



Határozatok Tára

A BÍRÓSÁG ÍTÉLETE (nagytanács)

2020. március 3.*

„Előzetes döntéshozatal – Letelepedés szabadsága – A bolti kiskereskedelmi ágazatba sorolt tevékenységből származó árbevétel terhelő adó – A más tagállamok természetes vagy jogi személyeinek tulajdonában álló vállalkozásokat a belföldi vállalkozásoknál nagyobb mértékben sújtó progresszív adó – A progresszív adó valamennyi adóalanyra alkalmazandó sávjai – Az árbevétel összege mint elhatárolási szempont semlegessége – Az adóalanyok teherviselési képessége – Állami támogatások”

A C-323/18. sz. ügyben,

az EUMSZ 267. cikk alapján benyújtott előzetes döntéshozatal iránti kérelem tárgyában, amelyet a Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság (Magyarország) a Bírósághoz 2018. május 16-án érkezett, 2018. március 19-i határozatával terjesztett elő

a **Tesco-Global Áruházak Zrt.**

és

a **Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága**

között folyamatban lévő eljárásban,

A BÍRÓSÁG (nagytanács),

tagjai: K. Lenaerts elnök, R. Silva de Lapuerta elnökhelyettes, J.-C. Bonichot (előadó) és E. Regan tanácselnökök, P. G. Xuereb, L. S. Rossi, I. Jarukaitis, Juhász E., M. Ilešič, J. Malenovský, L. Bay Larsen, K. Jürimäe és N. Piçarra bírák,

főtanácsnok: J. Kokott,

hivatalvezető: R. Šereš tanácsos,

tekintettel az írásbeli szakaszra és a 2019. április 29-i tárgyalásra,

figyelembe véve a következők által előterjesztett észrevételeket:

- a Tesco-Global Áruházak Zrt. képviseletében Vámosi-Nagy Sz. ügyvéd,
- a magyar kormány képviseletében Fehér M. Z., Koós G. és Gesztelyi D. R., meghatalmazotti minőségben,

* Az eljárás nyelve: magyar.

- a lengyel kormány képviselőjében B. Majczyna, M. Rzotkiewicz és A. Kramarczyk, meghatalmazotti minőségben,
- az Európai Bizottság képviselőjében W. Roels, Bottka V., P.-J. Loewenthal, R. Lyal és A. Armenia, meghatalmazotti minőségben,

a főtanácsnok indítványának a 2019. július 4-i tárgyaláson történt meghallgatását követően,
meghozta a következő

Ítéletet

- 1 Az előzetes döntéshozatal iránti kérelem az EUMSZ 18., EUMSZ 26., EUMSZ 49., EUMSZ 54–EUMSZ 56., EUMSZ 63., EUMSZ 65., EUMSZ 107., EUMSZ 108. és EUMSZ 110. cikknek, valamint az uniós jog tényleges érvényesülése és elsőbbsége elvének és az eljárások egyenértékűsége elvének az értelmezésére vonatkozik.
- 2 Ezt a kérelmet a Tesco-Global Áruházak Zrt. (a továbbiakban: Tesco) és a Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága (Magyarország) (a továbbiakban: fellebbviteli igazgatóság) között a bolti kiskereskedelmi ágazatba sorolt tevékenységből származó árbevétel terhelő adó (a továbbiakban: különadó) megfizetése tárgyában folyamatban lévő eljárásban terjesztették elő.

A magyar jogi háttér

- 3 Az egyes ágazatokat terhelő különadóról szóló, 2010. évi XCIV. törvény (a továbbiakban: az egyes ágazatokat terhelő különadóról szóló törvény) preambuluma kimondja:

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

- 4 Az egyes ágazatokat terhelő különadóról szóló törvény 1. §-a a következőképpen rendelkezik:

„E törvény 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,

[...]

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.”

- 5 Az egyes ágazatokat terhelő különadóról szóló törvény 2. §-a értelmében:

„Adóköteles

a) a bolti kiskereskedelmi tevékenység,

[...]

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

„(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. §-ának (1) bekezdése a következőket írja elő:

„Az adó alapja az adóalanyak [...] a 2. § szerinti tevékenységéből származó nettó árbevétele.”

8 Ugyanezen törvény 5. §-a előírja:

„Az adó mértéke:

„a) a 2. § a) pontja szerinti tevékenységvégezés esetén az adóalap 500 millió forintot [(HUF)] meg nem haladó része után 0%, az adóalap 500 millió [HUF-ot] meghaladó, de 30 milliárd [HUF-ot] meg nem haladó része után 0,1%, az adóalap 30 milliárd [HUF-ot] meghaladó, de 100 milliárd [HUF-ot] meg nem haladó része után 0,4%, az adóalap 100 milliárd [HUF-ot] meghaladó része után 2,5%,

[...]

9 Az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény 124/B. §-a a következőképpen rendelkezik:

„Az önellenőrzést elbíráló határozat ellen e törvény általános rendelkezései szerint fellebbezésnek, illetve bírósági felülvizsgálatnak van helye. Az adóhatóság az önellenőrzés előterjesztésétől számított 15 napon belül – ellenőrzés lefolytatása nélkül – határozattal bírálja el az adózó önellenőrzését, ha az önellenőrzést az adózó kizárólag arra hivatkozással terjeszti elő, hogy az adókötelezettséget megállapító jogszabály alaptörvény-ellenes vagy az Európai Unió kötelező jogi aktusába ütközik, vagy önkormányzati rendelet más jogszabályba ütközik, feltéve, hogy az Alkotmánybíróság, a Kúria, illetve az Európai Unió Bírósága e kérdésben hozott döntésének kihirdetésére az önellenőrzés előterjesztésekor még nem került sor, vagy az önellenőrzés a kihirdetett döntésben foglaltaknak nem felel meg. Az önellenőrzést elbíráló határozat ellen e törvény általános rendelkezései szerint fellebbezésnek, illetve bírósági felülvizsgálatnak van helye.”

10 E törvény 128. §-ának (2) bekezdése előírja:

„Nincs helye utólagos adómegállapításnak, ha az adót vagy a költségvetési támogatást önellenőrzéssel nem kell helyesbíteni.”

Az alapeljárás és az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdések

11 A Tesco bolti kis- és nagykereskedelmi tevékenységet folytató, magyar jog szerinti gazdasági társaság. Az Egyesült Királyságban székhellyel rendelkező csoport tagjaként a 2010. március 1-je és 2013. február 28. közötti időszakban a legmagasabb árbevétellel rendelkező kiskereskedelmi lánc volt a magyar piacon.

- 12 A Nemzeti Adó- és Vámhivatal Kiemelt Adózók Adóigazgatósága (Magyarország) (a továbbiakban: elsőfokú adóhatóság) ezen időszak vonatkozásában valamennyi adóra és költségvetési támogatásra irányuló ellenőrzést folytatott le a Tescónál.
- 13 Ezen ellenőrzés eredményeként az elsőfokú adóhatóság a Tesco terhére, többek között különadó adónemben 1 396 684 000 HUF (hozzávetőleg 4 198 852 euró), javára pedig ezen adónemben 17 900 000 HUF (hozzávetőleg 53 811 euró) adókülönbötet állapított meg. A felperes terhére megállapított adókülönbötetből mindösszesen 4 634 131 000 HUF (hozzávetőleg 13 931 233 euró) minősült adóhiánynak, amely után 873 760 000 HUF (hozzávetőleg 2 626 260 euró) adóbírság és 956 812 000 HUF (hozzávetőleg 2 875 889 euró) késedelmi pótlék került kiszabásra.
- 14 Az elsőfokú adóhatóság által hozott határozattal szemben benyújtott jogorvoslati kérelem tárgyában eljáró fellebbviteli igazgatóság a különadó adónemben tett megállapítások tekintetében helybenhagyta e határozatot. Megváltoztatta viszont az említett határozatot a Tesco javára megállapított adókülönbötet vonatkozásában, annak összegét 249 254 000 HUF-ban (hozzávetőleg 749 144 euró) határozva meg, valamint a terhére megállapított adókülönbötet tekintetében, amelyet 3 058 090 000 HUF (hozzávetőleg 9 191 226 euró) összegben állapított meg, amely összegből 3 013 077 000 HUF (hozzávetőleg 9 070 000 euró) adóhiánynak minősült. A fellebbviteli igazgatóság ezen adókötelezettségen felül különadó adónemben 1 396 684 000 HUF (hozzávetőleg 4 198 378 euró), adóbírság címén 468 497 000 HUF (hozzávetőleg 1 408 284 euró), késedelmi pótlék címén pedig 644 890 000 HUF (hozzávetőleg 1 938 416 euró) megfizetésére kötelezte a Tescot.
- 15 A Tesco keresetet nyújtott be e határozattal szemben a Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bírósághoz (Magyarország). Előadja, hogy a terhére különadó adónemben megállapított adófizetési kötelezettség nem megalapozott, azzal érvelve, hogy az ezen adóra vonatkozó törvény sérti a letelepedés szabadságát, a szolgáltatásnyújtás szabadságát és a tőke szabad mozgását. Ezen túlmenően e szabályozás sérti az egyenlőség elvét, tiltott állami támogatásnak minősül, és ellentétes a közös hozzáadottértékadó-rendszerrel szóló, 2006. november 28-i 2006/112/EK tanácsi irányelv (HL 2006. L 347., 1. o.; helyesbítések: HL 2007. L 335., 60. o.; HL 2015. L 323., 31. o.) 401. cikkével.
- 16 A Tesco különösen arra hivatkozik, hogy a különadóhoz kapcsolódó erősen progresszív adótáblából és a magyar kiskereskedelmi piac szerkezetéből fakadóan a legalacsonyabb adósávba tartozó valamennyi társaság magyarországi természetes vagy jogi személyek tulajdonában állt, és franchise-rendszerben működött. Ezzel szemben a legmagasabb adósávba tartozó társaságok, egy kivétellel, valamely másik tagállamban székhellyel rendelkező társaságokhoz kapcsolódó kapcsolt vállalkozások voltak. Ily módon ezen adóteher aránytalanul nagymértékben sújtotta a külföldi természetes vagy jogi személyek tulajdonában álló társaságokat.
- 17 A kérdést előterjesztő bíróság álláspontja szerint az egyes ágazatokat terhelő különadóról szóló törvény ellentétes lehet az EUMSZ 18., EUMSZ 26., EUMSZ 49., EUMSZ 54–EUMSZ 56., EUMSZ 63., EUMSZ 65., EUMSZ 107., EUMSZ 108. és EUMSZ 110. cikkel, különösen, mivel az ezen adóhoz kapcsolódó érdemi adóteher elsődlegesen a külföldi tulajdonú adóalanyokat terheli. Megjegyzi, hogy a Bíróság a 2014. február 5-i Hervis Sport- és Divatkereskedelmi ítéletében (C-385/12, EU:C:2014:47) vizsgálta az ilyen adó körében alkalmazott összeszámítási szabályt, és közvetett hátrányos megkülönböztetés fennállását állapította meg.
- 18 A kérdést előterjesztő bíróság ezen túlmenően arra keresi a választ, hogy az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény összeegyeztethető-e az eljárások egyenértékűségének elvével, valamint az uniós jog elsőbbségének és tényleges érvényesülésének elvével.

19 E körülmények között a Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság úgy határozott, hogy az eljárást felfüggeszti, és előzetes döntéshozatal céljából a következő kérdéseket terjeszti a Bíróság elé:

- „1) Az [EUMSZ-nek] a hátrányos megkülönböztetés tilalmának 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 ([EUMSZ] 56. cikk), a tőke szabad mozgásának elvét (EUMSZ 63. és [EUMSZ] 65. cikk), a vállalkozásokra egyenlő adó kivetésének elvét (EUMSZ 110. cikk) szabályozó rendelkezéseivel összeegyeztethető-e, hogy bolti kiskereskedelmi tevékenységet folytató olyan adózónak, amely külföldi tulajdonban áll, és egy gazdasági társaságban több boltot működtet, ténylegesen az erősen progresszív adómértékek legfelső sávjában kell különadót fizetnie, míg az egységes cégjelzés alatt franchise-rendszerben – boltonként tipikusan külön gazdasági társaságként – működő belföldi tulajdonú adóalanyok ténylegesen az adómentes sávba kerülnek, vagy az azt követő alacsony adókulcsok egyikét kell alkalmazniuk, és így a külföldi tulajdonú társaságok által fizetett adó és összes adóbevétel aránya lényegesen magasabb, mint a belföldi tulajdonú adóalanyok ezen arányszáma?
- 2) Az [EUMSZ-nek] a tiltott állami támogatások elvét ([EUMSZ 107. cikk (1) bekezdése]) szabályozó rendelkezéseivel összeegyeztethető-e, hogy a bolti kiskereskedelmi tevékenységet folytató olyan adózónak, amely egy gazdasági társaságban több boltot működtet, ténylegesen az erősen progresszív adómértékek legfelső sávjában kell különadót fizetnie, míg a vele közvetlen versenyhelyzetben lévő, egységes cégjelzés alatt franchise-rendszerben – boltonként tipikusan külön gazdasági társaságként – működő belföldi tulajdonú adóalanyok ténylegesen az adómentes sávba kerülnek, vagy az azt követő alacsony adókulcsok egyikét kell alkalmazniuk, és így a külföldi tulajdonú társaságok által fizetett adó és összes adóbevétel aránya lényegesen magasabb, mint a belföldi tulajdonú adóalanyok ezen arányszáma?
- 3) Az [EUMSZ 107. cikket] és a [z EUMSZ] 108. cikk (3) bekezdését úgy kell-e értelmezni, hogy annak hatálya kiterjed az olyan adóintézkedésre, amely szerves kapcsolatban áll az adóintézkedés alapján befolyt adóbevételből finanszírozott – állami támogatást megvalósító – adómentességgel azáltal, hogy a jogalkotó a kiskereskedelmi különadó bevezetését megelőzően (a piaci szereplők árbevétele alapján) meghatározott költségvetési bevételi előirányzat összegét nem egy általános adókulcs bevezetésével, hanem az árbevételhez igazodó progresszív adómértékek alkalmazásával úgy érte el, hogy a piaci szereplők egy részét, a szabályozás szándékos célkitűzéseiként adómentességben részesítette?
- 4) Összeegyeztethető-e az eljárások egyenértékűségének elvével, valamint az uniós jog tényleges érvényesülésének és elsődlegességének elvével az a tagállami jogalkalmazói gyakorlat, amely alapján a hivatalból induló adóellenőrzés vagy az azt követő bírósági eljárás során – a tényleges érvényesülés elve és a félretételi kötelezettség ellenére – nem lehetséges az uniós jogba ütköző nemzeti adójogszabály alapján bevallott adó visszatérítésére irányuló igény előterjesztése, arra hivatkozva, hogy az adóhatóság vagy [a] bíróság az uniós jogba ütközést csak külön, kérelemre induló, csak a hivatalbóli eljárást megelőzően megindítható eljárás[ban] vizsgálja, miközben a nemzeti jogba ütköző módon bevallott adóval kapcsolatban [a] visszatérítési igény adóhatósági vagy bírósági eljárásban történő előterjesztésének akadályát nem okozza?”

A szóbeli szakasz újbóli megnyitása iránti kérelemről

20 A főtanácsnok indítványának az ismertetését követően a Tesco a Bíróság Hivatalához 2019. szeptember 2-án benyújtott beadványában a Bíróság eljárási szabályzatának 83. cikke alapján kérte az eljárás szóbeli szakaszának újbóli megnyitását.

- 21 Kérelmének alátámasztására a Tesco előadta, hogy nem ért egyet az említett indítványban foglaltakkal, különös tekintettel bizonyos, az eljárásra vonatkozóan abban kifejtett ténybeli elemekkel.
- 22 Emlékeztetni kell azonban arra, hogy egyrészt az Európai Unió Bíróságának alapokmánya és a Bíróság eljárási szabályzata nem teszi lehetővé az ezen alapokmány 23. cikke szerinti érdekeltek számára, hogy a főtanácsnoki indítványra válaszként észrevételeket tegyenek (2018. március 6-i Achmea ítélet, C-284/16, EU:C:2018:158, 26. pont).
- 23 Másrészt az EUMSZ 252. cikk második bekezdése szerint a főtanácsnok teljesen pártatlanul és függetlenül eljárva, nyilvános tárgyaláson indokolással ellátott indítványt terjeszt elő azokban az ügyekben, amelyek esetében az Európai Unió Bíróságának alapokmánya szerint a főtanácsnok részvételére van szükség. A Bíróságot nem köti sem ezen indítvány, sem pedig a főtanácsnok ezen indítvány alapjául szolgáló indokolása. Következésképpen az, ha az érdekelt fél nem ért egyet a főtanácsnok indítványával, bármilyen kérdéseket is vizsgáljon a főtanácsnok az indítványban, önmagában nem indokolhatja a szóbeli szakasz újbóli megnyitását (2018. március 6-i Achmea ítélet, C-284/16, EU:C:2018:158, 27. pont).
- 24 A Bíróság azonban – eljárási szabályzata 83. cikkének megfelelően – a főtanácsnok meghallgatását követően bármikor elrendelheti az eljárás szóbeli szakaszának újbóli megnyitását, különösen, ha úgy ítéli meg, hogy az ügy körülményei nincsenek kellően feltárva, vagy ha az ügyet olyan érv alapján kellene eldönteni, amelyet az érdekeltek nem vitattak meg (2018. március 6-i Achmea ítélet, C-284/16, EU:C:2018:158, 28. pont).
- 25 Mivel a jelen esetben a Tesco a főtanácsnoki indítványra vonatkozó észrevételek megfogalmazására szorítkozott, anélkül hogy a jelen ügy eldöntésének alapjául szolgáló új érvet adott volna elő, a Bíróság a főtanácsnok meghallgatását követően úgy ítéli meg, hogy a határozathozatalhoz szükséges valamennyi információ a rendelkezésére áll, és azokat az érdekeltek megvitatták.
- 26 A fentiekre tekintettel a szóbeli szakasz újbóli megnyitása iránti kérelmet el kell utasítani.

Az előzetes döntéshozatal iránti kérelem elfogadhatóságáról

- 27 A magyar kormány álláspontja szerint a kérdést előterjesztő bíróság nem pontosítja sem az egyes ágazatokat terhelő különadóról szóló törvény azon rendelkezéseit, amelyek ellentétesnek bizonyulhatnak az uniós joggal, sem pedig azon okokat, amelyek arra készítették, hogy az előzetes döntéshozatalra utaló határozatban a Szerződés rendelkezéseinek és az uniós jog alapvető elveinek értelmezése tekintetében kérdéseket terjesszen elő.
- 28 Ugyanakkor meg kell állapítani, hogy a kérdést előterjesztő bíróság által szolgáltatott információk lehetővé teszik az előzetes döntéshozatalra utaló határozat terjedelmének, és azon – különösen jogi – összefüggéseknek a megállapítását, amelyek között az benyújtásra került. Ily módon az előzetes döntéshozatalra utaló határozat, amelyben e bíróság az arra vonatkozóan fennálló kétségeit fejt ki, hogy az egyes ágazatokat terhelő különadóról szóló törvény összeegyeztethető-e az uniós joggal, kellőképpen megjelöli azokat az okokat, amelyek miatt az említett bíróság úgy ítélte meg, hogy az alapjogvita elbírálásához az uniós jog értelmezésére van szükség.
- 29 Következésképpen az előzetes döntéshozatal iránti kérelem elfogadható.

Az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdésekről

A második és a harmadik kérdéstről

- 30 A magyar kormány és az Európai Bizottság azzal érvelnek, hogy valamely adó alanyai annak érdekében, hogy kivonják magukat ezen adó megfizetése alól, nem hivatkozhatnak arra, hogy a más vállalkozásoknak biztosított mentesség állami támogatásnak minősül, ily módon a második és harmadik kérdés elfogadhatatlan.
- 31 E tekintetben mindenekelőtt emlékeztetni kell arra, hogy az EUMSZ 108. cikk (3) bekezdése a tervezett új támogatásokra vonatkozó előzetes ellenőrzést vezet be. Az így szabályozott megelőzés célja az, hogy csak a belső piaccal összeegyeztethető támogatások valósuljanak meg. E célkitűzés elérése érdekében a tervezett támogatás végrehajtását fel kell függeszteni mindaddig, amíg az összeegyeztethetőségével kapcsolatos kétséget a Bizottság végleges határozata el nem oszlatja (2013. november 21-i Deutsche Lufthansa ítélet, C-284/12, EU:C:2013:755, 25. és 26. pont; 2019. március 5-i Eesti Pagar ítélet, C-349/17, EU:C:2019:172, 84. pont).
- 32 Ezen ellenőrzési rendszer végrehajtásának feladata egyrészt a Bizottságra, másrészt pedig a nemzeti bíróságokra hárul, amelyek egymást kiegészítő, de egymástól elkülönülő szereppel bírnak (2013. november 21-i Deutsche Lufthansa ítélet, C-284/12, EU:C:2013:755, 27. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).
- 33 Míg a támogatási intézkedések belső piaccal való összeegyeztethetőségének mérlegelése az uniós bíróságok ellenőrzése alatt eljáró Bizottság kizárólagos hatáskörébe tartozik, addig a nemzeti bíróságok a végleges bizottsági határozat meghozataláig a jogalanyok jogainak megóvását biztosítják az EUMSZ 108. cikk (3) bekezdésében előírt kötelezettség állami hatóságok általi esetleges megsértése esetében (2013. november 21-i Deutsche Lufthansa ítélet, C-284/12, EU:C:2013:755, 28. pont).
- 34 A nemzeti bíróságok részvétele a tervezett támogatás végrehajtásának az e rendelkezés utolsó mondatában foglalt tilalmához fűződő közvetlen hatályból következik. E végrehajtási tilalom azonnal alkalmazandó valamennyi olyan támogatásra, amelyet bejelentés nélkül hajtanak végre (2013. november 21-i Deutsche Lufthansa ítélet, C-284/12, EU:C:2013:755, 29. pont; 2019. március 5-i Eesti Pagar ítélet, C-349/17, EU:C:2019:172, 88. pont).
- 35 A nemzeti bíróságoknak biztosítaniuk kell a jogalanyok számára azt, hogy az EUMSZ 108. cikk (3) bekezdése utolsó mondatának megsértéséből eredő valamennyi következményt a nemzeti jogoknak megfelelően megállapítsák, mind a végrehajtásra vonatkozó jogi aktusok érvényességét, mind az e rendelkezés vagy az esetleges ideiglenes intézkedések megsértésével nyújtott pénzügyi támogatások visszatérítését illetően (2013. november 21-i Deutsche Lufthansa ítélet, C-284/12, EU:C:2013:755, 30. pont; 2019. március 5-i Eesti Pagar ítélet, C-349/17, EU:C:2019:172, 89. pont).
- 36 A Bíróság ugyanakkor azt is kimondta, hogy az adómentességnek az állami támogatásokra vonatkozó uniós jog szempontjából való esetleges jogellenessége nem alkalmas arra, hogy érintse magának ezen adó beszedésének a jogszerűségét, ily módon az említett adó megfizetésére köteles adóalanyok annak érdekében, hogy kivonják magukat ugyanezen adó megfizetése alól, nem hivatkozhatnak arra, hogy a más vállalkozásoknak biztosított mentesség állami támogatásnak minősül (lásd ebben az értelemben: 2005. október 27-i Distribution Casino France és társai ítélet, C-266/04–C-270/04, C-276/04 és C-321/04–C-325/04, EU:C:2005:657, 44. pont; 2006. június 15-i Air Liquide Industries Belgium ítélet, C-393/04 és C-41/05, EU:C:2006:403, 43. pont; 2018. április 26-i ANGED-ítélet, C-233/16, EU:C:2018:280, 26. pont).

- 37 Ugyanakkor más a helyzet, ha az alapügy nem valamely, a vitatott adó alóli mentesítés iránti kérelemre, hanem az ezen adóra vonatkozó szabályoknak az uniós jogra tekintettel való jogszerűségére vonatkozik (2018. április 26-i ANGED-ítélet, C-233/16, EU:C:2018:280, 26. pont).
- 38 Másfelől a Bíróság már több alkalommal kimondta, hogy az adók nem tartoznak az EUM-Szerződés állami támogatásokra vonatkozó rendelkezéseinek hatálya alá, hacsak nem valamely támogatási intézkedés finanszírozását szolgálják úgy, hogy annak szerves részét képezik. Abban az esetben, ha a támogatás adó útján történő finanszírozása a támogatási intézkedés szerves részét képezi, az EUMSZ 108. cikk (3) bekezdésének utolsó mondatában rögzített végrehajtási tilalom nemzeti hatóságok általi megsértésének következményei a támogatási intézkedés e jellemzőjére is kiterjednek, és így a nemzeti hatóságok főszabály szerint kötelesek az uniós jog megsértésével beszedett adókat visszatéríteni (2018. szeptember 20-i Carrefour Hypermarchés és társai ítélet, C-510/16, EU:C:2018:751, 14. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).
- 39 E tekintetben emlékeztetni kell arra, hogy ahhoz, hogy valamely adót egy támogatási intézkedés szerves részének lehessen tekinteni, a vonatkozó nemzeti szabályozás alapján kötelező hozzárendeltségi viszonyt kell fennállnia az adó és a támogatás között abban az értelemben, hogy az adóbevétel szükségképpen a támogatás finanszírozására fordítják, és az közvetlenül befolyásolja a támogatás nagyságát (2006. június 15-i Air Liquide Industries Belgium ítélet, C-393/04 és C-41/05, EU:C:2006:403, 46. pont; 2006. szeptember 7-i Laboratoires Boiron ítélet, C-526/04, EU:C:2006:528, 44. pont).
- 40 Így olyan kötelező hozzárendeltségi viszony hiányában, amely valamely adót egy támogatáshoz kapcsol, a vitatott támogatási intézkedés uniós jog szempontjából való esetleges jogellenessége nem alkalmas arra, hogy befolyásolja magának az adónak a jogszerűségét, ily módon az ezen adó megfizetésére köteles vállalkozások annak érdekében, hogy kivonják magukat ezen adó megfizetése alól, vagy annak érdekében, hogy azt részükre visszatérítsék, nem hivatkozhatnak arra, hogy jogellenes állami támogatásnak minősül az olyan mentesség, amelyben más személyek részesülnek (lásd ebben az értelemben: 2006. október 5-i Transalpine Ölleitung in Österreich ítélet, C-368/04, EU:C:2006:644, 51. pont; 2018. április 26-i ANGED-ítélet, C-233/16, EU:C:2018:280, 26. pont).
- 41 A jelen ügyben az alapjogvita a Tesco által a különadó alóli mentesítés iránt a magyar adóhatósághoz benyújtott kérelemre vonatkozik. Amint azt a főtanácsnok az indítványának a 132. pontjában lényegében megállapította, a Tescot egy általános hatályú adó terheli, amely az állami költségvetésbe folyik be, anélkül hogy az kifejezetten az adóalanyok valamely meghatározott csoportja javára nyújtott előny finanszírozásához lenne rendelve.
- 42 Ebből az következik, hogy még ha a különadó alóli *de facto* mentességet, amelyben bizonyos adóalanyok részesülnek, az EUMSZ 107. cikk (1) bekezdése értelmében vett állami támogatásnak is lehetne minősíteni, semmilyen kötelező hozzárendeltségi viszony nem áll fenn ezen adó és az alapügyben szóban forgó adómentességet biztosító intézkedés között.
- 43 Ebből következően a különadó alóli mentességnek, amelyben bizonyos adóalanyok részesülnek, az uniós jog szempontjából való esetleges jogellenessége nem alkalmas arra, hogy befolyásolja magának ezen adónak a jogszerűségét, ily módon a Tesco nem hivatkozhat e *de facto* mentesség jogellenességére annak érdekében, hogy kivonja magát az említett adó megfizetése alól, vagy hogy azt a részére visszatérítsék.
- 44 A fentiek összességéből következően a második és harmadik kérdés elfogadhatatlan.

Az első kérdésről

Az elfogadhatóságról

- 45 A magyar kormány álláspontja szerint az első kérdésre adandó válasz nem szükséges az alapjogvita elbírálásához, mivel a Bíróság a 2014. február 5-i Hervis Sport- és Divatkereskedelmi (C-385/12, EU:C:2014:47) ítéletben már állást foglalt az egyes ágazatokat terhelő különadóról szóló törvénynek az uniós joggal való összeegyeztethetőségéről.
- 46 E tekintetben emlékeztetni kell arra, hogy még ha a Bíróságnak van is az adott jogkérdést megoldó ítélkezési gyakorlata, a nemzeti bíróságok továbbra is teljesen szabadon fordulhatnak a Bírósághoz, ha azt célszerűnek tartják, anélkül hogy az a körülmény, hogy az értelmezésre előterjesztett rendelkezéseket a Bíróság már értelmezte, azzal a következménnyel járna, hogy a Bíróság elveszíti az újbóli határozathozatalra vonatkozó hatáskörét (2018. november 6-i Bauer és Willmeroth ítélet, C-569/16 és C-570/16, EU:C:2018:871, 21. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).
- 47 Következésképpen az a körülmény, hogy a Bíróság a 2014. február 5-i Hervis Sport- és Divatkereskedelmi ítéletben (C-385/12, EU:C:2014:47) már értelmezte az uniós jogot ugyanazon nemzeti szabályozás tekintetében, mint amely az alapügy tárgyát képezi, önmagában nem vezethet a jelen ügy keretében előterjesztett kérdések elfogadhatatlanságához.
- 48 Ráadásul a kérdést előterjesztő bíróság hangsúlyozza, hogy a Bíróság a 2014. február 5-i Hervis Sport- és Divatkereskedelmi ítéletben (C-385/12, EU:C:2014:47) a bolti kiskereskedelmi tevékenység különadója kapcsán megvizsgálta az egyes ágazatokat terhelő különadóról szóló törvény értelmében vett kapcsolt vállalkozások által elért árbevételek összeszámítására vonatkozó szabály alkalmazásának hatását. Ugyanakkor az alapjogvita elbírálása szempontjából szükségesnek tartja annak eldöntését, hogy a különadó sávjaihoz kapcsolódó progresszív adótábla, függetlenül ezen összeszámítási szabály alkalmazásától, önmagában közvetlenül hátrányosan megkülönböztető jelleggel bír-e a más tagállamok természetes vagy jogi személyei irányítása alatt álló azon adóalanyokra nézve, amelyek az érdemi adóterhet viselik, és ebből következően az ellentétes-e az EUMSZ 49. és EUMSZ 54. cikkel.
- 49 Ilyen körülmények között az első kérdés elfogadható.

Az ügy érdeméről

- 50 Mivel az előterjesztett kérdés a Szerződés több rendelkezésére, így a letelepedés szabadságára, a szolgáltatásnyújtás szabadságára és a tőke szabad mozgására vonatkozó rendelkezésekre, valamint az EUMSZ 18., EUMSZ 26. és EUMSZ 110. cikkben foglalt rendelkezésekre vonatkozik, mindenekeelőtt az alapjogvita sajátosságaira figyelemmel pontosítani kell e kérdés terjedelmét.
- 51 E tekintetben az állandó ítélkezési gyakorlat szerint az érintett jogszabály célját kell figyelembe venni (2014. február 5-i Hervis Sport- és Divatkereskedelmi ítélet, C-385/12, EU:C:2014:47, 21. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).
- 52 A letelepedés szabadságára vonatkozó EUMSZ 49. cikk hatálya alá tartozik az a nemzeti jogszabály, amely kizárólag olyan részesedésekre alkalmazandó, amelyek lehetővé teszik, hogy határozott befolyást gyakoroljanak a társaság döntéseire, és meghatározzák annak tevékenységeit (2014. február 5-i Hervis Sport- és Divatkereskedelmi ítélet, C-385/12, EU:C:2014:47, 22. pont).
- 53 Márpedig az alapeljárás a különadó címén a más tagállamok állampolgárainak és társaságainak irányítása alatt álló adóalanyokat terhelő, állítólagosan hátrányosan megkülönböztető adókulcsra vonatkozik.

- 54 E feltételek között az előzetes döntéshozatal iránti kérelem a Szerződés letelepedés szabadságával kapcsolatos rendelkezéseinek értelmezésére vonatkozik. A szolgáltatásnyújtás szabadságára és a tőke szabad mozgására vonatkozó EUMSZ 56., EUMSZ 63. és EUMSZ 65. cikk vizsgálata tehát nem szükséges.
- 55 Emlékeztetni kell továbbá arra, hogy az EUMSZ 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 (2014. február 5-i Hervis Sport- és Divatkereskedelmi ítélet, C-385/12, EU:C:2014:47, 25. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).
- 56 Következésképpen sem az EUMSZ 18. cikket, sem pedig az EUMSZ 26. cikket nem szükséges értelmezni.
- 57 Végül, amint az a 2014. február 5-i Hervis Sport- és Divatkereskedelmi ítélet (C-385/12, EU:C:2014:47) 27. pontjából következik, 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.
- 58 A fentiekből az következik, hogy az első kérdést úgy kell tekinteni, mint amely annak megállapítására irányul, hogy úgy kell-e értelmezni az EUMSZ 49. és az EUMSZ 54. cikket, hogy azokkal ellentétes az árbevételre kivetett olyan adóra vonatkozó tagállami szabályozás, amelynek erősen progresszív jellege azzal a hatással jár, hogy az abból fakadó érdemi adóterhet elsődlegesen a más tagállamok állampolgárai vagy valamely másik tagállamban székhellyel rendelkező társaságok közvetlen vagy közvetett irányítása alatt álló vállalkozások viselik.
- 59 Az állandó ítélkezési gyakorlat szerint a letelepedés szabadságának célja az, hogy a letelepedés tagállamában más tagállamok állampolgárai és az EUMSZ 54. cikkben említett társaságok számára biztosítsa a nemzeti bánásmódot, és a társaságokat illetően megtilt minden, székhelyen alapuló hátrányos megkülönböztetést (2018. április 26-i ANGED-ítélet, C-236/16 és C-237/16, EU:C:2018:291, 16. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).
- 60 Ahhoz, hogy a letelepedés szabadsága hatékonyan érvényesüljön, biztosítania kell a társaságok számára annak lehetőségét, hogy a hozzájuk kapcsolódó másik társaság e szabadságának korlátozására hivatkozzanak, amennyiben az ilyen korlátozás kihat az adóztatásukra (lásd ebben az értelemben: 2014. április 1-jei Felixstowe Dock and Railway Company és társai ítélet, C-80/12, EU:C:2014:200, 23. pont).
- 61 A jelen ügyben a Tesco székhelye Magyarországon található, ugyanakkor azon csoport anyavállalatának székhelye, amelynek tagja, az Egyesült Királyságban van. Márpedig, amint azt a főtanácsnok az indítványának a 41. pontjában megállapította, amennyiben ezen anyavállalat egy leányvállalatot keresztül végzi a tevékenységét a magyar piacon, az utóbbi leányvállalatot sújtó bármilyen korlátozás érintheti az anyavállalat letelepedési szabadságát. Ily módon, a magyar kormány álláspontjával ellentétben, az alapügyben érvényesen lehet hivatkozni az említett társaság letelepedési szabadságának korlátozására.
- 62 E tekintetben nemcsak a társaságok székhelye alapján történő nyílt hátrányos megkülönböztetés tiltott, hanem az ilyen megkülönböztetés olyan rejtett formái is, amelyek egyéb elhatárolási szempontok alkalmazása révén ténylegesen ugyanahhoz az eredményhez vezetnek (2014. február 5-i Hervis Sport- és Divatkereskedelmi ítélet, C-385/12, EU:C:2014:47, 30. pont; 2018. április 26-i ANGED-ítélet, C-236/16 és C-237/16, EU:C:2018:291, 17. pont).
- 63 Egyébiránt az EUMSZ 49. és EUMSZ 54. cikk által tiltott, a társaságok székhelye alapján történő közvetett hátrányos megkülönböztetésnek minősül az olyan kötelező adó, amely látszólag objektív elhatárolási szemponton alapul, de a jellemzőire tekintettel az esetek többségében hátrányosan érinti a

valamely másik tagállamban székhellyel rendelkező társaságokat, amelyek az adót kivető tagállamban székhellyel rendelkező társaságokkal összehasonlítható helyzetben vannak (2018. április 26-i ANGED-ítélet, C-236/16 és C-237/16, EU:C:2018:291, 18. pont).

- 64 A jelen ügyben az egyes ágazatokat terhelő különadóról szóló törvény semmilyen különbségtételt nem alkalmaz a vállalkozások között azok székhelye alapján. Ugyanis valamennyi, Magyarországon, a bolti kiskereskedelmi ágazatban tevékenységet folytató vállalkozás ezen adó alanyának minősül, és az árbevételre vonatkozóan az e törvény által megállapított különböző sávokra alkalmazandó adókulcsok ezen vállalkozások mindegyike tekintetében érvényesek. E törvény ily módon semmilyen közvetlen hátrányos megkülönböztetést nem valósít meg.
- 65 Ezzel szemben a Tesco és a Bizottság álláspontja szerint a különadó erős progresszivitása önmagában azzal a hatással jár, hogy a más tagállamok természetes vagy jogi személyeinek tulajdonában álló vállalkozásokkal szemben előnyben részesíti a magyarországi természetes vagy jogi személyek tulajdonában álló adóalanyokat, ily módon a különadó a sajátosságaira tekintettel közvetett hátrányos megkülönböztetésnek minősül.
- 66 Amint arra a jelen ítélet 8. pontja emlékeztet, a különadó, amely az árbevételhez igazodó progresszív adó, a bolti kiskereskedelmi tevékenység tekintetében az adóalap 500 millió HUF-ot (jelenleg hozzávetőleg 1,5 millió euró) meg nem haladó része után 0%-ban megállapított első adósávot, az adóalap 500 millió HUF-ot (jelenleg hozzávetőleg 1,5 millió euró) meghaladó, de 30 milliárd HUF-ot (jelenleg hozzávetőleg 90 millió euró) meg nem haladó része után 0,1%-ban megállapított második adósávot, az adóalap 30 milliárd HUF-ot meghaladó (jelenleg hozzávetőleg 90 millió euró), de 100 milliárd HUF-ot (jelenleg hozzávetőleg 300 millió euró) meg nem haladó része után 0,4%-ban megállapított harmadik adósávot, az adóalap 100 milliárd HUF-ot (jelenleg hozzávetőleg 300 millió euró) meghaladó része után pedig 2,5%-ban megállapított negyedik adósávot foglal magában.
- 67 Márpedig a magyar hatóságoknak a jelen ügyben szóban forgó adóévekre vonatkozó számadataiból – amint azokat a Bizottság és Magyarország közölte – az következik, hogy az alapügyben szóban forgó időszakban a bolti kiskereskedelmi tevékenység tekintetében azok az adóalanyok, amelyek kizárólag az alsó adósávba estek, valamennyien magyarországi természetes vagy jogi személyek tulajdonában álló adóalanyok voltak, míg a harmadik és negyedik adósávba eső adóalanyok többségükben más tagállamok természetes vagy jogi személyeinek tulajdonában álló adóalanyok voltak.
- 68 Ezen túlmenően a magyar kormány észrevételeiből az következik, hogy ezen időszakban a különadó legnagyobb részét olyan adóalanyok viselték, amelyek más tagállamok természetes vagy jogi személyeinek tulajdonában álltak. A Tesco és a Bizottság álláspontja szerint az utóbbiakat sújtó adóteher ily módon arányosan magasabb azon adótehernél, amelyet a magyarországi természetes vagy jogi személyek tulajdonában álló adóalanyok az adóalapjukra tekintettel viselnek, mivel ez utóbbi adóalanyok *de facto* mentesülnek ezen különadó alól, vagy csekély mértékű és a magasabb árbevételű vállalkozásokénál lényegesen alacsonyabb tényleges adókulcs alá tartoznak.
- 69 Ugyanakkor emlékeztetni kell arra, hogy az uniós adójogi harmonizáció jelenlegi állapotában a tagállamok szabadon határozhatják meg az általuk legmegfelelőbbnek ítélt adóztatási rendszert, ily módon a progresszív adóztatás alkalmazása az egyes tagállamok mérlegelési jogkörébe tartozik (lásd ebben az értelemben: 1976. június 22-i Bobie Getränkevertrieb ítélet, 127/75, EU:C:1976:95, 9. pont; 2007. december 6-i Columbus Container Services ítélet, C-298/05, EU:C:2007:754, 51. és 53. pont).
- 70 Ebben az összefüggésben, és a Bizottság álláspontjával ellentétben, az árbevétel képezheti progresszív adóztatás alapját, mivel egyrészt az árbevétel összege semleges megkülönböztető ismérvnek minősül, másrészt pedig az adóalanyok teherviselési képességét illetően releváns mutatónak tekinthető.

- 71 A jelen ügyben a Bíróság rendelkezésére álló adatokból, különösen az egyes ágazatokat terhelő különadóról szóló törvénynek a jelen ítélet 3. pontjában hivatkozott preambulumból kitűnik, hogy az árbevételhez igazodó, erősen progresszív adótábla alkalmazása révén e törvény célja az „általános adófizetési kötelezettséget” meghaladó közteherviselési képességgel rendelkező adóalanyok megadóztatása.
- 72 Az a körülmény, hogy az ilyen különadó legnagyobb részét más tagállamok természetes vagy jogi személyeinek tulajdonában álló adóalanyok viselik, nem lehet alkalmas arra, hogy önmagában hátrányos megkülönböztetést valósítson meg. Ugyanis, amint azt a főtanácsnok többek között az indítványának a 62., 65. és 78. pontjában megállapította, erre az szolgál magyarázatul, hogy a magyar bolti kiskereskedelmi piacon az ilyen adóalanyok vannak túlsúlyban, akik e piacon a legmagasabb árbevételt érik el. Így e körülmény olyan esetleges, sőt véletlenszerű mutatónak minősül, amely – még egyébként egy arányos adózási rendszerben is – minden olyan esetben teljesülhet, amikor az érintett piacon más tagállamok vagy harmadik államok vállalkozásai, illetve más tagállamok vagy harmadik országok természetes vagy jogi személyei tulajdonában álló belföldi vállalkozások vannak túlsúlyban.
- 73 Másfelől meg kell jegyezni, hogy a 0%-ban megállapított legalsó adósáv nem kizárólag a magyarországi természetes vagy jogi személyek tulajdonában álló adóalanyokat érinti, mivel – csakúgy, mint bármely progresszív adóztatási rendszerben – az érintett piacon működő valamennyi vállalkozás részesül ezen adókedvezményből az árbevételük azon része után, amely nem haladja meg az ezen adósáv tekintetében megállapított felső határt.
- 74 E körülményekből az következik, hogy a különadóhoz kapcsolódó erősen progresszív adókulcsok jellegüknél fogva nem vezetnek be a társaságok székhelyén alapuló hátrányos megkülönböztetést a magyarországi természetes és jogi személyek tulajdonában lévő adóalanyok és a más tagállamok természetes vagy jogi személyeinek tulajdonában álló adóalanyok között.
- 75 Hangsúlyozni kell továbbá, hogy a jelen ügy eltér a 2014. február 5-i Hervis Sport- és Divatkereskedelmi ítélet (C-385/12, EU:C:2014:47) alapjául szolgáló ügytől. Ugyanis, amint az ezen ítélet 34–36. pontjából következik, ez utóbbi ügy az árbevétel erősen progresszív adókulcsok alapján való megadóztatásának és a kapcsolt vállalkozások árbevételének összeszámítására vonatkozó szabály olyan együttes alkalmazására vonatkozott, ami azt eredményezte, hogy a vállalatcsoportba tartozó adóalanyok adóztatására „fiktív” árbevétel alapján került sor. A Bíróság e tekintetben az említett ítélet 39–41. pontjában lényegében kimondta, hogy amennyiben megállapítást nyer, 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 a veszéllyel jár, hogy hátrányosan érinti az ilyen társaságokhoz „kapcsolt” adóalanyokat, és ennél fogva az EUMSZ 49. és EUMSZ 54. cikk értelmében a társaságok székhelyén alapuló közvetett hátrányos megkülönböztetésnek minősül.
- 76 A fenti megfontolások összességére tekintettel az első kérdésre azt a választ kell adni, hogy az EUMSZ 49. és EUMSZ 54. cikket úgy kell értelmezni, hogy azokkal nem ellentétes az a tagállami szabályozás, amely olyan erősen progresszív adót vezet be, amelyhez kapcsolódóan az érdemi adóterhet elsődlegesen a más tagállamok állampolgárainak vagy más tagállamban székhellyel rendelkező társaságoknak a közvetlen vagy közvetett irányítása alatt álló vállalkozások viselik, mivel e vállalkozások rendelkeznek a legnagyobb árbevétellel az érintett piacon.

A negyedik kérdéstről

- 77 A fenti megfontolások összességére tekintettel a negyedik kérdésre nem szükséges válaszolni.

A költségekről

- 78 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 EUMSZ 54. cikket úgy kell értelmezni, hogy azokkal nem ellentétes az a tagállami szabályozás, amely olyan erősen progresszív adót vezet be, amelyhez kapcsolódóan az érdemi adóterhet elsődlegesen a más tagállamok állampolgárainak vagy más tagállamban székhellyel rendelkező társaságoknak a közvetlen vagy közvetett irányítása alatt álló vállalkozások viselik, mivel e vállalkozások rendelkeznek a legnagyobb árbevétellel az érintett piacon.

Lenaerts	Silva de Lapuerta	Bonichot
Regan	Xuereb	Rossi
Jarukaitis	Juhász	Ilešič
Malenovský	Bay Larsen	Jürimäe
Piçarra		

Kihirdetve Luxembourgban, a 2020. március 3-i nyilvános ülésen.

A. Calot Escobar
hivatalvezető

K. Lenaerts
elnök