TIESAS SPRIEDUMS (sestā palāta)

2020. gada 8. oktobrī*

Lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu – LESD 49. un 63. pants – Brīvība veikt uzņēmējdarbību – Kapitāla brīva aprite – Sabiedrību ar nodokli apliekamo ienākumu noteikšana – Savstarpēji saistīti tiesību subjekti – Izņēmuma rakstura priekšrocība, ko filiāle rezidente ir piešķīrusi sabiedrībai nerezidentei – Sabiedrības nerezidentes filiāles ar nodokli apliekamo ienākumu korekcija – Ar nodokli apliekamo ienākumu korekcijas neesamība identiskas priekšrocības gadījumā, ko sabiedrībai rezidentei piešķīrusi tās filiāle – Brīvas konkurences princips – Brīvības veikt uzņēmējdarbību ierobežojums – Pamatojums – Nodokļu ieturēšanas kompetenču līdzsvarots sadalījums starp dalībvalstīm – Samērīgums

Lietā C-558/19

par lūgumu sniegt prejudiciālu nolēmumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko *Tribunalul Cluj* (Klužas apgabaltiesa, Rumānija) iesniedza ar lēmumu, kurš pieņemts 2019. gada 3. jūlijā un kurš Tiesā reģistrēts 2019. gada 23. jūlijā, tiesvedībā

Impresa Pizzarotti & C SPA Italia Sucursala Cluj

pret

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

TIESA (sestā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētājs L. Bejs Larsens [*L. Bay Larsen*], tiesneši M. Safjans [*M. Safjan*] un N. Jēskinens [*N. Jääskinen*] (referents),

ģenerāladvokāte: J. Kokote [*J. Kokott*],

sekretārs: A. Kalots Eskobars [*A. Calot Escobar*],

ņemot vērā rakstveida procesu,

ņemot vērā apsvērumus, ko sniedza:

– *Impresa Pizzarotti & C SPA Italia Sucursala Cluj* vārdā – *L. I. Buduşan, avocată*,

– Rumānijas valdības vārdā – sākotnēji *C.-R. Canțăr*, kā arī *E. Gane* un *A. Rotăreanu*, vēlāk – *E. Gane* un *A. Rotăreanu*, pārstāvji,

– Čehijas valdības vārdā – *M. Smolek* un *J. Vláčil*, kā arī *J. Očková*, pārstāvji,

* Tiesvedības valoda – rumāņu.

– Vācijas valdības vārdā – *J. Möller* un *R. Kanitz*, pārstāvji,

– Grieķijas valdības vārdā – *M. Tassopoulou* un *A. Magrippi*, pārstāves,

– Itālijas valdības vārdā – *G. Palmieri*, pārstāve, kurai palīdz *E. De Bonis*, *avvocato dello Stato*,

– Polijas valdības vārdā – *B. Majczyna*, pārstāvis,

– Eiropas Komisijas vārdā – *W. Roels* un *A. Armenia*, pārstāvji,

ņemot vērā pēc ģenerāladvokātes uzklausīšanas pieņemto lēmumu izskatīt lietu bez ģenerāladvokāta secinājumiem,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 Lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu ir par LESD 49. un 63. panta interpretāciju.

2 Šis lūgums ir iesniegts tiesvedībā starp *Impresa Pizzarotti & C SPA Italia Sucursala Cluj* (turpmāk tekstā – "*Impresa Pizzarotti*") un *Agenția Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili* (Valsts nodokļu dienests – Lielo nodokļu maksātāju ģenerāldirekcija, Rumānija, turpmāk tekstā – "nodokļu iestāde") par šīs iestādes izdota administratīva nodokļu akta atcelšanu, kā arī uz minētā akta pamata izdoto paziņojumu par nodokli.

Rumānijas tiesības

3 2003. gada 22. decembra *Legea nr. 571 privind Codul fiscal* (Likums Nr. 571 par Nodokļu kodeksu) (2003. gada 23. decembra *Monitorul Oficial al României*, I daļa, Nr. 927), redakcijā, kas piemērojama pamatlietā (turpmāk tekstā – "Nodokļu kodekss"), 7. pantā ir noteikts:

"Saskaņā ar šo kodeksu, izņemot VI sadaļu, šeit uzskaitītajiem terminiem un vārdkopām ir šāda nozīme:

[..]

20. "persona" – jebkura fiziska vai juridiska persona;

21. "saistītie tiesību subjekti" – tiesību subjekts ir saistīts ar citu tiesību subjektu, ja to attiecības raksturo vismaz viens no šādiem gadījumiem:

[..]

c) juridiska persona ir saistīta ar citu juridisku personu, ja vismaz:
   i) pirmajai juridiskajai personai tieši vai netieši pieder, ieskaitot saistīto tiesību subjektu kapitāla daļas, vismaz 25 % no otras juridiskās personas kapitāla daļu vai balsstiesību vērtības/skaita, vai ja tā kontrolē šo juridisko personu;
   ii) otrajai juridiskajai personai tieši vai netieši pieder, ieskaitot saistīto tiesību subjektu kapitāla daļas, vismaz 25 % no pirmās juridiskās personas kapitāla daļu vai balsstiesību vērtības/skaita;
   iii) kādai trešajai juridiskajai personai tieši vai netieši pieder, ieskaitot saistīto tiesību subjektu kapitāla daļas, vismaz 25 % no gan pirmās, gan otrās juridiskās personas kapitāla daļu vai balsstiesību vērtības/skaita.

[..]

32. nodošana – jebkura īpašumtiesību pārdošana, cesija vai atsavināšana, īpašumtiesību apmaiņa pret pakalpojumiem vai citām īpašumtiesībām, kā arī īpašuma masas nodošana ar trasta darījumu Civilkodeksa izpratnē."

4 Šā kodeksa 11. panta 2. punktā ir paredzēts:

"Saistībā ar darījumu starp Rumānijas tiesību subjektiem un saistītajiem tiesību subjektiem nerezidentiem, kā arī starp saistītajiem Rumānijas tiesību subjektiem nodokļu iestādes, lai atspoguļotu darījumā piegādāto preču vai sniegto pakalpojumu tirgus cenu, var atkarībā no nepieciešamā apjoma pielāgot katra tiesību subjekta ienākumu vai izdevumu summu. Nosakot starp saistītajiem tiesību subjektiem veikto darījumu tirgus cenu, tiek izmantota atbilstošākā no šādām metodēm: [..]."

5 Minētā kodeksa 29. panta 3. punkts ir formulēts šādi:

"Pastāvīgas iestādes ar nodokli apliekamo peļņu nosaka, uzskatot šo pastāvīgo iestādi par atsevišķu tiesību subjektu un piemērojot tiesību normas transfertcenu jomā, nosakot tirgus cenu par nodošanu starp juridisku ārvalstu personu un tās pastāvīgo iestādi. Ja pastāvīgajai iestādei nav rēķina par izdevumiem, kurus uz to attiecina tās galvenais birojs, citiem attaisnojošajiem dokumentiem ir jāietver elementi, kuri pierāda izdevumu faktisko rašanos un šo izdevumu saprātīgu attiecināšanu uz pastāvīgo iestādi, piemērojot tiesību normas transfertcenu jomā."

Pamatlieta un prejudiciālais jautājums

6 *Impresa Pizzarotti* ir *SC Impresa Pizzarotti & C SPA Italia* (turpmāk tekstā – "*Pizzarotti Italia*"), kas reģistrēta Itālijā, Rumānijas filiāle.

7 Laikposmā no 2016. gada 29. jūlija līdz 2017. gada 11. septembrim nodokļu iestādes kontroles struktūrvienība veica *Impresa Pizzarotti* kā uzņēmumu ienākuma nodokļa maksātājas pārbaudes, kurās tā konstatēja, ka šī filiāle kā kreditors ir noslēgusi divus aizdevuma līgumus ar savu mātesuzņēmumu *Pizzarotti Italia*: 2012. gada 6. februāra līgumu par 11 400 000 EUR un 2012. gada 9. marta līgumu par 2 300 000 EUR.

8 No lūguma sniegt prejudiciālu nolēmumu izriet, ka šīs summas sākotnēji tika aizdotas uz vienu gadu, pagarinot šo termiņu ar papildvienošanos par to, ka aizdevuma līgumos nav ietverts neviens noteikums par to, ka *Impresa Pizzarotti* iekasē procentus, un ka, lai arī 2013. gada 1. janvārī neatmaksātā summa bija 11 250 000 EUR, 2014. gada 9. aprīlī abi aizdevumi bija pilnībā atmaksāti.

9 Tādējādi, ņemot vērā Nodokļu kodeksa 11. panta 2. punktu, kurā ir paredzēts, ka uz darījumiem starp Rumānijas tiesību subjektiem un saistītajiem tiesību subjektiem nerezidentiem attiecas tiesību normas transfertcenu jomā, un šī kodeksa 29. panta 3. punktu, saskaņā ar kuru jēdziens "Rumānijas tiesību subjekti" attiecas uz filiāli, kas ir tiesību subjekta nerezidenta pastāvīgā iestāde, nodokļu iestāde atzina, ka sabiedrība *Impresa Pizzarotti*, prasītāja pamatlietā, ir jāuzskata par tiesību subjektu, kas saistīts ar *Pizzarotti Italia*, un ka minēto aizdevumu procentu likmi būtu bijis jānosaka atbilstoši tirgus cenai saskaņā ar tiesību normām transfertcenu jomā, kā tas būtu darīts parastos konkurences apstākļos.

10 Līdz ar to nodokļu iestāde 2017. gada 20. septembrī, pamatojoties uz tajā pašā dienā sagatavoto nodokļu revīzijas ziņojumu, izdeva paziņojumu par nodokli, ar kuru *Impresa Pizzarotti* tika noteikts nodokļa palielinājums par 297 141,92 Rumānijas lejām (RON) (aptuveni 72 400 EUR) un nodokļa bāzes palielināšana līdz 1 857 137 RON (aptuveni 452 595 EUR).

11 Ar 2017. gada 23. novembra lēmumu nodokļu iestāde noraidīja *Impresa Pizzarotti* sūdzību par šo paziņojumu par nodokli kā nepamatotu.

12 Tad pēdējā minētā vērsās iesniedzējtiesā *Tribunalul Cluj* (Kluža apgabaltiesa, Rumānija) ar prasību atcelt 2017. gada 23. novembra lēmumu, kā arī 2017. gada 20. septembra paziņojumu par nodokli.

13 Pamatlietā *Impresa Pizzarotti* būtībā apgalvo, ka ar valsts tiesību normām, uz kurām norāda nodokļu iestāde, ir pārkāpts LESD 49. un 63. pants, ciktāl tajos ir paredzēts, ka naudas pārvedumi starp filiāli, kas reģistrēta kādā dalībvalstī, un mātesuzņēmumu, kas reģistrēts citā dalībvalstī, ir darījumi, kuriem var tikt piemērotas tiesību normas transfertcenu jomā, lai gan šīs tiesību normas nepiemēro, ja filiāle un tās mātesuzņēmums ir reģistrēti vienā un tajā pašā dalībvalstī.

14 Šādos apstākļos *Tribunalul Cluj* (Kluža apgabaltiesa) nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādu prejudiciālu jautājumu:

"Vai [LESD] 49. un 63. pantam ir pretrunā tāds valsts tiesiskais regulējums, kāds tiek aplūkots [Nodokļu kodeksa 11. panta 2. punktā un 29. panta 3. punktā], kas paredz iespēju pārklasificēt naudas nodošanas darījumu bankā, kuru filiāle – dalībvalsts rezidente veikusi savam mātesuzņēmumam – citas dalībvalsts rezidentam, par darījumu, kas rada ienākumus, ar no tā izrietošu pienākumu piemērot tiesību normas transfertcenu jomā, savukārt, ja šāds pats darījums būtu veikts starp filiāli un mātesuzņēmumu, kuri abi ir vienas dalībvalsts rezidenti, minēto darījumu nebūtu bijis iespējams šādi pārklasificēt un nebūtu tikušas piemērotas tiesību normas transfertcenu jomā?"

Par prejudiciālo jautājumu

15 Uzdodot jautājumu, iesniedzējtiesa būtībā jautā, vai LESD 49. un 63. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka tiem ir pretrunā tāds dalībvalsts tiesiskais regulējums, saskaņā ar kuru naudas pārvedums, ko veic filiāle rezidente savam citā dalībvalstī reģistrētam mātesuzņēmumam, var tikt klasificēts kā "darījums, kas rada ienākumus", ar no tā izrietošu pienākumu piemērot tiesību normas transfertcenu jomā, savukārt, ja šāds pats darījums būtu veikts starp filiāli un mātesuzņēmumu, kuri abi ir reģistrēti vienā un tajā pašā dalībvalstī, minētais darījums šādi nebūtu klasificēts un tiesību normas transfertcenu jomā nebūtu tikušas piemērotas.

16 Šajā ziņā no Tiesai iesniegtajiem lietas materiāliem izriet, ka Nodokļu kodeksā ir paredzēti noteikumi par nodokļa bāzes korekciju attiecībā uz "transfertcenām", lai izvairītos no tā, ka sabiedrības rezidentes nepiegādā preces vai nesniedz pakalpojumus sabiedrībām nerezidentēm par pazeminātu cenu vai bez maksas, tādējādi samazinot to Rumānijā ar nodokli apliekamos ienākumus.

17 Tā kā iesniedzējtiesa uzdotajā jautājumā atsaucas gan uz brīvību veikt uzņēmējdarbību, gan uz kapitāla brīvu apriti, kas attiecīgi ir paredzētas LESD 49. un 63. pantā, vispirms ir jāatgādina, ka LESD 49. panta materiālajā piemērošanas jomā ietilpst tādas pastāvīgas iestādes kā filiāle, kas atrodas citā dalībvalstī, izveide un pilnīga pārvalde, kuru veic dalībvalstī reģistrēta fiziska vai juridiska persona (šajā nozīmē skat. spriedumu, 2008. gada 15. maijs, *Lidl Belgium*, C-414/06, EU:C:2008:278, 15. punkts, un 2011. gada 15. septembris, *Dickinger* un *Ömer*, C-347/09, EU:C:2011:582, 35. punkts).

18 Šajā gadījumā pamatlieta ir par valsts tiesiskā regulējuma ietekmi uz nodokļu režīmu naudas pārvedumam starp Rumānijā reģistrētu filiāli un tās citā dalībvalstī reģistrētu mātesuzņēmumu.

19 Pieņemot, ka pamatlietā aplūkotajam nodokļu režīmam ir ierobežojoša ietekme uz kapitāla brīvu apriti, šāda ietekme būtu iespējamā šķēršļa brīvības veikt uzņēmējdarbību neizbēgamas sekas un tā neattaisno minētā nodokļu režīma pārbaudi saistībā ar LESD 63. pantu (pēc analoģijas skat. spriedumu, 2008. gada 15. maijs, *Lidl Belgium*, C-414/06, EU:C:2008:278, 16. punkts un tajā minētā judikatūra).

20 Šādos apstākļos pamatlietā aplūkotais valsts tiesiskais regulējums ir jāizvērtē, ņemot vērā tikai LESD noteikumus par brīvību veikt uzņēmējdarbību.

21 Tādējādi ir jāatgādina, ka brīvība veikt uzņēmējdarbību, kas Eiropas Savienības pilsoņiem ir atzīta LESD 49. pantā, attiecībā uz uzņēmumiem, kuri ir nodibināti atbilstoši dalībvalsts tiesību aktiem un kuru juridiskā adrese, galvenās vadības atrašanās vai galvenā uzņēmējdarbības vieta ir Savienībā, atbilstoši LESD 54. pantam ietver to tiesības veikt darbību attiecīgajā dalībvalstī ar meitasuzņēmuma, filiāles vai pārstāvniecības starpniecību (spriedumi, 2006. gada 14. decembris, *Denkavit Internationaal* un *Denkavit France*, C-170/05, EU:C:2006:783, 20. punkts, kā arī 2016. gada 21. decembris, *Masco Denmark* un *Damixa*, C-593/14, EU:C:2016:984, 23. punkts un tajā minētā judikatūra).

22 Brīvības veikt uzņēmējdarbību ierobežojumu atcelšana attiecas uz ierobežojumiem tam, kā dalībvalstu pilsoņi, kas izveidojuši uzņēmumu kādā dalībvalstī, atver šā uzņēmuma pārstāvniecības, filiāles vai meitasuzņēmumus citās dalībvalstīs (spriedums, 2006. gada 14. decembris, *Denkavit Internationaal* un *Denkavit France*, C-170/05, EU:C:2006:783, 21. punkts).

23 Saistībā ar sabiedrībām ir būtiski arī norādīt, ka to juridiskā adrese LESD 54. panta izpratnē ir paredzēta, lai noteiktu to piesaisti kādas dalībvalsts tiesību sistēmai, tāpat kā fiziskām personām šim nolūkam ir pilsonība. Ja tiktu atzīts, ka filiāles rezidences dalībvalsts var netraucēti īstenot atšķirīgu attieksmi pret šo filiāli tikai tādēļ, ka tās mātesuzņēmuma juridiskā adrese atrodas citā dalībvalstī, LESD 49. pants zaudētu nozīmi. Tādējādi brīvības veikt uzņēmējdarbību mērķis ir uzņemošajā dalībvalstī nodrošināt tādu pašu attieksmi kā pret šīs valsts filiālēm, aizliedzot jebkādu, pat minimālu, diskrimināciju atkarībā no sabiedrību juridiskās adreses atrašanās vietas (šajā nozīmē skat. spriedumu, 2006. gada 14. decembris, *Denkavit Internationaal* un *Denkavit France*, C-170/05, EU:C:2006:783, 22. punkts, kā arī tajā minētā judikatūra).

24 Šajā ziņā ir arī jāatgādina, ka Tiesa jau ir nospriedusi, ka par brīvības veikt uzņēmējdarbību ierobežojumu ir uzskatāms tāds valsts tiesiskais regulējums, saskaņā ar kuru izņēmuma rakstura vai bezatlīdzības priekšrocības, ko sabiedrība rezidente piešķīrusi sabiedrībai, kurai ir savstarpēja saistība ar šo sabiedrību, tiek pievienotas pirmās minētās sabiedrības peļņai tikai tad, ja saņēmēja sabiedrība ir reģistrēta citā dalībvalstī (šajā nozīmē skat. spriedumu, 2010. gada 21. janvāris, *SGI*, C-311/08, EU:C:2010:26, 42.–45. punkts).

25 Šajā gadījumā, kā norādījusi iesniedzējtiesa, atbilstoši Nodokļu kodeksam filiāles tiek uzskatītas par atsevišķiem tiesību subjektiem tikai tad, ja tās ir juridiskas personas nerezidentes pastāvīgas iestādes, tādēļ filiāles ienākumi tiek koriģēti atbilstoši tiesību normām par transfertcenu vienīgi tad, ja mātesuzņēmums ir reģistrēts citā dalībvalstī. Savukārt, ja filiāle un mātesuzņēmums ir reģistrēti Rumānijā, ienākumu korekcija netiek veikta.

26 No tā izriet, ka attieksme pret tādu sabiedrības nerezidentes filiāli kā *Impresa Pizzarotti* ir mazāk labvēlīga nekā attieksme pret tādas sabiedrības rezidentes filiāli, kas veic līdzīgus darījumus ar savu mātesuzņēmumu.

27 Šādos apstākļos ir jākonstatē, ka šāds atšķirīgs nodokļu režīms filiālēm atkarībā no to mātesuzņēmumu juridiskās adreses, ar kuriem ir noslēgti darījumi, ko raksturo nesaistītām pusēm neraksturīgi nosacījumi, var būt brīvības veikt uzņēmējdarbību ierobežojums LESD 49. panta izpratnē. Mātesuzņēmums varētu būt spiests atteikties no filiāles iegādes, izveides vai saglabāšanas dalībvalstī, kas nav tās rezidences dalībvalsts, ņemot vērā nodokļu izmaksas, kuras pārrobežu situācijā būtu saistītas ar vienošanos par nesaistītām pusēm neraksturīgiem nosacījumiem (šajā nozīmē skat. spriedumu, 2018. gada 31. maijs, *Hornbach-Baumarkt*, C-382/16, EU:C:2018:366, 35. punkts).

28 Atbilstoši Tiesas pastāvīgajai judikatūrai nodokļu pasākums, kas var ierobežot brīvību veikt uzņēmējdarbību, kura ir paredzēta LESD 49. pantā, var tikt pieļauts tikai tad, ja tas attiecas uz situācijām, kas objektīvi nav salīdzināmas, vai ja tas var tikt attaisnots ar Savienības tiesībās atzītajiem

primāriem vispārējo interešu apsvērumiem. Tomēr šādā gadījumā ierobežojumam ir jābūt piemērotam attiecīgā mērķa sasniegšanai un tie nedrīkst pārsniegt to, kas šī mērķa sasniegšanai ir nepieciešams (spriedums, 2018. gada 31. maijs, *Hornbach-Baumarkt*, C-382/16, EU:C:2018:366, 36. punkts).

29 No Tiesai iesniegtajiem lietas materiāliem izriet, ka Nodokļu kodeksā paredzēto noteikumu par transfertcenām mērķis ir izvairīties no tā, ka sabiedrības nerezidentes pastāvīgās iestādes rezidences valstī ar nodokli apliekamā bāze tiktu samazināta to darījumu dēļ, kurus šī pastāvīgā iestāde ir veikusi ar savu mātesuzņēmumu un kuri neatbilst tirgus apstākļiem.

30 Šajā ziņā Tiesa ir nospriedusi, ka nepieciešamība saglabāt līdzsvarotu nodokļu ieturēšanas kompetenču sadalījumu starp dalībvalstīm var attaisnot atšķirīgu attieksmi, ja aplūkojamā režīma mērķis ir novērst praksi, kas var apdraudēt dalībvalsts tiesības īstenot tās kompetenci nodokļu jomā saistībā ar tās teritorijā veiktajām darbībām (spriedums, 2018. gada 31. maijs, *Hornbach-Baumarkt*, C-382/16, EU:C:2018:366, 43. punkts).

31 Šajā gadījumā visi lietas dalībnieki, kuri Tiesai iesnieguši apsvērumus, izņemot *Impresa Pizzarotti*, uzskata, ka pamatlietā aplūkotajos Rumānijas tiesību aktos paredzētais brīvības veikt uzņēmējdarbību ierobežojums ir pamatots ar nepieciešamību nodrošināt nodokļu ieturēšanas kompetenču līdzsvarotu sadalījumu starp dalībvalstīm, kas, kā izriet no iepriekšējā punkta, ir primārs vispārējo interešu apsvērums.

32 Tomēr ir jākonstatē, ka atļauja sabiedrību nerezidenšu filiālēm nodot savu peļņu kā izņēmuma rakstura vai bezatlīdzības priekšrocības saviem mātesuzņēmumiem varētu apdraudēt nodokļu ieturēšanas kompetenču līdzsvarotu sadalījumu starp dalībvalstīm. Tas apdraudētu pašu nodokļu ieturēšanas kompetenču sadalījuma starp dalībvalstīm sistēmu, jo filiāles, kura piešķir izņēmuma rakstura vai bezatlīdzības priekšrocības, dalībvalsts būtu spiesta atteikties no savām tiesībām kā šīs pastāvīgās iestādes rezidences valsts aplikt ar nodokli tās ienākumus, iespējams, par labu priekšrocības saņēmušā mātesuzņēmuma juridiskās adreses dalībvalstij (šajā nozīmē skat. spriedumu, 2010. gada 21. janvāris, *SGI*, C-311/08, EU:C:2010:26, 63. punkts).

33 Paredzot pastāvīgās iestādes aplikšanu ar nodokli par summu, kas ir paredzēta kā atlīdzība par mātesuzņēmumam piešķirto priekšrocību bez atlīdzības, lai ņemtu vērā summu, kuru šai pastāvīgajai iestādei būtu bijis jādeklarē kā savu peļņu, ja darījums būtu noslēgts tirgus apstākļos, pamatlietā aplūkotajā tiesiskajā regulējumā tādējādi Rumānijai ir atļauts īstenot savu kompetenci nodokļu jomā saistībā ar tās teritorijā veiktajām darbībām.

34 Līdz ar to ir jāuzskata, ka tāds valsts tiesiskais regulējums, kāds ir pamatlietā, kura mērķis ir novērst, ka attiecīgajā dalībvalstī gūtā peļņa tiek nodota ārpus pēdējās minētās nodokļu jurisdikcijas ar tādu darījumu starpniecību, kas nav saderīgi ar tirgus apstākļiem, bez nodokļa uzlikšanas, ir piemērots, lai saglabātu nodokļu kompetences sadalījumu starp dalībvalstīm.

35 Šādos apstākļos, trešām kārtām, ir jāpārbauda, vai tāds tiesiskais regulējums kā pamatlietā nepārsniedz to, kas ir nepieciešams izvirzītā mērķa sasniegšanai.

36 Šajā ziņā ir jānorāda, ka tāds valsts tiesiskais regulējums, kas pamatots ar objektīvu un pārbaudāmu faktu izvērtējumu, lai noteiktu, vai darījums ir pilnībā fiktīvs mehānisms, kurš ir izveidots nodokļu mērķiem, ir uzskatāms par tādu, kurš nepārsniedz to, kas nepieciešams, lai sasniegtu mērķus saglabāt nodokļu ieturēšanas kompetenču sabalansētu sadalījumu starp dalībvalstīm un novērst izvairīšanos no nodokļu maksāšanas, ja, pirmkārt, katrā gadījumā, kad pastāv aizdomas, ka darījums pārsniedz to, par ko attiecīgās sabiedrības būtu vienojušās pilnīgas konkurences apstākļos, nodokļa maksātājam tiek dota iespēja bez pārmērīgām administratīvām grūtībām iesniegt pierādījumus par iespējamiem komerciāliem iemesliem, kādēļ šis darījums ir noslēgts. Otrkārt, ja šo elementu pārbaudes rezultātā tiek secināts, ka attiecīgais darījums pārsniedz to, par ko attiecīgās sabiedrības būtu vienojušās pilnīgas

konkurences apstākļos, koriģējošais pasākums nodokļu jomā ir jāattiecina tikai uz to daļu, kas pārsniedz to, par ko būtu panākta vienošanās, nepastāvot savstarpējai saistībai starp attiecīgajām sabiedrībām (spriedums, 2010. gada 21. janvāris, *SGI*, C-311/08, EU:C:2010:26, 71. un 72. punkts).

37 Šajā gadījumā no Tiesai iesniegtajiem lietas materiāliem, šķiet, izriet, ka saskaņā ar pamatlietā piemērojamajām valsts tiesību normām Nodokļu kodeksa 29. panta 3. punktā paredzētā ienākumu korekcija attiecas tikai uz starpību starp attiecīgā darījuma tirgus cenu, kāda būtu bijusi pilnīgas konkurences apstākļos, un to cenu, kuru konkrēti piemērojušas puses. Tāpat nodokļu maksātājam vienmēr ir iespēja pierādīt, ka pastāv objektīvi iemesli darījuma noslēgšanai par cenu, kas neatspoguļo tirgus cenu.

38 Tādējādi, neskarot pārbaudi, kas jāveic iesniedzējtiesai, šķiet, ka pamatlietā aplūkotais Rumānijas tiesiskais regulējums nepārsniedz to, kas ir nepieciešams, lai īstenotu tā pamatā esošo leģitīmo mērķi.

39 Ņemot vērā visus iepriekš minētos apsvērumus, uz uzdoto jautājumu ir jāatbild, ka LESD 49. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka tam principā nav pretrunā tāds dalībvalsts tiesiskais regulējums, saskaņā ar kuru naudas pārvedums, ko veic filiāle rezidente savam citā dalībvalstī reģistrētam mātesuzņēmumam, var tikt pārklasificēts kā "darījums, kas rada ienākumus", ar no tā izrietošu pienākumu piemērot tiesību normas transfertcenu jomā, savukārt, ja šāds pats darījums būtu veikts starp filiāli un mātesuzņēmumu, kuri abi ir reģistrēti vienā dalībvalstī, minētais darījums šādi nebūtu klasificēts un tiesību normas transfertcenu jomā nebūtu tikušas piemērotas.

Par tiesāšanās izdevumiem

40 Attiecībā uz pamatlietas pusēm šī tiesvedība ir stadija procesā, kuru izskata iesniedzējtiesa, un tā lemj par tiesāšanās izdevumiem. Izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsvērumus Tiesai, un kas nav minēto pušu izdevumi, nav atlīdzināmi.

Ar šādu pamatojumu Tiesa (sestā palāta) nospriež:

LESD 49. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka tam principā nav pretrunā tāds dalībvalsts tiesiskais regulējums, saskaņā ar kuru naudas pārvedums, ko veic filiāle rezidente savam citā dalībvalstī reģistrētam mātesuzņēmumam, var tikt pārklasificēts kā "darījums, kas rada ienākumus", ar no tā izrietošu pienākumu piemērot tiesību normas transfertcenu jomā, savukārt, ja šāds pats darījums būtu veikts starp filiāli un mātesuzņēmumu, kuri abi ir reģistrēti vienā dalībvalstī, minētais darījums šādi nebūtu klasificēts un tiesību normas transfertcenu jomā nebūtu tikušas piemērotas.

[Paraksti]