Samling af Afgørelser

DOMSTOLENS DOM (Tredje Afdeling)

19. juli 2012*

»Direkte beskatning — etableringsfrihed — frie kapitalbevægelser — EØS-aftalen — artikel 31 og 40 — direktiv 2009/133/EF — anvendelsesområde — aktieombytning mellem et selskab, der er etableret i en medlemsstat, og et selskab, der er etableret i et tredjeland, der er part i EØS-aftalen — afslag på en skattefordel — konvention om gensidig administrativ bistand på skatteområdet«

I sag C-48/11,

angående en anmodning om præjudiciel afgørelse i henhold til artikel 267 TEUF, indgivet af Korkein hallinto-oikeus (Finland) ved afgørelse af 31. januar 2011, indgået til Domstolen den 2. februar 2011, i sagen:

Veronsaajien oikeudenvalvontayksikkö

mod

A Oy,

har

DOMSTOLEN (Tredje Afdeling)

sammensat af afdelingsformanden, K. Lenaerts, og dommerne J. Malenovský, R. Silva de Lapuerta, G. Arestis (refererende dommer) og D. Šváby,

generaladvokat: P. Mengozzi

justitssekretær: fuldmægtig C. Strömholm,

på grundlag af den skriftlige forhandling og efter retsmødet den 29. februar 2012,

efter at der er afgivet indlæg af:

— A Oy ved asianajaja M. Ohtonen

— den finske regering ved M. Pere, som befuldmægtiget

— den portugisiske regering ved L. Fernandes, som befuldmægtiget

— den norske regering ved K.B. Moen og K. Moe Winther, som befuldmægtigede

— Europa-Kommissionen ved R. Lyal og I. Koskinen, som befuldmægtigede

* Processprog: finsk.

— EFTA-Tilsynsmyndigheden ved X. Lewis og F. Simonetti, som befuldmægtigede,

og idet Domstolen efter at have hørt generaladvokaten har besluttet, at sagen skal pådømmes uden forslag til afgørelse,

afsagt følgende

Dom

1 Anmodningen om præjudiciel afgørelse vedrører fortolkningen af artikel 31 og 40 i aftalen om Det Europæiske Økonomiske Samarbejdsområde af 2. maj 1992 (EFT 1994 L 1, s. 3, herefter »EØS-aftalen«).

2 Anmodningen er blevet indgivet under en sag mellem Veronsaajien oikeudenvalvontayksikkö (den finske afgiftsmyndighed) og A Oy (herefter »A«), som er et finsk selskab, vedrørende en aktieombytning.

Retsforskrifter

EØS-aftalen

3 EØS-aftalens artikel 6 bestemmer:

»Med forbehold af fremtidig udvikling i retspraksis fortolkes bestemmelserne i denne aftale i det omfang, de indholdsmæssigt er identiske med tilsvarende regler i traktaten om oprettelse af Det Europæiske Økonomiske Fællesskab og traktaten om oprettelse af Det Europæiske Kul- og Stålfællesskab samt retsakter udstedt i medfør af disse to traktater, ved deres gennemførelse og anvendelse i overensstemmelse med de relevante afgørelser, der er truffet af De Europæiske Fællesskabers Domstol forud for tidspunktet for undertegnelsen af denne aftale.«

4 Aftalens artikel 31 bestemmer:

»1. Inden for rammerne af denne aftales bestemmelser skal statsborgere i en [medlemsstat i Det Europæiske Fællesskab] og en [stat i Den Europæiske Frihandelssammenslutning (herefter »EFTA«)] frit kunne etablere sig på en hvilken som helst anden af disse staters områder. Dette gælder også for oprettelse af agenturer, filialer og datterselskaber, som foretages af statsborgere i en [medlemsstat i Det Europæiske Fællesskab] eller en EFTA-stat, der er etableret på en af disse staters område.

Med forbehold af bestemmelserne i kapitel 4 indebærer etableringsfriheden adgang til at optage og udøve selvstændig erhvervsvirksomhed samt til at oprette og lede virksomheder, herunder navnlig selskaber i den i artikel 34, stk. 2, anførte betydning, på de vilkår, som i etableringslandets lovgivning er fastsat for landets egne statsborgere.

2. Bilag VIII-XI indeholder særlige bestemmelser om etableringsretten.«

5 Aftalens artikel 40 bestemmer:

»Inden for rammerne af denne aftales bestemmelser må der ikke være restriktioner for kapitalbevægelser mellem de kontraherende parter, såfremt kapitalen tilhører personer, der er bosat eller har hjemsted i [medlemsstater i Det Europæiske Fællesskab] eller EFTA-stater, ligesom der ikke

må udøves nogen forskelsbehandling, der støttes på parternes nationalitet eller bopæl eller på stedet for kapitalens anbringelse. Bilag XII indeholder de nødvendige bestemmelser til denne artikels gennemførelse.«

EU-retten

6 Aktieombytning er defineret som følger i artikel 2, litra e), i Rådets direktiv 2009/133/EF af 19. oktober 2009 om en fælles beskatningsordning ved fusion, spaltning, partiel spaltning, tilførsel af aktiver og ombytning af aktier vedrørende selskaber i forskellige medlemsstater og ved flytning af et SE's eller SCE's vedtægtsmæssige hjemsted mellem medlemsstater (EUT L 310, s. 34):

»[…] den transaktion, hvorved et selskab erhverver en andel i et andet selskabs aktiekapital med den virkning, at det opnår et flertal af stemmerne i dette selskab, eller hvis det allerede har et sådant flertal, erhverver en yderligere andel, ved til gengæld for selskabsdeltagernes værdipapirer i sidstnævnte selskab at tildele dem aktier eller anparter i førstnævnte selskab og eventuelt en kontant udligningssum på højst 10% af den pålydende værdi, eller, når der ikke eksisterer en pålydende værdi, af den bogførte værdi af de værdipapirer, som udleveres til gengæld herfor.«

Finsk ret

7 § 52 og § 52f, stk. 1 og 2, i lov nr. 360/1968 om beskatning af indtægter opnået ved erhvervsvirksomhed (Laki elinkeinotulon verottamisesta (360/1968), herefter »selskabsskatteloven«) har følgende ordlyd:

»§ 52

Bestemmelserne i § 52a-52f nedenfor finder anvendelse på fusion, spaltning, tilførsel af aktiver og aktieombytning vedrørende indenlandske aktieselskaber. Lovens § 52a-52e finder ligeledes anvendelse på fusion, spaltning, tilførsel af aktiver og aktieombytning vedrørende andre selskaber som omhandlet i § 3 i skatteloven. Bestemmelserne vedrørende aktieselskaber, aktier, kapital og aktionærer finder herved anvendelse på andre selskaber, deres kapitalandele, den kapital, som svarer til aktiekapitalen, og deres aktionærer eller deltagere. Bestemmelserne vedrørende fusion finder ligeledes anvendelse på fusion af indenlandske økonomiske sammenslutninger. Bestemmelserne vedrørende aktieselskaber, aktier og aktionærer finder herved anvendelse på såvel sammenslutningers kapitalandele som på deres aktionærer og sammenslutningerne selv.

Lovens § 52a-52f finder med nedennævnte begrænsninger anvendelse, når fusionen, spaltningen, tilførslen af aktier eller aktieombytningen gælder selskaber, som er pålagt selskabsskat, og som er omhandlet i artikel 3, litra a), i Rådets direktiv 90/434/EØF [af 23. juli 1990] om en fælles beskatningsordning ved fusion, spaltning, partiel spaltning, tilførsel af aktiver og ombytning af aktier vedrørende selskaber i forskellige medlemsstater og ved flytning af et SE's eller SCE's vedtægtsmæssige hjemsted mellem medlemsstater. Et selskab betragtes som hjemmehørende i en medlemsstat, hvis det ifølge lovgivningen i medlemsstaten anses for at være hjemmehørende i denne stat og ikke i henhold til en dobbeltbeskatningsoverenskomst indgået mellem en medlemsstat og et tredjeland anses for at være hjemmehørende uden for Den Europæiske Union.

[…]

§ 52f

Ved aktieombytning forstås et arrangement, hvor et aktieselskab erhverver en andel i et andet selskabs aktiekapital med den virkning, at det opnår flertallet af stemmerne i dette selskab, eller, hvis det allerede har et sådant flertal, erhverver en yderligere andel ved til gengæld at overdrage aktionærerne i

det andet selskab nyudstedte aktier eller egne aktier. Som vederlag kan også gives et kontant beløb, dog ikke mere end 10% af den pålydende værdi af de aktier, som gives som vederlag, eller, hvis den pålydende værdi ikke kendes, af den del af den indbetalte aktiekapital, som modsvarer aktierne.

Aktieombytning betragtes ved beskatning ikke som afståelse. Som anskaffelsesudgift for de aktier, der modtages i bytte, betragtes den ved beskatningen uafskrevne del af anskaffelsesudgiften for de afståede aktier. I det omfang der modtages et kontantbeløb som modydelse, betragtes ombytningen som afståelse af aktier.«

Tvisten i hovedsagen og det præjudicielle spørgsmål

8 A ejer 4 093 af de 20 743 aktier, som udgør kapitalen i det finske selskab C Oy (herefter »C«), hvilket svarer til en andel på ca. 19,7%. C's anden ejer – med en andel på ca. 80,3% af selskabets kapital – er B AS (herefter »B«), som er et norsk selskab. Formålet med den transaktion, der er genstand for tvisten i hovedsagen, er i henhold til selskabsskattelovens § 52f at gennemføre en aktieombytning, hvorved A på den ene side afstår sine aktier i C til B mod på den anden side at få tildelt nyudstedte aktier fra B for ca. 6% af B's kapital. Som følge af denne transaktion vil B således komme til at eje 100% af kapitalen i C.

9 A forespurgte keskusverolautakunta (det centrale skattenævn), om selskabsskattelovens § 52f, hvorefter aktieombytning på visse betingelser ikke anses for en skattepligtig afståelse, finder anvendelse på den i hovedsagen omhandlede aktieombytning.

10 Nævnet fandt i forhåndstilsagn nr. 55/2008, at principperne i selskabsskattelovens § 52f finder anvendelse på en aktieombytning som den af A og B påtænkte. Ifølge denne afgørelse finder de principper, der følger af selskabsskattelovens § 52f, anvendelse i det foreliggende tilfælde, således at ombytningen ikke skal betragtes som en afståelse ved beskatningen af A.

11 Med søgsmålet for Korkein hallinto-oikeus (højeste forvaltningsdomstol) har Veronsaajien oikeudenvalvontayksikkö nedlagt påstand om annullation af det centrale skattenævns forhåndstilsagn.

12 På denne baggrund har Korkein hallinto-oikeus besluttet at udsætte sagen og forelægge Domstolen følgende præjudicielle spørgsmål:

»Skal en aktieombytning, hvor et finsk aktieselskab overdrager et norsk selskab (aksjeselskap [A/S]) aktier i et selskab, det ejer, mod tildeling af nyudstedte aktier i det norske selskab, ved beskatning under hensyntagen til EØS-aftalens artikel 31 og 40 behandles neutralt på samme måde, som hvis aktieombytningen omfattede finske aktieselskaber eller selskaber, der er hjemmehørende i Den Europæiske Unions medlemsstater?«

Om det præjudicielle spørgsmål

13 Indledningsvis bemærkes, at den forelæggende ret har anført, at selskabsskatteloven gennemfører direktiv 2009/133 i finsk ret.

14 I henhold til nævnte direktivs artikel 1 finder direktivet kun anvendelse på aktieombytning mellem selskaber, der er etableret på en eller flere medlemsstaters område. Da et af de selskaber, som deltager i den i hovedsagen omhandlede aktieombytning ikke er etableret i en medlemsstat – nemlig B, som er etableret i Norge – er nævnte ombytning ikke omfattet af anvendelsesområdet for direktiv 2009/133. Under disse omstændigheder skal det spørgsmål, som den forelæggende ret har stillet, besvares ved en undersøgelse af bestemmelserne i den nationale skattelovgivning i forhold til bestemmelserne i EØS-aftalen.

15 For så vidt angår EØS-aftalen bemærkes, at et af hovedformålene med denne aftale er at opnå den videst mulige gennemførelse af den frie bevægelighed for varer, personer, tjenesteydelser og kapital inden for hele Det Europæiske Økonomiske Samarbejdsområde (EØS), således at det indre marked, der består på Unionens område, kan blive udstrakt til EFTA-staterne. I dette perspektiv har flere af bestemmelserne i aftalen til formål at sikre en så ensartet fortolkning som muligt af aftalen inden for hele EØS (jf. udtalelse 1/92 af 10.4.1992, Sml. I, s. 2821). Det tilkommer herved Domstolen at sørge for, at de bestemmelser i EØS-aftalen, der i det væsentlige er identiske med bestemmelserne i EUF-traktaten, fortolkes ensartet inden for medlemsstaterne (dom af 19.11.2009, sag C-540/07, Kommissionen mod Italien, Sml. I, s. 10983, præmis 65, og af 28.10.2010, sag C-72/09, Établissements Rimbaud, Sml. I, s. 10659, præmis 20).

16 Det bemærkes, at det følger af fast retspraksis, at selv om direkte beskatning henhører under medlemsstaternes kompetence, skal de dog udøve kompetencen under overholdelse af EU-retten (jf. bl.a. dom af 7.9.2004, sag C-319/02, Manninen, Sml. I, s. 7477, præmis 19, af 6.3.2007, sag C-292/04, Meilicke m.fl., Sml. I, s. 1835, præmis 19, af 24.5.2007, sag C-157/05, Holböck, Sml. I, s. 4051, præmis 21, og af 11.10.2007, sag C-451/05, ELISA, Sml. I, s. 8251, præmis 68). Ligeledes kan de ikke i henhold til denne kompetence anvende foranstaltninger, der er i strid med de frie bevægeligheder som sikret ved lignende bestemmelser i EØS-aftalen (Établissements Rimbaud-dommen, præmis 23).

17 For så vidt angår spørgsmålet om, i medfør af hvilken bestemmelse om fri bevægelighed den i hovedsagen omhandlede lovgivning skal undersøges, følger det af fast retspraksis, at det for at fastslå, om en national bestemmelse henhører under reglerne om etableringsfrihed eller reglerne om frie kapitalbevægelser, er nødvendigt at inddrage formålet med den pågældende lovgivning (kendelse af 10.5.2007, sag C-492/04, Lasertec, Sml. I, s. 3775, præmis 19 og den deri nævnte retspraksis).

18 Nationale bestemmelser, der finder anvendelse på det forhold, at der ejes en andel af kapitalen i et selskab, der giver mulighed for at udøve en klar indflydelse på beslutningerne i selskabet og for at træffe afgørelse om selskabets drift, er således omfattet af det materielle anvendelsesområde for EUF-traktatens bestemmelser om etableringsfriheden (jf. Lasertec-kendelsen, præmis 20 og den deri nævnte retspraksis).

19 Det fremgår klart af ordlyden af selskabsskattelovens § 52f, at med henblik på at opnå, at den omhandlede aktieombytning ikke anses for en skattepligtig afståelse, skal det erhvervende selskab være i besiddelse af eller erhverve aktier i det andet selskab i et omfang, som giver selskabet mere end halvdelen af stemmerne i dette andet selskab. Sådanne nationale bestemmelser, som ligeledes finder anvendelse på transaktioner vedrørende ejerskab og erhvervelse af kontrol, henhører under etableringsfriheden.

20 Det forelagte spørgsmål skal derfor kun besvares i lyset af EØS-aftalens artikel 31.

21 I denne forbindelse har Domstolen allerede fastslået, at reglerne om forbud mod restriktioner for etableringsfriheden i EØS-aftalens artikel 31 er identiske med bestemmelserne i artikel 49 TEUF (jf. dom af 23.2.2006, sag C-471/04, Keller Holding, Sml. I, s. 2107, præmis 49, og af 23.10.2008, sag C-157/07, Krankenheim Ruhesitz am Wannsee-Seniorenheimstatt, Sml. I, s. 8061, præmis 24).

22 Det bemærkes endvidere, at EØS-aftalens artikel 6 fastsætter, at bestemmelserne i denne aftale i det omfang, de indholdsmæssigt er identiske med tilsvarende regler i EU-traktaterne, ved deres gennemførelse og anvendelse fortolkes i overensstemmelse med de relevante afgørelser, der er truffet af Domstolen forud for tidspunktet for undertegnelsen af denne aftale, med forbehold af fremtidig udvikling i retspraksis.

23 Etableringsfriheden omfatter således en ret for selskaber, som er stiftet i overensstemmelse med en medlemsstats lovgivning eller i overensstemmelse med lovgivningen i et tredjeland, der er part i EØS-aftalen, og hvis vedtægtsmæssige hjemsted, hovedkontor eller hovedvirksomhed er beliggende

inden for Unionen eller inden for et tredjeland, der er part i EØS-aftalen, til at udøve virksomhed i andre medlemsstater eller i andre tredjelande, der er parter i EØS-aftalen, via et datterselskab, en filial eller et agentur (jf. i denne retning dommen i sagen Krankenheim Ruhesitz am Wannsee-Seniorenheimstatt, præmis 28 og den deri nævnte retspraksis).

24 Domstolen har ligeledes understreget, at begrebet etablering i EUF-traktatens forstand er et meget vidt begreb, som for en unionsstatsborger indebærer, at den pågældende på stabil og vedvarende måde kan deltage i det økonomiske liv i en anden medlemsstat end sin egen og drage fordel deraf, hvorved der i Unionen sker en begunstigelse af det økonomiske og sociale samarbejde inden for området selvstændig erhvervsvirksomhed (jf. ELISA-dommen, præmis 63). Etableringsfriheden tilsigter således at sikre en national behandling i datterselskabets værtsmedlemsstat ved at forbyde enhver forskelsbehandling, selv i den mindste udstrækning, på grundlag af moderselskabets hjemsted (jf. dom af 14.12.2006, sag C-170/05, Denkavit Internationaal og Denkavit France, Sml. I, s. 11949, præmis 22).

25 Det følger af fast retspraksis, at alle foranstaltninger, som forbyder, medfører ulemper for eller gør udøvelsen af denne frihed mindre attraktiv, skal betragtes som sådanne begrænsninger (jf. dommen i sagen Krankenheim Ruhesitz am Wannsee-Seniorenheimstatt, præmis 30).

26 I henhold til den i hovedsagen omhandlede lovgivning undergives et overdragende selskab, hvis hjemsted er beliggende i Finland, kun en neutral skattemæssig behandling i forbindelse med aktieombytning mellem selskaber, såfremt det erhvervende selskabs hjemsted for det første ligeledes er beliggende i Finland eller i en EU-medlemsstat, og såfremt aktieombytningen for det andet indebærer, at det erhvervende selskab får aktiemajoriteten i det selskab, hvori der erhverves aktier. Hvis disse betingelser ikke er opfyldt, herunder hvis det erhvervende selskabs hjemsted er beliggende i et tredjeland, der er part i EØS-aftalen, således som det er tilfældet i hovedsagen, behandles aktieombytningen i skattemæssig henseende som en skattepligtig afståelse af aktier.

27 Den således konstaterede forskelsbehandling kan ikke forklares med, at situationerne er objektivt forskellige. Den skattemæssige behandling af aktieombytning, som et indenlandsk selskab undergives, fastlægges i en situation som den i hovedsagen omhandlede alene på grundlag af det erhvervende selskabs hjemsted. EØS-aftalens artikel 31 forbyder imidlertid enhver forskelsbehandling på grundlag af selskabers hjemsted (jf. i denne retning dom af 26.6.2008, sag C-284/06, Burda, Sml. I, s. 4571, præmis 77 og den deri nævnte retspraksis).

28 I modsætning til, hvad den finske regering har gjort gældende, bemærkes endvidere, at anvendelsen af EØS-aftalens artikel 31 på en lovgivning som den i hovedsagen omhandlede ikke medfører en udvidelse af anvendelsesområdet for direktiv 2009/133 til selskaber etableret i et tredjeland, som er part i EØS-aftalen. I medfør af princippet om forbud mod forskelsbehandling i EØS-aftalens artikel 31 er en medlemsstat nemlig forpligtet til at anvende den skattemæssige behandling, som aktieombytning mellem indenlandske selskaber er undergivet, på aktieombytning, der også omfatter et selskab etableret i et tredjeland, som er part i EØS-aftalen.

29 Det må derfor fastslås, at den i hovedsagen omhandlede beskatningsordning indebærer en restriktion for den frihed, der er indeholdt i EØS-aftalens artikel 31.

30 Det fremgår af Domstolens praksis, at en restriktion for etableringsfriheden kun er tilladt, hvis den er begrundet i tvingende almene hensyn. Hvis dette er tilfældet, kræves det desuden, at den er egnet til at sikre gennemførelsen af det pågældende mål og ikke går ud over, hvad der er nødvendigt for at nå det (jf. dommen i sagen Krankenheim Ruhesitz am Wannsee-Seniorenheimstatt, præmis 40).

31 Den forelæggende ret har rejst spørgsmålet, om en sådan restriktion kan begrundes i det almene hensyn, der knytter sig til behovet for at bekæmpe skattesvig og opretholde en effektiv skattekontrol.

32 Den blotte omstændighed, at det erhvervende selskab inden for rammerne af en aktieombytning har sit hjemsted i et tredjeland, der er part i EØS-aftalen, kan imidlertid ikke danne grundlag for en generel formodning for, at der er tale om skattesvig, og tjene som en begrundelse for en foranstaltning, som krænker en grundlæggende frihed, som er sikret ved EØS-aftalen (jf. i denne retning dom af 26.9.2000, sag C-478/98, Kommissionen mod Belgien, Sml. I, s. 7587, præmis 45, af 21.11.2002, sag C-436/00, X og Y, Sml. I, s. 10829, præmis 62, af 4.3.2004, sag C-334/02, Kommissionen mod Frankrig, Sml. I, s. 2229, præmis 27, og af 29.11.2011, sag C-371/10, National Grid Indus, Sml. I, s. 12273, præmis 84).

33 Hvad angår behovet for at opretholde en effektiv skattekontrol har Domstolen fastslået, at det ikke kan udelukkes på forhånd, at den skattepligtige er i stand til at fremlægge relevant dokumentation, på grundlag af hvilken skattemyndighederne i beskatningsmedlemsstaten klart og præcist kan kontrollere, at den skattepligtige ikke forsøger at unddrage sig eller omgå betalingen af skat (dom af 18.12.2007, sag C-101/05, A, Sml. I, s. 11531, præmis 59 og den deri nævnte retspraksis).

34 Denne retspraksis, som vedrører restriktioner for den frie bevægelighed inden for Unionen, kan dog ikke overføres uindskrænket til de friheder, der er sikret ved EØS-aftalen, eftersom udøvelsen af disse friheder indgår i en anden retlig sammenhæng (jf. i denne retning Établissements Rimbaud-dommen, præmis 40).

35 I denne forbindelse bemærkes, at den ramme for samarbejde mellem medlemsstaternes kompetente myndigheder, som er oprettet ved Rådets direktiv 77/799/EØF af 19. december 1977 om gensidig bistand mellem medlemsstaternes kompetente myndigheder inden for området direkte skatter (EFT L 336, s. 15) samt ved Rådets direktiv 2011/16/EU af 15. februar 2011 om administrativt samarbejde på beskatningsområdet og om ophævelse af direktiv 77/799 (EUT L 64, s. 1), ikke eksisterer mellem disse og de kompetente myndigheder i et tredjeland, når sidstnævnte ikke har påtaget sig en forpligtelse til at yde gensidig bistand (jf. i denne retning Établissements Rimbaud-dommen, præmis 41).

36 Hvad navnlig angår de stater, der er parter i EØS-aftalen, er det som udgangspunkt lovligt, når muligheden for i henhold til en medlemsstats lovgivning at opnå en skattefordel er afhængig af, at man opfylder nogle betingelser, hvis overholdelse kun kan kontrolleres ved, at der indhentes oplysninger fra de kompetente myndigheder i et tredjeland, der er part i EØS-aftalen, at denne medlemsstat nægter at indrømme denne fordel, hvis det, bl.a. på grund af at dette tredjeland ikke er aftalemæssigt forpligtet til at afgive oplysninger, viser sig umuligt at indhente disse oplysninger fra sidstnævnte (jf. Établissements Rimbaud-dommen, præmis 44).

37 Det bemærkes, at der mellem Republikken Finland og Kongeriget Norge eksisterer en konvention om gensidig administrativ bistand på skatteområdet, nemlig konvention 37/1991, undertegnet i København den 7. december 1989. Selv om det tilkommer den forelæggende ret at vurdere, om denne konvention indeholder en ordning til udveksling af oplysninger, som er tilstrækkelig til, at de finlandske myndigheder kan efterprøve og kontrollere, om de betingelser, der er fastsat i national lovgivning, er opfyldt med henblik på anvendelse af den skattemæssigt neutrale ordning på en aktieombytning som den i hovedsagen omhandlede, skal det fastslås, at den finske regering under retsmødet selv har forklaret, at bestemmelserne i nævnte konvention foreskriver en udveksling af oplysninger mellem de nationale myndigheder, der er lige så effektiv som den ordning, der er fastsat i direktiv 77/799 og 2011/16.

38 Under disse omstændigheder kan den pågældende medlemsstat ikke påberåbe sig behovet for at opretholde en effektiv skattekontrol med henblik på at begrunde den forskelsbehandling, som er konstateret i denne doms præmis 27 (jf. i denne retning ELISA-dommen, præmis 98-101).

39 På grundlag af det ovenfor anførte skal det præjudicielle spørgsmål derfor besvares med, at EØS-aftalens artikel 31 er til hinder for en medlemsstats lovgivning, hvorefter aktieombytning mellem et selskab, der er etableret i nævnte medlemsstat, og et selskab, der er etableret i et tredjeland, der er part i denne aftale, ligestilles med en skattepligtig aktieafståelse, mens en sådan transaktion ville være skattemæssigt neutral, hvis den udelukkende vedrørte indenlandske selskaber eller selskaber, der er etableret i andre medlemsstater, såfremt der mellem nævnte medlemsstat og nævnte tredjeland findes en konvention om gensidig administrativ bistand på skatteområdet, som foreskriver en ordning til udveksling af oplysninger mellem de nationale myndigheder, der er lige så effektiv som den ordning, der er fastsat i direktiv 77/799 og 2011/16, hvilket det tilkommer den forelæggende ret at efterprøve.

Sagens omkostninger

40 Da sagens behandling i forhold til hovedsagens parter udgør et led i den sag, der verserer for den forelæggende ret, tilkommer det denne at træffe afgørelse om sagens omkostninger. Bortset fra nævnte parters udgifter kan de udgifter, som er afholdt i forbindelse med afgivelse af indlæg for Domstolen, ikke erstattes.

På grundlag af disse præmisser kender Domstolen (Tredje Afdeling) for ret:

Artikel 31 i aftalen om Det Europæiske Økonomiske Samarbejdsområde af 2. maj 1992 er til hinder for en medlemsstats lovgivning, hvorefter aktieombytning mellem et selskab, der er etableret i nævnte medlemsstat, og et selskab, der er etableret i et tredjeland, der er part i denne aftale, ligestilles med en skattepligtig aktieafståelse, mens en sådan transaktion ville være skattemæssigt neutral, hvis den udelukkende vedrørte indenlandske selskaber eller selskaber, der er etableret i andre medlemsstater, såfremt der mellem nævnte medlemsstat og nævnte tredjeland findes en konvention om gensidig administrativ bistand på skatteområdet, som foreskriver en ordning til udveksling af oplysninger mellem de nationale myndigheder, der er lige så effektiv som den ordning, der er fastsat i Rådets direktiv 77/799/EØF af 19. december 1977 om gensidig bistand mellem medlemsstaternes kompetente myndigheder inden for området direkte skatter og Rådets direktiv 2011/16/EU af 15. februar 2011 om administrativt samarbejde på beskatningsområdet og om ophævelse af direktiv 77/799, hvilket det tilkommer den forelæggende ret at efterprøve.

Underskrifter