

**Vec C-257/20**

**Zhrnutie návrhu na začatie prejudiciálneho konania podľa článku 98 ods. 1  
Rokovacieho poriadku Súdneho dvora**

**Dátum podania:**

9. jún 2020

**Vnútroštátny súd:**

Varchoven administrativen sad

**Dátum rozhodnutia vnútroštátneho súdu:**

4. máj 2020

**St'azovateľka:**

„Viva Telekom Bulgaria“ EOOD

**Odporca:**

Direktor na Direkcija „Obžalvane i danačno-osiguritelna praktika“ –  
Sofia

---

## **Predmet konania vo veci samej**

Kasačná sťažnosť proti rozsudku správneho súdu, ktorým bola zamietnutá žaloba proti opravnému daňovému výmeru, ktorým daňový orgán na základe daňového úniku v súvislosti s bezúročnou pôžičkou, ktorú obchodnej spoločnosti poskytol jej jediný spoločník, stanovil daňový dlh. Spor medzi účastníkmi konania sa týka zaúčtovania pôžičky a otázky jej charakteru – či ide o finančné pasívum alebo o vlastný kapitálový nástroj.

## **Predmet a právny základ prejudiciálneho konania**

Návrh na začatie prejudiciálneho konania podľa článku 267 ZFEÚ týkajúci sa výkladu článku 5 ods. 4, článku 12 písm. b) ZEÚ, článkov 49 a 63 ZFEÚ, článku 47 Charty základných práv Európskej únie, článku 4 ods. 1 písm. d) smernice Rady 2003/49/ES z 3. júna 2003 o spoločnom systéme zdaňovania uplatňovanom na výplaty úrokov a licenčných poplatkov medzi združenými spoločnosťami rôznych členských štátov (Ú. v. EÚ L 157, 2003, s. 49; Mim. vyd. 09/001, s. 380) (ďalej len „smernica 2003/49“), článku 3 písm. h) až j), článku 5 ods. 1 písm. a) a b), článku 7 ods. 1 a článku 8 smernice Rady 2008/7/ES z 12. februára 2008 o nepriamych daniach z navyšovania kapitálu (Ú. v. EÚ L 46, 2008, s. 11) (ďalej len „smernica 2008/7“), článku 1 ods. 1 písm. b), ods. 3 a článku 5 smernice Rady 2011/96/EÚ z 30. novembra 2011 o spoločnom systéme zdaňovania uplatňovanom v prípade materských spoločností a dcérskych spoločností v rozličných členských štátoch (Ú. v. EÚ L 345, 2011, s. 8) (ďalej len „smernica 2011/96“).

## **Prejudiciálne otázky**

- 1 Bránia zásada proporcionality podľa článku 5 ods. 4 a článku 12 písm. b) Zmluvy o Európskej únii a právo na účinný prostriedok nápravy pred súdom podľa článku 47 Charty základných práv Európskej únie takej vnútroštátnej právnej úprave, akou je právna úprava stanovená v článku 16 ods. 2 bode 3 ZKPO (Zakon za korporativnoto podohodno oblagane) (zákon o dani z príjmov právnických osôb)?
- 2 Ide v prípade platenia úrokov podľa článku 4 ods. 1 písm. d) smernice 2003/49 o rozdeľovanie zisku, na ktoré sa vzťahuje článok 5 smernice 2011/96?
- 3 Je na platby splátok bezúročnej pôžičky spadajúcej pod právnu úpravu článku 4 ods. 1 písm. d) smernice 2003/49, ktorá sa stane splatnou 60 rokov po uzavretí zmluvy, uplatniteľná právna úprava článku 1 ods. 1 písm. b), článku 1 ods. 3 a článku 5 smernice 2011/96?

- 4 Bránia článok 49 a článok 63 ods. 1 a 2 Zmluvy o fungovaní Európskej únie, článok 1 ods. 1 písm. b), článok 1 ods. 3 a článok 5 smernice 2011/96 a článok 4 ods. 1 písm. d) smernice 2003/49 takej vnútroštátnej právnej úprave, akou je právna úprava stanovená v článku 195 ods. 1, článku 200 ods. 2 ZKPO a článku 200a ods. 1 a ods. 5 bode 4 ZKPO (zrušený) v znení účinnom od 1. januára 2011 do 1. januára 2015, a článku 195 ods. 1, ods. 6 bode 3 a ods. 11 bode 4 ZKPO v znení účinnom po 1. januári 2015, a daňovej praxi, podľa ktorej nezaplatené úroky z bezúročnej pôžičky, ktorú dcérskej spoločnosti so sídlom v tuzemsku poskytla materská spoločnosť so sídlom v inom členskom štáte a ktorá je splatná 60 rokov po 22. novembri 2013, podliehajú zrážkovej dani?
- 5 Bránia článok 3 ods. 1 písm. h) až j), článok 5 ods. 1 písm. a) a b), článok 7 ods. 1 a článok 8 smernice 2008/7 takej vnútroštátnej právnej úprave, akou je právna úprava článku 16 ods. 1 a ods. 2 bodu 3 a článku 195 ods. 1 ZKPO o zdanení fiktívnych príjmov z úrokov zrážkovou daňou na základe bezúročnej pôžičky, ktorú obchodnej spoločnosti so sídlom v tuzemsku poskytla obchodná spoločnosť iného členského štátu, ktorá je jediným spoločníkom príjemcu pôžičky?
- 6 Neporušuje prebratie smernice 2003/49 v roku 2011 – pred uplynutím prechodného obdobia stanoveného v prílohe VI, oddiel „Dane“, bod 3 aktu a protokolu k zmluve o pristúpení Bulharskej republiky k Európskej únii – do článku 200 ods. 2 a článku 200a ods. 1 a ods. 5 bodu 4 ZKPO, ktoré stanovujú sadzbu dane vo výške 10 % namiesto maximálnej sadzby 5 % predpísanej v akte a v protokole k zmluve o pristúpení, zásady právnej istoty a ochrany legitímnej dôvery?

### **Predpisy práva Únie a judikatúra**

Zmluva o Európskej únii: článok 5 ods. 4, článok 12 písm. b) a článok 19 ods. 1.

Zmluva o fungovaní Európskej únie: Články 49 a 54, článok 56 ods. 1, článok 63, článok 65 ods. 1 písm. b) a ods. 3.

Charta základných práv Európskej únie: Článok 47 ods. 1.

Protokol o podmienkach a spôsobe prijatia Bulharskej republiky a Rumunska do Európskej únie (Ú. v. EÚ L 157, 2005, s. 29): Článok 20 a príloha VI oddiel 6 bod 3.

Akt o podmienkach pristúpenia Bulharskej republiky a Rumunska a o úpravách zmlúv, na ktorých je založená Európska únia (Ú. v. EÚ L 157, 2005, s. 374): Článok 23 a príloha VI oddiel 6 bod 3.

Smernica 2003/49: Odôvodnenia 1 a 10, článok 1 ods. 1, článok 4 ods. 1 a článok 5.

Smernica 2008/7: Odôvodnenia 6 a 9, článok 3 písm. h) až j), článok 5 ods. 1 písm. a) a b), článok 7 ods. 1 a 3, ako aj článok 8 ods. 3.

Smernica 2011/96: Článok 1 ods. 1 písm. b), ods. 2 a 3, článok 5 a článok 9.

Rozsudok Súdneho dvora z 5. februára 1991, Trave-Schiffahrtsgesellschaft, C-249/89, ECLI:EU:C:1991:39.

Rozsudok Súdneho dvora z 11. novembra 1999, Henkel Hellas, C-350/98, ECLI:EU:C:1999:552.

Rozsudok Súdneho dvora z 13. marca 2007, Test Claimants, C-524/04, ECLI:EU:C:2007:161.

Rozsudok Súdneho dvora zo 17. septembra 2009, Glaxo Wellcome, C-182/08, ECLI:EU:C:2009:559.

Rozsudok Súdneho dvora z 19. novembra 2009, Komisia/Taliansko, C-540/07, ECLI:EU:C:2009:717.

Rozsudok Súdneho dvora zo 16. júna 2011, Logstor, C-212/10, ECLI:EU:C:2011:404.

Rozsudok Súdneho dvora z 31. mája 2018, Hornbach-Baumarkt, C-382/16, ECLI:EU:C:2018:366

### **Citované vnútroštátne predpisy**

Zakon za korporativnoto podohodno oblagane (Zákon o dani z príjmov právnických osôb; ďalej len „ZKPO“)

„Článok 16. (1) ... Ak bol jeden alebo viac právnych úkonov, vrátane právnych úkonov medzi osobami, ktoré nie sú navzájom prepojené, urobený za predpokladov, ktoré vedú k daňovému úniku, základ dane sa určí bez prihliadnutia na tieto právne úkony, jednotlivé okolnosti ich vzniku alebo na ich právnu formu; základom dane je základ dane, ktorý by vznikol, keby bol vykonaný zvyčajný právny úkon zodpovedajúceho druhu za obvyklé trhové ceny a bol by zameraný na ten istý hospodársky výsledok bez toho, aby to viedlo k daňovému úniku.

(2) Za daňový únik sa považuje aj:

...

3. využitie alebo poskytnutie úveru s úrokovou sadzbou, ktorá sa odlišuje od obvyklej trhovej úrokovej sadzby v čase uskutočnenia právneho úkonu, vrátane prípadov bezúročných pôžičiek alebo inej časovo obmedzenej bezodplatnej finančnej pomoci, ako aj odpustenie úveru alebo splatenie úverov nesúvisiacich s vlastnou činnosťou na vlastný účet;“

„Článok 20 Sadzba dane z príjmov právnických osôb je 10 %.“

Článok 195 (1) ... Príjmy zahraničných právnických dosiahnuté v tuzemsku ... podliehajú zrážkovej dani, zaplatením ktorej je daňový dlh s konečnou platnosťou vyrovnaný.

(2) Daň podľa odseku 1 sa zrazí právnickým osobám so sídlom v Bulharsku ..., ktoré poskytujú príslušné platby zahraničným právnickým osobám ....

...

(6) Zrážkovej dani nepodliehajú:

...

3. (... účinné od 1. januára 2015) príjmy z úrokov ... za predpokladov podľa odsekov 7 až 12;

...

(7) (... účinné od 1. januára 2015) príjmy z úrokov ... nepodliehajú zrážkovej dani, ak sú súčasne splnené nasledujúce predpoklady:

...

(11) (... účinné od 1. januára 2015) odseky 7, 8, 9 a 10 sa nevzťahujú na:

1. príjmy, ktoré predstavujú rozdelenie zisku alebo splácanie istiny;

...

4. príjmy z pohľadávok, ktoré neobsahujú žiadne ustanovenie o splatení istiny alebo ak k ich splateniu dôjde po viac ako 50 rokoch odo dňa vydania;

...

7. príjmy z právnych úkonov, v prípade ktorých je hlavnou pohnútkou alebo jednou z hlavných pohnútok daňový únik alebo vyhýbanie sa daniam.“

Článok 199. (1) Základom pre výpočet dane z príjmov uvedených v článku 195 ods. 1, ktorá sa zrazí pri zdroji, je hrubá suma týchto príjmov, ....“

„Článok 200. ...

(2) (... účinné od 1. januára 2011) Sadzba dane z príjmu podľa článku 195 je 10 %, okrem prípadov podľa článku 200a.“

„Článok 200. ...

(2) (... účinné od 1. januára 2015) Sadzba dane z príjmu podľa článku 195 je 10 %.“

„Článok 200a. (... účinné od 1. januára 2011, zmenené a doplnené... účinné od 1. januára 2014) (1) Sadzba dane z príjmu z úrokov ... je 5 %, ak sú súčasne splnené tieto predpoklady:

...

(5) Odseky 1 až 4 sa nevzťahujú na:

1. príjmy, ktoré predstavujú rozdelenie zisku alebo splácanie istiny;
2. príjmy z pohľadávok, ktoré zakladajú právo na účasť na zisku dlžníka;
3. príjmy z pohľadávok, ktoré oprávňujú veriteľa na výmenu svojho práva na úroky za právo účasti na zisku dlžníka;
4. príjmy z pohľadávok, ktoré neobsahujú žiadne ustanovenie o splatení istiny alebo ak k ich splateniu dôjde po viac ako 50 rokoch odo dňa vydania; ...“

„Článok 200a. (... zrušený ... s účinnosťou od 1. januára 2015)“.

#### **Krátke zhrnutie skutkového stavu a konania**

- 7 Dňa 22. novembra 2013 uzavreli spoločnosť „Viva Telekom Bulgaria“ EAD (príjemca pôžičky) a jej jediný spoločník, spoločnosť „InterV Investment“ S.a.r.l., právnická osoba so sídlom v Luxembursku (poskytovateľ pôžičky) dohodu o poskytnutí pôžičky vo výške 145 700 910,32 eura (284 966 211 leva), ktorá v ten istý deň nadobudla právne účinky. V dohode bolo stanovené, že príjemca pôžičky použije túto sumu na splatenie dlhov a úverov, zaplatenie daní a výdavkov z právnych úkonov.
- 8 Bolo stanovené, že pôžička je bezúročná a je splatná 60 rokov po tom, ako dohoda nadobudne právne účinky. Zmluvní partneri dojednali možnosť zániku povinnosti príjemcu pôžičky vrátiť pôžičku v prípade rozhodnutia poskytovateľa pôžičky vložiť dlhovanú sumu pôžičky do základného kapitálu príjemcu pôžičky ako nepeňažný vklad, pričom v zmluve bol upravený postup, akým sa toto udeje. Príjemca pôžičky musí prejavíť svoj úmysel vnieť pôžičku ako nepeňažný vklad do základného imania tým, že poskytovateľovi pôžičky oznámi prijatie nepeňažného vkladu. Posledný menovaný musí rozhodnúť o podaní návrhu na obchodný register a o ustanovení znalca na ocenenie pôžičky. Musí pripojiť podklady, ktoré osvedčujú, že pôžička bola zaúčtovaná ako pohľadávka poskytovateľa pôžičky a dlh príjemcu pôžičky. Po vypracovaní ocenenia musí poskytovateľ pôžičky, ktorý koná ako jediný spoločník príjemcu pôžičky, rozhodnúť o zvýšení základného imania príjemcu pôžičky vydaním nových akcií v hodnote zodpovedajúcej oceneniu, celú emisiu nových akcií zaúčtovať ako základné imanie a zmeniť spoločenskú zmluvu príjemcu pôžičky. Tieto



rozhodnutia musia byť zapísané do obchodného registra. Až do vydania nižšie uvedeného opravného daňového výmeru sa proces vnesenia pohľadávky z pôžičky ako vkladu nerealizoval.

- 9 Dňa 14. februára 2014 bol príjemca pôžičky vymazaný z obchodného registra; ako jeho právny nástupca bola zapísaná spoločnosť „Viva Telekom Bulgaria“ EOOD s jediným spoločníkom, spoločnosťou „InterV Investment“ S.a.r.l.
- 10 Teritorialna direkcija na Nacionalna agencija za prihodite – Sofia, (Národná agentúra pre verejné príjmy – územné riaditeľstvo Sofia, Bulharsko) opravným daňovým výmerom zo 16. októbra 2017 za obdobie od 14. februára 2014 do 31. marca 2015 na základe článku 16 ods. 2 bodu 3 a článku 195 ZKPO konštatovala povinnosť zaplatiť zrážkovú daň 1 831 926,74 leva s prirátaním úrokov vo výške 544 079,86 leva z príjmov z úrokov zahraničnej právnickej osoby „InterV Investment“ S.a.r.l. Daňový orgán bol toho názoru, že pri realizácii vyššie opísanej zmluvy o pôžičke došlo k daňovému úniku, pretože príjemca pôžičky neplatil žiadne splátky a ani žiadne úroky.
- 11 Námiетка proti opravnému daňovému výmeru podaná v správnom konaní bola zamietnutá. Žalobu podanú proti rozhodnutiu o zamietnutí námietky zamietol rozsudkom z 29. marca 2019 aj Administrativen sád Sofia grad (Správny súd Sofia-mesto, Bulharsko), a to s odôvodnením, že poskytnutá pôžička predstavuje majetok príjemcu pôžičky a nie vlastný kapitál a že príjemcovi pôžičky z dôvodu neplatenia úrokov z pôžičky vzniká hospodárska výhoda, a naproti tomu poskytovateľovi pôžičky vzniká hospodárska strata, pretože ten o tieto úroky prichádza. Súd zamietol argumentáciu sťažovateľky, podľa ktorej po tom, ako príjemca pôžičky počas preverovaných dvoch rokov ako finančný výsledok zaznamenal stratu, nie je povinný odvieť zrážkovú daň. Keďže pôžička nebola postupom podľa dohody o pôžičke prevedená na základné imanie, podľa názoru tohto súdu finančné orgány oprávnene určili obvyklú trhovú úrokovú sadzbu podľa článku 16 ods. 2 bodu 3 ZKPO a podľa jej výšky stanovili zrážkovú daň, ktorú podľa článku 195 ZKPO dlhuje žalobkyňa.
- 12 Žalobkyňa napadla rozsudok správneho súdu na vnútroštátnom súde.

### **Podstatné argumenty účastníkov konania vo veci samej**

- 13 Sťažovateľka uvádza, že zrážková daň bola vyrubená na fiktívne príjmy z úrokov, bez toho, aby boli zohľadnené hospodárske pohnútky pre poskytnutie bezúročnej pôžičky, existenciu ktorých sťažovateľka preukázala v konaní. Poskytovateľ pôžičky bol v čase poskytnutia pôžičky jediným spoločníkom, naproti tomu príjemca pôžičky nedisponoval žiadnymi prostriedkami na zaplatenie úrokov z pôžičky. Podľa jej názoru článok 16 ods. 2 bod 3 ZKPO porušuje judikatúru Súdneho dvora EÚ, pretože účastníkom zmluvy o pôžičke nepriznáva možnosť preukázať prípustné hospodárske dôvody na poskytnutie bezúročnej pôžičky.

- 14 Sťažovateľka sa opiera o odôvodnenia v bodoch 11 až 14 rozsudku vo veci C-249/89, v ktorých Súdny dvor rozhodol, že poskytnutie bezúročnej pôžičky sa na účely smernice 2008/7 považuje za kapitálový vklad, pretože jeho účinkom je zvýšenie obchodného majetku prijímajúcej spoločnosti a zvyšuje hodnotu jej obchodných podielov. Prijímajúca spoločnosť ušetrí náklady na úroky; tým sa zvyšuje hodnota obchodných podielov.
- 15 Sťažovateľka podporne uvádza, že predmetná pôžička predstavuje kapitálový vklad v zmysle článku 3 písm. h) až j) smernice 2008/7 a že podľa článku 5 tej istej smernice nepodlieha žiadnej nepriamej dani.
- 16 Podľa názoru odporcu síce obmedzenia voľného pohybu kapitálu a platieb nie sú povolené, avšak článok 65 ods. 1 písm. a) ZFEÚ stanovuje, že tým nie je dotknuté právo členských štátov uplatňovať príslušné ustanovenia ich daňových zákonov, ktoré rozlišujú daňových poplatníkov podľa miesta bydliska alebo podľa miesta, kde investovali kapitál. Opiera sa o bod 81 rozsudku vo veci C-524/04, podľa ktorého okolnosť, že spoločnosti rezidentovi poskytla pôžičku spoločnosť nerezident za podmienok, ktoré nezodpovedajú úplnej hospodárskej súťaži, dovoľuje členskému štátu, v ktorom má sídlo príjemca pôžičky, aby dodatočne skúmal, či predmetná transakcia vytvára, úplne alebo čiastočne čisto umelú konštrukciu, ktorej cieľom je obísť daňové právne predpisy tohto členského štátu.
- 17 Odporca sa okrem toho odvoláva na rozsudok vo veci C-382/16, v ktorom Súdny dvor má za to, že je prípustná taká vnútroštátna právna úprava, podľa ktorej sa príjmy spoločnosti usadenej v jednom členskom štáte, ktorá poskytla spoločnosti usadenej v inom členskom štáte, s ktorou sa nachádza vo vzťahu vzájomnej závislosti, výhody za podmienok, ktoré sa odlišujú od podmienok, ktoré by si za rovnakých alebo podobných okolností dojednali vzájomne nezávislé tretie osoby, zohľadnia v takej výške, v akej by boli dosiahnuté, ak by sa uplatnili podmienky dojednané medzi týmito tretími osobami.

### **Krátka prezentácia odôvodnenia prejudiciálneho konania**

#### *O prvej otázke*

- 18 Článok 16 ods. 2 bod 3 ZKPO obsahuje nevyvrátiteľnú domnienku daňového úniku, ak si navzájom prepojené alebo vzájomne závislé osoby poskytnú bezúročnú pôžičku bez toho, aby bola poskytovateľovi a príjemcovi pôžičky poskytnutá možnosť vyvrátiť domnienku existencie daňového úniku. Súdny dvor v bode 73 rozsudku vo veci C-524/04 uvádza, že zo samotnej okolnosti, že spoločnosti rezidentovi poskytne úver príbuzná spoločnosť usadená v inom členskom štáte, nemôže vyplývať všeobecná domnienka o daňovom zneužití a opodstatniť opatrenie zasahujúce do výkonu základnej slobody zaručenej Zmluvou. Medzi osobami, ktoré nie sú navzájom prepojené, môže poskytnutie bezúročnej pôžičky odôvodnene vyvolať domnienku úmyslu dosiahnuť daňový únik. V prípade navzájom prepojených osôb, ktoré sú zmluvnými partnermi zmluvy o bezúročnej



pôžičke, sú ako dôvody pre uzavretie zmluvy o bezúročnej pôžičke mysliteľné hospodárske dôvody v spojení so záujmami podnikateľskej skupiny. Článok 16 ods. 2 bod 3 ZKPO vylučuje právnu relevantnosť dôkazov o existencii hospodárskych alebo obchodných dôvodov pre poskytnutie bezúročnej pôžičky. Nevyvrátiteľná domnienka má rovnaký procesný význam v prípade bezúročných pôžičiek uzavretých medzi navzájom nezávislými osobami.

*O druhej až štvrtej otázke*

- 19 Podľa článku 4 ods. 1 písm. d) smernice 2003/49 štát pôvodu nie je povinný zabezpečiť prospechy tejto smernice v prípade „výplaty z pohľadávok, ktoré neobsahujú žiadne ustanovenie o splatení istiny alebo ktoré majú splatnosť 50 rokov odo dňa vydania“. Splatenosť pôžičky nastane 60 rokov po tom, ako dohoda nadobudne právne účinky a spadá do oblasti pôsobnosti článku 4 ods. 1 písm. d) smernice 2003/49.
- 20 Táto smernica bola prebratá do vnútroštátneho práva novelou ZKPO, ktorá nadobudla účinnosť 1. januára 2011 a ktorá zmenila článok 200 ods. 1 ZKPO. Podľa nového znenia tohto predpisu je sadzba dane z príjmov podľa článku 195 10 %; prípady uvedené v článku 200a sú z toho vylúčené. Tou istou novelou bol zavedený nový článok 200a, ktorého odsek 3 stanovuje, že odseky 1 a 2 sa neuplatňujú na príjmy z pohľadávok, ktoré neobsahujú žiadne ustanovenie o splatení istiny alebo ak k ich splateniu dôjde po viac ako 50 rokoch odo dňa vydania. Článok 200a ods. 3 ZKPO v bodoch 1 až 3 obsahuje skutkové podstaty článku 4 ods. 1 písm. a) až c) smernice 2003/49. Následne sa v roku 2014 podľa článku 16 ods. 1 a ods. 2 bodu 3, článku 195 ods. 1, článku 200 ods. 2 a článku 200a ods. 1 a ods. 5 bodu 4 ZKPO vyberala zrážková daň vo výške 10 % z príjmov zahraničnej spoločnosti so sídlom v inom členskom štáte, ktoré táto získala od osoby so sídlom v tuzemsku, ktorá je s ňou prepojená, z pohľadávok, ktoré neobsahujú žiadne ustanovenie o splatení istiny alebo ak k ich splateniu dôjde po viac ako 50 rokoch odo dňa vydania.
- 21 Dňa 1. januára 2015 nadobudla účinnosť ďalšia novela ZKPO, ktorá zrušila článok 200a a článok 200 ods. 2 zmenila v tom zmysle, že pre príjmy podľa článku 195 stanovila sadzbu dane vo výške 10 %. Zmenený bol aj článok 195 ods. 6, a to tým, že bol pridaný nový bod 3, podľa ktorého príjmy z úrokov nepodliehajú zrážkovej dani, ak sú splnené predpoklady stanovené v nových odsekoch 7 až 12. Odsek 7 vymenúva predpoklady, za ktorých príjmy z úrokov nepodliehajú zrážkovej dani. Z odseku 11 bodu 4 vyplýva, že odsek 7 sa neuplatňuje na príjmy z pohľadávok, ktoré neobsahujú žiadne ustanovenie o splatení istiny alebo ak k ich splateniu dôjde po viac ako 50 rokoch odo dňa vydania. V odseku 11 bodoch 1 až 3 sú vymenované ostatné skutkové podstaty uvedené v článku 4 smernice 2003/49. Následne sa v roku 2015 podľa článku 195 ods. 1, ods. 6 bodu 3 a ods. 11 bodu 4, ako aj článku 200 ods. 2 ZKPO vyberala zrážková daň vo výške 10 % z príjmov zahraničnej spoločnosti so sídlom v inom členskom štáte, ktoré táto získala od osoby so sídlom v tuzemsku, ktorá je s ňou

prepojená, z pohľadávok, ktoré neobsahujú žiadne ustanovenie o splatení istiny alebo k ich splateniu dôjde po viac ako 50 rokoch odo dňa vydania.

- 22 Podľa článku 1 ods. 1 písm. b) smernice 2011/96 členské štáty uplatňujú túto smernicu na rozdeľovanie zisku dcérskymi spoločnosťami z tohto členského štátu svojim materským spoločnostiam v iných členských štátoch. Podľa článku 1 ods. 2 členské štáty neuplatňujú túto smernicu na opatrenia, ktoré nie sú skutočné a ktorých jedným z hlavných účelov ich zavedenia je získanie daňovej výhody. Podľa článku 1 ods. 3 smernice 2011/96 sa na účely odseku 2 opatrenie nepovažuje za skutočné, ak nie je zavedené na základe riadnych obchodných dôvodov odrážajúcich ekonomickú realitu. Podľa článku 5 smernice 2011/96 sú zisky, ktoré dcérska spoločnosť rozdeľuje svojej materskej spoločnosti, oslobodené od zrážkovej dane.
- 23 V bode 89 rozsudku vo veci C-524/04 Súdny dvor rozhodol, že členský štát, kde má sídlo spoločnosť, ktorá vypláca úroky z pôžičky materskej spoločnosti so sídlom v inom členskom štáte, môže oprávnené zaobchádzať s úrokmi zaplatenými touto spoločnosťou ako s rozdeleným ziskom.
- 24 Súdny dvor v bode 54 rozsudku vo veci C-382/16 uvádza, že ak rozvoj činnosti dcérskej spoločnosti závisí od dodatočného kapitálu z dôvodu, že nemá k dispozícii dostatočný vlastný kapitál, obchodné dôvody môžu odôvodniť poskytnutie finančných prostriedkov materskou spoločnosťou za podmienok, ktoré nie sú medzi tretími osobami bežné.

#### *O piatej otázke*

- 25 Podľa článku 3 písm. h) až [j]) smernice 2008/7 sa za kapitálové vklady považujú: „zvýšenie majetku kapitálovej spoločnosti prostredníctvom služieb poskytovaných spoločníkom, ktoré nemá za následok zvýšenie kapitálu spoločnosti, ale v jeho dôsledku dôjde k zmene práv spoločníkov alebo zvýšeniu podielov spoločnosti“, „poskytnutie úveru kapitálovej spoločnosti, ak má veriteľ nárok na podiel na zisku spoločnosti“ a „poskytnutie úveru kapitálovej spoločnosti spoločníkom, jeho manželom alebo manželkou alebo jeho dieťaťom, ako aj treťou osobou, pokiaľ za takýto úver spoločník ručí, za podmienky, že daný úver plní rovnakú funkciu ako zvýšenie kapitálu spoločnosti“. Podľa článku 5 ods. 1 písm. a) a b) tej istej smernice členské štáty neuplatňujú na kapitálové spoločnosti žiadnu formu nepriamej dane, pokiaľ ide o „kapitálové vklady“ a „úvery alebo poskytovanie služieb, ktoré sú súčasťou kapitálových vkladov“.
- 26 V bode 15 rozsudku vo veci C-249/89 Súdny dvor rozhodol, že poskytnutie bezúročnej pôžičky jedným zo spoločníkov svojej spoločnosti predstavuje transakciu ako kapitálový vklad podľa článku 4 ods. 2 písm. b) smernice 69/335, ktorú nahradila smernica 2008/7. Podľa tabuľky zhody toto posledné uvedené ustanovenie zodpovedá článku 3 písm. g) až j) smernice 2008/7. V bode [12] rozsudku Súdny dvor uviedol, že poskytnutie bezúročnej pôžičky umožňuje spoločníkom disponovať kapitálom bez toho, aby museli znášať náklady s tým

spojené, a v bode 14 uviedol, že poskytnutie bezúročnej pôžičky umožňuje spoločníkom disponovať kapitálom bez toho, aby museli znášať náklady s tým spojené, a musí sa tak považovať za spôsobilé na to, aby zvýšilo hodnotu obchodných podielov spoločnosti.

- 27 So zreteľom na uvedený rozsudok bezúročná pôžička, ktorá bola sťažovateľke poskytnutá, zodpovedá definícii kapitálového vkladu podľa článku 3 ods. 1 písm. h) až j) smernice 2008/7.
- 28 V bode 20 rozsudku z 11. novembra 1999 vo veci C-350/98 je uvedené, že kvalifikovanie dane, odvodu alebo poplatku musí Súdny dvor vykonať podľa objektívnych znakov dane nezávisle od kvalifikovania vo vnútroštátnom práve.

*O šiestej otázke*

- 29 Podľa Protokolu o podmienkach a spôsobe prijatia Bulharskej republiky do Európskej únie a Aktu o podmienkach prístúpenia Bulharskej republiky má Bulharská republika právo ponechať ustanovenia článku 1 smernice 2003/49 až do 31. decembra 2014 neuplatnené. V tomto prechodnom období nesmie sadzba dane z úrokov a licenčných poplatkov zaplatených prepojenej spoločnosti iného členského štátu alebo prevádzkarni prepojenej spoločnosti členského štátu, ktorá sa nachádza v inom členskom štáte, do 31. decembra 2010 prekročiť 10 % a pre nasledujúce roky až do 31. decembra 2014 nesmie prekročiť 5 %.

Vyššie uvedená právna úprava článkov 200 ods. 2 a 200a ods. 1 a ods. 5 bodu 4 ZKPO, ktorá platila pre rok 2014, je v rozpore s právnou úpravou maximálnej sadzby dane vo výške 5 % v prílohe VI, oddiele 6, bode 3 uvedeného protokolu a prílohe VI, oddiele 6, bode 3 uvedeného aktu.