

Υπόθεση C-403/19

Αίτηση προδικαστικής αποφάσεως

Ημερομηνία καταθέσεως:

24 Μαΐου 2019

Αιτούν δικαστήριο:

Conseil d'État (Συμβούλιο της Επικρατείας, Γαλλία)

Ημερομηνία της αποφάσεως του αιτούντος δικαστηρίου:

24 Απριλίου 2019

Αναιρεσείουσα:

Société Générale SA

Αναιρεσίβλητος:

Ministre de l'Action et des Comptes publics (Υπουργός Δημόσιας Διοίκησης και Οικονομικών)

CONSEIL D'ÉTAT (ΣΥΜΒΟΥΛΙΟ ΤΗΣ ΕΠΙΚΡΑΤΕΙΑΣ, Γαλλία)

κρίνοντας

τη διαφορά

[παραλειπόμενα]

ΓΑΛΛΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

ΣΤΟ ΟΝΟΜΑ ΤΟΥ ΓΑΛΛΙΚΟΥ ΛΑΟΥ

[παραλειπόμενα]

[παραλειπόμενα]

[παραλειπόμενα]

[παραλειπόμενα]

[παραλειπόμενα] [διοικητικά στοιχεία] [παραλειπόμενα] Στην ακόλουθη διαδικασία:

Η ανώνυμη εταιρία Société Générale ζήτησε από το tribunal administratif de Montreuil (διοικητικό πρωτοδικείο Montreuil, Γαλλία) να κηρύξει την απαλλαγή

της από τον πρόσθετο φόρο εταιριών στον οποίο υποβλήθηκε για τα οικονομικά έτη 2004 και 2005 καθώς και από τις αντίστοιχες κυρώσεις, υπό την ιδιότητά της ως μητρικής εταιρίας του ενοποιημένου φορολογικώς ομίλου ο οποίος περιλαμβάνει τη Société Générale Asset Management (SGAM) Banque. Με απόφαση [παραλειπόμενα] της 3ης Φεβρουαρίου 2011, το διοικητικό πρωτοδικείο Montreuil δέχθηκε το αίτημά της.

Με απόφαση [παραλειπόμενα] της 17ης Μαρτίου 2016, το cour administrative d'appel de Versailles (διοικητικό εφετείο Βερσαλλιών, Γαλλία), δεχόμενο την έφεση του ministre du budget, des comptes publics, de la fonction publique et de la réforme de l'Etat (Υπουργού Προϋπολογισμού, Δημοσίου Λογιστικού, Δημόσιας Διοίκησης και Κρατικής Μεταρρύθμισης), εξαφάνισε την απόφαση αυτή και καταλόγισε εκ νέου στην εταιρία τον πρόσθετο φόρο από τον οποίο την είχε απαλλάξει το πρωτοδικείο.

[παραλειπόμενα] η Société Générale ζητεί από το Συμβούλιο της Επικρατείας:

- 1) να ανατρέψει την απόφαση αυτή·
- 2) κρίνοντας επί της ουσίας την υπόθεση, να απορρίψει την έφεση του υπουργού·
- 3) επικουρικώς, να υποβάλει προδικαστικό ερώτημα στο Δικαστήριο της Ευρωπαϊκής Ένωσης: **[σελ. του πρωτοτύπου 2]**
- 4) να καταδικάσει το Δημόσιο σε δικαστικά έξοδα ύψους 5 000 ευρώ, σύμφωνα με το άρθρο L. 761-1 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας.

Υποστηρίζει ότι το διοικητικό εφετείο Βερσαλλιών:

- παρέλειψε, αφού εξαφάνισε την απόφαση του διοικητικού πρωτοδικείου, να απαντήσει στον λόγο που είχε προβάλει η αναιρεσείουσα ενώπιον του διοικητικού πρωτοδικείου, ο οποίος αντλείται από το αντιτάξιμο της επίσημης ερμηνείας η οποία περιέχεται στα βασικά διοικητικά έγγραφα με την ένδειξη 5 I-3226, και παρέβη τις διατάξεις του άρθρου L. 80 A του Κώδικα Φορολογικής Δικονομίας·
- προέβη σε εσφαλμένο νομικό χαρακτηρισμό των πραγματικών περιστατικών και παρέβη τις συνδυασμένες διατάξεις του Γενικού Κώδικα Φορολογίας και του άρθρου 24 των φορολογικών συμβάσεων που έχουν συναφθεί αντίστοιχα μεταξύ της Γαλλίας και της Ιταλίας, της Γαλλίας και του Ηνωμένου Βασιλείου, καθώς και της Γαλλίας και των Κάτω Χωρών, κρίνοντας ότι τα ποσά που η εταιρία SGAM επέστρεψε στους πελάτες της έναντι των τίτλων τους οποίους έλαβε ως εγγύηση της δανειοδοσίας τίτλων που τους είχε χορηγήσει ή τους οποίους κατείχε στο πλαίσιο πράξεων δόμησης κεφαλαίων αποτελούσαν, για τον υπολογισμό του ανωτάτου ορίου των πιστώσεων φόρου στις οποίες η εταιρία αυτή μπορούσε να έχει αξίωση κατ' εφαρμογήν των φορολογικών συμβάσεων, δαπάνες εκπεστέες από τα μερίσματα αλλοδαπής προελεύσεως που ελάμβανε βάσει των τίτλων αυτών·

- αιτιολόγησε ανεπαρκώς την απόφασή του και παραμόρφωσε τα έγγραφα της δικογραφίας που του είχε υποβληθεί υποστηρίζοντας ότι περιορίστηκε στην αμφισβήτηση της υπάρξεως άμεσου συνδέσμου μεταξύ των ποσών που επιστράφηκαν στους αντισυμβαλλόμενους της εταιρίας SGAM Banque και της αποκτήσεως, της διατηρήσεως ή της μεταβιβάσεως των τίτλων αυτών·

- αιτιολόγησε ανεπαρκώς την απόφασή του και υπέπεσε σε πλάνη περί το δίκαιο κρίνοντας ότι η έκπτωση των ποσών που επιστράφηκαν κατ' εφαρμογήν των συμβάσεων δανειοδοσίας τίτλων ή στο πλαίσιο πράξεων δόμησης κεφαλαίων όσον αφορά τον υπολογισμό του ανωτάτου ορίου των πιστώσεων φόρου δεν έθιγε την ελεύθερη κυκλοφορία των κεφαλαίων η οποία προστατεύεται από το δίκαιο της Ευρωπαϊκής Ένωσης.

[παραλειπόμενα] ο Υπουργός Δημόσιας Διοίκησης και Οικονομικών ζητεί να απορριφθεί η αναίρεση. Υποστηρίζει ότι οι λόγοι που προβάλλει η Société Générale είναι αβάσιμοι.

Έχοντας υπόψη τα υπόλοιπα έγγραφα της δικογραφίας·

Έχοντας υπόψη:

- τη Συνθήκη για την ίδρυση της Ευρωπαϊκής Κοινότητας·
- τη Συνθήκη για τη Λειτουργία της Ευρωπαϊκής Ένωσης·
- τη Σύμβαση μεταξύ της Κυβερνήσεως της Γαλλικής Δημοκρατίας και της Κυβερνήσεως του Ηνωμένου Βασιλείου της Μεγάλης Βρετανίας και της Βόρειας Ιρλανδίας για την αποφυγή της διπλής φορολογίας και την πρόληψη της φοροαποφυγής στον τομέα του φόρου εισοδήματος, η οποία υπογράφηκε στο Λονδίνο στις 22 Μαΐου 1968· **[σελ. του πρωτοτύπου 3]**
- τη Σύμβαση, η οποία υπογράφηκε στις 16 Μαρτίου 1973, μεταξύ της Κυβερνήσεως της Γαλλικής Δημοκρατίας και της Κυβερνήσεως του Βασιλείου των Κάτω Χωρών για την αποφυγή της διπλής φορολογίας και την πρόληψη της φοροαποφυγής στον τομέα του φόρου εισοδήματος και του φόρου περιουσίας·
- τη Σύμβαση, η οποία υπογράφηκε στις 5 Οκτωβρίου 1989, μεταξύ της Κυβερνήσεως της Γαλλικής Δημοκρατίας και της Κυβερνήσεως της Ιταλικής Δημοκρατίας για την αποφυγή της διπλής φορολογίας στον τομέα του φόρου εισοδήματος και του φόρου περιουσίας και την πρόληψη της φοροαποφυγής και της φοροδιαφυγής·
- τον Γενικό Κώδικα Φορολογίας και τον Κώδικα Φορολογικής Δικονομίας·
- την απόφαση C-385/00 της 12ης Δεκεμβρίου 2002 του Δικαστηρίου των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων (ECLI:EU:C:2002:750)·

- την απόφαση C-513/04 της 14ης Νοεμβρίου 2006 του Δικαστηρίου των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων (ECLI:EU:C:2006:713)·
- την απόφαση C-194/06 της 20ής Μαΐου 2008 του Δικαστηρίου των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων (ECLI:EU:C:2008:289)·
- τις αποφάσεις C-436/08 και C-437/08 της 10ης Φεβρουαρίου 2011 του Δικαστηρίου της Ευρωπαϊκής Ένωσης (ECLI:EU:C:2011:61)·
- την απόφαση C-168/11 της 28ης Φεβρουαρίου 2013 του Δικαστηρίου της Ευρωπαϊκής Ένωσης (ECLI:EU:C:2013:117)·
- τις αποφάσεις C-10/14, C-14/14 και C-17/14 της 17ης Σεπτεμβρίου 2015 του Δικαστηρίου της Ευρωπαϊκής Ένωσης (ECLI:EU:C:2015:608)·
- την απόφαση C-602/17 της 24ης Οκτωβρίου 2018 του Δικαστηρίου της Ευρωπαϊκής Ένωσης (ECLI:EU:C:2018:856)·
- την απόφαση C-174/18 της 14ης Μαρτίου 2019 του Δικαστηρίου της Ευρωπαϊκής Ένωσης (ECLI:EU:C:2019:205)·
- την απόφαση του Συμβουλίου της Επικρατείας επί της διαφοράς αρ. 357189 της 7ης Δεκεμβρίου 2015 (ECLI:FR:CESSR:2015:357189.20151207)·
- τον code de justice administrative (Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας)·

[παραλειπόμενα] [δικονομικές παρατηρήσεις]

Εκτιμώντας τα ακόλουθα:

1. Κατά το άρθρο 39 του code général des impôts (Γενικού Κώδικα Φορολογίας): «*1. Το καθαρό κέρδος προκύπτει μετά την αφαίρεση του συνόλου των δαπανών (...)*», Κατά το άρθρο 209, παράγραφος 1, πρώτο εδάφιο, του ίδιου κώδικα, όπως ίσχυε κατά τα επίμαχα φορολογικά έτη: «*Με την επιφύλαξη των διατάξεων του παρόντος τμήματος, τα εισοδήματα που υπόκεινται στον φόρο εταιριών [σελ. του πρωτοτύπου 4] καθορίζονται σύμφωνα με τους κανόνες που περιλαμβάνονται στα άρθρα 34 έως 45 (...) και με λήψη υπόψη αποκλειστικά των κερδών που πραγματοποιήθηκαν στις επιχειρήσεις που ασκούν δραστηριότητα στη Γαλλία, καθώς και των κερδών τα οποία η Γαλλία δικαιούται να φορολογήσει δυνάμει διεθνούς συμβάσεως περί διπλής φορολογίας/ (...)*». Κατά το άρθρο 220, παράγραφος 1, του κώδικα αυτού, όπως ίσχυε κατά τα ίδια φορολογικά έτη: «*a) Βάσει δικαιολογητικών, η παρακράτηση στην πηγή για τα εισοδήματα από κινητές αξίες, που διαλαμβάνονται στα άρθρα 108 έως 119, 238 septies B και 1678 bis, τα οποία εισπράττονται από την εταιρία ή το νομικό πρόσωπο, καταλογίζεται στο ποσό του φόρου αυτού που βαρύνει την εταιρία ή το νομικό πρόσωπο δυνάμει του παρόντος κεφαλαίου. Εντούτοις, η έκπτωση αυτή δεν μπορεί να υπερβαίνει το τμήμα του φόρου που αντιστοιχεί στο ποσό των εν λόγω εισοδημάτων. b) Όσον αφορά τα κατά τα άρθρα 120 έως 123 αλλοδαπής προελεύσεως εισοδήματα, ο*

καταλογισμός περιορίζεται στο ποσό της πιστώσεως η οποία αντιστοιχεί στον φόρο που έχει παρακρατηθεί στην πηγή στην αλλοδαπή ή στην περικοπή που επέχει θέση τέτοιου φόρου, όπως αυτή προβλέπεται από τις διεθνείς συμβάσεις (...)

2. Κατά το άρθρο 10 της Συμβάσεως που συνήφθη στις 5 Οκτωβρίου 1989 μεταξύ Γαλλίας και Ιταλίας για την αποφυγή της διπλής φορολογίας και την πρόληψη της φοροαποφυγής και της φοροδιαφυγής: «1. Μερίσματα που καταβάλλονται από εταιρία εγκατεστημένη σε ένα κράτος σε κάτοικο του άλλου κράτους φορολογούνται στο άλλο αυτό κράτος. 2. Ωστόσο, τα μερίσματα αυτά φορολογούνται επίσης στο κράτος στο οποίο είναι εγκατεστημένη η καταβάλλουσα τα μερίσματα εταιρία σύμφωνα με τη νομοθεσία του κράτους αυτού (...)

Κατά το άρθρο 24 της ίδιας συμβάσεως: «Η διπλή φορολογία αποφεύγεται κατά τον ακόλουθο τρόπο: 1. Στην περίπτωση της Γαλλίας: α) Τα κέρδη και τα λοιπά καθαρά εισοδήματα που αποκτώνται στην Ιταλία και τα οποία φορολογούνται εκεί σύμφωνα με τις διατάξεις της συμβάσεως φορολογούνται επίσης στη Γαλλία, όταν αποκτώνται από κάτοικο Γαλλίας. Ο ιταλικός φόρος δεν εκπίπτει κατά τον υπολογισμό του φορολογητέου στη Γαλλία εισοδήματος. Ο δικαιούχος έχει όμως δικαίωμα σε πίστωση φόρου καταλογιζόμενη επί του γαλλικού φόρου στη βάση του οποίου περιλαμβάνονται τα εισοδήματα αυτά. Η ως άνω πίστωση φόρου ισούται: - για τα εισοδήματα των άρθρων 10, 11, 12, 16 και 17 (...) με το ποσό του φόρου που καταβάλλεται στην Ιταλία, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων αυτών. Δεν μπορεί εντούτοις να υπερβαίνει το ποσό του γαλλικού φόρου που αντιστοιχεί στα εισοδήματα αυτά (...)
3. Κατά το άρθρο 9 της Συμβάσεως που συνήφθη στις 22 Μαΐου 1968 μεταξύ Γαλλίας και Ηνωμένου Βασιλείου για την αποφυγή της διπλής φορολογίας και την πρόληψη της φοροαποφυγής και της φοροδιαφυγής, όπως αυτή ίσχυε κατά τα επίδικα φορολογικά έτη: «1. α) Μερίσματα που καταβάλλονται από εταιρία εγκατεστημένη στο Ηνωμένο Βασίλειο σε κάτοικο Γαλλίας φορολογούνται στη Γαλλία. β) Όταν κάτοικος Γαλλίας δικαιούται πίστωση φόρου λόγω ενός τέτοιου μερίσματος δυνάμει της παραγράφου 2 του παρόντος άρθρου, ο φόρος μπορεί επίσης να εισπραχθεί στο Ηνωμένο Βασίλειο (...). 2. Με την επιφύλαξη των διατάξεων των παραγράφων 3, 4 και 5 του παρόντος άρθρου, κάτοικος Γαλλίας που λαμβάνει από εταιρία εγκατεστημένη στο Ηνωμένο Βασίλειο μερίσματα των οποίων είναι ο πραγματικός δικαιούχος έχει δικαίωμα, εφόσον υπόκειται σε φορολόγηση στη Γαλλία για τα μερίσματα αυτά, στην πίστωση φόρου η οποία συνδέεται με αυτά και στην οποία θα είχε δικαίωμα φυσικό πρόσωπο που κατοικεί στο Ηνωμένο Βασίλειο αν είχε λάβει τα μερίσματα αυτά και στην καταβολή του πλεονάσματος της ως άνω πιστώσεως φόρου επί του φόρου του Ηνωμένου Βασιλείου του οποία είναι υπόχρεος (...)

Δυνάμει του άρθρου 24 της ίδιας Συμβάσεως, όπως ίσχυε κατά τα επίδικα φορολογικά έτη: «Η διπλή φορολογία των εισοδημάτων αποφεύγεται κατά τον ακόλουθο τρόπο: (...) β) Στην περίπτωση της Γαλλίας: (...) ii) Η Γαλλία χορηγεί στον κάτοικό της, ο οποίος λαμβάνει εισοδήματα προβλεπόμενα στα άρθρα 9 και 17, τα οποία προέρχονται από το Ηνωμένο Βασίλειο και επί των οποίων επιβλήθηκε φόρος στο Ηνωμένο Βασίλειο σύμφωνα με τις διατάξεις των εν λόγω άρθρων, πίστωση φόρου η οποία αντιστοιχεί στο ποσό του φόρου που καταβλήθηκε στο Ηνωμένο Βασίλειο. Η ως άνω πίστωση φόρου, η οποία δεν μπορεί να υπερβαίνει το ποσό του γαλλικού φόρου που

αντιστοιχεί στα ανωτέρω εισοδήματα, καταλογίζεται επί των φόρων που προβλέπονται στο άρθρο 1, παράγραφος 1, στοιχείο β', της παρούσας Συμβάσεως, στη βάση επιβολής των οποίων περιλαμβάνονται τα εισοδήματα αυτά (...). [σελ. του πρωτοτύπου 5]

4. Κατά το άρθρο 10 της Συμβάσεως που συνήφθη στις 16 Μαρτίου 1973 μεταξύ Γαλλίας και Κάτω Χωρών για την αποφυγή της διπλής φορολογίας και την πρόληψη της φοροαποφυγής και της φοροδιαφυγής: «1. Μερίσματα που καταβάλλονται από εταιρία εγκατεστημένη στο ένα κράτος σε κάτοικο του άλλου κράτους φορολογούνται στο άλλο αυτό κράτος. 2. Ωστόσο, τα μερίσματα αυτά μπορούν να φορολογούνται στο κράτος στο οποίο είναι εγκατεστημένη η καταβάλλουσα τα μερίσματα εταιρία σύμφωνα με τη νομοθεσία του κράτους αυτού (...). Κατά το άρθρο 24 της ίδιας Συμβάσεως: «Η διπλή φορολογία θα αποφεύγεται με τον ακόλουθο τρόπο: (...) Β. – Όσον αφορά τη Γαλλία:(...) b) Όσον αφορά τα εισοδήματα που διαλαμβάνονται στα άρθρα 8, 10, 11, 16 και 17 επί των οποίων επιβλήθηκε ο ολλανδικός φόρος σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων αυτών, η Γαλλία χορηγεί στα πρόσωπα που είναι κάτοικοι Γαλλίας και λαμβάνουν τέτοια εισοδήματα πίστωση φόρου ίση με το ποσό του ολλανδικού φόρου. Η ως άνω πίστωση φόρου, η οποία δεν μπορεί να υπερβαίνει το ποσό του φόρου που εισπράττεται στη Γαλλία επί των εν λόγω εισοδημάτων, καταλογίζεται στους φόρους του άρθρου 2, παράγραφος 3, στοιχείο b, στη βάση επιβολής των οποίων περιλαμβάνονται τα εν λόγω εισοδήματα (...).».
5. Από τις διατάξεις του δεύτερου εδαφίου του άρθρου 220, παράγραφος 1, του Γενικού Κώδικα Φορολογίας που παρατίθενται στη σκέψη 1 προκύπτει ότι ο καταλογισμός στον φόρο που οφείλεται στη Γαλλία της παρακρατήσεως στην πηγή που καταβλήθηκε στο εξωτερικό για τα εισοδήματα αλλοδαπής προελεύσεως στα οποία αναφέρεται η διάταξη αυτή περιορίζεται στο ποσό της πιστώσεως φόρου που αντιστοιχεί στην παρακράτηση αυτή, όπως αυτό προβλέπεται από τις διεθνείς φορολογικές συμβάσεις. Σε περίπτωση που σύμβαση αποφυγής διπλής φορολογίας που έχει συναφθεί μεταξύ της Γαλλίας και άλλου κράτους προβλέπει, όπως οι συμβάσεις που διαλαμβάνονται στις σκέψεις 2 έως 4, ότι, όταν εταιρία που υπόκειται στον φόρο εταιριών στη Γαλλία λαμβάνει μερίσματα από εταιρία εγκατεστημένη στο άλλο κράτος τα οποία υπόκεινται σε παρακράτηση στην πηγή στο κράτος αυτό, η Γαλλία έχει εξουσία να φορολογήσει την πρώτη εταιρία για τα μερίσματα αυτά, αλλά η εν λόγω εταιρία δικαιούται πίστωση φόρου που καταλογίζεται στον φόρο εταιριών, χωρίς η ως άνω πίστωση φόρου να υπερβαίνει το ποσό του γαλλικού φόρου που αντιστοιχεί στα εισοδήματα αυτά, το δε ανώτατο αυτό ποσό πρέπει να καθορίζεται, ελλείψει οποιασδήποτε αντίθετης διατάξεως στη φορολογική σύμβαση, διά της εφαρμογής του συνόλου των διατάξεων του Γενικού Κώδικα Φορολογίας περί του φόρου εταιριών, περιλαμβανομένων εκείνων του άρθρου 39, οι οποίες εφαρμόζονται σε θέματα φόρου εταιριών δυνάμει του άρθρου 209, ήτοι με αφαίρεση από το ποσό των διανεμόμενων μερισμάτων, πριν από κάθε παρακράτηση στην πηγή και εκτός εξαιρέσεως δυνάμει ειδικών διατάξεων, των δικαιολογημένων δαπανών, οι οποίες πραγματοποιήθηκαν αποκλειστικώς λόγω της αποκτήσεως, της κατοχής ή της μεταβιβάσεως των τίτλων βάσει των οποίων εισπράχθηκαν τα μερίσματα,

συνδέονται άμεσα με την είσπραξη αυτή και δεν συνεπάγονται αύξηση του ενεργητικού.

6. Από τα έγγραφα της δικογραφίας που υποβλήθηκε στο διοικητικό εφετείο Βερσαλλιών προκύπτει ότι η Société Générale Asset Management (SGAM) Banque πραγματοποίησε το 2004 και το 2005, αφενός, πράξεις δανειοδοσίας τίτλων, και αφετέρου, πράξεις δόμησης κεφαλαίων. Οι πράξεις δανειοδοσίας τίτλων περιελάμβαναν την κατάθεση, από τον δανειολήπτη, τίτλων που προορίζονταν να εγγυηθούν εκείνους τους οποίους δάνειζε η SGAM Banque, των οποίων αυτή καθίστατο έτσι προσωρινά κύριος. Το άρθρο 6 (G) (i) της τυποποιημένης συμβάσεως που καλείται OSLA (Overseas Securities Lender's Agreement) που υπογραφόταν μεταξύ της SGAM Banque και των αντισυμβαλλομένων της προέβλεπε ότι η SGAM Banque υποχρεούτο, καταρχήν, να τους επιστρέψει τίτλους αντίστοιχης αξίας με εκείνους που είχαν καταθέσει ως εγγύηση, προκειμένου να τους καταβληθούν τα μερίσματα που προέκυπταν από τους τίτλους αυτούς. Το άρθρο 6 (G) (ii) όριζε επίσης ότι, σε περίπτωση μη επιστροφής τίτλων που επέτρεπαν στον δανειολήπτη να λάβει τα μερίσματα, η SGAM Banque όφειλε να καταβάλει σε αυτόν χρηματικό ποσό ή να του χορηγήσει αγαθά αξίας ίσης με το ποσό των μερισμάτων αυτών. Οι πράξεις δόμησης κεφαλαίων συνίσταντο μεταξύ άλλων στη διαχείριση από τη SGAM Banque [σελ. του πρωτοτύπου 6] καλαθιών μετοχών που αντιστοιχούσαν σε μοντέλα διαχείρισεως τα οποία καθόριζαν οι αντισυμβαλλόμενοι της. Στο πλαίσιο αυτό, η SGAM Banque εισέπραττε τα μερίσματα που παρείχαν οι τίτλοι οι οποίοι περιλαμβάνονταν στα καλάθια μετοχών, των οποίων καθίστατο λήπτρια, αλλά υποχρεούτο, στο πλαίσιο της αποδόσεως που πωλούσε στους αντισυμβαλλομένους της, να τους καταβάλλει ποσό που αντιστοιχούσε στο ποσό των εισπραχθέντων μερισμάτων καθώς και στην αύξηση της αξίας των τίτλων. Ως αντιπαροχή, οι αντισυμβαλλόμενοι κατέβαλλαν στην SGAM Banque σταθερή αμοιβή για τη διαχείριση του καλαθιού μετοχών.
7. Στο πλαίσιο των δύο αυτών τύπων πράξεων, η SGAM Banque εισέπραξε, όσον αφορά τίτλους εταιριών εγκατεστημένων στην Ιταλία, το Ηνωμένο Βασίλειο και τις Κάτω Χώρες, μερίσματα μειωμένα κατά την παρακράτηση στην πηγή η οποία διενεργήθηκε αντιστοίχως στα τρία αυτά κράτη. Κατόπιν λογιστικού ελέγχου στην SGAM Banque, η φορολογική αρχή αμφισβήτησε τον καταλογισμό στο ποσό του φόρου εταιριών που οφειλόταν για τις χρήσεις του 2004 και του 2005 ενός τμήματος των πιστώσεων φόρου που αντιστοιχούσε στις ως άνω παρακρατήσεις στην πηγή τις οποίες η εταιρία είχε καταλογίσει στον φόρο εταιριών τον οποίο όφειλε στη Γαλλία. [παραλειπόμενα] [επανάληψη της δικονομικής υπομνήσεως της σελίδας 1]
8. Η Société Générale υποστηρίζει ότι το εφετείο υπέπεσε σε πλάνη περί το δίκαιο απορρίπτοντας τον λόγο που αντλείται από το ότι η εφαρμογή των υπομνησθέντων στη σκέψη 5 κανόνων συνεπάγεται προσβολή της ελευθερίας της κυκλοφορίας των κεφαλαίων η οποία προστατεύεται από το δίκαιο της Ένωσης. Υποστηρίζει ότι οι πράξεις που αφορούν τίτλους αλλοδαπών εταιριών τις οποίες πραγματοποιούν εταιρίες που υπόκεινται στον φόρο εταιριών στη Γαλλία

ενδέχεται να αντιμετωπίζονται μειονεκτικώς έναντι εκείνων που αφορούν τίτλους γαλλικών εταιριών, για τον λόγο ότι ο τρόπος υπολογισμού του ανωτάτου ορίου των πιστώσεων φόρου η χορήγηση των οποίων προβλέπεται από φορολογικές συμβάσεις που έχει συνάψει η Γαλλία, προκειμένου να αποφεύγεται η διπλή φορολογία των μερισμάτων που προκύπτει από τη φορολόγησή τους, αφενός από το κράτος προελεύσεως των μερισμάτων, αφετέρου από τη Γαλλία, επιτρέπει ανεπαρκή μόνον καταλογισμό του φόρου που εισπράττεται από το κράτος της πηγής στον γαλλικό φόρο εταιριών. Η Société Générale επικαλείται σχετικώς τις αποφάσεις του Δικαστηρίου της 17ης Σεπτεμβρίου 2015, *Miljoen, X και Société Générale*, C-10/14, C-14/14 και C-17/14 και της 28ης Φεβρουαρίου 2013, *Beker*, C-168/11.

9. Το Συμβούλιο της Επικρατείας παρατηρεί ότι οι κανόνες που υπομνήσθησαν στη σκέψη 5 έχουν ως αντικείμενο την αντιστάθμιση του μειονεκτήματος που θα μπορούσε να προκύψει από την παράλληλη άσκηση των φορολογικών αρμοδιοτήτων που διαθέτουν τα διάφορα κράτη μέλη και ότι, προκειμένου να γίνει η αντιστάθμιση αυτή, το ανώτατο όριο καταλογισμού υπολογίζεται με εφαρμογή στα αλλοδαπά μερίσματα για τα οποία παρακρατείται φόρος στην πηγή των διατάξεων κοινού δικαίου του γενικού κώδικα φορολογίας, ενώ οι δαπάνες που αφαιρούνται από το ποσό των μερισμάτων αυτών πριν από την παρακράτηση στην πηγή αφαιρούνται επίσης για τον καθορισμό της βάσεως επιβολής του φόρου εταιριών που οφείλεται στη Γαλλία. Οι κανόνες αυτοί αποτυπώνουν τη δέσμευση της Γαλλίας να παραιτείται από την είσπραξη ενδεχομένως ακόμη και του συνόλου των φορολογικών εσόδων που θα αντλούσε από την επιβολή του φόρου εταιριών επί των αλλοδαπών μερισμάτων. Το Συμβούλιο της Επικρατείας επισημαίνει ότι ο καταλογισμός πιστώσεως φόρου υψηλότερης από εκείνη που προκύπτει από την εφαρμογή των κανόνων αυτών θα μπορούσε να οδηγήσει όχι μόνο σε μια τέτοια παραίτηση από την είσπραξη φορολογικών εσόδων αλλά και στην επιβάρυνση της Γαλλίας με ολόκληρο ή μέρος του βάρους του φόρου τον οποίο επιβάλλει στα μερίσματα αυτά το κράτος προέλευσής τους. **[σελ. του πρωτοτύπου 7]**
10. Από τη νομολογία του Δικαστηρίου της Ευρωπαϊκής Ένωσης προκύπτει ότι, αφού η Ένωση δεν έχει θεσπίσει μέτρα ενοποίησης ή εναρμονίσεως, τα κράτη μέλη εξακολουθούν να είναι αρμόδια να καθορίζουν, συμβατικώς ή μονομερώς, τα κριτήρια κατανομής των φορολογικών εξουσιών τους και ότι η διαφύλαξη της κατανομής αυτής αποτελεί θεμιτό σκοπό αναγνωρισμένο από το Δικαστήριο (απόφαση της 17ης Σεπτεμβρίου 2015, *Miljoen, X και Société Générale* C-10/14, C-14/14 και C-17/14, σκέψη 76). Ειδικότερα, το δίκαιο της Ένωσης, στην παρούσα κατάσταση του, δεν ορίζει γενικά κριτήρια για την κατανομή των αρμοδιοτήτων μεταξύ των κρατών μελών όσον αφορά την εξάλειψη της διπλής φορολογίας στο εσωτερικό της Ένωσης. Επομένως, το γεγονός ότι το κράτος μέλος της προελεύσεως των μερισμάτων και το κράτος μέλος της κατοικίας του μετόχου που είναι ο δικαιούχος αυτών μπορούν αμφοτέρωθεν να φορολογήσουν τα οικεία μερίσματα δεν συνεπάγεται ότι το δίκαιο της Ένωσης επιβάλλει στο κράτος μέλος κατοικίας την υποχρέωση να αποτρέψει τα μειονεκτήματα που ενδεχομένως απορρέουν από την άσκηση και από τα δύο κράτη μέλη της

αρμοδιότητας που κατανέμεται κατ' αυτόν τον τρόπο (απόφαση τμήματος μείζονος συνθέσεως της 14ης Νοεμβρίου 2006, Kerckhaert και Morres, C-513/04, σκέψη 22· απόφαση της 10ης Φεβρουαρίου 2011, Haribo Lakritzzen Hans Riegel και Österreichische Salinen, C-436/08 και C-437/08, σκέψη 170). Εντούτοις, όσον αφορά την άσκηση της φορολογικής εξουσίας που έχει κατανομηθεί ενδεχομένως στο πλαίσιο διμερών συμβάσεων για την αποφυγή της διπλής φορολογίας, τα κράτη μέλη οφείλουν να συμμορφώνονται προς τους κανόνες της Ένωσης (απόφαση της 12ης Δεκεμβρίου 2002, de Groot, C-385/00, σκέψη 94· απόφαση της 28ης Φεβρουαρίου 2013, Beker, C-168/11, σκέψη 34· απόφαση της 14ης Μαρτίου 2019, Jacob και Lennertz, C-174/18, σκέψη 25). Πιο συγκεκριμένα, αν και το δίκαιο της Ένωσης δεν επιβάλλει σε κράτος μέλος να προβαίνει στην αντιστάθμιση του μειονεκτήματος που απορρέει από την αλληπάλληλη φορολογία η οποία προέρχεται αποκλειστικώς από την παράλληλη άσκηση των φορολογικών αρμοδιοτήτων διαφόρων κρατών μελών, κράτος μέλος που έχει αποφασίσει να προβλέψει τέτοια αντιστάθμιση οφείλει να ασκεί την ευχέρεια αυτή σύμφωνα με το δίκαιο της Ένωσης (απόφαση τμήματος μείζονος συνθέσεως της 20ής Μαΐου 2008, Orange European Smallcap Fund, C-194/06, σκέψη 47). Εντούτοις, εφόσον ο σκοπός μιας συμβάσεως για την αποφυγή της διπλής φορολογίας έγκειται στο να αποτραπεί το ενδεχόμενο φορολόγησης του ίδιου εισοδήματος σε καθένα από τα δύο συμβαλλόμενα μέρη και όχι στο να διασφαλιστεί ότι η φορολόγηση στην οποία υπόκειται ο φορολογούμενος εντός ενός συμβαλλόμενου μέρους δεν θα υπερβαίνει τη φορολόγηση στην οποία θα υπέκειτο εντός του άλλου συμβαλλόμενου μέρους, δυσμενής φορολογική μεταχείριση που απορρέει από την κατανομή της φορολογικής αρμοδιότητας μεταξύ δύο κρατών μελών, του ενός ως κράτους κατοικίας του φορολογούμενου και του άλλου ως κράτους πηγής των οικείων εισοδημάτων, και από τις διαφορές μεταξύ των φορολογικών καθεστώτων των δύο αυτών κρατών δεν μπορεί να θεωρείται ότι συνιστά απαγορευόμενη διάκριση ή διαφορετική μεταχείριση (απόφαση της 24ης Οκτωβρίου 2018, Sauvage και Lejeune, C-602/17, σκέψη 28).

11. Ελλείπει νομολογίας του Δικαστηρίου της Ευρωπαϊκής Ένωσης σχετικά με το περιθώριο εκτιμήσεως των κρατών μελών όταν θεσπίζουν μηχανισμό αποφυγής της διπλής φορολογίας ο οποίος εφαρμόζεται σε περίπτωση διανομής σε εταιρία εγκατεστημένη σε ένα κράτος μέλος μερισμάτων τα οποία προέρχονται από άλλο κράτος μέλος, ο οποίος βασίζεται στη χορήγηση στην εταιρία αυτή πιστώσεως φόρου η οποία καταλογίζεται, μέχρι του ορίου του ποσού του φόρου που αντιστοιχεί, στο κράτος εγκαταστάσεώς της, στα μερίσματα αυτά, η απάντηση στον λόγο που προβάλλει η Société Générale εξαρτάται από την απάντηση στο ερώτημα αν, υπό το πρίσμα του άρθρου 56 της Συνθήκης για την ίδρυση της Ευρωπαϊκής Κοινότητας, νυν άρθρου 63 της Συνθήκης για τη Λειτουργία της Ευρωπαϊκής Ένωσης, το γεγονός ότι η εφαρμογή των κανόνων που υπομνήσθηκαν στη σκέψη 5 προκειμένου να αντισταθμιστεί η διπλή φορολογία μερισμάτων που καταβάλλονται σε εταιρία υποκείμενη στον φόρο εταιριών στο κράτος μέλος στο οποίο είναι εγκατεστημένη από εταιρία εγκατεστημένη σε άλλο κράτος και υπόκεινται, λόγω της ασκήσεως από το κράτος αυτό της φορολογικής του αρμοδιότητας, σε παρακράτηση στην πηγή ενδέχεται να αφήνει περιθώριο μειονεκτήματος εις βάρος των πράξεων που αφορούν τίτλους αλλοδαπών

εταιριών και οι οποίες πραγματοποιούνται από εταιρίες που υπόκεινται στον φόρο εταιριών στο [σελ. του πρωτοτύπου 8] πρώτο κράτος, συνεπάγεται ότι το πρώτο αυτό κράτος, εφόσον έχει επιλέξει να αντισταθμίσει τη διπλή φορολογία, βαίνει πέραν της παραιτήσεως από την είσπραξη των φορολογικών εσόδων που θα αποκόμιζε από την επιβολή του φόρου εταιριών στα επίμαχα μερίσματα.

12. Το ζήτημα αυτό είναι καθοριστικό για τη λύση της διαφοράς την οποία οφείλει να επιλύσει το Συμβούλιο της Επικρατείας και παρουσιάζει σοβαρή ερμηνευτική δυσκολία. Πρέπει, συνεπώς, να υποβληθεί, κατ' εφαρμογήν του άρθρου 267 της Συνθήκης για τη Λειτουργία της Ευρωπαϊκής Ένωσης, προδικαστικό ερώτημα στο Δικαστήριο της Ευρωπαϊκής Ένωσης, και, μέχρι αυτό να αποφανθεί, να ανασταλεί η διαδικασία επί της προσφυγής της Société Générale.

ΑΠΟΦΑΣΙΖΕΙ:

Άρθρο 1: Αναστέλλεται η διαδικασία επί της αιτήσεως αναιρέσεως της Société Générale εφόσον αποφανθεί το Δικαστήριο της Ευρωπαϊκής Ένωσης επί του ακόλουθου προδικαστικού ερωτήματος: συνεπάγεται, υπό το πρίσμα του άρθρου 56 της Συνθήκης για την ίδρυση της Ευρωπαϊκής Κοινότητας, νυν άρθρου 63 της Συνθήκης για τη Λειτουργία της Ευρωπαϊκής Ένωσης, το γεγονός ότι η εφαρμογή των κανόνων που υπενθυμίζονται στη σκέψη 5 της παρούσας αποφάσεως, προκειμένου να αντισταθμιστεί η διπλή φορολογία μερισμάτων που καταβάλλονται σε εταιρία υποκείμενη στον φόρο εταιριών στο κράτος μέλος στο οποίο είναι εγκατεστημένη από εταιρία εγκατεστημένη σε άλλο κράτος και υπόκεινται, λόγω της ασκήσεως από το κράτος αυτό της φορολογικής του αρμοδιότητας, σε παρακράτηση στην πηγή, ενδέχεται να αφήνει περιθώριο μειονεκτήματος εις βάρος των πράξεων που αφορούν τίτλους αλλοδαπών εταιριών και οι οποίες πραγματοποιούνται από εταιρίες που υπόκεινται στον φόρο εταιριών στο πρώτο κράτος, ότι το πρώτο αυτό κράτος, εφόσον έχει επιλέξει να αντισταθμίσει τη διπλή φορολογία, βαίνει πέραν της παραιτήσεως από την είσπραξη των φορολογικών εσόδων που θα αποκόμιζε από την επιβολή του φόρου εταιριών στα επίμαχα μερίσματα;

Άρθρο 2: Η παρούσα απόφαση θα κοινοποιηθεί στη Société Générale, στον Υπουργό Δημοσίας Διοικήσεως και Οικονομικών και στον Γραμματέα του Δικαστηρίου της Ευρωπαϊκής Ένωσης.

Αντίγραφο της θα αποσταλεί στον Πρωθυπουργό και στον Γενικό Γραμματέα του Οργανισμού Οικονομικής Συνεργασίας και Ανάπτυξης. [σελ. του πρωτοτύπου 9]

[παραλειπόμενα] [στοιχεία σχετικά με τη διάσκεψη]

[παραλειπόμενα] 24 Απριλίου 2019.

[παραλειπόμενα]

[παραλειπόμενα] [υπογράφοντες] [παραλειπόμενα] [εκτελεστήριος τύπος]

[παραλειπόμενα]

ΕΓΓΡΑΦΟ ΕΡΓΑΣΙΑΣ