

UNIONIN TUOMIOISTUIMEN TUOMIO (viides jaosto)

6 päivänä lokakuuta 2011 *

Asiassa C-421/10,

jossa on kyse SEUT 267 artiklaan perustuvasta ennakkoratkaisupyynnöstä, jonka Bundesfinanzhof (Saksa) on esittänyt 30.6.2010 tekemällään päätöksellä, joka on saapunut unionin tuomioistuimeen 25.8.2010, saadakseen ennakkoratkaisun asiassa

Finanzamt Deggendorf

vastaan

Markus Stoppelkamp, Harald Raabin konkurssipesän pesäinhoitajana,

UNIONIN TUOMIOISTUIN (viides jaosto),

toimien kokoonpanossa: jaoston puheenjohtaja J.-J. Kasel (esittelevä tuomari) sekä tuomarit E. Levits ja M. Safjan,

julkisasiamies: J. Mazák,
kirjaaja: A. Calot Escobar,

* Oikeudenkäyntikieli: saksa.

ottaen huomioon kirjallisessa käsittelyssä esitetyn,

ottaen huomioon huomautukset, jotka sille ovat esittäneet

- Saksan hallitus, asiamiehinään C. Blaschke ja T. Henze,
- Kreikan hallitus, asiamiehinään F. Dedousi, I. Pouli ja I. Bakopoulos,
- Euroopan komissio, asiamiehinään W. Mölls ja L. Lozano Palacios,

päätettyään julkisasiamiestä kuultuaan ratkaista asian ilman ratkaisuehdotusta,

on antanut seuraavan

tuomion

- ¹ Ennakkoratkaisupyyntö koskee jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta – yhteinen arvonlisäverojärjestelmä: yhdenmukainen määräytymisperuste – 17.5.1977 annetun kuudennen neuvoston direktiivin 77/388/ETY (EYVL L 145, s. 1) 21 artiklan 1 kohdan b alakohdan, sellaisena kuin se on muutettuna

17.10.2000 annetulla neuvoston direktiivillä 2000/65/EY (EYVL L 269, s. 44; jäljempänä kuudes direktiivi), tulkintaa.

- 2 Pyyntö on esitetty asiassa, jossa asianosaisina ovat Markus Stoppelkamp Harald Raabin konkurssipesän pesäinhoitajana sekä Finanzamt Deggendorf (jäljempänä Finanzamt) ja jossa on kyse siitä, kuka on velvollinen maksamaan arvonlisäveron Raabin suorittamista palveluista.

Asiaa koskevat oikeussäännöt

Unionin oikeus

- 3 Kuudennen direktiivin 4 artiklan 1 kohdassa säädetään seuraavaa:

”1. ’Verovelvollisella’ tarkoitetaan jokaista, joka itsenäisesti harjoittaa missä tahansa jotakin 2 kohdassa tarkoitettua taloudellista toimintaa, riippumatta tämän toiminnan tarkoituksesta tai tuloksesta.”

4 Kuudennen direktiivin 9 artiklan 1 kohdassa säädetään seuraavaa:

”Palvelujen suorituspaikkana on pidettävä paikkaa, jossa suorittajalla on liiketoimintansa kotipaikka tai kiinteä toimipaikka, josta [käsin] palvelu suoritetaan, taikka, jos tällaista kotipaikkaa tai kiinteää toimipaikkaa ei ole, suorittajan kotipaikkaa tai pysyvää asuinpaikkaa.”

5 Kuudennen direktiivin 9 artiklan 2 kohdan e alakohdassa säädetään seuraavaa:

”Kuitenkin

--

e) jäljempänä lueteltujen palvelujen osalta, jotka suoritetaan yhteisön ulkopuolelle sijoittautuneille vastaanottajille tai yhteisöön mutta muuhun kuin suorittajan maahan sijoittautuneille verovelvollisille, suorituspaikka on paikka, jossa vastaanottajalla on liiketoimintansa kotipaikka tai kiinteä toimipaikka, jolle palvelu suoritetaan, taikka näiden puuttuessa vastaanottajan kotipaikka tai vastaanottajan pysyvä asuinpaikka:

--

– henkilöstön asettaminen käytettäväksi,

--”

6 Kuudennen direktiivin 21 artiklassa säädetään seuraavaa:

”1. Arvonlisäveroa ovat velvolliset maksamaan sisäisen järjestelmän mukaan:

- a) verovelvollinen, joka suorittaa verollisen tavaroiden luovutuksen tai verollisen palvelun, lukuun ottamatta b ja c alakohdassa tarkoitettuja tapauksia.

Jos verollisen tavaroiden luovutuksen tai verollisen palvelun suorittaa verovelvollinen, joka ei ole sijoittautunut maan alueelle, jäsenvaltiot voivat säätää vahvistamiensa edellytysten mukaisesti, että veronmaksuvelvollinen on verollisen tavaroiden luovutuksen tai verollisen palvelujen suorituksen vastaanottaja;

- b) verovelvolliset, joille toimitetaan 9 artiklan 2 kohdan e alakohdassa tarkoitettuja palveluja, tai henkilöt, jotka on maassa rekisteröity arvonlisäverovelvollisina ja joille toimitetaan 28 b artiklan C, D, E ja F kohdassa tarkoitettuja palveluja, jos palvelut suorittaa verovelvollinen, joka ei ole sijoittautunut kyseiseen maahan;

— —”

- 7 Jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta – maan alueelle sijoittautumattomille verovelvollisille suoritettavaa arvonlisäveron palautusta koskevat yksityiskohtaiset säännöt – 6.12.1979 annetun kahdeksannen neuvoston direktiivin 79/1072/ETY (EYVL L 331, s. 11; jäljempänä kahdeksas direktiivi) 1 artiklassa säädetään seuraavaa:

”Tässä direktiivissä ’maan alueelle sijoittautumattomalla verovelvollisella’ tarkoitetaan direktiivin 77/388/ETY 4 artiklan 1 kohdassa tarkoitettua verovelvollista, jolla 7 artik-

lan 1 kohdan ensimmäisen alakohdan ensimmäisessä ja toisessa virkkeessä tarkoitettuna ajanjaksona ei ole ollut kyseisessä maassa taloudellisen toimintansa kotipaikkaa tai kiinteää toimipaikkaa, josta liiketoimet suoritetaan, taikka tällaisen kotipaikan tai kiinteän toimipaikan puuttuessa omaa kotipaikkaa tai pysyvää asuinpaikkaa ja joka ei samana ajanjaksona ole suorittanut yhtään kyseisessä maassa suoritetuksi katsottavaa tavaroiden luovutusta tai palvelua, lukuun ottamatta:

- a) kuljetussuorituksia ja näihin kuljetussuorituksiin liittyviä palvelujen suorituksia, jotka on vapautettu verosta direktiivin 77/388/ETY 14 artiklan 1 kohdan i alakohdan, 15 artiklan tai 16 artiklan 1 kohdan B, C ja D alakohdan perusteella;
- b) palvelujen suorituksia, joiden osalta veronmaksuvelvollinen on yksinomaan palvelun vastaanottaja direktiivin 77/388/ETY 21 artiklan 1 alakohdan b alakohdan mukaisesti.”

Kansallinen säännöstö

- 8 Vuoden 1999 liikevaihtoverolain (Umsatzsteuergesetz 1999; BGBl. 1999 I, s. 1270; jäljempänä UStG) 1 §:n 1 momentin 1 kohdan ensimmäisen virkkeen, sellaisena kuin sitä sovelletaan pääasiaan, mukaan liikevaihtoveroa kannetaan ”elinkeinonharjoittajan vastikkeellisesti yrityksensä puitteissa maan alueella suorittamista tavaroiden luovutuksista ja palvelujen suorituksista”.

9 UStG:n 3 a §:ssä säädetään seuraavaa:

”1. Palvelujen suorituspaikkana on pidettävä paikkaa, jossa elinkeinonharjoittaja harjoittaa toimintaansa, sanotun kuitenkaan vaikuttamatta 3 b ja 3 f §:n soveltamiseen. Jos palvelu suoritetaan elinkeinonharjoittajan kiinteästä toimipaikasta käsin, palvelun suorittamispaikkana on kiinteä toimipaikka.

--

3. Jos jonkin 4 momentissa mainitun palvelun vastaanottajana on elinkeinonharjoittaja, palvelu on 1 momentista poiketen katsottava suoritetuksi paikassa, jossa vastaanottaja harjoittaa liiketoimintaansa. Jos palvelu suoritetaan elinkeinonharjoittajan kiinteällä toimipaikalla, edellä mainitun sijasta merkityksellinen on se paikka, jossa kiinteä toimipaikka sijaitsee. Jos 4 momentissa tarkoitettujen palvelujen vastaanottaja ei ole elinkeinonharjoittaja ja hänen kotipaikkansa on kolmannen valtion alueella, palvelun suorituspaikkana on hänen kotipaikkansa. --

4. Edellä 3 momentissa tarkoitettuja palveluja ovat

--

7) henkilöstön asettaminen käytettäväksi

-- ”

10 UStG:n 13 b artiklan 4 momentissa säädetään seuraavaa:

”Ulkomaille sijoittautunut elinkeinonharjoittaja on elinkeinonharjoittaja, jolla ei ole maan alueella eikä Helgolandin saarella tai 1 §:n 3 momentissa mainituilla alueilla kotipaikkaa, liikkeenjohtoa tai sivuliikettä. Ratkaisevana ajankohtana on vastasuorituksen ajankohta. Jos on epäselvää, täyttääkö elinkeinonharjoittaja nämä edellytykset, palvelun vastaanottaja vapautuu veron maksamisesta ainoastaan silloin, kun elinkeinonharjoittaja osoittaa vero-oikeudellisten säännösten mukaan liikevaihtoverotuksensa osalta toimivaltaisen veroviranomaisen (Finanzamt) todistuksella, että se ei ole ensimmäisessä virkkeessä tarkoitettu elinkeinonharjoittaja.”

Pääasia ja ennakkoratkaisukysymys

- 11 Raab siirsi vuonna 2002 liiketoimintansa kotipaikan Saksasta Itävaltaan. Hän ilmoitti harjoittavansa elinkeinotoimintaa nimellä ”Überstellungs-, Administrations- und Fahrdienst” (lähettämis-, hallinnointi- ja ajopalvelut) kahdella Itävallan alueella. Hän asetti kyseisessä liiketoiminnassa palveluksessaan olevia työntekijöitä Ala-Baijerin alueelle sijoittautuneiden yritysten käyttöön, jotta nämä voivat harjoittaa huolinta-toimintaa Saksan alueella.
- 12 Raab siirsi 1.7.2002 myös yksityisen kotipaikkansa Saksasta Itävaltaan. Toimivaltaisten tulliviranomaisten selvitysten mukaan Raab oleskeli kuitenkin vielä kotipaikan virallisen siirtämisenkin jälkeen usein Saksassa.

- 13 Itävallan veroviranomaiset antoivat Raabille liikevaihtoverotunnistenumeron. Tämä laskutti saksalaisille huolintaliikkeille suorittamansa palvelut nettomääräisinä ja lisäsi laskuun tekstin ”palvelun vastaanottaja on velvollinen maksamaan liikevaihtoveron UStG:n 13 b §:n perusteella”.
- 14 Finanzamt katsoi, etteivät UStG:n 13 b §:n 1 momentin ensimmäisen virkkeen 1 kohdassa, luettuna yhdessä 4 momentin kanssa, käännetyn verovelvollisuuden soveltamiselle asetetut edellytykset täyttyneet. Finanzamtin mukaan Raab ei ollut ulkomaille sijoittautunut verovelvollinen, koska hänen yksityinen kotipaikkansa oli kyseisen vuoden aikana ollut Saksan alueella. Tästä syystä Finanzamt teki verotuspäätöksen, jossa Raab määrättiin maksamaan arvonlisäveroa.
- 15 Raab nosti päätöksestä kanteen. Ensimmäisenä asteena toiminut tuomioistuin hyväksyi kanteen siitä syystä, että Raabin liiketoiminnan kotipaikka oli vuoden 2002 aikana ollut Itävallassa. Kun kuudennen direktiivin 21 artiklan 1 kohdan a alakohdan toinen alakohta otettiin huomioon, UStG:n 13 b §:ää oli kyseisen tuomioistuimen mukaan tulkittava siten, että ainoastaan yrityksen kotipaikalla oli merkitystä verovelvollisen sijoittautumisen kannalta. Koska tällainen kotipaikka tässä tapauksessa oli olemassa, merkitystä ei ollut sillä, että verovelvollisella oli samanaikaisesti ollut yksityinen kotipaikka Saksassa.
- 16 Finanzamt väittää Bundesfinanzhofiin tekemässään Revision-valituksessa, että ensimmäisenä asteena toiminut tuomioistuin rikkoi UStG:n 13 a §:n 4 momenttia, josta sen mukaan selvästi ilmenee, ettei elinkeinonharjoittajan voida katsoa sijoittautuneen ulkomaille, jos hänen kotipaikkansa on maan alueella.
- 17 Bundesfinanzhof epäilee, että Saksan lainsäädäntö ei ole yhdenmukainen unionin oikeuden kanssa, koska kyseisen lainsäädännön mukaan käännetyn verovelvollisuuden soveltamisen edellytykseksi säädetty peruste ”ulkomaille sijoittautunut

elinkeinonharjoittaja” ei täyty silloin, kun elinkeinonharjoittajan liiketoiminnan kotipaikka on ulkomailla mutta hänen yksityinen kotipaikkansa on maan alueella. Kuudennen direktiivin 21 artiklan 1 kohdan b alakohdan mukaan edellytykseksi palvelut vastaanottavan verovelvollisen velvollisuudelle maksaa arvonnäkövero riittää, että palvelut suorittaa ”ein im Ausland ansässiger Steuerpflichtiger” (verovelvollinen, joka ei ole sijoittautunut maan alueelle). Tätä käsitettä ei kuitenkaan määritellä kuudennen direktiivin 21 artiklassa eikä muissakaan kyseisen direktiivin säännöksissä.

- 18 Tässä tilanteessa Bundesfinanzhof on päättänyt lykätä asian käsittelyä ja esittää unionin tuomioistuimelle seuraavan ennakkoratkaisukysymyksen:

”Onko verovelvollinen – – kuudennen – – direktiivin – – 21 artiklan 1 kohdan b alakohdassa tarkoitettu ’verovelvollinen, joka ei ole sijoittautunut maan alueelle’ jo silloin, kun sen liiketoiminnan kotipaikka on ulkomailla, vai vaaditaanko lisäedellytyksenä sitä, ettei verovelvollisen yksityinen kotipaikka ole kyseisen maan alueella?”

Ennakkoratkaisukysymyksen tarkastelu

- 19 Aluksi on tärkeää todeta, että kun kuudennen direktiivin 21 artiklan 1 kohdan b alakohtaa ja muun muassa sen saksan- ja ranskankielistä versiota luetaan yhdessä, huomataan, että tässä tapauksessa saksankielisessä versiossa ei käytetä ilmaisua ”verovelvollinen, joka ei ole sijoittautunut maan alueelle”. Siinä käytetään ilmaisua ”ein im Ausland ansässiger Steuerpflichtiger”, jonka sananmukainen käännös on ”ulkomaille sijoittautunut verovelvollinen”.

- 20 Näin ollen ennakkoratkaisukysymys on ymmärrettävä siten, että sillä halutaan selvittää, onko kuudennen direktiivin 21 artiklan 1 kohdan b alakohtaa tulkittava siten, että jotta verovelvollisen voitaisiin katsoa olevan kyseisen säännöksen saksankielisessä versiossa tarkoitettu "ein im Ausland ansässiger Steuerpflichtiger" (verovelvollinen, joka ei ole sijoittautunut maan alueelle), riittää, että kyseinen verovelvollinen on sijoittanut liiketoimintansa kotipaikan tuon maan ulkopuolelle, vai edellytetäänkö tämän lisäksi, ettei hänen yksityinen kotipaikkansa ole kyseisen maan alueella.
- 21 Tästä on syytä todeta kansallisen tuomioistuimen tavoin, ettei kuudennen direktiivin saksankielisessä versiossa määritellä käsitettä "ulkomaille sijoittautunut verovelvollinen".
- 22 On kuitenkin todettava, että kyseinen käsite sisältyi ennen direktiivillä 2000/65 tehtyjä muutoksia kuudennen direktiivin 21 artiklan 1 kohdan b alakohdan saksankielisen version lisäksi muun muassa sen espanjan-, tanskan-, englannin-, ranskan-, italian-, hollannin-, portugalin- ja ruotsinkielisiin versioihin. Kyseisen muutosdirektiivin voimaantulon jälkeen kaikissa näissä kieliversioissa – toisin kuin saksankielisessä versiossa – käytetään sittemmin käsitettä "verovelvollinen, joka ei ole sijoittautunut maan alueelle" vastaavaa käsitettä.
- 23 Toisin kuin kuudennen direktiivin saksankielisessä versiossa käytetty käsite, tämä käsite ei ainoastaan esiinny kyseisen direktiivin muissa säännöksissä, muun muassa sen 17 artiklan 4 kohdassa, vaan se on myös määritelty eräässä toisessa unionin oikeuden säännöksessä.
- 24 Kahdeksannen direktiivin 1 artiklassa näet täsmennetään käsite "maan alueelle sijoittautumaton verovelvollinen" (ks. asia C-244/08, komissio v. Italia, tuomio 16.7.2009, 26 kohta).

- 25 Jotta henkilöä voitaisiin pitää tuossa artiklassa tarkoitettuna maan alueelle sijoittautumattomana verovelvollisena, tilanteen on oltava sellainen, että hänellä ei ole ollut viiteajanjakson aikana maan alueeseen yhtäkään siinä yksilöidyistä liitynnöistä (ks. vastaavasti em. asia komissio v. Italia, tuomion 27 kohta).
- 26 Näistä liitynnöistä tärkeimmät ovat liiketoiminnan kotipaikka ja kiinteä toimipaikka, josta käsin liiketoimet suoritetaan (ks. vastaavasti em. asia komissio v. Italia, tuomion 28 kohta).
- 27 Kahdeksannen direktiivin 1 artiklassa lueteltuja muita liityntöjä eli verovelvollisen omaa kotipaikkaa tai pysyvää asuinpaikkaa voidaan, kuten kyseisen artiklan sanamuodosta ilmenee, käyttää verovelvollisen sijoittautumispaikkaa määritettäessä vain silloin, kun liiketoiminnan kotipaikasta tai kiinteästä toimipaikasta, josta käsin liiketoimet suoritetaan, ei ole asian kannalta merkityksellisiä tietoja.
- 28 Tästä seuraa, että pääasiassa kyseessä olevan kaltaisessa tilanteessa, jolle on ominaista yhtäältä se, että verovelvollisen liiketoiminnan kotipaikka on tiedossa ja että se sijaitsee palvelun vastaanottajan maan ulkopuolella, ja toisaalta se olosuhde, ettei ole kiistetty, että kyseessä on tosiasiallinen ja aito eikä näennäinen kotipaikka tai sijoittautuminen, verovelvollisen mahdollista yksityistä kotipaikkaa tuon maan alueella ei saada ottaa huomioon.
- 29 Tämä päätelmä on myös yhtiön liiketoiminnan arvonlisäverotuksellisen kotipaikan määrittämiseen liittyvän unionin tuomioistuimen oikeuskäytännön mukainen, sellaisena kuin se ilmenee muun muassa asiassa C-73/06, Planzer Luxembourg, 28.6.2007

annetusta tuomiosta (Kok., s. I-5655), jossa tulkitaan jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta – yhteisön alueelle sijoittautumattomille verovelvollisille suoritettavaa arvonlisäveron palautusta koskevat yksityiskohtaiset säännöt – 17.11.1986 annetun kolmannentoista neuvoston direktiivin 86/560/ETY (EYVL L 326, s. 40) 1 artiklaa.

- 30 Kuten tuon tuomion 61 kohdassa on todettu, yhtiön liiketoiminnan kotipaikan sijainnin määrittäminen edellyttää, että huomioon otetaan joukko tekijöitä, joista ensisijaisia ovat sääntömääräinen kotipaikka, keskushallinnon sijaintipaikka, yhtiön johdon kokoontumispaikka sekä se paikka – joka yleensä on sama kuin edellinen –, jossa päätetään yhtiön yleisistä toiminnallisista linjauksista.
- 31 Muitakin tekijöitä, kuten keskeisten johtohenkilöiden kotipaikka ja yhtiökokouksen paikka, voidaan toissijaisina ottaa huomioon silloin, kun kyse on esimerkiksi sellaisen yhtiön tosiasiallisen kotipaikan määrittämisestä, jolla on postilaatikkoyrityksille luonteenomainen näennäinen sijoittautumispaikka (ks. vastaavasti em. asia Planzer Luxembourg, tuomion 61 ja 62 kohta).
- 32 Tulkinta, jonka mukaan verovelvollisen palvelujen suorittajan sijoittautumispaikkaa määritettäessä voidaan ottaa yksityinen kotipaikka huomioon vain silloin, kun ole-massa ei ole liityntöjä – kuten taloudellisen toiminnan kotipaikkaa tai kiinteää toimipaikkaa, josta palvelu suoritetaan –, joilla on suora yhteys kyseisen palvelun suorittajan harjoittamaan taloudelliseen toimintaan, on yhdenmukainen myös kuudennen direktiivin 4 artiklan 1 kohdan taustalogiikan kanssa, koska tuossa säännöksessä verovelvollinen määritellään vain sen harjoittaman taloudellisen toiminnan perusteella.

- 33 Tähän on syytä lisätä, että kuudennen direktiivin 21 artiklan 1 kohdan b alakohdan tavoitteena on vapauttaa johonkin jäsenvaltioon sijoittautunut verovelvollinen velvollisuudesta noudattaa sille kyseisen direktiivin 22 kohdasta aiheutuvia velvollisuuksia niissä muissa jäsenvaltioissa, joissa se suorittaa palveluja tai luovuttaa tavaroita. Tämän tavoitteen toteutuminen vaarantuisi vakavasti, jos käännetty verovelvollisuus olisi mahdotonta pääasiassa kyseessä olevan kaltaisessa tapauksessa.
- 34 Kuten kansallinen tuomioistuin on todennut, edellä kuvatulla tulkinnalla saavutetaan lisäksi suurin oikeusvarmuus, koska oletama, jonka mukaan palvelut suorittaa ”verovelvollinen, joka ei ole sijoittautunut maan alueelle” silloin, kun kyseisen verovelvollisen liiketoiminta sijaitsee tuon maan ulkopuolella, olipa hänen yksityinen kotipaikkansa missä tahansa, on omiaan yksinkertaistamaan kuudennen direktiivin säännösten soveltamista ja koska se näin ollen edistää arvonlisäveron kantamista luotettavasti ja asianmukaisesti.
- 35 Tämä oletama mahdollistaa sen, että maahan sijoittautunut palvelujen vastaanottaja, joka tietää, että palvelujen suorittajan liiketoiminnan kotipaikka on – kuten tässä tapauksessa – tuon maan ulkopuolella, välttyy siltä, että sen tarvitsisi tutkia, missä kyseisen suorittajan yksityinen kotipaikka sijaitsee.
- 36 Kun otetaan huomioon edellä esitetty, ennakkoratkaisukysymykseen on vastattava, että kuudennen direktiivin 21 artiklan 1 kohdan b alakohtaa on tulkittava niin, että jotta verovelvollisen voitaisiin katsoa olevan ”verovelvollinen, joka ei ole sijoittautunut maan alueelle”, riittää, että kyseinen verovelvollinen on sijoittanut liiketoimintansa kotipaikan tuon maan ulkopuolelle.

Oikeudenkäyntikulut

- 37 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 (viides jaosto) on ratkaissut asian seuraavasti:

Jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta – yhteinen arvonlisäverojärjestelmä: yhdenmukainen määräytymisperuste – 17.5.1977 annetun kuudennen neuvoston direktiivin 77/388/ETY, sellaisena kuin se on muutettuna 17.10.2000 annetulla neuvoston direktiivillä 2000/65/EY, 21 artiklan 1 kohdan b alakohtaa on tulkittava niin, että jotta verovelvollisen voitaisiin katsoa olevan ”verovelvollinen, joka ei ole sijoittautunut maan alueelle”, riittää, että kyseinen verovelvollinen on sijoittanut liiketoimintansa kotipaikan tuon maan ulkopuolelle.

Allekirjoitukset