



Zbiór Orzeczeń

WYROK TRYBUNAŁU (pierwsza izba)

z dnia 28 lutego 2018 r.*

Odesłanie prejudycjalne – Pomoc państwa – Rozporządzenie (WE) nr 1998/2006 – Artykuł 35 TFUE – Pomoc de minimis w formie ulgi podatkowej – Ustawodawstwo krajowe wyłączające z tej ulgi podatkowej inwestycje, których przedmiotem jest wytwarzanie produktów przeznaczonych na wywóz

W sprawie C-518/16

mającej za przedmiot wniosek o wydanie, na podstawie art. 267 TFUE, orzeczenia w trybie prejudycjalnym, złożony przez Sofijski gradski sad (sąd dla miasta Sofii, Bułgaria) postanowieniem z dnia 26 września 2016 r., które wpłynęło do Trybunału w dniu 4 października 2016 r., w postępowaniu:

„ZPT” AD

przeciwko

Narodno sabranie na Republika Bulgaria,

Varhoven administrativen sad,

Natsionalna agentsia za prihodite,

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: M. Wathelet,

sekretarz: M. Aleksejev, administrator,

uwzględniając pisemny etap postępowania i po przeprowadzeniu rozprawy w dniu 18 października 2017 r.,

rozważywszy uwagi przedstawione:

- w imieniu „ZPT” AD przez M. Ekimdzhieva oraz K. Bonchevą, advokati,
- w imieniu Narodno sabranie na Republika Bulgaria przez T. Tsachevą, działającą w charakterze pełnomocnika,

* Język postępowania: bułgarski.

- w imieniu Varhoven administrativen sad przez G. Koleva oraz M. Semova, działających w charakterze pełnomocników,
- w imieniu Natsionalna agentsia za prihodite przez B. Atanasova oraz I. Kirovą, działających w charakterze pełnomocników,
- w imieniu rządu bułgarskiego przez E. Petranovą oraz L. Zaharievą, działające w charakterze pełnomocników,
- w imieniu rządu greckiego przez S. Charitaki oraz S. Papaioannou, działające w charakterze pełnomocników,
- w imieniu rządu włoskiego przez G. Palmieri, działającą w charakterze pełnomocnika, wspieraną przez C. Colelli, avvocato dello Stato,
- w imieniu Komisji Europejskiej przez L. Armati, P. Mihaylovą oraz E. Manhaevego, działających w charakterze pełnomocników,

po zapoznaniu się z opinią rzecznika generalnego na posiedzeniu w dniu 29 listopada 2017 r.,

wydaje następujący

Wyrok

- 1 Wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym dotyczy ważności, w świetle art. 35 TFUE, art. 1 ust. 1 lit. d) rozporządzenia Komisji (WE) nr 1998/2006 z dnia 15 grudnia 2006 r. w sprawie stosowania art. [107 i 108 TFUE] do pomocy de minimis (Dz.U. 2006, L 379, s. 5; sprostowanie Dz.U. 2010, L 157, s. 18) oraz wykładni tego przepisu.
- 2 Wniosek ten został złożony w ramach sporu między „ZPT” AD a Narodno sabranie na Republika Bulgaria (zgromadzeniem narodowym Republiki Bułgarii), Varhoven administrativen sad (najwyższym sądem administracyjnym, Bułgaria) i Natsionalna agentsia za prihodite (narodową agencją przychodów skarbowych, Bułgaria) w przedmiocie pozwu o odszkodowanie z powodu naruszenia art. 1 ust. 1 lit. d) rozporządzenia nr 1998/2006.

Ramy prawne

Prawo Unii

- 3 Rozporządzenie Rady (WE) nr 994/98 z dnia 7 maja 1998 r. dotyczące stosowania art. [107 i 108 TFUE] do niektórych kategorii horyzontalnej pomocy państwa (Dz.U. 1998, L 142, s. 1 – wyd. spec. w jęz. polskim, rozdz. 8, t. 1, s. 312) w szczególności upoważniło Komisję Europejską do określenia w nim progu, poniżej którego uznaje się, że niektóre przypadki pomocy zwane „de minimis” nie spełniają wszystkich kryteriów określonych w art. 107 ust. 1 TFUE, w związku z czym nie podlegają przewidzianej w art. 108 TFUE procedurze zgłoszenia Komisji.

- 4 W okresie wystąpienia okoliczności faktycznych postępowania głównego przepisy regulujące przyjmowanie pomocy de minimis były zawarte w rozporządzeniu nr 1998/2006, którego art. 1 ust. 1 miał następujące brzmienie:

„Niniejsze rozporządzenie stosuje się do pomocy przyznawanej podmiotom gospodarczym we wszystkich sektorach, z wyjątkiem:

[...]

- d) pomocy przyznawanej na działalność związaną z wywozem do państw trzecich lub państw członkowskich, tzn. pomocy bezpośrednio związanej z ilością wywożonych produktów, tworzeniem i prowadzeniem sieci dystrybucyjnej lub innymi wydatkami bieżącymi związanymi z prowadzeniem działalności eksportowej;

[...]”.

- 5 Artykuł 2 tego rozporządzenia stanowił:

„1. Uważa się, że środki pomocy nie spełniają wszystkich kryteriów określonych w art. [107 ust. 1 TFUE] i dlatego są zwolnione z wymogu zgłoszenia przewidzianego w art. [108 ust. 3 TFUE], jeżeli spełniają warunki określone w ust. 2–5 niniejszego artykułu.

2. Ogólna kwota pomocy de minimis przyznana dowolnemu podmiotowi gospodarczemu nie przekracza 200 000 EUR w dowolnie ustalonym okresie trzech lat podatkowych [...]. Pałapy te stosuje się bez względu na formę i cel pomocy de minimis [...].

[...]”.

Prawo bułgarskie

- 6 Artykuł 182 ust. 2 Zakon za korporativnoto podohodno oblagane (ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych), w brzmieniu mającym zastosowanie do okoliczności faktycznych w postępowaniu głównym, stanowi:

„Ulga podatkowa stanowiąca pomoc de minimis nie ma zastosowania w odniesieniu do:

[...]

- 7) inwestycji [, których przedmiotem są]aktywa wykorzystywane w rodzajach działalności związanych z wywozem do państw trzecich lub do państw członkowskich.

[...]”.

- 7 Artykuł 184 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych stanowi:

„Zwalnia się do wysokości 100% z podatku dochodowego od osób prawnych podatników w odniesieniu do ich podlegającego opodatkowaniu dochodu z wykonywanej działalności produkcyjnej, w tym wytwarzania w ramach podwykonawstwa, gdy jednocześnie spełnione są następujące warunki:

- 1) podatnik wykonuje działalność produkcyjną jedynie w gminach, w których w poprzednim roku istniało bezrobocie wyższe o 35% lub więcej od średniego bezrobocia w kraju w tym samym okresie;

2) spełnione są warunki określone w:

a) art. 188 odnoszące się do wypadków pomocy de minimis;

[...]”.

8 Artykuł 188 wspomnianej ustawy przewiduje:

„1. Ulga podatkowa stanowi pomoc de minimis, o ile wysokość otrzymanej przez podatnika pomocy de minimis w ciągu trzech ostatnich lat, w tym w roku bieżącym, niezależnie od formy i źródła tej pomocy, nie przekracza w [lewach bułgarskich (BGN)] równowartości 200 000 EUR [...].

2. Środki odpowiadające zwolnieniu z podatku określonego w art. 184 muszą zostać zainwestowane w aktywa trwałe oraz wartości niematerialne i prawne, zgodnie z ustawodawstwem dotyczącym rachunkowości, w okresie czterech lat od początku roku, za który podatek został zwrócony.

[...]”.

Postępowanie główne i pytania prejudycjalne

- 9 ZPT, spółka prawa bułgarskiego, rozwija w odrębnych zakładach trzy technologicznie wyodrębnione rodzaje działalności produkcyjnej, a mianowicie działalność związaną z wytwarzaniem rur i profili, profili walcowanych i giętych na zimno oraz stalowych drogowych ogrodzeń ochronnych, działalność związaną z galwanizacją na gorąco i działalność związaną z cynkowaniem elektrolitycznym lub cynkowaniem na zimno elementów.
- 10 W swojej deklaracji podatkowej za 2008 r. ZPT wskazała, że chce skorzystać ze zwolnienia z podatku dochodowego od osób prawnych przewidzianego w art. 184 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych w kwocie 140 677,51 BGN (około 70 000 EUR).
- 11 Decyzją zapadłą w wyniku kontroli podatkowej z dnia 5 marca 2010 r. nie przyznano skarżącej owego zwolnienia z podatku ze względu na to, że inwestycje, w odniesieniu do których ZPT zamierzała skorzystać z rzeczonego zwolnienia z podatku, zostały zrealizowane w zakładach, w których wytwarzano produkty przeznaczone na wywóz, a takie inwestycje są wyłączone ze zwolnienia z podatku na podstawie art. 182 ust. 2 pkt 7 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych.
- 12 W dniu 21 maja 2010 r. ZPT zaskarżyła przed Administrativen sad – grad Burgas (sądem administracyjnym w mieście Burgas, Bułgaria) tę zapadłą w wyniku kontroli podatkowej decyzję. Decyzją z dnia 12 stycznia 2011 r. sąd ten uchylił wspomnianą decyzję zapadłą w wyniku kontroli podatkowej, uznając, że odmowa przyznania zwolnienia z podatku była nieuzasadniona, ponieważ samodzielna działalność w zakresie cynkowania elektrolitycznego elementów, w ramach której ZPT chciała dokonać wymaganych inwestycji, nie skutkowała żadnym wywozem, zaś czteroletni okres, w którym spółka ta mogła zainwestować kwoty odpowiadające [wysokości] zwolnienia z podatku, nie upłynął.
- 13 Wyrokiem z dnia 27 grudnia 2011 r., wydanym w postępowaniu odwoławczym, który stał się prawomocny, Varhoven administrativen sad (najwyższy sąd administracyjny) uchylił rzeczony wyrok i oddalił skargę ZPT wniesioną na decyzję zapadłą w wyniku kontroli podatkowej z dnia 5 marca 2010 r. Stwierdziwszy, że inwestycje nastąpiły w zakładzie galwanizacji na gorąco, z którego dokonano wywozu produktów, sąd ów orzekł, iż warunek ustanowiony w art. 182 ust. 2 pkt 7 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych dotyczący inwestycji w aktywa niezwiązane z wywozem do państw trzecich lub do państw członkowskich nie został spełniony oraz iż w takich okolicznościach zwolnienie z podatku powinno być traktowane jako pomoc państwa, której skutkiem jest zakłócenie konkurencji na rynku wewnętrznym.

- 14 ZPT domaga się przed Sofijski gradski sad (sądem dla miasta Sofii, Bułgaria) stwierdzenia odpowiedzialności zgromadzenia narodowego Republiki Bułgarii, Varhoven administrativen sad (najwyższego sądu administracyjnego) i narodowej agencji przychodów skarbowych i z tytułu składek zabezpieczenia społecznego za zarzucane im przez skarżącą naruszenia prawa Unii popełnione przez te organy. Skarżąca utrzymuje, że ma prawo do odszkodowania równego wysokości kwoty zwolnienia z podatku, którego jej odmówiono – powiększonej o odsetki.
- 15 Sofijski gradski sad (sąd dla miasta Sofii) zastanawia się nad zgodnością ograniczenia przewidzianego przez ustawodawcę krajowego w art. 182 ust. 2 pkt 7 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych z art. 1 ust. 1 lit. d) rozporządzenia nr 1998/2006.
- 16 W tych okolicznościach Sofijski gradski sad (sąd dla miasta Sofia) postanowił zawiesić postępowanie i zwrócić się do Trybunału z następującymi pytaniami prejudycjalnymi:
- „1) Czy przepisy prawa Unii o charakterze wykonawczym, takie jak rozporządzenie nr 1998/2006, mają bezpośredni skutek i obowiązują bezpośrednio, a jeśli taka sytuacja ma miejsce, czy reguły te narusza przepis prawa krajowego, w którym zawężono lub ograniczono zakres stosowania przepisu prawa Unii?
- 2) Czy zgodna z konkurencją na wspólnym rynku jest pomoc państwa w formie ulgi podatkowej, która to pomoc jest inwestowana w aktywa wykorzystywane przy wytwarzaniu produktów, których część jest wywożona do państw trzecich lub do państw członkowskich?
- 3) Czy wytwarzanie wywożonych produktów z wykorzystaniem aktywów nabytych za środki pochodzące z udzielonej pomocy państwa jest objęte zakresem działalności bezpośrednio związanej z ilością wywożonych produktów w rozumieniu art. 1 ust. 1 lit. d) rozporządzenia nr 1998/2006? W wypadku udzielenia odpowiedzi przeczącej – czy państwa członkowskie mają możliwość określenia w prawie krajowym dodatkowych ograniczeń dla podmiotów dokonujących wywozu produkcji wytworzonej z wykorzystaniem aktywów nabytych w następstwie inwestycji wynikającej z ulgi podatkowej? W wypadku udzielenia odpowiedzi twierdzącej – jak odnosi się ten przepis do art. 35 TFUE, dotyczącego zakazu ograniczeń ilościowych w wywozie między państwami członkowskimi oraz wszystkich środków o równoważnym skutku, a także czy ma miejsce dyskryminacja i naruszenie swobodnego przepływu towarów?
- 4) Czy art. 1 rozporządzenia nr 1998/2006 dopuszcza odmowę przyznania osobie prawnej wynikającego z prawa Unii uprawnienia do finansowej pomocy de minimis przed upływem określonego w prawie krajowym czteroletniego terminu, w którym należy dokonać inwestycji, jedynie ze względu na okoliczność, że w tym okresie osoba ta zainwestowała środki także w inne, samodzielnie wyodrębnione struktury jej przedsiębiorstwa, z których dokonano wywozu?”.

W przedmiocie pytań prejudycjalnych

W przedmiocie dopuszczalności

- 17 Varhoven administrativen sad (najwyższy sąd administracyjny) kwestionuje dopuszczalność wniosku o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym.
- 18 W pierwszej kolejności sąd ten nie uważa tego wniosku za istotny dla sprawy ani konieczny, ponieważ sąd odsyłający powinien jedynie orzec, czy miało miejsce oczywiste naruszenie prawa Unii, oraz w przedmiocie związku przyczynowego między owym potencjalnym naruszeniem a podnoszonymi szkodami.

- 19 W tym względzie należy przypomnieć, że zgodnie z utrwalonym orzecznictwem Trybunału pytania dotyczące wykładni prawa Unii, z którymi zwrócił się do Trybunału sąd krajowy w ramach stanu prawnego i faktycznego, za którego ustalenie jest on odpowiedzialny – a prawidłowość tego ustalenia nie podlega ocenie Trybunału – korzystają z domniemania, iż mają znaczenie dla sprawy. Odmowa wydania przez Trybunał orzeczenia w trybie prejudycjalnym, o które wnioskował sąd odsyłający, jest możliwa tylko wtedy, gdy oczywiste jest, iż wykładnia prawa Unii, o którą wnioskowano, nie ma żadnego związku ze stanem faktycznym lub przedmiotem sporu w postępowaniu głównym, gdy problem jest natury hipotetycznej bądź gdy Trybunał nie dysponuje elementami stanu faktycznego lub prawnego, które są niezbędne do udzielenia użytecznej odpowiedzi na pytania, które zostały mu przedstawione (zob. w szczególności wyrok z dnia 22 września 2016 r., *Breitsamer und Ulrich*, C-113/15, EU:C:2016:718, pkt 33).
- 20 W niniejszej sprawie należy stwierdzić, że w postępowaniu głównym ZPT domaga się stwierdzenia odpowiedzialności państwa bułgarskiego z tytułu wydania orzeczenia *Varhoven administrativen sad* (najwyższego sądu administracyjnego) i z powodu wskazywanych przez skarżącą naruszeń prawa Unii, które można przypisać zgromadzeniu narodowemu Republiki Bułgarii i narodowej agencji przychodów skarbowych i z tytułu składek zabezpieczenia społecznego. Poprzez swe pytania sąd odsyłający zmierza zaś właśnie do ustalenia, czy przepisy krajowe rozważane w postępowaniu głównym naruszyły reguły prawa Unii w dziedzinie pomocy państwa lub swobodnego przepływu towarów. W tych okolicznościach niniejszy wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym nie może zostać uznany za oczywiście pozbawiony związku ze sprawą.
- 21 W drugiej kolejności *Varhoven administrativen sad* (najwyższy sąd administracyjny) twierdzi, że poprzez swój wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym sąd odsyłający zmierza do ponownego rozpatrzenia korzystającego z powagi rzeczy osądzonej orzeczenia krajowego, którego podważenie nie jest możliwe, nawet jeśli miałyby to służyć zaradzeniu naruszeniu prawa Unii. Z tego samego powodu wniosek ów nie ma znaczenia prejudycjalnego.
- 22 Wystarczy zauważyć z jednej strony, że owa argumentacja wiąże się z istotą wniosku o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym, a nie z jego dopuszczalnością. Z drugiej strony postępowanie, którego celem jest pociągnięcie do odpowiedzialności państwa, ma inny przedmiot i niekoniecznie musi toczyć się pomiędzy tymi samymi stronami co postępowanie, w którym zapadło orzeczenie korzystające z powagi rzeczy osądzonej. Oznacza to, że zasada powagi rzeczy osądzonej nie stoi w sprzeczności z uznaniem zasady odpowiedzialności państwa z tytułu orzeczenia sądu orzekającego w ostatniej instancji (wyrok z dnia 30 września 2003 r., *Köbler*, C-224/01, EU:C:2003:513, pkt 39, 40).
- 23 W trzeciej kolejności – odesłanie prejudycjalne stanowiłoby naruszenie autonomii proceduralnej sądów bułgarskich i zasad rozdziału właściwości pomiędzy sądy określonych w bułgarskiej konstytucji, ze względu na to, że sądy cywilne, do których zalicza się sąd odsyłający, nie są właściwe do stwierdzenia nieprawidłowości orzeczenia wydanego przez sądy administracyjne.
- 24 Jednakże z zasady autonomii proceduralnej wynika, że w braku uregulowań Unii do porządku prawnego każdego państwa członkowskiego należy wskazanie sądu właściwego do rozstrzygania sporów dotyczących odszkodowania z tytułu naruszenia prawa Unii wynikającego z orzeczenia sądu krajowego orzekającego w ostatniej instancji (wyrok z dnia 30 września 2003 r., *Köbler*, C-224/01, EU:C:2003:513, pkt 59). W tym zakresie zadanie Trybunału nie polega na rozstrzygnięciu kwestii, który sąd jest właściwy do rozpoznania powództwa o stwierdzenie odpowiedzialności takiego jak wniesione do sądu krajowego (wyrok z dnia 23 listopada 2017 r., *CEZ Electro Bulgaria i Frontex International*, C-427/16 i C-428/16, EU:C:2017:890, pkt 30).

- 25 W czwartej kolejności Varhoven administrativen sad (najwyższy sąd administracyjny) podnosi na podstawie art. 94 regulaminu postępowania przed Trybunałem szereg zastrzeżeń dotyczących niedokładności, a nawet nieprawidłowości pod względem faktycznym i prawnym wniosku o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym, brak związku z postępowaniem głównym i brak uzasadnienia tego wniosku.
- 26 Po pierwsze, wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym nie zawiera wskazania okoliczności faktycznych, na jakich jest oparty, co stanowi naruszenie art. 94 regulaminu postępowania, a sąd odsyłający przeinaczył w nim nawet w czwartym pytaniu okoliczności faktyczne w postępowaniu głównym. Należy zauważyć, że postanowienie odsyłające zawiera dość szczegółowe wskazanie okoliczności faktycznych w postępowaniu głównym. Jeśli chodzi o zarzucane sądowi odsyłającemu przeinaczenie okoliczności faktycznych, to odnosi się ono w rzeczywistości do sporu w przedmiocie kwalifikacji prawnej zakładów ZPT, wchodzącego w zakres wyłącznej właściwości sądu odsyłającego i niemającego znaczenia dla odpowiedzi, jakich należy udzielić na skierowane do Trybunału pytania.
- 27 Po drugie, o ile sama treść pytania pierwszego nie przywołuje dokładnie spornych przepisów krajowych ani kwestii podniesionej przez ich powiązanie z rozporządzeniem nr 1998/2006, o tyle natomiast postanowienie odsyłające zawiera wszelkie konieczne w tym zakresie wyjaśnienia.
- 28 Po trzecie, prawdą jest, że pytanie drugie, dotyczące zgodności pomocy państwa, którą objęte są wywożone produkty, z konkurencją na rynku wewnętrznym, jest sformułowane w sposób nieprecyzyjny. Niemniej jednak w celu udzielenia użytecznej odpowiedzi do Trybunału należy – gdy zajdzie taka potrzeba – przeformułowanie przedstawionych mu pytań (zob. w szczególności wyrok z dnia 17 grudnia 2015 r., Szemerey, C-330/14, EU:C:2015:826, pkt 30).
- 29 W tym względzie sąd odsyłający poprzez swe pytanie drugie zmierza do ustalenia, w jakim zakresie zasada swobodnego przepływu towarów stoi na przeszkodzie pomocy, nawet pomocy de minimis, którą objęte są wywożone produkty. Jako że z utrwalonego orzecznictwa wynika, iż prawo wtórne Unii powinno być interpretowane, tak dalece, jak to możliwe, w zgodzie z prawem pierwotnym Unii, zasada swobodnego przepływu towarów może mieć wpływ na wykładnię art. 1 ust. 1 lit. d) rozporządzenia nr 1998/2006, którego dotyczą pozostałe pytania.
- 30 Po czwarte, Varhoven administrativen sad (najwyższy sąd administracyjny) słusznie zauważa, że sąd odsyłający nie przedstawia wyraźnie powodów, dla których ma wątpliwości co do ważności art. 1 ust. 1 lit. d) rozporządzenia nr 1998/2006 w świetle art. 35 TFUE w części trzeciej pytania trzeciego. Jednakże powody te można wywieść wprost z pozostałych pytań prejudycjalnych. Dla sądu odsyłającego ma bowiem pewną użyteczność stwierdzenie, czy przepis prawa wtórnego, o którego wykładnię zwraca się on do Trybunału w celu oceny zgodności z prawem spornych przepisów krajowych, nie jest nieważny w świetle art. 35 TFUE.
- 31 W piątej kolejności Varhoven administrativen sad (najwyższy sąd administracyjny) uważa, że nie może on być stroną pozwaną w postępowaniu zmierzającym do uzyskania odszkodowania za szkody wynikające z domniemanego naruszenia prawa Unii popełnionego przez ten sąd bez naruszenia zasady podziału władz, wymogu niezależności i bezstronności sądu oraz poszanowania właściwości i hierarchii sądów ustanowionych w bułgarskiej konstytucji.
- 32 Należy przypomnieć, że na podstawie art. 23 akapit drugi statutu Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej i art. 96 § 1 lit. a) regulaminu postępowania do przedstawienia Trybunałowi uwag są w szczególności uprawnione, w ramach postępowania w trybie prejudycjalnym, strony w postępowaniu głównym. Tymczasem status strony w postępowaniu głównym, na podstawie którego Varhoven administrativen sad (najwyższy sąd administracyjny) został wezwany do przedstawienia uwag w ramach niniejszego postępowania, podlega wyłącznie ocenie sądu odsyłającego w świetle norm prawa krajowego. W każdym wypadku strony w postępowaniu głównym nie są zobowiązane do przedstawienia Trybunałowi uwag w ramach postępowania w trybie prejudycjalnym.

33 W tych okolicznościach wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym jest dopuszczalny.

Co do istoty

W przedmiocie części trzeciej pytania trzeciego

- 34 Poprzez część trzecią pytania trzeciego sąd odsyłający dąży w istocie do ustalenia, czy art. 1 ust. 1 lit. d) rozporządzenia nr 1998/2006 jest nieważny w świetle art. 35 TFUE.
- 35 Na mocy art. 107 TFUE „wszelka pomoc przyznawana przez państwo członkowskie lub przy użyciu zasobów państwowych w jakiejkolwiek formie, która zakłóca lub grozi zakłóceniem konkurencji poprzez sprzyjanie niektórym przedsiębiorstwom lub produkcji niektórych towarów, jest niezgodna z rynkiem wewnętrznym w zakresie, w jakim wpływa na wymianę handlową między państwami członkowskimi”. Artykuł 108 ust. 3 TFUE stanowi, że „Komisja jest informowana, w czasie odpowiednim do przedstawienia swych uwag, o wszelkich planach przyznania lub zmiany pomocy”.
- 36 Tymczasem, zgodnie z art. 109 TFUE, Rada Unii Europejskiej jest uprawniona do wydania wszelkich właściwych rozporządzeń w szczególności w celu określenia warunków stosowania art. 108 ust. 3 TFUE oraz kategorii pomocy zwolnionych z procedury przewidzianej w tym artykule (zob. podobnie wyrok z dnia 21 lipca 2016 r., Dilly’s Wellnesshotel, C-493/14, EU:C:2016:577, pkt 33). I tak rozporządzenie nr 994/98 upoważniło Komisję do określenia w rozporządzeniu progu, poniżej którego uznaje się, że pomoc nie podlega przewidzianej w art. 108 TFUE procedurze zgłoszenia Komisji.
- 37 W rozporządzeniu nr 1998/2006 Komisja określiła na 200 000 EUR w dowolnie ustalonym okresie trzech lat próg, poniżej którego uznaje się, że pomoc państwa nie wpływa w znaczący sposób na wymianę handlową między państwami członkowskimi i nie podlega w związku z tym obowiązkowi zgłoszenia Komisji. W rozporządzeniu tym wyłączono jednakże z owego systemu niektóre kategorie pomocy, w szczególności na podstawie art. 1 ust. 1 lit. d) tego rozporządzenia „pomoc[...] przyznawan[ą] na działalność związaną z wywozem do państw trzecich lub państw członkowskich, tzn. pomoc[...] bezpośrednio związan[ą] z ilością wywożonych produktów, tworzeniem i prowadzeniem sieci dystrybucyjnej lub innymi wydatkami bieżącymi związanymi z prowadzeniem działalności eksportowej”.
- 38 Artykuł 35 TFUE zakazuje ograniczeń ilościowych między państwami członkowskimi w wywozie oraz wszelkich środków o skutku im równoważnym.
- 39 Ocena zgodności art. 1 ust. 1 lit. d) rozporządzenia nr 1998/2006 z ww. przepisami wymaga poczynienia trzech uwag wstępnych.
- 40 W pierwszej kolejności – zakaz ograniczeń ilościowych w wywozie i środków o skutku równoważnym obowiązuje zarówno władze Unii, jak i państwa członkowskie, skutkiem czego norma prawa wtórnego może być na tej podstawie kwestionowana, w tym w drodze skierowania pytania prejudycjalnego dotyczącego oceny ważności (zob. podobnie wyrok z dnia 17 maja 1984 r., Denkavit Nederland, 15/83, EU:C:1984:183, pkt 15).
- 41 W drugiej kolejności – podczas gdy art. 1 ust. 1 lit. d) rozporządzenia nr 1998/2006 dotyczy wywozu do państw trzecich lub państw członkowskich, art. 35 TFUE ma zastosowanie jedynie do przepływu towarów między państwami członkowskimi. W konsekwencji art. 1 ust. 1 lit. d) tego rozporządzenia, w zakresie, w jakim dotyczy on wywozu do państw trzecich, nie jest sprzeczny z art. 35 TFUE.

- 42 W trzeciej kolejności – art. 1 ust. 1 lit. d) rozporządzenia nr 1998/2006 nie ustanawia sam w sobie ograniczeń ilościowych w wywozie. Należy natomiast ocenić, czy przepis ten może zostać zakwalifikowany jako „środek o skutku równoważnym z ograniczeniami ilościowymi w wywozie”.
- 43 W tym względzie Trybunał orzekł bowiem, że mający zastosowanie do wszystkich podmiotów gospodarczych prowadzących działalność na terytorium kraju środek krajowy, który wpływa faktycznie w większym stopniu na wywóz produktów z rynku państwa członkowskiego wywozu niż na wprowadzanie produktów na rynek krajowy tego państwa członkowskiego, jest objęty zakazem ustanowionym w art. 35 TFUE (wyrok z dnia 21 czerwca 2016 r., *New Valmar*, C-15/15, EU:C:2016:464, pkt 36 i przytoczone tam orzecznictwo).
- 44 Z owej definicji wynika, że uznanie za „środek o skutku równoważnym z ograniczeniami” zakłada istnienie skutków ograniczających wymianę handlową (wyrok z dnia 21 czerwca 2016 r., *New Valmar*, C-15/15, EU:C:2016:464, pkt 42). Skutki te mogą mieć nawet niewielkie znaczenie (wyrok z dnia 1 kwietnia 2008 r., *Gouvernement de la Communauté française i gouvernement wallon*, C-212/06, EU:C:2008:178, pkt 52), pod warunkiem że nie są zbyt niepewne lub zbyt pośrednie (wyrok z dnia 21 czerwca 2016 r., *New Valmar*, C-15/15, EU:C:2016:464, pkt 45 i przytoczone tam orzecznictwo).
- 45 Zakaz pomocy związanej z wywozem do państw trzecich, nawet jeśli nie przekraczają one wartości progu de minimis określonego w art. 1 ust. 1 lit. d) rozporządzenia nr 1998/2006, sam w sobie nie ma wpływu na wymianę handlową, ponieważ ogranicza się on do zobowiązania państw członkowskich do powstrzymania się od przyznawania niektórych rodzajów pomocy. W rezultacie przepis ten nie może stanowić środka o skutku równoważnym z ograniczeniami ilościowymi w wywozie sprzecznego z art. 35 TFUE.
- 46 Jednakże zwłaszcza z podstawowych zasad rynku wewnętrznego i ogólnego systemu pomocy stanowiącego jego część wynika, że wyłączenie pomocy wywozowej z zakresu stosowania rozporządzenia nr 1998/2006 jest uzasadnione samym celem art. 107 TFUE. Zgodnie z tym artykułem pomoc państwa jest bowiem niezgodna z rynkiem wewnętrznym „w zakresie, w jakim wpływa na wymianę handlową między państwami członkowskimi” Tymczasem pomoc wywozowa nawet w niewielkiej kwocie z definicji zalicza się do pomocy mogącej mieć wpływ na wymianę handlową między państwami członkowskimi, jednocześnie bezpośrednio przyznając przewagę konkurencyjną wywozonym produktom i pośrednio prowadząc ze strony innych państw członkowskich do analogicznych środków zaradczych mających na celu wyrównanie tej przewagi konkurencyjnej. Jak podniosła Komisja na rozprawie, umożliwienie takiej pomocy byłoby szczególnie niekorzystne dla prawidłowego funkcjonowania rynku wewnętrznego.
- 47 Z powyższego wynika, że art. 35 TFUE nie może uzasadniać środka sprzecznego z art. 107 TFUE. Powody, dla których Trybunał orzekł, że postanowienia traktatu FUE dotyczące pomocy państwa nie mogą być wykorzystywane do zagrożenia regułom traktatu dotyczącym swobodnego przepływu towarów, uzasadniają również odwrotne twierdzenie, a mianowicie że te postanowienia i reguły dotyczące pomocy państwa i swobodnego przepływu towarów realizują ten sam cel, którym jest zapewnienie swobodnego przepływu towarów między państwami członkowskimi w normalnych warunkach konkurencji (wyroki: z dnia 5 czerwca 1986 r., *Komisja/Włochy*, 103/84, EU:C:1986:229, pkt 19; z dnia 20 marca 1990 r., *Du Pont de Nemours Italiana*, C-21/88, EU:C:1990:121, pkt 19–21).
- 48 W związku z tym na część trzecią pytania trzeciego należy udzielić odpowiedzi, że jego analiza nie wykazała niczego, co mogłoby podważyć ważność art. 1 ust. 1 lit. d) rozporządzenia nr 1998/2006.

W przedmiocie pytań pierwszego i drugiego, dwóch pierwszych części pytania trzeciego i pytania czwartego

- 49 Poprzez pytania pierwsze i drugie, dwie pierwsze części pytania trzeciego i pytanie czwarte sąd odsyłający dąży w istocie do ustalenia, czy art. 1 ust. 1 lit. d) rozporządzenia nr 1998/2006 należy interpretować w ten sposób, że stoi on na przeszkodzie przepisom krajowym takim jak rozpatrywane w postępowaniu głównym, które wyłączają z ulgi podatkowej stanowiącej pomoc de minimis inwestycje, których przedmiotem są aktywa wykorzystywane w rodzajach działalności związanych z wywozem.
- 50 W pierwszej kolejności należy podkreślić, że przepisy art. 1 ust. 1 lit. d) rozporządzenia nr 1998/2006 należy rozważać w ogólnym kontekście tego rozporządzenia, mającego na celu umożliwienie odstępstwa w odniesieniu do pomocy państwa o ograniczonej kwocie od zasady, w myśl której każda pomoc przed jakimkolwiek jej wdrożeniem powinna być zgłoszona Komisji.
- 51 Celem art. 1 ust. 1 lit. d) rozporządzenia nr 1998/2006 jest ograniczenie ewentualnego zakresu tego odstępstwa poprzez wyłączenie z niego pomocy wywozowej. Zakaz ten należy zatem rozumieć jako powrót do ustanowionej w traktacie zasady zakazu pomocy państwa. Nie można w rezultacie dokonywać jej ścisłej wykładni.
- 52 W drugiej kolejności należy przypomnieć, że rozporządzenie nr 1998/2006 nie miało w żadnym wypadku na celu ani zobowiązania państw członkowskich do przyznania określonej pomocy, ani do stosowania wszelkich możliwości odstępstw, które rozporządzenie to przewiduje, i nie mogło zresztą zgodnie z prawem skutkować takim zobowiązaniem.
- 53 Pod takimi właśnie zastrzeżeniami należy udzielić odpowiedzi na pytania zadane przez sąd odsyłający.
- 54 W art. 184 i 188 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych przyznano zwolnienie z podatku w kwocie niższej od progu określonego w rozporządzeniu nr 1998/2006 przedsiębiorstwom prowadzącym działalność produkcyjną w gminie wskazanej jako gmina o stopie bezrobocia znacznie przewyższającej średnią krajową, pod warunkiem że przedsiębiorstwa te zainwestują tam kwotę zwolnienia z podatku w okresie czterech lat od początku roku, za który podatek został zwrócony. Na podstawie art. 182 ust. 2 pkt 7 tej ustawy ulga podatkowa nie ma zastosowania do „inwestycji, których przedmiotem są aktywa wykorzystywane w rodzajach działalności związanych z wywozem”. Republika Bułgarii zamierzała w ten sposób zastosować się do art. 1 ust. 1 lit. d) rozporządzenia nr 1998/2006, który wyłącza z możliwości skorzystania z zasady de minimis pomoc sprzyjającą wywozowi.
- 55 Artykuł 1 ust. 1 lit. d) rozporządzenia nr 1998/2006 nie wyłącza każdej pomocy, która mogłaby mieć wpływ na wywóz, ale jedynie tę, która ma bezpośrednio na celu, przez samą formę, jaką przyjmuje, wspieranie sprzedaży w innym państwie. Za pomoc taką uważa się jedynie pomoc „bezpośrednio związan[ą] z ilością wywożonych produktów”, pomoc dotyczącą tworzenia i prowadzenia sieci dystrybucyjnej i pomoc odnoszącą się do innych wydatków bieżących związanych z prowadzeniem działalności eksportowej.
- 56 Z powyższego wynika, że pomoc inwestycyjna, pod warunkiem że nie jest ona w takiej lub w innej formie określona, co do zasady, jak i co do kwoty, ilością wywożonych produktów, nie zalicza się do „pomocy na działalność związaną z wywozem” w rozumieniu art. 1 ust. 1 lit. d) rozporządzenia nr 1998/2006, a zatem nie wchodzi w zakres stosowania tego przepisu, mimo że w ten sposób wspierane inwestycje umożliwiają opracowywanie produktów przeznaczonych na wywóz.
- 57 W przeciwnym wypadku, to znaczy w sytuacji gdy pomoc inwestycyjna jest określona ilością wywożonych produktów i gdy wchodzi ona w związek z tym w zakres stosowania art. 1 ust. 1 lit. d) rozporządzenia nr 1998/2006, jest ona wyłączona z zasady de minimis. Przepisy art. 1 ust. 1 lit. d) rozporządzenia nr 1998/2006 w takiej wykładni nie stoją na przeszkodzie przepisom krajowym takim

jak art. 182 ust. 2 pkt 7 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, gdy te przepisy krajowe są interpretowane przez sąd odsyłający, jak umożliwia to ich brzmienie, jako zawierające takie samo wyłączenie.

- 58 Wobec powyższego na pytania pierwsze i drugie, dwie pierwsze części pytania trzeciego i pytanie czwarte należy udzielić odpowiedzi, że art. 1 ust. 1 lit. d) rozporządzenia nr 1998/2006 należy interpretować w ten sposób, iż nie stoi on na przeszkodzie przepisom krajowym takim jak rozpatrywane w postępowaniu głównym, które wyłączają z ulgi podatkowej stanowiącej pomoc de minimis inwestycje, których przedmiotem są aktywa wykorzystywane w rodzajach działalności związanych z wywozem.

W przedmiocie kosztów

- 59 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) **Analiza części trzeciej pytania trzeciego nie wykazała niczego, co mogłoby podważyć ważność art. 1 ust. 1 lit. d) rozporządzenia Komisji (WE) nr 1998/2006 z dnia 15 grudnia 2006 r. w sprawie stosowania art. [107 i 108 TFUE] do pomocy de minimis.**
- 2) **Artykuł 1 ust. 1 lit. d) rozporządzenia nr 1998/2006 należy interpretować w ten sposób, że nie stoi on na przeszkodzie przepisom krajowym takim jak rozpatrywane w postępowaniu głównym, które wyłączają z ulgi podatkowej stanowiącej pomoc de minimis inwestycje, których przedmiotem są aktywa wykorzystywane w rodzajach działalności związanych z wywozem.**

Podpisy