έχουν σταθεί επί μία εκ των ημερών που αναφέρονται στο παραρτήρη της οδηγίας αυτής, είτε επειδή δεν υποκείται σε έναν από τους φόρους που αναφέρονται στο άρθρο 3, στοιχείο α', σημείο iii, της εν λόγω οδηγίας χωρίς να δικαιούνται κάποια απαλλάξη, είτε από διότι δεν έχουν την ιδιότητα της συνδεδεμένης εταιρίας, κατά την έννοια του άρθρου 3, στοιχείο β', της εν λόγω οδηγίας.

ΕΛΑ JEAN MONNET ΣΤΗΝ
ΕΥΡΩΠΑΪΚΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ
ΠΟΛΙΤΙΚΗ ΚΑΙ ΔΙΟΙΚΗΣΗ

ΚΑΤΟΧΟΣ ΕΛΑΣ:

ΚΑΤΕΡΙΝΑ ΣΑΒΒΑΛΙΟΥ

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ ΝΕΑ | 8/3/2019

Tax Flash

Απόφαση-ορόσημο του Δικαστηρίου της Ευρωπαϊκής Ένωσης αναφορικά με την ερμηνεία της Οδηγίας μητρικών – θυγατρικών και της Οδηγίας τόκων και δικαιωμάτων και ειδικότερα του δικαιώματος των κρατών μελών να αρνούνται την χορήγηση φορολογικών πλεονεκτημάτων

Ειδικότερα, δεν πληρούν τις προϋποθέσεις για την εφαρμογή της οδηγίας 2003/345 οντότητες που έχουν τη φορολογική τους έδρα εκτός της Ένωσης όπως οι εταιρείες εταίρους στις υποθέσεις C-119/16 και C-299/16 ή οι επιταγές εταίρων επενδύσεως κεφαλαίων στις υποθέσεις C-118/16 και C-299/16. Στις υποθέσεις αυτές, εάν οι τόκοι είχαν πληρωθεί από την οφειλέτρια οντική εταιρεία αποδέχεται στις οντότητες που, κατά το Υπουργείο Οικονομικών, ήταν οι δικαιούχοι τους, το Βασίλειο της Λατίας θα μπορούσε να εισπράξει τον παρακρατούμενο στην πηγή φόρο.

Ομοίως, ο τεχνικός χαρακτήρας μιας διευθετήσεως μπορεί να ανισχύεται από το γεγονός ότι ο οικείος ομίλος εταιρειών είναι διαρθρωμένος κατά τρόπον ώστε η εταιρεία που εισπράττει τους τόκους που κερδίζει ή οφειλέτρια εταιρεία να πρέπει με τη σειρά της να μεταφέρει περαιτέρω τους τόκους αυτούς σε μια τρίτη εταιρεία που δεν πληροί τις προϋποθέσεις εφαρμογής της οδηγίας 2003/49, πράγμα που έχει ως συνέπεια ότι δεν αποκομίζει παρά ασήμαντο φορολογητέο κέρδος όταν ενεργεί ως εταιρεία-όχημα, προκειμένου να καταστήσει δυνατή την εκχώρηση κεφαλαίων από την οφειλέτρια εταιρεία προς την οντότητα που είναι ο δικαιούχος των καταβληθέντων ποσών.

Το γεγονός ότι μια εταιρεία ενεργεί ως εταιρεία-όχημα μπορεί να αποδειχθεί όταν η εταιρεία αυτή έχει ως μοναδική δραστηριότητα την εισπράτηση των τόκων και τη μεταφορά τους στον δικαιούχο ή σε άλλες εταιρείες-όχημα. Η απουσία πραγματικής οικονομικής δραστηριότητας πρέπει, πάντως, υπό το πρίσμα των ιδιαίτερητων που χαρακτηρίζουν την επίσημη οικονομική δραστηριότητα, να συνοχθεί κατόπιν ανάλυσεως όλων των κρίσιμων στοιχείων που αφορούν, μεταξύ άλλων, τη διαχείριση της εταιρείας, τον υλοισμό της, τη διαμόρφωση των δαπανών της και τα έσοδα στα οποία πρέπει υποβλήθηκε, το προσωπικό που απασχολεί, καθώς και τις εγκαταστάσεις και τον εξοπλισμό που διαθέτει.

ΕΛΑ JEAN MONNET ΣΤΗΝ
ΕΥΡΩΠΑΪΚΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ
ΠΟΛΙΤΙΚΗ ΚΑΙ ΔΙΟΙΚΗΣΗ

ΚΑΤΟΧΟΣ ΕΛΑΣ:

ΚΑΤΕΡΙΝΑ ΣΑΒΒΑΛΙΟΥ

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ ΝΕΑ | 8/3/2019

Tax Flash

Απόφαση-ορόσημο του Δικαστηρίου της Ευρωπαϊκής Ένωσης αναφορικά με την ερμηνεία της Οδηγίας μητρικών – θυγατρικών και της Οδηγίας τόκων και δικαιωμάτων και ειδικότερα του δικαιώματος των κρατών μελών να αρνούνται την χορήγηση φορολογικών πλεονεκτημάτων

Μάλιστα, το Δικαστήριο έκρινε ότι το γεγονός ότι το κράτος μέλος, από το οποίο προέρχονται οι τόκοι έχει συνάψει σύμβαση για την αποφυγή της διπλής φορολογίας με το τρίτο κράτος, στο οποίο εδρεύει η εταιρεία που είναι ο δικαιούχος τους, δεν ασκεί επιρροή στην ενδεδειγμένη διαπίστευση καταγράσεως δικαιώματος.

Περαιτέρω, αναφορικά με το βάρος αποδείξεως όσον αφορά την καταγραφή δικαιώματος, το Δικαστήριο έκρινε ότι εθνική αρχή δεν υποχρεούται να προσδιορίσει την οντότητα ή τις οντότητες που θεωρεί ότι είναι οι δικαιούχοι των τόκων, προκειμένου να αρνηθεί να αναγνωρίσει σε μια εταιρεία την ιδιότητα του δικαιούχου των τόκων αυτών ή προκειμένου να αποδείξει την ύπαρξη καταγράσεως δικαιώματος.

Ειδικότερα, διαπιστώνεται ότι, όπως προκύπτει από το άρθρο 1 παρ. 11 και 12 και 13, στοιχείο β' της οδηγίας 2003/49, το κράτος μέλος της παρακρατήσεως στην πηγή μπορεί να επιβάλει στην εταιρεία που εισπράττει τους τόκους να αποδείξει ότι είναι ο δικαιούχος τους. Το Δικαστήριο έχει εγγύως κρίνει ότι, γενικότερα, τίποτα δεν εμποδίζει τις αρμόδιες φορολογικές αρχές να απαιτούν από τον φορολογούμενο τις αποδείξεις που αυτές κρίνουν αναγκαίες για τον ορθό προσδιορισμό του οικείου φόρου και φορολογικών επιβαρύνσεων και, ενδεχομένως, να αρνούνται να χορηγήσουν τη ζητούμενη απαλλαγή εάν οι αποδείξεις αυτές δεν προσκομιστούν (βλ. απόφαση της 28ης Φεβρουαρίου 2013, Petersen και Petersen, C-544/11, EU:C:2013:124, σκ. 51).

ΕΛΑ JEAN MONNET ΣΤΗΝ
ΕΥΡΩΠΑΪΚΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ
ΠΟΛΙΤΙΚΗ ΚΑΙ ΔΙΟΙΚΗΣΗ

ΚΑΤΟΧΟΣ ΕΛΑΣ:

ΚΑΤΕΡΙΝΑ ΣΑΒΒΑΛΙΟΥ

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ ΝΕΑ | 8/3/2019

Tax Flash

Απόφαση-ορόσημο του Δικαστηρίου της Ευρωπαϊκής Ένωσης αναφορικά με την ερμηνεία της Οδηγίας μητρικών – θυγατρικών και της Οδηγίας τόκων και δικαιωμάτων και ειδικότερα του δικαιώματος των κρατών μελών να αρνούνται την χορήγηση φορολογικών πλεονεκτημάτων

Αντιθέτως, σε περίπτωση που φορολογική αρχή του κράτους μέλους της παρακρατήσεως στην πηγή προσβάσει, για λόγο που αφορά την ύπαρξη καταγραφήτικης πρακτικής, να αρνηθεί σε εταιρεία που έχει καταβάλει τόκους σε εταιρεία εγκατεστημένη σε άλλο κράτος μέλος την απαλλαγή που προβλέπεται στο άρθρο 1 παρ. 1 της οδηγίας 2003/49, σε αυτήν ενυπάρχει να αποδείξει την ύπαρξη στοιχείων που συνιστούν μια τέτοια καταγραφήτικη πρακτική, λαμβάνοντας υπόψη όλα τα κρίσιμα στοιχεία, ιδίως δε το γεγονός ότι η εταιρεία στην οποία καταβλήθηκαν οι τόκοι δεν είναι ο δικαιούχος τους.

Συνάφως, η φορολογική αρχή δεν οφείλει να προσδιορίσει τους δικαιούχους των τόκων αυτών, αλλά να αποδείξει ότι ο φερόμενος δικαιούχος είναι εταιρεία-όχημα μέσω της οποίας τελείται κατάχρηση δικαιώματος. Πράγματι, ένας τέτοιος προσδιορισμός μπορεί να αποδειχθεί άμεσα, ιδίως όταν είναι άγνωστοι οι πιθανοί δικαιούχοι. Η εθνική φορολογική αρχή δεν διαθέτει κατ' ανάγκην στοιχεία που της παρέχουν τη δυνατότητα προσδιορισμού των δικαιωμάτων αυτών, λαμβανομένων υπόψη της πολυπλοκότητας, ορισμένων χρηματοοικονομικών διεκτελέσεων και του ενδεχομένου να είναι εγκατεστημένες εκτός της Ευρωπαϊκής Ένωσης οι ενδιάμεσες εταιρείες που εμπλεκονται στις διευθετήσεις. Δεν είναι επομένως δυνατόν η φορολογική αρχή να βαρύνεται με απόδειξη, για την οποία θα της ήταν αδύνατο να προσκομίσει στοιχεία.

ΕΛΑ JEAN MONNET ΣΤΗΝ
ΕΥΡΩΠΑΪΚΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ
ΠΟΛΙΤΙΚΗ ΚΑΙ ΔΙΟΙΚΗΣΗ

ΚΑΤΟΧΟΣ ΕΛΑΣ:

ΚΑΤΕΡΙΝΑ ΣΑΒΒΑΛΙΟΥ

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ ΝΕΑ | 8/3/2019

Tax Flash

Απόφαση-ορόσημο του Δικαστηρίου της Ευρωπαϊκής Ένωσης αναφορικά με την ερμηνεία της Οδηγίας μητρικών – θυγατρικών και της Οδηγίας τόκων και δικαιωμάτων και ειδικότερα του δικαιώματος των κρατών μελών να αρνούνται την χορήγηση φορολογικών πλεονεκτημάτων

Εξάλλου, ακόμη και αν οι πιθανοί δικαιούχοι είναι γνωστοί, δεν αποδίδονται κατ' ανάγκην ποσά εξ αυτών είναι ή θα είναι οι πραγματικοί δικαιούχοι. Επομένως, όταν μια εταιρεία που εισπράττει τους τόκους έχει μητρική εταιρεία, η οποία με τη σειρά της έχει μητρική εταιρεία, οι φορολογικές αρχές και τα δικαστήρια του κράτους μέλους της παρακρατήσεως στην πηγή αδυνατούν, κατά ποσά πιθανότητας, να προσδιορίσουν ποια από τις δύο αυτές μητρικές εταιρείες είναι ή θα είναι ο δικαιούχος των τόκων. Επιπλέον, η απόδοση των τόκων αυτών θα μπορούσε να είχε αποφασιστεί κατόπιν των διαιτιώσεων της φορολογικής αρχής σχετικά με την εταιρεία-όχημα.

Περαιτέρω, σύμφωνα με το Δικαστήριο, το άρθρο 3, στοιχείο α', της οδηγίας 2003/49 πρέπει να ερμηνευθεί υπό την έννοια ότι μια εταπόρροβη κατά μετοχές εταιρεία (SCA) η οποία έχει λάβει άδεια λειτουργίας ως εταιρεία επενδύσεως κεφαλαίων υψηλού κινδύνου (SICAR) λουξεμβουργιανού δικαίου δεν μπορεί να χαρακτηριστεί εταιρεία κράτους μέλους, κατά την έννοια της εν λόγω οδηγίας, δυνάμει να τύχει της απαλλαγής που προβλέπεται στο άρθρο 1 παρ. 1 της προαναφερθείσας οδηγίας, εάν οι τόκοι που εισπράτθηκαν από την εν λόγω SICAR, σε μια περίπτωση όπως αυτή της κύριας δικής, απαλλάσσονται από τον φόρο εισοδήματος νομικών προσώπων στο Λουξεμβούργο, γεγονός που εναπομένει ωστόσο στο αιτούν δικαστήριο να εξακριβωθεί.

ΕΛΡΑ JEAN MONNET ΣΤΗΝ
ΕΥΡΩΠΑΪΚΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ
ΠΟΛΙΤΙΚΗ ΚΑΙ ΔΙΟΙΚΗΣΗ

ΚΑΤΟΧΟΣ ΕΡΓΑΣ:

ΚΑΤΕΡΙΝΑ ΣΑΒΒΑΪΔΟΥ

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ ΝΕΑ | 8/3/2019

Tax Flash

Απόφαση-ορόσημο του Δικαστηρίου της Ευρωπαϊκής Ένωσης αναφορικά με την ερμηνεία της Οδηγίας μητρικών – θυγατρικών και της Οδηγίας τόκων και δικαιωμάτων και ειδικότερα του δικαιώματος των κρατών μελών να αρνούνται την χορήγηση φορολογικών πλεονεκτημάτων

Σύμφωνα με το Δικαστήριο, σε περίπτωση που το προβλεπόμενο στην οδηγία 2003/49 καθιστά απαλλαγής από την παρακράτηση στην πηγή του φόρου επί των τόκων που καταβάλλονται από εδρεύουσα σε κράτος μέλος εταιρία σε εταιρία εδρεύουσα σε άλλο κράτος μέλος, δεν εφαρμόζεται λόγω της διαπιστώσεως απάτης ή καταχρήσεως, κατά την έννοια του άρθρου 5 της οδηγίας αυτής, η εφαρμογή των ελεγκτικών που κατοχυρώνονται στη ΣΑΛΕΕ, δεν μπορεί να προβλεφθεί, προκειμένου να αμειψιβετηθεί η ρύθμιση του πρώτου κράτους μέλους που διέπει τη φορολόγηση των τόκων αυτών.

Εξαιρουμένης της προαναφερμένης περίπτωσης, το άρθρο 63 ΣΑΛΕΕ πρέπει να ερμηνευθεί, σύμφωνα με το Δικαστήριο, υπό την έννοια ότι δεν αντιτίθεται, κατ' αρχήν, σε εθνική ρύθμιση κατά την οποία εδρεύουσα στην ημεδαπή εταιρία που πληρώνει τόκους σε εδρεύουσα στην αλλοδαπή εταιρία υποχρεούται να προβεί σε παρακράτηση στην πηγή του φόρου επί των τόκων αυτών, ενώ η εν λόγω εδρεύουσα στην ημεδαπή εταιρία δεν υπέχει την υποχρέωση αυτή όταν η εταιρία που εισπράττει τους τόκους είναι επίσης εδρεύουσα στην ημεδαπή εταιρία, αλλά αντιτίθεται σε εθνική ρύθμιση η οποία προβλέπει τέτοιου παρακράτηση φόρου στην πηγή σε περίπτωση πλήρωσης τόκων από εδρεύουσα στην ημεδαπή σε εδρεύουσα στην αλλοδαπή εταιρία, ενώ εδρεύουσα στην ημεδαπή εταιρία που εισπράττει τόκους από άλλη εδρεύουσα στην ημεδαπή εταιρία δεν υποκτάται στην υποχρέωση προκαταβολής φόρου εισοδήματος νομικών προσώπων κατά τα δύο πρώτα φορολογικά έτη και, ως εκ τούτου, υποχρεούται να καταβάλει τον φόρο αυτόν επί των ως άνω τόκων διαθετότας σαφώς μεγαλύτερη προτεραια προς τούτο σε σχέση με την περίπτωση της παρακράτησεως του φόρου στην πηγή

ΕΛΡΑ JEAN MONNET ΣΤΗΝ
ΕΥΡΩΠΑΪΚΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ
ΠΟΛΙΤΙΚΗ ΚΑΙ ΔΙΟΙΚΗΣΗ

ΚΑΤΟΧΟΣ ΕΡΓΑΣ:

ΚΑΤΕΡΙΝΑ ΣΑΒΒΑΪΔΟΥ

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ ΝΕΑ | 8/3/2019

Tax Flash

Απόφαση-ορόσημο του Δικαστηρίου της Ευρωπαϊκής Ένωσης αναφορικά με την ερμηνεία της Οδηγίας μητρικών – θυγατρικών και της Οδηγίας τόκων και δικαιωμάτων και ειδικότερα του δικαιώματος των κρατών μελών να αρνούνται την χορήγηση φορολογικών πλεονεκτημάτων

Περαιτέρω, το άρθρο 63 ΣΑΛΕΕ πρέπει να ερμηνευθεί υπό την έννοια ότι αντιτίθεται σε εθνική ρύθμιση, η οποία επιβάλλει σε εδρεύουσα στην ημεδαπή εταιρία που υποχρεούται να προβεί σε παρακράτηση στην πηγή φόρου επί των τόκων που καταβάλει η ίδια σε εδρεύουσα στην αλλοδαπή εταιρία την υποχρέωση, σε περίπτωση καθυστερημένης πληρωμής του παρακρατούμενου αυτού φόρου, να καταβάλει τόκους υπερημερίας με επιτόκιο υψηλότερο από αυτό που εφαρμόζεται σε περίπτωση καθυστερημένης πληρωμής του φόρου εισοδήματος νομικών προσώπων ο οποίος επιβάλλεται, μεταξύ άλλων, στους τόκους που εισπράττει εδρεύουσα στην ημεδαπή εταιρία από άλλη εδρεύουσα στην ημεδαπή εταιρία

Παρόμοια, το άρθρο 63 ΣΑΛΕΕ αντιτίθεται σε εθνική ρύθμιση που προβλέπει ότι, όταν εδρεύουσα στην ημεδαπή εταιρία υποκτάται σε υποχρέωση παρακρατήσεως στην πηγή φόρου επί των τόκων που πληρώνει σε εδρεύουσα στην αλλοδαπή εταιρία, δεν λαμβάνονται υπόψη για τη φορολόγηση οι δαπάνες υπό μορφή τόκων που πραγματοποιήσε η τελευταία αυτή εταιρία, οι οποίες συνδέονται άμεσα με τον επίμαχο δανεισμό, ενώ, κατά την εθνική αυτή ρύθμιση, τέτοιες δαπάνες δύνανται να εκλείψουν από εδρεύουσα στην ημεδαπή εταιρία η οποία εισπράττει τόκους, από άλλη εδρεύουσα στην ημεδαπή εταιρία, κατά τον καθορισμό του φορολογητέου εισοδήματός της.

Το επίμαχο θέμα θα είναι η επανάληψη των υποθέσεων ενώπιον των δικαστικών οργάνων δικαστηρίων, δηλαδή του Ανατολικού Ανώτατου Δικαστηρίου και του Δυτικού Ανώτατου Δικαστηρίου. Όπως φαίνεται, τα εν λόγω δικαστήρια θα πρέπει να αποφασίσουν συγκεκριμένα εάν μπορεί να απορροφηθεί η προτίεση του Ανώτατου εταυριών βάσει των οδηγιών, δηλαδή κατά πόσον έχουν καταστρατηγηθεί οι οδηγίες.

ΕΛΡΑ JEAN MONNET ΣΤΗΝ
ΕΥΡΩΠΑΪΚΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ
ΠΟΛΙΤΙΚΗ ΚΑΙ ΔΙΟΙΚΗΣΗ

ΚΑΤΟΧΟΣ ΕΡΓΑΣ:

ΚΑΤΕΡΙΝΑ ΣΑΒΒΑΪΔΟΥ

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ ΝΕΑ | 8/3/2019

Tax Flash

Απόφαση-ορόσημο του Δικαστηρίου της Ευρωπαϊκής Ένωσης αναφορικά με την ερμηνεία της Οδηγίας μητρικών – θυγατρικών και της Οδηγίας τόκων και δικαιωμάτων και ειδικότερα του δικαιώματος των κρατών μελών να αρνούνται την χορήγηση φορολογικών πλεονεκτημάτων

Κατάληκτικά, να αναφέρουμε ότι η απόφαση του Δικαστηρίου είναι ιδιαίτερα σημαντική για τα κράτη μέλη της ΕΕ που δεν έχουν υιοθετήσει εθνικές διαδικασίες φοροαποφυγής, όπως αυτές προβλέπονται στις δύο προαναφερμένες Οδηγίες, καθώς, για τις μητρικές – θυγατρικές και σχετικά για τους τόκους και τα δικαιώματα.

Ωστόσο, είναι σημαντική και για τα υπόλοιπα κράτη μέλη της ΕΕ, καθώς παρέχει χρήσιμες πληροφορίες για την έννοια του «οικαιούχου» των φορολογικών πλεονεκτημάτων που προβλέπονται στις δύο Οδηγίες, το δικαίωμα της φορολογικής αμύνης να αρνηθεί τη χορήγηση των εν λόγω πλεονεκτημάτων, την συνδρομή των ενδείξεων, από τις οποίες μπορεί να προσδιοριστεί η ύπαρξη καταχρήσεως δικαιώματος, καθώς και το σχετικό βάρος αποδείξεως, όσον αφορά την καταχρήση δικαιώματος.

Ειδικότερα, το Δικαστήριο επαναλαμβάνει να διευκρινίζει ότι ο όρος «πραγματικός δικαιούχος» στην οδηγία τόκων-δικαιωμάτων θα πρέπει να ερμηνεύεται ως η οντότητα που ωφελείται οικονομικά από τους τόκους που εισπράττει και έχει την εξουσία να καθορίζει ελεύθερα τη χρήση των εσόδων από τόκους. Αυτό, ο ορισμός είναι συγκριτικός με τον ορισμό του πραγματικού δικαιούχου στη Σύμβαση-Πρότυπο του ΟΟΣΑ. Το Δικαστήριο επιβεβαιώνει ότι η έννοια του πραγματικού δικαιούχου πρέπει να ερμηνευτεί παρομοίως σύμφωνα με το πρότυπο της ως άνω οδηγίας και του μοντελου σύμβασης του ΟΟΣΑ. Το ΔΕΕ διακρίνει επίσης ότι η ερμηνεία του όρου «πραγματικός δικαιούχος» πρέπει να είναι δυναμική. Οι μεταγενέστερες αλλαγές στα Ερμηνευτικά Σχόλια του ΟΟΣΑ πρέπει συνεπώς να λαμβάνονται υπόψη κατά τον ορισμό του όρου «πραγματικός δικαιούχος» στο πλαίσιο της οδηγίας.

ΕΛΡΑ JEAN MONNET ΣΤΗΝ
ΕΥΡΩΠΑΪΚΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ
ΠΟΛΙΤΙΚΗ ΚΑΙ ΔΙΟΙΚΗΣΗ

ΚΑΤΟΧΟΣ ΕΡΓΑΣ:

ΚΑΤΕΡΙΝΑ ΣΑΒΒΑΪΔΟΥ

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ ΝΕΑ | 8/3/2019

Tax Flash

Απόφαση-ορόσημο του Δικαστηρίου της Ευρωπαϊκής Ένωσης αναφορικά με την ερμηνεία της Οδηγίας μητρικών – θυγατρικών και της Οδηγίας τόκων και δικαιωμάτων και ειδικότερα του δικαιώματος των κρατών μελών να αρνούνται την χορήγηση φορολογικών πλεονεκτημάτων

Τέλος, το ΔΕΕ παρέχει περαιτέρω οδηγίες σχετικά με τον προσδιορισμό της καταχρήσης του δικαίου, θεωρώντας ότι ένας ορισμένος αριθμός (αντικειμενικών) ενδείξεων μπορεί ήδη να αποδείξει ότι μια συγκεκριμένη δότη είναι καταχρηστική.

Επικοινωνήστε:

Κατερίνα Σαββαΐδου, Επίκουρη Καθηγήτρια ΑΠΘ, Κάτοχος της Έδρας ADIT

Βασίλικη Αθανασάκη, Διδάκτωρ Δημοσίου και Φορολογικού Δικαίου, ADIT, Ερευνήτρια της Έδρας

E-mail: jeanmonnetchair.eutaxpolicy@gmail.com

Website:

<https://jean-monnet-chair-eu-tax-policy-administration.webnode.gr/>

Για να λαμβάνετε e-mails σχετικά με αυτό το θέμα, παρακαλώ όπως αποστείλετε ένα email με τη λέξη "Subscribe" στο πεδίο του θέματος.

Το υλικό αυτό περιέχει αποκλειστικά και μόνο γενικές πληροφορίες και η έδρα Jean Monnet στην Ευρωπαϊκή Φορολογική Πολιτική και Διοίκηση του Αριστοτελείου Πανεπιστημίου Θεσσαλονίκης δεν δύναται να εδδηφεί ότι δι' αυτού παρέχει συμβουλές ή υπηρεσίες. Ως εκ τούτου, προτείνουμε ότι οι αναγνώστες θα πρέπει να αναζητήσουν εξειδικευμένες συμβουλές σχετικά με κάθε ειδικό πρόβλημα που αντιμετωπίζουν. Η έδρα Jean Monnet στην Ευρωπαϊκή Φορολογική Πολιτική και Διοίκηση του Αριστοτελείου Πανεπιστημίου Θεσσαλονίκης δεν αποδέχεται ευθύνη για οιαδήποτε ζημία αποτελεί αποτέλεσμα των βασισθών στο παρόν. Το εν λόγω υλικό απηεί αποκλειστικά την άποψη των συγγραφέων και σε καμία περίπτωση της Ευρωπαϊκής Επιτροπής ή του Education, Audiovisual and Culture Executive Agency, τα οποία δεν εδδθίνονται για οποιαδήποτε τυχόν χρήση των περιεχόμενων πληροφοριών.

Στην Έδρα Jean Monnet σββήματα την ιδιοκτησία σας και δεσμεύουμε να διασφαλίζουμε το ασφάλτο και την εμπιστευτικότητα των προσωπικών σας δεδομένων. Σε συμμόρφωση με τον Γενικό Κανονισμό για την Προστασία Δοδωμένων Προσωπικού Χαρακτήρα (679/2016/EE - GDPR), χρειαζόμαστε τη συνίνεσή σας για να σας ενημερώνουμε για τις δραστηριότητες της Έδρας και να σας προσκαλύμε σε εκδηλώσεις, ομιλίες και συνέδρια που διοργανώνεται. Μπορείτε να ανακαλύψετε οποιαδήποτε την παραπάνω συνίνεσή σας, καθώς και να ασκήσετε τα δικαιώματα που σας παρέχει η σχετικά με τα προσωπικά δεδομένα νομοθεσία.

Νομική Σχολή ΑΠΘ, Πανεπιστημιούπολη, 54124 Θεσσαλονίκη, Τ: +30 2310 996510, F: +30 2310 995272, E: info@lms.auth.gr

© 2019 Όλα τα δικαιώματα κατοχυρωμένα.

Για να μη λαμβάνετε emails σχετικά με αυτό το θέμα, παρακαλώ όπως αποστείλετε ένα απαντητικό email με τη λέξη "Unsubscribe" στο πεδίο του θέματος.

