



Zbiór Orzeczeń

Sprawa T-620/11

**GFKL Financial Services AG
przeciwko
Komisji Europejskiej**

Pomoc państwa — Niemieckie ustawodawstwo podatkowe dotyczące przenoszenia strat na przyszłe lata podatkowe (Sanierungsklausel) — Decyzja uznająca pomoc za niezgodną z rynkiem wewnętrznym — Skarga o stwierdzenie nieważności — Indywidualne oddziaływanie — Dopuszczalność — Pojęcie pomocy państwa — Selektywny charakter — Charakter i struktura systemu podatkowego — Zasoby publiczne — Obowiązek uzasadnienia — Uzasadnione oczekiwania

Streszczenie – wyrok Sądu (dziewiąta izba) z dnia 4 lutego 2016 r.

1. *Skarga o stwierdzenie nieważności — Osoby fizyczne lub prawne — Akty dotyczące ich bezpośrednio i indywidualnie — Indywidualne oddziaływanie aktu o charakterze generalnym — Przesłanki — Decyzja Komisji zakazująca systemu pomocy sektorowej — Skarga przedsiębiorstwa, któremu na podstawie tego systemu przysługuje prawo nabyte do uzyskania korzyści podatkowej — Dopuszczalność*

(art. 263 akapit czwarty TFUE)

2. *Skarga o stwierdzenie nieważności — Osoby fizyczne lub prawne — Interes prawny — Decyzja Komisji stwierdzająca niezgodność pomocy z rynkiem wewnętrznym — Zawieszenie stosowania danego systemu pomocy w następstwie decyzji Komisji o wszczęciu formalnego postępowania wyjaśniającego — Skarga wniesiona przez beneficjenta wspomnianego systemu pomocy — Dopuszczalność*

(art. 263 akapit czwarty TFUE)

3. *Akty instytucji — Uzasadnienie — Obowiązek — Zakres — Decyzja Komisji w dziedzinie pomocy państwa*

(art. 107 TFUE, 296 TFUE)

4. *Pomoc przyznawana przez państwa — Pojęcie — Charakter selektywny środka — Ulga podatkowa — Kryteria oceny — Względy uzasadniające wynikające z charakteru i ogólnej struktury systemu podatkowego*

(art. 107 ust. 1 TFUE)

5. *Pomoc przyznawana przez państwa — Decyzja Komisji — Kontrola sądowa — Granice — Ocena zgodności z prawem w oparciu o informacje dostępne w momencie wydania decyzji — Zarzut oparty na okolicznościach faktycznych, które nie zostały podniesione w postępowaniu administracyjnym — Dopuszczalność*

(art. 108 TFUE, 263 TFUE)

6. *Pomoc przyznawana przez państwa — Pojęcie — Charakter selektywny środka — Ulga podatkowa — Środek podatkowy pozwalający na przeniesienie strat w przypadku nabycia zagrożonego przedsiębiorstwa mającego na celu jego sanację — Włączenie — Względy uzasadniające wynikające z charakteru i ogólnej struktury systemu podatkowego — Brak*

(art. 107 TFUE)

7. *Pomoc przyznawana przez państwa — Pojęcie — Pomoc z zasobów państwowych — Zrezygnowanie przez państwo członkowskie z wpływów podatkowych, pozwalające inwestorom na objęcie udziałów w niektórych przedsiębiorstwach na bardziej korzystnych pod względem podatkowym warunkach — Włączenie*

(art. 107 ust. 1 TFUE)

8. *Pomoc przyznawana przez państwa — Odzyskanie bezprawnie przyznanej pomocy — Pomoc przyznana z naruszeniem reguł postępowania z art. 108 TFUE — Zasada ochrony uzasadnionych oczekiwań — Zakres stosowania — Organ krajowy, który przekazał wiążącą informację niezgodną z uregulowaniem Unii — Brak uzasadnionych oczekiwań po stronie beneficjentów — Istnienie jakoby podobnych środków w innych państwach członkowskich — Brak związku ze sprawą*

(art. 108 TFUE; rozporządzenie Rady nr 659/1999, art. 14 ust. 1 zdanie drugie)

1. Co do zasady przedsiębiorstwo nie ma legitymacji do wniesienia skargi o stwierdzenie nieważności decyzji Komisji zakazującej wprowadzenia systemu pomocy sektorowej, jeżeli decyzja ta dotyczy przedsiębiorstwa wyłącznie z powodu jego przynależności do tego sektora oraz posiadanego przez nie charakteru potencjalnego beneficjenta wspomnianego systemu pomocy. Natomiast w sytuacji gdy ta decyzja Komisji dotyczy grupy osób, które zostały zidentyfikowane lub mogą zostać zidentyfikowane w chwili wydania tego aktu ze względu na określone cechy właściwe członkom tej grupy, ów akt może dotyczyć tych osób w sposób indywidualny, ponieważ należą one do ograniczonego kręgu podmiotów gospodarczych.

I tak przedsiębiorstwo, któremu przysługuje prawo nabyte do uzyskania korzyści podatkowej na podstawie uregulowania krajowego zakwalifikowanego jako pomoc państwa w decyzji zakazującej wprowadzenia systemu pomocy sektorowej, winno zostać uznane za należące do ograniczonego kręgu podmiotów gospodarczych, które zostały zidentyfikowane lub przynajmniej mogły być zidentyfikowane w chwili wydania tej decyzji w rozumieniu wyroku z dnia 15 lipca 1963 r., Plaumann/Komisja, 25/62. Wniosku tego nie podważa fakt, że w następstwie decyzji Komisji o wszczęciu formalnego postępowania wyjaśniającego, po wydaniu decyzji zakazującej wprowadzenia systemu pomocy sektorowej, władze krajowe podjęły środki zmierzające do zaprzestania stosowania danego uregulowania krajowego.

Ponadto elementy, które w świetle orzecznictwa uzasadniają istnienie indywidualnego oddziaływania w rozumieniu art. 263 akapit czwarty TFUE, nie muszą być tożsame z elementami świadczącymi o istnieniu pomocy państwa w rozumieniu art. 107 ust. 1 TFUE.

(por. pkt 55, 56, 64, 65, 70, 71)

2. Zobacz tekst orzeczenia.

(por. pkt 76–80)

3. Zobacz tekst orzeczenia.

(por. pkt 86–97)

4. Do uznania środka podatkowego za „selektywny” w pierwszej kolejności konieczne jest zidentyfikowanie i zbadanie systemu podatkowego, który jest powszechny lub „normalny” w danym państwie członkowskim. W kontekście tego powszechnego lub „normalnego” systemu podatkowego należy, w drugiej kolejności, ocenić i wykazać ewentualny selektywny charakter korzyści przyznanej przez dany środek podatkowy, poprzez wykazanie, że stanowi on odstępstwo od owego powszechnego systemu, gdyż wprowadza on rozróżnienia między podmiotami gospodarczymi znajdującymi się – z punktu widzenia celu realizowanego przez rzeczony system podatkowy – w porównywalnej sytuacji faktycznej i prawnej, czego dowiedzenie ciąży na Komisji. Po ukończeniu tych dwóch pierwszych etapów badania dany środek można uznać *prima facie* za selektywny.

Jednakże wskazanego kryterium selektywności nie spełnia środek, który – choć przynosi korzyść odbiorcy – jest uzasadniony charakterem lub ogólną strukturą systemu, którego jest częścią, co powinno zostać dowiedzione przez dane państwo członkowskie. Po ukończeniu tego ewentualnego trzeciego etapu badania dany środek można uznać za selektywny.

Co się tyczy możliwości uzasadnienia krajowego środka podatkowego charakterem lub ogólną strukturą systemu podatkowego, trzeba dokonać rozróżnienia pomiędzy celami przypisanymi szczególnemu systemowi podatkowemu oraz celami wobec niego zewnętrznymi z jednej strony, a mechanizmami immanentnie związanymi z tym systemem podatkowym, które są niezbędne do osiągnięcia takich celów z drugiej strony, ponieważ te cele i mechanizmy jako zasady leżące u podstaw rozważanego systemu podatkowego lub przewodnie zasady tego systemu mogą wesprzeć takie uzasadnienie.

(por. pkt 100–102, 153)

5. Zobacz tekst orzeczenia.

(por. pkt 110)

6. Ulga podatkowa, która na zasadzie wyjątku od zasady ograniczającej możliwość przeniesienia strat w przypadku nabycia 25% lub więcej udziałów w spółce, zezwala pod pewnymi warunkami na przeniesienie strat w przypadku, gdy nabycie zagrożonego przedsiębiorstwa ma na celu jego sanację, jest *prima facie* selektywna, ponieważ nie dotyczy ona wszystkich przedsiębiorstw, których struktura własności uległa istotnej zmianie, ale ma zastosowanie do ściśle określonej kategorii przedsiębiorstw, a mianowicie przedsiębiorstw, które w chwili przejęcia są niewypłacalne lub nadmiernie zadłużone bądź zagrożone niewypłacalnością lub nadmiernym zadłużeniem. Środek ten, w przypadku którego niektóre warunki nie są związane z celem unikania nadużyć i który nie dotyczy wszystkich przedsiębiorstw znajdujących się w porównywalnej z punktu widzenia danego systemu podatkowego sytuacji faktycznej lub prawnej, wywołuje skutek w postaci faworyzowania zagrożonych przedsiębiorstw. Komisja nie popełniła zatem błędu, uznając, iż wspomniany środek wprowadził rozróżnienie pomiędzy podmiotami znajdującymi się – z punktu widzenia celu przypisanego systemowi podatkowemu – w porównywalnej sytuacji faktycznej i prawnej.

Tego środka podatkowego nie uzasadnia także charakter lub ogólna struktura systemu podatkowego, ponieważ jego główny cel polegający na ułatwieniu sanacji zagrożonych przedsiębiorstw nie jest jedną z zasad leżących u podstaw rozważanego systemu podatkowego lub przewodnich zasad tego systemu, a więc nie jest on wobec tego systemu wewnętrzny, lecz zewnętrzny, i nie ma potrzeby badania, czy sporny środek jest proporcjonalny względem celu, któremu służy.

(por. pkt 138, 139, 141, 142, 159, 160)

7. Zobacz tekst orzeczenia.

(por. pkt 175–183)

8. Zobacz tekst orzeczenia.

(por. pkt 186–192)