

**Asia C-558/19**

**Ennakkoratkaisupyyntö**

**Jättämispäivä:**

23.7.2019

**Ennakkoratkaisupyyntön esittänyt tuomioistuin:**

Tribunalul Cluj (Romania)

**Ennakkoratkaisupyyntön esittämistä koskevan päätöksen tekemispäivä:**

3.7.2019

**Valittaja:**

Impresa Pizzarotti & C SPA Italia Sucursala Cluj

**Vastapuoli:**

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 (Clujn alioikeus,  
Romania – Hallinto-, vero- ja sosiaaliturva-asioihin liittyviä riitoja  
käsittelevä jaosto; jäljempänä Tribunalul)**

[–]

**Julkinen istunto 3.7.2018**

[–]

Rekisteriin on kirjattu hallinto- ja veroriita-asia, jossa ovat vastakkain valittaja IMPRESA PIZZAROTTI & C SPA ITALIA SUCURSALA CLUJ (Impresa Pizzarotti & C SPA Italia, Clujin sivuliike) ja vastapuoli AGENȚIA NAȚIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ – DIRECȚIA GENERALĂ DE ADMINISTRARE A MARILOR CONTRIBUABILI (kansallisen verohallinnon

suurten verovelvollisten asioiden hallinnoinnista vastaava pääosasto, Romania) ja joka koskee hallinnollisesta verotuspäätöksestä tehtyä valitusta.

[– –]

[– –] Valittaja toimitti 2.7.2018 asiakirja-aineistoon kirjelmän, joka koski vastapuolen prosessuaalista kannanottoa, jolla viimeksi mainittu on vaatinut ennakkoratkaisupyynnön esittämistä Euroopan unionin tuomioistuimelle koskevan vaatimuksen hylkäämistä.

[Valittaja] korostaa vastapuolen prosessuaalisen kannanoton perusteella muotoilleensa kysymyksen uudelleen siten, että jos verokoodeksin (Codul fiscal) 11 §:n 2 momentin ja 29 §:n 3 momentin säännöksiä pitäisi tulkita verohallinnon puoltamalla tavalla, tällä rikottaisiin SEUT 49 ja SEUT 63 artiklaa [– –], siltä osin kuin katsottaisiin, että jossakin jäsenvaltiossa sijaitsevan sivuliikkeen ja jossakin toisessa jäsenvaltiossa asuvan emoyhtiön väliset rahansiirrot ovat liiketoimia, joihin voidaan soveltaa siirtohintoja koskevia oikeussääntöjä.

#### TRIBUNALUL

antaa asiakirja-aineiston tutkittuaan ratkaisun ennakkoratkaisupyynnön esittämistä Euroopan unionin tuomioistuimelle koskevasta vaatimuksesta ja korostaa seuraavaa:

##### *1. Asiaan liittyvät olosuhteet. Prosessuaalinen asiayhteys. Tosiseikat.*

Tribunalul käsittelee ensimmäisessä oikeusasteessa vaatimuksen, jonka mukaan sen pitäisi kumota Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabilin (suurten verovelvollisten asioiden hallinnoinnista vastaava pääosasto) 23.11.2017 tekemä päätös [– –], joka koski 20.9.2017 tehdystä verotuspäätöksestä [– –] tehtyä oikaisuvaatimusta, ja 20.9.2017 tekemä verotuspäätös [– –], jolla se määrättiin maksamaan yhteisöveroon liittyvä lisävero, jonka määrä oli 297 141,92 RON, ja vahvistettiin veron perusteen lisäykseksi 1 857 137 RON. **[alkup. s. 1]**

Asiassa on todettu, että Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabilin Activitatea de Inspecție Fiscală (verotarkastusyksikkö) teki valittajana olevassa yhtiössä 29.7.2016 ja 11.9.2017 välisenä aikana yhteisöveroa koskevan verotarkastuksen, josta laadittiin 20.9.2017 verotarkastuskertomus [– –], jonka perusteella tehtiin 20.9.2017 verotuspäätös [– –], jolla kyseinen yhtiö veloitettiin maksamaan 297 141,92 RON suuruinen lisävero, ja veron perusteen lisäykseksi vahvistettiin 1 857 137 RON.

Verotarkastuksen yhteydessä todettiin, että valittaja Impresa Pizzarotti & C SPA Italia Sucursala Cluj oli tehnyt lainanantajana kaksi lainasopimusta SC Impresa Pizzarotti & C SPA Italian [joka oli lainanottajana] kanssa: 6.2.2012 tehdyn sopimuksen [– –], joka koski [lainanantajan myöntämää] lainaa, jonka määrä oli 11 400 000 EUR, ja 9.3.2012 tehdyn sopimuksen [– –], joka koski [lainanantajan myöntämää] lainaa, jonka määrä oli 2 300 000 euroa. Nämä määrät annettiin

lainaksi alun perin 1 vuodeksi, jota voitiin pidentää sopimukseen liitettävällä lisäasiakirjalla. Lainasopimukseen ei sisällynyt mitään ehtoa, joka olisi liittynyt valittajan perimiin korkoihin. Jäljellä oleva takaisin maksettava summa oli 11 250 000 euroa 1.1.2013. Molemmat edellä mainitut lainat maksettiin täysimääräisesti takaisin 9.4.2014 mennessä.

Verotarkastuselimet totesivat edellä mainittujen seikkojen ja verokoodeksin (Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal) 11 §:n 2 momentin ja 29 §:n 3 momentin perusteella, että valittajana oleva yhtiö on emoyhtiöön sidoksissa oleva oikeussubjekti, että myönnettyt lainat ovat varojen siirtoja, jotka olisi pitänyt siirtohintoja koskevien oikeussääntöjen mukaisesti suorittaa markkinahintaan, joka saadaan Banca Națională a României (Romanian keskuspankki) soveltaman keskikoron perusteella, ja että sen on näin ollen suoritettava 297 141,92 RON:n suuruinen lisävero ja veron peruste on vahvistettava 1 857 137 RON:ia suuremmaksi.

Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili hylkäsi päätöksellään nro 114/23.11.2017 perusteettomana valittajan oikaisuvaatimuksen, jonka kohteena oli riidanalainen määrä, ja valittajan kyseisestä päätöksestä tekemän hallinnollisen verovalituksen, joka kirjattiin Tribunalin rekisteriin 15.12.2017.

Valittaja väittää, että lain säännökset, joihin verohallinto on vedonnut, ovat ristiriidassa SEUT 49 ja SEUT 63 artiklan kanssa siltä osin kuin niissä säädetään, että jossakin jäsenvaltiossa sijaitsevan sivuliikkeen ja toisessa jäsenvaltiossa asuvan emoyhtiön väliset rahansiirrot ovat liiketoimia, joihin voidaan soveltaa siirtohintoja koskevia säännöksiä, koska näitä säännöksiä ei sovelleta siinä tapauksessa, että sivuliike ja emoyhtiö sijaitsevat saman valtion alueella.

Valittaja katsoo kaiken kaikkiaan, että viranomaisen omaksuma menettely on unionin oikeussääntöjen vastainen.

## 2. Oikeudellinen arviointi

Tribunalul katsoo, että hallintoriitaa koskevan oikeudenkäynnin kohteena oleva oikeudellinen ongelma koskee sellaisten verohallinnollisten päätösten laillisuutta, joilla vahvistetaan yhteisövero liiketoimista, joilla siirretään taloudellisia varoja sivuliikkeen ja emoyhtiön välillä, siinä tapauksessa, että nämä kaksi sijaitsevat kahdessa eri jäsenvaltiossa.

Tässä asiayhteydessä on välttämätöntä selvittää, onko tällainen tapa määrittää veronmaksuvelvollisuus oikea tapa soveltaa Euroopan unionin oikeutta SEUT 49 ja SEUT 63 artiklan määräyksissä tarkoitetulla tavalla.

3. Tribunalul on pohtinut ennakkoratkaisupyynnön esittämistä koskevia vaatimuksia ja todennut, että oikean ratkaisun antamiseksi valituksesta [– –] on tarpeen esittää Euroopan unionin tuomioistuimelle periaatteellisia kysymyksiä, jotka ilmenevät esitetystä ennakkoratkaisukysymyksestä. **[alkup. s. 2]**

4. [– –]

5. Asian kannalta merkitykselliset oikeussäännöt ja oikeuskäytäntö

I. Nyt käsiteltävään asiaan sovellettavat kansalliset oikeussäännöt

**Verokoodeksista annettu laki nro 571/2003 (Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal)**

**– 7 § – Yleiskäsitteiden määritelmät**

(1) Tässä koodeksissa tarkoitetaan, VI osastoa lukuun ottamatta, seuraavilla käsitteillä ja ilmaisuilla seuraavaa:

– –

20. henkilöllä – mitä tahansa luonnollista henkilöä tai oikeushenkilöä;

21. sidoksissa olevilla oikeussubjekteilla – oikeussubjekti on sidoksissa johonkin toiseen oikeussubjektiin, 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 oikeussubjektien hallussa olevat osuudet, vähintään 25 prosenttia toisen oikeushenkilön pääomaosuuksien arvosta tai äänioikeuksien lukumäärästä tai jos tällainen oikeushenkilö on sen määräysvallassa;

(ii) toisen oikeushenkilön hallussa on suoraan tai välillisesti, mukaan lukien sidoksissa olevien oikeussubjektien 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 oikeussubjektien 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 siviilikoodeksissa tarkoitettulla tavalla.

**– 11 § – Verokoodeksin soveltamista koskevat erityissäännökset**

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

**– 29 § – Kiinteästä toimipaikasta saatu tulo**

(3) Kiinteästä toimipaikasta saatu verotettava voitto on määritettävä siten, että kiinteää toimipaikkaa pidetään erillisenä subjektina 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 [alkup. s. 3], muihin tositteisiin on sisällyttävä tietoja, jotka osoittavat menojen aitouden ja sen, että nämä menot on kohdistettu asianmukaisella tavalla kiinteälle toimipaikalle soveltamalla siirtohintoja koskevia oikeussääntöjä.

**II. Euroopan unionin oikeus**

Sopimus Euroopan unionin toiminnasta

SEUT 49 artikla

(aiempi EY-sopimuksen 43 artikla)

Jäljempänä olevien määräysten mukaisesti kielletään rajoitukset, jotka koskevat jäsenvaltion kansalaisen vapautta sijoittautua toisen jäsenvaltion alueelle. Myös kielletään rajoitukset, jotka estävät jäsenvaltion alueelle sijoittautuneita jäsenvaltion kansalaisia perustamasta kauppaedustajan liikkeitä, sivuliikkeitä ja tytäryhtiöitä.

Jollei pääomia koskevan luvun määräyksistä muuta johdu, sijoittautumisvapauteen kuuluu oikeus ryhtyä harjoittamaan ja harjoittaa itsenäistä ammattia sekä oikeus perustaa ja johtaa yrityksiä, erityisesti 54 artiklan toisessa kohdassa tarkoitettuja yhtiöitä, niillä edellytyksillä, jotka sijoittautumisvaltion lainsäädännön mukaan koskevat sen kansalaisia.

SEUT 63 artikla

(aiempi EY-sopimuksen 56 artikla)

1. Tämän luvun määräysten mukaisesti kiellettyjä ovat kaikki rajoitukset, jotka koskevat pääomanliikkeitä jäsenvaltioiden välillä taikka jäsenvaltioiden ja kolmansien maiden välillä.

2. Tämän luvun määräysten mukaisesti kiellettyjä ovat kaikki rajoitukset, jotka koskevat maksuja jäsenvaltioiden välillä taikka jäsenvaltioiden ja kolmansien maiden välillä.

6. Perusteet, joiden vuoksi ennakkoratkaisua pyytävä tuomioistuin on esittänyt ennakkoratkaisukysymykset

[– –]

Ennakkoratkaisua pyytävän tuomioistuimen on nyt käsiteltävässä asiassa selvitettävä verohallinnon tekemien hallinnollisten verotuspäätösten laillisuus, kun valittajalle on vahvistettu niissä lisäverovelvoitteita yhteisöveron osalta sillä perusteella, että se on siirtänyt likvidejä varoja Italiassa sijaitsevalle emoyhtiölleen ja verohallinto on katsonut, että edellä mainitun kansallisen lainsäädännön valossa tällaisia liiketoimia on pidettävä sidoksissa olevien oikeussubjektien välisinä liiketoimina, joihin sovelletaan siirtohintoja koskevia oikeussääntöjä. Veroviranomaiset ovat katsoeet, että niiden on meneteltävä tällä tavoin, koska edellä mainitussa verokoodeksin 11 §:n 2 momentissa säädetään, että romaniaalaisten oikeussubjektien ja muualle kuin Romaniaan sijoittautuneiden sidoksissa olevien oikeussubjektien välisiin liiketoimiin sovelletaan siirtohintoja koskevia oikeussääntöjä ja käsite ”romaniaalainen oikeussubjekti” sisältää verokoodeksin 29 §:n 3 momentin perusteella sivuliikkeen, joka on muualle kuin Romaniaan sijoittautuneen oikeussubjektin kiinteä toimipaikka.

Sitä vastoin silloin kun tällaiset liiketoimet on toteutettu sivuliikkeen ja emoyhtiön välillä Romaniassa, niitä ei olisi voitu pitää liiketoimina, joihin sovelletaan siirtohintoja koskevia oikeussääntöjä, koska verokoodeksissa ei pidetä sivuliikkeitä erillisinä oikeussubjekteina, jos ne eivät muodosta ulkomaisen oikeushenkilön kiinteää toimipaikkaa.

Tribunalul katsoo, että tässä tapauksessa nyt käsiteltävässä riita-asiassa rajoitetaan SEUT 49 artiklassa vahvistettua sijoittautumisoikeutta, koska likvidien varojen siirroille jäsenvaltiossa sijaitsevan sivuliikkeen ja ulkomailla asuvan **[alkup. s. 4]** emoyhtiön välillä on asetettu kalliimmat ehdot kuin samanlaisille samassa jäsenvaltiossa sijaitsevien sivuliikkeen ja emoyhtiön välisille siirroille.

Koska tuomioistuin katsoo, että Euroopan unionin tuomioistuin ei ole koskaan antanut ratkaisua tätä kysymyksestä, ja sen on ratkaistava riita ensimmäisessä oikeusasteessa, se on tästä syystä SEUT 267 artiklan nojalla velvollinen saattamaan asian unionin tuomioistuimen käsiteltäväksi [– –].

[– –]

NÄILLÄ PERUSTEILLA

LAIN NIMISSÄ  
PÄÄTTÄÄ

esittää Euroopan unionin tuomioistuimelle SEUT 276 artiklan nojalla seuraavan ennakkoratkaisukysymyksen:

*Ovatko SEUT 49 artikla ja SEUT 63 artikla esteenä nyt käsiteltävän asian kohteena olevan kaltaiselle kansalliselle lainsäädännölle (verokoodeksista annetun lain (Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal) 11 §:n 2 momentti ja 29 §:n 3 momentti), jossa säädetään mahdollisuudesta luokitella uudelleen rahan siirto pankin välityksellä jossain jäsenvaltiossa sijaitsevasta sivuliikkeestä jossakin toisessa jäsenvaltiossa asuvaan emoyhtiöön liiketoimeksi, josta koituu tuloja, 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?*

[--]

TYÖASIAKIRJA