

WYROK TRYBUNA?U (wielka izba)

z dnia 5 lutego 2014 r. (\*)

Odes?anie prejudycjalne – Podatki bezpo?rednie – Swoboda przedsi?biorczo?ci – Krajowe przepisy podatkowe wprowadzaj?ce podatek szczególny od obrotów handlu detalicznego w sklepach – Sieci domów towarowych – Istnienie skutku dyskryminuj?cego – Dyskryminacja po?rednia

W sprawie C?385/12

maj?cej za przedmiot wniosek o wydanie, na podstawie art. 267 TFUE, orzeczenia w trybie prejudycjalnym, z?o?ony przez Székesfehérvári Törvényszék (W?gry) postanowieniem z dnia 26 lipca 2012 r., które wp?yn??o do Trybuna?u w dniu 13 sierpnia 2012 r., w post?powaniu:

**Hervis Sport- és Divatkereskedelmi Kft.**

przeciwko

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

TRYBUNA? (wielka izba),

w sk?adzie: V. Skouris, Prezes, K. Lenaerts, wiceprezes, A. Tizzano, L. Bay Larsen, T. von Danwitz, E. Juhász, M. Safjan, J.L. da Cruz Vilaça, prezesi izb, A. Rosas, A. Ó. Caoimh, J.C. Bonichot (sprawozdawca), A. Arabadjiev I C. Toader, s?dziowie,

rzecznik generalny: J. Kokott,

sekretarz: C. Strömholm, administrator,

uwzgl?dniaj?c pisemny etap post?powania i po przeprowadzeniu rozprawy w dniu 18 czerwca 2013 r.,

rozwa?ywszy uwagi przedstawione:

- w imieniu Hervis Sport- és Divatkereskedelmi Kft. przez L. Darázsa oraz A. Dezs?, ügyvédek,
- w imieniu Nemzeti Adó- és Vámhivatal Közép-dunántúli Regionális Adó F?igazgatósága przez Z. Horváthné Ádám,
- w imieniu rz?du w?gierskiego przez M.Z. Fehéra oraz K. Szijjártó, dzia?aj?cych w charakterze pe?nomocników,
- w imieniu rz?du austriackiego przez C. Pesendorfer oraz F. Koppensteinera, dzia?aj?cych w charakterze pe?nomocników,
- w imieniu Komisji Europejskiej przez K. Talabér-Ritz oraz W. Möllsa, dzia?aj?cych w charakterze pe?nomocników,

po zapoznaniu się z opinią rzecznika generalnego na posiedzeniu w dniu 5 września 2013 r.,  
wydaje następujący

## Wyrok

1 Wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym dotyczy wykładni art. 18 TFUE, 26 TFUE, 49 TFUE, 54–56 TFUE, 63 TFUE, 65 TFUE i 110 TFUE.

2 Wniosek ten został złożony w ramach postępowania pomiędzy Hervis Sport-és Divatkereskedelmi Kft. (zwaną dalej „Hervis”) a Nemzeti Adó-és Vámhivatal Közép-dunántúli Regionális Adó Főigazgatósága (główna dyrekcja regionalna ds. podatków w Közép-Dunántúl, należąca do krajowej administracji ds. podatków i cła), w przedmiocie zapłaty szczególnego podatku od obrotów w niektórych sektorach handlu detalicznego w sklepach ustanowionego przez Węgry na lata 2010–2012.

## Ramy prawne

3 Preambuła do egyes ágazatokat terhelő különadóról szóló 2010. évi XCIV. törvény (ustawy nr XCIV z 2010 r. o podatku szczególnym dla określonych sektorów, zwanej dalej „ustawą o podatku szczególnym”) stanowi:

„W ramach przywrócenia równowagi budżetowej parlament uchwala poniższą ustawę dotyczącą wprowadzenia szczególnego podatku obciążającego podatników, których zdolność wniesienia wkładu do danin publicznych przewyższa ogólny obowiązek podatkowy”.

4 Artykuł 1 tej ustawy, poświadczony „Przepisom wyjaśniającym”, stanowi:

„Do celów niniejszej ustawy obowiązują następujące definicje:

1) przez działalność w zakresie handlu detalicznego w sklepach rozumie się wszystkie rodzaje działalności mieszczące się w sektorach 45.1. – z wyjątkiem handlu hurtowego samochodami i przyczepami, 45.32 i 45.40 – z wyjątkiem naprawy motocykli i handlu hurtowego motocyklami, oraz od 47.1 do 47.9 jednolitej klasyfikacji działalności gospodarczej obowiązującej na dzień 1 stycznia 2009 r., czyli wszystkie rodzaje działalności, w ramach których nabywca może być także osobą fizyczną nieuznawaną za przedsiębiorcę;

[...]

5) obrót netto: w wypadku podatnika podlegającego ustawie o rachunkowości – obrót netto ze sprzedaży w rozumieniu ustawy o rachunkowości; w wypadku podatnika podlegającego uproszczonemu podatkowi od przedsiębiorców i niepodlegającego ustawie o rachunkowości – obrót netto przed opodatkowaniem [podatkiem od wartości dodanej (podatkiem VAT)] w rozumieniu ustawy o systemie opodatkowania; w wypadku podatnika podlegającego ustawie o podatku dochodowym od osób fizycznych – przychody przed opodatkowaniem podatkiem VAT w rozumieniu ustawy o podatku dochodowym [...];

6) przedsiębiorca: przedsiębiorca w rozumieniu ustawy o podatkach lokalnych”.

5 Zgodnie z art. 2 ustawy o podatku szczególnym:

„Podatkowi podlegają:

- a) handel detaliczny w sklepach,
- b) działalność telekomunikacyjna, a także
- c) dostawa energii”.

6 Artykuł 3 tej ustawy definiuje podatników w następujący sposób:

„1. Podatnikami są osoby prawne, inne organizacje w rozumieniu ogólnego kodeksu podatkowego oraz osoby prowadzące działalność na własny rachunek podlegające opodatkowaniu w rozumieniu art. 2.

2. Opodatkowaniu podlegają również organizacje i osoby fizyczne niebędące rezydentami w zakresie działalności podlegającej opodatkowaniu wymienionej w art. 2, jeżeli wykonują ją na rynku wewnętrznym za pośrednictwem oddziałów”.

7 Zgodnie z art. 4 tej ustawy:

„1. Podstawą opodatkowania stanowi obrót netto podatników wynikający z działalności określonej w art. 2 w roku podatkowym.

2. W wypadku działalności określonej w art. 2 lit. a) podstawa opodatkowania obejmuje obrót pochodzący ze świadczenia spełnionego w ramach sprzedaży nabytych towarów, przez dostawcę towarów nabytych w celu sprzedaży detalicznej (producenta lub dystrybutora towaru), a także kwotę przychodów osiągniętych z rabatu przyznanego przez tego dostawcę”.

8 Artykuł 5 tej ustawy, który określa stawkę tego podatku, stanowi:

„Stawka mająca zastosowanie:

a) do działalności określonej w art. 2 lit. a) wynosi 0% – jeżeli przedział podstawy opodatkowania nie przekracza 500 mln [forintów węgierskich (HUF)]; 0,1% – jeżeli przedział podstawy opodatkowania jest większy niż 500 mln HUF, lecz nie przekracza 30 mld HUF; 0,4% – jeżeli przedział podstawy opodatkowania jest większy niż 30 mld HUF, lecz nie przekracza 100 mld HUF, oraz 2,5% – jeżeli przedział podstawy opodatkowania jest większy niż 100 mld HUF.

[...]”.

9 Artykuł 6 ustawy o podatku szczególnym, który zawiera przepisy dotyczące unikania podwójnego opodatkowania, ma następujące brzmienie:

„Jeżeli działalność podatnika określona w art. 2 lit. c) podlega opodatkowaniu także na mocy art. 2 lit. a) lub b), w odniesieniu do działalności określonej w art. 2 lit. a) lub b) podatnik odprowadza tylko kwotę najwyższą z obliczonych według stawek określonych w art. 5 lit. a) i c) lub w art. 5 lit. b) i c)”.

10 Artykuł 7 tej ustawy określa przesłanki, na jakich ów podatek ma zastosowanie do tzw. przedsiębiorstw powiązanych:

„1. Podatek podatników uznanych za przedsiębiorstwo powiązane w rozumieniu ustawy [nr LXXXI z 1996 r.] w sprawie podatku dochodowego od osób prawnych i dywidend [zwanej dalej »ustawą nr LXXXI z 1996 r.«] ustala się poprzez porównanie obrotów netto pochodzących z działalności określonej w art. 2 lit. a) i b), wykonywanej przez podatników działających jako przedsiębiorstwo powiązane, a kwota uzyskana po zastosowaniu stawki określonej w art. 5 do tej

ca?o?ci powinna zosta? podzielona mi?dzy podatnik?w proporcjonalnie do ich odpowiednich obrot?w netto pochodz?cych z dzia?alno?ci okre?lonej w art. 2 lit. a) i b) w stosunku do ??cznego obrotu netto pochodz?cego z dzia?alno?ci okre?lonej w art. 2 lit. a) i b) osi?gni?tego przez wszystkich podatnik?w powi?zanych”.

11 Artyku? 4 ustawy nr LXXXI z 1996 r., do kt?rego odsy?a art. 7 ustawy o podatku szczeg?lnym, definiuje przedsi?biorstwa powi?zane w nast?puj?cy sposób:

„Do cel?w niniejszej ustawy:

[...]

23) przedsi?biorstwo powi?zane jest utworzone przez:

- a) podatnika i przedsi?biorstwo, w kt?rym podatnik dysponuje bezpo?rednio lub po?rednio wp?ywem wi?kszo?ciowym, zgodnie z przepisami kodeksu cywilnego;
- b) podatnika i przedsi?biorstwo, kt?re dysponuje bezpo?rednio lub po?rednio wp?ywem wi?kszo?ciowym w odniesieniu do podatnika, zgodnie z przepisami kodeksu cywilnego;
- c) podatnika i jakiegokolwiek inne przedsi?biorstwo, je?eli osoba trzecia dysponuje bezpo?rednio lub po?rednio wp?ywem wi?kszo?ciowym w tych dw?ch przedsi?biorstwach, zgodnie z przepisami kodeksu cywilnego, przy za?o?eniu, ?e bliscy krewni dysponuj?cy wp?ywem wi?kszo?ciowym w odniesieniu do podatnika i do innego przedsi?biorstwa powinni by? uwa?ani za osoby trzecie;
- d) przedsi?biorstwo zagraniczne i jego sta?y zak?ad na W?grzech, sta?e zak?ady przedsi?biorstwa zagranicznego, a tak?e sta?y zak?ad przedsi?biorstwa zagranicznego na W?grzech i jakiegokolwiek przedsi?biorstwo, kt?re pozostaje z przedsi?biorstwem zagranicznym w zale?no?ci, o kt?rej mowa w lit. a)–c) powy?ej;
- e) podatnika i jego sta?y zak?ad zagraniczny, a tak?e sta?y zak?ad zagraniczny podatnika i ka?de przedsi?biorstwo, kt?re pozostaje z podatnikiem w zale?no?ci, o kt?rej mowa w lit. a)–c) powy?ej”.

### **Post?powanie g??wne i pytanie prejudycjalne**

12 Hervis prowadzi na W?grzech sklepy z artyku?ami sportowymi pod nazw? „Hervis Sport”. Jej bezpo?rednimi konkurentami s? sieci sklep?w „D?cathlon”, „Intersport” i „SPG Sporcikk”.

13 Hervis jest osob? prawn?, sp?k? zale?n? SPAR ?sterreichische Warenhandels AG (zwan? dalej „SPAR”). Hervis, na podstawie art. 7 ustawy o podatku szczeg?lnym okre?laj?cego „przedsi?biorstwa powi?zane” w rozumieniu rzeczzonej ustawy, nale?y do grupy SPAR. Z tego tytu?u Hervis jest zobowi?zana do zap?aty u?amka – proporcjonalnego do jej w?asnego obrotu – podatku szczeg?lnego nale?nego od wszystkich przedsi?biorstw nale??cych do tej grupy ze wzgl?du na ich ??czny obr?t osi?gni?ty na W?grzech.

14 Ze wzgl?du na zastosowanie silnie progresywnej taryfy podatku szczeg?lnego do ??cznego obrotu tej grupy Hervis podlega?a ?redniej stawce opodatkowania wyra?nie wy?szej ni? stawka, jaka odpowiada?aby podstawie opodatkowania utworzonej tylko z obrotu jej sklep?w. Zdaniem Hervis podatek nale?ny od sieci w?gierskich sklep?w, kt?re s? jej konkurentami, jest obliczany na tej ostatniej podstawie, poniewa? s? one zorganizowane przewa?nie jako franczyzowe punkty sprzeda?y posiadaj?ce osobowo?? prawn? i nienale??ce do grupy.

15 Hervis wywnioskowa?a z tego, ?e taki system, ze wzgl?du na to, i? prowadzi do wy?szego

opodatkowania osób prawnych objętych podatkiem szczególnym, które są powiązane w rozumieniu ustawy nr LXXXI z 1996 r. ze spółkami niebędącymi rezydentami, narusza art. 18, 49–55, 65 i 110 TFUE oraz stanowi zakazaną pomoc państwa. Ponieważ organy podatkowe oddaliły jej sprzeciw mający na celu zwolnienie z podatku szczególnego za 2010 r., Hervis zwróciła się do Székesfehérvári Törvényszék (sądu w Székesfehérvár), orzekającego w sprawach administracyjnych, o stwierdzenie, że przepisy ustawy o podatku szczególnym są sprzeczne z prawem Unii.

16 Wobec powyższego Székesfehérvári Törvényszék postanowił zawiesić postępowanie i zwrócić się do Trybunału z następującym pytaniem prejudycjalnym:

„Czy fakt, że podatnicy prowadzący działalność w zakresie handlu detalicznego mają obowiązek uiszczania podatku szczególnego, jeżeli ich roczny obrót netto jest wyższy niż 500 mln HUF, jest zgodny z postanowieniami [traktatów] regulującymi ogólne zasady [nie]dyskryminacji (art. 18 TFUE i 26 TFUE), zasady swobody przedsiębiorczości (art. 49 TFUE), zasady równości traktowania (art. 54 TFUE), zasady równych udziałów finansowych w kapitale spółek w rozumieniu art. 54 [TFUE] (art. 55 TFUE), zasady swobody [wywiadczenia] usług (art. 56 TFUE), zasady swobodnego przepływu kapitału (art. 63 TFUE i 65 TFUE) oraz zasady równości obywateli państw członkowskich (art. 110 TFUE)?”.

### **W przedmiocie dopuszczalności wniosku o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym**

17 Rząd węgierski podnosi, że wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym przedstawiony przez Székesfehérvári Törvényszék nie jest precyzyjny. Nie przedstawia on mianowicie w dostateczny sposób dokładnych powodów, które skłoniły sąd odsyłający do uznania, że rozstrzygnięcie sporu wymaga wykładni postanowień traktatu FUE wskazanych w postanowieniu odsyłającym.

18 Jednakże informacje dostarczone w postanowieniu odsyłającym wykazują oczywisty związek z przedmiotem postępowania głównego i pozwalają, jak wynika to z pkt 12–15 niniejszego wyroku, na ustalenie zakresu pytania prejudycjalnego i kontekstu, w którym zostało ono zadane. Ponadto postanowienie to, które podsumowuje argumentację strony skarżącej w postępowaniu głównym co do wykładni prawa Unii i wyraża wątpliwości co do prawidłowości tej wykładni, dostatecznie wskazuje powody, dla których sąd odsyłający ocenił, że wykładnia prawa Unii jest niezbędna do wydania przez niego wyroku.

19 Wobec powyższego wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym należy uznać za dopuszczalny.

### **W przedmiocie pytania prejudycjalnego**

#### *Uwagi wstępne*

20 Ze względu na to, że pytanie prejudycjalne zarazem odnosi się do postanowień traktatu dotyczących swobody przedsiębiorczości, swobodnego wywiadczenia usług i swobodnego przepływu kapitału, należy najpierw ustalić swobodę, której dotyczy spór w postępowaniu głównym.

21 W tym względzie z utrwalonego orzecznictwa wynika, że należy wziąć pod uwagę przedmiot spornych przepisów (wyrok z dnia 13 listopada 2012 r. w sprawie C-35/11 Test Claimants in the FII Group Litigation, pkt 90 i przytoczone tam orzecznictwo).

22 Ustawodawstwo krajowe, które ma zastosowanie jedynie do udziałów pozwalających na

wywieranie niewłaściwego wpływu na decyzje spółki i na określenie jej działalności, wchodzi w zakres zastosowania art. 49 TFUE dotyczącego swobody przedsiębiorczości (zob. ww. wyrok w sprawie *Test Claimants in the FII Group Litigation*, pkt 91 i przytoczone tam orzecznictwo).

23 Spór w postępowaniu głównym dotyczy stawki opodatkowania uznanej za dyskryminującej, której z tytułu podatku szczególnego podlegają „podatnicy uznani za przedsiębiorstwo powiązane” w rozumieniu ustawy nr LXXXI z 1996 r. Artykuł 4 rzeczonej ustawy powołuje się, do celów definicji tego ostatniego pojęcia, na posiadanie przez spółkę udziału pozwalającego wywierać, bezpośrednio lub pośrednio, większą rolę na innych spółkach.

24 W tych okolicznościach wnioszek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym dotyczy wykładni postanowień traktatu o swobodzie przedsiębiorczości. Nie ma zatem potrzeby dokonywania wykładni art. 56 TFUE, 63 TFUE i 65 TFUE, dotyczących swobodnego świadczenia usług i swobodnego przepływu kapitału.

25 Należy następnie przypomnieć, że art. 18 TFUE może być stosowany samodzielnie wyjątkowo w stanach faktycznych podlegających prawu Unii, w odniesieniu do których traktat nie zawiera szczególnych postanowień o zakazie dyskryminacji. W dziedzinie prawa przedsiębiorczości zasada niedyskryminacji została wprowadzona w życie na mocy art. 49 TFUE (wyrok z dnia 11 marca 2010 r. w sprawie *C-384/08 Attanasio Group*, Zb.Orz. s. I-2055, pkt 37 i przytoczone tam orzecznictwo).

26 Nie ma zatem potrzeby dokonywania wykładni art. 18 TFUE ani też art. 26 TFUE.

27 Wreszcie, jako że nie wydaje się, aby podatek szczególny bardziej obciążał produkty pochodzące z innych państw członkowskich niż produkty krajowe, wykładnia art. 110 TFUE jest pozbawiona znaczenia w kontekście sporu głównego.

28 Z powyższego wynika, że przedstawione pytanie należy uważać za dotyczącą kwestii, czy art. 49 TFUE i 54 TFUE należy interpretować w ten sposób, że stoją one na przeszkodzie przepisom dotyczącym podatku obrotowego takiego jak budyjny przedmiotem postępowania głównego.

*W przedmiocie wykładni art. 49 TFUE i 54 TFUE*

29 Poprzez zadane pytanie sąd odsyłający dąży zasadniczo do ustalenia, czy art. 49 TFUE i 54 TFUE stoją na przeszkodzie przepisom dotyczącym podatku obrotowego takiego jak budyjny przedmiotem postępowania głównego, jeżeli wskazany podatek wywiera potencjalnie dyskryminujące skutki wobec osób prawnych budyjnych podatnikami, które w ramach grupy stanowią „przedsiębiorstwa powiązane”, w rozumieniu tych przepisów, ze spółką mającą siedzibę w innym państwie członkowskim.

30 Według utrwalonej linii orzecznictwa zasada równego traktowania zabrania nie tylko jawnej dyskryminacji ze względu na siedzibę spółek, ale również wszelkich ukrytych form dyskryminacji, które poprzez stosowanie innych kryteriów różniących powodują de facto ten sam skutek (zob. analogicznie w szczególności wyroki: z dnia 14 lutego 1995 r. w sprawie *C-279/93 Schumacker*, Rec. s. I-225, pkt 26; z dnia 22 marca 2007 r. w sprawie *C-383/05 Talotta*, Zb.Orz. s. I-2555, pkt 17; z dnia 18 marca 2010 r. w sprawie *C-440/08 Gielen*, Zb.Orz. s. I-2323, pkt 37).

31 Przepisy sporne w postępowaniu głównym ustanawiają w szczególności kryterium rozróżniące między podatnikami podatku szczególnego, którzy są powiązani w rozumieniu mających zastosowanie przepisów krajowych z innymi spółkami w ramach grupy, a podatnikami nienależnymi do grupy spółek.

32 To kryterium rozróżniące nie ustanawia dyskryminacji bezpośrednio, ponieważ podatek szczególny od handlu detalicznego w sklepach jest pobierany na identycznych warunkach dla wszystkich spółek wykonujących tę działalność na Węgrzech.

33 Jednakże owo kryterium skutkuje gorszym traktowaniem osób prawnych, które są powiązane z innymi spółkami w ramach grupy w stosunku do osób prawnych, które nie należą do takiej grupy spółek.

34 Tymaczy się to połączeniem dwóch cech podatku szczególnego.

35 Po pierwsze, stawka rzeczowego podatku jest silnie progresywna w zależności od obrotu, w szczególności w najwyższym przedziale. Wynosi ona bowiem 0,1% dla przedziału od 500 mln HUF do 30 mld HUF; 0,4% dla przedziału od 30 mld HUF do 100 mld HUF; oraz 2,5% dla kwoty wyższej niż 100 mld HUF.

36 Po drugie, owa taryfa ma zastosowanie do podstawy opodatkowania, która dla podatników należących do grupy spółek obejmuje skonsolidowany obrót wszystkich podatników „powiązanych” w ramach grupy (przed podziałem rocznego podatku proporcjonalnie do obrotu każdego podatnika), podczas gdy podstawa ta ogranicza się do obrotu każdego podatnika rozpatrywanego oddzielnie dla osób prawnych takich jak niezależni franczyzobiorcy. Oznacza to, że podatnicy należący do grupy spółek są opodatkowani na podstawie fikcyjnego obrotu.

37 Hervis, rząd austriacki i Komisja Europejska twierdzą, że art. 49 TFUE i 54 TFUE sprzeciwiają się takiemu odmiennemu traktowaniu, które de iure opiera się na kryterium rozróżniącym, pozornie obiektywnym, poziomu obrotu, lecz de facto stawia w gorszej sytuacji spółki zależne spółek dominujących mających siedzibę w innych państwach członkowskich, biorąc pod uwagę strukturę handlu detalicznego na rynku węgierskim, a w szczególności fakt, że domy towarowe należące do takich spółek są generalnie prowadzone – tak jak w wypadku Hervis – w formie spółek zależnych.

38 Należy stwierdzić, że w odniesieniu do normy podatkowej takiej jak sporna w postępowaniu głównym, której przedmiotem jest opodatkowanie obrotu, sytuacja podatnika tego podatku należącego do grupy spółek jest porównywalna do sytuacji podatnika nienależącego do takiej grupy. W szczególności zarówno osoby prawne działające na rynku sprzedaży detalicznej w sklepach w danym państwie członkowskim i należące do grupy spółek, jak i osoby prawne nienależące do takiej grupy są objęte podatkiem szczególnym, a ich obrót jest niezależny od obrotu innych podatników.

39 W tych okolicznościach bezsporne jest, że jeżeli na rynku sprzedaży detalicznej w sklepach w danym państwie członkowskim podatnicy należący do grupy spółek i podlegający najwyższemu przedziałowi podatku szczególnego w większości wypadków są powiązani w rozumieniu przepisów krajowych ze spółkami mającymi siedzibę w innych państwach członkowskich, stosowanie silnie progresywnej taryfy podatku szczególnego do skonsolidowanej podstawy opodatkowania obrotu grozi w szczególności działaniem na niekorzyść podatników „powiązanych” ze spółkami mającymi siedzibę w innym państwie członkowskim.

40 Do sądu odsyłającego należy ustalenie, czy warunek ten jest spełniony w świetle

ogólnego kontekstu, w jakim przepisy krajowe wywierają skutki.

41 Jeżeli ma to miejsce, przepisy takie jak będące przedmiotem postępowania głównego, mimo że nie ustanawiają dyskryminacji formalnej ze względu na siedzibę spółek, wprowadzają dyskryminację pośrednią ze względu na siedzibę spółek w rozumieniu art. 49 TFUE i 54 TFUE (zob. podobnie ww. wyrok w sprawie Gielen, pkt 48).

42 Z utrwalonego orzecznictwa wynika, że tego rodzaju ograniczenie można dopuścić jedynie wtedy, gdy jest uzasadnione nadrzędnymi względami interesu ogólnego. Powinno ono ponadto w takiej sytuacji być odpowiednie dla zagwarantowania realizacji danego celu i nie wykraczać poza to, co jest niezbędne dla jego osiągnięcia (wyrok z dnia 29 listopada 2011 r. w sprawie C-371/10 National Grid Indus, Zb.Orz. s. I-12273, pkt 42 i przytoczone tam orzecznictwo).

43 W tym zakresie rzęd węgierski ani w uwagach na piśmie, ani na rozprawie nie powołał się na względy interesu ogólnego pozwalające uzasadnić w danym wypadku system taki jak będący przedmiotem postępowania głównego.

44 W każdym wypadku należy przypomnieć, że nie można skutecznie powoływać na poparcie takiego systemu ani ochrony gospodarki krajowej (zob. podobnie wyrok z dnia 6 czerwca 2000 r. w sprawie C-35/98 Verkooijen, Rec. s. I-4071, pkt 47, 48), ani przywrócenia równowagi budżetowej poprzez zwiększenie wpływów podatkowych (zob. podobnie wyrok z dnia 21 listopada 2002 r. w sprawie C-436/00 X i Y, Rec. s. I-10829, pkt 50).

45 W tych okolicznościach na przedstawione pytanie należy udzielić odpowiedzi, iż art. 49 TFUE i 54 TFUE należy interpretować w ten sposób, że stoją one na przeszkodzie przepisom państwa członkowskiego dotyczącym podatku od obrotu handlu detalicznego w sklepach, który zobowiązuje podatników stanowiących w ramach grupy spółek „przedsiębiorstwa powiązane” w rozumieniu tych przepisów, do dodania swoich obrotów w celu zastosowania silnie progresywnej stawki, a następnie podzielenia uzyskanej w ten sposób kwoty podatku pomiędzy siebie proporcjonalnie do ich rzeczywistych obrotów, jeżeli – czego zbadanie należy do sądu odsyłającego – podatnicy należący do grupy spółek i objęci najwyższym przedziałem podatku szczególnego są „powiązani”, w wikszości wypadków, ze spółkami mającymi siedzibę w innym państwie członkowskim.

### **W przedmiocie kosztów**

46 Dla stron w postępowaniu głównym niniejsze postępowanie ma charakter incydentalny, dotyczy bowiem kwestii podniesionej przed sądem odsyłającym, do niego zatem należy rozstrzygnięcie o kosztach. Koszty poniesione w związku z przedstawieniem uwag Trybunałowi, inne niż koszty stron w postępowaniu głównym, nie podlegają zwrotowi.

Z powyższych względów Trybunał (wielka izba) orzeka, co następuje:



Artykuły 49 TFUE i 54 TFUE należy interpretować w ten sposób, że stoją one na przeszkodzie przepisom państwa członkowskiego dotyczącym podatku od obrotu handlu detalicznego w sklepach, który zobowiązuje podatników stanowiących w ramach grupy spółek „przedsiębiorstwa powiązane” w rozumieniu tych przepisów, do dodania swoich obrotów w celu zastosowania silnie progresywnej stawki, a następnie podzielenia uzyskanej w ten sposób kwoty podatku pomiędzy siebie proporcjonalnie do ich rzeczywistych obrotów, jeżeli – czego zbadanie należy do sądu odsyłającego – podatnicy należą do grupy spółek i objęci najwyższym przedziałem podatku szczególnego są „powiązani”, w wikszości wypadków, ze spółkami mającymi siedzibę w innym państwie członkowskim.

Podpisy

\* Język postępowania: węgierski.