

62019CJ0558

A BÍRÓSÁG ÍTÉLETE (hatodik tanács)

2020. október 8. ( \*1 )

„Elzetes döntéshozatal – EUMSZ 49. és EUMSZ 63. cikk – Letelepedés szabadsága – A t?ke szabad mozgása – A társaságok adóköteles jövedelmének megállapítása – Kölcsönös függ?ségi viszonyban álló személyek – Belföldi illet?ség? fióktelep által valamely külföldi illet?ség? társaság részére nyújtott rendkívüli kedvezmény – Külföldi illet?ség? társaság fióktelepe adóköteles jövedelmének kiigazítása – Az adóköteles jövedelem kiigazításának hiánya azonos kedvezmény esetében, amelyet belföldi illet?ség? társaság fióktelepe nyújt e társaság részére – A szabad verseny elve – A letelepedés szabadságának korlátozása – Igazolás – Az adóztatási joghatóság tagállamok közötti kiegyensúlyozott megosztása – Arányosság”

A C?558/19. sz. ügyben,

az EUMSZ 267. cikk alapján benyújtott elzetes döntéshozatal iránti kérelem tárgyában, amelyet a Tribunalul Cluj (Kolozs megyei törvényszék, Románia) a Bírósághoz 2019. július 23?án érkezett, 2019. július 3?i határozatával terjesztett el?

az Impresa Pizzarotti & C SPA Italia Sucursala Cluj

és

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

között folyamatban lév? eljárásban,

A BÍRÓSÁG (hatodik tanács),

tagjai: L. Bay Larsen tanácselnök, M. Safjan és N. Jääskinen (el?adó) bírák,

f?tanácsnok: J. Kokott,

hivatalvezet?: A. Calot Escobar,

tekintettel az írásbeli szakaszra,

figyelembe véve a következ?k által el?terjesztett észrevételeket:

–

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

–

a román kormány képviselőjében kezdetben: C.?R. Can??r, E. Gane és A. Rot?reanu, kés?bb: E. Gane és A. Rot?reanu, meghatalmazotti min?ségben,

–

a cseh kormány képviselőjében M. Smolek, J. Vlášil és J. Ořková, meghatalmazotti minőségben,

–

a német kormány képviselőjében J. Möller és R. Kanitz, meghatalmazotti minőségben,

–

a görög kormány képviselőjében M. Tassopoulou és A. Magrippi, meghatalmazotti minőségben,

–

az olasz kormány képviselőjében G. Palmieri, meghatalmazotti minőségben, segítője: E. De Bonis avvocato dello Stato,

–

a lengyel kormány képviselőjében B. Majczyna, meghatalmazotti minőségben,

–

az Európai Bizottság képviselőjében W. Roels és A. Armenia, meghatalmazotti minőségben,

tekintettel a főtanácsnok meghallgatását követően hozott határozatra, miszerint az ügy elbírálására a főtanácsnok indítványa nélkül kerül sor,

meghozta a következő

Ítéletet

1

Az előzetes döntéshozatal iránti kérelem az EUMSZ 49. és EUMSZ 63. cikk értelmezésére vonatkozik.

2

E kérelmet az Impresa Pizzarotti & C SPA Italia Sucursala Cluj (a továbbiakban: Impresa Pizzarotti) és az Agenția Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili (nemzeti adóhatóság – kiemelt adózók főigazgatósága, Románia; a továbbiakban: adóhatóság) között az e hatóság által kibocsátott adóigazgatási aktus, valamint az említett aktus alapján elfogadott adómegállapító határozat hatályon kívül helyezése tárgyában folyamatban lévő jogvita keretében terjesztették elő.

A román jog

3

A 2003. december 22-ii Legea nr. 571 privind Codul fiscalnak (az adótörvénykönyvről szóló 571. sz. törvény; Monitorul Oficial al României, I. rész, 2003. december 23-ii 927. sz.) alapügy tényállásának idején hatályban lévő változata (a továbbiakban: adótörvénykönyv) 7. cikke a következőképpen rendelkezik:

„A VI. cím kivételével a jelen törvénykönyv alkalmazásában az alábbiakban felsorolt kifejezések a

következő jelentéssel bírnak:

[...]

(20) »személy«: bármely természetes vagy jogi személy;

(21) »kapcsolt személy«: olyan adóalanyok, amelyek egy másik adóalanyal kapcsolatban állnak, feltéve hogy a köztük fennálló jogviszony a következő esetek legalább egyikébe tartozik:

[...]

c)

az egyik jogi személy egy másik jogi személlyel kapcsolatban áll, ha legalábbis:

i.

az előbbi jogi személy a másik jogi személyben közvetlenül vagy közvetve – a kapcsolt adóalanyok részesedéseit is beleértve – rendelkezik a tőkerészesedések értékének/számának vagy a szavazati jogoknak legalább 25%-ával, vagy ha ellenőrzi a másik jogi személyt;

ii.

az utóbbi jogi személy az előbbi jogi személyben közvetlenül vagy közvetve – a kapcsolt adóalanyok részesedéseit is beleértve – rendelkezik a tőkerészesedések értékének/számának vagy a szavazati jogoknak legalább 25%-ával;

iii.

egy harmadik jogi személy az előbbi és az utóbbi jogi személyben is közvetlenül vagy közvetve – a kapcsolt adóalanyok részesedéseit is beleértve – rendelkezik a tőkerészesedések értékének/számának vagy a szavazati jogoknak legalább 25%-ával.

[...]

(32) »átruházás«: a tulajdonjog bármely értékesítése, átadása vagy elidegenítése, tulajdonjog szolgáltatásokkal vagy másik tulajdonjoggal való cseréje, valamint a bizalmi vagyongazdálkodás tárgyát képező vagyontömegnek a polgári törvénykönyv értelmében vett bizalmi vagyongazdálkodási ügylet keretében történő átruházása.”

4

E törvénykönyv 11. cikkének (2) bekezdése elírja:

„Az adóhatóságok román személyek és a kapcsolt külföldi illetőségű, valamint román személyek közötti ügylet esetében szükség szerint korrigálhatják az egyes személyek bevételeinek és kiadásainak összegét abból a célból, hogy az tükrözze az ügylet keretében értékesített termékek vagy az ügylet keretében nyújtott szolgáltatások piaci árát. A kapcsolt személyek közötti ügyletek piaci árának meghatározása során az alábbi módszerek közül a legmegfelelőbbet kell alkalmazni:  
[...]

5

E törvénykönyv 29. cikkének (3) bekezdése a következőképpen szól:

„Az állandó telephely adóköteles nyereségének meghatározása során az állandó telephelyet önálló személynek kell tekinteni és a külföldi jogi személy, valamint annak állandó telephelye közötti átruházás piaci árának meghatározásánál a transzferárképzési szabályokat kell alkalmazni. Amennyiben az állandó telephely nem rendelkezik számlával az üzleti tevékenységének f? helye által az állandó telephelyhez hozzárendelt kiadásokról, a többi igazoló dokumentumnak olyan elemeket kell tartalmaznia, amelyek a transzferárképzési szabályok alkalmazása mellett bizonyítják a tényleges költségviselést és a szóban forgó költségek állandó telephelyhez történ? hozzárendelésének észszer?ségét.”

Az alapeljárás és az el?zetes döntéshozatalra el?terjesztett kérdés

6

Az Impresa Pizzarotti az Olaszországban letelepedett SC Impresa Pizzarotti & C SPA Italia (a továbbiakban: Pizzarotti Italia) román fióktelepe.

7

2016. július 29. és 2017. szeptember 11. között az adóhatóság ellen?rz? egysége a társasági adó alanyaként vizsgálatot folytatott az Impresa Pizzarottinál, amelynek során megállapítást nyert, hogy e fióktelep hitelez?ként két kölcsönszerz?dést kötött az anyavállalatával, a Pizzarotti Italiával: egy 2012. február 6?án kelt, 11400000 eurós összegre vonatkozó szerz?dést, valamint egy 2012. március 9?én kelt, 2300000 euró összegre vonatkozó szerz?dést.

8

Az el?zetes döntéshozatalra utaló határozatból kit?nik, hogy ezeket az összegeket egy kezdeti egyéves id?szakra vették fel, amelyet szerz?dés módosítással meg lehetett hosszabbítani, hogy a kölcsönszerz?dések nem tartalmaztak semmilyen kikötést arra vonatkozóan, hogy az Impresa Pizzarotti kamatot szedne, és hogy bár 2013. január 1?jén az adósság összege 11250000 euró volt, 2014. április 9?én a két kölcsönt teljes egészében visszafizették.

9

Ily módon, figyelembe véve az adótörvénykönyv 11. cikkének (2) bekezdését, amely el?írja, hogy a román és a kapcsolt külföldi illet?ség? személyek közötti ügyletekre a transzferárra vonatkozó szabályok vonatkoznak, valamint e törvénykönyv 29. cikkének (3) bekezdésére, amely szerint a „román személyek” fogalma magában foglalja az olyan fióktelepet, amely egy külföldi illet?ség? személy állandó telephelye, az adóhatóság úgy ítélte meg, hogy az Impresa Pizzarottit, az alapeljárás felperesét a Pizzarotti Italiához kapcsolt személynek kell tekinteni, és az említett kölcsönt a transzferárakra vonatkozó szabályoknak megfelelően a piaci árhoz kötött kamattal kellett volna nyújtani, amint azt a szokványos versenyfeltételek mellett tették volna.

10

Következésképpen az adóhatóság 2017. szeptember 20?án az ugyanezen a napon kelt adóellen?rzési jelentés alapján adómegállapító határozatot bocsátott ki, amelyben 297141,92 román lej (RON) (hózzávet?leg 72400 euró) adóhiányt, valamint az adóalap 1857137 RON?nal (hózzávet?leg 452595 euró) történ? növelését írta el? az Impresa Pizzarotti terhére.

11

2017. november 23?i határozatával az adóhatóság mint megalapozatlant elutasította az Impresa

Pizzarotti ezen adómegállapító határozattal szembeni panaszát.

12

Ez utóbbi ekkor a 2017. november 23-i határozat, valamint a 2017. szeptember 20-i adómegállapító határozat hatályon kívül helyezése iránti kérelemmel fordult a kérdést elterjesztő bírósághoz, a Tribunalul Clujhoz (Kolozs megyei törvényszék, Románia).

13

Az alapeljárás keretében az Impresa Pizzarotti lényegében arra hivatkozik, hogy az adóhatóság által hivatkozott nemzeti rendelkezések sértik az EUMSZ 49. és EUMSZ 63. cikket abban a részükben, amelyben azok akként rendelkeznek, hogy az egyik tagállamban illetéssel rendelkező fióktelep és egy másik tagállamban illetéssel rendelkező anyavállalat közötti pénzáttalások olyan ügyletek, amelyekre alkalmazhatók a transzferárképzési szabályok, miközben e szabályok nem alkalmazandók abban az esetben, ha a fióktelep és az anyavállalat azonos tagállam területén található.

14

E körülmények között a Tribunalul Cluj (Kolozs megyei törvényszék) úgy határozott, hogy az eljárást felfüggeszti, és elzetes döntéshozatal céljából a következő kérdést terjeszti a Bíróság elé:

„Ellentétes-e az Európai Unió működéséről szóló szerződés 49. cikkével és 63. cikkével a jogvita tárgyát képező szabályozáshoz [az adótörvénykönyv 11. cikkének (2) bekezdése és 29. cikkének (3) bekezdése] hasonló olyan nemzeti szabályozás, amely értelmében az egyik tagállamban illetéssel rendelkező fióktelep és egy másik tagállamban illetéssel rendelkező anyavállalat közötti banki pénzáttalás átminősíthető jövedelmet keletkeztető ügyletté, ami a transzferárképzési szabályok alkalmazásának kötelezettségét vonja maga után, miközben ugyanezt az ügyletet nem lehetett volna átminősíteni jövedelmet keletkeztető ügyletté, ha azt azonos tagállamban illetéssel rendelkező fióktelep és anyavállalat végezte volna egymás között, és nem lehetett volna arra alkalmazni a transzferárképzési szabályokat?”

Az elzetes döntéshozatalra elterjesztett kérdésről

15

Kérdésével az elterjesztő bíróság lényegében arra vár választ, hogy az EUMSZ 49. és EUMSZ 63. cikket úgy kell-e értelmezni, azokkal ellentétes az olyan tagállami szabályozás, amelynek értelmében a belföldi illetéssel rendelkező fióktelep által a más tagállamban székhellyel rendelkező anyavállalat részére teljesített átutalás „jövedelmet keletkeztető ügyletnek” minősülhet, és így a transzferárra vonatkozó szabályok alkalmazása kötelezővé válik, míg ha ugyanezen ügylet olyan fióktelep és anyavállalat között valósul meg, amelyek mindketten ugyanezen tagállamban telepedtek le, ezen ügylet nem minősíthető így, és az említett szabályok sem alkalmazandók.

16

E tekintetben a Bírósághoz benyújtott iratokból kitűnik, hogy az adótörvénykönyv az adóalap kiigazítására vonatkozó szabályokat ír elő a „transzferárrakra” vonatkozóan, amelyek célja annak elkerülése, hogy a belföldi illetéssel társaságok nem honos társaságok részére alulértékelt áron vagy díjmentesen értékesítsenek termékeket vagy szolgáltatásokat, csökkentve ezáltal a Romániában adóköteles jövedelmüket.

17

Mivel a kérdést elterjesztő bíróság az elterjesztett kérdésben mind a letelepedésnek az EUMSZ 49. cikkben rögzített szabadságára, mind pedig a tőkének az EUMSZ 63. cikkben leszögezett szabad mozgására hivatkozik, elzeterjesztésen emlékeztetni kell arra, hogy a valamely tagállamban letelepedett természetes vagy jogi személy által egy másik tagállamban található fióktelephez hasonló állandó telephely létrehozása és teljes irányítása az EUMSZ 49. cikk tárgyi hatálya alá tartozik (lásd ebben az értelemben: 2008. május 15. iLidl Belgium ítélet, C-414/06, EU:C:2008:278, 15. pont; 2011. szeptember 15. iDickinger és Ömer ítélet, C-347/09, EU:C:2011:582, 35. pont).

18

A jelen ügyben az alapeljárás a nemzeti szabályozás által a Romániában letelepedett fióktelep és a más tagállamban letelepedett anyavállalat közötti tőkeátutalás adójogi kezelésére gyakorolt hatásra vonatkozik.

19

Még ha feltételezzük is, hogy az alapügyben szóban forgó adószabályozás korlátozó hatást gyakorol a tőke szabad mozgására, e hatás a letelepedés szabadsága esetleges korlátozásának elkerülhetetlen következménye, és nem indokolja az említett adórendszernek az EUMSZ 63. cikk szempontjából történő vizsgálatát (lásd analógia útján: 2008. május 15. iLidl Belgium ítélet, C-414/06, EU:C:2008:278, 16. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

20

E körülmények között az alapügyben szóban forgó nemzeti szabályozást kizárólag az EUM-Szerződés letelepedés szabadságára vonatkozó rendelkezéseire tekintettel kell vizsgálni.

21

Így emlékeztetni kell arra, hogy a letelepedés szabadsága, amelyet az EUMSZ 49. cikk elismer az európai uniós állampolgárokkal szemben, az EUMSZ 54. cikknek megfelelően magában foglalja, hogy a valamely tagállam jogszabályai alapján létrehozott olyan társaságok, amelyek létesítő okirat szerinti székhelye, központi ügyvezetése vagy üzleti tevékenységének fő helye egy másik uniós tagállam területén van, jogosultak tevékenységüket az érintett tagállamban leányvállalat, fióktelep vagy képviselő útján gyakorolni (2006. december 14. iDenkavit Internationaal és Denkavit France ítélet, C-170/05, EU:C:2006:783, 20. pont; 2016. december 21. iMasco Denmark és Damixa ítélet, C-593/14, EU:C:2016:984, 23. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

22

A letelepedés szabadságával szembeni korlátozások eltörlése kiterjed azon korlátozásokra is, amelyek képviselőknek, fióktelepeknek vagy leányvállalatoknak valamely tagállam más tagállamban letelepedett állampolgárai által történő alapítására vonatkoznak (2006. december 14. iDenkavit Internationaal és Denkavit France ítélet, C-170/05, EU:C:2006:783, 21. pont).

23

A társaságok kapcsán meg kell még jegyezni, hogy az EUMSZ 54. cikk szempontjából székhelyük határozza meg – a természetes személyek állampolgárságának mintájára – egy állam

jogrendjéhez való tartozásukat. Kiüresítené az EUMSZ 49. cikket annak elfogadása, ha a belföldi illetőségű fióktelep letelepedése szerinti tagállam tetszése szerint eltérő bánásmódban részesíthetné e fióktelepeket azon az alapon, hogy az anyavállalatuk székhelye valamely másik tagállamban található. A letelepedés szabadsága így biztosítja a nemzeti bánásmód kedvezményét a fióktelep letelepedése szerinti tagállamban, megtiltva a társaságok székhelye alapján történő bármilyen, még a legcsekélyebb hátrányos megkülönböztetést is (lásd ebben az értelemben: 2006. december 14. i. Denavit Internationaal és Denavit France ítélet, C-170/05, EU:C:2006:783, 22. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

24

Ezzel összefüggésben emlékeztetni kell arra is, hogy a Bíróság már kimondta, hogy a letelepedés szabadsága korlátozásának minősül az a nemzeti szabályozás, amely szerint a belföldi illetőségű társaság által a vele kölcsönös függőségi viszonyban álló társaságnak nyújtott rendkívüli vagy ellenszolgáltatás nélküli kedvezményeket csak akkor adják hozzá az elbbitársaság saját nyereségéhez, ha a kedvezményezett társaság más tagállamban rendelkezik illetőséggel (lásd ebben az értelemben: 2010. január 21. i. SGI ítélet, C-311/08, EU:C:2010:26, 42–45. pont).

25

A jelen ügyben, amint arra a kérdést előterjesztő bíróság rámutatott, az adótörvénykönyv a fióktelepeket csak akkor kezeli elkülönülten személyekként, ha azok külföldi jogi személy állandó telephelyét képezik, és így a fióktelep jövedelme a transzferárszabályoknak megfelelően csak akkor módosítható, ha az anyavállalat más tagállamban rendelkezik székhellyel. Ha viszont a fióktelep és az anyavállalat Romániában rendelkezik székhellyel, nem kerül sor a jövedelmek kiigazítására.

26

Ebből következik, hogy valamely külföldi illetőségű társaságnak az Impresa Pizzarottihoz hasonló fióktelepe kedvezőtlenebb bánásmódban részesül, mint amelyben valamely belföldi illetőségű társaságnak az anyavállalatával hasonló ügyleteket teljesítő fióktelepe.

27

E körülmények között meg kell állapítani, hogy az azon fióktelepekkel szemben alkalmazott ilyen, az anyavállalataik székhelye alapján eltérő adójogi bánásmód, amelyek ezen anyavállalatokkal olyan ügyleteket kötöttek, amelyeket harmadik személyek között szokatlan feltételek jellemeznek, a letelepedés szabadságának az EUMSZ 49. cikk értelmében vett korlátozását képezheti. Ez az anyavállalatot ugyanis arra ösztönözheti, hogy lemondjon arról, hogy a székhelye szerinti tagállamtól eltérő tagállamban fióktelepet alapítson vagy tartson fenn a székhelyétől eltérő tagállamban azon adóteher miatt, amely a határon átnyúló helyzetekben a harmadik felek között nem szokásos piaci feltételekben való megállapodást sújtja (lásd ebben az értelemben: 2018. május 31. i. Hornbach-Baumarkt ítélet, C-382/16, EU:C:2018:366, 35. pont).

28

A Bíróság állandó ítélkezési gyakorlata szerint azon intézkedés, amely korlátozhatja az EUMSZ 49. cikkben rögzített letelepedési szabadságot, csak akkor engedhető meg, ha olyan helyzetekre vonatkozik, amelyek objektíve nem hasonlíthatók össze, vagy ha azt az uniós jogban elismert, közérdeken alapuló nyomós okok igazolhatják. Azonban ebben az esetben is szükséges, hogy az alkalmas legyen az elérni kívánt cél megvalósításának biztosítására, és ne lépje túl az e cél eléréséhez szükséges mértéket (2018. május 31. i. Hornbach-Baumarkt ítélet, C-382/16,

29

A Bírósághoz benyújtott iratokból kitűnik, hogy az adótörvénykönyvben előírt, transzferárra vonatkozó szabályok célja annak elkerülése, hogy a külföldi illetőségű társaság állandó telephelyének illetősége szerinti tagállamban az adóalap csökkenjen az ezen állandó telephely által az anyavállalatával teljesített olyan ügyletek miatt, amelyek nem felelnek meg a piaci feltételeknek.

30

E tekintetben a Bíróság kimondta, hogy az adóztatási joghatóság tagállamok közötti kiegyensúlyozott megosztásának szükségessége csak abban az esetben igazolhatja az eltérő bánásmódot, ha a vizsgált rendszer olyan magatartások megakadályozására irányul, amelyek alkalmasak arra, hogy veszélyeztessék a tagállamnak a területén végzett tevékenységekre vonatkozó adóztatási joghatósága gyakorlását (2018. május 31-iiHornbach-Baumarkt ítélet, C-382/16, EU:C:2018:366, 43. pont).

31

A jelen esetben az Impresa Pizzarotti kivételével a Bíróság elé észrevételeket terjesztő valamennyi fél úgy véli, hogy a letelepedés szabadságának az alapügyben szóban forgó román szabályozásból eredő korlátozását igazolja az adóztatási joghatóság tagállamok közötti kiegyensúlyozott megosztása biztosításának szükségessége, ami – amint az az előző pontból kitűnik – közérdeken alapuló nyomós indoknak minősül.

32

Márpedig meg kell állapítani, hogy annak lehetővé tétele, hogy a külföldi illetőségű társaságok fióktelepei nyereségüket rendkívüli kedvezménnyel vagy ellenszolgáltatás nélkül utalják át anyavállalatuknak, veszélyeztetné az adóztatási joghatóság tagállamok közötti kiegyensúlyozott megosztását. Ez pedig magát az adóztatási joghatóság tagállamok közötti megosztásának rendszerét veszélyeztetné, mivel a rendkívüli kedvezményt nyújtó vagy ellenszolgáltatást elengedő fióktelep tagállama, mint ezen állandó telephely székhelye szerinti állam, adott esetben kénytelen lenne a kedvezményezett anyavállalat székhelye szerinti tagállam javára lemondani a társaság jövedelmének megadóztatásra vonatkozó jogáról (lásd ebben az értelemben: 2010. január 21-iiSGI-ítélet, C-311/08, EU:C:2010:26, 63. pont).

33

Az alapügyben szóban forgó szabályozás tehát lehetővé teszi Románia számára, hogy a területén folytatott tevékenységekkel kapcsolatban gyakorolja adóztatási joghatóságát az anyavállalatnak nyújtott előnyért járó ellentételezés feltételezett összege alapján, annak érdekében, hogy figyelembe vegye azt az összeget, amelyet ezen állandó telephelynek a nyeresége címén be kellett volna vallania, ha az ügyletet piaci feltételeknek megfelelően kötötték volna meg.

34



Következésképpen meg kell állapítani, hogy az olyan nemzeti szabályozás, mint amely az alapügyben szerepel, és amely annak megakadályozására irányul, hogy az érintett tagállamban képződött nyereséget adózatlanul ez utóbbi adóztatási joghatóságán kívülre helyezték át olyan ügyletek útján, amelyek nem felelnek meg a piaci feltételeknek, alkalmas arra, hogy biztosítsa az adóztatási joghatóság tagállamok közötti megosztásának fenntartását.

35

E körülmények között harmadszor meg kell vizsgálni, hogy az alapeljárásban szereplőhöz hasonló szabályozás nem lépi-e túl a kitűzött cél eléréséhez szükséges mértéket.

36

E tekintetben meg kell állapítani, hogy azt a nemzeti szabályozást, amely objektív és ellenőrizhető körülmények vizsgálatán alapul annak megállapítása érdekében, hogy az ügylet adózási célokat szolgáló, mesterséges megállapodás jellemzőivel rendelkezik-e, olyan szabályozásnak kell tekinteni, amely nem lépi túl az adóztatási joghatóság tagállamok közötti kiegyensúlyozott megosztása fenntartásának szükségességére és az adóelkerülés megelőzésére vonatkozó célok eléréséhez szükséges mértéket, ha elsőként minden olyan esetben, amikor felmerül a gyanú, hogy az ügylet túlmutat azon, amit az érintett társaságok szokásos piaci feltételek között kötnének, az adózó túlzott mértékű adminisztrációs terhek nélkül bizonyítékot szolgáltathat arról, hogy az adott esetben az ügylet létrejöttének hátterében kereskedelmi okok álltak. Másodsorban, amennyiben az ilyen tényezők vizsgálata arra a következtetésre vezet, hogy a szóban forgó ügylet túlmutat azon, amit az érintett társaságok szokásos piaci feltételek között kötnének, a kiigazító adóügyi intézkedéseknek arra a hányadra kell korlátozódniuk, amely túlmutat azon, amiben kölcsönös függőségi viszony hiányában megállapodnának (2010. január 21-ii SGI-ítélet, C-311/08, EU:C:2010:26, 71. és 72. pont).

37

A jelen ügyben a Bírósághoz benyújtott iratokból úgy tűnik, hogy az alapügyben alkalmazandó nemzeti rendelkezéseknek megfelelően a jövedelemnek az adótörvénykönyv 29. cikkének (3) bekezdésében előírt kiigazítása csak a szóban forgó ügyletnek a szokásos piaci feltételek mellett érvényesülő piaci ára és a felek által ténylegesen alkalmazott ár közötti különbséget érinti. Ugyanígy, az adóalanynak mindig lehetősége van annak bizonyítására, hogy objektív okok álltak fenn arra, hogy az ügyletet olyan áron kössék, amely nem tükrözi a piaci árat.

38

Ily módon – a kérdést előterjesztő bíróság általi vizsgálat fenntartása mellett – úgy tűnik, hogy az alapügyben szóban forgó román szabályozás nem haladja meg az annak alapjául szolgáló jogszerű cél megvalósításához szükséges mértéket.

39

A fenti megfontolások összességére tekintettel az előterjesztett kérdésre azt a választ kell adni, hogy az EUMSZ 49. cikket úgy kell értelmezni, hogy azzal fősabály szerint nem ellentétes az olyan tagállami szabályozás, amelynek értelmében a belföldi illetőségű fióktelep által a más tagállamban székhellyel rendelkező anyavállalat részére teljesített tőkeátutalás „jövedelmet keletkeztető ügyletnek” minősülhet, és így a transzferárra vonatkozó szabályok alkalmazása kötelezővé válik, míg ha ugyanezen ügylet olyan fióktelep és anyavállalat között valósul meg, amelyek mindketten ugyanezen tagállamban telepedtek le, ezen ügylet nem minősíthető így, és az

említett szabályok sem alkalmazandók.

## Költségek

40

Mivel ez az eljárás az alapeljárásban részt vevő felek számára a kérdést előterjesztő bíróság előtt folyamatban lévő eljárás egy szakaszát képezi, ez a bíróság dönt a költségekről. Az észrevételeknek a Bíróság elé terjesztésével kapcsolatban felmerült költségek, az említett felek költségeinek kivételével, nem téríthetők meg.

A fenti indokok alapján a Bíróság (hatodik tanács) a következőképpen határozott:

Az EUMSZ 49. cikket úgy kell értelmezni, hogy azzal fordított szabály szerint nem ellentétes az olyan tagállami szabályozás, amelynek értelmében a belföldi illetőségű fióktelep által a más tagállamban székhellyel rendelkező anyavállalat részére teljesített tőkésítési „jövendelmeket keletkeztető ügyletnek” minősülhet, és így a transzferárra vonatkozó szabályok alkalmazása kötelezővé válik, míg ha ugyanezen ügylet olyan fióktelep és anyavállalat között valósul meg, amelyek mindkettő ugyanazon tagállamban telepedtek le, ezen ügylet nem minősülhet így, és az említett szabályok sem alkalmazandók.

## Aláírások

( \*1 ) Az eljárás nyelve: román.