

II

(Acte fără caracter legislativ)

DECIZII

DECIZIA COMISIEI

din 15 decembrie 2009

privind măsurile de sprijin pentru sectorul agricol puse în aplicare de Spania ca urmare a creșterii costului carburantului*[notificată cu numărul C(2009) 9971]***(Numai textul în limba spaniolă este autentic)**

(2010/473/UE)

COMISIA EUROPEANĂ,

având în vedere Tratatul privind funcționarea Uniunii Europene („TFUE”) ⁽¹⁾, în special articolul 108 alineatul (2) primul paragraf,

după ce părțile interesate au fost invitate să își prezinte observațiile în conformitate cu articolul menționat anterior și având în vedere observațiile acestora,

întrucât:

I. PROCEDURĂ

- (1) Prin scrisoarea din 29 septembrie 2000, autoritățile spaniole, în conformitate cu articolul 108 alineatul (3) din TFUE, au notificat Comisiei Europene măsurile de sprijin pentru sectorul agricol puse în aplicare de Spania ca urmare a creșterii costului carburantului. Prin faxul din 20 noiembrie 2000, Comisia a solicitat informații suplimentare, care au fost transmise prin scrisorile din 9 ianuarie 2001 și 13 martie 2001.
- (2) O mare parte din măsurile cuprinse în notificare a fost transferată în registrul de ajutoare nenotificate (ajutorul NN 19/2001). O altă parte a fost înscrisă în registrul de ajutoare notificate (N 681/A/2000).
- (3) Prin scrisoarea din 11 aprilie 2001, notificată la 25 aprilie 2001, Comisia a comunicat Spaniei decizia sa de a iniția procedura prevăzută la articolul 108 alineatul (2) din TFUE privind unele dintre măsuri și a considerat că altele dintre ele nu îndeplineau condițiile necesare pentru a beneficia de dispozițiile articolului 107 din TFUE.

⁽¹⁾ Începând cu data de 1 decembrie 2009, articolele 87 și 88 din Tratatul CE au devenit articolele 107 și, respectiv, 108 din TFUE. Cele două serii de dispoziții sunt identice în substanță. În scopul prezentei decizii, trimiterea la articolele 107 și 108 din TFUE trebuie înțelese, dacă este cazul, ca referindu-se la articolele 87 și, respectiv, 88 din Tratatul CE.

- (4) Decizia Comisiei de a iniția procedura a fost publicată în *Jurnalul Oficial al Uniunii Europene* ⁽²⁾. Comisia a invitat părțile interesate să își prezinte observațiile cu privire la măsurile în cauză.

- (5) Prin scrisorile din 6 iunie 2001 și 20 decembrie 2001, Spania a prezentat o serie de observații. De asemenea, Comisia a primit observații din partea părților interesate. Acestea au fost transmise Spaniei, care a avut posibilitatea de a prezenta comentarii. Comentariile Spaniei au fost transmise Comisiei prin scrisorile din 1 și 30 octombrie 2001.

- (6) Comisia a adoptat o decizie finală parțial negativă la data de 11 decembrie 2002, cu numărul 2003/293/CE ⁽³⁾.

- (7) La 15 aprilie 2003, Tribunalul a fost sesizat cu o acțiune în anulare împotriva Comisiei Europene formulată de *Asociación de Empresarios de Estaciones de Servicio de la Comunidad de Madrid* și de *Federación Catalana de Estaciones de Servicio* ⁽⁴⁾. Reclamantul solicita anularea parțială a deciziei Comisiei.

- (8) Prin hotărârea din 12 decembrie 2006 ⁽⁵⁾, Tribunalul a anulat articolul 1 din Decizia 2003/293/CE a Comisiei, în măsura în care acesta constata că măsurile de sprijin pentru cooperativele agricole prevăzute de Decretul-lege regal nr. 10/2000 din 6 octombrie 2000 privind măsurile urgente de sprijinire a sectoarelor agricol, al pescuitului și al transportului ⁽⁶⁾ nu constituie ajutor în sensul articolului 107 alineatul (1) din TFUE.

⁽²⁾ JO C 172, 16.6.2001, p. 2.

⁽³⁾ JO L 111, 6.5.2003, p. 24.

⁽⁴⁾ JO C 171, 19.7.2003, p. 34.

⁽⁵⁾ Cauza T-146/03, *Asociación de Estaciones de Servicio de Madrid* și *Federación Catalana de Estaciones de Servicio/Comisia*, Culegere 2003, p. II-98.

⁽⁶⁾ BOE nr. 241, 7.10.2000, p. 34614.

- (9) Ca urmare a anulării parțiale a deciziei, Comisia trebuie să adopte o nouă decizie privind măsurile prevăzute la articolul 1 din Decizia 2003/293/CE, care a fost anulat de Tribunal. Comisia realizează acest lucru prin intermediul prezentei decizii.
- (10) În ceea ce privește măsurile prevăzute la articolul 1 din Decizia 2003/293/CE care nu au făcut obiectul vreunei anulări de către Tribunal ⁽⁷⁾ și care rămân, prin urmare, pe deplin în vigoare, acestea nu sunt incluse în sfera prezentei decizii. În consecință, în cele ce urmează nu se va face nicio altă referire la măsurile respective.
- (11) Măsurile prevăzute la articolul 2 din Decizia 2003/293/CE a Comisiei ⁽⁸⁾, precum și articolele 3, 4 și 5 în continuare nu fac nici ele obiectul prezentei decizii, acestea rămânând pe deplin în vigoare. Prin urmare, în cele ce urmează nu se va face nicio altă referire la măsurile respective.

II. DESCRIERE

1. Măsuri de sprijin pentru cooperativele agricole

- (12) Măsurile notificate de sprijin pentru cooperativele agricole sunt prevăzute la articolul 1 din Decretul-lege regal nr. 10/2000 privind măsurile urgente de sprijinire a sectoarelor agricol, al pescuitului și al transportului ⁽⁹⁾, care aduce o serie de modificări Legii nr. 27/1999 din 16 iulie 1999 privind cooperativele ⁽¹⁰⁾, precum și Legii nr. 20/1990 din 19 decembrie 1990 privind regimul fiscal al cooperativelor ⁽¹¹⁾.
- (13) Pe de o parte, limita maximă de 50 % din cifra de afaceri impusă cooperativelor pentru realizarea de operațiuni cu terți neasociați fără pierderea privilegiului fiscal, astfel cum s-a stabilit în Legea nr. 20/1990 (articolul 13.10), este eliminată pentru cooperativele agricole care realizează operațiuni de livrare de motorină B către terți neasociați.
- (14) Pe de altă parte, Legea nr. 34/1998 din 7 octombrie 1998 privind sectorul hidrocarburilor ⁽¹²⁾ este modificată prin scutirea cooperativelor agricole de obligația de a constitui o entitate cu personalitate juridică proprie, supusă regimului fiscal general, atunci când realizează operațiuni de desfacere a motorinei B către neasociați.
- (15) Potrivit autorităților spaniole, obiectivul principal al acestor măsuri l-a constituit neutralizarea creșterii costului carburantului, care lovise puternic sectorul agricol în perioada în care au fost adoptate măsurile. Astfel, în motivația Decretului-lege regal nr. 10/2000, se explică faptul că „motorina care se utilizează în agricultură, pescuit și transport înregistrează, ca și combustibilii cu alte utilizări, o creștere de preț ca urmare a creșterii prețului petrolului și a aprecierii importante a dolarului în raport cu euro”. Guvernul spaniol, „sensibil la realitatea acestei crize produse de factori externi, a analizat, împreună cu organizațiile cele mai reprezentative din sectoarele afectate, amploarea impactului economic în domeniile agriculturii și pescuitului, ajungând la un larg consens cu privire la adoptarea unui pachet de măsuri care să vizeze atenuarea efectului negativ al creșterii prețului petrolului și consolidarea în domeniul liberalizării sectoarelor”.
- (16) În ceea ce privește importanța legilor modificate de măsura notificată, este necesară o descriere mai detaliată a acestora.
- (17) Legea nr. 27/1999 privind cooperativele este instrumentul care reglementează activitatea cooperatistă în Spania. Aceasta definește conceptul de societate cooperatistă și clasele acestor societăți și reglementează constituirea lor. De asemenea, legea în cauză are drept scop promovarea și dezvoltarea societăților cooperatiste și delimitează formele de asociere ale acestora, facilitând crearea de astfel de grupuri în scopul de a stimula mișcarea cooperatistă. Articolul 93 din lege este consacrat cooperativelor agricole, referindu-se în special la obiectul și activitățile pe care le pot desfășura acestea.
- (18) În ceea ce privește articolele 16.5, 18.2, 33 și 34 din Legea nr. 20/1990, acestea prevăd norme referitoare la baza impozabilă și regimul fiscal al cooperativelor spaniole, inclusiv al cooperativelor agricole. Legea face o distincție între „cooperativele protejate” și „cooperativele protejate în mod special”. „Cooperativele protejate” sunt cele care respectă principiile și dispozițiile care decurg din legea generală a cooperativelor sau din legile comunităților autonome. „Cooperativele protejate în mod special” sunt cooperativele de muncă asociată, cooperativele agricole, cooperativele de exploatare în comun a pământului, cooperativele maritime și cooperativele consumatorilor și utilizatorilor. Conform legii, nivelul mai ridicat de protecție în favoarea acestora din urmă se datorează naturii sectoarelor în cauză, capacității economice a membrilor și apropierii mai mari a acestora de principiul mutualist.

⁽⁷⁾ Este vorba despre măsurile privind modificarea Legii nr. 37/1992 prevăzută de Decretul-lege regal nr. 10/2000, precum și despre măsurile fiscale prevăzute în Decizia din 29 noiembrie 2000 a Ministerului de Finanțe privind aplicarea, pentru anumite activități de creștere a animalelor supuse sistemului de estimare obiectivă, a unui indice corector pentru furajele pentru animale cumpărate de la terți. De asemenea, este vorba despre reducerea randamentului net în cadrul sistemului de estimare obiectivă a impozitului pe venitul persoanelor fizice pentru activitățile agricole și de creștere a animalelor, despre reducerea procentului care servește la determinarea plăților trimestriale în cadrul sistemului simplificat al taxei pe valoarea adăugată pentru anumite activități agricole și despre măsura fiscală care constă în creșterea procentului cheltuielilor greu de justificat în cadrul impozitului pe venitul persoanelor fizice. În decizia sa, Comisia considerase că măsurile în cauză nu constituie ajutoare de stat.

⁽⁸⁾ Este vorba despre ajutoarele de stat acordate de Spania titularilor de exploatații agricole, sub forma unei subvenționări a împrumuturilor și a unor garanții prevăzute de o decizie a Ministerului Agriculturii din 15 noiembrie 2000, care anunța publicarea unei aprobări din partea Consiliului de miniștri din 10 noiembrie 2000, și măsura de extindere la exercițiile financiare 2000 și 2001 a avantajelor fiscale aplicabile, în cadrul impozitului pe venitul persoanelor fizice, transiterii anumitor terenuri și exploatații agricole, prevăzută de a șaptea dispoziție tranzitorie din Legea nr. 14/2000. În decizia sa, Comisia declarase măsurile ca fiind incompatibile cu TFUE.

⁽⁹⁾ BOE nr. 241, 7.10.2000, p. 34614.

⁽¹⁰⁾ BOE nr. 170, 17.7.1999, p. 27027.

⁽¹¹⁾ BOE nr. 304, 20.12.1990, p. 37970.

⁽¹²⁾ BOE nr. 241, 8.10.1998, p. 33517.

- (19) În ceea ce privește structura bazei impozabile a cooperativelor, rezultatele activităților cooperatiste (realizate cu membrii proprii) și cele ale activităților extracooperatiste (realizate cu neasociați) sunt tratate separat și nu sunt impozitate în același mod. Prin urmare, cooperativa ar trebui să țină separat contabilitatea celor două tipuri de activități.
- (20) Regimul fiscal aplicabil cooperativelor agricole în calitate de „cooperative protejate în mod special” este identic cu cel aplicabil cooperativelor protejate, cu excepția cazurilor menționate mai jos:
- *impozitul pe profit*: acest impozit are scopul de a taxa profiturile întreprinderilor și ale altor entități juridice. Baza impozabilă corespunzătoare rezultatelor cooperatiste (operațiuni cu membrii) beneficiază de o rată de impozitare redusă de 20 %, în timp ce baza impozabilă corespunzătoare rezultatelor extracooperatiste (operațiuni cu nemembri sau terți) este supusă ratei generale de impozitare de 35 % (articolul 33.2). În plus, există o deducere de 50 % pentru sumele destinate fondului de rezervă obligatoriu (articolul 16.5) ⁽¹³⁾ și o deducere de 100 % în cazul sumelor destinate fondului pentru educație și promovare (articolul 18.2) ⁽¹⁴⁾. În ceea ce privește exclusiv cooperativele protejate în mod special, acestea beneficiază și de o reducere de 50 % din valoarea impozitului, definit ca fiind egal cu suma algebrică a cuantumurilor rezultate din aplicarea ratelor de impozitare prevăzute la bazele de impozitare cooperatistă și extracooperatistă, pozitivă sau negativă, atunci când rezultatul este pozitiv (articolul 34.2). În sfârșit, acestea beneficiază, de asemenea, de libertatea de amortizare a elementelor noului activ fix amortizabil dobândit în cursul primilor trei ani după înscrierea în registrul cooperativelor;
 - *impozitul pe transferurile patrimoniale și pe actele juridice documentate*: acest impozit indirect are scopul de a greva diferitele acte juridice, cum sunt transferurile patrimoniale costisitoare, actele juridice documentate sau anumite operațiuni ale membrilor întreprinderii (de exemplu acțiunile de finanțare a unei întreprinderi, cum ar fi o majorare de capital). Se prevede o exceptare în cazul constituirii, al majorării de capital, al fuziunii și al scindării, în cazul acordării și anulării unor împrumuturi, inclusiv cele constituite din obligații, în cazul cumpărării de bunuri și de drepturi vărsate în fondul pentru educație și promovare în scopul realizării obiectivelor acestora. În ceea ce privește exclusiv cooperativele protejate în mod special, se prevede și o exceptare în cazul achizițiilor de bunuri și de drepturi destinate direct îndeplinirii scopurilor sociale și statutare proprii (articolele 33.1 și 34.1);
 - *impozitul pe activitățile economice*: acest impozit local vizează impozitarea directă a oricărui tip de activitate economică antreprenorială, profesională sau artistică realizată de persoane fizice sau juridice pe teritoriul spaniol. Se prevede o bonificație de 95 % pentru acest impozit (articolul 33.4.a);
 - *impozitul pe bunurile imobiliare*: este vorba despre un impozit local care are scopul de a greva exercitarea dreptului de proprietate și a altor drepturi reale legate de imobile. Se prevede o bonificație de 95 % pentru acest impozit local în cazul bunurilor de natură rustică ale cooperativelor agricole și de exploatare în comun a pământului (articolul 33.4.b).
- (21) În sfârșit, articolul 13 din legea în cauză prevede că nicio cooperativă, indiferent de categorie, nu va putea efectua un volum de operațiuni cu terți neasociați mai mare de 50 % din totalul operațiunilor cooperativei, fără a pierde statutul de cooperativă protejată fiscal.
- (22) Bugetul măsurilor în favoarea cooperativelor agricole rămâne necunoscut, dată fiind natura acestora. Cât despre durata măsurilor, aceasta este nedeterminată.
- ## 2. Argumentele aduse de Comisie în cadrul inițierii procedurii de investigare
- (23) Comisia și-a întemeiat decizia de inițiere a procedurii pe următoarele argumente.
- (24) Aprobarea Decretului-lege regal nr. 10/2000 presupunea, conform deciziei de inițiere a procedurii, acordarea în favoarea cooperativelor agricole a unor avantaje fiscale de care acestea nu beneficiau înainte de aprobarea decretului menționat.
- (25) Primul avantaj constă în eliminarea cerinței de a constitui o entitate cu personalitate juridică proprie căreia să i se aplice regimul fiscal general (deci un regim fiscal mai ușor) pentru desfacerea de motorină B către terții neasociați, datorită căreia cooperativele urmau să plătească mai puține impozite decât înainte pentru operațiunea respectivă. Altfel spus, înainte de modificarea legii, pentru desfacerea de motorină B către neasociați, cooperativele agricole erau obligate să se constituie în entități cu personalitate juridică proprie. De la modificarea Legii nr. 27/1999, cooperativele nu mai sunt supuse acestei obligații, iar operațiunile în cauză ar face obiectul unei impozitări avantajoase.

⁽¹³⁾ Obligația cooperativelor de a constitui fondul de rezervă este prevăzută la articolul 55 din Legea nr. 27/1999. Fondul este constituit, în primul rând, din excedentele cooperatiste și din profiturile extracooperatiste. O obligație similară există pentru societățile în comandită pe acțiuni, care, în temeiul articolului 214 din Legea spaniolă nr. 1564/1989 privind societățile anonime, trebuie să aloce 10 % din profitul exercițiului financiar pentru constituirea unei rezerve legale până când aceasta atinge cel puțin 20 % din capitalul social (BOE, 27.12.1989).

⁽¹⁴⁾ Obligația cooperativelor de a constitui acest fond este prevăzută la articolul 56 din Legea nr. 27/1999.

- (26) Al doilea avantaj constă în eliminarea pragului de 50 % în limita căruia cooperativele agricole puteau furniza motorină B terților neasociați fără a pierde statutul de cooperativă protejată fiscal. Altfel spus, înainte de modificarea Legii nr. 27/1999, cooperativele agricole trebuiau să-și limiteze operațiunile de livrare către terți neasociați la 50 % din cifra lor de afaceri dacă nu voiau să-și piardă privilegiul fiscal. De la modificarea legii, cooperativele pot depăși această limită fără a trebui să renunțe la statutul de cooperative protejate fiscal.
- (27) Prin urmare, ar fi vorba despre o măsură specifică, aplicabilă exclusiv cooperativelor agricole și însoțită de un avantaj fiscal, acordat în contextul creșterii costului carburantului și constând în plata unui impozit redus față de impozitul normal achitat înainte de modificarea Legii nr. 27/1999.
- (28) În conformitate cu informațiile disponibile la acea perioadă, Comisia a considerat că măsurile confereau cooperativelor agricole un avantaj prin care erau parțial exonerate de taxele care le grevau în mod normal bugetul. O pierdere a venitului fiscal este echivalentă cu consumul de resurse de stat sub forma cheltuielilor fiscale [punctul 10 din Comunicarea Comisiei privind aplicarea normelor privind ajutorul de stat în cazul măsurilor referitoare la impozitarea directă a activităților economice⁽¹⁵⁾]. În consecință, măsura în cauză trebuia considerată drept o măsură fiscală selectivă care afecta resursele statului.
- (29) În etapa inițierii procedurii și în conformitate cu informațiile disponibile la acel moment, Comisia a apreciat că măsurile trebuiau considerate măsuri fiscale imputabile statului, care aveau în vedere resurse de stat, confereau un avantaj selectiv și nu păreau justificate prin natura sau economia regimului fiscal, adică trebuiau considerate ajutoare selective acordate de stat.
- (30) Informațiile furnizate de autoritățile spaniole, potrivit cărora, între 1999 și 2000, s-a înregistrat o creștere a prețului carburanților de 47 % care a provocat perturbări ale ordinii publice, greve și întreruperi în aprovizionarea cu produse energetice și alimentare, nu permiteau să se considere, în acel stadiu al procedurii, că era vorba despre un eveniment extraordinar în sensul articolului 107 alineatul (2) litera (b) din TFUE.
- (31) Tot în conformitate cu informațiile disponibile, măsurile de sprijin pentru cooperativele agricole puteau fi asimilate unor ajutoare de stat destinate să amelioreze situația financiară a acestora, dar care nu contribuie în niciun fel la dezvoltarea sectorului. În consecință, ajutoarele în

cauză trebuiau considerate ajutoare pentru funcționare incompatibile cu piața comună.

- (32) Având în vedere cele de mai sus, Comisia a estimat că măsurile în cauză, în măsura în care erau considerate ajutoare de stat, nu păreau să poată beneficia de derogările prevăzute la articolul 107 alineatele (2) și (3) din TFUE și, prin urmare, a hotărât să inițieze împotriva acestora procedura prevăzută la articolul 108 alineatul (2) din TFUE.

III. OBSERVAȚII PREZENTATE DE TERȚII INTERESAȚI

1. Observațiile Asociației administratorilor de stații de combustibil

- (33) Asociația consideră că Decretul-lege regal nr. 10/2000 acordă avantaje fiscale cooperativelor agricole.
- (34) În primul rând, eliminarea cerinței de a constitui o entitate cu personalitate juridică proprie, supusă regimului fiscal general pentru desfacerea de motorină B către terții neasociați, presupune un avantaj fiscal datorită căruia cooperativele vor plăti mai puține impozite decât înainte pentru desfacerea de motorină, aceste operațiuni făcând obiectul unei impozitări avantajoase.
- (35) În al doilea rând, eliminarea limitei maxime de 50 %, impusă în prezent cooperativelor pentru operațiunile de livrare a motorinei B către terții neasociați, fără pierderea privilegiului lor fiscal, constituie un alt avantaj fiscal.
- (36) Potrivit asociației, Decretul-lege regal nr. 10/2000 favorizează crearea unei rețele paralele, în afara pieței, în beneficiul cooperativelor, ca entități „ajutate” de sectorul public care, în plus, le scutește de respectarea cerințelor legale impuse concurenților acestora. Toate acestea în scopul de a le acorda o reducere a prețului, care este rezultatul mecanismelor normale ale pieței, și fără a prevedea nici cea mai mică indemnizație pentru deținătorii stațiilor de vânzare către public (desfacere cu amănuntul), care vor fi în mare parte excluși de pe piață.

2. Observațiile Asociației antreprenorilor de stații de combustibil din Comunitatea Autonomă Madrid, ale Federației catalane a stațiilor de combustibil și ale Confederației spaniole a stațiilor de combustibil

- (37) Asociațiile în cauză, care reprezintă aproape totalitatea stațiilor de combustibil din Spania, consideră că Decretul-lege regal nr. 10/2000 conține măsuri destinate să degreveze cooperativele agricole de diferite obligații fiscale aferente desfacerii de motorină B către terți neasociați, supunând această activitate unui protecții fiscale speciale în cazul vânzării de combustibil către terți.

⁽¹⁵⁾ JO C 384, 10.12.1998, p. 3.

- (38) Potrivit asociațiilor, de la intrarea în vigoare a Decretului-lege regal nr. 10/2000, cooperativele agricole obțin o serie de avantaje menționate în continuare la desfacerea motorinei B, atunci când vând combustibilul unor terți.
- (39) În ceea ce privește impozitul pe transferurile patrimoniale și pe actele juridice documentate, cooperativele sunt scutite de acest impozit la constituire, majorare de capital, fuziune sau scindare, acordarea sau anularea unor împrumuturi, inclusiv cele constituite din obligațiuni, achiziția de bunuri și drepturi vărsate în fondul pentru educație și promovare în scopul realizării obiectivelor lor și în cazul unor achiziții de bunuri și de drepturi destinate în mod direct realizării obiectivelor lor sociale și statutare.
- (40) În ceea ce privește impozitul pe profit, dat fiind că Decretul-lege regal nr. 10/2000 consideră vânzarea de motorină B către terți neasociați ca un rezultat economic al activității cooperatiste, activitatea menționată este impozitată cu o cotă de 20 % și beneficiază, în același timp, de o totală libertate de amortizare pentru activele fixe noi amortizabile achiziționate în primii trei ani de la data înscrierii lor în registrul cooperativelor; cooperativele beneficiază, în plus, de o reducere de 50 % din valoarea impozitului.
- (41) În ceea ce privește impozitul pe activitățile economice, cooperativele beneficiază de o reducere de 95 % din valoarea impozitului.
- (42) În ceea ce privește impozitul pe bunurile imobiliare, cooperativele beneficiază de o reducere de 95 % din valoarea impozitului.
- (45) Reglementările anterioare privind cooperativele agricole s-au modificat brusc ca urmare a publicării Legii nr. 34/1998, în special ca urmare a celei de-a cincisprezecea dispoziții adiționale a acestei legi, care interzice cooperativeelor să vândă produse petroliere (atât motorină, cât și benzină) către terți, dacă nu se constituie, în acest scop, ca entități cu personalitate juridică proprie, supuse regimului fiscal general.
- (46) Potrivit confederației, Decretul-lege regal nr. 10/2000 nu a făcut decât să ridice parțial restricționarea concurenței libere pe care o crease interdicția introdusă de Legea nr. 34/1998 prin cea de-a cincisprezecea dispoziție adițională.
- (47) Înselările fiscale de care se bucură societățile cooperatiste trebuie să fie analizate în corelație cu normele de ajustare tehnică și cu obligațiile care decurg de aici pentru cooperative.
- (48) Cooperativele trebuie să facă o diferențiere clară între cele două tipuri de operațiuni, pentru a stabili baza impozabilă în temeiul impozitului pe profit: operațiunile realizate cu asociați și operațiunile realizate cu neasociați sau terți. Norma de ajustare tehnică prevăzută la articolul 16 din Legea nr. 20/1990 constă în stabilirea separată a bazei impozabile pentru rezultatele cooperatiste provenind din operațiunile realizate cu asociații, pe de o parte, și pentru rezultatele extracooperatiste provenind din operațiunile realizate de cooperative cu neasociați sau terți, pe de altă parte.
- (49) Articolul 33 din Legea nr. 20/1990 precizează că, în cadrul impozitului pe profit al entităților cooperatiste, se aplică cote de impozitare diferite, de 20 % și de 35 % (cota generală) din baza impozabilă, rezultatelor cooperatiste și, respectiv, celor extracooperatiste, acestea din urmă fiind, printre altele, cele obținute de cooperativele agricole în urma realizării operațiunilor cu terți. În consecință, profitul pe care o cooperativă agricolă îl obține din operațiunile sale cu terți neasociați nu face obiectul niciunei reduceri.

3. Observațiile Confederației cooperativeelor agricole din Spania

- (43) Majoritatea cooperativeelor agricole din Spania fac parte din această confederație.
- (44) Cooperativele agricole și-au început activitatea în domeniul desfacerii de produse petroliere odată cu intrarea în vigoare a hotărârii din 31 iulie 1986⁽¹⁶⁾ a Ministerului Economiei și Finanțelor de modificare a regulamentului privind furnizarea și vânzarea de carburanți și combustibili lichizi, obiect al monopolului pe produsele petroliere⁽¹⁷⁾. Legea nr. 34/1992 din 22 decembrie 1992 privind reglementarea sectorului petrolier⁽¹⁸⁾ introduce un nou sistem de desfacere a produselor petroliere.
- (50) În ceea ce privește impozitul pe profit pe care îl datorează cooperativele, articolul 23 din Legea nr. 20/1990 definește valoarea impozitului ca fiind egală cu suma algebrică a cuantumurilor care rezultă din aplicarea la bazele impozabile, pozitive sau negative, a cotelor de impozitare prevăzute, valoarea menționată fiind considerată ca valoarea exigibilă (*cuota íntegra*) atunci când rezultatul este pozitiv. Regimul de scutire în favoarea cooperativeelor protejate în mod special – cum sunt, în principiu, cooperativele agricole – prevăzut la articolul 34 din legea menționată, constă în acordarea unei reduceri de 50 % din valoarea impozitului exigibil, definit anterior la articolul 23.

⁽¹⁶⁾ BOE nr. 188, 7.8.1986, p. 27907.

⁽¹⁷⁾ BOE nr. 58, 9.3.1970, p. 3820.

⁽¹⁸⁾ BOE nr. 308, 24.12.1992, p. 43867.

- (51) Această reducere nu poate fi apreciată independent de tratamentul fiscal al excedentului net distribuit asociațiilor cooperatori în ceea ce privește impozitul pe venitul persoanelor fizice (denumit în continuare IVPF). Într-o cooperativă, profitul întreprinderii este distribuit asociațiilor în funcție de activitatea realizată în cadrul cooperativei în timpul exercițiului financiar în cauză, și nu în funcție de aportul de capital: acesta este excedentul net, care are caracteristici total diferite de cele ale dividendului dintr-o întreprindere capitalistă.
- (52) Ținând cont de specificitățile sale, reducerea cu 50 % a impozitului pe profit acordată cooperativelor protejate în mod special trebuie apreciată în lumina dublei impozitări a dividendelor/excedentelor prin impozitul pe profit, pe de o parte, și prin impozitul pe venitul persoanelor fizice, pe de altă parte. Atenuarea dublei impozitări în relația societate pe acțiuni-acționar (dividende) nu are contrapartidă în relația societate cooperatistă-asociat cooperador (distribuirea excedentelor nete), astfel încât excedentele nete sunt supuse unei impozitări mai mari decât dividendele.
- (53) Această distincție este reflectată în articolul 23 din Legea nr. 40/1998 din 9 decembrie 1998 privind impozitul pe venitul persoanelor fizice și alte norme fiscale⁽¹⁹⁾, care confirmă tratamentul fiscal diferențiat aplicat dividendelor (caracteristice întreprinderilor capitaliste supuse regimului fiscal general) și excedentelor nete (caracteristice entităților cooperatiste supuse unui regim fiscal special).
- (54) În plus, scutirile fiscale în ceea ce privește IVPF, prevăzute la articolul 66 din Legea nr. 40/1998, diferă, de asemenea, în funcție de tipul de întreprindere: în cazul dividendelor, articolul menționat prevede o reducere de 40 %, iar în cazul excedentelor nete, face trimitere la articolul 32 din Legea nr. 20/1990 privind regimul fiscal aplicabil cooperativelor, care stabilește că reducerea pentru dubla impozitare este de 10 % în cazul cooperativelor protejate și de 5 % în cazul unei cooperative protejate în mod special.
- (55) În plus, cooperativele sunt supuse unor obligații specifice, de care întreprinderile supuse regimului fiscal general sunt dispensate, în special unor obligații financiare instituite de Legea nr. 27/1999 care prevede imobilizarea resurselor și le face nerepartizabile, ca în cazul constituirii fondurilor sociale obligatorii.
- (56) În primul rând, fondul de rezervă obligatoriu este destinat în mod special consolidării, dezvoltării și garantării cooperativelor și care nu poate fi distribuit asociațiilor, după cum reamintește articolul 55 din Legea nr. 27/1999. Acesta face parte din patrimoniul social nedistribubil și, în cazul dizolvării cooperativei, ar fi pus la dispoziția trezoreriei, care l-ar utiliza la constituirea unui fond pentru promovarea mișcării cooperatiste. În conformitate cu Legea nr. 27/1999, alocația minimă către fondul de rezervă menționat anterior este compusă 20 % din rezultate cooperatiste și 50 % din rezultate extracooperatiste (și anume cele care provin din operațiuni ale cooperativelor cu terți neasociați), la care se adaugă cotizațiile de afiliere ale asociațiilor și sumele deduse din aporturile obligatorii ale acestora la capitalul social în cazul rezilierii contractului de afiliere. Rezultă că asociatul cooperador nu poate să-și recupereze niciodată totalitatea aporturilor aduse întreprinderii și că o parte din excedentele întreprinderii sunt imobilizate.
- (57) În al doilea rând, fondul pentru educație și promovare, reglementat de articolul 56 din Legea nr. 27/1999, are drept scop formarea și educarea asociațiilor și a salariaților cooperativei, difuzarea principiilor cooperatiste, promovarea relațiilor între cooperative, promovarea culturală, profesională, precum și sprijinirea mediului local și a comunității în general. Conform Legii nr. 27/1999, alocația minimă către fond este de 5 % din rezultatele cooperatiste. Ca și pentru fondul de rezervă obligatoriu, bugetul nu poate fi distribuit asociațiilor, inclusiv în cazul dizolvării cooperativei.
- (58) În consecință, excedentul maxim distribuibil în cazul cooperativelor este mai mic decât excedentul generat de societățile pe acțiuni, unde disponibilitatea profitului este superioară, deoarece acestea nu sunt obligate să contribuie la astfel de fonduri cu o parte din profitul exercițiului financiar în curs.
- (59) Avantajul fiscal pe care îl poate obține cooperativa din reducerea parțială a impozitului pe profit este corectat de dubla impozitare prin IVPF aplicat asociatului cooperador a cărui sarcină fiscală este, astfel, majorată.
- (60) O imagine globală a regimului fiscal la care sunt supuse cooperativele, care să țină cont, în același timp, de avantaje și de obligații, poate fi ilustrată cu ajutorul exemplelor următoare.
- (61) Primul exemplu se referă la analiza disponibilității nete a fondurilor în cazul asociatului cooperador comparativ cu acționarul unei societăți supuse regimului fiscal general spaniol, pornind de la aceleași rezultate inițiale: 150 de unități monetare (denumite în continuare u.m.).

(19) BOE nr. 295, 10.12.1998, p. 40730.

Ipoteză: rezultate cooperatiste (50 %) și rezultate extracooperatiste (50 %), în baza Legii nr. 27/1999; plata integrală a profitului disponibil către asociat. Rata marginală a IVPF: 48 %

	Societate cooperatistă	Societate pe acțiuni
Rezultate	Rezultat cooperatist (RC): 75 (50 %) Rezultat extracooperatist (RE): 75 (50 %) Total: 150	150
Alocări către fondurile sociale	Fond educație și promovare: 5 % RC = 3,75 Fond rezerve obligatorii: 20 % RC = 15 50 % RE = 37,5 Total: 56,25	0
Rezultate după alocarea sumelor către fonduri	RC: 56,25 RE: 37,5 Total: 93,75	150
Impozit pe profit	RC: $(75 - 11,25) \times 20 \% = 12,75$ RE: $(75 - 18,75) \times 35 \% = 19,687$ Total: 32,437	$150 \times 35 \% = 52,5$
Beneficiu disponibil	$93,75 - 32,437 = 61,313$	$150 - 52,5 = 97,5$
Impozit pe venitul persoanelor fizice (IVPF)	Baza impozabilă: $61,313 \times 100 \% = 61,313$ Suma datorată (rată integrală): $61,313 \times 48 \% = 29,430$ Reducere: $61,313 \times 10 \% = 6,131$ Suma de plată după reducere: $9,430 - 6,131 = 23,299$	BI = $97,5 \times 140 \% = 136,5$ Suma datorată (rată integrală): $136,5 \times 48 \% = 65,52$ Reducere: $97,5 \times 40 \% = 39$ Suma de plată după reducere: $65,52 - 39 = 26,52$
Venit net obținut de acționar	$61,313 - 23,299 = 38,014$	$97,5 - 26,52 = 70,98$

- (62) Ținând cont de rata marginală de impozitare prevăzută în cadrul IVPF, s-ar putea afirma că, pentru același rezultat inițial de 150 u.m., venitul net obținut de un asociat cooperatist ar fi de 38 u.m., în timp ce venitul net obținut de un acționar al unei societăți supuse regimului fiscal general ar fi de 71 u.m. În plus, după cum s-a explicat mai sus, dubla impozitare prin impozitul pe profit și IVPF ar anula efectul inițial al reducerii acordate pentru impozitul pe profit.
- (63) În cel de-al doilea exemplu, în care operațiunile cooperativelor cu asociații și cu terții neasociați, și anume rezultatele cooperatiste și extracooperatiste, sunt supuse unor procente diferite, ar trebui să se constate că, atunci când ponderea specifică a rezultatelor extracooperatiste crește în raport cu rezultatele cooperatiste, resursele alocate fondurilor obligatorii, precum și impozitul pe venit cresc proporțional, în timp ce procentul profitului disponibil scade; ar rezulta că venitul net obținut de fiecare asociat este mai mic atunci când rezultatele extracooperatiste sunt mai mari.

Analiza diferitelor ipoteze de defalcare între rezultate cooperatiste și extracooperatiste

	Societate cooperatistă protejată				Societate pe acțiuni
Ipoteză	RC: 75 % RE: 25 %	RC: 66,66 % RE: 33,33 %	RC: 50 % RE: 50 %	RC: 25 % RE: 75 %	
Rezultate	150	150	150	150	150
Alocări către fondurile sociale	46,875	50	56,25	65,625	0
Rezultate după alocarea sumelor către fonduri	103,125	100	93,75	84,375	150
Impozit pe profit	28,97	30,125	32,437	35,906	52,5

	Societate cooperatistă protejată				Societate pe acțiuni
Beneficiu disponibil	74,155	69,875	61,313	48,469	97,5
IVPF	28,179	26,55	23,299	18,418	26,52
Venit net obținut	45,976	43,325	38,014	30,051	70,98

- (64) În concluzie, Confederația cooperativelor agricole consideră că legislația referitoare la impozitarea cooperativelor agricole în Spania trebuie să fie analizată în ansamblul său. Impozitarea face diferențe și cuprinde elemente avantajoase, dar care sunt însoțite de obligații specifice (alocații către fonduri obligatorii, tratamentul capitalului, dubla impozitare).

IV. OBSERVAȚIILE PREZENTATE DE SPANIA

- (65) Prin scrisoarea din 11 iunie 2001, Spania a invocat argumentele următoare.
- (66) Potrivit Spaniei, asimilarea măsurilor de sprijin pentru cooperative cu un ajutor de stat pe motiv că acestea vor plăti mai puține impozite decât înaintea modificării introduse nu este fondată din motivele explicate în continuare.
- (67) Măsurile introduse de Decretul-lege regal nr. 10/2000 au drept scop liberalizarea sectorului livrării de motorină, eliminând barierele impuse cooperativelor agricole pentru desfacerea combustibilului menționat către terți, fără ca acest lucru să implice un tratament fiscal privilegiat pentru entitățile respective.
- (68) Regimul fiscal al cooperativelor agricole stabilește o distincție între activitățile realizate cu asociații din cadrul cooperativei și activitățile realizate cu neasociații, rezultatele acestora din urmă fiind calificate drept extracooperatiste. În consecință, regimul fiscal privind impozitul pe profit aplicabil rezultatelor menționate corespunde regimului general căruia i se supune orice altă entitate care se consacră aceleiași activități.
- (69) Regimul fiscal al cooperativelor este reglementat de Legea nr. 20/1990; articolul 21 din aceasta consideră ca fiind venituri extracooperatiste veniturile generate de exercitarea cu terți neasociați a activității care face obiectul cooperativei, astfel încât aceste rezultate extracooperatiste sunt impozitate cu rata generală a impozitului pe profit, în conformitate cu articolul 26 alineatul (3) din Legea nr. 43/1995 din 27 decembrie 1995 privind impozitul pe profit⁽²⁰⁾. În plus, a șasea dispoziție adițională din Legea nr. 27/1999 din 16 iulie 1999 privind cooperativele impune acestor entități ținerea unor evidențe contabile separate pentru operațiunile realizate cu terți neasociați.
- (70) Măsurile introduse de Decretul-lege regal nr. 10/2000 au ca obiectiv liberalizarea sectorului de livrare a motorinei B, autorizând cooperativele agricole să livreze combustibilul în cauză indiferent de ponderea acestor operațiuni în raport cu totalul operațiunilor realizate de cooperative, fără ca acest lucru să conducă la pierderea regimului lor fiscal pentru activitățile cooperatiste. Scopul urmărit este de a permite cooperativei să realizeze această activitate fără a fi nevoită să constituie o altă entitate distinctă, supunerea la impozitul pe profit fiind aceeași în ambele
- situații, astfel încât veniturile generate de livrarea de motorină B unor terți sunt supuse regimului general al impozitului pe profit.
- (71) În concluzie, potrivit Spaniei, măsurile introduse de Decretul-lege regal nr. 10/2000 nu constituie un ajutor de stat, în măsura în care acestea nu afectează întreprinderile concurente care efectuează aceeași activitate (desfacerea de motorină B), dat fiind că toate întreprinderile din sector, inclusiv cooperativele agricole, sunt supuse acelorași cote în ceea ce privește impozitul pe profit.
- (72) Spania și-a completat comentariile privind această măsură, transmise prin scrisoarea din 6 iunie 2001, cu comentarii privind observațiile părților interesate, transmise prin scrisorile din 1 și, respectiv, 30 octombrie 2001. În scrisoarea din 1 octombrie 2001, Spania a adăugat comentariile următoare.
- (73) Atât creșterea prețului petrolului brut, cât și deprecierea monedei euro în raport cu dolarul au constituit evenimente care au modificat substanțial condițiile normale de exercitare a activității agricole și au provocat o criză a sectorului, care a afectat exploatațile agricole, deteriorând rezultatele lor economice și amenințând supraviețuirea unui număr mare dintre acestea, în cazul în care această tendință persista.
- (74) În fața unei astfel de situații, guvernul spaniol a hotărât să ia măsuri atât conjuncturale, cât și structurale, cum ar fi consolidarea liberalizării sectorului desfacerii de combustibili, pentru a permite exploataților agricole și de creștere a animalelor să-și continue activitățile și să-și mențină gradul de competitivitate necesar.
- (75) Măsurile de sprijin instituite prin Decretul-lege regal nr. 10/2000 se înscriu într-o politică de liberalizare a sectorului combustibililor. Concret, măsurile elimină anumite restricții la care erau supuse cooperativele agricole în conformitate cu legislația spaniolă, ceea ce presupune, în mod cert, deschiderea pieței în sectorul desfacerii de motorină B din Spania.
- (76) Aceasta explică scutirea cooperativelor de la obligația de a limita operațiunile de desfacere a motorinei B către terți neasociați la 50 % din cele realizate cu asociații lor și eliminarea cerinței conform căreia cooperativele pot realiza activități de desfacere cu amănuntul a produselor petroliere către terți neasociați numai în cazul în care au constituit o entitate cu personalitate juridică, distinctă de cooperativă. Această ultimă condiție limita domeniul de activitate al cooperativelor agricole și intra parțial în conflict cu Legea nr. 27/1999, conform căreia întreprinderile înființate în temeiul legii respective puteau organiza și efectua orice tip de activitate economică.

⁽²⁰⁾ BOE nr. 310, 28.12.1995, p. 37072.

- (77) Modificarea care permite cooperativelor să-și păstreze statutul de entități protejate în mod special atunci când vând motorină B unor terți neasociați trebuie să fie interpretată ca o măsură care elimină unele dezavantaje, dar care nu este însoțită de un regim fiscal special, mai avantajos, în ceea ce privește desfacerea de carburant agricol către terți.
- (78) În opinia Spaniei, afirmația asociațiilor de stații de combustibil potrivit căreia liberalizarea desfacerii de motorină de către cooperative către terți neasociați presupune aplicarea pentru operațiunile respective a unui impozit pe profit de 20 % este inexactă. Toate operațiunile cooperativelor cu terți neasociați sunt supuse unei rate generale de impozitare de 35 %.
- (79) În scrisoarea din 30 octombrie 2001, care completează comentariile Spaniei transmise prin scrisoarea din 1 octombrie 2001 privind observațiile părților terțe interesate, Spania a adăugat comentariile următoare, venind din partea Ministerului de Finanțe.
- (80) În observațiile lor, asociațiile de stații de combustibil se bazează pe o interpretare eronată a efectelor Decretului-lege regal nr. 10/2000 privind regimul fiscal aplicabil cooperativelor protejate. Rezultatele extracooperatiste, inclusiv profitul generat de desfacerea de motorină B către terți neasociați, sunt supuse ratei generale de impozitare de 35 %.
- (81) Modificările aduse de Decretul-lege regal nr. 10/2000 au ca obiectiv doar liberalizarea sectorului desfacerii de motorină B, permițând cooperativelor agricole să furnizeze combustibilul menționat, indiferent de ponderea acestor operațiuni în raport cu totalul operațiunilor realizate de cooperativă, fără a-și pierde regimul fiscal special aplicabil activităților cooperatiste.
- (82) În orice caz, nu a avut loc nicio modificare a regimului fiscal aplicabil operațiunilor de livrare a motorinei B de către cooperative, astfel încât este necesar să se concluzioneze că nu a existat nicio măsură care să poată fi considerată ajutor de stat în sensul articolului 107 din TFUE.
- (83) În ceea ce privește impozitul pe transferurile patrimoniale și pe actele juridice documentate, din observațiile asociațiilor de stații de combustibil reiese că aceste avantaje sunt anterioare Decretului-lege regal nr. 10/2000, astfel încât cooperativele nu beneficiază de ele ca urmare a intrării în vigoare a decretului menționat. Avantajele respective urmăresc consolidarea acestui tip de societăți, precum și a mișcării cooperatiste din Spania.
- (84) În sfârșit, în ceea ce privește impozitele locale, criticile asociațiilor de stații de combustibil nu se referă atât la avantajele fiscale în sine aplicabile cooperativelor protejate în mod special, cât la modificarea introdusă de Decretul-lege regal nr. 10/2000, care a schimbat condițiile impuse cooperativelor agricole pentru a beneficia de statutul de cooperative protejate în mod special, concret faptul că s-a permis cooperativelor să distribuie motorină B terților neasociați fără nicio limită.
- (85) Spania apreciază că niciuna dintre măsurile adoptate de guvernul spaniol în favoarea sectorului agricol nu poate fi considerată „ajutor de stat”, dat fiind că măsurile sunt pe deplin compatibile cu dispozițiile articolului 107 alineatul (1) din TFUE.
- V. DECIZIA 2003/293/CE**
- (86) În Decizia 2003/293/CE, Comisia a ajuns la următoarele concluzii.
- (87) Modificările aduse Legii nr. 27/1999 și Legii nr. 20/1999 de Decretul-lege regal nr. 10/2000 nu fac decât să restabilească reglementările în vigoare înainte de adoptarea Legii nr. 34/1998 privind desfacerea produselor petroliere de către cooperativele agricole până la adoptarea Legii nr. 34/1998.
- (88) Spania a explicat că, în temeiul Legii nr. 20/1990, profitul pe care cooperativele agricole îl obțin din operațiunile realizate cu terți neasociați este impozitat cu rata generală a impozitului pe profit, astfel încât aceste operațiuni nu beneficiază de nicio reducere fiscală și că modificările aduse de Decretul-lege regal nr. 10/2000 nu antrenează nicio schimbare a regimului fiscal aplicabil operațiunilor de livrare a motorinei B de către cooperative terților neasociați.
- (89) Datorită modificărilor introduse de Decretul-lege regal nr. 10/2000, cooperativele agricole pot efectua această activitate fără a fi obligate să constituie o nouă entitate juridică pentru desfacerea de motorină B terților neasociați și sunt autorizate să depășească limita de 50 % din volumul cifrei de afaceri pentru operațiunile de livrare către terți neasociați, fără a-și pierde privilegiul fiscal.
- (90) Este adevărat că, în ceea ce privește veniturile provenind din operațiunile cu terți neasociați, cooperativele agricole sunt impozitate cu rata generală a impozitului pe profit ca și celelalte întreprinderi, dar la fel de adevărat este că, în urma modificărilor menționate, cooperativele pot acum distribui motorină B terților neasociați fără nicio limitare a cifrei de afaceri și fără obligația de a constitui o nouă entitate juridică, continuând în același timp să beneficieze de tratamentul fiscal diferențiat acordat cooperativelor.
- (91) Înainte de intrarea în vigoare a Decretului-lege regal nr. 10/2000, cooperativele beneficiau deja de avantaje fiscale în ceea ce privește impozitul pe transferurile patrimoniale și actele juridice documentate, impozitul pe activitățile economice, impozitul pe bunurile imobiliare și impozitul pe profit. În ceea ce privește ultimul impozit, operațiunile realizate cu asociați sunt impozitate cu o rată redusă, iar cooperativele protejate în mod special, cum sunt, în principiu, cooperativele agricole, beneficiază de o reducere de 50 % din impozitul pe profit.

(92) Cu toate acestea, Comisia a considerat că este necesar să se analizeze avantajele fiscale de care se bucură societățile cooperatiste în lumina obligațiilor pe care normele de ajustare tehnică le impun cooperativelor. Comisia afirmă în decizia sa că, așa cum menționează Confederația cooperativelor agricole din Spania în observațiile sale, acest avantaj fiscal nu poate fi apreciat independent de tratamentul fiscal al excedentelor nete ale asociatului cooperativ în cadrul IVPF, excedente ale căror caracteristici sunt complet diferite de cele ale dividendelor dintr-o întreprindere capitalistă. Atenuarea dublei impozitări în relația societate capitalistă-acționar (dividend) nu are contrapartidă în relația societate cooperatistă-asociat cooperativ (distribuirea excedentelor nete), astfel încât excedentele nete sunt supuse unor impozite mai mari decât dividendele. Avantajul pe care cooperativa îl poate obține din reducerea impozitului pe profit este corectat de dubla impozitare prin IVPF care este aplicat asociatului cooperativei și, prin urmare, de creșterea sarcinii fiscale.

(93) Comisia a considerat în decizia sa că impozitarea cooperativelor agricole din Spania trebuia analizată în ansamblu. Această impozitare stabilește diferențieri în ceea ce privește structura sa și conține elemente avantajoase, contrabalansate de obligații specifice (alocații către fonduri obligatorii, tratament de capital, dublă impozitare).

(94) În consecință, având în vedere informațiile comunicate de Spania și de Confederația cooperativelor agricole din Spania, Comisia a considerat că modificările aduse de Decretul-lege regal nr. 10/2000 legislației referitoare la cooperativele agricole nu constituia un avantaj, sub forma unei reduceri a sarcinilor care grevează bugetul acestora și nu constituie o măsură fiscală selectivă care afectează resursele de stat.

(95) În decizia sa, Comisia concluzionează că, pe baza informațiilor furnizate de Spania, măsurile de sprijin pentru cooperativele agricole trebuie considerate drept măsuri fiscale justificate de natura sau economia regimului fiscal și care nu se înscriu, prin urmare, în criteriile de aplicare ale articolului 107 alineatul (1) din TFUE, așa încât măsurile în cauză nu constituie ajutoare de stat.

VI. HOTĂRÂREA TRIBUNALULUI ÎN CAUZA T-146/03

(96) În cadrul acțiunii introduse împotriva Deciziei 2003/293/CE a Comisiei, *Asociación de Empresarios de Estaciones de Servicio de la Comunidad de Madrid* și *Federación Catalana de Estaciones de Servicio* au susținut, în esență, că Comisia a încălcat articolul 107 alineatul (1) din TFUE, întrucât afirmă în decizia atacată că măsurile în

litigiu nu constituie un ajutor de stat, deoarece nu conferă niciun avantaj cooperativelor agricole și sunt în conformitate cu natura și economia regimului fiscal aplicabil cooperativelor.

(97) În analiza sa, Tribunalul observă că, în ceea ce privește un prim aspect, reclamantul susține că Comisia a constatat în mod greșit că nu există niciun avantaj din cauza unei aprecieri eronate a regimului fiscal spaniol. Într-un al doilea aspect, reclamantul arată că Comisia a constatat în mod greșit lipsa caracterului selectiv al măsurilor în litigiu din cauza unei aprecieri eronate a conformității măsurilor în litigiu cu natura și economia regimului fiscal spaniol.

1. Primul aspect: eroare de apreciere a regimului fiscal spaniol care viciază evaluarea conform căreia măsurile în litigiu nu conferă niciun avantaj cooperativelor agricole

(98) Reclamantul arată că Comisia a omis să ia în considerare statutul fiscal avantajos pentru cooperativele agricole în ceea ce privește impozitul pe transferurile patrimoniale și pe actele juridice documentate, impozitul pe activitățile economice și impozitul pe bunurile imobiliare.

(99) Tribunalul apreciază că nu este în măsură să verifice temeinicia deciziei atacate cu privire la acest aspect. Potrivit Tribunalului, decizia atacată nu evidențiază în mod clar și neechivoc motivele pentru care regimul fiscal aplicabil cooperativelor agricole, în ceea ce privește impozitul pe transferurile patrimoniale și pe actele juridice documentate, impozitul pe activitățile economice și impozitul pe bunurile imobiliare, nu constituie un avantaj în sensul articolului 107 alineatul (1) din TFUE. Astfel, pe de o parte, considerentul 145 din decizia atacată arată explicit că cooperativele beneficiază de avantaje fiscale în ceea ce privește, în afară de impozitul pe profit, impozitul pe transferurile patrimoniale și pe actele juridice documentate, impozitul pe activitățile economice și impozitul pe bunurile imobiliare. Pe de altă parte, considerentul 148 din decizia atacată arată că măsurile în litigiu nu constituie un avantaj și, prin urmare, nu reprezintă ajutor de stat în sensul articolului 107 alineatul (1) din TFUE.

(100) Deși, în cadrul ședinței, Comisia a susținut că raționamentul expus în considerentele 146 și 147 din decizia atacată se aplica nu doar impozitului pe profit, ci și impozitelor pe transferurile patrimoniale și pe actele juridice documentate, pe activitățile economice și pe bunurile imobiliare, Tribunalul consideră că o astfel de motivație este de neînțeles.

- (101) În primul rând, susține Tribunalul, considerentul 146 arată că avantajul pe care cooperativa îl poate obține din reducerea cu 50 % a impozitului pe profit este corectat de dubla impozitare prin impozitul pe venitul persoanelor fizice. Tot potrivit Tribunalului, din moment ce Comisia nu a invocat niciun motiv pentru care avantajele care rezultă din impozitele pe transferurile patrimoniale și actele juridice documentate, pe activitățile economice și pe bunurile imobiliare ar fi, de asemenea, corectate de dubla impozitare prin impozitul pe venitul persoanelor fizice, considerentul 146 nu poate fi înțeles decât ca referindu-se la o corectare a reducerii cu 50 % a impozitului pe profit.
- (102) În al doilea rând, continuă Tribunalul, considerentul 147 se limitează la a menționa că impozitarea cooperativelor agricole, analizată în ansamblu, stabilește diferențieri în ceea ce privește structura sa și conține elemente avantajoase, contrabalansate de obligații specifice (alocații către fondurile obligatorii, tratament de capital, dublă impozitare). Acest considerent nu face nicio referire la motivele pentru care obligațiile specifice pe care le menționează contrabalansează, în afară de reducerea cu 50 % a impozitului pe profit, și avantajele rezultate din impozitele pe transferurile patrimoniale și actele juridice documentate, pe activitățile economice și pe bunurile imobiliare. Potrivit Tribunalului, astfel de motive lipsesc cu atât mai mult în speță, cu cât obligațiile specifice menționate explicit trebuie înțelese, conform lecturii deciziei atacate, ca referindu-se la impozitul pe profit. Într-adevăr, aceste obligații specifice sunt menționate, în afară de considerentul 147, și la considerentele 83 și 95 din decizia atacată, considerente care nu se referă decât la impozitul pe profit.
- (103) În ceea ce privește, mai întâi, argumentul potrivit căruia măsurile legate de impozitele pe transferurile patrimoniale și actele juridice documentate, pe activitățile economice și pe bunurile imobiliare nu au fost modificate prin decretul-lege și deci nu sunt evaluate, în principiu, în decizia atacată, Tribunalul susține că trebuie arătat că acest argument lipsește de fapt, din moment ce considerentul 145 atestă faptul că Comisia a luat în considerare existența unor avantaje fiscale în favoarea cooperativelor care rezultă din aceste impozite.
- (104) În plus, Tribunalul este de părere că, contrar celor afirmate de Comisie, situația fiscală a cooperativelor în ceea ce privește impozitele pe transferurile patrimoniale și actele juridice documentate, pe activitățile economice și pe bunurile imobiliare a fost modificată de măsurile în litigiu. Într-adevăr, înainte de adoptarea măsurilor, statutul fiscal al cooperativelor nu se aplica activității de desfacere de carburant, din moment ce această activitate trebuia să fie realizată de o entitate juridică distinctă care să nu beneficieze de acest statut fiscal privilegiat. De la intrarea în vigoare a măsurilor în litigiu, domeniul de aplicare a statutului fiscal privilegiat a fost extins la activitățile de desfacere a carburantului. Tribunalul consideră astfel că situația fiscală a cooperativelor agricole a fost modificată de măsurile în litigiu.
- (105) În sfârșit, în privința argumentului potrivit căruia statutul fiscal în ceea ce privește impozitele pe transferurile patrimoniale și actele juridice documentate, pe activitățile economice și pe bunurile imobiliare ar putea constitui un ajutor existent, în măsura în care acest statut nu pare să fi fost modificat de la aderarea Regatului Spaniei, Tribunalul constată că acest argument nu aduce nicio lămurire care să permită înțelegerea motivelor pentru care, în considerentul 148 din decizia atacată, Comisia constată că nu există niciun avantaj. Într-adevăr, în cazul în care Comisia înțelege să afirme că statutul fiscal privilegiat constituie un ajutor preexistent, aceasta admite obligatoriu că statutul fiscal respectiv constituie un ajutor și, prin urmare, că acesta conferă un avantaj în sensul articolului 107 alineatul (1) din TFUE.
- (106) În sfârșit, în ceea ce privește argumentul potrivit căruia avantajul rezultat din impozitele pe transferurile patrimoniale și pe actele juridice documentate, pe activitățile economice și pe bunurile imobiliare are o importanță redusă în raport cu impozitul pe profit, Tribunalul constată că nici acesta nu dă un sens deciziei atacate. Într-adevăr, afirmă Tribunalul, a admite importanța redusă a unui avantaj înseamnă în mod necesar a recunoaște existența acestuia. În plus, Tribunalul reamintește că Comisia a precizat în ședință că nu dorea să susțină, prin argumentul respectiv, că avantajul rezultat din impozitele pe transferurile patrimoniale și actele juridice documentate, pe activitățile economice și pe bunurile imobiliare este inferior pragului normei *de minimis*. În consecință, argumentul formulat nu permite Tribunalului să înțeleagă motivele pentru care regimul fiscal în ceea ce privește impozitele pe transferurile patrimoniale și actele juridice documentate, pe activitățile economice și pe bunurile imobiliare nu constituie un avantaj.
- (107) Din cele de mai sus, Tribunalul concluzionează că decizia atacată este afectată de un viciu de motivare, astfel încât Tribunalul nu este în măsură să verifice temeinicia aprecierii Comisiei conform căreia niciun avantaj nu rezultă din regimul aplicabil cooperativelor în ceea ce privește impozitele pe transferurile patrimoniale și actele juridice documentate, pe activitățile economice și pe bunurile imobiliare.
- (108) Tribunalul amintește totuși că o astfel de lipsă de motivare nu este susceptibilă să antreneze anularea deciziei atacate decât dacă aceasta este lipsită de o motivare suficientă în sprijinul dispozitivului conform căruia măsurile în litigiu nu constituie un ajutor de stat, în temeiul articolului 107 alineatul (1) din TFUE. În legătură cu acest aspect, Tribunalul menționează că, în decizia atacată, Comisia afirmă, pe de o parte, că măsurile în litigiu nu constituie un avantaj și, pe de altă parte, că, dacă măsurile constituie un avantaj, acesta este lipsit de caracter selectiv datorită conformității lui cu natura și economia regimului fiscal.

2. Al doilea aspect: eroare de apreciere a conformității măsurilor în litigiu cu natura și economia regimului fiscal spaniol care viciază aprecierea lipsei caracterului selectiv al măsurilor

- (109) Potrivit Tribunalului, decizia atacată nu menționează niciun element care să permită înțelegerea raționamentului urmat de Comisie pentru a ajunge la concluzia potrivit căreia măsurile în litigiu nu sunt selective (considerentul 148), întrucât sunt justificate de natura și economia regimului fiscal (considerentul 167).
- (110) Desigur, menționează Tribunalul, considerentul 148 din decizia atacată arată că, urmare informațiilor comunicate de Spania și de Confederația cooperativelor agricole din Spania, Comisia consideră că măsurile în litigiu nu sunt selective.
- (111) Ori, afirmă Tribunalul, în ceea ce privește, mai întâi, informațiile comunicate de Confederația cooperativelor agricole din Spania, astfel cum sunt raportate în decizia atacată, se impune constatarea că acestea se referă la lipsa avantajelor, și nu la lipsa selectivității. Prin urmare, informațiile respective nu conțin elemente în sprijinul unui raționament din care să reiasă lipsa caracterului selectiv al avantajului care ar rezulta din măsurile în litigiu. Apoi, în ceea ce privește informațiile comunicate de Spania, trebuie arătat că aceste informații, astfel cum sunt expuse în considerentele 103-120 din decizia atacată, au scopul principal de a justifica măsurile în litigiu printr-o politică de liberalizare a sectorului desfacerii de carburant. Or, o astfel de explicație nu permite înțelegerea motivelor pentru care măsurile în litigiu ar fi justificate de natura sau economia regimului fiscal. Într-adevăr, menționează Tribunalul, în lipsa unei clarificări detaliate care lipsește în speță, o analiză întemeiată pe politica de liberalizare a pieței carburantului urmărită de Spania nu ține neapărat de natura sau economia regimului fiscal spaniol.
- (112) În plus, afirmă Tribunalul, circumstanța evidențiată în considerentul 119 din decizia atacată, conform căreia avantajele legate de impozitul pe transferurile patrimoniale și actele juridice documentate sunt anterioare măsurilor în litigiu și au drept scop consolidarea societăților cooperatiste și a mișcării cooperatiste din Spania, nu ține nici ea neapărat de natura și economia regimului fiscal.
- (113) În orice caz, continuă Tribunalul, chiar admitând că, în ciuda absenței oricărei explicații detaliate privind acest aspect în decizia atacată, Comisia a înțeles să considere că promovarea mișcării cooperatiste făcea parte din natura și economia regimului fiscal spaniol, se impune totuși constatarea că considerentul 119 din decizia

atacată nu menționează această justificare decât cu privire la avantajul care rezultă din impozitul pe transferurile patrimoniale și actele juridice documentate și nu face nicio mențiune referitoare la avantajele care rezultă din regimul impozitelor pe bunurile imobiliare, pe de o parte, și pe activitățile economice, pe de altă parte.

- (114) Pentru Tribunal, din cele de mai sus rezultă că decizia atacată este afectată de un viciu de motivare, astfel încât Tribunalul nu este în măsură să verifice temeinicia aprecierii Comisiei conform căreia, presupunând că măsurile în litigiu constituie un avantaj, avantajul nu este selectiv, deoarece este justificat de natura și economia regimului.
- (115) În consecință, Tribunalul observă că, din constatarea lipsei motivării expusă la considerentul 90 de mai sus, precum și din constatarea expusă la considerentul precedent, reiese că decizia atacată nu este suficient motivată atunci când apreciază că măsurile în litigiu nu constituie ajutoare de stat în sensul articolului 107 alineatul (1) din TFUE.
- (116) Tribunalul concluzionează că decizia atacată trebuie anulată, întrucât Comisia a încălcat obligația de motivare impusă de articolul 296 din TFUE. Astfel, Tribunalul declară și hotărăște că articolul 1 din Decizia 2003/293/CE a Comisiei este anulat în ceea ce privește constatarea că măsurile de sprijin pentru cooperativele agricole prevăzute de Decretul-lege regal nr. 10/2000 privind unele măsuri urgente de sprijin pentru sectorul agricol, al pescuitului și al transporturilor nu constituie un ajutor în sensul articolului 107 alineatul (1) din TFUE.

VII. EVALUARE

- (117) Articolele 107 și 108 din TFUE se aplică tuturor produselor agricole din anexa I, supuse unei organizări comune a pieței (toate produsele agricole, cu excepția cârnii de cal, mierii, cafelei, alcoolului de origine agricolă, oțetului derivat din alcool și plutei), în conformitate cu diferitele regulamente care stabilesc organizările comune ale piețelor respective.

1. Articolul 107 alineatul (1) din TFUE

- (118) În conformitate cu dispozițiile articolului 107 alineatul (1) din TFUE, sunt incompatibile cu piața internă, în măsura în care afectează comerțul între statele membre, ajutoarele acordate de stat sau prin resursele statului în orice formă care denaturează sau amenință să denatureze concurența prin favorizarea anumitor întreprinderi sau a producției anumitor bunuri.
- (119) Măsurile în speță iau forma unui tratament fiscal diferențiat în favoarea cooperativelor agricole.

- (120) Comunicarea Comisiei privind aplicarea normelor privind ajutorul de stat în cazul măsurilor referitoare la impozitarea directă a activităților economice ⁽²¹⁾ prevede că intră sub incidența articolului 107 ajutoarele de stat referitoare la impozitarea directă a întreprinderilor atunci când:
- avantajul este acordat de stat sau prin resursele statului;
 - măsura afectează concurența și comerțul între statele membre;
 - măsura este specifică sau selectivă, în sensul că favorizează anumite întreprinderi sau producția anumitor bunuri, adică denaturează sau amenință să denatureze concurența;
 - măsura conferă beneficiarilor săi un avantaj care îi scutește de obligațiile care, în mod normal, grevează bugetul acestora.
- (121) Trebuie notat mai întâi că, după cum se menționează la punctul 3.2.7 din Comunicarea Comisiei către Consiliu, către Parlamentul European, către Comitetul Economic și Social și către Comitetul Regiunilor privind promovarea societăților cooperatiste în Europa ⁽²²⁾, cooperativele care exercită activități economice, inclusiv cooperativele agricole, sunt considerate „întreprinderi” în sensul TFUE și, prin urmare, sunt reglementate de totalitatea normelor europene în materie de concurență și de ajutoare de stat, inclusiv diferitele scutiri, praguri și reguli *de minimis*.
- (122) Analiza speței trebuie să aibă în vedere măsurile speciale notificate în favoarea cooperativelor agricole, care au fost luate ca urmare a creșterii prețului carburantului (articolul 1 din Decretul-lege regal nr. 10/2000), în primul rând pe baza celor patru criterii de mai sus.
- (123) Întrucât măsurile notificate au drept rezultat extinderea domeniului de aplicare a statutului fiscal privilegiat al cooperativelor la activitatea de desfacere a carburantului către nemembri, este necesară calificarea acestui statut fiscal pe baza articolului 107 din TFUE.
- 1.1. Criteriul „resursele statului”
- (124) În conformitate cu jurisprudența Curții de Justiție a Uniunii Europene, pentru ca un avantaj să poată fi calificat drept ajutor de stat, trebuie, în primul rând, ca acesta să se acorde direct sau indirect din resursele statului și, în al doilea rând, să fie imputabil statului ⁽²³⁾.
- (125) Punctul 10 din Comunicarea Comisiei privind aplicarea normelor privind ajutorul de stat în cazul măsurilor referitoare la impozitarea directă a activităților economice arată că o pierdere de venit fiscal este echivalentă cu un consum de resurse ale statului sub forma cheltuielilor fiscale. În plus, intervenția statului se poate efectua atât prin intermediul unor dispoziții fiscale stabilite prin acte cu putere de lege sau administrative, cât și prin practica administrației fiscale.
- (126) Prin intermediul articolului 1 din Decretul-lege regal nr. 10/2000, statul spaniol a introdus anumite modificări în Legea nr. 27/1999 privind cooperativele, precum și în Legea nr. 20/1990 privind regimul fiscal al cooperativelor. Pe de o parte, limita maximă de 50 % din cifra de afaceri impusă cooperativelor agricole pentru realizarea operațiunilor cu terți neasociați, fără a pierde privilegiul fiscal stabilit în Legea nr. 20/1990, este eliminată pentru operațiunile de livrare a motorinei B către terți neasociați. Pe de altă parte, este modificată Legea nr. 34/1998 privind sectorul hidrocarburilor, prin eliminarea condiției impuse cooperativelor agricole de a constitui o entitate cu personalitate juridică proprie supusă regimului fiscal general în cazul desfacerii de motorină B către neasociați.
- (127) Trebuie amintit că, după cum s-a explicat în considerentul 20 din prezenta decizie, cooperativele agricole beneficiază de mai multe avantaje cu privire la mai multe impozite. Extinzând, pentru cooperativele agricole, volumul operațiunilor de livrare a motorinei B către terți neasociați dincolo de procentul de 50 % permis de lege, fără pierderea privilegiului fiscal, statul spaniol renunță la unele venituri fiscale și, prin urmare, consumă resurse de stat sub forma cheltuielilor fiscale. În plus, eliminând condiția impusă cooperativelor ca, pentru desfacerea de motorină B către neasociați, să constituie o entitate cu personalitate juridică proprie, supusă regimului fiscal general, statul spaniol este pe cale de a renunța la orice eventual venit fiscal legat de statutul menționat anterior și, prin urmare, de a consuma resurse de stat sub forma cheltuielilor fiscale.
- (128) În hotărârea din 27 ianuarie 1998, Tribunalul a admis că criteriul de utilizare a resurselor de stat poate lua și o formă negativă, atunci când intervenția conduce la o pierdere a resurselor care ar fi trebuit să fie vărsate la bugetul statului, sub forma, de exemplu, a unei scutiri fiscale, cum este cazul în speță ⁽²⁴⁾.
- (129) În consecință, măsurile avute în vedere în această speță sunt avantaje imputabile statului și sunt acordate direct prin intermediul resurselor de stat.

⁽²¹⁾ JO C 384, 10.12.1998, p. 3. A se vedea și hotărârea Curții de Justiție din 24 iulie 2003, cauza C-280/00, *Altmark*, Culegere 2003, p. I-7747.

⁽²²⁾ COM(2004) 18 final, 23.2.2004.

⁽²³⁾ Cauza C-303/88 *Italia/Comisia*, Culegere 1991, p. I-1433, considerentul 11, cauza C-482/99, *Franța/Comisia*, Culegere 2002, p. I-4397, considerentul 24, precum și cauza C-126/01, *GEMO*, Culegere 2003, p. I-13769, considerentul 24.

⁽²⁴⁾ Hotărârea Tribunalului din 27 ianuarie 1998, *Ladbroke Racing/Comisia*, cauza T-67/94, Culegere 1998, p. II-1; a se vedea și hotărârea Curții de Justiție din 29 aprilie 2004, *Țările de Jos/Comisia*, cauza C-159-01, Culegere 2004, p. I-4461.

1.2. Criteriul „afectarea schimburilor comerciale”

- (130) Pentru a face parte din domeniul de aplicare a articolului 107 alineatul (1) din TFUE, ajutoarele trebuie, în plus, să afecteze concurența și schimburile comerciale între statele membre. Acest criteriu presupune ca beneficiarii ajutoarelor să exercite o activitate economică.
- (131) Conform jurisprudenței constante în materie, se consideră că schimburile comerciale sunt afectate în cazul în care întreprinderea beneficiară exercită o activitate economică făcând obiectul unor schimburi comerciale între statele membre. Curtea a constatat că, atunci când un avantaj acordat de un stat membru consolidează poziția unei categorii de întreprinderi în raport cu alte întreprinderi concurente în schimburile intracomunitare, acestea din urmă trebuie considerate ca fiind influențate de avantajul respectiv ⁽²⁵⁾.
- (132) În cazul de față, cooperativele agricole exercită o activitate economică care face obiectul unor schimburi comerciale între statele membre. Schimburile comerciale de produse agricole între Uniunea Europeană și Spania sunt, într-adevăr, foarte semnificative. Spre exemplu, în 1999, Spania a exportat către Comunitatea Europeană produse agricole în valoare de aproximativ 11,33 miliarde de euro și a importat produse de acest tip în valoare de aproximativ 7,38 miliarde de euro. În 2007, valoarea exporturilor de produse agricole din Spania către țări din Uniunea Europeană ajungea la aproximativ 33,12 miliarde de euro, iar valoarea importurilor la aproximativ 27,14 miliarde de euro ⁽²⁶⁾.
- (133) Mai precis, în speță, întreprinderile beneficiare operează în sectoare expuse concurenței, și anume desfacerea de carburant. Este important de menționat că există o concurență intensă între producătorii din statele membre ale căror produse fac obiectul unor schimburi intracomunitare. Producătorii spanioli participă din plin la această concurență. În plus, numărul considerabil de beneficiari va crește impactul acestor măsuri asupra schimburilor comerciale.
- (134) Reiese astfel că măsurile riscă să afecteze schimburile comerciale cu produsele respective între statele membre, ceea ce se întâmplă atunci când acestea favorizează operatori activi dintr-un stat membru în detrimentul celorlalte state membre. Cele două măsuri în cauză au un efect direct și imediat asupra costurilor de producție ale produselor în cauză în Spania. În consecință, acestea afectează concurența și schimburile comerciale între statele membre.

1.3. Criteriul „avantaj”

- (135) Conform jurisprudenței constante, noțiunea de ajutor este mai generală decât cea de subvenție, deoarece cuprinde nu doar prestații pozitive, cum sunt subvențiile înseși, ci și intervenții ale statului care, sub diferite forme, diminuează costurile care grevează în mod normal bugetul unei întreprinderi și care, astfel, fără a fi subvenții în sensul strict al termenului, sunt de aceeași natură și au efecte identice ⁽²⁷⁾.
- (136) Reiese de aici, potrivit Curții, că o măsură prin care autoritățile publice acordă anumitor întreprinderi o exonerare fiscală care, deși nu presupune un transfer de resurse de stat, pune beneficiarii într-o situație financiară mai favorabilă decât a celorlalți contribuabili, constituie un ajutor de stat în sensul articolului 107 alineatul (1) din TFUE.
- (137) Conform Comunicării privind impozitarea directă a întreprinderilor, un astfel de avantaj poate fi obținut printr-o reducere a sarcinii fiscale a întreprinderii sub diferite forme și mai ales printr-o reducere a bazei de impozitare (deducere derogatorie, amortizare extraordinară sau accelerată, înscrierea unor rezerve în bilanț etc.); printr-o reducere totală sau parțială a valorii impozitului (exonerare, credit fiscal etc.); printr-o amânare, o anulare sau chiar o reșalonare excepțională a datoriei fiscale.
- (138) Regimul fiscal al societăților cooperatiste în raport cu societățile necooperatiste existente în Spania este descris la considerentul 20 din prezenta decizie. Într-adevăr, este vorba despre avantajele de care se bucură toate cooperativele protejate, printre care cooperativele agricole, și care în mod normal nu sunt aplicabile societăților necooperatiste. De asemenea, trebuie precizat că, în cadrul acestei analize, nu s-au luat în considerare privilegiile fiscale ale cooperativelor menționate, rata redusă de 20 % aplicată bazei impozabile corespunzătoare rezultatelor cooperatiste (întrucât acestea corespund unor operațiuni realizate cu membrii proprii).
- (139) Modificările aduse de Decretul-lege regal nr. 10/2000 sunt de natură să permită cooperativelor agricole să-și consacre activitatea în cea mai mare parte sau chiar în întregime desfacerii de motorină B, fără a fi totuși supuse unui tratament fiscal identic cu cel al întreprinderilor necooperatiste.

⁽²⁵⁾ Cauza 730/79, *Philip Morris Holland BV/Comisia*, Culegere 1980, p. 2671, considerentul 11.

⁽²⁶⁾ Sursa: Eurostat.

⁽²⁷⁾ Hotărârea Curții de Justiție din 15 iunie 2006, cauzele conexe C-393/04 și C-41/05, *Air Liquide Industries Belgium*, Culegere 2006, p. I-5293.

- (140) După cum menționează Tribunalul în cauza T-146/03 ⁽²⁸⁾, înainte de adoptarea acestor măsuri, statutul fiscal al cooperativelor nu era aplicabil activității de desfacere de carburant, din moment ce această activitate trebuia să fie realizată de o entitate juridică distinctă care nu beneficia de acest statut fiscal privilegiat. De la intrarea în vigoare a măsurilor în litigiu, domeniul de aplicare a statutului fiscal privilegiat a fost extins la activitățile de desfacere a carburantului. Tribunalul consideră deci că măsurile în litigiu au modificat situația fiscală a cooperativelor agricole în ceea ce privește desfacerea de carburant către terții nemembri.
- (141) Într-adevăr, Comisia constată că, prin intermediul acestor măsuri, cooperativele agricole, care acum pot realiza schimburi comerciale nelimitate cu terți neasociați, păstrându-și, în același timp, un statut juridic diferit de cel al societăților necooperatiste și chiar al întreprinderilor neagricole care efectuează activități în domeniul desfacerii de motorină B, se află, în ceea ce privește desfacerea de carburant către terți neasociați, într-o situație de avantaj în raport cu societățile necooperatiste, deoarece își păstrează tratamentul fiscal.
- (142) Într-adevăr, trebuie amintit că, în ceea ce privește structura bazei de impozitare a cooperativelor, rezultatele acțiunilor cooperatiste (realizate cu membrii proprii) și cele ale acțiunilor extracooperatiste (realizate cu neasociați) sunt considerate separat și nu sunt impozitate în același mod. Cu toate acestea, în ciuda separării contabile, cooperativa agricolă care a rămas o entitate unică va continua să beneficieze de alte avantaje fiscale care nu sunt direct legate de aplicarea unei rate reduse de impozitare a beneficiilor, cum ar fi celelalte avantaje legate de impozitul pe profit, impozitul pe transferurile patrimoniale și actele juridice documentate, impozitul pe activitățile economice (a cărui valoare este total independentă de rezultatele întreprinderii) și impozitul pe bunurile imobiliare. Cooperativele își păstrează așadar regimul fiscal special chiar și în cazul în care volumul operațiunilor de livrare de motorină B către terți neasociați depășește 50 %, creând astfel o excepție de la legea națională privind cooperativele, fără a trebui să constituie o entitate distinctă cu personalitate juridică proprie, supusă regimului fiscal general.
- (143) Prin urmare, cooperativele agricole se află într-o situație financiară mai favorabilă decât restul contribuabililor, deoarece păstrează o parte ⁽²⁹⁾ dintre avantajele legate în special de impozitul pe profit și toate avantajele legate de alte impozite.
- (144) În ceea ce privește argumentele invocate de Confederația cooperativelor agricole din Spania, în special în ceea ce privește impozitul pe profit, Comisia subliniază, după cum sublinia și în Decizia 2003/293/CE, că cooperativele protejate în mod special, cum sunt cooperativele agricole, beneficiază de o reducere de 50 % a impozitului pe profit. În plus, există o deducere de 50 % a sumelor alocate fondului de rezervă obligatoriu și o deducere de 100 % a sumelor alocate fondului pentru educație și promovare. În sfârșit, există libertatea de amortizare a elementelor noului activ fix amortizabil dobândit în primele trei ani de la înscrierea în registrul cooperativelor.
- (145) Comisia admite că avantajele fiscale de care se bucură societățile cooperatiste trebuie examinate în lumina obligațiilor fiscale care le sunt impuse, spre deosebire de societățile necooperatiste.
- (146) Potrivit observațiilor Confederației cooperativelor agricole din Spania, acest avantaj fiscal nu poate fi apreciat independent de tratamentul fiscal al excedentelor nete ale asociatului cooperativ în cadrul impozitului pe venit („IVPF”), excedente ale căror caracteristici sunt diferite de cele ale dividendelor într-o întreprindere capitalistă. Atenuarea dublei impozitări în relația societate capitalistă/acționar (dividende) nu ar avea contrapartidă în relația societate cooperatistă/asociat cooperativ (distribuirea excedentelor nete), astfel încât excedentele nete ar fi supuse unor impozite mai mari decât dividendele. Avantajul pe care l-ar putea obține cooperativa din avantajul fiscal privind impozitul pe profit ar fi corectat de dubla impozitare care afectează asociatul cooperativei prin IVPF, dar și cooperativa prin impozitul pe profit și, prin urmare, prin creșterea sarcinii fiscale.
- (147) Ori, după cum remarcă Tribunalul în hotărârea sa, acest argument trebuie înțeles ca referindu-se numai la o corectare a reducerii cu 50 % a impozitului pe profit, adică la deducerea de 50 % din baza de impozitare pentru acest impozit. Într-adevăr, Comisia confirmă că argumentul invocat de Confederația cooperativelor agricole din Spania vizează această măsură.
- (148) Comisia consideră că avantajul trebuie examinat la nivelul cooperativei, și nu al membrilor acesteia, cooperativa rămânând, în fapt, subiectul relevant pentru prezenta analiză. În consecință, cifrele menționate de Confederația cooperativelor agricole din Spania privind rata impozitului pe profit nu constituie o probă. În plus, acestea se referă numai la disponibilitatea netă de fonduri în beneficiul asociatului cooperativ, ca urmare a aplicării impozitului. Astfel, spre exemplu, Comisia consideră că situația economică a cooperativei nu este neapărat afectată de aportul de capital la fondurile obligatorii, deoarece acestea sunt păstrate și utilizate de cooperativă în cazuri precise.
- ⁽²⁸⁾ Hotărârea Tribunalului din 12 decembrie 2006, T-146/03, *Asociación de Estaciones de Servicio de Madrid și Federación Catalana de Estaciones de Servicio/Comisia*, Culegere 2006, p. II-98.
- ⁽²⁹⁾ Și anume avantajele citate mai sus la punctul 20 primul paragraf, cu excepția ratei reduse de 20 %, care nu se aplică decât operațiunilor cu membrii cooperativei și care, prin urmare, nu face obiectul prezentei decizii.

- (149) În lumina explicațiilor date, Comisia consideră că impozitarea cooperativelor agricole în Spania prin impozitul pe profit conține multe elemente avantajoase. În plus, tratamentul fiscal diferit în ceea ce privește impozitul menționat nu își poate găsi o logică în anumite constrângeri proprii activității cooperatiste, în special dubla impozitare. Într-adevăr, atunci când o cooperativă realizează operațiuni cu terți nemembri, aceasta acționează pe piață la fel ca orice altă întreprindere și nu este justificat să fie tratată diferit față de celelalte societăți. Prin urmare, venitul cooperativelor care provine din operațiuni cu terți nemembri trebuie impozitat la nivelul cooperativei la fel ca și în cazul în care activitatea ar fi fost realizată de o societate pe acțiuni, iar sumele distribuite membrilor ar trebui impozitate în același mod ca și dividendele primite de acționarii unei societăți pe acțiuni.
- (150) În sfârșit, Comisia constată că nu este invocat niciun argument cu privire la libertatea de amortizare a elementelor noului activ fix amortizabil dobândit în primii trei ani de la înscrierea în registrul cooperativelor sau privind celelalte avantaje legate de impozitul pe profit.
- (151) Comisia amintește, de asemenea, că avantajul nu rezultă numai din impozitul pe profit, ci și din celelalte impozite descrise la considerentul 20 din prezenta decizie (impozitul pe transferurile patrimoniale și actele juridice, impozitul pe activitățile economice și impozitul pe bunurile imobiliare). Pentru aceste impozite, nu poate fi vorba de vreo compensație prin dubla impozitare.
- (152) Prin urmare, cooperativele își păstrează privilegiile fiscale, chiar și atunci când volumul operațiunilor de livrare de motorină B către terți neasociați depășește 50 %, creând astfel o excepție de la legea națională privind cooperativele, fără să trebuiască să constituie o entitate distinctă cu personalitate juridică proprie supusă regimului fiscal general.
- (153) Potrivit Spaniei, măsurile introduse de Decretul-lege regal nr. 10/2000 nu constituie un ajutor de stat, în măsura în care acestea nu afectează întreprinderile concurente care efectuează aceeași activitate, dat fiind că toate întreprinderile din sector, inclusiv cooperativele agricole, sunt taxate la fel în ceea ce privește impozitul pe profit (35 %). Cu toate acestea, după cum s-a menționat mai sus, modificările aduse de Decretul-lege regal nr. 10/2000 sunt de natură să permită cooperativelor agricole să își consacre cea mai mare parte a activității sau chiar întreaga activitate distribuirii de motorină B, fără a fi totuși supuse unui tratament fiscal identic cu cel al societăților necooperatiste, deoarece nu își pierd tratamentul fiscal avantajos în cazul celorlalte avantaje legate de impozitul pe profit, impozitul pe transferurile patrimoniale și actele juridice documentate, impozitul pe activitățile economice (a cărui valoare este total independentă de rezultatele societății) și impozitul pe bunurile imobiliare.
- (154) În consecință, Comisia consideră că, în ceea ce privește măsurile adoptate prin articolul 1 din Decretul-lege regal nr. 10/2000, criteriul „avantaj” este îndeplinit.
- #### 1.4. Criteriul „selectivitate”
- (155) Pentru a constitui un ajutor de stat în sensul articolului 107 alineatul (1) din TFUE, o măsură trebuie în special să confere un avantaj selectiv în beneficiul exclusiv al anumitor întreprinderi sau al anumitor sectoare de activitate. Articolul se referă în fapt la ajutoarele care denaturează sau amenință să denatureze concurența „favorizând anumite întreprinderi sau producția de anumite bunuri” ⁽³⁰⁾.
- (156) La verificarea caracterului selectiv al unei măsuri, Comisia trebuie să examineze dacă diferențierea între întreprinderi introdusă de măsura în cauză, în materie de avantaje sau de obligații, ține de natura sau de economia regimului general aplicabil. Într-adevăr, conform jurisprudenței, articolul 107 alineatul (1) din TFUE nu se aplică dacă o măsură fiscală anume se justifică prin logica internă a regimului fiscal ⁽³¹⁾. Dacă această diferențiere se bazează pe alte finalități decât cele urmărite de regimul general, măsura în cauză este în principiu considerată ca îndeplinind criteriul de selectivitate prevăzut la articolul 107 alineatul (1) din TFUE.
- (157) În ceea ce privește măsurile de impozitare diferențiată, punctul 20 din Comunicarea Comisiei privind aplicarea normelor privind ajutorul de stat în cazul măsurilor referitoare la impozitarea directă a activităților economice subliniază că anumite avantaje fiscale sunt uneori limitate la anumite forme de întreprinderi, la anumite funcții ale acestora și la anumite tipuri de producții. Din moment ce favorizează anumite întreprinderi sau anumite producții, astfel de avantaje sunt susceptibile de a constitui ajutoare de stat în sensul articolului 107 alineatul (1) din TFUE.
- #### 1.4.1. Măsurile favorizează anumite întreprinderi sau anumite producții?
- (158) Este necesar să se determine dacă, în cadrul sistemului juridic spaniol, măsura în cauză este de natură să favorizeze anumite întreprinderi sau anumite producții în raport cu altele care, din perspectiva obiectivului urmărit de sistemul menționat, s-ar afla în aceeași situație juridică și de fapt ⁽³²⁾.
- ⁽³⁰⁾ Hotărârea Tribunalului din 13 septembrie 2006, cauza T-210/02, *British Aggregates*, Culegere 2006, p. II-2789.
- ⁽³¹⁾ Hotărârea Curții de Justiție din 10 ianuarie 2006, cauza C-222/04, *Cassa di Risparmio di Firenze*, Culegere 2006, p. II-289.
- ⁽³²⁾ Hotărârile din 6 septembrie 2006, *Portugalia/Comisia*, C-88/03, Culegere 2006, p. I-7115, considerentul 54, și din 29 aprilie 2004, *GIL Insurance ș.a.*, C-308/01, Culegere 2004, p. I-4777, considerentul 68.

- (159) Comunicarea Comisiei privind promovarea societăților cooperatiste în Europa recunoaște că cooperativele acționează în interesul membrilor acestora, care sunt în același timp utilizatori, și nu sunt gestionate în beneficiul unor investitori externi. Profitul este încasat de către membri proporțional cu tranzacțiile acestora cu cooperativa, în timp ce rezervele și activele sunt deținute în comun, nu pot fi împărțite și sunt consacrate intereselor comune ale membrilor. Cum legăturile personale între membri sunt în principiu strânse, noile aderări trebuie aprobate de către aceștia, în timp ce drepturile de vot nu sunt neapărat proporționale cu părțile deținute. Demisia unui membru îi dă acestuia dreptul la rambursarea părții sale și antrenează o reducere a capitalului.
- (160) Acest fapt conduce la definirea „modelului cooperatist mutual pur”, care poate fi utilizat pentru a evalua dacă cooperativele se află în aceeași situație juridică și de fapt ca și societățile pe acțiuni în ceea ce privește regimul fiscal spaniol.
- (161) Mai întâi, cooperativa mutuală pură se caracterizează printr-o relație specifică cu membrii săi. Fiecare membru este un partener cu drept de vot în administrația cooperativei, în care fiecare membru dispune de un singur vot, deciziile se iau cu majoritate de voturi, iar conducerea aleasă este responsabilă față de membrii săi. Între cooperativă și membrii acesteia există numeroase interacțiuni care depășesc simplul cadru al relațiilor comerciale.
- (162) Apoi, în cooperativa mutuală pură, este obligatorie repartizarea echitabilă și justă a rezultatelor economice, iar orice excedent trebuie să revină, în final, membrilor. Acest fapt corespunde principiului mutualist, în temeiul căruia cooperativele acționează în interesul membrilor lor. Membrii unei cooperative de desfacere sau de consum primesc, la sfârșitul exercițiului bugetar, avantaje economice bazate pe valoarea totală a operațiunilor lor cu cooperativa (profituri sau rambursări personalizate). Aceștia pot lua totuși hotărârea de a permite cooperativei să rețină o parte din aceste rambursări sau excedente pentru diferitele rezerve. Astfel, cooperativele mutuale pure pot fi definite ca făcând schimburi comerciale în mod exclusiv cu membrii lor.
- (163) În acest fel, în ceea ce privește în special impozitul pe profit, în cooperativele mutuale pure, cooperativa nu realizează niciun profit deoarece nu funcționează decât în profitul membrilor săi. Din acest motiv, Comisia consideră că, în ceea ce privește impozitul pe profit, cooperativele mutuale pure nu sunt în aceeași situație juridică și de fapt ca societățile lucrative. Prin urmare, într-o astfel de situație, deducerea venitului impozabil al cooperativelor mutuale pure nu ar constitui un ajutor de stat.
- (164) Comisia recunoaște însă, totodată, că Decretul-lege regal nr. 10/2000 prezintă elemente care afectează modelul cooperatist mutual pur, în special din cauza posibilității de a elimina limita maximă de 50 % impusă cooperativelor agricole în privința furnizării de motorină B către terți neasociați fără a pierde condiția de cooperativă protejată fiscal, ceea ce pune în cauză principiul exclusivismului în favoarea cooperativelor agricole. Într-adevăr, simplul fapt că cooperativele pot depăși limita de 50 % afectează caracterul „mutual pur” al acestora pentru că, în plus, o mare parte din cifra de afaceri va putea fi generată cu nemembri ai cooperativei. Totodată, urmărirea obținerii de profit ar putea altera profund activitatea cooperativei agricole și este cazul să ne întrebăm dacă principiile care caracterizează o cooperativă mutuală pură (cum sunt participarea activă a membrilor cooperativei la gestionarea, luarea de decizii sau administrarea acesteia, principiile exclusivismului, altruismului, democrației) se mai păstrează în condițiile deschiderii nelimitate a serviciilor cooperativei către nemembri. În plus, nu poate fi ignorată schimbarea naturii veniturilor din operațiunile realizate cu terți neasociați prin îndepărtarea de caracterul cooperatist.
- (165) Prin urmare, în cazul de față, reiese că Decretul-lege regal nr. 10/2000 pune sub semnul îndoielii caracterul mutual pur al cooperativelor din sectorul agricol vizate de măsura în cauză. Din aceste motive și având în vedere legislația spaniolă în vigoare, Comisia nu poate constata în mod incontestabil caracterul mutual pur al cooperativelor agricole spaniole în cauză. Se pare deci că acestea și veniturile lor trebuie analizate nu în raport cu societățile cooperatiste mutuale pure, ci în raport cu societățile pe acțiuni.
- (166) Totodată, este necesar să se determine sistemul juridic în care trebuie evaluate măsurile, adică cadrul de referință. În această privință, trebuie observat că, în cazul avantajelor fiscale prevăzute pentru cooperativele agricole spaniole, măsurile în cauză constituie derogări speciale prevăzute de Legea nr. 20/1990 privind regimul fiscal al cooperativelor. Legea prevede, la articolele 16.5, 18.2, 33.1, 33.2, 33.3, 33.4, 34.1 și 34.2, o serie întreagă de măsuri favorabile cooperativelor protejate în mod special, inclusiv cooperativele agricole, în ceea ce privește impozitul pe profit, impozitul pe transferurile patrimoniale și actele juridice documentate, impozitul pe activitățile economice și impozitul pe bunurile imobiliare (pentru detalii privind avantajele, a se vedea considerentul 20 de mai sus).
- (167) Apoi, trebuie determinat scopul urmărit de fiecare dintre cele patru impozite. În această privință, trebuie observat că obiectivul impozitului pe profit îl constituie impozitarea profiturilor întreprinderilor. Obiectivul fiecăruia dintre celelalte impozite este, respectiv, impozitarea transferurilor patrimoniale și a încheierii unui act juridic documentat, impozitarea exercitării unei activități economice și impozitarea deținerii unui drept asupra unui bun imobiliar.

- (168) În sfârșit, după cum s-a menționat mai sus, este necesar să se determine dacă cooperativele și societățile pe acțiuni se află în aceeași situație juridică și de fapt în ceea ce privește cele patru impozite și obiectivele acestora.
- (169) Mai întâi, în ceea ce privește impozitul pe profit, deoarece Comisia nu poate constata caracterul mutual pur al cooperativelor agricole spaniole în cauză, care, prin definiție, nu ar realiza profituri, Comisia nu poate nici să excludă faptul că, în ceea ce privește avantajele legate de impozit, cooperativele și societățile pe acțiuni se află într-o situație juridică și de fapt asemănătoare.
- (170) Atunci când o cooperativă realizează operațiuni cu terți nemembri, aceasta acționează pe piață la fel ca orice altă întreprindere și, prin urmare, se află într-o situație juridică și de fapt comparabilă în ceea ce privește obiectivul impozitului pe profit. În plus, în ceea ce privește măsurile fiscale referitoare la rezervele indivizibile ale cooperativelor, Comisia consideră că, din punctul de vedere al aplicării impozitului pe profit, acestea sunt comparabile cu rezervele societăților pe acțiuni. Într-adevăr, din punctul de vedere al cooperativei, alocarea profitului către rezervele indivizibile ar fi comparabilă, în esență, cu cazul societăților pe acțiuni care își păstrează profitul, pentru că rezervele indivizibile sunt utilizate în cursul activităților cooperativei în mod similar cu profitul păstrat de societățile pe acțiuni. Compararea trebuie făcută din punctul de vedere al întreprinderii, și nu din punctul de vedere al acționarilor sau al membrilor cooperativei. Nici chiar caracterul obligatoriu al rezervelor indivizibile ale cooperativelor nu ar putea schimba caracterul de ajutor al măsurii, deoarece societățile pe acțiuni au și ele rezerve legale obligatorii care, totuși, sunt impozitate. Prin urmare, Comisia este de părere că rezervele indivizibile ar fi comparabile, din punct de vedere economic, cu orice altă rezervă prevăzută de orice altă întreprindere.
- (171) Astfel, orice măsură privind impozitul pe profit care vizează un tratament diferențiat și mai avantajos al profitului în general și al profitului destinat rezervelor indivizibile în special în favoarea cooperativelor este susceptibilă a furniza un avantaj economic în favoarea acestora din urmă, în raport cu societățile pe acțiuni care nu ar putea beneficia de acest avantaj chiar dacă s-ar afla într-o situație similară.
- (172) În ceea ce privește avantajele legate de impozitul pe profit, Comisia este de părere că din aceste considerații reiese că societățile pe acțiuni se află pe același plan cu societățile cooperatiste și că, din acest motiv, este posibil să se afirme că societățile cooperatiste beneficiază de un avantaj față de societățile pe acțiuni.
- (173) În ceea ce privește impozitul pe transferurile patrimoniale și actele juridice documentate, trebuie amintit că acest impozit indirect are scopul de a greva diferite acte juridice, cum sunt transferurile patrimoniale costisitoare, actele juridice documentate sau anumite operațiuni ale societății (cum ar fi acțiunile de finanțare a unei societăți, de exemplu majorarea de capital). O societate pe acțiuni care încheie astfel de acte este impozitată. Dimpotrivă, după cum s-a arătat la considerentul 20 din prezenta decizie, societățile cooperatiste beneficiază de o scutire privind aceleași acțiuni impozabile [constituire, majorare de capital, acordare și anulare de împrumuturi etc. ⁽³³⁾]. Prin urmare, societățile cooperatiste beneficiază de un avantaj față de societățile pe acțiuni.
- (174) Apoi, în ceea ce privește impozitul pe activitățile economice, acesta are obiectivul de a impozita în mod direct orice tip de activitate economică antreprenorială, profesională sau artistică, efectuată de persoane fizice sau juridice pe teritoriul spaniol ⁽³⁴⁾. O societate pe acțiuni cu o cifră de afaceri mai mare de 1 milion de euro este supusă acestui impozit în funcție de activitatea economică pe care o efectuează. După cum se menționează la considerentul 20 din prezenta decizie, societățile cooperatiste beneficiază de o bonificație de 95 % pentru acest impozit ⁽³⁵⁾. În consecință, societățile cooperatiste beneficiază de un avantaj față de societățile pe acțiuni menționate mai sus, care sunt supuse la plata integrală a impozitului.
- (175) În sfârșit, în ceea ce privește impozitul pe bunurile imobiliare, trebuie subliniat că este vorba despre un impozit local care are scopul de a greva deținerea dreptului de proprietate și a altor drepturi imobiliare. Societățile pe acțiuni sunt supuse la plata integrală a acestui impozit, spre deosebire de societățile cooperatiste, astfel cum s-a precizat la considerentul 20 din prezenta decizie. Într-adevăr, acestea din urmă beneficiază de o bonificație de 95 % pentru acest impozit corespunzător bunurilor de natură rustică ale cooperativelor agricole și de exploatare în comun a pământului ⁽³⁶⁾. În consecință, pentru zonele neurbane, societățile cooperatiste beneficiază de un avantaj față de societățile pe acțiuni, care sunt supuse la plata integrală a acestui impozit.
- (176) Deoarece Comisia a constatat că societățile pe acțiuni se află pe același plan cu societățile cooperatiste și se găsesc într-o situație similară cu acestea, se poate spune că societățile pe acțiuni nu beneficiază de avantajele menționate ⁽³⁷⁾ și, prin urmare, că aceste avantaje sunt selective pentru că se referă exclusiv la societățile cooperatiste.
- ⁽³³⁾ A se vedea considerentul 20 din prezenta decizie și articolele 33.1 și 34.1 din Legea nr. 20/1990 din 19 decembrie 1990 privind regimul fiscal al cooperativelor.
- ⁽³⁴⁾ A se vedea considerentul 20 din prezenta decizie.
- ⁽³⁵⁾ Articolul 33.4.a din Legea nr. 20/1990 din 19 decembrie 1990 privind regimul fiscal al cooperativelor.
- ⁽³⁶⁾ Articolul 33.4.b din Legea nr. 20/1990 din 19 decembrie 1990 privind regimul fiscal al cooperativelor.
- ⁽³⁷⁾ A se vedea considerentele 135-154 din prezenta decizie privind stabilirea avantajelor vizate.

- (177) Prin urmare, Comisia constată că măsurile instituite de articolul 1 din Decretul-lege regal nr. 10/2000 conferă un avantaj ⁽³⁸⁾ selectiv cooperativelor agricole.

1.4.2. Măsurile sunt justificate de natura sau de economia regimului fiscal?

- (178) În continuare, trebuie analizat dacă măsurile fiscale în cauză pot fi justificate de natura sau economia regimului fiscal; sarcina de a demonstra acest lucru îi revine statului membru în cauză. O măsură care stabilește o excepție la aplicarea regimului fiscal general poate fi justificată prin natura și economia generală a regimului fiscal dacă statul membru în cauză poate demonstra că măsura rezultă direct din principiile fondatoare sau directe ale regimului său fiscal ⁽³⁹⁾.
- (179) O justificare întemeiată pe natura sau economia regimului fiscal în cauză constituie o excepție de la principiul de interzicere a ajutoarelor de stat și, în consecință, trebuie înțeleasă în mod strict ⁽⁴⁰⁾. Statului membru îi revine sarcina de a demonstra că derogarea în cauză este justificată de natura și economia regimului și că aceasta nu constituie așadar un ajutor în sensul articolului 107 din TFUE. În această privință, este necesar să se stabilească o distincție între, pe de o parte, obiectivele unui regim fiscal special și care îi sunt externe acestuia și, pe de altă parte, mecanismele inerente regimului fiscal însuși, care sunt necesare realizării unor astfel de obiective ⁽⁴¹⁾.
- (180) În cazul în speță, Confederația cooperativelor agricole din Spania consideră că măsurile prevăzute de Decretul-lege regal nr. 10/2000 privind în special impactul asupra impozitului pe profit au rolul de a compensa dubla impozitare a excedentelor prin impozitul pe profit și impozitul pe venitul persoanelor fizice. În baza argumentelor invocate, Comisia nu este în măsură să se pronunțe asupra justității acestei afirmații. Comisia constată totuși că afirmația nu este avansată de Spania în scopul de a demonstra că măsura rezultă direct din principiile fondatoare sau directe ale regimului său fiscal. Spania consideră că scopul urmărit este de a permite cooperativei să realizeze această activitate, fără a fi necesar să constituie o altă entitate diferită, obligația la plata impozitului pe profit fiind aceeași în ambele situații, astfel încât veniturile generate de livrarea de motorină B către terți sunt supuse regimului general al impozitului pe profit. Obiectivul celor două

măsuri este de a permite exploatarea agricolă și de creștere a animalelor să își continue activitățile și să păstreze gradul de competitivitate necesar pentru a face față dificultăților economice generate de creșterea disproporționată a costului motorinei și de deprecierea monedei euro față de dolar ⁽⁴²⁾. În ceea ce privește celelalte impozite, Spania consideră că avantajele fiscale sunt anterioare Decretului-lege regal nr. 10/2000, astfel încât cooperativele nu beneficiază de ele ca urmare a intrării în vigoare a decretului menționat.

- (181) Cu toate acestea, Comisia consideră că simplul fapt că avantajele fiscale legate de diferitele impozite și generate de cele două măsuri în cauză sunt concepute astfel încât să asigure corectarea unei situații de dificultăți economice nu permite să se considere că orice avantaj fiscal acordat de autoritățile spaniole în cauză este justificat de natura și economia regimului fiscal național ⁽⁴³⁾.
- (182) În consecință, Comisia consideră că, în ceea ce privește măsurile prevăzute la articolul 1 din Decretul-lege regal nr. 10/2000, criteriul „selectivității” este îndeplinit.

1.5. Concluzii privind caracterul de „ajutor” în sensul articolului 107 alineatul (1) din TFUE

- (183) În lumina explicațiilor de mai sus, Comisia consideră că măsurile în favoarea cooperativelor agricole prevăzute de articolul 1 din Decretul-lege regal nr. 10/2000, adoptate ca urmare a creșterii prețului carburantului, presupun un avantaj care le este acordat acestora, de care alți operatori nu pot beneficia și care denaturează sau amenință să denatureze concurența favorizând anumite întreprinderi și anumite producții, fiind susceptibil a afecta comerțul între statele membre. În consecință, Comisia concluzionează că măsurile în cauză intră sub incidența articolului 107 alineatul (1) din TFUE.
- (184) În ceea ce privește natura nouă sau existentă a ajutoarelor în cauză, trebuie amintit că măsurile adoptate în anul 2000 trimit direct la avantajele acordate de regimul fiscal general al cooperativelor, astfel cum este prevăzut de Legea nr. 20/1990. Ori, această lege are în vedere avantaje fiscale care, în principiu, ar trebui considerate ca fiind ajutoare noi, deoarece au fost adoptate după 1986, anul aderării Spaniei la CEE.

⁽³⁸⁾ Pentru noțiunea de avantaj, a se vedea considerentele 135-154 din prezenta decizie.

⁽³⁹⁾ Hotărârea din 6 septembrie 2006, *Portugalia/Comisia*, C-88/03, Culegere 2006, p. I-7115, considerentele 80 și 81.

⁽⁴⁰⁾ Hotărârea din 6 martie 2002, *Diputación Foral de Álava ș.a./Comisia*, T-127/99, T-129/99 și T-148/99, Culegere 2002, p. II-1275, considerentul 250.

⁽⁴¹⁾ Hotărârea Curții de Justiție din 6 septembrie 2006, *Azore – Republica Portugheză/Comisia*, cauza C-88/03, Culegere 2006, p. I-7115.

⁽⁴²⁾ A se vedea considerentele 65-85 din prezenta decizie.

⁽⁴³⁾ A se vedea nota de subsol 41.

(186) Ori, în cazul în speță, autoritățile spaniole sau terții interesați nu au transmis Comisiei nicio informație care să permită să se stabilească, dincolo de orice îndoială, că măsurile adoptate de Legea nr. 20/1990 și reluate apoi de decretul din 2000 reprezintă continuarea altor măsuri identice deja existente înainte de 1986.

(187) Prin urmare, Comisia trebuie să concluzioneze că măsurile referitoare în mod specific la sectorul carburanților sunt ajutoare noi care ar fi trebuit notificate Comisiei înainte de punerea lor în aplicare.

2. Ilegalitatea ajutoarelor

(188) Comisia trebuie să sublinieze că autoritățile spaniole au acordat ajutoarele în cauză încălcând dispozițiile articolului 108 alineatul (3) din TFUE. Articolul 1 litera (f) din Regulamentul (CE) nr. 659/1999 al Consiliului din 22 martie 1999 de stabilire a normelor de aplicare a articolului 93 din Tratatul CE⁽⁴⁴⁾ definește ajutorul ilegal ca un ajutor nou, pus în aplicare prin încălcarea articolului 108 alineatul (3) din TFUE (fostul articol 93 din Tratatul CE). Acordarea ajutoarelor este ilegală în măsura în care acestea au fost puse în aplicare înainte ca Comisia să se pronunțe cu privire la compatibilitatea lor cu piața internă.

(189) Din faptul că măsurile puse în aplicare de Spania conțin elemente de ajutor de stat rezultă că este vorba de ajutoare ilegale în sensul TFUE.

(190) În conformitate cu Comunicarea Comisiei privind stabilirea normelor aplicabile pentru evaluarea ajutorului de stat ilegal⁽⁴⁵⁾, orice ajutor ilegal în sensul articolului 1 litera (f) din Regulamentul (CE) nr. 659/1999 trebuie evaluat în conformitate cu normele și liniile directoare în vigoare în momentul în care este acordat ajutorul.

3. Evaluarea compatibilității ajutoarelor

(191) Articolul 107 din TFUE admite excepții de la principiul general al incompatibilității ajutoarelor de stat cu TFUE. Este necesară examinarea în acest sens a măsurilor prevăzute de Decretul-lege nr. 10/2000.

(192) În temeiul articolului 107 alineatul (2) litera (b) din TFUE, sunt compatibile cu piața comună ajutoarele destinate să remedieze prejudiciile cauzate de calamitățile naturale sau de alte evenimente extraordinare. Spania a justificat aceste ajutoare arătând că erau destinate să remedieze prejudiciile cauzate de un eveniment extraordinar.

(193) Potrivit Spaniei, creșterea disproporționată a costului motorinei a provocat tulburări ale ordinii publice, greve, întreruperi în aprovizionarea cu produse energetice și alimentare și dificultăți în ceea ce privește libera tranzitare a mărfurilor pe teritoriul Comunității, ceea ce ar trebui considerat ca fiind un eveniment extraordinar în sensul articolului 107 alineatul (2) litera (b) din TFUE.

(194) În ceea ce privește excepțiile de la principiul general de incompatibilitate a ajutoarelor de stat cu piața internă, stabilit în articolul 107 alineatul (1) din TFUE, Comisia consideră că trebuie să se dea o interpretare restrictivă noțiunii de „eveniment extraordinar”, menționată în articolul 107 alineatul (2) litera (b) din TFUE. Până în prezent, Comisia a acceptat ca evenimente extraordinare războaiele, tulburările interne sau grevele și, cu anumite rezerve și în funcție de amploare, accidentele nucleare sau industriale grave sau incendiile care se soldează cu pierderi mari. Date fiind dificultățile inerente previziunilor în materie, Comisia stabilește compatibilitatea ajutoarelor prin analiza fiecărui caz în parte, având în vedere practica sa anterioară în domeniul în cauză. Acest raționament este reluat în prezent la punctul V.B.2 din Liniile directoare comunitare privind ajutoarele de stat în sectorul agricol și forestier 2007-2013⁽⁴⁶⁾.

(195) În cazul de față, motivul acordării ajutoarelor este creșterea costului carburanților, și nu tulburările ordinii publice, grevele⁽⁴⁷⁾, întreruperile în aprovizionarea cu produse energetice și alimentare⁽⁴⁸⁾. Aceste evenimente nu au constituit cauza acordării ajutoarelor, ci consecința creșterii costului carburanților.

(196) În orice caz, Comisia consideră că o creștere a prețului carburanților nu constituie un eveniment extraordinar și că, în consecință, ajutoarele nu pot beneficia de excepția prevăzută la articolul 107 alineatul (2) litera (b) din TFUE ca ajutoare destinate să remedieze pagubele provocate de un eveniment cu caracter excepțional. În plus, trebuie adăugat că într-o comunicare din data de 9 martie 2006⁽⁴⁹⁾ privind sectorul pescuitului, Comisia a apreciat că nu poate accepta niciun ajutor care a permis o intervenție publică în scopul de a compensa o creștere bruscă a costurilor carburanților pentru a nu cauza nicio denaturare a concurenței.

(197) În plus, Comisia consideră că nu s-a prezentat nicio legătură directă între pagubă și evenimentul extraordinar, astfel cum solicită jurisprudența Curții de Justiție a Uniunii Europene⁽⁵⁰⁾.

⁽⁴⁶⁾ JO C 319, 27.12.2006, p. 1, punctele 89-94.

⁽⁴⁷⁾ Decizia 96/148/CE a Comisiei (JO L 34, 13.2.1996, p. 38).

⁽⁴⁸⁾ Decizia Comisiei din 29 iulie 1999, SG(99) D/5879.

⁽⁴⁹⁾ COM(2006) 103 final, 9 martie 2006, punctul 3.1.2 și COM(2008) 384 final, 13 iunie 2008, punctul 6.3.

⁽⁵⁰⁾ Hotărârea Tribunalului, *Olympiki Ypiresies AE/Comisia*, considerentele 51 și 52, cauza T-268/06, Culegere 2008, p. II-1091, considerentele 51 și 52.

⁽⁴⁴⁾ „Ajutorul nou” este definit ca fiind orice ajutor, adică orice schemă de ajutoare sau orice ajutor individual, care nu este un ajutor existent, inclusiv orice modificare a unui ajutor existent (JO L 83, 27.3.1999, p. 1).

⁽⁴⁵⁾ JO C 119, 22.5.2002, p. 22.

- (198) În ceea ce privește derogările prevăzute la articolul 107 alineatul (3), acestea trebuie să fie interpretate cu strictețe atunci când se examinează orice program de ajutor cu finalitate regională sau sectorială sau orice caz individual de aplicare a schemelor de ajutor generale. În special, acestea nu pot fi acordate decât în cazul în care Comisia ar putea să stabilească faptul că ajutorul este necesar pentru realizarea unuia dintre obiectivele în cauză. Acordarea beneficiului derogărilor amintite unor ajutoare care nu implică o astfel de compensație ar însemna să se permită prejudicii aduse schimburilor comerciale între statele membre și denaturări ale concurenței nejustificate de interesul comunitar și, prin urmare, avantaje necuvenite pentru operatorii din anumite state membre.
- (199) Comisia consideră că ajutoarele în cauză nu sunt destinate să favorizeze dezvoltarea economică a unei regiuni în care nivelul de viață este anormal de scăzut sau în care există un grad de ocupare a forței de muncă extrem de scăzut în sensul articolului 107 alineatul (3) litera (a). De asemenea, acestea nu sunt destinate să promoveze realizarea unui proiect important de interes european comun sau să remedieze perturbări grave ale economiei unui stat în conformitate cu articolul 107 alineatul (3) litera (b). Ajutoarele în cauză nu sunt destinate nici să promoveze cultura sau conservarea patrimoniului în sensul articolului 107 alineatul (3) litera (d).
- (200) Articolul 107 alineatul (3) litera (c) prevede totuși că pot fi considerate ca fiind compatibile cu piața internă ajutoarele destinate să faciliteze dezvoltarea anumitor activități sau a anumitor regiuni economice, în cazul în care acestea nu aduc modificări condițiilor schimburilor comerciale într-o măsură care contravine interesului comun. Pentru a putea beneficia de derogarea vizată în articolul amintit, ajutoarele trebuie să contribuie la dezvoltarea sectorului în discuție.
- (201) În ceea ce privește măsurile prevăzute la articolul 1 din Decretul-lege regal nr. 10/2000, acestea există din anul 2000. La nivel comunitar, nu au existat niciodată linii directe sau norme concrete care să vizeze acordarea de ajutoare de stat în favoarea cooperativelor agricole, acestea fiind, în principiu, tratate ca orice altă întreprindere⁽⁵¹⁾.
- (202) Ori, este necesar să se sublinieze aici natura juridică și economică a cooperativelor agricole și, în paralel, contextul normativ european referitor la sectorul agricol.
- (203) Potrivit Alianței Cooperatiste Internaționale, o cooperativă este o asociație autonomă de persoane reunite voluntar pentru a răspunde nevoilor și aspirațiilor lor economice, sociale și culturale comune prin intermediul unei întreprinderi în care proprietatea este colectivă, iar puterea democratică⁽⁵²⁾. O cooperativă este definită de diferite principii care îi conferă un caracter mutual sau cooperatist⁽⁵³⁾, ca de exemplu principiul „o persoană, un vot” sau principiul exclusivității. De asemenea, diferite constrângeri caracterizează statutul cooperativelor, în special în ceea ce privește gestiunea financiară și remunerația asociaților.
- (204) Punctul 3.2.6 din Comunicarea Comisiei privind promovarea societăților cooperatiste în Europa precizează că anumite state membre consideră că restricțiile inerente naturii specifice a capitalului cooperativei pot necesita un tratament fiscal special. Cu toate acestea, ar trebui să se respecte principiul potrivit căruia protecțiile sau avantajele acordate unui tip special de entitate trebuie să fie proporționale cu constrângerile juridice, cu valoarea socială adăugată sau cu limitările inerente formei respective și nu ar trebui să conducă la concurență neloială.
- (205) După cum a arătat mai sus Comisia, articolul 107 alineatul (3) litera (c) prevede că pot fi considerate compatibile cu piața comună ajutoarele destinate să faciliteze dezvoltarea anumitor activități sau a anumitor regiuni economice, în cazul în care acestea nu aduc modificări condițiilor schimburilor comerciale într-o măsură care contravine interesului comun.
- (206) În plus, Comisia observă că analiza compatibilității prezentată la articolul 107 alineatul (3) litera (c) din TFUE se bazează pe căutarea unui echilibru între beneficiile ajutorului, în sensul atingerii unui obiectiv de interes comun, și denaturările concurenței și comerțului. Prin urmare, Comisia va trebui, mai întâi, să analizeze dacă ajutorul tinde să vizeze situații în care piața nu conduce la rezultate economice eficace sau alte obiective sociale ori de echitate. Apoi, Comisia va trebui să stabilească dacă ajutorul constituie o măsură potrivită pentru a remedia o deficiență a pieței. În sfârșit, Comisia va trebui să stabilească dacă ajutorul este proporțional în raport cu realizarea obiectivului propus.

⁽⁵¹⁾ Mai puțin în ceea ce privește referirile la constituirea unor grupuri de producători cuprinse în Liniile directe privind ajutoarele de stat în sectorul agricol și forestier 2007-2013 și articolul 9 din Regulamentul (CE) nr. 1857/2006 al Comisiei din 15 decembrie 2006 privind aplicarea articolelor 87 și 88 din tratat ajutoarelor de stat pentru întreprinderile mici și mijlocii care își desfășoară activitatea în domeniul producției de produse agricole, care se referă, de asemenea, la constituirea grupurilor de producători.

⁽⁵²⁾ Asociație independentă și neguvernamentală care grupează, reprezintă și asistă cooperativele din lumea întreagă. Înființată la Londra în 1895, ACI numără 224 de membri în 87 de țări și în toate sectoarele economiei. <http://www.ica.coop>

⁽⁵³⁾ *Cooperativele în Europa antreprenorială*. Document de consultare al Comisiei din 7 decembrie 2001.

- (207) În ceea ce privește sectorul agricol, principiul referitor la dezvoltarea economică se regăsește la articolul 42 din TFUE, care prevede că dispozițiile din capitolul referitor la normele de concurență nu sunt aplicabile producției și comerțului cu produse agricole decât în măsura determinată de Consiliu, ținând cont de obiectivele enunțate la articolul 39 din TFUE.
- (208) În ceea ce privește articolul 39 din TFUE, acesta prevede că politica agricolă comună are drept scop, printre altele, creșterea productivității agriculturii prin dezvoltarea progresului tehnic, prin asigurarea dezvoltării raționale a producției agricole, precum și a unei utilizări optime a factorilor de producție și, astfel, asigurarea unui nivel de viață echitabil populației agricole. În plus, articolul precizează că, la elaborarea politicii agricole comune, se va ține cont de caracterul special al activității agricole care rezultă din structura socială a agriculturii și din disparitățile structurale și naturale existente între diferitele regiuni agricole, de necesitatea de a opera treptat modificările adecvate și de faptul că, în statele membre, agricultura este un sector strâns legat de ansamblul economiei.
- (209) Din articolele menționate reiese că politica de concurență trebuie să țină cont de aceste obiective din TFUE. Aceste obiective cu un caracter social și economic foarte pronunțat sunt garantate în bună măsură de cooperativele agricole, care joacă un rol-cheie în economie în general și în lumea rurală în special, în ceea ce privește crearea de locuri de muncă și dezvoltarea rețelei economice din regiunile în care își au sediul ⁽⁵⁴⁾.
- (210) Comisia admite că cooperativele agricole îndeplinesc obiectivele vizate la articolul 39 din TFUE și că, prin urmare, facilitează dezvoltarea activității agricole. În plus, întrucât agricultura este un sector strâns legat de ansamblul economiei, după cum se subliniază în articolul 39 alineatul (2) litera (c) din TFUE, trebuie să se concluzioneze, de asemenea, că cooperativele agricole facilitează dezvoltarea regiunilor economice în care își au sediul și că activitățile și continuitatea lor sunt deci probleme de interes general.
- (211) Totuși, pentru ca ajutoarele destinate să faciliteze dezvoltarea anumitor activități sau a anumitor regiuni economice să poată fi considerate compatibile cu piața internă, acestea nu trebuie să modifice condițiile schimburilor comerciale într-o măsură care contravine interesului comun.
- (212) Or, interesul comun este direct legat de proporționalitatea măsurilor în raport cu obiectivul vizat, după cum menționează punctul 33 din Comunicarea Comisiei privind aplicarea normelor privind ajutorul de stat în cazul măsurilor referitoare la impozitarea directă a activităților economice.
- (213) În cazul în speță, elementul de proporționalitate în raport cu obiectivul vizat trebuie căutat atât în caracteristicile proprii cooperativelor, care le definesc specificitatea și se conformează naturii lor speciale, și anume principiile mutualiste, cât și în impactul pe care riscă să îl aibă asupra concurenței, în special datorită mărimii cooperativelor.
- (214) Astfel, orice eventuală derogare în favoarea cooperativelor agricole în ceea ce privește politica ajutoarelor de stat ar trebui să favorizeze acțiunile și măsurile legate în mod direct de principiile mutualiste. În plus, derogarea ar trebui să se limiteze la acțiunile realizate între cooperativă și membrii acesteia, adică acolo unde principiile mutualiste au pe deplin sens. În lipsa acestor condiții, ele ar trebui să aibă un impact limitat asupra concurenței.
- (215) Ajutoarele prevăzute la articolul 1 din Decretul-lege regal nr. 10/2000 prevăd menținerea excepțională a statutului de cooperativă protejată în mod special în favoarea cooperativelor agricole chiar și atunci când acestea cresc volumul operațiunilor de livrare de motorină B către terți neasociați la peste 50 %, precum și eliminarea cerinței de a constitui o entitate cu personalitate juridică proprie supusă regimului fiscal general pentru desfacerea de motorină B către neasociați. Prin urmare, aceste ajutoare se abat de la caracteristicile cooperativelor protejate în mod special, astfel cum sunt definite de autoritățile spaniole.
- (216) Este vorba, prin urmare, de măsuri referitoare exclusiv la tranzacțiile extracooperatiste, care vizează activități legate indirect de principiile mutualiste și care nu se limitează la acțiunile realizate între cooperativă și membrii acesteia. În lumina considerațiilor de mai sus, Comisia nu poate deci să concluzioneze că ajutorul vizează situații în care piața nu conduce la rezultate economice eficiente sau că are în vedere alte obiective sociale sau de echitate.
- (217) Fiind vorba de măsuri referitoare numai la tranzacțiile extracooperatiste și deci vizând activități care nu sunt direct legate de principiile mutualiste și care nu se limitează la acțiunile realizate între cooperativă și membrii acesteia, Comisia consideră că ajutoarele nu răspund criteriilor de compatibilitate menționate mai sus.
- ⁽⁵⁴⁾ Rolul major al cooperativelor în sectorul agricol este amintit la punctul 4 din Comunicarea Comisiei privind promovarea societăților cooperatiste în Europa, conform căruia „multiplele avantaje ale cooperativelor pentru economia europeană fac din acestea un element indispensabil pentru realizarea obiectivelor de la Lisabona; de fapt, cooperativele sunt chiar exemplul tipic de întreprindere care poate urmări simultan obiective în domeniul antreprenorial și social, într-o optică de complementaritate. În afară de politica întreprinderilor, cooperativele joacă un rol major în economia agricolă, precum și în dezvoltarea regiunilor care se confruntă cu dificultăți economice, iar structura lor este ideală pentru a crește ocuparea forței de muncă și coeziunea socială”.

(218) Prezenta decizie are în vedere cele două scheme de ajutor examinate și este pusă în aplicare fără întârziere, în special în ceea ce privește recuperarea tuturor ajutoarelor individuale acordate prin schemele respective. În plus, Comisia declară că o decizie privind schemele de ajutor nu aduce atingere posibilității ca unele ajutoare individuale să fie considerate compatibile, în întregime sau în parte, cu piața comună din motive specifice cazului în speță (de exemplu, pentru că acordarea individuală a unui ajutor intră sub incidența regulilor *de minimis* sau în contextul unei decizii ulterioare a Comisiei sau în temeiul unui regulament de exceptare).

4. Concluzie în lumina dispozițiilor existente

(219) Ajutoarele de stat acordate cooperativelor agricole sub forma unor avantaje fiscale trebuie considerate, în principiu, ca ajutoare pentru funcționare interzise în sensul punctului 32 din Comunicarea Comisiei privind aplicarea normelor privind ajutorul de stat în cazul măsurilor referitoare la impozitarea directă a activităților economice și interzise de normele comunitare.

(220) Noțiunea de ajutor pentru funcționare era deja aplicabilă sectorului agricol, în practica Comisiei, înainte de anul 2000 și a fost apoi reluată la punctul 3.5 din Liniile directoare comunitare privind ajutoarele de stat în sectorul agricol⁽⁵⁵⁾ și, ulterior, la punctul 15 din Liniile directoare comunitare privind ajutoarele de stat în sectorul agricol și forestier 2007-2013. În conformitate cu aceste norme, pentru a fi considerată compatibilă cu piața internă, orice măsură de ajutor trebuie să conțină un anumit stimulente sau să solicite beneficiarului o contrapartidă.

(221) Ajutoarele în speță constau într-o reducere a taxelor, lipsită de orice stimulente și de orice contrapartidă din partea beneficiarilor, a căror compatibilitate cu normele de concurență nu este dovedită. Rezultă că derogarea de la principiul interzicerii ajutoarelor, prevăzută la articolul 107 alineatul (3) litera (c), nu este aplicabilă și că este vorba de ajutoare incompatibile cu TFUE.

VIII. RECUPERARE

(222) Ajutoarele de stat în favoarea cooperativelor agricole puse în aplicare de Spania prin articolul 1 din Decretul-lege regal nr. 10/2000 nu pot beneficia de derogarea de la principiul interzicerii ajutoarelor, prevăzută de articolul 107 alineatul (3) litera (c), fiind vorba, prin urmare, de ajutoare de stat incompatibile cu TFUE.

(223) În caz de incompatibilitate a ajutoarelor ilegale cu piața internă, articolul 14 alineatul (1) din Regulamentul (CE) nr. 659/1999 prevede că Comisia decide că statul

membru în cauză trebuie să ia toate măsurile necesare pentru a recupera ajutorul de la beneficiar. Rambursarea este necesară în vederea restabilirii situației anterioare, eliminând toate avantajele financiare de care beneficiarul ajutorului acordat în mod ilegal a putut beneficia în mod necuvenit de la data acordării ajutorului.

(224) Cu toate acestea, articolul 14 alineatul (1) din Regulamentul (CE) nr. 659/1999 precizează că „Comisia nu solicită recuperarea ajutorului în cazul în care aceasta ar contraveni unui principiu general de drept comunitar”. Este oportun să se analizeze dacă ar putea fi aplicat în acest caz un principiu general de drept comunitar, precum cel al încrederii legitime, cu scopul de a exclude recuperarea ajutoarelor ilegale și incompatibile de la beneficiari. Conform unei jurisprudențe bine stabilite, principiul de protecție a încrederii legitime are scopul de a garanta previzibilitatea situațiilor și a relațiilor juridice care fac exclusiv obiectul dreptului comunitar.

(225) Cu toate acestea, conform jurisprudenței Curții, respectarea încrederii legitime nu poate fi invocată împotriva unei reglementări comunitare decât în măsura în care Uniunea însăși a creat anterior o situație care ar putea da naștere unei încrederi legitime⁽⁵⁶⁾. Curtea a apreciat în repetate rânduri că dreptul de a invoca principiul protecției încrederii legitime se aplică oricărui justițiabil pe care o instituție comunitară l-a determinat să nutrească speranțe întemeiate. În plus, nimeni nu poate invoca o încălcare a acestui principiu în absența unor asigurări precise pe care i le-ar fi furnizat administrația⁽⁵⁷⁾. Astfel, dreptul de a invoca principiul protecției încrederii legitime aparține oricărui justițiabil pe care o instituție comunitară l-a determinat să nutrească speranțe întemeiate pe baza unor asigurări precise care i-ar fi fost furnizate.

(226) În speță, nu se poate considera că există vreun element care să fi dat beneficiarilor ajutoarelor în litigiu asigurarea precisă că acestea erau legale. Într-adevăr, trebuie precizat mai întâi că ajutoarele au fost puse în aplicare fără a aștepta decizia finală a Comisiei în cauză, în sensul articolului 108 alineatul (3) din TFUE. Curtea de Justiție⁽⁵⁸⁾ a precizat, de altfel, în repetate rânduri că „ținând seama de caracterul obligatoriu al controlului exercitat de

⁽⁵⁶⁾ Hotărârea Tribunalului din 12 septembrie 2007, cauza T-348/03, *Koninklijke Friesland Foods NV*, Culegere 2007, p. II-101.

⁽⁵⁷⁾ Hotărârea Curții de Justiție din 24 noiembrie 2005, *Germania/Comisia*, C-506/03, nepublicată încă în Culegere, p. 58; hotărârea din 22 iunie 2006, cauzele C-182/03 și 217/03, *Belgium and Forum 187 ASBL/Comisia*, Culegere 2006, p. I-5479.

⁽⁵⁸⁾ Hotărârile Curții de Justiție din 20 septembrie 1990, *Comisia/Germania*, cauza C-5/89, Culegere 1990, p. I-3437; din 14 ianuarie 1997, *Spania/Comisia*, cauza C-169/95, Culegere 1997, p. I-135; din 20 martie 1997, *Alcan Deutschland*, C-24/95, Culegere 1997, p. I-1591, și din 11 noiembrie 2004, *Daewoo Electronics Manufacturing España și Territorio Histórico de Alava, Diputación Foral de Alava/Comisia*, C-183/02 și C-187/02, Culegere 2004, p. I-10609.

⁽⁵⁵⁾ JO C 28, 1.2.2000, p. 2.

Comisie asupra ajutoarelor de stat în temeiul articolului 93 din tratat [noul articol 108 din TFUE], întreprinderile care beneficiază de un ajutor nu pot să aibă, în principiu, încredere legitimă în legalitatea ajutorului decât dacă acesta a fost acordat cu respectarea procedurii stabilite de respectivul articol și, pe de altă parte, că un operator economic diligent trebuie, în mod normal, să fie în măsură să se asigure că această procedură a fost respectată. În acest sens, Curtea de Justiție a mai precizat că „un stat membru ale cărui autorități au acordat un ajutor cu încălcarea normelor de procedură prevăzute la articolul 88 CE [noul articol 108 din TFUE] nu poate invoca încrederea legitimă a beneficiarilor pentru a se sustrage obligației de a lua măsurile necesare pentru executarea unei decizii a Comisiei prin care este somat să recupereze acest ajutor. A admite o astfel de posibilitate ar însemna, într-adevăr, ca dispozițiile articolelor 87 CE și 88 CE [noile articole 107 și 108 din TFUE] să fie private de orice efect util, în măsura în care autoritățile naționale ar putea astfel să se bazeze pe propriul lor comportament ilegal pentru a anula eficacitatea deciziilor luate de Comisie în temeiul dispozițiilor din tratat”⁽⁵⁹⁾.

(227) Apoi, faptul că Comisia a luat o decizie precizând că ajutoarele în litigiu nu constituiau ajutoare de stat⁽⁶⁰⁾, decizie supusă căilor de atac, deci nedefinitivă încă, iar ulterior anularea respectivei decizii de către Tribunal nu poate conferi beneficiarilor o încredere legitimă. Într-adevăr, conform jurisprudenței constante, Curtea de Justiție a hotărât că, dacă inițial Comisia luase deja o decizie de a nu ridica obiecții împotriva ajutoarelor în litigiu, acest fapt nu poate fi considerat susceptibil de a conferi beneficiarului o încredere legitimă, din moment ce decizia a fost contestată în termenul de recurs în contencios, fiind ulterior anulată de Curte⁽⁶¹⁾. În consecință, „atât timp cât Comisia nu a luat o decizie de aprobare și, mai mult, atât timp cât termenul de introducere a unei acțiuni în justiție împotriva deciziei nu a fost depășit, beneficiarul nu are o certitudine în ceea ce privește legalitatea ajutorului avut în vedere, singura care poate să îl determine să nutrească o încredere legitimă”⁽⁶²⁾. În speță, Decizia 2003/293/CE a Comisiei, care consideră măsurile ca nefiind ajutoare de stat, a făcut obiectul unui recurs în termenul prevăzut și, în consecință, conform jurisprudenței menționate anterior, nu putea constitui o decizie definitivă, susceptibilă de a conferi o încredere legitimă destinatarilor acestei decizii.

(228) În consecință, în absența unor circumstanțe care să fi putut conferi o încredere legitimă, Comisia solicită recuperarea ajutoarelor în litigiu.

⁽⁵⁹⁾ Hotărârea Curții de Justiție din 1 aprilie 2004, cauza C-99/02, *Comisia/Italia*, Culegere 2004, p. I-3353, considerentul 21, care face trimitere în special la hotărârea Curții de Justiție din 20 septembrie 1990, menționată anterior.

⁽⁶⁰⁾ Decizia 2003/293/CE, menționată anterior.

⁽⁶¹⁾ A se vedea nota de subsol 58.

⁽⁶²⁾ Hotărârea Curții de Justiție din 29 aprilie 2004, *Comisia/Italia*, cauza C-91/01, Culegere 2004, p. I-4355.

(229) Prezenta decizie se referă la măsurile de ajutor examinate și trebuie pusă în aplicare imediat, mai ales în ceea ce privește recuperarea tuturor ajutoarelor individuale acordate în cadrul schemelor în cauză, cu excepția celor acordate unor proiecte specifice care, la momentul acordării ajutoarelor respective, îndeplineau toate condițiile stabilite în regulamentul *de minimis*⁽⁶³⁾ sau de exceptare aplicabil ori în cadrul unei scheme de ajutor aprobate de Comisie,

ADOPTĂ PREZENTA DECIZIE:

Articolul 1

Ajutoarele de stat în favoarea cooperativelor agricole puse în aplicare de Spania prin articolul 1 din Decretul-lege regal nr. 10/2000 sunt, fără a aduce atingere aplicării articolului 2, ajutoare de stat incompatibile cu piața internă în temeiul articolului 107 alineatul (3) litera (c) din TFUE.

Articolul 2

Măsurile menționate la articolul 1 nu ar putea fi considerate ajutoare de stat dacă îndeplinesc condițiile Regulamentului (CE) nr. 1998/2006 al Comisiei din 15 decembrie 2006 privind aplicarea articolelor 87 și 88 din tratat ajutoarelor *de minimis*.

Articolul 3

(1) Spania ia măsurile necesare pentru a recupera ajutoarele incompatibile vizate la articolul 1 de la beneficiarii acestora, fără a aduce atingere articolului 2.

(2) Ajutoarele care urmează să fie recuperate includ dobânzile acumulate începând cu data la care ajutoarele au fost puse la dispoziția beneficiarilor până la data recuperării acestora.

(3) Dobânzile se calculează prin aplicarea unei baze compuse, în conformitate cu dispozițiile capitolului V din Regulamentul (CE) nr. 794/2004 al Comisiei⁽⁶⁴⁾.

(4) Recuperarea se efectuează neîntârziat și în conformitate cu procedurile legislației naționale, cu condiția ca acestea să permită executarea imediată și efectivă a deciziei.

⁽⁶³⁾ Regulamentul (CE) nr. 1998/2006 al Comisiei din 15 decembrie 2006 privind aplicarea articolelor 87 și 88 din tratat ajutoarelor *de minimis* (JO L 379, 28.12.2006, p. 5).

⁽⁶⁴⁾ Regulamentul (CE) nr. 794/2004 al Comisiei din 21 aprilie 2004 de punere în aplicare a Regulamentului (CE) nr. 659/1999 al Consiliului de stabilire a normelor de aplicare a articolului 93 din Tratatul CE (JO L 140, 30.4.2004, p. 1).

Articolul 4

(1) Recuperarea ajutorului menționat la articolul 1 este imediată și efectivă.

(2) Spania asigură punerea în aplicare a prezentei decizii în termen de patru luni de la data notificării.

Articolul 5

(1) În termen de două luni de la data notificării prezentei decizii, Spania comunică Comisiei următoarele informații:

- (a) lista beneficiarilor care au primit un ajutor în cadrul regimului menționat la articolul 1 și valoarea totală a ajutorului primit de fiecare dintre aceștia;
- (b) valoarea totală (suma de bază și dobânzile de recuperare) de recuperat de la beneficiari;
- (c) o descriere detaliată a măsurilor deja adoptate și a celor planificate pentru a se conforma prezentei decizii;
- (d) documente care să demonstreze că beneficiarii au fost somați să ramburseze ajutorul.

(2) Spania informează Comisia cu privire la progresele înregistrate ca urmare a măsurilor naționale adoptate în vederea punerii în aplicare a prezentei decizii până la finalizarea recuperării ajutoarelor menționate la articolul 1.

După perioada de două luni menționată la alineatul (1), Spania prezintă, la solicitarea Comisiei, un raport privind măsurile deja adoptate și planificate pentru a se conforma prezentei decizii. Raportul furnizează, de asemenea, informații detaliate privind valoarea ajutoarelor și dobânzile de recuperare deja recuperate de la beneficiari.

Articolul 6

Prezenta decizie se adresează Regatului Spaniei.

Adoptată la Bruxelles, 15 decembrie 2009.

Pentru Comisie

Mariann FISCHER BOEL

Membru al Comisiei