

Downloaded via the EU tax law app / web

62019CJ0558

UNIONIN TUOMIOISTUIMEN TUOMIO (kuudes jaosto)

8 päivänä lokakuuta 2020 (*1)

Ennakkoratkaisupyyntö – SEUT 49 ja SEUT 63 artikla – Sijoittautumisvapaus – Pääomien vapaa liikkuvuus – Yritysten verotettavan tulon määrittäminen – Henkilöt, jotka ovat keskinäisessä riippuvuussuhteessa – Maassa asuvan sivuliikkeen ulkomailla asuvalle yhtiölle myöntämä poikkeuksellinen etuus – Ulkomailla asuvan yhtiön sivuliikkeen verotettavien tulojen oikaisu – Verotettavien tulojen oikaisematta jättäminen silloin, kun sivuliike on myöntänyt samanlaisen etuuden maassa asuvalle yhtiölle – Vapaan kilpailun periaate – Sijoittautumisvapauden rajoitus – Oikeuttaminen – Jäsenvaltioiden välinen verotusvallan tasapainoinen jako – Oikeasuhteisuus

Asiassa C-558/19,

jossa on kyse SEUT 267 artiklaan perustuvasta ennakkoratkaisupyyntöstä, jonka Tribunalul Cluj (Clujin alioikeus, Romania) on esittänyt 3.7.2019 tekemällään päätöksellä, joka on saapunut unionin tuomioistuimeen 23.7.2019, saadakseen ennakkoratkaisun asiassa

Impresa Pizzarotti & C SPA Italia Sucursala Cluj

vastaa

Agen?ia Na?ional? de Administrare Fiscal? – Direc?ia General? de Administrare a Marilor Contribuabili,

UNIONIN TUOMIOISTUIN (kuudes jaosto),

toimien kokoonpanossa: jaoston puheenjohtaja L. Bay Larsen sekä tuomarit M. Safjan ja N. Jääskinen (esittelevä tuomari),

julkisasiamies: J. Kokott,

kirjaaja: A. Calot Escobar,

ottaen huomioon kirjallisessa käsittelyssä esitetyn,

ottaen huomioon huomautukset, jotka sille ovat esittäneet

–

Impresa Pizzarotti & C SPA Italia Sucursala Cluj, edustajanaan L. I. Budu?an, avocat?,

–

Romanian hallitus, asiamiehinään aluksi C.-R. Can??r, E. Gane ja A. Rot?reanu, sittemmin E. Gane ja A. Rot?reanu,

–

Tšekien hallitus, asiamiehinään M. Smolek, J. Vl?il ja J. O?ková,

–

Saksan hallitus, asiamiehinään J. Möller ja R. Kanitz,

–

Kreikan hallitus, asiamiehinään M. Tassopoulou ja A. Magrippi,

–

Italian hallitus, asiamiehenään G. Palmieri, avustajanaan E. De Bonis, avvocato dello Stato,

–

Puolan hallitus, asiamiehenään B. Majczyna,

–

Euroopan komissio, asiamiehinään W. Roels ja A. Armenia,

päätettyään julkisasiamiestä kuultuaan ratkaista asian ilman ratkaisuehdotusta,

on antanut seuraavan

tuomion

1

Ennakkoratkaisupyyntö koskee SEUT 49 ja SEUT 63 artiklan tulkintaa.

2

Tämä pyyntö on esitetty asiassa, jossa asianosaisina ovat Impresa Pizzarotti & C SPA Italia Sucursala Cluj (jäljempänä Impresa Pizzarotti) ja Agenția Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili (kansallinen verohallinto – suurten verovelvollisten asioiden hallinnoinnista vastaava pääosasto, Romania; jäljempänä veroviranomainen) ja joka koskee kyseisen viranomaisen tekemän verohallintotoimen ja kyseisen toimen perusteella tehdyn verotuspäätöksen kumoamista.

Romanian oikeus

3

Verokoodeksista 22.12.2003 annetun lain nro 571/2003 (Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal; Monitorul Oficial al României, osa I, nro 927, 23.12.2003), sellaisena kuin sitä sovelletaan pääasian oikeusriidassa (jäljempänä verokoodeksi), 7 §:ssä säädetään seuraavaa:

”Tässä laissa, VI osastoa lukuun ottamatta, tarkoitetaan:

– –

20. henkilöllä: ketä tai mitä tahansa luonnollista henkilöä tai oikeushenkilöä

21. sidoksissa olevalla henkilöllä: henkilöä, joka on sidoksissa toiseen henkilöön, jos niiden välistä suhdetta määrittää vähintään yksi seuraavista tapauksista:

--

c)

oikeushenkilö on sidoksissa toiseen oikeushenkilöön, jos vähintään

i)

ensimmäisen oikeushenkilön hallussa on suoraan tai välillisesti, mukaan lukien sidoksissa olevien henkilöiden hallussa olevat osuudet, vähintään 25 prosenttia toisen oikeushenkilön pääomaosuuksien arvosta tai äänioikeuksien lukumäärästä tai jos tämä toinen oikeushenkilö on sen määräysvallassa

ii)

toisen oikeushenkilön hallussa on suoraan tai välillisesti, mukaan lukien sidoksissa olevien henkilöiden hallussa olevat osuudet, vähintään 25 prosenttia ensimmäisen oikeushenkilön pääomaosuuksien arvosta tai äänioikeuksien lukumäärästä

iii)

kolmannen oikeushenkilön hallussa on suoraan tai välillisesti, mukaan lukien sidoksissa olevien henkilöiden hallussa olevat osuudet, vähintään 25 prosenttia sekä ensimmäisen että toisen oikeushenkilön pääomaosuuksien arvosta tai äänioikeuksien lukumäärästä

--

32. siirrolla: mitä tahansa omistusoikeuden myyntiä, luovutusta tai muuta siirtoa, omistusoikeuden vaihtoa palveluja tai jotain muuta omistusoikeutta vastaan sekä edunvalvojan hallussa olevan omaisuusmassan siirtoa trustiliiketoimen yhteydessä siviililaissa tarkoitetulla tavalla.”

4

Saman lain 11 §:n 2 momentissa säädetään seuraavaa:

”Kun kyseessä on romanialaisten henkilöiden ja muualle kuin Romaniaan sijoittautuneiden sidoksissa olevien henkilöiden sekä sidoksissa olevien romanialaisten henkilöiden välinen liiketoimi, veroviranomaiset voivat mukauttaa kunkin oikeussubjektin tulojen tai menojen määrää tarvittaessa siten, että se vastaa liiketoimen yhteydessä luovutettujen tavaroiden tai tarjottujen palvelujen markkinahintaa. Vahvistettaessa sidoksissa olevien henkilöiden välisten liiketoimien markkinahintaa on käytettävä asianmukaisinta seuraavista menetelmistä: --”

5

Mainitun lain 29 §:n 3 momentissa säädetään seuraavaa:

”Kiinteästä toimipaikasta saatu verotettava voitto on määritettävä siten, että kiinteää toimipaikkaa pidetään erillisenä henkilönä ja sovelletaan siirtohintoja koskevia oikeussääntöjä vahvistettaessa ulkomaisen oikeushenkilön ja sen kiinteän toimipaikan välisen siirron markkinahinta. Jos kiinteällä toimipaikalla ei ole hallussaan laskua, joka osoittaa sen päätoimipaikan sille kohdistamia menoja,

muihin tositteisiin on sisällyttävä tietoja, jotka osoittavat menojen aitouden ja sen, että nämä menot on kohdistettu asianmukaisella tavalla kiinteälle toimipaikalle soveltamalla siirtohintoja koskevia oikeussääntöjä.”

Pääasian oikeusriita ja ennakkoratkaisukysymys

6

Impresa Pizzarotti on Italiaan sijoittautuneen SC Impresa Pizzarotti & C SPA Italian (jäljempänä Pizzarotti Italia) romanialainen sivuliike.

7

Verotarkastusyksikkö teki 29.7.2016–11.9.2017 Impresa Pizzarottia yhteisöverovelvollisena koskevan verotarkastuksen, jonka kuluessa todettiin, että tämä sivuliike oli tehnyt lainanantajana kaksi lainasopimusta emoyhtiönsä Pizzarotti Italian kanssa: 6.2.2012 päivätty sopimus koski 11400000 euron suuruista määrää, ja 9.3.2012 päivätty sopimus koski 2300000 euron suuruista määrää.

8

Ennakkoratkaisupyynnöstä ilmenee, että nämä määrät oli lainattu alun perin yhdeksi vuodeksi, että lainasopimuksen voimassaoloa voitiin jatkaa sopimuslisäyksellä, että lainasopimuksissa ei ollut mitään ehtoa siitä, että Impresa Pizzarotti perii korkoja, ja että vaikka 1.1.2013 erääntynyt velkasumma oli 11250000 euroa, molemmat lainat oli maksettu 9.4.2014 kokonaisuudessaan takaisin.

9

Ottaen siis huomioon verokoodeksin 11 §:n 2 momentin, jossa säädetään, että toisiinsa sidoksissa olevien romanialaisten henkilöiden ja ulkomailla asuvien henkilöiden välisiin liiketoimiin sovelletaan siirtohintoja koskevia sääntöjä, ja kyseisen lain 29 §:n 3 momentin, jonka mukaan romanialaisten henkilöiden käsite kattaa sivuliikkeen, joka on ulkomailla asuvan henkilön kiinteä toimipaikka, veroviranomainen katsoi, että pääasian kantajana olevaa yhtiötä Impresa Pizzarottia on pidettävä Pizzarotti Italiaan sidoksissa olevana henkilönä ja että mainitut lainat olisi pitänyt antaa siirtohintaa koskevien sääntöjen mukaisesti markkinahintaan vahvistetulla korkokannalla niin kuin ne olisi annettu normaaleissa kilpailuolosuhteissa.

10

Näin ollen veroviranomainen teki samana päivänä päivätyn verotarkastuskertomuksen perusteella 20.9.2017 verotuspäätöksen, jolla Impresa Pizzarottille määrättiin 297141,92 Romanian leun (RON) (n. 72400 euroa) suuruinen veronkorotus ja 1857137 RON:n (n. 452595 euroa) suuruinen veron perusteen korotus.

11

Veroviranomainen hylkäsi 23.11.2017 tekemällään päätöksellä Impresa Pizzarottin tästä verotuspäätöksestä tekemän oikaisuvaatimuksen perusteettomana.

12

Viimeksi mainittu nosti tämän jälkeen ennakkoratkaisua pyytäneessä tuomioistuimessa Tribunalul Clujissa (Clujin alioikeus, Romania) 23.11.2017 tehdystä päätöksestä sekä 20.9.2017 tehdystä

verotuspäätöksestä kumoamiskanteen.

13

Impresa Pizzarotti on väittänyt pääasian oikeudenkäynnissä lähinnä, että kansalliset säännökset, joihin veroviranomainen on vedonnut, ovat ristiriidassa SEUT 49 ja SEUT 63 artiklan kanssa siltä osin kuin niissä säädetään, että jäsenvaltiossa sijaitsevan sivuliikkeen ja sen toisessa jäsenvaltiossa sijaitsevan emoyhtiön väliset rahansiirrot ovat liiketoimia, joihin voidaan soveltaa siirtohintaa koskevia sääntöjä, kun taas näitä sääntöjä ei sovelleta siinä tapauksessa, että sivuliike ja sen emoyhtiö sijaitsevat samassa jäsenvaltiossa.

14

Näissä olosuhteissa Tribunalul Cluj on päättänyt lykätä asian käsittelyä ja esittää unionin tuomioistuimelle seuraavan ennakkoratkaisukysymyksen:

”Ovatko SEUT 49 artikla ja SEUT 63 artikla esteenä nyt käsiteltävän asian kohteena olevan [verokoodeksin 11 §:n 2 momentin ja 29 §:n 3 momentin] kaltaiselle kansalliselle lainsäädännölle, jossa säädetään mahdollisuudesta luokitella uudelleen rahan siirto pankin välityksellä jossain jäsenvaltiossa sijaitsevasta sivuliikkeestä jossain toisessa jäsenvaltiossa sijaitsevaan emoyhtiöön tuloja synnyttäväksi liiketoimeksi, mistä seuraa velvollisuus soveltaa siirtohintoja koskevia oikeussääntöjä, kun puolestaan silloin, jos kyseinen liiketoimi olisi suoritettu samassa jäsenvaltiossa sijaitsevien sivuliikkeen ja emoyhtiön välillä, kyseistä liiketoimea ei olisi voitu luokitella uudelleen tällä tavoin eikä siihen olisi sovellettu siirtohintoja koskevia oikeussääntöjä?”

Ennakkoratkaisukysymyksen tarkastelu

15

Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin tiedusteleo kysymyksellään lähinnä, onko SEUT 49 ja SEUT 63 artiklaa tulkittava siten, että ne ovat esteenä sellaiselle jäsenvaltion lainsäädännölle, jonka nojalla kyseisessä jäsenvaltiossa asuvan sivuliikkeen toisessa jäsenvaltiossa sijaitsevalle emoyhtiölleen tekemä varainsiirto voidaan luokitella ”tuloja synnyttäväksi liiketoimeksi” niin, että siirtohintoja koskevien sääntöjen soveltaminen on pakollista, kun taas silloin, kun sama liiketoimi on suoritettu samassa jäsenvaltiossa sijaitsevien sivuliikkeen ja emoyhtiön välillä, sitä ei luokiteltaisi näin eikä mainittuja sääntöjä olisi sovellettu.

16

Tältä osin unionin tuomioistuimelle toimitetusta asiakirja-aineistosta ilmenee, että verokoodeksissa säädetään veron perusteen oikaisemista koskevista säännöistä, jotka koskevat siirtohintoja ja joilla pyritään välttämään se, että Romaniassa asuvat yhtiöt tarjoavat tavaroita tai palveluja ulkomailla asuville yhtiöille aliarvostettuun hintaan tai ilmaiseksi, mikä vähentää niiden Romaniassa verotettavaa tuloa.

17

Koska ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin viittaa esittämässään kysymyksessä samalla sekä sijoittautumisvapauteen että pääomien vapaaseen liikkuvuuteen, jotka on vahvistettu SEUT 49 ja SEUT 63 artiklassa, on aluksi muistutettava, että kun jäsenvaltioon sijoittautunut luonnollinen henkilö tai oikeushenkilö perustaa tai omistaa sivuliikkeen kaltaisen kiinteän toimipaikan, joka sijaitsee toisessa jäsenvaltiossa, se kuuluu SEUT 49 artiklan aineelliseen soveltamisalaan (ks. vastaavasti tuomio 15.5.2008, Lidl Belgium, C-414/06, EU:C:2008:278, 15 kohta ja tuomio 15.9.2011, Dickinger ja Ömer, C-347/09, EU:C:2011:582, 35 kohta).

18

Nyt käsiteltävässä asiassa pääasia koskee kansallisen lainsäädännön vaikutusta Romaniassa sijaitsevan sivuliikkeen ja sen toisessa jäsenvaltiossa sijaitsevan emoyhtiön välisen varojen siirron verokohteluun.

19

Vaikka oletettaisiin, että pääasiassa kyseessä olevalla verojärjestelmällä on pääomien vapaata liikkuvuutta rajoittavia vaikutuksia, tällaisia vaikutuksia olisi pidettävä väistämättömänä seurauksena mahdollisesta sijoittautumisvapauden rajoittamisesta, eivätkä ne olisi peruste sille, että kyseistä verojärjestelmää tarkasteltaisiin SEUT 63 artiklan kannalta (ks. analogisesti tuomio 15.5.2008, Lidl Belgium, C-414/06, EU:C:2008:278, 16 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).

20

Näin ollen pääasiassa kyseessä olevaa kansallista säännöstöä on tutkittava yksinomaan EUT-sopimuksen sijoittautumisvapautta koskevien määräysten kannalta.

21

Siten on syytä muistuttaa, että SEUT 49 artiklassa unionin kansalaisille tunnustettu sijoittautumisvapaus sisältää SEUT 54 artiklan mukaan jäsenvaltion lainsäädännön mukaisesti perustettujen yhtiöiden, joiden sääntömääräinen kotipaikka, keskushallinto tai päätoimipaikka on unionin alueella, oikeuden harjoittaa toimintaansa jossain toisessa jäsenvaltiossa tytäryhtiön, sivuliikkeen tai kauppaedustajan liikkeen välityksellä (tuomio 14.12.2006, Denkavit Internationaal ja Denkavit France, C-170/05, EU:C:2006:783, 20 kohta ja tuomio 21.12.2016, Masco Denmark ja Damixa, C-593/14, EU:C:2016:984, 23 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).

22

Sijoittautumisvapauteen kohdistuvien rajoitusten poistaminen ulottuu niihin rajoituksiin, jotka koskevat jäsenvaltion kansalaisten, joiden kotipaikka on jossakin toisessa jäsenvaltiossa, mahdollisuutta perustaa kauppaedustajan liikkeitä, sivuliikkeitä ja tytäryhtiöitä jonkin muun jäsenvaltion alueelle (tuomio 14.12.2006, Denkavit Internationaal ja Denkavit France, C-170/05, EU:C:2006:783, 21 kohta).

23

Yhtiöiden osalta on mainittava, että niiden SEUT 54 artiklassa tarkoitettun kotipaikan tarkoituksena on määritellä luonnollisten henkilöiden kansalaisuuden tavoin yhtiöillä oleva yhteys tietyn valtion oikeusjärjestykseen. Sen hyväksyminen, että jäsenvaltio, jossa siellä asuva sivuliike sijaitsee, voisi vapaasti kohdella sivuliikettä eri tavalla pelkästään sillä perusteella, että sen emoyhtiön kotipaikka sijaitsee jossakin toisessa jäsenvaltiossa, tekisi SEUT 49 artiklan sisällyksettömäksi. Sijoittautumisvapaudella pyritään täten takaamaan omiin kansalaisiin nähden samanlainen kohtelu

vastaanottavassa jäsenvaltiossa, johon sivuliike on perustettu, kieltämällä kaikki yhtiöiden kotipaikan sijaintiin perustuva – jopa vähäinenkin – syrjintä (ks. vastaavasti tuomio 14.12.2006, Denkavit Internationaal ja Denkavit France, C-170/05, EU:C:2006:783, 22 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).

24

Tässä yhteydessä on myös muistutettava unionin tuomioistuimen jo todenneen, että sellainen kansallinen lainsäädäntö on sijoittautumisvapauden rajoitus, jonka mukaan poikkeukselliset tai vastikkeettomat etuudet, jotka maassa asuva yhtiö myöntää yhtiölle, jonka kanssa se on keskinäisessä riippuvuussuhteessa, lisätään ensin mainitun yhtiön omiin voittoihin vain, jos etuudet saava yhtiö on sijoittautunut toiseen jäsenvaltioon (ks. vastaavasti tuomio 21.1.2010, SGI, C-311/08, EU:C:2010:26, 42–45 kohta).

25

Kuten ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin on todennut, nyt käsiteltävässä asiassa verokoodeksissa kohdellaan sivuliikkeitä erillisinä henkilöinä vain silloin, kun ne ovat ulkomailla asuvan oikeushenkilön kiinteä toimipaikka, joten sivuliikkeen tuloja oikaistaan siirtohintaa koskevien sääntöjen mukaisesti vain, jos emoyhtiö sijaitsee toisessa jäsenvaltiossa. Jos sivuliike ja emoyhtiö sitä vastoin sijaitsevat Romaniassa, tuloja ei oikaista.

26

Tästä seuraa, että Impresa Pizzarottin kaltaista ulkomailla asuvan yhtiön sivuliikettä kohdellaan epäedullisemmin kuin maassa asuvan yhtiön sivuliikettä, joka suorittaa samankaltaisia liiketoimia emoyhtiönsä kanssa.

27

Näin ollen on todettava, että tällainen sivuliikkeiden erilainen verokohtelu niiden emoyhtiöiden kotipaikan mukaan silloin, kun emoyhtiöiden kanssa on sovittu liiketoimista ehdoin, jotka olisivat epätavallisia toisistaan riippumattomien osapuolten välisissä liiketoimissa, voi merkitä SEUT 49 artiklassa tarkoitettua sijoittautumisvapauden rajoitusta. Emoyhtiö voisi nimittäin päättää luopua hankkimasta, perustamasta tai pitämästä sivuliikettä muussa kuin oman asuinpaikkansa jäsenvaltiossa sen verorasituksen vuoksi, joka rajat ylittävässä tilanteessa kohdistuu siihen, että sovitaan ehdoista, jotka olisivat epätavallisia toisistaan riippumattomien osapuolten välisissä liiketoimissa (ks. vastaavasti tuomio 31.5.2018, Hornbach-Baumarkt, C-382/16, EU:C:2018:366, 35 kohta).

28

Unionin tuomioistuimen vakiintuneen oikeuskäytännön mukaan verotuksellinen toimenpide, joka voi rajoittaa SEUT 49 artiklassa taattua sijoittautumisvapautta, voidaan hyväksyä vain, jos se koskee tilanteita, jotka eivät ole objektiivisesti arvioituina toisiinsa rinnastettavissa, tai jos se voidaan oikeuttaa unionin oikeudessa tunnustetuilla yleisen edun mukaisilla pakottavilla syillä. Tällaisessa tapauksessa rajoituksella on kyettävä myös takaamaan kyseessä olevan tavoitteen toteutuminen, eikä sillä saada ylittää sitä, mikä on tarpeen tämän tavoitteen saavuttamiseksi (tuomio 31.5.2018, Hornbach-Baumarkt, C-382/16, EU:C:2018:366, 36 kohta).

29

Unionin tuomioistuimelle toimitetusta asiakirja-aineistosta ilmenee, että verokoodeksissa säädettyjen siirtohintojen koskevien sääntöjen tarkoituksena on välttää se, että ulkomailla asuvan

yhtiön kiinteän toimipaikan asuinvaltiossa veron perustetta pienennetään sellaisten liiketoimien perusteella, jotka kyseinen kiinteä toimipaikka suorittaa emoyhtiönsä kanssa ja jotka eivät ole markkinaehtojen mukaisia.

30

Tältä osin unionin tuomioistuin on todennut, että tarpeella säilyttää jäsenvaltioiden välinen verotusvallan tasapainoinen jako voidaan oikeuttaa erilainen kohtelu silloin, kun tarkastellulla järjestelmällä pyritään estämään menettelytapoja, jotka ovat omiaan vaarantamaan jäsenvaltion oikeuden käyttää verotusvaltaansa sen alueella toteutettujen toimintojen osalta (tuomio 31.5.2018, Hornbach-Baumarkt, C-382/16, EU:C:2018:366, 43 kohta).

31

Nyt käsiteltävässä asiassa kaikki unionin tuomioistuimelle huomautuksia esittäneet osapuolet – Impresa Pizzarottia lukuun ottamatta – katsovat, että pääasiassa kyseessä olevasta Romanian lainsäädännöstä aiheutuva sijoittautumisvapauden rajoitus on oikeutettavissa tarpeella taata verotusvallan tasapainoinen jako jäsenvaltioiden välillä, mikä on – kuten edellisestä kohdasta ilmenee – yleisen edun mukainen pakottava syy.

32

On kuitenkin todettava, että sen salliminen, että ulkomailla asuvien yhtiöiden sivuliikkeet voivat siirtää voittojaan poikkeuksellisia tai vastikkeettomia etuuksina emoyhtiöilleen, saattaisi vaarantaa verotusvallan tasapainoisen jaon jäsenvaltioiden välillä. Tämä olisi omiaan vaarantamaan itse järjestelmän, joka koskee verotusvallan jakoa jäsenvaltioiden välillä, koska poikkeuksellisia tai vastikkeettomia etuuksia myöntävän sivuliikkeen jäsenvaltion olisi luovuttava oikeudestaan verottaa tämän kiinteän toimipaikan asuinvaltiona sen tuloja, ja tämä tapahtuisi mahdollisesti etuuksia saavan emoyhtiön kotipaikan jäsenvaltion hyväksi (ks. vastaavasti tuomio 21.1.2010, SGI, C-311/08, EU:C:2010:26, 63 kohta).

33

Kun pääasiassa kyseessä olevassa lainsäädännössä säädetään kiinteän toimipaikan verottamisesta emoyhtiölle vastikkeetta myönnetystä edusta maksettavan korvauksen oletetun määrän perusteella sen määrän huomioon ottamiseksi, joka tämän kiinteän toimipaikan olisi pitänyt ilmoittaa voittoinaan, jos liiketoimi olisi tehty markkinaehtojen mukaisesti, sillä mahdollistetaan siis se, että Romania voi käyttää verotusvaltaansa alueellaan toteutettujen toimintojen osalta.

34

On siis katsottava, että pääasiassa kyseessä olevan kaltainen kansallinen säännöstö, jolla pyritään estämään se, että asianomaisessa jäsenvaltiossa saadut voitot siirretään niitä verottamatta kyseisen jäsenvaltion verotusvallan ulkopuolelle liiketoimilla, jotka eivät ole markkinaehtojen mukaisia, on omiaan takaamaan jäsenvaltioiden välisen verotusvallan jaon säilymisen.

35

Näin ollen on kolmanneksi tutkittava, ylitetäänkö pääasiassa kyseessä olevan kaltaisella lainsäädännöllä se, mikä on tarpeen tavoitellun päämäärän saavuttamiseksi.

Tästä on todettava, että kansallisella lainsäädännöllä, joka perustuu objektiivisten ja tarkistettavissa olevien seikkojen tutkimiseen sen selvittämiseksi, onko toimenpide luonteeltaan pelkässä verotuksellisessa tarkoituksessa toteutettu keinotekoinen järjestely, ei ole katsottava ylitettävän sitä, mikä on tarpeen niiden tavoitteiden saavuttamiseksi, jotka liittyvät tarpeeseen taata verotusvallan tasapainoinen jako jäsenvaltioiden välillä ja ehkäistä veronkiertoa, silloin kun ensinnäkin kussakin tapauksessa, jossa epäillään, että toimenpide ei vastaa sitä, mistä kyseessä olevat yhtiöt olisivat sopineet normaalissa kilpailutilanteessa, verovelvollinen saa tilaisuuden esittää, joutumatta noudattamaan liiallisia hallinnollisia velvoitteita, näyttöä niistä mahdollisista liiketaloudellisista syistä, joiden takia kyseinen toimenpide on toteutettu. Toiseksi, kun tällaisen näytön tutkiminen johtaa siihen johtopäätökseen, että kyseinen toimenpide ei vastaa sitä, mistä kyseessä olevat yhtiöt olisivat sopineet normaalissa kilpailutilanteessa, oikaisevan verotuksellisen toimen on rajoitettava siihen osaan, josta on sovittu nimenomaan siksi, että yhtiöiden välillä vallitsi keskinäinen riippuvuussuhde (tuomio 21.1.2010, SGI, C-311/08, EU:C:2010:26, 71 ja 72 kohta).

Nyt käsiteltävässä asiassa unionin tuomioistuimelle toimitetusta asiakirja-aineistosta näyttää ilmenevän, että pääasiassa sovellettavien kansallisten säännösten mukaan verokoodeksin 29 §:n 3 momentissa säädetty tulojen mukauttaminen koskee ainoastaan kyseessä olevan liiketoimen markkinahinnan, joka olisi vallinnut normaalissa kilpailutilanteessa, ja osapuolten konkreettisesti soveltaman hinnan välistä eroa. Verovelvollisella on myös aina mahdollisuus osoittaa, että on olemassa objektiivisia syitä sille, että liiketoimesta on sovittu hintaan, joka ei vastaa markkinahintaa.

Jollei ennakkoratkaisua pyytäneen tuomioistuimen suorittamasta tarkistuksesta muuta johdu, vaikuttaa siis siltä, että pääasiassa kyseessä olevalla Romanian lainsäädännöllä ei ylitetä sitä, mikä on tarpeen sen taustalla olevan hyväksyttävän tavoitteen saavuttamiseksi.

Esitettyyn kysymykseen on kaiken edellä esitetyn perusteella vastattava, että SEUT 49 artiklaa on tulkittava siten, että se ei lähtökohtaisesti ole esteenä jäsenvaltion lainsäädännölle, jonka nojalla kyseisessä jäsenvaltiossa asuvan sivuliikkeen toisessa jäsenvaltiossa sijaitsevalle emoyhtiölleen suorittama varojen siirto voidaan luokitella uudelleen ”tuloja synnyttäväksi liiketoimeksi” niin, että siirtohintoja koskevien sääntöjen soveltaminen on pakollista, kun taas silloin, jos sama liiketoimi olisi tehty samassa jäsenvaltiossa sijaitsevien sivuliikkeen ja emoliikkeen välillä, sitä ei olisi luokiteltu tällä tavoin eikä mainittuja sääntöjä olisi sovellettu.

Oikeudenkäyntikulut

Pääasian asianosaisten osalta asian käsittely unionin tuomioistuimessa on välivaihe kansallisessa tuomioistuimessa vireillä olevan asian käsittelyssä, minkä vuoksi kansallisen tuomioistuimen asiana on päättää oikeudenkäyntikulujen korvaamisesta. Oikeudenkäyntikuluja, jotka ovat aiheutuneet muille kuin näille asianosaisille huomautusten esittämisestä unionin tuomioistuimelle, ei voida määrätä korvattaviksi.

Näillä perusteilla unionin tuomioistuin (kuudes jaosto) on ratkaissut asian seuraavasti:

SEUT 49 artiklaa on tulkittava siten, että se ei lähtökohtaisesti ole esteenä jäsenvaltion lainsäädännölle, jonka nojalla kyseisessä jäsenvaltiossa asuvan sivuliikkeen toisessa jäsenvaltiossa sijaitsevalle emoyhtiölleen suorittama varojen siirto voidaan luokitella uudelleen "tuloja synnyttäväksi liiketoimeksi" niin, että siirtohinnoista koskevien sääntöjen soveltaminen on pakollista, kun taas silloin, jos sama liiketoimi olisi tehty samassa jäsenvaltiossa sijaitsevien sivuliikkeen ja emoliikkeen välillä, sitä ei olisi luokiteltu tällä tavoin eikä mainittuja sääntöjä olisi sovellettu.

Allekirjoitukset

(*1) Oikeudenkäyntikieli: romania.