



TLAČOVÉ KOMUNIKÉ Č. 21/23

V Luxemburgu 2. februára 2023

Rozsudok Súdneho dvora v spojených veciach C-649/20 P | Španielsko/Komisia, C-658/20 P | Lico Leasing a Pequeños y Medianos Astilleros Sociedad de Reconversión/Komisia a C-662/20 P | Caixabank a i./Komisia

Štátna pomoc: Súdny dvor čiastočne zrušil rozhodnutie Komisie týkajúce sa „španielskeho systému zdanenia lízingu“

Vymáhanie uvedenej pomoci v plnej výške bolo totiž nariadené na základe nesprávneho určenia príjemcov

Európska komisia sa v roku 2006 zaoberala viacerými sťažnosťami, ktorých predmetom bolo uplatňovanie „španielskeho systému zdanenia lízingu“ (ďalej len „ŠSZL“) na určité dohody o finančnom lízingu v rozsahu, v akom tento systém umožňoval námorným spoločnostiam nakupovať lode postavené španielskymi lodenicami s 20 až 30 % zľavou, čo nepriaznivo vplývalo na predajné čísla lodeníc z iných členských štátov. Cieľom ŠSZL boli podľa Komisie daňové výhody pre hospodárske záujmové združenia (ďalej len „HZZ“) a investorov, ktorí v nich mali podiel, a následne časť týchto výhod presunuli na námorné spoločnosti, ktoré kúpili novú loď.

V spornom rozhodnutí¹, prijatom v júli 2013, Komisia konštatovala, že tri z piatich daňových opatrení tvoriacich ŠSZL sú štátnou pomocou v zmysle článku 107 ods. 1 ZFEÚ, ktorá má formu selektívnej daňovej výhody a ktorá je čiastočne nezlučiteľná s vnútorným trhom. Vzhľadom na to, že predmetná pomoc sa uplatňovala od 1. januára 2002 v rozpore s oznamovacou povinnosťou², Komisia vnútroštátnym orgánom nariadila pristúpiť k vymáhaniu tejto pomoci od investorov, konkrétne od členov HZZ.

Španielske kráľovstvo, spoločnosti Lico Leasing SA a Pequeños y Medianos Astilleros Sociedad de Reconversión (PYMAR) SA podali v septembri 2013 žaloby o neplatnosť sporného rozhodnutia. Všeobecný súd v rozsudku Španielsko a i./Komisia³ rozhodol, že výhoda, ktorú získali investori HZZ, nebola selektívna, a že odôvodnenie tohto rozhodnutia týkajúce sa kritérií skreslenia hospodárskej súťaže a ovplyvnenia obchodu nebolo dostatočné. V dôsledku toho zrušil sporné rozhodnutie.

Súdny dvor, na ktorý Komisia podala odvolanie proti tomuto rozsudku, tento rozsudok zrušil rozsudkom Komisia/Španielsko a i. (C-128/16 P)⁴, pričom najmä rozhodol, že uplatnenie podmienky týkajúcej sa selektívnosti, na ktorej Komisia založila svoju analýzu, bolo nesprávne. Konštatoval však, že v rozsahu, v akom Všeobecný súd nerozhodol o všetkých uvedených dôvodoch, stav konania neumožňuje o tomto spore rozhodnúť a v dôsledku toho vrátil vec Všeobecnému súdu.

¹ Rozhodnutie Komisie 2014/200/EÚ zo 17. júla 2013 o schéme pomoci SA.21233 C/11 (ex NN/11, ex CP 137/06) poskytnutej Španielskom – Daňový režim uplatniteľný na určité dohody o finančnom lízingu, tiež známy ako „španielsky systém zdanenia lízingu“ (Ú. v. EÚ L 114, 2014, s. 1).

² Povinnosť stanovená v článku 108 ods. 3 ZFEÚ.

³ Rozsudok zo 17. decembra 2015, Španielsko a i./Komisia, T-515/13 a T-719/13, pozri tiež tlačové komuniké č. 150/15.

⁴ Rozsudok z 25. júla 2018, Komisia/Španielsko a i., C-128/16 P, pozri tiež tlačové komuniké č. 115/18.

Rozsudkom o veci vrátenej na ďalšie konanie Španielsko a i./Komisia (ďalej len „napadnutý rozsudok“) Všeobecný súd zamietol žaloby, ktoré podali Španielske kráľovstvo, Lico Leasing a PYMAR, pričom posledných uvedených v konaní svojimi návrhmi podporuje 34 subjektov, ktorým bol na tento istý účel povolený vstup do konania vo veci C-128/16 P (ďalej len „vedľajší účastníci prvého odvolacieho konania“).

Všeobecný súd v tomto rozsudku zamietol žalobný dôvod týkajúci sa spochybnenia selektívnosti ŠSZL, pričom v podstate rozhodol, že existencia rozsiahlej diskrečnej právomoci daňového orgánu na povolenie predčasného odpisovania bola dostatočná na uznanie selektívnosti ŠSZL ako celku. Zamietol aj dôvody založené na nedostatku odôvodnenia sporného rozhodnutia, porušení zásady rovnosti zaobchádzania, porušení zásad ochrany legitímnej dôvery a právnej istoty, ako aj zásad uplatniteľných na vymáhanie pomoci. V súvislosti s týmto posledným uvedeným bodom konkrétne konštatoval, že Komisia sa nedopustila nesprávneho právneho posúdenia, keď nariadila vymáhanie predmetnej pomoci v plnej výške výlučne od investorov HZZ, hoci časť získanej daňovej výhody bola prevedená na tretie osoby, konkrétne na námorné spoločnosti.

Španielske kráľovstvo, Lico Leasing a PYMAR, ako aj vedľajší účastníci prvého odvolacieho konania, podali teda tri rôzne odvolania proti napadnutému rozsudku, ktorými chceli dosiahnuť jeho zrušenie, a v dôsledku toho zrušenie sporného rozhodnutia.

Súdny dvor svojím rozsudkom **vyhovел odvolaciemu dôvodu Španielskeho kráľovstva založenému na nedostatku odôvodnenia napadnutého rozsudku, pokiaľ ide i vymáhanie predmetnej pomoci, a vo zvyšnej časti odvolania zamietol.** Vzhľadom na to, **že Súdny dvor čiastočne zrušil tento rozsudok a konštatoval, že stav konania umožňuje definitívne rozhodnúť o časti žalôb, ktoré sa ešte majú preskúmať,** po svojom preskúmaní **rozhodol, že treba sporné rozhodnutie zrušiť v rozsahu, v akom nariaďuje vymáhanie uvedenej pomoci v plnej výške od jej príjemcov na základe nesprávneho určenia týchto príjemcov.**

Posúdenie Súdnym dvorom

Súdny dvor po prvé preskúmal námietku neprípustnosti predloženú Komisiou v súvislosti s odvolaním podaným vedľajšími účastníkmi prvého odvolacieho konania založeným na nesprávnom právnom posúdení tým, že im priznal postavenie vedľajších účastníkov konania v rámci konania o vrátenej veci. Súdny dvor v tejto súvislosti konštatoval, že článok 40 Štatútu Súdneho dvora, dodržiavanie procesných záruk zaručených vedľajším účastníkom konania Rokovacím poriadkom Všeobecného súdu a zásada riadneho výkonu spravodlivosti si v rámci koherentnej formulácie konaní pred Súdnym dvorom a Všeobecným súdom vyžadujú, aby mal vedľajší účastník konania o odvolaní v plnom rozsahu postavenie vedľajšieho účastníka konania pred Všeobecným súdom po vrátení veci tomuto súdu v dôsledku zrušenia rozhodnutia Všeobecného súdu Súdnym dvorom. Na rozdiel od toho, čo tvrdí Komisia, sa Všeobecný súd nedopustil nesprávneho právneho posúdenia, keď dotknutým osobám za takých okolností priznal toto postavenie. Tieto osoby v dôsledku toho môžu podať odvolanie proti napadnutému rozsudku, pretože sú týmto rozsudkom⁵ priamo dotknuté, keďže zamietnutím žalôb sú vystavené riziku, že budú musieť vrátiť získanú pomoc. Ich odvolanie je teda prípustné.

Súdny dvor po druhé preskúmal odvolacie dôvody, ktoré sa jednak týkali analýzy selektívnosti ŠSZL a jednak povinnosti vymáhania pomoci.

Pokiaľ ide v prvom rade o posúdenie podmienky selektívnosti, Súdny dvor hneď na začiatku zdôraznil, že zvýhodňujúce daňové opatrenie, ktorého priznanie závisí od diskrečnej právomoci daňového orgánu, nemožno považovať za opatrenie všeobecnej povahy. Z toho vyplýva, že selektívnosť takéhoto opatrenia nemožno posudzovať na základe metódy, ktorá je osobitne určená na odhalenie skrytej selektívnosti všeobecne výhodných daňových opatrení.⁶ V prejednávanej veci **mal Všeobecný súd rozhodnúť o analýze opatrenia, ktorého priznanie záviselo**

⁵ Táto podmienka je stanovená v článku 56 druhom odseku druhej vete Štatútu Súdneho dvora.

⁶ Podľa tejto metódy analýzy „v troch štádiách“ posúdenie selektívnosti všeobecného opatrenia, ktorým sa zavádza zvýhodnený daňový režim, vyžaduje najprv určit spoločný daňový režim, potom overiť, či sa predmetný režim odchyľuje od spoločného režimu ako referenčného rámca tým, že podrobuje zo skutkového a právneho hľadiska porovnateľné hospodárske subjekty rozdielnemu daňovému zaobchádzaniu, a v takom prípade

od diskrečnej právomoci príslušných orgánov, a tak mu nemožno vytýkať, že ho neanalyzoval podľa metódy uplatniteľnej na všeobecné daňové opatrenia.

Pokiaľ ide o relevantné kritériá posúdenia existencie zvýhodňujúceho daňového opatrenia priznaného na základe uplatnenia diskrečnej právomoci, Súdny dvor súhlasil so Všeobecným súdom, že **existencia systému povolenia sama osebe neznamena, že posudzované opatrenie je selektívne**. Takáto kvalifikácia si totiž vyžaduje, aby sa preukázalo, že príslušné orgány majú širokú diskrečnú právomoc určiť príjemcov a podmienky priznania predmetného opatrenia, a tak výkon tejto právomoci sa musí považovať za **zvýhodnenie podnikov alebo výroby určitých druhov tovaru, ktoré sú príjemcami, oproti iným podnikom alebo výrobe určitých druhov tovaru, ktoré nie sú príjemcami a ktoré sa so zreteľom na sledovaný cieľ nachádzajú v porovnateľnej situácii**.

V prejednávanej veci Súdny dvor rozhodol, že Všeobecný súd mohol v rámci svojho nezávislého posúdenia vnútroštátneho práva, ktorého skreslenie navyše nebolo namietané, konštatovať, že toto právo priznáva daňovému orgánu širokú diskrečnú právomoc pri povoľovaní predčasného odpisovania, a to najmä vzhľadom na nepresnosť použitých kritérií a absenciu rámca na účel ich výkladu. V tejto súvislosti Všeobecný súd nemusel skúmať, či výkon tejto diskrečnej právomoci *de iure* skutočne viedol k neodôvodnenému zvýhodneniu niektorých hospodárskych subjektov v porovnaní s inými, nachádzajúcimi sa v porovnateľnej situácii.

V dôsledku toho, **keď Všeobecný súd dospel k záveru, že existencia aspektov voľnej úvahy mohla zvýhodniť príjemcov oproti iným daňovníkom nachádzajúcim sa v porovnateľnej situácii, nedopustil sa nesprávneho právneho posúdenia, keď konštatoval selektívnosť opatrenia spočívajúceho v predčasnom odpisovaní**. Okrem toho **Všeobecný súd mohol správne dospieť k záveru, že Komisia nepochybila, keď zo selektívnej povahy predčasného odpisovania vyvodila, že ŠSZL bol selektívny ako celok**, keďže je nesporné, že ostatné sporné opatrenia tvoriace ŠSZL záviseli od predchádzajúceho povolenia predčasného odpisovania. **Súdny dvor preto zamietol všetky odvolacie dôvody týkajúce sa selektívnosti ŠSZL ako nedôvodné**.

V druhom rade, **pokiaľ ide o vymáhanie neoprávnenej pomoci**, Súdny dvor konštatoval, že uplatnenie zásad ochrany legitímnej dôvery a právnej istoty v napadnutom rozsudku neobsahuje akéhokoľvek nesprávne právne posúdenie, s výnimkou chyby, ktorá však nemala vplyv na posúdenie Všeobecným súdom, a tak **výhrady vznesené v tejto súvislosti treba tiež zamietnuť**.

V treťom a poslednom rade **Súdny dvor rozhodol o odvolacom dôvode založenom na nedostatku odôvodnenia napadnutého rozsudku**. V tejto súvislosti Súdny dvor konštatoval, že **hoci sa táto skutočnosť javí ako dostatočne odôvodnená, pokiaľ ide o selektívnu povahu ŠSZL, nemožno to isté povedať o vymáhaní predmetnej pomoci**.

Súdny dvor totiž uviedol, že v odpovedi na žalobný dôvod, ktorého predmetom je spochybnenie príkazu na vymáhanie pomoci obsiahnutého v napadnutom rozhodnutí v rozsahu, v akom nariaďuje vymáhanie predmetnej pomoci v plnej výške od investorov, zatiaľ čo veľká časť takto poskytnutej výhody bola systematicky prevádzaná na námorné spoločnosti, **sa Všeobecný súd v napadnutom rozhodnutí obmedzil na konštatovanie, že za príjemcov pomoci boli označení len investori a že tento záver nie je predmetom sporu**. Podľa Súdneho dvora, hoci dotknuté strany nespochybnili identifikáciu príjemcov, predsa len implicitne, ale nevyhnutne tvrdili, že neboli jedinými príjemcami predmetnej pomoci. **Vzhľadom na to, že Všeobecný súd na tento žalobný dôvod neodpovedal, nerozhodol o ňom, čo predstavuje porušenie povinnosti odôvodnenia**.

Za týchto okolností **Súdny dvor zrušil napadnutý rozsudok v rozsahu, v akom zamietol žaloby v časti, v ktorej sa vzťahovali na zrušenie napadnutého rozhodnutia, pokiaľ sa v ňom HZZ a ich investori označujú za jediných príjemcov predmetnej pomoci, ako aj na zrušenie ustanovenia, ktoré ukladá Španielskemu kráľovstvu povinnosť vymáhať od investorov HZZ predmetnú pomoc v plnej výške**. Odvolania boli vo zvyšnej časti zamietnuté.

napokon preskúmať, či možno takéto rozdielne zaobchádzanie odôvodniť povahou alebo všeobecnou štruktúrou daňového systému.

Po tretie, keďže **Súdny dvor** konštatoval, že stav konania v časti žalôb o neplatnosť, ktorá zostala na preskúmanie po čiastočnom zrušení napadnutého rozsudku a ktorá sa v tomto prípade týka **platnosti povinnosti vymáhať predmetnú pomoc od jej príjemcov**, umožňuje o tejto časti rozhodnúť, **rozhodol sa vydať o nej konečné rozhodnutie**. V tejto súvislosti od začiatku odmietol ako nedôvodné žalobné dôvody a tvrdenia založené na porušení zásad legitímnej dôvery a právnej istoty, ako aj na porušení zásady rovnosti zaobchádzania, pričom prebral väčšinu príslušného odôvodnenia napadnutého rozsudku.

Pokiaľ ide o otázku identifikácie príjemcov predmetnej pomoci v rámci preskúmania žalobného dôvodu, o ktorom Všeobecný súd nerozhodol, **Súdny dvor pripomenul, že cieľom povinnosti vymáhať pomoc, ktorú Komisia považuje za nezlučiteľnú s vnútorným trhom, je obnoviť stav pred poskytnutím pomoci tým, že jej príjemcovia, teda podniky, ktoré z nej skutočne mali prospech, prídu o konkurenčnú výhodu, ktorú im táto pomoc poskytla.**

V tomto prípade však z vlastných zistení Komisie vyplýva, že ŠSZL ako celok predstavoval daňový režim, ktorého cieľom bolo vytvoriť výhodu nielen pre investorov združených v HZZ, ale aj pre námorné spoločnosti. Okrem toho z informácií poskytnutých Komisiou vyplýva, že **rozdelenie tejto výhody medzi námornú spoločnosť a investorov HZZ bolo stanovené v právne záväzných zmluvách, ktoré boli predložené daňovým orgánom a ktoré tieto orgány zohľadnili, aby v rámci výkonu svojej diskrečnej právomoci povolili predčasné odpisovanie.** Vzhľadom na tieto skutočnosti Súdny dvor rozhodol, že **Komisia sa vzhľadom na cieľ, ktorý sledovala vymáhaním pomoci, dopustila nesprávneho právneho posúdenia, keď za jediných príjemcov predmetnej pomoci označila investorov HZZ hlavne z dôvodu, že výhoda, ktorú získali námorné spoločnosti prevedením časti daňového zvýhodnenia priznaného HZZ, bola výsledkom kombinácie právnych úkonov medzi súkromnými subjektmi, ktoré preto nie je možné pripísať štátu, hoci podľa platných pravidiel boli HZZ povinné previesť časť získanej daňovej výhody na tieto námorné spoločnosti.**

V dôsledku toho **Súdny dvor čiastočne zrušil napadnuté rozhodnutie, a to v rozsahu, v akom určuje HZZ a ich investorov za jediných príjemcov predmetnej pomoci, a teda v rozsahu, v akom nariaďuje vymáhanie pomoci v plnej výške výlučne od investorov HZZ.**

UPOZORNENIE: Proti rozsudku alebo uzneseniu Všeobecného súdu je možné na Súdny dvor podať odvolanie, ktoré sa obmedzuje len na právne otázky. Odvolanie v zásade nemá odkladný účinok. Ak je prípustné a dôvodné, Súdny dvor zruší rozhodnutie Všeobecného súdu. Ak to stav konania dovoľuje, môže Súdny dvor vydať konečný rozsudok sám. V opačnom prípade vráti vec na rozhodnutie Všeobecnému súdu, ktorý je viazaný rozhodnutím, ktoré Súdny dvor vydal v rámci odvolacieho konania.

Neoficiálny dokument pre potreby médií, ktorý nezaväzuje Súdny dvor.

[Úplné znenie](#) rozsudku sa uverejňuje na internetovej stránke CURIA v deň vyhlásenia rozsudku.

Kontaktná osoba pre tlač: Balázs Lehóczki ☎ (+352) 4303 5499

Obrazový záznam z vyhlásenia rozsudku je k dispozícii na „[Europe by Satellite](#)“ ☎ (+32) 2 2964106.

Zostaňte v spojení!

