

**Υπόθεση C-228/24**

**Αίτηση προδικαστικής αποφάσεως**

**Ημερομηνία κατάθεσης:**

26 Μαρτίου 2024

**Αιτούν δικαστήριο:**

Mokestinų ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos vyriausybės  
(Λιθουανία)

**Ημερομηνία της αποφάσεως του αιτούντος δικαστηρίου:**

20 Φεβρουαρίου 2024

**Προσφεύγουσα:**

Nordcurrent group UAB

**Καθής:**

Valstybinė mokesčių inspekcija prie Lietuvos Respublikos finansų  
ministerijos

---

**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA PRIE LIETUVOS RESPUBLIKOS  
VYRIAUSYBĖS [Επιτροπή Φορολογικών Διαφορών υπαγόμενη στην  
Κυβέρνηση της Δημοκρατίας της Λιθουανίας]**

**ΑΠΟΦΑΣΗ ΤΗΣ 13ΗΣ ΔΕΚΕΜΒΡΙΟΥ 2023 ΕΠΙ ΤΗΣ ΠΡΟΣΦΥΓΗΣ  
ΤΗΣ «NORDCURRENT GROUP» UAB**

[...]

Η Επιτροπή Φορολογικών Διαφορών υπαγόμενη στην Κυβέρνηση της Δημοκρατίας της Λιθουανίας (στο εξής: Επιτροπή Φορολογικών Διαφορών) [...] [σύνθεση της Επιτροπής Φορολογικών Διαφορών] εξέτασε την προσφυγή της ιδιωτικής εταιρίας περιορισμένης ευθύνης Nordcurrent group (στο εξής: Nordcurrent ή Προσφεύγουσα), της 13ης Δεκεμβρίου 2023, κατά της απόφασης αριθ. 69-93 της Valstybinė mokesčių inspekcija prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (Εθνικής Φορολογικής Διεύθυνσης υπαγόμενης στο Υπουργείο Οικονομικών της Δημοκρατίας της Λιθουανίας), της 22ας Νοεμβρίου 2023 (στο εξής: προσβαλλόμενη απόφαση). Οι εκπρόσωποι της Προσφεύγουσας [...] [ονόματα των εκπροσώπων της προσφεύγουσας και της Φορολογικής

Διεύθυνσης] συμμετείχαν εξ αποστάσεως στη συνεδρίαση της Επιτροπής Φορολογικών Διαφορών, της 9ης Ιανουαρίου 2024.

Η Επιτροπή Φορολογικών Διαφορών διαπιστώνει τα εξής:

[...] [δικαίωμα υποβολής της αίτησης στο Δικαστήριο βάσει του άρθρου 267 ΣΛΕΕ] Στην απόφασή του, της 21ης Οκτωβρίου 2010, στην υπόθεση Nidera Handelscompagnie (C-385/09[, EU:C:2010:627]), το Δικαστήριο απεφάνθη ότι η Επιτροπή Φορολογικών Διαφορών έχει τον χαρακτήρα δικαστηρίου, υπό την έννοια του άρθρου 234 ΕΚ (και επομένως υπό την έννοια του άρθρου 267 της Συνθήκης για τη λειτουργία της Ευρωπαϊκής Ένωσης).

## Νομική βάση

### Το δίκαιο της Ένωσης

- 1 Κατά το άρθρο 288, τρίτο εδάφιο, της Συνθήκης για τη λειτουργία της Ευρωπαϊκής Ένωσης, η οδηγία δεσμεύει κάθε κράτος μέλος στο οποίο απευθύνεται, όσον αφορά το επιδιωκόμενο αποτέλεσμα, αλλά αφήνει την επιλογή του τύπου και των μέσων στην αρμοδιότητα των εθνικών αρχών.
- 2 Ο σκοπός της οδηγίας 2011/96/ΕΟΚ<sup>1</sup> του Συμβουλίου, της 30ής Νοεμβρίου 2011, σχετικά με το κοινό φορολογικό καθεστώς το οποίο ισχύει για τις μητρικές και τις θυγατρικές εταιρίες διαφορετικών κρατών μελών (στο εξής: οδηγία 2011/96) είναι να απαλλάσσει τα μερίσματα και τις άλλες διανομές κερδών που καταβάλλονται από τις θυγατρικές εταιρίες στις μητρικές τους από την παρακράτηση του φόρου στην πηγή και να καταργήσει τη διπλή φορολογία αυτών των εισοδημάτων σε επίπεδο μητρικής εταιρίας [(αιτιολογική σκέψη 3)].
- 3 Κατά τις [αιτιολογικές σκέψεις 6, 7 και 8 της] οδηγίας (ΕΕ) 2015/121 του Συμβουλίου, της 27ης Ιανουαρίου 2015, για την τροποποίηση της οδηγίας 2011/96/ΕΕ σχετικά με το κοινό φορολογικό καθεστώς το οποίο ισχύει για τις μητρικές και τις θυγατρικές εταιρίες διαφορετικών κρατών μελών (στο εξής: οδηγία 2015/121):

«(6) Η εφαρμογή αντικαταχρηστικών κανόνων θα πρέπει να είναι αναλογική και να εξυπηρετεί ειδικά την αντιμετώπιση ρύθμισης ή σειράς ρυθμίσεων που δεν είναι γνήσιες, που δεν απηχούν δηλαδή την οικονομική πραγματικότητα.

(7) Προς τον σκοπό αυτόν, όταν εκτιμάται κατά πόσον μια ρύθμιση ή σειρά ρυθμίσεων είναι καταχρηστική, οι φορολογικές υπηρεσίες των κρατών μελών θα πρέπει να προβαίνουν σε αντικειμενική ανάλυση όλων των σχετικών γεγονότων και συνθηκών.

<sup>1</sup> <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/HTML/?uri=CELEX:02011L0096-20150217>

(8) Ενώ τα κράτη μέλη θα πρέπει να χρησιμοποιούν την αντικαταχρηστική ρήτρα για την αντιμετώπιση ρυθμίσεων οι οποίες είναι καθ' ολοκληρία μη γνήσιες, ενδέχεται να υπάρξουν επίσης περιπτώσεις κατά τις οποίες μεμονωμένα στάδια ή τμήματα μιας ρύθμισης είναι από μόνα τους μη γνήσια. Τα κράτη μέλη θα πρέπει να είναι σε θέση να χρησιμοποιούν την αντικαταχρηστική ρήτρα και προς αντιμετώπιση των εν λόγω συγκεκριμένων σταδίων ή τμημάτων, χωρίς να θίγονται τα υπόλοιπα γνήσια στάδια ή τμήματα της ρύθμισης. Τούτο θα μεγιστοποιούσε την αποτελεσματικότητα της αντικαταχρηστικής ρήτρας, διαφυλασσόμενης, παράλληλα, της αναλογικότητάς της. Η “προσέγγιση στον βαθμό που” μπορεί να είναι αποτελεσματική σε περιπτώσεις κατά τις οποίες οι σχετικές οντότητες, από μόνες τους, είναι γνήσιες αλλά, για παράδειγμα, οι μετοχές στις οποίες βασίζεται η διανομή κερδών δεν αποδίδονται με γνήσιο τρόπο σε φορολογούμενο που είναι εγκατεστημένος σε κράτος μέλος, δηλαδή εάν η ρύθμιση με βάση τη νομική της μορφή μεταβιβάζει την κυριότητα των μετοχών αλλά τα χαρακτηριστικά της δεν απηχούν την οικονομική πραγματικότητα.»

- 4 Το άρθρο 1, παράγραφοι 2 και 3 της οδηγίας 2011/96[, όπως τροποποιήθηκε με την οδηγία 2015/121] (στο εξής: αντικαταχρηστικός κανόνας στην οδηγία 2011/96/ΕΕ), προβλέπει:

«2. Τα κράτη μέλη δεν παρέχουν τα οφέλη της παρούσας οδηγίας σε ρύθμιση ή σειρά ρυθμίσεων οι οποίες, έχοντας τεθεί σε εφαρμογή με κύριο σκοπό ή έναν από τους κύριους σκοπούς την απόκτηση φορολογικού πλεονεκτήματος που παρακωλύει το αντικείμενο ή τον σκοπό της παρούσας οδηγίας, δεν είναι γνήσιες ως προς όλα τα σχετικά γεγονότα και τις συνθήκες.

Μια ρύθμιση μπορεί να περιλαμβάνει περισσότερα από ένα στάδια ή μέρη.

3. Για τους σκοπούς της παραγράφου 2, μια ρύθμιση ή σειρά ρυθμίσεων θεωρείται μη γνήσια στον βαθμό που δεν τίθεται σε εφαρμογή για βάσιμους εμπορικούς λόγους που απηχούν την οικονομική πραγματικότητα.»

- 5 [Οι αιτιολογικές σκέψεις 4 έως 6] της οδηγίας 2011/96[, όπως τροποποιήθηκε με την οδηγία 2015/121,] προβλέπουν τα εξής: «(4) Οι συνενώσεις εταιρειών που βρίσκονται σε διαφορετικά κράτη μέλη μπορεί να είναι αναγκαίες για να δημιουργηθούν στην Ένωση συνθήκες ανάλογες με τις επικρατούσες σε μια εσωτερική αγορά και να εξασφαλισθεί έτσι η ομαλή λειτουργία μιας τέτοιας εσωτερικής αγοράς. Οι πράξεις αυτές δεν θα πρέπει να εμποδίζονται από ειδικούς περιορισμούς, μειονεκτήματα ή στρεβλώσεις που να απορρέουν από τις φορολογικές διατάξεις των κρατών μελών. Κατά συνέπεια, γι' αυτές τις συνενώσεις εταιρειών επιβάλλεται να προβλέπονται φορολογικοί κανόνες ουδέτεροι ως προς τον ανταγωνισμό, ώστε οι επιχειρήσεις να μπορούν να προσαρμόζονται στις απαιτήσεις της εσωτερικής αγοράς, να αυξήσουν την παραγωγικότητά τους και να ενισχύσουν την ανταγωνιστική τους θέση διεθνώς.

(5) Συνενώσεις τέτοιου είδους μπορούν να οδηγήσουν στη δημιουργία ομίλων μητρικών και θυγατρικών εταιρειών.

(6) [...] Ήταν αναγκαίο να εξαλειφθεί αυτό το μειονέκτημα με τη θέσπιση ενός κοινού καθεστώτος και να διευκολυνθούν έτσι οι συνενώσεις εταιρειών σε κλίμακα Ένωσης».

6 Το άρθρο 1 της οδηγίας 2011/96[, όπως τροποποιήθηκε με την οδηγία 2015/121,] προβλέπει τα εξής:

«1. Κάθε κράτος μέλος εφαρμόζει την παρούσα οδηγία:

α) στις διανομές κερδών οι οποίες πραγματοποιούνται προς εταιρείες του εν λόγω κράτους μέλους και προέρχονται από θυγατρικές τους εταιρείες άλλων κρατών μελών·

[...]

[4. Η παρούσα οδηγία δεν εμποδίζει την εφαρμογή εθνικών διατάξεων ή βασισμένων σε διεθνείς συμφωνίες διατάξεων που είναι αναγκαίες για την αποτροπή της φοροδιαφυγής, της φορολογικής απάτης ή των καταχρήσεων]».

7 Το άρθρο 6 της οδηγίας 2011/96[, όπως τροποποιήθηκε με την οδηγία 2015/121,] προβλέπει τα εξής: «Το κράτος μέλος του οποίου το δίκαιο διέπει τη μητρική εταιρεία δεν δικαιούται να παρακρατεί στην πηγή φόρο επί των κερδών τα οποία η μητρική εταιρεία δέχεται από τη θυγατρική της».

#### **Το εθνικό δίκαιο**

8 Το άρθρο 35, παράγραφος 1, του Lietuvos Respublikos pelno mokesčio įstatymas (νόμου της Δημοκρατίας της Λιθουανίας περί φόρου εταιριών· στο εξής: νόμος περί φόρου εταιριών) ορίζει ότι τα μερίσματα που εισπράττει μια λιθουανική οντότητα, με βάση την κατοχή των μετοχών, μεριδίων κεφαλαίου ή άλλων δικαιωμάτων σε αλλοδαπές οντότητες ή τα μερίσματα που εισπράττει μια μόνιμη εγκατάσταση, με βάση την κατοχή των μετοχών, μεριδίων κεφαλαίου ή άλλων δικαιωμάτων σε αλλοδαπές οντότητες, που καταλογίζονται σε αυτήν, υπόκεινται σε φόρο εταιριών 15 %, εξαιρουμένων των περιπτώσεων που προβλέπονται για τις παραγράφους 2 και 3 του εν λόγω άρθρου.

9 Κατά το άρθρο 35, παράγραφος 2, του νόμου περί φόρου εταιριών: «Τα μερίσματα που εισπράττει μια λιθουανική οντότητα, με βάση την κατοχή των μετοχών, μεριδίων κεφαλαίου ή άλλων δικαιωμάτων σε αλλοδαπές οντότητες, ή τα μερίσματα που εισπράττει μια μόνιμη εγκατάσταση, με βάση την κατοχή των μετοχών, μεριδίων κεφαλαίου ή άλλων δικαιωμάτων σε αλλοδαπές οντότητες, που καταλογίζονται σε αυτήν, δεν υπόκεινται σε φορολόγηση αν οι εν λόγω αλλοδαπές οντότητες έχουν καταχωρισθεί ή άλλως συσταθεί σε κράτος του Ευρωπαϊκού Οικονομικού Χώρου και τα κέρδη τους υπόκεινται σε φόρο εταιριών ή σε φόρο ισοδύναμο με φόρο εταιριών».

10 Κατά το άρθρο 32, παράγραφος 6, του νόμου περί φόρου εταιριών: «Οι διατάξεις του [...] άρθρου 35, παράγραφοι 2 και 3 του παρόντος κεφαλαίου σχετικά με τη

μη φορολόγηση των μερισμάτων δεν εφαρμόζονται σε ρύθμιση ή σειρά ρυθμίσεων οι οποίες, έχοντας τεθεί σε εφαρμογή με κύριο σκοπό ή έναν από τους κύριους σκοπούς την απόκτηση φορολογικού πλεονεκτήματος που παρακωλύει το αντικείμενο ή τον σκοπό της οδηγίας 2011/96/ΕΕ του Συμβουλίου, της 30ής Νοεμβρίου 2011, σχετικά με το κοινό φορολογικό καθεστώς το οποίο ισχύει για τις μητρικές και τις θυγατρικές εταιρείες διαφορετικών κρατών μελών, δεν είναι γνήσιες ως προς όλα τα σχετικά γεγονότα και τις συνθήκες. Μια ρύθμιση μπορεί να περιλαμβάνει περισσότερα από ένα στάδια ή μέρη. Μια ρύθμιση ή σειρά ρυθμίσεων θεωρείται μη γνήσια στον βαθμό που δεν τίθεται σε εφαρμογή για βάσιμους εμπορικούς λόγους που απηχούν την οικονομική πραγματικότητα».

### **Τα πραγματικά περιστατικά της διαφοράς της κύριας δίκης και τα επιχειρήματα των μετεχόντων στη διαδικασία**

- 11 Η Φορολογική Διεύθυνση διενήργησε φορολογικό έλεγχο στη Nordcurrent και, στην έκθεση φορολογικού ελέγχου [...] της 23ης Μαΐου 2023, κατέληξε στο συμπέρασμα ότι η Nordcurrent θα έπρεπε να είχε καταβάλει φόρο εταιριών επί των μερισμάτων ύψους 3 205 211,53 ευρώ που εισέπραξε για το έτος 2018-2019 με συμψηφισμό από τη Nordcurrent Ltd, ήτοι τη θυγατρική της η οποία έχει συσταθεί στο Ηνωμένο Βασίλειο (στο εξής: Θυγατρική), αφού διαπιστώθηκε ότι, κατά την ελεγχόμενη περίοδο, η θυγατρική είχε τον χαρακτήρα ρύθμισης που δεν ήταν γνήσια και δεν είχε τεθεί σε εφαρμογή για βάσιμους εμπορικούς λόγους. Κατά τη Φορολογική Διεύθυνση, η Nordcurrent απέκτησε φορολογικό πλεονέκτημα καθώς εισέπραξε μερίσματα από τη Θυγατρική, η οποία χαρακτηρίζεται ως ρύθμιση, δηλαδή παρέβη το άρθρο 35, παράγραφος 2, του νόμου περί φόρου εταιριών και απέφυγε, μέσω της εφαρμογής της φορολογικής απαλλαγής (του φορολογικού πλεονεκτήματος) που προβλέπεται στο εν λόγω άρθρο, την καταβολή φόρου εταιριών επί των ληφθέντων μερισμάτων. Επιπλέον, διαπιστώθηκε ότι η Nordcurrent είχε ταξινομήσει ως επιτρεπόμενες εκπτώσεις την προμήθεια ύψους 728 762,81 ευρώ που είχε καταβάλει στη Θυγατρική του Ηνωμένου Βασιλείου για τη διανομή παιχνιδιών της Nordcurrent και ως εκ τούτου, είχε δηλώσει αδικαιολογήτως μειωμένα φορολογητέα κέρδη για την περίοδο 2018-2019. Κατά συνέπεια, η Nordcurrent υποχρεώθηκε να καταβάλει φόρο εταιριών ύψους 586 722 ευρώ, τόκους υπερημερίας ύψους 222 028,08 ευρώ επί του εν λόγω φόρου εταιριών και πρόστιμο φόρου εταιριών ύψους 176 017 ευρώ.
- 12 Η Φορολογική Διεύθυνση σημείωσε ότι, καίτοι τα μερίσματα που εισέπραξε η Nordcurrent από τη Θυγατρική πληρούσαν τις τυπικές προϋποθέσεις για απαλλαγή από τη φορολόγηση των μερισμάτων, εντούτοις, η Nordcurrent είχε στην πραγματικότητα εισπράξει μερίσματα από ρύθμιση η ύπαρξη της οποίας αποδεικνύεται από τα παρακάτω βασικά στοιχεία:
  - Κατά την ελεγχόμενη περίοδο (2018–2019), η Θυγατρική δεν διέθετε το ανθρώπινο δυναμικό (εκτός από τον διαχειριστή που διοικούσε επίσης άλλες 7 εταιρίες) που ήταν αναγκαίο λόγω του μεγάλου όγκου παιχνιδιών, του μεγάλου

αριθμού λήψεων (για παράδειγμα, σύμφωνα με το Google Play Store, ένα από τα παιχνίδια μεταφορτώθηκε περισσότερες από 100 εκατομμύρια φορές και ένα άλλο παιχνίδι περισσότερες από 10 εκατομμύρια φορές) και του αριθμού των αδειοδοτημένων διαύλων πωλήσεων (45 από τα παιχνίδια της Προσφεύγουσας διανεμήθηκαν μέσω 13 αδειοδοτημένων διαύλων πωλήσεων με την επωνυμία της Θυγατρικής).

– Η Θυγατρική δεν άσκησε καμία πραγματική οικονομική δραστηριότητα στο Ηνωμένο Βασίλειο κατά την ελεγχόμενη περίοδο (2018–2019) διότι δεν υπήρχε τόπος εγκατάστασης (μεγάλος αριθμός εταιριών ήταν εγγεγραμμένες στην έδρα της εταιρίας· συγκεκριμένα 97 110 εταιρίες, με τη διεύθυνση που παρέχει η υπηρεσία καταχώρισης εταιριών με συγκεκριμένη διεύθυνση, του Ηνωμένου Βασιλείου), και δεν υπάρχουν διαθέσιμα δεδομένα για τα ακίνητα και τις λοιπές ενσώματες ακινητοποιήσεις, ιστοτόπους ή διευθύνσεις ηλεκτρονικού ταχυδρομείου που χρησιμοποιήθηκαν για την εκτέλεση δραστηριοτήτων.

– Δεδομένου του μεγάλου αριθμού παιχνιδιών, του αριθμού των πελατών, του αριθμού των διαύλων πωλήσεων που χρησιμοποιήθηκαν και των υψηλών όγκων πωλήσεων, ήταν προφανές για τη Φορολογική Διεύθυνση ότι η εκτέλεση των εν λόγω δραστηριοτήτων απαιτούσε επίσης σημαντικό ανθρώπινο δυναμικό, όπως υπαλλήλους χρηματοοικονομικών υπηρεσιών, αναλυτές δεδομένων και προσωπικό με υψηλή κατάρτιση και ειδικές γνώσεις, συμπεριλαμβανομένων εμπειρογνομόνων στον τομέα της πληροφορικής, και των απαραίτητων υλικών πόρων συμπεριλαμβανομένων εγκαταστάσεων, υλικού εξοπλισμού και λογισμικού ηλεκτρονικών υπολογιστών κ.λπ., που η Θυγατρική δεν διέθετε. Συνεπώς, διαπιστώθηκε ότι κατά την ελεγχόμενη περίοδο, η Θυγατρική δεν άσκησε πράγματι τις δραστηριότητές της ελλείψει ανθρώπινων και άλλων πόρων και ότι οι δραστηριότητες που σχετίζονται με την ανάπτυξη και τη διανομή παιχνιδιών πραγματοποιήθηκαν από τους υπαλλήλους της Nordcurrent, οι οποίοι είχαν πρόσβαση στις διαφημιστικές πλατφόρμες και τις πλατφόρμες διανομής παιχνιδιών.

– Κατά την ελεγχόμενη περίοδο, η Nordcurrent είχε την κυριότητα των παιχνιδιών που η ίδια είχε αναπτύξει και επικαιροποιήσει, τα οποία διανεμήθηκαν με την επωνυμία της Θυγατρικής.

Ο χαρακτηρισμός της ρύθμισης βασίστηκε επίσης σε πληροφορίες που ελήφθησαν από τις φορολογικές αρχές του Ηνωμένου Βασιλείου (σχετικά με το ανθρώπινο δυναμικό και τους υλικούς πόρους της Θυγατρικής).

- 13 Η Nordcurrent διαφώνησε με τα πορίσματα της Φορολογικής Διεύθυνσης και κίνησε τη σχετική διαδικασία με την υποβολή προσφυγής στην Επιτροπή Φορολογικών Διαφορών. Η Επιτροπή Φορολογικών Διαφορών, με απόφαση [...] της 2ας Οκτωβρίου 2023, ζήτησε από τη Φορολογική Διεύθυνση να επανεξετάσει τις παρατηρήσεις της Nordcurrent σχετικά με την έκθεση ελέγχου και να εκδώσει νέα απόφαση. Κατόπιν επανεξέτασης της προσφυγής της Προσφεύγουσας, η Φορολογική Διεύθυνση αποφάσισε, με την προσβαλλόμενη απόφαση, να

επικυρώσει τις προηγούμενες διαπιστώσεις και τα ποσά που υπολογίστηκαν στην έκθεση ελέγχου της Φορολογικής Διεύθυνσης. Η Nordcurrent διαφώνησε με την απόφαση της Φορολογικής Διεύθυνσης και άσκησε προσφυγή ενώπιον της Επιτροπής Φορολογικών Διαφορών.

- 14 Από τα μη αμφισβητούμενα πραγματικά περιστατικά της υπόθεσης προκύπτει ότι οι δραστηριότητες της Nordcurrent, ήδη από την ίδρυσή της, σχετίζονται με την ανάπτυξη και την επακόλουθη διανομή παιχνιδιών μαζικής κατανάλωσης για ηλεκτρονικούς υπολογιστές (ηλεκτρονική διεύθυνση του ιστοτόπου της Προσφεύγουσας: <https://www.nordcurrent.com>). Η Nordcurrent Ltd ιδρύθηκε στο Ηνωμένο Βασίλειο την 1η Μαΐου 2009. Οι δύο αρχικοί ιδρυτές και τελικοί ελέγχοντες μέτοχοι του ομίλου εταιριών Nordcurrent ήταν εγκατεστημένοι στην ημεδαπή, ήτοι κάτοικοι Ηνωμένου Βασιλείου. Το 2011, προκειμένου να συγκεντρωθούν οι επιχειρηματικές μονάδες σε έναν ενιαίο όμιλο εταιριών που δραστηριοποιείται στην ανάπτυξη και διανομή παιχνιδιών ηλεκτρονικών υπολογιστών, οι μετοχές της Nordcurrent Ltd μεταβιβάστηκαν στην Προσφεύγουσα και, ως εκ τούτου, ολόκληρος ο όμιλος εταιριών άρχισε να λειτουργεί με την επωνυμία Nordcurrent. Η Nordcurrent κατείχε το 100 % των μετοχών της θυγατρικής έως τις 20 Δεκεμβρίου 2019 και αργότερα οι μετοχές μεταβιβάστηκαν σε έναν από τους αρχικούς εγκατεστημένους στην ημεδαπή μετόχων. Η διαδικασία εκκαθάρισης έναντι της θυγατρικής ολοκληρώθηκε στις 5 Ιανουαρίου 2021.
- 15 Κατά τη Nordcurrent, η θυγατρική, κατά την έναρξη των δραστηριοτήτων της, ήταν ο διανομέας όλων των παιχνιδιών που αναπτύσσονταν από τον όμιλο εταιριών Nordcurrent καθώς και από άλλους ανεξάρτητους προγραμματιστές παιχνιδιών παγκοσμίως και σε όλες τις πλατφόρμες. Το 2017 ορισμένες εργασίες διανομής που πραγματοποιούνταν μέσω της θυγατρικής μεταφέρθηκαν στη Nordcurrent· συγκεκριμένα, μετά την ευθυγράμμιση με την πλατφόρμα της Google, τα παιχνίδια μεταφέρονταν πλέον για διανομή μέσω του λογαριασμού της Nordcurrent. Το 2018 το επιχειρηματικό μοντέλο μεταβλήθηκε, και όλοι οι κίνδυνοι ζημιών οι οποίοι αφορούσαν την ανάπτυξη παιχνιδιών, τη χρηματοδότηση αυτής της ανάπτυξης και τη διαφήμιση μεταφέρθηκαν από τη θυγατρική στη Nordcurrent και, από το 2018, η Nordcurrent κατέστη ο μοναδικός κάτοχος όλων των δικαιωμάτων επί των παιχνιδιών ενώ η θυγατρική παρέμεινε απλώς ο διανομέας. Μέχρι τη σύναψη απευθείας συμφωνιών της Nordcurrent με την Apple και τις υπόλοιπες πλατφόρμες διανομής παιχνιδιών ηλεκτρονικών υπολογιστών, η θυγατρική ενεργούσε ως ενδιάμεσος (η θυγατρική ενεργούσε, έναντι προμήθειας, ως ενδιάμεσος, αφενός μεταξύ της Nordcurrent και των πλατφορμών διανομής παιχνιδιών, αφετέρου μεταξύ της Nordcurrent και των διαφημιστών παιχνιδιών). Από το τέλος του 2019 οι διαδικασίες που αφορούν τη διανομή παιχνιδιών και την αγορά διαφημίσεων δεν διεκπεραιώνονταν πλέον μέσω της θυγατρικής και, ως εκ τούτου, αποφασίστηκε η λύση της. Σύμφωνα με τις διατάξεις της σύμβασης της 1ης Δεκεμβρίου 2018, η Προσφεύγουσα, αφού έλαβε εκθέσεις πωλήσεων από τη θυγατρική σχετικά με τις πωλήσεις, τα έξοδα διαφήμισης και τις προμήθειες που έπρεπε να καταβληθούν στη θυγατρική, εξέδωσε τιμολόγια για τη θυγατρική, στα οποία καθορίζονταν ποσά που η

Nordcurrent συμπεριέλαβε στη βάση φορολογίας εταιριών στη Λιθουανία για τα έτη 2018 και 2019.

- 16 Η Nordcurrent διαφώνησε με το πόρισμα της Φορολογικής Διεύθυνσης σχετικά με τη διαπίστωση της ύπαρξης ρύθμισης και τόνισε ότι η ίδρυση της θυγατρικής και οι δραστηριότητες που αυτή άσκησε απέφεραν πραγματικά εμπορικά οφέλη για τη Nordcurrent και οι πόροι της θυγατρικής ήταν αντίστοιχοι με τους πόρους που απαιτούνται για τις εν λόγω δραστηριότητες. Η θυγατρική του Ηνωμένου Βασιλείου ήταν αναγκαία ως διάυλος πωλήσεων, δηλαδή, δεδομένου ότι δεν υπήρχε δυνατότητα πώλησης παιχνιδιών από τη Λιθουανία κατά τις σχετικές περιόδους (πριν από τις σχετικές περιόδους, δεν υπήρχε δυνατότητα διανομής παιχνιδιών απευθείας από τη Λιθουανία μέσω της Google ή της Apple και οι περιστάσεις αυτές ήταν πέραν του ελέγχου της Προσφεύγουσας). Δεδομένου του χαρακτήρα και λαμβανομένων υπόψη των μεταβολών στις δραστηριότητες της θυγατρικής, οι υλικές εγκαταστάσεις ήταν αναγκαίες μόνο στην αρχή και όχι κατά τη μεταγενέστερη περίοδο άσκησης δραστηριότητας. Πιο συγκεκριμένα, πριν από την περίοδο 2010–2011, όταν η θυγατρική διένειμε παιχνίδια σε φυσικά μέσα, διατηρούσε συμβάσεις με αποθήκες εμπορευμάτων στο Ηνωμένο Βασίλειο. Κατά την επόμενη περίοδο, όταν άρχισαν να διανέμονται ηλεκτρονικά παιχνίδια, η θυγατρική δεν χρειαζόταν πλέον καθόλου υλικές εγκαταστάσεις. Ως εκ τούτου, οι αποφάσεις και η συμμετοχή του διαχειριστή της θυγατρικής ήταν επαρκείς ώστε η θυγατρική να συνάψει τυποποιημένες συμβάσεις, με απλή αποδοχή, για τη διανομή παιχνιδιών (Google, Apple κ.λπ.) και την πώληση διαφημίσεων. Η διευθύντρια της θυγατρικής εκπλήρωσε το καθήκον που της ανέθεσαν οι μέτοχοι, ήτοι τη διαχείριση και διευκόλυνση της παγκόσμιας διανομής των παιχνιδιών που αναπτύσσει ο όμιλος. Η διευθύντρια, V. T., είναι πλήρως αρμόδια, επαρκής και ικανή για τη διαχείριση των πωλήσεων του ομίλου. Επιπλέον, δεν ήταν απαραίτητη η διατήρηση ιστοτόπου από τη θυγατρική καθόσον η διανομή αφορούσε αποκλειστικά παιχνίδια που αναπτύσσονταν από άλλες οντότητες, ούτε υπήρχε αντικειμενική ανάγκη να υπάρχει ξεχωριστή (διαφορετική) διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του διαχειριστή όταν χρησιμοποιούνταν το ίδιο όνομα. Η Προσφεύγουσα υποστήριξε περαιτέρω ότι η θυγατρική δεν συνιστούσε ρύθμιση και τούτο οφείλεται επίσης στο γεγονός ότι η θυγατρική παρήγαγε έσοδα σε τακτική βάση (μόνο κατά την ελεγχόμενη περίοδο, παρήγαγε έσοδα ύψους 166 762 000 ευρώ από τη δραστηριότητα διανομής παιχνιδιών). Η θυγατρική υποβλήθηκε επίσης σε ελέγχους από τις φορολογικές αρχές του Ηνωμένου Βασιλείου και από ανεξάρτητη ελεγκτική εταιρία, που εξέφρασαν ανησυχίες ως προς την πραγματική απόδοση των δραστηριοτήτων της.

### **Οι λόγοι για τους οποίους ζητείται η έκδοση προδικαστικής απόφασης**

- 17 Κατά τη Nordcurrent, η απόφαση της Φορολογικής Διεύθυνσης παρέκκλινε από τη νομολογία του Δικαστηρίου όσον αφορά τον υπολογισμό του φορολογικού πλεονεκτήματος. Η Nordcurrent ισχυρίζεται ότι, κατά τη νομολογία του Δικαστηρίου, η απόκτηση φορολογικού πλεονεκτήματος συνδέεται ακριβώς με τη



δημιουργία μιας ενδιάμεσης εταιρίας που επιτρέπει την πληρωμή αφορολόγητων μερισμάτων μεταξύ νομικών προσώπων διαφορετικών δικαιοδοσιών.

- 18 Η Επιτροπή Φορολογικών Διαφορών σημειώνει ότι το Δικαστήριο έχει παράσχει ερμηνευτικές οδηγίες σχετικά με το τι συνιστά κατάχρηση δικαιωμάτων και τα συναφή αποδεικτικά στοιχεία. Για παράδειγμα, στην απόφασή του της 26ης Φεβρουαρίου 2019 στις υποθέσεις [T Danmark και Y Denmark (συνεκδικασθείσες)] υποθέσεις C-116/16 και C-117/16[, EU:C:2019:135)], το Δικαστήριο διευκρίνισε ότι: «Μπορεί να θεωρηθεί ότι αποτελεί τεχνητή διευθέτηση ένας όμιλος εταιριών που δεν έχει δημιουργηθεί για λόγους που απηχούν την οικονομική πραγματικότητα, έχει αμιγώς τυπική διάρθρωση και του οποίου κύριος σκοπός ή ένας εκ των κύριων σκοπών είναι η απόκτηση φορολογικού πλεονεκτήματος αντίθετου προς το αντικείμενο ή τον σκοπό του εφαρμοστέου φορολογικού δικαίου. Τέτοια περίπτωση συντρέχει ιδίως όταν, μέσω ενδιάμεσης οντότητας-οχήματος που παρεμβάλλεται στη διάρθρωση του ομίλου μεταξύ της εταιρίας που καταβάλλει μερίσματα και της εταιρίας του ομίλου που είναι ο δικαιούχος αυτών, αποφεύγεται η καταβολή φόρων επί των μερισμάτων» (σκέψη 100). «Η συνδρομή ορισμένων ενδείξεων μπορεί να αποδεικνύει την ύπαρξη καταχρήσεως δικαιώματος, υπό την προϋπόθεση ότι οι ενδείξεις αυτές είναι αντικειμενικές και συγκλίνουσες. Μπορούν να αποτελούν τέτοιες ενδείξεις, μεταξύ άλλων, η ύπαρξη εταιριών-οχημάτων που δεν δικαιολογείται από οικονομική σκοπιά καθώς και ο αμιγώς τυπικός χαρακτήρας της διαρθρώσεως του ομίλου εταιριών, των χρηματοοικονομικών διευθετήσεων και των δανείων» (σκέψη 114).
- 19 Η Φορολογική Διεύθυνση, στην επίσημη συνοπτική της ερμηνεία (σχολιασμό) του άρθρου 32, παράγραφος 6 του νόμου περί φόρου εταιριών, έχει διευκρινίσει: «το αντικαταχρηστικό μέτρο δεν θα εφαρμοστεί σε περίπτωση που, αφού ληφθούν υπόψη όλα τα σχετικά γεγονότα και περιστάσεις, διαπιστωθεί ότι ένα από τα στάδια μιας ρύθμισης μπορεί να μην είναι γνήσιο, δηλαδή να μην έχει τεθεί σε εφαρμογή για βάσιμους εμπορικούς λόγους που απηχούν την οικονομική πραγματικότητα, αλλά η ύπαρξη της εν λόγω ρύθμισης δεν συνδέεται με την απόκτηση φορολογικού πλεονεκτήματος που παρακωλύει το αντικείμενο ή τον σκοπό [της οδηγίας 2011/96] (δηλαδή η φορολογική υποχρέωση και το ποσό του φόρου παραμένουν αμετάβλητα μετά την κατάργηση της ρύθμισης που δεν είναι γνήσια)».
- 20 Από τις περιστάσεις της διαδικασίας προκύπτει ότι η θυγατρική στην προκειμένη περίπτωση εισέπραξε τα έσοδα που ήταν η πηγή των επίμαχων μερισμάτων από δραστηριότητες που πραγματοποιήθηκαν στο όνομά της και όχι με τη μορφή μερισμάτων ως ενδιάμεση εταιρία. Συνεπώς, στην υπό κρίση υπόθεση, η θυγατρική δεν ήταν μια ενδιάμεση εταιρία ενσωματωμένη στη δομή του ομίλου, αλλά μια εταιρία που παράγει έσοδα τα κέρδη της οποίας διανεμήθηκαν με τη μορφή μερισμάτων στη μητρική εταιρεία.
- 21 Η Επιτροπή Φορολογικών Διαφορών, αφού ανέλυσε τις ερμηνευτικές διατάξεις σχετικά με τη συμμετοχή ενδιάμεσης οντότητας στη διαδικασία πληρωμών των

μερισμάτων, διερωτάται αν, για τους σκοπούς του αντικαταχρηστικού κανόνα που προβλέπεται στην οδηγία 2011/96, η απόκτηση φορολογικού πλεονεκτήματος από την είσπραξη απαλλασσόμενων από τον φόρο μερισμάτων μπορεί να συνδεθεί με θυγατρική που δεν είναι ενδιάμεση εταιρία ενσωματωμένη σε δομή ομίλου και η οποία παράγει κέρδη που στη συνέχεια διανέμονται στη μητρική εταιρία, δηλαδή την παντελή απουσία φορολογητέων μερισμάτων (κέρδους) αν δεν υφίστατο η θυγατρική.

- 22 Στην κύρια δίκη, η Φορολογική Διεύθυνση δεν αμφισβητεί ούτε την ίδρυση της Θυγατρικής ούτε τις δραστηριότητες της Θυγατρικής πριν από την υπό ελεγχόμενη περίοδο. Η αξιολόγηση της ρύθμισης πραγματοποιήθηκε κατά την ελεγχόμενη περίοδο (2018–2019), δηλαδή οι περιστάσεις που σχετίζονται με τη διαπίστωση της Φορολογικής Διεύθυνσης ότι υπάρχει ρύθμιση αφορούν μόνο τον χρόνο της πληρωμής (είσπραξης) των απαλλασσόμενων από τον φόρο μερισμάτων και, ως εκ τούτου, κατά τη Φορολογική Διεύθυνση, δεν απαιτείται η εκτίμηση των περιστάσεων υπό τις οποίες ιδρύθηκε η Θυγατρική ή των περιστάσεων υπό τις οποίες άσκησε τις δραστηριότητές της πριν από την ελεγχόμενη περίοδο. Η Φορολογική Διεύθυνση σημειώνει περαιτέρω ότι οι πληροφορίες που ελήφθησαν από τις φορολογικές αρχές του Ηνωμένου Βασιλείου δεν υποδηλώνουν ότι οι ανθράπινοι πόροι (εργατικό δυναμικό) και οι υλικοί πόροι της Θυγατρικής κατά την περίοδο 2015–2017 ήταν διαφορετικοί από εκείνους που διαπιστώθηκαν κατά την ελεγχόμενη περίοδο.
- 23 Η Nordcurrent υποστηρίζει ότι οι φορολογικές αρχές δεν έλαβαν δεόντως υπόψη τις περιστάσεις εκτός της ελεγχόμενης περιόδου, δηλαδή τις περιστάσεις που σχετίζονται με την ίδρυση της Θυγατρικής και τις μεταβολές των δραστηριοτήτων της που οδήγησαν σε μείωση του όγκου τους. Η Θυγατρική ιδρύθηκε στο Ηνωμένο Βασίλειο για βάσιμους εμπορικούς λόγους και πραγματοποίησε γνήσιες εμπορικές δραστηριότητες στο Ηνωμένο Βασίλειο μεταξύ 2009 και 2019. Οι βάσιμοι εμπορικοί λόγοι ερείδονται, ουσιαστικά, επί των οικονομικών, επιχειρηματικών και προσωπικών λόγων που οδήγησαν στην ίδρυση της Θυγατρικής στο Ηνωμένο Βασίλειο (το Ηνωμένο Βασίλειο ήταν και συνεχίζει να είναι μια από τις κορυφαίες αγορές βιντεοπαιχνιδιών παγκοσμίως· οι πιθανοί διανομείς του Ηνωμένου Βασιλείου απαιτούσαν την εγκατάσταση των εταιριών και τη διατήρηση λογαριασμών τους στο Ηνωμένο Βασίλειο· το Ηνωμένο Βασίλειο ήταν ο τόπος σπουδών, κατοικίας και επαφών των ιδρυτών)· οι συνθήκες της αγοράς περιόρισαν τη δυνατότητα της Nordcurrent να διανέμει τα παιχνίδια που ανέπτυξε απευθείας από τη Λιθουανία, καθώς για μεγάλο χρονικό διάστημα οι εταιρίες στη Λιθουανία δεν μπορούσαν να έχουν πρόσβαση στην Apple, την Google ή άλλες μεγαλύτερες πλατφόρμες πωλήσεων· οι μεταβολές στη δραστηριότητά της οφείλονταν σε αντικειμενικούς παράγοντες που οδήγησαν στη μείωση της δραστηριότητας. Αφού έπαυσε να υφίσταται η ανάγκη διανομής των παιχνιδιών που αναπτύχθηκαν από τη Nordcurrent και αγοράς διαφημίσεων παιχνιδιών μέσω της Θυγατρικής, αποφασίστηκε η λύση της Θυγατρικής το 2019. Επιπλέον, η Nordcurrent διατείνεται ότι οι δραστηριότητες της Θυγατρικής πριν από την ελεγχόμενη περίοδο θα έπρεπε να είχαν ελεγχθεί και λόγω του γεγονότος ότι τα επίμαχα μερίσματα που καταβλήθηκαν το 2018 προέκυψαν από τα κέρδη

της Θυγατρικής το 2016, δηλαδή την περίοδο πριν από την έναρξη της ελεγχόμενης περιόδου (τα μερίσματα που καταβλήθηκαν το 2019 προέκυψαν από τα κέρδη του 2018).

- 24 Υπό το πρίσμα των διατάξεων που μνημονεύονται ανωτέρω σχετικά με τη θέση ρύθμισης –υπό την έννοια της επίμαχης οδηγίας– σε εφαρμογή, η Επιτροπή Φορολογικών Διαφορών διατηρεί αμφιβολίες ως προς το κατά πόσον μπορεί να διαπιστωθεί, για τους σκοπούς του χαρακτηρισμού της Θυγατρικής που είναι εγκατεστημένη σε άλλο κράτος μέλος ως ρύθμισης, ότι η εν λόγω ρύθμιση έχει τεθεί σε εφαρμογή χωρίς να εκτιμηθούν οι συνθήκες που σχετίζονται με την ίδρυση της Θυγατρικής και τις δραστηριότητές της πριν από τον χρόνο πληρωμής των μερισμάτων, κατά τον οποίο η ίδρυση της Θυγατρικής δικαιολογείται από βάσιμους εμπορικούς λόγους.
- 25 Η Φορολογική Διεύθυνση καθόρισε τις διατάξεις του άρθρου 69, παράγραφος 1, του Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymas (νόμου της Δημοκρατίας της Λιθουανίας περί δημοσιονομικής οργάνωσης) και σημείωσε ότι, σύμφωνα με τον ορισμό του φορολογικού πλεονεκτήματος που προβλέπεται στο εν λόγω άρθρο, φορολογικό πλεονέκτημα προκύπτει στην περίπτωση που ο σκοπός είναι να αποφευχθεί εντελώς η καταβολή του φόρου.

Η Φορολογική Διεύθυνση, στις παρατηρήσεις της σχετικά με τις πτυχές φορολογικού πλεονεκτήματος του αντικαταχρηστικού κανόνα [που προβλέπεται στην οδηγία 2011/96] («η ρύθμιση έχει τεθεί σε εφαρμογή με κύριο σκοπό ή έναν εκ των κύριων σκοπών την απόκτηση φορολογικού πλεονεκτήματος»: «η απόκτηση φορολογικού πλεονεκτήματος που παρακωλύει το αντικείμενο ή τον σκοπό της οδηγίας»), διατύπωσε τη θέση ότι η επωφελούμενη από φορολογικό πλεονέκτημα με τη χρήση της ρύθμισης (ήτοι της Θυγατρικής, η οποία είχε τα χαρακτηριστικά μη γνήσιας ρύθμισης) πέτυχε σκοπό που αντίκειται στην οδηγία 2011/96. Κατά τη Φορολογική Διεύθυνση, η Nordcurrent απέκτησε φορολογικό πλεονέκτημα απλώς και μόνο επειδή ωφελήθηκε από την απαλλαγή από τη φορολογία που προβλέπεται στο άρθρο 35, παράγραφος 2, του νόμου περί φόρου εταιριών (που έχει ως αποτέλεσμα τη μη καταβολή φόρου εταιριών). Η Φορολογική Διεύθυνση σημείωσε ότι το Δικαστήριο έκρινε, σε σχέση με ζητήματα σχετικά με την πληρωμή μερισμάτων, ότι το να επιτρέπεται η δημιουργία χρηματοοικονομικών διευθετήσεων με μοναδικό σκοπό την αποκόμιση φορολογικών πλεονεκτημάτων που απορρέουν από την εφαρμογή της οδηγίας 90/435 δεν συνάδει με τέτοιους σκοπούς και, αντιθέτως, θίγει την εύρυθμη λειτουργία της εσωτερικής αγοράς νοθεύοντας τους όρους του ανταγωνισμού ([απόφαση της 26ης Φεβρουαρίου 2019, T Danmark και Y Denmark,] συνεκδικασθείσες υποθέσεις C-116/16 και C-117/16[, EU:C:2019:135], σκέψη 79).

- 26 Η Nordcurrent διαφωνεί με τη θέση της Φορολογικής Διεύθυνσης ότι η απαλλαγή από τη φορολόγηση των μερισμάτων που προβλέπεται στο άρθρο 35, παράγραφος 2, του νόμου περί φόρου εταιριών συνιστά, αυτή καθαυτή, φορολογικό πλεονέκτημα που αποκτά η Nordcurrent, ανεξάρτητα από το ποσό

και το είδος του φόρου από τον οποίο ο φορολογούμενος (δεν) μπόρεσε πραγματικά να απαλλαγεί. Η εν λόγω θέση της Φορολογικής Διεύθυνσης συνεπάγεται τη χρήση τεκμηρίου ότι ο φορολογούμενος απέκτησε φορολογικό πλεονέκτημα λαμβάνοντας τα μερίσματα από αλλοδαπή οντότητα δυνάμει του άρθρου 35, παράγραφος 2, του νόμου περί φόρου εταιριών. Η Nordcurrent υποστηρίζει ότι η απαλλαγή από τη φορολόγηση των εισπραχθέντων μερισμάτων δεν παρακωλύει, ελλείψει πραγματικής φοροαποφυγής ή μείωσης φόρων, το αντικείμενο και τον σκοπό της οδηγίας 2011/96. Η Nordcurrent ισχυρίζεται επίσης ότι δεν υπάρχει φορολογικό πλεονέκτημα επειδή η Ουγατρική ήταν κερδοφόρα στο Ηνωμένο Βασίλειο και η Λιθουανία έχει καθορίσει χαμηλότερο συντελεστή φόρου εταιριών (15 %) επί φορολογητέων κερδών από εκείνον που έχει καθορίσει το Ηνωμένο Βασίλειο (24 %). Η Ουγατρική του Ηνωμένου Βασιλείου πραγματοποίησε συνολικό καθαρό κέρδος 8 289 930 GBP από την ίδρυσή της έως τη λύση της, επί των οποίων κατέβαλε 2 112 598 GBP (2 670 639 ευρώ) φόρο εταιριών στον προϋπολογισμό του Ηνωμένου Βασιλείου. Κατά τη Nordcurrent, καταβλήθηκε μεγαλύτερος φόρος στο Ηνωμένο Βασίλειο σε σύγκριση με εκείνον που η Nordcurrent θα έπρεπε να καταβάλει στη Λιθουανία (κατά τη Φορολογική Διεύθυνση, προκειμένου να συναχθεί συμπέρασμα σχετικά με το πού επιβάλλεται το υψηλότερο ποσό φόρου εταιριών, θα πρέπει πρώτα να εκτιμηθούν τα έσοδα και τα έξοδα της εταιρίας σύμφωνα με τις διατάξεις του λιθουανικού νόμου περί φόρου εταιριών, το οποίο δεν συνέβη εν προκειμένω).

- 27 Κατά τη Φορολογική Διεύθυνση, το γεγονός και μόνο ότι έχουν καταβληθεί φόροι στο Ηνωμένο Βασίλειο δεν συνιστά λόγο μη μεταχείρισης εταιρίας του Ηνωμένου Βασιλείου ως ρύθμισης αν η εταιρία ήταν μη γνήσια ρύθμιση και δεν είχε τεθεί σε εφαρμογή για βάσιμους εμπορικούς λόγους.
- 28 Υπό το πρίσμα των διατάξεων που εκτίθενται ανωτέρω σχετικά με τη διαφορά μεταχείρισης των φορολογικών πλεονεκτημάτων, η Επιτροπή Φορολογικών Διαφορών δεν είναι βέβαιη αν, σε περίπτωση που χαρακτηριστεί η Ουγατρικής η οποία φορολογεί τα κέρδη που αποκτήθηκαν στο κράτος εγκατάστασής της και στη συνέχεια καταβάλλει μερίσματα επί των κερδών που δεν φορολογούνται στο κράτος της μητρικής εταιρείας, ως ρύθμιση, αρκεί να διαπιστωθεί ότι ο κύριος σκοπός ή ένας εκ των κύριων σκοπών της ρύθμισης είναι η απόκτηση φορολογικού πλεονεκτήματος που παρακωλύει το αντικείμενο ή τον σκοπό της οδηγίας 2011/96. Περαιτέρω, τίθεται το ερώτημα κατά πόσον οι συνθήκες που σχετίζονται με το γεγονός ότι τα κέρδη που πραγματοποιήθηκαν με την επωνυμία της Ουγατρικής υπόκεινται σε φόρο στο κράτος μέλος εγκατάστασης ασκούν επιρροή προκειμένου να αμφισβητηθεί η διαπίστωση ότι ένα φορολογικό πλεονέκτημα παρακωλύει το αντικείμενο ή τον σκοπό της οδηγίας 2011/96 ή ότι υπήρξε ρύθμιση.
- 29 Οι διαφορετικές ή αντιφατικές θέσεις σχετικά με την ερμηνεία του δικαίου της Ένωσης και της νομολογίας του Δικαστηρίου αντικατοπτρίζονται σαφώς στους ισχυρισμούς των μετεχόντων στη διαδικασία και στις απόψεις που διατυπώθηκαν κατά τη συνεδρίαση και, ως εκ τούτου, η Επιτροπή Φορολογικών Διαφορών ζητεί

από το Δικαστήριο να παρέχει ερμηνεία όσον αφορά την εφαρμογή του αντικαταχρηστικού κανόνα που προβλέπεται στην οδηγία 2011/96.

- 30 Η Επιτροπή Φορολογικών Διαφορών σημειώνει ότι ο κοινός ελάχιστος αντικαταχρηστικός κανόνας που προβλέπεται στην οδηγία 2011/96 εισήχθη προκειμένου να αποτραπεί η καταχρηστική εφαρμογή της οδηγίας 2011/96 και να διασφαλιστεί μεγαλύτερη συνέπεια κατά την εφαρμογή της σε διαφορετικά κράτη μέλη ([αιτιολογική σκέψη 5] της οδηγίας 2015/121). Το Δικαστήριο δεν έχει ακόμη αποφανθεί σχετικά με την εφαρμογή των διατάξεων του αντικαταχρηστικού κανόνα που προβλέπεται στην οδηγία 2011/96 σε περιπτώσεις όπου πρέπει να αποφασιστεί κατά πόσον είναι δυνατό να εφαρμοστεί φορολογική απαλλαγή για τον δικαιούχο των μερισμάτων (τη μητρική εταιρία) όσον αφορά τα μερίσματα που καταβάλλονται από θυγατρική εγγεγραμμένη σε κράτος μέλος.
- 31 [...] [πληροφορίες μη συναφείς με τα προδικαστικά ερωτήματα].
- 32 Οι απαντήσεις σε αυτά τα ερωτήματα είναι ουσιώδεις και αναγκαίες για την επίλυση της φορολογικής διαφοράς μεταξύ της Nordcurrent και της Φορολογικής Διεύθυνσης που εξετάζεται από την Επιτροπή Φορολογικών Διαφορών καθώς το αποφασιστικό κριτήριο που καθορίζει αν η φορολόγηση της Nordcurrent είναι δικαιολογημένη και αν η Φορολογική Διεύθυνση δικαιούται να υπολογίσει το ποσό του φόρου εταιριών που καταβάλλει η Nordcurrent είναι η ερμηνεία των σχετικών νομικών διατάξεων.
- 33 Η επιτροπή φορολογικών διαφορών εκτιμά, επιπλέον, ότι η υποβολή στο Δικαστήριο αίτησης για την έκδοση προδικαστικής απόφασης κατά το παρόν στάδιο εξέτασης της διαφοράς και προτού επιληφθεί η τακτική δικαιοσύνη εξυπηρετεί και τον σκοπό της αποτελεσματικής διευθέτησης αντίστοιχων ένδικων διαφορών.

Η Επιτροπή Φορολογικών Διαφορών [...] [μνεία σε διατάξεις δικονομικού δικαίου] διατάσσει:

**1.** Να υποβληθούν στο Δικαστήριο της Ευρωπαϊκής Ένωσης τα ακόλουθα ερωτήματα για την έκδοση προδικαστικής απόφασης:

1. Σε περιστάσεις όπως αυτές της υπό κρίση υπόθεσης, συνάδει με τους στόχους του αντικαταχρηστικού κανόνα που προβλέπεται στην οδηγία 2011/96 εθνική πρακτική βάσει της οποίας δεν χορηγείται σε μητρική εταιρία κράτους μέλους απαλλαγή των μερισμάτων που λαμβάνονται από θυγατρική εγκατεστημένη σε άλλο κράτος μέλος με την αιτιολογία ότι η εν λόγω θυγατρική αποτελεί ρύθμιση, όταν η θυγατρική δεν συνιστά ενδιάμεση εταιρία και τα κέρδη που διανέμονται υπό μορφή μερισμάτων προέρχονται από δραστηριότητες που πραγματοποιούνται με την επωνυμία της θυγατρικής, ούτως ώστε, αν δεν υφίστατο η θυγατρική, τούτο θα είχε ως αποτέλεσμα την παντελή έλλειψη κερδών ή τη μη καταβολή μερισμάτων;

2. Σε περίπτωση καταφατικής απάντησης στο πρώτο ερώτημα, συνάδει με τους στόχους του αντικαταχρηστικού κανόνα που προβλέπεται στην οδηγία 2011/96 εθνική πρακτική βάσει της οποίας, προκειμένου να χαρακτηριστεί ως ρύθμιση, σύμφωνα με την εν λόγω οδηγία, μια θυγατρική εγκατεστημένη σε άλλο κράτος μέλος, συνεκτιμώνται οι συνθήκες που υφίσταντο κατά τον χρόνο καταβολής των μερισμάτων, όταν η ίδρυση της θυγατρικής δικαιολογείται από εμπορικούς λόγους;

3. Μπορεί ο αντικαταχρηστικός κανόνας που προβλέπεται στην οδηγία 2011/96 να ερμηνευθεί υπό την έννοια ότι αρκεί αυτός καθεαυτός ο χαρακτηρισμός θυγατρικής που είναι εγκατεστημένη σε άλλο κράτος μέλος ως ρύθμιση, όταν η μητρική εταιρία έχει λάβει μερίσματα από αυτήν, για να διαπιστωθεί ότι η μητρική εταιρία, απέκτησε, με την εφαρμογή της απαλλαγής των μερισμάτων από τη φορολόγηση, φορολογικό πλεονέκτημα που παρακωλύει το αντικείμενο ή τον σκοπό [της οδηγίας 2011/96]; Επιπλέον, ασκούν επιρροή οι συνθήκες που σχετίζονται με το γεγονός ότι τα κέρδη μιας θυγατρικής, η οποία έχει χαρακτηριστεί ως ρύθμιση, υποβλήθηκαν σε φόρο εταιριών στο κράτος μέλος εγκατάστασης, σύμφωνα με τους ισχύοντες εθνικούς κανόνες του εν λόγω κράτους μέλους, προκειμένου να αμφισβητηθεί η διαπίστωση ότι αποκτήθηκε φορολογικό πλεονέκτημα ή ότι υπήρξε ρύθμιση;

2. [...]

[πάγια διατύπωση περί της διαδικασίας και σύνθεση της Επιτροπής Φορολογικών Διαφορών]