

Kohtuasi C-558/19

Eelotsusetaotlus

Eelotsusetaotluse esitamise kuupäev:

23. juuli 2019

Eelotsusetaotluse esitanud kohus:

Tribunalul Cluj (Rumeenia)

Eelotsusetaotluse esitamise otsuse kuupäev:

3. juuli 2019

Kaebaja:

Impresa Pizzarotti & C SPA Italia Sucursala Cluj

Vastustaja:

Agenția Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală de
Administrare a Marilor Contribuabili

[...]

TRIBUNALUL CLUJ

**SECȚIA MIXTĂ DE CONTENCIOS ADMINISTRATIV ȘI FISCAL, DE
CONFLICTE DE MUNCĂ ȘI ASIGURĂRI SOCIALE (Cluji esimese astme
kohtu haldus- ja maksuvaidluste ning töö- ja sotsiaalkindlustusvaidluste
segakolleegium, Rumeenia; edaspidi „Tribunalul“)**

[...]

3. juuli 2018. aasta avalik kohtuistung

[...]

Siinse kohtu menetluses on haldus- ja maksuasi kaebaja IMPRESA PIZZAROTTI & C SPA ITALIA SUCURSALA CLUJ (Impresa Pizzarotti & C SPA Italia, Cluji filiaal) ja vastustaja AGENȚIA NAȚIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ – DIRECȚIA GENERALĂ DE ADMINISTRARE A MARILOR

CONTRIBUABILI (riigi maksuameti suurte maksumaksjate haldamise talitus, Rumeenia) vahel; kohtuvaidluse ese on maksuhalduri akti vaidlustamine.

[...]

[...] 2. juulil 2018. aastal esitas kaebaja kohtuasja toimikusse lisamiseks kirjaliku vastuväite vastustaja menetluslikule seisukohale, millega viimane nõudis, et Euroopa Liidu Kohus jätaks eelotsusetaotluse läbi vaatamata.

[Kaebaja] märgib, et sõnastas pärast vastustaja menetluslike seisukohtadega tutvumist oma küsimuse ümber nii, et juhul kui maksuseadustiku artikli 11 lõike 2 ja artikli 29 lõike 3 sätteid tõlgendatakse selliselt, nagu seda soovib maksuamet, siis oleks see vastuolus ELTL artiklitega 49 ja 63 [...] osas, milles maksuamet leiab, et rahaülekandeid ühes liikmesriigis asuva filiaali ja teises liikmesriigis asuva emattevõtja vahel võib pidada tehinguteks, millele võib kohaldada siirdehindu käsitlevaid eeskirju.

TRIBUNALUL

Seoses Euroopa Liidu Kohtule esitatava eelotsusetaotlusega esitab sinne kohus pärast menetlusdokumentidega tutvumist alljärgnevad tähelepanekud:

1. Kohtuasja asjaolud. Menetluslik raamistik. Faktid.

Tribunalul menetles esimeses kohtuastmes taotlust tühistada 23. novembri 2017. aasta otsus [...], mis käsitles 20. septembri 2017. aasta [...] maksuotsuse peale esitatud kaebust, ning milles nõuti [...] 23. novembri 2017. aasta maksuotsuse tühistamist ja [...] 20. septembri 2017. aasta maksuotsuse [tühistamist]. Maksuotsused väljastas Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili (riigi maksuameti suurte maksumaksjate haldamise talitus), mis määras äriühingutele täiendava ettevõtte tulumaksu summas 297 141,92 Rumeenia leud ja täiendava maksubaasi summas 1 857 137 Rumeenia leud. [lk 1]

Tuvastati, et Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili' (riigi maksuameti suurte maksumaksjate haldamise talitus) allüksus Activitatea de Inspecție Fiscală (maksukontrolli teostav osakond) viis kaebajast äriühingu juures 29. juulist 2016 kuni 11. septembrini 2017 läbi revisjoni ettevõtte tulumaksu osas, mille tulemusel esitati [...] 20. septembril 2017. aastal maksukontrolliaruanne, mille alusel väljastati omakorda 20. septembri 2017. aasta maksuotsus [...], millega määrati kõnealusele ettevõtjale täiendav maksukohustus suuruses 297 141,92 Rumeenia leud ja täiendav tulumaksubaas suuruses 1 857 137 Rumeenia leud.

Revisjoni käigus tuvastati, et kaebaja Impresa Pizzarotti & C SPA Italia Sucursala Cluj sõlmis laenuandjana kaks laenulepingut SC Impresa Pizzarotti & C SPA Italiaga [laenusaja]: [...] 6. veebruari 2012. aasta leping, mille ese oli [laenuandja] poolt laenu andmine summas 11 400 000 eurot, ja [...] 9. märtsi 2012. aasta leping, mille esemeks oli [laenuandja] poolt laenu andmine summas

2 300 000 eurot. Need summad väljastati laenuna algse tähtajaga üheks aastaks, mida võis pikendada lepingu lisaga. Laenulepingud ei sisalda kaebaja poolt intresside sissenõudmise kohta ühtegi klauslit. 1. jaanuaril 2013 oli tagasimaksmisele kuuluvast summast veel tasumata 11 250 000 eurot. Kõnealused kaks laenu maksti täielikult tagasi 9. aprilliks 2014.

Neid kaalutlusi arvesse võttes ja pidades silmas Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal'i (seaduse nr 571/2003, millega kehtestatakse maksuseadustik) artikli 11 lõiget 2 ning artikli 29 lõiget 3, jõudsid maksukontrolli teostajad järeldusele, et kaebajast ettevõtja on emaettevõtjaga seotud maksukohustuslane; et antud laenud on ülekanded, mida oleks pidanud teostama kooskõlas siirdehindadele kehtestatud sätetega ning turuhinnaga, mis vastab Rumeenia keskpanga (Banca Națională a României) poolt kohaldatavale keskmisele intressimäära tasemele, ja et seega tuleb ettevõtjal tasuda täiendav tulumaks suuruses 297 141,92 Rumeenia leud ja ettevõtjale tuleb määrata täiendav tulumaksubaas suuruses 1 857 137 Rumeenia leud.

Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili' (riigi maksuameti suurte maksumaksjate haldamise talitus) lükkas otsusega nr. 114/23.11.2017 põhjendamatusette tõttu tagasi kaebaja esitatud vaide, mis puudutas vaidlusalust summat, ja Tribunalul võttis 15. detsembril 2017 menetlusse kaebuse, mille hageja eespool nimetatud otsuse peale maksuvaidluses esitas.

Kaebaja väidab, et õigusnormid, millele maksuhaldur tugineb, on osas, milles neis on sätestatud, et rahaülekanded ühe liikmesriigi residendist filiaali ja teise liikmesriigi residendist emaettevõtja vahel on tehingud, millele võib kohaldada siirdehindadele kehtestatud sätteid, vastuolus ELTL artiklitega 49 ja 63, sest esimesena nimetatud sätteid ei kuulu kohaldamisele olukorras, kus filiaal ja emaettevõtja asuvad ühe ja sama liikmesriigi territooriumil.

Kokkuvõttes leiab kaebaja, et ametiasutuse tegevus on Euroopa õiguse sätetega vastuolus.

2. Õigusküsimused

Tribunalul on seisukohal, et haldusvaidluse esemeks olev õigusküsimus puudutab selliste maksuhalduri aktide õiguspärasust, mis määravad ettevõtte tulumaksu tehingute kohta, mis seisnevad rahaliste vahendite ülekannetes filiaali ja emaettevõtja vahel olukorras, kus viimased on eri liikmesriikide residendid.

Sellega seoses on oluline selgitada, kas tulumaksukohustuse tuvastamise kõnesoleva meetodi näol on tegemist Euroopa Liidu õiguse, konkreetsemalt ELTL artiklite 49 ja 63 nõuetekohase kohaldamisega.

3. Tehes otsust nõude üle esitada eelotsusetaotlus, jõudis Tribunalul järeldusele, et tal on tarvis hagi [...] õigeaks lahendamiseks pöörduda Euroopa Liidu Kohtu poole

seoses põhimõtetega, mis kerkivad üles esitatud eelotsusetaotluse küsimuse kontekstis. [lk 2]

4. [...]

5. *Asjakohased õigusnormid ja kohtupraktika*

I. Kohtuvaidlusele kohalduvad riigisisese õiguse sätted

Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal (seadus nr 571/2003, millega kehtestatakse maksuseadustik)

– artikkel 7 – Põhimõistete määratlused

(1) Käesoleva seadustiku tähenduses, v.a. selle VI jaotis, omavad järgnevalt loetletud mõisted ja väljendid järgnevaid tähendusi:

(...)

20. isik – mis tahes füüsiline või juriidiline isik;

21. seotud isikud – üks isik on seotud teisega, kui nendevaheline seos vastab ühele järgnevalt kirjeldatud juhtudest:

(...)

c) üks juriidiline isik on seotud teise juriidilise isikuga, kui vähemalt:

(i) esimesele juriidilisele isikule kuulub otseselt või kaudselt, kaasa arvatud seotud isikutele kuuluvad aktsiad, vähemalt 25% teise juriidilise isiku kapitaliosade väärtusest/arvust või hääleõigusest, või kui teine juriidiline isik on tema kontrolli all;

(ii) teisele juriidilisele isikule kuulub otseselt või kaudselt, kaasa arvatud seotud isikutele kuuluvad aktsiad, vähemalt 25% esimese juriidilise isiku kapitaliosade väärtusest/arvust või hääleõigusest;

(iii) kolmandale juriidilisele isikule kuulub otseselt või kaudselt, kaasa arvatud seotud isikutele kuuluvad aktsiad, vähemalt 25% nii esimese kui ka teise juriidilise isiku kapitaliosade väärtusest/arvust või hääleõigusest;

(...)

32. ülekanne – ükskõik milline omandiõiguse müük, siirdamine või võõrandamine, ühe omandiõiguse vahetamine teenuste või muu omandiõiguse vastu, samuti usaldusvara kogumi ülekandmine tsiviilseadustiku tähenduses usaldusühingu tehtava tehinguna.

– artikkel [11] – Maksuseadustiku kohaldamise erisätted

(2) Maksuhaldur võib Rumeenia isikute ja Rumeenia mitteresidentidest seotud isikute vahel, aga ka omavahel seotud Rumeenia isikute vahel tehtavate ülekannete suhtes vajaduse korral kohandada iga isiku saadavate tulude või kantud kulude summasid, et kajastada tehingu käigus pakutud kaupade ja osutatud teenuste turuhinda. Selleks, et määrata kindlaks seotud isikute vaheliste tehingute turuhind, kasutatakse järgmiste meetodite hulgast sobivaimat: (...)

– artikkel 29 – Püsiva tegevuskoha sissetulek

(3) Püsiva tegevuskoha maksustatava tulu kindlaksmääramisel käsitletakse viimast eraldiseisva isikuna ja kohaldatakse siirdehindade sätteid, et määrata kindlaks välismaise juriidilise isiku ja tema püsiva tegevuskoha vahelise tehingu turuhind. Kui püsiv tegevuskoht ei oma kulude kohta [lk 3] peakontorilt saadud faktuurarvet, peavad muud tõendavad dokumendid sisaldama tõendeid kulude tegeliku kandmise ja kõnealuste kulude mõistliku omistamise kohta püsivale tegevuskohale vastavalt siirdehindade sätetele.

II Liidu õigus

Euroopa Liidu toimimise leping

Artikkel 49

(endine EÜ asutamislepingu artikkel 43)

Allpool esitatud sätete kohaselt keelatakse piirangud, mis kitsendavad liikmesriigi kodaniku asutamisevabadust teise liikmesriigi territooriumil. Nüüsi keelatakse ka piirangud, mis takistavad mis tahes liikmesriigi territooriumile asunud liikmesriigi kodanikel rajada esindusi, filiaale ja tütarettevõtjaid.

Kui kapitali käsitleva peatüki sätetest ei tulene teisiti, hõlmab asutamisevabadus õigust alustada ja jätkata tegutsemist füüsilisest isikust ettevõtjana ning asutada ja juhtida ettevõtjaid, eriti äriühinguid artikli 54 teises lõigus määratletud tähenduses, neil tingimustel, mida oma kodanike jaoks sätestab selle riigi õigus, kus niisugune asutamine toimub.

Artikkel 63

(endine EÜ asutamislepingu artikkel 56)

1. Käesoleva peatüki sätete kohaselt keelatakse kõik kapitali liikumise piirangud liikmesriikide vahel ning liikmesriikide ja kolmandate riikide vahel.

2. Käesoleva peatüki sätete kohaselt keelatakse kõik maksepiirangud liikmesriikide vahel ning liikmesriikide ja kolmandate riikide vahel.

6. Põhjused, mis ajendasid eelotsusetaotluse esitanud kohut eelotsuse küsimusi esitama

[...]

Käesolevas kohtuasjas tuleb kohtukoosseisul kontrollida niisuguste maksuhalduri vastuvõetud maksualaste haldusaktide õiguspärasust, millega kehtestati kaebajale täiendavad rahalised kohustused ettevõtte tulumaksu näol, seda tulenevalt asjaolust, et kaebaja kandis Itaalias asuvale emaettevõtjale üle likviidset vara ja maksuhaldur leidis, et eespool nimetatud liikmesriigi õiguse sätete valguses tuleb taolisi tehinguid pidada seotud isikute vahelisteks, mille suhtes siis kohaldatakse siirdehindade sätteid. Maksuhaldurid tegid sellise otsuse, sest eespool nimetatud maksuseadustiku (Codul fiscal) artikli 11 lõikes 2 on ete nähtud, et Rumeenia isikute ja Rumeenia mitteresidentidest seotud isikute vahelistele tehingutele kohaldatakse siirdehindade kohta käivaid sätteid ning mõiste „Rumeenia isik“ hõlmab maksuseadustiku (Codul fiscal) artikli 29 lõike 3 kohaselt filiaali, mis on Rumeenia mitteresidentist juriidilise isiku püsiv tegevuskoht.

Seevastu juhul, kui kõnealuseid tehinguid oleks teostatud filiaali ja Rumeenias asuva emaettevõtja vahel, ei oleks neid võimalik käsitada siirdehindade sätetele alluvate tehingutena, sest maksuseadustiku (Codul fiscal) kohaselt ei peeta filiaale eraldiseisvateks isikuteks juhul, kui filiaalid ei ole mitteresidentist juriidilise isiku püsivaks tegevuskohaks.

Tribunalul leidis, et käesolevas vaidluses on tegemist ELTL artiklis 49 sätestatud asutamisevabaduse piiranguga, sest ühe liikmesriigi residentist filiaali ja mitteresidentist emaettevõtja [lk 4] vahelistele likviidse vara ülekannetele kehtivad koormavamad tingimused kui sama tüüpi ülekannetele, mida teostavad omavahel ühes ja samas liikmesriigis asuv filiaal ja emaettevõtja.

Nimetatud põhjustel ja võttes arvesse, et Euroopa Liidu Kohus pole varem niisuguses küsimuses otsust teinud, ja olles kohustatud lahendama esimese astme kohtuvaidluse, ning arvestades ELTL artiklis 267 sätestatud, peab sinne kohus vajalikuks pöörduda Euroopa Kohtu poole [...].

[...]

NEIL PÕHJUSTEL

SEADUSE NIMEL

OTSUSTAS SIINNE KOHUS

Kooskõlas ELTL artikliga 267 esitada Euroopa Liidu Kohtule järgmise eelotsuse küsimuse:

Kas ELTL artiklitega 49 ja 63 on vastuolus niisugused liikmesriigi õigusnormid, nagu käesolevas vaidluses kõne all oleva [Legea nr. 571/2003 privind Codul

fiscal'i (seaduse nr 571/2003, millega kehtestatakse maksuseadustik)] artikli 11 lõige 2 ja artikli 29 lõige 3, mis näevad ette võimaluse kvalifitseerida ühe liikmesriigi residendist filiaali poolt teise liikmesriigi residendist emaettevõtjale tehtud likviidse vara ülekande tulu tekitavaks, nii et siirdehindadele kehtivate sätete kohaldamine muutub kohustuslikuks, kuigi juhul, kui sama tehing teostatakse filiaali ja emaettevõtja vahel, kes on residendid ühes ja samas liikmesriigis, ei saaks kõnealust tehingut samal viisil ümber kvalifitseerida ja siirdehindadele kehtivad sätted ei kuuluks kohaldamisele?

[...]

TÖÖDOKUMENT