



Zbiór Orzeczeń

POSTANOWIENIE PREZESA SĄDU

z dnia 19 lipca 2016 r.*

Postępowanie w przedmiocie środka tymczasowego — Pomoc państwa — Zwolnienie z podatku nadwyżki zysków niektórych przedsiębiorstw międzynarodowych — Zwolnienie podatkowe przyznane na podstawie wstępnych decyzji podatkowych (tax rulings) — Decyzja uznająca system pomocy za niezgodny z rynkiem wewnętrznym i nakazująca odzyskanie pomocy — Wniosek o zawieszenie wykonania — Brak pilnego charakteru

W sprawie T-131/16 R

Królestwo Belgii, reprezentowane przez C. Pochet oraz J.C. Halleux, działających w charakterze pełnomocników, wspieranych przez adwokatów M. Segurę Catalána oraz M. Clayton,

strona skarżąca,

przeciwko

Komisji Europejskiej, reprezentowanej przez P.J. Loewenthala oraz B. Stromskiego, działających w charakterze pełnomocników,

strona pozwana,

mającej za przedmiot wniosek złożony na podstawie art. 278 i 279 TFUE, zmierzający do zarządzenia środków tymczasowych dotyczących zawieszenia wykonania art. 2, 3 i 4 decyzji Komisji C(2015) 9887 final z dnia 11 stycznia 2016 r. w sprawie wdrożonego przez Belgię programu pomocy państwa w postaci zwolnienia z podatku nadwyżek zysku SA.37667 (2015/C) (ex 2015/NN),

PREZES SĄDU

wydaje następujące

Postanowienie

Okoliczności powstania sporu, postępowanie i żądania stron

- 1 Niniejszy spór dotyczy decyzji Komisji C(2015) 9887 final z dnia 11 stycznia 2016 r. w sprawie wdrożonego przez Belgię programu pomocy państwa w postaci zwolnienia z podatku nadwyżek zysku SA.37667 (2015/C) (ex 2015/NN) (zwanej dalej „zaskarżoną decyzją”), która dotyczy przepisów szczególnych belgijskiego prawa podatkowego, mianowicie zwolnienia z podatku niektórych zysków osiągniętych przez spółki belgijskie wchodzące w skład grup przedsiębiorstw międzynarodowych.

* Język postępowania: angielski.

Podstawowym elementem tego zwolnienia (zwanego dalej „zwolnieniem z podatku nadwyżki zysków”) są wstępne decyzje podatkowe dotyczące nadwyżki zysków, które umożliwiają spółkom belgijskim wchodzącym w skład grupy międzynarodowej dokonywanie korekt podstawy opodatkowania.

- 2 W opinii Królestwa Belgii zwolnienie z podatku nadwyżki zysków jest oparte na zasadzie ceny rynkowej, powszechnie stosowanej w dziedzinie podatków międzynarodowych i uznanej przez modelową konwencję Organizacji Współpracy Gospodarczej i Rozwoju (OECD) w sprawie podatku od dochodu i majątku. Zasada ta ma na celu zagwarantowanie, że wartość transakcji transgranicznych w ramach grupy międzynarodowej jest odzwierciedleniem ich rzeczywistej wartości ekonomicznej, to znaczy wartości, jaka wynikałaby z warunków umowy, które zostałyby zastosowane, gdyby transakcje te nie były przeprowadzone pomiędzy powiązаныmi ze sobą stronami, co pozwoliłoby traktować każdą ze spółek wchodzących w skład tej samej grupy jako odrębny podmiot podatkowy.
- 3 Królestwo Belgii uściśla, że stosując rozpatrywane zwolnienie podatkowe, właściwe belgijskie organy podatkowe badają sytuację każdej ze spółek indywidualnie i wydają wstępną decyzję, określając warunki zastosowania wspomnianego zwolnienia. W takiej decyzji w pierwszej kolejności ustala się na podstawie sprawozdania dotyczącego cen rozliczeniowych – ceny rynkowe stosowane w transakcjach zawieranych pomiędzy spółką belgijską a spółkami, z którymi jest ona powiązana. W momencie gdy ceny rozliczeniowe zostają zastosowane w transakcjach, podmiot belgijski, który odgrywa centralną rolę w grupie międzynarodowej, zachowuje co do zasady zyski rezydenta – pochodzące z tych transakcji. Ponadto na podstawie drugiego sprawozdania dotyczącego cen rozliczeniowych zostają określone potencjalne „nadwyżki zysków”. W tym celu uwzględnia się fakt, że część zysków rezydenta wynika z wartości dodanej generowanej przez działalność wykonywaną przez podmiot belgijski oraz że pozostała część zysków rezydenta można przypisać efektowi grupy – jej synergii i korzyściom skali. Pośród zysków rezydenta nadwyżka zysków odpowiada zyskom, których spółka nie mogłaby osiągnąć, jeżeli byłaby niezależna. Chodzi tu o zyski podmiotu belgijskiego, które przekraczają zyski wolnorynkowe.
- 4 Królestwo Belgii podkreśla, że wyłącznie nadwyżki zysków – które zgodnie z sprawozdaniami dotyczącymi cen rozliczeniowych nie powinny być przypisywane belgijskim transakcjom spółki podlegającej obowiązkowi podatkowemu w Belgii, nie będąc w związku z tym częścią zysków wolnorynkowych tej spółki, mogą być wyłączone z podstawy opodatkowania na mocy rozpatrywanego zwolnienia podatkowego. W opinii strony skarżącej pozostałe zyski są odzwierciedleniem zysków generowanych przez podmiot belgijski, są opodatkowane przez belgijskie organy zgodnie z przepisami belgijskiego prawa podatkowego, podczas gdy zyski, które są wynikiem przynależności do grupy międzynarodowej, nie wchodzą w zakres właściwości podatkowej Belgii.
- 5 W zaskarżonej decyzji Komisja Europejska stwierdziła, że zwolnienia z podatku nadwyżki zysków przyznają pomoc państwa adresatom [decyzji podatkowej]. Zwolnienie to jest odstępstwem od zasady ogólnej przewidzianej w belgijskim prawie podatkowym, zgodnie z którą spółki z siedzibą w Belgii lub wykonujące działalność za pośrednictwem stałego zakładu znajdującego się w tym państwie są opodatkowane w stosunku do całości ich zysków podlegających opodatkowaniu, liczonych jako punkt wyjścia na podstawie ich realnie odnotowanych zysków. W ten sposób pewna część zysków odnotowanych przez podmioty belgijskie należące do międzynarodowych grup byłaby zwolniona z belgijskiego podatku dochodowego od osób prawnych, co skutkowałoby nierównym traktowaniem spółek, które znalazły się w podobnej sytuacji faktycznej i prawnej w świetle celu realizowanego przez wyżej wymienioną zasadę ogólną polegającą na opodatkowaniu zysków wszystkich spółek podlegających obowiązkowi podatkowemu w Belgii.
- 6 Komisja wskazała uzupełniająco w zaskarżonej decyzji, że niezależnie od faktu, że można przyjąć, iż układ odniesienia uwzględnia zasadę ogólną, zgodnie z którą podmioty belgijskie należące do międzynarodowych grup nie powinny być opodatkowane w stosunku do kwoty zysków przekraczających zyski zwane „wolnorynkowymi”, zwolnienia z podatku nadwyżki zysków stanowiły błędne stosowanie zasady ceny rynkowej, a tym samym odstępstwo od tej zasady. Odstępstwo to

polegało w istocie na przyznaniu podmiotom belgijskim należącym do międzynarodowych grup, zwolnienia podatkowego dotyczącego części ich zysków wolnorynkowych, co skutkowało nierównym traktowaniem przedsiębiorstw, które w świetle celu realizowanego przez powszechny system opodatkowania zysków spółek w Belgii, znajdowały się w podobnej sytuacji faktycznej i prawnej.

- 7 W konsekwencji zaskarżona decyzja stanowi w art. 1, że zwolnienia z podatku nadwyżki zysków stanowią pomoc państwa w rozumieniu art. 107 ust. 1 TFUE niezgodną z rynkiem wewnętrznym, która została wdrożona niezgodnie z prawem przez Królestwo Belgii z naruszeniem art. 108 ust. 3 TFUE. W art. 2 ust. 1–4 decyzji Komisja nakazuje Królestwu Belgii odzyskanie od beneficjentów pomocy niezgodnej z rynkiem wewnętrznym i przyznanej z naruszeniem prawa, precyzując, że od kwot podlegających odzyskaniu liczone są odsetki składne oraz że każda kwota dotychczas niezwrócona przez beneficjentów winna zostać odzyskana od grup przedsiębiorstw, w skład których wchodzi beneficjent. W art. 3 zaskarżonej decyzji Komisja przewiduje, że odzyskanie pomocy winno być bezzwłoczne i skuteczne oraz że Królestwo Belgii zapewnia, by zaskarżona decyzja została w pełni wykonana w terminie czterech miesięcy od jej doręczenia. W art. 4 Komisja nakazuje Królestwu Belgii z jednej strony – przekazanie do jej wiadomości w terminie dwóch miesięcy od doręczenia decyzji wykazu beneficjentów pomocy oraz całkowitej kwoty pomocy wraz z odsetkami do odzyskania od każdego z beneficjentów, a z drugiej strony – informowanie jej o postępach w realizacji środków krajowych podjętych w celu wykonania zaskarżonej decyzji, aż do całkowitego odzyskania przyznanej pomocy.
- 8 W komunikacie prasowym z dnia 11 stycznia 2016 r., dotyczącym zaskarżonej decyzji Komisja oszacowała, że odzyskanie pomocy dotyczy ogółem kwoty około 700 mln EUR oraz że aby dotrzeć do beneficjentów pomocy, organy belgijskie będą musiały zwrócić się do około 35 spółek międzynarodowych.
- 9 Pismem złożonym w sekretariacie Sądu w dniu 22 marca 2016 r. Królestwo Belgii wniosło skargę o stwierdzenie nieważności zaskarżonej decyzji.
- 10 Odrębnym pismem złożonym w sekretariacie Sądu w dniu 26 kwietnia 2016 r. rząd belgijski wystąpił z niniejszym wnioskiem w przedmiocie zastosowania środka tymczasowego, w którym wniósł do prezesa Sądu zasadniczo o:
 - wstrzymanie wykonania art. 2, 3 i 4 zaskarżonej decyzji do czasu rozstrzygnięcia przez Sąd sprawy co do istoty;
 - obciążenie Komisji kosztami postępowania.
- 11 W uwagach dotyczących wniosku w przedmiocie zastosowania środka tymczasowego, złożonych w sekretariacie Sądu w dniu 17 maja 2016 r. Komisja wniosła do prezesa Sądu o:
 - oddalenie tego wniosku;
 - obciążenie Królestwa Belgii kosztami postępowania.

Co do prawa

- 12 Na mocy postanowień art. 278 TFUE i 279 TFUE w związku z art. 256 ust. 1 TFUE sędzia orzekający w przedmiocie środka tymczasowego może, jeśli uzna, że wymagają tego okoliczności, zarządzić zawieszenie wykonania zaskarżonego przed nim aktu lub zarządzić niezbędne środki tymczasowe. Niemniej jednak art. 278 TFUE ustanawia zasadę braku skutku zawieszającego skarg, gdyż akty instytucji Unii Europejskiej korzystają z domniemania zgodności z prawem. Sędzia orzekający w przedmiocie środka tymczasowego może zatem zarządzić zawieszenie wykonania zaskarżonego

przed Sądem aktu lub zarządzić środki tymczasowe jedynie w wyjątkowej sytuacji (zob. postanowienie z dnia 11 listopada 2013 r., CSF/Komisja, T-337/13 R, niepublikowane, EU:T:2013:599, pkt 21 i przytoczone tam orzecznictwo).

- 13 Ponadto art. 156 § 3 regulaminu postępowania przed Sądem stanowi, że we wnioskach o zastosowanie środka tymczasowego należy określić przedmiot sporu, wskazać okoliczności niecierpiące zwłoki, a także uprawdopodobnić z faktycznego i prawnego punktu widzenia konieczność zastosowania środka. Sędzia orzekający w przedmiocie środka tymczasowego może zatem zarządzić zawieszenie wykonania i zastosować inne środki tymczasowe, jeśli zostanie uprawdopodobnione, iż jest to konieczne z faktycznego i prawnego punktu widzenia (*fumus boni iuris*) oraz ma charakter okoliczności niecierpiących zwłoki w tym sensie, że w celu uniknięcia poważnej i nieodwracalnej szkody dla interesów strony występującej o ich zastosowanie środki te muszą zostać zastosowane i wywołać skutki prawne jeszcze przed wydaniem orzeczenia w przedmiocie skargi w postępowaniu głównym. Przesłanki te mają charakter kumulatywny, co oznacza, że wnioski o zastosowanie środków tymczasowych powinny zostać oddalone, gdy którakolwiek z nich nie jest spełniona (zob. postanowienie z dnia 11 listopada 2013 r., CSF/Komisja, C-337/13 R, niepublikowane, EU:T:2013:599, pkt 22 i przytoczone tam orzecznictwo).
- 14 W ramach takiej całościowej analizy sędziemu orzekającemu w przedmiocie środka tymczasowego przysługuje szeroki zakres swobodnego uznania i ma on – w świetle konkretnych okoliczności danego przypadku – swobodę w określeniu sposobu, w jaki różne przesłanki powinny być zbadane, oraz kolejności ich badania, gdyż żaden przepis prawa nie narzuca mu z góry określonego schematu postępowania przy ocenie konieczności zarządzenia środków tymczasowych. Sędzia orzekający w przedmiocie środka tymczasowego dokonuje także w razie konieczności wyważenia wchodzących w grę interesów (zob. postanowienie z dnia 11 listopada 2013 r., CSF/Komisja, C-337/13 R, niepublikowane, EU:T:2013:599, pkt 23 i przytoczone tam orzecznictwo).
- 15 Sędzia orzekający w przedmiocie środka tymczasowego ocenia w świetle materiału zgromadzonego w aktach sprawy, czy dysponuje wszystkimi informacjami niezbędnymi do wydania rozstrzygnięcia w przedmiocie danego wniosku o zastosowanie środka tymczasowego, bez konieczności wcześniejszego wysłuchania wyjaśnień stron.
- 16 W okolicznościach takich jak w niniejszej sprawie należy w pierwszej kolejności zbadać, czy została spełniona przesłanka dotycząca pilnego charakteru.
- 17 Królestwo Belgii podnosi w tym zakresie brak pewności prawa wynikający z nowego podejścia Komisji do definicji właściwości podatkowej państwa członkowskiego oraz nowej definicji „zasady ceny rynkowej”. Ze względu na brak pewności prawa na niespotykaną dotąd skalę, jest wysoce prawdopodobne, że niektóre przedsiębiorstwa zdecydują się opuścić Belgię lub wstrzymają inwestycje, co spowodowałoby nieodwracalną szkodę dla gospodarki belgijskiej.
- 18 Królestwo Belgii wyraża poza tym obawy, że wykonanie zaskarżonej decyzji spowoduje powstanie po jego stronie nieodwracalnej szkody, ponieważ belgijskie organy podatkowe będą zmuszone zgromadzić wszelkie dane pochodzące od przedsiębiorstw, poddać kontroli – i ponownie przeliczyć jego wymiar – podatek, który musiałaby uiścić każda spółka, gdyby nie było zwolnienia z podatku nadwyżki zysków, oraz domagać się odzyskania kwoty pomocy powiększonej o odsetki. Organy te musiałyby ponadto nawiązać kontakt z odpowiednimi organami w innych państwach członkowskich i w niektórych państwach trzecich w celu ustalenia, czy część nadwyżki zysków, będąca przedmiotem przeniesienia w Belgię była lub będzie opodatkowana w innym państwie. Zadanie to wymaga od administracji stosunkowo niewielkiego państwa, które ma do swej dyspozycji mniej zasobów ludzkich, ogromnego kosztu administracyjnego. Królestwo Belgii podnosi, że w wypadku stwierdzenia nieważności zaskarżonej decyzji będzie postawione w obliczu poważnej i nieodwracalnej szkody wynikającej

z ogromnego kosztu administracyjnego, jaki najpierw trzeba będzie ponieść, aby ustalić kwotę podlegającą odzyskaniu na podstawie zaskarżonej decyzji, a następnie dokonać zwrotu odzyskanych kwot.

- 19 Królestwo Belgii dodaje, że jeśli odzyskanie kwot zakwalifikowanych jako pomoc państwa niezgodna z rynkiem wewnętrznym stanie się faktem, spółki, od których pomoc tę będzie trzeba odzyskać, wystąpią na drogę sądową. Sądy krajowe, jak również międzynarodowe sądownictwo arbitrażowe, będą musiały zmierzyć się z wyzwaniem rozstrzygania wielu czasochłonnych i złożonych spraw wniesionych przez spółki domagające się odszkodowania i zadośćuczynienia.
- 20 Królestwo Belgii przypomina w tym kontekście, że zgodnie z orzecznictwem mogą zaistnieć przyczyny złagodzenia w określonych przypadkach przesłanek dotyczących pilnego charakteru, w sytuacji gdy wykazany fumus boni iuris ma szczególnie poważny charakter. Sędzia orzekający w przedmiocie środka tymczasowego uwzględnił uprzednio nadmierną trudność wykazania nieodwracalnego charakteru szkody, na jaką powołuje się strona, oraz uznał, że prawo pierwotne, np. art. 278 i 279 TFUE jest wyższym systemem norm w stosunku do prawa wtórnego. Nie ma zatem przeszkód, by sędzia orzekający w przedmiocie środka tymczasowego bezpośrednio zastosował te postanowienia i zarządził zawieszenie wykonania, jeśli uzna, że „okoliczności tego wymagają”, oraz zarządził „niezbędne” środki tymczasowe ze względu na oczywistą niezgodność z prawem zaskarżonego aktu, w sytuacji gdy ten jest przykładowo pozbawiony nawet pozorów legalności.
- 21 Komisja ocenia natomiast, że przesłanka dotycząca pilnego charakteru nie została spełniona.
- 22 W tym względzie należy przypomnieć, że zgodnie z utrwalonym orzecznictwem pilny charakter wniosku w przedmiocie środka tymczasowego powinno się oceniać poprzez pryzmat konieczności tymczasowego rozstrzygnięcia w celu uniknięcia wyrządzenia poważnej i nieodwracalnej szkody stronie, która domaga się takiego środka. To do tej strony należy przedstawienie poważnego dowodu, że nie może ona oczekiwać na rozstrzygnięcie postępowania głównego bez poniesienia osobiście tego rodzaju szkody (zob. postanowienia: z dnia 19 września 2012 r., Grecja/Komisja, T-52/12 R, EU:T:2012:447, pkt 36; z dnia 17 stycznia 2013 r., Słowenia/Komisja, T-507/12 R, niepublikowane, EU:T:2013:25, pkt 14; z dnia 27 lutego 2015 r., Hiszpania/Komisja, T-826/14 R, EU:T:2015:126, pkt 24).
- 23 Jeśli chodzi o niezbędne w tym celu dowody, z utrwalonego orzecznictwa wynika, że strona, która domaga się zastosowania środka tymczasowego, powinna przedstawić sędziemu orzekającemu w przedmiocie środka konkretne i precyzyjne wskazówki, wsparte szczegółowymi dowodami z dokumentów, ukazującymi przywołaną sytuację i umożliwiającymi zbadanie prawdopodobnych konsekwencji braku zarządzenia wnioskowanego środka. Na stronie tej spoczywa również obowiązek dostarczenia dowodów z dokumentów i informacji, które mogą zrekonstruować wiarygodny i całościowy obraz sytuacji, która w mniemaniu strony uzasadnia zastosowanie wnioskowanego środka (zob. podobnie postanowienie z dnia 17 stycznia 2013 r., Słowenia/Komisja, T-507/12 R, niepublikowane, EU:T:2013:25, pkt 16 i przytoczone tam orzecznictwo).
- 24 Ponieważ niniejszy wniosek o zastosowanie środka tymczasowego został złożony przez Królestwo Belgii, należy przypomnieć, że państwa członkowskie są odpowiedzialne za interesy uznawane za ogólne na płaszczyźnie krajowej. W konsekwencji mogą one bronić ich w ramach postępowania w przedmiocie środka tymczasowego i żądać zastosowania środków tymczasowych, twierdząc w szczególności, że kwestionowany akt stwarza ryzyko poważnego utrudnienia w wykonywaniu zadań państwa oraz zagrożenia dla porządku publicznego. Państwa członkowskie mogą ponadto powołać się na szkody w sektorze ich gospodarki, zwłaszcza gdy kwestionowany akt może mieć negatywny wpływ na poziom zatrudnienia oraz koszty utrzymania. Natomiast nie wystarczy, że powołają się one na szkodę, jaką poniosłaby pewna ograniczona liczba przedsiębiorstw, jeśli przedsiębiorstwa te,

rozpatrywane indywidualnie, nie stanowią całego sektora gospodarki krajowej (zob. podobnie postanowienie z dnia 27 lutego 2015 r., Hiszpania/Komisja, T-826/14 R, EU:T:2015:126, pkt 25 i przytoczone tam orzecznictwo).

- 25 W odniesieniu do twierdzenia Królestwa Belgii, zgodnie z którym jest prawdopodobne, że w przypadku wykonania zaskarżonej decyzji niektóre z przedsiębiorstw korzystających ze zwolnienia z podatku nadwyżki zysków przeniosą swoją działalność poza Belgię lub zdecydują zaniechać swych inwestycji, pozostaje stwierdzić, że Królestwo Belgii nie twierdzi, ani też a fortiori nie wykazuje, że te przedsiębiorstwa, których liczby nawet nie wskazuje, są reprezentatywne dla danego sektora belgijskiej gospodarki i że pogorszenie ich sytuacji skutkiem wykonania zaskarżonej decyzji może powodować reperkusje na poziomie zatrudnienia oraz kosztów utrzymania w części gospodarki lub w określonym regionie Belgii (zob. podobnie i per analogiam postanowienie z dnia 27 lutego 2015 r., Hiszpania/Komisja, T-826/14 R, EU:T:2015:126, pkt 31).
- 26 Królestwo Belgii nie przedstawiło tym samym wymaganego orzecznictwem wiarygodnego i całościowego obrazu sytuacji gospodarczej, na jaką się powołuje w celu wykazania pilnego charakteru sprawy. W tych okolicznościach sędzia orzekający w przedmiocie środka tymczasowego nie może zgodzić się z powoływaniem przez Królestwo Belgii pilnym charakterem sprawy, opierając się wyłącznie na jego niepopartym dowodami twierdzeniu dotyczącym niepewnego zachowania niektórych przedsiębiorstw. Biorąc pod uwagę ściśle wyjątkowy charakter środków tymczasowych (zob. pkt 12 powyżej), środek taki może zostać zarządzony tylko wówczas, gdy twierdzeniu [o pilnym charakterze] towarzyszą konkretne i precyzyjne wskazówki, wsparte szczegółowymi dowodami, ukazujące daną sytuację w sposób wiarygodny i całościowy (zob. podobnie postanowienie z dnia 17 stycznia 2013 r., Słowenia/Komisja, T-507/12 R, niepublikowane, EU:T:2013:25, pkt 18, 19 i przytoczone tam orzecznictwo).
- 27 Podobnie rzecz ma się w przypadku twierdzenia Królestwa Belgii, że belgijskie organy podatkowe, jako organy „stosunkowo niewielkiego państwa, które ma do swej dyspozycji mniej zasobów ludzkich”, będą narażone na nadmierny koszt administracyjny, jeżeli będą musiały ustalić kwotę podlegającą odzyskaniu, a w przypadku ostatecznego stwierdzenia nieważności – dokonać zwrotu odzyskanych kwot. Królestwo Belgii ograniczyło się de facto do wyliczenia czysto abstrakcyjnych trudności administracyjnych, na które się powołuje, nie wyjaśniając przy tym struktury zasobów ludzkich, jakimi dysponuje w ramach swej administracji podatkowej, nie precyzując, na czym polega powołany przez nie nadmierny koszt, na jaki administracja ta jest narażona, oraz nie kwestionując, poprzez konkretne argumenty o charakterze podatkowym, motywów 205–211 zaskarżonej decyzji, poświęconych dokładnie metodzie odzyskiwania kwot zakwalifikowanych jako bezprawnie przyznana pomoc państwa, niezgodna z rynkiem wewnętrznym.
- 28 Królestwo Belgii nie podważyło również tezy Komisji wyrażonej w motywie 202 zaskarżonej decyzji, zgodnie z którą ustalenie wysokości kwot do odzyskania jest łatwe do przeprowadzenia: zwolnienie z podatku nadwyżek zysku odpowiada odsetkowi zysku przed opodatkowaniem zastosowanym do zysku rzeczywiście odnotowanego przez belgijski podmiot grupy; w celu usunięcia selektywnej korzyści będącej wynikiem zastosowania omawianego środka wystarczyłoby dokonać zwrotu różnicy pomiędzy podatkiem należnym od rzeczywiście odnotowanego zysku a podatkiem rzeczywiście zapłaconym na podstawie kwestionowanego zwolnienia, powiększonej o należne odsetki od tej kwoty liczone od daty przyznania pomocy.
- 29 Poza tym, ponieważ Królestwo Belgii nie określiło liczby przedsiębiorstw, których dotyczyło ewentualne odzyskanie pomocy, sędzia orzekający w przedmiocie środków tymczasowych może opierać się jedynie na liczbach wynikających z załącznika do zaskarżonej decyzji, tj. na pięćdziesięciu przedsiębiorstwach lub liczbie ogłoszonej publicznie przez Komisję w komunikacie prasowym z dnia 11 stycznia 2016 r., powołującym około trzydziestu pięciu przedsiębiorstw. Przetworzenie takiej liczby nakazów odzyskania pomocy przez właściwe organy nie może w żaden sposób oddziaływać na sprawne funkcjonowanie belgijskiej administracji podatkowej (zob. podobnie postanowienie z dnia 27 lutego 2015 r.,

Hiszpania/Komisja, T-826/14 R, EU:T:2015:126, pkt 48, 49), zakładając nawet, że administracja ta byłaby rzeczywiście zmuszona do przeprowadzenia wszystkich etapów ponownej kontroli, ponownego obliczenia [wymiaru podatku] i nawiązania kontaktu z innymi administracjami, co opisuje w skardze Królestwo Belgii (zob. pkt 18 powyżej).

- 30 Podobnie, jeśli Królestwo Belgii obawia się, że spółki, od których należy odzyskać pomoc, skierują sprawę na drogę sądową, a sądy będą musiały zmierzyć się z wyzwaniem rozstrzygnięcia wielu czasochłonnych i złożonych spraw, wystarczy zauważyć, że Królestwo Belgii nie wykazało, by istniało tak istotne ryzyko zarzucenia sądów belgijskich skargami przeciwko ewentualnym nakazom odzyskania pomocy wydanym przez organy podatkowe, by poważnie zagroziło to funkcjonowaniu belgijskiego wymiaru sprawiedliwości. W szczególności należy przypomnieć, że ponieważ Królestwo Belgii nie sprecyzowało liczby przedsiębiorstw, których mogło dotyczyć ewentualne odzyskanie pomocy, sędzia orzekający w przedmiocie środka tymczasowego musi wyjść z założenia, że sądy belgijskie będą musiały rozpatrzyć co najwyżej pięćdziesiąt skarg (zob. pkt 29 powyżej). Rozpatrzenie takiej liczby skarg nie może w żaden sposób oddziaływać na sprawne funkcjonowanie belgijskiego wymiaru sprawiedliwości (zob. podobnie postanowienie z dnia 27 lutego 2015 r., Hiszpania/Komisja, T-826/14 R, EU:T:2015:126, pkt 48, 49).
- 31 W zakresie, w jakim Królestwo Belgii odwołuje się do postanowienia z dnia 19 września 2012 r., Grecja/Komisja (T-52/12 R, EU:T:2012:447) w celu uzasadnienia swej argumentacji dotyczącej ryzyka zakłóceń w funkcjonowaniu administracji skarbowej oraz wymiaru sprawiedliwości, należy przypomnieć, że uznanie pilnego charakteru sprawy zakończonej tym postanowieniem opierało się na całokształcie szczególnych okoliczności, które zaistniały w Grecji w 2012 r. (zwanej dalej „sprawą grecką”).
- 32 W sprawie greckiej, odnosząc się do ryzyka poważnego utrudnienia wykonywania zadań państwa, jakie ponosiła Republika Grecka, prezes Sądu uwzględnił w szczególności fakt, że liczba beneficjentów pomocy, mianowicie greckich rolników, od których organy greckie miały odzyskać pomoc, wyniosła kilkaset tysięcy, a rolnicy ci wraz z rodzinami stanowili znaczną część całkowitej populacji Grecji. W opinii prezesa Sądu odzyskanie pomocy na masową skalę miałyby szkodliwe konsekwencje dla funkcjonowania administracji skarbowej, zmuszonej do poświęcenia się absolutnemu priorytetowi, mianowicie walce z „największymi oszustami podatkowymi” w celu odzyskania kwot w wysokości 20 mld EUR, tj. prawie pięćdziesiąt razy więcej niż kwota pomocy do odzyskania w sektorze rolnym, tym bardziej że można było z dużym prawdopodobieństwem przewidzieć, że spora część z tych setek tysięcy beneficjentów odmówi zapłacenia żądanych od nich sum, co powodowałoby konieczność interwencji na masową skalę ze strony pracowników administracji skarbowej, których liczba w świetle wyzwania przeprowadzenia przymusowego odzyskania jednak nie wzrosła (zob. podobnie postanowienie z dnia 19 września 2012 r., Grecja/Komisja, T-52/12 R, EU:T:2012:447, pkt 44–47).
- 33 Do tego dochodzi w sprawie greckiej ryzyko zakłóceń porządku publicznego. W tych okolicznościach prezes Sądu uwzględnił fakt, że klimat społeczny w Grecji charakteryzował się spadkiem zaufania do władz publicznych, ogólnym niezadowoleniem i poczuciem niesprawiedliwości i podkreślił, że nieustannie nasilały się gwałtowne protesty przeciwko drakońskim środkom oszczędności przedsięwziętym przez greckie władze publiczne, tak że odzyskanie spornych płatności w całym sektorze rolnym mogło wywołać manifestacje zdolne przerodzić się w akty przemocy i dramatyczne zamieszki wyrządzające poważną i nieodwracalną szkodę, na którą Republika Grecka miała pełne prawo się powoływać (zob. podobnie postanowienie z dnia 19 września 2012 r., Grecja/Komisja, T-52/12 R, EU:T:2012:447, pkt 48, 49).
- 34 Jest oczywiste, że Królestwo Belgii nie powołało się w żaden sposób na okoliczności podobne do tych, które charakteryzowały sprawę grecką w celu wykazania pilnego charakteru sprawy.

- 35 Wreszcie w zakresie, w jakim Królestwo Belgii twierdzi, iż należy złagodzić przesłankę dotyczącą pilnego charakteru sprawy, w sytuacji gdy wykazany *fumus boni iuris* ma szczególnie poważny charakter, należy stwierdzić, że wniosek o zastosowanie środka tymczasowego daleki od powołania *fumus boni iuris* o takim charakterze, odwołuje się do orzecznictwa, zgodnie z którym przesłanka związana z *fumus boni iuris* jest spełniona, jeżeli co najmniej jeden z zarzutów powołanych przez stronę skarżącą na poparcie skargi w postępowaniu głównym wydaje się na pierwszy rzut oka istotny, a w każdym razie niepozbawiony podstaw, ponieważ ujawnia on istnienie delikatnej kwestii prawnej, której rozwiązanie nie nasuwa się od razu i w związku z tym wymaga dokładnego badania, które powinno się odbyć w toku postępowania głównego. Co więcej, we wniosku o zastosowanie środka tymczasowego po podsumowaniu pięciu zarzutów podniesionych w uzasadnieniu skargi w postępowaniu głównym Królestwo Belgii jest zdania, że odpowiedź na pytania prawne podniesione w ten sposób nie nasuwa się od razu i wymaga dokładnego badania, które wchodzi w zakres rozpatrywania sprawy co do istoty co pozwala prezesowi Sądu „uznać skargę za niebędącą oczywiście bezzasadną, gdy kwestie, które są jej przedmiotem, są dostatecznie istotne i poważne, aby ustalić *fumus boni iuris*”.
- 36 Wynika stąd, że zgodnie z tezą Królestwa Belgii – powód złagodzenia przesłanki, którego się domaga ze względu na istnienie szczególnie poważnego *fumus boni iuris*, wydaje się w niniejszym przypadku nie występować.
- 37 W każdym razie należy przypomnieć, że złagodzenie znajdujących zastosowanie przesłanek oceny istnienia pilnego charakteru sprawy zostało dopuszczone jedynie w odniesieniu do trzech rodzajów sporów, w których spełnienie przywołanych przesłanek, takich jak przewidziane regulaminem postępowania i będące tradycyjnie przedmiotem orzecznictwa, okazało się wyjątkowo trudne, a wręcz niemożliwe, i to z powodów systemowych.
- 38 W tym kontekście należy wspomnieć w pierwszej kolejności spory dotyczące środków ograniczających. Należy zaznaczyć w tym względzie, że każdy wniosek o zawieszenie wykonania środka ograniczającego jest z zasady oddalany z tego względu, że zawieszenie wykonania mogłoby podważyć pełną skuteczność takich środków w przypadku oddalenia w postępowaniu głównym skargi zmierzającej do stwierdzenia ich nieważności. Takie zawieszenie wykonania pozwoliłoby bowiem podmiotowi objętemu środkami ograniczającymi na natychmiastowe wycofanie funduszy z banków, które mają obowiązek zapewnić ich zamrożenie i opróżnienie jego kont bankowych przed wydaniem orzeczenia rozstrzygającego sprawę co do istoty. W związku z tym istniałoby ryzyko obejścia celu środków ograniczających zastosowanych wobec takiego podmiotu, podczas gdy wnioskowany środek tymczasowy, o którego zastosowanie wnosi się do sędziego orzekającego w jego przedmiocie, nie może z góry osłabiać konsekwencji późniejszego rozstrzygnięcia w postępowaniu głównym (zob. podobnie postanowienia z dnia 14 czerwca 2012 r., *Qualitest FZE/Rada*, C-644/11 P(R), niepublikowane, EU:C:2012:354, pkt 73–77 i przytoczone tam orzecznictwo; *Iranian Offshore Engineering & Construction/Rada*, T-110/12 R, EU:T:2013:118, pkt 34 i przytoczone tam orzecznictwo).
- 39 Poza tym zgodnie z utrwalonym orzecznictwem interes osoby fizycznej lub prawnej w uzyskaniu tymczasowego odblokowania jej funduszy wiąże się z przyznaniem korzyści, na którą nie mogłaby ona liczyć nawet w przypadku wydania orzeczenia o nieważności. Taki wyrok zacząłby bowiem wywierać oczekiwane przez tę osobę fizyczną czy prawną skutki praktyczne – mianowicie odblokowania jej funduszy – dopiero we wskazanym momencie po ogłoszeniu tego wyroku, podczas gdy z chwilą tego ogłoszenia sędzia orzekający w przedmiocie środków tymczasowych w pierwszej instancji utraciłby wszelką właściwość *ratione temporis*, a tak czy inaczej zamrożenie funduszy mogłoby zostać utrzymane dzięki nowemu środkowi ograniczającemu, który w terminie określonym w art. 60 akapit drugi statutu Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej zastąpiłby środki, których stwierdzono nieważność. W tych okolicznościach interes osoby fizycznej lub prawnej nie może być chroniony przez sędziego orzekającego w przedmiocie środka tymczasowego w uzyskaniu w drodze środka

tymczasowego prowizorycznego odblokowania jej funduszy (zob. podobnie postanowienie z dnia 16 lipca 2015 r., *National Iranian Tanker Company/Rada*, T-207/15 R, EU:T:2015:535, pkt 55–58 i przytoczone tam orzecznictwo).

- 40 Z uwagi na szczególną sytuację sporów dotyczących środków ograniczających sędzia orzekający w przedmiocie środka tymczasowego przewiduje w bardzo wyjątkowych przypadkach możliwość uznania, że o pilnym charakterze sprawy decyduje konieczność szybkiego usunięcia rażącego i niezmiernie poważnego stanu niezgodności z prawem lub przystąpienia do bezpośredniego stosowania art. 278 TFUE – postanowienia prawa pierwotnego, a tym samym normy wyższego rzędu w stosunku do norm regulaminu postępowania (zob. podobnie postanowienie z dnia 24 lutego 2014 r., *HTTS i Bateni/Rada*, T-45/14 R, niepublikowane, EU:T:2014:85, pkt 50, 51).
- 41 W drugiej kolejności należy poruszyć kwestię sporów dotyczących zamówień publicznych. Stwierdzając, że dotychczasowa powszechna praktyka orzecznicza skutkowałą systemowym uniemożliwianiem wykluczonemu oferentowi wykazania, że odrzucenie jego oferty wiązało się z ryzykiem wyrządzenia mu nieodwracalnej szkody, sędzia orzekający w przedmiocie środka tymczasowego uznał, że taki skutek jest nie do pogodzenia z wymogami wynikającymi ze skutecznej sądowej ochrony tymczasowej, gwarantowanej przez art. 47 Karty praw podstawowych Unii Europejskiej. Z tego względu przyjmuje się odtąd, że jeśli wykluczony oferent zdoła wykazać istnienie szczególnie poważnego *fumus boni iuris*, nie można od niego wymagać, aby udowodnił, iż ponosi ryzyko powstania nieodwracalnej szkody, pod warunkiem że złoży wniosek o zastosowanie środka tymczasowego w wymaganym terminie [zob. podobnie postanowienie z dnia 23 kwietnia 2015 r., *Komisja/Vanbreda Risk & Benefits*, C-35/15 P(R), EU:C:2015:275, pkt 30, 57].
- 42 Wreszcie w trzeciej kolejności należy poruszyć kwestię sporów dotyczących dostępu do dokumentów. Jeśli chodzi o ochronę potencjalnie poufnych dokumentów, sędzia orzekający w przedmiocie środka tymczasowego wskazał, że nawet jeśli nieodwracalny charakter szkody nie mógł zostać wykazany, akcesoryjny, a tym samym ograniczony charakter jego właściwości, jak również akcesoryjny i tymczasowy w stosunku do postępowania głównego charakter postępowania w przedmiocie środków tymczasowych, uniemożliwia sędziemu orzekającemu w przedmiocie środków tymczasowych ujawnienie niektórych konkretnych danych zawartych w tych dokumentach, podczas gdy nie byłoby wykluczone, że sędziowie rozstrzygający sprawę co do istoty będą woleli zbadać raczej, czy dokumenty, których sprawa dotyczy, nie powinny ze względu na sam ich charakter korzystać z ogólnego domniemania poufności, na podstawie którego nie podlegają one obowiązkowi częściowego ujawnienia. Sędzia orzekający w przedmiocie środków tymczasowych, mając na względzie swą czysto akcesoryjną właściwość, nie może zezwolić na udzielenie częściowego dostępu do dokumentów, nie pozbawiając skuteczności (*effet utile*) rozstrzygnięcia sędziego orzekającego w postępowaniu głównym. Niemniej jednak rozważania te dotyczące charakteru postępowania w przedmiocie środków tymczasowych są rozstrzygające dla ostatecznego wyniku tego postępowania jako takiego, nie mogą być ograniczone wyłącznie do aspektów *fumus boni iuris* i wyważenia interesów, ale powinny również pozwolić sędziemu orzekającemu w przedmiocie środka tymczasowego na bezpośrednie w razie potrzeby stosowanie art. 278 i 279 TFUE – postanowień prawa pierwotnego – zezwalających na zarządzenie zawieszenia wykonania, jeśli sąd uzna, że „okoliczności tego wymagają”, oraz na zarządzenie „niezbędnych” środków tymczasowych (zob. podobnie postanowienie z dnia 25 lipca 2014 r., *Deza/ECHA*, T-189/14 R, niepublikowane, EU:T:2014:686, pkt 99–101, 104, 105; z dnia 1 września 2015 r., *Pari Pharma/EMA*, T-235/15 R, EU:T:2015:587, pkt 104–106, 109, 110).
- 43 Ponieważ niniejszego przypadku nie można powiązać z żadnym z trzech rodzajów sporów przywołanych w pkt 38–42 powyżej, należy zastosować przesłanki dotyczące *fumus boni iuris* i pilnego charakteru sprawy takie jak będące tradycyjnie przedmiotem orzecznictwa (zob. pkt 13 powyżej), z tym skutkiem, że Królestwo Belgii powinno było wykazać zagrożenie poważną i nieodwracalną szkodą, przy czym niezależnie od tego, jak ważne jest *fumus boni iuris*, nie może ono zastąpić braku pilnego charakteru (zob. podobnie postanowienie z dnia 27 lutego 2015 r., *Hiszpania/Komisja*, T-826/14 R, EU:T:2015:126, pkt 23).

- 44 Mając na uwadze powyższe rozważania, sędzia orzekający w przedmiocie środka tymczasowego może jedynie stwierdzić, że Królestwo Belgii nie zdołało wykazać, iż w braku zawieszenia wykonania zaskarżonej decyzji dozna ono w sposób nieuchronny poważnej i nieodwracalnej szkody. W rezultacie przesłanka dotycząca pilnego charakteru nie została spełniona.
- 45 Konstatacja ta jest spójna z wyważeniem różnych wchodzących w grę interesów, w ramach którego to wyważenia sędzia orzekający w przedmiocie środka tymczasowego powinien ustalić w szczególności, czy interes Królestwa Belgii w uzyskaniu wnioskowanego środka tymczasowego przeważa nad interesem w natychmiastowym wykonaniu zaskarżonej decyzji (zob. podobnie postanowienie z dnia 26 czerwca 2003 r., Belgia i Forum 187/Komisja, C-182/03 R i C-217/03 R, EU:C:2003:385, pkt 142).
- 46 W tym względzie należy przypomnieć, że art. 108 ust. 2 akapit pierwszy TFUE przewiduje, iż w przypadku stwierdzenia przez Komisję, że pomoc państwa jest niezgodna z rynkiem wewnętrznym, Komisja decyduje o zniesieniu lub zmianie tej pomocy przez dane państwo w określonym przez nią terminie. Wynika stąd, że interes ogólny, którym kieruje się Komisja, wykonując funkcje powierzone na mocy art. 108 ust. 2 TFUE w celu zagwarantowania niezakłóconego przez szkodliwą dla konkurencji pomoc państwa funkcjonowania rynku wewnętrznego, ma szczególną wagę. Obowiązek zniesienia przez dane państwo członkowskie pomocy niezgodnej z rynkiem wewnętrznym ma bowiem na celu przywrócenie stanu poprzedniego (zob. postanowienie z dnia 20 sierpnia 2014 r., Gmina Kosakowo/Komisja, T-217/14 R, niepublikowane, EU:T:2014:734, pkt 51 i przytoczone tam orzecznictwo).
- 47 W konsekwencji orzeczono, że w ramach wniosku o zawieszenie wykonania nałożonego przez Komisję obowiązku zwrotu nielegalnie wypłaconej i uznanej za niezgodną z rynkiem wewnętrznym pomocy, interes Unii powinien w normalnych okolicznościach przeważać nad interesem beneficjenta pomocy, polegającym mianowicie na uniknięciu wykonania obowiązku zwrotu pomocy przed ogłoszeniem wyroku, jaki ma zapaść w postępowaniu głównym. Wyłącznie w wypadku zaistnienia wyjątkowych okoliczności, a także wówczas gdy w szczególności przesłanka dotycząca pilnego charakteru jest spełniona, beneficjenci takiej pomocy mogą uzyskać zarządzenie środków tymczasowych (zob. postanowienie z dnia 20 sierpnia 2014 r., Gmina Kosakowo/Komisja, T-217/14 R, niepublikowane, EU:T:2014:734, pkt 52 i przytoczone tam orzecznictwo).
- 48 Zgodnie z tym, co właśnie ustalono, Królestwo Belgii nie spełnia w niniejszej sprawie przesłanki dotyczącej pilnego charakteru, co daje pierwszeństwo przed jego interesami interesom Unii.
- 49 Jeśli chodzi o ewentualne szczególne okoliczności, należy zwrócić uwagę, że Królestwo Belgii ogranicza się co do zasady do podkreślania fumus boni iuris oraz faktu, że Komisja przez długi czas nie zbadała zwolnień z podatku nadwyżki zysków, nie powołując się skądinąd we wniosku o zastosowanie środka tymczasowego na szczególną okoliczność, która mogłaby skutkować przeciwstawieniem się odzyskaniu kwot, które miały być pomocą państwa.
- 50 W świetle wszystkich powyższych rozważań wniosek w przedmiocie zastosowania środka tymczasowego należy oddalić bez konieczności badania przesłanki fumus boni iuris [postanowienie z dnia 25 października 2012 r., Hassan/Rada, C-168/12 P(R), niepublikowane, EU:C:2012:674, pkt 31].

Z powyższych względów

PREZES SĄDU

postanawia, co następuje:

- 1) **Wniosek o zastosowanie środka tymczasowego zostaje oddalony.**
- 2) **Rozstrzygnięcie o kosztach nastąpi w orzeczeniu kończącym postępowanie w sprawie.**

Sporządzono w Luksemburgu w dniu 19 lipca 2016 r.

Sekretarz
E. Coulon

Prezes
M. Jaeger