Bolti kiskereskedelem különadó Hervis

A BÍRÓSÁG ÍTÉLETE (nagytanács)

2014. február 5.(*)

„Előzetes döntéshozatal iránti kérelem – Közvetlen adók – Letelepedés szabadsága – A bolti kiskereskedelem árbevételére különadót kivető nemzeti adószabályozás – Kiskereskedelmi üzletláncok – Megkülönböztető hatás fennállása – Közvetett hátrányos megkülönböztetés”

A C-385/12. sz. ügyben,

az EUMSZ 267. cikk alapján benyújtott előzetes döntéshozatal iránti kérelem tárgyában, amelyet a Székesfehérvári Törvényszék (Magyarország) a Bírósághoz 2012. augusztus 13-án érkezett, 2012. július 26-i határozatával terjesztett elő az előtte

a **Hervis Sport- és Divatkereskedelmi Kft.**

és

a **Nemzeti Adó- és Vámhivatal Közép-dunántúli Regionális Adó Főigazgatósága**

között folyamatban lévő eljárásban,

A BÍRÓSÁG (nagytanács),

tagjai: V. Skouris elnök, K. Lenaerts elnökhelyettes, A. Tizzano, L. Bay Larsen, T. von Danwitz, Juhász E., M. Safjan és J. L. da Cruz Vilaça tanácselnökök, A. Rosas, A. Ó Caoimh, J.-C. Bonichot (előadó), A. Arabadjiev és C. Toader bírák,

főtanácsnok: J. Kokott,

hivatalvezető: C. Strömholm tanácsos,

tekintettel az írásbeli szakaszra és a 2013. június 18-i tárgyalásra,

figyelembe véve a következők által előterjesztett észrevételeket:

– a Hervis Sport- és Divatkereskedelmi Kft. képviseletében Darázs L. és Dezső A. ügyvédek,

– a Nemzeti Adó- és Vámhivatal Közép-dunántúli Regionális Adó Főigazgatósága képviseletében Horváthné Ádám Zs.,

– a magyar kormány képviseletében Fehér M. Z. és Szíjjártó K., meghatalmazotti minőségben,

– az osztrák kormány képviseletében C. Pesendorfer és F. Koppensteiner, meghatalmazotti minőségben,

– az Európai Bizottság képviseletében Talabér-Ritz K. és W. Mölls, meghatalmazotti minőségben,

a főtanácsnok indítványának a 2013. szeptember 5-i tárgyaláson történt meghallgatását követően,

meghozta a következő

Ítéletet

1 Az előzetes döntéshozatal iránti kérelem az EUMSZ 18., az EUMSZ 26., az EUMSZ 49., az EUMSZ 54–EUMSZ 56., az EUMSZ 63., az EUMSZ 65. és az EUMSZ 110. cikk értelmezésére vonatkozik.

2 E kérelmet a Hervis Sport- és Divatkereskedelmi Kft. (a továbbiakban: Hervis) és a Nemzeti Adó- és Vámhivatal Közép-dunántúli Regionális Adó Főigazgatósága között a Magyarország által a 2010–2012-es évek vonatkozásában kivetett, az egyes gazdasági ágazatokban a bolti kiskereskedelmi tevékenységből származó árbevételt terhelő különadó tárgyában folyamatban lévő eljárásban terjesztették elő.

Jogi háttér

3 Az egyes ágazatokat terhelő különadóról szóló 2010. évi XCIV. törvény (a továbbiakban: a különadóról szóló törvény) preambuluma az alábbiak szerint rendelkezik:

„Az Országgyűlés az államháztartás egyensúlyának javítása érdekében, az általános adófizetési kötelezettséget meghaladó köztehervíselésre képes adózók különadó-kötelezettségéről a következő törvényt alkotja.”

4 E törvény „Értelmező rendelkezések” című 1. §-a az alábbiak szerint rendelkezik:

„E rendelkezés alkalmazásában:

1. bolti kiskereskedelmi tevékenység: a 2009. január 1-jén hatályos Gazdasági Tevékenységek Egységes Osztályozási Rendszere (a továbbiakban: TEÁOR ’08) szerint a 45.1 ágazatba – ide nem értve a gépjármű, pótkocsi nagykereskedelmét –, 45.32, 45.40 ágazatba – ide nem értve a motorkerékpár javítását, nagykereskedelmét –, továbbá a 47.1–

47.9 ágazatokba sorolt tevékenységek, azaz minden olyan kereskedelmi tevékenység, melynek folytatása esetén a vevő a vállalkozónak nem minősülő magánszemély is lehet,

[...]

5. nettó árbevétel: a számviteli törvény hatálya alá tartozó adóalany esetén a számviteli törvényben meghatározott értékesítés nettó árbevétele; a számviteli törvény hatálya alá nem tartozó egyszerűsített vállalkozói adóalany esetében az egyszerűsített vállalkozói adóról szóló törvény szerinti, általános forgalmi adó nélküli bevétel; a magánszemélyek jövedelemadójáról szóló törvény hatálya alá tartozó adóalany esetében a személyi jövedelemadóról szóló törvény szerinti általános forgalmi adó nélküli bevétel. […]

6. vállalkozó: a helyi adókról szóló törvény szerinti vállalkozó.”

5 A különadóról szóló törvény 2. §-a értelmében:

„Adóköteles:

a) bolti kiskereskedelmi tevékenység,

b) a távközlési tevékenység folytatása, továbbá

c) az energiaellátó vállalkozási tevékenysége.”

6 E törvény 3. §-a az alábbiak szerint határozza meg az adóalanyokat:

„(1) Az adó alanya a 2. § szerinti adóköteles tevékenységet folytató jogi személy, az adózás rendjéről szóló törvény szerinti egyéb szervezet, egyéni vállalkozó.

(2) Adóalany a külföldi illetőségű szervezet, magánszemély is, a belföldön, fióktelep útján kifejtett, 2. § szerinti adóköteles tevékenysége vonatkozásában.”

7 Az említett törvény 4. §-a értelmében:

„(1) Az adó alapja az adóalanynak az adóévben a 2. § szerinti tevékenységéből származó nettó árbevétele.

(2) A 2. § a) pont szerinti tevékenység folytatása esetén az adóalapba tartozik a kiskereskedelmi forgalomban eladásra szánt, beszerzett áruk szállítójának (az áru előállítójának, forgalmazójának) – a beszerzett áruk értékesítésével összefüggésben – nyújtott szolgáltatásból származó árbevétel, valamint e szállító által adott engedményből származó bevétel összege.”

8 Ugyanezen törvénynek az adómértéket meghatározó 5. §-a az alábbiak szerint rendelkezik”

„Az adó mértéke:

a) a 2. § a) pontja szerinti tevékenységvégzés esetén az adóalap 500 millió [magyar] forintot meg nem haladó része után 0%, az adóalap 500 millió forintot meghaladó, de

30 milliárd forintot meg nem haladó része után 0,1%, az adóalap 30 milliárd forintot meghaladó, de 100 milliárd forintot meg nem haladó része után 0,4%, az adóalap 100 milliárd forintot meghaladó része után 2,5%,

[...]”

9 A különadóról szóló törvény 6. §-ának a szövege, amely a kétszeres adóztatás elkerülésére irányuló rendelkezéseket tartalmaz, a következő:

„Ha az adóalany 2. § c) pontja szerinti tevékenysége a 2. § a) és/vagy b) pontja szerint is adóköteles, akkor a 2. § a), illetve b) pontja szerinti tevékenység után az 5. § a) és c), illetve az 5. § b) és c) pontjai szerinti adómértékek alkalmazásával számított adóösszegek közül csak a nagyobbat kell megfizetni.”

10 E törvény 7. §-a meghatározza azokat a feltételeket, amelyek mellett az említett adó az úgynevezett kapcsolt vállalkozásokra alkalmazandó:

„(1) A társasági adóról és az osztalékadóról szóló [1996. évi LXXXI.] törvény [a továbbiakban: 1996. évi LXXXI. törvény] szerint kapcsolt vállalkozásnak minősülő adóalanyok adóját úgy kell megállapítani, hogy az egymással kapcsolt vállalkozási viszonyban álló adóalanyok 2. § a)–b) pontjai szerinti tevékenységéből származó nettó árbevételét össze kell adni, és az eredmény alapulvételével az 5. § szerinti adómértékkel kiszámított összeget az egyes adóalanyok között olyan arányban kell megosztani, mint amilyen arányt az általuk elért, 2. § a)–b) pontja szerinti tevékenységből származó nettó árbevétel az egymással kapcsolt vállalkozási viszonyban álló adóalanyok által elért összes, 2. § a)–b) pontja szerinti tevékenységből származó nettó árbevételben képvisel.”

11 A különadóról szóló törvény 7. §-ában hivatkozott 1996. évi LXXXI. törvény 4. §-a az alábbiak szerint határozza meg a kapcsolt vállalkozásokat.

„E törvény alkalmazásában

[...]

23. kapcsolt vállalkozás:

a) az adózó és az a személy, amelyben az adózó – a Ptk. rendelkezéseinek megfelelő alkalmazásával – közvetlenül vagy közvetve többségi befolyással rendelkezik,

b) az adózó és az a személy, amely az adózóban – a Ptk. rendelkezéseinek megfelelő alkalmazásával – közvetlenül vagy közvetve többségi befolyással rendelkezik,

c) az adózó és más személy, ha harmadik személy – a Ptk. rendelkezéseinek megfelelő alkalmazásával – közvetlenül vagy közvetve mindkettőjükben többségi befolyással rendelkezik azzal, hogy azokat a közeli hozzátartozókat, akik az adózóban és a más személyben többségi befolyással rendelkeznek, harmadik személynek kell tekinteni;

d) a külföldi vállalkozó és belföldi telephelye, valamint a külföldi vállalkozó telephelyei, továbbá a külföldi vállalkozó belföldi telephelye és az a személy, amely a külföldi vállalkozóval az a)–c) alpontban meghatározott viszonyban áll;

e) az adózó és külföldi telephelye, továbbá az adózó külföldi telephelye és az a személy, amely az adózóval az a)–c) alpontban meghatározott viszonyban áll.”

Az alapeljárás és az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdés

12 A Hervis Magyarországon „Hervis Sport” név alatt sporteszközöket értékesítő üzleteket működtet. Közvetlen versenytársai a „Décathlon”, az „Intersport” és az „SPG Sportcikk” üzletláncok.

13 A Hervis jogi személy, a SPAR Österreichische Warenhandels AG (a továbbiakban: SPAR) leányvállalata. A Hervis a különadóról szóló törvény 7. §-ának alkalmazásával, amely meghatározza az említett törvény értelmében vett kapcsolt vállalkozásokat, a SPAR-csoport részét képezi. E jogcímen köteles a saját árbevétele arányában megfizetni az e csoporthoz tartozó valamennyi vállalkozás által – a Magyarországon elért teljes árbevételük alapján – fizetendő különadó egy részét.

14 A különadó erősen progresszív adómértékének e csoport teljes árbevételére történő alkalmazása folytán a Hervist egyértelműen magasabb átlagos adómérték terheli annál, mint amely a kizárólag a saját üzletei árbevételéből álló adóalap szerint alkalmazandó lenne. Márpedig a Hervis álláspontja szerint a versenytársaiként fellépő magyar üzletláncok által fizetendő adót az utóbbi alapon számítják, mivel azok nagyrészt franchise-rendszerben működő, jogi személyiséggel rendelkező, és nem vállalatcsoportba tartozó boltokból állnak.

15 A Hervis ebből arra következtet, hogy az ilyen rendszer, mivel arra vezet, hogy súlyosabban adóztatja a különadó alá tartozó azon jogi személyeket, amelyek az 1996. évi LXXXI. törvény értelmében külföldi illetőségű társaságokhoz kapcsolt vállalkozások, sérti az EUMSZ 18., az EUMSZ 49–EUMSZ 55., az EUMSZ 65. és az EUMSZ 110. cikket, továbbá tiltott állami támogatásnak minősül. Mivel az adóhatóság elutasította a Hervis arra irányuló kérelmét, hogy a 2010. év vonatkozásában mentesítse a különadó alól, a Hervis annak megállapítását kérte a közigazgatási perben eljáró Székesfehérvári Törvényszéktől, hogy a különadóról szóló törvény rendelkezései ellentétesek az uniós joggal.

16 E körülmények között a Székesfehérvári Törvényszék felfüggesztette az eljárást, és a következő kérdést terjesztette előzetes döntéshozatal céljából a Bíróság elé:

„Az [EUM]-Szerződésnek [a hátrányos megkülönböztetés tilalmának] általános […] elvét (EUMSZ 18. cikk és [EUMSZ] 26. cikk), a letelepedés szabadságának elvét (EUMSZ 49. cikk), az egyenlő elbánásban részesülés elvét (EUMSZ 54. cikk), az [EUMSZ] 54. cikk értelmében vett társaságok tőkéjében való egyenlő részesedés elvét (EUMSZ 55. cikk), a szolgáltatások szabadsága elvét (56. cikk), a tőke szabad mozgásának elvét (EUMSZ 63. és [EUMSZ] 65. cikk) és a vállalkozásokra egyenlő adó kivetés[ének] elvét (EUMSZ 110. cikk) szabályozó rendelkezéseivel összeegyeztethető-e, hogy a bolti kiskereskedelmi tevékenységet folytató adózónak különadót kell fizetnie az 500 millió [forintot] meghaladó éves nettó árbevétele után?”

Az előzetes döntéshozatal iránti kérelem elfogadhatóságáról

17 A magyar kormány azt állítja, hogy a Székesfehérvári Törvényszék által előterjesztett előzetes döntéshozatal iránti kérelem pontatlan. E kérelem ugyanis nem fejti ki kellőképpen azokat a pontos okokat, amelyek miatt a kérdést előterjesztő bíróság úgy vélte, hogy a jogvita

megoldásához szükség van az EUM-Szerződés azon rendelkezéseinek az értelmezésére, amelyek az előzetes döntéshozatalra utaló határozatban szerepelnek.

18 Az előzetes döntéshozatalra utaló határozatban szolgáltatott információk azonban nyilvánvalóan kapcsolatban vannak az alapeljárás tárgyával, és – amint az a jelen ítélet 12–15. pontjából kitűnik – lehetővé teszik az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdés tartalmának és a hátterét alkotó összefüggéseknek a meghatározását. Ezenkívül az említett előzetes döntéshozatalra utaló határozat, amely összefoglalja az alapeljárás felperesének az uniós jog értelmezésére vonatkozó érvelését, és ezen értelmezés helyességét illetően kétségeket fejez ki, kellőképpen megjelöli azokat az okokat is, amelyek miatt a kérdést előterjesztő bíróság úgy gondolta, hogy az ítéletének meghozatalához az uniós jog értelmezésére van szükség.

19 Következésképpen az előzetes döntéshozatal iránti kérelmet elfogadhatónak kell tekinteni.

Az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdésről

Előzetes észrevételek

20 Mivel az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdés egyidejűleg utal a Szerződésnek a letelepedés szabadságával, a szolgáltatásnyújtás szabadságával és a tőke szabad mozgásával kapcsolatos rendelkezéseire, először is az alapeljárásban szóban forgó szabadságot kell meghatározni.

21 E tekintetben az állandó ítélkezési gyakorlat szerint az érintett jogszabály célját kell figyelembe venni (a C-35/11. sz. Test Claimants in the FII Group Litigation ügyben 2012. november 13-án hozott ítélet 90. pontja és az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

22 A letelepedés szabadságára vonatkozó EUMSZ 49. cikk hatálya alá tartozik az a nemzeti jogszabály, amely célját tekintve kizárólag olyan részesedésekre alkalmazandó, amelyek lehetővé teszik, hogy irányítást biztosító befolyást gyakoroljanak a társaság döntéseire és meghatározzák annak tevékenységét (lásd a fent hivatkozott Test Claimants in the FII Group Litigation ügyben hozott ítélet 91. pontját és az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlatot).

23 Márpedig az alapeljárás az 1996. évi LXXXI. törvény értelmében kapcsolt vállalkozásnak minősülő adóalanyokat a különadó címén terhelő, állítólagosan hátrányosan megkülönböztető adómértékkel kapcsolatos. Az említett törvény 4. §-a az utóbbi fogalom meghatározása érdekében a társaság tulajdonában álló olyan részesedésre utal, amely lehetőséget ad számára, hogy valamely más társaságban közvetlenül vagy közvetve többségi befolyással rendelkezzen.

24 E feltételek mellett az előzetes döntéshozatal iránti kérelem a Szerződésnek a letelepedés szabadságával kapcsolatos rendelkezései értelmezésére vonatkozik. Nem szükséges tehát a szolgáltatásnyújtás szabadságával és a tőke szabad mozgásával kapcsolatos EUMSZ 56., EUMSZ 63. és EUMSZ 65. cikket értelmezni.

25 Ezt követően emlékeztetni kell arra, hogy az EK 18. cikk csak az uniós jog által szabályozott azon esetekben alkalmazható önállóan, amelyekre a Szerződés nem tartalmaz

hátrányos megkülönböztetést tiltó különös szabályt. Márpedig a letelepedési jog területén az EUMSZ 49. cikk érvényesíti a hátrányos megkülönböztetés tilalmának elvét (a C-384/08. sz. Attanasio Group ügyben 2010. március 11-én hozott ítélet [EBHT 2010., I-2055. o.] 37. pontja és az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

26 Következésképpen sem az EUMSZ 18. cikket, sem pedig az EUMSZ 26. cikket nem szükséges értelmezni.

27 Végül, mivel nem tűnik úgy, hogy a különadó a más tagállamokból származó termékeket a belföldi termékeknél súlyosabban terhelné, az EUMSZ 110. cikk értelmezése az alapeljárás keretében irreleváns.

28 A fentiekből következik, hogy az előterjesztett kérdést úgy kell tekinteni, mint amely arra irányul, hogy az EUMSZ 49. és az EUMSZ 54. cikket úgy kell-e értelmezni, hogy azokkal ellentétes az olyan forgalmi adóra vonatkozó szabályozás, mint amelyről az alapügyben is szó van.

Az EUMSZ 49. és az EUMSZ 54. cikk értelmezéséről

29 A kérdést előterjesztő bíróság lényegében arra kíván választ kapni, hogy az EUMSZ 49. és az EUMSZ 54. cikkel ellentétes-e az olyan forgalmi adóra vonatkozó nemzeti jogszabály, mint amelyről az alapügyben is szó van, amennyiben az említett adó potenciálisan hátrányosan megkülönböztető hatásokkal bír azon jogi személy adóalanyok irányában, amelyek valamely vállalatcsoportban az említett jogszabály alapján egy másik tagállamban székhellyel rendelkező társaság kapcsolt vállalkozásának minősülnek.

30 Az állandó ítélkezési gyakorlat szerint az egyenlő bánásmódra vonatkozó szabályok nemcsak a társaságok székhelye alapján történő nyílt hátrányos megkülönböztetést tiltják, hanem az ilyen megkülönböztetés olyan rejtett formáit is, amelyek egyéb elhatárolási szempontok alkalmazása révén ténylegesen ugyanahhoz az eredményhez vezetnek (lásd analógia útján különösen a C-279/93. sz. Schumacker-ügyben 1995. február 14-én hozott ítélet [EBHT 1995., I-225. o.] 26. pontját, a C-383/05. sz. Talotta-ügyben 2007. március 22-én hozott ítélet [EBHT 2007., I-2555. o.] 17. pontját és a C-440/08. sz. Gielen-ügyben 2010. március 18-án hozott ítélet [EBHT 2010., I-2323. o.] 37. pontját).

31 Az alapügyben szóban forgó jogszabály többek között olyan szempontot ír elő, amely elhatárolja egymástól egyrészről a különadó azon alanyait, amelyek az alkalmazandó nemzeti jogszabály értelmében valamely csoporton belül más társaságokhoz kapcsolódnak, másrészről pedig azon adóalanyokat, amelyek nem képezik vállalatcsoport részét.

32 Ezen elhatárolási szempont nem teremt közvetlen hátrányos megkülönböztetést, mivel a bolti kiskereskedelemre vonatkozó különadót az e tevékenységet Magyarországon folytató valamennyi társaság esetében azonos feltételek mellett vetik ki.

33 Mindazonáltal e szempont azzal a hatással jár, hogy hátrányos helyzetbe hozza a valamely csoporton belül más társaságokhoz kapcsolt jogi személyeket azokkal a jogi személyekkel szemben, amelyek nem képezik ilyen vállalatcsoport részét.

34 Mindezt a különadó két sajátosságának kombinációja magyarázza.

35 Egyrészről az említett adó mértéke az árbevétel függvényében igen erősen progresszív, különösen a felső adósávban. Ily módon az adómérték 500 millió és 30 milliárd HUF között 0,1%, 30 milliárd és 100 milliárd HUF között 0,4%, 100 milliárd HUF fölött pedig 2,5%.

36 Másrészről e mérték a vállalatcsoportba tartozó adóalanyok esetében azon adóalapra alkalmazandó, amely a csoporthoz kapcsolt valamennyi adóalany összevont árbevételéből áll (azt megelőzően, hogy a teljes adóösszeget az egyes adóalanyok árbevétele alapján szétosztanák), míg az olyan jogi személyek esetében, mint a független franchise-jogosultak, az adóalany elkülönülten vett árbevételére korlátozódik. Ez azt jelenti, hogy a vállalatcsoportba tartozó adóalanyokat fiktív árbevétel alapján adóztatják.

37 A Hervis, az osztrák kormány és az Európai Bizottság azt állítja, hogy az EUMSZ 49. és az EUMSZ 54. cikkel ellentétes az ilyen eltérő bánásmód, amely *de iure* a forgalom szintjének látszólag objektív elhatárolási szempontján alapul, viszont *de facto* hátrányos helyzetbe hozza azon anyavállalatok leányvállalatait, amelyek más tagállamban rendelkeznek székhellyel, tekintettel a kiskereskedelemnek a magyar piacon kialakult szerkezetére, és különösen arra a körülményre, hogy az ilyen társaságokhoz tartozó kiskereskedelmi üzleteket általában – mint a Hervis esetében is – leányvállalatként működtetik.

38 Meg kell említeni, hogy olyan adójogi jogszabály vonatkozásában, amelyről az alapügyben is szó van, és amelynek tárgya az árbevétel adóztatása, a vállalatcsoportba tartozó adóalany helyzete összehasonlítható az olyan adóalany helyzetével, amely nem tartozik e csoporthoz. Pontosabban mind az érintett tagállam bolti kiskereskedelmi piacán tevékenykedő és vállalatcsoportba tartozó jogi személyek, mind pedig azok, amelyek nem tartoznak ilyen csoporthoz, a különadó alanyai, és árbevételük független a többi adóalanyétól.

39 E feltételek mellett, amennyiben bizonyított, hogy az érintett tagállam bolti kiskereskedelmi piacán a vállalatcsoportba tartozó és a különadó legfelső adósávjába eső adóalanyok többnyire más tagállamban székhellyel rendelkező társaságoknak – a nemzeti jogszabály értelmében – kapcsolt vállalkozásai, a különadó erősen progresszív adómértékének az összevont árbevételből álló adóalapra történő alkalmazása különösen azzal a veszéllyel jár, hogy hátrányosan érinti a más tagállamban székhellyel rendelkező társaságok kapcsolt vállalkozásait.

40 A kérdést előterjesztő bíróság feladata annak vizsgálata, hogy – figyelembe véve azon általános körülményeket, amelyek között a nemzeti jogszabály kifejti hatását – ez a feltétel teljesül-e.

41 Amennyiben ez a helyzet valósul meg, az olyan jogszabály, amelyről az alapügyben is szó van, noha a társaságokat nem különbözteti meg formálisan székhelyük szerint, az EUMSZ 49. és az EUMSZ 54. cikk értelmében a társaságok székhelyén alapuló közvetett hátrányos megkülönböztetést vezet be (lásd ebben az értelemben a fent hivatkozott Gielen-ügyben hozott ítélet 48. pontját).

42 Márpedig az állandó ítélkezési gyakorlatból következik, hogy az ilyen korlátozás csak akkor engedhető meg, ha azt közérdeken alapuló kényszerítő indok igazolja. Azonban ebben az esetben is szükséges, hogy az alkalmas legyen az elérni kívánt cél megvalósításának biztosítására, és ne lépje túl az e cél eléréséhez szükséges mértéket (a C-371/10. sz. National Grid Indus ügyben 2011. november 29-én hozott ítélet [EBHT 2011., I-12273. o.] 42. pontja és az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

43 E tekintetben a magyar kormány sem írásbeli észrevételeiben, sem a tárgyaláson nem hivatkozott olyan közérdekű okra, amely adott esetben alkalmas lenne az olyan szabályozás igazolására, mint amelyről az alapügyben is szó van.

44 Mindenesetre emlékeztetni kell arra, hogy az ilyen szabályozás igazolása érdekében sem az ország gazdaságának védelmére (lásd ebben az értelemben a C-35/98. sz. Verkooijen-ügyben 2000. június 6-án hozott ítélet [EBHT 2000., I-4071. o.] 47. és 48. pontját), sem pedig a költségvetési egyensúlynak az adóbevételek növelésével történő helyreállítására (lásd ebben az értelemben a C-436/00. sz., X és Y ügyben 2002. november 21-én hozott ítélet [EBHT 2002., I-10829. o.] 50. pontját) nem lehet érvényesen hivatkozni.

45 E feltételek mellett az előterjesztett kérdésre azt a választ kell adni, hogy az EUMSZ 49. és az EUMSZ 54. cikket úgy kell értelmezni, hogy azokkal ellentétes a bolti kiskereskedelem árbevételére kivetett adóra vonatkozó olyan tagállami jogszabály, amely e jogszabály értelmében kapcsolt vállalkozásnak minősülő, vállalatcsoportba tartozó adóalanyokat arra kötelezi, hogy árbevételüket egy erősen progresszív adómérték alkalmazása keretében adják össze, majd az így kapott adóösszeget egymás között valós árbevételük arányában osszák szét, amennyiben – és ennek ellenőrzése a kérdést előterjesztő bíróság feladata – a vállalatcsoportba tartozó és a különadó legfelső adósávjába eső adóalanyok többnyire más tagállamban székhellyel rendelkező társaságok kapcsolt vállalkozásai.

A költségekről

46 Mivel ez az eljárás az alapeljárásban részt vevő felek számára a kérdést előterjesztő bíróság előtt folyamatban lévő eljárás egy szakaszát képezi, ez a bíróság dönt a költségekről. Az észrevételeknek a Bíróság elé terjesztésével kapcsolatban felmerült költségek, az említett felek költségeinek kivételével, nem téríthetők meg.

A fenti indokok alapján a Bíróság (nagytanács) a következőképpen határozott:

Az EUMSZ 49. és az EUMSZ 54. cikket úgy kell értelmezni, hogy azokkal ellentétes a bolti kiskereskedelem árbevételére kivetett adóra vonatkozó olyan tagállami jogszabály, amely e jogszabály értelmében kapcsolt vállalkozásnak minősülő, vállalatcsoportba tartozó adóalanyokat arra kötelezi, hogy árbevételüket egy erősen progresszív adómérték alkalmazása keretében adják össze, majd az így kapott adóösszeget egymás között valós árbevételük arányában osszák szét, amennyiben – és ennek ellenőrzése a kérdést előterjesztő bíróság feladata – a vállalatcsoportba tartozó és a különadó legfelső adósávjába eső adóalanyok többnyire más tagállamban székhellyel rendelkező társaságok kapcsolt vállalkozásai.

Aláírások

---

* Az eljárás nyelve: magyar.