

TIESAS SPRIEDUMS (virspal?ta)

2014. gada 5. febru?r? (\*)

L?gums sniegt prejudici?lu nol?mumu – Tiešie nodok?i – Br?v?ba veikt uz??m?jdarb?bu – Valsts ties?bu akti nodok?u jom?, ar ko ievieš speci?lu apgroz?juma nodokli mazumtirdzniec?bai veikalos – Mazumtirdzniec?bas lielveikalu ??de – Diskrimin?jošu seku past?v?šana – Netieša diskrimin?cija

Lieta C?385/12

par l?gumu sniegt prejudici?lu nol?mumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko *Székesfehérvári Törvényszék* (Ung?rija) iesniedza ar l?mumu, kas pie?emts 2012. gada 26. j?lij? un kas Ties?re?istr?ts 2012. gada 13. august?, tiesved?b?

***Hervis Sport? és Divatkereskedelmi Kft.***

pret

***Nemzeti Adó? és Vámhivatal Közép-dunántúli Regionális Adó F?igazgatósága.***

TIESA (virspal?ta)

š?d? sast?v?: priekšs?d?t?js V. Skouris [V. Skouris], priekšs?d?t?ja vietnieks K. L?nartss [K. Lenaerts], pal?tu priekšs?d?t?ji A. Tizzano [A. Tizzano], L. Bejs Larsens [L. Bay Larsen], T. fon Danvics [T. von Danwitz], E. Juh?ss [E. Juhász], M. Safjans [M. Safjan] un Ž. L. da Krušs Vilasa [J. L. da Cruz Vilaça], tiesneši A. Ross [A. Rosas], A. O'K?fs [Ó. Caoimh], Ž. K. Bonišo [J. ?C. Bonichof] (referents), A. Arabadžijevs [A. Arabadjiev] un K. Toadere [C. Toader],

?ener?ladvok?te J. Kokote [J. Kokott],

sekret?re S. Stremholma [C. Strömholm], administratore,

?emot v?r? rakstveida procesu un 2013. gada 18. j?nija tiesas s?di,

?emot v?r? apsv?rumus, ko sniedza:

- *Hervis Sport? és Divatkereskedelmi Kft.* v?rd? – L. Darázs un A. Dezs?, *ügyvédek*,
- *Nemzeti Adó? és Vámhivatal Közép-dunántúli Regionális Adó F?igazgatósága* v?rd? – Z. Horváthné Ádám,
- Ung?rijas vald?bas v?rd? – M. Z. Fehér un K. Szíjjártó, p?rst?vji,
- Austrijas vald?bas v?rd? – C. Pesendorfer un F. Koppensteiner, p?rst?vji,
- Eiropas Komisijas v?rd? – K. Talabér?Ritz un W. Mölls, p?rst?vji,

noklaus?jusies ?ener?ladvok?tes secin?jumus 2013. gada 5. septembra tiesas s?d?,

pasludina šo spriedumu.

## Spriedums

1 Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu ir par LESD 18., 26., 49., 54.–56., 63., 65. un 110. panta interpretāciju.

2 Šis līgums tika iesniegts saistībā ar tiesvedību starp *Hervis Sport és Divatkereskedelmi Kft.* (turpmāk tekstā – “*Hervis*”) un *Nemzeti Adó és Vámhivatal Közép-dunántúli Regionális Adó Főigazgatósága* (Valsts nodokļu un muitas pārvaldes pakārtībā esošais Aizdonavas Kāzpas [Közép-Dunántúli] Reģionālās nodokļu iestādes Galvenais birojs) par Ungārijā laika posmam no 2010.–2012. gadam ieviestā speciālā apgrozījuma nodokļa atsevišķu nozaru mazumtirdzniecības veikalos samaksu.

### Atbilstošās tiesību normas

3 2010. gada likuma Nr. XCIV Par atsevišķām nozarēm piemērojamo speciālo nodokli (*egyres ágazatokat terhelő különadóról szóló 2010. évi XCIV. törvény*, turpmāk tekstā – “Likums par speciālo nodokli”) preambulā ir noteikts:

“Saistībā ar līgumsvāra atjaunošanu budžetā Parlaments pieņem šo likumu par speciālo nodokļa, ko uzliek nodokļu maksātājiem, kuru spēja piedalīties valsts izdevumu segšanā ir lielāka par vispārējo nodokļu maksāšanas pienākumu, ieviešanu.”

4 Šis likuma 1. pants, kas veltīts “Skaidrojošajiem noteikumiem”, ir noteikts:

“Šajā likumā lietotie termini:

1. Mazumtirdzniecības veikalā – atbilstoši Vienotajai saimnieciskās darbības veidu nomenklatūrai, kas stājas spēkā 2009. gada 1. janvārī, – Nr. 45.1 nozarē klasificētās darbības, izņemot automobiļu un piekabju vairumtirdzniecību, Nr. 45.32 un Nr. 45.40 nozarē [klasificētās darbības], izņemot motociklu labošanu un vairumtirdzniecību, kā arī Nr. 47.1–Nr. 47.9 nozarē [klasificētās darbības], proti, jebkāda komercdarbība, saistībā ar kurām pircējs var būt arī fiziska persona, ko neuzskata par uzņēmēju.

[..]

5. Neto apgrozījums – gadījums, kad nodokļa maksātājam ir piemērojams Grāmatvedības likums, tas ir tirdzniecības neto apgrozījums Grāmatvedības likuma izpratnē; gadījums, kad nodokļa maksātājam ir piemērojams vienkāršotais nodokļu režīms uzņēmājiem, nevis Grāmatvedības likums, tas ir apgrozījums bez [pievienotās vērtības nodokļa (PVN)] likuma par attiecīgo nodokļu režīmu izpratnē; gadījums, kad nodokļa maksātājam ir piemērojams Likums par privātpersonu ienākuma nodokli, tas atbilst iezīmējumam bez PVN Likuma par ienākuma nodokli izpratnē. [..]

6. Uzņēmums – uzņēmums Likuma par vietējiem nodokļiem izpratnē.”

5 Saskaņā ar Likuma par speciālo nodokli 2. pantu:

“Ar nodokli apliek:

- a) mazumtirdzniecību veikalā,
- b) darbību telekomunikāciju nozarē, kā arī

c) enerģijas piegādi.”

6 Šī likuma 3. pantā nodokļa maksājumi ir definēti šādi:

“1. Nodokļa maksājumi ir juridiskās personas, citas organizācijas Vispārīgā nodokļu kodeksa izpratnē un pašnodarbinātās personas, kuru nodarbošanās ir apliekama ar nodokli 2. pantā izpratnē.

2. Nodoklis ir piemērojams arī organizācijām un privātpersonām nerezidentām, kas veic 2. pantā minētās ar nodokli apliekamās darbības, ja [šīs darbības] iekšējā tirgū veic to filiāles.”

7 Saskaņā ar minētā likuma 4. pantu:

“1. Nodokļa bāze ir nodokļa maksātāja neto apgrozījums no 2. pantā minētajām darbībām taksācijas laika posmā.

2. 2. pantā a) punktā minētās darbības gadījumā nodokļa bāzi veido apgrozījums no pakalpojuma sniegšanas saistībā ar iepirkto preču tirdzniecību, ko veic komersants ar precēm, kas iepirktas ar mērķi veikt mazumtirdzniecību (ražotājs vai preces izplatītājs), kā arī ieņēmumi no šī komersanta pieširtām atlaidēm.”

8 Šī paša likuma 5. pantā, kurā ir paredzēta šī nodokļa likme, ir noteikts:

“Nodokļa likme:

a) 2. pantā a) punktā minētajām darbībām ir 0 % nodokļa bāzei, kas nepārsniedz 500 miljonus [Ungārijas forintu (HUF)]; 0,1 % bāzei, kas pārsniedz HUF 500 miljonus, bet ir mazāka par HUF 30 miljardiem; 0,4 % bāzei, kas pārsniedz HUF 30 miljardus, bet ir mazāka par HUF 100 miljardiem, un 2,5 % bāzei, kas pārsniedz HUF 100 miljardus.

[..]”

9 Likuma par speciālo nodokli 6. pantā, kurā ir ietvertas tiesību normas, ar kurām ir paredzēts izvairīties no nodokļu dubultas uzlikšanas, redakcija ir šāda:

“Ja nodokļa maksātāja 2. pantā c) punktā paredzētā darbība ir apliekama ar nodokli arī saskaņā ar 2. pantā a) un/vai b) punktu, tad nodokļa maksātajam ir jāmaksā par 2. pantā a) vai b) punktu minēto darbību tikai augstākā no abām summām, ko aprēķina, piemērojot 5. pantā a) un c) punktu vai 5. pantā b) un c) punktu noteiktās likmes.”

10 Šī likuma 7. pantā ir paredzēti nosacījumi, ar kuriem šis nodoklis ir piemērojams tās sauktajiem saistītajiem uzņēmumiem:

“1. Nodokļa maksājumiem, kas ir kvalificēti kā saistītie uzņēmumi [1996. gada Nr. LXXXI] Likuma par sabiedrību un dividenžu nodokli [turpmāk tekstā – “1996. gada likums Nr. LXXXI”] izpratnē, piemērojam nodokļa apmērs ir jānosaka, saskaitot nodokļa maksājumus, starp kuriem ir saistīto uzņēmumu attiecības, neto apgrozījums no 2. pantā a) un b) punktā minētajām darbībām un iegūtajai summai piemērojot 5. pantā noteikto likmi, un iegūtais rezultāts ir jāsadala nodokļa maksājumus starp atbilstoši katrai attiecīgā neto apgrozījumam no 2. pantā a) un b) punktā minētajām darbībām proporcijai attiecībā pret visu saistīto nodokļa maksājumu neto apgrozījuma no 2. pantā a) un b) punktā minētajām darbībām summu.”

11 1996. gada likuma Nr. LXXXI 4. pantā, uz kuru ir atsauce Likuma par speciālo nodokli 7.

pant?, saist?tie uz??mumi ir defin?ti š?di:

“Šaj? likum? lietotie termini

[..]

23. Saist?tais uz??mums ir:

- a) nodok?a maks?t?js un uz??mums, kur? atbilstoši Civilkodeksa norm?m nodok?a maks?t?jam ir tieša vai netieša izš?iroš? ietekme;
- b) nodok?a maks?t?js un uz??mums, kuram atbilstoši Civilkodeksa norm?m ir tieša vai netieša izš?iroš? ietekme attiec?b? uz nodok?a maks?t?ju;
- c) nodok?a maks?t?js un jebkurš cits uz??mums, ja trešajai personai atbilstoši Civilkodeksa norm?m ir tieša vai netieša izš?iroš? ietekme abos uz??mumos, ?emot v?r?, ka m?tesuz??mumi, kuriem ir izš?iroš? ietekme uz nodok?a maks?t?ju un ar? uz citiem uz??mumiem, tiek uzskat?ti par trešaj?m person?m;
- d) ?rvalsts uz??m?js un t? uz??mums Ung?rij?, ?rvalsts uz??m?ja uz??mumi, k? ar? ?rvalstu uz??m?ja Ung?rijas uz??mums un visi uz??mumi, kuriem ir k?das no a)–c) punkt? min?taj?m attiec?b?m ar ?rvalstu uz??m?ju;
- e) nodok?a maks?t?js un t? ?rvalstu past?v?g? p?rst?vniec?ba, k? ar? katrs uz??mums, kuru ar nodok?a maks?t?ju saista punkt?s a)–c) paredz?t?s attiec?bas.”

### **Pamatlieta un prejudici?lais jaut?jums**

12 *Hervis* Ung?rij? pieder sporta pre?u veikali ar nosaukumu “Hervis Sport”. T? tiešie konkurenti ir veikalu ??des “Décathlon”, “Intersport” un “SPG Sporcikk”.

13 *Hervis* ir juridiska persona, kas ir *SPAR Österreichische Warenhandels AG* (turpm?k tekst? – “*SPAR*”) fili?le. Piem?rojot Likuma par speci?lo nodokli 7. pantu, kur? noteikts, kas min?t? likuma izpratn? ir “saist?tie uz??mumi”, *Hervis* ietilpst uz??mumu grup? *SPAR*. T?p?c *Hervis* ir j?maks? t? neto apgroz?jumam atbilstoš? proporcion?l? da?a no speci?l? nodok?a, kas apr??in?ts visiem šaj? grup? ietilpstošajiem uz??mumiem par to kop?jo apgroz?jumu Ung?rij?.

14 T? k? speci?lais nodoklis tika apr??in?ts p?c ?oti progres?vas likmes no š?s grupas kop?j? apgroz?juma, vid?j? likme, p?c kuras *Hervis* tika piem?rots nodoklis, iev?rojami p?rsniedza to, k?da t? b?tu bijusi, ja k? b?ze tiktu izmantots tikai pašu *Hervis* veikalu apgroz?jums. Tom?r *Hervis* ieskat? uz š?s p?d?j?s min?t?s b?zes pamata esot apr??in?ts nodoklis, kas j?maks? Ung?rijas veikalu ??d?m, t? konkurent?m, jo liel?k? da?a no t?m darbojas k? franš?zes tirgotavas, kam ir uz??mumu grupai nepiederošas juridiskas personas statuss.

15 *Hervis* no t? secin?ja, ka š?ds rež?ms, kur? t?d?j?di speci?l? nodok?a maks?t?j?m juridisk?m person?m, kuras 1996. gada likuma Nr. LXXXI izpratn? ir saist?tas ar sabiedr?b?m nerezident?m, paredz?ti liel?ki nodok?i, ir pretrun? LESD 18., 49.–55., 65. un 110. pantam un ir aizliegts valsts atbalsts. T? k? nodok?u administr?cija noraid?ja *Hervis* l?gumu samazin?t speci?l? nodok?a apm?ru par 2010. gadu, tas *Székesfehérvári Törvényesék* (S?kešfeh?v?ras [ *Székesfehérvár*] tiesa) iesniedza l?gumu, pie?emot l?mumu administrat?v? liet?, konstat?t, ka Likums par speci?lo nodokli ir pretrun? Savien?bas ties?b?m.

16 Š?dos apst?k?os *Székesfehérvári Törvényszék* nol?ma aptur?t tiesved?bu un uzdot Tiesai š?du prejudici?lu jaut?jumu:

“Vai tas, ka nodok?u maks?t?jam, kas nodarbojas ar mazumtirdzniec?bu veikal?, ir j?maks? speci?ls nodoklis par t? gada neto apgroz?juma apjomu, kas p?rsniedz HUF 500 miljonus, ir sader?gs ar ties?bu norm?m par visp?r?jo diskrimin?cijas aizlieguma principu (LESD 18. un 26. pants), br?v?bas veikt uz??m?jdarb?bu principu (LESD 49. pants), vien?dz?gas attieksmes principu (LESD 54. pants), vien?du ties?bu piedal?ties sabiedr?bu kapit?la veidošan? [LESD] 54. panta izpratn? principu (LESD 55. pants), pakalpojumu sniegšanas br?v?bu (LESD 56. pants), kapit?la br?vu apriti (LESD 63. un 65. pants) un principu par nodok?u vien?du piem?rošanu uz??mumiem (LESD 110. pants)?”

### **Par l?guma sniegt prejudici?lu nol?mumu pie?emam?bu**

17 Ung?rijas vald?ba apgalvo, ka *Székesfehérvári Törvényszék* iesniegtais l?gums sniegt prejudici?lu nol?mumu ir neprec?zs. Taj? neesot pietiekami izkl?st?ti konkr?tie iemesli, kas likuši iesniedz?jtiesai uzskat?t, ka, lai atrisin?tu str?du, ir vajadz?ga iesniedz?jtiesas l?mum? min?to LESD ties?bu normu interpret?cija.

18 Tom?r iesniedz?jtiesas l?gum? sniegt prejudici?lu nol?mumu nor?d?tie apst?k?i liecina par ac?mredzamu saist?bu ar pamatlietas priekšmetu un, k? tas izriet ar? no š? sprieduma 12.–15. punkta, ?auj noteikt prejudici?l? jaut?juma apjomu un kontekstu, kur? tas ir uzdots. Turkl?t iesniedz?jtiesas l?mums, kur? ir sniegts pras?t?ja pamatliet? pamatojuma, kas attiecas uz Savien?bas ties?bu interpret?ciju un kur? tiek paustas šaubas par š?s interpret?cijas pareiz?bu, kopsavilkums, pietiekami atkl?j iemeslus, kas iesniedz?jtiesai likuši uzskat?t, ka, lai tais?tu savu spriedumu, tai ir vajadz?ga interpret?cija.

19 ?emot v?r? iepriekš min?to, l?gums sniegt prejudici?lu nol?mumu ir j?uzskata par pie?emamu.

### **Par prejudici?lo jaut?jumu**

#### *Ievada apsv?rumi*

20 T? k? prejudici?lais jaut?jums vienlaic?gi attiecas uz l?guma norm?m par br?v?bu veikt uz??m?jdarb?bu, par pakalpojumu sniegšanas br?v?bu un par kapit?la br?vu apriti, vispirms ir j?nosaka, uz kuru br?v?bu attiecas pamatlieta.

21 Šaj? zi?? no iedibin?t?s judikat?ras izriet, ka ir j?apl?ko attiec?g? ties?bu akta m?r?is (2012. gada 13. novembra spriedums liet? C?35/11 *Test Claimants in the FII Group Litigation*, 90. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

22 LESD 49. panta par br?v?bu veikt uz??m?jdarb?bu piem?rošanas jom? ietilpst valsts ties?bu akti, ko ir paredz?ts piem?rot tikai t?dai l?dzdal?bai, kura ?auj zin?m? m?r? ietekm?t sabiedr?bas l?mumus un noteikt t?s darb?bu (iepriekš min?tais spriedums liet? *Test Claimants in the FII Group Litigation*, 91. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

23 Tom?r str?ds pamatliet? ir par nodok?a likmi, ar ko saist?b? ar speci?lo nodokli š?ietami tiek diskrimin?ti “nodok?a maks?t?ji, kas tiek kvalific?ti k? saist?tie uz??mumi” 1996. gada likuma Nr. LXXXI izpratn?. Min?t? likuma 4. pant? š? j?dziena noteikšanai ir min?ta t?da l?dzdal?ba, uz k? pamata sabiedr?bai ir tieša vai netieša izš?iroš? ietekme uz citu sabiedr?bu.

24 Š?dos apst?k?os l?gums sniegt prejudici?lu nol?mumu attiecas uz l?guma normas par

br?v?bu veikt uz??m?jdarb?bu interpret?ciju. T?d?j?di nav j?sniedz LESD 56., 63. un 65. panta par br?v?bu sniegt pakalpojumu un par kapit?la br?vu apriti interpret?cija.

25 Ir j?atg?dina, ka LESD 18. pantu ir paredz?ts piem?rot patst?v?gi tikai Savien?bas ties?b?s reglament?tos gad?jumos, attiec?b? uz kuriem L?gum? nav paredz?ti ?paši noteikumi par diskrimin?cijas aizliegumu. Diskrimin?cijas aizlieguma princips uz??m?jdarb?bas jom? tika ieviests ar LESD 49. pantu (2010. gada 11. marta spriedums liet? C?384/08 *Attanasio Group*, Kr?jums, I?2055. lpp., 37. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

26 L?dz ar to nav j?interpret? nedz LESD 18. pants, nedz ar? LESD 26. pants.

27 Visbeidzot, t? k? neš?iet, ka prec?m, kas ir ražotas cit? dal?bvalst?, tiktu uzlikts liel?ks speci?lais nodoklis nek? viet?j?m prec?m, saist?b? ar str?du pamatliet? nav pamata sniegt LESD 110. panta interpret?ciju.

28 No iepriekš min?t? izriet, ka ir j?uzskata, ka uzdotais jaut?jums attiecas uz to, vai LESD 49. un 54. pants ir j?interpret? t?d?j?di, ka tiem ir pretrun? t?ds ties?bu akts par apgroz?juma nodokli, k?ds ir pamatliet? esošais.

#### *Par LESD 49. un 54. panta interpret?ciju*

29 Ar savu jaut?jumu iesniedz?jtiesa b?t?b? v?las noskaidrot vai LESD 49. un 54. pantam ir pretrun? t?ds ties?bu akts par apgroz?juma nodokli, k?ds ir pamatliet? esošais, ja tam ir potenci?li diskrimin?jošas sekas attiec?b? uz nodok?a maks?t?j?m juridisk?m person?m, kas š? ties?bu akta izpratn? grupas ietvaros ir "uz??mumi, kas saist?ti" ar sabiedr?bu, kuras juridisk? adrese ir cit? dal?bvalst?.

30 Saska?? ar past?v?go judikat?ru vienl?dz?gas attieksmes noteikumi aizliedz ne tikai atkl?tu diskrimin?ciju, kuras pamat? ir sabiedr?bas juridisk? adrese, bet ar? visas sl?pt?s diskrimin?cijas formas, kas, piem?rojot citus noš?iršanas krit?rijus, rada t?du pašu rezult?tu (p?c analo?ijas skat. it ?paši 1995. gada 14. febru?ra spriedumu liet? C?279/93 *Schumacker*, *Recueil*, I?225. lpp., 26. punkts; 2007. gada 22. marta spriedumu liet? C?383/05 *Talotta*, Kr?jums, I?2555. lpp., 17. punkts, un 2010. gada 18. marta spriedumu liet? C?440/08 *Gielen*, Kr?jums, I?2323. lpp., 37. punkts).

31 Ties?bu akt? pamatliet? tostarp ir noteikts noš?iršanas krit?rijs, ar ko, no vienas puses, tiek noš?irti speci?li nodok?a maks?t?ji, kas piem?rojam? valsts ties?bu akta izpratn? ir saist?ti ar cit?m sabiedr?b?m grupas ietvaros, un, no otras puses, nodok?a maks?t?ji, kas neietilpst sabiedr?bu grup?.

32 Šis noš?iršanas krit?rijs nerada nek?du tiešu diskrimin?ciju, jo speci?lais nodoklis par mazumtirdzniec?bu veikal? identiskos apst?k?os tiek piem?rots vis?m sabiedr?b?m, kas veic š?du darb?bu Ung?rij?.

33 Tom?r š? krit?rija sekas ir t?das, ka juridiskas personas, kas ir saist?tas ar cit?m sabiedr?b?m grup?, tiek nost?d?tas maz?k izdev?g? situ?cij? nek? sabiedr?bas, kas neietilpst š?d? sabiedr?bu grup?.

34 T?s ir divu speci?li nodok?a paz?mju kop?j?s sekas.

35 Pirmk?rt, min?t? nodok?a likme ir ?oti progres?va atkar?b? no apgroz?juma apm?ra, it ?paši visaugst?kaj? likmes l?men?. T? attiec?gi ir 0,1 % par b?zi, kas p?rsniedz HUF 500 miljonus, bet ir maz?ka par HUF 30 miljardiem, 0,4 % par b?zi, kas p?rsniedz HUF 30 miljardus, bet ir maz?ka par HUF 100 miljardiem, un 2,5 % par b?zi, kas p?rsniedz HUF 100 miljardus.

36 Otrk?rt, š? likme attiecas uz nodok?a b?zi, kur? – attiec?b? uz sabiedr?bu grupai piederošiem nodok?a maks?t?jiem – ietilpst “saist?to” nodok?a maks?t?ju grupas kop?jais apgroz?jums (pirms kop?j? nodok?a summas sadal?šanas atbilstoši katra nodok?a maks?t?ja apgroz?juma proporcijai), lai gan nodok?a maks?t?j?m juridisk?m person?m, kas ir neatkar?gas franš?zes ?pašnieces, taj? ietilpst tikai to atseviš?? apgroz?juma summa. Tas noz?m?, ka sabiedr?bu grupai piederošiem nodok?a maks?t?jiem nodoklis tiek apr??in?ts uz fikt?va apgroz?juma pamata.

37 *Hervis*, Austrijas vald?ba un Eiropas Komisija apgalvo, ka – ?emot v?r? Ung?rijas mazumtirdzniec?bas tirgus strukt?ru un tostarp faktu, ka š?du sabiedr?bu lielveikali p?rsvar?, k? *Hervis* gad?jum?, tiek veidoti fili??u veid?, – LESD 49. un 54. pants nepie?auj š?du atš?ir?gu attieksmi, kuras *de jure* pamats ir š?ietami objekt?vi apgroz?juma apm?ra atš?ir?bas krit?riji, bet kas *de facto* nost?da maz?k izdev?g? situ?cij? cit?s dal?bvalst?s re?istr?tu m?tesuz??mumu fili?les.

38 Ir j?nor?da, ka attiec?b? uz t?du nodok?u ties?bu aktu k? pamatliet?, kura m?r?is ir apgroz?juma aplikšana ar nodokli, nodok?a maks?t?ja, kas pieder sabiedr?bu grupai, situ?cija ir l?dz?ga t?da nodok?a maks?t?ja situ?cijai, kas nepieder š?dai grupai. Proti, gan juridisk?s personas, kas darbojas mazumtirdzniec?bas veikal? nozar? attiec?g?s dal?bvalsts tirg? un pieder sabiedr?bu grupai, gan t?s, kas nepieder š?dai grupai, ir speci?l? nodok?a maks?t?jas un vi?u apgroz?jums nav atkar?gs no citu nodok?u maks?t?ju apgroz?juma.

39 Šajos apst?k?os, ja ir pier?d?ts, ka mazumtirdzniec?bas veikal? nozar? attiec?g?s dal?bvalsts tirg? nodok?a maks?t?ji, kas pieder pie t?das sabiedr?bu grupas, kurai ir piem?rojams speci?lais nodoklis atbilstoši likmes visaugst?kajam l?menim, liel?kaj? da?? gad?jumu valsts ties?bu aktu izpratn? ir “saist?ti” ar cit? dal?bvalst? re?istr?t?m sabiedr?b?m, tad ?oti progres?vas speci?l? nodok?a likmes pielietošana nodok?a b?zei, ko veido kop?j? apgroz?juma summa, rada ?pašu risku nost?d?t neizdev?g? situ?cij? nodok?a maks?t?jus, kas ir “saist?ti” ar sabiedr?b?m, kuru juridisk? adrese ir cit? dal?bvalst?.

40 Valsts tiesai, ?emot v?r? visp?r?jo kontekstu, kur? iest?jas valsts ties?bu aktu sekas, ir j?p?rbauda, vai šis nosac?jums ir izpild?ts.

41 Ja situ?cija ir t?da, tad – k? pamatliet? – ar valsts ties?bu aktiem, pat ja tajos š? noš?iršana p?c sabiedr?bu juridisk?s adreses nav form?li noteikta, ir rad?ta netieša diskrimin?cija uz juridisk?s adreses pamata LESD 49. un 54. panta izpratn? (šaj? zi?? skat. iepriekš min?to spriedumu liet? *Gielen*, 48. punkts).

42 No past?v?g?s judikat?ras izriet, ka š?du ierobežojumu var pie?aut tikai tad, ja to var pamatot ar prim?riem visp?r?jo interešu apsv?rumiem. Turkl?t š?d? gad?jum? tam ir j?b?t piem?rotam attiec?g? m?r?a sasniegšanai un tas nedr?kst p?rsniegt š? m?r?a sasniegšanai vajadz?go (2011. gada 29. novembra spriedums liet? C?371/10 *National Grid Indus*, Kr?jums, l?12273. lpp., 42. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

43 Šaj? zi?? Ung?rijas vald?ba nedz savos rakstveida apsv?rumos, nedz tiesas s?d? nav atsaukusies uz visp?r?jo interešu apsv?rumiem, kas vajadz?bas gad?jum? ?autu attaisnot t?du rež?mu, k?ds tas ir pamatliet?.

44 Katr? zi?? ir j?atg?dina, ka š?da rež?ma pamatojumam nevar atsaukties nedz uz valsts ekonomikas aizsardz?bu (šaj? zi?? skat. 2000. gada 6. j?nija spriedumu liet? C?35/98 *Verkooijen*, *Recueil*, l?4071. lpp., 47. un 48. punkts), nedz uz budžeta l?dzsvara nodrošin?šanu, palielinot ien?kumus no nodok?iem (šaj? zi?? skat. 2002. gada 21. novembra spriedumu liet? C?436/00 X

un Y, *Recueil*, I?10829. lpp., 50. punkts).

45 Šajos apstākos uz uzdoto jautājumu ir jāatbild, ka LESD 49. un 54. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka tiem ir pretrunā tās dalībvalsts tiesību akts par apgrozījuma nodokli mazumtirdzniecībai veikalā, kurā paredzēts pienākums nodokļa maksājumiem, kas ir “saistītie uzņēmumi” sabiedrību grupas ietvaros šīs tiesību akta izpratnē, nolūkā piemērot tādā progresīvā nodokļa likmi saskaņā ar to apgrozījumu summas un pēc tam šādi aprēķināt to nodokļu summu sadalīt starp tiem atbilstoši to reālā apgrozījuma proporcijai, jo nodokļa maksājumi, kas ietilpst speciālā nodokļa visaugstākās likmes līmenī vairumā gadījumu ir “saistīti” ar sabiedrībām, kuru juridiskā adrese ir citā dalībvalstī, kas ir jāpārbauda iesniedzējtiesai.

### **Par tiesīšanu izdevumiem**

46 Attiecībā uz pamatlietas dalībniekiem šīs tiesvedības ir stadija procesā, kuru izskata iesniedzējtiesa, un tādēļ jālemj par tiesīšanu izdevumiem. Izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsvērumus Tiesai, un kas nav minēti lietās dalībnieku izdevumi, nav atlīdzināmi.

Ar šādu pamatojumu Tiesa (virspalāta) nospriež:

**LESD 49. un 54. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka tiem ir pretrunā tās dalībvalsts tiesību akts par apgrozījuma nodokli mazumtirdzniecībai veikalā, kurā paredzēts pienākums nodokļa maksājumiem, kas ir “saistītie uzņēmumi” sabiedrību grupas ietvaros šīs tiesību akta izpratnē, nolūkā piemērot tādā progresīvā nodokļa likmi saskaņā ar to apgrozījumu summas un pēc tam šādi aprēķināt to nodokļu summu sadalīt starp tiem atbilstoši to reālā apgrozījuma proporcijai, jo nodokļa maksājumi, kas ietilpst speciālā nodokļa visaugstākās likmes līmenī vairumā gadījumu ir “saistīti” ar sabiedrībām, kuru juridiskā adrese ir citā dalībvalstī, kas ir jāpārbauda iesniedzējtiesai.**

[Paraksti]

\* Tiesvedības valoda – ungāru.