Zbiór Orzeczeń

WYROK TRYBUNAŁU (wielka izba)

z dnia 29 kwietnia 2025 r.*

Odesłanie prejudycjalne – Pomoc przyznawana przez państwa członkowskie – Artykuł 107 ust. 1 TFUE – Pojęcie „pomocy państwa” – Selektywność środka podatkowego – Kryteria oceny – Określenie ram odniesienia – Podatek od nieruchomości – Zwolnienie gruntów, budynków i budowli wchodzących w skład infrastruktury kolejowej

W sprawie C-453/23

mającej za przedmiot wniosek o wydanie, na podstawie art. 267 TFUE, orzeczenia w trybie prejudycjalnym, złożony przez Naczelny Sąd Administracyjny (Polska) postanowieniem z dnia 19 kwietnia 2023 r., które wpłynęło do Trybunału w dniu 19 lipca 2023 r., w postępowaniu:

E. sp. z o.o.

przeciwko

Prezydentowi Miasta Mielca,

przy udziale:

Rzecznika Małych i Średnich Przedsiębiorców,

TRYBUNAŁ (wielka izba),

w składzie: K. Lenaerts, prezes, T. von Danwitz, wiceprezes, F. Biltgen, K. Jürimäe, C. Lycourgos (sprawozdawca), M. L. Arastey Sahún, S. Rodin, D. Gratsias i M. Gavalec, prezesi izb, E. Regan, I. Ziemele, J. Passer i Z. Csehi, sędziowie,

rzecznik generalny: J. Kokott,

sekretarz: M. Siekierzyńska, administratorka,

uwzględniając pisemny etap postępowania i po przeprowadzeniu rozprawy w dniu 8 lipca 2024 r.,

rozważywszy uwagi, które przedstawili:

– w imieniu E. sp. z o.o. – M. Dziedzic, radca prawny, i R. Kran, doradca podatkowy,

– w imieniu Prezydenta Miasta Mielca – A. Dowgier, adwokat, i J. Grabiec, radca prawny,

* Język postępowania: polski.

– w imieniu Rzecznika Małych i Średnich Przedsiębiorców, P. Chrupek, radca prawny,

– w imieniu rządu polskiego – B. Majczyna, A. Kramarczyk-Szaładzińska i M. Rzotkiewicz, w charakterze pełnomocników,

– w imieniu rządu hiszpańskiego – M. Morales Puerta, w charakterze pełnomocnika,

– w imieniu Komisji Europejskiej – I. Barcew, C.-M. Carrega i F. Tomat, w charakterze pełnomocników,

po zapoznaniu się z opinią rzecznik generalnej na posiedzeniu w dniu 17 października 2024 r.,

wydaje następujący

Wyrok

1 Wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym dotyczy wykładni art. 107 ust. 1 i art. 108 ust. 3 TFUE w związku z art. 2 rozporządzenia Rady (UE) 2015/1589 z dnia 13 lipca 2015 r. ustanawiającego szczegółowe zasady stosowania art. 108 [TFUE] (Dz.U. 2015, L 248, s. 9).

2 Wniosek ten złożono w ramach sporu między E. sp. z o.o. (zwaną dalej „spółką E”) a Prezydentem Miasta Mielca (Polska) (zwanym dalej „prezydentem Mielca”) w przedmiocie odmowy przyznania przez prezydenta Mielca tej spółce zwolnienia z podatku od nieruchomości.

Ramy prawne

Prawo Unii

Traktat FUE

3 Artykuł 107 ust. 1 TFUE stanowi:

„Z zastrzeżeniem innych postanowień przewidzianych w traktatach wszelka pomoc przyznawana przez państwo członkowskie lub przy użyciu zasobów państwowych w jakiejkolwiek formie, która zakłóca lub grozi zakłóceniem konkurencji poprzez sprzyjanie niektórym przedsiębiorstwom lub produkcji niektórych towarów, jest niezgodna z rynkiem wewnętrznym w zakresie, w jakim wpływa na wymianę handlową między państwami członkowskimi”.

4 Zgodnie z art. 108 ust. 3 TFUE:

„Komisja [Europejska] jest informowana, w czasie odpowiednim do przedstawienia swych uwag, o wszelkich planach przyznania lub zmiany pomocy. Jeśli uznaje ona, że plan nie jest zgodny z rynkiem wewnętrznym w rozumieniu artykułu 107 [TFUE], wszczyna bezzwłocznie procedurę przewidzianą w [art. 108 ust. 2 TFUE]. Dane państwo członkowskie nie może wprowadzać w życie projektowanych środków, dopóki procedura ta nie doprowadzi do wydania decyzji końcowej”.

Dyrektywa 2012/34/UE

5 Artykuł 1 dyrektywy Parlamentu Europejskiego i Rady 2012/34/UE z dnia 21 listopada 2012 r. w sprawie utworzenia jednolitego europejskiego obszaru kolejowego (Dz.U. 2012, L 343, s. 32), zatytułowany „Przedmiot i zakres stosowania", przewiduje:

„1. Przepisy niniejszej dyrektywy określają:

a) zasady mające zastosowanie do zarządzania infrastrukturą kolejową oraz przewozów kolejowych wykonywanych przez istniejące przedsiębiorstwa kolejowe lub przedsiębiorstwa kolejowe, które zostaną założone w państwach członkowskich, jak określono w rozdziale II;

b) kryteria mające zastosowanie do wydawania, odnawiania lub zmiany przez państwo członkowskie licencji przeznaczonych dla istniejących przedsiębiorstw kolejowych lub przedsiębiorstw kolejowych, które zostaną założone w Unii [Europejskiej], jak określono w rozdziale III;

c) zasady i procedury mające zastosowanie do ustalania i pobierania opłat za dostęp do infrastruktury kolejowej i do alokacji zdolności przepustowej infrastruktury kolejowej, jak określono w rozdziale IV.

2. Niniejsza dyrektywa ma zastosowanie do użytkowania infrastruktury kolejowej w kolejowych przewozach krajowych i międzynarodowych".

6 Artykuł 3 pkt 3 tej dyrektywy definiuje pojęcie „infrastruktury kolejowej" jako elementy wymienione w załączniku I do rzeczonej dyrektywy. Załącznik ten zawiera wykaz elementów, które wchodzą w skład infrastruktury kolejowej, „pod warunkiem że tworzą część drogi kolejowej, łącznie z bocznicami, lecz z wyłączeniem linii znajdujących się na obszarze warsztatów naprawczych taboru kolejowego, wagonowni lub lokomotywowni, oraz z wyłączeniem prywatnych linii lub bocznic, odgałęziających się od torów stacyjnych i szlakowych".

Rozporządzenie 2015/1589

7 Artykuł 2 ust. 1 rozporządzenia 2015/1589 stanowi:

„Z zastrzeżeniem odmiennych przepisów rozporządzeń wydanych zgodnie z art. 109 TFUE lub innych jego przepisów, zainteresowane państwo członkowskie zgłasza Komisji w odpowiednim czasie wszelkie plany przyznania nowej pomocy. Komisja bezzwłocznie informuje zainteresowane państwo członkowskie o otrzymaniu takiego zgłoszenia".

Prawo polskie

8 Artykuł 2 ust. 1 i 2 ustawy z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (Dz.U. z 2019 r. poz. 1170), w brzmieniu mającym zastosowanie do sporu w postępowaniu głównym (zwanej dalej „ustawą o podatkach i opłatach lokalnych"), przewiduje:

„1. Opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają następujące nieruchomości lub obiekty budowlane:

1) grunty;

2) budynki lub ich części;

3) budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej.

2. Opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości nie podlegają użytki rolne lub lasy, z wyjątkiem zajętych na prowadzenie działalności gospodarczej".

9 Zgodnie z art. 2 ust. 3 pkt 4 tej ustawy opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości nie podlegają grunty zajęte pod pasy drogowe dróg publicznych, z wyjątkiem związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej innej niż utrzymanie dróg publicznych lub eksploatacja autostrad płatnych.

10 Artykuł 4 rzeczonej ustawy stanowi:

„1. Podstawę opodatkowania stanowi:

1) dla gruntów – powierzchnia;

2) dla budynków lub ich części – powierzchnia użytkowa;

3) dla budowli lub ich części związanych z prowadzeniem działalności gospodarczej, z zastrzeżeniem ust. 4–6 – wartość, o której mowa w przepisach o podatkach dochodowych, ustalona na dzień 1 stycznia roku podatkowego, stanowiąca podstawę obliczania amortyzacji w tym roku, niepomniejszona o odpisy amortyzacyjne, a w przypadku budowli całkowicie zamortyzowanych – ich wartość z dnia 1 stycznia roku, w którym dokonano ostatniego odpisu amortyzacyjnego.

[…]".

11 Artykuł 7 ust. 1 pkt 1 lit. a) tej ustawy przewidywał:

„Zwalnia się od podatku od nieruchomości:

1) grunty, budynki i budowle wchodzące w skład infrastruktury kolejowej w rozumieniu przepisów o transporcie kolejowym, która:
   a) jest udostępniana przewoźnikom kolejowym […]".

12 Artykuł 6 ust. 2 ustawy z dnia 30 kwietnia 2004 r. o postępowaniu w sprawach dotyczących pomocy publicznej (Dz.U. z 2023 r. poz. 702) stanowi:

„Pomoc publiczna przewidziana w akcie normatywnym, który uzależnia nabycie prawa do otrzymania pomocy wyłącznie od spełnienia przesłanek określonych w tym akcie, bez konieczności wydania decyzji lub zawarcia umowy, albo gdy wydawana decyzja jedynie potwierdza nabycie prawa, może być udzielana, jeżeli akt normatywny jest programem pomocowym zatwierdzonym przez Komisję zgodnie z art. 108 TFUE lub przewidującym udzielanie pomocy, której nie dotyczy obowiązek notyfikacji".

Postępowanie główne i pytania prejudycjalne

13 Spółka E posiada na władanych przez nią gruntach bocznicę kolejową i należy też do niej część infrastruktury tej bocznicy kolejowej. W 2021 r. spółka ta wyraziła zamiar udostępnienia wspomnianej bocznicy przewoźnikowi kolejowemu, który wykonywałby przewozy na rzecz owej spółki.

14 Uznała ona, że od momentu tego udostępnienia będzie mogła korzystać z przewidzianego w art. 7 ust. 1 pkt 1 lit. a) ustawy o podatkach i opłatach lokalnych zwolnienia z podatku od nieruchomości w odniesieniu do wszystkich tych gruntów, a także gruntów, które zamierzała nabyć i które także będą w części zabudowane bocznicą. W tych okolicznościach spółka E zwróciła się do prezydenta Mielca o wydanie interpretacji indywidualnej przepisów prawa podatkowego potwierdzającej, że od tego momentu będzie mogła korzystać z tego zwolnienia.

15 W interpretacji indywidualnej przepisów prawa podatkowego z dnia 14 czerwca 2021 r. prezydent Mielca wykluczył możliwość skorzystania przez spółkę E ze wspomnianego zwolnienia. Wskazał on, że chociaż z formalnego punktu widzenia spółka ta spełnia przesłanki określone w art. 7 ust. 1 pkt 1 lit. a) ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, to nie może ona skorzystać z przewidzianego w tym przepisie zwolnienia, ponieważ skutkowałoby to przyznaniem owej spółce pomocy państwa, która nie została poddana procedurze uprzedniej kontroli Komisji.

16 Spółka E wniosła wówczas skargę na tę interpretację indywidualną do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Rzeszowie (Polska), który wyrokiem z dnia 19 października 2021 r. oddalił tę skargę. Ów sąd potwierdził stanowisko prezydenta Mielca w zakresie, w jakim zakwalifikował on to zwolnienie jako „pomoc państwa" i stwierdził, że pomoc ta nie została zgłoszona Komisji z naruszeniem art. 108 ust. 3 TFUE i art. 2 rozporządzenia 2015/1589.

17 Spółka E wniosła wówczas skargę kasacyjną od tego wyroku do Naczelnego Sądu Administracyjnego (Polska), będącego sądem odsyłającym.

18 Sąd ten wyjaśnia, że art. 7 ust. 1 pkt 1 lit. a) ustawy o podatkach i opłatach lokalnych rozszerzył zwolnienie z podatku od nieruchomości na bocznice kolejowe, w szczególności te, które stanowią tak zwaną infrastrukturę prywatną, a więc bocznice znajdujące się między innymi w kopalniach, zakładach produkcyjnych czy elektrowniach, które stanowią koło zamachowe całego kolejowego ruchu towarowego. Takie bocznice kolejowe oraz budynki wchodzące w skład ich infrastruktury korzystają z tego zwolnienia, pod warunkiem że zostaną udostępnione przewoźnikowi kolejowemu. W tym względzie sąd odsyłający wskazuje, że polski prawodawca przewidział mechanizm motywujący przedsiębiorców do remontowania nieczynnych bocznic i rzeczywistego korzystania z zeroemisyjnego i bezpiecznego transportu kolejowego.

19 Uważa on, że nawet jeśli ze względu na swój ogólny charakter wspomniane zwolnienie odnosi się co do zasady do nieograniczonego kręgu beneficjentów, istnieją wątpliwości co do kryterium użytego w art. 7 ust. 1 pkt 1 lit. a) ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, zgodnie z którym dany podmiot gospodarczy powinien posiadać określony rodzaj infrastruktury, co w praktyce jest korzystne dla przedsiębiorstw prowadzących działalność gospodarczą w niektórych sektorach, a mianowicie w szczególności dla przedsiębiorstw eksploatujących kopalnie, elektrowni cieplnych lub browarów. Użycie takiego kryterium, mimo że na pierwszy rzut oka ma charakter obiektywny, mogłoby tym samym prowadzić do „ukrytej" selektywności.

20 Ponadto sąd odsyłający wyjaśnia, że podatek od nieruchomości nie został zharmonizowany na szczeblu Unii, wobec czego państwa członkowskie zachowują swobodę określania swojej polityki podatkowej i sposobu ustalania stawek tego podatku. W polskim systemie prawnym podatkiem od nieruchomości objęte są grunty niebędące gruntami rolnymi i leśnymi, budynki lub ich części oraz budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej. W niniejszej sprawie nie chodzi o ustalenie, czy przewidziane w art. 7 ust. 1 pkt 1 lit. a) ustawy o podatkach i opłatach lokalnych zwolnienie z podatku od nieruchomości jest zgodne z prawem Unii, lecz o to, czy jego stosowanie jest dopuszczalne, jeżeli nie zostało zgłoszone Komisji zgodnie z art. 108 ust. 3 TFUE, którego bezpośrednią skuteczność sąd ten przywołuje.

21 Wreszcie wspomniany sąd zastanawia się nad kwestią, czy w przypadku gdyby zwolnienie to zostało zastosowane z naruszeniem obowiązku zgłoszenia przewidzianego w art. 108 ust. 3 TFUE, przedsiębiorstwo, które skorzystało ze wspomnianego zwolnienia, byłoby zobowiązane do zwrotu bezprawnie otrzymanej pomocy wraz z odsetkami, czy też takiemu zwrotowi sprzeciwia się zasada ochrony uzasadnionych oczekiwań. W tym względzie wskazuje on, że dopiero po czterech latach stosowania rozpatrywanego zwolnienia polskie organy podatkowe zaczęły odmawiać przyznania go, powołując się na niedopełnienie tego obowiązku.

22 W tych okolicznościach Naczelny Sąd Administracyjny postanowił zawiesić postępowanie i zwrócić się do Trybunału z następującymi pytaniami prejudycjalnymi:

„1) Czy w świetle art. 107 ust. 1 [TFUE] zakłóca lub grozi zakłóceniem konkurencji przyznanie przez kraj członkowski adresowanej do wszystkich przedsiębiorców ulgi podatkowej, takiej jak w art. 7 ust. 1 pkt 1 lit. a) [ustawy o podatkach i opłatach lokalnych], polegającej na zwolnieniu od podatku od nieruchomości gruntów, budynków i budowli wchodzących w skład infrastruktury kolejowej w rozumieniu przepisów o transporcie kolejowym, która jest udostępniana przewoźnikom kolejowym?

2) Czy w przypadku odpowiedzi pozytywnej na pytanie [pierwsze] przedsiębiorca, który skorzystał ze zwolnienia od podatku na podstawie ww. przepisu krajowego, wprowadzonego bez zachowania wymaganej procedury, określonej w art. 108 ust. 3 [TFUE] w związku z art. 2 rozporządzenia [2015/1589], jest zobowiązany do zapłaty zaległego podatku wraz z odsetkami?".

W przedmiocie pytań prejudycjalnych

W przedmiocie dopuszczalności

23 Rząd hiszpański uważa, że wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym jest niedopuszczalny. Przewidziane w art. 7 ust. 1 pkt 1 lit. a) ustawy o podatkach i opłatach lokalnych zwolnienie podatkowe dotyczy bowiem gruntów, budynków i budowli „wchodzących w skład infrastruktury kolejowej". Tymczasem zgodnie z definicją pojęcia „infrastruktury kolejowej", zawartą w art. 3 pkt 3 dyrektywy 2012/34 w związku z załącznikiem I do tej dyrektywy, prywatne bocznice są wyłączone z zakresu tego pojęcia. W związku z tym spółka E, która posiada na swoich gruntach jedynie prywatną bocznicę, nie jest uprawniona do skorzystania z tego zwolnienia. W tych okolicznościach skierowane do Trybunału pytania nie mają znaczenia dla rozstrzygnięcia sporu w postępowaniu głównym.

24 Ponadto rząd polski i Komisja uważają, że pytanie drugie jest niedopuszczalne. Z wniosku o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym wynika bowiem, że spółka E nie skorzystała ze wspomnianego zwolnienia. Wobec tego odpowiedź na pytanie, czy przedsiębiorstwo, które skorzystało z takiego zwolnienia, jest zobowiązane do zwrotu kwoty podatku od nieruchomości, z którego zostało zwolnione, jak również do zapłaty związanych z nim odsetek, nie ma żadnego wpływu na rozstrzygnięcie sporu w postępowaniu głównym.

25 W tym względzie należy przypomnieć, że zgodnie z utrwalonym orzecznictwem w ramach ustanowionej w art. 267 TFUE współpracy między Trybunałem i sądami krajowymi wyłącznie do sądu krajowego, przed którym zawisł spór i który powinien przyjąć na siebie odpowiedzialność za mające zapaść orzeczenie sądowe, należy dokonanie oceny, w świetle szczególnych okoliczności sprawy, zarówno konieczności wydania orzeczenia w trybie prejudycjalnym po to, aby tenże sąd krajowy był w stanie wydać swoje orzeczenie, jak i znaczenia dla sprawy pytań zadanych Trybunałowi. W związku z tym, jeśli postawione pytania dotyczą wykładni prawa Unii, Trybunał jest w zasadzie zobowiązany do wydania orzeczenia [wyrok z dnia 4 października 2024 r., Bezirkshauptmannschaft Landeck (Próba uzyskania wglądu do danych osobowych przechowywanych w telefonie komórkowym), C-548/21, EU:C:2024:830, pkt 46 i przytoczone tam orzecznictwo].

26 Wynika z tego, że pytania dotyczące prawa Unii korzystają z domniemania posiadania znaczenia dla sprawy. Odmowa wydania przez Trybunał orzeczenia w przedmiocie złożonego przez sąd krajowy wniosku o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym jest możliwa tylko wtedy, gdy jest oczywiste, że wykładnia prawa Unii, o którą wniesiono, nie ma żadnego związku ze stanem faktycznym lub z przedmiotem postępowania głównego, gdy problem jest natury hipotetycznej bądź gdy Trybunał nie dysponuje informacjami w zakresie stanu faktycznego lub prawnego niezbędnymi do udzielenia użytecznej odpowiedzi na postawione mu pytania [zob. podobnie wyrok z dnia 4 października 2024 r., Bezirkshauptmannschaft Landeck (Próba uzyskania wglądu do danych osobowych przechowywanych w telefonie komórkowym), C-548/21, EU:C:2024:830, pkt 47 i przytoczone tam orzecznictwo].

27 W niniejszej sprawie pytanie pierwsze dotyczy wykładni art. 107 ust. 1 TFUE w ramach sporu pomiędzy spółką E a prezydentem Mielca w przedmiocie odmowy tego ostatniego umożliwienia owej spółce skorzystania ze zwolnienia podatkowego przewidzianego w art. 7 ust. 1 pkt 1 lit. a) ustawy o podatkach i opłatach lokalnych ze względu na to, że przyznanie tego zwolnienia stanowi niezgodną z prawem pomoc państwa, ponieważ nie zgłoszono jej Komisji na podstawie art. 108 ust. 3 TFUE. Wydaje się zatem, że owa wykładnia ma związek z przedmiotem tego sporu i ma na

celu rozwiązanie problemu, który nie ma charakteru hipotetycznego. Ponadto Trybunał dysponuje informacjami w zakresie stanu faktycznego lub prawnego niezbędnymi do udzielenia użytecznej odpowiedzi na to pytanie pierwsze.

28 Poza tym należy zauważyć, że zgodnie z art. 1 ust. 1 dyrektywy 2012/34 określa ona w szczególności zasady mające zastosowanie do zarządzania infrastrukturą kolejową, kryteria mające zastosowanie do wydawania, odnawiania lub zmiany przez państwo członkowskie licencji przeznaczonych dla przedsiębiorstw kolejowych, a także zasady i procedury mające zastosowanie do ustalania i pobierania opłat za dostęp do infrastruktury kolejowej i do alokacji zdolności przepustowej tej infrastruktury. Zgodnie z art. 1 ust. 2 tej dyrektywy ma ona zastosowanie do użytkowania infrastruktury kolejowej w kolejowych przewozach krajowych i międzynarodowych.

29 Wynika z tego, że wspomniana dyrektywa w sposób oczywisty nie ma zastosowania w ramach sporu takiego jak spór w postępowaniu głównym, który dotyczy ewentualnej kwalifikacji jako „pomocy państwa" w rozumieniu art. 107 ust. 1 TFUE krajowego środka podatkowego przewidującego zwolnienie z podatku od nieruchomości.

30 Nie ma zatem znaczenia, że do celów stosowania dyrektywy 2012/34 załącznik I do tej dyrektywy wyłącza z zakresu pojęcia „infrastruktury kolejowej" w rozumieniu art. 3 pkt 3 owej dyrektywy prywatne bocznice.

31 Z powyższych rozważań wynika, że pytanie pierwsze jest dopuszczalne.

32 Pytanie drugie dotyczy obowiązków ciążących na przedsiębiorstwie, które skorzystało ze zwolnienia podatkowego przewidzianego w art. 7 ust. 1 pkt 1 lit. a) ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, w przypadku gdyby zwolnienie to zawierało elementy pomocy państwa w rozumieniu art. 107 ust. 1 TFUE, ze względu na to, że zostało ono przyznane bez dopełnienia obowiązku zgłoszenia przewidzianego w art. 108 ust. 3 TFUE w związku z art. 2 rozporządzenia 2015/1589.

33 W tym względzie należy zauważyć, że – jak wskazują rząd polski i Komisja – z wniosku o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym wynika, iż spółka E nie skorzystała ze wspomnianego zwolnienia.

34 Zgodnie zaś z utrwalonym orzecznictwem zadaniem Trybunału nie jest formułowanie opinii doradczych w przedmiocie zagadnień ogólnych lub hipotetycznych [wyrok z dnia 20 października 2022 r., Staatssecretaris van Justitie en Veiligheid (Wydalenie ofiary handlu ludźmi), C-66/21, EU:C:2022:809, pkt 82 i przytoczone tam orzecznictwo].

35 W konsekwencji pytanie drugie jest niedopuszczalne.

W przedmiocie pytania pierwszego

36 Na wstępie w pierwszej kolejności należy przypomnieć, że zgodnie z utrwalonym orzecznictwem Trybunału dany środek można uznać za „pomoc państwa" w rozumieniu art. 107 ust. 1 TFUE tylko wówczas, gdy spełnione są wszystkie następujące przesłanki. Po pierwsze, musi mieć miejsce interwencja państwa lub interwencja przy użyciu zasobów państwowych. Po drugie, interwencja ta musi być w stanie wpłynąć na wymianę handlową między państwami członkowskimi. Po trzecie, musi ona przyznawać beneficjentowi selektywną korzyść. Po czwarte,

musi zakłócać konkurencję lub grozić jej zakłóceniem (zob. w szczególności wyrok z dnia 7 marca 2024 r., Fallimento Esperia i GSE, C-558/22, EU:C:2024:209, pkt 62 i przytoczone tam orzecznictwo).

37 W niniejszej sprawie należy zauważyć, że pytanie pierwsze w brzmieniu sformułowanym przez sąd odsyłający dotyczy wykładni pojęcia „pomocy państwa" w rozumieniu art. 107 ust. 1 TFUE jedynie w świetle przewidzianej w tym postanowieniu przesłanki dotyczącej tego, że dany środek zakłóca konkurencję lub grozi jej zakłóceniem. Niemniej jednak z uzasadnienia wniosku o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym jasno wynika, że ów sąd wyraża również wątpliwości co do przewidzianej w tym postanowieniu przesłanki dotyczącej tego, że ów środek przysparza jego beneficjentom selektywnej korzyści w zakresie, w jakim sprzyja niektórym przedsiębiorstwom lub produkcji niektórych towarów.

38 W ramach ustanowionej w art. 267 TFUE procedury współpracy między sądami krajowymi a Trybunałem do tego ostatniego należy zaś udzielenie sądowi krajowemu użytecznej odpowiedzi, która umożliwi mu rozstrzygnięcie zawisłego przed nim sporu. Mając to na uwadze, Trybunał powinien w razie potrzeby przeformułować przedłożone mu pytania [wyrok z dnia 4 października 2024 r., Bezirkshauptmannschaft Landeck (Próba uzyskania wglądu do danych osobowych przechowywanych w telefonie komórkowym), C-548/21, EU:C:2024:830, pkt 60 i przytoczone tam orzecznictwo].

39 W tym względzie Trybunał powinien wyprowadzić z całości informacji przedstawionych przez sąd krajowy, a w szczególności z uzasadnienia postanowienia odsyłającego, elementy prawa Unii, które wymagają wykładni w świetle przedmiotu sporu [zob. podobnie wyrok z dnia 4 października 2024 r., Bezirkshauptmannschaft Landeck (Próba uzyskania wglądu do danych osobowych przechowywanych w telefonie komórkowym), C-548/21, EU:C:2024:830, pkt 61 i przytoczone tam orzecznictwo].

40 Należy zatem uznać, że poprzez pytanie pierwsze sąd odsyłający dąży w istocie do ustalenia, czy art. 107 ust. 1 TFUE należy interpretować w ten sposób, iż przepisy państwa członkowskiego, które zwalniają z podatku od nieruchomości grunty, budynki i budowle wchodzące w skład infrastruktury kolejowej, gdy jest ona udostępniana przewoźnikom kolejowym, przyznają beneficjentom tego zwolnienia selektywną korzyść i zakłócają konkurencję lub grożą jej zakłóceniem.

41 W drugiej kolejności należy przypomnieć, po pierwsze, że interwencje państw członkowskich w dziedzinach, które nie były przedmiotem harmonizacji w prawie Unii, takich jak dziedzina podatków bezpośrednich, nie są wyłączone z zakresu stosowania postanowień traktatu FUE dotyczących kontroli pomocy państwa. Państwa członkowskie powinny zatem powstrzymać się od przyjmowania wszelkich środków podatkowych mogących stanowić pomoc państwa niezgodną z rynkiem wewnętrznym (zob. podobnie wyrok z dnia 10 września 2024 r., Komisja/Irlandia i in., C-465/20 P, EU:C:2024:724, pkt 73 i przytoczone tam orzecznictwo).

42 Po drugie, z akt sprawy, którymi dysponuje Trybunał, wynika, że art. 7 ust. 1 pkt 1 lit. a) ustawy o podatkach i opłatach lokalnych określa w sposób ogólny i abstrakcyjny beneficjentów rozpatrywanego w postępowaniu głównym zwolnienia, które może zostać im przyznane wyłącznie na podstawie tego przepisu ustawowego. W tych okolicznościach do sądu odsyłającego należy ustalenie, czy zwolnienie będące przedmiotem postępowania głównego – ze względu na zasady, jakie przewiduje – zapewnia swym beneficjentom w porównaniu z ich konkurentami znaczną korzyść i prowadzi w istocie do uprzywilejowania przedsiębiorstw uczestniczących

w wymianie handlowej pomiędzy państwami członkowskimi (zob. podobnie wyroki: z dnia 14 października 1987 r., Niemcy/Komisja, 248/84, EU:C:1987:437, pkt 18; a także z dnia 16 września 2021 r., Komisja/Belgia i Magnetrol International, C-337/19 P, EU:C:2021:741, pkt 77).

W przedmiocie przesłanki dotyczącej selektywnej korzyści

43 W celu ustalenia, czy środek krajowy może przysparzać selektywnej korzyści w rozumieniu art. 107 ust. 1 TFUE, należy zbadać, czy w ramach danego systemu prawnego może on sprzyjać „niektórym przedsiębiorstwom lub produkcji niektórych towarów" w porównaniu z innymi, znajdującymi się, w świetle celu przyświecającego temu systemowi, w porównywalnej sytuacji faktycznej i prawnej i tym samym poddanymi odmiennemu traktowaniu, które w istocie można uznać za dyskryminacyjne (wyrok z dnia 10 września 2024 r., Komisja/Irlandia i in., C-465/20 P, EU:C:2024:724, pkt 75 i przytoczone tam orzecznictwo).

44 W konsekwencji w celu uznania środka podatkowego, takiego jak środek będący przedmiotem postępowania głównego, za „selektywny" należy, po pierwsze, wskazać ramy odniesienia, czyli „normalny" system podatkowy obowiązujący w danym państwie członkowskim, a po drugie, wykazać, że przedmiotowy środek podatkowy stanowi odstępstwo od tych ram odniesienia, jako że wprowadza on zróżnicowanie wśród podmiotów gospodarczych znajdujących się, w świetle celu przyświecającego tym ramom, w porównywalnej sytuacji faktycznej i prawnej. Pojęcie „pomocy państwa" nie obejmuje jednak środków wprowadzających zróżnicowanie wśród przedsiębiorstw, które znajdują się, w świetle celu przyświecającego danemu systemowi prawnemu, w porównywalnej sytuacji faktycznej i prawnej, i tym samym a priori selektywnych, w wypadku gdy dane państwo członkowskie zdoła wykazać, po trzecie, że zróżnicowanie to jest uzasadnione, gdyż wynika z charakteru lub ze struktury systemu, w który środki te się wpisują (zob. podobnie wyroki: z dnia 19 grudnia 2018 r., A-Brauerei, C-374/17, EU:C:2018:1024, pkt 36, 44; a także z dnia 10 września 2024 r., Komisja/Irlandia i in., C-465/20 P, EU:C:2024:724, pkt 76 i przytoczone tam orzecznictwo).

45 W tym kontekście określenie ram odniesienia nabiera szczególnej wagi w przypadku środków o charakterze podatkowym, ponieważ istnienie korzyści ekonomicznej w rozumieniu art. 107 ust. 1 TFUE może zostać stwierdzone tylko w porównaniu z tak zwanym normalnym opodatkowaniem (wyrok z dnia 10 września 2024 r., Komisja/Irlandia i in., C-465/20 P, EU:C:2024:724, pkt 77 i przytoczone tam orzecznictwo).

46 W tym względzie należy podkreślić, po pierwsze, że określenie ram odniesienia powinno wynikać z obiektywnej analizy treści, systematyki i konkretnych skutków norm mających zastosowanie na mocy prawa tego państwa. Selektywności środka podatkowego nie można oceniać w świetle ram odniesienia obejmujących kilka przepisów prawa danego państwa członkowskiego, które sztucznie wyodrębniono z szerszych ram prawnych (zob. podobnie wyrok z dnia 6 października 2021 r., Banco Santander i in./Komisja, C-53/19 P i C-65/19 P, EU:C:2021:795, pkt 62 i przytoczone tam orzecznictwo).

47 W konsekwencji jeżeli dany środek podatkowy jest nierozerwalnie związany z ogólnym systemem podatkowym danego państwa członkowskiego, należy odwołać się do tego systemu. Natomiast jeżeli okazuje się, że taki środek daje się wyraźnie oddzielić od wspomnianego systemu ogólnego, nie można wykluczyć, że ramy odniesienia, które należy wziąć pod uwagę, są węższe niż ten ogólny system, a nawet że są one tożsame z samym środkiem, gdy jawi się on jako norma z własną

samodzielną logiką prawną i gdy niemożliwe jest wskazanie spójnej całości normatywnej poza tym środkiem (wyrok z dnia 6 października 2021 r., Banco Santander i in./Komisja, C-53/19 P i C-65/19 P, EU:C:2021:795, pkt 63 i przytoczone tam orzecznictwo).

48 Po drugie, należy przypomnieć, że poza dziedzinami, w których prawo podatkowe Unii jest przedmiotem harmonizacji, to dane państwo członkowskie, wykonując swoje własne kompetencje w dziedzinie podatków bezpośrednich i w poszanowaniu swojej autonomii podatkowej, określa cechy konstytutywne podatku, które definiują co do zasady ramy odniesienia lub „normalny" system podatkowy, na podstawie których należy analizować przesłankę dotyczącą selektywności (zob. podobnie wyroki: z dnia 5 grudnia 2023 r., Luksemburg i in./Komisja, C-451/21 P i C-454/21 P, EU:C:2023:948, pkt 112; a także z dnia 10 września 2024 r., Komisja/Irlandia i in., C-465/20 P, EU:C:2024:724, pkt 81).

49 To określenie cech konstytutywnych podatku obejmuje podstawę opodatkowania, zdarzenie powodujące powstanie obowiązku podatkowego, ale również ewentualne zwolnienia z tego podatku [zob. podobnie wyroki: z dnia 5 grudnia 2023 r., Luksemburg i in./Komisja, C-451/21 P i C-454/21 P, EU:C:2023:948, pkt 112; a także z dnia 19 września 2024 r., Zjednoczone Królestwo i in./Komisja (Opodatkowanie zysków kontrolowanych spółek zagranicznych), C-555/22 P, C-556/22 P i C-564/22 P, EU:C:2024:763, pkt 96].

50 Ponieważ co do zasady konstytutywne cechy podatku definiują ramy odniesienia, w świetle których należy przeprowadzić badanie przesłanki selektywności, ogólne i abstrakcyjne zwolnienie z podatku bezpośredniego, takie jak zwolnienie będące przedmiotem postępowania głównego, zwykle nie jest kwalifikowane jako „pomoc państwa". W zakresie, w jakim uznaje się, że zwolnienie to jest nierozerwalnie związane z „normalnym" systemem podatkowym, nie może ono bowiem co do zasady przysparzać selektywnej korzyści w rozumieniu art. 107 ust. 1 TFUE.

51 Takie stwierdzenie wynika z przypomnianej w pkt 48 niniejszego wyroku autonomii przyznanej państwom członkowskim w dziedzinie podatków bezpośrednich, która oznacza, że owe państwa mają możliwość dokonania kategoryzacji podatkowej, a w szczególności wprowadzenia zwolnień podatkowych, które uznają za najbardziej odpowiednie do realizacji zamierzonych przez nie celów leżących w interesie ogólnym, niezależnie od tego, czy cele te mają charakter podatkowy, czy też nie. Jak wskazała bowiem w istocie rzecznik generalna w pkt 33 opinii, państwa członkowskie w ramach przysługującej im autonomii podatkowej mogą w sposób zgodny z prawem realizować za pomocą podatków bezpośrednich, oprócz celu czysto budżetowego, jeden lub kilka innych celów, które stosownie do okoliczności stanowią razem cel właściwych ram odniesienia.

52 Komisja dysponuje zaś szerokimi uprawnieniami dyskrecjonalnymi przy uznawaniu niektórych rodzajów pomocy za zgodne z rynkiem wewnętrznym na podstawie art. 107 ust. 3 TFUE (wyrok z dnia 31 stycznia 2023 r., Komisja/Braesch i in., C-284/21 P, EU:C:2023:58, pkt 94 i przytoczone tam orzecznictwo). Gdyby wykonywanie tych uprawnień miało obejmować wszelkie ogólne i abstrakcyjne zwolnienia podatkowe, istniałoby wówczas ryzyko, że ocena Komisji systematycznie zastępowałaby ocenę państw członkowskich w tej dziedzinie, a tym samym naruszałaby ich autonomię podatkową.

53 Jednakże, po pierwsze, zawarty w pkt 50 niniejszego wyroku wniosek pozostaje bez uszczerbku dla możliwości stwierdzenia – jak miało to miejsce w sprawie, w której zapadł 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) – że same ramy odniesienia wynikające z prawa

krajowego są niezgodne z prawem Unii w dziedzinie pomocy państwa, ponieważ przedmiotowy system podatkowy został ukształtowany zgodnie z ewidentnie dyskryminującymi parametrami mającymi na celu obejście tego prawa (zob. podobnie wyroki: z dnia 5 grudnia 2023 r., Luksemburg i in./Komisja, C-451/21 P i C-454/21 P, EU:C:2023:948, pkt 114; a także z dnia 10 września 2024 r., Komisja/Irlandia i in., C-465/20 P, EU:C:2024:724, pkt 83).

54 Po drugie, w drodze odstępstwa od tego, co wskazano w pkt 50 niniejszego wyroku, należy zauważyć, że ogólnego i abstrakcyjnego zwolnienia z podatku bezpośredniego nie można uznać za należące do „normalnego" systemu podatkowego, jeżeli określone we właściwych uregulowaniach przesłanki skorzystania z tego zwolnienia odnoszą się pod względem prawnym lub faktycznym do jednej lub kilku szczególnych cech jedynej kategorii przedsiębiorstw mogących z niego korzystać, przy czym cechy te są nierozerwalnie związane z charakterem tych przedsiębiorstw lub z charakterem ich działalności. W ten sposób powstaje spójna kategoria przedsiębiorstw. Tymczasem okoliczność, że jedynie taka spójna kategoria przedsiębiorstw może korzystać ze zwolnienia podatkowego, może potwierdzać potencjalnie dyskryminujący i antykonkurencyjny charakter tego zwolnienia, mimo że same ramy odniesienia nie zostały ukształtowane zgodnie z ewidentnie dyskryminującymi parametrami w rozumieniu orzecznictwa przypomnianego w pkt 53 niniejszego wyroku.

55 Jest tak w szczególności w przypadku ogólnych i abstrakcyjnych zwolnień podatkowych zastrzeżonych pod względem prawnym lub faktycznym dla przedsiębiorstw, które posiadają określoną strukturę kapitałową, działają w określonym sektorze geograficznym lub gospodarczym i mają niewielkie rozmiary lub – przeciwnie – dysponują znacznymi środkami finansowymi, lub też nie zatrudniają żadnego pracownika na terytorium kraju (zob. podobnie wyroki: z dnia 10 stycznia 2006 r., Cassa di Risparmio di Firenze i in., C-222/04, EU:C:2006:8, pkt 136, 137; 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 104–106; a także z dnia 19 grudnia 2018 r., A-Brauerei, C-374/17, EU:C:2018:1024, pkt 31, 38).

56 Natomiast w przypadku gdy przewidziane przez system zwolnienia podatkowego przesłanki nie odnoszą się pod względem prawnym lub faktycznym do szczególnych cech jedynej kategorii przedsiębiorstw mogących z niego korzystać, nierozerwalnie związanych z charakterem tych przedsiębiorstw lub z charakterem ich działalności, system ten podlega „normalnemu" systemowi podatkowemu. Przesłanki przyznania takiego zwolnienia podatkowego wydają się bowiem neutralne z punktu widzenia konkurencji, a fakt, że niektóre przedsiębiorstwa spełniają te przesłanki, podczas gdy inne ich nie spełniają, stanowi okoliczność niemającą znaczenia w świetle przepisów w dziedzinie pomocy państwa.

57 W tym względzie należy uściślić, że prawdą jest, iż fakt uzależnienia zwolnienia podatkowego od spełnienia pewnych przesłanek musi oznaczać, że ze zwolnienia tego korzysta jedynie grupa przedsiębiorstw, które są w stanie spełnić owe przesłanki. Jednakże Trybunał miał już okazję orzec, że okoliczność, iż tylko przedsiębiorstwa, które spełniają przesłanki danego środka, mogą z niego skorzystać, nie może sama w sobie nadawać temu środkowi selektywnego charakteru (zob. podobnie wyroki: z dnia 29 marca 2012 r., 3M Italia, C-417/10, EU:C:2012:184, pkt 41, 42; a także z dnia 19 grudnia 2018 r., A-Brauerei, C-374/17, EU:C:2018:1024, pkt 24 i przytoczone tam orzecznictwo).

58 Oznacza to w szczególności, że zwolnienie podatkowe, którego stosowanie zależy od wyników przedsiębiorstw, nie wydaje się jako takie selektywne (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 80, 82, 83). O ile spełnione są przesłanki wymienione w pkt 56 niniejszego wyroku, to samo dotyczy co do zasady zwolnień podatkowych, których stosowanie jest uzależnione na przykład od określonej polityki rekrutacyjnej lub od określonych działań w dziedzinie ochrony środowiska.

59 Ponadto okoliczność, że zwolnienie podatkowe jest przyznawane niezależnie od tego, czy podatnicy podatku, do którego się ono odnosi, prowadzą działalność gospodarczą, stanowi wskazówkę co do tego, że zwolnienie to wchodzi w zakres ram odniesienia.

60 Należy jeszcze dodać, że nawet jeśli powinno się uznać, iż ogólne i abstrakcyjne zwolnienie z podatku bezpośredniego nie wchodzi w zakres ram odniesienia, nie staje się ono automatycznie selektywne. W takim przypadku należy bowiem zbadać – jak wskazała w istocie rzecznik generalna w pkt 28 opinii i jak wynika z pkt 44 niniejszego wyroku – czy przedsiębiorstwa będące beneficjentami tego zwolnienia znajdują się, w świetle celu realizowanego przez te ramy odniesienia, w sytuacji faktycznej i prawnej porównywalnej z sytuacją przedsiębiorstw, które nie korzystają z tego zwolnienia. Jeśli tak jest, zwolnienie to zostanie uznane za selektywne, chyba że można wykazać, iż wynikające z niego zróżnicowanie pomiędzy przedsiębiorstwami wynika z charakteru lub ze struktury systemu, w który wpisuje się owo zwolnienie.

61 W niniejszej sprawie to w świetle powyższych rozważań sąd odsyłający powinien zbadać, czy art. 7 ust. 1 pkt 1 lit. a) ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, który zwalnia z podatku od nieruchomości grunty, budynki i budowle wchodzące w skład infrastruktury kolejowej, gdy jest ona udostępniana przewoźnikom kolejowym, może przyznawać selektywną korzyść przedsiębiorstwom korzystającym z tego zwolnienia w rozumieniu art. 107 ust. 1 TFUE.

62 W tym względzie, po pierwsze, z akt sprawy, którymi dysponuje Trybunał, wynika, że system prawny podatku od nieruchomości wynikający z tej ustawy stanowi „normalny” system podatkowy, a w konsekwencji – ramy odniesienia mające zastosowanie w niniejszej sprawie.

63 Jak wskazuje rząd polski, na ów system składa się system zasad, które mają zastosowanie do wszystkich podmiotów będących właścicielami lub posiadaczami nieruchomości, określając między innymi przedmiot i podstawę opodatkowania, podatników i stawki podatkowe. W szczególności art. 2 ust. 1 rzeczonej ustawy wprowadza zasadę, że opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości podlegają grunty, budynki lub ich części oraz budowle lub ich części związane z prowadzeniem działalności gospodarczej.

64 Po drugie, z pkt 54 niniejszego wyroku wynika, że przewidziane w art. 7 ust. 1 pkt 1 lit. a) omawianej ustawy zwolnienie stanowi część tych ram odniesienia, chyba że przesłanki przyznania tego zwolnienia odnoszą się pod względem prawnym lub faktycznym do jednej lub kilku szczególnych cech jedynej kategorii przedsiębiorstw mogących z niego korzystać, przy czym cechy te są nierozerwalnie związane z charakterem tych przedsiębiorstw lub z charakterem ich działalności i pozwalają w ten sposób uznać, że owe przedsiębiorstwa należą do spójnej kategorii.

65 Zwolnienie będące przedmiotem postępowania głównego przyznaje się osobom podlegającym opodatkowaniu podatkiem od nieruchomości, pod warunkiem że posiadają one grunt, budynek lub budowlę wchodzące w skład infrastruktury kolejowej, która jest udostępniana przewoźnikom kolejowym.

66 Tymczasem, z zastrzeżeniem weryfikacji przez sąd odsyłający, przesłanka ta nie wydaje się związana pod względem prawnym lub faktycznym z jedną lub kilkoma szczególnymi cechami przedsiębiorstw będących beneficjentami tego zwolnienia, co pozwoliłoby na zgrupowanie wszystkich tych przedsiębiorstw w ramach spójnej kategorii w rozumieniu pkt 54 i 64 niniejszego wyroku.

67 Przeciwnie, wydaje się, że zwolnienie to może uzyskać każdy podatnik, który posiada grunt, budynek lub budowlę wchodzące w skład infrastruktury kolejowej, która jest udostępniana przewoźnikom kolejowym, niezależnie od tego, czy dany podatnik prowadzi działalność gospodarczą, a jeśli ją prowadzi – niezależnie od charakteru tej działalności. Wydaje się zatem, że kategoria beneficjentów zwolnienia podatkowego będącego przedmiotem postępowania głównego odpowiada zróżnicowanej całości, składającej się zarówno z podmiotów niebędących podmiotami gospodarczymi, jak i z przedsiębiorstw, przy czym te ostatnie mogą ponadto przybierać bardzo różne formy prawne i różnić się znacznie pod względem rozmiarów oraz działać w bardzo odmiennych sektorach działalności.

68 Jak wskazuje sąd odsyłający, zwolnienie to wydaje się zatem opierać na neutralnym kryterium, które ma zastosowanie niezależnie między innymi od sektorów lub rodzajów działalności gospodarczej przedsiębiorstw będących beneficjentami lub od ich formy prawnej.

69 Wynika z tego, że – z zastrzeżeniem weryfikacji przez ten sąd – wspomniane zwolnienie należy uznać za stanowiące część ram odniesienia mających zastosowanie w niniejszej sprawie.

70 Po trzecie, wydaje się, że te ramy odniesienia mają autonomiczną logikę prawną z własnymi celami i że owych ram nie można powiązać ze spójną całością normatywną, która ma wobec nich zewnętrzny charakter.

71 Poza tym, co zostało wskazane w pkt 62 i 63 niniejszego wyroku, z wniosku o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym wynika bowiem, że system podatku od nieruchomości realizuje nie tylko cel budżetowy, zasadniczy dla samej funkcji podatku, lecz również – za pomocą zwolnienia podatkowego będącego przedmiotem postępowaniu głównego – cel o charakterze środowiskowym polegający na motywowaniu odnośnych przedsiębiorstw do remontowania nieczynnych bocznic i do korzystania z transportu kolejowego, który nie powoduje emisji dwutlenku węgla (CO_2) i jest bezpieczniejszy niż transport drogowy.

72 Tymczasem, jak wskazano w pkt 51 niniejszego wyroku, państwo członkowskie w ramach przysługującej mu autonomii podatkowej może w sposób zgodny z prawem realizować za pomocą podatków bezpośrednich, oprócz celu czysto budżetowego, jeden lub kilka innych celów, które stosownie do okoliczności stanowią razem cel właściwych ram odniesienia.

73 Wreszcie z akt sprawy, którymi dysponuje Trybunał, nie wynika w żaden sposób, że te ramy odniesienia ukształtowano zgodnie z ewidentnie dyskryminującymi parametrami, mającymi na celu obejście prawa Unii w dziedzinie pomocy państwa w rozumieniu orzecznictwa przytoczonego w pkt 53 niniejszego wyroku.

74 W konsekwencji, z zastrzeżeniem weryfikacji przez sąd odsyłający, z całości powyższych rozważań wynika, że przewidziane w art. 7 ust. 1 pkt 1 lit. a) ustawy o podatkach i opłatach lokalnych zwolnienie z podatku od nieruchomości nie przyznaje selektywnej korzyści przedsiębiorstwom będącym beneficjentami tego zwolnienia.

W przedmiocie przesłanki, zgodnie z którą dany środek musi zakłócać konkurencję lub grozić jej zakłóceniem

75 Gdyby sąd odsyłający doszedł do wniosku, że zwolnienie będące przedmiotem postępowania głównego przysparza selektywnej korzyści, nasunie się wówczas pytanie, czy zwolnienie to spełnia przesłankę wspomnianą w pkt 36 niniejszego wyroku, zgodnie z którą rozpatrywany środek musi zakłócać konkurencję lub grozić jej zakłóceniem.

76 W tym względzie należy przypomnieć, że nie trzeba wykazać rzeczywistego zakłócenia konkurencji, lecz jedynie zbadać, czy środek ten może zakłócać konkurencję (zob. podobnie wyroki: z dnia 27 czerwca 2017 r., Congregación de Escuelas Pías Provincia Betania, C-74/16, EU:C:2017:496, pkt 78; z dnia 27 stycznia 2022 r., Fondul Proprietatea, C-179/20, EU:C:2022:58, pkt 100).

77 Taka przesłanka jest spełniona, jeżeli w chwili wejścia w życie rzeczonego środka na danym rynku istnieje skuteczna konkurencja (zob. podobnie wyrok z dnia 12 stycznia 2023 r., DOBELES HES, C-702/20 i C-17/21, EU:C:2023:1, pkt 51 i przytoczone tam orzecznictwo), ponieważ okoliczność, że dany sektor gospodarki został zliberalizowany na szczeblu Unii, może oznaczać rzeczywisty lub potencjalny wpływ pomocy na konkurencję (zob. podobnie wyrok z dnia 18 maja 2017 r., Fondul Proprietatea, C-150/16, EU:C:2017:388, pkt 34).

78 Ponadto Trybunał orzekł już, że środki, które – tak jak zwolnienie będące przedmiotem postępowania głównego – mają na celu zwolnienie przedsiębiorstwa z kosztów, jakie w normalnych warunkach musiałoby ono ponosić w związku z codziennym zarządzaniem lub zwykłą działalnością, zakłócają co do zasady warunki konkurencji (zob. podobnie wyrok z dnia 27 czerwca 2017 r., Congregación de Escuelas Pías Provincia Betania, C-74/16, EU:C:2017:496, pkt 80).

79 Wreszcie należy przypomnieć, że do sądu odsyłającego należy dokonanie oceny, czy zwolnienie to w świetle jego ogólnych cech zakłóca konkurencję lub grozi jej zakłóceniem, bez konieczności badania przez ten sąd indywidualnej sytuacji każdego przedsiębiorstwa (zob. podobnie wyroki: 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 122; z dnia 28 października 2021 r., Eco Fox i in., od C-915/19 do C-917/19, EU:C:2021:887, pkt 57; a także z dnia 30 maja 2024 r., Autoridad Portuaria de Bilbao/Komisja, C-110/23 P, EU:C:2024:441, pkt 69).

80 Z całości powyższych rozważań wynika, że art. 107 ust. 1 TFUE należy interpretować w ten sposób, iż nie wydaje się, by przepisy państwa członkowskiego, które zwalniają z podatku od nieruchomości grunty, budynki i budowle wchodzące w skład infrastruktury kolejowej, gdy jest ona udostępniana przewoźnikom kolejowym, stanowiły środek, który przysparza beneficjentom tego zwolnienia selektywnej korzyści.

W przedmiocie kosztów

81 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 (wielka izba) orzeka, co następuje:

Artykuł 107 ust. 1 TFUE należy interpretować w ten sposób, że nie wydaje się, by przepisy państwa członkowskiego, które zwalniają z podatku od nieruchomości grunty, budynki i budowle wchodzące w skład infrastruktury kolejowej, gdy jest ona udostępniana przewoźnikom kolejowym, stanowiły środek, który przysparza beneficjentom tego zwolnienia selektywnej korzyści.

Lenaerts	von Danwitz	Biltgen
Jürimäe	Lycourgos	Arastey Sahún
Rodin	Gratsias	Gavalec
Regan	Ziemele	Passer
	Csehi	

Wyrok ogłoszono na posiedzeniu jawnym w Luksemburgu w dniu 29 kwietnia 2025 r.

Sekretarz	Prezes
A. Calot Escobar	K. Lenaerts