Zbierka súdnych rozhodnutí

ROZSUDOK SÚDNEHO DVORA (šiesta komora)

z 8. októbra 2020*

„Návrh na začatie prejudiciálneho konania – Články 49 a 63 ZFEÚ – Sloboda usadiť sa – Voľný pohyb kapitálu – Určenie zdaniteľného príjmu spoločností – Osoby, ktoré sú v situácii vzájomnej závislosti – Neobvyklá výhoda poskytnutá organizačnou zložkou rezidentom spoločnosti nerezidentovi – Úprava zdaniteľných príjmov organizačnej zložky spoločnosti nerezidenta – Chýbajúca úprava zdaniteľných príjmov v prípade rovnakej výhody poskytnutej organizačnou zložkou svojej materskej spoločnosti rezidentovi – Zásada voľnej hospodárskej súťaže – Obmedzenie slobody usadiť sa – Odôvodnenie – Vyvážené rozdelenie daňovej právomoci medzi členskými štátmi – Proporcionalita“

Vo veci C-558/19,

ktorej predmetom je návrh na začatie prejudiciálneho konania podľa článku 267 ZFEÚ, podaný rozhodnutím Tribunalul Cluj (Vyšší súd Kluž, Rumunsko) z 3. júla 2019 a doručený Súdnemu dvoru 23. júla 2019, ktorý súvisí s konaním:

Impresa Pizzarotti & C SPA Italia Sucursala Cluj

proti

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

SÚDNY DVOR (šiesta komora),

v zložení: predseda šiestej komory L. Bay Larsen, sudcovia M. Safjan a N. Jääskinen (spravodajca),

generálna advokátka: J. Kokott,

tajomník: A. Calot Escobar,

so zreteľom na písomnú časť konania,

so zreteľom na pripomienky, ktoré predložili:

– Impresa Pizzarotti & C SPA Italia Sucursala Cluj, v zastúpení: L. I. Budușan, avocată,

– rumunská vláda, v zastúpení: najskôr C.-R. Canțăr, E. Gane a A. Rotăreanu, neskôr E. Gane a A. Rotăreanu, splnomocnení zástupcovia,

– česká vláda, v zastúpení: M. Smolek, J. Vláčil a J. Očková, splnomocnení zástupcovia,

– nemecká vláda, v zastúpení: J. Möller a R. Kanitz, splnomocnení zástupcovia,

* Jazyk konania: rumunčina.

– grécka vláda, v zastúpení: M. Tassopoulou a A. Magrippi, splnomocnené zástupkyne,

– talianska vláda, v zastúpení: G. Palmieri, splnomocnená zástupkyňa, za právnej pomoci E. De Bonis, avvocato dello Stato,

– poľská vláda, v zastúpení: B. Majczyna, splnomocnený zástupca,

– Európska komisia, v zastúpení: W. Roels a A. Armenia, splnomocnení zástupcovia,

so zreteľom na rozhodnutie prijaté po vypočutí generálnej advokátky, že vec bude prejednaná bez jej návrhov,

vyhlásil tento

Rozsudok

1 Návrh na začatie prejudiciálneho konania sa týka výkladu článkov 49 a 63 ZFEÚ.

2 Tento návrh bol podaný v rámci sporu medzi organizačnou zložkou obchodnej spoločnosti Impresa Pizzarotti & C SPA Italia Sucursala Cluj (ďalej len „Impresa Pizzarotti“) a Agenția Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili (Národný úrad pre daňovú správu – generálne riaditeľstvo pre správu veľkých daňovníkov, Rumunsko, ďalej len „daňový orgán“) vo veci zrušenia daňového správneho aktu vydaného týmto orgánom, ako aj daňového výmeru vydaného na základe uvedeného aktu.

Rumunské právo

3 Článok 7 Legea nr. 571 privind Codul fiscal (zákon č. 571, daňový zákonník) z 22. decembra 2003 (*Monitorul Oficial al României*, časť I, č. 927 z 23. decembra 2003), v znení uplatňujúcom sa na spor vo veci samej (ďalej len „daňový zákonník“), stanovuje:

„V súlade s týmto zákonníkom s výnimkou hlavy VI majú nižšie uvedené pojmy a výrazy tento význam:

…

20. ‚osoba‘ – akákoľvek fyzická alebo právnická osoba;

21. ‚prepojené osoby‘ – jedna osoba je prepojená s druhou osobou, ak je existujúci vzťah medzi nimi určený aspoň jednou z týchto situácií:

…

c) právnická osoba je prepojená s inou právnickou osobou, ak prinajmenšom:
   i) prvá právnická osoba vlastní priamo alebo nepriamo najmenej 25 % hodnoty/počtu podielov na základnom imaní alebo hlasovacích práv inej právnickej osoby, a to vrátane podielov vo vlastníctve prepojených osôb, alebo ak túto právnickú osobu kontroluje;
   ii) druhá právnická osoba vlastní priamo alebo nepriamo najmenej 25 % hodnoty/počtu podielov na základnom imaní alebo hlasovacích práv prvej právnickej osoby, a to vrátane podielov vo vlastníctve prepojených osôb;
   iii) tretia právnická osoba vlastní priamo alebo nepriamo najmenej 25 % hodnoty/počtu podielov na základnom imaní alebo hlasovacích práv prvej aj druhej právnickej osoby, a to vrátane podielov vo vlastníctve prepojených osôb;

…

32. ‚prevod' – akýkoľvek predaj, postúpenie alebo scudzenie vlastníckeho práva, zámena vlastníckeho práva za služby alebo iné vlastnícke právo, ako aj prevod zvereneckého majetku v rámci trustovej transakcie podľa Občianskeho zákonníka."

4 Článok 11 ods. 2 tohto zákonníka stanovuje:

„V rámci transakcie medzi rumunskými osobami a prepojenými osobami neusadenými v Rumunsku, ako aj medzi prepojenými rumunskými osobami, môžu daňové orgány potrebným spôsobom upraviť výšku príjmov alebo výdavkov každej z dotknutých osôb, a to s cieľom zohľadniť trhovú cenu tovaru alebo služieb poskytnutých ako súčasť transakcie. Pri určovaní trhovej ceny transakcií medzi prepojenými osobami sa používa najprimeranejšia z týchto metód:…"

5 Článok 29 ods. 3 uvedeného zákonníka znie:

„Zdaniteľný príjem stálej prevádzkarne sa určuje tým spôsobom, že daná prevádzkareň sa považuje za samostatnú osobu, pričom pri určovaní trhovej ceny prevodu medzi zahraničnou právnickou osobou a jej stálou prevádzkarňou sa uplatnia pravidlá transferového oceňovania. Ak stála prevádzkareň nemá faktúru za výdavky, ktoré jej vystavilo hlavné sídlo, ostatné podporné dokumenty musia v súlade s pravidlami transferového oceňovania obsahovať údaje, ktoré preukazujú efektívne znášanie nákladov a primerané priznanie týchto nákladov stálej prevádzkarni."

Spor vo veci samej a prejudiciálna otázka

6 Impresa Pizzarotti je rumunskou organizačnou zložkou obchodnej spoločnosti SC Impresa Pizzarotti & C SPA Italia (ďalej len „Pizzarotti Italia") so sídlom v Taliansku.

7 Od 29. júla 2016 do 11. septembra 2017 uskutočnila inšpekcia daňového orgánu kontrolu organizačnej zložky Impresa Pizzarotti ako daňovníka dane z príjmu právnických osôb, pri ktorej zistila, že táto organizačná zložka uzatvorila ako veriteľ so svojou materskou spoločnosťou Pizzarotti Italia dve zmluvy o úvere: jednu 6. februára 2012 na sumu 11 400 000 eur a druhú 9. marca 2012 na sumu 2 300 000 eur.

8 Z návrhu na začatie prejudiciálneho konania vyplýva, že tieto sumy boli požičané na počiatočnú dobu jedného roka, ktorá sa mohla predĺžiť dodatkom, že zmluvy o úvere neobsahovali žiadne ustanovenia o výbere úrokov organizačnou zložkou Impresa Pizzarotti a že hoci 1. januára 2013 dosahoval nesplatný zostatok úveru sumu 11 250 000 eur, 9. apríla 2014 boli obidva úvery splatené v plnej výške.

9 Vzhľadom na článok 11 ods. 2 daňového zákonníka, ktorý stanovuje, že transakcie uskutočnené medzi rumunskými osobami a osobami nerezidentmi, ktoré sú s nimi prepojené, podliehajú pravidlám v oblasti transferového oceňovania, a na článok 29 ods. 3 tohto zákonníka, podľa ktorého sa pojem „rumunské osoby" vzťahuje aj na organizačnú zložku, ktorá je stálou prevádzkarňou osoby nerezidenta, daňový orgán dospel k záveru, že organizačná zložka Impresa Pizzarotti, ktorá je žalobkyňou vo veci samej, sa musí považovať za osobu prepojenú so spoločnosťou Pizzarotti Italia a že v súlade s pravidlami transferového oceňovania uvedené úvery mali byť poskytnuté s úrokovou sadzbou stanovenou vo výške trhovej sadzby, ako keby sa uskutočnili za bežných trhových podmienok.

10 V dôsledku toho daňový orgán vydal 20. septembra 2017 na základe správy o daňovej kontrole z toho istého dňa daňový výmer, ktorým organizačnej zložke Impresa Pizzarotti uložil zvýšenie dane o 297 141,92 rumunských lei (RON) (približne 72 400 eur) a zvýšenie základu dane vo výške 1 857 137 RON (približne 452 595 eur).

11 Rozhodnutím z 23. novembra 2017 daňový orgán zamietol sťažnosť organizačnej zložky Impresa Pizzarotti proti tomuto daňovému výmeru ako nedôvodnú.

12 Táto organizačná zložka sa teda obrátila na Tribunalul Cluj (Vyšší súd Kluž, Rumunsko), ktorý podal návrh na začatie prejudiciálneho konania, s návrhom na zrušenie rozhodnutia z 23. novembra 2017, ako aj daňového výmeru z 20. septembra 2017.

13 V rámci sporu vo veci samej Impresa Pizzarotti v podstate tvrdí, že vnútroštátne ustanovenia, na ktoré sa odvoláva daňový orgán, sú v rozpore s článkami 49 a 63 ZFEÚ, keďže stanovujú, že prevody finančných prostriedkov medzi organizačnou zložkou so sídlom v členskom štáte a jej materskou spoločnosťou so sídlom v inom členskom štáte predstavujú transakcie, na ktoré sa môžu vzťahovať pravidlá v oblasti transferového oceňovania, hoci tieto pravidlá sa neuplatňujú, ak majú organizačná zložka a jej materská spoločnosť sídlo v tom istom členskom štáte.

14 Vzhľadom na tieto skutočnosti Tribunalul Cluj (Vyšší súd Kluž) rozhodol prerušiť konanie a položiť Súdnemu dvoru túto prejudiciálnu otázku:

„Bránia články 49 a 63 [ZFEÚ] vnútroštátnej právnej úprave, akou je [článok 11 ods. 2 a článok 29 ods. 3 daňového zákonníka], stanovujúcej možnosť preklasifikovať bankový prevod finančných prostriedkov z organizačnej zložky so sídlom v jednom členskom štáte na materskú spoločnosť so sídlom v inom členskom štáte ako transakciu vytvárajúcu príjmy, ktorá preto vedie k povinnému uplatneniu pravidiel o transferovom oceňovaní, kým v prípade, ak by sa rovnaká transakcia realizovala medzi organizačnou zložkou a materskou spoločnosťou, ktoré by mali obe sídlo v tom istom členskom štáte, nebolo by ju možné preklasifikovať uvedeným spôsobom a pravidlá transferového oceňovania by sa na takýto prevod neuplatňovali?“

O prejudiciálnej otázke

15 Svojou otázkou sa vnútroštátny súd v podstate pýta, či články 49 a 63 ZFEÚ bránia právnej úprave členského štátu, podľa ktorej prevod finančných prostriedkov uskutočnený organizačnou zložkou rezidentom v prospech svojej materskej spoločnosti so sídlom v inom členskom štáte možno považovať za „transakciu vytvárajúcu príjmy“, v dôsledku čoho sa stáva povinným uplatnenie pravidiel v oblasti transferového oceňovania, zatiaľ čo v prípade, ak by sa rovnaká transakcia uskutočnila medzi organizačnou zložkou a materskou spoločnosťou, ktoré by mali sídlo v tom istom členskom štáte, táto transakcia by sa za takú nepovažovala a nedošlo by k uplatneniu uvedených pravidiel.

16 V tejto súvislosti zo spisu predloženého Súdnemu dvoru vyplýva, že daňový zákonník stanovuje pravidlá úpravy základu dane týkajúce sa „transferového oceňovania“, určené na zabránenie tomu, aby obchodné spoločnosti rezidenti dodávali tovary alebo služby obchodným spoločnostiam nerezidentom za podhodnotené ceny alebo bezodplatne, čím sa znižuje ich zdaniteľný príjem v Rumunsku.

17 Keďže vnútroštátny súd odkazuje v položenej otázke na slobodu usadiť sa zakotvenú v článku 49 ZFEÚ a súčasne na voľný pohyb kapitálu zakotvený v článku 63 ZFEÚ, najskôr treba pripomenúť, že založenie a výlučné vlastníctvo stálej prevádzkarne, akou je organizačná zložka, nachádzajúcej sa v inom členskom štáte, zo strany fyzickej alebo právnickej osoby patrí do vecnej pôsobnosti článku 49 ZFEÚ (pozri v tomto zmysle rozsudok z 15. mája 2008, Lidl Belgium, C-414/06, EU:C:2008:278, bod 15, a z 15. septembra 2011, Dickinger a Ömer, C-347/09, EU:C:2011:582, bod 35).

18 V prejednávanej veci sa spor vo veci samej týka vplyvu vnútroštátnej právnej úpravy na daňové zaobchádzanie s prevodom finančných prostriedkov medzi organizačnou zložkou so sídlom v Rumunsku a jej materskou spoločnosťou so sídlom v inom členskom štáte.

19 Za predpokladu, že daňový režim, o ktorý ide vo veci samej, by mal obmedzujúce účinky na voľný pohyb kapitálu, takéto účinky by boli nevyhnutným dôsledkom prípadného zásahu do slobody usadiť sa a neodôvodňovali by preskúmanie uvedeného daňového systému z hľadiska článku 63 ZFEÚ (pozri v tomto zmysle rozsudok z 15. mája 2008, Lidl Belgium, C-414/06, EU:C:2008:278, bod 16 a citovanú judikatúru).

20 Za týchto podmienok treba vnútroštátnu právnu úpravu dotknutú vo veci samej preskúmať jedine z hľadiska ustanovení Zmluvy o FEÚ týkajúcich sa slobody usadiť sa.

21 Je potrebné pripomenúť, že sloboda usadiť sa, ktorú článok 49 ZFEÚ priznáva štátnym príslušníkom Európskej únie, zahŕňa v súlade s článkom 54 ZFEÚ aj právo spoločností, ktoré sú založené podľa právnej úpravy členského štátu a majú sídlo, ústredie alebo hlavné miesto podnikateľskej činnosti v rámci Únie, vykonávať svoju činnosť v inom členskom štáte prostredníctvom dcérskej spoločnosti, organizačnej zložky alebo obchodného zastúpenia (rozsudky zo 14. decembra 2006, Denkavit Internationaal a Denkavit France, C-170/05, EU:C:2006:783, bod 20, ako aj z 21. decembra 2016, Masco Denmark a Damixa, C-593/14, EU:C:2016:984, bod 23 a citovaná judikatúra).

22 Odstránenie obmedzení slobody usadiť sa sa vzťahuje aj na obmedzenia zriadenia obchodných zastúpení či založenia organizačných zložiek alebo dcérskych spoločností štátnymi príslušníkmi členského štátu usadenými na území iného členského štátu (rozsudok zo 14. decembra 2006, Denkavit Internationaal a Denkavit France, C-170/05, EU:C:2006:783, bod 21).

23 Pokiaľ ide o obchodné spoločnosti, treba tiež uviesť, že ich sídlo v zmysle článku 54 ZFEÚ slúži, podobne ako štátna príslušnosť fyzických osôb, na určenie ich spojitosti s právnym poriadkom členského štátu. Pripustenie skutočnosti, aby členský štát, v ktorom je usadená organizačná zložka, mohol voľne uplatňovať na túto organizačnú zložku rozdielne zaobchádzanie len z toho dôvodu, že sídlo jej materskej spoločnosti sa nachádza v inom členskom štáte, by zbavilo článok 49 ZFEÚ jeho podstaty. Sloboda usadiť sa teda sleduje zabezpečenie výhody vnútroštátneho zaobchádzania v hostiteľskom členskom štáte organizačnej zložky, pričom zakazuje akúkoľvek, hoci aj najmenšiu diskrimináciu na základe miesta sídla obchodných spoločností (pozri v tomto zmysle rozsudok zo 14. decembra 2006, Denkavit Internationaal a Denkavit France, C-170/05, EU:C:2006:783, bod 22 a citovanú judikatúru).

24 V rámci toho treba tiež pripomenúť, že Súdny dvor už rozhodol, že vnútroštátna právna úprava, podľa ktorej nezvyčajné alebo bezodplatné výhody poskytnuté zo strany spoločnosti rezidenta inej spoločnosti, ktorá je s ňou vo vzťahu vzájomnej závislosti, sa pripočítajú k vlastným ziskom prvej uvedenej spoločnosti len vtedy, ak má prijímajúca spoločnosť sídlo v inom členskom štáte, predstavuje obmedzenie slobody usadiť sa (pozri v tomto zmysle rozsudok z 21. januára 2010, SGI, C-311/08, EU:C:2010:26, body 42 až 45).

25 Ako uviedol vnútroštátny súd, v prejednávanej veci daňový zákonník zaobchádza s organizačnými zložkami ako s odlišnými osobami len vtedy, ak sú stálou prevádzkarňou právnickej osoby nerezidenta, v dôsledku čoho sú príjmy organizačnej zložky upravené v súlade s pravidlami transferového oceňovania len vtedy, ak má materská spoločnosť sídlo v inom členskom štáte. Ak majú naopak organizačná zložka a materská spoločnosť sídlo v Rumunsku, nedochádza k žiadnej úprave príjmov.

26 Z toho vyplýva, že s organizačnou zložkou spoločnosti nerezidenta, akou je Impresa Pizzarotti, sa zaobchádza menej priaznivo než s organizačnou zložkou spoločnosti rezidenta, ktorá uskutočňuje podobné transakcie so svojou materskou spoločnosťou.

27 Za týchto podmienok treba konštatovať, že takéto rozdielne daňové zaobchádzanie s organizačnými zložkami v závislosti od miesta sídla ich materských spoločností, s ktorými boli uzavreté transakcie charakterizované podmienkami, ktoré by medzi tretími osobami neboli bežné, môže predstavovať

obmedzenie slobody usadiť sa v zmysle článku 49 ZFEÚ. Materská spoločnosť by totiž mohla byť vedená k nenadobudnutiu, nezaloženiu alebo neponechaniu si organizačnej zložky v inom členskom štáte, než je členský štát jej vlastného sídla, z dôvodu daňového zaťaženia, ktoré by v cezhraničnej situácii zaťažovalo poskytnutie podmienok, ktoré by boli medzi tretími osobami neobvyklé (pozri v tomto zmysle rozsudok z 31. mája 2018, Hornbach-Baumarkt, C-382/16, EU:C:2018:366, bod 35).

28 V zmysle ustálenej judikatúry Súdneho dvora je daňové opatrenie, ktoré môže brániť slobode usadiť sa, ktorú zakotvuje článok 49 ZFEÚ, prípustné, len ak sa týka situácií, ktoré nie sú objektívne porovnateľné, alebo ak je odôvodnené naliehavými dôvodmi všeobecného záujmu uznanými právom Únie. Okrem toho musí byť toto obmedzenie vhodné na dosiahnutie sledovaného cieľa a nesmie prekračovať nevyhnutný rámec pre dosiahnutie tohto cieľa (rozsudok z 31. mája 2018, Hornbach-Baumarkt, C-382/16, EU:C:2018:366, bod 36).

29 Zo spisu predloženého Súdnemu dvoru vyplýva, že cieľom pravidiel v oblasti transferového oceňovania stanovených v daňovom zákonníku je zabrániť tomu, aby bol základ dane v štáte sídla stálej prevádzkarne spoločnosti nerezidenta znížený z dôvodu transakcií uskutočnených medzi touto stálou prevádzkarňou a jej materskou spoločnosťou, ktoré nie sú v súlade s trhovými podmienkami.

30 V tejto súvislosti Súdny dvor rozhodol, že nevyhnutnosť zabezpečiť vyvážené rozdelenie daňovej právomoci medzi členskými štátmi môže odôvodniť rozdielne zaobchádzanie v prípade, ak je cieľom skúmaného režimu predchádzanie konaniu, ktoré by mohlo ohroziť právo členského štátu vykonávať svoju daňovú právomoc vo vzťahu k činnostiam uskutočňovaným na jeho území (rozsudok z 31. mája 2018, Hornbach-Baumarkt, C-382/16, EU:C:2018:366, bod 43).

31 V prejednávanej veci sa všetci účastníci konania, ktorí predložili pripomienky Súdnemu dvoru, okrem organizačnej zložky Impresa Pizzarotti domnievajú, že obmedzenie slobody usadiť sa, zavedené rumunskou právnou úpravou dotknutou vo veci samej, je odôvodnené potrebou zabezpečiť vyvážené rozdelenie daňovej právomoci medzi členskými štátmi, čo predstavuje, ako vyplýva z predchádzajúceho bodu, naliehavý dôvod všeobecného záujmu.

32 Treba pritom konštatovať, že ak by sa umožnilo organizačným zložkám obchodných spoločností nerezidentov previesť svoje zisky vo forme nezvyčajných alebo bezodplatných výhod do svojich materských spoločností, mohlo by to ohroziť vyvážené rozdelenie daňovej právomoci medzi členskými štátmi. To by mohlo ohroziť samotný systém rozdelenia daňovej právomoci medzi členskými štátmi, pretože členský štát organizačnej zložky, ktorá poskytuje nezvyčajné alebo bezodplatné výhody, by bol ako štát miesta tejto stálej prevádzkarne prípadne nútený vzdať sa svojho práva zdaniť jej príjmy v prospech členského štátu sídla prijímajúcej materskej spoločnosti (pozri v tomto zmysle rozsudok z 21. januára 2010, SGI, C-311/08, EU:C:2010:26, bod 63).

33 Právna úprava dotknutá vo veci samej tým, že stanovuje zdanenie stálej prevádzkarne z dôvodu predpokladanej sumy odplaty za výhodu poskytnutú materskej spoločnosti bez protihodnoty, aby sa zohľadnila suma, ktorú by táto stála prevádzkareň musela priznať z titulu svojich ziskov, ak by bola transakcia uzavretá v súlade s trhovými podmienkami, teda umožňuje Rumunsku vykonávať svoju daňovú právomoc v súvislosti s činnosťami vykonávanými na jeho území.

34 Preto treba dospieť k záveru, že vnútroštátna právna úprava, o akú ide vo veci samej, ktorej cieľom je predchádzať tomu, aby zisky dosiahnuté v dotknutom členskom štáte boli prevádzané mimo jeho daňovej právomoci prostredníctvom transakcií, ktoré nie sú v súlade s trhovými podmienkami, bez toho, aby boli zdanené, je spôsobilá zabezpečiť zachovanie rozdelenia daňovej právomoci medzi členskými štátmi.

35 Za týchto podmienok treba v treťom rade overiť, či právna úprava, o akú ide vo veci samej, nejde nad rámec toho, čo je nevyhnutné na dosiahnutie sledovaného cieľa.

36 V tejto súvislosti treba uviesť, že vnútroštátnu právnu úpravu, ktorá vychádza zo skúmania objektívnych a overiteľných prvkov na určenie toho, či transakcia má charakter čisto umelej konštrukcie na daňové účely, treba považovať za úpravu neprekračujúcu rámec toho, čo je potrebné na dosiahnutie cieľov, ktoré sa týkajú nevyhnutnosti zabezpečiť vyvážené rozdelenie daňovej právomoci medzi členskými štátmi a predchádzania daňovým únikom, pokiaľ po prvé v každom prípade, keď existuje podozrenie, že transakcia presahuje to, na čom by sa dotknuté spoločnosti dohodli za trhových podmienok, je daňovníkovi bez toho, aby podliehal neprimeraným administratívnym požiadavkám, umožnené predložiť informácie o prípadných obchodných dôvodoch, pre ktoré bola táto transakcia uzavretá. Po druhé, keď overenie takýchto skutočností vedie k záveru, že predmetná transakcia presahuje to, na čom by sa dotknuté spoločnosti dohodli za okolností voľného trhu, nápravné daňové opatrenie sa musí ohraničiť na časť, ktorá presahuje to, na čom by sa boli dohodli, pokiaľ by medzi nimi neexistovala situácia vzájomnej závislosti (rozsudok z 21. januára 2010, SGI, C-311/08, EU:C:2010:26, body 71 a 72).

37 V prejednávanej veci je zo spisu predloženého Súdnemu dvoru zrejmé, že v súlade s vnútroštátnymi ustanoveniami uplatňujúcimi sa na spor vo veci samej sa úprava príjmu stanovená v článku 29 ods. 3 daňového zákonníka týka len rozdielu medzi trhovou cenou dotknutej transakcie, ktorá by sa uplatňovala v podmienkach voľného trhu, a cenou konkrétne uplatnenou účastníkmi konania. Daňovník má tiež vždy možnosť preukázať, že existovali objektívne dôvody na to, aby bola transakcia uzavretá za cenu, ktorá neodráža trhovú cenu.

38 S výhradou overenia vnútroštátnym súdom sa teda zdá, že rumunská právna úprava dotknutá vo veci samej nejde nad rámec toho, čo je nevyhnutné na dosiahnutie legitímneho cieľa, ktorý je jej základom.

39 Vzhľadom na všetko, čo bolo uvedené, treba na položenú otázku odpovedať tak, že článok 49 ZFEÚ sa má vykladať v tom zmysle, že v zásade nebráni právnej úprave členského štátu, podľa ktorej prevod finančných prostriedkov uskutočnený organizačnou zložkou rezidentom v prospech svojej materskej spoločnosti so sídlom v inom členskom štáte možno považovať za „transakciu vytvárajúcu príjmy“, v dôsledku čoho sa stáva povinným uplatnenie pravidiel v oblasti transferového oceňovania, zatiaľ čo v prípade, ak by sa rovnaká transakcia uskutočnila medzi organizačnou zložkou a materskou spoločnosťou, ktoré by mali sídlo v tom istom členskom štáte, táto transakcia by sa za takú nepovažovala a nedošlo by k uplatneniu uvedených pravidiel.

O trovách

40 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 (šiesta komora) rozhodol takto:

Článok 49 ZFEÚ sa má vykladať v tom zmysle, že v zásade nebráni právnej úprave členského štátu, podľa ktorej prevod finančných prostriedkov uskutočnený organizačnou zložkou rezidentom v prospech svojej materskej spoločnosti so sídlom v inom členskom štáte možno považovať za „transakciu vytvárajúcu príjmy“, v dôsledku čoho sa stáva povinným uplatnenie pravidiel v oblasti transferového oceňovania, zatiaľ čo v prípade, ak by sa rovnaká transakcia uskutočnila medzi organizačnou zložkou a materskou spoločnosťou, ktoré by mali sídlo v tom istom členskom štáte, táto transakcia by sa za takú nepovažovala a nedošlo by k uplatneniu uvedených pravidiel.

Podpisy