UNIONIN TUOMIOISTUIMEN TUOMIO (kolmas jaosto)

15 päivänä huhtikuuta 2010 *

Asiassa C-96/08,

jossa on kyse EY 234 artiklaan perustuvasta ennakkoratkaisupyynnöstä, jonka Pest Megyei Bíróság (Unkari) on esittänyt 12.3.2007 tekemällään päätöksellä, joka on saapunut unionin tuomioistuimeen 3.3.2008, saadakseen ennakkoratkaisun asiassa

CIBA Speciality Chemicals Central and Eastern Europe Szolgáltató, Tanácsadó és Kereskedelmi kft

vastaan

Adó- és Pénzügyi Ellenőrzési Hivatal (APEH) Hatósági Főosztály,

UNIONIN TUOMIOISTUIN (kolmas jaosto),

toimien kokoonpanossa: toisen jaoston puheenjohtaja J. N. Cunha Rodrigues, joka hoitaa kolmannen jaoston puheenjohtajan tehtäviä, sekä tuomarit A. Rosas ja U. Lõhmus (esittelevä tuomari),

* Oikeudenkäyntikieli: unkari.

julkisasiamies: E. Sharpston,
kirjaaja: hallintovirkamies B. Fülöp,

ottaen huomioon kirjallisessa käsittelyssä ja 18.2.2009 pidetyssä istunnossa esitetyn,

ottaen huomioon huomautukset, jotka sille ovat esittäneet

– CIBA Speciality Chemicals Central and Eastern Europe Szolgáltató, Tanácsadó és Keresdedelmi kft, edustajanaan ügyvéd D. Deák,

– Unkarin hallitus, asiamiehinään J. Fazekas, M. Fehér ja K. Veres,

– Yhdistyneen kuningaskunnan hallitus, asiamiehenään R. Hill,

– Euroopan komissio, asiamiehinään R. Lyal ja K. Talabér-Ritz,

kuultuaan julkisasiamiehen 17.12.2009 pidetyssä istunnossa esittämän ratkaisuehdotuksen,

on antanut seuraavan

tuomion

1 Ennakkoratkaisupyyntö koskee EY 43 ja EY 48 artiklan tulkintaa.

2 Pyyntö on esitetty asiassa, jossa kantajana on CIBA Speciality Chemicals Central and Eastern Europe Szolgáltató, Tanácsadó és Keresdedelmi kft (jäljempänä CIBA) ja vastaajana Adó- és Pénzügyi Ellenőrzési Hivatal (APEH) Hatósági Főosztály (verohallituksen vero- ja valtiovaraintarkastuksen pääosasto, jäljempänä APEH) ja joka koskee CIBA:n maksettavaksi kuuluvan ammattikoulutusmaksun määrää.

Asiaa koskevat oikeussäännöt

Kansallinen säännöstö

3 Ammattikoulutusmaksusta ja koulutuksen kehittämistuesta vuonna 2003 annetun lain nro LXXXVI (A szakképzési hozzájárulásról és a képzés fejlesztésének

támogatásáról szóló 2003. évi LXXXVI. Törvény; Magyar Közlöny 2003/131; jäljempänä vuonna 2003 annettu laki) 2 §:n 1 momentissa säädetään seuraavaa:

”Ammattikoulutusmaksuvelvollisuus koskee 3 ja 4 momentin säännökset huomioon ottaen yhtiöitä, joiden kotipaikka on valtion alueella – –.”

4 Vuonna 2003 annetun lain 2 §:n 2 momentissa säädetään seuraavaa:

”Ammattikoulutusmaksuvelvollisuus koskee myös niitä oikeushenkilöitä, joiden kotipaikka on ulkomailla mutta jotka harjoittavat elinkeinotoimintaa valtion alueella, varsinaista oikeushenkilöllisyyttä vailla olevia yrityksiä, henkilöyhtymiä ja muita organisaatioita, joiden kotipaikka on ulkomailla mutta joilla on Unkarissa kiinteä toimipaikka tai sivuliike.”

5 Kyseisen lain 3 §:n 1 momentissa säädetään seuraavaa:

”Ammattikoulutusmaksun laskentaperusteena ovat

a) vuonna 2000 annetun kirjanpitolain nro C (A számvitelről szóló 2000. évi C. törvény) 79 §:n 2 momentin mukaisesti lasketut palkkakustannukset – –”

6 CIBA:n ja Unkarin hallituksen esittämien kirjallisten huomautusten mukaan Unkarin tasavallassa perustetussa työmarkkinarahastossa on alarahasto, jonka varat on tarkoitettu käytettäviksi ammatilliseen koulutukseen ja jolla pyritään vuonna 2003 annetun lain 8 §:n 1 momentin mukaan lisäämään kansantalouden vaatimusten mukaisesti koulutettujen ammattilaisten määrää sekä kehittämään näiden henkilöiden ammatillisia valmiuksia.

7 Näiden huomautusten mukaan maksuvelvollinen voi saada alennettua sen ammattikoulutusmaksun bruttomäärää, joka on suoritettava tähän alarahastoon,

– järjestämällä käytännön harjoittelua vuonna 2003 annetun lain 4 §:n mukaisesti tai

– tekemällä koulutussopimuksen maksuvelvollisen palveluksessa olevia työntekijöitä varten, 33 prosentilla tuosta määrästä, taikka

– maksamalla kehittämisavustusta korkea-asteen tai ammatilliselle oppilaitokselle, 75 prosentilla tuosta määrästä.

Pääasian oikeudenkäynti ja ennakkoratkaisukysymys

8 CIBA:n kotipaikka on Unkarissa, ja sillä on velvollisuus suorittaa ammattikoulutusmaksu. Yhtiöllä on sivuliike Tšekin tasavallassa, jossa se maksaa tämän sivuliikkeen palveluksessa olevia työntekijöitä koskevia veroja ja maksuja, ne maksut mukaan

luettuina, jotka suoritetaan Tšekin kansallisen lainsäädännön mukaisesti työllisyyspoliittisin perustein.

9 Vuosia 2003 ja 2004 koskevassa jälkitarkastuksessa Unkarin veroviranomaiset totesivat, että CIBA:lla oli maksamaton verovelka. Tämä pääasian vastaajana nyt oleva viranomainen vahvisti oikaisuvaatimuksen johdosta antamallaan päätöksellä kyseisen verovelan, joka perustui muun muassa juuri niihin ammattikoulumaksuihin, joita CIBA ei ollut suorittanut.

10 CIBA on ennakkoratkaisua pyytäneessä tuomioistuimessa kiistänyt sen maksettavaksi määrätyn ammattikoulutusmaksun laskentaperusteen EY 43 artiklan mukaisuuden siksi, että laskentaperusteeseen kuuluviin palkkakustannuksiin sisällytetään sellaisen yrityksen osalta, jonka kotipaikka on Unkarissa, ne palkkakustannukset, jotka koskevat Unkarin valtion alueen ulkopuolelle sijoittautuneita sivuliikkeitä. CIBA on esittänyt, että sille aiheutuu tämän johdosta kaksinkertainen maksuvelvollisuus niihin työntekijöihin nähden, jotka ovat sen palveluksessa Tšekin tasavallassa. Se väittää lisäksi, ettei se voi näiden työntekijöiden osalta hyötyä Unkarin kansallisten työvoimaviranomaisten järjestämästä ammatillisesta koulutuksesta ja ettei sillä ole myöskään mahdollisuutta järjestää käytännön harjoittelua, tehdä koulutussopimuksia tai maksaa kehittämisavustuksia.

11 Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin huomauttaa, ettei ammattikoulutusmaksuun sovelleta kaksinkertaisen verotuksen välttämisestä eikä veronkierron ehkäisemisestä tulo- ja varallisuusverotuksessa Prahassa 14.1.1993 Unkarin tasavallan ja Tšekin tasavallan välillä allekirjoitettua sopimusta, minkä vuoksi olisi selvitettävä, onko vuonna 2003 annetulla lailla siksi, että siinä velvoitetaan yhtiö, jonka kotipaikka on Unkarissa, suorittamaan ammattikoulutusmaksu silloinkin, kun sen palveluksessa on työntekijöitä tämän jäsenvaltion ulkopuolella, katsottava rajoitettavan sijoittautumisvapauden käyttämistä.

12 Pest Megyei Bíróság on tässä vaiheessa päättänyt lykätä asian käsittelyä ja esittää unionin tuomioistuimelle seuraavan ennakkoratkaisukysymyksen:

”Voidaanko EY 43 ja EY 48 artiklassa vahvistetun sijoittautumisvapauden periaatteen tulkita olevan esteenä sellaiselle lainsäädännölle, jonka mukaan Unkariin sijoittautuneen yhtiön on maksettava ammattikoulutusmaksu, jos sen palveluksessa on työntekijöitä sen ulkomaisessa sivuliikkeessä ja se vastaa verovelvoitteistaan ja muista työsuhteisiin perustuvista maksuvelvoitteistaan tämän työvoiman osalta sivuliikkeen sijaintivaltiossa?”

Unionin tuomioistuimen toimivalta

13 Pääasian oikeudenkäynnissä on kyse CIBA:n tilikausista 2003 ja 2004, vaikka Unkarin tasavalta liittyi Euroopan unioniin vasta 1.5.2004.

14 Unionin tuomioistuimella on toimivalta tulkita EY:n perustamissopimuksen määräyksiä ainoastaan siltä osin kuin on kyse niiden soveltamisesta uudessa jäsenvaltiossa sen Euroopan unioniin liittymisen jälkeen (ks. vastaavasti asia C-302/04, Ynos, tuomio 10.1.2006, Kok., s. I-371, 36 kohta ja asia C-64/06, Telefónica O2 Czech Republic, tuomio 14.6.2007, Kok., s. I-4887, 23 kohta).

15 Osa pääasian tosiseikoista on tapahtunut tämän päivän jälkeen, minkä vuoksi unionin tuomioistuin on toimivaltainen vastaamaan esitettyyn kysymykseen.

Ennakkoratkaisukysymyksen tarkastelu

16 Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin kysyy pääasiallisesti sitä, ovatko EY 43 ja EY 48 artikla esteenä sellaiselle jäsenvaltion lainsäädännölle, jonka nojalla yritys, jonka kotipaikka on tässä valtiossa, on velvollinen maksamaan ammattikoulutusmaksun kaltaisen maksun, jonka määrä lasketaan yrityksen palkkakustannusten perusteella, sellaisen tämän yrityksen sivuliikkeen palkkakustannukset mukaan luettuina, joka on sijoittautunut toiseen jäsenvaltioon, jossa yritys myös maksaa tämän sivuliikkeen palveluksessa olevia työntekijöitä koskevia veroja ja maksuja.

17 Vakiintuneen oikeuskäytännön mukaan sijoittautumisvapaus, joka EY 43 artiklassa tunnustetaan jäsenvaltioiden kansalaisille ja joka sisältää oikeuden ryhtyä harjoittamaan ja harjoittaa itsenäistä ammattia sekä oikeuden perustaa ja johtaa yrityksiä niillä edellytyksillä, jotka sijoittautumisvaltion lainsäädännön mukaan koskevat sen kansalaisia, sisältää EY 48 artiklan mukaan niiden jäsenvaltion lainsäädännön mukaisesti perustettujen yhtiöiden, joiden sääntömääräinen kotipaikka, keskushallinto tai päätoimipaikka on Euroopan yhteisön alueella, oikeuden harjoittaa toimintaansa kyseisessä jäsenvaltiossa tytäryhtiön, sivuliikkeen tai kauppaedustajan liikkeen välityksellä (ks. mm. asia C-446/03, Marks & Spencer, tuomio 13.12.2005, Kok., s. I-10837, 30 kohta; C-374/04, Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation, tuomio 12.12.2006, Kok., s. I-11673, 42 kohta ja asia C-314/08, Filipiak, tuomio 19.11.2009, Kok., s. I-11049, 59 kohta).

18 Vaikka sijoittautumisvapautta koskevien määräysten tarkoituksena on niiden sanamuodon mukaan varmistaa se, että muista jäsenvaltioista tulevia kohdellaan vastaanottavassa jäsenvaltiossa samalla tavalla kuin sen omia kansalaisia, niiden vastaista on myös se, että lähtöjäsenvaltio estää omaa kansalaistaan tai oman lainsäädäntönsä mukaisesti perustettua yhtiötä sijoittautumasta toiseen jäsenvaltioon (ks. asia C-298/05, Columbus Container Services, tuomio 6.12.2007, Kok., s. I-10451,

33 kohta; asia C-157/07, Krankenheim Ruhesitz am Wannsee-Seniorenheimstatt, tuomio 23.10.2008, Kok., s. I-8061, 29 kohta ja em. asia Filipiak, tuomion 60 kohta).

19 Vakiintuneen oikeuskäytännön mukaan sijoittautumisvapauden rajoituksina on myös pidettävä kaikkia toimia, joilla kielletään tämän vapauden käyttäminen, haitataan sitä tai tehdään se vähemmän houkuttelevaksi (ks. em. asia Columbus Container Services, tuomion 34 kohta ja em. asia Krankenheim Ruhesitz am Wannsee-Seniorenheimstatt, tuomion 30 kohta).

20 CIBA katsoo, että ammattikoulutusmaksua koskeva kansallinen sääntely on omiaan saamaan yrityksen, jonka kotipaikka on Unkarin valtion alueella, luopumaan liikkeen perustamisesta toiseen jäsenvaltioon. CIBA:n mukaan ammattikoulutusmaksun, joka lasketaan tällaisen yrityksen palkkakustannusten perusteella, tässä liikkeessä työskenteleviä työntekijöitä koskevat palkkakustannukset mukaan luettuina, maksuvelvollisuus johtaa kaksinkertaiseen maksuvelvollisuuteen, sillä jäsenvaltio, johon yritys on sijoittautunut, velvoittaa vastaavaan maksusuoritukseen siellä työskentelevien työntekijöiden osalta. CIBA katsoo, että sillä on näin ollen velvollisuus suorittaa Tšekin tasavallan työllisyyspoliittiset maksut niiden työntekijöiden osalta, jotka ovat sen Tšekin tasavallassa sijaitsevan sivuliikkeen palveluksessa.

21 CIBA väittää lisäksi, ettei ammattikoulutusmaksua ole pidettävä verona, koska maksu suoritetaan valtion talousarvion ulkopuolelle jäävän sellaisen julkisen rahaston alarahastolle, jonka varat on tarkoitettu käytettäväksi ammattikoulutukseen, ja koska nämä maksut ja ne suoritukset, jotka maksetaan tästä rahastosta kansallisen lainsäädännön mukaan ammatillisille ja/tai muille oppilaitoksille, ovat välittömässä yhteydessä toisiinsa.

22 Ennakkoratkaisupyynnöstä ja unionin tuomioistuimelle esitetyistä huomautuksista käy ilmi, että ammattikoulutusmaksu on maksuvelvoite, joka koskee vuonna 2003

annetun lain soveltamisalaan kuuluvia yhtiöitä, kuten lain 2 §:n 1 ja 2 momentissa säädetään, ja joka lasketaan saman lain 3 §:n mukaan näiden yhtiöiden palkkakustannusten perusteella. Ammattikoulutusmaksuilla rahoitetaan unkarilaista työmarkkinarahastoa, jolla tuetaan CIBA:n lausumien mukaan Unkarissa toimivia ammatillisia oppilaitoksia.

23 Se, että ammattikoulutusmaksu lasketaan maksuvelvollisten yhtiöiden palkkakustannusten eikä niiden tulojen tai voittojen perusteella tai että maksu suoritetaan valtion yleisen talousarvion ulkopuoliseen rahastoon, jonka varat on tarkoitettu erityiseen käyttöön, ei sellaisenaan merkitse sitä, että sen olisi katsottava jäävän välittömän verotuksen ulkopuolelle.

24 Kuten julkisasiamies lisäksi on todennut ratkaisuehdotuksensa 21 kohdassa, asiassa ei ole käynyt ilmi, että nämä yhtiöt saisivat suoraan minkäänlaisia vastasuorituksia maksamansa ammattikoulutusmaksun perusteella. Unkarin hallitus painottaa tässä yhteydessä huomautuksissaan sitä, että ammattikoulutusmaksu ei ole luonteeltaan sellainen työnantajamaksu, joka tuottaisi työntekijöille subjektiivisen oikeuden osallistua ammatilliseen koulutukseen. Näin on siksi, että valtio päättää Unkarin hallituksen mukaan siitä, missä muodossa suoritettu maksu ohjataan ammatillisen koulutuksen tason parantamiseen Unkarin työmarkkinoilla. Näiden toteamusten paikkansapitävyyden selvittäminen kuuluu kuitenkin ennakkoratkaisua pyytäneelle tuomioistuimelle.

25 On huomattava – jos oletetaan, että ammattikoulutusmaksu kuuluu välittömän verotuksen alaan ja että kaksinkertaisena verotuksena voidaan pitää sitä, että CIBA:n on maksettava yhtäältä ammattikoulutusmaksu sellaisen laskentaperusteen mukaisesti, jossa otetaan huomioon sen Tšekin tasavallassa sijaitsevan sivuliikkeen palkkakustannukset, ja toisaalta Tšekin tasavallan työllisyyspoliittiset maksut sivuliikkeen työntekijöiden osalta –, että tällainen verotuksellinen haitta perustuu siihen, että kaksi jäsenvaltiota käyttää samanaikaisesti verotusvaltaansa (ks. vastaavasti asia C-513/04,

Kerckhaert ja Morres, tuomio 14.11.2006, Kok., s. I-10967, 20 kohta ja asia C-67/08, Block, tuomio 12.2.2009, Kok., s. I-883, 28 kohta).

26 Kaksinkertaisen verotuksen välttämiseksi tehdyillä sopimuksilla on tarkoitus poistaa edellisessä kohdassa mainittuun kansallisten verojärjestelmien rinnakkaisuuteen perustuvat kielteiset vaikutukset sisämarkkinoiden toimintaan tai lieventää niitä (em. asia Kerckhaert ja Morres, tuomion 21 kohta ja em. asia Block, tuomion 29 kohta).

27 Unionin oikeudessa ei sen nykytilassa kuitenkaan vahvisteta pääasian kaltaisen tilanteen osalta yleisiä perusteita toimivallan jakamiseksi jäsenvaltioiden välillä, kun on kyse kaksinkertaisen verotuksen poistamisesta Euroopan unionissa. Eri jäsenvaltioissa sijaitseviin emo- ja tytäryhtiöihin sovellettavasta yhteisestä verojärjestelmästä 23.7.1990 annettua neuvoston direktiiviä 90/435/ETY (EYVL L 225, s. 6), kaksinkertaisen verotuksen poistamisesta etuyhteydessä keskenään olevien yritysten tulonoikaisun yhteydessä 23.7.1990 tehtyä yleissopimusta (EYVL L 225, s. 10) ja säästöjen tuottamien korkotulojen verotuksesta 3.6.2003 annettua neuvoston direktiiviä 2003/48/EY (EUVL L 157, s. 38) lukuun ottamatta yhtenäistämistä tai yhdenmukaistamista koskevaa toimenpidettä, jolla pyrittäisiin poistamaan kaksinkertainen verotus, ei siis tähän päivään mennessä ole unionin oikeudessa toteutettu (ks. em. asia Kerckhaert ja Morres, tuomion 22 kohta ja em. asia Block, tuomion 30 kohta).

28 Tästä seuraa, että unionin oikeuden nykytilassa jäsenvaltioilla on tällä alalla – unionin oikeuden noudattamisen asettamissa rajoissa – tietty itsenäisyys ja että niillä näin ollen ei ole velvollisuutta mukauttaa omia verotusjärjestelmiään muiden jäsenvaltioiden eri verotusjärjestelmiin muun muassa estääkseen kaksinkertaisen verotuksen, jota aiheutuu näiden jäsenvaltioiden verotusvallan rinnakkaisesta käyttämisestä (ks. vastaavasti em. asia Columbus Container Services, tuomion 51 kohta ja em. asia Block, tuomion 31 kohta).

29 CIBA:n väitteissä tarkoitettu kaksinkertainen verotus, vaikka siitä olisikin kysymys, ei näin ollen ole sellaisenaan perustamissopimuksessa kielletty rajoitus (ks. vastaavasti asia C-194/06, Orange European Smallcap Fund, tuomio 20.5.2008, Kok., s. I-3747, 42 kohta ja asia C-128/08, Damseaux, tuomio 16.7.2009, Kok., s. I-6823, 27 kohta).

30 Euroopan komissio esittää kuitenkin, että ammattikoulutusmaksua on pidettävä erityisenä verona, joka kannetaan työntekijöiden intressissä ja joka voidaan rinnastaa yhdistetyissä asioissa C-369/96 ja C-376/96, Arblade ym., 23.11.1999 annetussa tuomiossa (Kok., s. I-8453) kyseessä olleisiin työnantajamaksuihin.

31 Kyseisen tuomion 50 kohdassa todettiin, että palvelujen tarjoamisen vapautta rajoitetaan sellaisella kansallisella lainsäädännöllä, jonka mukaan työnantajan on toimiessaan perustamissopimuksessa tarkoitettuna palvelujen tarjoajana maksettava työnantajamaksuja vastaanottavan jäsenvaltion rahastoon niiden maksujen lisäksi, joita se on jo maksanut sijoittautumisjäsenvaltionsa rahastoon, koska tällaisesta velvollisuudesta aiheutuu kustannuksia ja ylimääräisiä hallinnollisia ja taloudellisia rasituksia toiseen jäsenvaltioon sijoittautuneille yrityksille, minkä vuoksi nämä eivät ole yhdenvertaisessa kilpailuasemassa niiden työnantajien kanssa, jotka ovat sijoittautuneet vastaanottavaan jäsenvaltioon, ja voivat tästä syystä luopua tarjoamasta palveluja siellä.

32 Ammattikoulutusmaksu poikkeaa edellä tarkoitetuista maksuista, jotka oli maksettava kustakin tilapäisesti työhön lähetetystä työntekijästä heidän sosiaaliturvaansa varten (ks. em. yhdistetyt asiat Arblade ym., tuomion 48, 49 ja 80 kohta), sillä yritykset eivät maksa ammattikoulutusmaksua, kuten edellä 22 ja 24 kohdassa on todettu, välittömän edun saamiseksi itselleen ja vielä vähemmän työntekijöilleen, vaan maksulla rahoitetaan valtion rahastoa, josta myönnetään tukia ammatillisille oppilaitoksille Unkarissa. Ammattikoulutusmaksua ei näin ollen voida rinnastaa edellä mainituissa yhdistetyissä asioissa Arblade ym. kyseessä olleisiin työnantajamaksuihin,

ellei ennakkoratkaisua pyytäneen tuomioistuimen suorittaman selvityksen, johon viitattiin edellä 24 kohdassa, perusteella muuta todeta.

33 CIBA ja komissio tuovat lisäksi esiin kaksi ammattikoulutusmaksua koskeviin säännöksiin liittyvää seikkaa, jotka niiden mukaan rajoittavat sijoittautumisvapautta siitä riippumatta, onko kyseessä kaksinkertainen verotus vai ei.

34 Ensinnäkin tämän maksun maksuvelvollisuus kohdistuu niiden mukaan sellaisen yrityksen kokonaispalkkakustannuksiin, jonka kotipaikka on Unkarissa mutta jolla on liikkeitä tämän jäsenvaltion ulkopuolella, vaikka vain Unkarin valtion alueella palkatut työntekijät voivat osallistua unkarilaisen työmarkkinarahaston rahoittamaan koulutukseen.

35 Toiseksi yritys, jonka kotipaikka on Unkarissa mutta jolla on liikkeitä tämän jäsenvaltion ulkopuolella, on velvollinen maksamaan ammattikoulutusmaksun sellaisista työntekijöistä, joiden osalta kansallisen oikeuden mukaisia mahdollisuuksia saada maksettavan ammattikoulutuksen bruttomäärää alennettua ei ole olemassa.

36 Vaikka ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin ei ole esittänyt nimenomaista kysymystä näistä pääasiassa kyseessä oleviin säännöksiin liittyvistä kahdesta seikasta, ennakkoratkaisupyynnöstä käy ilmi, kuten edellä 11 kohdassa on todettu, että se pohtii sen velvollisuuden yhteensopivuutta sijoittautumisvapauden kanssa, jonka mukaan yhtiön, jonka kotipaikka on Unkarissa, on maksettava ammattikoulutusmaksu tämän yhtiön toisessa jäsenvaltiossa sijaitsevan sivuliikkeen palkkakustannusten osalta. Koska näillä seikoilla on tässä yhteydessä merkitystä, ne on tutkittava, jotta ennakkoratkaisua pyytäneelle tuomioistuimelle kyettäisiin antamaan hyödyllinen vastaus.

37 Väitteestä, jonka mukaan yhtiön palveluksessa Tšekin tasavallassa työskentelevät työntekijät eivät voi hyötyä unkarilaisen työmarkkinarahaston rahoittamasta koulutuksesta, todettakoon, että jäsenvaltiolla, jossa yrityksellä on kotipaikka, on kaksinkertaisen verotuksen välttämiseksi tehdyn sopimuksen puuttuessa oikeus verottaa tätä yhtiötä yleisesti (ks. vastaavasti asia C-279/93, Schumacker, tuomio 14.2.1995, Kok., s. I-225, 32 kohta ja asia C-414/06, Lidl Belgium, tuomio 15.5.2008, Kok., s. I-3601, tuomion 33 kohta).

38 Se, ettei niillä työntekijöillä, jotka ovat CIBA:n palveluksessa Tšekin tasavallassa, ole ehkä mahdollisuutta osallistua mainittuun koulutukseen, olisi ainoastaan seurausta Unkarin tasavallalla olevasta verotus- ja varainkäyttövallasta, kun muistetaan, että ennakkoratkaisupyynnön mukaan ammattikoulutusmaksu ei kuulu edellä 11 kohdassa mainitun sopimuksen soveltamisalaan. Näin ollen tätä seikkaa ei voida pitää sellaisenaan sijoittautumisvapauden vastaisena rajoituksena.

39 Vuonna 2003 annetun lain soveltamisalaan kuuluvan yhtiön mahdollisuuksista saada ammattikoulutusmaksun bruttomäärää alennettua todetaan CIBA:n ja Unkarin hallituksen huomautuksissa, kuten edellä 7 kohdassa on jo tuotu esiin, että tällainen yhtiö voi saada maksun alennettua järjestämällä käytännön harjoittelua, tekemällä koulutussopimuksen omia työntekijöitään varten tai maksamalla kehittämisavustusta korkea-asteen tai ammatilliselle oppilaitokselle.

40 Koska tällainen yhtiö voi ryhtyä näihin toimenpiteisiin siitä riippumatta, onko sillä velvollisuutta ammattikoulutusmaksun suorittamiseen, mistä voisi olla kyse muun muassa silloin, kun yritys järjestää koulutusta omille työntekijöilleen, mahdollisuutta vähentää tällaisen koulutuksen kustannukset ammattikoulutusmaksun bruttomäärästä on pidettävä etuna.

41 CIBA:n huomautuksista käy kuitenkin ilmi, että edellä mainitut mahdollisuudet saada maksettavan ammattikoulutusmaksun bruttomäärää alennettua on määritelty Unkarin kansallisessa oikeudessa. CIBA ja Unkarin hallitus ovat todenneet istunnossa, että tällä tavoin järjestettyjä koulutuspalveluja on tarjottava Unkarin valtion alueella. CIBA:n mukaan osallistuminen tällaiseen koulutukseen, vaikka sen Tšekin tasavallassa sijaitsevan sivuliikkeen palveluksessa olevaa henkilöstöä ei olekaan estetty osallistumasta siihen, johtaisi etenkin matkakuluista aiheutuviin lisäkustannuksiin ja olisi hyödytöntä Unkarin ja Tšekin koulutusjärjestelmien välisten erojen vuoksi.

42 Ennakkoratkaisua pyytäneen tuomioistuimen on tutkittava kolmessa edeltävässä kohdassa mainitut järjestelmän erityispiirteet ja niiden käytännön vaikutukset. Ellei tässä tutkinnassa muuta havaita, näyttää siltä, että pääasian kantajan kaltaiselle yhtiölle Unkarin oikeudessa säädettyjä mahdollisuuksia saada maksettavaksi tulevan ammattikoulutusmaksun bruttomäärää alennettua ei voida käytännössä soveltaa jossakin toisessa jäsenvaltiossa sijaitsevan liikkeen osalta.

43 Jos näin on, sellaisen yhtiön, jonka kotipaikka on Unkarissa ja jolla on liike jossakin toisessa jäsenvaltiossa, tilanne ei ole edellä 40 kohdassa yksilöityyn etuun nähden yhtä edullinen kuin sellaisen yhtiön tilanne, joka harjoittaa toimintaansa ainoastaan Unkarin valtion alueella (ks. analogisesti em. asia Lidl Belgium, tuomion 25 kohta ja em. asia Filipiak, tuomion 67 kohta).

44 Näin ollen ne vaikeudet, joita yhtiöllä, jonka kotipaikka on Unkarissa, on käytännössä, kun se haluaa käyttää hyväkseen toisessa jäsenvaltiossa sijaitsevan liikkeen osalta Unkarin lainsäädännössä säädettyjä keinoja saada maksettavan ammattikoulutusmaksun bruttomäärää alennettua, voivat, jos ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin vahvistaa ne, saada yhtiön luopumaan EY 43 ja EY 48 artiklassa tarkoitetun

sijoittautumisvapauden käyttämisestä ja rajoittavat näin tätä vapautta (ks. analogisesti em. asia Filipiak, tuomion 71 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).

45 Oikeuskäytännön mukaan perustamissopimuksessa taattuja perusvapauksia rajoittava toimenpide voi olla sallittu ainoastaan, jos sitä voidaan pitää perusteltuna yleistä etua koskevista pakottavista syistä. Lisäksi tällaisessa tapauksessa toimenpiteellä on voitava taata kyseessä olevan tavoitteen toteuttaminen, eikä tällä toimenpiteellä saada ylittää sitä, mikä on tarpeen tämän tavoitteen saavuttamiseksi (ks. mm. asia C-527/06, Renneberg, tuomio 16.10.2008, Kok., s. I-7735, 81 kohta).

46 Unkarin hallitus ei ole kuitenkaan vedonnut mihinkään tällaiseen mahdolliseen oikeuttamisperusteeseen, eikä ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin ole esittänyt mitään tällaista perustetta

47 Joka tapauksessa on todettava, että edellä 44 kohdassa yksilöidyn rajoituksen kaltaista rajoitusta ei voida perustella tarpeella turvata pääasiassa kyseessä olevan ammattikoulutusmaksun kaltaisen sääntelyn johdonmukaisuus. Unionin tuomioistuin edellyttää tällaiseen oikeuttamisperusteeseen nojautuvan argumentin hyväksymiseltä sitä, että kyseessä oleva etu on välittömässä yhteydessä siihen, että tämä etu kompensoidaan kantamalla tietty vero, ja tämän yhteyden välittömyyttä on arvioitava kyseessä olevan sääntelyn päämäärään nähden (ks. vastaavasti asia C-182/08, Glaxo Wellcome, tuomio 17.9.2009, Kok., s. I-8591, 78 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen). Pääasiassa ei käy ilmi, että sitä, että sellaisen yhtiön, jonka kotipaikka on Unkarissa, jossakin toisessa jäsenvaltiossa sijaitsevan sivuliikkeen palkkakustannukset otetaan huomioon, kompensoitaisiin käytännössä tarjoamalla tälle yhtiölle mahdollisuus käyttää hyväkseen Unkarin lainsäädännössä säädettyjä keinoja saada suoritettavan ammattikoulutusmaksun bruttomäärää alennettua tällaisessa liikkeessä suoritettujen koulutuskustannusten perusteella.

48 Lisäksi vuonna 2003 annetun lain 8 §:n 1 momentista ja Unkarin hallituksen huomautuksista käy ilmi, että ammattikoulutusmaksua koskevan sääntelyn tavoitteena on nostaa työntekijöiden koulutustasoa Unkarin työmarkkinoilla. Maksettavaksi tulevan ammattikoulutusmaksun bruttomäärän alentaminen niiden koulutuskustannusten perusteella, jotka on suoritettu Unkarin valtion alueen ulkopuolella, voisi tietysti johtaa tämän tavoitteen toteuttamiseen osoitettujen tulojen alenemiseen. Tämä on kuitenkin puhtaasti taloudellinen näkökohta, eikä sitä näin voida vakiintuneen oikeuskäytännön mukaan pitää yleisen edun mukaisena pakottavana syynä (ks. vastaavasti asia C-436/00, X ja Y, tuomio 21.11.2002, Kok., s. I-10829, 50 kohta ja em. asia Glaxo Wellcome, tuomion 82 kohta).

49 Edellä esitetyn perusteella kysymykseen on vastattava, että EY 43 ja EY 48 artikla ovat esteenä sellaiselle jäsenvaltion lainsäädännölle, jonka nojalla yritys, jonka kotipaikka on kyseisessä valtiossa, on velvollinen suorittamaan ammattikoulutusmaksun kaltaisen maksun, jonka määrä lasketaan yrityksen palkkakustannusten perusteella, sellaisen tämän yrityksen sivuliikkeen palkkakustannukset mukaan luettuina, joka on sijoittautunut toiseen jäsenvaltioon, jos tällaisen yrityksen on käytännössä mahdotonta käyttää tällaisen sivuliikkeensä osalta hyväkseen kyseisessä lainsäädännössä säädettyjä mahdollisuuksia tämän maksun alentamiseen tai päästä osalliseksi tällaisista mahdollisuuksista.

Oikeudenkäyntikulut

50 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 (kolmas jaosto) on ratkaissut asian seuraavasti:

EY 43 ja EY 48 artikla ovat esteenä sellaiselle jäsenvaltion lainsäädännölle, jonka nojalla yritys, jonka kotipaikka on kyseisessä valtiossa, on velvollinen suorittamaan ammattikoulutusmaksun kaltaisen maksun, jonka määrä lasketaan yrityksen palkkakustannusten perusteella, sellaisen tämän yrityksen sivuliikkeen palkkakustannukset mukaan luettuina, joka on sijoittautunut toiseen jäsenvaltioon, jos tällaisen yrityksen on käytännössä mahdotonta käyttää tällaisen sivuliikkeensä osalta hyväkseen kyseisessä lainsäädännössä säädettyjä mahdollisuuksia tämän maksun alentamiseen tai päästä osalliseksi tällaisista mahdollisuuksista.

Allekirjoitukset