

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ079156

TRIBUNAL DE JUSTICIA DE LA UNIÓN EUROPEA

Sentencia de 8 de octubre de 2020

Sala 6.^a

Asunto n.º C-558/19

SUMARIO:

Libertad de establecimiento. Impuestos sobre los beneficios de las sociedades. Precios de transferencia. Reparto equilibrado de la potestad tributaria entre los Estados miembros. El Tribunal de Justicia ya ha declarado que una normativa nacional en virtud de la cual las ventajas anormales o benévolas concedidas por una sociedad residente a una sociedad con la que mantenga relaciones de interdependencia solo se añaden a los beneficios propios de la primera sociedad si la sociedad beneficiaria está establecida en otro Estado miembro constituye una restricción a la libertad de establecimiento. [Vid., STJUE de 21 de enero de 2010, asunto C-311/18 (NFJ036705)]. En el presente asunto, el Código Tributario rumano solo trata a las sucursales como personas distintas cuando constituyen un establecimiento permanente de una persona jurídica no residente, de modo que los ingresos de una sucursal únicamente se rectifican, con arreglo a las normas en materia de precios de transferencia, si la sociedad matriz está establecida en otro Estado miembro. Si, por el contrario, tanto la sucursal como la sociedad matriz están establecidas en Rumanía, no se realiza ninguna rectificación de los ingresos. De ello resulta que una sucursal de una sociedad no residente recibe un trato menos favorable que el que recibiría la sucursal de una sociedad residente que realizase transacciones similares con su sociedad matriz. Semejante diferencia de trato fiscal de las sucursales, en función del lugar del domicilio social de sus sociedades matrices, con las que se han celebrado transacciones caracterizadas por condiciones que serían inusuales entre terceros, puede constituir una restricción de la libertad de establecimiento y solo puede admitirse si afecta a situaciones que no son objetivamente comparables o si está justificada por razones imperiosas de interés general reconocidas por el Derecho de la Unión. Pero, en tal caso, es preciso además que la restricción sea adecuada para garantizar la realización del objetivo de que se trate y no vaya más allá de lo necesario para alcanzarlo. [Vid., STJUE de 31 de mayo de 2018, C-382/16, (NFJ070459)]. Permitir a las sucursales de las sociedades no residentes transferir sus beneficios en forma de ventajas anormales o benévolas a sus sociedades matrices conlleva el riesgo de comprometer un reparto equilibrado de la potestad tributaria entre los Estados miembros. Ello podría poner en peligro, en principio, el propio sistema de reparto de la potestad tributaria entre los Estados miembros, ya que el Estado miembro de la sucursal que concede las ventajas anormales o benévolas estaría obligado a renunciar, como Estado de residencia de ese establecimiento permanente, a su derecho a gravar los rendimientos de este, en beneficio, en su caso, del Estado miembro del domicilio de la sociedad matriz beneficiaria. Por tanto, el Tribunal estima que la normativa nacional que pretende impedir que beneficios generados en el Estado miembro afectado se transfieran fuera de la jurisdicción tributaria de este por medio de operaciones que no se ajustan a las condiciones de mercado, sin haber tributado por ello, es adecuada para garantizar el mantenimiento del reparto de la potestad tributaria entre los Estados miembros y que el art. 49 TFUE debe interpretarse en el sentido de que no se opone, en principio, a una normativa de un Estado miembro conforme a la cual una transferencia de fondos realizada por una sucursal residente en favor de su sociedad matriz establecida en otro Estado miembro puede ser recalificada de «operación generadora de ingresos», de modo que la aplicación de las normas en materia de precios de transferencia resulta obligatoria, mientras que, si la misma operación hubiera sido efectuada entre una sucursal y una sociedad matriz establecidas ambas en el mismo Estado miembro, no habría sido calificada de ese modo y tales normas no habrían resultado aplicables.

PRECEPTOS:

Tratado de 25 de marzo de 1957 (TFUE), arts. 49, 54 y 63.

PONENTE:

Don N. Jääskinen.

En el asunto C-558/19,

que tiene por objeto una petición de decisión prejudicial planteada, con arreglo al artículo 267 TFUE, por el Tribunalul Cluj (Tribunal de Distrito de Cluj, Rumanía), mediante resolución de 3 de julio de 2019, recibida en el Tribunal de Justicia el 23 de julio de 2019, en el procedimiento entre

Impresa Pizzarotti & C SPA Italia Sucursala Cluj

y

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

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Sexta),

integrado por el Sr. L. Bay Larsen, Presidente de Sala, y los Sres. M. Safjan y N. Jääskinen (Ponente),
Jueces;

Abogada General: Sra. J. Kokott;

Secretario: Sr. A. Calot Escobar;

habiendo considerado los escritos obrantes en autos;

consideradas las observaciones presentadas:

- en nombre de Impresa Pizzarotti & C SPA Italia Sucursala Cluj, por la Sra. L. I. Budușan, avocată;
- en nombre del Gobierno rumano, inicialmente por el Sr. C.-R. Canțăr y las Sras. E. Gane y A. Rotăreanu, posteriormente por las Sras. E. Gane y A. Rotăreanu, en calidad de agentes;
- en nombre del Gobierno checo, por los Sres. M. Smolek y J. Vláčil y por la Sra. J. Očková, en calidad de agentes;
- en nombre del Gobierno alemán, por los Sres. J. Möller y R. Kanitz, en calidad de agentes;
- en nombre del Gobierno helénico, por las Sras. M. Tassopoulou y A. Magrippi, en calidad de agentes;
- en nombre del Gobierno italiano, por la Sra. G. Palmieri, en calidad de agente, asistida por el Sr. E. De Bonis, avvocato dello Stato;
- en nombre del Gobierno polaco, por el Sr. B. Majczyna, en calidad de agente;
- en nombre de la Comisión Europea, por el Sr. W. Roels y la Sra. A. Armenia, en calidad de agentes;

vista la decisión adoptada por el Tribunal de Justicia, oída la Abogada General, de que el asunto sea juzgado sin conclusiones;

dicta la siguiente

Sentencia

1. La petición de decisión prejudicial tiene por objeto la interpretación de los artículos 49 TFUE y 63 TFUE.

2. Esta petición se ha presentado en el contexto de un litigio entre Impresa Pizzarotti & C SPA Italia Sucursala Cluj (en lo sucesivo, «Impresa Pizzarotti») y la Agenția Națională de Administrare Fiscală - Direcția

Generală de Administrare a Marilor Contribuabili (Agencia Nacional de la Administración Tributaria - Dirección General de Grandes Contribuyentes, Rumanía; en lo sucesivo, «autoridad tributaria»), en relación con la anulación de un acto administrativo tributario adoptado por dicha autoridad y de la liquidación practicada sobre la base de dicho acto.

Derecho rumano

3. El artículo 7 de la Legea nr. 571 privind Codul fiscal (Ley n.º 571, relativa al Código Tributario), de 22 de diciembre de 2003 (Monitorul Oficial al României, parte I, n.º 927, de 23 de diciembre de 2003), en su redacción aplicable al litigio principal (en lo sucesivo, «Código Tributario»), dispone lo siguiente:

«A efectos del presente Código, con excepción del título VI, los términos y expresiones que figuran a continuación se definen del siguiente modo:

[...]

20. “persona”: cualquier persona física o jurídica;

21. “personas vinculadas”: una persona está vinculada a otra cuando en la relación existente entre ambas concurre, al menos, uno de los siguientes supuestos:

[...]

c) una persona jurídica está vinculada a otra persona jurídica si, al menos:

i) la primera persona jurídica posee, directa o indirectamente, incluidas las participaciones pertenecientes a personas vinculadas, al menos el 25 % del valor o número de participaciones del capital o de los derechos de voto de la otra persona jurídica, o si controla a dicha persona jurídica;

ii) la segunda persona jurídica posee, directa o indirectamente, incluidas las participaciones pertenecientes a personas vinculadas, al menos el 25 % del valor o número de participaciones del capital o de los derechos de voto de la primera persona jurídica;

iii) una tercera persona jurídica posee, directa o indirectamente, incluidas las participaciones pertenecientes a personas vinculadas, al menos el 25 % del valor o número de participaciones del capital o de los derechos de voto tanto de la primera como de la segunda persona jurídica;

[...]

32. “transferencia”: cualquier venta, cesión o enajenación del derecho de propiedad, intercambio de un derecho de propiedad por servicios o por otro derecho de propiedad, así como la transferencia de la masa patrimonial fiduciaria en el marco de una operación de fideicomiso con arreglo al Código Civil.»

4. El artículo 11, apartado 2, del Código Tributario establece:

«En el marco de una operación entre personas rumanas y personas vinculadas no residentes en Rumanía, así como entre personas rumanas vinculadas, las autoridades tributarias podrán realizar ajustes en el importe de los ingresos o de los gastos de cada una de esas personas, según consideren necesario, a fin de reflejar el valor de mercado de los bienes entregados o de los servicios prestados en el marco de la operación. Para determinar el valor de mercado de las operaciones entre personas vinculadas se aplicará el método más adecuado de entre los previstos a continuación: [...]».

5. El artículo 29, apartado 3, de dicho Código tiene la siguiente redacción:

«El beneficio imponible imputable al establecimiento permanente se determinará considerando a este último como una persona distinta y conforme a la normativa en materia de precios de transferencia aplicable para determinar el valor de mercado de una transferencia efectuada entre la persona jurídica extranjera y su establecimiento permanente. Cuando el establecimiento permanente no posea una factura por los gastos que le imputa su establecimiento principal, los demás documentos justificativos deberán contener pruebas que demuestren

que dichos gastos se soportaron efectivamente y la imputación razonable de tales costes al establecimiento permanente conforme a la normativa en materia de precios de transferencia.»

Litigio principal y cuestión prejudicial

6. Empresa Pizzarotti es la sucursal rumana de SC Impresa Pizzarotti & C SPA Italia (en lo sucesivo, «Pizzarotti Italia»), establecida en Italia.

7. Entre el 29 de julio de 2016 y el 11 de septiembre de 2017, la unidad de inspección de la autoridad tributaria llevó a cabo comprobaciones en Impresa Pizzarotti, en su condición de sujeto pasivo del impuesto sobre sociedades, durante las cuales se comprobó que dicha sucursal había celebrado, como prestamista, dos contratos de préstamo con su sociedad matriz, Pizzarotti Italia: un contrato fechado el 6 de febrero de 2012, por importe de 11 400 000 euros, y un contrato fechado el 9 de marzo de 2012, por importe de 2 300 000 euros.

8. De la resolución de remisión se desprende que dichas cantidades habían sido prestadas por un período inicial de un año, prorrogable mediante acuerdo adicional; que los contratos de préstamo no contenían ninguna cláusula relativa a la percepción de intereses por parte de Impresa Pizzarotti, y que, si bien el 1 de enero de 2013 el saldo pendiente ascendía a 11 250 000 euros, a 9 de abril de 2014 los dos préstamos habían sido reembolsados íntegramente.

9. Así pues, a la vista del artículo 11, apartado 2, del Código Tributario, que dispone que las transacciones efectuadas entre personas rumanas y personas no residentes vinculadas están sujetas a las normas en materia de precios de transferencia, y del artículo 29, apartado 3, de dicho Código, conforme al cual el concepto de «personas rumanas» comprende una sucursal que sea el establecimiento permanente de una persona no residente, la autoridad tributaria consideró que Impresa Pizzarotti, sociedad demandante en el procedimiento principal, debía ser considerada una persona vinculada a Pizzarotti Italia y que tales préstamos deberían haber previsto un tipo de interés determinado conforme al valor de mercado, con arreglo a las normas en materia de precios de transferencia, como si se hubieran celebrado en condiciones normales de competencia.

10. En consecuencia, el 20 de septiembre de 2017, sobre la base del informe de comprobación tributaria de ese mismo día, la autoridad tributaria practicó una liquidación por la que se imponía a Impresa Pizzarotti un incremento del impuesto por importe de 297 141,92 lei rumanos (RON) (aproximadamente 72 400 euros) y un incremento de la base imponible por importe de 1 857 137 RON (aproximadamente 452 595 euros).

11. Mediante resolución de 23 de noviembre de 2017, la autoridad tributaria desestimó por infundado el recurso de Impresa Pizzarotti contra dicha liquidación.

12. Esta última interpuso entonces ante el órgano jurisdiccional remitente, el Tribunalul Cluj (Tribunal de Distrito de Cluj, Rumanía), un recurso de anulación de la resolución de 23 de noviembre de 2017 y de la liquidación de 20 de septiembre de 2017.

13. En el litigio principal, Impresa Pizzarotti alega, esencialmente, que las disposiciones nacionales invocadas por la autoridad tributaria infringen los artículos 49 TFUE y 63 TFUE, en la medida en que establecen que las transferencias de fondos entre una sucursal establecida en un Estado miembro y su sociedad matriz establecida en otro Estado miembro constituyen operaciones que pueden estar sujetas a la normativa en materia de precios de transferencia, mientras que esa normativa no resulta aplicable cuando una sucursal y su sociedad matriz están establecidas en el mismo Estado miembro.

14. En esas circunstancias, el Tribunalul Cluj (Tribunal de Distrito de Cluj) decidió suspender el procedimiento y plantear al Tribunal de Justicia la siguiente cuestión prejudicial:

«¿Se oponen los artículos 49 [TFUE] y 63 [TFUE] a una normativa nacional como [los artículos 11, apartado 2, y 29, apartado 3, del Código Tributario], que prevé la posibilidad de reclasificar una transferencia bancaria de

efectivo desde una sucursal residente en un Estado miembro a su sociedad matriz residente en otro Estado miembro como una “operación que genera ingresos”, con la consiguiente obligación de aplicar la normativa en materia de precios de transferencia, mientras que, si la misma operación se hubiera efectuado entre una sucursal y una sociedad matriz residentes ambas en el mismo Estado miembro, dicha operación no habría podido reclasificarse del mismo modo y no se habría aplicado la normativa en materia de precios de transferencia?»

Sobre la cuestión prejudicial

15. Mediante su cuestión prejudicial, el órgano jurisdiccional nacional pregunta, esencialmente, si los artículos 49 TFUE y 63 TFUE deben interpretarse en el sentido de que se oponen a una normativa de un Estado miembro en virtud de la cual una transferencia de fondos realizada por una sucursal residente a su sociedad matriz establecida en otro Estado miembro puede calificarse de «operación generadora de ingresos», de modo que la aplicación de las normas en materia de precios de transferencia pasa a ser obligatoria, mientras que, si la misma operación se hubiera realizado entre una sucursal y una sociedad matriz establecidas ambas en el mismo Estado miembro, no habría podido ser calificada del mismo modo y tales normas no habrían resultado aplicables.

16. A este respecto, del expediente aportado al Tribunal de Justicia se desprende que el Código Tributario establece normas para la rectificación de la base imponible, relativas a los «precios de transferencia», destinadas a impedir que las sociedades residentes suministren bienes o servicios a sociedades no residentes a un precio infravalorado o de forma gratuita, reduciendo así sus rentas sometidas a tributación en Rumanía.

17. El órgano jurisdiccional remitente se refiere, en la cuestión prejudicial planteada, simultáneamente a la libertad de establecimiento y a la libre circulación de capitales, reconocidas, respectivamente, en los artículos 49 TFUE y 63 TFUE, por lo que es preciso recordar, con carácter preliminar, que la creación y la plena propiedad, por parte de una persona física o jurídica establecida en un Estado miembro, de un establecimiento permanente, como una sucursal, situado en otro Estado miembro, están incluidas en el ámbito de aplicación material del artículo 49 TFUE (véanse, en este sentido, las sentencias de 15 de mayo de 2008, Lidl Belgium, C-414/06, EU:C:2008:278, apartado 15, y de 15 de septiembre de 2011, Dickinger y Ömer, C-347/09, EU:C:2011:582, apartado 35).

18. En el presente asunto, el litigio principal gira en torno a la repercusión de la normativa nacional en el tratamiento fiscal de una transferencia de fondos entre una sucursal establecida en Rumanía y su sociedad matriz establecida en otro Estado miembro.

19. Suponiendo que el régimen fiscal controvertido en el litigio principal tenga efectos restrictivos sobre la libre circulación de capitales, tales efectos serían la consecuencia inevitable de un eventual obstáculo a la libertad de establecimiento y no justifican un examen del referido régimen a la luz del artículo 63 TFUE (véase, por analogía, la sentencia de 15 de mayo de 2008, Lidl Belgium, C-414/06, EU:C:2008:278, apartado 16 y jurisprudencia citada).

20. En estas circunstancias, la normativa nacional controvertida en el litigio principal debe examinarse únicamente a la luz de las disposiciones relativas a la libertad de establecimiento del Tratado FUE.

21. Así pues, es necesario recordar que la libertad de establecimiento, que el artículo 49 TFUE reconoce a los nacionales de la Unión Europea, comprende, conforme al artículo 54 TFUE, para las sociedades constituidas con arreglo a la legislación de un Estado miembro y que tengan su domicilio estatutario, su administración central o su centro de actividad principal en el seno de la Unión, el derecho a ejercer su actividad en otro Estado miembro por medio de una filial, sucursal o agencia (sentencias de 14 de diciembre de 2006, Denkvit Internationaal y Denkvit France, C-170/05, EU:C:2006:783, apartado 20, y de 21 de diciembre de 2016, Masco Denmark y Damixa, C-593/14, EU:C:2016:984, apartado 23 y jurisprudencia citada).

22. La supresión de las restricciones a la libertad de establecimiento se extiende a las restricciones a la creación de agencias, sucursales o filiales por los nacionales de un Estado miembro establecidos en el territorio de otro Estado miembro (sentencia de 14 de diciembre de 2006, Denkvit Internationaal y Denkvit France, C-170/05, EU:C:2006:783, apartado 21).

23. Respecto a las sociedades, procede señalar también que su domicilio social, en el sentido del artículo 54 TFUE, sirve para determinar, a semejanza de la nacionalidad de las personas físicas, su sujeción al ordenamiento jurídico de un Estado miembro. Por lo tanto, admitir que el Estado miembro donde se encuentra establecida la sucursal residente pueda aplicar libremente un trato diferente a la citada sucursal, por la única razón de que el domicilio de su sociedad matriz se halle en otro Estado miembro, privaría de su contenido al artículo 49 TFUE. De esta forma, la libertad de establecimiento pretende garantizar el disfrute del trato nacional en el Estado miembro de acogida de la sucursal, prohibiendo cualquier discriminación, aunque sea mínima, fundada en el lugar donde tengan su domicilio social las sociedades (véase, en este sentido, la sentencia de 14 de diciembre de 2006, *Denkavit Internationaal y Denkavit France*, C-170/05, EU:C:2006:783, apartado 22 y jurisprudencia citada).

24. En ese contexto, cabe recordar también que el Tribunal de Justicia ya ha declarado que una normativa nacional en virtud de la cual las ventajas anormales o benévolas concedidas por una sociedad residente a una sociedad con la que mantenga relaciones de interdependencia solo se añaden a los beneficios propios de la primera sociedad si la sociedad beneficiaria está establecida en otro Estado miembro constituye una restricción a la libertad de establecimiento (véase, en este sentido, la sentencia de 21 de enero de 2010, *SGI*, C-311/08, EU:C:2010:26, apartados 42 a 45).

25. En el presente asunto, como ha señalado el órgano jurisdiccional remitente, el Código Tributario solo trata a las sucursales como personas distintas cuando constituyen un establecimiento permanente de una persona jurídica no residente, de modo que los ingresos de una sucursal únicamente se rectifican, con arreglo a las normas en materia de precios de transferencia, si la sociedad matriz está establecida en otro Estado miembro. Si, por el contrario, tanto la sucursal como la sociedad matriz están establecidas en Rumanía, no se realiza ninguna rectificación de los ingresos.

26. De ello resulta que una sucursal de una sociedad no residente como *Impresa Pizzarotti* recibe un trato menos favorable que el que recibiría la sucursal de una sociedad residente que realizase transacciones similares con su sociedad matriz.

27. En estas circunstancias, cabe señalar que semejante diferencia de trato fiscal de las sucursales, en función del lugar del domicilio social de sus sociedades matrices, con las que se han celebrado transacciones caracterizadas por condiciones que serían inusuales entre terceros, puede constituir una restricción de la libertad de establecimiento en el sentido del artículo 49 TFUE. En efecto, la sociedad matriz podría verse inducida a renunciar a la adquisición, la creación o el mantenimiento de una sucursal en un Estado miembro distinto del de su propia residencia debido a la carga fiscal que grava, en una situación transfronteriza, la concesión de las condiciones inusuales entre terceros (véase, en ese sentido, la sentencia de 31 de mayo de 2018, *Hornbach-Baumarkt*, C-382/16, EU:C:2018:366, apartado 35).

28. En virtud de reiterada jurisprudencia del Tribunal de Justicia, una medida tributaria que puede obstaculizar la libertad de establecimiento consagrada en el artículo 49 TFUE solo puede admitirse si afecta a situaciones que no son objetivamente comparables o si está justificada por razones imperiosas de interés general reconocidas por el Derecho de la Unión. Pero, en tal caso, es preciso además que la restricción sea adecuada para garantizar la realización del objetivo de que se trate y no vaya más allá de lo necesario para alcanzarlo (sentencia de 31 de mayo de 2018, *Hornbach-Baumarkt*, C-382/16, EU:C:2018:366, apartado 36).

29. Del expediente aportado al Tribunal de Justicia se desprende que las normas en materia de precios de transferencia previstas en el Código Tributario tienen por objeto evitar que la base imponible en el Estado de residencia del establecimiento permanente de una sociedad no residente se reduzca como resultado de operaciones realizadas por dicho establecimiento permanente con su sociedad matriz que no se ajusten a las condiciones de mercado.

30. A este respecto, el Tribunal de Justicia ha declarado que la necesidad de preservar un reparto equilibrado de la potestad tributaria entre los Estados miembros puede justificar una diferencia de trato cuando el objetivo del

régimen examinado sea evitar comportamientos que puedan comprometer el derecho de los Estados miembros a ejercer su competencia fiscal en relación con las actividades realizadas en su territorio (sentencia de 31 de mayo de 2018, Hornbach-Baumarkt, C-382/16, EU:C:2018:366, apartado 43).

31. En el presente asunto, todas las partes que han presentado observaciones ante el Tribunal de Justicia, a excepción de Impresa Pizzarotti, consideran que la restricción a la libertad de establecimiento provocada por la normativa rumana controvertida en el litigio principal está justificada por la necesidad de garantizar un reparto equilibrado de la potestad tributaria entre los Estados miembros, lo que constituye, como se desprende del apartado anterior, una razón imperiosa de interés general.

32. Pues bien, es preciso señalar que permitir a las sucursales de las sociedades no residentes transferir sus beneficios en forma de ventajas anormales o benévolas a sus sociedades matrices conlleva el riesgo de comprometer un reparto equilibrado de la potestad tributaria entre los Estados miembros. Ello podría poner en peligro, en principio, el propio sistema de reparto de la potestad tributaria entre los Estados miembros, ya que el Estado miembro de la sucursal que concede las ventajas anormales o benévolas estaría obligado a renunciar, como Estado de residencia de ese establecimiento permanente, a su derecho a gravar los rendimientos de este, en beneficio, en su caso, del Estado miembro del domicilio de la sociedad matriz beneficiaria (véase, en este sentido, la sentencia de 21 de enero de 2010, SGI, C-311/08, EU:C:2010:26, apartado 63).

33. Al prever la tributación del establecimiento permanente por el importe de la renta imputada en concepto de remuneración por la ventaja concedida a la sociedad matriz sin contrapartida, a fin de tener en cuenta el importe que ese establecimiento permanente debería haber declarado como parte de sus beneficios si la transacción se hubiera celebrado en condiciones de mercado, la normativa controvertida en el litigio principal permite, pues, que Rumanía ejerza su potestad tributaria en relación con las actividades realizadas en su territorio.

34. Por tanto, procede considerar que una normativa nacional como la controvertida en el litigio principal, que pretende impedir que beneficios generados en el Estado miembro afectado se transfieran fuera de la jurisdicción tributaria de este por medio de operaciones que no se ajustan a las condiciones de mercado, sin haber tributado por ello, es adecuada para garantizar el mantenimiento del reparto de la potestad tributaria entre los Estados miembros.

35. En esas circunstancias, en tercer lugar, procede comprobar si una normativa como la controvertida en el procedimiento principal no va más allá de lo necesario para alcanzar el objetivo perseguido.

36. Cabe señalar, a este respecto, que debe considerarse que una normativa nacional que se basa en un examen de elementos objetivos y verificables para determinar si una transacción presenta el carácter de un montaje artificial con fines fiscales no va más allá de lo necesario para alcanzar los objetivos relativos a la necesidad de mantener el reparto equilibrado de la potestad tributaria entre los Estados miembros y la de evitar la evasión fiscal cuando, en primer lugar, en cada caso en que exista la sospecha de que una transacción va más allá de lo que las sociedades interesadas habrían convenido en circunstancias de plena competencia, el contribuyente puede presentar, sin estar sujeto a restricciones administrativas excesivas, elementos relativos a los posibles motivos comerciales por los que se celebró dicha transacción. En segundo lugar, cuando la comprobación de tales elementos lleve a la conclusión de que la transacción va más allá de lo que las sociedades interesadas habrían convenido en circunstancias de plena competencia, la medida fiscal correctora debe limitarse a la fracción que supere lo que habría sido convenido de no existir una relación de interdependencia entre dichas sociedades (sentencia de 21 de enero de 2010, SGI, C-311/08, EU:C:2010:26, apartados 71 y 72).

37. En el presente asunto, del expediente remitido al Tribunal de Justicia parece desprenderse que, con arreglo a las disposiciones nacionales aplicables al litigio principal, el ajuste de ingresos exigido por el artículo 29, apartado 3, del Código Tributario se refiere únicamente a la diferencia entre el valor de mercado de la transacción de que se trata, que habría prevalecido en condiciones de plena competencia, y el valor concretamente aplicado por las partes. Asimismo, el contribuyente disponía en todo caso de la posibilidad de acreditar que existían razones objetivas para que la transacción se celebrara a un precio que no reflejaba el valor de mercado.

38. Así pues, sin perjuicio de que el órgano jurisdiccional remitente verifique este extremo, resulta que la normativa rumana controvertida en el litigio principal no va más allá de lo necesario para la consecución del objetivo legítimo que subyace a dicha normativa.

39. Habida cuenta de todas las consideraciones anteriores, procede responder a la cuestión prejudicial planteada que el artículo 49 TFUE debe interpretarse en el sentido de que no se opone, en principio, a una normativa de un Estado miembro conforme a la cual una transferencia de fondos realizada por una sucursal residente en favor de su sociedad matriz establecida en otro Estado miembro puede ser recalificada de «operación generadora de ingresos», de modo que la aplicación de las normas en materia de precios de transferencia resulta obligatoria, mientras que, si la misma operación hubiera sido efectuada entre una sucursal y una sociedad matriz establecidas ambas en el mismo Estado miembro, no habría sido calificada de ese modo y tales normas no habrían resultado aplicables.

Costas

40. Dado que el procedimiento tiene, para las partes del litigio principal, el carácter de un incidente promovido ante el órgano jurisdiccional remitente, corresponde a este resolver sobre las costas. Los gastos efectuados por quienes, no siendo partes del litigio principal, han presentado observaciones ante el Tribunal de Justicia no pueden ser objeto de reembolso.

En virtud de todo lo expuesto, el Tribunal de Justicia (Sala Sexta) declara:

El artículo 49 TFUE debe interpretarse en el sentido de que no se opone, en principio, a una normativa de un Estado miembro conforme a la cual una transferencia de fondos realizada por una sucursal residente en favor de su sociedad matriz establecida en otro Estado miembro puede ser recalificada de «operación generadora de ingresos», de modo que la aplicación de las normas en materia de precios de transferencia resulta obligatoria, mientras que, si la misma operación hubiera sido efectuada entre una sucursal y una sociedad matriz establecidas ambas en el mismo Estado miembro, no habría sido calificada de ese modo y tales normas no habrían resultado aplicables.

Firmas

* Lengua de procedimiento: rumano.

Fuente: sitio internet del Tribunal de Justicia.