OPINIA RZECZNIKA GENERALNEGO
ANTONIA TIZZANA
przedstawiona w dniu 30 marca 2006 r. [1]

I — Wprowadzenie

1. Mocą dwóch odrębnych orzeczeń cour d'appel de Liège (sąd apelacyjny w Liège, zwany dalej „cour d'appel") oraz tribunal de première instance de Liège (sąd pierwszej instancji w Liège, zwany dalej „tribunal de première instance") przedłożyły Trybunałowi, w trybie art. 234 WE, cały szereg pytań prejudycjalnych dotyczących zgodności z art. 25 WE, 87 WE i 90 WE zwolnienia od lokalnych podatków od siły napędowej, udzielanego jedynie w odniesieniu do silników stosowanych w tłoczniach gazu ziemnego, jak również konsekwencji ewentualnego stwierdzenia niezgodności tego środka z prawem wspólnotowym.

1 — Język oryginału: włoski.

II — Ramy prawne

Prawo wspólnotowe

2. Dla celów niniejszej sprawy należy przede wszystkim przypomnieć art. 87 ust. 1 WE, który jak wiadomo stanowi, że z zastrzeżeniem innych postanowień przewidzianych w traktacie wszelka pomoc przyznawana przez państwa 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 ze wspólnym rynkiem w zakresie, w jakim wpływa na wymianę handlową między państwami członkowskimi.

3. Należy również wspomnieć art. 88 ust. 3 WE, który w interesującym nas tu zakresie stanowi, co następuje:

„Komisja jest informowana, w czasie odpowiednim do przedstawienia swych uwag, o wszelkich planach przyznania lub zmiany pomocy".

4. Istotny dla niniejszej sprawy jest następnie art. 25 WE, zgodnie z którym:

„Cła przywozowe i wywozowe lub opłaty o skutku równoważnym są zakazane między państwami członkowskimi. Zakaz ten stosuje się również do ceł o charakterze fiskalnym".

5. Na koniec należy przypomnieć art. 90 WE, który stanowi, co następuje:

„Żadne państwo członkowskie nie nakłada bezpośrednio lub pośrednio na produkty innych państw członkowskich podatków wewnętrznych jakiegokolwiek rodzaju wyższych od tych, które nakłada bezpośrednio lub pośrednio na podobne produkty krajowe.

Ponadto żadne państwo członkowskie nie nakłada na produkty innych państw członkowskich podatków wewnętrznych, które pośrednio chronią inne produkty".

Prawo krajowe

W sprawie C-393/04

6. W dniu 13 grudnia 1999 r. rada gminy Seraing wydała rozporządzenie wprowadzające podatek od siły napędowej (zwane dalej „rozporządzeniem gminnym"). Rozporządzenie to nakłada na przedsiębiorstwa przemysłowe, handlowe, finansowe i rolne prowadzące działalność na obszarze tej gminy roczny podatek od silników stosowanych przy eksploatacji przedsiębiorstwa lub jego filii, niezależnie od wprowadzającego je w ruch paliwa lub innego źródła energii. Kwota tego podatku jest proporcjonalna do mocy stosowanego silnika.

7. Artykuł 3 rozporządzenia rady miasta przewiduje jednak, że pewne sytuacje uprawniają do zwolnienia od tego podatku. W szczególności, w interesującym nas tu zakresie, art. 3 ust. 9 stanowi, że zwolnione są od podatku od siły napędowej „silniki stosowane w tłoczniach gazu ziemnego w celu wprowadzania w ruch sprężarek wytwarzających ciśnienie w gazociągach zasilających".

W sprawie C-41/05

8. W dniu 30 października 1998 r. oraz w dniu 29 października 1999 r. rada regionu Liège wydała rozporządzenie wprowadzające podatek od siły napędowej (zwane dalej „rozporządzeniem regionalnym").

9. Zakres stosowania tego rozporządzenia jest tożsamy z zakresem stosowania rozporządzenia przyjętego przez radę miasta Seraing i podobnie jak to ostatnie zwalnia ono od podatku używanie silników w tłoczniach gazu ziemnego.

III — Okoliczności faktyczne i przebieg postępowania

Wprowadzenie

10. Air Liquide jest grupą przemysłową specjalizującą się w produkcji i dostawie gazu technicznego i medycznego. W skład tej grupy wchodzi Air Liquide Industries Belgium SA (zwana dalej „Air Liquide").

11. Za pomocą sieci podziemnych rurociągów wysokociśnieniowych Air Liquide zapewnia dostawę gazu technicznego z wielu zakładów produkcyjnych położonych w Belgii do swych klientów znajdujących się w Belgii, Francji i Niderlandach.

12. W ramach tej działalności Air Liquide wykorzystuje zakład produkcji gazu technicznego na obszarze miasta Seraing w regionie Liège. Zakład ten zawiera również tłocznię gazu niezbędną do wtłoczenia gazu we właściwe rurociągi i umożliwienia jego transportu.

W sprawie C-393/04

13. W dniu 28 czerwca 2000 r. Air Liquide otrzymała od gminy Seraing decyzję podatkową zobowiązującą ją do zapłaty kwoty w wysokości 41 275 757 BEF (równowartość 1 023 199,20 EUR) z tytułu podatku od siły napędowej związanego z działalnością w 1999 r.

14. W dniu 22 września 2000 r. Air Liquide złożyła do Collège des bourgmestre et échevins (kolegium burmistrza i ławników) wspomnianej gminy odwołanie z wnioskiem o zwolnienie jej od tego podatku. Odwołanie to zostało jednak oddalone mocą decyzji z dnia 15 marca 2001 r.

15. Air Liquide wniosła zatem do tribunal de première instance w Liège skargę o stwierdzenie nieważności decyzji oddalającej to odwołanie. W ramach tej skargi Air Liquide powołała się między innymi na dyskryminujący charakter podatku od siły napędowej ze względu na to, iż obejmuje on przedsiębiorstwa, które produkują i dostarczają gaz techniczny, zwalniając jednocześnie spółki, które zajmują się dostawą gazu ziemnego.

16. Orzeczeniem z dnia 28 listopada 2002 r. sąd rozpatrujący sprawę uznał skargę za dopuszczalną, lecz bezzasadną. Air Liquide wniosła od tego wyroku odwołanie do cour d'appel, który mocą wyroku z dnia 15 września 2004 r. postanowił zawiesić postępowanie i zwrócić się do Trybunału z następującym pytaniem prejudycjalnym:

„Czy zwolnienie od podatku gminnego od siły napędowej wyłącznie silników stosowanych w stacjach gazu ziemnego, z wyłączeniem silników stosowanych do innych gazów technicznych, należy uznać za pomoc państwa w rozumieniu art. 87 Traktatu ustanawiającego Wspólnotę Europejską w wersji skonsolidowanej?".

W sprawie C-41/05

17. W dniu 20 kwietnia 2000 r. oraz w dniu 9 maja 2001 r. rada regionu Liège skierowała do Air Liquide dwie decyzje podatkowe zobowiązujące ją do zapłaty kwoty wynoszącej 4 744 980 BEF (117 624,98 EUR) za rok podatkowy 1999 (działalność w 1998 r.) oraz kwoty wynoszącej 2 403 360 BEF (59 577,74 EUR) za rok podatkowy 2000 (działalność w 1999 r.), z tytułu podatku od siły napędowej.

18. W związku z oddaleniem odwołań wniesionych przez nią do władz regionalnych Liège, Air Liquide wniosła do tribunal de première instance skargę o zwolnienie jej od tego podatku oraz zwrot podatku zapłaconego przed rokiem podatkowym 1999 w wysokości 30 788 100 BEF (763 217,06 EUR).

19. Ponieważ skarżąca wskazała na niezgodność podatku od siły napędowej z art. 25 WE, 87 WE i 90 WE, mocą wyroku z dnia 24 stycznia 2005 r. tribunal de première instance postanowił zawiesić postępowanie i zwrócić się do Trybunału z następującymi pytaniami prejudycjalnymi:

„1) Czy zwolnienie od podatku regionalnego od siły napędowej wyłącznie silników stosowanych w stacjach gazu ziemnego, z wyłączeniem silników stosowanych do innych gazów technicznych, należy uznać za pomoc państwa w rozumieniu art. 87 Traktatu ustanawiającego Wspólnotę Europejską w wersji skonsolidowanej?

2) W przypadku udzielenia odpowiedzi twierdzącej na powyższe pytanie, czy sąd krajowy rozpatrujący skargę wniesioną przez podatnika, który nie korzystał ze zwolnienia od podatku regionalnego od siły napędowej, powinien nakazać pobierającemu ten podatek organowi władzy publicznej jego zwrot na rzecz podatnika, jeżeli stwierdzi, że organ władzy publicznej, który pobrał ten podatek, nie może ze względów prawnych lub faktycznych domagać się go od podatnika, który korzystał ze zwolnienia od podatku od siły napędowej?

3) Czy podatek od siły napędowej, nakładany na silniki stosowane przy dostawie gazu technicznego odbywającej się przez gazociągi wysokociśnieniowe i wymagającej zastosowania tłoczni gazu, należy uznać za opłatę o skutku równoważnym zakazaną przez art. 25 i nast. traktatu w wersji skonsolidowanej, jeżeli w rzeczywistości jest on pobierany przez region lub gminę w przypadku dostawy gazu technicznego poza ich granice, podczas gdy dostawa gazu ziemnego w tych samych okolicznościach jest zwolniona od takiego podatku?

4) Czy podatek od siły napędowej, nakładany na silniki stosowane przy dostawie gazu technicznego odbywającej się przez gazociągi wysokociśnieniowe i wymagającej zastosowania tłoczni gazu, należy uznać za podatek wewnętrzny zakazany przez art. 90 i nast. traktatu, jeżeli dostawa gazu ziemnego jest zwolniona od takiego podatku?

5) W przypadku udzielenia odpowiedzi twierdzącej na powyższe pytania, czy podatnik, który zapłacił podatek od siły napędowej, jest uprawniony do żądania jego zwrotu od 16 lipca 1992 r., tj. od dnia ogłoszenia wyroku w sprawie Legros?" [2].

Przebieg postępowania przed Trybunałem

20. Postanowieniem prezesa drugiej izby Trybunału z dnia 21 lipca 2005 r. sprawy C-393/04 i C-41/05 zostały połączone dla celów procedury ustnej oraz w celu wydania wyroku.

21. W jednej lub drugiej sprawie uwagi na piśmie przedstawili: skarżąca, region Liège, gmina Seraing, rząd belgijski i Komisja, a następnie wszyscy oni zabrali głos podczas rozprawy w dniu 13 października 2005 r.

2 — Wyrok z dnia 16 lipca 1992 r. w sprawie C-163/90 Administration des douanes et droits indirects przeciwko Legros i in., Rec. str. I-4625.

IV — Analiza prawna

W przedmiocie pierwszego pytania (sprawy C-393/04 i C-41/05)

22. W ramach jedynego pytania przedłożonego przez cour d'appel oraz w ramach pierwszego z pytań przedłożonych przez tribunal de première instance sądy odsyłające pragną się w istocie dowiedzieć od Trybunału, czy zwolnienia od podatków (gminnego w pierwszym przypadku i regionalnego w drugim) od siły napędowej, przewidziane jedynie na rzecz silników używanych w tłoczniach gazu ziemnego (zwane dalej „spornymi środkami") stanowią pomoc państwa w rozumieniu traktatu.

W przedmiocie właściwości Trybunału

23. Tytułem wstępnym gmina Seraing, region Liège, rząd belgijski (zwani dalej „władzami belgijskimi") oraz Komisja podważają dopuszczalność tego pytania, twierdząc, że w obydwu postępowaniach krajowych Air Liquide domagała się od sądu krajowego nie odzyskania od beneficjentów rzekomej bezprawnej pomocy państwa, lecz zwrotu kwot pieniężnych wpłaconych przez nią tytułem zapłaty nielegalnych podatków.

24. Ich zdaniem możliwość tego rodzaju zwrotu została wykluczona przez orzecznictwo Trybunału, zgodnie z którym „osoby zobowiązane do zapłaty opłaty obowiązkowej nie mogą celem uniknięcia owej zapłaty skutecznie twierdzić, że zwolnienie, z jakiego korzystają inne osoby, stanowi pomoc państwa"[3]. Ponieważ zatem sądy odsyłające nie mogłyby nadać biegu żądaniom skarżącej, orzeczenie Trybunału w przedmiocie ewentualnej pomocy państwa nie miałoby — zdaniem władz belgijskich i Komisji — żadnego wpływu na rozstrzygnięcie sporu w postępowaniach głównych.

25. Z tego zresztą powodu sam Trybunał w szeregu spraw dotyczących wniosków o zwrot podatków podobnych to tego, który stanowi przedmiot niniejszej sprawy, uznał się za niewłaściwy w zakresie orzekania w kwestiach dotyczących kwalifikacji spornego środka jako pomocy państwa[4].

26. Zacznę od przypomnienia, że zgodnie ze znanym orzecznictwem Trybunału, w ramach postępowań prejudycjalnych do wyłącznej kompetencji sądu krajowego należy dokonanie oceny, w świetle konkretnych okoliczności każdej z poszczególnych

3 — Wyrok z dnia 20 września 2001 r. w sprawie C-390/98 Banks, Rec. str. I-6117, pkt 80; zasada potwierdzona w wyroku 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.

4 — Władze belgijskie i Komisja przywołują tu w szczególności wyroki z dnia 9 marca 2000 r. w sprawie C-437/97 EKW i Wein & Co., Rec. str. I-1157, pkt 53 i 54 i z dnia 13 lipca 2000 r. w sprawie C-36/99 Idéal tourisme, Rec. str. I-6049, pkt 26–29.

spraw, zarówno konieczności orzeczenia prejudycjalnego, jak i znaczenia dla sprawy pytań, które należałoby przedłożyć Trybunałowi. Jedynie wyjątkowo Trybunał może uznać się za niewłaściwy, a mianowicie wtedy, „gdy oczywiste jest, że wykładnia danej normy wspólnotowej lub orzeczenie w przedmiocie ważności [...] nie mają żadnego związku ze stanem faktycznym lub przedmiotem sprawy głównej" [5].

27. Należy zatem zastanowić się, czy przesłanka ta została spełniona w niniejszej sprawie, w tym w szczególności, czy pytanie o charakter spornego środka jako potencjalnej pomocy jest *ewidentnie* pozbawione znaczenia dla rozstrzygnięcia spraw zawisłych przed sądami odsyłającymi.

28. Osobiście wydaje mi się, że na pytanie to należy udzielić odpowiedzi przeczącej, podobnie jak uczyniłem to w sprawie Ferring w odniesieniu do tego samego zarzutu niedopuszczalności podniesionego przez rząd francuski (następnie oddalonego także przez Trybunał) [6].

29. Podobnie jak w tamtym przypadku bowiem, pragnę zauważyć, że także i tu postępowania krajowe toczą się wyłącznie (sprawa C-939/04) albo głównie (sprawa C-41/05) wokół kwestii charakteru spornych środków jako pomocy, a zatem orzeczenie Trybunału w tej kwestii mogłoby już samo w sobie być użyteczne dla celów rozstrzygnięcia danej sprawy.

30. Poza tym jednakże uważam, że orzeczenie pozostaje użyteczne również w przypadku dojścia do wniosku — jak proponują władze belgijskie i Komisja, a ja razem z nimi (zob. poniżej pkt 58–76) — że nie można uwzględnić wniosku o zwrot takiego jak ten złożony przez Air Liquide.

31. Przypomnę bowiem, że zgodnie z utrwalonym orzecznictwem „skuteczność czynności, których przedmiotem jest wdrażanie środków pomocowych, jest niweczona, jeśli władze krajowe nie przestrzegają art. [88 ust. 3 WE] zdanie ostatnie traktatu. Sądy krajowe *powinny* zapewnić obywatelom wspólnotowym, którzy są w stanie powołać się na takie nieprzestrzeganie, wyciągnięcie *wszystkich konsekwencji* wynikających z tego faktu na mocy prawa krajowego zarówno w zakresie ważności aktów wdrażających środki pomocowe, jak i w zakresie odzyskania pomocy finansowej przyznanej

5 — Wyżej wymieniony wyrok w sprawie Idéal tourisme, pkt 20. Podobnie zob. między innymi wyroki z dnia 5 października 1995 r. w sprawie C-125/94 Aprile, Rec. str. I-2919, pkt 16 i 17, z dnia 15 grudnia 1995 r. w sprawie C-415/93 Bosman, Rec. str. I-4921, pkt 59, oraz z dnia 25 października 2005 r. w sprawie C-350/03 Schulte, Zb.Orz. str. I-9215, pkt 43.

6 — Opinia przedstawiona w dniu 18 maja 2001 r. sprawie C-53/00 Ferring (wyrok z dnia 22 listopada 2001 r., Rec. str. I-9067), pkt 22 i 23. Podobnie zob. również wyroki z dnia 8 listopada 2001 r. w sprawie C-143/99 Adria-Wien Pipeline i Wietersdorfer & Peggauer Zementwerke, Rec. str. I-8365; z dnia 29 kwietnia 2004 r. w sprawie C-308/01 GIL Insurance i in., Rec. str. I-4777, oraz z dnia 14 kwietnia 2005 r. w sprawach połączonych C-128/03 i C-129/03 AEM i AEM Torino, Zb.Orz. str. I-2861. Inaczej, zob. wyroki przywołane w przypisie 4.

z naruszeniem takiej normy lub ewentualnych środków tymczasowych" [7].

32. To oznacza, że jeśli stwierdzone zostanie, że sporne środki mają charakter pomocy, sądy krajowe powinny podjąć wszelkie środki celem ochrony podmiotów poszkodowanych wskutek zwolnienia podatkowego. Oznacza to również, że w przypadku gdy — jak w niniejszej sprawie — sądy te nie mogą przyznać konkretnego wnioskowanego środka, nie powoduje to wygaśnięcia obowiązku zagwarantowania innych form ochrony ewentualnie oferowanych przez prawo krajowe (mam na myśli przykładowo wydanie zarządzenia tymczasowego w sprawie zawieszenia stosowania nielegalnych zwolnień).

33. To wszystko bez brania pod uwagę faktu, że skarżąca może mieć interes prawny w wydaniu czysto deklaratoryjnego orzeczenia ustalającego, że dany środek ma charakter nielegalnej pomocy, albowiem umożliwiłoby ono skarżącej między innymi domaganie się od Komisji nakazania odzyskania pomocy bądź tam, gdzie zostały spełnione przesłanki po temu, pozwanie przed sąd krajowy przedsiębiorstw, które skorzystały z pomocy, z tytułu nieuczciwej konkurencji, lub też wniesienie sprawy o zasądzenie odszkodowania od skarbu państwa z tytułu naruszenia zobowiązań wynikających z prawa wspólnotowego [8].

34. Wydaje mi się przeto, że pytanie przedłożone przez sądy krajowe nie może zostać uznane za *ewidentnie* pozbawione związku ze sprawami głównymi, przez co zarzuty niedopuszczalności podniesione przez Komisję i władze belgijskie podlegają oddaleniu.

Co do istoty

35. Przejdę zatem do rozważenia, czy sporne środki stanowią pomoc państwa na rzecz przedsiębiorstw zwolnionych z podatku od siły napędowej w rozumieniu art. 87 ust. 1 WE.

36. Na pytanie to Air Liquide odpowiada twierdząco, albowiem jej zdaniem w niniejszej sprawie zostały spełnione przesłanki

7 — Wyrok z dnia 21 listopada 1991 r. w sprawie C-354/90 Fédération nationale du commerce extérieur des produits alimentaires et Syndicat national des négociants et transformateurs de saumon, zwanej „Saumon", Rec. str. I-5505, pkt 12, wyróżnienie własne. Podobnie zob. przykładowo wyroki z dnia 27 listopada 2003 r. w sprawach połączonych od C-34/01 do C-38/01 Enirisorse, Rec. str. I-14243, pkt 42, oraz z dnia 21 lipca 2005 r. w sprawie C-71/04 Xunta de Galicia, Zb.Orz. str. I-7419, pkt 49 i 50).

8 — W tej kwestii zob. ww. wyrok w sprawie Banks, pkt 80. Zobacz również opinię rzecznika generalnego Tesaura z dnia 19 września 1989 r. w sprawie C-142/87 Belgia przeciwko Komisji (wyrok z dnia 21 marca 1990 r., Rec. str. I-959), pkt 7 oraz opinię rzecznika generalnego Jacobsa z dnia 29 listopada 2005 r. w sprawie C-368/04 Transalpine Ölleitung in Österreich (zawisłej przed Trybunałem), pkt 86.

zwykle wymagane przy dokonywaniu takiej oceny. Sporne zwolnienia podatkowe są zarówno finansowane ze środków publicznych, jak i są zdolne do przysporzenia korzyści finansowej korzystającym z nich przedsiębiorstwom w sposób selektywny (w tej kwestii skarżąca wyjaśnia, że tylko dwa przedsiębiorstwa mogą korzystać z rzeczonych zwolnień: SA Fluxys w zakresie podatku regionalnego i SA Distrigaz w zakresie podatku gminnego). Nadto mogą one spowodować zakłócenia konkurencji i wpłynąć na wymianę wewnątrzwspólnotową, albowiem wraz z liberalizacją sektora energetycznego rynek produkcji, dostawy i dystrybucji gazu ziemnego charakteryzują duże wymiany transgraniczne, stąd pomoc przyznana niektórym przedsiębiorstwom działającym w tym sektorze nie może nie wywołać opisanych skutków.

37. Tymczasem zarówno gmina Seraing i region Liège, jak i rząd belgijski, przedstawiając bardzo analogiczne argumenty, twierdzą, że środki te nie stanowią pomocy państwa w rozumieniu traktatu. Dzieje się tak przede wszystkim dlatego, że nie mogą one spowodować zakłócenia konkurencji ani wpłynąć na handel między państwami członkowskimi. Przedsiębiorstwa działające na poziomie lokalnym w sektorze gazu w Belgii działają bowiem zawsze w ramach monopolu, przez co nie zachodzą między nimi prawdziwe stosunki konkurencji.

38. Ze swej strony pragnę przede wszystkim przypomnieć, że zgodnie z utrwalonym orzecznictwem Trybunału, by dany środek mógł zostać zakwalifikowany jako pomoc państwa, muszą zostać spełnione łącznie cztery przesłanki: po pierwsze, musi on przyznawać w sposób selektywny korzyści niektórym przedsiębiorstwom lub rodzajom produkcji, po drugie, interwencja odbywać się ma bezpośrednio lub pośrednio przy użyciu zasobów państwowych; po trzecie, interwencja ta musi zakłócać konkurencję lub grozić jej zakłóceniem, a po czwarte, musi ona być w stanie wpłynąć na wymianę handlową między państwami członkowskimi [9].

39. i) W kwestii pierwszej z tych przesłanek wydaje mi się oczywiste, że sporne środki przysparzają korzyści przedsiębiorstwom korzystającym ze zwolnień. Przypomnę zaś, że zgodnie z utrwalonym orzecznictwem „pojęcie pomocy obejmuje nie tylko świadczenia o charakterze pozytywnym, takie jak przyznanie subwencji, lecz również różne formy środków interwencyjnych, które w różny sposób zmniejszają koszty obciążające zwykle budżet przedsiębiorstwa i które, nie będąc przez to subwencjami w ścisłym znaczeniu tego słowa, mają jednak taki sam charakter oraz identyczny skutek" [10].

9 — Zobacz przykładowo wyroki z dnia 14 września 1994 r. w sprawach połączonych od C-278/92 do C-280/92 Hiszpania przeciwko Komisji, Rec. str. I-4103, pkt 20, z dnia 16 maja 2002 r. w sprawie C-482/99 Francja przeciwko Komisji, Rec. str. I-4397, pkt 68, z dnia 24 lipca 2003 r. w sprawie C-280/00 Altmark Trans i Regirungspräsidium Magdeburg, Rec. str. I-7747, pkt 74.

10 — Wyrok z dnia 19 maja 1999 r. w sprawie C-6/97 Włochy przeciwko Komisji, Rec. str. I-2981, pkt 16 i 17. Zobacz również wyroki z dnia 15 marca 1994 r. w sprawie C-387/92 Banco Exterior de España, Rec. str. I-877, pkt 14, oraz z dnia 1 grudnia 1998 r. w sprawie C-200/97 Ecotrade, Rec. str. I-7907, pkt 34.

40. Tak jest zwłaszcza w przypadku środków, które mimo iż nie pociągają za sobą wypłat z zasobów państwowych, przyznają „niektórym przedsiębiorstwom ulgę podatkową stawiającą beneficjentów w sytuacji finansowej bardziej korzystnej niż sytuacja pozostałych podatników" [11].

41. Chodzi ponadto o korzyść selektywną, albowiem zwolnienia obejmują jedynie przedsiębiorstwa działające w sektorze gazu ziemnego.

42. Nie wydaje mi się zatem, aby w tym zakresie mogło znaleźć tu zastosowanie orzecznictwo — nieprzywołane zresztą przez pozwane władze — zgodnie z którym nie mają charakteru selektywnego (a zatem wykraczają poza pojęcie pomocy w rozumieniu art. 87 WE) zróżnicowania, które mimo iż faktycznie faworyzują określone przedsiębiorstwa lub sektory działalności, są „uzasadnione charakterem lub ogólną strukturą systemu, w który się wpisują" [12]. W kategorii tej mogą właśnie się mieścić zróżnicowania w dziedzinie podatkowej, jednakże pod warunkiem, że są one podyktowane wymogami dotyczącymi logiki systemu podatkowego [13], a nie jedynie ogólnymi celami i zamierzeniami, do których dąży państwo, przyjmując dany środek [14].

43. W niniejszej sprawie sporne środki są uzasadniane względami, które trudno łączyć z przyczynami wynikającymi z systemu podatkowego. Jak wprost bowiem wyjaśnił rząd belgijski na rozprawie, chodzi tu o środki wprowadzone począwszy od wczesnych lat siedemdziesiątych (czyli po kryzysie paliwowym) wyłącznie w celu faworyzowania źródeł energii alternatywnych w stosunku do ropy naftowej, poprzez zastrzeżenie na rzecz przedsiębiorstw działających w sektorze gazu ziemnego bardziej korzystnego traktowania podatkowego.

44. ii) Tak samo oczywiste wydaje mi się również to, że rzeczona korzyść została pokryta z zasobów publicznych. Wystarczy powiem stwierdzić w tym zakresie, że na podstawie przedmiotowych zwolnień władze belgijskie zrezygnowały w praktyce z pobrania podatków, które w przeciwnym razie by ściągnęły. W ten sposób rzeczone środki pociągnęły za sobą dodatkowy ciężar dla skarbu państwa.

11 — Ibidem.

12 — Wymieniony powyżej wyrok w sprawie i Adria-Wien Pipeline i Wietersdorfer & Peggauer Zementwerke, pkt 42. Zobacz również podobnie wyroki z dnia 2 lipca 1974 r. w sprawie 173/73 Włochy przeciwko Komisji, Rec. str. 709, pkt 33; z dnia 26 września 2002 r. w sprawie C-351/98 Hiszpania przeciwko Komisji, Rec. str. I-8031, pkt 42.

13 — Zobacz w szczególności ww. wyrok w sprawie GIL Insurance i in., w którym Trybunał uznał za „uzasadniony charakterem krajowego systemu opodatkowywania ubezpieczeń" środek, którego celem była „walka z zachowaniami zmierzającymi do uzyskania korzyści różnic między stawką (podatku od składek na ubezpieczenie) a stawką podatku VAT poprzez manipulowanie cenami najmu lub sprzedaży sprzętu AGD i związanych z nim ubezpieczeń" (pkt 74).

14 — Zobacz przykładowo ww. wyrok z dnia 26 września 2002 r. w sprawie Hiszpania przeciwko Komisji, w której Trybunał odrzucił argumenty rządu hiszpańskiego, według których środek mający na celu ułatwienie wymiany pojazdów przemysłowych mógł być wyłączony z zakresu pojęcia pomocy państwa, albowiem u jego podstaw leżały względy ochrony środowiska i bezpieczeństwa drogowego (pkt 43).

45. iii) Bardziej skomplikowana wydaje mi się natomiast kwestia spełnienia przesłanki dotyczącej antykonkurencyjnych skutków badanych środków.

46. Co do zasady odpowiedź powinna być twierdząca, zwłaszcza gdy wychodzi się z założenia, że Trybunał kieruje się w tym względzie dość szeroką wykładnią. Zgodnie z utrwaloną linią orzecznictwa środki — takie jak sporne zwolnienia — „mające na celu uwolnienie przedsiębiorstwa od kosztów, które musiałoby ono ponieść w ramach zwykłego zarządu lub bieżącej działalności, stanowią co do zasady zakłócenie warunków konkurencji" [15]. Trybunał miał też okazję wyjaśnić, że przesłanka ta jest spełniona również wtedy, gdy zakłócenie konkurencji jest jedynie potencjalne [16].

47. Muszę jednak przypomnieć, że w niniejszej sprawie władze belgijskie kwestionują z góry możliwość zakłócenia konkurencji, kładąc nacisk na fakt, że przedsiębiorstwa korzystające z rzekomej pomocy państwa (Distrigaz i Fluxys) działają w sektorach takich jak transport, dystrybucja i dostawa gazu, które charakteryzuje prawny monopol, a zatem z samej definicji nie są objęte regułami konkurencji.

48. Mimo iż całość dostępnych informacji nie pozwala na udzielenie pewnej odpowiedzi na ten temat, wydaje mi się, że niektóre dane zawarte w aktach sprawy prowadzą do odmiennych wniosków niż te wyciągane przez władze belgijskie, albowiem wskazują one na to, że przedsiębiorstwa korzystające ze spornego środka działają na właściwych rynkach w warunkach wprawdzie nadal ograniczonej, ale jednak konkurencji z innymi podmiotami gospodarczymi.

49. Z niedawno wydanej decyzji belgijskiej rady konkurencji — załączonej do jej uwag przez samą gminę Seraing — wynika, że podczas gdy Distrigaz „posiadała przed wprowadzeniem liberalizacji rynku gazu monopol na dostawę", po wprowadzeniu liberalizacji zajmuje ona pozycję „*quasi*-monopolistyczną". W tej samej decyzji rada konkurencji stwierdziła również, że Fluxys „posiada na rynku transportu [...] gazu ziemnego *quasi-monopol, co jednak nie wynika z przepisów ustawowych*" [17].

15 — Wyrok z dnia 19 września 2000 r. w sprawie C-156/98 Niemcy przeciwko Komisji, Rec. str. I-6857, pkt 30 oraz cytowane tam orzecznictwo.

16 — Zobacz wyroki z dnia 17 września 1980 r. w sprawie 730/79 Philip Morris przeciwko Komisji, Rec. str. 2671, pkt 11 i 12; z dnia 10 lipca 1986 r. w sprawie 40/85 Belgia przeciwko Komisji, Rec. str. 2321, pkt 22; zobacz również wyroki Sądu Pierwszej Instancji z dnia 30 kwietnia 1998 r. w sprawie T-214/95 Het Vlaamse Gewest przeciwko Komisji, Rec. str. II-717, pkt 46 oraz z dnia 30 stycznia 2002 r. w sprawie T-35/99 Keller i Keller Meccanica przeciwko Komisji, Rec. str. II-261, pkt 85.

17 — Decyzja nr 2003-C/C-31 z dnia 7 kwietnia 2003 r. opublikowana w *Revue Trimestrielle de Jurisprudence* 2003/02, str. 15 i nast., pkt 6.2.1; wyróżnienie własne.

50. W tym samym znaczeniu przypomnę następnie, że w jednej ze swych decyzji — do której znów odwołuje się gmina Seraing w swych pismach — Komisja Europejska podkreśla, że w sektorze dystrybucji gazu Distrigaz zmaga się z rosnącą konkurencją ze strony różnych przedsiębiorstw działających na rynku belgijskim i przewiduje potencjalne wejście w przyszłości na ten rynek kolejnych konkurentów [18].

51. Należy dodać, że przedsiębiorstwa-beneficjenci nie wykonują w Belgii jedynie działalności transportu, dystrybucji i dostawy gazu ziemnego, ale oferują również cały szereg usług uzupełniających i dodatkowych (dla przykładu usług magazynowania, pomocy klientom i konsultacji), które to usługi są niepodważalnie świadczone w systemie swobodnej konkurencji.

52. Z akt sprawy wynika wreszcie, że te same urządzenia używane przez Distrigaz i Fluxys w ramach działalności wykonywanej rzekomo w systemie monopolu są również używane, w ramach oferty tranzytu przez terytorium belgijskie, do celów dostawy gazu ziemnego klientom z innych państw członkowskich, czyli w ramach operacji transportu międzynarodowego, w zakresie których przedsiębiorstwa korzystające ze zwolnienia wyraźnie działają w warunkach konkurencji z różnymi przedsiębiorcami posiadającymi siedzibę w innych państwach Unii.

53. W świetle tych wszystkich rozważań skłaniam się raczej do stwierdzenia, że środki wspierające przyznane korzystającym z nich przedsiębiorstwom są przynajmniej potencjalnie zdolne do spowodowania zakłóceń konkurencji w sektorach gospodarczych, w których obowiązują zwykłe reguły konkurencji i to zarówno na poziomie krajowym, jak i międzynarodowym. Zwolnienia podatkowe bowiem, uwalniając te przedsiębiorstwa od ciężarów podatkowych, które musiałyby one w przeciwnym razie ponieść, mogą wpływać na ostateczną cenę różnych towarów lub usług przez nich oferowanych.

54. iv) W odniesieniu do wpływu środka będącego przedmiotem sporu na wymianę handlową między państwami członkowskimi należy przypomnieć, iż wbrew temu, co wydają się sugerować władze belgijskie, pomoc może mieć wpływ na wymianę handlową między państwami członkowskimi, nawet gdy jej beneficjent działa tylko na płaszczyźnie lokalnej lub regionalnej i nie uczestniczy w wymianie transgranicznej. Na skutek przyznania pomocy działalność jej beneficjenta może zostać podtrzymana lub rozszerzona, sprawiając, iż możliwości wejścia na rynek tego państwa przedsiębiorstw, które mają siedzibę w innych państwach członkowskich, ulegną ograniczeniu [19].

18 — Decyzja Komisji C(2003) 582 z dnia 13 lutego 2003 r., sprawy nr COMP/M.3075, 3076, 3077, 3078, 3079 i 3080, ECS przeciwko Intercomunale IVEKA i in., pkt 39 i 40.

19 — Zobacz przykładowo ww. w przypisie 9 wyrok w sprawie Altmark Trans i Regierungspräsidium Magdeburg, pkt 78 i 82.

55. Jest to szczególnie prawdziwe w przypadku rynku takiego jak rynek gazu, charakteryzującego się — wskutek wejścia w życie drugiej dyrektywy wspólnotowej w sprawie liberalizacji rynku gazu [20] — rosnącym stopniem konkurencji również na płaszczyźnie transgranicznej. Dlatego pomoc, choćby nawet bardzo ograniczona, przyznawana w ramach takiego rynku pociąga za sobą ryzyko wprowadzenia kolejnej przeszkody w rzeczywistym otwarciu tego sektora, a w konsekwencji zaszkodzenia handlowi między państwami członkowskimi.

56. W świetle powyższych rozważań uważam, że zostały spełnione wszystkie przesłanki przewidziane w art. 87 ust. 1 traktatu, przez co przedmiotowe zwolnienia stanowią pomoc państwa w rozumieniu tego postanowienia.

57. Dlatego też proponuję Trybunałowi odpowiedzenie sądom odsyłającym, że zwolnienia od podatków, gminnego i regionalnego, od siły napędowej, przewidziane jedynie na rzecz silników używanych w tłoczniach gazu ziemnego, stanowią pomoc państwa w rozumieniu art. 87 ust. 1 WE.

20 — Dyrektywa 2003/55/WE Parlamentu Europejskiego i Rady z dnia 26 czerwca 2003 r. dotycząca wspólnych zasad rynku wewnętrznego gazu ziemnego i uchylająca dyrektywę 98/30/WE (Dz.U. L 176, str. 57).

W przedmiocie pytania drugiego (sprawa C-41/05)

58. W drugim pytaniu tribunal de première instance pragnie się dowiedzieć od Trybunału, czy sąd krajowy rozpatrujący skargę wniesioną przez podatnika, który nie korzystał z przedmiotowego zwolnienia od podatku, może nakazać organowi władzy publicznej zwrot podatnikowi uiszczonego podatku, jeżeli stwierdzi, że z przyczyn faktycznych lub prawnych organ władzy publicznej nie może odzyskać pomocy od beneficjentów.

59. Pytanie wynika z faktu, że zdaniem Air Liquide w niniejszej sprawie zachodzi bezwzględna niemożność odzyskania nielegalnej pomocy. Ponieważ pomoc polega na zwolnieniu podatkowym, odzyskanie jej od spółek-beneficjentów oznaczałoby objęcie ich podatkiem, z którego są na dzień dzisiejszy zwolnione. Tymczasem tego rodzaju nakaz sądowy byłby jej zdaniem sprzeczny z konstytucją belgijską, w szczególności z jej art. 170 ust. 1, który stanowi, że podatki na rzecz skarbu państwa są ustanawiane mocą ustawy. Dlatego jedynym sposobem przywrócenia sytuacji sprzed naruszenia byłoby nakazanie władzy publicznej zwrotu nienależnie pobranego podatku przedsiębiorstwom, które nie skorzystały ze zwolnienia.

60. Władze belgijskie i Komisja odrzucają taką możliwość, twierdząc, że zwrot podatków pobranych skutkowałby nie tyle usunięciem ewentualnych antykonkurencyjnych skutków środka, ile przeciwnie, rozszerzeniem kręgu podmiotów korzystających z tego środka, co w pewnym sensie pogłębiłoby naruszenie reguł konkurencji. Komisja wyjaśnia, że zamiast żądać zwrotu kwot wpłaconych z tytułu spornego podatku Air Liquide, powinna była złożyć wniosek o nakazanie państwu zwrotu pomocy nielegalnie przyznanej przedsiębiorstwom, które w sposób nienależny skorzystały ze zwolnienia podatkowego.

61. Powiem od razu, że mnie również argumenty Air Liquide wydają się mało przekonujące, a to z dwóch powodów.

62. Po pierwsze nie wydaje mi się, aby okoliczności przywołane przez skarżącą uniemożliwiały odzyskanie ewentualnego nielegalnego środka pomocowego.

63. Jak bowiem wiadomo, Trybunał miał już okazję wyjaśnić ogólnie właśnie w odniesieniu do odzyskiwania nielegalnej pomocy, że „państwo członkowskie nie może powoływać się na *przepisy, praktykę lub sytuacje z własnego porządku prawnego* celem usprawiedliwienia niewywiązywania się ze zobowiązań, które na nim ciążą na mocy prawa wspólnotowego" [21].

64. Trybunał miał następnie okazję odniesienia się bardziej szczegółowo do obiekcji analogicznych do tych podnoszonych przez Air Liquide. Po przypomnieniu, że „[z]niesienie nielegalnej pomocy w drodze zwrotu tej pomocy stanowi logiczną konsekwencję stwierdzenia jej nielegalności [i że] konsekwencja ta nie może zależeć od formy, w jakiej przyznana została pomoc", Trybunał stwierdził, że „jeżeli chodzi [...] o pomoc udzieloną w formie zwolnienia podatkowego, której nielegalność została właściwie wykazana, nieprawdziwe jest twierdzenie [...], że zwrot przyjmie z całą pewnością formę retroaktywnego wprowadzenia ciężaru podatkowego, przez co napotka na bezwzględną niemożność wykonania". W rzeczywistości „organy władzy [będą musiały] po prostu przyjąć środki niezbędne do nakazania przedsiębiorcom, którzy skorzystali z pomocy, wpłacenia kwot odpowiadających tym, w zakresie których zostało nielegalnie przyznane zwolnienie podatkowe" [22].

65. Innymi słowy, należy uznać, że wbrew twierdzeniom Air Liquide w przypadkach takich jak ten, który właśnie rozpatrujemy, ewentualny nakaz odzyskania pomocy

21 — Zobacz wyrok z dnia 21 lutego 1990 r. w sprawie C-74/89 Komisja przeciwko Belgii, Rec. str. I-491, pkt 8; wyróżnienie własne. Zobacz również wyrok z dnia 14 listopada 1989 r. w sprawie 14/88 Włochy przeciwko Komisji, Rec. str. I-3677, pkt 25.

22 — Wyrok z dnia 10 czerwca 1993 r. w sprawie C-183/91 Komisja przeciwko Grecji, Rec. str. I-3131, pkt 15–17.

wydany przez sąd krajowy nie oznaczałby nałożenia na zwolnione przedsiębiorstwa „nieistniejącego" podatku, lecz oznaczałby jedynie niestosowanie przepisu, który przyznaje zwolnienie (i wynikające stąd stosowanie „zwykłego" systemu podatkowego), wraz ze zobowiązaniem organu wypłacającego pomoc do usunięcia skutków jego nielegalnego zachowania poprzez odzyskanie od beneficjentów sum odpowiadających tym, z których bezprawnie zrezygnował.

66. Jednakże Trybunał miał już okazję wypowiedzenia się również w kwestii wniosków o zwrot takich jak ten złożony przez skarżącą w niniejszej sprawie. Przy tej okazji Trybunał orzekł, że są one dopuszczalne jedynie w przypadkach pomocy finansowanych za pomocą tzw. opłat parafiskalnych, czyli wtedy, gdy pomoc państwa stanowią wypłaty w formie subwencji na rzecz niektórych podmiotów z funduszy zebranych dzięki opłacie wprowadzonej specjalnie na ten cel (właśnie opłacie parafiskalnej) [23].

67. W tych przypadkach bowiem kwoty uiszczone przez przedsiębiorstwa z tytułu tej opłaty stanowią sposób finansowania publicznego środka pomocowego; istnieje mianowicie „ścisły związek" między ustanowioną opłatą a ulgą podatkową przyznaną określonym podmiotom [24]. I to z tego powodu właśnie Trybunał zezwala na zwrot opłaty, albowiem ewentualna bezprawność pomocy nie może nie objąć samego instrumentu podatkowego, skoro stanowi on „integralną część" tej pomocy.

68. Wynika z tego, że aby przywrócić sytuację sprzed naruszenia, właściwe władze krajowe, które stwierdzą bezprawność pomocy, będą musiały nie tylko podjąć kroki wobec przedsiębiorstw, które nienależnie skorzystały z tej pomocy (nakazując jej odzyskanie), lecz również wobec tych, które zostały zmuszone do sfinansowania tej nielegalnej pomocy (nakazując zwrot wpłaconych przez nie kwot) [25].

69. W odniesieniu do przypadków udzielania ulgi podatkowej natomiast Trybunał wprost wykluczył, jakoby sąd krajowy mógł uwzględniać wnioski o zwrot wpłaconych podatków. Z utrwalonego orzecznictwa wynika, że w tych przypadkach „podmioty zobowiązane do uiszczenia obowiązkowej opłaty nie mogą powoływać się na ewen-

23 — Zobacz przykładowo 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, pkt 53 i 54.

24 — W kwestii znaczenia owego związku między opłatą a środkiem pomocowym zob. wyrok z dnia 13 stycznia 2005 r. w sprawie C-174/02 Streekgewest, Zb.Orz. str. I-85, pkt 22. Zobacz również 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 Casino France i in., Zb.Orz. str. I-9481, pkt 40 i 41.

25 — W tej kwestii zob. wyżej wymieniony wyrok w sprawie Enirisorse, pkt 44 i 45.

tualną niezgodność z prawem zwolnienia innych osób od podatku w celu uchylenia się od zapłaty tego podatku [26] lub „w celu uzyskania jego zwrotu" [27].

70. Dzieje się tak dlatego, że to nie nielegalny instrument podatkowy sam w sobie stanowi środek pomocowy, lecz jest nim zwolnienie przyznane niektórym podatnikom [28]. Stąd właśnie to zwolnienie i jedynie ten aspekt instrumentu podatkowego powinny być podważane przez skarżących, którzy żalą się na istnienie pomocy [29].

71. Wydaje mi się oczywiste, że zajmujący nas tu przypadek zawiera się bardzo dokładnie w tej ostatniej kategorii. Jak bowiem już widzieliśmy, w niniejszym stanie faktycznym pomoc polega właśnie na przyznanym przez region Liège zwolnieniu od podatku od mocy napędowej przedsiębiorstw działających w sektorze gazu ziemnego.

26 — Wyżej wymieniony w przypisie 3 wyrok w sprawie Banks, pkt 80. Podobnie zob. wyżej wymienione w przypisie 4 wyroki w sprawie EKW i Wein & Co, pkt 52, oraz w sprawie Idéal tourisme, pkt 20.

27 — Wyżej wymieniony w przypisie 24 wyrok w sprawie Casino France i in., pkt 44.

28 — W tej kwestii zob. w szczególności opinię rzecznik generalnej Stix-Hackl z dnia 14 lipca 2005 r. w przywołanej w przypisie 24 sprawie Casino France i in., pkt 38.

29 — Odmienne byłoby natomiast rozstrzygnięcie, gdyby nielegalne było samo nałożenie podatku mającego na celu stworzenie nieuzasadnionej sytuacji przewagi na rzecz niektórych podmiotów, jak miało to miejsce w sprawie Laboratoires Boiron (C-526/04), stanowiącej przedmiot opinii wydanej przeze mnie z dzisiejszą datą (do której odsyłam po więcej szczegółów na ten temat). W owej sprawie bowiem mamy do czynienia z opłatą ustanowioną w formie podatku „asymetrycznego", obciążającą jedynie niektórych przedsiębiorców, a nie innych konkurujących z nimi i wprowadzoną właśnie i *jedynie* w celu stworzenia sytuacji przewagi na rzecz przedsiębiorstw nieobjętych tą opłatą. W ten sposób powstaje ścisły związek między opłatą a pomocą na wzór dwóch stron medalu, albowiem korzyść przyznana przedsiębiorstwom nieobjętym opłatą odpowiada dokładnie szkodzie powstałej po stronie przedsiębiorstw objętych opłatą. W takiej sytuacji zatem to sam sposób wprowadzenia opłaty może zostać uznany za nielegalny w świetle przepisów wspólnotowych dotyczących pomocy.

72. Pragnę nadto zauważyć, że kwoty wpłacone przez Air Liquide i przez innych podatników z tytułu podatku od siły napędowej nie są przeznaczone na finansowanie środka wsparcia, lecz wpływają po prostu do budżetu nakładających podatek jednostek terytorialnych. Innymi słowy, w przeciwieństwie do opłat parafiskalnych, kwoty pobrane z tytułu spornego podatku nie mają żadnego konkretnego przeznaczenia.

73. Dodam jeszcze, że podatek od siły napędowej i zwolnienia przyznawane przedsiębiorstwom działającym w sektorze gazu ziemnego stanowią wyraźnie odrębne i niezależne środki. Jak bowiem potwierdził na rozprawie rząd belgijski, podatek od siły napędowej został wprowadzony przez liczne belgijskie jednostki terytorialne znacznie przed wprowadzeniem spornych zwolnień. Odmiennie zatem niż w przypadku opłaty w sprawie Boiron (o której mówiłem powyżej w przypisie 29), wprowadzenie spornego podatku nie jest aktem skierowanym na przyznanie środka wsparcia przedsiębiorstwom działającym w sektorze gazu ziemnego. Przeciwnie, jak przed chwilą stwierdziłem, ustanawia ono podatek o charakterze ogólnym mający na celu zwiększenie dochodów samorządu terytorialnego.

74. A zatem to właśnie rzeczone zwolnienia (wprowadzone dopiero począwszy od lat siedemdziesiątych) przysporzyły korzyści gospodarczych przedsiębiorstwom działającym w sektorze gazu ziemnego. Dlatego to tę część instrumentu podatkowego powinna była zaskarżyć Air Liquide, żądając zniesienia

tego zwolnienia i odzyskania pomocy od jej beneficjentów. Dokonawszy natomiast wyboru żądania zwrotu kwot uiszczonych na rzecz regionu Liège, skarżąca podważa w rezultacie zgodność z prawem instrumentu podatkowego w całości.

75. Na koniec pragnę zauważyć, że orzeczenie o nieważności całego instrumentu podatkowego w przypadku takim jak ten rozpatrywany wpłynęłoby w nadmierny i niczym nieuzasadniony sposób na finanse publiczne. Albowiem podczas gdy podatek od siły napędowej stanowi podatek ogólny o bardzo szerokim zakresie stosowania, sporne zwolnienie dotyczy niezmiernie ograniczonej liczby przedsiębiorstw. Dlatego orzeczenie ogólnego zwrotu zgodnie z wnioskiem Air Liquide zamiast odzyskania pomocy od jej beneficjentów oznaczałoby dla skarbu państwa (lub dla jego jednostek terytorialnych) utratę znacznych dochodów podatkowych z tego tylko powodu, że przedsiębiorstwa działające na określonym rynku zostały (potencjalnie) bezzasadnie zwolnione od tego podatku [30].

76. W świetle powyższych rozważań proponuję zatem Trybunałowi orzeczenie w odpowiedzi na pytanie zadane przez tribunal de première instance, że przedsiębiorstwa obowiązane do zapłaty podatku takiego jak podatek od siły napędowej nie mogą w celu uzyskania zwrotu kwot uiszczonych tytułem tego podatku twierdzić, że zwolnienie od tego podatku, z którego korzystają inne podmioty, stanowi pomoc państwa.

W przedmiocie pytania trzeciego (sprawa C-41/05)

77. W trzecim pytaniu tribunal de première instance pragnie się dowiedzieć od Trybunału, czy podatek od siły napędowej należy uznać za opłatę o skutku równoważnym z opłatą celną, zabronioną przez art. 25 WE, jeżeli w rzeczywistości jest on pobierany przez region lub gminę w przypadku dostawy gazu technicznego poza ich granice terytorialne, podczas gdy dostawa gazu ziemnego w tych samych okolicznościach jest zwolniona od takiego podatku.

78. Air Liquide, z jednej strony, a Komisja i władze belgijskie, z drugiej strony, udzielają na to pytanie przeciwnych odpowiedzi: podczas gdy Air Liquide twierdzi, że zostały tu spełnione wszystkie przesłanki wymagane w art. 25 WE, Komisja i władze belgijskie są przeciwnego zdania.

30 — W tej kwestii zob. opinię rzecznika generalnego Jacobsa w wymienionej powyżej w przypisie 8 sprawie Transalpine Ölleitung in Österreich, pkt 83 i 90.

79. Moją własną analizę rozpocznę od przypomnienia, że „[c]ła przywozowe i wywozowe lub opłaty o skutku równoważnym są zakazane między państwami członkowskimi. Zakaz ten stosuje się również do ceł o charakterze fiskalnym".

80. Opłata o skutku równoważnym w rozumieniu tego postanowienia oznacza zatem opłatę, która podobnie do cła jest nakładana na transakcje przywozu lub wywozu, a zatem z powodu lub przy okazji przekraczania granicy między państwami członkowskimi przez określony towar [31].

81. Tym bardziej należy zatem stwierdzić, że badany tu podatek nie jest żądany w związku z przekroczeniem określonej granicy. Jak bowiem jasno wynika z art. 3 rozporządzenia regionalnego, zdarzeniem powodującym powstanie obowiązku podatkowego nie jest przekroczenie granicy, lecz używanie silnika w ramach działalności gospodarczej. Jest on nakładany w obrębie terytorium regionu Liège na tych wszystkich, którzy używają silników przy eksploatacji przedsiębiorstwa.

31 — Zobacz między innymi wyroki z dnia 25 stycznia 1977 r. w sprawie 46/76 Bauhuis, Rec. str. 5, pkt 9 i 10; z dnia 14 września 1995 r. w sprawach połączonych C-485/93 i C-486/93 Simitzi przeciwko Dimos Kos, Rec. str. I-2655, pkt 15; oraz z dnia 17 września 1997 r. w sprawie C-347/95 Fazende Pública przeciwko UCAL, Rec. str. I-4911, pkt 18.

82. Proponuję zatem orzeczenie w odpowiedzi, że podatek od siły napędowej, taki jak ten wprowadzony przez region Liège, który jest nakładany jedynie na silniki stosowane przy dostawie gazu technicznego odbywającej się przez gazociągi wysokociśnieniowe i wymagającej zastosowania tłoczni gazu, nie stanowi opłaty o skutku równoważnym z opłata celną w rozumieniu art. 25 WE.

W przedmiocie pytania czwartego (sprawa C-41/05)

83. W czwartym pytaniu tribunal de première instance pragnie się dowiedzieć od Trybunału, czy podatek od siły napędowej należy uznać za wewnętrzny dyskryminacyjny instrument podatkowy zabroniony na mocy art. 90 i nast. traktatu.

84. Zdaniem Air Liquide sporny podatek jest dyskryminujący, albowiem uderza jedynie w używanie silników niezbędnych do wtłaczania gazu technicznego do rurociągów podziemnych; penalizuje on przez to transport tego rodzaju w stosunku do innych sposobów transportu gazu technicznego, w szczególności transportu w samochodach cysternach. Ponieważ zaś gaz przewożony w samochodach cysternach jest zasadniczo pochodzenia krajowego, podczas gdy gaz transportowany rurociągami pochodzi w dużej mierze z importu, a zatem zdaniem skarżącej prowadzi to do faworyzowania przez sporny środek gazu technicznego produkowanego w Belgii kosztem gazu technicznego importowanego.

85. Z opinią tą nie zgadzają się zdecydowanie Komisja i władze belgijskie z powodów, które za chwilę przytoczę.

86. Moją analizę rozpocznę od przypomnienia, że jak wiadomo art. 90 WE ma na celu zagwarantowanie swobodnego przepływu towarów między państwami członkowskimi w zwykłych warunkach konkurencji, zabraniając wszelkiego rodzaju środków protekcyjnych, które mogą wynikać ze stosowania podatków wewnętrznych o charakterze dyskryminacyjnym w stosunku do towarów pochodzących z innych państw członkowskich. Innymi słowy, ma on „na celu zagwarantowanie bezwzględnej neutralności podatków wewnętrznych pod kątem konkurencji między towarami krajowymi a towarami importowanymi" [32]. Zakaz ustanowiony w tym postanowieniu powinien zatem zostać uznany za obowiązujący wtedy, gdy opodatkowanie może odwodzić od importu towarów pochodzących z innych państw członkowskich na korzyść towarów krajowych [33].

87. Nie wydaje mi się jednak, aby tak było w przypadku badanego tu podatku. Za pomocą tego podatku nie opodatkowuje się bowiem żadnego towaru, lecz wykonywanie działalności gospodarczej (tej, która wymaga używania silników) w regionie Liège. Jak potwierdził rząd belgijski podczas rozprawy, siła napędowa jest uważana przez wiele jednostek administracji terytorialnej za wskazówkę przydatną dla celów ustalenia zdolności podatkowej przedsiębiorców.

88. Dlatego wydaje mi się oczywiste, że — jak podkreślają władze belgijskie i Komisja — sporny podatek jest stosowany na podstawie kryterium opodatkowania obiektywnego, przejrzystego, a przede wszystkim całkowicie niezależnego od pochodzenia (czy też przeznaczenia) towarów produkowanych lub używanych w ramach wykonywania przedmiotowej działalności gospodarczej.

89. Opodatkowanie gazu pochodzenia zagranicznego dostarczanego przez Air Liquide wydaje mi się zatem skutkiem całkiem pośrednim i przypadkowym, wynikającym ze sposobu, w jaki Air Liquide postanowiła wykonywać swą działalność w zakresie transportu gazu (a mianowicie przy pomocy rurociągów, które wymagają użycia silników). Tymczasem, jak słusznie stwierdził Trybunał już w przeszłości, „okoliczność, że [podatek] ciąży w odmienny sposób na kosztach produkcji różnych przedsiębiorstw ze względu na szczególne cechy ich struktury gospodarczej [...], pozostaje bez znaczenia dla celów [stosowania art. 90 WE]" [34].

32 — Wyrok z dnia 3 marca 1988 r. w sprawie 252/86 Bergandi przeciwko Directeur général des impôts, Rec. str. 1343, pkt 24.

33 — Zobacz przykładowo przywołany powyżej wyrok w sprawie Bergandi, pkt 24 i 25; wyroki z dnia 27 lutego 1980 r. w sprawie 171/78 Komisja przeciwko Danii, Rec. str. 447, pkt 5, oraz z dnia 7 grudnia 1995 r. w sprawie C-45/94 Ayuntamiento de Ceuta, Rec. str. I-4385, pkt 29.

34 — Wyrok z dnia 28 stycznia 1981 r. w sprawie 32/80 Kortmann, Rec. str. 251, pkt 29.

90. Z drugiej strony, jak zauważył rząd belgijski, całkiem normalne jest to, że różne podatki ciążą w odmienny sposób na konkurujących ze sobą przedsiębiorstwach, które nie zorganizowały swej działalności handlowej lub przemysłowej w jednakowy sposób. W ten sposób podatek drogowy, którym objęte są samochody ciężarowe konieczne do drogowego przewozu gazu produkowanego przez konkurentów Air Liquide, ciąży na tych konkurentach, zaś nie ciąży na Air Liquide.

91. To, że podatek nie ma żadnego skutku ochronnego, jest zresztą jasno widoczne, gdy tylko się zastanowić nad tym, że wszelkie towary produkowane w regionie Liège, do produkcji których przedsiębiorstwo musi używać silnika, są objęte spornym podatkiem; podczas gdy te same towary produkowane za granicą (a raczej poza terytorium regionu) i przywożone do sprzedaży w regionie Liège nie są obciążone tym podatkiem.

92. Do odmiennego wniosku nie może też doprowadzić podniesiony przez sąd odsyłający fakt, że rozpatrywany tu system podatkowy wprowadza odmienne traktowanie podatkowe między transportem gazu ziemnego a transportem gazu technicznego. Gdyby tak bowiem było, zakładając nawet, że między tymi dwoma towarami istotnie zachodzi stosunek konkurencji, należałoby dojść do wniosku, że sporny podatek prowadzi paradoksalnie do uprzywilejowania towaru importowanego, czyli gazu ziemnego, w stosunku do innych towarów, produkowanych również w kraju, czyli w stosunku do gazu technicznego. Istnieje jednak w tej kwestii utrwalone orzecznictwo stanowiące, że tego rodzaju przepis podatkowy, który wprowadza dyskryminację na niekorzyść towarów krajowych, nie jest objęty zakresem stosowania art. 90 WE [35].

93. W świetle powyższych rozważań proponuję zatem Trybunałowi orzeczenie w odpowiedzi na pytanie sądu odsyłającego, że podatek od siły napędowej nie stanowi dyskryminacyjnego instrumentu podatkowego w rozumieniu art. 90 traktatu.

W przedmiocie pytania piątego (sprawa C-41/05)

94. Zadając piąte pytanie, tribunal de première instance pragnie się dowiedzieć, czy — w przypadku udzielenia odpowiedzi twierdzącej na trzecie i czwarte z pytań — podatnik, który zapłacił podatek od siły napędowej, jest uprawniony do żądania jego zwrotu od 16 lipca 1992 r., tj. od dnia ogłoszenia wyroku w sprawie Legros i in.

35 — Zobacz przykładowo wyroki z dnia 13 marca 1979 r. w sprawie 86/78 Peureux, Rec. str. 897, pkt 32 i 33, oraz z dnia 27 lutego 1980 r. w sprawie 68/79 Just, Rec. str. 501, pkt 15 i 16.

95. W tej kwestii ograniczę się do stwierdzenia, że skoro wykluczyłem, jakoby przedmiotowy środek stanowił opłatę o skutku równoważnym z opłata celną w rozumieniu art. 25 WE czy też wewnętrzne opodatkowanie o charakterze dyskryminacyjnym, wydaje mi się zbędne odpowiadanie na to pytanie.

V — Wnioski

96. W świetle powyższych rozważań proponuję, by Trybunał orzekł, co następuje:

— *W sprawie C-393/04:*

Zwolnienie od podatku gminnego od siły napędowej, przewidziane jedynie na rzecz silników używanych w tłoczniach gazu ziemnego, stanowi pomoc państwa w rozumieniu art. 87 ust. 1 WE.

— *W sprawie C-41/05:*

1) Zwolnienie od podatku regionalnego od siły napędowej, przewidziane jedynie na rzecz silników używanych w tłoczniach gazu ziemnego, stanowi pomoc państwa w rozumieniu art. 87 ust. 1 WE.

2) Przedsiębiorstwa obowiązane do zapłaty podatku takiego jak podatek od siły napędowej, ustanowionego przez region Liège mocą rozporządzeń regionalnych z dnia 30 października 1998 r. i z dnia 29 października 1999 r., nie mogą w celu uzyskania zwrotu kwot uiszczonych tytułem tego podatku twierdzić, że zwolnienie od tego podatku, z którego korzystają inne podmioty, stanowi pomoc państwa.

3) Podatek od siły napędowej, taki jak ten wprowadzony przez region Liège mocą rozporządzeń regionalnych z dnia 30 października 1998 r. i z dnia 29 października 1999 r., nie stanowi opłaty o skutku równoważnym z opłatą celną w rozumieniu art. 25 WE.

4) Podatek od siły napędowej, taki jak ten wprowadzony przez region Liège mocą rozporządzeń regionalnych z dnia 30 października 1998 r. i z dnia 29 października 1999 r., nie stanowi dyskryminacyjnego instrumentu podatkowego w rozumieniu art. 90 WE.