

**Υπόθεση C-407/22**

**Αίτηση προδικαστικής αποφάσεως**

**Ημερομηνία καταθέσεως:**

20 Ιουνίου 2022

**Αιτούν δικαστήριο:**

Conseil d'État (Γαλλία)

**Ημερομηνία της αποφάσεως του αιτούντος δικαστηρίου:**

14 Ιουνίου 2022

**Αναιρεσείων:**

Ministre de l'Économie, des Finances et de la Relance

**Αναιρεσίβλητη:**

Manitou BF SA

---

CONSEIL D'ÉTAT [παραλειπόμενα]  
[παραλειπόμενα]  
[παραλειπόμενα]

[παραλειπόμενα] [παραλειπόμενα]  
[παραλειπόμενα]

MINISTRE DE L'ÉCONOMIE, DES  
FINANCES ET DE LA RELANCE (ΥΠΟΥΡΓΟΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ,  
ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΚΑΙ ΑΝΑΚΑΜΨΗΣ)  
κατά SA Manitou BF

To Conseil d'État (Συμβούλιο της Επικρατείας, Γαλλία)  
[παραλειπόμενα]  
(Τμήμα διοικητικών διαφορών, κοινή συνεδρίαση 8ου  
και 3ου τμήματος)

[παραλειπόμενα]

Συνεδρίαση της 1ης Ιουνίου 2022

Απόφαση της 14ης Ιουνίου 2022

Έχοντας υπόψη την ακόλουθη διαδικασία:

Η ανώνυμη εταιρία (ΑΕ) Manitou BF άσκησε προσφυγή ενώπιον του tribunal administratif de Nantes (διοικητικού πρωτοδικείου Νάντης, Γαλλία) με αίτημα την επιστροφή τμήματος του αρχικού ποσού του φόρου εταιριών, που της επιβλήθηκε για την φορολογική χρήση που έκλεισε το 2011, το οποίο τμήμα αντιστοιχεί στον συνυπολογισμό στο φορολογικό της αποτέλεσμα τμήματος των εξόδων και λοιπών επιβαρύνσεων του προϊόντος συμμετοχής που εισέπραξε από τις εγκατεστημένες σε άλλα, πλην της Γαλλίας, κράτη μέλη της Ευρωπαϊκής Ένωσης θυγατρικές της.

Με διάταξη [παραλειπόμενα] της 26ης Σεπτεμβρίου 2017, ο πρόεδρος του tribunal administratif de Nantes (διοικητικού πρωτοδικείου Νάντης) παρέπεμψε [παραλειπόμενα] την προσφυγή της εταιρίας Manitou BF στο tribunal administratif de Montreuil (διοικητικό πρωτοδικείο Montreuil, Γαλλία), το οποίο την απέρριψε με την απόφαση αριθ. 1708681 της 16ης Ιουλίου 2018.

Με την απόφαση αριθ. 18VE02710 της 27ης Μαΐου 2021, το cour administrative d'appel de Versailles (διοικητικό εφετείο Βερσαλλιών, Γαλλία) εξαφάνισε την απόφαση αυτή και έκανε δεκτή την προσφυγή της εταιρίας Manitou BF.

Με αίτηση αναιρέσεως και υπόμνημα απαντήσεως, που πρωτοκολλήθηκαν στις 30 Ιουνίου 2021 και στις 31 Ιουνίου 2022, αντιστοίχως, στη γραμματεία του τμήματος εκδικάσεως ενδίκων διαφορών του Conseil d'État (Συμβουλίου της Επικρατείας, Γαλλία), ο ministre de l'économie, des finances et de la relance (Υπουργός Οικονομίας, Οικονομικών και Ανάκαμψης, Γαλλία) ζητεί από το Conseil d'État (Συμβούλιο της Επικρατείας) την αναίρεση της απόφασης αυτής.

Υποστηρίζει ότι το cour administrative d'appel de Versailles (διοικητικό εφετείο Βερσαλλιών) υπέπεσε σε πλάνη περί το δίκαιο και προέβη σε εσφαλμένο νομικό χαρακτηρισμό των πραγματικών περιστατικών της υπό κρίση διαφοράς, κρίνοντας ότι το κατά πόσον μητρική εταιρία έχει επιλέξει να αποτελεί ενοποιημένο φορολογικός όμιλο με τις γαλλικές θυγατρικές της δεν ασκούσε επιρροή επί της βασιμότητας του αιτήματός της για επιστροφή, λόγω της παραβιάσεως της ελευθερίας εγκαταστάσεως από τις διατάξεις του άρθρου 223 B του code général des impôts (γενικού φορολογικού κώδικα), του τμήματος του φόρου εταιριών που αντιστοιχεί στον συνυπολογισμό στο φορολογικό της αποτέλεσμα τμήματος των εξόδων και λοιπών επιβαρύνσεων του προϊόντος συμμετοχής που εισέπραξε από τις εγκατεστημένες σε άλλα, πλην της Γαλλίας, κράτη μέλη της Ευρωπαϊκής Ένωσης θυγατρικές της.

Με υπόμνημα αντικρούσεως, που πρωτοκολλήθηκε στις 28 Μαρτίου 2022, η εταιρία Manitou BF ζητεί την απόρριψη της αιτήσεως αναιρέσεως [παραλειπόμενα]. Υποστηρίζει ότι οι λόγοι αναιρέσεως που προβάλλει ο ministre de l'économie, des finances et de la relance (Υπουργός Οικονομίας, Οικονομικών και Ανάκαμψης) είναι αβάσιμοι.

[παραλειπόμενα]

Έχοντας υπόψη:

- τη Συνθήκη για τη Λειτουργία της Ευρωπαϊκής Ένωσης·
- τον code général des impôts (γενικό φορολογικό κώδικα) και τον livre des procédures fiscales (κώδικα φορολογικών διαδικασιών)·
- την απόφαση της 2ας Σεπτεμβρίου 2015 *Groupe Steria SCA* (C-386/14) του Δικαστηρίου της Ευρωπαϊκής Ένωσης·
- τον code de justice administrative (κώδικα διοικητικής δικονομίας)·

[παραλειπόμενα] Έχοντας υπόψη τα ακόλουθα:

- 1 Από τα έγγραφα της δικογραφίας που υποβλήθηκαν στους δικαστές της ουσίας προκύπτει ότι η εταιρία Manitou BF έλαβε, το 2011, μερίσματα προερχόμενα από θυγατρικές της εγκατεστημένες σε άλλα, πλην της Γαλλίας, κράτη μέλη της Ευρωπαϊκής Ένωσης. Τα υπήγαγε στο καθεστώς των μητρικών εταιριών που προβλέπεται στα άρθρα 145 και 216 του code général des impôts (γενικού φορολογικού κώδικα). Σύμφωνα με το άρθρο 216, παράγραφος I, αφαίρεσε το ποσό των μερισμάτων αυτών από το καθαρό κέρδος της, εξαιρουμένου τμήματος των εξόδων και λοιπών επιβαρύνσεων ίσου με το 5 % του συνολικού ποσού τους. Με ενδικοφανή προσφυγή που άσκησε στις 24 Δεκεμβρίου 2014, ζήτησε την επιστροφή του ποσού του φόρου εταιριών που της επιβλήθηκε για τη χρήση που έκλεισε το 2011, κατά το μέρος το οποίο αντιστοιχεί στον συνυπολογισμό του εν λόγω τμήματος, για τον λόγο ότι ο εν λόγω συνυπολογισμός διενεργήθηκε κατ' εφαρμογήν νομοθετικών διατάξεων που θίγουν την προστατευόμενη από το άρθρο 49 της Συνθήκης για τη Λειτουργία της Ευρωπαϊκής Ένωσης ελευθερία εγκαταστάσεως. Μετά την απόρριψη της εν λόγω ενδικοφανούς προσφυγής, υπέβαλε τη διαφορά στην κρίση του tribunal administratif de Nantes (διοικητικού πρωτοδικείου Νάντης), το οποίο παρέπεμψε την προσφυγή της στο tribunal administratif de Montreuil (διοικητικό πρωτοδικείο Montreuil), το οποίο απέρριψε την προσφυγή της με απόφαση της 26ης Σεπτεμβρίου 2017. Ο ministre de l'économie, des finances et de la relance (Υπουργός Οικονομίας, Οικονομικών και Ανάκαμψης) ασκεί αναίρεση κατά της αποφάσεως της 27ης Μαΐου 2021, με την οποία το cour administrative d'appel de Versailles (διοικητικό εφετείο Βερσαλλιών) εξαφάνισε, κατόπιν έφεσης που άσκησε η εταιρία Manitou BF, την απόφαση αυτή και διέταξε την επιστροφή σε αυτή των διεκδικούμενων ποσών.
- 2 Το άρθρο 216, παράγραφος I, του code général des impôts (γενικού φορολογικού κώδικα), όπως ίσχυε κατά το χρόνο της διαφοράς, ορίζει ότι μια μητρική εταιρία δύναται να αφαιρέσει από το συνολικό καθαρό κέρδος της το καθαρό προϊόν της συμμετοχής, που γεννά δικαίωμα για την εφαρμογή του καθεστώτος των μητρικών εταιριών, το οποίο έχει λάβει κατά τη διάρκεια οικονομικού έτους, ύστερα από έκπτωση ενός τμήματος εξόδων και λοιπών επιβαρύνσεων, το οποίο καθορίζεται ομοιόμορφα στο 5 % του συνολικού προϊόντος των συμμετοχών,

συμπεριλαμβανομένης της πιστώσεως φόρου. Κατά το άρθρο 223 Α του ίδιου κώδικα, όπως ίσχυε τότε, το οποίο αφορά τις προϋποθέσεις υπαγωγής στο καθεστώς της φορολογικής ενσωμάτωσης: «Μια εταιρία μπορεί να αποτελεί τη μόνη υπόχρεη για την καταβολή του φόρου εταιριών που οφείλεται επί του συνόλου των αποτελεσμάτων του ομίλου που απαρτίζεται από την ίδια και τις εταιρίες των οποίων κατέχει το 95 % τουλάχιστον του κεφαλαίου, συνεχώς καθ' όλο το οικονομικό έτος, αμέσως ή εμμέσως μέσω των εταιριών του ομίλου ή μόνιμων εγκαταστάσεων που αποτελούν μέλη του ομίλου [...]. / Μέλη του ομίλου μπορούν να είναι μόνον οι εταιρίες ή οι μόνιμες εγκαταστάσεις οι οποίες συναίνεσαν και τα αποτελέσματα των οποίων υπόκεινται σε φόρο εταιριών υπό τις προϋποθέσεις της γενικής φορολογικής νομοθεσίας ή κατά τους όρους που προβλέπονται στο άρθρο 214. [...]». Κατά το άρθρο 223 Β του ίδιου κώδικα, όπως ίσχυε κατά τον χρόνο της διαφοράς, το οποίο ορίζει το καθεστώς της φορολογικής ενσωμάτωσης: «Το συνολικό αποτέλεσμα καθορίζεται από τη μητρική εταιρία κατόπιν αθροίσεως των αποτελεσμάτων κάθε εταιρίας του ομίλου, τα οποία έχουν προσδιορισθεί με βάση τους κανόνες της γενικής φορολογικής νομοθεσίας ή με τον τρόπο που προβλέπεται στο άρθρο 214. / Το συνολικό αποτέλεσμα μειώνεται κατά το τμήμα εξόδων και λοιπών επιβαρύνσεων που συνδέονται με τα προϊόντα συμμετοχής που λαμβάνει εταιρία του ομίλου από εταιρία μέλος του ομίλου για διάστημα μεγαλύτερο του οικονομικού έτους και με τα προϊόντα συμμετοχής που λαμβάνει εταιρία του ομίλου από ενδιάμεση εταιρία, τα οποία η μητρική εταιρία αποδεικνύει ότι προέρχονται από προϊόντα συμμετοχής που καταβάλλει εταιρία μέλος του ομίλου για διάστημα μεγαλύτερο του οικονομικού έτους χωρίς να έχουν ήδη γίνει συναφώς διορθώσεις κατ' εφαρμογήν του παρόντος ή του τρίτου εδαφίου. [...]».

- 3 Το άρθρο 49 της Συνθήκης για τη Λειτουργία της Ευρωπαϊκής Ένωσης ορίζει τα εξής: «Στο πλαίσιο των κατωτέρω διατάξεων, οι περιορισμοί της ελευθερίας εγκαταστάσεως των υπηκόων ενός κράτους μέλους στην επικράτεια ενός άλλου κράτους μέλους απαγορεύονται. Η απαγόρευση αυτή εκτείνεται επίσης στους περιορισμούς για την ίδρυση πρακτορείων, υποκαταστημάτων ή θυγατρικών εταιρειών από τους υπηκόους ενός κράτους μέλους που είναι εγκατεστημένοι στην επικράτεια άλλου κράτους μέλους (...)».
- 4 Με την απόφαση της 2ας Σεπτεμβρίου 2015, *Groupe Steria SCA* (C-386/14), το Δικαστήριο της Ευρωπαϊκής Ένωσης έκρινε ότι το άρθρο 49 της Συνθήκης για τη Λειτουργία της Ευρωπαϊκής Ένωσης πρέπει να ερμηνευθεί υπό την έννοια ότι αντιτίθεται σε εθνική νομοθεσία κράτους μέλους σχετική με καθεστώς φορολογικής ενσωμάτωσης δυνάμει της οποίας μητρική εταιρία επικεφαλής ενοποιημένου ομίλου επωφελείται από τη φορολογική ουδετερότητα στην οποία υπόκειται ο συνυπολογισμός τμήματος των εξόδων και των λοιπών επιβαρύνσεων, το οποίο έχει οριστεί κατ' αποκοπήν σε 5 % του καθαρού ποσού των μερισμάτων, για τα μερίσματα που καταβάλλουν σε αυτήν ημεδαπές εταιρίες που αποτελούν τμήμα του ενοποιημένου φορολογικώς ομίλου, ενώ παρόμοια ουδετεροποίηση δεν αναγνωρίζεται, σύμφωνα με την ίδια νομοθεσία, για τα μερίσματα που της διανέμουν οι θυγατρικές της που είναι εγκατεστημένες σε άλλο κράτος μέλος, οι οποίες, εάν ήταν ημεδαπές, θα μπορούσαν αντικειμενικά, εφόσον το επιθυμούσαν, να ενταχθούν στον ενοποιημένο φορολογικός όμιλο.

- 5 Ο Υπουργός υποστηρίζει ότι το cour administrative d'appel (διοικητικό εφετείο) υπέπεσε σε πλάνη περί το δίκαιο κρίνοντας ότι η εταιρία Manitou BF μπορούσε να προβάλει, προς στήριξη του αιτήματός της για μείωση του ποσού του φόρου εταιριών ο οποίος της είχε επιβληθεί για τη χρήση που έκλεισε το 2011, ότι το άρθρο 223 Β του code général des impôts (γενικού φορολογικού κώδικα) παραβίαζε την ελευθερία εγκαταστάσεως καθόσον δεν προέβλεπε τη δυνατότητα μητρικής εταιρίας να ουδετεροποιήσει φορολογικώς το τμήμα των εξόδων και λοιπών επιβαρύνσεων που συνυπολογίστηκε όσον αφορά τα προϊόντα συμμετοχής που προέρχονται από θυγατρικές εγκατεστημένες σε άλλο, πλην της Γαλλίας, κράτος μέλος της Ευρωπαϊκής Ένωσης, οι οποίες πληρούν τα κριτήρια ένταξης στο καθεστώς της φορολογικής ενσωματώσεως, μη λαμβάνοντας υπόψη, ως στερούμενο επιρροής συναφώς, το γεγονός ότι η εν λόγω μητρική εταιρία, αν και διέθετε στη Γαλλία θυγατρικές επιλέξιμες για ένταξη στο καθεστώς φορολογικής ενσωματώσεως, δεν είχε δημιουργήσει στο εν λόγω κράτος μέλος ενοποιημένο φορολογικώς όμιλο.
- 6 Εγείρει σοβαρή δυσκολία ερμηνείας του δικαίου της Ευρωπαϊκής Ένωσης το ζήτημα αν το άρθρο 49 της Συνθήκης για τη Λειτουργία της Ευρωπαϊκής Ένωσης αντιτίθεται σε νομοθεσία κράτους μέλους σχετική με καθεστώς φορολογικής ενσωματώσεως δυνάμει της οποίας μητρική εταιρία επικεφαλής ενοποιημένου ομίλου επωφελείται από τη φορολογική ουδετερότητα του τμήματος των εξόδων και των λοιπών επιβαρύνσεων που έχει συνυπολογισθεί στα αποτελέσματά της όσον αφορά τα μερίσματα που λαμβάνει από εγκατεστημένες στην ημεδαπή θυγατρικές που αποτελούν τμήμα του ενοποιημένου φορολογικώς ομίλου καθώς και, προκειμένου να ληφθεί υπόψη η μνημονευόμενη στη σκέψη 4 απόφαση του Δικαστηρίου της Ευρωπαϊκής Ένωσης, όσον αφορά τα μερίσματα που καταβάλλονται από θυγατρικές εγκατεστημένες σε άλλο κράτος μέλος οι οποίες, εάν ήταν εγκατεστημένες στην ημεδαπή, θα μπορούσαν αντικειμενικά, εφόσον το επιθυμούσαν, να ενταχθούν στον ενοποιημένο φορολογικώς όμιλο, αλλά η οποία δεν αναγνωρίζει σε εγκατεστημένη στην ημεδαπή μητρική εταιρία η οποία, παρά την ύπαρξη κεφαλαιακών δεσμών με άλλες εγκατεστημένες στην ημεδαπή οντότητες, οι οποίοι παρέχουν τη δυνατότητα συγκροτήσεως ενοποιημένου φορολογικώς ομίλου, δεν επέλεξε να ανήκει σε τέτοιον όμιλο, το πλεονέκτημα της εν λόγω ουδετερότητας, όσον αφορά τόσο τα μερίσματα που της διανέμουν οι εγκατεστημένες στην ημεδαπή θυγατρικές της, όσο και εκείνα που προέρχονται από θυγατρικές της εγκατεστημένες σε άλλα κράτη μέλη οι οποίες πληρούν τα λοιπά, πλην του τόπου εγκαταστάσεως, κριτήρια ένταξης σε ενοποιημένο φορολογικώς όμιλο.
- 7 Για το ζήτημα αυτό πρέπει, επομένως, να υποβληθεί προδικαστικό ερώτημα στο Δικαστήριο της Ευρωπαϊκής Ένωσης, κατ' εφαρμογήν του άρθρου 267, πρώτο εδάφιο, στοιχείο β', της Συνθήκης για τη Λειτουργία της Ευρωπαϊκής Ένωσης και, έως ότου αυτό αποφανθεί, πρέπει να ανασταλεί η διαδικασία επί της αιτήσεως αναιρέσεως του ministre de l'économie, des finances et de la relance (Υπουργού Οικονομίας, Οικονομικών και Ανάκαμψης).

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ε Ι:

Άρθρο 1: Αναστέλλει τη διαδικασία επί της αιτήσεως αναιρέσεως του ministre de l'économie, des finances et de la relance (Υπουργού Οικονομίας, Οικονομικών και Ανάκαμψης) έως ότου αποφανθεί το Δικαστήριο της Ευρωπαϊκής Ένωσης επί του ερωτήματος αν αντιτίθεται το άρθρο 49 της Συνθήκης για τη Λειτουργία της Ευρωπαϊκής Ένωσης σε νομοθεσία κράτους μέλους σχετική με καθεστώς φορολογικής ενσωματώσεως δυνάμει της οποίας μητρική εταιρία επικεφαλής ενοποιημένου ομίλου επωφελείται από τη φορολογική ουδετερότητα του τμήματος των εξόδων και των λοιπών επιβαρύνσεων που έχει συνυπολογισθεί στα αποτελέσματά της όσον αφορά τα μερίσματα που λαμβάνει από εγκατεστημένες στην ημεδαπή εταιρίες που αποτελούν τμήμα του ενοποιημένου φορολογικώς ομίλου καθώς και, προκειμένου να ληφθεί υπόψη η απόφαση της 2ας Σεπτεμβρίου 2015, *Groupe Steria SCA* (C-386/14), όσον αφορά τα μερίσματα που λαμβάνει από θυγατρικές εγκατεστημένες σε άλλο κράτος μέλος, οι οποίες, εάν ήταν εγκατεστημένες στην ημεδαπή, θα μπορούσαν αντικειμενικά, εφόσον το επιθυμούσαν, να ενταχθούν στον ενοποιημένο φορολογικώς όμιλο, αλλά η οποία δεν αναγνωρίζει σε εγκατεστημένη στην ημεδαπή μητρική εταιρία η οποία, παρά την ύπαρξη κεφαλαιακών δεσμών με άλλες εγκατεστημένες στην ημεδαπή οντότητες, οι οποίοι παρέχουν τη δυνατότητα συγκροτήσεως ενοποιημένου φορολογικώς ομίλου, δεν επέλεξε να ανήκει σε τέτοιον όμιλο, το πλεονέκτημα της εν λόγω ουδετερότητας, όσον αφορά τόσο τα μερίσματα που της διανέμουν οι εγκατεστημένες στην ημεδαπή θυγατρικές της, όσο και εκείνα που προέρχονται από θυγατρικές της εγκατεστημένες σε άλλα κράτη μέλη οι οποίες πληρούν τα λοιπά, πλην του τόπου εγκαταστάσεως, κριτήρια ένταξης σε ενοποιημένο φορολογικώς όμιλο.

[παραλειπόμενα] Εκδόθηκε στις 14 Ιουνίου 2022.

[παραλειπόμενα]