



## KOMUNIKAT PRASOWY nr 21/23

Luksemburg, 2 lutego 2023 r.

Wyrok Trybunału w sprawach połączonych C-649/20 P | Hiszpania/Komisja, C-658/20 P | Lico Leasing i Pequeños y Medianos Astilleros Sociedad de Reconversión/Komisja i C-662/20 P | Caixabank i in./Komisja

### **Pomoc państwa: Trybunał stwierdził częściową nieważność decyzji Komisji dotyczącej hiszpańskiego systemu leasingu podatkowego**

*Komisja nakazała odzyskanie całości kwoty omawianej pomocy, o której mowa w tej decyzji, na podstawie błędnego wskazania beneficjentów*

W 2006 r. do Komisji Europejskiej złożono szereg skarg w przedmiocie stosowania hiszpańskiego systemu leasingu podatkowego (zwanego dalej „SLP”) do niektórych umów leasingu finansowego w celu nabycia statków, w zakresie, w jakim system ten umożliwiał przedsiębiorstwom żeglugowym zakup statków zbudowanych w hiszpańskich stoczniach po cenach o 20–30% niższych, na niekorzyść sprzedaży przez stocznie innych państw członkowskich. Zdaniem Komisji SLP miał na celu zapewnienie korzyści podatkowych ugrupowaniom interesów gospodarczych (zwanym dalej „UIG”) i uczestniczącym w tym systemie inwestorom, którzy przekazywali następnie część owej korzyści przedsiębiorstwom żeglugowym, które zakupiły nowy statek.

W spornej decyzji<sup>1</sup> wydanej w lipcu 2013 r. Komisja uznała, że trzy z pięciu środków podatkowych składających się na SLP stanowią pomoc państwa w rozumieniu art. 107 ust. 1 TFUE mającą postać selektywnej korzyści podatkowej częściowo niezgodnej z rynkiem wewnętrznym. Z uwagi na okoliczność, że sporną pomoc wdrożono od 1 stycznia 2002 r. z naruszeniem obowiązku zgłoszenia<sup>2</sup>, Komisja nakazała organom krajowym odzyskanie tej pomocy od inwestorów, mianowicie od członków UIG.

We wrześniu 2013 r. Królestwo Hiszpanii, Lico Leasing SA i Pequeños y Medianos Astilleros Sociedad de Reconversión (PYMAR) SA wnieśli skargi o stwierdzenie nieważności spornej decyzji. W wyroku Hiszpania i in./Komisja<sup>3</sup> Sąd orzekł, że korzyść uzyskana przez inwestorów UIG nie była selektywna, i że uzasadnienie tej decyzji dotyczące kryteriów zakłócenia konkurencji oraz wpływu na wymianę handlową było niewystarczające. W konsekwencji stwierdził nieważność spornej decyzji.

Rozpatrując wniesione przez Komisję odwołanie od tego wyroku, Trybunał uchylił go w swym wyroku Komisja/Hiszpania i in. (C-128/16 P)<sup>4</sup>, i orzekł w szczególności, że błędne było zastosowanie przesłanki dotyczącej selektywności, na której Komisja oparła swą analizę. Trybunał uznał jednak, że, ponieważ Sąd nie zbadał wszystkich

<sup>1</sup> Decyzja Komisji 2014/200/UE z dnia 17 lipca 2013 r. w sprawie pomocy państwa SA.21233 C/11 (ex NN/11, ex CP 137/06) wdrożonej przez Hiszpanię – System podatkowy stosowany do niektórych umów leasingu finansowego, zwany również hiszpańskim systemem leasingu podatkowego (Dz.U. 2014, L 114, s. 1).

<sup>2</sup> Obowiązek, o którym mowa w art. 108 ust. 3 TFUE.

<sup>3</sup> Wyrok z dnia 17 grudnia 2015, *Hiszpania i in./Komisja*, T-515/13 i T 719/13 (zob. komunikat prasowy nr [150/15](#)).

<sup>4</sup> Wyrok z dnia 25 lipca 2018 r., *Komisja/Hiszpania i in.*, C-128/16 P (zob. komunikat prasowy nr [115/18](#)).

podniesionych przed nim zarzutów, sprawa nie znajdowała się na etapie pozwalającym na wydanie orzeczenia i wobec tego należało skierować sprawy do ponownego rozpoznania przez Sąd.

W wyroku Hiszpania i in./Komisja (zwanym dalej „zaskarżonym wyrokiem”), wydanym w wyniku przekazania spraw do ponownego rozpoznania, Sąd oddalił skargi wniesione przez Królestwo Hiszpanii, Lico Leasing i PYMAR, przy czym żądania tych ostatnich wspierały 34 podmioty dopuszczone w tym samym celu do postępowania w charakterze interwenientów w sprawie C-128/16 P (zwane dalej „interwenientami w pierwszym postępowaniu odwoławczym”).

W tym wyroku Sąd oddalił zarzut mający na celu zakwestionowanie selektywności SLP i orzekł, że istnienie szerokich uprawnień dyskrecjonalnych organów podatkowych do zezwolenia na wcześniejszą amortyzację było wystarczające, aby uznać, że SLP był selektywny w całości. Sąd oddalił również zarzuty oparte na braku uzasadnienia spornej decyzji, naruszeniu zasady równego traktowania, naruszeniu zasad ochrony uzasadnionych oczekiwań i pewności prawa, a także zasad stosowanych do odzyskania pomocy. Co do tej ostatniej kwestii uznał w szczególności, że Komisja nie naruszyła prawa poprzez nakazanie odzyskania całej kwoty spornej pomocy jedynie od inwestorów UIG, mimo iż część uzyskanej korzyści podatkowej przekazano osobom trzecim, mianowicie przedsiębiorstwom żeglugowym.

Królestwo Hiszpanii, Lico Leasing i PYMAR, a także interwenienci w pierwszym postępowaniu odwoławczym wnieśli do Trybunału trzy odrębne odwołania od zaskarżonego wyroku, w których zmierzają do jego uchylenia, a w konsekwencji do stwierdzenia nieważności spornej decyzji.

W swym wyroku **Trybunał uwzględnił zarzut Królestwa Hiszpanii, oparty na braku uzasadnienia zaskarżonego wyroku w odniesieniu do odzyskania spornej pomocy, a w pozostałym zakresie oddalił odwołania.** Uchyliwszy tym samym częściowo ten wyrok i **uznawszy, że może wydać ostateczne orzeczenie w przedmiocie części skarg, które należy zbadać po częściowym uchyleniu zaskarżonego wyroku, Trybunał orzekł**, po przeprowadzeniu własnej analizy, **nieważność spornej decyzji w zakresie, w jakim nakazano w niej odzyskanie całości kwoty omawianej pomocy od jej beneficjentów na podstawie błędnego wskazania tych ostatnich.**

### **Ocena Trybunału**

W pierwszej kolejności Trybunał rozpatrzył, podniesiony przez Komisję w odniesieniu do odwołania wniesionego przez interwenientów w pierwszym postępowaniu odwoławczym, zarzut dotyczący bezwzględnej przeszkody procesowej, oparty na naruszeniu prawa, jakim miało być dotknięte uznanie, że przysługuje im status interwenientów w ramach postępowania w trybie przekazania sprawy do ponownego rozpoznania. W tym względzie Trybunał uznał, że przepis art. 40 statutu Trybunału, poszanowanie uprawnień procesowych zagwarantowanych interwenientom przez regulamin postępowania przed Sądem oraz zasada należytego sprawowania wymiaru sprawiedliwości wymagają, w ramach spójnego związku postępowań przed Trybunałem i Sądem, aby interwenient w postępowaniu odwoławczym korzystał z mocy prawa ze statusu interwenienta przed Sądem, po przekazaniu sprawy temu sądowi do ponownego rozpoznania w następstwie uchylenia przez Trybunał orzeczenia Sądu. Tym samym wbrew twierdzeniom Komisji, Sąd nie naruszył prawa, gdy uznał, że w tych okolicznościach zainteresowanym przysługiwał taki status. W konsekwencji zainteresowani są uprawnieni do wniesienia odwołania od zaskarżonego wyroku, jeżeli ponadto wyrok ten dotyczy ich bezpośrednio<sup>5</sup>, ponieważ, ze względu na to, że oddalono w nim skargi, naraża on zainteresowanych na ryzyko konieczności zwrotu pomocy, którą otrzymali. Odwołanie jest zatem dopuszczalne.

W drugiej kolejności Trybunał rozpatrzył zarzuty dotyczące, z jednej strony, analizy selektywności SLP, a z drugiej, obowiązku odzyskania pomocy.

Po pierwsze, w odniesieniu do **oceny przesłanki selektywności**, Trybunał zaznaczył na wstępie, że środka podatkowego przewidującego korzyści, którego przyznanie zależy od uprawnień dyskrecjonalnych organu

---

<sup>5</sup> Ponieważ o tej przesłance mowa w art. 56 akapit drugi zdanie drugie statutu Trybunału Sprawiedliwości.

podatkowego, nie można uznać za posiadający ogólny charakter. Wynika stąd, że selektywności takiego środka nie można oceniać na podstawie metody wypracowanej specjalnie w celu wskazania selektywności zamaskowanej korzystnymi środkami podatkowymi o charakterze generalnym<sup>6</sup>. Tymczasem w niniejszej sprawie **Sąd miał wydać rozstrzygnięcie w przedmiocie analizy środka, którego przyznanie zależało od uprawnień dyskrecjonalnych właściwych organów. Nie można zatem zarzucić Sądowi, że nie dokonał analizy tego środka zgodnie z metodą mającą zastosowanie do środków podatkowych o charakterze ogólnym.**

Analizując w tej sytuacji kryteria oceny istotne dla środka podatkowego przewidującego korzyści, przyznanego w sposób dyskrecjonalny, Trybunał zgodził się z Sądem co do tego, że **istnienie systemu udzielania zezwoleń nie oznacza samo w sobie selektywnego środka**. Taka kwalifikacja wymaga bowiem, by wykazano, że właściwe organy dysponują szerokimi uprawnieniami dyskrecjonalnymi obejmującymi określanie beneficjentów oraz warunków przyznania rozpatrywanego środka, skutkiem czego wykonywanie tych uprawnień należy uznać za **stawiające odnoszące korzyść przedsiębiorstwa lub produkcję towarów w pozycji uprzywilejowanej w stosunku do innych**, nieodnoszących korzyści, **które w świetle realizowanego celu znajdują się w porównywalnej sytuacji faktycznej i prawnej**.

W niniejszym przypadku Trybunał orzekł, że Sąd miał podstawy, aby stwierdzić, w ramach swojej niezależnej oceny prawa krajowego, którego przeinaczenia nie podniesiono, iż prawo to przyznawało organom podatkowym znaczny zakres uznania do zezwolenia na wcześniejszą amortyzację, biorąc pod uwagę w szczególności niedokładność wdrożonych kryteriów i brak wymaganych ram interpretacji. W tym względzie, Sąd nie był zobowiązany do zbadania, czy w rzeczywistości wykonanie tych dyskrecjonalnych de iure uprawnień faktycznie doprowadziło do nieuzasadnionego korzystnego traktowania niektórych przedsiębiorców w porównaniu z innymi podmiotami znajdującymi się w porównywalnej sytuacji.

W konsekwencji, **Sąd nie naruszył prawa, gdy uznał w celu stwierdzenia, że środek służący wcześniejszej amortyzacji jest selektywny, iż istnienie względów uznaniowych mogło stawić beneficjentów w uprzywilejowanej pozycji w stosunku do innych podatników znajdujących się w porównywalnej sytuacji faktycznej i prawnej**. Ponadto **Sąd mógł słusznie uznać, że Komisja nie naruszyła prawa, gdy z selektywnego charakteru wcześniejszej amortyzacji wyprowadziła wniosek, że SLP jest selektywny w całości**, ponieważ bezsporne jest, że pozostałe sporne środki składające się na SLP zależały od uprzedniej zgody na przeprowadzenie wcześniejszej amortyzacji. **W konsekwencji Trybunał oddalił jako bezzasadne wszystkie zarzuty dotyczące selektywności SLP.**

Po drugie, **w odniesieniu do odzyskania bezprawnie przyznanej pomocy**, Trybunał orzekł, że zastosowanie zasad ochrony uzasadnionych oczekiwań i pewności prawa w zaskarżonym wyroku w żaden sposób nie narusza prawa, z wyjątkiem błędu, który jednakże nie ma wpływu na dokonaną przez Sąd ocenę, skutkiem czego **zastrzeżenia podniesione w tym zakresie należy także oddalić.**

Po trzecie i ostatnie, **Trybunał wypowiedział się w przedmiocie zarzutu opartego na braku uzasadnienia zaskarżonego wyroku**. W tym względzie, Trybunał orzekł, że, **choć wyrok ten jest uzasadniony w sposób wymagany prawem w odniesieniu do selektywnego charakteru SLP, to nie można tego powiedzieć o odzyskaniu spornej pomocy.**

Trybunał zauważył, że w celu odniesienia się do zarzutu zmierzającego do zakwestionowania nakazu odzyskania pomocy zawartego w spornej decyzji w zakresie, w jakim nakazano odzyskanie całej kwoty spornej pomocy od inwestorów, mimo że duża część w ten sposób uzyskanej korzyści była regularnie przekazywana przedsiębiorstwom

---

<sup>6</sup> Zgodnie z tą metodą, zwaną „trzyetapową”, ocena selektywności środka o charakterze ogólnym wprowadzającego korzystny system podatkowy wymaga przede wszystkim określenia powszechnego systemu podatkowego, następnie dokonania oceny, czy dany środek stanowi odstępstwo od systemu powszechnego jako ram odniesienia, ponieważ poddaje podmioty gospodarcze porównywalne pod względem faktycznym i prawnym odmiennemu traktowaniu pod względem podatkowym i wreszcie w takim przypadku na zbadaniu czy takie rozróżnienie jest uzasadnione charakterem lub strukturą systemu opodatkowania.

żeglugowym, **Sąd poprzestał na wskazaniu, że w spornej decyzji jedynie inwestorów uznano za beneficjentów pomocy i na stwierdzeniu, iż żądanie to nie jest przedmiotem niniejszego sporu.** Tymczasem zdaniem Trybunału, mimo że zainteresowane strony nie kwestionowały wskazania beneficjentów, poprzez swój zarzut twierdziły one jednak w sposób dorozumiany, ale jednoznacznie, iż nie były jedynymi beneficjentami spornej pomocy. **Ponieważ Sąd nie odniósł się do tego zarzutu, w konsekwencji nie orzekł on w jego przedmiocie, co stanowi naruszenie obowiązku uzasadnienia.**

W tych okolicznościach **Trybunał uchylił zaskarżony wyrok uchylony w zakresie, w jakim Sąd oddalił w nim skargi mające za przedmiot stwierdzenie nieważności spornej decyzji, w której wskazano UIG i ich inwestorów jako jedynych beneficjentów pomocy, o której mowa w tej decyzji, oraz mające za przedmiot stwierdzenie nieważności przepisu, w którym nakazano Królestwu Hiszpanii odzyskanie całości kwoty pomocy, o której mowa w tej decyzji, od inwestorów UIG. W pozostałym zakresie odwołania zostały oddalone.**

W trzeciej kolejności uznawszy, że stan postępowania pozwala na wydanie orzeczenia w przedmiocie części tych skarg, którą należy zbadać po częściowym uchyleniu zaskarżonego wyroku, dotyczącej w niniejszym przypadku **zasadności obowiązku odzyskania spornej pomocy od jej beneficjentów, Trybunał postanowił wydać orzeczenie ostateczne w tej kwestii.** W tym względzie oddalił w całości jako bezskuteczne zarzuty i argumenty oparte na naruszeniu zasad ochrony uzasadnionych oczekiwań i pewności prawa oraz dotyczące naruszenia zasady równego traktowania, i zgodził się z większością odpowiednich punktów uzasadnienia zaskarżonego wyroku.

Omawiając w ramach badania zarzutu, w którego przedmiocie Sąd nie orzekł, kwestię wskazania beneficjentów spornej pomocy, **Trybunał przypomniał, że celem obowiązku odzyskania pomocy uznanej przez Komisję za niezgodną ze wspólnym rynkiem jest przywrócenie sytuacji istniejącej przed przyznaniem tej pomocy, poprzez pozbawienie jej beneficjentów, czyli przedsiębiorstw, które z niej faktycznie skorzystały, przewagi konkurencyjnej wynikającej z przyznania im tej pomocy.**

Tymczasem w niniejszym przypadku z własnych stwierdzeń Komisji wynika, że SLP stanowił jako całość konstrukcję planowania podatkowego w celu uzyskania korzyści nie tylko przez inwestorów w ramach UIG, **lecz także przez przedsiębiorstwa żeglugowe.** Ponadto z informacji przedstawionych przez Komisję wynika, że podział tych korzyści między przedsiębiorstwo żeglugowe i inwestorów UIG przewidziano w prawnie wiążących umowach przedstawionych organom podatkowym, które to umowy zostały przez owe organy uwzględnione przy wykonywaniu przysługujących im w tym zakresie uprawnień dyskrecyjnych w celu udzielania zezwoleń na wcześniejszą amortyzację. Uwzględniając te informacje, Trybunał orzekł, że **Komisja naruszyła prawo, w świetle celu służącego odzyskaniu pomocy, gdy wskazała inwestorów UIG jako jedynych beneficjentów spornej pomocy, i uzasadniła to zasadniczo tym, że korzyść uzyskana przez przedsiębiorstwa żeglugowe w ramach przekazania części korzyści podatkowej przyznanej UIG wynikała z kombinacji transakcji prawnych przeprowadzanych między jednostkami prywatnymi, której to korzyści z tego względu nie można przypisać państwu, choć UIG były zobowiązane na podstawie mających zastosowanie reguł do przekazania przedsiębiorstwom żeglugowym części uzyskanej korzyści podatkowej.**

W konsekwencji **Trybunał stwierdził częściowo nieważność spornej decyzji, mianowicie w zakresie, w jakim wskazano w niej UIG i ich inwestorów jako jedynych beneficjentów pomocy, o której mowa w tej decyzji, oraz następnie w zakresie, w jakim nakazano w niej odzyskanie całości kwoty spornej pomocy wyłącznie od inwestorów UIG.**

**UWAGA:** Odwołanie od wyroku lub postanowienia Sądu, ograniczone do kwestii prawnych, może zostać wniesione do Trybunału. Co do zasady, odwołanie nie ma skutku zawieszającego. Jeżeli jest ono dopuszczalne i zasadne, Trybunał uchyla orzeczenie Sądu. Jeżeli stan postępowania pozwala na wydanie orzeczenia w sprawie, Trybunał może sam wydać ostateczne rozstrzygnięcie w przedmiocie sporu. W przeciwnym razie przekazuje sprawę do

ponownego rozpoznania przez Sąd, który jest związany orzeczeniem Trybunału wydanym w ramach odwołania.

Dokument nieoficjalny, sporządzony na użytek mediów, który nie wiąże Trybunału Sprawiedliwości.

[Pełny tekst](#) wyroku jest publikowany na stronie internetowej CURIA w dniu ogłoszenia.

Osoba odpowiedzialna za kontakty z mediami: Jarosław Zasada ☎ (+352) 4303 5499

Nagranie wideo z ogłoszenia wyroku jest dostępne przez „[Europe by Satellite](#)” ☎ (+32) 22964106.

Pozostańmy w kontakcie!

