



## Zbiór Orzeczeń

WYROK TRYBUNAŁU (pierwsza izba)

z dnia 26 kwietnia 2018 r.\*

Odesłanie prejudycjalne – Regionalny podatek obciążający wielkopowierzchniowe obiekty handlowe –  
Swoboda przedsiębiorczości – Ochrona środowiska naturalnego i zagospodarowanie przestrzenne –  
Pomoc państwa – Środek selektywny – Pismo Komisji informujące o nienadaniu biegu skardze –  
Pomoc istniejąca

W sprawie C-233/16

mającej za przedmiot wniosek o wydanie, na podstawie art. 267 TFUE, orzeczenia w trybie prejudycjalnym, złożony przez Tribunal Supremo (sąd najwyższy, Hiszpania) postanowieniem z dnia 10 marca 2016 r., które wpłynęło do Trybunału w dniu 25 kwietnia 2016 r., w postępowaniu:

**Asociación Nacional de Grandes Empresas de Distribución (ANGED)**

przeciwko

**Generalitat de Catalunya,**

TRYBUNAŁ (pierwsza izba),

w składzie: R. Silva de Lapuerta, prezes izby, C.G. Fernlund, J.C. Bonichot (sprawozdawca),  
A. Arabadjiev i E. Regan, sędziowie,

rzecznik generalny: J. Kokott,

sekretarz: L. Carrasco Marco, administrator,

uwzględniając procedurę pisemną i po przeprowadzeniu rozprawy w dniu 6 lipca 2017 r.,

rozważywszy uwagi przedstawione:

- w imieniu Asociación Nacional de Grandes Empresas de Distribución (ANGED) przez J. Péreza-Bustamante Köstera i F. Löwhagena, abogados, oraz przez J.M. Villasante Garcíę, procurador,
- w imieniu Generalitat de Catalunya przez R. Revillę Ariet i R. Riu Fortuny'ego, letrados, oraz przez F. Velasca Muñoz Cuellara, procurador,
- w imieniu Komisji Europejskiej przez N. Gossement, P. Němečkovą oraz G. Luenga, działających w charakterze pełnomocników,

po zapoznaniu się z opinią rzecznika generalnego na posiedzeniu w dniu 9 listopada 2017 r.,

\* Język postępowania: hiszpański.

wydaje następujący

## Wyrok

- 1 Niniejszy wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym dotyczy wykładni art. 49, 54 i art. 107 ust. 1 TFUE.
- 2 Wniosek ten został przedstawiony w ramach sporu, jaki zaistniał pomiędzy Asociación Nacional de Grandes Empresas de Distribución (ANGED) a Generalitat de Catalunya (regionalnym rządem Katalonii, Hiszpania) w przedmiocie zgodności z prawem podatku, którym są obciążane wielkopowierzchniowe obiekty handlowe we wspólnocie autonomicznej Katalonii.

## Ramy prawne

### *Prawo Unii*

- 3 Artykuł 1 lit. b) i d) rozporządzenia (WE) nr 659/1999 Rady (WE) z dnia 22 marca 1999 r. ustanawiającego szczegółowe zasady stosowania art. 93 traktatu WE (Dz.U. 1999, L 83, s. 1) stanowi:

„Do celów niniejszego rozporządzenia:

[...]

- b) »istniejąca pomoc« oznacza:

[...]

- ii) pomoc dozwoloną, czyli takie programy pomocowe i pomoc indywidualną, które zostały dozwolone przez Komisję lub przez Radę;

[...]

- iv) pomoc uznaną za pomoc istniejącą na podstawie art. 15;  
v) pomoc, jaka została uznana za pomoc istniejącą, ponieważ można stwierdzić, że w czasie gdy została wprowadzona w życie, nie stanowiła pomocy, a w okresie późniejszym stała się pomocą ze względu na rozwój wspólnego rynku bez wprowadzenia zmian przez państwo członkowskie. W przypadku gdy niektóre środki stają się pomocą po liberalizacji danego działania przez prawo wspólnotowe, środków takich nie uznaje się za pomoc istniejącą po terminie przyjętym dla liberalizacji;

[...]

- d) »program pomocowy« oznacza każde działanie, na którego podstawie, bez dalszego wprowadzania w życie wymaganych środków, można dokonać wypłat pomocy indywidualnej na rzecz przedsiębiorstw określonych w ustawie w sposób ogólny i abstrakcyjny oraz każde działanie, na którego podstawie pomoc, która nie jest związana z konkretnym projektem, może zostać przyznana jednemu lub kilku przedsiębiorstwom na czas nieokreślony i/lub w nieokreślonej kwocie”.

- 4 Artykuł 15 rozporządzenia nr 659/1999 stanowi:

„1. Kompetencje Komisji w zakresie windykacji [odzyskania] pomocy podlegają dziesięcioletniemu okresowi [terminowi] przedawnienia.

2. Okres [termin] przedawnienia rozpoczyna bieg w dniu, w którym bezprawnie przyznano pomoc beneficjentowi albo w charakterze pomocy indywidualnej, albo w ramach programu pomocowego. Jakiegokolwiek działanie, podejmowane przez Komisję lub przez państwo członkowskie, działające na wniosek Komisji w odniesieniu do pomocy przyznanej bezprawnie, powoduje przerwanie okresu [terminu] przedawnienia. Każde przerwanie powoduje, że okres [termin] przedawnienia zaczyna się od początku. Okres [termin] przedawnienia zostaje zawieszony, dopóki decyzja Komisji jest przedmiotem postępowania toczącego się przed Trybunałem Sprawiedliwości [Unii Europejskiej].
3. Jakąkolwiek pomoc, w odniesieniu do której upłynął okres [termin] przedawnienia, uznaje się za »pomoc istniejącą«.
- 5 Powyższe przepisy zostały powtórzone w praktycznie identycznym brzmieniu w rozporządzeniu Rady (UE) 2015/1589 z dnia 13 lipca 2015 r. ustanawiającym szczegółowe zasady stosowania art. 108 traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej (Dz.U. 2015, L 248, s. 9).

### ***Prawo hiszpańskie***

- 6 W Ley 16/2000 del Parlamento de Cataluña, del impuesto sobre grandes establecimientos comerciales (ustawie nr 16/2000 parlamentu Katalonii w sprawie podatku od dużych powierzchni handlowych) z dnia 29 grudnia 2000 r. (DOGC nr 3295 z dnia 30 grudnia 2000 r. oraz BOE nr 20 z dnia 23 stycznia 2001 r., zwanej dalej „ustawą 16/2000”), ustanowiony został podatek od wielkopowierzchniowych obiektów handlowych (zwany dalej „IGEC”) na obszarze wspólnoty autonomicznej Katalonii.
- 7 W art. 2 ustawy 16/2000 wyjaśniono, że podatek ten stanowi obciążenie szczególnej zdolności ekonomicznej wielkopowierzchniowych obiektów handlowych, które, ze względu na ich powierzchnię sprzedaży, mogą zdobyć pozycję dominującą i wywierać negatywny wpływ na ład przestrzenny i środowisko naturalne, kosztów ochrony których nie ponoszą.
- 8 Zgodnie z art. 3 tej ustawy wpływy z IGEC przeznacza się na modernizację handlu miejskiego w Katalonii oraz realizację planów działania na obszarach, na których otwarto wielkopowierzchniowe obiekty handlowe.
- 9 Artykuł 4 tej ustawy stanowi, że zdarzeniem powodującym powstanie zobowiązania z tytułu podatku IGEC jest wykorzystywanie do sprzedaży detalicznej dużych indywidualnych powierzchni handlowych, których powierzchnia sprzedaży wynosi co najmniej 2500 m<sup>2</sup>.
- 10 Zgodnie z art. 5 ustawy 16/2000 z podatku tego zwolnione są indywidualne wielkopowierzchniowe obiekty handlowe, których działalność polega na sprzedaży artykułów ogrodnich, pojazdów, materiałów budowlanych i maszyn przemysłowych oraz zaopatrzenia dla przemysłu.
- 11 W art. 6 tej ustawy wyjaśniono, że podatnikami IGEC są osoby fizyczne lub prawne będące właścicielami dużego indywidualnego obiektu handlowego, niezależnie od tego, czy znajduje się on w centrum handlowym.
- 12 W art. 8 tej ustawy przewidziano, że obniża się podstawę obliczania wymiaru podatku o 60% w przypadku tych obiektów handlowych, których działalność polega przede wszystkim na sprzedaży mebli, artykułów sanitarnych, drzwi i okien oraz artykułów do majsterkowania.
- 13 W art. 11 tej samej ustawy wyjaśniono szczegółowe zasady obliczania tego podatku, w ramach których w szczególności brana jest pod uwagę liczba mieszkańców gminy, w których znajduje się dany obiekt.

## Postępowanie główne i pytania prejudycjalne

- 14 W drodze ustawy 16/2000 ustanowiony został regionalny podatek obciążający wielkopowierzchniowe obiekty handlowe na całym obszarze wspólnoty autonomicznej Katalonii, mający na celu zrekompensowanie oddziaływania na ład przestrzenny i środowisko, które to oddziaływanie może być związane z tymi wielkopowierzchniowymi obiektami handlowymi. Podatek ten został wprowadzony przez kataloński rząd regionalny w drodze decreto 342/2001, por el que se aprueba el Reglamento del impuesto sobre grandes establecimientos comerciales (dekretu 342/2001 zatwierdzającego rozporządzenie dotyczące podatku od sklepów wielkopowierzchniowych) z dnia 24 grudnia 2001 r. (DOGC nr 3542, z dnia 28 grudnia 2001 r.).
- 15 W 2002 r. ANGED, krajowe stowarzyszenie zrzeszające sklepy wielkopowierzchniowe, wniosło do Tribunal Superior de Justicia de Cataluña (sądu najwyższego Katalonii, Hiszpania) skargę o stwierdzenie nieważności tego dekretu ze względu na jego niezgodność zarówno ze swobodą przedsiębiorczości, jak i prawem pomocy państwa. Sąd ten zawiesił postępowanie w sprawie do momentu wydania rozstrzygnięcia w sprawie skargi wniesionej przez rząd hiszpański do Tribunal Constitucional (trybunału konstytucyjnego, Hiszpania) w przedmiocie tego samego ustawodawstwa. Po tym jak Tribunal Constitucional (trybunał konstytucyjny) wyrokiem z dnia 5 czerwca 2012 r. oddalił tę skargę, Tribunal Superior de Justicia de Cataluña (sąd najwyższy Katalonii) również oddalił wniesioną przez ANGED skargę. Stowarzyszenie to zakwestionowało ten wyrok przed Tribunal Supremo (sądem najwyższym, Hiszpania).
- 16 ANGED wniosło również do Komisji skargę odnośnie do ustanowienia IGEC i możliwości uznania zwolnień z tego podatku za pomoc państwa. Po otrzymaniu od władz hiszpańskich zażądanych od nich wyjaśnień Komisja powiadomiła je pismem z dnia 2 października 2003 r. o zamknięciu dochodzenia i umorzeniu postępowania w sprawie skargi. Po przeanalizowaniu cech charakterystycznych IGEC na gruncie art. 87 ust. 1 WE instytucja ta uznała podatek ten za zgodny z prawem pomocy publicznej, gdyż wpływy z niego nie były przeznaczone na wsparcie obiektów handlowych czy też konkretnego sektora działalności.
- 17 Niemniej jednak, po złożeniu przez ANGED w 2013 r. kolejnej skargi do Komisji instytucja ta pismem z dnia 28 listopada 2014 r. powiadomiła władze hiszpańskie, że po ponownym przeprowadzeniu wstępnej oceny reżimu IGEC stwierdza, iż istnieje możliwość uznania zwolnienia przyznanego małym oraz pewnym wyspecjalizowanym obiektom handlowym za niezgodną z rynkiem wewnętrznym pomoc państwa i Królestwo Hiszpanii powinno znieść lub też zmienić opodatkowanie IGEC.
- 18 W tej sytuacji Tribunal Supremo (sąd najwyższy) postanowił zawiesić postępowanie i zwrócić się do Trybunału z następującymi pytaniami prejudycjalnymi:
- „1) Czy art. 49 i 54 TFUE należy interpretować w ten sposób, że sprzeczne z nimi jest istnienie regionalnego podatku obciążającego wykorzystywanie dużych indywidualnych powierzchni [obektów] handlowych, których powierzchnia sprzedaży przekracza 2499 m<sup>2</sup> ze względu na wpływ, jaki wykorzystywanie to może wywierać na ład przestrzenny, środowisko naturalne i handel miejski w tym regionie, lecz, zgodnie z przepisami, mającego zastosowanie niezależnie od tego, czy te obiekty handlowe znajdują się rzeczywiście na skonsolidowanym obszarze miejskim, i nakładanego w praktyce przede wszystkim na przedsiębiorstwa z innych państw członkowskich, jeśli
- a) podatek ten nie ma zastosowania w przypadku podmiotu prowadzącego szereg obiektów handlowych o indywidualnej powierzchni nieprzekraczającej 2500 m<sup>2</sup>, niezależnie od łącznej powierzchni wszystkich prowadzonych przez ten podmiot obiektów;
  - b) z tego podatku zwolnione są duże zbiorcze obiekty handlowe;
  - c) zwolnione z niego są też indywidualne obiekty handlowe zajmujące się sprzedażą artykułów ogrodniczych, pojazdów, materiałów budowlanych i maszyn przemysłowych oraz zaopatrzeniem dla przemysłu, oraz

- d) w przypadku obiektów zajmujących się przede wszystkim sprzedażą mebli, artykułów sanitarnych, drzwi i okien, a także artykułów do majsterkowania, podstawa obliczania wymiaru podatku zostaje obniżona do 40%?
- 2) Czy art. 107 ust. 1 TFUE należy interpretować w ten sposób, że niedozwoloną pomoc państwa w rozumieniu tego postanowienia stanowi
- a) całkowite zwolnienie z podatku IGEC indywidualnych obiektów handlowych, których powierzchnia sprzedaży nie przekracza 2500 m<sup>2</sup>, zbiorczych obiektów handlowych oraz indywidualnych obiektów handlowych zajmujących się sprzedażą artykułów ogrodnich, pojazdów, materiałów budowlanych i maszyn przemysłowych oraz zaopatrzeniem dla przemysłu, a także
  - b) częściowe zwolnienie z podatku IGEC indywidualnych obiektów handlowych zajmujących się przede wszystkim sprzedażą mebli, artykułów sanitarnych, drzwi i okien, a także artykułów do majsterkowania?
- 3) Jeśli powyższe całkowite i częściowe zwolnienia z podatku IGEC stanowią pomoc państwa w rozumieniu art. 107 ust. 1 TFUE, jaki byłby zakres czasowy takiej kwalifikacji, jeśli weźmie się pod uwagę istnienie i treść pisma Komisji z dnia 2 października 2003 r.?”

## **W przedmiocie pytań prejudycjalnych**

### ***W przedmiocie dopuszczalności***

- 19 Rząd regionalny Katalonii kwestionuje dopuszczalność wniosku o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym ze względu na to, że jego zdaniem postanowienie odsyłające jest w niewystarczającym stopniu uzasadnione i nie przedstawiono w nim szczegółowo okoliczności faktycznych i prawnych sporu w postępowaniu głównym.
- 20 Niemniej jednak postanowienie odsyłające przedstawia wszystkie okoliczności faktyczne i prawne konieczne do tego, aby Trybunał mógł udzielić użytecznych dla sądu odsyłającego odpowiedzi na zadane przez niego różnego rodzaju pytania.
- 21 Regionalny rząd Katalonii podnosi też, że wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym jest w zakresie dotyczącym swobody przedsiębiorczości niedopuszczalny ze względu na to, iż rozpatrywana w postępowaniu głównym sytuacja miała czysto wewnętrzny charakter.
- 22 Niemniej, jak stwierdziła rzecznik generalna w pkt 21 swej opinii, ze względu na to, iż do sądu odsyłającego złożona została skarga w przedmiocie stwierdzenia nieważności przepisów, które znajdują zastosowanie nie tylko wobec obywateli danego państwa członkowskiego, lecz również wobec obywateli innych państw członkowskich, orzeczenie tego sądu odsyłającego wydane w następstwie niniejszego wyroku wywrze skutki również wobec tych ostatnich obywateli, co przemawia za tym, by Trybunał odpowiedział na przedstawione mu pytania w nawiązaniu do postanowień traktatu, pomimo tego, iż wszystkie elementy sporu w postępowaniu głównym dotyczą tylko jednego państwa członkowskiego (zob. podobnie wyrok z dnia 8 maja 2013 r., *Libert i in.*, C-197/11 i C-203/11, EU:C:2013:288, pkt 35; a także z dnia 15 listopada 2016 r., *Ullens de Schooten*, C-268/15, EU:C:2016:874, pkt 51).
- 23 W zakresie dotyczącym podniesionego przez regionalny rząd Katalonii zarzutu niedopuszczalności opartego na tym, że środki takie jak te rozpatrywane w postępowaniu głównym nie wywierają wpływu na wymianę handlową między państwami członkowskimi i nie zakłócają konkurencji ze względu na lokalny charakter handlu detalicznego, wystarczy stwierdzić, że chodzi tu o kwestię wykładni art. 107 ust. 1 TFUE, która nie może skutkować niedopuszczalnością wniosku o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym.

- 24 W trakcie postępowania regionalny rząd Katalonii podniósł również, że ten wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym należy uznać za niedopuszczalny ze względu na to, iż wskutek wprowadzonych do ustawy 16/2000 zmian spór stanowiący przedmiot postępowania głównego stał się bezprzedmiotowy.
- 25 Niemniej jednak sąd odsyłający pismem z dnia 1 czerwca 2017 r., które wpłynęło do Trybunału w dniu 7 czerwca 2017 r., poinformował, że jego zdaniem pomimo wprowadzonych do rozpatrywanych przepisów zmian spór ten jest aktualny. Sąd ten podtrzymał ponadto swój wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym.
- 26 Należy wreszcie wyjaśnić, że choć niezgodność z prawem pomocy państwa zwolnienia podatkowego pozostaje bez wpływu na legalność poboru podatku jako takiego, efektem czego podmioty zobowiązane do jego uiszczenia nie mogą w celu jego uniknięcia powoływać się na tę niezgodność (wyrok z dnia 27 października 2005 r., *Distribution Casino France i in.*, od C-266/04 do C-270/04, C-276/04 i od C-321/04 do C-325/04, EU:C:2005:657, pkt 44), spór w postępowaniu głównym nie dotyczy kwestionowanego wniosku o zwolnienie z podatku, tylko zgodności z prawem Unii dotyczących go przepisów. W żaden sposób nie można więc uznać za oczywiste tego, że drugie i trzecie z pytań prejudycjalnych są w rzeczywistości bez znaczenia dla rozstrzygnięcia zawisłego przed sądem odsyłającym sporu (zob. analogicznie wyrok Trybunału z dnia 15 czerwca 2006 r., C-393/04 i C-41/05, *Air Liquide Industries Belgium*, EU:C:2006:403, pkt 25).
- 27 Niniejszy wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym jest więc dopuszczalny.

### ***Co do istoty sprawy***

#### *W przedmiocie pytania pierwszego*

- 28 W swoim pierwszym pytaniu sąd odsyłający pyta w istocie, czy art. 49 i 54 TFUE należy interpretować w ten sposób, iż wykluczają one istnienie obciążającego wielkopowierzchniowe obiekty handlowe podatku takiego jak ten rozpatrywany w postępowaniu głównym,.
- 29 Zgodnie z utrwalonym orzecnictwem swoboda przedsiębiorczości ma na celu zapewnienie korzystania z traktowania krajowego w przyjmującym państwie członkowskim podmiotom innych państw członkowskich i spółkom, o których mowa w art. 54 TFUE, poprzez ustanowienie odnoszącego się do nich zakazu dyskryminacji ze względu na miejsce ich siedziby (zob. w szczególności wyroki: z dnia 12 grudnia 2006 r., *Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation*, C-374/04, EU:C:2006:773, pkt 43; a także z dnia 14 grudnia 2006 r., *Denkavit Internationaal i Denkavit France*, C-170/05, EU:C:2006:783, pkt 22).
- 30 W tym względzie zabrania się nie tylko jawnej dyskryminacji ze względu na siedzibę spółek, ale również wszelkich ukrytych form dyskryminacji, które poprzez stosowanie innych kryteriów rozróżniających powodują de facto ten sam skutek (wyrok z dnia 5 lutego 2014 r., *Hervis Sport-és Divatkereskedelmi*, C-385/12, EU:C:2014:47, pkt 30 i przytoczone tam orzecznictwo).
- 31 Ponadto ustanowienie obowiązkowego świadczenia pieniężnego, w ramach którego przewidziane zostało kryterium rozróżniające, pozornie obiektywne, lecz de facto stawiające w gorszej sytuacji – z uwagi na ich cechy charakterystyczne – spółki mające siedzibę w innych państwach członkowskich znajdujące się w sytuacji porównywalnej do tej, w której znajdują się spółki mające siedzibę w państwie członkowskim opodatkowania, stanowi zakazaną w art. 49 i 54 TFUE dyskryminację pośrednią ze względu na siedzibę tych spółek (zob. podobnie wyrok z dnia 5 lutego 2014 r., *Hervis Sport-és Divatkereskedelmi*, C-385/12, EU:C:2014:47, pkt 37–41).

- 32 W rozpatrywanym w postępowaniu głównym ustawodawstwie przewidziane zostało kryterium dotyczące powierzchni sprzedaży obiektu handlowego, które nie wiąże się w żaden sposób z ustanowieniem dyskryminacji bezpośredniej.
- 33 Z przedstawionego Trybunałowi materiału dowodowego nie wynika też, że kryterium to miałyby w większości przypadków stawiać w gorszej sytuacji obywatele innych państw członkowskich czy też spółki mające siedzibę w innych państwach członkowskich.
- 34 W szczególności ani dane zawarte w przytoczonym w postanowieniu odsyłającym piśmie, wysłanym przez Komisję do władz hiszpańskich w dniu 7 lipca 2004 r., z którego wynika, że przedsiębiorstwa z innych państw członkowskich zajmują 61,5% powierzchni obciążonych podatkiem IGEC przedsiębiorstw o powierzchni przekraczającej 2500 m<sup>2</sup>, ani dane przedstawione przez ANGED w ramach pisemnych uwag, z których wynika w szczególności, że 52% obciążenia podatkowego IGEC było ponoszone przez przedsiębiorstwa handlowe z innych państw członkowskich, nie mogą zostać uznane, w szczególności ze względu na te wielkości procentowe, za wystarczające do poparcia takiego dowodzenia.
- 35 Tak więc na pierwsze pytanie sądu odsyłającego należy odpowiedzieć, że art. 49 i 54 TFUE należy interpretować w ten sposób, iż nie wykluczają one istnienia obciążającego wielkopowierzchniowe obiekty handlowe podatku takiego jak ten rozpatrywany w postępowaniu głównym.

*W przedmiocie pytania drugiego*

- 36 Poprzez swoje drugie pytanie sąd odsyłający dąży w istocie do ustalenia, czy znamiona pomocy państwa w rozumieniu art. 107 ust. 1 TFUE ma podatek taki jak ten rozpatrywany w postępowaniu głównym, obciążający wielkopowierzchniowe obiekty handlowe w istocie w zależności od ich powierzchni sprzedaży, ze względu na to, iż zwolnione z niego są obiekty, których powierzchnia sprzedaży nie przekracza 2500 m<sup>2</sup>, oraz te, których działalność jest związana z ogrodnictwem, sprzedażą pojazdów, materiałów budowlanych, maszyn przemysłowych oraz zaopatrzenia dla przemysłu, natomiast podstawa obliczania wymiaru podatku jest obniżana o 60% w przypadku tych obiektów handlowych, których działalność polega przede wszystkim na sprzedaży mebli, artykułów sanitarnych, drzwi i okien oraz artykułów do majsterkowania.
- 37 Do uznania danego środka krajowego za „pomoc państwa” w rozumieniu art. 107 ust. 1 TFUE wymagane jest spełnienie wszystkich następujących warunków. Po pierwsze, musi mieć miejsce interwencja państwa lub za pośrednictwem zasobów państwa. Po drugie, interwencja ta musi być w stanie wpłynąć na wymianę handlową między państwami członkowskimi. Po trzecie, interwencja ta musi przyznawać beneficjentowi selektywną korzyść. Po czwarte, musi ona zakłócać konkurencję lub grozić jej zakłóceniem (zob. w szczególności wyrok z dnia 21 grudnia 2016 r., Komisja/World Duty Free Group SA i in., C-20/15 P i C-21/15 P, EU:C:2016:981, pkt 53).
- 38 Jeśli chodzi o podkreślany przez Trybunałem warunek dotyczący selektywności korzyści, z utrwalonego orzecznictwa wynika, że ocena tego warunku wymaga ustalenia, czy w ramach danego systemu prawnego sporny środek krajowy może sprzyjać „niektórym przedsiębiorstwom lub produkcji niektórych towarów” w porównaniu z innymi, znajdującymi się, w świetle celu przyświecającego temu systemowi, w porównywalnej sytuacji faktycznej i prawnej i tym samym poddanymi odmiennemu traktowaniu, które może zostać w istocie uznane za „dyskryminacyjne” (zob. w szczególności wyrok z dnia 21 grudnia 2016 r., Komisja/World Duty Free Group SA i in., C-20/15 P i C-21/15 P, EU:C:2016:981, pkt 54 i przytoczone tam orzecznictwo).
- 39 W odniesieniu w szczególności do środków krajowych przyznających korzyść podatkową należy przypomnieć, że środek tego rodzaju, który mimo iż nie wiąże się z przeniesieniem zasobów państwowych, stawia beneficjentów w sytuacji korzystniejszej od sytuacji innych podatników, może

przysparzać selektywnej korzyści beneficjentom i tym samym stanowi pomoc państwa w rozumieniu art. 107 ust. 1 TFUE. Natomiast pomocy takiej w rozumieniu tego postanowienia nie stanowi korzyść podatkowa wynikająca z przepisu ogólnego, mającego zastosowanie bez zróżnicowania do wszystkich podmiotów gospodarczych (zob. wyrok z dnia 21 grudnia 2016 r., Komisja/World Duty Free Group i in., C-20/15 P i C-21/15 P, EU:C:2016:981, pkt 56).

- 40 W tym względzie w celu uznania krajowego środka podatkowego za „selektywny” należy najpierw zidentyfikować powszechny lub „normalny” system podatkowy obowiązujący w danym państwie członkowskim, a następnie wykazać, że dany środek stanowi odstępstwo od owego powszechnie obowiązującego systemu, jako że wprowadza on zróżnicowanie wśród podmiotów gospodarczych znajdujących się, w świetle celu realizowanego za pomocą tego powszechnie obowiązującego systemu, w porównywalnej sytuacji faktycznej i prawnej (zob. w szczególności wyrok z dnia 21 grudnia 2016 r., Komisja/World Duty Free Group SA i in., C-20/15 P i C-21/15 P, EU:C:2016:981, pkt 57 i przytoczone tam orzecznictwo).
- 41 Należy również przypomnieć, że ramy stanowiące punkt odniesienia dla oceny selektywności środka nie muszą pokrywać się z terytorium państwa członkowskiego, lecz może je stanowić obszar, na którym dany organ władzy regionalnej lub lokalnej wykonuje przyznane mu w konstytucji lub w ustawie uprawnienia. Ma to miejsce w szczególności wówczas, gdy taki organ regionalny lub lokalny posiada status prawny i faktyczny dający mu w stosunku do rządu centralnego państwa członkowskiego autonomię wystarczającą, by dzięki przyjmowanym środkom ta jednostka, a nie rząd centralny, odgrywała podstawową rolę w określaniu politycznego i gospodarczego środowiska, w którym działają przedsiębiorstwa [zob. podobnie wyrok z dnia 11 września 2008 r., Union General de Trabajadores de La Rioja (UGT-Rioja) i in., od C-428/06 do C-434/06, EU:C:2008:488, pkt 47–50 i przytoczone tam orzecznictwo].
- 42 Nie ma jednak znamion pomocy państwa w rozumieniu art. 107 ust. 1 TFUE środek wprowadzający rozróżnienie pomiędzy przedsiębiorstwami znajdującymi się, w świetle celu realizowanego przez rozpatrywany reżim prawny, w porównywalnej sytuacji faktycznej i prawnej i, co za tym idzie, mający a priori selektywny charakter, w wypadku gdy dane państwo członkowskie będzie w stanie wykazać, że zróżnicowanie to jest uzasadnione charakterem lub strukturą systemu, w który wpisuje się ten środek (wyrok z dnia 21 grudnia 2016 r., Komisja/World Duty Free Group SA i in., C-20/15 P i C-21/15 P, EU:C:2016:981, pkt 58 i przytoczone tam orzecznictwo).
- 43 Środek ustanawiający odstępstwo od stosowania ogólnego systemu podatkowego można uzasadnić charakterem lub ogólną strukturą systemu podatkowego, jeżeli zainteresowane państwo członkowskie może wykazać, że środek ten wynika bezpośrednio z podstawowych i przewodnich zasad systemu podatkowego tego państwa. W tym względzie należy dokonać rozróżnienia pomiędzy celami przypisanymi szczególnemu systemowi podatkowemu oraz wobec niego zewnętrznymi a mechanizmami stanowiącymi nieodłączną część tego systemu podatkowego, które są niezbędne dla osiągnięcia tych celów (wyrok z dnia 6 września 2006 r. Portugalia/Komisja, C-88/03, EU:C:2006:511, pkt 81).
- 44 Należy też przypomnieć, że o ile dla udowodnienia selektywności środka podatkowego nie zawsze konieczne jest, by środek ten miał charakter odstępstwa od powszechnego systemu podatkowego, o tyle okoliczność, że ma on taki charakter, jest zdecydowanie istotna dla tego celu, gdy wynika z niej, iż odróżnia się dwie kategorie podmiotów gospodarczych, które są a priori poddane zróżnicowanemu traktowaniu, czyli podmioty gospodarcze objęte środkiem stanowiącym odstępstwo oraz podmioty gospodarcze, które nadal podlegają powszechnemu systemowi podatkowemu, mimo że kategorie te znajdują się w świetle celu przyświecającego wspomnianemu systemowi w porównywalnej sytuacji (wyrok z dnia 21 grudnia 2016 r., Komisja/World Duty Free Group SA i in., C-20/15 P i C-21/15 P, EU:C:2016:981, pkt 77).

- 45 W odniesieniu do ustawodawstwa rozpatrywanego w postępowaniu głównym należy przede wszystkim wskazać, że nie zakwestionowano przed Trybunałem tego, iż za terytorialne ramy odniesienia należy przyjąć terytorium wspólnoty autonomicznej Katalonii.
- 46 Z kolei choć kryterium opodatkowania związane z powierzchnią sprzedaży nie jawi się formalnie jako ustanawiające odstępstwo od danych ram prawnych odniesienia, skutkuje ono jednak wykluczeniem z zakresu zastosowania tego podatku obiektów handlowych o powierzchni sprzedaży nieprzekraczającej 2500 m<sup>2</sup>. Tak więc IGEC nie różni się od podatku regionalnego, który obciąża obiekty handlowe o przekraczającej pewien próg powierzchni sprzedaży.
- 47 Artykuł 107 ust. 1 TFUE definiuje zaś interwencje państwa w zależności od ich skutków, a zatem – niezależnie od zastosowanych technik (wyrok z dnia 22 grudnia 2008 r., *British Aggregates Association*, C-487/06 P, EU:C:2008:757, pkt 89).
- 48 Nie można więc a priori wykluczyć, że stosowanie tego rodzaju kryterium w praktyce stawia w bardziej korzystnej sytuacji „niektóre przedsiębiorstwa lub produkcję niektórych towarów” w rozumieniu art. 107 ust. 1 TFUE, zmniejszając ich obciążenie w stosunku do tego, któremu podlegają podmioty obciążone podatkiem rozpatrywanym w postępowaniu głównym.
- 49 To w tym kontekście należy więc ustalić, czy wykluczone w ten sposób z zastosowania tego podatku obiekty handlowe znajdują się w sytuacji porównywalnej do tej, w której znajdują się obiekty nim obciążone.
- 50 W ramach tej analizy należy uwzględnić, że w braku regulowań unijnych w tej dziedzinie to do kompetencji państw członkowskich lub posiadających wystarczającą autonomię podatkową jednostek niższego rzędu niż państwo należy określanie podstaw opodatkowania oraz rozkładanie obciążenia podatkowego między różne czynniki produkcji i różne sektory gospodarki (wyrok z dnia 15 listopada 2011 r., *Komisja i Hiszpania/Government of Gibraltar i Zjednoczone Królestwo*, C-106/09 P i C-107/09 P, EU:C:2011:732, pkt 97).
- 51 Jak bowiem przypomina Komisja w pkt 156 komunikatu w sprawie pojęcia pomocy państwa w rozumieniu art. 107 ust. 1 Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej (Dz.U. 2016, C 262, s. 1), „[p]aństwa członkowskie mogą swobodnie wybrać taką politykę gospodarczą, jaką uważają za najodpowiedniejszą, a przede wszystkim mogą według własnego uznania rozkładać obciążenie podatkowe na różne czynniki produkcji [...] zgodnie z prawem unijnym”.
- 52 Z dostarczonych przez sąd odsyłający informacji wynika, że podatek rozpatrywany w postępowaniu głównym został ustanowiony w celu wspierania ochrony środowiska i zagospodarowania przestrzennego. Z informacji tych wynika, że jego pobór ma na celu skorygowanie i zrekompensowanie skutków, jakie ma dla środowiska naturalnego i ładu przestrzennego prowadzenie działalności przez wielkopowierzchniowe obiekty handlowe, wynikające w szczególności ze spowodowanego tą działalnością wzmożenia ruchu, a to poprzez włączenie prowadzących te obiekty przedsiębiorstw w finansowanie planów ochrony środowiska i poprawy infrastruktury.
- 53 W tym względzie nie można zakwestionować tego, że wpływ, jaki jest wywierany przez obiekty handlowe na środowisko, zależy w znacznej mierze od ich rozmiarów. Im większa jest bowiem powierzchnia sprzedaży, tym większy jest napływ klientów, co znajduje odbicie w zwiększonym (negatywnym) wpływie na środowisko naturalne. Wynika z tego, że kryterium oparte na progowej wielkości powierzchni sprzedaży, takie jak to przyjęte w rozpatrywanym w postępowaniu głównym ustawodawstwie krajowym i mające na celu wprowadzenie rozróżnienia pomiędzy przedsiębiorstwami w zależności od skali wywieranego przez nie wpływu na środowisko, jest spójne z realizowanymi celami.

- 54 Oczywiste jest również to, że otwarcie takich placówek stanowi, niezależnie od tego, gdzie są one położone, szczególne wyzwanie w kategoriach zagospodarowania przestrzennego (zob. analogicznie wyrok z dnia 24 marca 2011 r., Komisja/Hiszpania, C-400/08, EU:C:2011:172, pkt 80).
- 55 W tych okolicznościach kryterium obciążenia podatkiem oparte na powierzchni sprzedaży, takie jak to rozpatrywane w sprawie w postępowaniu głównym, wprowadza rozróżnienie pomiędzy kategoriami przedsiębiorstw prowadzących obiekty, które z punktu widzenia celów realizowanych przez ustawodawstwo ustalające to kryterium nie znajdują się w sytuacjach porównywalnych.
- 56 Tak więc zwolnienia podatkowego obejmującego obiekty handlowe, których powierzchnia sprzedaży nie przekracza 2500 m<sup>2</sup>, nie można uznać za przysparzające prowadzącym te obiekty przedsiębiorstwom selektywnej korzyści i, co za tym idzie, zwolnienie to nie może stanowić pomocy państwa w rozumieniu art. 107 ust. 1 TFUE.
- 57 Sąd odsyłający zadaje też pytanie dotyczące innych cech charakterystycznych podatku rozpatrywanego w postępowaniu głównym. Sąd ten zastanawia się, czy całkowite zwolnienie z tego podatku przysługujące zbiorczym obiektom handlowym oraz indywidualnym obiektom handlowym zajmującym się sprzedażą artykułów ogrodniczych, pojazdów, materiałów budowlanych i maszyn przemysłowych oraz zaopatrzeniem dla przemysłu, jak również obniżenie o 60% podstawy obliczania wymiaru tego podatku w przypadku tych obiektów, których działalność polega na sprzedaży mebli, artykułów sanitarnych, drzwi i okien oraz artykułów do majsterkowania, ma znamiona korzyści uzyskanej przez prowadzące te obiekty przedsiębiorstwa.
- 58 Przede wszystkim należy podnieść, że środki te mają charakter odstępstwa od ustanowionych w przypadku tego szczególnego opodatkowania ram odniesienia.
- 59 Rząd Katalonii w swych uwagach na piśmie podnosi z kolei, że działalność obiektów handlowych, których te środki dotyczą, ze swej natury wymaga znacznych powierzchni sprzedaży, choć nie noszą się one z zamiarem przyciągnięcia większej ilości konsumentów czy też zwiększenia ruchu klientów przemieszczających się prywatnymi pojazdami. Zdaniem tego rządu działalność ta bowiem wyrządza mniejsze szkody dla środowiska naturalnego i ładu przestrzennego niż działalność obiektów podlegających rozpatrywanemu opodatkowaniu.
- 60 Czynniki takie mogą uzasadniać wprowadzenie przez zakwestionowane w postępowaniu ustawodawstwo rozróżnienie, które, co za tym idzie, nie pociąga za sobą przyznania selektywnej korzyści przedsiębiorstwom prowadzącym te obiekty handlowe, których dotyczy. Do sądu odsyłającego należy ustalenie, czy sytuacja taka zachodzi w rozpatrywanym przez niego przypadku.
- 61 Wreszcie, jeśli chodzi o kryterium zróżnicowania pod względem podatkowym odnoszące się do indywidualnego charakteru obiektu handlowego, które skutkuje zwolnieniem z IGEC dużych zbiorczych obiektów handlowych, jego zastosowanie prowadzi natomiast do wprowadzenia rozróżnienia dwóch kategorii obiektów znajdujących się w sytuacji obiektywnie porównywalnej z punktu widzenia realizowanych przez rozpatrywane w postępowaniu głównym ustawodawstwo celów ochrony środowiska i ładu przestrzennego. W konsekwencji brak obciążenia tym podatkiem wielkopowierzchniowych zbiorczych obiektów handlowych ma charakter selektywny i, co za tym idzie, może stanowić pomoc państwa, jeśli spełnione zostaną pozostałe z określonych w art. 107 ust. 1 TFUE przesłanki.
- 62 W tym względzie można stwierdzić, że tego rodzaju środek jest finansowany z zasobów państwowych i można go przypisać państwu w rozumieniu tego postanowienia.
- 63 Ponadto, wbrew temu, co twierdzi regionalny rząd Katalonii w swych pisemnych uwagach, taki środek może również wywierać wpływ na wymianę handlową i zakłócać konkurencję lub grozić jej zakłóceniem w rozumieniu art. 107 ust. 1 TFUE.

- 64 Z utrwalonego orzecznictwa wynika bowiem, że w celu zakwalifikowania środka jako „pomocy państwa” nie jest konieczne wykazanie faktycznego wpływu pomocy na wymianę handlową między państwami członkowskimi i rzeczywistego zakłócenia konkurencji, lecz jedynie zbadanie, czy pomoc ta może mieć wpływ na wymianę handlową i zakłócać konkurencję (zob. w szczególności wyrok z dnia 27 czerwca 2017 r., *Congregación de Escuelas Pías Provincia Betania*, C-74/16, EU:C:2017:496, pkt 78).
- 65 W szczególności gdy pomoc przyznana przez państwo członkowskie umacnia pozycję niektórych przedsiębiorstw w stosunku do innych przedsiębiorstw konkurujących z nimi w ramach wymiany handlowej między państwami członkowskimi, należy uznać, że pomoc wywiera wpływ na tę wymianę handlową, i nie jest przy tym konieczne, aby przedsiębiorstwa będące beneficjentami tej pomocy same uczestniczyły w tej wymianie. Jeżeli bowiem państwo członkowskie przyznaje pomoc przedsiębiorstwu, działalność krajowa może być przez to utrzymana lub zwiększona, z tym skutkiem, że zmniejszą się szanse wejścia na rynek tego państwa członkowskiego przez przedsiębiorstwa mające siedzibę w innych państwach członkowskich (zob. w szczególności wyrok z dnia 27 czerwca 2017 r., *Congregación de Escuelas Pías Provincia Betania*, C-74/16, EU:C:2017:496, pkt 79).
- 66 Jeśli chodzi o warunek w postaci zakłócenia konkurencji – pomoc mająca na celu uwolnienie przedsiębiorstwa od kosztów, które musi ono ponosić w ramach zwykłego zarządu lub działalności, zakłóca co do zasady warunki konkurencji (zob. w szczególności wyrok z dnia 27 czerwca 2017 r., *Congregación de Escuelas Pías Provincia Betania*, C-74/16, EU:C:2017:496, pkt 80).
- 67 Uwzględniając powyższe, na pytanie drugie należy odpowiedzieć, że nie ma znamion pomocy państwa w rozumieniu art. 107 ust. 1 TFUE podatek taki jak ten rozpatrywany w postępowaniu głównym, obciążający wielkopowierzchniowe obiekty handlowe w istocie w zależności od ich powierzchni sprzedaży, w zakresie, w jakim zwolnione są z niego obiekty, których powierzchnia sprzedaży nie przekracza 2500 m<sup>2</sup>. Taki podatek nie ma też znamion pomocy państwa w rozumieniu tego postanowienia w zakresie, w jakim zwolniona jest z niego działalność związana z ogrodnictwem, sprzedażą pojazdów, materiałów budowlanych, maszyn przemysłowych oraz zaopatrzenia dla przemysłu, ani też w zakresie, w jakim podstawa obliczania wymiaru tego podatku jest obniżana o 60% w przypadku tych obiektów handlowych, których działalność polega na sprzedaży mebli, artykułów sanitarnych, drzwi i okien oraz artykułów do majsterkowania, jeśli nie wywierają one tak negatywnego wpływu na środowisko naturalne i ład przestrzenny jak obiekty innego rodzaju, czego sprawdzenie należy jednak do sądu odsyłającego.
- 68 Taki podatek ma jednak znamiona pomocy państwa w rozumieniu tego postanowienia w zakresie, w jakim zwolnione są z niego wielkopowierzchniowe zbiorcze obiekty handlowe, których powierzchnia sprzedaży przekracza próg 2500 m<sup>2</sup>.

*W przedmiocie pytania trzeciego*

- 69 Zadając swe trzecie pytanie, sąd odsyłający dąży w istocie do ustalenia, czy w przypadku udzielenia twierdzącej odpowiedzi na pytanie drugie pomoc państwa wynikająca ze zwolnień i obniżek podatku obciążającego wielkopowierzchniowe obiekty handlowe takiego jak ten rozpatrywany w postępowaniu głównym mogą zostać uznane na pomoc istniejącą w rozumieniu art. 1 lit. b) rozporządzenia nr 659/1999, którego brzmienie jest w istocie identyczne z brzmieniem art. 1 lit. b) rozporządzenia 2015/1589.
- 70 Z uwagi na odpowiedź na pytanie drugie należy odpowiedzieć również na pytanie trzecie.
- 71 W tym względzie należy na wstępie przypomnieć, że skuteczność czynności, których przedmiotem jest wdrażanie środków pomocowych, jest niweczona, jeśli władze krajowe nie przestrzegają art. 108 ust. 3 zdanie ostatnie TFUE; sądy krajowe powinny zaś zapewnić jednostkom, które są w stanie powołać się

na takie nieprzestrzeganie, wyciągnięcie wszystkich konsekwencji wynikających z tego faktu na mocy prawa krajowego zarówno w zakresie ważności aktów wdrażających środki pomocowe, jak i w zakresie odzyskania pomocy finansowej przyznanej z naruszeniem takiej normy lub ewentualnych środków tymczasowych (wyrok z dnia 21 listopada 1991 r., *Fédération nationale du commerce extérieur des produits alimentaires et Syndicat national des négociants et transformateurs de saumon*, C-354/90, EU:C:1991:440, pkt 12).

- 72 Niemniej jednak pomoc istniejąca może być – zgodnie z art. 108 ust. 1 TFUE – systematycznie realizowana tak długo, aż Komisja stwierdzi jej niezgodność z rynkiem wewnętrznym, zaś art. 108 ust. 3 TFUE nie udziela sądom krajowym kompetencji do tego, by zakazać realizowania pomocy istniejącej (wyrok z dnia 18 lipca 2013 r., P, C-6/12, EU:C:2013:525, pkt 36, 41).
- 73 Niemniej jednak w odniesieniu do przywołanego przez sąd odsyłający art. 1 lit. b) ppkt (v) rozporządzenia nr 659/1999, dotyczącego przypadku, w którym można ustalić, że środek, który nie stanowił pomocy państwa w chwili jego wprowadzenia, lecz pomimo tego, iż nie został zmieniony przez dane państwo członkowskie, stał się następnie pomocą państwa ze względu na rozwój wspólnego rynku, nie sposób uznać, że przewidziane w nim warunki mogą być spełnione w okolicznościach rozpatrywanych w postępowaniu głównym.
- 74 Jeśli chodzi o kwestię tego, czy pomoc, z której korzystają przedsiębiorstwa w ramach opodatkowania rozpatrywanego w postępowaniu głównym, może zostać uznana za stanowiącą przedmiot decyzji zatwierdzającej Komisji w rozumieniu art. 1 lit. b) ppkt (ii) rozporządzenia nr 659/1999, którego brzmienie jest identyczne z brzmieniem art. 1 lit. b) ppkt (ii) rozporządzenia 2015/1589, należy przypomnieć, że w dziedzinie pomocy państwa akt, niezależnie od jego formy, stanowi taką decyzję, jeśli z jego istoty i zamiaru Komisji wynika, że instytucja ta po przeprowadzeniu wstępnego postępowania wyjaśniającego ustaliła ostateczne stanowisko w przedmiocie tego środka i, co za tym idzie, sformułowała wniosek w przedmiocie tego, czy środek ten stanowi pomoc, a także nie ma wątpliwości co do jego zgodności z rynkiem wewnętrznym (zob. podobnie wyroki: z dnia 17 lipca 2008 r., *Athinaiki Techniki/Komisja*, C-521/06 P, EU:C:2008:422, pkt 46; a także z dnia 9 czerwca 2011 r., *Diputación Foral de Vizcaya i in./Komisja*, od C-465/09 P do C-470/09 P, niepublikowany, EU:C:2011:372, pkt 94).
- 75 Trybunał rozstrzygnął też, że wniosek, iż Komisja wydała taką decyzję, winien opierać się na obiektywnych okolicznościach i odpowiadać jasnemu i ostatecznemu zajęciu przez tę instytucję stanowiska w przedmiocie rozpatrywanego środka (wyrok z dnia 9 czerwca 2011 r., *Diputación Foral de Vizcaya i in./Komisja*, od C-465/09 P do C-470/09 P, niepublikowany, EU:C:2011:372, pkt 95).
- 76 Z prewencyjnego systemu kontroli w zakresie pomocy państwa przeprowadzanej przez Komisję, a zwłaszcza z zakazu wprowadzania w życie nowej pomocy przed wydaniem ostatecznej decyzji wynika bowiem, zgodnie z art. 108 ust. 3 zdanie ostatnie TFUE, że istnienie decyzji Komisji w przedmiocie zgodności z prawem takiej pomocy nie ulega wątpliwości, a jest tak tym bardziej w przypadku, gdy rzekomo dozwolona pomoc nie została zgłoszona Komisji na podstawie art. 108 ust. 3 TFUE, ponieważ zagraża to pewności prawa, jaką ma gwarantować to postanowienie (zob. podobnie wyrok z dnia 9 czerwca 2011 r., *Diputación Foral de Vizcaya i in./Komisja*, od C-465/09 P do C-470/09 P, niepublikowany, EU:C:2011:372, pkt 96, 97).
- 77 Zatem w sprawie rozpatrywanej w postępowaniu głównym wniosku, że mamy do czynienia z tego rodzaju zezwoleniem, nie można wyciągnąć z przytoczonego przez sąd odsyłający i przypomnianego w pkt 16 niniejszego wyroku brzmienia pisma Komisji z dnia 2 października 2003 r. choćby z tego powodu, iż z dostarczonych Trybunałowi informacji wynika, że Komisja zajęła w tym piśmie jedynie stanowisko w kwestii tego, czy szczegółowe zasady przeznaczania wpływów z podatku IGEC są zgodne z prawem pomocy państwa.

- 78 Wreszcie należy wskazać, że zgodnie z brzmieniem art. 1 lit. b) ppkt (iv) rozporządzenia nr 659/1999, którego brzmienie jest w istocie identyczne z brzmieniem art. 1 lit. b) ppkt (iv) rozporządzenia 2015/1589, przez „pomoc istniejącą” należy rozumieć „pomoc uznaną za pomoc istniejącą na podstawie art. 15 [tego] rozporządzenia”.
- 79 Artykuł 15 ust. 1 rozporządzenia nr 659/1999, którego brzmienie jest identyczne z brzmieniem art. 17 rozporządzenia 2015/1589, stanowi, że kompetencje Komisji w zakresie odzyskania pomocy podlegają dziesięcioletniemu terminowi przedawnienia. Zgodnie z ust. 2 tego artykułu ten termin przedawnienia rozpoczyna bieg w dniu, w którym beneficjentowi przyznano niezgodną z prawem pomoc albo w charakterze pomocy indywidualnej, albo w ramach programu pomocowego, a jakiegokolwiek działania podejmowane przez Komisję lub przez państwo członkowskie działające na wniosek Komisji w odniesieniu do pomocy niezgodnej z prawem powoduje przerwanie okresu przedawnienia. Ponadto, zgodnie z ust. 3 tego przepisu, wszelką pomoc, w odniesieniu do której upłynął okres przedawnienia, uznaje się za pomoc istniejącą.
- 80 Niezależnie nawet od zakresu zastosowania, jaki należy przypisać temu powoływanemu przed sądem krajowym przepisowi, należy stwierdzić, że w każdym wypadku ustanowione w nim przesłanki nie zostały w rozpatrywanej w postępowaniu głównym sprawie spełnione.
- 81 Należy bowiem stwierdzić, że w zakresie, w jakim beneficjenci korzystający z pomocy przyznawanej w ramach opodatkowania rozpatrywanego w postępowaniu głównym zostali określani w sposób generalny i abstrakcyjny czy też kwota przyznanej im w ten sposób pomocy pozostaje nieokreślona, pomoc ta wchodzi w zakres pojęcia „systemu pomocy” w rozumieniu art. 1 lit. d) rozporządzenia nr 659/1999, którego brzmienie jest identyczne z brzmieniem art. 1 lit. d) rozporządzenia nr 2015/1589.
- 82 Tak więc zgodnie z art. 15 ust. 2 rozporządzenia nr 659/1999 dzień rzeczywistego przyznania beneficjentowi niezgodnej z prawem pomocy stanowi moment, w której rozpoczyna bieg termin przedawnienia (zob. podobnie wyrok z dnia 8 grudnia 2011 r., *France Télécom/Komisja*, C-81/10 P, EU:C:2011:811, pkt 80–82; a także postanowienie z dnia 7 grudnia 2017 r., *Irlandia/Komisja*, C-369/16 P, niepublikowane, EU:C:2017:955, pkt 41).
- 83 Z postanowienia odsyłającego wynika jednak, że w przytoczonym przez sąd odsyłający i przypomnianym w pkt 17 niniejszego wyroku piśmie Komisji z dnia 28 listopada 2014 r. instytucja ta powiadomiła władze hiszpańskie, iż opodatkowanie IGEC może przysparzać pomocy państwa i że należy je zmienić lub znieść. Taki dokument stanowi więc działanie podejmowane przez Komisję w rozumieniu art. 15 ust. 2 rozporządzenia nr 659/1999, które przerywa bieg terminu przedawnienia, efektem czego pomocy przyznanej w okresie 10 lat poprzedzających podanie do wiadomości tego pisma nie można uznać za pomoc istniejącą.
- 84 Jeśli chodzi o pomoc przyznaną wcześniej, to zarówno z tego pisma z 2014 r., jak i z przytoczonego przez sąd odsyłający pisma Komisji z dnia 2 października 2003 r. wynika, że zostały one wysłane w ramach wymiany korespondencji i skierowanych do władz hiszpańskich żądań udzielenie informacji w przedmiocie reżimu IGEC.
- 85 W takich okolicznościach również skierowanie tego rodzaju żądań przerwało określony w art. 15 rozporządzenia nr 659/1999 bieg terminu przedawnienia (zob. podobnie wyrok z dnia 6 października 2005 r., *Scott/Komisja*, C-276/03 P, EU:C:2005:590, pkt 36).
- 86 Uwzględniając powyższe, na pytanie trzecie należy odpowiedzieć, że w okolicznościach takich jak te opisane przez sąd odsyłający pomoc państwa wynikająca z reżimu podatkowego takiego jak rozpatrywany w postępowaniu głównym nie może stanowić pomocy istniejącej w rozumieniu art. 1 lit. b) rozporządzenia nr 659/1999, którego brzmienie jest identyczne z brzmieniem art. 1 lit. b) rozporządzenia 2015/1589.

## W przedmiocie kosztów

<sup>87</sup> Dla stron w postępowaniu głównym niniejsze postępowanie ma charakter incydentalny, dotyczy bowiem kwestii podniesionej przed sądem odsyłającym, do niego zatem należy rozstrzygnięcie o kosztach. Koszty poniesione w związku z przedstawieniem uwag Trybunałowi, inne niż koszty stron w postępowaniu głównym, nie podlegają zwrotowi.

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

- 1) Artykuł 49 i 54 TFUE należy interpretować w ten sposób, iż nie wykluczają one istnienia obciążającego wielkopowierzchniowe obiekty handlowe podatku takiego jak ten rozpatrywany w postępowaniu głównym.
- 2) Nie ma znamion pomocy państwa w rozumieniu art. 107 ust. 1 TFUE podatek taki jak ten rozpatrywany w postępowaniu głównym, obciążający wielkopowierzchniowe obiekty handlowe w istocie w zależności od ich powierzchni sprzedaży, w zakresie, w jakim zwolnione są z niego obiekty, których powierzchnia sprzedaży nie przekracza 2500 m<sup>2</sup>. Taki podatek nie ma też znamion pomocy państwa w rozumieniu tego postanowienia w zakresie, w jakim zwolnione są z niego obiekty, których działalność jest związana z ogrodnictwem, sprzedażą pojazdów, materiałów budowlanych, maszyn przemysłowych oraz zaopatrzenia dla przemysłu, ani też w zakresie, w jakim podstawa obliczania wymiaru tego podatku jest obniżana o 60% w przypadku tych obiektów handlowych, których działalność polega na sprzedaży mebli, artykułów sanitarnych, drzwi i okien oraz artykułów do majsterkowania, jeśli nie wywierają one tak negatywnego wpływu na środowisko naturalne i ład przestrzenny jak przedsiębiorstwa innego rodzaju, czego sprawdzenie należy jednak do sądu odsyłającego.  
  
Taki podatek ma jednak znamiona pomocy państwa w rozumieniu tego postanowienia w zakresie, w jakim zwolnione są z niego wielkopowierzchniowe zbiorcze obiekty handlowe, których powierzchnia sprzedaży wynosi co najmniej 2500 m<sup>2</sup>.
- 3) W okolicznościach takich jak te opisane przez sąd odsyłający pomoc państwa wynikająca z reżimu podatkowego takiego jak rozpatrywany w postępowaniu głównym nie może stanowić pomocy istniejącej w rozumieniu art. 1 lit. b) rozporządzenia Rady nr 659/1999 z dnia 22 marca 1999 r. ustanawiającego szczegółowe zasady stosowania art. 93 traktatu WE, którego brzmienie jest identyczne z brzmieniem art. 1 lit. b) rozporządzenia Rady (UE) 2015/1589 z dnia 13 lipca 2015 r. ustanawiającego szczegółowe zasady stosowania art. 108 Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej.

Podpisy