



航空业Nox(氮氧化物)税： 欧盟法院重启航空业关键争议点

自2015年起，从加泰罗尼亚地区机场运营商业客运航班的航空公司需缴纳一项自治区专项税，该税种针对飞机起降阶段（简称LTO，即“Landing and Take-Off”）产生的氮氧化物（NOx）排放征收。这项税收被正式定义为环境税，根据年度排放量进行结算，自其设立之初便引发了激烈的法律争议。

其与欧盟法律的兼容性、其真实的税收性质以及在航空运输这样高度监管的领域内自治区的征税权的界限，这些问题引发了长达十余年的争议。这场争议非但没有结束，反而因西班牙最高法院最近决定向欧盟法院提出初步裁决请求，更让争议在欧洲层面再度升温。

值此转折点，本期新闻稿件将回顾该税种自诞生之初的构建过程、争议各阶段提出的核心论据，以及剖析当前提交欧盟法院待决问题的法律 and 战略意义。目前该议题再度成为欧洲监管议程的核心，其结果可能对税种的未来有效性及航空公司已缴税款的追还事宜产生重大影响。

税种的法规设定与立法演变

为此，我们首先需要回顾：针对商业航空氮氧化物排放征收的税费，是由加泰罗尼亚议会于2014年10月10日颁布的《第12/2014号法律》¹作为加泰罗尼亚自治区设立的专属税种。该税种的征税对象为在加泰罗尼亚境内机场执行商业客运航班期间，飞机在所谓LTO周期（即滑行、起飞和降落操作）中向大气排放的氮氧化物。税基根据排放氮氧化物的公斤数确定，并通过年度自行申报方式缴纳。

该税种自批准实施以来，被定位为环境税，旨在将航空业造成的空气污染成本内部化。然而究其最初的制度设计，其中包含的部分条款对不同运营主体和航班类型采取了差异化征管方式。具体而言，《第12/2014号法律》的原始文本将货运排放排除在征税范围之外，对年飞行量超过20,000次的航空公司予以免税，并对特定长途航线（涉及欧洲共同航空区以外的中转）予以减免税率。

2015年，相关法规修订案出台，废除了上述条款，对该税种的制度设计作出重大调整。但此次修订非但未能终结争议，反而引发了法律冲突——它揭示了该税种原始设计在欧盟法律框架下存在漏洞，并为航空公司得以对此前纳税年度的税款清缴行为的合法性提出质疑。

税种相关法律纠纷的缘起

受此次立法调整影响，2015年修订前各纳税年度的税款清缴行为开始从两个不同层面受到质疑。一方面，人们关注到原始税制设计中某些航班类型或特定运营商免税的条款，形成了税收上的差别待遇，此

举或被认定为违反欧盟法的国家援助。另一方面，更具结构性的质疑开始涌现，各方开始质疑该税种本身的合法性，认为其可能与宪法规定的职权划分、国家税收法规以及核心的欧盟法律相冲突。

自2015年修订案生效后，局面发生重大转变。随着可能产生选择性优惠的条款被消除，后续的质疑仅限于第二个层面。即此后争议焦点完全集中于该税种是否符合适用法律框架，尤其是欧盟法律的相关规定。

自航空公司首次提出不当得利退税申请²以来，加泰罗尼亚税务部门始终立场坚定，系统性驳回了所有诉求，导致争议进入司法程序。

在此背景下，加泰罗尼亚高等法院最初以严格的程序问题为由，驳回了航空公司发起的行政诉讼，其核心理由为：通过申请退还不当得利退税申请的方式，并非质疑具有法律层级的规范之合法性的合法途径。这种做法实际上阻止了法院对所涉问题的实质内容进行审查，给人留下争议在未得到实质性回应的情况下就此终结的印象。

然而，最高法院随后纠正了这一立场，明确指出自行申报更正程序是质疑税收合法性的有效途径。据此，最高法院指令将案件发回重审，要求加泰罗尼亚高等法院就案件实质作出裁决。

此后，该自治区法院开始对不同纳税年度进行区分裁判。对于2015年税制改革前的纳税，法院支持上诉请求，认为该税种原始设计的相关条款构成了与欧盟法不符的选择性优惠。而对于改革后的纳税，法院驳回上诉请求，认为在条款废除后，该税种已不存在此类漏洞。

在此类诉讼框架下，加泰罗尼亚自治区政府对胜诉的判决提出终审上诉，最高法院在2024年4月30日的判决中提出一项具有重大实践意义的细微差别：从国家援助角度看，该税种某些方面的潜在违法性并不意味着整个税种无效。因此，其此前完成的氮氧化物税自主申报及缴税行为依然合法有效，前提是申报缴税行为所依据的税法条款，并未被认定存在违法情形。

该裁决再次大幅缩小了以国家援助为由提出抗辩的适用空间，并将讨论焦点转向更广泛的问题：该税种与欧盟法律的结构兼容性。

争议升级欧洲层面：欧盟法院初步裁决申请启动

在此背景下，西班牙最高法院近期做出的一项裁决成为这场争议的又一关键转折点。在2025年11月11日的裁定书中，法院决定向欧盟法院提出预审问题，明确承认加泰罗尼亚税与欧盟法规框架的兼容性存在真实且未决的争议。

¹ 2014年10月10日《第12/2014号法律》，关于对商业航空向大气排放氮氧化物征税、对工业向大气排放气体和颗粒物征税以及对核能发电征税。

² 在西班牙税法中，不当得利退税是指纳税人认为其支付缺乏法律依据或违反法律规定时，可申请退还已缴款项的程序。该程序由税务机关受理，是纳税人对已完成的自主申报缴税行为提出抗辩、主张追回已缴税款的常规途径，也是诉诸司法前的必要步骤。

本质上，最高法院质疑该税种虽标榜为环保税，但究竟是否真正符合欧盟统一税收框架，抑或其征税范畴实则侵入了欧盟法为航空燃料免税制度及特别税规制体系划定的专属领域。同时最高法院也承认，尽管近年来积累了大量诉讼，但无论是行政机关还是初审法院，均未曾分析过：对商业航空氮氧化物排放征税是否违反了《2003/96/EC指令》第14.1.b条规定的商业航空燃油强制免税条款，也未探讨该税种是否符合《2008/118/EC指令》允许的间接税制度。自争议伊始，航空公司就反复提出这些问题，但它们始终被系统性地排除在司法审查范围之外，这正是当前有必要向卢森堡法院寻求答案的原因。

此外，该裁决的另一重要内容是最高法院直接将加泰罗尼亚税与欧盟法院在Braathens案³中分析的瑞典税进行比较。最高法院认为这两项税种存在显著相似性：二者均对商业航空相关的污染排放征税，采用按机型划分的排放技术参数。且最重要的是，燃油消耗与氮氧化物排放之间存在直接且不可分割的关联。基于这一相似性，最高法院提出：尽管该税种在形式上属于环境税，但不能排除其实际上作为燃油间接税的形式存在，这将与欧盟法律明确强制规定的免税条款相冲突。

除上述问题外，该裁决还对该税种的本质进行了更宏观的探讨。最高法院质疑该税种是否可视为《2008/118/EC指令》第1.2条所要求的具有特定目的的间接税，抑或属于缺乏此类特定目的的消费特别税，从而使其与欧洲框架相容。在此问题上，最高法院不仅提出理论质疑，更深入剖析了该税种的制度设计，并指出其中多项矛盾之处，弱化了其非税收属性的特征。其中尤为突出的是：税收收入与被征税活动所致环境损害的实际减少之间缺乏明确关联；以及该税种对性质迥异的航班实施统一征税，未考虑可调节其实际环境影响的变量因素。

最后，最高法院引入比较分析强化了欧洲裁决的必要性，着力将加泰罗尼亚税种与此前已获判例支持的其他自治区大气污染税区分开来。与其他税种不同，法院认为商业航空领域的税种极易通过票价将税负转嫁给乘客。这种将成本转嫁给最终消费者的潜在机制，不仅强化了其消费税的本质特征，更让人们在航空这一税收统一监管要求极高的领域中的合法性，受到更大的质疑。

结论：争议进入决定性阶段

总而言之，加泰罗尼亚对商业航空NO_x排放征收的税款，在设立十余年后仍是一个具有法律争议的税种。此次向欧盟法院提出初步裁决请求重新开启了一场具有重大意义的法律争议，这场争议不仅可能决定该税种的未来的制度设计，也可能影响航空公司已缴纳税款的追回方案。

西班牙最高法院并非仅针对个别问题寻求欧盟法院的明确解答，更是向欧盟法院将该税种与欧盟法对商业航空税收设定的原则和边界是否契合提交了一系列制度性性质疑。尽管在欧盟法院作出裁决前该税仍具备法律效力，但诉讼程序的悬而未决强化了通过在规定期限内提交退税申请来维护权利的必要性⁴。

在等待欧盟法院裁决期间，各方均需保持审慎态度、开展专业的技术分析并制定周密策略。此次裁决结果不仅将决定该税种的未来走向，更关乎航空公司已缴税款的追索权，使航空业环境税争议再度成为欧洲关注焦点。



Andrés Valverde Tejedor
Silvia Frade Sosa



³ 欧洲法院1999年6月10日就Braathens案做出判决，案号C-346/97，欧盟法判例引用编号ECLI:EU:C:1999:291。

⁴ 在此背景下，退税的时间节点具有特殊重要性。西班牙税法规定的不得利退税的一般期限为四年，自每次自行申报提交之日起计算，这要求航空公司仔细审查尚未超过时效的纳税年度，尤其要确认各年度自主申报的具体日期。需注意的是，纳税申报与缴税须在相应纳税年度次年的2月1日至20日之间完成（若停止经营活动，则须在次月内完成）。在法定期限内提交申请可确保在等待欧盟裁决期间保留追回已缴款项的可能性。