

Wydanie tymczasowe

WYROK TRYBUNAŁU (pierwsza izba)

z dnia 26 kwietnia 2018 r.(*)

Odesłanie prejudycjalne – Regionalny podatek obciężający wielkopowierzchniowe obiekty handlowe – Swoboda przedsiębiorczości – Ochrona środowiska naturalnego i zagospodarowanie przestrzenne – Pomoc państwa – Trybunek selektywny

W sprawach C-236/16 i C-237/16

mających za przedmiot wnioski o wydanie, na podstawie art. 267 TFUE, orzeczenia w trybie prejudycjalnym, złożone przez Tribunal Supremo (sąd najwyższy, Hiszpania) postanowieniami z dnia 10 i 11 marca 2016 r., które wpłynęły do Trybunału w dniu 25 kwietnia 2016 r., w postępowaniach:

Asociación Nacional de Grandes Empresas de Distribución (ANGED)

przeciwko

Diputación General de Aragón,

TRYBUNAŁ (pierwsza izba),

w składzie: R. Silva de Lapuerta, prezes izby, C.G. Fernlund, J.C. Bonichot (sprawozdawca), A. Arabadjiev i E. Regan, sędziowie,

rzecznik generalny: J. Kokott,

sekretarz: L. Carrasco Marco, administrator,

uwzględniając procedurę pisemną i po przeprowadzeniu rozprawy w dniu 6 lipca 2017 r.,

rozważywszy uwagi przedstawione:

– w imieniu Asociación Nacional de Grandes Empresas de Distribución (ANGED) przez J. Pérez-Bustamante Köstera i F. Löwhagena, abogados, oraz przez J.M. Villasante Garcíę, procurador,

– w imieniu la Diputación General de Aragón przez I. Susína Jiménez Ignacia, letrado, oraz J.A. Moralesa Hernández-Sana, procurador,

– w imieniu Komisji Europejskiej przez N. Gossement, P. Némethkov oraz G. Luenga, działających w charakterze pełnomocników,

po zapoznaniu się z opinią rzecznika generalnego na posiedzeniu w dniu 9 listopada 2017 r.,

wydaje następujący

Wyrok

1 Niniejsze wnioski o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym dotyczą wykładni art. 49, 54 i art. 107 ust. 1 TFUE.

2 Wnioski te zostały przedstawione w ramach sporu, jakie zaistniały pomiędzy Asociación Nacional de Grandes Empresas de Distribución (ANGED) a Diputación General de Aragón (regionalnym rzędem Aragonii, Hiszpania) w przedmiocie zgodności z prawem podatku, którym są obciążane wielkopowierzchniowe obiekty handlowe we wspólnocie autonomicznej Aragonii.

Prawo hiszpańskie

3 W Ley de las Cortes de Aragón 13/2005, de medidas fiscales y administrativas en materia de tributos cedidos y tributos propios de la Comunidad Autónoma de Aragón (ustawie parlamentu Aragonii 13/2005 o rodzajach fiskalnych i administracyjnych dotyczących danin publicznych pobieranych przez wspólnotę autonomiczną Aragonii) z dnia 30 grudnia 2005 r. (BOA nr 154 z dnia 31 grudnia 2005 r., zwanej dalej „ustawą 13/2005”) ustanowiony został, począwszy od dnia 1 stycznia 2006 r., podatek od szkód rodzajiskowych powodowanych przez sklepy wielkopowierzchniowe (zwany dalej „IDMGAV”).

4 W art. 28 ustawy 13/2005 wyjaśniono, że podatek ten obciąża działalność obiektów handlowych, ponieważ powoduje ona zwiększony ruch pojazdów i z tego względu wywiera negatywny wpływ na rodzajisko naturalne i ład przestrzenny we wspólnocie autonomicznej Aragonii.

5 W art. 29 ustawy 13/2005 wskazano, że obiekt handlowy uważa się za wielkopowierzchniowy, jeżeli jego powierzchnia sprzedaży dostępna dla klientów przekracza 500 m².

6 W art. 32 ustawy 13/2005 wyjaśniono, że podatnikami IDMGAV są podmioty „prowadzące działalność handlową, które powodują obciążenie podatkiem szkody w rodzajisku naturalnym”.

7 Artykuł 33 ustawy 13/2005 stanowi, że z podatku tego zwolnione są obiekty handlowe, których podstawowa działalność polega na sprzedaży maszyn, pojazdów, narzędzi i zaopatrzenia dla przemysłu; materiałów budowlanych, artykułów sanitarnych, drzwi i okien w sprzedaży wyjątkowo dla przedsiębiorców; roślin dla ogrodnictwa i hodowli w sklepach szkółkarskich; mebli w wyspecjalizowanych indywidualnych przedsiębiorstwach tradycyjnych, pojazdów samochodowych w salonach koncesjonowanych sprzedawców i warsztatach oraz paliw i olejów napędowych dla pojazdów.

8 W art. 34 tej ustawy wyjaśnione zostały szczególne zasady obliczania podstawy opodatkowania, zaś w jej art. 35 – szczególne zasady obliczania tego podatku, w ramach których przewidziano między innymi zastosowanie współczynnika związanego z lokalizacją obiektu, w przypadku gdy podstawa opodatkowania przekracza 2000 m². Wynika z nich, że jeżeli ta podstawa opodatkowania nie przekracza 2000 m², kwota należnego podatku wynosi 0.

9 Reżim prawny tego opodatkowania został następnie doprecyzowany w podobnie brzmiących przepisach rozporządzenia Decreto 1/2007 del Gobierno de Aragón, por el que se aprueba el Reglamento de desarrollo parcial de la Ley 13/2005 (dekretu 1/2007 rzędu regionalnego Aragonii w sprawie zatwierdzenia rozporządzenia w przedmiocie częściowego wykonania ustawy 13/2005 (BOA nr 8 z dnia 20 stycznia 2007 r., zwanego „dekretem 1/2007”).

Postępowania przed sądami krajowymi i pytania prejudycjalne

10 W 2007 r. ANGED, krajowe stowarzyszenie zrzeszające sklepy wielkopowierzchniowe,

wniosło do Tribunal Superior de Justicia de Aragón (sądu najwyższego Aragonii, Hiszpania) skargę o stwierdzenie nieważności dekretu 1/2007. Wcześniej, w 2006 r., stowarzyszenie to wniosło do tego sądu skargę skierowaną przeciwko orden del Departamento de Economía, Hacienda y Empleo de la Diputación General de Aragón (rozporządzeniu ministerstwa finansów, gospodarki i zatrudnienia regionalnego rzędu Aragonii z dnia 12 maja 2006 r. (BOA nr 57 z dnia 22 maja 2006 r.), w którym zostały określone przepisy konieczne do zastosowania ustanowionych w ustawie 13/2005 podatków na ochronę środowiska oraz zatwierdzono formularze deklaracji należnego podatku, rozłożenia go na części oraz jego rozliczania.

11 Sąd ten zawiesił wydanie orzeczeń w tych dwóch sprawach w oczekiwaniu na rozstrzygnięcie w przedmiocie skarg wniesionych do Tribunal Constitucional (trybunału konstytucyjnego, Hiszpania) przez grupę posłów i rząd hiszpański w przedmiocie ustawy ustanawiającej IDMGAV. Po tym jak Tribunal Constitucional (trybunał konstytucyjny) oddalił te skargi, Tribunal Superior de Justicia de Aragón (sąd najwyższy Aragonii) oddalił skargę wniesioną przez ANGED przeciwko dekretowi 1/2007 i częściowo uwzględnił skargę skierowaną przeciwko rozporządzeniu z dnia 12 maja 2006 r. Stowarzyszenie to zakwestionowało te wyroki przed Tribunal Supremo (sądem najwyższym, Hiszpania).

12 ANGED wniosło również do Komisji skargę odnośnie do ustanowienia IDMGAV i możliwości uznania zwolnień z tego podatku za pomoc państwa.

13 Pismem z dnia 28 listopada 2014 r. Komisja powiadomiła władze hiszpańskie, że, po przeprowadzeniu wstępnej oceny reżimu IDMGAV, stwierdza, iż istnieje możliwość uznania zwolnienia przyznanego małym oraz pewnym wyspecjalizowanym obiektom handlowym za niezgodną z rynkiem wewnętrznym pomoc państwa i Królestwo Hiszpanii powinno znieść lub tę zmienić to opodatkowanie.

14 W tej sytuacji Tribunal Supremo (sąd najwyższy) postanowił zawiesić postępowanie i zwrócić się do Trybunału z następującymi pytaniami prejudycjalnymi, jednakowymi w sprawach C-236/16 i C-237/16:

„1) Czy art. 49 i 54 TFUE należy interpretować w ten sposób, że sprzeczne z nimi jest istnienie regionalnego podatku, który ma obciążać szkody środowiskowe powodowane wykorzystywaniem urządzeń i elementów przeznaczonych do działalności przedsiębiorstw [obiektów] handlowych oraz generowanym przez nie ruchem w przypadku, gdy dysponują one znaczną powierzchnią sprzedaży i parkingu dla swych klientów, a ich powierzchnia sprzedaży detalicznej [dostępna dla klientów] przekracza 500 m², przy czym podatek ten jest wymagalny niezależnie od tego, czy te przedsiębiorstwa [obiekty] handlowe znajdują się rzeczywiście na skonsolidowanym obszarze miejskim i jest nakładany w praktyce przede wszystkim na przedsiębiorstwa z innych państw członkowskich, a ponadto:

a) nie ma zastosowania w przypadku podmiotu prowadzącego indywidualne i zbiorcze przedsiębiorstwa [obiekty] handlowe, z których każde ma nieprzekraczającą 500 m² powierzchnię sprzedaży detalicznej, i to niezależnie od tego, ile wynosi ta łączna powierzchnia sprzedaży detalicznej [dostępnej dla klientów] wszystkich prowadzonych przez dany podmiot przedsiębiorstw; podatek ten nie ma też zastosowania w przypadku, gdy niektóre z tych podmiotów przekraczają próg 500 m², lecz podstawa ich opodatkowania nie przekracza 2000 m², podatek ten za obciążać w rzeczywistości podmioty prowadzące jeden tylko sklep o powierzchni sprzedaży detalicznej [dostępnej dla klientów] przekraczającej te progi, a ponadto

b) z tego podatku zwolnione są przedsiębiorstwa [obiekty] handlowe zajmujące się wytwórczo sprzedażą maszyn, pojazdów, narzędzi i zaopatrzenia dla przemysłu; materiałów budowlanych, artykułów sanitarnych, drzwi i okien oraz wytwórczo sprzedażą dla przedsiębiorców, a także

sprzedaży mebli w wyspecjalizowanych, indywidualnych przedsiębiorstwach tradycyjnych, sprzedaż pojazdów samochodowych w salonach koncesjonowanych sprzedawców i warsztatach, roślin dla ogrodnictwa i hodowli w sklepach szkółkarskich oraz paliw i olejów napędowych dla pojazdów, i to niezależnie od ich powierzchni sprzedaży detalicznej [dostępnej dla klientów]?

2) Czy art. 107 ust. 1 TFUE należy interpretować w ten sposób, że niedozwolona pomoc państwa w rozumieniu tego postanowienia stanowi brak opodatkowania IDMGAV przedsiębiorstw [obiektów] handlowych, których powierzchnia sprzedaży detalicznej nie przekracza 500 m² lub też przekracza tę wielkość, ale podstawa opodatkowania nie przekracza 2000 m² oraz przedsiębiorstw [obiektów] handlowych zajmujących się wyjątkowo sprzedażą maszyn, pojazdów, narzędzi i zaopatrzenia dla przemysłu; materiałów budowlanych, artykułów sanitarnych, drzwi i okien (jedynie na rzecz przedsiębiorców); a także sprzedaż mebli w wyspecjalizowanych, indywidualnych przedsiębiorstwach tradycyjnych, sprzedaż pojazdów samochodowych w salonach koncesjonowanych sprzedawców i warsztatach, roślin dla ogrodnictwa i hodowli w sklepach szkółkarskich oraz paliw i olejów napędowych dla pojazdów?”

W przedmiocie pytań prejudycjalnych

W przedmiocie pytania pierwszego

15 W swoim pierwszym pytaniu sąd odsyłający pyta w istocie, czy art. 49 i 54 TFUE należy interpretować w ten sposób, iż wykluczają one istnienie obciążającego wielkopowierzchniowe obiekty handlowe podatku takiego jak ten rozpatrywany w postępowaniach głównych.

16 Zgodnie z utrwalonym orzecznictwem swoboda przedsiębiorczości ma na celu zapewnienie korzystania z traktowania krajowego, w przyjmującym państwie członkowskim, podmiotom z innych państw członkowskich i spółkom, o których mowa w art. 54 TFUE, poprzez ustanowienie odnoszącego się do nich zakazu dyskryminacji ze względu na miejsce ich siedziby (zob. w szczególności wyroki: z dnia 12 grudnia 2006 r., *Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation*, C-374/04, EU:C:2006:773, pkt 43; a także z dnia 14 grudnia 2006 r., *Denkavit Internationaal i Denkavit France*, C-170/05, EU:C:2006:783, pkt 22).

17 W tym względzie zabrania się nie tylko jawnej dyskryminacji ze względu na siedzibę spółek, ale również wszelkich ukrytych form dyskryminacji, które poprzez stosowanie innych kryteriów rozróżniających powodują de facto ten sam skutek (wyrok z dnia 5 lutego 2014 r., *Hervis Sport-és Divatkereskedelmi*, C-385/12, EU:C:2014:47, pkt 30 i przytoczone tam orzecznictwo).

18 Ponadto ustanowienie obowiązkowego świadczenia pieniężnego, w ramach którego przewidziane zostało kryterium rozróżniające, pozornie obiektywne, lecz de facto stawiające w gorszej sytuacji – z uwagi na ich cechy charakterystyczne – spółki mające siedzibę w innych państwach członkowskich znajdujące się w sytuacji porównywalnej do tej, w której znajdują się spółki mające siedzibę w państwie członkowskim opodatkowania, stanowi zakazany w art. 49 i 54 TFUE dyskryminację pośrednią ze względu na siedzibę tych spółek (zob. podobnie wyrok z dnia 5 lutego 2014 r., *Hervis Sport-és Divatkereskedelmi*, C-385/12, EU:C:2014:47, pkt 37–41).

19 W rozpatrywanym w postępowaniach głównych ustawodawstwie przewidziane zostało kryterium dotyczące powierzchni sprzedaży obiektu handlowego, które nie wiążę się w żaden sposób z ustanowieniem dyskryminacji bezpośredniej.

20 Z przedstawionego Trybunałowi materiału dowodowego nie wynika też, że kryterium to miałyby w większości przypadków stawiać w gorszej sytuacji obywateli innych państw członkowskich czy też spółki mające siedzibę w innych państwach członkowskich.

21 Wniosek taki nie wynika bowiem z danych przedstawionych przez ANGED w jego uwagach na piśmie, dotyczących w swej istocie podatku od sklepów wielkopowierzchniowych ustanowionego we wspólnocie autonomicznej Katalonii.

22 Sąd odsyłający wyjaśnia ponadto, że brakuje mu „ważnych” informacji świadczących o ewentualnym istnieniu ukrytej dyskryminacji.

23 Uwzględniając powyższe, na pierwsze pytanie sądu odsyłającego należy odpowiedzieć, że art. 49 i 54 TFUE należy interpretować w ten sposób, iż nie wykluczają one istnienia obciążającego wielkopowierzchniowe obiekty handlowe podatku takiego jak ten rozpatrywany w postępowaniu głównym.

W przedmiocie pytania drugiego

24 Zadając swe drugie pytanie, sąd odsyłający chce w istocie ustalić, czy ma znamiona pomocy państwa w rozumieniu art. 107 ust. 1 TFUE system opodatkowania taki jak ten rozpatrywany w postępowaniach głównych, obciążający wielkopowierzchniowe obiekty handlowe w istocie w zależności od ich powierzchni sprzedaży, ze względu na to, że zwolnione z tego podatku są obiekty, których powierzchnia sprzedaży nie przekracza 500 m², te, których powierzchnia sprzedaży przekracza ten próg, lecz w przypadku których podstawa opodatkowania nie przekracza 2000 m², oraz te, których działalność polega na sprzedaży maszyn, pojazdów, narzędzi i zaopatrzenia dla przemysłu; sprzedaży materiałów budowlanych, artykułów sanitarnych, drzwi i okien na rzecz przedsiębiorców; sprzedaży mebli w wyspecjalizowanych indywidualnych przedsiębiorstwach tradycyjnych, sprzedaży pojazdów samochodowych, a także sprzedaży roślin w sklepach szkółkarskich i sprzedaży na stacjach benzynowych.

25 Do uznania danego rodzaju krajowego za „pomoc państwa” w rozumieniu art. 107 ust. 1 TFUE wymagane jest spełnienie wszystkich następujących warunków. Po pierwsze, musi mieć miejsce interwencja państwa lub za pośrednictwem zasobów państwa. Po drugie, interwencja ta musi być w stanie wpłynąć na wymianę handlową między państwami członkowskimi. Po trzecie, interwencja ta musi przyznawać beneficjentowi selektywną korzyść. Po czwarte, musi ona zakłócać konkurencję lub grozić jej zakłóceniem (zob. w szczególności wyrok z dnia 21 grudnia 2016 r., Komisja/World Duty Free Group SA i in., C-20/15 P i C-21/15 P, EU:C:2016:981, pkt 53).

26 Jeżeli chodzi o podkreślany przez Trybunałem warunek dotyczący selektywności korzyści, z utrwalonego orzecznictwa wynika, że ocena tego warunku wymaga ustalenia, czy w ramach danego systemu prawnego sporny rodzaj krajowy może sprzyjać „niektórym przedsiębiorstwom lub produkcji niektórych towarów” w porównaniu z innymi, znajdującymi się, w świetle celu przywołanego tematu systemowi, w porównywalnej sytuacji faktycznej i prawnej i tym samym poddany odmiennemu traktowaniu, które może zostać w istocie uznane za „dyskryminacyjne” (zob. w szczególności wyrok z dnia 21 grudnia 2016 r., Komisja/World Duty Free Group SA i in., C-20/15 P et C-21/15 P, EU:C:2016:981, pkt 54 i przytoczone tam orzecznictwo).

27 W odniesieniu w szczególności do środków krajowych przyznających korzyści podatkowej należy przypomnieć, że środek tego rodzaju, który, mimo iż nie wiąże się z przeniesieniem zasobów państwowych, stawia beneficjentów w sytuacji korzystniejszej od sytuacji innych podatników, może przysparzać selektywnej korzyści beneficjentom i tym samym stanowi pomoc państwa w rozumieniu art. 107 ust. 1 TFUE. Natomiast pomocy takiej w rozumieniu tego postanowienia nie stanowi korzyść podatkowa wynikająca z przepisu ogólnego, mającego zastosowanie bez różnicowania do wszystkich podmiotów gospodarczych (zob. wyrok z dnia 21 grudnia 2016 r., Komisja/World Duty Free Group i in., C-20/15 P i C-21/15 P, EU:C:2016:981, pkt 56).

28 W tym względzie w celu uznania krajowego środka podatkowego za „selektywny” należy najpierw zidentyfikować powszechny lub „normalny” system podatkowy obowiązujący w danym państwie członkowskim, a następnie wykazać, że dany środek stanowi odstępstwo od owego powszechnie obowiązującego systemu, jako że wprowadza on różnicowanie wśród podmiotów gospodarczych znajdujących się, w świetle celu realizowanego za pomocą tego powszechnie obowiązującego systemu, w porównywalnej sytuacji faktycznej i prawnej (zob. w szczególności wyrok z dnia 21 grudnia 2016 r., Komisja/World Duty Free Group SA i in., C-20/15 P i C-21/15 P, EU:C:2016:981, pkt 57 i przytoczone tam orzecznictwo).

29 Należy również przypomnieć, że ramy stanowiące punkt odniesienia dla oceny selektywności środka nie muszą pokrywać się z terytorium państwa członkowskiego, lecz może je stanowić obszar, na którym dany organ władzy regionalnej lub lokalnej wykonuje przyznane mu w konstytucji lub w ustawie uprawnienia. Ma to miejsce w szczególności wówczas, gdy taki organ regionalny lub lokalny posiada status prawny i faktyczny dający mu w stosunku do rządu centralnego państwa członkowskiego autonomię wystarczającą, by dzięki przyjmowanym środkom ta jednostka, a nie rząd centralny, odgrywała podstawową rolę w określaniu politycznego i gospodarczego środowiska, w którym działają przedsiębiorstwa [zob. podobnie wyrok z dnia 11 września 2008 r., Union General de Trabajadores de La Rioja (UGT-Rioja) i in., od C-428/06 do C-434/06, EU:C:2008:488, pkt 47–50 i przytoczone tam orzecznictwo].

30 Nie ma jednak znamion pomocy państwa w rozumieniu art. 107 ust. 1 TFUE środek wprowadzający rozróżnienie pomiędzy przedsiębiorstwami znajdującymi się, w świetle celu realizowanego przez rozpatrywany reżim prawny, w porównywalnej sytuacji faktycznej i prawnej i, co za tym idzie, mający a priori selektywny charakter, w wypadku gdy dane państwo członkowskie będzie w stanie wykazać, że różnicowanie to jest uzasadnione charakterem lub strukturą systemu, w który wpisuje się ten środek (wyrok z dnia 21 grudnia 2016 r., Komisja/World Duty Free Group SA i in., C-20/15 P i C-21/15 P, EU:C:2016:981, pkt 58 i przytoczone tam orzecznictwo).

31 Środek stanowiący odstępstwo od stosowania ogólnego systemu podatkowego można uzasadnić charakterem lub ogólną strukturą systemu podatkowego, jeżeli zainteresowane państwo członkowskie może wykazać, że środek ten wynika bezpośrednio z podstawowych i przewodnich zasad systemu podatkowego tego państwa. W tym względzie należy dokonać rozróżnienia pomiędzy celami przypisanymi szczególnemu systemowi podatkowemu oraz celami wobec niego zewnętrznymi a mechanizmami stanowiącymi nieodłączną część tego systemu podatkowego, które są niezbędne dla osiągnięcia tych celów (wyrok z dnia 6 września 2006 r., Portugalia/Komisja, C-88/03, EU:C:2006:511, pkt 81).

32 Należy też przypomnieć, że o ile dla udowodnienia selektywności środka podatkowego nie zawsze konieczne jest, by środek ten miał charakter odstępstwa od powszechnego systemu podatkowego, o tyle okoliczność, że ma on taki charakter, jest zdecydowanie istotna dla tego celu, gdy wynika z niej, iż odróżnia się dwie kategorie podmiotów gospodarczych, które są a priori

poddane zróżnicowanemu traktowaniu, czyli podmioty gospodarcze objęte rodzajem stanowieniem odstępstwo oraz podmioty gospodarcze, które nadal podlegają powszechnemu systemowi podatkowemu, mimo że kategorie te znajdują się w świetle celu przywiecającego wspomnianemu systemowi w porównywalnej sytuacji (wyrok z dnia 21 grudnia 2016 r., Komisja/World Duty Free Group SA i in., C-20/15 P i C-21/15 P, EU:C:2016:981, pkt 77).

33 W odniesieniu do ustawodawstwa rozpatrywanego w postępowaniach głównych należy przede wszystkim wskazać, że nie zakwestionowano przed Trybunałem tego, iż za terytorialne ramy odniesienia należy przyjąć terytorium wspólnoty autonomicznej Aragonii.

34 Choć kryterium opodatkowania związane z powierzchnią sprzedaży nie jawi się formalnie jako ustanawiające odstępstwo od danych ram prawnych odniesienia, skutkuje ono jednak wykluczeniem z zakresu zastosowania tego podatku obiektów handlowych o powierzchni sprzedaży nieprzekraczającej określonego progu zastosowania tego podatku. Tak więc IDMGAV nie różni się od podatku regionalnego, który obciąża obiekty handlowe o przekraczającej pewien próg powierzchni sprzedaży.

35 Artykuł 107 ust. 1 WE definiuje za interwencje państwa w zależności od ich skutków, a zatem – niezależnie od zastosowanych technik (wyrok z dnia 22 grudnia 2008 r., British Aggregates Association, C-487/06 P, EU:C:2008:757, pkt 89).

36 Nie można więc a priori wykluczyć, że stosowanie tego rodzaju kryterium w praktyce stawia w bardziej korzystnej sytuacji „niektóre przedsiębiorstwa lub produkcję niektórych towarów” w rozumieniu art. 107 ust. 1 TFUE.

37 To w tym kontekście należy więc ustalić, czy wykluczone w ten sposób z zastosowania tego podatku obiekty handlowe znajdują się w sytuacji porównywalnej do tej, w której znajdują się obiekty nim obciążone.

38 W ramach tej analizy należy uwzględnić, że w braku regulowań unijnych w tej dziedzinie to do kompetencji państw członkowskich lub posiadających wystarczającą autonomię podatkową jednostek niższego rzędu niż państwo należy określanie podstaw opodatkowania oraz rozkładanie obciążenia podatkowego między różne czynniki produkcji i różne sektory gospodarki (wyrok z dnia 15 listopada 2011 r., Komisja i Hiszpania/Government of Gibraltar i Zjednoczone Królestwo, C-106/09 P i C-107/09 P, EU:C:2011:732, pkt 97).

39 Jak bowiem przypomina Komisja w pkt 156 komunikatu w sprawie pojęcia pomocy państwa w rozumieniu art. 107 ust. 1 Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej (Dz.U. 2016, C 262, s. 1), „[p]aństwa członkowskie mogą swobodnie wybrać taką politykę gospodarczą, jaką uważają za najodpowiedniejszą, a przede wszystkim mogą według własnego uznania rozkładać obciążenie podatkowe na różne czynniki produkcji [...] zgodnie z prawem unijnym”.

40 Z dostarczonych przez sąd odsyłający informacji wynika, że podatek rozpatrywany w postępowaniu głównym został ustanowiony w celu wspierania ochrony środowiska i ładu przestrzennego. Z informacji tych wynika, że jego pobór ma na celu skorygowanie i zrekompensowanie skutków, jakie ma dla środowiska naturalnego i ładu przestrzennego na danym obszarze prowadzenie działalności przez wielkopowierzchniowe obiekty handlowe, wynikające w szczególności ze spowodowanego tym działalnością wzmożenia ruchu, a to poprzez wzmocnienie prowadzących te obiekty przedsiębiorstw w finansowanie planów ochrony środowiska i poprawy infrastruktury.

41 W tym względzie nie można zakwestionować tego, że wpływ, jaki jest wywierany przez obiekty handlowe na środowisko, zależy w znacznej mierze od ich rozmiarów. Im większa jest

bowiem powierzchnia sprzedaży, tym większy jest napływ klientów, co znajduje odbicie w (negatywnym) wpływie na środowisko naturalne. Wynika z tego, że kryterium oparte na progowej wielkości powierzchni, takie jak to przyjęte w rozpatrywanym w postępowaniach gównych ustawodawstwie krajowym i mające na celu wprowadzenie rozróżnienia pomiędzy przedsiębiorstwami w zależności od skali wywieranego przez nie wpływu, jest spójne z realizowanymi celami.

42 Oczywiście jest również to, że otwarcie takich placówek stanowi, niezależnie od tego, gdzie są one położone, szczególne wyzwanie w kategoriach zagospodarowania przestrzennego (zob. analogicznie wyrok z dnia 24 marca 2011 r., Komisja/Hiszpania, C-400/08, EU:C:2011:172, pkt 80).

43 Jeżeli chodzi o ustalenie wysokości tego progu i szczegółowych zasad obliczania podstawy opodatkowania, leży ono w gestii ustawodawcy i opiera się zresztą na złozonej ocenie natury technicznej, podlegającej tylko ograniczonej kontroli sądowej Trybunału.

44 Należy dodać, że okoliczności, iż ustawodawstwo rozpatrywane w postępowaniach gównych nie przewiduje tego, aby w celu obliczenia podatku należało dodać powierzchnie obiektów handlowych należących do jednego właściciela, nie można uznać za niespójną z realizowanymi przez prawodawcę krajowego celami.

45 W tych okolicznościach kryterium obciążenia podatkiem oparte na powierzchni sprzedaży przedsiębiorstwa, takie jak to rozpatrywane w sprawach zawisłych w postępowaniach gównych, wprowadza rozróżnienie pomiędzy kategoriami przedsiębiorstw prowadzących obiekty nieznajdującymi się w sytuacji porównywalnej z punktu widzenia tych celów.

46 Tak więc zwolnienia podatkowego obejmującego znajdujące się na obszarze wspólnoty autonomicznej Aragonii obiekty handlowe, których powierzchnia sprzedaży nie przekracza 500 m², i te, których powierzchnia sprzedaży przekracza ten próg, ale w przypadku których podstawa opodatkowania nie przekracza 2000 m², nie można uznać za przysparzające prowadzącym te obiekty przedsiębiorstwom selektywnej korzyści i, co za tym idzie, zwolnienie to nie może stanowić pomocy państwa w rozumieniu art. 107 ust. 1 TFUE.

47 Sąd odsyłający zadaje też pytanie dotyczące innych cech charakterystycznych podatku rozpatrywanego w postępowaniu gównym. Zastanawia się on, czy całkowite zwolnienie z podatku obiektów, których działalność polega na sprzedaży maszyn, pojazdów, narzędzi i zaopatrzenia dla przemysłu, sprzedaży materiałów budowlanych, artykułów sanitarnych, drzwi i okien na rzecz przedsiębiorców, sprzedaży mebli w wyspecjalizowanych indywidualnych przedsiębiorstwach tradycyjnych, sprzedaży pojazdów samochodowych w salonach koncesjonowanych sprzedawców i warsztatach oraz sprzedaży rolin w sklepach szkółkarskich i sprzedaży na stacjach benzynowych, ma znamiona przyznawanej na rzecz prowadzących te obiekty przedsiębiorstw korzyści.

48 Należy podnieść, że środek ten ma charakter odstępstwa od ustanowionych w przypadku tego szczególnego opodatkowania ram odniesienia.

49 Wspólnota autonomiczna Aragonii podnosi w swych uwagach pisemnych, że działalność takich obiektów handlowych, choć do jej wykonywania potrzebują one dużych powierzchni, wyrządza mniejsze szkody dla środowiska naturalnego i udu przestrzennego niż działalność przedsiębiorstw podlegających rozpatrywanemu opodatkowaniu.

50 Czynniki takie mogą uzasadniać wprowadzenie przez zakwestionowane w postępowaniu ustawodawstwo rozróżnienie, które, co za tym idzie, nie pociąga za sobą przyznania selektywnej

korzyści tym przedsiębiorstwom handlowym, których dotyczy. Do sędu odsyłającego należy jednakże zweryfikowanie, czy sytuacja ta ma właściwe miejsce w zawisłych przed nim sporach.

51 Uwzględniając powyższe, na pytanie drugie należy odpowiedzieć, że nie ma znamion pomocy państwa w rozumieniu art. 107 ust. 1 TFUE podatek taki jak ten rozpatrywany w postępowaniu głównym, obciążający wielkopowierzchniowe obiekty handlowe w istocie w zależności od ich powierzchni sprzedaży, w zakresie, w jakim zwolnione są z niego obiekty, których powierzchnia sprzedaży nie przekracza 500 m², i te, których powierzchnia sprzedaży przekracza ten próg, ale w przypadku których podstawa opodatkowania nie przekracza 2000 m². Taki podatek nie ma też znamion pomocy państwa w rozumieniu tego postanowienia w zakresie, w jakim zwolnione są z niego obiekty, których działalność polega na sprzedaży maszyn, pojazdów, narzędzi i zaopatrzenia dla przemysłu, sprzedaży materiałów budowlanych, artykułów sanitarnych, drzwi i okien na rzecz przedsiębiorców, sprzedaży mebli w wyspecjalizowanych, indywidualnych przedsiębiorstwach tradycyjnych, sprzedaży pojazdów samochodowych w salonach koncesjonowanych sprzedawców i warsztatach oraz sprzedaży roślin w sklepach szkółkarskich i sprzedaży na stacjach benzynowych, jeżeli te nie wywierają one tak negatywnego wpływu na środowisko naturalne i ład przestrzenny jak obiekty innego rodzaju, czego sprawdzenie należy jednak do sędu odsyłającego.

W przedmiocie kosztów

52 Dla stron w postępowaniu głównym niniejsze postępowanie ma charakter incydentalny, dotyczy bowiem kwestii podniesionej przed sądem odsyłającym, do niego zatem należy rozstrzygnięcie o kosztach. Koszty poniesione w związku z przedstawieniem uwag Trybunałowi, inne niż koszty stron w postępowaniu głównym, nie podlegają zwrotowi.

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

1) **Artykuły 49 i 54 TFUE należy interpretować w ten sposób, iż nie wykluczają one istnienia obciążającego wielkopowierzchniowe obiekty handlowe podatku takiego jak ten rozpatrywany w postępowaniach głównych.**

2) **Nie ma znamion pomocy państwa w rozumieniu art. 107 ust. 1 TFUE podatek taki jak ten rozpatrywany w postępowaniu głównym, obciążający wielkopowierzchniowe obiekty handlowe w istocie w zależności od ich powierzchni sprzedaży, w zakresie, w jakim zwolnione są z niego obiekty, których powierzchnia sprzedaży nie przekracza 500 m², i te, których powierzchnia sprzedaży przekracza ten próg, ale w przypadku których podstawa opodatkowania nie przekracza 2000 m². Taki podatek nie ma też znamion pomocy państwa w rozumieniu tego postanowienia w zakresie, w jakim zwolnione są z niego obiekty, których działalność polega na sprzedaży maszyn, pojazdów, narzędzi i zaopatrzenia dla przemysłu, sprzedaży materiałów budowlanych, artykułów sanitarnych, drzwi i okien na rzecz przedsiębiorców, sprzedaży mebli w wyspecjalizowanych indywidualnych przedsiębiorstwach tradycyjnych, sprzedaży pojazdów samochodowych w salonach koncesjonowanych sprzedawców i warsztatach oraz sprzedaży roślin w sklepach szkółkarskich i sprzedaży na stacjach benzynowych, jeżeli nie wywierają one tak negatywnego wpływu na środowisko naturalne i ład przestrzenny jak obiekty innego rodzaju, czego sprawdzenie należy jednak do sędu odsyłającego.**

Podpisy

* Język postępowania: hiszpański.