



Zbiór Orzeczeń

WYROK SĄDU (druga izba w składzie powiększonym)

z dnia 22 stycznia 2013 r. *

Pomoc państwa — Hutnictwo żelaza i stali — Zachęty podatkowe mające na celu przyczynienie się do rozwoju strefy położonej wzdłuż granicy z byłą NRD i byłą Republiką Czechosłowacką —
Niezgłoszona pomoc — Decyzja uznająca pomoc za niezgodną ze wspólnym rynkiem —
Odzyskanie pomocy — Zwłoka — Pewność prawa — Obliczanie pomocy podlegającej zwrotowi —
Pomoc objęta zakresem traktatu EWWiS — Inwestycje mające na celu ochronę środowiska naturalnego — Stopa dyskontowa

W sprawie T-308/00 RENV

Salzgitter AG, z siedzibą w Salzgitter (Niemcy), reprezentowana przez adwokatów J. Sedemunda oraz T. Lübbiga,

strona skarżąca,

popierana przez:

Republikę Federalną Niemiec, reprezentowaną przez M. Lumme oraz A. Wiedmann, działających w charakterze pełnomocników, wspieranych przez adwokata U. Karpensteina,

interwenient,

przeciwko

Komisji Europejskiej, reprezentowanej początkowo przez V. Kreuschitza oraz M. Niejahra, a następnie przez V. Kreuschitza oraz T. Maxiana Ruschego, działających w charakterze pełnomocników,

strona pozwana,

mającej za przedmiot skargę o stwierdzenie nieważności decyzji Komisji 2000/797/EWWiS z dnia 28 czerwca 2000 r. dotyczącej pomocy państwa wdrożonej przez Niemcy na rzecz Salzgitter AG, Preussag Stahl AG i oddziałów metalurgicznych tej grupy, obecnie połączonych pod nazwą Salzgitter AG – Stahl und Technologie (SAG) (Dz.U. L 323, s. 5),

SĄD (druga izba w składzie powiększonym),

w składzie: N.J. Forwood (sprawozdawca), prezes, F. Dehousse, I. Wiszniewska-Białecka, J. Schwarcz i A. Popescu, sędziowie,

sekretarz: T. Weiler, administrator,

uwzględniając pisemny etap postępowania i po przeprowadzeniu rozprawy w dniu 10 czerwca 2011 r.,

* Język postępowania: niemiecki.

wydaje następujący

Wyrok

Okoliczności powstania sporu

- 1 Skarżąca, Salzgitter AG – Stahl und Technologie, wchodzi w skład grupy działającej w sektorze metalurgicznym wraz z Preussag Stahl AG i innymi przedsiębiorstwami prowadzącymi działalność w tym sektorze.
- 2 Zonenrandförderungsgesetz [ustawa niemiecka mająca na celu przyczynienie się do rozwoju strefy położonej wzdłuż granicy z byłą Niemiecką Republiką Demokratyczną (NRD) i byłą Republiką Czechosłowacką, zwana dalej „ZRFG”] została uchwalona w Niemczech w dniu 5 sierpnia 1971 r. Przepisy te, w brzmieniu zmienionym w późniejszym okresie, zostały zatwierdzone przez Komisję Wspólnot Europejskich w świetle art. 92 traktatu WE (obecnie, po zmianie, art. 87 WE) oraz art. 93 traktatu WE (obecnie art. 88 WE). Ostatnie zmiany ZRFG zostały zatwierdzone przez Komisję jako pomoc państwa zgodna z traktatem WE (Dz.U. 1993, C 3, s. 3). ZRFG utraciła ostatecznie moc w 1995 r.
- 3 Od początku § 3 ZRFG przewidywał zachęty podatkowe w postaci specjalnych odpisów amortyzacyjnych (Sonderabschreibungen) i specjalnych rezerw zwolnionych od podatku (steuerfreie Rücklagen) dla inwestycji realizowanych w każdym zakładzie przedsiębiorstwa usytuowanego w strefie wzdłuż granicy z byłą NRD lub byłą Republiką Czechosłowacką (zwanej dalej „Zonenrandgebiet”).
- 4 Po ujawnieniu w rocznych sprawozdaniach finansowych za lata 1994/1995 i 1995/1996 Preussag Stahl AG, będącej spółką wchodzącą obecnie w skład tej samej grupy co skarżąca, że w okresie między 1986 r. a 1995 r. spółce tej została wielokrotnie przyznana pomoc na podstawie § 3 ZRFG, Komisja pismem z dnia 3 marca 1999 r. poinformowała Republikę Federalną Niemiec o wszczęciu postępowania przewidzianego w art. 6 ust. 5 decyzji Komisji nr 2496/96/EWWiS z dnia 18 grudnia 1996 r. ustanawiającej reguły wspólnotowe w zakresie pomocy na rzecz hutnictwa żelaza i stali (Dz.U. L 338, s. 42, zwanej dalej „szóstym kodeksem pomocy na rzecz hutnictwa żelaza i stali”). Ową decyzją o wszczęciu postępowania, opublikowaną w dniu 24 kwietnia 1999 r. w *Dzienniku Urzędowym Wspólnot Europejskich* (Dz.U. C 113, s. 9), Komisja wezwała zainteresowanych do przedstawienia swoich uwag w przedmiocie spornej pomocy. W ramach postępowania administracyjnego Komisja otrzymała wyjaśnienia władz niemieckich, w szczególności w piśmie z dnia 10 maja 1999 r., jak również uwagi jedynej zainteresowanej osoby trzeciej, UK Steel Association, które to uwagi przekazała Republice Federalnej Niemiec.
- 5 W dniu 28 czerwca 2000 r. Komisja podjęła decyzję dotyczącą pomocy państwa udzielonej przez Republikę Federalną Niemiec na rzecz skarżącej, Preussag Stahl i oddziałów metalurgicznych tej grupy, obecnie połączonych pod nazwą Salzgitter AG – Stahl und Technologie (SAG) (Dz.U. L 323, s. 5, zwaną dalej „zaskarżoną decyzją”). Na mocy tej decyzji specjalne odpisy amortyzacyjne i rezerwy zwolnione od podatku, przewidziane w § 3 ZRFG, z których korzystała SAG w odniesieniu do kwoty objętej subwencją, wynoszącej, odpowiednio, 484 miliony i 367 milionów marek niemieckich (DEM), zostały zakwalifikowane jako pomoc państwa niezgodna ze wspólnym rynkiem. W art. 2 i 3 zaskarżonej decyzji Komisja zobowiązała Republikę Federalną Niemiec do odzyskania przedmiotowej pomocy od beneficjenta i wezwała ją do przedstawienia konkretnych warunków tego odzyskania.
- 6 Pismem złożonym w sekretariacie Sądu w dniu 21 września 2000 r. skarżąca wniosła niniejszą skargę o stwierdzenie nieważności. Republika Federalna Niemiec została dopuszczona do udziału w sprawie w charakterze interwenienta popierającego żądania skarżącej.

- 7 Wyrokiem z dnia 1 lipca 2004 r. w sprawie T-308/00 Salzgitter przeciwko Komisji, Zb.Orz. s. II-1933, Sąd stwierdził częściową nieważność zaskarżonej decyzji.
- 8 Sąd oddalił zarzuty pierwszy, drugi, trzeci i ósmy, uznał on natomiast, w odpowiedzi na zarzut siódmy, dotyczący naruszenia zasady pewności prawa, że Komisja nie mogła, nie naruszając tej zasady, żądać zwrotu pomocy udzielonej skarżącej w latach 1986–1995. Stwierdził on w związku z tym nieważność art. 2 i 3 zaskarżonej decyzji, dotyczących ciążącego na Republice Federalnej Niemiec obowiązku odzyskania określonej w tej decyzji pomocy państwa.
- 9 W tych okolicznościach Sąd uznał za zbędne rozpatrywanie zarzutów czwartego, piątego i szóstego, dotyczących kwestii obliczania kwoty pomocy podlegającej odzyskaniu.
- 10 Pismem złożonym w sekretariacie Trybunału w dniu 16 września 2004 r. Komisja wniosła odwołanie od tego wyroku. Skarżąca w odwołaniu wzajemnym wniosła o częściowe uchylenie zaskarżonego wyroku, w szczególności w zakresie, w jakim Sąd nie stwierdził w tym wyroku nieważności art. 1 spornej decyzji, uznającego za „pomoc państwa” specjalne odpisy amortyzacyjne i rezerwy zwolnione od podatku, z których skarżąca skorzystała w zastosowaniu ZRFG.
- 11 Wyrokiem z dnia 22 kwietnia 2008 r. w sprawie C-408/04 P Komisja przeciwko Salzgitter, Zb.Orz. s. I-2767 (zwanym dalej „wyrokiem wydanym w postępowaniu odwoławczym”), Trybunał oddalił odwołanie wzajemne. Uchylił on natomiast ww. w pkt 7 wyrok w sprawie Salzgitter przeciwko Komisji w zakresie, w jakim Sąd stwierdził nieważność art. 2 i 3 zaskarżonej decyzji. Trybunał zasadniczo uznał, że Sąd naruszył prawo, nie badając w okolicznościach niniejszej sprawy, czy Komisja dała dowód oczywistej beczynności i w oczywisty sposób naruszyła ciążący na niej obowiązek staranności przy wykonywaniu przysługujących jej uprawnień kontrolnych, zawiadomiwszy o spornej pomocy i nakazawszy jej odzyskanie w czerwcu 2000 r. Następnie Trybunał przekazał sprawę Sądowi do ponownego rozpoznania i postanowił, że rozstrzygnięcie w przedmiocie kosztów nastąpi w orzeczeniu kończącym postępowanie w sprawie.

Przebieg postępowania i żądania stron po przekazaniu sprawy do ponownego rozpoznania

- 12 Sprawa została przydzielona siódmej izbie Sądu w składzie powiększonym. Z uwagi na zmiany w składzie izb Sądu sędzia sprawozdawca został przydzielony do drugiej izby w składzie powiększonym, w związku z czym niniejsza sprawa została przekazana tej izbie do rozpatrzenia.
- 13 Zgodnie z art. 119 § 1 regulaminu postępowania przed Sądem skarżąca, Komisja i Republika Federalna Niemiec występująca w charakterze interwenienta przedstawiły uwagi na piśmie.
- 14 Na podstawie sprawozdania sędziego sprawozdawcy Sąd zdecydował o otwarciu ustnego etapu postępowania i w ramach środków organizacji postępowania przewidzianych w art. 64 regulaminu postępowania przed Sądem wezwał strony do udzielenia na piśmie odpowiedzi na szereg pytań. Strony zastosowały się do tego wezwania w wyznaczonym terminie.
- 15 Na rozprawie w dniu 10 czerwca 2011 r. wysłuchano wystąpień stron i ich odpowiedzi na zadane przez Sąd pytania. Przy tej okazji Sąd wysłuchał zeznań Dietera Beckera, kierownika służby prawnej skarżącej od 1972 r. do 2002 r., oraz zeznań Daniela Boeshertza, kierownika wydziału Dyrekcji Generalnej Komisji ds. Konkurencji, sprawozdawcy odpowiedzialnego za dokumentację, która stanowiła podstawę wydania przez Komisję zaskarżonej decyzji.
- 16 Skarżąca i Republika Federalna Niemiec wnoszą do Sądu o:
 - stwierdzenie nieważności art. 2 i 3 zaskarżonej decyzji;

— obciążenie Komisji kosztami postępowania;

oraz, tytułem żądania ewentualnego,

- stwierdzenie nieważności art. 1 zaskarżonej decyzji w zakresie, w jakim dotyczy on inwestycji w wysokości 17 549 000 DEM oraz inwestycji w wysokości 332 mln DEM mających na celu ochronę środowiska naturalnego, które nie wchodzą w zakres [traktatu] EWWiS;
- stwierdzenie nieważności art. 2 ust. 2 zdanie trzecie zaskarżonej decyzji i nakazanie Komisji określenia rzeczywistej korzyści specyficznej dla przedsiębiorstwa;
- obciążenie Komisji kosztami postępowania.

17 Komisja wnosi do Sądu o:

- oddalenie skargi jako bezzasadnej;
- obciążenie skarżącej kosztami postępowania.

Co do prawa

1. *W przedmiocie dopuszczalności żądania nakazania Komisji określenia rzeczywistej korzyści, którą skarżąca odniosła tytułem pomocy*

- 18 W ramach żądań przedstawionych tytułem ewentualnym skarżąca wnosi do Sądu o nakazanie Komisji określenia rzeczywistej korzyści, którą skarżąca odniosła tytułem spornej pomocy, poprzez odroczenia podatku.
- 19 Należy przypomnieć w tym względzie, że sąd Unii Europejskiej w ramach uprawnień w zakresie orzekania o nieważności aktu przyjętego przez instytucję, jakie nadaje mu art. 263 TFUE, nie jest uprawniony do kierowania nakazów do instytucji Unii. To właśnie do danej instytucji należy podjęcie na podstawie art. 266 TFUE środków, które zapewnią wykonanie ewentualnego wyroku stwierdzającego nieważność, korzystając przy tym, pod kontrolą sądu wspólnotowego, z przysługującego jej w tym względzie zakresu uznania, z poszanowaniem zarówno sentencji i uzasadnienia wyroku, który musi ona wykonać, jak i przepisów prawa Unii (zob. podobnie postanowienie Sądu z dnia 29 listopada 1993 r. w sprawie T-56/92 Koelman przeciwko Komisji, Rec. s. II-1267, pkt 18; wyrok Sądu z dnia 15 czerwca 2000 r. w sprawach połączonych T-298/97, T-312/97, T-313/97, T-315/97, od T-600/97 do T-607/97, T-1/98, od T-3/98 do T-6/98 i T-23/98 Alzetta i in. przeciwko Komisji, Rec. s. II-2319, pkt 42 i przytoczone tam orzecznictwo).
- 20 Z powyższego wynika, że żądania wskazane w pkt 18 powyżej są niedopuszczalne.

2. Co do istoty

- 21 Ponieważ Trybunał ww. w pkt 11 wyrokiem wydanym w postępowaniu odwoławczym częściowo uchylił zaskarżony wyrok i przekazał sprawę Sądowi celem ponownego rozpoznania, Sąd bada w pierwszej kolejności zarzut siódmy, dotyczący stwierdzenia nieważności art. 2 i 3 zaskarżonej decyzji. W tym kontekście chodzi o ustalenie, czy Komisja w okolicznościach niniejszej sprawy w oczywisty sposób naruszyła ciążący na niej obowiązek staranności i dała dowód oczywistej beczynności przy wykonywaniu przysługujących jej uprawnień kontrolnych, zawiadomiwszy o spornej pomocy i nakazawszy jej odzyskanie w czerwcu 2000 r.

- 22 W drugiej kolejności, jeżeli ów zarzut dotyczący naruszenia zasady pewności prawa zostanie oddalony, do Sądu będzie należało zbadanie pozostałych zarzutów, których Sąd nie rozpatrzył, powołanych na poparcie skargi o stwierdzenie nieważności o węższym zakresie. Zarzuty te dotyczą, odpowiednio, tego, że Komisja błędnie uznała niektóre inwestycje za objęte traktatem EWWiS, tego, że część rozpatrywanej pomocy dotyczyła ochrony środowiska naturalnego, oraz wreszcie błędu w ocenie w odniesieniu do określania decydującej stopy dyskontowej.

W przedmiocie zarzutu siódmego, dotyczącego naruszenia zasady pewności prawa

- 23 W ww. w pkt 11 wyroku wydanym w postępowaniu odwoławczym Trybunał przypomniał, że nawet w braku ustalonego przez prawodawcę wspólnotowego terminu przedawnienia podstawowy wymóg pewności prawa stoi w sprzeczności z możliwością opóźniania bez końca przez Komisję wykonania przysługujących jej uprawnień (ww. w pkt 11 wyrok wydany w postępowaniu odwoławczym, pkt 100–103).
- 24 Trybunał podkreślił jednak, że zgłoszenie przez państwa członkowskie pomocy państwa jest głównym elementem wspólnotowego mechanizmu w celu jej kontroli oraz że w związku z tym w braku zgłoszenia przedsiębiorstwa będące beneficjentami pomocy państwa nie mogą powoływać się na uzasadnione oczekiwania co do jej zgodności z prawem (ww. w pkt 11 wyrok wydany w postępowaniu odwoławczym, pkt 104).
- 25 Trybunał przypomniał również w tym względzie, że przewidziany w traktacie EWWiS system prawny różni się z uwagi na swój szczególnie restrykcyjny charakter od tego, który znajduje zastosowanie w ramach traktatu WE (ww. w pkt 11 wyrok wydany w postępowaniu odwoławczym, pkt 105).
- 26 Trybunał wywiódł stąd, że w sytuacji gdy w ramach traktatu EWWiS pomoc została przyznana bez jej zgłoszenia, opóźnianie przez Komisję wykonania przysługujących jej uprawnień i nakazania odzyskania tej pomocy pociąga za sobą niezgodność z prawem decyzji o odzyskaniu pomocy tylko w wyjątkowych przypadkach, w których można stwierdzić oczywistą bezczynność Komisji lub oczywiste naruszenie ciążącego na niej obowiązku staranności (ww. w pkt 11 wyrok wydany w postępowaniu odwoławczym, pkt 106).
- 27 W tym względzie należy zauważyć na wstępie, że bezsprzeczne jest, iż sporna pomoc nie została zgłoszona Komisji przez Republikę Federalną Niemiec. Republika Federalna Niemiec uchybiła zatem obowiązkowi ciążącemu na niej na podstawie art. 6 decyzji Komisji nr 3484/85/EWWiS z dnia 27 listopada 1985 r. ustanawiającej wspólnotowe reguły pomocy w dziedzinie przemysłu hutnictwa żelaza i stali (Dz.U. L 340, s. 1, zwanej dalej „trzecim kodeksem pomocy dla hutnictwa żelaza i stali”) od momentu wejścia w życie tej decyzji w dniu 1 stycznia 1986 r. (ww. w pkt 11 wyrok wydany w postępowaniu odwoławczym, pkt 93).
- 28 Wbrew twierdzeniom Republiki Federalnej Niemiec uchybienie przez nią ciążącemu na niej obowiązkowi zgłoszenia [pomocy] nie może zostać podważone przez okoliczność, że przed wejściem w życie trzeciego kodeksu pomocy dla hutnictwa żelaza i stali skarżąca podjęła decyzje dotyczące określonych inwestycji, których finansowanie, umożliwiające poprzez system pomocy przewidziany w § 3 ZRFG, miało objąć okres po tym dniu.
- 29 Jak bowiem Trybunał przypomniał już w pkt 91 ww. w pkt 11 wyroku wydanego w postępowaniu odwoławczym, traktat EWWiS w odróżnieniu od traktatu WE nie wprowadza rozróżnienia pomiędzy nową pomocą a pomocą istniejącą, ponieważ art. 4 lit. c) EWWiS jedynie i wyłącznie zakazuje pomocy udzielanej przez państwa członkowskie, bez względu na jej formę.

- 30 Z powyższego wynika, że obowiązek zgłoszenia ciążyący na Republice Federalnej Niemiec od momentu wejścia w życie trzeciego kodeksu pomocy dla hutnictwa żelaza i stali dotyczył w danym przypadku korzyści podatkowych uzyskanych przez skarżącą od dnia wejścia w życie tego kodeksu na podstawie § 3 ZRFG, w tym korzyści odnoszących się do inwestycji dokonanych przed tym dniem.
- 31 Poza tym Trybunał orzekł, że zgodność pomocy ze wspólnym rynkiem może, w kontekście kodeksów pomocy dla hutnictwa żelaza i stali, być oceniana jedynie z punktu widzenia przepisów obowiązujących w dniu, kiedy ta pomoc została w rzeczywistości udzielona (zob. ww. w pkt 11 wyrok wydany w postępowaniu odwoławczym, pkt 92 i przytoczone tam orzecznictwo).
- 32 Tymczasem w szczególności z wyjaśnień przedstawionych przez Republikę Federalną Niemiec na rozprawie wynika, iż przedsiębiorstwo, aby skorzystać z pomocy na podstawie § 3 ZRFG, powinno co roku w deklaracji podatkowej składać wniosek o dotacje do specjalnych odpisów amortyzacyjnych lub do tworzenia rezerw zwolnionych od podatku na podstawie tego przepisu. Należy zatem stwierdzić, że Republika Federalna Niemiec udzieliła pomocy skarżącej w momencie, w którym trzeci kodeks pomocy dla hutnictwa żelaza i stali wszedł w życie i w którym zatem kodeks ów nakładał na to państwo członkowskie obowiązek uprzedniego zgłoszenia danej pomocy.
- 33 W tych okolicznościach konieczne jest zatem zbadanie, czy postępowanie Komisji spełnia wymogi przypomniane w pkt 26 powyżej.
- 34 Skarżąca twierdzi, że Komisja co najmniej od 1982 r. posiadała informacje dotyczące pomocy, która została przyznana skarżącej. Zdaniem skarżącej Komisja otrzymała od tego momentu szereg sprawozdań z działalności i sprawozdań rocznych skarżącej, z których jasno wynika, że skarżącej przydzielono pomoc.
- 35 Skarżąca dodaje, że Komisja wiedziała o tym, iż Republika Federalna Niemiec nie zgłosiła tej pomocy, ponieważ rozpoczęła się ona już w momencie wejścia w życie trzeciego kodeksu pomocy dla hutnictwa żelaza i stali, i że zdaniem tego państwa członkowskiego nie odpowiadała ona kwalifikacji jako „przedsięwzięcia” określone w art. 6 owego kodeksu.
- 36 Zdaniem skarżącej Komisja była zatem zobowiązana do szczególnej staranności w niniejszej sprawie ze względu na zasadniczą zmianę swej opinii prawnej w odniesieniu do zakresu stosowania art. 4 lit. c) EWWiS przez wydanie tego trzeciego kodeksu, w szczególności co się tyczy pomocy regionalnej.
- 37 Skarżąca powołuje się również na nierozzerwalny związek istniejący jej zdaniem pomiędzy systemem kwot a kontrolą pomocy. Ze związku tego wynika obowiązek współpracy i wzajemnej wymiany informacji pomiędzy różnymi właściwymi służbami Komisji w celu uwzględnienia bezprawnie przyznanej pomocy przy ustalaniu kwot.
- 38 Komisja kwestionuje te argumenty. Twierdzi ona, iż nie była zobowiązana do czytania sprawozdań z działalności i że sprawozdania te oraz sprawozdania roczne, nawet jeżeli odnoszą się do § 3 ZRFG, nie wykazują spornej pomocy.
- 39 W tym względzie należy przede wszystkim przypomnieć ustalony przez Komisję wyraźny związek istniejący między przyznaniem niedozwolonej pomocy a kwotami produkcji w sektorze metalurgicznym w ramach dostosowania systemu wprowadzonego decyzją nr 2794/80/EWWiS z dnia 31 października 1980 r. ustanawiającą system kwot produkcji stali dla przedsiębiorstw przemysłu metalurgicznego (Dz.U. L 291, s. 1).
- 40 Począwszy od decyzji Komisji nr 2177/83/EWWiS z dnia 28 lipca 1983 r. w sprawie rozszerzenia systemu monitorowania i kwot produkcji na niektóre produkty przedsiębiorstw w przemyśle metalurgicznym (Dz.U. L 208, s. 1), Komisja mogła na mocy art. 15A tej decyzji „zmniejszyć kwoty danego przedsiębiorstwa, kiedy ustali[ła], że przedmiotowe przedsiębiorstwo korzysta[ło] z pomocy

niedozwolonej przez Komisję na podstawie decyzji nr 2320/81/EWWiS, lub kiedy warunki związane z przyznaniem pomocy nie [zostały] spełnione”. Zgodnie z brzmieniem tego przepisu „takie ustalenie uniemożliwia[ło] również temu przedsiębiorstwu dokonywanie modyfikacji [kwot] zgodnie z art. 14, 14A, 14B, 14C i 16 decyzji [nr 2177/83]”. Środki rozszerzające ten system monitorowania i kwot produkcji zawierały zasadniczo identyczne uregulowania.

- 41 W takim właśnie kontekście Trybunał przypominał, że system kwot i kodeksy pomocy dla hutnictwa żelaza i stali tworzą spójną całość i dążą do wspólnego celu, a mianowicie do restrukturyzacji, która jest konieczna do dostosowania produkcji i zdolności produkcyjnej do przewidywalnego popytu oraz do przywrócenia konkurencyjności europejskiemu przemysłowi metalurgicznemu, i że nie ma zatem charakteru arbitralnego ani dyskryminacyjnego fakt, iż dane otrzymane w wyniku zastosowania jednego z tych systemów mogą być powoływane przy zastosowaniu drugiego z nich (zob. ww. w pkt 7 wyrok w sprawie Salzgitter przeciwko Komisji, pkt 177 i przytoczone tam orzecznictwo).
- 42 Z powyższego wynika, że Komisja mogła, w ramach systemu monitorowania i kwot produkcji opisanego w pkt 40 powyżej, sprawdzić informacje dotyczące produkcji przedsiębiorstw z sektora hutnictwa żelaza w celu ustalenia, czy utrzymanie lub zwiększenie zdolności produkcyjnej nie wynikało z niedozwolonej pomocy państwa, a w danym przypadku, czy zmniejszenie w konsekwencji kwot przyznanych przedsiębiorstwom będącym beneficjentami było uzasadnione.
- 43 W niniejszej sprawie bezsporne jest, że Komisja otrzymała różne sprawozdania z działalności i sprawozdania roczne skarżącej od końca roku 1988, pierwsze z nich za rok podatkowy 1987/1988. Przekazanie tych danych nastąpiło w szczególności w ramach postępowań dotyczących przyznania skarżącej kwot produkcji.
- 44 Bezsporne jest również, iż te pierwsze sprawozdania i sprawozdania roczne zawierały zasadniczo informacje analogiczne do tych zawartych w sprawozdaniach z działalności i sprawozdaniach rocznych skarżącej za lata 1994/1995 i 1995/1996, które to informacje skłoniły Komisję do wszczęcia dochodzenia, które doprowadziło do wydania zaskarżonej decyzji. Dane te obejmują pozycję, w której w dokumentach tych ukazano specjalne rezerwy, które skarżąca zastosowała na podstawie § 3 ZRFG.
- 45 Jednakże upływ wielu lat pomiędzy momentem przekazania sprawozdania z działalności i sprawozdań rocznych za rok podatkowy 1987/1988 i momentem, w którym Komisja wykonała przysługujące jej uprawnienia kontrolne, nie jest przejawem oczywistej bezczynności Komisji ani naruszenia w oczywisty sposób ciężącego na niej obowiązku staranności w okolicznościach niniejszej sprawy.
- 46 Z samych informacji zawartych w tych dokumentach nie wynika bowiem w sposób oczywisty, że całość lub część specjalnych rezerw, do których dokumenty te się odnoszą, odpowiadała kwalifikacji jako pomoc państwa „niezgodna ze wspólnym rynkiem węgla i stali” w rozumieniu art. 4 lit. c) EWWiS.
- 47 Powołanie się na § 3 ZRFG oraz związane wyjaśnienie dotyczące specjalnych odpisów amortyzacyjnych zrealizowanych na jego podstawie nie pozwoliło zatem na stwierdzenie w oczywisty sposób, że Republika Federalna Niemiec przyznała pomoc skarżącej poprzez złożony mechanizm zmniejszania podstawy wymiaru podatku, polegający między innymi na tworzeniu rezerw zwolnionych od podatku lub na specjalnych odpisach amortyzacyjnych przez pierwsze lata po niektórych inwestycjach.
- 48 Powyższy wniosek został dodatkowo potwierdzony przez okoliczność, iż we fragmencie rocznego sprawozdania [z działalności] za lata 1987/1988, który to fragment zawiera wyjaśnienie dotyczące podstaw prawnych specjalnych rezerw i specjalnych odpisów amortyzacyjnych, powołano się na szereg niemieckich ustawodawstw obowiązujących w tym okresie oraz że ponadto, czego nie zakwestionowano, dane sprawozdanie nie dokonało żadnego rozróżnienia pomiędzy kwotami tych rezerw i tych kosztów, które związane są każdą z tych podstaw prawnych.

- 49 To samo dotyczy innych sprawozdań z działalności i sprawozdań rocznych przekazanych przez skarżącą Komisji, dotyczących kolejnych lat, ze względu na to, że nie zawierają one żadnej dodatkowej wskazówki odnoszącej się do pochodzenia i charakteru rezerw zwolnionych od podatku i specjalnych odpisów amortyzacyjnych, z których skarżąca korzystała w zastosowaniu § 3 ZRFG.
- 50 Żaden z argumentów przedstawionych przez skarżącą i przez Republikę Federalną Niemiec nie może zresztą podważyć tych wniosków.
- 51 I tak, przede wszystkim pismo Komisji z dnia 14 grudnia 1988 r., a także jej decyzja z dnia 18 grudnia 1991 r., skierowane do Republiki Federalnej Niemiec, w których Komisja uznała, że rezerwy zwolnione od podatku i specjalne odpisy amortyzacyjne zrealizowane na podstawie § 3 ZRFG stanowią pomoc państwa wymagającą zatwierdzenia przez Komisję w rozumieniu art. 92 ust. 1 traktatu WE (obecnie, po zmianie, art. 87 ust. 1 WE), nie mają znaczenia w niniejszej sprawie.
- 52 Należy bowiem przypomnieć, że traktaty WE i EWWiS mają autonomiczny charakter. Traktat WE oraz oparte na nim prawo wtórne nie mogą zatem wywierać skutków w obszarze objętym zakresem stosowania traktatu EWWiS, ponieważ postanowienia traktatu WE mogą być stosowane jedynie posiłkowo, w przypadku braku właściwego uregulowania w traktacie EWWiS (zob. ww. w pkt 11 wyrok wydany w postępowaniu odwoławczym, pkt 88 i przytoczone tam orzecznictwo).
- 53 Tymczasem dokumenty wskazane w pkt 51 powyżej zostały opracowane w ramach postępowań w sprawie kontroli zgodności pomocy państwa objętej zakresem stosowania traktatu EWWiS po zgłoszeniu przez Republikę Federalną Niemiec, na podstawie tego traktatu, systemu pomocy ustanowionego w § 3 ZRFG. Dokumenty te należą zatem do dziedziny odrębnej od tej, która jest przedmiotem niniejszego sporu. Należy zatem stwierdzić, że nie mogły one przewyższyć trudności, jaką sprawiało Komisji zidentyfikowanie – jedynie na podstawie sprawozdań z działalności i sprawozdań rocznych skarżącej, które Komisja posiadała – ewentualnej pomocy, z jakiej skarżąca miała skorzystać, w postaci specjalnych rezerw i specjalnych odpisów amortyzacyjnych, z naruszeniem zasady zawartej w art. 4 lit. c) EWWiS.
- 54 Powyższy wniosek został potwierdzony przez okoliczność, że owe sprawozdania i sprawozdania roczne zostały przekazane Komisji w ramach postępowań, których celem, w odróżnieniu od postępowań, w jakich wydano pismo i decyzję wskazane w pkt 51 powyżej, nie była w szczególności kontrola pomocy państwa.
- 55 Podobne stwierdzenia należy wysnuć w przedmiocie pisma skierowanego przez Komisję do Republiki Federalnej Niemiec w dniu 9 marca 1987 r. Komisja powołała się w nim bowiem na ZRFG jedynie w celu wezwania Republiki Federalnej Niemiec do zgłoszenia Komisji zmian systemu pomocy przyznanej na podstawie ZRFG, zgodnie z art. 92 i 93 traktatu WE. Odpowiedź udzielona na to wezwanie przez Republikę Federalną Niemiec w dniu 16 kwietnia 1987 r. nie zawiera ponadto żadnej informacji wskazującej na to, że owa korespondencja dotyczyła pomocy nieobjętej zakresem zastosowania traktatu WE. W tym względzie jest ponadto znaczące, że jedynym postanowieniem prawa pierwotnego wskazanym w tej odpowiedzi jest art. 92 ust. 2 lit. c) traktatu WE.
- 56 Następnie, wbrew temu, co twierdziła skarżąca na rozprawie, nie można zarzucić Komisji, że ta nie wskazała przy okazji wielokrotnej wymiany informacji z Republiką Federalną Niemiec w przedmiocie systemu pomocy ustanowionego przez ZRFG, iż informacje te nie dotyczyły ewentualnej pomocy objętej zakresem zastosowania traktatu EWWiS. Jak bowiem zostało przypomniane powyżej, art. 6 trzeciego kodeksu pomocy dla hutnictwa żelaza i stali obowiązujący od dnia 1 stycznia 1986 r. w jasny i jednoznaczny sposób ustanawiał obowiązek zgłoszenia Komisji pomocy, jaka mogła zostać przyznana skarżącej w zastosowaniu ZRFG (ww. w pkt 11 wyrok wydany w postępowaniu odwoławczym, pkt 93).

- 57 Należy poza tym oddalić argument, który skarżąca i Republika Federalna Niemiec opierają na zeznaniach D. Beckera w przedmiocie spotkań z członkami grupy roboczej „Cadieux”, w których to spotkaniach D. Becker uczestniczył w 1982 r.
- 58 W pierwszej kolejności, nawet jeśli zeznanie to wykaże, że Komisja w owym okresie wiedziała, iż skarżąca skorzystała już ze środków wydanych na podstawie ZRFG, zawarte w nim ogólne odesłanie do pomocy regionalnej nie pozwala ustalić, że pomoc ta polegała na specjalnych odpisach amortyzacyjnych lub rezerwach zwolnionych od podatku opartych na § 3 ZRFG, rodzaju takiego jak te, w przedmiocie których wydano zaskarżoną decyzję. Liczne postaci pomocy mogły ponadto być udzielone przedsiębiorstwom na podstawie ZRFG.
- 59 W drugiej kolejności sama skarżąca przyznała, że nie zastosowała ona specjalnych odpisów amortyzacyjnych ani nie utworzyła rezerw zwolnionych od podatku na podstawie ZRFG w latach podatkowych 1981/1982, 1982/1983 i 1983/1984. W związku z tym pewien brak ciągłości charakteryzował w każdym razie pomoc przyznaną przez Republikę Federalną Niemiec skarżące pomiędzy okresem poprzedzającym spotkania wskazane w pkt 57 powyżej a momentem, w którym Komisja przyjęła do wiadomości sprawozdanie z działalności i sprawozdanie roczne skarżącej za rok podatkowy 1987/1988.
- 60 W trzeciej kolejności z zeznania tego wynika, że Komisja nie wniosła zastrzeżeń względem pomocy przyznanej skarżącej na podstawie ZRFG przed 1982 r. Nie można zatem skutecznie kwestionować, że Komisja nie mogła przewidywać w tym momencie wzmocnienia dyscypliny pomocy państwa objętej traktatem EWWiS następującej ponad trzy lata później poprzez wydanie trzeciego kodeksu pomocy dla hutnictwa żelaza i stali. Co więcej, jeżeli zgodnie z tym zeznaniem Komisja mogła powołać się na możliwość zmiany swej oceny pomocy przyznanej później skarżącej na podstawie ZRFG, stało się to tylko z myślą o nowych decyzjach, które miały być wydane w odniesieniu do wniosków o udzielenie pomocy zgodnie z kodeksem pomocy na rzecz hutnictwa żelaza i stali, a zatem po zakończeniu procedur dotyczących w szczególności kontroli pomocy państwa zgłoszonej Komisji przez Republikę Federalną Niemiec.
- 61 Tymczasem w odniesieniu do tej ostatniej kwestii należy podkreślić nie tylko, że Republika Federalna Niemiec uchybiła ciążącemu na niej zgodnie z trzecim kodeksem pomocy dla hutnictwa żelaza i stali obowiązкови zgłoszenia spornej pomocy, lecz również że blisko trzy lata upłynęły pomiędzy momentem wejścia kodeksu w życie, a mianowicie dniem 1 stycznia 1986 r., a dniem, w którym Komisja otrzymała sprawozdanie z działalności i sprawozdania roczne skarżącej za rok podatkowy 1987/1988.
- 62 Z powyższego wynika, iż nawet jeżeli zostało ustalone, że Komisja w 1982 r. wiedziała o pomocy przyznanej w przeszłości skarżącej w zastosowaniu ZRFG, okoliczność ta nie może nie może przyczynić się do wykazania, iż Komisja w sposób oczywisty zaniechała działania i dopuściła się oczywistego naruszenia ciążącego na niej obowiązku staranności, nie wszczynając postępowania w sprawie badania zgodności ze wspólnym rynkiem pomocy przyznanej skarżącej po otrzymaniu, pod koniec roku 1988, sprawozdania z działalności i sprawozdań rocznych skarżącej za rok podatkowy 1987/1988.
- 63 Skarżąca i Republika Federalna Niemiec twierdzą również, że oczywista beczynność i oczywiste naruszenie przez Komisję ciążącego na niej obowiązku staranności wynikają z tego, że ta ostatnia otrzymała od początku lat osiemdziesiątych różne sprawozdania z działalności i sprawozdania roczne skarżącej.
- 64 Nawet bez konieczności orzekania w kwestii tego, czy kontakty te miały miejsce – a jeżeli tak, to jakie służby Komisji były ich adresatami – wystarczy zaznaczyć, że w żaden sposób nie zostało wykazane, iż ww. sprawozdania i sprawozdania roczne zawierają więcej informacji niż sprawozdanie z działalności i sprawozdania roczne za rok podatkowy 1987/1988, pozwalających na stwierdzenie w oczywisty

sposób, że Republika Federalna Niemiec przyznała pomoc skarżącej w postaci złożonego mechanizmu zmniejszania podstawy wymiaru podatku poprzez specjalne odpisy amortyzacyjne lub rezerwy zwolnione od podatku.

- 65 Wniosek ten wzmocniony jest przez okoliczność, że skarżąca, jak wskazano w pkt 59 powyżej, nie zastosowała specjalnych odpisów amortyzacyjnych i nie utworzyła specjalnych rezerw na podstawie § 3 ZRFG w latach podatkowych 1981/1982, 1982/1983 i 1983/1984, i że w związku z tym nie miała ona powodu, by powołać się na ten przepis w sprawozdaniach z działalności i sprawozdaniach rocznych dotyczących tego okresu.
- 66 Co się tyczy twierdzenia skarżącej, że Komisja rozpoczęła sankcjonowanie pomocy państwa przyznanej poprzez korzyści podatkowe dopiero od 1998 r., nawet przy założeniu, że twierdzenie to zostało wykazane, jest ono bezskuteczne w niniejszej sprawie. To, czy dany środek ma charakter pomocy państwa, należy bowiem oceniać jedynie w kontekście właściwych postanowień traktatu EWWiS oraz środków podjętych w celu jego wdrożenia, a nie z punktu widzenia ewentualnej wcześniejszej praktyki decyzyjnej Komisji (zob. analogicznie wyroki: Trybunału z dnia 30 września 2003 r. w sprawach połączonych C-57/00 P i C-61/00 P Freistaat Sachsen i in. przeciwko Komisji, Rec. s. I-9975, pkt 52, 53; Sądu z dnia 15 czerwca 2005 r. w sprawie T-171/02 Regione autonoma della Sardegna przeciwko Komisji, Zb.Orz. s. II-2123, pkt 177).
- 67 Z powyższych rozważań wynika, iż Komisja w niniejszej sprawie nie opóźniała bez końca wykonania przysługujących jej uprawnień z naruszeniem ciężącego na niej wymogu pewności prawa i że w związku z tym zarzut siódmy należy oddalić jako bezzasadny.
- 68 Należy zatem zbadać trzy zarzuty dotyczące zasadniczo kwestii obliczania kwoty pomocy podlegającej odzyskaniu oraz zmniejszenia tej kwoty.

W przedmiocie zarzutu czwartego, dotyczącego błędu w ocenie wynikającego z zakwalifikowania niektórych inwestycji jako objętych zakresem zastosowania traktatu EWWiS

- 69 Skarżąca zarzuca Komisji, że ta uznała, iż niektóre korzyści podatkowe, z których skarżąca mogła korzystać na podstawie § 3 ZRFG, były objęte zakresem zastosowania traktatu EWWiS, podczas gdy zdaniem skarżącej były objęte traktatem WE.
- 70 Korzyści te dotyczyły inwestycji odpowiadających 1,3% całkowitych inwestycji subwencionowanych na podstawie § 3 ZRFG i przypadły w udziale „niezależnym ośrodkom zysku” skarżącej, a mianowicie instytucji o charakterze społecznym (Sozialwirtschaft), oczyszczalni ścieków (Wasserwerke), odlewni (Gießerei) oraz zakładowi produkcji rur (Rohrwerk). W odniesieniu do instytucji prowadzącej szkolenie zawodowe (berufliche Bildung), wskazanej w pkt 88 zaskarżonej decyzji, skarżąca precyzuje, że nie uznaje ona już inwestycji związanych z tą ostatnią za niedotyczące swej działalności stalowniczej. Zakwalifikowanie pomocy odnoszącej się do tej instalacji nie jest już zatem przedmiotem skargi skarżącej.
- 71 Skarżąca zarzuca Komisji w pierwszej kolejności, że oparła się ona głównie na twierdzeniach UK Steel Association, zgodnie z którymi działalność skarżącej nieobjęta traktatem EWWiS jest włączona do sektora EWWiS produkcji skarżącej w celu włączenia tych korzyści do podstawy obliczania pomocy, jednakże bez zbadania jej zasadności. Skarżąca tymczasem twierdzi, że jej działalność wchodząca w zakres traktatu EWWiS jest odrębna od działalności objętej traktatem EWWiS zarówno fizycznie, jak i z rachunkowego punktu widzenia. Stosowanie § 3 ZRFG do jej działalności niedotyczącej traktatu EWWiS należy zatem oceniać tylko w świetle traktatu WE.

- 72 Skarżąca twierdzi w drugiej kolejności, że Komisja nie wykazała faktycznego przekazania zysków, wynikającego z zastosowania rozpatrywanych środków podatkowych do obszarów działalności nieobjętych traktatem EWWiS, do działalności objętej traktatem EWWiS. Takie sprzeniewierzenie jest w każdym razie niemożliwe w niniejszej sprawie, ponieważ w celu skorzystania ze specjalnych odpisów amortyzacyjnych przewidzianych w § 3 ZRFG inwestycje, do których odpisy te się odnoszą, powinny być wcześniej dokonane i wykazane.
- 73 Komisja kwestionuje te argumenty.
- 74 Na wstępie należy oddalić zastrzeżenie skarżącej, zgodnie z którym Komisja oparła się zasadniczo na niesprawdzonych twierdzeniach przedstawionych przez UK Steel Association dotyczących włączenia różnych rodzajów działalności skarżącej. Jak wynika z brzmienia pkt 89 zaskarżonej decyzji, Komisja powołała się bowiem na te twierdzenia jedynie uzupełniając, ponieważ jej decyzja oparta była również na innych powodach.
- 75 Następnie należy przypomnieć, iż zgodnie z art. 80 EWWiS i 81 EWWiS jedynie przedsiębiorstwa wykonujące działalność produkcyjną w dziedzinie węgla i stali podlegają postanowieniom traktatu EWWiS i że w tym zakresie jedynie produkty wymienione w załączniku I do traktatu EWWiS objęte są wyrażeniami „węgiel” i „stal”. Dane przedsiębiorstwo podlega zatem zakazowi wyrażonemu w art. 4 lit. c) EWWiS jedynie w zakresie, w jakim wykonuje ono tego typu działalność produkcyjną (zob. podobnie wyroki Trybunału: z dnia 17 grudnia 1959 r. w sprawie 14/59 Société des fonderies de Pont-à-Mousson przeciwko Wysokiej Władzy, Rec. s. 445, 467, 468; z dnia 28 stycznia 2003 r. w sprawie C-334/99 Niemcy przeciwko Komisji, Rec. s. I-1139, pkt 78).
- 76 Bezsporne jest, iż skarżąca, dlatego że wykonuje działalność produkcyjną w dziedzinie stali, jest przedsiębiorstwem z sektora hutnictwa żelaza i stali zgodnym z definicją zawartą w art. 80 EWWiS.
- 77 Niemniej jednak okoliczność, że przedsiębiorstwo wykonuje, jak ma to miejsce w niniejszej sprawie, działalność produkcyjną w dziedzinie stali, nie oznacza, iż cała jego działalność powinna być uznana za działalność podlegającą traktatowi EWWiS (wyrok Sądu z dnia 5 czerwca 2001 r. w sprawie T-6/99, ESF Elbe-Stahlwerke Feralpi przeciwko Komisji, Rec. s. II-1523, pkt 60).
- 78 Należy przypomnieć w tym względzie, że w przedsiębiorstwach wytwarzających zarówno produkty objęte traktatem EWWiS, jak i produkty objęte traktatem WE, stosowanie traktatu EWWiS do pomocy mającej na celu wspieranie sektora produkcji niewchodzącego w zakres stosowania tego ostatniego traktatu może być uzasadniony, jeżeli istnieje rzeczywiste ryzyko sprzeniewierzenia owej pomocy na rzecz działalności produkcyjnej objętej tym zakresem zastosowania. Zważywszy bowiem z jednej strony na cechy szczególne sektora hutnictwa żelaza i stali, a z drugiej strony na ścisły i całkowity zakaz pomocy państwa ustanowiony w art. 4 lit. c) EWWiS, byłoby sprzeczne z celem systemu ustanowionego przez traktat EWWiS poddanie mniej rygorystycznym postanowieniom traktatu WE badania pomocy, która może ewentualnie być przyznana sektorom produkcji przedsiębiorstwa objętym traktatem EWWiS (ww. w pkt 75 wyrok w sprawie Niemcy przeciwko Komisji, pkt 84).
- 79 Z powyższego wynika, że zastrzeżenie skarżącej, zgodnie z którym Komisja powinna była wykazać faktyczne sprzeniewierzenie korzyści podatkowych odnoszących się do inwestycji niewchodzących w zakres stosowania traktatu EWWiS na rzecz działalności skarżącej objętej traktatem EWWiS, nie może zostać uwzględnione, ponieważ wykazanie ryzyka sprzeniewierzenia jest wystarczające w tym względzie.
- 80 Konieczne jest jeszcze jednakże, zgodnie z orzecznictwem przytoczonym w pkt 78 powyżej, aby zagrożenie to było rzeczywiste. Przesłanka ta jest spełniona, w szczególności jeżeli „organizacja działalności skarżącej nie zapewnia wystarczających gwarancji pozwalających wykluczyć sprzeniewierzenie spornej pomocy inwestycyjnej na rzecz jej działalności produkcyjnej podlegającej

traktatowi EWWiS, a zatem wpływ na konkurencję na rynku objętym owym traktatem” (ww. w pkt 77 wyrok w sprawie ESF Elbe-Stahlwerke Feralpi przeciwko Komisji, pkt 74). Ryzyko sprzeniewierzenia powinno zatem być ustalone na podstawie poważnych wskazówek pozwalających w sposób uzasadniony podejrzewać, że w świetle okoliczności niniejszej sprawy pomoc może być przedmiotem sprzeniewierzenia na rzecz działalności danego przedsiębiorstwa z sektora hutnictwa żelaza i stali objętej traktatem EWWiS.

- 81 W zaskarżonej decyzji Komisja wskazała dwa argumenty umożliwiające jej zdaniem ustalenie ryzyka sprzeniewierzenia. Po pierwsze, stwierdziła ona, że specjalne odpisy amortyzacyjne, a w konsekwencji wynikająca z nich pomoc, zostały uwzględnione przez skarżącą jedynie „na poziomie globalnym”, a nie na poziomie ośrodków zysku. Po drugie, Komisja zauważyła, że nie zostało wykazane, iż instytucja o celu społecznym służyła wyłącznie do działalności nieobjętej traktatem EWWiS.
- 82 W odniesieniu do pierwszego argumentu Komisja utrzymuje, że nawet jeżeli niektóre inwestycje, do których zastosowano § 3 ZRFG, mogły być dokonane w ramach działalności skarżącej nieobjętej traktatem EWWiS, to jednak nie istnieje odrębna księgowość skarżącej dla takiej działalności i działalności objętej traktatem EWWiS. Wobec powyższego to w obrębie grupy SAG pomoc mogła być sprzeniewierzona na rzecz działalności produkcyjnej EWWiS.
- 83 Powyższe stwierdzenie potwierdzają informacje przedstawione Komisji przez Republikę Federalną Niemiec w piśmie z dnia 28 marca 2000 r., dotyczące „zasad wewnętrznego systemu księgowości analitycznej Salzgitter”. Z dokumentu tego wynika bowiem, że specjalne odpisy amortyzacyjne nie są uwzględniane w księgach przez „niezależne ośrodki zysku”, o których mowa w pkt 70 powyżej. Skarżąca nie przedstawiła żadnych dowodów pozwalających wykazać, że pomimo tych informacji specjalne odpisy amortyzacyjne były przez nią uwzględnione w księgach w zależności od tego, czy dotyczą działalności objętej traktatem WE, czy traktatem EWWiS.
- 84 Co więcej, należy oddalić argument skarżącej, zgodnie z którym ryzyko sprzeniewierzenia jest wykluczone w odniesieniu do środków wsparcia inwestycyjnego, takich jak środki będące głównymi elementami niniejszego sporu. O ile jest bowiem prawdą, że wynikające z nich korzyści są powiązane z konkretną inwestycją, o tyle zastosowanie mechanizmu przewidzianego w § 3 ZRFG nie zależy od dziedziny działalności przedsiębiorstwa będącego beneficjentem. Skarżąca otrzymała korzyści podatkowe na podstawie tego przepisu z tego tylko powodu, że posiadała zakłady w Zonenrandgebiet, niezależnie od sektora działalności, w jakim subwencjonowane inwestycje zostały zrealizowane.
- 85 Z powyższego wynika, iż Komisja, w szczególności w braku odrębnej księgowości skarżącej, słusznie stwierdziła istnienie rzeczywistego ryzyka, że pomoc przyznana na działalność skarżącej i nieobjęta traktatem EWWiS mogła być sprzeniewierzona na rzecz jej działalności objętej traktatem EWWiS, a zatem nie dokonała rozróżnienia w tym względzie przy ustalaniu podstawy obliczania spornej pomocy.
- 86 Z powyższych rozważań wynika, że zarzut dotyczący błędu w ocenie wynikającego z zakwalifikowania niektórych inwestycji jako objętych traktatem EWWiS należy oddalić.

W przedmiocie zarzutu piątego, dotyczącego nieuwzględnienia okoliczności, że niektóre inwestycje odnosiły się do ochrony środowiska naturalnego, oraz braku uzasadnienia

- 87 Skarżąca twierdzi, że zrealizowała inwestycje mające na celu ochronę środowiska naturalnego o łącznej wysokości 332 mln DEM, rozdzielone na 44 przedsięwzięcia, pomiędzy latami 1985/1986 a 1994/1995. Te różne inwestycje miały na celu bądź modernizację starych urządzeń w celu dostosowania do nowych norm imperatywnych, bądź modernizację starych urządzeń lub nowe inwestycje umożliwiające osiągnięcie wyższego poziomu ochrony środowiska naturalnego w przypadku braku norm imperatywnych.

- 88 Skarżąca utrzymuje w pierwszej części, że Komisja niesłusznie nie zatwierdziła korzyści podatkowych, które zostały przyznane skarżącej przez Republikę Federalną Niemiec na te inwestycje. Zdaniem skarżącej Komisja powinna była uwzględnić cel ochrony środowiska, którego realizacji służą te korzyści, a w konsekwencji ocenić możliwość, że są one zatwierdzone na podstawie kodeksów pomocy dla hutnictwa żelaza i stali. Zdaniem skarżącej Komisja w niewystarczającym stopniu uwzględniła dokumenty, które zostały jej przedstawione przez skarżącą oraz przez Republikę Federalną Niemiec, a z których wynika, że rozpatrywane inwestycje miały na celu w szczególności ograniczenie wpływu działalności skarżącej na środowisko naturalne.
- 89 Skarżąca podkreśla następnie w drugiej części, że niektóre inwestycje, jakich dokonała ona w danym okresie, odpowiadały zakwalifikowaniu jako inwestycje ochrony środowiska naturalnego w rozumieniu § 7 lit. d) Einkommensteuergesetz (ustawy o podatku dochodowym, zwanej dalej „EStG”) i że na tej podstawie uprawniała, przynajmniej do dnia 31 grudnia 1990 r., do specjalnych odpisów amortyzacyjnych podobnych do odpisów wynikających z § 3 ZRFG. Bezsporne jest zaś, że § 7 lit. d) EStG ustanawiał system podatkowy mający ogólne zastosowanie w całych Niemczech, a nie tylko w Zonenrandgebiet.
- 90 Skarżąca podnosi w tym względzie pierwsze zastrzeżenie, dotyczące braku uzasadnienia. Komisja nie wyjaśniła bowiem, w jakim sensie korzyści związane ze specjalnymi odpisami amortyzacyjnymi wskazanymi w poprzednim punkcie, które objęte były zarazem zakresem zastosowania § 3 ZRFG oraz zakresem zastosowania § 7 lit. d) EStG, spełniały przesłankę selektywności. Zaskarżona decyzja nie wskazuje zatem powodów, dla których korzyści otrzymane przez skarżącą do dnia 31 grudnia 1990 r., na podstawie § 3 ZRFG, na inwestycje mające na celu ograniczenie wpływu jej działalności na środowisko naturalne, mogły być uznane za pomoc w rozumieniu art. 4 lit. c) EWWiS.
- 91 W ramach drugiego zastrzeżenia skarżąca utrzymuje, że korzyści podatkowe, które otrzymała na podstawie dokonanych przez nią specjalnych odpisów amortyzacyjnych i które do dnia 31 grudnia 1990 r. spełniały zarówno przesłanki zastosowania § 3 ZRFG, jak i przesłanki zastosowania § 7 lit. d) EStG, nie mogą być uznane za pomoc państwa, ponieważ nie mają charakteru selektywnego.
- 92 Wreszcie w ramach trzeciej części skarżąca zarzuca Komisji, że ta nie zbadała odpowiednio w części zaskarżonej decyzji dotyczącej inwestycji odnoszących się do środowiska naturalnego szeregu dokumentów i wyjaśnień przedstawionych przez Republikę Federalną Niemiec w związku z postępowaniem administracyjnym w celu wykazania zgodności pomocy otrzymanej z tego tytułu ze wspólnym rynkiem. Ten aspekt zaskarżonej decyzji jest zatem również niewystarczająco uzasadniony.
- 93 Komisja nie zgadza się z tymi zarzutami. Utrzymuje ona w szczególności, że jak przedstawiła w szczegółowy sposób w zaskarżonej decyzji, nie mogła ona w żadnym przypadku zatwierdzić pomocy, którą skarżąca miała rzekomo otrzymać na inwestycje mające na celu ochronę środowiska naturalnego. Republika Federalna Niemiec zdaniem Komisji przyznała sporną pomoc, nie zbadawszy, czy była ona niezbędna do dokonania inwestycji na ochronę środowiska naturalnego. Ani skarżąca, ani rząd niemiecki nie mogli zatem przedstawić dowodu na to, że inwestycje te były niezbędne w celu ochrony środowiska naturalnego.
- 94 W tym względzie na wstępie należy zaznaczyć, że Sąd w częściach ww. w pkt 7 wyroku sprawie Salzgitter przeciwko Komisji, które nie zostały uchylone przez Trybunał, uznał w ogólny sposób, iż Komisja słusznie uznała, że środki podatkowe wynikające z § 3 ZRFG, z których skorzystała skarżąca, stanowią pomoc państwa niezgodną ze wspólnym rynkiem.
- 95 Sąd doszedł do powyższego wniosku w ramach analizy zarzutów pierwszego, drugiego i trzeciego, dotyczących w szczególności samego uznania korzyści otrzymanych na podstawie § 3 ZRFG za pomoc państwa oraz błędu, jaki miała w każdym razie popełnić Komisja, nie uznając całej spornej pomocy za zgodną z traktatem EWWiS na podstawie art. 95 EWWiS.

96 Jednakże ponieważ Sąd nie miał jeszcze okazji, by orzec w przedmiocie zastrzeżenia dotyczącego niewystarczającego uwzględnienia okoliczności, że niektóre inwestycje skarżące miały na celu ochronę środowiska naturalnego, należy stwierdzić, iż część jego rozumowania wskazana w powyższym punkcie nie zagraża dalszemu postępowaniu, jakie należy podjąć w odniesieniu do dwóch pierwszych części zarzutu pierwszego. Ze względu na specyfikę pierwszego zastrzeżenia części drugiej ma to w szczególności zastosowanie do tego właśnie zastrzeżenia, dotyczącego braku uzasadnienia zaskarżonej decyzji w odniesieniu do selektywnego charakteru korzyści objętych zarówno systemem przewidzianym w § 3 ZRFG, jak i systemem przewidzianym w § 7 lit. d) EStG.

97 Natomiast część trzecia zarzutu, oparta bardziej ogólnie na niewystarczającym charakterze uzasadnienia części zaskarżonej decyzji odnoszącej się do inwestycji dotyczącej ochrony środowiska naturalnego, łączy się zasadniczo z jednym z zastrzeżeń, na które powołano się na poparcie zarzutu ósmego. Ponieważ Sąd oddalił ten ostatni zarzut w całości w pkt 184 uchylonego wyroku i ponieważ Trybunał potwierdził ten aspekt rozumowania Sądu w ww. w pkt 11 wyroku wydanym przez Sąd w postępowaniu odwoławczym, część trzecią zarzutu piątego należy oddalić.

W przedmiocie części pierwszej, dotyczącej niezatwierdzenia pomocy mającej na celu ochronę środowiska naturalnego

98 W odniesieniu do części pierwszej należy w pierwszej kolejności wyjaśnić, że chociaż ochrona środowiska naturalnego stanowi jeden z zasadniczych celów Unii, konieczność uwzględnienia tego celu nie uzasadnia wyłączenia środków selektywnych z zakresu zastosowania art. 4 lit. c) EWWiS (zob. analogicznie wyrok Trybunału z dnia 13 lutego 2003 r. w sprawie C-409/00 Hiszpania przeciwko Komisji, Rec. s. I-1487, pkt 54).

99 Aby określić, czy środek krajowy można uznać za pomoc państwa, istotny jest bowiem nie jego cel, lecz jego skutki (zob. analogicznie wyroki Trybunału: z dnia 26 września 1996 r. w sprawie C-241/94 Francja przeciwko Komisji, Rec. s. I-4551, pkt 20; z dnia 17 czerwca 1999 r. w sprawie C-75/97 Belgia przeciwko Komisji, Rec. s. I-3671, pkt 25; wyrok Sądu z dnia 28 listopada 2008 r. w sprawach połączonych T-254/00, T-270/00 i T-277/00 Hôtel Cipriani i in. przeciwko Komisji, Zb.Orz. s. II-3269, pkt 195). Cel związany ze środowiskiem realizowany przez interwencje państwa nie wystarcza zatem, aby wykluczyć je od razu z możliwości zakwalifikowania ich jako „pomoc” (zob. analogicznie wyrok Trybunału z dnia 22 grudnia 2008 r. w sprawie C-487/06 P British Aggregates przeciwko Komisji, Zb.Orz. s. I-10505, pkt 84 i przytoczone tam orzecznictwo).

100 Jednakże ocena ta nie zagraża ocenie warunków, w których, w zakresie stosowania traktatu EWWiS, pomoc na rzecz hutnictwa żelaza i stali finansowana przez państwo członkowskie, jednostki samorządu terytorialnego lub przy użyciu zasobów państwowych może być uznawana za zgodną z prawidłowym funkcjonowaniem wspólnego rynku w zastosowaniu kodeksów pomocy dla hutnictwa żelaza i stali (wyroki Sądu: z dnia 19 września 2006 r. w sprawie T-166/01 Lucchini przeciwko Komisji, Zb.Orz. s. II-2875; z dnia 25 września 1997 r. w sprawie T-150/95 UK Steel Association przeciwko Komisji, Rec. s. II-1433).

101 Następnie należy przypomnieć, że Sąd w części ww. w pkt 7 wyroku w sprawie Salzgitter przeciwko Komisji, która nie została uchylona przez Trybunał, oddalił zarzut dotyczący braku zatwierdzenia spornej pomocy na podstawie art. 95 EWWiS.

102 Dlatego też badanie niniejszego zastrzeżenia dotyczy jedynie kwestii, czy pomoc odnosząca się do inwestycji wskazanych w pkt 87 powyżej mogła być zatwierdzona zgodnie z jednym z kodeksów pomocy dla hutnictwa żelaza i stali.

- 103 W tym względzie należy przypomnieć, że w przeciwieństwie do postanowień traktatu WE dotyczących pomocy państwa, stale upoważniających Komisję do rozstrzygania kwestii jej zgodności ze wspólnym rynkiem, kodeksy pomocy dla hutnictwa żelaza i stali przyznają tę kompetencję Komisji na określony czas (zob. podobnie wyrok Trybunału z dnia 24 września 2002 r. w sprawach połączonych C-74/00 P i C-75/00 P Falck i Acciaierie di Bolzano przeciwko Komisji, Rec. s. I-7869, pkt 115; wyrok Sądu z dnia 31 marca 1998 r. w sprawie T-129/96 Preussag Stahl przeciwko Komisji, Rec. s. II-609, pkt 43).
- 104 Dlatego też jeżeli pomoc nie została zgłoszona Komisji w okresie przewidzianym w tym celu w jednym z kodeksów, Komisja nie może już rozstrzygnąć kwestii zgodności tej pomocy w świetle ww. kodeksu (zob. ww. w pkt 103 wyrok w sprawach połączonych Falck i Acciaierie di Bolzano przeciwko Komisji, pkt 116 i przytoczone tam orzecznictwo; wyrok Sądu z dnia 16 grudnia 1999 r. w sprawie T-158/96 Acciaierie di Bolzano przeciwko Komisji, Rec. s. II-3927, pkt 61, 62). Z chwilą upływu okresu stosowania kodeksu Komisja nie dysponuje już uprawnieniem do zatwierdzania zgodnie z przewidzianymi odstępstwami pomocy na rzecz hutnictwa żelaza i stali niezgłoszonej zgodnie z tym kodeksem (zob. ww. w pkt 103 wyrok w sprawach połączonych Acciaierie di Bolzano przeciwko Komisji, pkt 62 i przytoczone tam orzecznictwo).
- 105 Ponadto z zasady pewności prawa wynika, że zgodność pomocy ze wspólnym rynkiem może, w kontekście kodeksów pomocy dla hutnictwa żelaza i stali, być oceniana jedynie z punktu widzenia przepisów obowiązujących w dniu, kiedy ta pomoc została w rzeczywistości udzielona. W tym zakresie materialnoprawne przepisy wspólnotowe należy interpretować w ten sposób, że dotyczą one sytuacji zaistniałych przed ich wejściem w życie jedynie w przypadku, gdy z ich treści, celu lub systematyki jasno wynika, że należy im przypisać taki skutek (zob. ww. w pkt 103 wyrok w sprawie Falck i Acciaierie di Bolzano przeciwko Komisji, pkt 117–119 i przytoczone tam orzecznictwo).
- 106 W niniejszej sprawie bezsporne jest, że pomoc nie została zgłoszona Komisji przez Republikę Federalną Niemiec z naruszeniem obowiązku ciążącego na tej ostatniej od momentu wejścia w życie trzeciego kodeksu pomocy dla hutnictwa żelaza i stali. Co więcej, kodeksy pomocy dla hutnictwa żelaza i stali mające zastosowanie w czasie, gdy pomoc ta została wypłacona, nie obowiązywały już w okresie wydania zaskarżonej decyzji. Wynika z tego, że Komisja słusznie wskazała w pkt 137 zaskarżonej decyzji, że nie mogła już w tym dniu zatwierdzić spornej pomocy na podstawie kodeksów pomocy dla hutnictwa żelaza i stali, które wygasły.
- 107 Należy jednakże ocenić, zgodnie z orzecznictwem przypomnianym w pkt 105 powyżej, czy takie zatwierdzenie mogło być oparte na szóstym kodeksie pomocy na rzecz hutnictwa żelaza i stali obowiązującym w chwili wydania zaskarżonej decyzji. W art. 3 tego kodeksu przewidziano bowiem możliwość, że pomoc na ochronę środowiska naturalnego można uznać za zgodną ze wspólnym rynkiem, pod warunkiem że przestrzega ona reguł ustanowionych we wspólnotowych wytycznych dotyczących pomocy państwa na rzecz ochrony środowiska naturalnego zawartych w *Dzienniku Urzędowym Wspólnot Europejskich* z dnia 10 marca 1994 r. (Dz.U. C 72, s. 3), zgodnie z kryteriami zastosowania do sektora hutnictwa żelaza i stali EWWiS zdefiniowanymi w załączniku do owego kodeksu.
- 108 Zastosowanie z mocą wsteczną szóstego kodeksu pomocy na rzecz hutnictwa żelaza i stali jest jednakże możliwe, zgodnie z powyższym orzecznictwem, tylko jeżeli taki skutek jasno wynika z jego brzmienia, celów lub struktury.
- 109 Tymczasem żaden przepis owego kodeksu nie stanowi, że może on być stosowany z mocą wsteczną. Co więcej, ze struktury i z celów kolejnych kodeksów pomocy wynika, że każdy z nich ustanawia zasady dostosowania przemysłu hutnictwa żelaza i stali do celów określonych w art. 2 EWWiS, 3 EWWiS i 4 EWWiS w zależności od potrzeb istniejących w danym okresie. W związku z tym stosowanie przepisów przyjętych w określonym okresie ze względu na panujący w nim stan do

pomocy wypłaconej w okresie wcześniejszym nie odpowiada strukturze i celowi tego rodzaju uregulowań (zob. analogicznie ww. w pkt 103 wyrok w sprawach połączonych Falck i Acciaierie di Bolzano przeciwko Komisji, pkt 120).

110 Z powyższego wynika, że Komisja w chwili wydania zaskarżonej decyzji nie mogła zatwierdzić pomocy wypłaconej przez Republikę Federalną Niemiec skarżącą w odniesieniu do okresu dotyczącego lat podatkowych od 1985/1986 do 1994/1995 ani na podstawie kodeksów pomocy dla hutnictwa żelaza i stali obowiązujących kolejno po sobie w tych latach podatkowych, ani na podstawie szóstego kodeksu pomocy na rzecz hutnictwa żelaza i stali.

111 Część pierwszą zarzutu należy zatem oddalić jako bezzasadną.

W przedmiocie części drugiej, dotyczącej braku selektywności korzyści podatkowych uzyskanych przez skarżącą na inwestycje mające na celu ochronę środowiska naturalnego, które do dnia 31 grudnia 1990 r. objęte były zarazem zakresem zastosowania § 3 ZRFG i zakresem zastosowania § 7 lit. d) EStG, oraz braku uzasadnienia

– W przedmiocie zastrzeżenia pierwszego, dotyczącego braku uzasadnienia

112 W odniesieniu do zastrzeżenia pierwszego należy na wstępie zaznaczyć, że zgodnie z utrwalonym orzecznictwem dotyczącym art. 253 WE, dającym się przetransponować do art. 15 EWWiS, uzasadnienie, jakiego wymaga to postanowienie, powinno być dostosowane do charakteru aktu i wskazywać w sposób jasny i jednoznaczny sposób rozumowania instytucji, która ten akt wydała, pozwalając zainteresowanym poznać podstawy podjętej decyzji, a właściwemu sądowi dokonanie jej kontroli. Wymóg uzasadnienia należy oceniać w odniesieniu do konkretnej sytuacji, w szczególności do treści aktu, charakteru przywołanych powodów, a także interesu, jaki w uzyskaniu wyjaśnień mogą mieć adresaci aktu lub inne osoby, których dotyczy on bezpośrednio i indywidualnie (wyrok Trybunału z dnia 15 lipca 2004 r. w sprawie C-501/00 Hiszpania przeciwko Komisji, Zb.Orz. s. I-6717, pkt 73).

113 Nie jest wymagane, by uzasadnienie wyszczególniało wszystkie istotne elementy faktyczne i prawne, ponieważ kwestia, czy uzasadnienie aktu spełnia wymogi art. 253 WE, powinna być oceniana nie tylko w świetle jego treści, ale również jego kontekstu i całości przepisów prawnych regulujących daną dziedzinę (ww. w pkt 112 wyrok z dnia 15 lipca 2004 r. w sprawie Hiszpania przeciwko Komisji, pkt 73; zob. analogicznie wyroki Trybunału: z dnia 29 lutego 1996 r. w sprawie C-56/93 Belgia przeciwko Komisji, Rec. s. I-723, pkt 86; z dnia 15 maja 1997 r. w sprawie C-278/95 P Siemens przeciwko Komisji, Rec. s. I-2507, pkt 17).

114 Jeśli zatem Komisja w uzasadnieniu decyzji podejmowanych przez siebie w celu zapewnienia stosowania reguł konkurencji nie jest zobowiązana do rozważenia wszystkich okoliczności faktycznych i prawnych oraz względów, które doprowadziły do wydania takiej decyzji, to jednak na podstawie art. 15 EWWiS jest ona zobowiązana do wskazania przynajmniej tych faktów i względów, które są rozstrzygające dla struktury jej decyzji, umożliwiając tym samym sądowi Unii oraz zainteresowanym stronom poznanie warunków zastosowania przez nią postanowień traktatu (zob. analogicznie wyrok Sądu z dnia 15 września 1998 r. w sprawach połączonych T-374/94, T-375/94, T-384/94 i T-388/94 European Night Services i in. przeciwko Komisji, Rec. s. II-3141, pkt 95 i przytoczone tam orzecznictwo).

115 W odniesieniu do uznania środka za pomoc państwa obowiązek uzasadnienia wymaga zatem wskazania powodów, dla których Komisja uznaje, że dana pomoc objęta jest zakresem przedmiotowym art. 4 lit. c) EWWiS (zob. analogicznie wyrok Trybunału z dnia 30 kwietnia 2009 r. w sprawie C-494/06 P Komisja przeciwko Włochom i Wam, Zb.Orz. s. I-3639, pkt 49; wyroki Sądu z dnia 30 kwietnia 1998 r.: w sprawie T-214/95 Vlaams Gewest przeciwko Komisji, Rec. s. II-717, pkt 64; w sprawie T-16/96 Cityflyer Express przeciwko Komisji, Rec. s. II-757, pkt 66).

- 116 Ponadto zgodnie z utrwalonym orzecznictwem pojęcie pomocy powinno być definiowane wyłącznie w świetle skutków interwencji państwa (ww. w pkt 113 wyrok z dnia 29 lutego 1996 r. w sprawie Belgia przeciwko Komisji, pkt 79; ww. w pkt 99 wyrok w sprawie British Aggregates przeciwko Komisji, pkt 85; wyrok Sądu z dnia 29 września 2000 r. w sprawie T-55/99 CETM przeciwko Komisji, Rec. s. II-3207, pkt 53). Pomoc państwa w rozumieniu prawa Unii oznacza zatem, że – w ramach danego systemu prawnego – działanie państwa może sprzyjać niektórym przedsiębiorstwom lub produkcji niektórych towarów w porównaniu z innymi, znajdującymi się – w świetle celu tego systemu – w porównywalnej sytuacji faktycznej i prawnej (zob. analogicznie wyroki Trybunału: z dnia 8 listopada 2001 r. w sprawie C-143/99 Adria-Wien Pipeline i Wietersdorfer & Peggauer Zementwerke, Rec. s. I-8365, pkt 41; z dnia 29 kwietnia 2004 r. w sprawie C-308/01 GIL Insurance i in., Rec. s. I-4777, pkt 68; z dnia 3 marca 2005 r. w sprawie C-172/03 Heiser, Zb.Orz. s. I-1627, pkt 40).
- 117 Należy ponadto przypomnieć, że specyficzność lub selektywność środka państwowego stanowi jedną z cech charakterystycznych pojęcia pomocy państwa również w zakresie zastosowania traktatu EWWiS (wyrok Trybunału z dnia 1 grudnia 1998 r. w sprawie C-200/97 Ecotrade, Rec. s. I-7907, pkt 34), niezależnie od faktu, że kryterium to nie zostało wprost wymienione w art. 4 lit. c) EWWiS. Z zasady tej wynika w szczególności, że Komisja nie może nałożyć na przedsiębiorstwo będące beneficjentem pomocy sankcji nieprzewidzianej w prawie Unii poprzez wprowadzenie wymogu odzyskania kwoty pomocy wyższej niż kwota odpowiadająca pomocy, którą przedsiębiorstwo to rzeczywiście otrzymało, nawet jeżeli wymóg ten zostanie wprowadzony w życie długo po przyznaniu spornej pomocy (ww. w pkt 99 wyrok z dnia 17 czerwca 1999 r. w sprawie Belgia przeciwko Komisji, pkt 65; ww. w pkt 116 wyrok w sprawie CETM przeciwko Komisji, pkt 164).
- 118 W niniejszej sprawie bezspeczne jest, że § 7 lit. d) EStG wprowadził, przynajmniej do dnia 31 grudnia 1990 r., system umożliwiający przedsiębiorstwom niemieckim dokonywanie dotacji do specjalnych odpisów amortyzacyjnych na inwestycje poczynione na ochronę środowiska naturalnego, obowiązujący na całym terytorium Niemiec, a zatem również w Zonenrandgebiet. Te korzyści podatkowe, podobne pod względem formy i konsekwencji do specjalnych odpisów amortyzacyjnych dokonanych w zastosowaniu § 3 ZRFG, nie podlegały jednak łączeniu z odpisami na daną inwestycję.
- 119 W tym względzie należy stwierdzić, że Republika Federalna Niemiec w piśmie skierowanym do Komisji w dniu 10 maja 1999 r., w ramach wszczętego przez Komisję postępowania w przedmiocie pomocy wypłaconej przez skarżącą na podstawie § 3 ZRFG, przedstawiła główne cechy charakterystyczne systemu korzyści podatkowych w odniesieniu do inwestycji ochrony środowiska naturalnego przewidzianego w § 7 lit. d) EStG. Dodała ponadto, że system ten umożliwiał specjalne odpisy amortyzacyjne porównywalne z odpisami przewidzianymi w § 3 ZRFG, i wskazała, iż ów system objęty był zakresem ogólnych przepisów podatkowych i dlatego mogło z niego korzystać każde przedsiębiorstwo w Niemczech dokonujące inwestycji spełniających przesłanki ustanowione w § 7 lit. d) EStG. Republika Federalna Niemiec sprecyzowała również, że takie korzyści podatkowe stanowiły alternatywę dla korzyści podatkowych wynikających z § 3 ZRFG i że granica specjalnych odpisów amortyzacyjnych została określona w obydwu przypadkach na 50%. W tym samym piśmie Republika Federalna Niemiec wreszcie wskazała, że szereg inwestycji dokonanych przez skarżącą w okresie, którego dotyczy spór, których charakter i kwotę dokładnie określono w załączniku 2 do owego pisma, spełniał przesłanki zastosowania systemu ustanowionego w § 7 lit. d) EStG. Brzmienie tego fragmentu pisma z dnia 10 maja 1999 r. przytoczono w załączniku do tego pisma skierowanego przez Republikę Federalną Niemiec do Komisji w dniu 17 stycznia 2000 r.
- 120 Co więcej, w piśmie skierowanym do Komisji w dniu 14 października 1999 r. Republika Federalna Niemiec przedstawiła niektóre dodatkowe informacje dotyczące inwestycji dokonanych przez skarżącą, mających na celu ograniczenie wpływu jej działalności na środowisko naturalne, które to informacje odnosiły się w szczególności do właściwości technicznych tych inwestycji, do ich wkładu w ochronę środowiska naturalnego, jak również do konkretnej części, jaką ochrona środowiska naturalnego stanowiła w całkowitej kwocie każdej z tych inwestycji.

- 121 Jednakże, jak słusznie zauważa Komisja, Republika Federalna Niemiec w postępowaniu administracyjnym nie twierdziła, że współistnienie systemu ustanowionego w § 3 ZRFG i systemu ustanowionego w § 7 lit. d) EStG mogło wyeliminować selektywność części spornych korzyści uzyskanych przez skarżącą. Ponadto z akt sprawy nie wynika, a nawet nie zostało w nich podniesione, że skarżąca przedstawiła taki argument w ramach swych kontaktów z Komisją podczas postępowania administracyjnego. Uwzględniając powyższy kontekst i zgodnie z zasadami przypomnianymi w pkt 113 powyżej, należy zatem stwierdzić, że Komisja nie była zobowiązana do konkretnego uzasadnienia zaskarżonej decyzji w kwestii selektywności podniesionej przez skarżącą w ramach niniejszej skargi.
- 122 Niniejsze zastrzeżenie należy zatem oddalić nawet bez potrzeby badania kwestii, czy takie uzasadnienie wynika z wyjaśnień przedstawionych przez Komisję w pkt 134 i nast. zaskarżonej decyzji.
- W przedmiocie zastrzeżenia drugiego, dotyczącego braku selektywności części spornych korzyści
- 123 Następnie w odniesieniu do zastrzeżenia drugiego, dotyczącego błędu, który Komisja popełniła, włączając do podstawy obliczania spornej pomocy korzyści podatkowe uzyskane przez skarżącą na podstawie inwestycji mających na celu ograniczenie wpływu jej działalności na środowisko naturalne i objętych do dnia 31 grudnia 1990 r. zakresem zastosowania zarówno § 3 ZRFG, jak i § 7 lit. d) EStG, ze względu na to, że nie mają one charakteru selektywnego, zastrzeżenia tego nie można uwzględnić.
- 124 W pierwszej kolejności należy podkreślić, że w niniejszej sprawie nie wykazano konkretnie, iż niektóre inwestycje dokonane przez skarżącą na podstawie § 3 ZRFG do dnia 31 grudnia 1990 r. mogły skorzystać z systemu specjalnych odpisów amortyzacyjnych ustanowionego w § 7 lit. d) EStG.
- 125 W drugiej kolejności zastosowanie korzyści podatkowych przewidzianych w § 3 ZRFG uzależnione było jedynie od przesłanki geograficznej, mianowicie od lokalizacji zakładu przemysłowego w Zonenrandgebiet. Z brzmienia tego przepisu nie wynika, że specjalne odpisy amortyzacyjne i rezerwy zwolnione od podatku były uzależnione od dokonania inwestycji mających na celu ochronę środowiska naturalnego.
- 126 W trzeciej kolejności, ponieważ w wyrokach Sądu i Trybunału wydanych w niniejszym sporze zostało potwierdzone, że system ten doprowadził do uzyskania pomocy państwa na rzecz skarżącej, pomoc ta nie może jednocześnie być uznana za ogólny środek niepodlegający zakazowi sformułowanemu w art. 4 lit. c) EWWiS w zakresie, w jakim ma ona na celu ochronę środowiska naturalnego. Jak bowiem wynika z orzecznictwa przytoczonego w pkt 99 powyżej, aby określić, czy środek krajowy można uznać za pomoc państwa, istotny jest nie jego cel, lecz jego skutki. W niniejszej sprawie należy zaś stwierdzić, że § 3 ZRFG umożliwił skarżącej uzyskanie korzyści podatkowych niezależnie od celu środowiskowego realizowanego w danym przypadku przez inwestycji korzystające ze specjalnych odpisów amortyzacyjnych.
- 127 Odniesienia do § 7 lit. d) EStG zawarte w niektórych rocznych sprawozdaniach [z działalności] skarżącej, sugerujące, że specjalne rezerwy mogły być przez nią zastosowane na tej podstawie, nie mogą podważyć tego wniosku, zważywszy w szczególności na okoliczność, iż korzyści uzyskane z tego tytułu nie mogły być łączone z korzyściami uzyskanymi przez skarżącą na podstawie § 3 ZRFG, a zatem koniecznie je wykluczały. Badanie rocznych sprawozdań [z działalności] wskazuje raczej, że skarżąca powołała się – w odniesieniu do różnych inwestycji na różne kwoty, na różnych zasadach i w różnych bilansach – bądź na § 3 ZRFG, bądź na § 7 lit. d) EStG.
- 128 Wreszcie w czwartej kolejności wbrew twierdzeniom skarżącej § 3 ZRFG nie może być zrównany z § 7 lit. d) EStG. Jak bowiem przyznaje sama skarżąca, specjalne odpisy amortyzacyjne przewidziane w § 7 lit. d) EStG miały zastosowanie do dnia 31 grudnia 1990 r. do każdego przedsiębiorstwa, które dokonywało w Niemczech inwestycji w ochronę środowiska naturalnego, zgodnie z warunkami przewidzianymi w tym przepisie. Jak zaś przyznaje również sama skarżąca, przepis ten nie podlegał,

w przeciwieństwie do § 3 ZRFG, wymogowi lokalizacji inwestycji na określonym obszarze geograficznym Niemiec. Natomiast przesłanki kwalifikowalności do działań z § 3 ZRFG nie były w żaden sposób związane z celem środowiskowym lub ekologicznym subwencjonowanych inwestycji, a jedynie z ich lokalizacją w szeregu zakładów położonych w Zonenrandgebiet. Tymczasem fakt, że skarżąca mogła w danym przypadku otrzymać korzyści przewidziane w § 7 lit. d) EStG, gdyby nie skorzystała z systemu ustanowionego w § 3 ZRFG, jak twierdziła Republika Federalna Niemiec w postępowaniu administracyjnym, nie oznacza, iż korzyści uzyskane przez skarżącą na podstawie § 3 ZRFG nie stanowią pomocy państwa i że przesłanki przyznania pomocy na tej podstawie nie różnią się od przesłanek § 7 lit. d) EStG.

- 129 Uwzględniając również wnioski przedstawione w pkt 111 i 122 powyżej, niniejszy zarzut należy zatem oddalić jako bezzasadny.

W przedmiocie zarzutu szóstego, dotyczącego rzekomego błędu w ocenie w odniesieniu do określania właściwej stopy dyskontowej, braku jasności w odniesieniu do uwzględnienia stawki podatku dochodowego i braku uzasadnienia

- 130 Na wstępie należy zaznaczyć, że Komisja przyznaje w niniejszej sprawie, iż nie mogła ustalić kwoty brutto przyznanej pomocy. Niemniej w celu obliczenia intensywności spornej pomocy uwzględniła ona trzy elementy obliczenia umożliwiające ustalenie kwoty netto pomocy inwestycyjnej, którą należy odzyskać (zwanej dalej „ekwiwalentem subwencji netto”). Zgodnie z pkt 93–104 zaskarżonej decyzji tymi trzema elementami są: stawka opodatkowania, stopa dyskontowa (lub stopa referencyjna) oraz charakter dokonanych inwestycji.

- 131 W ramach niniejszego zarzutu skarżąca, po pierwsze, kwestionuje stopy dyskontowe przyjęte przez Komisję. Po drugie, uważa ona, że decyzji brakuje jasności w odniesieniu do środka, zgodnie z którym należy uwzględnić stawkę podatku dochodowego w celu obliczenia ekwiwalentu subwencji netto.

W przedmiocie części pierwszej, dotyczącej błędu w ocenie dotyczącego ustalenia przez Komisję właściwych stóp dyskontowych

- 132 Z pkt 97 zaskarżonej decyzji wynika, że stopą dyskontową do obliczenia ekwiwalentu subwencji netto jest „regionalna stopa referencyjna obowiązująca w momencie przyznania pomocy”. W zakresie, w jakim wypłata pomocy została rozłożona w czasie, Komisja przyjęła odmienną stopę w odniesieniu do każdego roku pomiędzy 1986 r. a 1995 r., stosowaną w Niemczech, i poprzez odesłanie do systemu obliczania ekwiwalentu subwencji netto przewidzianego w odniesieniu do pomocy inwestycyjnej w ramach wytycznych dotyczących krajowej pomocy regionalnej z dnia 10 marca 1998 r. (Dz.U. C 74, s. 9).

- 133 Skarżąca utrzymuje, że ta metoda obliczania nie uwzględnia jej indywidualnej sytuacji i prowadzi do żądania od niej odzyskania kwoty wyższej od pomocy, z jakiej skarżąca faktycznie skorzystała na podstawie § 3 ZRFG. Skarżąca uważa, że stopa referencyjna powinna być ustalona poprzez odesłanie do stóp procentowych otrzymanych przez nią w latach podatkowych od 1985/86 do 1997/98 na inwestowanie nadwyżek środków pieniężnych powstałych wskutek specjalnych odpisów amortyzacyjnych, to jest średnio 5,99% na wszystkie te lata podatkowe.

- 134 Skarżąca zarzuca także Komisji, że nie uwzględniła ona stóp stosowanych po roku podatkowym 1994/1995, podczas gdy do obliczenia stóp należało uwzględnić okres od momentu, w którym prawo do korzystania ze specjalnych odpisów amortyzacyjnych było wykonywane, aż do momentu ustalenia kwoty podlegającej zwrotowi.

- 135 Nie kwestionując, że stopy referencyjne wykorzystane w odniesieniu do każdego roku w latach od 1986 do 1995 zostały ustalone niezależnie od indywidualnej sytuacji skarżącej, Komisja uważa, iż „stopy referencyjne zbliżone są w tym przypadku do najlepszego możliwego szacunku korzyści finansowych, które wynikają z wypłaty spornej pomocy beneficjentowi” (pkt 158 zaskarżonej decyzji).
- 136 Dlatego też chodzi o stwierdzenie, czy Komisja słusznie z jednej strony przyjęła za stopę dyskontową stopy referencyjne wykorzystane do obliczenia ekwiwalentu subwencji netto w ramach pomocy na cele regionalne w Niemczech, a z drugiej strony nie uwzględniła w tych ramach stóp referencyjnych stosowanych pomiędzy 1996 r. a 1998 r.
- W przedmiocie zastrzeżenia pierwszego, dotyczącego ustalenia stopy dyskontowej poprzez odniesienie do stóp wykorzystanych do obliczenia ekwiwalentu subwencji netto w ramach pomocy na cele regionalne
- 137 Na wstępie należy przypomnieć, że odzyskanie pomocy państwa przyznanej niezgodnie z prawem ma na celu przywrócenie sytuacji istniejącej przed przyznaniem tej pomocy i nie może co do zasady być uznane za środek nieproporcjonalny w świetle celów art. 4 lit. c) traktatu EWWiS (zob. ww. w pkt 103 wyrok w sprawach połączonych Falck i Acciaierie di Bolzano przeciwko Komisji, pkt 157 i przytoczone tam orzecznictwo).
- 138 Odzyskiwanie to musi być jednak ograniczone do korzyści finansowych wynikających rzeczywiście z oddania pomocy do dyspozycji jej beneficjenta i musi być ono proporcjonalne do tych korzyści (zob. analogicznie wyrok Sądu z dnia 8 czerwca 1995 r. w sprawie T-459/93 Siemens przeciwko Komisji, Rec. s. II-1675, pkt 99).
- 139 Stąd w wypadku gdyby przyznana pomoc przybrała formę odroczenia podatku na szereg lat, a zatem bezpłatnej pożyczki rządowej lub nieoprocentowanej pożyczki, należy w celu przybliżenia przywrócenia poprzedniej sytuacji nakazać zwrot całości odsetek, które beneficjent powinien był uiścić zgodnie ze stopami stosowanymi na rynku (zob. analogicznie ww. w pkt 115 wyrok w sprawie Cityflyer Express przeciwko Komisji, pkt 56).
- 140 Komisja zaś w celu nakazania przywrócenia wcześniejszej sytuacji ma prawo określić stopę procentową umożliwiającą przeprowadzenie takiego przywrócenia (ww. w pkt 103 wyrok w sprawach połączonych Falck i Acciaierie di Bolzano przeciwko Komisji, pkt 161). W ramach kontroli zgodności z prawem wykonywania takiego prawa sąd Unii nie może zatem zastąpić oceny dokonanej przez Komisję swoją własną oceną, lecz musi on zbadać, czy ocena Komisji jest wadliwa ze względu na oczywisty błąd lub nadużycie władzy (ww. w pkt 103 wyrok w sprawach połączonych Falck i Acciaierie di Bolzano przeciwko Komisji, pkt 161; zob. analogicznie wyrok Trybunału z dnia 12 grudnia 2002 r. w sprawie C-456/00 Francja przeciwko Komisji, Rec. s. I-11949, pkt 41 i przytoczone tam orzecznictwo; wyroki Sądu: z dnia 12 grudnia 1996 r. w sprawie T-380/94 AIUFFASS i AKT przeciwko Komisji, Rec. s. II-2169, pkt 56; z dnia 15 września 1998 r. w sprawach połączonych T-126/96 i T-127/96 BFM i EFIM przeciwko Komisji, Rec. s. II-3437, pkt 81).
- 141 W odniesieniu do określenia stosowanych stawek należy przypomnieć, że stopy referencyjne mają odzwierciedlać średni poziom stóp procentowych obowiązujących w każdym z państw członkowskich. Stopy referencyjne stanowią zatem ważną wskazówkę rynkowych stawek pożyczek na inwestycje przemysłowe (wyrok Trybunału z dnia 13 lipca 1988 r. w sprawie 102/87 Francja przeciwko Komisji, Rec. s. 4067, pkt 25).

- 142 Trybunał orzekł już w tym zakresie, że ze względu na pewność prawa i równość traktowania Komisja może stwierdzić co do zasady, iż uzasadnione jest stosowanie stopy referencyjnej obowiązującej w danym okresie w odniesieniu do wszystkich pożyczek przyznanych w tym okresie (zob. analogicznie wyrok Trybunału z dnia 29 kwietnia 2004 r. w sprawie C-278/00 Grecja przeciwko Komisji, Rec. s. I-3997, pkt 62).
- 143 Co więcej, Komisja ma prawo przyjąć jako stopę referencyjną stopy określone w celu dokonania oceny systemów pomocy na cele regionalne, które są regularnie publikowane w *Dzienniku Urzędowym Wspólnot Europejskich*, ponieważ te korzystne stopy, które są stosowane do przedsiębiorstw będących w dobrej kondycji finansowej, zostałyby wykorzystane, gdyby sporny system został zgłoszony (zob. analogicznie wyrok Sądu z dnia 11 czerwca 2009 r. w sprawie T-222/04 Włochy przeciwko Komisji, Zb.Orz. s. II-1877, pkt 70).
- 144 To właśnie w świetle powyższych zasad należy rozpoznać zastrzeżenie pierwsze.
- 145 Uznając w szczególności, że określenie rzeczywistych korzyści uzyskanych przez skarżącą poprzez inwestycje ewentualnych nadwyżek środków pieniężnych byłoby bardzo trudne w niniejszej sprawie, a w każdym razie doprowadziłoby do zakłóceń między przedsiębiorstwami na tle ich polityki finansowej, Komisja uznała w zaskarżonej decyzji, iż właściwe było przyjęcie za stopę dyskontową stóp referencyjnych wykorzystanych w ramach pomocy na cele regionalne obowiązującej w momencie przyznania spornej pomocy, to jest pomiędzy 1986 r. a 1995 r.
- 146 Skarżąca, popierana w tej kwestii przez Republikę Federalną Niemiec, uważa natomiast, że te jednolite stawki, określone w pkt 97 zaskarżonej decyzji, są wyższe od stawek, z których mogła ona skorzystać dzięki inwestycji korzyści finansowych wynikających ze specjalnych odpisów amortyzacyjnych i z rezerw zwolnionych od podatku dokonanych na podstawie § 3 ZRFG. W tej sytuacji stopa dyskontowa powinna była być ustalona wyłącznie poprzez odniesienie do stóp procentowych kredytodawców w tym okresie.
- 147 W niniejszej sprawie bezsporne jest, że skarżąca skorzystała, dzięki specjalnym odpisom amortyzacyjnym i rezerwom zwolnionym od podatku przewidzianym w § 3 ZRFG, z odroczenia podatku, które, jak słusznie wskazała Komisja w pkt 61 zaskarżonej decyzji, należy uznać za nieoprocentowaną pożyczkę w kwocie odroczonego podatku i [na] czas odroczenia. Choć zatem przedsiębiorstwo było zobowiązane do uiszczenia kwoty odroczonego podatku do końca okresów amortyzacji inwestycji, to jednak nie musiało ono zapłacić odsetek od kwot udostępnionych mu w okresie odroczenia.
- 148 W świetle zasady przypomnianej w pkt 139 powyżej należy zatem stwierdzić, że rzeczywista korzyść, jaką uzyskała skarżąca, odpowiada sumie odsetek, do których zapłacenía byłaby ona zobowiązana zgodnie ze stawkami rynkowymi, gdyby musiała pożyczyć kapitał odpowiadający kwocie odroczonego podatku.
- 149 Ponadto z orzecznictwa przypomnianego w pkt 141–143 powyżej wynika, że Komisja mogła zgodnie z przepisami przyjąć w tych okolicznościach za stopę dyskontową stopy referencyjne określone w celu dokonania oceny systemów pomocy na cele regionalne.
- 150 W szczególności, jak podkreśla Komisja, zastosowanie w niniejszej sprawie stóp procentowych kredytodawców do kwot odroczonego podatku, co do zasady niższych od stawek kredytobiorców, prowadziłoby do paradoksalnej sytuacji, w której korzyść na poziomie obliczania intensywności pomocy byłaby uzyskiwana przez skarżącą właśnie dzięki zaliczkom gotówkowym, które niezgodnie z prawem zostały jej przyznane przez władze niemieckie. Decyzja taka prowadziłaby do przyjęcia metody obliczania intensywności pomocy potencjalnie odmiennej nie tylko w zależności od tego, czy rozpatrywana pomoc przybiera formę odroczenia podatku lub pożyczki na warunkach preferencyjnych,

lub nieoprocentowanej pożyczki w celu realizacji inwestycji, lecz również, w odniesieniu do odroczenia podatku, w zależności od tego, czy przedsiębiorstwo, które ją uzyskało, w braku pomocy musiałoby wziąć pożyczkę, aby dokonać danej inwestycji.

151 Z powyższego wynika, że skarżąca i Republika Federalna Niemiec nie zdołały wykazać ani naruszenia prawa, ani oczywistego błędu w ocenie Komisji przy określaniu stopy dyskontowej stosowanej do odroczeń podatkowych, z których skorzystała skarżąca.

152 Należy zatem oddalić zastrzeżenie pierwsze jako bezzasadne.

– W przedmiocie zastrzeżenia drugiego, dotyczącego konieczności uwzględnienia stóp dyskontowych stosowanych w okresie odnoszącym się do lat podatkowych od 1995/1996 do 1997/1998

153 Skarżąca uważa, że Komisja powinna była uwzględnić w swoich obliczeniach pomocy otrzymanej na podstawie § 3 ZRFG nie tylko stopy referencyjne stosowane odnośnie do lat podatkowych od 1985/1986 do 1994/1995, lecz również stopy referencyjne w odniesieniu do lat podatkowych od 1995/1996 do 1997/1998. Skarżąca twierdzi, że liczbowe określenie pomocy powinno obejmować okres od momentu wykonania prawa do uzyskania specjalnych odpisów amortyzacyjnych aż do momentu określenia kwoty podlegającej zwrotowi.

154 Komisja wykluczyła uwzględnienie stóp referencyjnych, które były stosowane w odniesieniu do Niemiec w tych latach, z tego powodu, że przedmiotowe środki odnoszą się do lat 1986–1995, a zatem analizę należy ograniczyć do tego okresu.

155 W tym względzie należy na wstępie zaznaczyć, że ze sformułowania skargi wynika, iż niniejsze zastrzeżenie należy rozumieć jako dotyczące wyłącznie stóp referencyjnych stosowanych do obliczenia pomocy, która przyjęła formę dotacji do specjalnych odpisów amortyzacyjnych skarżącej, dokonanych na podstawie § 3 ZRFG, a nie specjalnych rezerw utworzonych na tej podstawie.

156 Co więcej, z analizy zastrzeżenia pierwszego w pkt 137–152 powyżej wynika, że Komisja nie popełniła błędu w pkt 97 zaskarżonej decyzji, określając stopę dyskontową poprzez odniesienie do stóp wykorzystanych do obliczenia ekwiwalentu subwencji netto w ramach pomocy na cele regionalne w Niemczech.

157 Należy następnie zaznaczyć, że Komisja sprecyzowała w pkt 92 zaskarżonej decyzji, iż decyzja ta dotyczyła kwot specjalnych odpisów amortyzacyjnych i rezerw zwolnionych od podatku odpowiednio dokonanych i utworzonych przez skarżącą pomiędzy 1986 r. a 1995 r., z naruszeniem zakazu ustanowionego w art. 4 lit. c) EWWiS. Tabela zawarta w ww. punkcie tej decyzji wskazuje, że kwotę w wysokości 484 mln DEM przyjęto w odniesieniu do specjalnych odpisów amortyzacyjnych, a 367 mln DEM w odniesieniu do rezerw zwolnionych od podatku, które to kwoty należy przyjąć za podstawę przy obliczaniu całkowitej pomocy, którą skarżąca rzeczywiście uzyskała. Kwoty te odpowiadają ponadto kwotom wskazanym w art. 1 sentencji zaskarżonej decyzji.

158 Tymczasem argumentacja skarżącej zasadniczo ma na celu podważenie okoliczności, że Komisja nie przyjęła, przy obliczaniu pomocy podlegającej zwrotowi, stóp dyskontowych, które były stosowane w okresie pomiędzy rokiem podatkowym 1995/1996 a rokiem podatkowym 1997/1998. Należy uwzględnić w tym zakresie korzyści, które skarżąca nadal uzyskiwała w rozpatrywanym okresie, na podstawie specjalnych odpisów amortyzacyjnych dokonanych na podstawie § 3 ZRFG.

159 Wystarczy jednakże stwierdzić, iż jak wynika z analizy przeprowadzonej w pkt 157 powyżej, ww. korzyści – nawet przy założeniu, że zostały wykazane – nie są przedmiotem zaskarżonej decyzji oraz iż tym samym niniejsze zastrzeżenie jest nieistotne dla sprawy.

160 Wynika z tego, że należy oddalić jako bezzasadną część pierwszą zarzutu szóstego.

W przedmiocie części drugiej, dotyczącej braku jasności w odniesieniu do uwzględnienia stawki podatku dochodowego przy obliczaniu ekwiwalentu subwencji netto i braku uzasadnienia

161 Skarżąca uważa, że zakres zaskarżonej decyzji nie jest jasny w odniesieniu do uwzględnienia stawki opodatkowania przy obliczaniu pomocy podlegającej zwrotowi. Jej zdaniem Komisja nie sprecyzowała, czy stawka podatku dochodowego powinna być tylko stosowana do kwot odroczenia podatku, czy również do odsetek.

162 Komisja nie wypowiedziała się w tym względzie.

163 W pkt 94 i 95 zaskarżonej decyzji sprecyzowano:

„Stawka opodatkowania

(94) Niemcy powołują się w szczególności na pkt 1.1 załącznika I wytycznych dotyczących krajowej pomocy regionalnej, który precyzuje, że »intensywność pomocy powinna być obliczana po opodatkowaniu, to jest po odliczeniu podatków związanych z jej uzyskaniem, w szczególności podatku dochodowego. A zatem mowa o ekwiwalencie subwencji netto, który odzwierciedla pomoc otrzymaną przez beneficjenta po zapłacie właściwego podatku [...]«.

(95) Aby obliczyć ekwiwalent subwencji netto, należy zatem uwzględnić stawkę podatku dochodowego (zyski zatrzymane). Stawka ta jest wykorzystywana w szczególności przy dokonywaniu oceny odroczenia podatku, a zatem korzyści przedsiębiorstwa. Komisja wskazuje ponadto, że stawka opodatkowania zmieniała się w okresie 1986–1995”.

164 W pierwszej kolejności z fragmentu tego wynika, że Komisja uwzględniła wniosek złożony przez Republikę Federalną Niemiec o odliczenie od kwoty brutto pomocy podatku dochodowego w celu obliczenia ekwiwalentu subwencji netto.

165 W drugiej kolejności należy przypomnieć, że zgodnie z utrwalonym orzecznictwem wobec braku przepisów wspólnotowych dotyczących odzyskania nienależnie przyznanych środków odzyskiwanie pomocy przyznanej niezgodnie z prawem powinno odbywać się zgodnie z przepisami prawa krajowego (wyroki Trybunału: z dnia 21 września 1983 r. w sprawach połączonych od 205/82 do 215/82 Deutsche Milchkontor i in., Rec. s. 2633, pkt 18–25; z dnia 2 lutego 1989 r. w sprawie 94/87 Komisja przeciwko Niemcom, Rec. s. 175, pkt 12; ww. w pkt 138 wyrok w sprawie Siemens przeciwko Komisji, pkt 82).

166 Jak przypomina Komisja w pkt 153 zaskarżonej decyzji, w wydawanych decyzjach nakazujących odzyskanie pomocy państwa Komisja nie jest zobowiązana do obliczania wpływu podatku na kwotę pomocy podlegającą zwrotowi, gdyż obliczenie to wchodzi w zakres stosowania prawa krajowego, lecz powinna ograniczyć się do wskazania kwoty brutto podlegającej odzyskaniu (ww. w pkt 138 wyrok w sprawie Siemens przeciwko Komisji, pkt 83).

167 Nie stanowi to przeszkody, aby w trakcie odzyskiwania władze krajowe dokonywały, tam gdzie jest to właściwe, odliczenia od kwoty podlegającej odzyskaniu niektórych kwot wynikających z zastosowania przepisów prawa krajowego, pod warunkiem że zastosowanie przepisów prawa krajowego nie spowoduje, iż powyższe odzyskanie stanie się praktycznie niewykonalne lub nie będzie miało charakteru dyskryminacyjnego w stosunku do porównywalnych przypadków podlegających prawu krajowemu (ww. w pkt 138 wyrok w sprawie Siemens przeciwko Komisji, pkt 83).

- 168 W niniejszej sprawie art. 1 zaskarżonej decyzji wskazuje podstawę, na której powinna być obliczana kwota brutto pomocy, podczas gdy art. 2 ust. 2 zaskarżonej decyzji precyzuje, że „odzyskanie nastąpi bezzwłocznie, zgodnie z procedurami prawa krajowego”. Zasady wykonania zaskarżonej decyzji są zatem nadal regulowane w przepisach krajowych.
- 169 W konsekwencji należy stwierdzić, że Komisja nie była zobowiązana do sprecyzowania w zaskarżonej decyzji, na jakich zasadach obliczanie stawki podatku dochodowego powinno być przeprowadzone przez Republikę Federalną Niemiec, ponieważ przeprowadzenie tego obliczenia należy do władz tego państwa członkowskiego zgodnie z jego prawem krajowym.
- 170 Wreszcie należy stwierdzić, że w świetle powyższych rozważań ta część zaskarżonej decyzji nie została wydana z naruszeniem prawa ze względu na niewystarczające uzasadnienie.
- 171 Część drugą zarzutu szóstego oraz zarzut szósty w całości należy zatem oddalić.
- 172 W świetle powyższych rozważań skargę należy oddalić w całości.

W przedmiocie kosztów

- 173 W ww. pkt 11 wyroku wydanym w postępowaniu odwoławczym Trybunał orzekł, że rozstrzygnięcie o kosztach nastąpi w orzeczeniu kończącym postępowanie. W związku z tym do Sądu należy rozstrzygnięcie w niniejszym wyroku o całości kosztów związanych z poszczególnymi postępowaniami, w myśl art. 121 regulaminu postępowania.
- 174 Zgodnie z art. 87 § 2 regulaminu postępowania kosztami zostaje obciążona, na żądanie strony przeciwnej, strona przegrywająca sprawę. Ponieważ skarżąca przegrała sprawę, zgodnie z żądaniem Komisji należy obciążyć ją kosztami postępowania.
- 175 Zgodnie z art. 87 § 4 akapit pierwszy regulaminu Republika Federalna Niemiec, która przystąpiła do sprawy w charakterze interwenienta, pokrywa własne koszty w postępowaniu przed Sądem i Trybunałem.

Z powyższych względów

SĄD (druga izba w składzie powiększonym)

orzeka, co następuje:

- 1) **Skarga zostaje oddalona.**
- 2) **Salzgitter AG pokrywa własne koszty oraz koszty poniesione przez Komisję Europejską zarówno w postępowaniu przed Sądem, jak i w postępowaniu przed Trybunałem.**
- 3) **Republika Federalna Niemiec pokrywa własne koszty zarówno w postępowaniu przed Sądem, jak i w postępowaniu przed Trybunałem.**

Forwood

Dehousse

Wiszniewska-Białecka

Schwarcz

Popescu

Wyrok ogłoszono na posiedzeniu jawnym w Luksemburgu w dniu 22 stycznia 2013 r.

Podpisy

Spis treści

Okoliczności powstania sporu	2
Przebieg postępowania i żądania stron po przekazaniu sprawy do ponownego rozpoznania	3
Co do prawa	4
1. W przedmiocie dopuszczalności żądania nakazania Komisji określenia rzeczywistej korzyści, którą skarżąca odniosła tytułem pomocy	4
2. Co do istoty	4
W przedmiocie zarzutu siódmego, dotyczącego naruszenia zasady pewności prawa	5
W przedmiocie zarzutu czwartego, dotyczącego błędu w ocenie wynikającego z zakwalifikowania niektórych inwestycji jako objętych zakresem zastosowania traktatu EWWiS	10
W przedmiocie zarzutu piątego, dotyczącego nieuwzględnienia okoliczności, że niektóre inwestycje odnosiły się do ochrony środowiska naturalnego, oraz braku uzasadnienia	12
W przedmiocie części pierwszej, dotyczącej niezatwierdzenia pomocy mającej na celu ochronę środowiska naturalnego	14
W przedmiocie części drugiej, dotyczącej braku selektywności korzyści podatkowych uzyskanych przez skarżącą na inwestycje mające na celu ochronę środowiska naturalnego, które do dnia 31 grudnia 1990 r. objęte były zarazem zakresem zastosowania § 3 ZRFG i zakresem zastosowania § 7 lit. d) EStG, oraz braku uzasadnienia	16
– W przedmiocie zastrzeżenia pierwszego, dotyczącego braku uzasadnienia	16

– W przedmiocie zastrzeżenia drugiego, dotyczącego braku selektywności części spornych korzyści	18
W przedmiocie zarzutu szóstego, dotyczącego rzekomego błędu w ocenie w odniesieniu do określania właściwej stopy dyskontowej, braku jasności w odniesieniu do uwzględnienia stawki podatku dochodowego i braku uzasadnienia	19
W przedmiocie części pierwszej, dotyczącej błędu w ocenie dotyczącego ustalenia przez Komisję właściwych stóp dyskontowych	19
– W przedmiocie zastrzeżenia pierwszego, dotyczącego ustalenia stopy dyskontowej poprzez odniesienie do stóp wykorzystanych do obliczenia ekwiwalentu subwencji netto w ramach pomocy na cele regionalne	20
– W przedmiocie zastrzeżenia drugiego, dotyczącego konieczności uwzględnienia stóp dyskontowych stosowanych w okresie odnoszącym się do lat podatkowych od 1995/1996 do 1997/1998	22
W przedmiocie części drugiej, dotyczącej braku jasności w odniesieniu do uwzględnienia stawki podatku dochodowego przy obliczaniu ekwiwalentu subwencji netto i braku uzasadnienia	23
W przedmiocie kosztów	24