ROZSUDOK SÚDNEHO DVORA (tretia komora)

z 21. januára 2010 *

Vo veci C-311/08,

ktorej predmetom je návrh na začatie prejudiciálneho konania podľa článku 234 ES, podaný rozhodnutím Tribunal de première instance de Mons (Belgicko) z 19. júna 2007 a doručený Súdnemu dvoru 14. júla 2008, ktorý súvisí s konaním:

Société de Gestion Industrielle SA (SGI)

proti

Belgickému kráľovstvu,

SÚDNY DVOR (tretia komora),

v zložení: predseda druhej komory J. N. Cunha Rodrigues, vykonávajúci funkciu predsedu tretej komory, sudcovia P. Lindh, A. Rosas (spravodajca), U. Lõhmus a A. Ó Caoimh,

* Jazyk konania: francúzština.

generálna advokátka: J. Kokott,
tajomník: C. Strömholm, referentka,

so zreteľom na písomnú časť konania a po pojednávaní zo 4. júna 2009,

so zreteľom na pripomienky, ktoré predložili:

— Société de Gestion Industrielle SA (SGI), v zastúpení: R. Forestini a J. F. Libert, advokáti,

— belgická vláda, v zastúpení: J.-C. Halleux, splnomocnený zástupca,

— nemecká vláda, v zastúpení: M. Lumma a C. Blaschke, splnomocnení zástupcovia,

— švédska vláda, v zastúpení: A. Falk a S. Johannesson, splnomocnené zástupkyne,

— Európska komisia, v zastúpení: R. Lyal a J.-P. Keppenne, splnomocnení zástupcovia,

po vypočutí návrhov generálnej advokátky na pojednávaní 10. septembra 2009,

vyhlásil tento

Rozsudok

1 Návrh na začatie prejudiciálneho konania sa týka výkladu článkov 12 ES, 43 ES, 48 ES a 56 ES.

2 Tento návrh bol podaný v rámci sporu medzi Société de Gestion Industrielle SA (SGI) (ďalej len „SGI“), spoločnosťou založenou podľa belgického práva, a Belgickým kráľovstvom, v ktorom vnútroštátna daňová správa pripočítala k vlastným ziskom tejto spoločnosti sumu nezvyčajných alebo bezodplatných výhod, ktoré táto spoločnosť poskytla spoločnostiam, ktoré sú s ňou vo vzťahu vzájomnej závislosti a ktoré sú usadené v iných členských štátoch.

Vnútroštátny právny rámec

3 Článok 26 zákonníka o daniach z príjmov, konsolidovaného kráľovským nariadením z 10. apríla 1992 a potvrdeného zákonom z 12. júna 1992 (príloha k *Moniteur belge* z 30. júla 1992, s. 17120), v znení uplatniteľnom na spor vo veci samej (ďalej len „CIR 1992“) stanovuje:

„S výhradou ustanovení článku 54, pokiaľ podnik usadený v Belgicku poskytne nezvyčajné alebo bezodplatné výhody, potom sa tieto výhody pripočítajú k jeho vlastným ziskom s výnimkou prípadu, keď sú výhody použité pre stanovenie zdaniteľných príjmov príjemcu výhody.

Bez ohľadu na obmedzenie uvedené v odseku 1 sú pripočítané k vlastným ziskom nezvyčajné alebo bezodplatné výhody, ktoré poskytne podnik:

1° daňovníkovi uvedenému v článku 227, voči ktorému sa podnik usadený v Belgicku nachádza priamo alebo nepriamo vo vzťahu akejkoľvek vzájomnej závislosti;

2° daňovníkovi uvedenému v článku 227 alebo zahraničnému podniku, ktorý podľa ustanovení právnych predpisov krajín, v ktorých sú usadené, tu nepodliehajú dani z príjmov alebo značne výhodnejšiemu daňovému režimu, ako je režim, ktorému podlieha spoločnosť usadená v Belgicku;

3° daňovníkovi uvedenému v článku 227, ktorý má spoločné záujmy s daňovníkom alebo s podnikom, ktorí sú uvedení v bode 1° alebo v bode 2°.“

4 Z vnútroštátneho rozhodnutia vyplýva, že podľa vnútroštátnej judikatúry preto, aby bola „nezvyčajnou“ výhodou v zmysle článku 26 druhého odseku bodu 1° CIR 1992, musí byť poskytnutá výhoda v rozpore so zvyčajným poriadkom vecí, zaužívanými obchodnými pravidlami a zvykmi, so zreteľom na hospodárske okolnosti časového obdobia a na hospodársku situáciu strán. Za „bezodplatné“ treba považovať to, čo je vykonané bez povinnosti alebo bez protiplnenia, bez protihodnoty.

5 Článok 49 CIR 1992 stanovuje:

„Ako prevádzkové náklady sú odpočítateľné náklady, ktoré daňovník vynaložil alebo znášal počas zdaňovacieho obdobia na účely dosiahnutia alebo udržania zdaniteľných príjmov, ktorých existenciu a sumu preukáže prostredníctvom dokladov alebo, ak to nie je možné, inými dôkaznými prostriedkami, ktoré sú prípustné podľa všeobecného práva, okrem čestného prehlásenia.

Za náklady vynaložené alebo znášané počas zdaniteľného obdobia sa považujú náklady, ktoré počas tohto obdobia boli skutočne zaplatené alebo znášané alebo ktoré nadobudli povahu istých a splatných dlhov a strát a sú ako také účtované.“

6 Podľa článku 79 CIR 1992:

„Odpočet z titulu strát zo zárobkovej činnosti nemôže byť vôbec uskutočnený z časti výnosov alebo ziskov, ktoré pochádzajú z nezvyčajných alebo bezodplatných výhod, ktoré daňovník vybral, priamo alebo nepriamo, v akejkoľvek forme alebo akýmkoľvek prostriedkom, od podniku, voči ktorému sa priamo alebo nepriamo nachádza vo vzťahu vzájomnej závislosti.“

7 Článok 207 CIR 1992 vylučuje možnosť vykonať určitý počet odpočtov z časti výsledku, ktorý pochádza z nezvyčajných alebo bezodplatných výhod.

8 Článok 227 bod 2º CIR 1992 vymedzuje spoločnosti nerezidentov takto:

„Zahraničné spoločnosti…, ktoré nemajú v Belgicku sídlo, hlavnú prevádzkareň alebo ústredie riadenia.“

Spor vo veci samej a prejudiciálne otázky

9 SGI je holdingovou spoločnosťou založenou podľa belgického práva. Vlastní majetkovú účasť vo výške 65 % na základnom imaní akciovej spoločnosti RECYDEM SA (ďalej len „Recydem“) založenej podľa francúzskeho práva. Spoločnosť SGI je tiež členom predstavenstva spoločnosti Recydem.

10 Jedným z akcionárov spoločnosti SGI je spoločnosť COBELPIN SA (ďalej len „Cobelpin“) založená podľa luxemburského práva. Vo svojej odpovedi zo 7. apríla 2009 na písomnú otázku, ktorú položil Súdny dvor 23. marca 2009, spoločnosť SGI upresnila, že majetková účasť uvedenej spoločnosti na jej základnom imaní predstavuje 34 %. Spoločnosť Cobelpin je členom predstavenstva a povereným členom predstavenstva spoločnosti SGI.

11 Pán Leone je povereným členom predstavenstva spoločnosti SGI a jedným z členov predstavenstva spoločností Cobelpin a Recydem.

12 Dňa 31. decembra 2000 spoločnosť SGI poskytla spoločnosti RECYDEM bezúročný úver vo výške 37 836 113 BEF (937 933 eur). Podľa belgickej daňovej správy bolo potrebné podľa článku 26 druhého odseku bodu 1º CIR 1992 za zdaňovacie obdobie 2001 pripočítať k vlastným ziskom spoločnosti SGI sumu 1 891 806 BEF (46 897 eur)

a to z dôvodu nezvyčajných alebo bezodplatných výhod, ktoré poskytla táto materská spoločnosť svojej dcérskej spoločnosti. Táto suma zodpovedá úrokom, ktoré neboli požadované, vo výške 5 % p.a.

13 Od 1. júla 2000 spoločnosť SGI zaplatila spoločnosti Cobelpin odmeny členovi predstavenstva vo výške 350 000 LUF (8 676 eur) mesačne. Keďže sa belgická daňová správa domnievala, že podmienky odpočtu z dane stanovené v článku 49 CIR 1992 neboli splnené, odmietla odpočet týchto odmien ako prevádzkových nákladov za zdaňovacie obdobia 2001 a 2002. Zaplatené sumy boli podľa nej zjavne neprimerané a bez akejkoľvek súvislosti s ekonomickou účinnosťou predmetných plnení. Zástupca spoločnosti Cobelpin v predstavenstve spoločnosti SGI bol členom tohto orgánu spoločnosti tiež na individuálnom základe.

14 Spoločnosti SGI bol doručený platobný výmer za zdaňovacie obdobia 2001 a 2002. Keďže sťažnosti podané touto spoločnosťou 28. januára a 9. februára 2004 proti týmto rozhodnutiam daňových orgánov zamietlo daňové riaditeľstvo rozhodnutím z 22. júla 2004, spomínaná spoločnosť podala 4. augusta 2004 žalobu na Tribunal de première instance de Mons.

15 Vnútroštátny súd sa domnieva, že belgická daňová správa správne použila článok 26 druhý odsek bod 1° CIR 1992 tým, že zahrnula do vlastných ziskov spoločnosti SGI úroky, ktoré neboli požadované, z úveru, ktorý poskytla táto spoločnosť spoločnosti Recydem. Poskytnutie úveru nie je odôvodnené žiadnym hospodárskym dôvodom. Hoci počas predmetného obdobia sa spomínaná dcérska spoločnosť nachádzala vo vyrovnanej finančnej situácii a dosiahla zisky, spoločnosť SGI napriek tomu poskytla úvery, ktoré vo výraznej miere zhoršili jej finančnú situáciu.

16 Pokiaľ ide o odmeny členov predstavenstva, ktoré vyplatila spoločnosť SGI spoločnosti Cobelpin, vnútroštátny súd sa domnieva, že tieto nie sú odpočítateľné podľa článku 49 CIR 1992 ako prevádzkové náklady. Tieto výhody mali byť pripočítané k vlastným ziskom spoločnosti SGI podľa článku 26 druhého odseku bodu 1° CIR 1992.

17 Vnútroštátny súd však kladie otázku o súlade tohto ustanovenia so zásadou slobody usadiť sa podľa článku 43 ES a nasl. a so zásadou voľného pohybu kapitálu zakotvenou v článku 56 ES a nasl. Vlastné zisky spoločnosti rezidenta sú totiž zvýšené o sumu nezvyčajných alebo bezodplatných výhod, ktoré táto spoločnosť poskytla, pokiaľ spoločnosť ako príjemca výhody je vo vzťahu vzájomnej závislosti s touto prvou spoločnosťou a je usadená v inom členskom štáte, zatiaľ čo takýmto prípadom nie je to, ak sú takéto výhody poskytnuté inej spoločnosti rezidentovi, ktorá sa nachádza v takejto situácii, a keď zmyslom poskytnutia týchto výhod je určiť zdaniteľné príjmy poslednej uvedenej spoločnosti.

18 Za týchto podmienok Tribunal de première instance de Mons rozhodol prerušiť konanie a položil Súdnemu dvoru tieto prejudiciálne otázky:

„1. Bráni článok 43… ES v spojení s článkom 48 [ES], prípadne článkom 12 [ES], právnej úprave členského štátu, ktorá tak, ako je to v prejednávanom prípade, zdaňuje nezvyčajnú alebo bezodplatnú výhodu daňovníkovi, ktorým je spoločnosť — belgický rezident, ktorá poskytla túto výhodu spoločnosti usadenej v inom členskom štáte, voči ktorej sa belgická spoločnosť nachádza priamo alebo nepriamo vo vzťahu vzájomnej závislosti, pričom za rovnakých podmienok nemôže byť spoločnosti — belgickému rezidentovi zdanená nezvyčajná alebo bezodplatná výhoda, pokiaľ táto výhoda je poskytnutá inej spoločnosti usadenej v Belgicku, voči ktorej sa belgická spoločnosť nachádza priamo alebo nepriamo vo vzťahu vzájomnej závislosti?

2. Bráni článok 56… ES v spojení s článkom 48 [ES], prípadne článkom 12 [ES], právnej úprave členského štátu, ktorá tak, ako je to v prejednávanom prípade, zdaňuje nezvyčajnú alebo bezodplatnú výhodu daňovníkovi, ktorým je spoločnosť — belgický rezident, ktorá poskytla túto výhodu spoločnosti usadenej v inom členskom štáte, voči ktorej sa belgická spoločnosť nachádza priamo alebo nepriamo vo vzťahu vzájomnej závislosti, pričom za rovnakých podmienok nemôže byť spoločnosti — belgickému rezidentovi zdanená nezvyčajná alebo bezodplatná výhoda, pokiaľ táto výhoda je poskytnutá inej spoločnosti usadenej v Belgicku, voči ktorej sa belgická spoločnosť nachádza priamo alebo nepriamo vo vzťahu vzájomnej závislosti?“

O prejudiciálnych otázkach

19 Svojimi dvoma takmer zhodne formulovanými otázkami sa vnútroštátny súd v podstate pýta, či článok 43 ES v spojení s článkom 48 ES a/alebo článkom 56 ES sa majú vykladať v tom zmysle, že bránia právnej úprave členského štátu, ako je vo veci samej, na základe ktorej je „nezvyčajná" alebo „bezodplatná" výhoda zdanená tak, že daňovníkom je spoločnosť rezident, pokiaľ ju táto poskytla spoločnosti usadenej v inom členskom štáte, voči ktorej sa táto prvá spoločnosť nachádza priamo alebo nepriamo vo vzťahu vzájomnej závislosti, zatiaľ čo spoločnosť rezident nemôže byť daňovníkom zdaneným z takejto výhody, pokiaľ by táto výhoda bola poskytnutá inej spoločnosti rezidentovi, voči ktorej sa belgická spoločnosť nachádza priamo alebo nepriamo v takomto vzťahu.

20 Z vnútroštátneho rozhodnutia vyplýva, že prvá otázka, ktorá sa v podstate týka výkonu slobody usadiť sa v zmysle článkov 43 ES a 48 ES, sa v podstate vzťahuje na poskytnutie bezúročného úveru spoločnosťou SGI svojej dcérskej spoločnosti založenej podľa francúzskeho práva Recydem a obzvlášť pripočítaniu sumy neuplatnených úrokov z tohto úveru k vlastným ziskom SGI, ktoré vykonali belgické daňové úrady s cieľom určiť jej zdaniteľné príjmy na základe článku 26 druhého odseku bodu 1° CIR 1992.

21 Z tohto rozhodnutia vyplýva, že druhá otázka, ktorá sa v podstate týka výkladu článku 56 ES upravujúceho voľný pohyb kapitálu, sa vzťahuje na to, že spoločnosť SGI vypláca odmeny členovi predstavenstva svojej akciovej spoločnosti Cobelpin založenej podľa luxemburského práva, pričom tieto odmeny sú považované za neprimerane vysoké, a na daňové zaobchádzanie s týmito odmenami SGI v tejto prvej spoločnosti. So zreteľom na toto rozhodnutie sa zdá, že belgická daňová správa odmietla odpočet týchto odmien ako prevádzkových nákladov v súlade s článkom 49 CIR 1992. Informácie uvedené v spisovom materiáli neumožňujú preukázať, že uvedená správa v tomto kontexte použila článok 26 druhý odsek bod 1° citovaného zákonníka.

22 Aj za predpokladu, že článok 49 CIR 1992 môže mať relevantný charakter pre riešenie sporu vo veci samej, platí, že vnútroštátny súd sa obmedzil na položenie otázky Súdnemu dvoru o výklade predmetných slobôd vo vzťahu k článku 26 druhému odseku

bodu 1º CIR 1992. Z tohto hľadiska stačí zdôrazniť, že spomínaný súdny orgán, ktorý nesie zodpovednosť za vydané súdne rozhodnutie, má najlepšie postavenie na to, aby vymedzil s ohľadom na osobitosti veci, ktorá mu bola predložená, relevantný vnútroštátny právny rámec a aby ohraničil svoj prejudiciálny návrh v závislosti od neho (pozri v tomto zmysle rozsudok z 23. apríla 2009, Angelidaki a i., C-378/07 až C-380/07, Zb. s. I-3071, bod 48 a citovanú judikatúru).

O uplatniteľnej slobode

23 Najskôr treba určiť, či a v akom rozsahu môže vnútroštátna právna úprava, ako je vo veci samej, ovplyvniť výkon slobody usadiť sa v zmysle článkov 43 ES a 48 ES a/alebo výkon voľného pohybu kapitálu zakotveného v článku 56 ES a nasl.

24 Všetci dotknutí účastníci konania, ktorí predložili pripomienky Súdnemu dvoru, sa domnievajú, že prvú položenú otázku treba skúmať so zreteľom na slobodu usadiť sa. Pokiaľ ide o skutkové okolnosti, ktoré sú predmetom druhej otázky, SGI, ako aj belgická a nemecká vláda tvrdia, že v prejednávanej veci sú uplatniteľné ustanovenia, ktoré upravujú voľný pohyb kapitálu. Ostatní dotknutí účastníci konania sa naopak domnievajú, že na túto otázku treba odpovedať rovnako ako na prvú. SGI sa odvoláva na článok 12 ES v rámci oboch otázok.

25 Z ustálenej judikatúry vyplýva, že na účely určenia, či sa na vnútroštátnu právnu úpravu vzťahuje jedna, alebo druhá sloboda pohybu, treba zohľadniť predmet danej právnej úpravy (pozri v tomto zmysle rozsudky z 12. septembra 2006, Cadbury Schweppes a Cadbury Schweppes Overseas, C-196/04, Zb. s. I-7995, body 31 až 33; z 3. októbra 2006, Fidium Finanz, C-452/04, Zb. s. I-9521, body 34 a 44 až 49, ako aj zo 17. septembra 2009, Glaxo Wellcome, C-182/08, Zb. s. I-8591, bod 36).

26 Podľa belgickej vlády predmetná právna úprava sa vzťahuje na určenie hrubého zisku spoločností rezidentov na účely zdanenia ich príjmov. S cieľom zabrániť daňovým únikom sa do ziskov týchto spoločností zahrnú príjmy, ktoré neboli dosiahnuté v dôsledku poskytnutia nezvyčajných alebo bezodplatných výhod spoločnostiam nerezidentom, ktoré sú s nimi vo vzťahu vzájomnej závislosti. Za takýchto okolností umožňuje spomínaný režim vnútroštátnym daňovým úradom zdaniť spoločnosti rezidentov, pričom predmetom zdanenia sú sumy, ktoré podľa prípadu zodpovedajú nadmernej sume zaplatenej spoločnosťou v porovnaní s cenou dosiahnutou v úplnej hospodárskej súťaži alebo s ušlým ziskom tejto spoločnosti.

27 Vo svojej odpovedi z 24. apríla 2009 na písomnú otázku, ktorú položil Súdny dvor 23. marca 2009, belgická vláda upresnila, že právna úprava vo veci samej sa zameriava na situácie, keď dotknuté spoločnosti sú vo svojich vzťahoch ovplyvnené podmienkami, ktoré sú odlišné od podmienok existujúcich medzi nezávislými podnikmi. Vzťah „vzájomnej závislosti“ v zmysle tejto právnej úpravy existuje najmä, keď jedna z dotknutých spoločností má majetkovú účasť na základnom imaní inej spoločnosti, ktorá jej umožňuje mať významný vplyv na jej rozhodnutia a určiť jej činnosti v zmysle judikatúry, ktorá vyplýva z rozsudku z 13. apríla 2000, Baars (C-251/98, Zb. s. I-2787, bod 22).

28 Súdny dvor však opakovane rozhodol, že vnútroštátne právne úpravy, ktoré sa majú uplatniť za takýchto okolností, patria do vecnej pôsobnosti ustanovení Zmluvy o ES týkajúcich sa slobody usadiť sa (pozri najmä rozsudky Baars, už citovaný, body 21 a 22; Cadbury Schweppes a Cadbury Schweppes Overseas, už citovaný, bod 31, ako aj Glaxo Wellcome, už citovaný, bod 47).

29 Podľa belgickej vlády sa však právna úprava vo veci samej nemá uplatniť iba na situácie, ktoré patria do pôsobnosti už citovanej judikatúry Baars. Existencia vzťahu vzájomnej závislosti medzi dotknutými spoločnosťami totiž nezávisí od rozsahu majetkovej účasti jednej z nich na základnom imaní inej spoločnosti. Vo svojej odpovedi uvedenej v bode 27 tohto rozsudku táto vláda upresnila, že predmetom spomínanej právnej úprav sú všetky vzťahy, ktoré so zreteľom na skutočnosti a na okolnosti preukazujú akúkoľvek vzájomnú závislosť, či už priamu alebo nepriamu, medzi dotknutými spoločnosťami. Môže ísť o majetkovú účasť na základnom imaní inej dotknutej

spoločnosti, ktorá sa nevyznačuje výkonom „významného vplyvu“ v zmysle spomínanej judikatúry, ale tiež napríklad o surovinovú závislosť alebo závislosť v oblasti technickej a záručnej spolupráce.

30 So zreteľom na tieto úvahy sa treba domnievať, že predmetná vnútroštátna právna úprava vo veci samej v zásade môže tiež ovplyvniť výkon iných slobôd pohybu a najmä výkon voľného pohybu kapitálu v zmysle článku 56 ES.

31 Pokiaľ ide o uplatniteľnosť článku 12 ES, ktorý zakotvuje všeobecnú zásadu zákazu akejkoľvek diskriminácie z dôvodu štátnej príslušnosti, treba zdôrazniť, že toto ustanovenie sa môže samostatne uplatniť len v situáciách patriacich pod právo Únie, pre ktoré Zmluva nestanovuje osobitné pravidlá zákazu diskriminácie (pozri najmä rozsudky z 8. marca 2001, Metallgesellschaft a i., C-397/98 a C-410/98, Zb. s. I-1727, body 38 a 39; z 11. októbra 2007, Hollmann, C-443/06, Zb. s. I-8491, body 28 a 29, ako aj zo 17. januára 2008, Lammers & Van Cleeff, C-105/07, Zb. s. I-173, bod 14).

32 Články 43 ES a 56 ES však stanovujú takéto osobitné pravidlá zákazu diskriminácie v oblastiach, ktoré patria do slobody usadiť sa a voľného pohybu kapitálu.

33 Pokiaľ ide o ustanovenia Zmluvy, ktoré sa majú uplatniť za takých okolností, aké sú vo veci samej, treba zdôrazniť, že existencia „vzťahu vzájomnej závislosti“ v zmysle uvedenej právnej úpravy medzi na jednej strane SGI a Recydem, a na druhej strane SGI a Cobelpin nebola spochybnená v konaní pred vnútroštátnym súdom.

34 Pokiaľ ide o povahu týchto vzťahov, z vnútroštátneho rozhodnutia vyplýva, že SGI má majetkovú účasť vo výške 65 % na základnom imaní spoločnosti Recydem. Podľa odpovede uvedenej v bode 10 tohto rozsudku majetková účasť spoločnosti Cobelpin na základnom imaní spoločnosti SGI dosahuje výšku 34 %. Súdny dvor nemá k dispozícii informácie, ktoré by umožnili preukázať, či existujú ďalšie vzťahy účasti medzi týmito spoločnosťami.

35 Takéto účasti v zásade môžu priznať spoločnosti SGI „významný vplyv“ v zmysle judikatúry Baars, uvedenej v bodoch 27 a 28 tohto rozsudku, na rozhodnutia a činnosti spoločnosti Recydem a spoločnosti Cobelpin takýto vplyv na rozhodnutia a činnosti spoločnosti SGI. Okrem toho podľa vnútroštátneho rozhodnutia existujú vzťahy medzi týmito spoločnosťami na úrovni ich predstavenstiev.

36 Keďže predmetom sporu vo veci samej je len vplyv uvedenej právnej úpravy na daňový režim spoločnosti, ktorá je s inými dotknutými spoločnosťami vo vzťahu vzájomnej závislosti, ktorý sa vyznačuje výkonom „významného vplyvu“ v zmysle spomínanej judikatúry Baars, použijú sa články 43 ES a 48 ES týkajúce sa slobody usadiť sa.

37 Preto je na položené otázky potrebné odpovedať iba so zreteľom na články 43 ES a 48 ES. Treba ich skúmať spoločne.

O existencii obmedzenia slobody usadiť sa

38 Sloboda usadiť sa, ktorú článok 43 ES priznáva štátnym príslušníkom Spoločenstva, zahŕňa ich právo prístupu a výkonu k samostatne zárobkovej činnosti, ako aj právo založiť a spravovať podniky za rovnakých podmienok, aké určuje právna úprava členského štátu usadenia sa pre vlastných štátnych príslušníkov. Zahŕňa aj právo spoločností, ktoré sú založené v súlade s právnou úpravou členského štátu a majú svoje sídlo, ústredie alebo hlavné miesto podnikateľskej činnosti v Európskom spoločenstve, vykonávať ich činnosť v dotknutom členskom štáte prostredníctvom dcérskej

spoločnosti, organizačnej zložky alebo obchodného zastúpenia (pozri najmä rozsudky z 23. februára 2006, Keller Holding, C-471/04, Zb. s. I-2107, bod 29, a Glaxo Wellcome, už citovaný, bod 45).

39 Hoci cieľom ustanovení Zmluvy týkajúcich sa slobody usadiť sa je podľa ich znenia zabezpečiť v hostiteľskom členskom štáte zaobchádzanie podľa podmienok stanovených pre vlastných štátnych príslušníkov, tieto ustanovenia rovnako bránia tomu, aby členský štát pôvodu bránil usadeniu niektorého zo svojich štátnych príslušníkov alebo spoločnosti založenej v súlade s jeho právnou úpravou v inom členskom štáte (pozri najmä rozsudky zo 16. júla 1998, ICI, C-264/96, Zb. s. I-4695, bod 21; z 13. decembra 2005, Marks & Spencer, C-446/03, Zb. s. I-10837, bod 31; zo 6. decembra 2007, Columbus Container Services, C-298/05, Zb. s. I-10451, bod 33, a z 27. novembra 2008, Papillon, C-418/07, Zb. s. I-8947, bod 16).

40 Pokiaľ ide o spoločnosti, je potrebné zdôrazniť, že ich „sídlo“ v zmysle článku 48 ES slúži, podobne ako národnosť fyzických osôb, na určenie ich spojitosti s právnym poriadkom členského štátu. Pripustiť skutočnosť, že by členský štát usadenia mohol voľne uplatňovať rozdielne zaobchádzanie len z dôvodu, že sídlo spoločnosti sa nachádza v inom členskom štáte, by zbavilo článok 43 ES jeho podstaty (pozri v tomto zmysle rozsudky z 28. januára 1986, Komisia/Francúzsko, 270/83, Zb. s. 273, bod 18; z 13. júla 1993, Commerzbank, C-330/91, Zb. s. I-4017, bod 13, a z 18. júna 2009, Aberdeen Property Fininvest Alpha, C-303/07, Zb. s. I-5145, bod 38).

41 SGI, švédska vláda a Komisia sa domnievajú, že predmetná právna úprava vo veci samej je obmedzením v zmysle práva Únie. Nemecká a belgická vláda tvrdia opak. So zreteľom na všeobecný kontext uvedená právna úprava nemôže znevýhodniť spoločnosti rezidentov, ktoré poskytnú nezvyčajné alebo bezodplatné výhody spoločnostiam, ktoré sú s nimi vo vzťahu vzájomnej závislosti a ktoré sú usadené v iných členských štátoch v porovnaní so spoločnosťami rezidentmi poskytujúcimi takéto výhody iným spoločnostiam rezidentom, ktoré sa nachádzajú v takejto situácii. Takýto režim nie je obmedzením.

42 V prejednávanej veci je nepochybné, že na základe právnej úpravy vo veci samej nezvyčajné alebo bezodplatné výhody, ktoré poskytne spoločnosť rezident spoločnosti, ktorá je s ňou vo vzťahu vzájomnej závislosti sú pripočítané k vlastným ziskom tejto prvej spoločnosti, len ak spoločnosť príjemca výhody je usadená v inom členskom štáte. Naopak, spoločnosť rezident nie je daňovníkom dane z takejto výhody, keď táto výhoda je poskytnutá inej spoločnosti rezidentovi, voči ktorej existuje takýto vzťah len vtedy, ak sa táto výhoda použije na účely stanovenia zdaniteľných príjmov tejto poslednej spoločnosti.

43 Z toho vyplýva, že daňová situácia spoločnosti rezidenta v Belgicku, ktorá ako SGI poskytne nezvyčajné alebo bezodplatné výhody spoločnostiam, ktoré sú s ňou vo vzťahu vzájomnej závislosti a ktoré sú usadené v iných členských štátoch, je menej výhodná, ako keby bola v situácii, keby poskytla takéto výhody spoločnostiam rezidentom, ktoré majú takéto vzťahy.

44 Taký rozdiel v daňovom zaobchádzaní medzi spoločnosťami rezidentmi v závislosti od miesta sídla spoločností, ktorým plynú predmetné výhody, môže byť obmedzením slobody usadiť sa v zmysle článku 43 ES. Spoločnosť rezident môže byť totiž nútená upustiť od nadobudnutia, založenia alebo ponechania dcérskej spoločnosti v inom členskom štáte, alebo od nadobudnutia alebo ponechania významnej účasti na základnom imaní spoločnosti usadenej v poslednom štáte z dôvodu daňového bremena, ktoré v cezhraničnej situácii zaťažuje poskytnutie výhod uvedených v predmetnej právnej úprave vo veci samej.

45 Okrem toho spomínaná právna úprava môže mať obmedzujúci účinok na spoločnosti usadené v iných členských štátoch. Takáto spoločnosť môže byť totiž nútená upustiť od nadobudnutia, založenia alebo ponechania dcérskej spoločnosti v Belgicku, alebo od nadobudnutia alebo ponechania významnej účasti na základnom imaní spoločnosti usadenej v poslednom uvedenom štáte z dôvodu daňového bremena, ktoré v tomto štáte zaťažuje poskytnutie výhod uvedených v tejto právnej úprave.

46 Tento záver nemôžu vyvrátiť tvrdenia belgickej a nemeckej vlády.

47 Belgická vláda tvrdí, že daňová nevýhoda, ktorá vyplýva z použitia spomínanej právnej úpravy, nespočíva v zahrnutí nezvyčajnej alebo bezodplatnej výhody poskytnutej spoločnosťou rezidentom do vlastných ziskov tejto spoločnosti belgickými daňovými úradmi, ale skôr v nebezpečenstve, že nastane dvojité zdanenie v prípade, že členský štát usadenia sa spoločnosti príjemcu výhody nevykoná súvzťažnú daňovú úpravu. Toto nebezpečenstvo je výrazne znížené možnosťou uplatniť dohovor z 23. júla 1990 o zamedzení dvojitého zdanenia v prípade opravy ziskov združených podnikov [*neoficiálny preklad*] (Ú. v. ES L 225, s. 10; ďalej len „dohovor o arbitráži“).

48 Táto vláda tiež obracia pozornosť na skutočnosť, že vo vnútroštátnych situáciách články 79 a 207 CIR 1992 obmedzujú určitý počet daňových odpočtov u spoločností rezidentov, ktoré dosiahli zisky pochádzajúce z nezvyčajných alebo bezodplatných výhod. Rozdiel v daňovom zaobchádzaní spoločností rezidentov v závislosti od miesta sídla spoločností príjemcov výhody je menej významný, ako sa zdá.

49 Podľa nemeckej vlády belgické daňové úrady nevykonávajú žiadne dodatočné zdanenie za cezhraničného predpokladu. Keďže nemajú právomoc zdaniť príjmy spoločnosti príjemcu výhody, ktorá je usadená v inom členskom štáte, zdaňujú nezvyčajnú alebo bezodplatnú výhodu u daňovníka — spoločnosti, ktorá ju poskytla. Táto vláda zdôrazňuje, že vo vnútroštátnych situáciách je rovnaký druh výhody zdaňovaný, pričom daňovníkom nie je spoločnosť rezident, ktorá ju poskytla, ale spoločnosť rezident, ktorá ju prijala. Preto je pochybný obmedzujúci účinok predmetnej právnej úpravy vo veci samej.

50 Na úvod treba zdôrazniť, že na to, aby sa právna úprava považovala za obmedzenie slobody usadiť sa, stačí, aby bola spôsobilá obmedziť výkon tejto slobody v členskom štáte spoločnostiam usadeným v inom členskom štáte bez toho, aby bolo nutné

preukázať, že predmetné právne predpisy skutočne viedli niektoré z uvedených spoločností k upusteniu od nadobudnutia, založenia alebo ponechania dcérskej spoločnosti v prvom členskom štáte (pozri rozsudky z 13. marca 2007, Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation, C-524/04, Zb. s. I-2107, bod 62, a z 18. júla 2007, Oy AA, C-231/05, Zb. s. I-6373, bod 42).

51 Pokiaľ ide o tvrdenia, ktoré sa vzťahujú na daňové zaobchádzanie s príjmami spoločnosti rezidenta, ktorá prijala výhodu vo vnútroštátnej situácii, zdá sa, ako to poznamenala generálna advokátka v bode 45 svojich návrhov, že predmetné vlády hľadia na skupinu podnikov ako na celok a vychádzajú z toho, že má malý význam to, ktorej spoločnosti sa v rámci skupiny pripočítajú určité zisky.

52 Z tohto hľadiska je dôležité zdôrazniť, že spoločnosť rezident, ktorá poskytuje nezvyčajnú alebo bezodplatnú výhodu, a spoločnosť, ktorá ju prijme, sú dve odlišné právnické osoby, pričom každá z nich je samostatne zdanená. V každom prípade daňové bremeno, ktoré nesie spoločnosť príjemca výhody vo vnútroštátnej situácii, nemožno porovnať so zdanením predmetnej daňovej výhody u daňovníka, ktorým je spoločnosť, ktorá ju poskytla, v cezhraničnej situácii.

53 Aj za predpokladu, že vo vnútroštátnej situácii a za okolností, že dotknuté spoločnosti sú vzájomne viazané priamo alebo nepriamo v rozsahu 100 %, rozdelenie daňového bremena medzi nimi môže za určitých podmienok byť vykonané bez dosahu z daňového hľadiska, treba zdôrazniť, že v každom prípade v cezhraničnej situácii pretrváva nebezpečenstvo dvojitého zdanenia. Tak ako správne zdôraznila generálna advokátka v bodoch 46 a 47 svojich návrhov, v takejto situácii nezvyčajné alebo bezodplatné výhody poskytnuté spoločnosťou rezidentom a zahrnuté do jej vlastných ziskov možno zdaniť v členskom štáte, kde je spoločnosť, príjemca tejto výhody, usadená, pričom posledná uvedená spoločnosť je jej daňovníkom.

54 Pokiaľ ide o možnosť uplatniť dohovor o arbitráži, treba zdôrazniť, ako to urobila generálna advokátka v bode 48 svojich návrhov, že začatie zmierovacieho konania medzi dotknutými daňovými správami, ktoré stanovuje článok 6 oddiel 3 dohovoru spôsobuje spoločnosti, požadujúcej, aby sa o jej prípade rozhodlo v uvedenom zmierovacom konaní, dodatočné správne a hospodárske náklady. Ďalej, zmierovacie konanie, ktoré prípadne vyústi do arbitrážneho konania, môže trvať niekoľko rokov. Počas tohto obdobia však uvedená spoločnosť musí znášať náklady súvisiace s dvojitým zdanením. Navyše sa zdá, najmä so zreteľom na skutočnosti uvedené v bode 29 tohto rozsudku, že predmetná právna úprava vo veci samej sa má uplatniť na niektoré situácie, ktoré nepatria do pôsobnosti uvedeného dohovoru.

55 Z toho vyplýva, že právna úprava členského štátu, aká je vo veci samej, je obmedzením slobody usadiť sa v zmysle článku 43 ES v spojení s článkom 48 ES.

O dôvodnosti predmetnej právnej úpravy

56 Z ustálenej judikatúry vyplýva, že opatrenie, ktoré môže brániť slobode usadiť sa, ktorú zakotvuje článok 43 ES, je prípustné, len ak sleduje legitímny cieľ zlučiteľný so Zmluvou a ak je odôvodnené naliehavými dôvodmi všeobecného záujmu. V podobnom prípade ešte treba, aby jeho použitie bolo schopné zaručiť uskutočnenie takto sledovaného cieľa a nešlo nad rámec toho, čo je nevyhnutné na jeho dosiahnutie (pozri najmä rozsudky z 15. mája 1997, Futura Participations a Singer, C-250/95, Zb. s. I-2471, bod 26; z 11. marca 2004, de Lasteyrie du Saillant, C-9/02, Zb. s. I-2409, bod 49; Marks & Spencer, už citovaný, bod 35, ako aj Lammers & Van Cleef, už citovaný, bod 25).

57 Švédska vláda a Komisia sa domnievajú, že predmetná právna úprava vo veci samej je odôvodnená nutnosťou zachovať vyvážené rozdelenie daňovej právomoci medzi

členskými štátmi, obavou z daňového úniku a bojom proti zneužitiam, chápaných spoločne. Komisia však zdôrazňuje nevyhnutnosť dodržiavať zásadu proporcionality. Belgická a nemecká vláda uvádzajú rovnaké odôvodnenie a to subsidiárne.

58 Belgická vláda tvrdí, že predmetná právna úprava vo veci samej sa zameriava na boj proti daňovému úniku tým, že umožňuje nápravu situácií na daňové účely, keď sú dotknuté spoločnosti vedené v ich vzťahoch podmienkami prekračujúcimi to, čo by si dohodli za okolností úplnej hospodárskej súťaže. Na pojednávaní počas prednesov účastníkov konania táto vláda upresnila, že predmetný režim sa inšpiroval článkom 9 vzorovej daňovej zmluvy týkajúcej sa príjmu a majetku, ktorú vypracovala Organizácia pre hospodársku spoluprácu a rozvoj (OECD) a článkom 4 dohovoru o arbitráži, ktoré stanovujú opravu podobných ziskov, pokiaľ operácie medzi spojenými podnikmi odporujú kritériu úplnej hospodárskej súťaže.

59 Podľa tejto vlády pojem „výhoda“ v zmysle predmetnej právnej úpravy vo veci samej predpokladá obohatenie príjemcu výhody a pokiaľ ide o osobu, ktorá poskytuje túto výhodu, neexistenciu účinného protiplnenia za túto výhodu. Podmienka, ktorá sa viaže na „nezvyčajnú“ povahu výhody, spočíva v tom, čo je v rozpore so zvyčajným poriadkom vecí, zaužívanými obchodnými pravidlami a zvykmi, alebo to, čo je v podobných prípadoch zvykom. Pokiaľ ide o kritérium „bezodplatnosti“, toto predpokladá, že výhoda je poskytnutá bez toho, aby bola výkonom povinnosti, alebo akejkoľvek protihodnoty.

60 Po prvé pokiaľ ide o vyvážené rozdelenie daňovej právomoci medzi členské štáty, treba uviesť, že také odôvodnenie môže byť pripustené najmä vtedy, ak sa predmetný režim usiluje zabrániť konaniam, ktoré by mohli ohroziť právo niektorého členského štátu vykonávať svoju daňovú právomoc vo vzťahu k činnostiam uskutočňovaným na jeho území (pozri najmä rozsudky Marks & Spencer, už citovaný, bod 46; z 29. marca 2007, Rewe Zentralfinanz, C-347/04, Zb. s. I-2647, bod 42, ako aj Oy AA, už citovaný, bod 54, a Aberdeen Property Fininvest Alpha, už citovaný, bod 66).

61 Súdny dvor pripustil, že zachovanie rozdelenia daňovej právomoci medzi členskými štátmi si môže vyžadovať, aby sa na hospodársku činnosť spoločností usadených v jednom z uvedených štátov uplatňovali len daňové normy tohto štátu, a to tak na zisky, ako aj na straty (pozri najmä rozsudky Oy AA, už citovaný, bod 54, a z 15. mája 2008, Lidl Belgium, C-414/06, Zb. s. I-3601, bod 31).

62 Ak by sa totiž dala spoločnostiam možnosť zvoliť si zohľadnenie svojich strát alebo ziskov v členskom štáte, kde sa nachádza ich prevádzkareň, alebo v inom členskom štáte, citeľne by sa tým ohrozilo vyrovnané rozdelenie daňovej právomoci medzi členskými štátmi, keďže v jednom z dotknutých štátov by sa daňový základ zvýšil a v inom znížil o presunuté straty alebo zisky (pozri v tomto zmysle rozsudky Marks & Spencer, už citovaný, bod 46; Oy AA, už citovaný, bod 55, a Lidl Belgium, už citovaný, bod 32).

63 V prejednávanej veci je nutné skonštatovať, že umožniť spoločnostiam rezidentom presunúť svoje zisky vo forme nezvyčajných alebo bezodplatných výhod do spoločností, ktoré sú s nimi vo vzťahu vzájomnej závislosti a ktoré sú usadené v iných členských štátoch, by znamenalo vystaviť nebezpečenstvu ohrozenia vyrovnané rozdelenie daňovej právomoci medzi členskými štátmi. Toto by mohlo ohroziť dokonca samotný systém rozdelenia daňovej právomoci medzi členskými štátmi, pretože podľa výberu spoločností, ktoré sú vo vzťahoch vzájomnej závislosti, by členský štát spoločnosti, ktorá poskytuje nezvyčajné alebo bezodplatné výhody, bol povinný vzdať sa svojho práva na zdanenie ako štát sídla tejto spoločnosti, jej príjmov a to prípadne v prospech členského štátu, kde sa nachádza sídlo spoločnosti príjemcu výhody (pozri v tomto zmysle rozsudok Oy AA, už citovaný, bod 56).

64 Tým, že stanovuje zdanenie nezvyčajných alebo bezodplatných výhod, pričom daňovníkom je spoločnosť rezident, ktorá poskytla túto výhodu spoločnosti usadenej v inom členskom štáte, predmetná právna úprava vo veci samej umožňuje belgickému štátu vykonávať svoju daňovú právomoc vo vzťahu k činnostiam vykonávaným na jeho území.

65 Po druhé, pokiaľ ide o predchádzanie daňovému úniku, treba pripomenúť, že vnútroštátne opatrenie, ktoré obmedzuje slobodu usadiť sa, môže byť opodstatnené, keď sa osobitne zameriava na čisto umelé konštrukcie, ktorých cieľom je obísť právnu úpravu dotknutého členského štátu (pozri v tomto zmysle rozsudky, ICI, už citovaný, bod 26; Marks & Spencer, už citovaný, bod 57; Cadbury Schweppes a Cadbury Schweppes Overseas, už citovaný, bod 51, ako aj Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation, už citovaný, bod 72).

66 V tomto kontexte vnútroštátnu právnu úpravu, ktorej osobitným cieľom nie je vylúčiť z upravovanej daňovej výhody čisto umelé konštrukcie zbavené hospodárskej reality vytvorené s cieľom obísť zvyčajne splatnú daň zo zisku dosiahnutých činnosťami vykonávanými na vnútroštátnom území, predsa možno považovať za odôvodnenú sledovaným cieľom, ktorým je predchádzanie daňovému úniku ponímaným vo vzájomnej súvislosti s cieľom, ktorým je ochrana vyrovnaného rozdelenia daňovej právomoci medzi členskými štátmi (pozri v tomto zmysle rozsudok Oy AA, už citovaný, bod 63).

67 Pokiaľ ide o relevantnosť tohto odôvodnenia so zreteľom na okolnosti, akými sa vyznačuje spor vo veci samej, treba zdôrazniť, že umožniť spoločnostiam rezidentom poskytnúť nezvyčajné alebo bezodplatné výhody spoločnostiam, s ktorými sú vo vzťahu vzájomnej závislosti a ktoré sú usadené v iných členských štátoch bez toho, aby sa stanovili akékoľvek nápravné daňové opatrenia, prináša so sebou nebezpečenstvo, že prostredníctvom umelých konštrukcií sa uskutočnia presuny príjmov v rámci spoločností, ktoré sa nachádzajú v situácii vzájomnej závislosti, a to smerom do spoločností usadených v členských štátoch, ktoré uplatňujú nižšie sadzby zdanenia, alebo do členských štátov, kde sú tieto príjmy oslobodené od dane (pozri v tomto zmysle rozsudok Oy AA, už citovaný, bod 58).

68 Predmetná daňová úprava vo veci samej tým, že stanovuje zdanenie nezvyčajnej alebo bezodplatnej výhody u daňovníka, ktorým je spoločnosť rezident, ktorá poskytla túto výhodu spoločnosti usadenej v inom členskom štáte, je spôsobilá predchádzať takýmto praktikám, ktoré by mohli byť inšpirované zistením citeľných rozdielov medzi zdaniteľnými základmi alebo daňovými sadzbami uplatňovanými v rôznych členských štátoch, pričom jediným cieľom takýchto praktík by bolo obísť daň, ktorá by bola zvyčajne splatná v členskom štáte, kde má sídlo spoločnosť, ktorá poskytla spomínanú výhodu (pozri v tomto zmysle rozsudok Oy AA, už citovaný, bod 59).

69 So zreteľom na tieto dve skutočnosti, ktoré sa týkajú nutnosti ochrany vyrovnaného rozdelenia daňovej právomoci medzi členskými štátmi, a na skutočnosť, ktorou je predchádzanie daňovým únikom, chápaných vzájomne, treba konštatovať, že právna úprava, aká je vo veci samej, sleduje legitímne ciele zlučiteľné so Zmluvou, ktoré sú naliehavými dôvodmi všeobecného záujmu, a je schopná zaručiť uskutočnenie týchto cieľov.

70 Za týchto podmienok zostáva overiť, či daňový režim, aký je vo veci samej, nepresahuje to, čo je na dosiahnutie sledovaných cieľov, chápaných vzájomne, nevyhnutné.

71 Treba zdôrazniť, že vnútroštátnu právnu úpravu, ktorá vychádza zo skúmania objektívnych a overiteľných prvkov na určenie, či transakcia má charakter umelej konštrukcie na daňové účely, treba považovať za úpravu neprekračujúcu rámec toho, čo je potrebné na dosiahnutie cieľov, ktoré sa týkajú nutnosti ochrany vyrovnaného rozdelenia daňovej právomoci medzi členskými štátmi a predchádzania daňových únikov, pokiaľ, po prvé, v každom prípade, keď existuje podozrenie, že transakcia presahuje to, na čom by sa dotknuté spoločnosti dohodli za okolností úplnej hospodárskej súťaže, daňovníkovi je bez toho, aby podliehal neprimeraným administratívnym požiadavkám, umožnené predložiť informácie, ktoré sa týkajú prípadných obchodných dôvodov, pre ktoré bola táto transakcia uzavretá (pozri v tomto zmysle rozsudok Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation, už citovaný, bod 82, a uznesenie z 23. apríla 2008, Test Claimants in the CFC and Dividend Group Litigation, C-201/05, Zb. s. I-2875, bod 84).

72 Po druhé, keď overenie takýchto skutočností vedie k záveru, že predmetná transakcia presahuje to, na čom by sa dotknuté spoločnosti dohodli za okolností úplnej hospodárskej súťaže, nápravné daňové opatrenie sa musí ohraničiť na časť, ktorá presahuje to, na čom by sa boli dohodli, pokiaľ by neexistovala situácia vzájomnej závislosti medzi nimi.

73 Podľa belgickej vlády dôkazné bremeno o existencii „nezvyčajnej“ alebo „bezodplatnej“ výhody v zmysle predmetnej právnej úpravy vo veci samej nesie vnútroštátna daňová správa. Keď táto použije spomínanú právnu úpravu, daňovníkovi je umožnené predložiť informácie, ktoré sa týkajú prípadných obchodných dôvodov, pre ktoré bola táto transakcia uzavretá. Daňovník má jednomesačnú lehotu, ktorú možno predĺžiť, na preukázanie toho, že nejde o nezvyčajnú alebo bezodplatnú výhodu so zreteľom na okolnosti, za ktorých táto transakcia prebehla. Ak by aj napriek tomu spomínaná administratíva naďalej zotrvávala na svojom úmysle vydať platobný výmer a keby nesúhlasila s tvrdeniami daňovníka, potom tento daňovník bude môcť napadnúť toto zdanenie na vnútroštátnych súdoch.

74 Táto vláda dodáva, že v prípade použitia predmetnej právnej úpravy vo veci samej iba nezvyčajná alebo bezodplatná časť predmetnej výhody je opätovne zahrnutá do vlastných ziskov spoločnosti rezidenta, ktorá ju poskytla.

75 Za týchto podmienok s výhradou overení, ktoré má uskutočniť vnútroštátny súd, pokiaľ ide o tieto dva body, ktoré sa týkajú výkladu a použitia belgického práva, treba vyvodiť záver, že so zreteľom na predchádzajúce tvrdenia vnútroštátna právna úprava, aká je vo veci samej, je primeraná so zreteľom na všetky ciele, ktoré sleduje.

76 Za týchto podmienok treba na položené otázky odpovedať tak, že článok 43 ES v spojení s článkom 48 ES sa má vykladať tak, že v zásade nebráni takej právnej úprave členského štátu, aká je vo veci samej, na základe ktorej nezvyčajná alebo bezodplatná výhoda je zdanená tak, že daňovníkom je spoločnosť rezident, pokiaľ táto výhoda bola poskytnutá spoločnosti usadenej v inom členskom štáte, voči ktorej sa táto prvá spoločnosť nachádza priamo alebo nepriamo vo vzťahu vzájomnej závislosti, zatiaľ čo spoločnosť rezident by nemohla byť z takejto výhody zdanená, pokiaľ táto výhoda bola poskytnutá inej spoločnosti rezidentovi, voči ktorej sa prvá spoločnosť nachádza vo vzťahu takejto závislosti. Je však úlohou vnútroštátneho súdu overiť, či predmetná právna úprava vo veci samej nepresahuje to, čo je na dosiahnutie ňou sledovaných cieľov, chápaných vzájomne, nevyhnutné.

O trovách

77 Vzhľadom na to, že konanie pred Súdnym dvorom má vo vzťahu k účastníkom konania vo veci samej incidenčný charakter a bolo začaté v súvislosti s prekážkou postupu v konaní pred vnútroštátnym súdom, o trovách konania rozhodne tento vnútroštátny súd. Iné trovy konania, ktoré vznikli v súvislosti s predložením pripomienok Súdnemu dvoru a nie sú trovami uvedených účastníkov konania, nemôžu byť nahradené.

Z týchto dôvodov Súdny dvor (tretia komora) rozhodol takto:

Článok 43 ES v spojení s článkom 48 ES sa má vykladať tak, že v zásade nebráni takej právnej úprave členského štátu, aká je vo veci samej, na základe ktorej nezvyčajná alebo bezodplatná výhoda je zdanená tak, že daňovníkom je spoločnosť rezident, pokiaľ táto výhoda bola poskytnutá spoločnosti usadenej v inom členskom štáte, voči ktorej sa táto prvá spoločnosť nachádza priamo alebo nepriamo vo vzťahu vzájomnej závislosti, zatiaľ čo spoločnosť rezident by nemohla byť z takejto výhody zdanená, pokiaľ táto výhoda bola poskytnutá inej spoločnosti rezidentovi, voči ktorej sa prvá spoločnosť nachádza vo vzťahu takejto závislosti. Je však úlohou vnútroštátneho súdu overiť, či predmetná právna úprava vo veci samej nepresahuje to, čo je na dosiahnutie ňou sledovaných cieľov, chápaných vzájomne, nevyhnutné.

Podpisy