

LIDIA PERETIATKOWICZ

lidia.peretiatkowicz@ue.poznan.pl

*Rola TSUE w opodatkowaniu przedsiębiorstw  
podatkiem dochodowym*

---

The Role of CJEU in Corporate Income Taxation

**Słowa kluczowe:** podatki bezpośrednie; harmonizacja podatkowa; TSUE

**Keywords:** direct taxation; tax harmonization; CJEU

**Kod JEL:** H20; H22; H25; K34

## **Wstęp**

Podatki bezpośrednie, szczególnie w zakresie opodatkowania dochodu przedsiębiorców, odgrywają coraz większą rolę z punktu widzenia wyboru miejsca prowadzenia działalności gospodarczej. Natomiast celem harmonizacji podatków dochodowych w Unii Europejskiej (UE) jest eliminowanie ich negatywnego wpływu na treść stosunków gospodarczych w odniesieniu do transakcji związanych z transferem kapitału pomiędzy spółkami macierzystymi a ich filiami w innych państwach członkowskich [Gomułowicz, Małecki, 2004, s. 92]. Należy jednak podkreślić, że harmonizacja podatków bezpośrednich w UE ma charakter punktowy i obejmuje jedynie ich wybrane elementy konstrukcyjne. W pozostałym zakresie podatki bezpośrednie pozostają w kompetencji poszczególnych państw członkowskich UE. Jednakże w sytuacji, gdy regulacje państw członkowskich (w tym dotyczące podatków) stanowią barierę dla jednolitego rynku unijnego, wówczas powinny one zostać wyeliminowane

z porządku prawnego. Oceny, czy dana regulacja taką barierę stanowi, dokonuje Trybunał Sprawiedliwości Unii Europejskiej (TSUE).

Celem artykułu jest ocena roli orzecznictwa Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej dotyczącego podatku dochodowego od osób prawnych dla działalności przedsiębiorstw wielonarodowych, w szczególności pod kątem realizacji zasady swobody przedsiębiorczości.

## 1. Zasady swobód rynku wewnętrznego

Uprawnienie państw członkowskich do autonomicznego kształtowania podatków bezpośrednich musi być wykonywane zgodnie z prawem wspólnotowym. W tym zakresie szczególnego znaczenia nabierają swobody traktatowe w zakresie rynku wewnętrznego.

Zgodnie z treścią art. 26 ust. 2 Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej (TFUE) rynek wewnętrzny obejmuje obszar bez granic wewnętrznych, w którym jest zapewniony swobodny przepływ towarów, osób, usług i kapitału. Z powyższej definicji jednoznacznie wynika, że fundamentem rynku wewnętrznego jest istnienie swobód mających na celu eliminowanie wszelkich ograniczeń i dyskryminacji w międzynarodowym przepływie czynników produkcji [Adamczyk, 2009].

Swoboda przepływu towarów oznacza sytuację, w której towary mogą być swobodnie przemieszczane pomiędzy państwami członkowskimi UE, bez jakichkolwiek utrudnień. Swobodnemu przepływowi towarów zostały poświęcone uregulowania Tytułu II TFUE. Podstawowym narzędziem służącym zapewnieniu tej swobody jest wprowadzenie unii celnej, której istotę stanowi zakaz ceł przywozowych i wywozowych oraz wszelkich podobnych opłat między państwami członkowskimi, a także przyjęcie wspólnej taryfy celnej.

Uregulowania art. 45 TFUE zapewniają swobodę przepływu pracowników wewnątrz UE. Swoboda ta obejmuje zniesienie wszelkiej dyskryminacji ze względu na przynależność państwową pracowników w zakresie zatrudnienia, wynagrodzenia i innych warunków pracy.

Natomiast, na mocy art. 49 TFUE, obywatelom państw członkowskich UE została przyznana swoboda przedsiębiorczości, która obejmuje podejmowanie i wykonywanie działalności prowadzonej na własny rachunek, jak również zakładanie i zarządzanie przedsiębiorstwami na warunkach określonych przez ustawodawstwo państwa przyjmującego dla własnych obywateli. Ograniczenia swobody przedsiębiorczości obywateli jednego państwa członkowskiego na terytorium innego państwa członkowskiego są zakazane. Zakaz ten obejmuje także ograniczenia w tworzeniu agencji, oddziałów lub filii.

W ramach swobody świadczenia usług, zgodnie z art. 56 TFUE, zakazane są – w odniesieniu do usługodawców mających swe przedsiębiorstwo w państwie członkowskim innym niż państwo odbiorcy świadczenia – ograniczenia w swobodnym świadczeniu usług wewnątrz UE.

Kolejna zasada – swobody przepływu kapitału – została uregulowana w art. 63 ust. 1 TFUE, zgodnie z którym zakazane są wszelkie ograniczenia w przepływie kapitału między państwami członkowskimi oraz między państwami członkowskimi a państwami trzecimi. Jednak, zgodnie z treścią art. 65 ust. 1 lit. a i b TFUE, zakaz ten nie narusza prawa państw członkowskich do stosowania odpowiednich przepisów ich prawa podatkowego, traktujących odmiennie podatników ze względu na różne miejsce zamieszkania lub inwestowania kapitału, oraz do podejmowania wszelkich środków niezbędnych do zapobiegania naruszeniom ich ustaw i aktów wykonawczych, zwłaszcza w sferze podatkowej.

## 2. Harmonizacja podatku dochodowego od osób prawnych

Obecnie na terytorium UE funkcjonuje 28 różnych systemów podatków bezpośrednich dotyczących przedsiębiorstw, które tylko fragmentarycznie zostały poddane procesowi harmonizacji podatkowej. Podstawowym założeniem harmonizacji podatków bezpośrednich jest eliminowanie podwójnego opodatkowania, a także zapobieganie unikaniu opodatkowania oraz przeciwdziałanie nieuczciwej konkurencji. Dotychczas dla ujednoczenia najważniejszych, z punktu widzenia funkcjonowania wspólnego rynku, obszarów wprowadzono w życie następujące dyrektywy:

1. Dyrektywa Rady 2009/133/WE z dnia 19 października 2009 r. w sprawie wspólnego systemu opodatkowania mającego zastosowanie w przypadku łączenia, podziałów, podziałów przez wydzielenie, wnoszenia aktywów i wymiany udziałów dotyczących spółek różnych państw członkowskich oraz przeniesienia statutowej siedziby SE lub SCE z jednego państwa członkowskiego do innego państwa członkowskiego (Dz.Urz. UE L 310 z dnia 25 listopada 2009, s. 34).
2. Dyrektywa Rady 2011/96/UE z dnia 30 listopada 2011 r. w sprawie wspólnego systemu opodatkowania mającego zastosowanie w przypadku spółek dominujących i spółek zależnych różnych Państw Członkowskich (Dz.Urz. UE L 345/8 z dnia 29 grudnia 2011 r.).
3. Dyrektywa Rady 2003/49/WE z dnia 3 czerwca 2003 r. w sprawie wspólnego systemu opodatkowania stosowanego do odsetek oraz należności licencyjnych między powiązаныmi spółkami różnych Państw Członkowskich (Dz.Urz. UE L 157 z dnia 26 czerwca 2003 r., s. 49; Dz.Urz. UE Polskie wydanie specjalne, rozdz. 9, t. 1, s. 380).

Celem dyrektywy wymienionej w punkcie 1 jest przeciwdziałanie dyskryminacji podatkowej w zakresie traktowania fuzji, podziałów i innych podobnych zdarzeń dotyczących spółek różnych państw członkowskich w porównaniu z identycznymi zdarzeniami dotyczącymi spółek jednego państwa członkowskiego. Uregulowania dyrektywy wymienionej w punkcie 2 mają na celu wyeliminowanie podwójnego opodatkowania dywidend przekazywanych pomiędzy spółkami mającymi siedzibę na

terytorium różnych państw członkowskich. Natomiast celem ostatniej ze wskazanych dyrektyw jest zobowiązanie państwa członkowskiego, będącego źródłem powstania odsetek i należności licencyjnych, do ich zwolnienia ze wszystkich pobieranych w tym państwie podatków w przypadku spełnienia określonych w dyrektywie warunków.

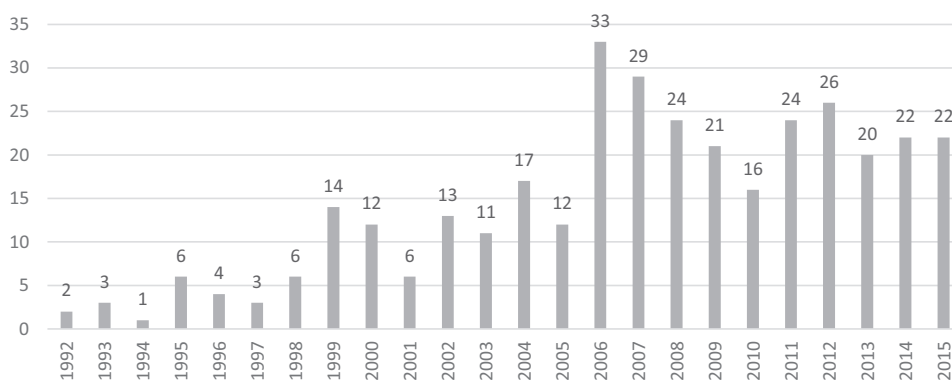
W pozostałym zakresie państwa członkowskie mogą dowolnie kształtować konstrukcję podatku dochodowego od osób prawnych, pod warunkiem poszanowania prawa unijnego, a w szczególności swobód rynku wewnętrznego.

### 3. Orzecznictwo TSUE w zakresie podatku dochodowego od osób prawnych

#### 3.1. Zasada obiektywnie porównywalnej sytuacji przedsiębiorstw

Ze względu na szczytkowy zakres harmonizacji podatków bezpośrednich dotyczących przedsiębiorstw, jedynym narzędziem umożliwiającym kontrolę ustawodawstw państw krajowych w tym zakresie jest procedura prejudycjalna TSUE, w ramach której może ocenić on zgodność przepisów krajowych pod kątem ograniczenia swobód zagwarantowanych przepisami TFUE. Konsekwencją powyższego jest rosnąca liczba sporów w zakresie podatków bezpośrednich rozstrzyganych przez TSUE (rys. 1).

Ustalając, czy dane rozwiązanie stosowane przez państwo członkowskie ma charakter dyskryminacyjny, TSUE zwykle dokonuje porównania sytuacji rezydenta i nierezydenta podatkowego na gruncie przepisów tego państwa. W przypadku, gdy podatnik krajowy i podatnik zagraniczny znajdują się w „obiektywnie porównywalnych sytuacjach”, które powodują dla nich różne skutki podatkowe, można mówić o dyskryminacji i ograniczeniu swobód rynku wewnętrznego.



Rys. 1. Liczba orzeczeń TSUE dotycząca podatków bezpośrednich w latach 1992–2015

Źródło: opracowanie własne na podstawie: [Komisja Europejska, 2016].

Przykładowo w sprawie C-311/97 *Royal Bank of Scotland plc v. Elliniko Dimosio* TSUE uznał, iż zróżnicowanie stawki podatkowej dla spółek z siedzibą w Grecji i prowadzących w Grecji działalność za pośrednictwem oddziału ma charakter dyskryminacyjny, gdyż w analizowanym przypadku sytuacja obu kategorii spółek była porównywalna ze względu na tożsamy sposób ustalenia podstawy opodatkowania. Natomiast okoliczność, która „wynika z ograniczonej suwerenności podatkowej państwa, w którym dochód jest uzyskiwany, w relacji do państwa siedziby podatnika nie może skutkować uznaniem, w sytuacji gdy wszystkie inne okoliczności są tożsame, że sytuacja obu kategorii podatników jest nieporównywalna”.

Ponadto w swoich orzeczeniach TSUE uznał za obiektywnie porównywalne sytuacje:

- spółki zależnej (rezydenta podatkowego) od spółki krajowej oraz spółki zależnej (rezydenta podatkowego) od spółki z siedzibą w innym państwie UE<sup>1</sup>,
- dwóch spółek dominujących, z których pierwsza posiada spółki zależne na terytorium kraju, a druga posiada spółki zależne za granicą<sup>2</sup>,
- dwóch spółek, z których pierwsza posiada oddział na terytorium kraju, a druga ma oddział za granicą<sup>3</sup>.

Dla określenia, czy dane państwo w równy sposób traktuje podatników, TSUE stosuje test dyskryminacji, w którym można wyróżnić następujące etapy [Zalasiński, 2007, s. 10]:

- zbadanie, czy podatnik znajduje się w zakresie podmiotowo-przedmiotowym przepisów traktatowych,
- zbadanie, czy przepisy prawa podatkowego różnicują wysokość zobowiązania podatkowego albo pozwalają na zróżnicowanie wysokości zobowiązania podatkowego podczas wydawania decyzji podatkowej,
- zbadanie, czy wskazane powyżej różnicowanie ma miejsce w oparciu o zakazane w TFUE kryteria (np. miejsce siedziby spółki),
- zbadanie, czy różne traktowanie może być usprawiedliwione.

Zgodnie natomiast z tezą wyroku z dnia 13 kwietnia 2000 r. w sprawie C-251/98 *C. Baars v. Inspecteur der Belastingen Particulieren/Ondernemingen Gorinchem*:

Art. 52 TWE [obecnie art. 49 TFUE – L.P.] sprzeciwia się przepisom podatkowym Państwa Członkowskiego, takim jak w postępowaniu przed sądem krajowym, które w okolicznościach, gdy udział w kapitale przyznaje udziałowcowi ostateczny wpływ na decyzje spółki i umożliwia mu określanie jej działalności: zwalniają w całości lub w części obywateli zamieszkałych na jego terytorium od podatku majątkowego w odniesieniu do aktywów zainwestowanych w akcje spółki, ale uzależniają to zwolnienie od warunku, że udział musi być

<sup>1</sup> Por. wyroki: C-324/00 z dnia 12 grudnia 2002 r.; C-397/98 z dnia 8 marca 2001 r.; C-410/98 z dnia 8 marca 2001 r.

<sup>2</sup> Por. wyrok C-168/01 z dnia 18 września 2003 r.

<sup>3</sup> Por. wyrok C-141/99 z dnia 14 grudnia 2000 r.

utrzymywany w spółce mającej siedzibę w tymże Państwie Członkowskim, odmawiając go tym samym udziałowcom spółek mających siedziby w innych Państwach Członkowskich.

Istotną kwestią, rozstrzygniętą w tym wyroku, było dokonanie rozgraniczenia pomiędzy zastosowaniem zasady swobody przedsiębiorczości i zasady swobody przepływu kapitału. W analizowanej sytuacji TSUE uznał, że rezydent posiadający w spółce udział, który daje mu ostateczny wpływ na jej decyzje i działalność, podlega ochronie ze względu na swobodę przedsiębiorczości. Wyrok w sprawie C-251/98 zapoczątkował linię orzecniczą, zgodnie z którą uzasadnione jest zastosowanie prawa swobody przedsiębiorczości w sprawach dotyczących udziałowców spółek zależnych, którzy z różnych powodów mają wpływ na działalność tych spółek i/lub ich decyzje gospodarcze<sup>4</sup>.

W wyroku z dnia 12 grudnia 2002 r. w sprawie *Lankhorst-Hohorst GmbH v. Finanzamt Steinfurt* wskazano, jakie przypadki ograniczenia swobody przedsiębiorczości można uznać za uzasadnione i w konsekwencji nienaruszające prawa wspólnotowego. Powodem uzasadniającym zastosowanie mniej korzystnego reżimu opodatkowania wobec rezydentów innych państw członkowskich może być wymóg zapewnienia spójności krajowemu systemowi podatkowemu i ochrona interesu publicznego przed zjawiskiem unikania opodatkowania przez wykorzystywanie do tego celu różnych konstrukcji prawnych (zwłaszcza prawa cywilnego). Sędziowie uznali takie regulacje za zgodne z zasadą swobody przedsiębiorczości [Nykiel, Zalański (red.), 2014].

Podsumowując powyższe rozważania, można sformułować trzy zasady interpretacyjne stosowane przez TSUE w procesie interpretacji wewnętrznych przepisów prawa podatkowego państw członkowskich w obszarze opodatkowania bezpośredniego [Lipniewicz, 2017]:

- ograniczenie swobody rynku wewnętrznego zachodzi tylko wówczas, gdy sytuacja rezydenta i nierezydenta danego państwa UE może być uznana za podobną (obiektywnie porównywalną),
- ograniczenie swobód rynku wewnętrznego może być uzasadnione „nadrzędnymi względami interesu ogólnego”, takimi jak przeciwdziałanie unikaniu i uchylaniu się od opodatkowania, zachowanie spójności wewnętrznego systemu podatkowego państwa członkowskiego, zapewnienie skuteczności kontroli podatkowych,
- uzasadnione ograniczenie swobód rynku wewnętrznego spełnia wymóg proporcjonalności, czyli zastosowane krajowe rozwiązanie podatkowe nie wykracza poza to, co niezbędne do osiągnięcia zamierzonego celu.

<sup>4</sup> Por. wyroki: C-168/01 z dnia 18 września 2003 r.; C-196/04 z dnia 12 września 2006 r.; C-524/04 z dnia 13 marca 2007 r.; C-298/05 z dnia 6 grudnia 2007 r.; C-311/08 z dnia 21 stycznia 2010 r.

Zatem podobne, niekorzystne, odmienne traktowanie nie narusza swobody przedsiębiorczości, gdy dotyczy sytuacji, które nie są obiektywnie porównywalne lub są uzasadnione nadrzędnymi względami interesu ogólnego.

Należy też wskazać na opinie krytyczne, postulujące odejście od stosowania badania obiektywnej porównywalności sytuacji. Przykładowo w opinii Rzecznika Generalnego, Juliane Kokott, przedstawionej w dniu 13 marca 2014 r. w sprawie C-48/13 *Nordea Bank Danmark A/S v. Skatteministeriet*, wskazał on, że:

Wymóg obiektywnej porównywalności można uznać za pozostałość dogmatyczną z czasów, gdy Trybunał w przypadku swobody przedsiębiorczości uznawał jedynie wyraźnie przewidziane w traktacie względy uzasadniające. [...] Orzecznictwo Trybunału nie pozwala stwierdzić, w jakich okolicznościach różnica w przypadku porównywalnych sytuacji wyklucza przyjęcie istnienia obiektywnej porównywalności.

### 3.2. Swoboda wyboru formy organizacyjno-prawnej prowadzenia działalności

Zgodnie z zasadą swobody przedsiębiorczości przedsiębiorstwa mają swobodę wyboru formy organizacyjno-prawnej prowadzenia działalności na terytorium danego państwa. Jednym z pierwszych orzeczeń TSUE odnoszącym się do tej kwestii był wyrok z dnia 28 stycznia 1986 r. w sprawie 270/83 *Komisja Wspólnot Europejskich v. Republika Francuska*<sup>5</sup>. Warto też zauważyć, że tezy w nim zawarte stanowią podwaliny obecnego sposobu interpretowania zasady swobody przedsiębiorczości w aspekcie opodatkowania podatkami bezpośrednimi.

Wyrok ten rozstrzygnął kwestię, czy z punktu realizacji zasady swobody przedsiębiorczości spółki niebędące rezydentami danego państwa członkowskiego mogą być pod względem podatkowym traktowane tak samo, jak spółki-rezydenci. Zdaniem TSUE swoboda wyboru formy prawnej odpowiedniej dla prowadzenia działalności w danym państwie członkowskim jest rodzajem swobody, która nie może być ograniczana przez dyskryminacyjne krajowe przepisy podatkowe.

Powyższe orzeczenie, jak również kolejne<sup>6</sup>, potwierdza, że do niedozwolonego ograniczenia tej swobody dochodzi, gdy podejmowanie działalności w innym państwie członkowskim podlega opodatkowaniu na mniej korzystnych warunkach niż opodatkowanie porównywalnej działalności na terytorium kraju, ponieważ może to zniechęcać przedsiębiorcę do założenia przedsiębiorstwa w innym państwie członkowskim.

Jednocześnie, jak wskazał TSUE w wyroku z dnia 6 grudnia 2007 r. w sprawie C-298/05:

<sup>5</sup> Poprzedzał go jedynie wyrok z dnia 16 grudnia 1960 r. w sprawie 6/60 oraz wyrok z dnia 27 września 1988 r. w sprawie C-81/87.

<sup>6</sup> Por. wyroki: C-264/96 z dnia 16 lipca 1998 r. w sprawie; C-251/98 z dnia 13 kwietnia 2000 r.; C-141/99 z dnia 7 listopada 2002 r.; C-436/00 z dnia 21 listopada 2002 r.; C-446/03 z dnia 13 grudnia 2005 r.; C-471/04 z dnia 23 lutego 2006 r.; C-196/04 z dnia 12 września 2006 r.

[...] swoboda spółek w wyborze usytuowania swej siedziby pomiędzy różnymi państwami członkowskimi w żadnej mierze nie oznacza, że państwa te mają obowiązek dostosowania swych systemów podatkowych do różnych systemów podatkowych innych państw członkowskich w celu zagwarantowania, że dana spółka, która wybrała umiejscowienie swej siedziby w jednym z państw członkowskich, będzie opodatkowana na poziomie krajowym w ten sam sposób, co spółka, która umiejscowiła swą siedzibę w innym państwie członkowskim.

W konsekwencji należy podkreślić, że państwu członkowskiemu przysługuje swoboda w określaniu warunków i poziomu opodatkowania różnych form przedsiębiorstw spółek krajowych działających za granicą pod warunkiem ich niedyskryminacyjnego traktowania w stosunku do spółek działających na terytorium kraju i odwrotnie.

Ponadto swoboda działalności gospodarczej nie może być rozumiana w ten sposób, że państwo członkowskie jest zobowiązane do ustalenia zasad podatkowych w zależności od zasad innego państwa członkowskiego w celu zagwarantowania w każdej sytuacji opodatkowania, które eliminuje wszelkie nierówności wynikające z krajowych przepisów podatkowych, skoro decyzje podejmowane przez spółkę w odniesieniu do ustalenia struktur gospodarczych za granicą mogą, w zależności od przypadku, być bardziej lub mniej korzystne dla takiej spółki.

## Podsumowanie

Konieczność przestrzegania prawa wspólnotowego jest fundamentem decyzji podejmowanych przez TSUE w zakresie podatku dochodowego od osób prawnych. Oceniając dany przypadek pod kątem jego zgodności z przepisami unijnymi, TSUE dokonuje testu dyskryminacji. W przypadku spełnienia warunków w nim przewidzianych TSUE wskazuje na pierwszeństwo realizacji zasad swobód wolnego rynku nad indywidualnym interesem podatkowym państwa członkowskiego. W takim zakresie orzecznictwo TSUE może zostać uznane za ograniczające suwerenność państw członkowskich w odniesieniu do kwestii swobody tworzenia krajowego systemu podatków bezpośrednich. Należy jednak zauważyć, że w przypadku obecnego poziomu harmonizacji podatków bezpośrednich intencją TSUE nie jest ingerencja w koncepcję lub organizację systemów podatkowych państw członkowskich. Jednak ze względu na konieczność ochrony swobody działania przedsiębiorstw, nadanej im na mocy TFUE, uzasadnione jest wskazywanie przez TSUE właściwego kierunku dla korygowania wadliwości w przepisach krajowych (w zakresie, w jakim stoją one w sprzeczności z prawem traktatowym).

Ponadto orzecznictwo TSUE w zakresie podatków bezpośrednich, zwłaszcza w zakresie podatku dochodowego od osób prawnych, przyczynia się do zwiększenia presji na harmonizację podatkową tego typu podatków na szczeblu UE przez przykładowo wprowadzenie wspólnej jednolitej podstawy opodatkowania osób prawnych.

## Bibliografia

- Adamczyk L., *Fundamentalne swobody prawa WE i ich znaczenie dla podatków bezpośrednich*, [w:] H. Litwińczuk (red.), *Podatki bezpośrednie. Prawo polskie a prawo wspólnotowe*, Wydawnictwo Wiedza i Nauka, Warszawa 2009.
- Dyrektywa Rady 2003/49/WE z dnia 3 czerwca 2003 r. w sprawie wspólnego systemu opodatkowania stosowanego do odsetek oraz należności licencyjnych między powiązаныmi spółkami różnych Państw Członkowskich (Dz.Urz. UE L 157 z dnia 26 czerwca 2003 r., s. 49; Dz.Urz. UE Polskie wydanie specjalne, rozdz. 9, t. 1, s. 380).
- Dyrektywa Rady 2009/133/WE z dnia 19 października 2009 r. w sprawie wspólnego systemu opodatkowania mającego zastosowanie w przypadku łączenia, podziałów, podziałów przez wydzielenie, wnoszenia aktywów i wymiany udziałów dotyczących spółek różnych państw członkowskich oraz przeniesienia statutowej siedziby SE lub SCE z jednego państwa członkowskiego do innego państwa członkowskiego (Dz.Urz. UE L 310 z dnia 25 listopada 2009, s. 34).
- Dyrektywa Rady 2011/96/UE z dnia 30 listopada 2011 r. w sprawie wspólnego systemu opodatkowania mającego zastosowanie w przypadku spółek dominujących i spółek zależnych różnych Państw Członkowskich (Dz.Urz. UE L 345/8 z dnia 29 grudnia 2011 r.).
- Gomułowicz A., Małecki J., *Podatki i prawo podatkowe*, Lexis Nexis, Warszawa 2004.
- Komisja Europejska, *CJEU cases in the area of, or of particular interest for, direct taxation*, 2016, [http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/sites/taxation/files/resources/documents/common/infringements/case\\_law/court\\_cases\\_direct\\_taxation\\_en.pdf](http://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/resources/documents/common/infringements/case_law/court_cases_direct_taxation_en.pdf) [dostęp: 27.03.2017].
- Lipniewicz R., *Podatkowy zakład zagraniczny. Koncepcja i funkcjonowanie*, Wolters Kluwer, Warszawa 2017.
- Nykiel W., Zalasinski A. (red.), *Orzecznictwo Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej w sprawach podatkowych*, Wolters Kluwer, Warszawa 2014.
- Traktat o funkcjonowaniu Unii Europejskiej (Dz.Urz. UE C 2016.202.47 z dnia 7 czerwca 2016 r.).
- Zalasinski A., *Test podatkowej dyskryminacji sprzecznej z prawem w postępowaniu sędow-administracyjnym WE*, „Monitor Podatkowy” 2007, nr 8.

## The Role of CJEU in Corporate Income Taxation

The article attempts to evaluate the conclusions of the TSUE case law concerning direct taxes on the activities of multinational enterprises, in particular with regard to the implementation of the principle of freedom of establishment.

### Rola TSUE w opodatkowaniu przedsiębiorstw podatkiem dochodowym

W artykule podjęto próbę oceny wniosków płynących z orzecznictwa TSUE dotyczących podatków bezpośrednich dla działalności przedsiębiorstw wielonarodowych, w szczególności pod kątem realizacji zasady swobody przedsiębiorczości.