WYROK TRYBUNAŁU (druga izba)
z dnia 7 września 2006 r.*

W sprawie C-526/04

mającej za przedmiot wniosek o wydanie, na podstawie art. 234 WE, orzeczenia w trybie prejudycjalnym, złożony przez Cour de cassation (Francja) postanowieniem z dnia 14 grudnia 2004 r., które wpłynęło do Trybunału w dniu 29 grudnia 2004 r., w postępowaniu:

Laboratoires Boiron SA

przeciwko

Union de recouvrement des cotisations de sécurité sociale et d'allocations familiales (Urssaf) de Lyon, która wstąpiła w prawa i obowiązki **Agence centrale des organismes de sécurité sociale (ACOSS)**,

TRYBUNAŁ (druga izba),

w składzie: C.W.A. Timmermans (sprawozdawca), prezes izby, J. Makarczyk, R. Silva de Lapuerta, P. Kūris i G. Arestis, sędziowie,

* Język postępowania: francuski.

rzecznik generalny: A. Tizzano,
sekretarz: K. Sztranc, administrator,

uwzględniając procedurę pisemną i po przeprowadzeniu rozprawy w dniu 13 października 2005 r.,

rozważywszy uwagi przedstawione:

— w imieniu Laboratoires Boiron SA przez adwokatów A. Lyona-Caena, J. Philippe'a, C.M. Dorémus i O. Cavéziana,

— w imieniu Union de recouvrement des cotisations de sécurité sociale i d'allocations familiales (Urssaf) de Lyon, która wstąpiła w prawa i obowiązki Agence centrale des organismes de sécurité sociale (ACOSS), przez adwokatów H. Calveta i O. Billarda,

— w imieniu rządu francuskiego przez G. de Bergues'a i S. Ramet, działających w charakterze pełnomocników,

— w imieniu Komisji Wspólnot Europejskich przez V. Di Bucciego, działającego w charakterze pełnomocnika,

po zapoznaniu się z opinią rzecznika generalnego na posiedzeniu w dniu 30 marca 2006 r.,

wydaje następujący

Wyrok

1 Wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym dotyczy wykładni postanowień traktatu WE dotyczących pomocy państwa, a w szczególności art. 87 WE i art. 88 ust. 3 WE.

2 Wniosek ten został przedstawiony w ramach postępowania wszczętego na podstawie skargi wniesionej przez Laboratoires Boiron SA (zwanej dalej „Boiron"), mającej na celu zwrot kwot wpłaconych na rzecz Agence centrale des organismes de sécurité sociale (centralnego urzędu zakładów ubezpieczeń społecznych, zwanego dalej „ACOSS") z tytułu podatku od sprzedaży bezpośredniej produktów leczniczych. Union de recouvrement des cotisations de sécurité sociale et d'allocations familiales (Urssaf) de Lyon wstąpiła następnie w prawa i obowiązki ACOSS.

Przepisy krajowe

3 Zgodnie z art. R.5106 5° code de la santé publique (kodeksu zdrowia publicznego) przez „hurtownika" rozumie się „każde przedsiębiorstwo, które zajmuje się sprzedażą i składowaniem produktów leczniczych nieprzeznaczonych do testowania na ludziach, dla celów ich hurtowej dystrybucji w ich niezmienionym stanie".

4 Rozporządzenie ministerialne z dnia 3 października 1962 r. dotyczące obowiązków hurtowników w zakresie zaopatrywania aptek w produkty lecznicze (JORF z dnia

12 października 1962 r., str. 9999), obowiązujące do lutego 1998 r., przewidywało między innymi:

„Artykuł 1 — Każdy zakład sprzedaży hurtowej produktów farmaceutycznych, o których mowa w art. R.5115-6 akapit czwarty kodeksu zdrowia publicznego, jak również jego oddziały, obowiązane są do nieprzerwanego utrzymywania zapasu specjalistycznych produktów leczniczych, który pozwala zapewnić zaspokojenie miesięcznego zapotrzebowania aptek należących do ich stałych klientów na ich obszarze dystrybucyjnym.

Ten zapas produktów leczniczych musi odpowiadać pod względem rodzaju »zbiorowi« produktów specjalistycznych obejmującemu co najmniej dwie trzecie postaci produktów specjalistycznych faktycznie sprzedawanych oraz pod względem wartości musi on stanowić równowartość przeciętnego miesięcznego obrotu z poprzedniego roku.

Artykuł 2 — Każdy zakład sprzedaży hurtowej produktów farmaceutycznych, jak również jego oddziały, muszą być w stanie zapewnić dostarczenie każdego produktu specjalistycznego sprzedawanego w aptekach należących do ich stałych klientów na ich obszarze dystrybucyjnym, jak również każdego produktu specjalistycznego wchodzącego w skład ich »zbioru«, w ciągu dwudziestu czterech godzin od otrzymania zamówienia.

Muszą one nadzorować swój zapas produktów specjalistycznych, aby uniknąć przerw w zaopatrzeniu".

5 Uregulowanie to zostało zmienione między innymi dekretem nr 98-79 z dnia 11 lutego 1998 r. dotyczącym zakładów farmaceutycznych i zmieniającym kodeks zdrowia publicznego (JORF z dnia 13 lutego 1998 r., str. 2287).

6 Artykuł 12 ustawy nr 97-1164 z dnia 19 grudnia 1997 r. o finansowaniu zabezpieczenia społecznego na rok 1998 (JORF z dnia 23 grudnia 1997 r.,

str. 18635), który wprowadził między innymi art. L.245-6-1 do code de la sécurité sociale (kodeksu zabezpieczenia społecznego), ustanawia podatek w wysokości 2,5% obrotu przed opodatkowaniem osiągniętego we Francji przez laboratoria farmaceutyczne ze sprzedaży hurtowej specjalistycznych produktów farmaceutycznych na rzecz aptek, aptek prowadzonych przez instytucje dodatkowego ubezpieczenia zdrowotnego i aptek należących do ratownictwa górniczego. Podatek ten jest zwany „podatkiem od sprzedaży bezpośredniej".

7 Artykuł L.245-6-4 code de la sécurité sociale stanowi, że podatek od sprzedaży bezpośredniej jest pobierany na rzecz Caisse nationale d'assurance maladie des travailleurs salariés (krajowej kasy chorych dla pracowników).

8 W decyzji 97-393 z dnia 18 grudnia 1997 r. (JORF z dnia 23 grudnia 1997 r., str. 18649), wydanej w sprawie skargi wniesionej na art. 12 ustawy nr 97-1164, francuska Conseil constitutionnel (rada konstytucyjna) przypomniała, że podatek od sprzedaży bezpośredniej, który nie obciąża sprzedaży produktów leczniczych przez hurtowników, został wprowadzony w celu przyczynienia się do finansowania Caisse nationale d'assurance maladie oraz przywrócenia równowagi w konkurencji między kanałami dystrybucyjnymi produktów leczniczych, która była uważana za zakłóconą z tego powodu, że hurtownicy podlegają obowiązkom świadczenia usług użyteczności publicznej, które nie wiążą laboratoriów farmaceutycznych.

9 Artykuł L.245-6-1 code de la sécurité sociale został uchylony z dniem 1 stycznia 2003 r. na mocy art. 16 ustawy nr 2002-1487 z dnia 20 grudnia 2002 r. o finansowaniu zabezpieczenia społecznego na rok 2003 (JORF z dnia 24 grudnia 2002 r., str. 21482).

Postępowanie przed sądem krajowym i pytania prejudycjalne

10 Boiron jest spółką prawa francuskiego, która wytwarza specjalistyczne produkty homeopatyczne i we Francji dystrybuuje je wyłącznie poprzez apteki w drodze systemu sprzedaży bezpośredniej lub za pośrednictwem hurtowników.

11 Z tytułu podatku od sprzedaży bezpośredniej za lata 1998 i 1999 zadeklarowała ona ACOSS jedynie obrót osiągnięty w drodze sprzedaży bezpośredniej w aptekach, z wykluczeniem obrotu odpowiadającego sprzedaży zrealizowanej za pośrednictwem hurtowników.

12 ACOSS uważała, że ta ostatnia sprzedaż powinna zostać włączona do łącznej kwoty sprzedaży bezpośredniej, która stanowiła podstawę wymiaru tego podatku, wobec czego dokonała odpowiedniej korekty.

13 Boiron zapłacił żądane kwoty, jednocześnie je kwestionując. W braku odpowiedzi ze strony zarządu ACOSS, do której złożył wniosek o ponowne rozpoznanie sprawy, Boiron wytoczył powództwo przed tribunal des affaires de sécurité sociale de Lyon (sąd ds. zabezpieczenia społecznego w Lyonie), aby otrzymać zwrot wpłaconych kwot.

14 Na poparcie swojego powództwa podniósł on co do istoty, że zwolnienie hurtowników z podatku od sprzedaży bezpośredniej stanowi niezgodną z prawem pomoc państwa w rozumieniu art. 87 WE.

15 Orzeczeniem z dnia 3 czerwca 2000 r. tribunal des affaires de sécurité sociale de Lyon uwzględnił powództwo Boiron i zasądził na jego rzecz zwrot wpłaconych kwot od ACOSS.

16 Cour d'appel de Lyon (sąd apelacyjny w Lyonie), do którego wystąpił ACOSS, zawiesił najpierw postępowanie do czasu ogłoszenia wyroku Trybunału z dnia 22 listopada 2001 r. w sprawie C-53/00 Ferring, Rec. str. I-9067, a następnie wyrokiem z dnia 29 października 2002 r. uchylił orzeczenie wydane w pierwszej instancji.

17 Boiron wniósł zatem kasację, podnosząc cztery zarzuty, z których pierwszy, odnoszący się do wykładni postanowień traktatu dotyczących pomocy państwa, stanowi przedmiot pytań prejudycjalnych.

18 Cour de cassation (sąd kasacyjny) stwierdza, po pierwsze, że cour d'appel de Lyon oddalił powództwo Boiron, orzekając na podstawie wyroku Trybunału z dnia 20 września 2001 r. w sprawie C-390/98 Banks, Rec. str. I-6117, pkt 80 oraz przywołane tam orzecznictwo, że podmioty zobowiązane do zapłaty obowiązkowego podatku nie mogą powołać się na to, że zwolnienie, z którego korzystają inne osoby, stanowi pomoc państwa, aby uchylić się od zapłaty tego podatku. Orzecznictwo to zostało potwierdzone wyrokiem z dnia 13 czerwca 2002 r. w sprawach połączonych C-430/99 i C-431/99 Sea-Land Service i Nedlloyd Lijnen, Rec. str. I-5235, pkt 47.

19 Sąd krajowy podnosi, że w innych wyrokach Trybunał nie wypowiedział się przeciwko dopuszczalności powództwa o zwrot podatków lub składek pobranych z naruszeniem obowiązku wcześniejszego zgłoszenia przewidzianego w art. 88 ust. 3 WE.

20 Cour de cassation uważa, że w tych wyrokach kwestia ta została poruszona jedynie w dorozumiany sposób, mimo że podniesiony został zarzut niedopuszczalności (zob. ww. wyrok w sprawie Ferring), bądź dotyczyły one systemów pomocy, zgodnie z którymi opłaty lub składki, których zwrotu żądano, były specjalnie pobierane w celu finansowania spornej pomocy (wyrok z dnia 21 października 2003 r. w sprawach połączonych C-261/01 i C-262/01 Van Calster i in., Rec. str. I-12249; wyrok z dnia 20 listopada 2003 r. w sprawie C-126/01 GEMO, Rec. str. I-13769.

21 Sąd krajowy przypomina, po drugie, że w ww. wyroku w sprawie Ferring Trybunał orzekł, że podatek od sprzedaży bezpośredniej, jako że obciąża on wyłącznie sprzedaż bezpośrednią produktów leczniczych przez laboratoria farmaceutyczne,

stanowi pomoc państwa na rzecz hurtowników jedynie w takim zakresie, w jakim korzyść, którą czerpią oni z tego, że nie podlegają temu podatkowi, przewyższa dodatkowe koszty ponoszone przez nich w związku z wywiązywaniem się z obowiązków świadczenia usług użyteczności publicznej nałożonych na nich w uregulowaniach krajowych.

22 Cour de cassation podnosi, że w wyroku z dnia 24 lipca 2003 r. w sprawie C-280/00 Altmark Trans i Regierungspräsidium Magdeburg, Rec. str. I-7747, Trybunał stwierdził, że w celu ustalenia, czy subwencje publiczne można traktować jako rekompensatę stanowiącą świadczenie wzajemne za świadczenia, które przedsiębiorstwa będące beneficjentami tych subwencji wykonały w celu wywiązania się z obowiązków świadczenia usług użyteczności publicznej, sąd krajowy jest obowiązany sprawdzić, czy spełnione są następujące przesłanki (zwane dalej „przesłankami »Altmark«"):

— po pierwsze, na przedsiębiorstwie będącym beneficjentem muszą faktycznie ciążyć obowiązki świadczenia usług użyteczności publicznej i obowiązki te muszą być jasno zdefiniowane;

— po drugie, parametry, na których podstawie obliczana jest rekompensata, muszą być wcześniej ustalone w obiektywny i przejrzysty sposób;

— po trzecie, rekompensata nie może wykraczać poza to, co jest konieczne do pokrycia całości lub części kosztów powstałych w związku z wykonywaniem obowiązków świadczenia usług użyteczności publicznej, biorąc pod uwagę związane z tym przychody oraz odpowiedni zysk z tytułu wykonywania tych obowiązków;

— po czwarte, w przypadku gdy przedsiębiorstwo, któremu ma zostać powierzone wykonywanie obowiązków świadczenia usług użyteczności publicznej, nie

została wybrane w ramach postępowania o udzielenie zamówienia publicznego, wysokość koniecznej rekompensaty została ustalona na podstawie analizy kosztów, które w związku z wykonywaniem tych obowiązków poniosłoby przeciętne przedsiębiorstwo, dobrze zarządzane i odpowiednio wyposażone, by spełnić stawiane wymogi publicznoprawne, biorąc pod uwagę związane z tym przychody oraz odpowiedni zysk z tytułu wykonywania tych obowiązków.

23 W tym względzie sąd krajowy stwierdza w pierwszej kolejności, że przesłanki „Altmark" dotyczą danych, do których podmiot gospodarczy, który powołuje się na niezgodność z prawem pomocy i stoi poza stosunkiem prawnym między beneficjentem subwencji lub zwolnienia a państwem lub instytucją utworzoną bądź wyznaczoną przez państwo dla celów zarządzania pomocą, niekoniecznie ma dostęp, jeśli nie wytoczy on powództwa przeciwko samemu beneficjentowi.

24 Cour de cassation przypomina następnie, że zgodnie z utrwalonym orzecznictwem Trybunału niezgodne z prawem wspólnotowym są wszelkie przepisy dowodowe, które prowadzą do tego, że uzyskanie zwrotu podatków pobranych z naruszeniem prawa wspólnotowego jest praktycznie niemożliwe lub nadmiernie utrudnione (zob. w szczególności wyrok z dnia 9 listopada 1983 r. w sprawie 199/82 San Giorgio, Rec. str. 3595, pkt 14; wyrok z dnia 9 lutego 1999 r. w sprawie C-343/96 Dilexport, Rec. str. I-579, pkt 48).

25 Sąd krajowy podnosi wreszcie, że podmiot gospodarczy, który na poparcie swojego wniosku o zwrot powołuje się na to, że sporny środek stanowi pomoc państwa, może być zobowiązany na podstawie przepisów prawa krajowego dotyczących ciężaru dowodu do wykazania, że przesłanki „Altmark" nie są spełnione. Sąd ten dodaje, że nieprzedstawienie dowodów koniecznych do zapewnienia powodzenia żądania tego podmiotu może stanowić jedyną przeszkodę w wykazaniu, że ten środek stanowi pomoc państwa.

26 W tych okolicznościach Cour de cassation postanowił zawiesić postępowanie i zwrócić się do Trybunału z następującymi pytaniami prejudycjalnymi:

„1) Czy prawo wspólnotowe należy interpretować w ten sposób, że laboratorium farmaceutyczne zobowiązane do zapłaty takiego podatku jak ten przewidziany w art. 12 ustawy nr 97-1164 z dnia 19 grudnia 1997 r. o finansowaniu zabezpieczenia społecznego na rok 1998 jest uprawnione do powoływania się na to, iż fakt, że hurtownicy nie podlegają temu podatkowi, stanowi pomoc państwa, w celu uzyskania zwrotu tego podatku?

2) W przypadku odpowiedzi twierdzącej i zważywszy, że pozytywne rozpatrzenie wniosku o zwrot może zależeć wyłącznie od okoliczności przedstawionych przez wnioskodawcę — czy prawo wspólnotowe należy interpretować w ten sposób, że przepisy prawa krajowego, zgodnie z którymi zwrot obowiązkowego podatku takiego jak podatek przewidziany w art. 245-6-1 code de la sécurité sociale, o który wniesiono do właściwego organu, uzasadniając to tym, że zwolnienie z podatku, z którego korzystają hurtownicy, stanowi pomoc państwa, która nie została zgłoszona Komisji Wspólnot Europejskich, wymaga, aby wnioskodawca przedstawił dowód na to, że korzyść odnoszona przez tych beneficjentów wykracza poza koszty dodatkowe ponoszone przez nich w związku z wykonywaniem obowiązków świadczenia usług użyteczności publicznej nałożonych na nich w uregulowaniach krajowych lub że przesłanki ustalone przez Trybunał w wyroku z dnia 24 lipca 2003 r. [w sprawie Altmark Trans i Regierungspräsidium Magdeburg] nie są spełnione, stanowią przepisy dowodowe, które prowadzą do tego, że zwrot tego podatku jest praktycznie niemożliwy lub nadmiernie utrudniony?".

W przedmiocie pytań prejudycjalnych

W przedmiocie pytania pierwszego

27 Z ww. wyroku w sprawie Ferring wynika, że art. 87 WE należy interpretować w ten sposób, że taki środek jak podatek od sprzedaży bezpośredniej, jako że obciąża on

wyłącznie sprzedaż bezpośrednią produktów leczniczych przez laboratoria farmaceutyczne, stanowi pomoc państwa na rzecz hurtowników jedynie w takim zakresie, w jakim prowadzi ona do nadmiernej rekompensaty na ich korzyść, to jest w takim zakresie, w jakim korzyść, którą te podmioty gospodarcze czerpią z tego, że nie podlegają one temu podatkowi, wykracza poza dodatkowe koszty ponoszone przez nie w związku z wykonywaniem obowiązków świadczenia usług użyteczności publicznej nałożonych na nie w uregulowaniach krajowych.

28 W niniejszym przypadku Boiron, laboratorium farmaceutyczne zobowiązane do zapłaty spornego podatku, utrzymuje, że fakt, iż hurtownicy nie podlegają temu podatkowi, prowadzi do nadmiernej rekompensaty na ich korzyść, a zatem stanowi niezgodną z prawem pomoc na ich rzecz. Na tej podstawie podmiot ten zażądał zwrotu kwot zapłaconych tytułem podatku od sprzedaży bezpośredniej za lata 1998 i 1999.

29 W tym względzie należy przypomnieć, że 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 jednostek w obliczu ewentualnego naruszenia przez władze krajowe zakazu wprowadzania w życie pomocy poprzez wyciągnięcie wszelkich konsekwencji zgodnie z prawem krajowym, zarówno w zakresie ważności aktów dotyczących wprowadzenia w życie pomocy, jak i zwrotu przyznanego wsparcia finansowego (zob. w szczególności wyrok z dnia 27 października 2005 r. w sprawach połączonych od C-266/04 do C-270/04, C-276/04 i od C-321/04 do C-325/04 Distribution Casino France i in., Rec. str. I-9481, pkt 30 oraz przywołane tam orzecznictwo).

30 Rzeczywiście w wielu wniesionych do niego sprawach Trybunał orzekł, że podmioty zobowiązane do zapłaty podatku nie mogą powoływać się na to, że zwolnienie, z którego korzystają inne przedsiębiorstwa, stanowi pomoc państwa, w celu uchylenia się od zapłaty tego podatku lub w celu uzyskania jego zwrotu (zob.

w szczególności ww. wyroki w sprawie Banks, pkt 80, i w sprawie Distribution Casino France i in., pkt 42 i 44, jak również wyrok z dnia 15 czerwca 2006 r. w sprawach połączonych C-393/04 i C-41/05 Air Liquide, Zb.Orz. str. I-5293, pkt 43).

31 Niemniej charakter środków krajowych będących przedmiotem sporu w sprawach, w których zapadły wyroki wymienione w poprzednim punkcie, różni się w istotny sposób od charakteru podatku od sprzedaży bezpośredniej.

32 W tych sprawach chodziło bowiem za każdym razem o zwolnienie niektórych podmiotów z powszechnego podatku i podnoszono, że to zwolnienie stanowi samo w sobie środek pomocowy.

33 Natomiast w sprawie przed sądem krajowym nie chodzi o tego rodzaju system podatkowy, lecz o podatek, któremu podlega wyłącznie jedna z dwóch kategorii konkurujących ze sobą podmiotów, mianowicie laboratoria farmaceutyczne.

34 W takim przypadku asymetrycznego objęcia podatkiem domniemana pomoc wynika z faktu, że inna kategoria podmiotów gospodarczych, z którą bezpośrednio konkuruje opodatkowana kategoria, tutaj hurtownicy, nie podlega temu podatkowi.

35 W niniejszym przypadku pewne jest, że to nieobjęcie podatkiem stanowi skądinąd zamierzony cel, a nawet główny cel podatku od sprzedaży bezpośredniej.

36 W tym względzie należy przypomnieć, że w pkt 19 ww. wyroku w sprawie Ferring Trybunał podniósł, że we Francji istnieją dwa bezpośrednio ze sobą konkurujące kanały dystrybucyjne produktów leczniczych: z jednej strony hurtownicy i z drugiej strony laboratoria farmaceutyczne, które prowadzą sprzedaż bezpośrednią. Ponadto w punkcie tym Trybunał wskazał, że podatek od sprzedaży bezpośredniej ma w szczególności na celu przywrócenie równowagi w konkurencji między tymi dwoma kanałami dystrybucyjnymi produktów leczniczych, która zdaniem ustawodawcy francuskiego jest zakłócona wskutek istnienia obowiązków świadczenia usług użyteczności publicznej, które zostały nałożone wyłącznie na hurtowników. Wreszcie Trybunał dodał, że po wprowadzeniu powyższego podatku przez ustawę nr 97-1164 nie tylko został przerwany wzrost sprzedaży bezpośredniej odnotowany w bezpośrednio poprzedzających ten moment latach, lecz tendencja nawet się odwróciła, wraz z odzyskaniem przez hurtowników udziałów rynkowych.

37 Gdyby wykazano, że nieobjęcie podatkiem od sprzedaży bezpośredniej prowadzi do nadmiernej rekompensaty na rzecz hurtowników, w zakresie w jakim korzyść, jaką ci ostatni czerpią z faktu nieobjęcia podatkiem, wykracza poza koszty dodatkowe ponoszone w związku z wykonywaniem nałożonych na nich obowiązków świadczenia usług użyteczności publicznej, objęcie laboratorium farmaceutycznego takiego jak Boiron takim podatkiem stanowiłoby akt wprowadzania w życie pomocy.

38 Gdyby miało to miejsce, do sądu krajowego należałoby — jak przypomniano w pkt 29 niniejszego wyroku — wyciągnięcie wszelkich konsekwencji zgodnie z prawem krajowym w zakresie ważności takiego aktu.

39 W niniejszym przypadku środkiem, o którym twierdzi się, że stanowi pomoc, jest sam podatek od sprzedaży bezpośredniej, a nie jakiekolwiek zwolnienie, które można by oddzielić od podatku.

40 W takim przypadku należy przyznać, że podmiot gospodarczy taki jak Boiron może powoływać się na niezgodność z prawem podatku od sprzedaży bezpośredniej, uzasadniając to tym, że podatek ten stanowi środek pomocowy, w celu żądania jego zwrotu.

41 Nie skutkowałoby to zresztą tym, że sąd krajowy mógłby zwiększyć liczbę beneficjentów pomocy. Wręcz przeciwnie, taki zwrot, o ile okazałby się należny, stanowiłby środek szczególnie odpowiedni do zmniejszenia liczby podmiotów gospodarczych poszkodowanych wskutek zastosowania środka, który jest uważany za stanowiący pomoc, i tym samym do ograniczenia antykonkurencyjnych skutków tego środka.

42 Sąd krajowy oraz strony, które przedłożyły Trybunałowi uwagi, podniosły kwestię, czy takie prawo do powołania się na niezgodność z prawem podatku od sprzedaży bezpośredniej, który jest uważany za stanowiący pomoc państwa, w celu uzyskania zwrotu jest zgodne z zasadami leżącymi u podstaw orzecznictwa Trybunału w dziedzinie opłat parafiskalnych, zapoczątkowanego ww. wyrokiem w sprawach połączonych Van Calster i in. i rozwiniętego w późniejszych wyrokach.

43 Z orzecznictwa tego wynika, że w przypadku gdy środek pomocowy, którego integralny składnik stanowi sposób finansowania, został wprowadzony w życie z naruszeniem obowiązku zgłoszenia, sądy krajowe są co do zasady obowiązane nakazać zwrot opłat i składek pobranych specjalnie w celu finansowania tej pomocy (ww. wyrok w sprawach połączonych Van Calster i in., pkt 54).

44 W tej kwestii Trybunał stwierdził, że 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, w tym znaczeniu, że środki uzyskane z podatku są obowiązkowo przeznaczane na finansowanie pomocy (zob. w szczególności ww. wyrok w sprawach połączonych Air Liquide, pkt 46 oraz przywołane tam orzecznictwo).

45 Jeśli chodzi o podatek od sprzedaży bezpośredniej, jego szczególność polega na tym, że ten podatek i domniemany środek pomocowy stanowią dwa nierozdzielne składniki jednego i tego samego instrumentu fiskalnego. W takim przypadku związek między podatkiem a pomocą jest jeszcze bardziej ścisły niż w przypadku takiej opłaty parafiskalnej jak ta będąca przedmiotem sporu w ww. wyroku w sprawach połączonych Van Calster i in.

46 W tych okolicznościach przyznanie podmiotowi gospodarczemu takiemu jak Boiron prawa do powołania się na niezgodność z prawem podatku od sprzedaży bezpośredniej w celu uzyskania zwrotu kwot zapłaconych tytułem tego podatku jest zgodne z zasadami leżącymi u podstaw orzecznictwa Trybunału w dziedzinie opłat parafiskalnych zapoczątkowanego ww. wyrokiem w sprawach połączonych Van Calster i in. i rozwiniętego w późniejszych wyrokach.

47 Należy dodać, że w każdym wypadku taki zwrot może zostać przyznany jedynie wtedy, gdy zostanie wykazane, że wspomniane kwoty lub przynajmniej część tych kwot, której zwrotu się żąda, stanowią nadmierną rekompensatę na rzecz hurtowników i przynoszą im w tym zakresie korzyść gospodarczą oraz gdy ponadto spełnione są również inne przesłanki wymienione w art. 87 ust. 1 WE, aby środek mógł zostać zakwalifikowany jako pomoc państwa.

48 Wobec powyższego należy na pytanie pierwsze odpowiedzieć w ten sposób, że prawo wspólnotowego należy interpretować w ten sposób, że laboratorium farmaceutyczne, zobowiązane do zapłaty takiego podatku jak ten przewidziany w art. 12 ustawy nr 97-1164 z dnia 19 grudnia 1997 r. o finansowaniu zabezpieczenia społecznego na rok 1998, jest uprawnione do powoływania się na to, że nieobjęcie hurtowników tym podatkiem stanowi pomoc państwa, w celu uzyskania zwrotu części zapłaconych kwot, która odpowiada korzyści gospodarczej bezpodstawnie odniesionej przez hurtowników.

W przedmiocie pytania drugiego

49 W sprawie przed sądem krajowym laboratorium farmaceutyczne, zobowiązane do zapłaty podatku od sprzedaży bezpośredniej, która bezsprzecznie nie została zgłoszona zgodnie z art. 88 ust. 3 WE, powołuje się na niezgodność z prawem tego podatku w celu uzyskania jego zwrotu, uzasadniając to tym, że nieobjęcie tym podatkiem hurtowników, którzy są bezpośrednimi konkurentami tego laboratorium, stanowi pomoc państwa.

50 W związku z tym sąd krajowy dąży w istocie do ustalenia, czy zapewnione jest poszanowanie zasady skuteczności, gdy zgodnie z obowiązującymi przepisami prawa krajowego dotyczącymi ciężaru dowodu, aby móc uzyskać zwrot kwot zapłaconych tytułem podatku od sprzedaży bezpośredniej, podmiot gospodarczy żądający zwrotu tego podatku ma obowiązek udowodnienia, że nieobjęcie tym podatkiem hurtowników stanowi nadmierną rekompensatę, jako że co najmniej jedna z przesłanek „Altmark" nie jest spełniona, a zatem stanowi jako takie korzyść gospodarczą, o której mowa w art. 87 ust. 1 WE.

51 W braku właściwych uregulowań wspólnotowych w wewnętrznym porządku prawnym każdego państwa członkowskiego powinny być wyznaczone właściwe sądy i ustalone zasady proceduralne dotyczące środków prawnych, które mają zapewnić podmiotom prawa ochronę praw wywodzących się z bezpośredniej skuteczności prawa wspólnotowego, przy czym zasady te nie mogą być mniej korzystne od zasad proceduralnych odnoszących się do odpowiednich środków prawnych dotyczących wyłącznie prawa krajowego (zasada równoważności) oraz nie mogą czynić wykonywania praw przyznanych przez wspólnotowy porządek prawny praktycznie niemożliwym lub nadmiernie utrudnionym (zasada skuteczności) (zob. w szczególności wyrok z dnia 10 kwietnia 2003 r. w sprawie C-276/01 Steffensen, Rec. str. I-3735, pkt 60 oraz przywołane tam orzecznictwo).

52 W tym względzie sąd krajowy zauważa, po pierwsze, że wprawdzie zgodnie z obowiązującym prawem krajowym ciężar dowodu, że hurtownicy otrzymali

nadmierną rekompensatę, co wiąże się z wykazaniem, że co najmniej jedna z czterech przesłanek „Altmark" nie jest spełniona, spoczywa na podmiocie gospodarczym powołującym się na istnienie pomocy w celu uzyskania zwrotu spornego podatku, niemniej to prawo krajowe przyznaje również sądowi szerokie uprawnienia do zarządzenia z urzędu wszelkich prawnie dopuszczalnych środków dowodowych.

53 Sąd krajowy podnosi, po drugie, że chodzi tu jedynie o uprawnienie i że nieprzedstawienie przez ten podmiot dowodów koniecznych do zapewnienia powodzenia jego żądania może stanowić jedyną przeszkodę w wykazaniu, że podatek od sprzedaży bezpośredniej stanowi pomoc państwa w rozumieniu art. 88 ust. 3 WE, jako że przesłanki „Altmark" dotyczą danych, do których ten podmiot niekoniecznie ma dostęp, jeżeli nie wytoczy on powództwa przeciwko beneficjentowi z powodu domniemanej pomocy.

54 Union de recouvrement des cotisations de sécurité sociale et d'allocations familiales (Urssaf) de Lyon podniosła ponadto, że sąd krajowy jest między innymi uprawniony do tego, by nakazać stronie lub osobie trzeciej nieuczestniczącej w sporze przedłożenie określonych dokumentów.

55 W tych okolicznościach, aby zapewnić poszanowanie zasady skuteczności, w przypadku gdy sąd krajowy stwierdzi, że fakt żądania od laboratorium farmaceutycznego takiego jak Boiron udowodnienia, że hurtownicy otrzymali nadmierną rekompensatę i że podatek od sprzedaży bezpośredniej stanowi pomoc państwa, może uczynić niemożliwym lub nadmiernie utrudnionym przedstawienie takiego dowodu, między innymi z tego powodu, że dowód ten dotyczy danych, którymi takie laboratorium nie może dysponować, sąd ten obowiązany jest do zastosowania wszelkich środków proceduralnych przysługujących mu zgodnie z prawem krajowym, wśród których figuruje zarządzenie koniecznych środków dowodowych, w tym przedłożenie określonych dokumentów przez jedną ze stron lub osobę trzecią.

56 Wobec powyższego na pytanie drugie należy odpowiedzieć, że prawo wspólnotowe nie stoi na przeszkodzie stosowaniu przepisów prawa krajowego, które uzależniają

zwrot obowiązkowego podatku takiego jak ten przewidziany w art. 12 ustawy nr 97-1164 od przedstawienia przez podmiot żądający zwrotu dowodu na to, że korzyść odniesiona przez hurtowników z faktu nieobjęcia ich tym podatkiem wykracza poza koszty dodatkowe ponoszone w związku z wykonywaniem obowiązków świadczenia usług użyteczności publicznej nałożonych na nich w uregulowaniach krajowych oraz w szczególności że co najmniej jedna z przesłanek „Altmark" nie jest spełniona.

57 W każdym wypadku aby zapewnić poszanowanie zasady skuteczności, w sytuacji gdy sąd krajowy stwierdzi, że fakt żądania od laboratorium farmaceutycznego takiego jak Boiron udowodnienia, że hurtownicy otrzymali nadmierną rekompensatę i że podatek od sprzedaży bezpośredniej stanowi pomoc państwa, może uczynić niemożliwym lub nadmiernie utrudnionym przedstawienie takiego dowodu, między innymi z tego powodu, że dowód ten dotyczy danych, którymi takie laboratorium nie może dysponować, sąd ten obowiązany jest do zastosowania wszelkich środków proceduralnych przysługujących mu zgodnie z prawem krajowym, wśród których figuruje zarządzenie koniecznych środków dowodowych, w tym przedłożenie określonych dokumentów przez jedną ze stron lub osobę trzecią.

W przedmiocie kosztów

58 Dla stron postępowania przed sądem krajowym niniejsze postępowanie ma charakter incydentalny, dotyczy bowiem kwestii podniesionej przed tym sądem, do niego zatem należy rozstrzygnięcie 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 (druga izba) orzeka, co następuje:

1) **Prawo wspólnotowego należy interpretować w ten sposób, że laboratorium farmaceutyczne, zobowiązane do zapłaty takiego podatku jak ten przewi-**

dziany w art. 12 ustawy nr 97-1164 z dnia 19 grudnia 1997 r. o finansowaniu zabezpieczenia społecznego na rok 1998, jest uprawnione do powoływania się na to, że nieobjęcie hurtowników tym podatkiem stanowi pomoc państwa, w celu uzyskania zwrotu części zapłaconych kwot, która odpowiada korzyści gospodarczej bezpodstawnie odniesionej przez hurtowników.

2) **Prawo wspólnotowe nie stoi na przeszkodzie stosowaniu przepisów prawa krajowego, które uzależniają zwrot obowiązkowego podatku takiego jak ten przewidziany w art. 12 ustawy nr 97-1164 od przedstawienia przez podmiot żądający zwrotu dowodu na to, że korzyść odniesiona przez hurtowników z faktu nieobjęcia ich tym podatkiem wykracza poza koszty dodatkowe ponoszone w związku z wykonywaniem obowiązków świadczenia usług użyteczności publicznej nałożonych na nich w uregulowaniach krajowych oraz w szczególności że co najmniej jedna z przesłanek określonych w wyroku z dnia 24 lipca 2003 r. w sprawie C-280/00 Altmark Trans i Regierungspräsidium Magdeburg nie jest spełniona.**

W każdym wypadku aby zapewnić poszanowanie zasady skuteczności, w sytuacji gdy sąd krajowy stwierdzi, że fakt żądania od laboratorium farmaceutycznego takiego jak Boiron udowodnienia, że hurtownicy otrzymali nadmierną rekompensatę i że podatek od sprzedaży bezpośredniej stanowi pomoc państwa, może uczynić niemożliwym lub nadmiernie utrudnionym przedstawienie takiego dowodu, między innymi z tego powodu, że dowód ten dotyczy danych, którymi takie laboratorium nie może dysponować, sąd ten obowiązany jest do zastosowania wszelkich środków proceduralnych przysługujących mu zgodnie z prawem krajowym, wśród których figuruje zarządzenie koniecznych środków dowodowych, w tym przedłożenie określonych dokumentów przez jedną ze stron lub osobę trzecią.

Podpisy