

Downloaded via the EU tax law app / web

Sprawy połączone od C-266/04 do C-270/04, C-276/04 i od C-321/04 do C-325/04

Distribution Casino France SAS, dawniej Nazairdis SAS i in.

przeciwko

**Caisse nationale de l'organisation autonome d'assurance vieillesse des travailleurs non salariés des professions industrielles et commerciales (Organic)**

(wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym złożony przez

tribunal des affaires de sécurité sociale de Saint-Étienne)

Pojęcie pomocy – Podatek, którego wysokość zależy od powierzchni sprzedaży – Konieczny zwizek pomiędzy podatkiem a przeznaczeniem dochodów z podatku

Opinia rzecznika generalnego C. Stix-Hackl przedstawiona w dniu 14 lipca 2005 r. I-0000

Wyrok Trybunału (pierwsza izba) z dnia 27 października 2005 r. I-0000

Streszczenie wyroku

1. *Pomoc przyznawana przez państwa – Plany pomocy – Zakaz wprowadzania w życie przed decyzją Komisji – Zakres – Obowiązki sądów krajowych*

*(art. 87 ust. 1 WE i art. 88 ust. 2 i 3 WE)*

2. *Pomoc przyznawana przez państwa – Postanowienia traktatu – Zakres stosowania – Podatki – Wyłączenie, z wyjątkiem podatków, z których finansowana jest pomoc – Podatek, od którego przewidziano zwolnienia rzekomo stanowiące pomoc – Brak koniecznego zwizku między przeznaczeniem podatku a korzystaniem ze zwolnienia od niego – Wyłączenie*

*(art. 87 ust. 1 WE i art. 88 ust. 3 WE)*

3. *Pomoc przyznawana przez państwa – Pojęcie – Działania finansowane z podatku, któremu zarzucana jest niezgodność z prawem – Brak koniecznego zwizku między przeznaczeniem tego podatku a danymi działaniami – Wyłączenie – Dany przypadek*

*(art. 87 ust. 1 WE i art. 88 ust. 3 WE)*

1. Z art. 88 ust. 3 WE wynika, że Komisja jest informowana o wszelkich planach przyznania lub zmiany pomocy. Jeżeli uznaje ona, że plan nie jest zgodny ze wspólnym rynkiem, wszczyna bezzwłocznie procedurę przewidzianą w art. 88 ust. 2 WE, przy czym dane państwo członkowskie nie może wprowadzać w życie projektowanych środków, dopóki procedura ta nie doprowadzi do wydania decyzji końcowej. Pomoc w rozumieniu art. 87 ust. 1 WE wprowadzona w życie z naruszeniem zobowiązań wynikających z art. 88 ust. 3 WE jest niezgodna z prawem. Do sądów krajowych należy ochrona praw stron postępowania w obliczu ewentualnego naruszenia przez władze krajowe zakazu wykonywania pomocy poprzez wyciągnięcie wszelkich konsekwencji wynikających z prawa krajowego zarówno w zakresie ważności aktów dotyczących wykonania pomocy, jak i zwrotu przyznanego wsparcia finansowego.

(por. pkt 29, 30)

2. Podatki nie wchodzi w zakres stosowania przepisów traktatu dotyczących pomocy państwa, chyba że przewidują one taki tryb finansowania pomocy, że stanowi integralną część tej pomocy. W przypadku gdy podatek stanowi w rzeczywistości integralny składnik pomocy w rozumieniu art. 87 ust. 1 WE, naruszenie przez władze krajowe zobowiązań wynikających z art. 88 ust. 3 WE rzutuje na zgodność z prawem nie tylko danej pomocy, ale również podatku, który stanowi źródło jej finansowania.

Aby można było uznać podatek za integralny składnik pomocy, niezbędne jest istnienie w świetle znajdujących zastosowanie uregulowań krajowych koniecznego związku między przeznaczeniem podatku a pomocą, polegającego na tym, że środki uzyskane z podatku są obowiązkowo przeznaczane na finansowanie pomocy. Jeżeli istnieje taki związek, środki uzyskane z podatku wpływają bezpośrednio na stopień natężenia pomocy, a w konsekwencji również na ocenę z punktu widzenia zgodności pomocy ze wspólnym rynkiem. Związek taki nie występuje pomiędzy podatkiem a pomocą, która polega na zwolnieniu od tego podatku przysługującym pewnej kategorii przedsiębiorstw, ponieważ brak jest takiego koniecznego związku między podatkiem a takim zwolnieniem od niego. W rzeczywistości zwolnienie podatkowe i jego zakres nie zależą od dochodów z podatku. Podmioty zobowiązane do zapłaty podatku nie mogą w celu uniknięcia zapłaty podatku powoływać się na okoliczności, iż zwolnienie od tego podatku, z którego korzystają inne przedsiębiorstwa, stanowi pomoc państwa. W konsekwencji nawet gdyby załóżmy, iż zwolnienie podatkowe niektórych przedsiębiorstw stanowi pomoc w rozumieniu art. 87 ust. 1 WE, ewentualna niezgodność z prawem tej pomocy nie będzie rzutowała na legalność samego podatku, co oznacza, iż przedsiębiorstwa będące jego podatnikami nie mogą powoływać się przed sądami krajowymi na ewentualną niezgodność z prawem zwolnienia od podatku w celu uchylenia się od zapłaty tego podatku lub w celu uzyskania jego zwrotu.

(por. pkt 34, 35, 40–44)

3. Konieczny związek pomiędzy podatkiem a pomocą finansowaną z tego podatku, bez którego podatek ten nie może być uznany za element pomocy państwa, nie występuje w przypadku odprawy pieniężnej wypłacanej niektórym podmiotom gospodarczym, ponieważ kwota rzeczywiście wypłacana z tego tytułu nie zależy od dochodów z podatku, ale jest ustalana zgodnie z dekretem, w granicach określonych przez *arrêté ministériel* (rozporządzenie ministra) stosownie do czynników charakteryzujących sytuację danego wnioskodawcy, a w szczególności rozmiaru jego środków i ciążących nań zobowiązań. Podobnie nie występuje on w przypadku finansowania podstawowych systemów ubezpieczeń emerytalnych niektórych kategorii zawodowych, ponieważ ze względu na tryb, w jakim ustalana jest część podatku przeznaczana na to finansowanie, dochody z niego nie mają bezpośredniego wpływu na wysokość ulgi przyznawanej systemom będącym jej beneficjentami, które nie wykonują ponadto działalności gospodarczej. Nie występuje on również w przypadku przeznaczenia części dochodów z podatku na fundusz interwencyjny i na zrzeszenie zawodowe, ponieważ podmioty te i właściwi ministrowie dysponują uprawnieniami dyskrecyjnymi w zakresie tego przeznaczenia.

(por. pkt 46, 48, 49, 54–56)

WYROK TRYBUNAŁU (pierwsza izba)

z dnia 27 października 2005 r. (\*)

Pojęcie pomocy – Podatek, którego wysokość zależy od powierzchni sprzedaży – Konieczny związek pomiędzy podatkiem a przeznaczeniem dochodów z podatku

W sprawach połączonych od C-266/04 do C-270/04, C-276/04 i od C-321/04 do C-325/04, mających za przedmiot wniosek o wydanie, na podstawie art. 234 WE, orzeczenia w trybie prejudycjalnym, złożony przez tribunal des affaires de sécurité sociale de Saint-Étienne (w sprawach od C-266/04 do C-270/04 i C-276/04) i przez cour d'appel de Lyon (w sprawach od C-321/04 do C-325/04) (Francja), postanowieniami z dnia 5 kwietnia 2004 r. i 24 lutego 2004 r., które wpłynęły do Trybunału w dniach 24, 25 i 29 czerwca oraz 27 lipca 2004 r. w postępowaniu:

**Distribution Casino France SAS**, uprzednio **Nazairdis SAS** (C-266/04),

**Jaceli SA** (C-267/04),

**Komogo SA** (C-268/04 oraz C-324/04),

**Tout pour la maison SARL** (C-269/04 oraz C-325/04),

**Distribution Casino France SAS** (C-270/04),

**Bricorama France SAS** (C-276/04),

**Distribution Casino France 3 SAS** (C-321/04),

**Société Casino France**, będąca następcą prawnym **SA IMQEF**, będącej następcą prawnym **JUDIS SA** (C-322/04),

**Dechrist Holding SA** (C-323/04),

przeciwko

**Caisse nationale de l'organisation autonome d'assurance vieillesse des travailleurs non salariés des professions industrielles et commerciales (Organic)**,

TRYBUNAŁ (pierwsza izba),

w składzie: K. Schiemann, prezes czwartej izby pełniący funkcję prezesa pierwszej izby, J. N. Cunha Rodrigues, K. Lenaerts (sprawozdawca), E. Juhász i M. Ilešič, sędziowie,

rzecznik generalny: C. Stix-Hackl,

sekretarz: L. Hewlett, główny administrator,

uwzględniając procedurę pisemną i po przeprowadzeniu rozprawy w dniu 2 czerwca 2005 r.

rozważywszy uwagi przedstawione:

- w imieniu Nazairdis SAS, Jaceli S.A., Komogo S.A., Tout pour la maison SARL, Distribution Casino France SAS, Distribution Casino France 3 SAS, Société Casino France, b?d?cej nast?pc? prawnym IMQEF SA, b?d?cej z kolei nast?pc? prawnym JUDIS SA, oraz Dechrist Holding S.A., przez E. Meiera oraz C. Cassana, avocats,
- w imieniu Bricorama France SAS, przez B. Geneste'a, O. Davidsona oraz C. Medin?, avocats,
- w imieniu Caisse nationale de l'organisation autonome d'assurance vieillesse des travailleurs non salariés des professions industrielles et commerciales (Organic), przez r. Waqueta, avocat,
- w imieniu rz?du francuskiego, przez G. de Bergues'a oraz S. Ramet, dzia?aj?cych w charakterze pe?nomocników,
- w imieniu Komisji Wspólnot Europejskich, przez C. Giolit?, dzia?aj?cego w charakterze pe?nomocnika,

po zapoznaniu si? z opini? rzecznika generalnego na posiedzeniu w dniu 14 lipca 2005 r.,  
wydaje nast?puj?cy

## **Wyrok**

- 1 Wnioski o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym dotycz? wyk?adni art. 87 WE i 88 WE.
- 2 Wnioski te zosta?y przedstawione w ramach post?powa?, w których zakwestionowana zosta?a zgodno?? z prawem francuskiego podatku wspieraj?cego handel i rzemios?o.

## **Ramy prawne**

### *Podatek wspieraj?cy handel i rzemios?o*

- 3 Artyku? 3 ust. 2 loi (ustawy) nr 72–657 z dnia 13 lipca 1972 r. ustanawiaj?cy ?rodki na rzecz pewnych kategorii handlowców i rzemie?lników w podesz?ym wieku (JOFR z dnia 14 lipca 1972 r., str. 7419) wprowadzi? podatek wspieraj?cy handel i rzemios?o (zwany dalej „podatkiem TACA”).
- 4 Podatek TACA jest podatkiem progresywnym, ponoszonym bezpo?rednio przez znajduj?ce si? na terytorium Francji placówki sprzeda?y detalicznej o powierzchni handlowej wi?kszej ni? 400 m<sup>2</sup>, o obrotach przekraczaj?cych 460 000 euro rocznie. Progresywna skala podatkowa jest okre?lana w oparciu o stosunek rocznego obrotu do powierzchni m<sup>2</sup>.
- 5 W momencie zaj?cia okoliczno?ci le??cych u podstaw sprawy przed s?dem krajowym podatek TACA by? pobierany przez Caisse nationale de l'organisation autonome d'assurance vieillesse des travailleurs non salariés des professions industrielles et commerciales (zwan? dalej „Organic”).

### *Przeznaczenie dochodu z podatku TACA*

Odprawa pieni??na

6 Zgodnie z art. 8–10 loi nr 72–657 podatek by? przeznaczany na finansowanie szczególnego rodzaju pomocy o charakterze rekompensaty za zaprzestanie dzia?alno?ci na rzecz pewnych kategorii handlowców i rzemie?lników.

7 Artyku? 106 loi nr 81–1160 z dnia 30 grudnia 1981 r., ustawy bud?etowej na rok 1982 (JORF z dnia 31 grudnia 1981 r., str. 3539), zmienionej loi nr 95–95 z dnia 1 lutego 1995 r. (JORF z dnia 2 lutego 1995 r., str. 1742) oraz loi nr 2002–1575 z dnia 30 grudnia 2002 r. (JORF z dnia 30 grudnia 2002 r., str. 22025), zast?pi? ow? szczególn? pomoc formie charakterze rekompensaty odpraw? pieni??n?. Artyku? ten stanowi:

„Handlowcy i rzemie?lnicy odprowadzaj?cy przez okres co najmniej pi?tnastu lat sk?adki na rzecz systemu ubezpiecze? emerytalnych pracowników rzemios?a, przemys?y i handlu, w okoliczno?ci gdy zgromadzone przez nich ?rodki s? ni?sze ni? pu?ap okre?lony dekretem, mog? skorzysta? na w?asny wniosek z pomocy wyp?acanej przez kas? powo?anego systemu, po osi?gni?ciu wieku:

a) uko?czonych lat sze??dziesi?ciu, w przypadku definitywnego zaprzestania wszelkiej dzia?alno?ci zawodowej

[...]”.

8 Artyku? 6 décret (dekretu) nr 82–307 z dnia 2 kwietnia 1982 r. (JORF z dnia 4 kwietnia 1982 r., str. 1035) zmieniony décret nr 91–1155 z dnia 8 listopada 1991 r. (JORF z dnia 10 listopada 1991 r.) okre?la przes?anki przyznania odprawy pieni??nej. Zgodnie z tym przepisem commission locale (komisja miejscowa) okre?la kwot? odprawy w ramach limitów okre?lonych w arrêté ministériel (rozporz?dzeniu ministra) stosownie do „kryteriów charakteryzuj?cych sytuacj? danego wnioskodawcy, a w szczególno?ci rozmiaru jego ?rodków i ci???cych na? zobowi?za?”.

9 Artyku? 10 arrêté ministériel (rozporz?dzenia ministra) z dnia 13 sierpnia 1996 r. (JORF z dnia 29 sierpnia 1996 r., str. 12940), zmienionego w drodze arrêté z dnia 3 wrze?nia 2001 r. w sprawie waloryzacji warto?ci w euro pewnych kwot wyra?onych we frankach (JORF z dnia 11 wrze?nia 2001 r., str. 14495) precyzuje, i? „kwota odprawy wynosi od 3 140 euro do 18 820 euro w przypadku gospodarstwa domowego lub od 2 020 euro do 12 100 euro w przypadku osoby samotnej”.

Inne przeznaczenia podatku TACA

10 Od wprowadzenia podatku TACA ca?kowity dochód z tego podatku wzrósz? w wyra?ny sposób z powodu rozwoju rynku masowej dystrybucji i przyrostu powierzchni handlowej na terytorium Francji.

11 Nadwy?ki dochodów z podatku TACA zosta?y przeznaczone na rzecz podstawowych systemów ubezpiecze? emerytalnych osób wykonuj?cych na w?asny rachunek dzia?alno?? w rzemie?le, przemy?le i handlu, na rzecz Fonds d’intervention pour la sauvegarde de l’artisanat et du commerce (funduszu interwencyjnego zabezpieczenia rzemios?a i handlu, zwanego dalej „Fisac”) oraz na rzecz comité professionnel de la distribution des carburants (zrzeszenia dystrybutorów paliw silnikowych, zwanego dalej „CPDC”).

– Przeznaczenie na rzecz systemów ubezpiecze? emerytalnych

12 Artyku? 40–II loi nr 96–1160 z dnia 27 grudnia 1996 r. o finansowaniu zabezpieczenia spo?ecznego w roku 1997 (JORF z dnia 29 grudnia 1996 r., str. 19369) uzupe?ni? art. L 633–99 kodeksu zabezpieczenia spo?ecznego o ust. 6, który przewiduje, i? cz??? dochodów z podatku TACA zostaje przeznaczona na finansowanie podstawowych systemów ubezpiecze?

emerytalnych osób wykonujących na własny rachunek działalność w rzemiołstwie, przemyśle i handlu. Kwota dochodów z podatku TACA podlega rozdzieleniu pomiędzy Organisme a Caisse nationale d'assurances vieillesse des artisans (zwaną dalej „Cancava”), stosownie do wielkości ich deficytu budżetowego.

13 Kwota dochodów z podatku TACA przeznaczana na wskazane systemy ubezpieczeń jest ustalana każdego roku w drodze arrêté interministériel (rozporządzenia ministrów).

14 Przepisy odnoszące się do finansowania podstawowych systemów ubezpieczeń emerytalnych zostały uchylone przez art. 35–IV loi nr 2002–1575.

– Przeznaczenie na rzecz Fisac

15 Artykuł 2 décret nr 95–1140 z dnia 27 października 1995 r. dotyczącego przeznaczenia dochodów [z podatku TACA] (JORF z dnia 29 października 1995 r., str. 15808) przewiduje, iż czynniki nadwyżki dochodów z podatku TACA zasila specjalny rachunek Fisac.

16 Zgodnie z art. 1 powołanego décret Fisac finansuje, po pierwsze, zbiorowe przedsięwzięcia podejmowane na rzecz wspierania i przystosowania handlu i rzemiosła w celu podtrzymania działalności handlowej na pewnych obszarach geograficznych i w sektorach zawodowych oraz na rzecz usług lokalnych wspierających życie społeczne, a po drugie, inicjatyw społecznych przekształcania i restrukturyzacji przedsiębiorstw handlowych i rzemieślniczych o rocznym obrocie nie szym niż określony w dekreście ministra właściwego w dziedzinie handlu i rzemiosła.

17 Na mocy art. 8 décret „decyzje [o przyznaniu pomocy] są podejmowane przez ministra właściwego w dziedzinie handlu i rzemiosła, po uzyskaniu opinii komisji” ustanowionej na mocy tego samego décret.

– Przeznaczenie na rzecz CPDC

18 CPDC został powołany na mocy décret nr 91–284 z dnia 19 marca 1991 r. (JORF z dnia 20 marca 1991 r., str. 3874), zmienionego décret nr 98–132 z dnia 2 marca 1998 r. (JORF z dnia 7 marca 1998 r., str. 3515) oraz décret nr 2001–1048 z dnia 12 listopada 2001 r. (JORF z dnia 13 listopada 2001 r., str. 18016) (zwanego dalej „dekretem 91–284”). Zgodnie z art. 2 dekretu 91–284 CPDC jest odpowiedzialny w zakresie:

„1. Opracowania i wdrażania w życie programów działań mających na celu organizację sieci dystrybucji paliw silnikowych, poprawę jej wydajności, modernizację warunków wprowadzania do obrotu i zarządzania, jak również utrzymanie zrównoważonego poziomu obsługi na obszarze całego kraju.

2. Wspierania przedsiębiorstw ubiegających się o pomoc w realizacji przyjętych programów i przeprowadzania w tych celach wszelkich potrzebnych badań.

3. Gromadzenia informacji istotnych z punktu widzenia realizacji powołanych powyżej celów i ich rozpowszechniania w środowisku zawodowym”.

19 Artykuł 8 tego décret precyzuje, że decyzje CPDC są podejmowane przez conseil d'administration (radę administracyjną) tego komitetu, że są one doręczane commissaire du gouvernement (komisarzowi rządowemu) oraz contrôleur d'État (organowi kontroli państwowej) i że uzyskują walor prawomocności, o ile w terminie piętnastu dni powołane podmioty nie zgłoszą sprzeciwu.

20 Décret nr 98–132 zasilił środki CPDC uzupełniając jego dochody czynnikami nadwyżki z

podatku TACA. W tym celu zosta? zmieniony art. 9 dekretu 91–284 poprzez dodanie lit. g), gdzie zosta?o sprecyzowane, ?e „arrête wydate wspólnie przez ministra w?a?ciwego w dziedzinie przemys?u, ministra w?a?ciwego w zakresie handlu, ministra w?a?ciwego w dziedzinie rzemios?a oraz ministra w?a?ciwego w zakresie bud?etu, okre?la ka?dego roku pu?ap ?rodków przeznaczanych na rzecz [CPDC]”.

### **Spór w post?powaniu przed s?dem krajowym i pytania prejudycjalne**

21 W dniu 11 kwietnia 2001 r. ka?da ze spó?ek wyst?puj?cych w post?powaniu przed s?dem krajowym w sprawach od C-321/04 do C-325/04 w charakterze strony skar??cej wnios?a do tribunal des affaires de sécurité sociale de Saint-Étienne (s?du w?a?ciwego w zakresie ubezpiecze? spo?ecznych) skarg? przeciwko Organic. W skargach tych wnios?y one o zwrot kwot uiszczonych tytu?em podatku TACA w latach 1999 lub 2000. Spó?ki te s? zdania, ?e podatek TACA zosta? ustanowiony z naruszeniem przepisów art. 87 ust. 1 WE oraz art. 88 ust. 3 WE.

22 Orzeczeniami wydanymi w dniu 27 stycznia 2003 r. tribunal des affaires de sécurité sociale de Saint-Étienne oddali? skargi. Skar??ce w post?powaniu przed s?dem krajowym wnios?y apelacj? do cour d’appel de Lyon.

23 W dniu 7 kwietnia 2003 r. strona skar??ca w post?powaniu przed s?dem krajowym sprawie C-276/04, wnios?a do tribunal des affaires de sécurité sociale de Saint-Étienne skarg? przeciwko Organic domagaj?c si? zwrotu kwot, które ui?ci?a tytu?em podatku TACA za lata od 2000 do 2002.

24 W dniu 11 kwietnia 2003 r. skar??ce w post?powaniach przed s?dem krajowym w sprawach od C-266/04 do C-270/04 wnios?y do ww. s?du pi?? skarg przeciwko Organic ??daj?c zwrotu kwot, które ui?ci?y one tytu?em podatku TACA za 2001 r.

25 Sady odsy?aj?ce w niniejszych sprawach maj? w?tpliwo?ci, czy podatek TACA ne zosta? ustanowiony z naruszeniem art. 87 ust. 1 oraz art. 88 ust. 3 WE.

26 W takich w?a?nie okoliczno?ciach w dniu 24 lutego 2004 r. cour d’appel de Lyon postanowi? (w sprawach od C-321/04 do C-325/04) zawiesi? post?powania i zwróci? si? do Trybuna?u o „orzeczenie, czy [podatek TACA], którego zwrotu domagaj? si? [skar??ce], kwalifikuje si? jako pomoc pa?stwa w rozumieniu art. 87 WE”.

27 W dniu 5 kwietnia 2004 r. tribunal des affaires de sécurité sociale de Saint-Étienne postanowi? (w sprawach od C-266/04 do C-270/04 i C-276/04) zawiesi? post?powania i zwróci? si? do Trybuna?u z nast?puj?cym pytaniem prejudycjalnym:

„Czy art. 87 WE nale?y interpretowa? w ten sposób, ?e wsparcie ze ?rodków publicznych udzielane przez Francj? w ramach CPDC [...], Fisac, odprawy pieni??nej wyp?acanej rzemie?nikom i handlowcom oraz dotacji na rzecz systemów ubezpiecze? emerytalnych osób wykonuj?cych na w?asny rachunek dzia?alno?? w przemy?le i handlu, jak równie? systemu ubezpiecze? emerytalnych wykonuj?cych na w?asny rachunek dzia?alno?? w rzemio?le, stanowi pomoc pa?stwa?”

28 Postanowieniem Prezesa Trybuna?u z dnia 24 wrze?nia 2004 r. niniejsze sprawy zosta?y po??czone.

### **W przedmiocie pyta? prejudycjalnych**

*Uwagi wst?pne*

29 Z art. 88 ust. 3 traktatu wynika, że Komisja jest informowana o wszelkich planach przyznania lub zmiany pomocy. Jeżeli uznaje ona, że plan nie jest zgodny ze wspólnym rynkiem wszczyna bezzwłocznie procedurę przewidzianą w ustępie 2. Dane państwo członkowskie nie może wprowadzać w życie projektowanych środków dopóki procedura ta nie doprowadzi do wydania decyzji końcowej.

30 Pomoc w rozumieniu art. 87 ust. 1 WE wprowadzona w życie z naruszeniem zobowiązań wynikających z art. 88 ust. 3 WE jest niezgodna z prawem (zob. wyrok z dnia 21 listopada 1991 r. w sprawie C-354/90 *Fédération nationale du commerce extérieur des produits alimentaires i Syndicat national des négociants et transformateurs de saumon*, Rec. str. I-5505, pkt 17). Do sądów krajowych należy ochrona praw stron postępowania w obliczu ewentualnego naruszenia przez władze krajowe zakazu wykonywania pomocy, poprzez wycięgnięcie wszelkich konsekwencji wynikających z prawa krajowego zarówno w zakresie ważności aktów dotyczących wykonania pomocy, jaki i zwrot przyznanego wsparcia finansowego (zob. wyrok z dnia 27 listopada 2003 r., w sprawach połączonych od C-34/01 do C-38/01 *Enirisorse*, Rec. str. I-14243, pkt 42).

31 Nawet jeżeli, jak słuśnie podkreśla rzecznik generalny w pkt 29 opinii, postanowienia odsyłające dostarczają jedynie niektórych informacji streszczających faktyczny i prawny kontekst sporu w postępowaniu przed sądem krajowym, to jednak wynika z nich jasno, iż wszystkie sprawy zawisłe przed sądami krajowymi dotyczą wydatowania zwrotu kwot uiszczonych tytułem podatku TACA.

32 Ponadto z akt spraw przekazanych Trybunałowi wynika, iż skarżące w postępowaniach przed sądami krajowymi podnosiły w ich trakcie, iż podatek TACA jest niezgodny z prawem, ponieważ pozostaje w związku z pomocą przyznaną z naruszeniem art. 87 ust. 1 WE oraz art. 88 ust. 3 WE.

33 W tych okolicznościach należy uznać, że pytania prejudycjalne dotyczą w istocie kwestii, czy pobór podatku takiego jak podatek TACA nie pozostaje w sprzeczności z art. 87 ust. 1 i art. 88 ust. 3 WE.

34 Zgodnie z utrwalonym orzecznictwem podatki nie wchodzi w zakres stosowania przepisów traktatu WE dotyczących pomocy państwa, chyba że przewidują one taki tryb finansowania pomocy, że stanowi integralną część tej pomocy (wyrok z dnia 13 stycznia 2005 r. w sprawie C-174/02 *Streekgewest*, Rec. str. I-85, pkt 25).

35 W przypadku gdy podatek stanowi w rzeczywistości integralny składnik pomocy w rozumieniu art. 87 ust. 1 WE, naruszenie przez władze krajowe zobowiązań wynikających z art. 88 ust. 3 WE rzutuje nie tylko na zgodność z prawem danej pomocy, ale również podatku, który stanowi źródło jego finansowania (zob. ww. wyrok w sprawie *Enirisorse*, pkt od 43 do 45).

36 Należy zatem zbadać, czy podatek, taki jak podatek TACA, może zostać uznany za integralną część jednego lub kilku instrumentów pomocy w rozumieniu powołanego wyżej orzecznictwa.



37 Domniemana pomoc zakwestionowana w ramach postępowania zawisłych przed sądami krajowymi, która w opinii tych sądów może rzutować zgodnie z przepisami traktatu dotyczącymi pomocy państwa na legalność podatku TACA polega, po pierwsze, na zwolnieniach z podatku TACA przysługujących placówkom sprzedaży detalicznej o powierzchni handlowej mniejszej niż 400 m<sup>2</sup> lub o obrotach w skali roku niższych niż 460 000 euro (zwanym dalej „małymi placówkami”), a po drugie, na różnych działaniach finansowanych z dochodów z podatku TACA.

38 Wspomniane działania należy poddać odrębnej analizie.

#### *Zwolnienie z podatku TACA przysługujące małym placówkom*

39 Skarżące w postępowaniach przed sądami krajowymi podnoszą, iż zwolnienie z podatku TACA przysługujące małym placówkom stanowi pomoc w rozumieniu art. 87 ust. 1 WE. Chodzi tu bowiem o korzyść o charakterze selektywnym, przyznawaną ze środków państwowych, która może powodować zakłócenia konkurencji i wymiany handlowej między państwami członkowskimi. Ponieważ podatek wraz ze zwolnieniem podatkowym stanowi niepodzielny całość, jest on integralną częścią pomocy.

40 W tej kwestii należy przypomnieć, że aby można było uznać podatek za integralny składnik pomocy, niezbędnym jest istnienie w świetle znajdujących zastosowanie uregulowań krajowych koniecznego związku między przeznaczeniem podatku a pomocą polegającą na tym, że środki uzyskane z podatku są obowiązkowo przeznaczane na finansowanie pomocy. Jeżeli istnieje taki związek, środki uzyskane z podatku wpływają bezpośrednio na stopień natężenia pomocy, a w konsekwencji również na ocenę z punktu widzenia zgodności pomocy ze wspólnym rynkiem (ww. wyrok w sprawie Streekgewest, pkt 26).

41 Niemniej nie może być mowy o jakimkolwiek koniecznym związku pomiędzy podatkiem a zwolnieniem od tego podatku przysługującym pewnej kategorii przedsiębiorstw. W rzeczywistości zwolnienie podatkowe i jego zakres nie zależą od dochodów z podatku (zob. ww. wyrok w sprawie Streekgewest, pkt 28).

42 Z tych samych względów Trybunał orzekł, iż podmioty zobowiązane do zapłaty podatku nie mogą w celu uniknięcia zapłaty podatku powoływać się na okoliczność, iż zwolnienie od tego podatku, z którego korzystają inne przedsiębiorstwa, stanowi pomoc państwa (zob. wyrok z dnia 20 września 2001 r. w sprawie C-390/98 Banks, Rec. str. I-6117, pkt 80).

43 W konsekwencji nawet gdyby założyć, iż zwolnienie podatkowe, z którego korzystają małe placówki stanowi pomoc w rozumieniu art. 87 ust. 1 WE, ewentualna niezgodność z prawem tej pomocy nie będzie rzutować na legalność podatku TACA.

44 Z poprzedzających uwag wynika zatem, iż ewentualna niezgodność z prawem zwolnienia z podatku TACA przysługującego małym placówkom nie będzie rzutować na legalność samego podatku, co oznacza, iż przedsiębiorstwa będące podatnikami podatku TACA nie mogą powoływać się przed sądami krajowymi na ewentualną niezgodność z prawem zwolnienia od podatku w celu uchylecia się od zapłaty tego podatku lub w celu uzyskania jego zwrotu.

#### *Różne przeznaczenia dochodów z podatku TACA*

45 W opinii skarżących w postępowaniach przed sądami krajowymi wszystkie cele, na które przeznaczane są dochody z podatku TACA stanowi pomoc państwa w rozumieniu art. 87 ust. 1 WE, która została przyznana z naruszeniem art. 88 ust. 3 WE.

46 Należy jednak przypomnieć, iż w kontekście postępowania przed sądami krajowymi, z których

wszystkie dotyczy?y ??da? zwrotu podatku jakoby niezgodnego z prawem w ?wietle art. 87 ust. 1 WE i art. 88 ust. 3 WE, kwestia czy ró?ne ?rodki finansowane z podatku TACA stanowi? pomoc pa?stwa ma tylko o tyle znaczenie, o ile zostanie ustalone, i? istnieje konieczny zwi?zek pomi?dzy przeznaczeniem podatku a omawian? pomoc? (zob. ww. wyrok w sprawie Streekgewest, pkt 26).

47 Skar??ce w post?powaniach przed s?dami krajowymi podnosz?, i? istnieje tego rodzaju konieczny zwi?zek pomi?dzy podatkiem TACA a pomoc? finansowan? z tego podatku. W rzeczywisto?ci dochody z podatku TACA nie zasilaj? skarbu pa?stwa. Przeciwnie, ustawodawstwo ustanawiaj?ce podatek TACA mia?o konkretnie na celu finansowanie pomocy udzielanej na rzecz pewnych kategorii handlowców konkuruj?cych z podatnikami tego podatku.

48 Odnosz?c si? na wst?pie do odprawy pieni??nej (zob. pkt 6–9 niniejszego wyroku) nale?y zauwa?y?, i? zgodnie ze znajduj?cym zastosowanie ustawodawstwem krajowym finansowanie tego instrumentu jest zapewnione z podatku TACA. Jednak wbrew temu, co podnosz? skar??ce w post?powaniach przed s?dami krajowymi, krajowe ramy prawne nie wydaj? si? wykazywa? istnienia koniecznego zwi?zku pomi?dzy przeznaczeniem podatku TACA a odpraw? pieni??n?.

49 W tej kwestii nale?y wskaza?, i? kwota odprawy pieni??nej przyznawana handlowcom i rzemie?nikom, którzy zaprzestaj? definitywnie swej dzia?alno?ci, jak to zosta?o wskazane w pkt 9 niniejszego wyroku „wynosi od 3 140 euro do 18 820 euro w przypadku gospodarstwa domowego lub od 2 020 euro do 12 100 euro w przypadku osoby samotnej”. Kwota odprawy pieni??nej rzeczywi?cie wyp?acanej nie zale?y zatem od dochodów z podatku, ale jest ustalana zgodnie z art. 6 décret nr 82-307 z dnia 2 kwietnia 1982 r. „przez commission locale” w granicach okre?lonych przez arrêté ministériel stosownie do „kryteriów charakteryzuj?cych sytuacj? danego wnioskodawcy, a w szczególno?ci rozmiaru jego ?rodków i ci???cych na? zobowi?za?”.

50 Ustawodawstwo krajowe rozpatrywane w post?powaniach przed s?dami krajowymi ró?ni si? tym samym od tego, które by?o podstaw? wydania wyroku z dnia 25 czerwca 1970 r. w sprawie 47/69 Francja przeciwko Komisji, Rec. str. 487, pkt 20, które przewidywa?o, i? pomoc w nim przewidziana b?dzie wzrasta? „wraz ze wzrostem dochodów z podatku”.

51 Podobnie, zgodnie z ustawodawstwem krajowym rozpatrywanym w sprawie Enirisorse zako?czonej wydaniem ww. wyroku dochody podatkowe mia?y bezpo?redni wp?yw na zakres przyznanych korzy?ci ekonomicznych. W rzeczywisto?ci rozpatrywane w tej sprawie ustawodawstwo przewidywa?o expressis verbis, i? dwie trzecie dochodów z danego podatku b?dzie przeznaczane na rzecz konkretnego przedsi?biorstwa portowego.

52 Natomiast w post?powaniach przed s?dami krajowymi nie istnieje ?aden zwi?zek pomi?dzy dochodami z podatku TACA a kwot? odprawy pieni??nej przyznawanej handlowcom i rzemie?nikom, którzy definitywnie zaprzestaj? swej dzia?alno?ci. W rzeczywisto?ci rozpatrywane ustawodawstwo krajowe ustala kwot? odprawy pieni??nej niezale?nie od dochodów z podatku, poprzez wskazanie jej warto?ci minimalnej i maksymalnej. Do commission locale nale?y zatem okre?lenie kwoty odprawy pieni??nej w oparciu wy??cznie o sytuacj? maj?tkow? handlowców i rzemie?ników, których dotyczy dana sprawa. Skoro zatem dochód z podatku TACA nie ma wp?ywu na zakres korzy?ci przyznawanych na rzecz handlowców i rzemie?ników w ramach odprawy pieni??nej, nie istnieje konieczny zwi?zek, w rozumieniu orzecznictwa cytowanego w pkt 40 niniejszego wyroku, pomi?dzy TACA a odpraw? pieni??n?.

53 W tych okoliczno?ciach ewentualna niezgodno?? z prawem odprawy pieni??nej w ?wietle przepisów traktatu odnosz?cych si? do pomocy pa?stwa, nie mo?e rzutowa? na legalno?? podatku TACA.

54 Odnosz?c si? nast?pnie do kwestii przeznaczenia cz??ci dochodów z podatku TACA na

podstawowe systemy ubezpieczeń emerytalnych osób wykonujących na własny rachunek działalność w zakresie rzemiosła, przemysłu i handlu (zob. pkt 12–14 powyżej) należy stwierdzić, iż korzystające z nich kasy (Organic i Cancava) wykonują działalność polegającą na zarządzaniu podstawowym systemem ubezpieczeń społecznych opierającym się na zasadach solidarności. Działalność wykonywana przez te kasy nie jest działalnością gospodarczą (wyrok z dnia 16 marca 2004 r. w sprawach połączonych C-246/01, C-306/01, C-354/01 i C-355/01 AOK-Bundesverband i in., Rec. str. I-2493, pkt 47), a zatem finansowanie tej działalności nie mieści się w zakresie art. 87 ust. 1 WE.

55 Ponadto rozpatrywane ustawodawstwo krajowe nie ustanawia w żaden sposób koniecznego związku pomiędzy przeznaczeniem podatku TACA a systemami ubezpieczeń emerytalnych rzemieślników i handlowców. W rzeczywistości zgodnie z art. 40–II loi nr 96–1160 kwota podatku TACA przeznaczona na finansowanie tych systemów ubezpieczeń emerytalnych jest ustalana każdego roku w drodze arrêté wydanego wspólnie przez właściwych ministrów. Mając na uwadze uprawnienia dyskrecjonalne jakimi dysponują ci ministrowie, nie sposób uznać, by dochód z podatku TACA wywierał bezpośredni wpływ na zakres korzyści przyznawanych na rzecz kas będących beneficjentami (zob. wyrok z dnia 13 stycznia 2005 r. w sprawie C-175/02 Pape, Rec. str. I-127, pkt 16). Ponadto z akt spraw przekazanych Trybunałowi wynika, iż kwota przekazywana Organic i Cancava jest co rok niezmiennie ustalana na 45 730 000 euro, niezależnie od dochodów z podatku TACA.

56 W końcu z dokumentów zgromadzonych w aktach spraw przekazanych Trybunałowi nie wynika, by istniał konieczny związek pomiędzy przeznaczeniem podatku TACA a działaniami finansowanymi przez Fisac (zob. pkt 15–17 niniejszego wyroku) oraz CPDC (zob. pkt 18–20 niniejszego wyroku). W rzeczywistości uprawnienia dyskrecjonalne, jakimi dysponują na podstawie art. 8 décret nr 95–1140 oraz art. 4 décret nr 91–284 odpowiednio Fisac i CPDC, jak również właściwi ministrowie w zakresie przeznaczania funduszy pochodzących z dochodów z podatku TACA, wykluczają istnienie tego rodzaju koniecznego związku (zob. ww. wyrok w sprawie Pape, pkt 16).

57 Stąd też przy założeniu, iż Fisac oraz CPDC finansują działania, które mogłyby być zakwalifikowane jako pomoc państwa, ewentualna niezgodność z prawem tej pomocy nie będzie rzutowała w świetle przepisów traktatu dotyczących pomocy państwa na legalność podatku TACA.

58 Z całością uwag poprzedzających uwag wynika, iż wykładni art. 87 ust. 1 i art. 88 ust. 3 WE należy dokonywać w taki sposób, że nie sprzeciwiają się one poborowi podatku, takiego jak podatek TACA.

### **W przedmiocie kosztów**

59 Dla stron postępowania przed sądem krajowym niniejsze postępowanie ma charakter incydentalny, dotyczy bowiem kwestii podniesionej przed tym sądem; do niego zatem należy rozstrzygnąć o kosztach. Koszty poniesione w związku z przedstawieniem uwag Trybunałowi, inne niż poniesione przez strony postępowania przed sądem krajowym, nie podlegają zwrotowi.

Z powyższych względów Trybunał (pierwsza izba) orzeka, co następuje:

**Wykładni art. 87 ust. 1 i art. 88 ust. 3 traktatu WE należy dokonywać w taki sposób, że nie sprzeciwiają się one poborowi podatku, takiego jak francuski podatek wspierający handel i rzemiosło.**

Podpisy

\* Język postępowania: francuski.