

IV

(Iné akty)

EURÓPSKY HOSPODÁRSKY PRIESTOR

SPOLOČNÝ VÝBOR EHP

ROZHODNUTIE DOZORNÉHO ORGÁNU EZVO

č. 318/05/COL

zo 14. decembra 2005

o ukončení konania vo veci formálneho zisťovania stanoveného v článku 1 ods. 2 v časti I protokolu 3 k Dohode o dozore a súde so zreteľom na výnimky zo správnych a registračných poplatkov v súvislosti so založením spoločnosti Entra Eiendom AS (Nórsko)

DOZORNÝ ORGÁN EZVO,

KEĎŽE:

SO ZRETEĽOM NA Dohodu o Európskom hospodárskom priestore⁽¹⁾, najmä na jej články 61 až 63 a protokol 26,

SO ZRETEĽOM NA Dohodu medzi členskými štátmi EZVO o zriadení dozorného orgánu a súdneho dvora⁽²⁾, najmä na jej článok 24 a článok 1 v časti I protokolu 3,

SO ZRETEĽOM NA usmernenia orgánu⁽³⁾ o uplatňovaní a výklade článkov 61 a 62 Dohody o EHP,

PO VÝZVE zainteresovaných strán, aby predložili svoje pripomienky v súlade s uvedenými ustanoveniami⁽⁴⁾ a so zreteľom na tieto pripomienky,

I. SKUTOČNOSTI

1. Postup a korešpondencia

Listom z 22. mája 2002 (č. dok.: 02-3856 D) orgán požiadal nórsku vládu o predloženie relevantných informácií týkajúcich sa založenia spoločnosti Entra Eiendom AS (ďalej len „Entra“), aby orgán mohol určiť, či bolo založenie spoločnosti v súlade s pravidlami štátnej pomoci. Nórske orgány odpovedali listom Delegácie Nórska pri Európskej únii z 25. júna 2002, prostredníctvom ktorého postúpili list ministerstva práce a štátnej správy z 20. júna 2002. Oba listy orgán dostal a zaevidoval 26. júna 2002 (č. dok.: 02-4850 A).

Listom z 10. októbra 2002 (č. dok.: 02-7036 D) požiadal orgán o ďalšie informácie. List sa v bode 1 zaoberal výnimkou zo správnych a registračných poplatkov v súvislosti so zmenou vlastníctva nehnuteľností a v bode 2 odpočítateľnou položkou v odhadnej sume na základe osobitných podmienok ukončenia nájmu. Nórske orgány predložili ďalšie informácie listom Delegácie Nórska pri Európskej únii zo 14. novembra 2002, prostredníctvom ktorého postúpili list ministerstva obchodu a priemyslu zo 7. novembra 2002. Oba listy orgán dostal a zaevidoval 14. novembra 2002 (č. dok.: 02-8219 A).

⁽¹⁾ Ďalej len Dohoda o EHP.

⁽²⁾ Ďalej len Dohoda o dozore a súde.

⁽³⁾ Procesné a hmotnoprávne pravidlá v oblasti štátnej pomoci (usmernenia o štátnej pomoci), ktoré prijal a vydal dozorný orgán EZVO 19. januára 1994, uverejnené v Úradnom vestníku EŠ L 231, 3.9.1994. Usmernenia o štátnej pomoci sú k dispozícii na internetovej stránke orgánu: www.eftasurv.int

⁽⁴⁾ Rozhodnutie č. 132/04/COL. Rozhodnutie o začatí konania vo veci formálneho zisťovania bolo uverejnené v Ú. v. EÚ C 319, 23.12.2004, s. 17, a v dodatku EHP č. 64 z toho istého dňa, s. 46. Rozhodnutie je takisto dostupné na domovskej stránke orgánu: http://www.eftasurv.int/fieldsofwork/fieldstateaid/stateaidregistry/sadecinor04/132_04_entra.DOC

Telefaxom ministerstva obchodu a priemyslu z 9. decembra 2002, ktorý orgán dostal a zaevidoval v ten istý deň (č. dok.: 02-8912 A), nórska vláda požiadala orgán, aby predložil svoj záver v prípade založenia spoločnosti Entra. Listom zo 17. decembra 2002 (č. dok.: 02-9062 D) Delegácii Nórska pri Európskej únii orgán informoval nórske orgány, že orgán môže uzavrieť časť prípadu týkajúcu sa odpočítateľnej položky v odhadnej sume na základe osobitných podmienok ukončenia nájmu po predložení doplnkovej špecifikovanej a podrobnej dokumentácie k tejto otázke.

Túto podrobnú dokumentáciu predložilo ministerstvo obchodu a priemyslu telefaxom z 23. januára 2003, ktorý orgán dostal a zaevidoval 23. januára 2003 (č. dok.: 03-424 A). Listom Delegácii Nórska pri Európskej únii z 31. januára 2003 (č. dok.: 03-588 D) orgán informoval nórske orgány, že – keďže zrejme nejde o žiadnu pomoc – „nevzniesie námietky voči určeniu hodnoty vo východiskovej bilancii nehnuteľností prevádzaných z nórskeho štátu na spoločnosť Entra Eiendom AS“. Orgán však zdôraznil, že toto tvrdenie sa netýka otázky správnych a registračných poplatkov.

Listom z 2. apríla 2003 (č. dok.: 03-1827 D) orgán ešte raz predniesol otázku výnimky zo správnych a registračných poplatkov a požiadala nórske orgány o poskytnutie doplnkových a vysvetľujúcich informácií. Doplnkové informácie boli predložené listom Delegácie Nórska pri Európskej únii z 5. júna 2003, prostredníctvom ktorého bol postúpený list ministerstva obchodu a priemyslu zo 4. júna 2003. Oba listy orgán dostal a zaevidoval 10. júna 2003 (č. dok.: 03-3631 A).

Orgán sa 16. júna 2004 rozhodol začať konanie vo veci formálneho zisťovania (č. dok.: 132/04/COL). Rozhodnutie o začatí konania vo veci formálneho zisťovania bolo uverejnené 23. decembra 2004.

Telefaxom z 13. augusta 2004 (prípád č.: 290206) a listom Delegácie Nórska pri Európskej únii zo 17. augusta 2004, ktorý orgán dostal a zaevidoval 18. augusta 2004 (prípád č.: 290456), nórske orgány požiadali o predĺženie lehoty na predloženie pripomienok o jeden mesiac.

Listom zo 17. augusta 2004 (prípád č.: 290305) orgán súhlasil s predĺžením lehoty o jeden mesiac.

Telefaxom zo 16. septembra 2004 (prípád č.: 292867) a listom Delegácie Nórska pri EÚ z 20. septembra 2004, prostrední-

ctvom ktorého bol postúpený list ministerstva obchodu a priemyslu zo 16. septembra 2004, ktorý orgán dostal a zaevidoval 21. septembra 2004 (prípád č.: 293392), nórske orgány predložili pripomienky k rozhodnutiu o začatí konania. Nórske orgány dospeli k záveru, že výnimka zo správnych a registračných poplatkov poskytnutá pri založení spoločnosti Entra nepredstavuje štátnu pomoc v zmysle článku 61 ods. 1 Dohody o EHP.

Od ostatných zúčastnených strán nedostal orgán žiadne pripomienky k rozhodnutiu o začatí konania v lehote jeden mesiac po uverejnení v Úradnom vestníku Európskej únie.

Listom zo 4. mája 2005, ktorý orgán dostal a zaevidoval 9. mája 2005 (prípád č.: 318691), predložila pripomienky k rozhodnutiu orgánu začať konanie vo veci formálneho zisťovania (pozri bod 3.4) právnická firma Selmer, ktorá zastupuje spoločnosť Entra.

O prípade sa diskutovalo na zasadnutí v Oslo 19. mája 2005 so zástupcami rôznych nórskeho ministerstiev a prítomnými zástupcami orgánu.

Nórske orgány predložili ďalšie informácie k tomu, či výnimka predstavuje pre spoločnosť Entra ekonomickú výhodu, telefaxom ministerstva modernizácie z 26. júla 2005 (prípád č.: 327938) a listom Delegácie Nórska pri EÚ z 1. augusta 2005, prostredníctvom ktoré postúpili list ministerstva obchodu a priemyslu z 30. júna 2005, ktorý orgán dostal a zaevidoval 3. augusta 2005 (prípád č.: 329110). Ministerstvo obchodu a priemyslu dospelo k záveru, že výnimka nie je žiadnou výhodou pre Entru.

2. Založenie spoločnosti Entra

2.1. Návrh na založenie novej spoločnosti s ručením obmedzeným

Nórska vláda predložila reorganizáciu verejného orgánu Riadiťstva verejnej výstavby a nehnuteľností („Statsbygg“) a zriadenie spoločnosti Entra 4. júna 1999⁽¹⁾. V ten istý deň predložila vláda osobitný zákon o prevode častí realitnej činnosti Statsbygg na spoločnosť s ručením obmedzeným, aby sa vyriešili niektoré prechodné otázky týkajúce sa transformácie a založenia spoločnosti Entra⁽²⁾. V odseku 3 tohto

⁽¹⁾ „St. prp. č 84 (1998 – 99) Om ny strategi for Statsbygg og etablering av Statens utleiebygg AS“. Pôvodný názov spoločnosti bol Statens utleiebygg AS. Ďalej sa Entra Eiendom AS a Statens utleiebygg AS označujú ako „Entra“.

⁽²⁾ „Ot prp nr 83 (1998 – 99) Om lov om omdanning av deler av Statsbyggs eiendomsvirksomhet til aksjeselskap“. Zákon z 18. februára 2000 č. 11.

zákona (ďalej len „sporný zákon“) sa uvádza, že preregistrovanie vlastníctva v registri nehnuteľností a v ďalších verejných registroch sa má vykonať ako zmena názvu. V dôsledku toho Entra nebola povinná zaplatiť správne a registračné poplatky a napriek tomu sa stala držiteľom vlastníckeho práva v registri nehnuteľností.

Statsbygg je správny orgán („*Forvaltningsbedrift*“), ktorý patrí pod ministerstvo modernizácie. Statsbygg vystupuje v mene nórskej vlády ako manažér a poradca v záležitostiach výstavby a nehnuteľností a ponúka priestory pre vládne organizácie. Statsbygg naďalej prevádzkuje a spravuje inventár nehnuteľností, ktoré neboli prevedené na spoločnosť Entra. Statsbygg v súčasnosti spravuje asi 2,2 milióna m² podlahovej plochy v Nórsku a v zahraničí. Majetkové portfólio tvoria kancelárske budovy, školy, ubytovacie zariadenia a špecializované budovy po celej krajine, veľvyslanectvá a rezidencie za hranicami Nórska. Ročný rozpočet na budovy je asi 2,3 miliardy NOK (približne 288 miliónov eur). Statsbygg má 669 zamestnancov (október 2005) ⁽¹⁾.

V St. prp. č. 84 (1998 – 1999) sa okrem iného uvádza, že účelom reorganizácie je vyjasniť rôzne úlohy Statsbygg a presadiť efektívnejšie využívanie budov v štátnom vlastníctve. Na zabezpečenie lepších rámcových podmienok pre časť Statsbygg, ktorá súťaží s ďalšími súkromnými spoločnosťami, sa budovy prevádzkované na konkurenčnom trhu („*konkuranseut-satte bygg*“) prestali používať ako budovy na osobitné účely a stali sa súčasťou nového portfólia nehnuteľností vo vlastníctve spoločnosti Entra. Vláda naznačila, že neskôr by sa časť spoločnosti mohla predať súkromným podielnikom.

Entra má v stanovách uvedený tento predmet podnikania: „Hlavným cieľom spoločnosti je zabezpečiť priestory pre štátne agentúry. Spoločnosť môže vlastniť, kupovať, predávať, prevádzkovať a spravovať nehnuteľnosti a v súvislosti s tým vykonávať ďalšie podnikateľské činnosti. Spoločnosť môže vlastniť akcie alebo podiely a účasť aj v ďalších spoločnostiach, ktoré vykonávajú činnosti uvedené v predchádzajúcej vete“ (neoficiálny preklad orgánu).

2.2. Východisková bilancia spoločnosti Entra

Nórska vláda stanovila základné zásady prevodu aktív na nový podnik v návrhu, ktorý predložila parlamentu. Pokiaľ ide o skutočnú hodnotu prevádzaných aktív, nevyvodila žiadne závery. Iba sa stanovuje, že táto otázka sa má riešiť neskôr, lebo v návrhu sa uvádza, že: „*konečná východisková bilancia spoločnosti bude predložená v rozpočte na rok 2000*“ ⁽²⁾. Na určenie tejto hodnoty nestanovila ani žiadnu osobitnú metódu.

V období od 4. júna 1999 až do stanovenia konečnej hodnoty kráľovským dekrétom z 22. 6. 2000 bola hodnota prevádzaných aktív predmetom starostlivého skúmania. Cieľom bolo určiť správnu hodnotu transakcie v súlade so zásadami z návrhu č. 84 (1998 – 99) na prevod aktív. Zvažovalo sa niekoľko metód a predpokladov, ako dospieť k tejto cene.

Po prvé, Statsbygg požiadal o ocenenie prevádzaných nehnuteľností nezávislú konzultačnú spoločnosť Catella Eiendom Consult AS (CEC). Tá vykonala ocenenie podľa rámca pre oceňovanie Nórskeho združenia odhadcov a znalcov (NTF) ocenením každej nehnuteľnosti a potom spočítaním jednotlivých nehnuteľností, čím dospela k celkovej hodnote portfólia. Dospela k výsledku 3 852 110 000 NOK. Toto ocenenie neskôr auditovalo Nórske združenie odhadcov a znalcov (NTF), ktoré dospelo k záveru, že hodnota, ku ktorej spoločnosť dospela, je prijateľná, ale opatrne odhadnutá.

Po druhé, Statsbygg vykonal vlastné ocenenie aktív. Urobil ho podľa inej metodiky. Statsbygg použil za základ svojich výpočtov diskontovaný peňažný tok pre celé portfólio namiesto posudzovania každej nehnuteľnosti ako samostatnej kalkulácie, ktorá sa pripočítava k celku. Dospel k výsledku 3 137 500 000 NOK.

Po tretie, ocenenie vykonalo na základe rovnakých zásad ako Statsbygg aj ministerstvo správy, ale s inými predpokladmi. Dospelo k výsledku 3 337 500 000 NOK.

V tomto bode predstavoval rozdiel medzi najvyšším a najnižším ocenením 714 610 000 NOK, čiže 22 % najnižšej predpokladanej ceny. Bez toho, aby sme zachádzali do ďalších podrobností, treba poznamenať, že použité metódy sa výrazne odlišujú. To si všimol aj nezávislý audit firmy PricewaterhouseCoopers (PWC), ktorý hodnotil všetky tri uvedené hodnoty.

Firma PWC vo svojom hodnotení dospela k záveru, že v dôsledku veľkých metodických rozdielov by podrobné porovnanie týchto troch odhadov bolo veľmi zložité, a čo je ešte dôležitejšie, málo relevantné. Dospela k záveru, že „*podľa nášho názoru sú všetky tri hodnoty v primeranom pásme*“. Firma PWC ďalej zdôraznila, že nie je možné dospieť k žiadnemu určitému číslu, ktoré by sa malo pokladať za „správnu“ hodnotu. Presnejšie povedané, o tejto cene by strany mali rokovať, a preto môže podľa prijatých predpokladov kolísať.

⁽¹⁾ Zdroj: <http://www.statsbygg.no/english/>

⁽²⁾ Neoficiálny preklad orgánu.

Po štvrté, ministerstvo sa rozhodlo ešte raz prehodnotiť túto cenu. Po rozsiahlej diskusii, či by skutočnosť, že vládne agentúry mohli ukončiť svoj prenájom s 12-mesačnou výpovednou lehotou, mala alebo nemala ovplyvňovať trhovú hodnotu nehnuteľností, bola hodnota nehnuteľností teraz stanovená na 2 837 550 000 NOK. Táto hodnota bola predložená Stortingetu⁽¹⁾ v súvislosti so štátnym rozpočtom na roky 1999 – 2000. V návrhu si však vláda vyhradila právo na konečné úpravy.

Po piate, toto právo upraviť konečnú bilanciu využilo ministerstvo, ktoré po úprave, *okrem iného*, niektorých nájomných zmlúv spoločnosti Entra, ktorou sa zmenili aj modelové predpoklady, dospelo k vyššej hodnote. Kráľovským dekrétom bola hodnota v konečnej východiskovej bilancii stanovená na 3 222 871 000 NOK.

Tento proces je zhrnutý nižšie. Ako vidno, pásmo navrhovaných hodnôt siaha od 3 852 110 000 NOK po 2 837 550 000 NOK. Tento rozdiel 1 014 560 000 NOK, čiže 35,8 % najnižšej ceny, možno vysvetliť rozdielmi v použitej metodike ako aj predpokladmi v rôznych modeloch.

Ocenenie spoločnosťou Catella Eiendoms Consult (CEC) ⁽¹⁾	3 852 110 000 NOK
Odporúčanie Statsbygg	3 137 500 000 NOK
Ocenenie ministerstvom	3 337 500 000 NOK
Prehodnotená hodnota stanovená ministerstvom na základe podmienok ukončenia nájmu ⁽²⁾	2 837 550 000 NOK
Konečná východisková bilancia ⁽³⁾	3 222 871 000 NOK

⁽¹⁾ „Porteføljeverurdering konkurransebyggene Statsbygg“ List orgánu Statsbygg z 10.8.1999 obsahujúci ocenenia CEC.

⁽²⁾ „St. prp. nr. 1 Tillegg nr. 10 (1999 – 2000) Om etablering av Statens utleiebygg AS“.

⁽³⁾ „Statens utleiebygg AS – Fastsettelse av åpningsbalanse og endelige bevilgninger til egenkapital og lån“. Kongelig resolusjon av 22.6.2000.

Konečná východisková bilancia vychádza z diskontovaného peňažného toku celého portfólia použitého v pôvodnom odporúčaní Statsbygg, avšak s určitými zmenami v predpokladoch.

Entra bola pôvodne zriadená ako „minimálna“ príspevková spoločnosť. Následne previedol štát na spoločnosť Entra s účinnosťou od 1. júla 2000 nehnuteľnosti, kapitál

a personál (aktíva a pasíva) výmenou za emisiu akcií. Vlastníctvo a vlastnícke práva k uvedeným nehnuteľnostiam boli prevedené z nórskeho štátu na spoločnosť Entra a zaregistrované v mene spoločnosti Entra. Na základe zákona o založení spoločnosti Entra neboli zaplatené žiadne správne a registračné poplatky. Ide o spoločnosť s ručením obmedzeným v stopercentnom vlastníctve nórskeho štátu.

Prevádzkový príjem spoločnosti (skupiny⁽²⁾) v roku 2004 predstavoval 1 072 miliónov NOK (asi 128 miliónov eur⁽³⁾) a zisk pred zdanením 134 miliónov NOK (asi 16 miliónov eur). Konsolidované vlastné imanie skupiny (účtovná hodnota) k 31.12.2004 predstavovalo 1 288 miliónov NOK (asi 154 miliónov eur). Na konci roka malo majetkové portfólio skupiny (účtovnú) hodnotu 8 768 miliónov NOK (asi 1 047 miliónov eur). K 31.12.2004 mala Entra 133 zamestnancov. Celé majetkové portfólio tvorí asi 110 nehnuteľností s plochou asi 900 000 m² ⁽⁴⁾.

Podľa nórskeho orgánov sa simulovaný kumulovaný správny poplatok odhaduje na 80 571 775 NOK a vzniknutý registračný poplatok sa odhaduje na 147 300 NOK (150 nehnuteľností * 982 NOK), čo je spolu 80 719 075 NOK (asi 9,87 miliónov eur)⁽⁵⁾.

3. Hodnotenie nórskej vlády, či je výnimka zo správnych a registračných poplatkov v súlade s ustanoveniami o štátnej pomoci Dohody o EHP

3.1. Hodnotenie vlády predložené v súvislosti so založením spoločnosti Entra

Hodnotenie nórskej vlády, či je výnimka z kolkovného a registračných poplatkov v súlade s ustanoveniami o štátnej pomoci Dohody o EHP, je uvedené v návrhu č. 84 (1998 – 1999), kapitola 7.6.1. Text znie takto (neoficiálny preklad orgánu):

„Ďalšou otázkou je, či možno spoločnosť oslobodiť od povinnosti zaregistrovať prevod vlastníckeho práva zo Statsbygg na Statens utleiebygg AS, a tým aj od zaplatenia registračného poplatku a spotrebnej dane. Podľa kapitoly 6 zákona o súdnych poplatkoch a článku 7 zákona o správnych poplatkoch, sa poplatky súvisiace s registráciou dokumentov, ktorými sa prevádzajú majetkové práva, platia do štátnej pokladnice. Povinnosť zaplatiť náklady sa preto stáva splatnou len pri zaregistrovaní prevodu vlastníckeho práva v registri nehnuteľností. Pri zmene názvu v registri sa nevyžaduje zaplatiť spotrebnú daň.

⁽²⁾ Okrem Entra eiendom AS patria do skupiny Entra Service AS, Universitetstgaten 2 AS, Biskop Gunnerus gate 14 AS, Instituttveien 24 AS, Entra Kultur 1 AS, Langkaia 1 AS, Kr Augustgate 23 AS, Nonnen utbygging AS a Krabugta 3 AS. Zdroj: Výročná správa za rok 2004. Pozri http://www.entraeiendom.no/files/Entra_Eiendom_Arsrapport_2004.pdf

⁽³⁾ Priemerný výmenný kurz pre rok 2004: 1 EUR = 8,3715 NOK.

⁽⁴⁾ Zdroj: Výročná správa spoločnosti Entra za rok 2004.

⁽⁵⁾ Výmenný kurz 30. júna 2000: 1 EUR = 8,1815 NOK.

⁽¹⁾ „St. prp. nr. 1 Tillegg nr. 10 (1999 – 2000) Om etablering av Statens utleiebygg AS“.

Ministerstvo pokladá za veľmi neisté, či rozdelenie majetku medzi štát a Statens utleiebygg AS znamená prevod vlastníckeho práva, ktorý by mal byť zaregistrovaný v registri nehnuteľností. Prirodzenejšie sa zdá pokladať situáciu za organizačnú zmenu v majetkovom portfóliu štátu, v ktorom si štát ponechá registrované práva na nehnuteľnosti. To nie je otázka prevodu vlastníckeho práva, ale len zmena názvu v registri. V dôsledku toho si táto situácia nevyžaduje zaplatenie spotrebnej dane. Preto sa od spoločnosti nevyžaduje, aby zaplatila registračné poplatky a spotrebnú daň. Ministerstvo však v osobitnom návrhu pre Odelsting ďalej navrhuje, aby sa preregistrovanie vlastníctva v súvislosti s organizačnými zmenami vykonalo len ako zmena názvu. Vo vzťahu k registru nehnuteľností to znamená, že nie je potrebný prevod vlastníckeho práva. V dôsledku tohto ustanovenia určite nie je potrebný prevod vlastníckeho práva. Návrh zodpovedá pravidlám stanoveným v súvislosti s inými transformáciami podnikov v štátnom vlastníctve, porovnaj napr. zákon č. 45 z 24. júna 1994 o zriadení spoločnosti Televerket ako spoločnosti s ručením obmedzeným a článok 73 zákona č. 65 z 22. novembra 1996 o zriadení poštovej spoločnosti v štátnom vlastníctve. Otázkou je, či takýto postup vedie k inej konkurenčnej situácii u štátnych spoločností s ručením obmedzeným než u súkromných subjektov, ktoré časti svojej majetkovej činnosti vydeľujú do spoločnosti s ručením obmedzeným v ich úplnom vlastníctve.

Dozorný orgán EZVO (ESA) vydal usmernenia o používaní pravidiel štátnej pomoci uvedených v článku 61 Dohody o EHP v súvislosti s finančnými transakciami medzi verejnými podnikmi a orgánmi, porovnaj kapitoly 19 – 20 Usmernení o štátnej pomoci. Ústredným kritériom hodnotenia, či ide alebo nejde o štátnu pomoc, je podľa týchto usmernení tzv. „zásada trhového investora“. To znamená, že od štátu s jeho ekonomickými dispozíciami sa vyžaduje, aby sa správal tak, ako by sa v rovnakej situácii správal súkromný investor voči podobnej alebo porovnateľnej súkromnej spoločnosti.

Východiskom v rámci nórskeho právneho predpisov je, že prevod majetkových práv z jedného právneho subjektu na iný treba zaregistrovať, aby bol platný vo vzťahu k tretiemu subjektu. Súkromní investori sú preto na začiatku povinní zaregistrovať prevod vlastníckeho práva a zaplatiť kolkovné. Podobné východisko ukladá podobnú povinnosť zaregistrovať prevod majetkového práva zo štátu aj spoločnosti s ručením obmedzeným vo vlastníctve štátu.

Na druhej strane nie je pravdepodobné, že by si rozumný investor vybral riešenie, ktorým by v súvislosti s oddelením časti podniku zaoberajúcej sa nehnuteľnosťami zaregistroval prevod vlastníckeho práva s tým, že mu bude uložená

spotrebná daň. Keďže takto by prevod vlastníckeho práva vyšiel spoločnosť drahšie, ťažko si možno predstaviť, že by si rozumný investor zvolil toto riešenie. Pravdepodobnejšie je, že si vyberie riešenie, ktorým sa vyhne plateniu poplatkov napríklad tak, že vlastnícke právo ponechá v materskej spoločnosti, alebo vytvorí holdingovú spoločnosť. Štát tieto možnosti nemá k dispozícii. Keď sa štát rozhodne aktívne vstúpiť na trh, pohodlnejšie je oddeliť túto časť podnikania a zorganizovať ju v samostatnej spoločnosti. Preto je štát v situácii, kde musí svoje nehnuteľnosti previesť na iný právny subjekt. To sú silné dôvody pre to, aby registrácia prevodu práv nebola v rozpore s pravidlami štátnej pomoci.

Ministerstvo musí preto predpokladať, že výnimka z požiadavky zaregistrovať prevod práv nestavia Statens utleiebygg AS do inej konkurenčnej situácie než aká sa vzťahuje na súkromného investora na trhu. Výnimka sa nepokladá za rozpornú s Dohodou o EHP.

Ďalej sa všeobecne predpokladá, že hodnota nehnuteľností prevádzaných na Statens utleiebygg AS je určená v trhovej hodnote, a že akýkoľvek prípadný neskorší prevod kapitálu zo štátu sa uskutoční rovnakým spôsobom ako vklady súkromného investora do podniku.“

3.2. Argumenty predložené nóorskymi orgánmi pred rozhodnutím orgánu začať konanie vo veci formálneho zisťovania

Listom z 20. júna 2002 poskytlo ministerstvo práce a štátnej správy informácie o rámcových podmienkach pre spoločnosť Entra a stanovení jej východiskovej bilancie. Ministerstvo opísalo metódu peňažného toku použitú na ocenenie celkovej hodnoty majetkového portfólia a uviedlo, že táto metóda sa použila „preto, lebo lepšie spĺňa požiadavky návrhu č. 84 pre Storting (1998 – 1999) poskytnúť spoločnosti rámcové podmienky na zrovnoprávnenie s ostatnými aktérmi v rovnakom sektore“. V liste sa neuvádza, či, a ak áno, ako a do akej miery ovplyvnilo východiskovú bilanciu nezaplatenie spotrebnej dane. Nediskutuje sa ani o tom, či sa podľa odseku 3 sporného zákona vyžaduje, aby sa výnimka zo spotrebnej dane splnila zvýšením hodnoty portfólia o sumu, ktorú by podnik musel zaplatiť, keby sa registrácia v registri nehnuteľností pokladala za zmenu vlastníckeho práva, a nie za zmenu názvu.

V liste zo 7. novembra 2002 rozvinulo ministerstvo obchodu a priemyslu podrobnejšie svoj argument predložený už v prípravných prácach, že súkromní investori si môžu vybrať riešenia, ktoré obchádzajú formálny prevod práva, a tak sa vyhnúť zaplateniu správnych a registračných poplatkov. Keďže

registrácia prevodu vlastníckeho práva nie je povinná, podniky sa môžu bez ohľadu na to, či sú v súkromnom alebo vo verejnom vlastníctve, zákonne vyhnúť správny a registračným poplatkom jednoducho tak, že prevod vlastníctva nezaregistrujú. Ponechanie vlastníckeho práva pôvodnému majiteľovi predstavuje riziko pre nového majiteľa ako „držiteľa dobrej vôle“ voči tretej strane. Toto riziko však možno vylúčiť zaregistrovaním „obmedzenia vlastníckeho práva“. Zaregistrovanie vyhlásenia o obmedzení vlastníckeho práva nevylučuje riziko exekučného konania/zániku práv právneho nástupcu veriteľa alebo nehnuteľnosti v konkurze na majetok dlžníka. Podľa nórskych orgánov sa táto metóda rozsiahle používa v súkromných podnikoch, najmä medzi príbuznými stranami.

Podľa názoru ministerstva by súkromný vlastník Statsbygg najpravdepodobnejšie Statsbygg rozdelil, aby nemusel zaplatiť registračný poplatok alebo spotrebnú daň. V prípade založenia spoločnosti Entra nebola táto metóda reálna. Dôvodom boli okrem iného prekážky vyplývajúce zo skutočnosti, že Statsbygg podlieha verejnej a politickej kontrole. Metódy ako ponechanie majetkových práv v Statsbygg by znamenali, že transakcie s nehnuteľnosťami spoločnosti Entra by musel schvaľovať verejný orgán. Ak by vlastnícke práva zostali v Statsbygg, znamenalo by to, že štát je formálnym vlastníkom aj nájomcom týchto nehnuteľností. Použitie takýchto metód v prípade Statsbygg/Entra by zmazalo rozdiel medzi rôznymi úlohami týchto dvoch subjektov. Statsbygg je poverený úlohou vlastníť a prevádzkovať nekomerčné verejné budovy, zatiaľ čo Entra prevádzkuje budovy na komerčnom základe.

V liste zo 7. novembra 2002 predložilo ministerstvo aj argument proti uplatneniu článku 61 Dohody o EHP, ktorý sa v citovaných prípravných prácach nespomínal. Ministerstvo zdôraznilo, že hodnota realitného portfólia je založená na metóde „čistej kapitalizácie“. Táto metóda v skratke znamená, že budúci finančný tok nehnuteľnosti (čisté nájomné z existujúcich zmlúv plus stanovenie budúceho čistého nájomného po vypršaní súčasných zmlúv) je diskontovaný na súčasnú hodnotu faktorom, ktorý zachováva požiadavku príslušnej návratnosti. Táto návratnosť bola stanovená na 9,5 %, čo je porovnateľné s podobnými súkromnými prevádzkovateľmi v sektore. Ak by boli správne a registračné poplatky splatné, náklady by sa podľa názoru ministerstva aktivovali ako aktívum, zatiaľ čo hodnota nehnuteľnosti by sa príslušne znížila. Neznižila by sa tým teda ani súhrnná bilancia ani celkové ocenenie aktív spoločnosti Entra. Naopak, ak by sa nehnuteľnosti zdaniili bez úpravy ich hodnoty, výsledkom by bola „vyššia hodnota celkových aktív s výslednou návratnosťou len 9,1 %, čo je omnoho menej, než požaduje Entra Eiendom AS. To by pre Entra Eiendom AS v porovnaní so súkromnými prevádzkovateľmi znamenalo pomerne veľkú nevýhodu“.

Listom zo 4. júna 2003 predložilo ministerstvo obchodu a priemyslu ďalšie informácie a argumenty týkajúce sa okrem iného opatrení používaných súkromnými podnikmi. Ministerstvo okrem toho zopakovalo argumenty z listu zo 7. novembra 2002, prečo je presvedčené, že nezaplatenie dane neovplyvňuje štruktúru kapitálu, solídnosť a celkovú hodnotu spoločnosti.

Ako dodatočný, tretí argument proti pokladaniu výnimky zo spotrebnej dane za štátnu pomoc sa ministerstvo odvoláva na tzv. „zásadu kontinuity“ v nórskych právnych predpisoch. Tvrdí, že táto zásada je zastrešujúcim pojmom viacerých pravidiel, ktoré vopred predpokladajú, že kupujúci podnik prevezme právne postavenie kupovaného. Účelom zásady kontinuity je uľahčiť fúzie a defúzie. Keď sa uplatňuje zásada kontinuity, predpokladá sa, že právne postavenie kupovaného podniku sa v kupujúcom podniku zachová. Podľa ministerstva je významným aspektom zásady kontinuity daňového a odvodového postavenia. Registračný zákon vykladaný na základe právnych predpisov spoločnosti skutočne naznačuje, že reorganizácia súkromných činností sa vo viacerých prípadoch môže udiť bez toho, aby z nej vyplynuli požiadavky na správne a registračné poplatky. Na tomto základe ministerstvo argumentuje, že výnimka predstavuje všeobecné opatrenie, ktoré nie je štátnou pomocou v zmysle článku 61 ods. 1 Dohody o EHP. Bod 9 v závere listu zo 4. júna 2003 znie takto:

„Pri správnych a registračných poplatkoch je bežné, že to, či sa procesy prevodov, verejných aj súkromných, môžu uskutočniť ako zmena názvu vo vzťahu, okrem iného, k pravidlám pre správne a registračné poplatky, určuje zásada kontinuity. Účelom zásady kontinuity je uľahčiť realizáciu fúzií, defúzií a reštrukturalizácií, ktoré sa pokladajú za spoločensko-ekonomicky žiaduce. Výsledkom rovnakých úvah sú osobitné právne predpisy a refundácia vzniknutých správnych poplatkov vyplývajúcich z reorganizácie vodných elektrární/elektrárenských spoločností. Tento postup je teda všeobecným opatrením, ktoré podľa dobre zavedenej judikatúry nepredstavuje štátnu pomoc v zmysle článku 61 Dohody o EHP.“

3.3. Argumenty predložené nórskymi orgánmi potom, ako orgán začal konanie vo veci formálneho zisťovania

V liste ministerstva obchodu a priemyslu zo 16. septembra 2004 pripomienkovali nórské orgány rozhodnutie orgánu začať konanie vo veci formálneho zisťovania. Nórska vláda je toho názoru, že nebola splnená žiadna z podmienok článku 61 ods. 1 Dohody o EHP. Nezaplatenie spotrebnej dane spoločnosťou Entra teda nepredstavuje štátnu pomoc v zmysle článku 61 ods. 1 Dohody o EHP.

Ministerstvo opäť zdôraznilo, po prvé, svoj predtým uvedený argument, že opatrenie nepredstavuje výhodu pre spoločnosť Entra. Nemení štruktúru kapitálu, solídnosť a celkovú hodnotu spoločnosti. Ak by vo východiskovej bilancii nabehli správne a registračné poplatky, išlo by o alternatívnu východiskovú bilanciu. Tvrdí, že nórska vláda je toho názoru, že uvedené daňové opatrenie by nemalo byť zreteľne oddelené od východiskovej bilancie spoločnosti. Okrem toho, účelom hlavného pravidla správnych a registračných poplatkov sú daňovo reálne prevody medzi rôznymi hospodárskymi subjektami. Tam, kde je prevod len zdanlivý a kupovaný a kupujúci subjekt je v podstate rovnaký, hlavnou zásadou nórskeho práva sú predpisy podľa ministerstva je nechať kupujúci podnik, aby si podržal právne postavenie kupovaného podniku (zásada kontinuity). Ministerstvo sa domnieva, že zásada kontinuity nie je obmedzená len na osobitné prevody, ale sa pokladá za hlavné pravidlo tam, kde je kupovaný a kupujúci podnik v podstate rovnaký. V dôsledku toho nie je podľa nórskeho orgánov Entra oslobodená od poplatku, ktorý normálne znášajú ich rozpočty.

Po druhé, ministerstvo sa odvoláva na skutočnosť, že prevod vlastníckeho práva v prípade uvedenom v odseku 3 sporného zákona sa uskutočnil ako zmena názvu a nie prevodom vlastníckeho práva. Spoločnosť Entra teda nikdy nevznikla povinnosť zaplatiť správne poplatky a podľa nórskeho orgánov nedošlo k žiadnej strate daňových príjmov, a teda ani k žiadnemu míňaniu štátnych prostriedkov.

Po tretie, nórske orgány argumentujú, že uvedené opatrenie neovplyvňuje obchodovanie medzi zmluvnými stranami. Ministerstvo sa domnieva, že prieskum trhu môže ukázať, či má realitný trh s mestskými podnikateľskými priestormi čisto vnútroštátny charakter a či nepodlieha cezhraničnej konkurencii. Ministerstvo sa domnieva, že na nórskom trhu nehnuteľností nie sú zahraniční investori činní s výnimkou zahraničných investícií do finančných inštitúcií.

Po štvrté, ministerstvo argumentuje, že výnimka zo správnych a registračných poplatkov nie je selektívne opatrenie. Ministerstvo sa odvoláva na skutočnosť, že hlavným kritériom v uplatnení článku 61 ods. 1 Dohody o EHP na daňové opatrenie je, že opatrenie poskytuje výnimku na uplatnenie daňového systému v prospech určitých podnikov v štáte EZVO. Preto by sa mal najprv stanoviť spoločný uplatniteľný systém. Ak je daňové opatrenie výnimkou zo spoločného systému, treba preskúmať, či je výnimka odôvodnená charakterom všeobecnej schémy daňového systému. Ministerstvo sa domnieva, že prax so zmenami názvu ako postup pre prevod majetkových práv nepredstavuje výnimku z daňového systému. Ak by aj orgán zistil, že postup predstavuje výnimku z daňového systému, ministerstvo sa domnieva, že výnimku odôvodňuje charakter, resp. všeobecná schéma daňového systému.

Nakoniec sa ministerstvo odvoláva na rozhodnutie Komisie C 27/99 z 5. júna 2002⁽¹⁾ týkajúce sa výnimiek z daní z prevodu v prípade reštrukturalizácie určitých verejných podnikov na akciové spoločnosti v Taliansku. Podľa ministerstva je faktická situácia v talianskom prípade podobná tejto a mala by sa posudzovať rovnako. Ministerstvo dospelo k záveru, že výnimku odôvodňuje charakter, resp. všeobecná schéma systému a nepredstavuje štátnu pomoc v zmysle článku 61 ods. 1 Dohody o EHP.

Listom z 30. júna 2005 predložilo ministerstvo obchodu a priemyslu ďalšie argumenty, prečo nepredstavuje výnimka zo správnych a registračných poplatkov ekonomickú výhodu pre Entru. Ministerstvo sa odvoláva na skutočnosť, že východisková bilancia spoločnosti Entra bola vypracovaná pomocou metódy čistej súčasnej hodnoty (Net Present Value method - NPV). Budúci očakávaný peňažný tok z každej budovy bol odhadnutý a diskontovaný s požadovanou návratnosťou. Návratnosť sa stanovila na základe modelu ocenenia základných prostriedkov po porovnaní iných konkurenčných realitných spoločností. Vlastné imanie bolo stanovené vo výške asi 40 %, čo je porovnateľné s inými podobnými spoločnosťami.

Ministerstvo sa domnieva, že vypočítaná hodnota nehnuteľností je najlepším odhadom toho, čo by bol ochotný zaplatiť za portfólio investor, „ktorý nemusí zaplatiť správne a registračné poplatky“. Ak by kupujúci portfólia (v tomto prípade Entra) musel zaplatiť správne a registračné poplatky, cena, ktorú by bol investor ochotný zaplatiť, by sa znížila o sumu správnych a registračných poplatkov. O túto sumu by sa v súvahe znížila hodnota fixných aktív nehnuteľností, zatiaľ čo finančné fixné aktíva by sa o túto hodnotu zvýšili, takže celková hodnota aktív by zostala rovnaká. Na strane pasív by sa vlastné imanie a celkový dlh nezmenili, hoci krátkodobý dlh by sa zvýšil o hodnotu správnych a registračných poplatkov. Ministerstvo dospelo k záveru, že finančná situácia spoločnosti Entra sa v dôsledku výnimky zo správnych a registračných poplatkov nezmenila.

Ministerstvo uznáva, že nikto nemôže vyvodiť všeobecný záver, že je to vždy predávajúci nehnuteľnosti, ktorý *de facto* znáša bremeno spotrebnej dane, lebo tento výsledok závisí od osobitných okolností. V tomto prípade však znáša bremeno predávajúci, lebo metóda daňového odhadu nehnuteľností použitá v súvislosti so spoločnosťou Entra vo východiskovej bilancii predpokladá, že (neoficiálny preklad orgánov): „V takomto prípade a vtedy, keď sa použije metóda NPV, sa všetky druhy nákladov súvisiacich s kúpou odpočítajú z kúpnej ceny, lebo všetky prvky sú súčasťou samotnej metódy oceňovania, inak by kupujúci nezískal požadovanú návratnosť ...).“

⁽¹⁾ Ú. v. EÚ L 77, 24.3.2003, s. 21.

3.4. Pripomienky zúčastnených strán

Listom zo 4. mája 2005 predložila pripomienky k rozhodnutiu orgánu začať konanie vo veci formálneho zisťovania právnická firma Selmer, ktorá zastupuje spoločnosť Entra. Firma Selmer argumentovala, že výnimka z daní zo správnych a registračných poplatkov nepredstavuje pre Entru výhodu, a že výnimka je v rámci povahy a všeobecnej logiky nórskeho systému.

Po prvé, firma Selmer sa odvolala na skutočnosť rozhodnutia o zriadení spoločnosti s vlastným imanom vo výške 40 % celkového kapitálu. V dôsledku toho, ak by Entra musela zaplatiť správne a registračné poplatky, hodnota nehnuteľností by sa znížila o sumu správnych a registračných poplatkov a nórsky štát by na zachovanie vlastného imania na úrovni 40 % musel túto sumu vložiť do spoločnosti. Firma Selmer sa domnieva, že to nemení ekonomickú situáciu spoločnosti, a že Entra nedostala žiadnu ekonomickú výhodu.

Po druhé, firma Selmer tvrdí, že všetky štátne reorganizácie prebiehajú dôsledne na základe zásady kontinuity, a odvoláva sa na reorganizácie Nórskej rozhlasovej korporácie (NRK), spoločnosti Telenor, Štátnej železničnej spoločnosti (NSB), spoločností Posten Norge, Avinor, Mesta a Statkraft. Firma Selmer sa preto domnieva, že výnimka zo správnych a registračných poplatkov je v rámci povahy a všeobecnej logiky nórskeho systému.

4. Nórske právne predpisy týkajúce sa správnych a registračných poplatkov za registráciu prevodu nehnuteľnosti

4.1. Z čoho vyplýva povinnosť platiť správny a registračný poplatok?

Všetky nehnuteľnosti v Nórsku sú identifikované v registri nehnuteľností (Eiendomsregisteret), ktorý od roku 1995 obsahuje informácie z „Tinglysingsregisteret/Grunnboken“ a „GAB-registeret (Grunneiendommer, Adresser og Bygninger)“⁽¹⁾.

Tinglysingsregisteret bol zriadený podľa zákona o registrácii č. 2 z roku 1935 („Lov om tinglysing“). Každá nehnuteľnosť je identifikovaná identifikáciou registra, do ktorej možno zadávať údaje o vlastníctve, vlastníckom práve a hypotékach atď. Register obsahuje, okrem iného, informácie o rôznych právach

a povinnostiach súvisiacich s uvedenou nehnuteľnosťou. Zúčastnené strany konajúce v dobrej viere sa môžu spoľahnúť na informácie obsiahnuté v registri nehnuteľností.

Podľa oddielu 7 ods. 1 zákona o správnych poplatkoch č. 59 z roku 1975 („Lov om dokumentavgift“) prináša zaregistrovanie prevodu vlastníckeho práva („hjemmelsoverføring“) k nehnuteľnosti povinnosť zaplatiť správny poplatok („dokumentavgift“). Sadzba dane je 2,5 % z predajnej hodnoty nehnuteľnosti. Za zaplatenie poplatku zodpovedá nový držiteľ vlastníckeho práva, porovnaj oddiel 2 – 6 nariadenia ministerstva financií o správnych poplatkoch zo 16. septembra 1975 v znení neskorších predpisov.

Okrem toho, zaregistrovanie prevodu vlastníckeho práva v registri nehnuteľností podlieha podľa zákona o súdnych poplatkoch č. 86 z roku 1982 („Rettsgebyrloven“) registračnému poplatku („tinglysingsgebyr“). V čase vzniku spoločnosti Entra bol tento poplatok stanovený na 982 NOK (asi 123 eur) za každý zaregistrovaný dokument. Ustanovenia týkajúce sa podmienok pre uloženie správneho a registračného poplatku sú rovnaké.

Ako už bolo uvedené, spotrebná daň vzniká zaregistrovaním prevodu vlastníckeho práva na iný právny subjekt („hjemmelsoverføring“). Čiže ak nejde o prevod vlastníckeho práva na iný právny subjekt, ale len o zmenu názvu rovnakého právneho subjektu v registri („grunnboken“), spotrebná daň sa neplatí.

Zákonná povinnosť zaregistrovať („tinglyse“) práva súvisiace s nehnuteľnosťou (vlastníctvo atď.) v registri neexistuje. Na predstieranie prevodu vlastníctva netreba zaregistrovať prevod vlastníckeho práva. Držiteľ práv sa však môže rozhodnúť zaregistrovať svoje práva, aby si práva chránil proti tretím stranám.

4.2. Kedy možno zmeniť označenie držiteľa vlastníckeho práva tak, aby z toho nevznikla spotrebná daň?

Prax súvisiaca s platením spotrebných daní od roku 1990 do 1. júla 2005 – čiže v čase založenia spoločnosti Entra – je opísaná v dvoch súboroch obežníkov, a to v obežníku nórskeho ministerstva spravodlivosti G-37/90 z 25. mája 1990 a v každoročných obežníkoch Nórskeho colného a daňového riaditeľstva (NCE) (Toll- og Avgiftsdirektoratet)⁽²⁾. Podľa bodu 1.1 obežníkov colného a daňového riaditeľstva sa výnimka z kolkovného neudeluje, pokiaľ nemá priamy právny základ v zákone o správnych poplatkoch alebo v rozhodnutiach parlamentu⁽³⁾.

⁽²⁾ porovnaj okrem iného Dokumentavgift 2000 – S12-DOK-2001 a Rundskriv č. 12/2005 S, na ktoré je uvedený odkaz ďalej. Pozri aj http://www.toll.no/upload/dokumentavgift1_1.pdf

⁽³⁾ Text v nórcine znie takto: „Det gis ikke fritak for dokumentavgift med mindre det er direkte hjemmel i loven eller stortingsvedtak“.

⁽¹⁾ Zdroj: Statens Kartverk – Tinglysingen, pozri: <http://www.statkart.no/IPS/tinglysing/?module=Articles;action=ArticleFolder.publicOpenFolder;ID=2207>

i) Fúzie

Podľa nórskeho ministerstva spravodlivosti sa v prípade fúzií nevykonáva prevod vlastníckeho práva na účel zákona o správnych poplatkoch. Stačí teda, ak sa fúzia zaeviduje v registri nehnuteľností potvrdením, že spoločnosť sa zlúčila s inou spoločnosťou. Takéto potvrdenie môže vydať Obchodný register a nevzniká z neho povinnosť zaplatiť registračný poplatok a spotrebnú daň. To sa vzťahuje na fúzie medzi spoločnosťami s ručením obmedzeným v zmysle oddielu 14 ods. 7 zákona č. 59 zo 4. júna 1976 (zákon o spoločnostiach s ručením obmedzeným) ⁽¹⁾ a aj na iné fúzie uskutočnené na základe kapitoly 14 rovnakého zákona a na fúzie medzi sporiteľňami (kapitola 8 zákona č. 1 z 24. mája 1961 (zákon o sporiteľniach) ⁽²⁾).

ii) Rozdelenie spoločností podľa zákona o spoločnostiach s ručením obmedzeným z roku 1976

V obežníku G-37/90 aj v bode 1.4 každoročných obežníkov Nórskeho colného a daňového riaditeľstva je uvedené, že ak sa pri rozpade spoločností prevádza vlastníctvo nehnuteľností z pôvodnej spoločnosti („A“) na odčlenenú spoločnosť („B“), musí sa zaplatiť správny a registračný poplatok ⁽³⁾.

Ak však nehnuteľnosť zostáva v rukách pôvodnej spoločnosti (A), z ktorej sa časť (B) odčleňuje, správny a registračný poplatok sa platiť nemusí ⁽⁴⁾. Dôvodom je, že v tomto prípade sa nehnuteľnosť neprevádza na nový právny subjekt (ako v prípade prevodu nehnuteľnosti na odčlenenú spoločnosť).

iii) Prevod vlastníctva zo spoločného vlastníctva na nejakú formu partnerstva

V príslušnom období znamenal prevod vlastníctva nehnuteľnosti zo spoločného vlastníctva na nejaké všeobecné partnerstvo alebo obmedzené partnerstvo (alebo naopak) prevod z jedného právneho subjektu na iný právny subjekt. Preto je v obežníku

⁽¹⁾ Odkaz sa vzťahuje aj na zákon č. 44 o spoločnostiach s ručením obmedzeným a zákon č. 45 o verejných spoločnostiach s ručením obmedzeným z 13. júna 1997.

⁽²⁾ Odkaz sa vzťahuje na obežník G-37/90, strana 1, bod 1.3. v *Dokumentavgift 2000* a na bod 1.3 v *Rundskriv č. 12/2005 S*.

⁽³⁾ Orgán berie na vedomie poznámku nórskej vlády v bode 4.3 jej listu zo 4. júna 2003, že je diskutabilné, „či je na prevod vlastníckeho práva ešte potrebná registrácia dokladov. Touto otázkou sa zaoberá ministerstvo spravodlivosti“. Faktom však zostáva, že následné obežníky vlády zastávali tento postoj až do júna 2005 a postup preregistrovania sa zmenil až pri registráciách po tomto dátume.

⁽⁴⁾ Je tomu tak aj v prípade, že odčlenená spoločnosť (B) preberie názov pôvodnej spoločnosti (A), lebo vlastníč nehnuteľnosti je vlastne rovnaký, čiže pôvodná spoločnosť (A). To sa posudzuje len ako zmena názvu. Pozri aj názor nórskeho ministerstva spravodlivosti uverejnený v U87-4.

G-37/90 aj v bode 1.5 každoročných obežníkov Nórskeho colného a daňového riaditeľstva uvedené, že z neho treba zaplatiť spotrebnú daň.

iv) Konverzia podniku na inú formu korporácie

V obežníku sa nespomína situácia transformácie podniku na inú formu korporácie. V liste nórskej vlády zo 4. júna 2002 sa uvádza, že v týchto situáciách je hlavným pravidlom to, že „musí ísť o prevod vlastníckeho práva. Na základe neho je splatný správny a registračný poplatok. Takto sa vykonávajú právne predpisy.“ Nórska vláda však argumentuje, že by sa mali zvážiť výnimky z tohto pravidla na základe úvah spojených so zásadou kontinuity ⁽⁵⁾.

K tomu orgán poznamenáva, že odvolací súd (*Frostatting Lagmannsrett*) v nariadení z 9. 10. 1997, ktoré bolo uverejnené v LF-1997-671, rozhodol, že z konverzie z „*kommandittselskap*“ na „*aksjeselskap*“ („*North West Terminalen AS*“) vzniká spotrebná daň. Pritom sa *Lagmannsrett* odvolal na uvedené obežníky ministerstva spravodlivosti a colného a daňového riaditeľstva a tvrdil, že zo zákona o dani z prevodu a prechodu nehnuteľnosti vyplýva, že daň by sa mala zaplatiť, pokiaľ je uvedená priamo v samotnom zákone alebo v ustanoveniach vypracovaných podľa neho. Keďže je nová spoločnosť iný právny subjekt ako pôvodná, nezáleží na tom, že v novej spoločnosti pokračujú tí istí vlastníci, a teda že vlastne jedinou zmenou je forma, v akej je spoločnosť prevádzkovaná.

Okrem toho sa možno odvolať na prípad uvedený v prílohe 1 k listu nórskej vlády zo 4. júna 2002, v ktorom nórske orgány odmietli oslobodiť od dane konverziu z „*selveiende institusjon*“ na „*allmenaksjeselskap*“.

v) Prevod vlastníctva z obce na osobitný právny subjekt v úplnom vlastníctve obce

Na stretnutí nórskeho orgánov s Dozorným orgánom 19. mája 2005 nórske orgány naznačili, že podľa obežníkov platných v čase vzniku spoločnosti Entra by kolkovné mohlo vzniknúť najskôr v súvislosti s reorganizáciou, v rámci ktorej sa vlastníctvo budovy prevádza z obce na spoločnosť s ručením obmedzeným vo vlastníctve tejto obce. Na rozdiel od toho bolo v určitom čase bežné, že kolkovné nevznikalo pri prevode vlastníckych práv v súvislosti s reorganizáciami podľa nórskeho zákona z 29. januára 1999 o medziobecných spoločnostiach ⁽⁶⁾.

⁽⁵⁾ Porovnaj bod 7h) listu.

⁽⁶⁾ Porovnaj napr. bod 3.9 v *Rundskriv č. 12/2005 S*.

vi) Prax po 1. júli 2005

Keďže v súvislosti so založením spoločnosti Entra sa v registri nehnuteľností zaregistrovala zmena názvu, uvedené pravidlá sú relevantným porovnaním s ustanovením uvedeným v odseku 3 sporného zákona. Treba však spomenúť, že 21. júna 2005 schválilo ministerstvo spravodlivosti nový obežník (G-6/05) o postupe prevodu nehnuteľností v súvislosti s fúziami, defúziami a transformáciou spoločností⁽¹⁾. Nový obežník zaviedol s účinnosťou od 1. júla 2005 nový postup v situáciách, kde možno zmeniť označenie držiteľa vlastníckeho práva bez toho, aby sa to pokladalo za prevod vlastníckeho práva. Podľa nového obežníka sa registrácia v súvislosti s defúziami bude na základe zásady kontinuity posudzovať vo vzťahu k pravidlám zdaňovania rovnako ako fúzie, a teda už nepodlieha kolkovnému. To sa vzťahuje aj na konverzie uskutočnené podľa pravidiel uvedených v kapitolách 13, 14 a 15 zákona o spoločnostiach s ručením obmedzeným a zákona o verejných spoločnostiach s ručením obmedzeným.

Na rozdiel od toho bude podľa nového obežníka spotrebná daň stále splatná pri prevode nehnuteľnosti podľa súboru pravidiel, ktoré nie sú založené na kontinuite (napríklad pri fúzii všeobecných partnerstiev („ansvarlige selskaper“)). Prevod z jednej formy spoločnosti na inú, napríklad zo všeobecného partnerstva na spoločnosť s ručením obmedzeným, naďalej podlieha spotrebnej dani.

5. Ďalšie reorganizácie verejných podnikov

Ako je uvedené v liste nórskych orgánov zo 4. júna 2003, podobné ustanovenia ako sporný zákon obsahujú aj ďalšie reorganizácie (Posten AS, NSB AS, Mesta AS, Avinor AS, Telenor AS a zdravotnícke zariadenia)⁽²⁾.

Orgán poznamenáva, že ďalšie reorganizácie sa uskutočnili aj tam, kde nebolo prijaté ustanovenie podobné ustanoveniu obsiahnutom v spornom zákone. Medzi reorganizácie, o ktorých orgán vie, že takéto ustanovenie neprijali, patrí založenie spoločností BaneTele AS, Secora AS a Statkraft AS.

⁽¹⁾ „Rundskriv G-6/05: Den tinglysingsmessige fremgangsmåten når fast eiendom blir overført i forbindelse med fusjon, fisjon og omdanning“. Obežník sa nachádza na domovskej stránke ministerstva spravodlivosti: <http://odin.dep.no/jd/norsk/dok/regelverk/rundskriv/012081-250018/dok-bn.html>

⁽²⁾ Pri niektorých reorganizáciách neboli v prípravných prácach uvedené dôvody na výnimky. Pri iných sa ustanovenie pokladá za výnimku z normálnych pravidiel týkajúcich sa spotrebnej dane. Okrem toho sa tu uvádza, že ustanovenie zodpovedá podobnému ustanoveniu týkajúcemu sa ďalších transformácií štátnych podnikov na verejné spoločnosti s ručením obmedzeným. A nakoniec, často sa hovorí, že uvedené ustanovenie zodpovedá prístupu prevodu nehnuteľností v prípade fúzií verejných spoločností s ručením obmedzeným a bánk.

BaneTele AS je operátor celoštátnej optickej širokopásmovej siete. Spoločnosť s ručením obmedzeným bola založená 1. júla 2001. Do tohto dátumu boli vykonávané činnosti súčasťou Štátnej správy železníc („Jernbaneverket“). BaneTele je spoločnosť s ručením obmedzeným v stopercentnom vlastníctve nórskeho štátu v zastúpení ministerstva obchodu a priemyslu. Štátna správa železníc zodpovedá za riadenie vnútroštátnej železničnej siete v mene ministerstva dopravy a komunikácií. Návrh na zriadenie spoločnosti s ručením obmedzeným BaneTele bol predložený parlamentu v St. prp. č. 80 (2000 – 2001) *Omdanning av BaneTele til aksjeselskap* ⁽³⁾ a Ot. prp. č. 93 (2000 – 2001) *Om lov om omdanning av Jernbaneverkets kommersielle televirksomhet til aksjeselskap* ⁽⁴⁾. Ot. prp. č. 93 (2000 – 2001) a následný zákon (zákon z 15. júna 2001) neobsahujú žiadne ustanovenie podobné odseku 3 sporného zákona.

Secora AS je špecializovaný dodávateľ stavebných prác pre výstavbu bezpečných a efektívnych prístavov a pobrežných vodných ciest. Spoločnosť s ručením obmedzeným bola založená 1. januára 2005. Tieto činnosti dovtedy vykonávala výrobná jednotka Nórskej pobrežnej správy („Kystverket“). Secora AS je v stopercentnom vlastníctve nórskeho štátu v zastúpení ministerstva rybolovu a pobrežných vecí. Nórska pobrežná správa je nórska vnútroštátna agentúra pre pobrežnú správu, námornú bezpečnosť a komunikáciu. Návrh na zriadenie spoločnosti Secora AS bol predložený v St. prp. č. 1 (2004 – 2005) *Om omdanning av Kystverkets produksjonsvirksomhet til statlig aksjeselskap m.m.* ⁽⁵⁾ a v Ot. prp. č. 20 (2004 – 2005) *Om lov om omdanning av Kystverkets produksjonsvirksomhet til statsaksjeselskap* ⁽⁶⁾. Ot. prp. č. 20 (2004 – 2005) a následný zákon (zákon zo 17. decembra 2004) neobsahujú žiadne ustanovenie podobné odseku 3 sporného zákona.

Statkraft AS je najväčším výrobcom elektriny v Nórsku. Spoločnosť s ručením obmedzeným bola založená 1. októbra 2004. Spoločnosť bola predtým štátnym podnikom (*Statsforetak* (SF)) a štátny podnik Statkraft SF je stále formálnym vlastníkom spoločnosti Statkraft AS. Prvý návrh na zriadenie spoločnosti s ručením obmedzeným bol predložený parlamentu v St. meld. č. 22 (2001 – 2002) *Et mindre og bedre statlig eierskap* ⁽⁷⁾ a potom v St. prp. č. 53 (2003 – 2004) *Statens eierskap i Statkraft SF* ⁽⁸⁾ a v Ot. prp. č. 63 3 – 2004) *Om lov om omorganisering av Statkraft SF* ⁽⁹⁾. V St. prp. č. 53 (2003 – 2004) vláda tvrdila, že reorganizácia znamená, že Statkraft AS

⁽³⁾ Pozri <http://www.odin.dep.no/repub/00-01/stprp/80>

⁽⁴⁾ Pozri <http://www.odin.dep.no/repub/00-01/otprp/93>

⁽⁵⁾ Pozri <http://www.odin.dep.no/filarkiv/226433/STP0405001-T06-TS.pdf>

⁽⁶⁾ Pozri <http://www.odin.dep.no/repub/04-05/otprp/20>

⁽⁷⁾ Pozri <http://odin.dep.no/nhd/norsk/dok/regpubl/stmeld/024001-040006/dok-bn.html>

⁽⁸⁾ Pozri <http://www.odin.dep.no/filarkiv/208116/STP0304053-TS.pdf>

⁽⁹⁾ Pozri <http://odin.dep.no/filarkiv/207892/OTP0304063-TS.pdf>

bude musieť zaplatiť spotrebné dane (neoficiálny preklad orgánu) „v súlade s normálnymi pravidlami zákona“ o spotrebných daniach, a že nákladmi sa zníži zisk podniku a tým aj základ dividend. Výška dane bola stanovená na 1 500 miliónov NOK (približne 188 miliónov eur) ⁽¹⁾.

II. HODNOTENIE

1. Existencia štátnej pomoci

Článok 61 ods. 1 Dohody o EHP znie takto:

„Ak nie je v tejto dohode uvedené inak, akákoľvek pomoc poskytnutá členskými štátmi ES, štátmi EZVO alebo zo štátnych prostriedkov v akejkoľvek forme, ktorá narušuje alebo hrozí narušením hospodárskej súťaže uprednostňovaním určitých podnikov alebo výrobou určitých tovarov v rozsahu, ktorý ovplyvňuje obchodovanie medzi zmluvnými stranami, je nezlučiteľná s touto dohodou.“

Na to, aby sa opatrenie posudzovalo ako štátna pomoc podľa článku 61 ods. 1 Dohody o EHP, musí spĺňať všetky tieto štyri kritériá:

1. pomoc musí byť poskytnutá štátom alebo zo štátnych prostriedkov;
2. pomoc musí poskytovať príjemcom výhodu, ktorá znižuje náklady normálne znášané pri podnikaní;
3. výhoda musí byť osobitná, čiže selektívna v tom, že uprednostňuje určité podniky alebo výrobu určitých tovarov;
4. pomoc musí narušovať alebo hroziť narušením hospodárskej súťaže a ovplyvňovať obchodovanie medzi zmluvnými stranami.

⁽¹⁾ Text v nórcine znie takto: „Den foreslåtte omorganiseringen av Statkraft vil medføre at det påløber dokumentavgift til staten, if Stortingets vedtak om dokumentavgift § 1 første ledd. Utgiften vil være i størrelsesorden 1,5 milliarder kroner. Departementet legger til grunn at Statkraft betaler dokumentavgift i tråd med lovens normalordning. Utgifter til dokumentavgift vil redusere overskuddet til selskapet og dermed også utbyttegrunnlaget“.

Zatiaľ čo orgán vo svojom rozhodnutí začať konanie vo veci formálneho zisťovania urobil predbežný záver, že všetky uvedené podmienky boli splnené, nórska vláda argumentovala, že žiadna z podmienok nebola splnená ⁽²⁾. Orgán musí preto výnimku zo spotrebnej dane preskúmať na základe príslušnej judikatúry, aby zistil, či ide o štátnu pomoc v zmysle článku 61 ods. 1 Dohody o EHP.

1.1. Pomoc musí byť poskytnutá štátom alebo zo štátnych prostriedkov

So zreteľom na prvú uvedenú podmienku judikatúra stanovuje ⁽³⁾, že táto podmienka je splnená vtedy, keď opatrenie priamo alebo nepriamo v nejakej forme finančne zaťažuje verejné fondy.

Orgán vo svojom rozhodnutí začať konanie vo veci formálneho zisťovania urobil predbežný záver, že ustanovenie odseku 3 sporného zákona znamená, že nebola zaplatená inak splatná spotrebná daň. Táto výnimka zo zaplataenia spotrebnej dane znamenala pre nórsky štát priamu stratu daňového príjmu, čo je ekvivalentné čerpaniu štátnych prostriedkov. Preto orgán vyvodil predbežný záver, že prvá podmienka bola splnená.

Nórske orgány vo svojich pripomienkach k rozhodnutiu o začatí konania však argumentovali ⁽²⁾, že spoločnosti Entra nikdy nevznikla povinnosť zaplatiť správne poplatky (lebo „prevod vlastníckeho práva sa v danom prípade vykonal ako zmena názvu a nie prevodom vlastníctva“), že nedošlo k strate daňového príjmu a teda ani k čerpaniu štátnych prostriedkov.

Orgán s týmto argumentom nemôže súhlasiť. Výhoda vo forme daňovej výnimky uvedená v článku 61 ods. 1 sa zvyčajne robí výslovnou výnimkou. Keďže sa však článok 61 ods. 1 sústreďuje na účinok a nie na formalitu v pozadí - vnútroštátny právny systém, týka sa aj situácií, kde je daňová úľava nepriamo výsledkom určitého právnického pojmu (v tomto prípade „zmenou názvu“), z ktorého vyplýva, že by sa nemala platiť žiadna daň. V oboch situáciách, a s odvolaním sa na daný prípad, je účinok taký, že preregistrovanie v registri nehnuteľností možno vykonať bez dane len vďaka určitému legislatív-nemu ustanoveniu. Keby toto osobité ustanovenie neexistovalo, nemohlo by dôjsť k žiadnej takejto nezdanenej registrácii.

⁽²⁾ List ministerstva obchodu a priemyslu zo 16. septembra 2004.

⁽³⁾ Porovnaj spoločné prípady 67/85, 68/85 a 70/85 Van der Kooy/Komisía [1988] Zb. s. 219; prípad C-290/83 Komisia/Francúzsko [1985] Zb. s. 439; prípad C-482/99 Francúzska republika/Komisía [2002] Zb. s. I-4397; prípad C-379/98 Preussen Elektra AG/Schleswig AG [2001] Zb. s. I 2099.

V návrhu pre parlament ⁽¹⁾ nórska vláda tvrdila, že si vôbec nie je istá, či bude prevod nehnuteľností zo Statsbygg na Entru príčinou spotrebnej dane. Ako však ukazuje bod 1.2, nórska vláda nepresvedčivo uvádza, že registrácia prevodu nehnuteľností zo štátu na spoločnosť Entra môže byť vyňatá zo spotrebnej dane, lebo v odseku 3 zákona z 18. februára 2000 neexistuje konkrétne ustanovenie. Žiadne iné ustanovenie v nórskejších právnych predpisoch výslovne nepredpisuje, že takáto transakcia je výnimkou zo všeobecného pravidla, že zaregistrovanie zmeny vlastníctva podlieha spotrebnej dani. Okrem toho orgán nemôže zistiť, ako možno reorganizáciu Statsbygg – bez odseku 3 v zákone z 18. februára 2000 – udeliť výnimku podľa registračného zákona, ako sa v tom čase interpretoval.

Orgán preto trvá na tom, že prvá podmienka je splnená.

1.2. Opatrenie musí byť osobitné alebo selektívne v tom, že uprednostňuje „určité podniky alebo výrobu určitých tovarov“

1.2.1. Vecná selektivnosť

Orgán vo svojom rozhodnutí začať konanie vo veci formálneho zisťovania urobil predbežný záver, že schválenie osobitného zákona o daňovej výnimke (pre jedinou spoločnosť (Entra)) by sa malo kvalifikovať ako selektívne opatrenie.

Na rozdiel od toho nórske orgány, odvolávajú sa na predložené argumenty o zásade kontinuity, argumentovali tým, že prax so zmenami názvu ako postup pre prevod vlastníckeho práva k nehnuteľnostiam nepredstavuje *de facto* výnimku z bežného daňového systému. Preto ide o všeobecné opatrenie.

Orgán sa v súvislosti s osobitosťou a selektívnosťou daňových opatrení odvoláva na kapitolu 17B.3.1 usmernení orgánu o štátnej pomoci o priamom zdaňovaní podnikov, ktorá znie:

„Daňové opatrenia, ktoré sú prístupné všetkým zástupcom hospodárstva v rámci štátu EZVO, sú v podstate všeobecné opatrenia. Musia byť účinne dostupné pre všetky firmy na základe rovnocenného prístupu a ich rozsah nemožno *de facto* zúžiť napríklad právomocou štátu slobodne rozhodovať o ich udelení, alebo inými faktormi, ktoré obmedzujú ich praktický účinok.“

Sporný zákon sa uplatňuje len na konkrétnu transakciu medzi Statsbyggom a Entrou. Je pravda, že podobné zákony sa prijali

aj pri zakladaní iných spoločností s ručením obmedzeným v štátnom vlastníctve (pozri časť I). Skutočnosť, že podobné pravidlá sa zaviedli aj v súvislosti s celým radom privatizácií iných štátnych podnikov, však neznamená, že dané *lex specialis* sa stáva neselektívne.

Po prvé, netreba prehliadnuť, že v prípade reorganizácie iných štátnych podnikov neboli prijaté podobné ustanovenia ako v spornom zákone. Napríklad pri vzniku BaneTele AS ⁽²⁾ nebola nová spoločnosť s ručením obmedzeným oslobodená od zaplatenia spotrebnej dane. To sa týka aj vzniku spoločnosti Secora AS ⁽³⁾. V prípade reorganizácie Statkraftu nórska vláda tvrdila, že spoločnosť by mala zaplatiť spotrebné dane podľa normálnych pravidiel ⁽⁴⁾.

Po druhé, v žiadnom prípade nemôže ísť o to, že daňové predpisy, ktoré sa zaoberajú reorganizáciou štátnych podnikov priaznivejšie než predpisy pre reštrukturalizáciu súkromných podnikov, sú selektívne v zmysle článku 61 ods. 1. Podľa zákona o správnych poplatkoch je však východiskom to, že všetky prevody vlastníckych práv medzi rôznymi subjektami podliehajú spotrebnej dani bez ohľadu na to, či nový majiteľ pokračuje v činnosti predchádzajúceho alebo nie. Ako sa už uviedlo, do júla 2005 obsahoval obehník ministerstva spravodlivosti z roku 1990 a celý rad následných obehníkov colného a daňového riaditeľstva len jednu relevantnú výnimku z tohto pravidla. V oboch súboroch obehníkov je jednoznačne uvedené, že len v prípade prevodu vlastníctva v kontexte fúzií medzi spoločnosťami s ručením obmedzeným znamenajú posudzovanie kontinuity to, že registráciu s novým držiteľom vlastníckych práv možno urobiť zmenou názvu a nie zmenou vlastníctva, ktorá podlieha spotrebnej dani. Na rozdiel od toho spotrebná daň vzniká v dôsledku registrácie, resp. prevodu vlastníckeho práva v registri nehnuteľností pri defúziách, konverziách na inú formu podniku, prevode vlastníctva zo spoločného vlastníctva na určitú formu partnerstva a prevode vlastníctva z obce na samostatný právny subjekt v úplnom vlastníctve obce ⁽⁵⁾. Toto sa vyjasnilo aj v citovanom rozsudku *Frostating lagmannsrettu*, ktorý rozhodol, že spotrebné dane by sa mali zaplatiť tam, kde sa spoločnosť s neobmedzeným ručením („kommandittselskap“) transformuje na spoločnosť s ručením obmedzeným aj vtedy, ak nová spoločnosť pokračuje v činnosti s rovnakými vlastníckymi a jedinou reálnou zmenou je forma, v akej je spoločnosť prevádzkovaná.

Orgán konštatuje, že založenie spoločnosti Entra nemožno pokladať za analogické fúzii. Omnoho viac sa podobá defúzii, transformácii jednej právnickej osoby na inú alebo odčleneniu určitej činnosti obce do samostatného právneho subjektu. Výnimky zo spotrebných daní podobné výnimke uvedenej v odseku 3 sporného zákona teda neboli v čase vzniku spoločnosti Entra dostupné ani pre najporovnateľnejšie transakcie.

⁽¹⁾ St. prp. č. 84 (1998 – 99) „Om ny strategi for Statsbygg og etablering av Statens utleiebygg AS“. Predložené 4. júna 1999.

⁽²⁾ Lov av 15.6.2001 „Om omdanning av Jernbaneverkets kommersielle tele-virksomhet til aksjeselskap“.

⁽³⁾ Lov av 17.12.2004 „Om omdanning av Kystverkets produksjonsvirksomhet til statsaksjeselskap“.

⁽⁴⁾ Text v nórcine znie takto: „Departementet legger til grunn at Statkraft betaler dokumentavgift i tråd med lovens normalordning“.

⁽⁵⁾ Pozri bod I.4.

Preto nemožno odsek 3 sporného zákona pokladať za rozšírenie už všeobecného (neselektívneho) pravidla neplatenia daní a poplatkov v súvislosti s určitými druhmi prevodu vlastníckeho práva v registri nehnuteľností. V dôsledku toho bolo opatrenie vecne selektívne.

1.2.2. Je výnimka zo zaplatenia spotrebnej dane odôvodnená povahou alebo všeobecnou schémou daňového systému?

Podľa judikatúry Európskeho súdneho dvora ⁽¹⁾ možno rozlišovať medzi:

- diferencovaným posudzovaním rovnakých zásad ako sú základné zásady bežných pravidiel, ktoré vyplývajú z ich uplatňovania na osobitné situácie (nejde o pomoc);
- diferencovaným posudzovaním, ktoré sa odlišuje od vnútornej logiky bežných pravidiel uprednostňovaním určitých podnikov (pomoc) ⁽²⁾.

Toto rozlišovanie je opísané aj v kapitole 17B.3.4 ods. 1 usmernení orgánu o štátnej pomoci o priamom zdaňovaní podnikov, ktorá sa zaoberá odôvodňovaním výnimky „povahou alebo všeobecnou schémou systému“: „Diferenčná povaha niektorých opatrení nie vždy znamená, že sa musia pokladať za štátnu pomoc. Toto je prípad opatrení, ktoré sú z ekonomických dôvodov potrebné na hladké fungovanie a efektívnosť daňového systému. Takéto odôvodnenie však musí poskytnúť štát EZVO.“ Toto druhé pravidlo dôkazu potvrdil Európsky súdny dvor ⁽³⁾.

Nórske orgány argumentovali, že „aj keď sa orgán domnieva, že tento postup (prevod vlastníckeho práva vykonaný zmenou názvu, ktorá nepodlieha povinnosti zaplatiť spotrebnú daň) predstavuje výnimku z hlavného pravidla, je odôvodnená povahou, resp. všeobecnou schémou daňového systému“. Tento postoj nórske orgány podporili vyhlásením, že zásada kontinuity a úvahy o uplatnení tejto zásady s účinkom, okrem iného, na účely

spotrebnej dane v danom prípade znamenajú, že daňová výnimka spadá do logiky a povahy príslušných nórskeho právnych predpisov. Podľa ich názoru odráža sporný zákon zásadu kontinuity a je v súlade so všeobecnými pravidlami upravujúcimi reštrukturalizácie.

K tomuto argumentu orgán poznamenáva, že v danom prípade je otázkou pôsobnosť zásady kontinuity vo vzťahu k povinnosti zaplatiť správne poplatky, a nie pôsobnosť zásady kontinuity ako takej za týchto podmienok jej uplatňovania v podnikovom práve.

Na základe analýzy pravidiel zdaňovania uvedených v bode I.4 je orgán toho názoru, že hoci v čase vzniku spoločnosti Entra mohla mať zásada kontinuity v nórskeho právnych predpisoch dôležité miesto, nebola v tom čase neodmysliteľnou a všeobecnou súčasťou pravidiel a postupu zdaňovania v súvislosti s inými druhmi reorganizácií spoločností.

Ako sa už uviedlo, len v prípade prevodu vlastníctva v kontexte fúzií medzi spoločnosťami s ručením obmedzeným znamenali do júla 2005 úvahy o kontinuite to, že registráciu nového držiteľa vlastníckych práv možno urobiť ako zmenu názvu a nie zmenu vlastníctva, ktorá podlieha zdaneniu.

Na rozdiel od toho registrácia, resp. prevod vlastníckeho práva v registri nehnuteľností pri defúziách, zmeny z jednej podnikovej formy na inú, prevod vlastníctva zo spoločného vlastníctva na určitú formu partnerstva a prevod vlastníctva z obce na samostatný právny subjekt v úplnom vlastníctve obce podlieha zdaneniu ⁽⁴⁾.

Nórske orgány vysvetľujú, že logiku výnimiek zo všeobecného pravidla o spotrebnej dani možno nájsť v zásade kontinuity. Orgány však nevysvetľujú logiku diferencovaného posudzovania uvedených druhov prevodov. Naopak, nórska vláda len tvrdí, že v skutočnosti je logickejšie posudzovať fúzie a niektoré iné reorganizácie rovnako. Výklad zákona o správnych poplatkoch sa až s účinkom od júla 2005, približne päť rokov po vzniku spoločnosti Entra, zmenila tak, že sa zjednotilo posudzovanie určitých rôznych situácií. Na tomto základe orgán pokladá za problematické stanoviť akúkoľvek inú logiku výkladu zákona o správnych poplatkoch prevažujúcu v čase založenia spoločnosti Entra než je tá, ktorá vyplýva z citovaných obozdníkov, a to, že inak splatným spotrebným daniam sa vyhnú len fúzie spoločností s ručením obmedzeným. Uplatnenie zásady kontinuity v súvislosti so zákonom o správnych poplatkoch je obmedzené na takéto prípady a nie, ako je uvedené na iné prípady.

⁽¹⁾ V tomto kontexte pozri prípad 173/73 *Taliansko/Komisia* [1974] Zb. s. 709 (ods. 33) a prípad C-75/97 *Belgické kráľovstvo/Komisia* [1999] Zb. s. I-3671.

⁽²⁾ Porovnaj, okrem iného, spoločné prípady E-5/04, E-6/04 a E-7/04 *Fesil, Pil a Nórske kráľovstvo/ dozorný orgán EZVO*, rozsudok z 21. júla 2005 (ods. 82 – 85); prípad 173/73 *Taliansko/ Komisia*, [1974] Zb. s. 709 (ods. 33), prípad C-143/99 *Adria Wien Pipeline* [2001] Zb. s. I-8365 (ods. 42); citovaný prípad C-157/01 *Holandské kráľovstvo/Komisia* (ods. 42) a citovaný prípad C-308/01 *GIL Insurance Ltd.*

⁽³⁾ Porovnaj napr. citovaný prípad C-157/01 *Holandské kráľovstvo/Komisia*, ods. 43.

⁽⁴⁾ Pozri bod I.4.

Ako sa uvádza v bode 1.2.1, orgán v každom prípade pokladá založenie spoločnosti Entra omnoho podobnejšie situáciám, kde registrácia v registri nehnuteľností znamená zaplatiť spotrebnú daň, než situáciám, z ktorých zaplataenie nevyplýva. Na tomto základe nemôže orgán dovoliť, aby sa výnimka v spornom zákone odôvodňovala povahou a logikou nórskeho pravidla týkajúceho sa spotrebnej dane v čase uplatňovania výnimky. To nemení hodnotenie, že výnimku zo spotrebnej dane dostali aj podobné reorganizácie verejných komerčných činností. Sledovanie základných zámerov zásady kontinuity nemôže odôvodniť to, že výnimka zo všeobecného pravidla o spotrebnej dani by sa mala uplatňovať na osobitné reorganizácie, ak podobným výnimkám nepodliehajú najviac porovnateľné súkromné reorganizácie.

1.2.3. „Prípád Talianska“

Nórske orgány sa odvolávajú na rozhodnutie Európskej komisie a argumentujú, že faktická situácia je v tomto prípade rovnaká ako v prípade spoločnosti Entra.

V rozhodnutí Komisie z 5. júna 2002⁽¹⁾ skúmala Komisia talianske právne predpisy, ktoré počítajú s osobitným daňovým režimom pre akciové spoločnosti s väčšinovým verejným podielom zriadené podľa osobitného zákona. Z tohto hľadiska talianske právne predpisy osobitne uvádzajú výnimku zo všetkých daní z prevodu pre konverzie osobitných a obecných podnikov na akciové spoločnosti („výnimka z dane z prevodu“). V talianskom právnom systéme sa dane z prevodu normálne uplatňujú na vytvorenie nového hospodárskeho subjektu alebo na prevod aktív medzi rôznymi hospodárskymi subjektami. Talianske orgány však vysvetlili, že talianske právne predpisy všeobecne odrážajú zásadu daňovej neutrality (čo znamená, že žiadna daň sa neuplatňuje) v kontexte zmeny právneho postavenia spoločnosti (t. j. „keď sa zmení právne postavenie spoločnosti, ale firma zostáva z hospodárskeho hľadiska rovnaká“)⁽²⁾.

Komisia zistila, že hoci sa zdá, že rozpustenie obecného podniku a založenie „novej“ akciovej spoločnosti je ekvivalentom vytvorenia nového hospodárskeho subjektu, je to len zdanie vyvolané použitou právnickou terminológiou. V skutočnosti je nová akciová spoločnosť rovnaký hospodársky subjekt ako obecný podnik prevádzkovaný s iným právnym štatútom. Na základe toho Komisia akceptovala, že všeobecná zásada daňovej neutrality v talianskych právnych predpisoch sa podobne uplatňuje so zreteľom na situácie spadajúce do osobitného daňového režimu. Daň z prevodu sa teda nemusí zaplatiť⁽³⁾.

Orgán chápe odôvodnenie Komisie, že tam, kde sú vnútroštátne právne predpisy pre kolkonné v súvislosti s konverziou súkromných podnikov postavené na všeobecnej zásade daňovej neutrality – čiže sa sústreďujú skôr na pokračovanie rovnakého hospodárskeho subjektu než na to, či je rovnaká jeho právna subjektivita – logika takéhoto daňového režimu káže rozšíriť uplatňovanie tejto zásady aj na situácie, v ktorých štát alebo obec oddeľuje hospodársky subjekt, ktorý bol dovtedy riadený ako súčasť štátu alebo obce, do samostatnej právnickej osoby.

Orgán úplne súhlasí s takýmto prístupom. Logiku každého daňového systému však treba posudzovať podľa jeho skutkovej podstaty. Rozhodnutie Komisie sa opieralo o skutočnosť, že taliansky právny systém počíta s možnosťou výnimky z dane z prevodu v kontexte konverzie z jednej podnikovej formy na inú. Na rozdiel od toho nórske právne predpisy, ako ich interpretujú a uplatňujú daňové orgány, s takouto možnosťou nepočítajú. Ako sa už uviedlo, prípady porovnateľné s Entrou, týkajúce sa súkromných reorganizácií (so zreteľom na defúzie alebo konverziu jednej podnikovej formy na inú), v skutočnosti nie sú oslobodené od zaplataenia spotrebných daní. Podľa názoru orgánu sú teda faktické situácie týchto dvoch prípadov rôzne. V hodnotení podobnosti medzi talianskou a nórskou situáciou nemožno prikladať váhu tomu, že zásada kontinuity môže existovať v iných oblastiach nórskeho právneho predpisu vrátane najmä podnikového práva a právnych predpisov týkajúcich sa priameho zdanenia daného subjektu.

1.2.4. Záver o selektívnosti

V závere sa opatrenie musí posudzovať ako selektívne v zmysle článku 61 ods. 1 Dohody o EHP a tejto klasifikácii nemôže uniknúť odvolávaním sa na povahu a logiku nórskeho právneho predpisu o spotrebnej dani.

1.3. Opatrenie musí príjmom udeľovať výhodu znižujúcu náklady, ktorú normálne znášajú v priebehu podnikania

Podľa judikatúry Európskeho súdneho dvora⁽⁴⁾ a kapitoly 17B.3.1 ods. 2 usmernení orgánu o štátnej pomoci „opatrenie musí príjmom udeľovať výnimku, ktorá ich oslobodzuje od poplatkov, ktoré normálne znášajú zo svojich rozpočtov. Výhodu možno poskytnúť znížením daňového zaťaženia firmy rôznymi spôsobmi vrátane: (...) „celkového alebo čiastočného zníženia výšky dane (ako výnimky alebo daňového dobropisu)“.

⁽¹⁾ Prípád C 27/99 uverejnený v Ú. v. EÚ L 77, 24.3.2003, s. 21.

⁽²⁾ Porovnaj odsek 37 rozhodnutia.

⁽³⁾ Porovnaj odseky 76 – 81 rozhodnutia.

⁽⁴⁾ Porovnaj prípad 173/73 Taliansko/Komisia [1974] Zb. s. 709.

Schválením zákonného ustanovenia v odseku 3 sporného zákona dostala Entra daňovú úľavu vo výške asi 81 miliónov NOK (takmer 10 miliónov eur). Ako sa uvádza v bode 1.1 a 1.2, tieto dane by inak museli zaplatiť z vlastných rozpočtov. Na tomto základe orgán vo svojom rozhodnutí začať konanie vo veci formálneho zisťovania vyvodil predbežný záver, že Entra dostala výhodu v zmysle článku 61 ods. 1 Dohody o EHP.

Na rozdiel od toho nórské orgány argumentujú, že podmienka nie je splnená z dvoch dôvodov: po prvé, že výnimka nestavia spoločnosť Entra do lepšieho konkurenčného postavenia v porovnaní so súkromným investorom. Po druhé, že štruktúra kapitálu, solídnosť a celková hodnota spoločnosti by sa nezmenila, ak by sa spotrebná daň zaplatila. V ďalšom texte rozoberie tieto argumenty pre zmenu orgán.

1.3.1. Porovnanie so súkromnými firmami

Ako sa uvádza v bode 1.3.1, v návrhu pre parlament nórška vláda uviedla, že súkromný vlastník by sa pri zriaďovaní novej spoločnosti rozhodol nepreviesť vlastnícke právo, ale napríklad ponechať si vlastnícke právo v holdingovej spoločnosti. Štát musí podľa nórskych orgánov previesť nehnuteľnosti na novú právnickú osobu. Podľa nórskych orgánov teda výnimka zo správnych poplatkov pre spoločnosť Entra nepredstavuje žiadne narušenie hospodárskej súťaže.

Podľa Európskeho súdu prvého stupňa výhoda v zmysle článku 87 ods. 1 Zmluvy o ES (ktorý zodpovedá článku 61 ods. 1 Dohody o EHP) nemusí nevyhnutne existovať vo všetkých situáciách, kde sa zavádza opatrenie preto, aby verejnú spoločnosť zbavilo štrukturálnej nevýhody, ktorú má oproti svojim súkromným konkurentom v sektore⁽¹⁾. Článok 61 ods. 1 Dohody o EHP je zameraný len na zakazovanie výhod pre určité podniky a pojem pomoci sa týka len výhod alebo zmierňovania zataženia, ktoré sa normálne predpokladá v rozpočte podniku, a ktoré sa má pokladať za ekonomickú výhodu, ktorú by za normálnych trhových podmienok prijímajúci podnik nezískal. Orgán však nesúhlasí s nórskymi orgánmi, že argumenty, ktoré postúpilo Nórsko, môžu viesť k záveru, že porovnanie so súkromnými prevádzkovateľmi ukazuje, že výnimkou zo spotrebnej dane nedostala Entra žiadnu výhodu.

Metódy, že súkromný vlastník sa môže vyhnúť zaplateniu spotrebnej dane, sú rovnako dostupné pre podniky zriadené

v súvislosti s privatizáciou štátnych podnikov. Štrukturálna nevýhoda, na ktorú sa sťažujú nórské orgány, nie je právnej povahy. Nórske právne predpisy nevylučujú založenie spoločnosti Entra a prevod nehnuteľností na spoločnosť bez zaregistrovania prevodu v registri nehnuteľností. Okrem toho Entra a nórske orgány môžu urobiť rovnaké opatrenia ako súkromný prevádzkovateľ. Dôvodom nevyužitia týchto metód v súvislosti so Statsbyggom a Entrou je len to, že nórske orgány sa domnievajú, že politické, riadiace a praktické problémy spojené s týmito metódami sú natoľko negatívne, že Entra by sa mala stať novým držiteľom vlastníckeho práva.

Podľa názoru orgánu nemôžu takéto úvahy viesť k záveru, že výnimkou zo spotrebnej dane nedostala Entra výhodu. Tá vyplýva už zo skutočnosti, že metódy, ktoré možno použiť na vyhnutie sa spotrebným daniam, sú založené na nezaregistrovaní prevodu vlastníctva (zadržaní vlastníckych práv). Ak sa vlastnícke právo („*grunnbokshjemmel*“) neprevedie, žiadna daň sa neplatí. Ochrana, ktorú ponúka registrácia, však nie je dostupná pre súkromných prevádzkovateľov, ktorí vlastnícke právo neprevedú, hoci Entra túto ochranu získala. Takéto metódy preto nie sú ekvivalentom postupu v tomto prípade, kde sa Entra stala novým držiteľom vlastníckeho práva.

Okrem toho, aj keby tomu tak bolo, orgán nemôže dopustiť, že reklamovaný štrukturálny problém má pre nórsky štát zásadne iný charakter ako ten, ktorému čelia súkromní prevádzkovatelia. Môže byť pravdou, že neprevedenie vlastníckeho práva môže v niektorých ohľadoch vytvárať v praxi väčšie problémy pre subjekt vo verejnom vlastníctve než pre spoločnosť v súkromnom vlastníctve. Podľa názoru orgánu by sa však otázky týkajúce sa *inter partes* vzťahu medzi predchádzajúcim a súčasným vlastníkom nehnuteľnosti mali skúmať nezávisle od diskusie o zaregistrovaní prevodu vlastníctva v registri nehnuteľností. Táto registrácia normálne neovplyvňuje *inter partes* vzťah medzi dvoma právnymi subjektami, ale dôležitá je len vo vzťahu k tretím stranám. Registrácia teda môže byť dôležitá preto, aby sa kupujúci vyhol tomu, že tretia strana, ktorá v dobrej viere neskôr odkúpi nehnuteľnosť od predchádzajúceho vlastníka, bude mať na nehnuteľnosť silnejšie vlastnícke právo. Aj na ochranu pred veriteľmi predchádzajúceho vlastníka má výrazný dopad len preto, že môže ovplyvniť možnosť kupujúceho získať hypotéku a iné pôžičky. Vo všetkých týchto situáciách sú nevýhody nezaregistrovania prevodu vlastníctva v registri nehnuteľností pre podniky v súkromnom a verejnom vlastníctve v podstate rovnaké. V skutočnosti môžu byť uvedené metódy v niektorých aspektoch menej priaznivé pre súkromné podniky v porovnaní s verejnými, lebo zaregistrovanie vyhlásenia o obmedzení vlastníckeho práva nevylučuje riziko exekučného konania/zániku práv právneho nástupcu veriteľa alebo nehnuteľnosti v konkurze na majetok dlžníka.

⁽¹⁾ Porovnaj prípad T-157/01 *Danske Busvognmænd/Komisja*, rozsudok zo 16. marca 2004, ods. 57.

Nakoniec orgán zdôrazňuje, že nórske orgány nepreukázali, že súkromná strana by sa určite rozhodla nepreviesť vlastnícke právo. Nórsko len argumentuje, že je pravdepodobnejšie, že súkromný prevádzkovateľ by sa za podobných okolností rozhodol nezaregistrovať prevod vlastníctva v registri nehnuteľností.

1.3.2. Argument týkajúci sa východiskovej bilancie

Ako sa už uviedlo, nórske orgány argumentujú⁽¹⁾, že výnimka zo spotrebnej dane by sa nemala skúmať oddelene od východiskovej súvahy spoločnosti. Argumentujú, že uvedeným opatrením sa nemení štruktúra kapitálu, solídnosť a celková hodnota spoločnosti. Teoreticky, ak by vo východiskovej súvahe nabehli spotrebné dane, išlo by o alternatívnu východiskovú súvalu, v ktorej by sa hodnota nehnuteľností znížila o sumu vo výške spotrebnej dane.

Ako sa uvádza v bode 1.2, podľa normálnych pravidiel nórskeho daňového systému bola Entra povinná zaplatiť spotrebnú daň. V dôsledku toho a bez ohľadu na to, ako bola východisková bilancia stanovená, daňovým základom pre spotrebnú daň je hodnota transakcie medzi predávajúcim a kupujúcim. Bez ohľadu na to, čo by si kupujúci (Entra) alebo predávajúci (štát) mysleli o dohodnutej cene, je to cena, a nič iné, čo použijú daňové orgány pri výpočte spotrebnej dane, ktorú treba zaplatiť.

V zásade orgán nesúhlasí s nóorskymi orgánmi, že táto daňová úľava nepredstavuje výhodu v zmysle článku 61 ods. 1 Dohody o EHP, ak výnimka zo spotrebnej dane ovplyvňuje zostavenie východiskovej súvahy spoločnosti Entra tým, že údajne neutralizuje výhodu vyplývajúcu z daňovej výnimky. Keby v spornom zákone nebol odsek 3, podľa nórskeho právneho predpisu by bola Entra povinná zaplatiť daňovým orgánom spotrebnú daň z dohodnutej ceny transakcie za preregistrovanie vlastníctva, ktoré sa uskutočnilo bez ohľadu na to, či sa výška transakcie zdá iná. Daň nebola nikdy zaplatená a v tomto prípade sa posudzuje táto nezaplatená daň. Vzhľad východiskovej súvahy spoločnosti Entra ovplyvnený inými okolnosťami, najmä tým, či by predávajúci akceptoval nižšiu hodnotu budov, keby Entra zaplatila spotrebnú daň, sú faktory, ktoré nemožno brať do úvahy pri zisťovaní, či spoločnosť dostala výhodu, alebo nie.

Argument nórskeho orgánu, že daňová výnimka by sa mala posudzovať v súvislosti s inou cenou nehnuteľností, je postačujúci na odôvodnenie, že pomoc vyplývajúca z daňovej výnimky vedie Entra do čistej straty vo forme stanovenia vyššej ceny prevádzaných nehnuteľností. Ak však vezmeme do úvahy všetky následné viac či menej priame možné ekonomické dôsledky opatrenia pomoci pre určitého príjemcu pomoci, podľa názoru orgánu sú v rozpore s prístupom všeobecne uplatňovaným na prípady štátnej pomoci. V tom istom duchu nemožno normálne pripustiť, aby sa pri hodnotení, či a do akej miery sa opatrenie pomoci kvalifikuje ako výhoda v zmysle článku 61 ods. 1 Dohody o EHP, nebrali do úvahy následné ekonomické účinky opatrenia pomoci v zmluvných vzťahoch medzi príjemcom pomoci a iným právnym subjektom. Z tohto hľadiska orgán zdôrazňuje, že nórske štáty ako vyberač daní a predávajúci nehnuteľností by sa mal na účel režimu štátnej pomoci pokladať za dva rôzne subjekty.

Orgán preto nemôže súhlasiť s nóorskou vládou, že Entra nedostala výhodu v zmysle článku 61 ods. 1 Dohody o EHP tým, že je vyňatá zo spotrebnej dane a pritom dostáva ochranu poskytovanú registráciou v registri nehnuteľností.

V liste ministerstva obchodu a priemyslu zo 4. júna 2003 ministerstvo tvrdí, že: „Teoreticky, ak by vo východiskovej súvahe museli byť správne a registračné poplatky, išlo by o upravenú a alternatívnu východiskovú bilanciu podľa opisu v prílohe 2“. Príloha 2 opisuje alternatívnu východiskovú súvalu, v ktorej sú celkové aktíva a pasíva/vlastné imanie rovnaké, ale kde je okrem iného hodnota nehnuteľností znížená o sumu vo výške spotrebnej dane. Záver ministerstva je taký, že v dôsledku spotrebnej dane nedostala Entra žiadne ekonomické výhody.

Hypotetická východisková súvaha opisovaná nóorskymi orgánmi je založená na predpokladoch, že kupujúci (Entra) neznižuje svoju požadovanú návratnosť (9,5 %) a pomer aktív k vlastnému kapitálu (40 %), ak musí zaplatiť spotrebnú daň. To znamená, že hypotetická východisková súvaha vychádza z predpokladu, že predávajúci vždy zaplatí 100 % spotrebnej dane, a že hodnota budov v alternatívnej východiskovej súvahe sa zníži presne o sumu vo výške spotrebnej dane.

⁽¹⁾ Listy ministerstva obchodu a priemyslu zo 4. júna 2003, 16. septembra 2004 a 30. júna 2005.

Orgán nemá dôvod skúmať legitímnosť metódy čistej súčasnej hodnoty použitej na stanovenie východiskovej bilancie spoločnosti Entra. Ako však ukazujú vlastné pokusy nórskej vlády zistiť správnu hodnotu nehnuteľností (pozri bod I 2.2 a pomerne veľké rozdiely medzi alternatívnymi hodnotami), mohli sa použiť aj iné metódy. Tak isto sa mohli použiť aj iné predpoklady a tieto iné metódy a predpoklady mohli veľmi dobre vyústiť do situácie, v ktorej by daňové zaťaženie nemusel znášať predávajúci na 100 %. V normálnej trhovej situácii s niekoľkými súťažiacimi je pravdepodobnejšie, že mimoriadne bremeno spotrebnej dane na základe dohodnutej ceny transakcie by sa rozdelilo medzi predávajúceho a kupujúceho.

Orgán nezastáva názor, že možno stanoviť všeobecné pravidlo, podľa ktorého sa trhovú cenu budovy vždy zvýši presne o sumu, ktorú by kupujúci mal normálne zaplatiť v nepriamych daniach za preregistrovanie vlastníctva tejto budovy v situáciách, kde boli tieto dane buď už zaplatené, alebo nevzniknú z dôvodu legislatívnej výnimky. V liste ministerstva obchodu a priemyslu z 30. júna 2005 ministerstvo skutočne uznáva, že nie je možné urobiť takýto radikálny záver, a že argument vlády o čistom účinku nezaplatenia spotrebnej dane je založený len na použití osobitnej metódy na stanovenie hodnoty, ktorú sa vláda rozhodla uplatniť v prípade Entry.

V tomto prípade sa Nórsko rozhodlo neuložiť spoločnosti Entra daň a uviedlo, že od tejto premisy závisí neskoršie stanovenie hodnoty nehnuteľnosti. Nórsko teda v podstate argumentuje tým, že v hypotetickej situácii rozhodlo, že Entra nebude podliehať normálnemu zdaneniu, ale na výpočet predajnej ceny aj tak použije metódu čistej súčasnej hodnoty a rovnaké predpoklady. Pripustiť tento argument znamená pripustiť, že pôsobnosť článku 61 ods. 1 Dohody o EHP závisí od schopnosti štátu EHP presvedčiť orgán a súd EZVO, že v hypotetických situáciách podnikne imaginárne kroky.

Nakoniec orgán zdôrazňuje, že vo veľmi malom počte prípadov, v ktorých súdny dvor – v rôznych situáciách – akceptoval *quid pro quo* argument, je základnou podmienkou to, aby sa o prevládajúcom mechanizme rozhodlo vždy vopred (a nie *ex post facto*) jasne definovaným, objektívnym a transparentným spôsobom⁽¹⁾. Nikde v prípravných prácach k príslušným právnym predpisom však nie je uvedené, že základnou podmienkou poskytnutia výhody vyplývajúcej z výnimky zo spotrebnej dane je, že touto výhodou má byť stanovenie vyššej

hodnoty príslušnej nehnuteľnosti, než by za budovu zaplatila súkromná strana v otvorenom predaji. Naopak, argument nórskych orgánov, že Entra nedostala výhodu v porovnaní so situáciou, kedy by zaplatila spotrebnú daň, sa zdá byť v rozpore s výslovne stanoveným cieľom oslobodiť Entru od zaplatenia spotrebnej dane. Ako je citované v bode I.3.1, v návrhu vlády pre Stortinget sa vysvetľovalo, že účelom klauzuly o výnimke je, aby Entra neniesla ekonomické zaťaženie vo forme spotrebnej dane, lebo súkromné konkurenčné podniky sa môžu tomuto zaťaženiu do veľkej miery vyhnúť inými prostriedkami. Inými slovami, v návrhu pre parlament je uvedený základný predpoklad, že zaplatenie spotrebnej dane by skutočne mohlo dostať Entru do ekonomicky menej výhodného postavenia, než keby Entra dane nezaplatila. Okrem toho, úmyslom parlamentu bolo, aby sa Entra nedostala do takéhoto nevýhodného postavenia.

1.3.3. Záver o výhode

V závere orgán trvá na tom, že ods. 3 sporného zákona poskytuje spoločnosti Entra výhodu v zmysle článku 61 ods. 1 Dohody o EHP.

1.4. Opatrenie musí narušovať alebo hroziť narušením hospodárskej súťaže a musí ovplyvňovať obchodovanie medzi zmluvnými stranami

V rozhodnutí o začatí konania vo veci formálneho zisťovania dospel orgán k predbežnému záveru, že opatrenie môže narušiť hospodársku súťaž a ovplyvňuje obchodovanie v EHP v zmysle článku 61 ods. 1 Dohody o EHP. Na rozdiel od toho, nórské orgány argumentujú, že uvedené opatrenie „neovplyvní obchodovanie medzi zmluvnými stranami“, a že orgán musí hodnotiť príslušný trh. Okrem toho nórské orgány tvrdia, že „zahraniční investori nie sú činní na nórskom trhu s nehnuteľnosťami“⁽²⁾.

Európsky súdny dvor rozhodol⁽³⁾, že hospodárska súťaž je narušená od momentu, keď štátna finančná pomoc posilní postavenie podniku v porovnaní s inými konkurenčnými podnikmi. Poskytnutie pomoci znižuje náklady a tým poskytuje príjmom konkurenčnú výhodu oproti podnikom, ktoré znášajú všetky náklady na vlastný účet. Na tomto základe sa orgán domnieva, že pomoc poskytnutá spoločnosti Entra vo forme výnimky zo spotrebnej dane narušuje hospodársku súťaž v zmysle článku 61 ods. 1 Dohody o EHP. Nórske orgány v skutočnosti neargumentujú nenarušením hospodárskej súťaže (ale len tým, že nebol ovplyvnený obchod).

⁽¹⁾ Pre zodpovedajúci prístup v príbuznej oblasti štátnej pomoci porovnaj prípad C-280/00 *Altmark Trans GmbH* [2003] Zb. s. I-7747 (ods. 83 – 95). Pozri aj body generálneho prokurátora Jacobsa 117 – 129, v prípade C-126/01 *GEMO* [2003] Zb. s. I-13769.

⁽²⁾ Pozri list ministerstva obchodu a priemyslu zo 16. septembra 2004.

⁽³⁾ Prípad 730/79 *Philip Morris Holland BV/Komisija* [1980] Zb. s. 2671, ods. 11.

Pri otázke účinku na obchodovanie treba preskúmať, či je uvedená pomoc schopná posilniť postavenie podniku v porovnaní s postavením konkurenčných podnikov obchodujúcich v EHP ⁽¹⁾. Ako rozhodol súd EZVO, od orgánu sa nevyžaduje určiť, že pomoc má pozoruhodný účinok na obchodovanie medzi zmluvnými stranami, ale len preskúmať, či je pomoc za taký účinok zodpovedná ⁽²⁾. Z tohto dôvodu sa kritérium účinku na obchodovanie už tradične vykladá neobmedzene, lebo opatrenie sa vo všeobecnosti pokladá za štátnu pomoc, ak môže ovplyvniť obchodovanie medzi štátmi EHP ⁽³⁾.

Podľa kapitoly 17B.3 ods. 2 usmernení orgánu o štátnej pomoci, „podľa zavedenej judikatúry je kritérium ovplyvňovania obchodovania na účely tohto ustanovenia splnené, ak prijímajúca firma vykonáva hospodársku činnosť zahŕňajúcu obchodovanie medzi zmluvnými stranami“. Pomoc však môže ovplyvňovať obchodovanie v rámci EHP aj vtedy, ak sa samotný prijímajúci podnik nezúčastňuje cezhraničných činností ⁽⁴⁾. Je to preto, že poskytnutie štátnej podpory podniku môže viesť k zachovaniu alebo zvýšeniu vnútroštátneho zásobovania s takým dôsledkom, že sa zmenšia možnosti podnikov založených v iných štátoch EHP ponúkať svoje služby na trhu tohto štátu ⁽⁵⁾.

Podľa vlastných účtovných závierok Entry za rok 2001 sa Entra angažuje vo „výstavbe, prenajímaní, riadení, prevádzkovaní, predaji a nákupe nehnuteľností v Nórsku“.

Entra je členom „Združenia komerčných realitných spoločností“ („Foreningen Næringseiendom“) ⁽⁶⁾, ktorého členovia vcelku alebo sčasti vykonávajú rovnaký druh činností ako Entra. Združenie komerčných realitných spoločností má 74 členov (v októbri 2005). K jeho členom patria spoločnosti ako ABB AS–Eiendom, Aberdeen Property Investors, Avantor AS, ICA Eiendom Norge AS, KLP Eiendom AS, Linstow ASA, Mustad Eiendom AS, NCC

Property Development AS, Reitan Eiendom AS, Skanska Eiendomsutvikling AS, Smedvig Eiendom AS, Steen & Strøm ASA, Storebrand Eiendom AS, Umoe Sterkorder AS, Veidekke Eiendom AS, Vesta Forsikring AS–Eiendom a Vital Eiendomsforvaltning AS ⁽⁷⁾.

Najväčšia nórska realitná spoločnosť (resp. skupina spoločností) je Olav Thon Gruppen. Skupina fungovala aj v roku 2000, keď vznikla Entra. V súčasnosti vlastní Olav Thon Gruppen 320 nehnuteľností v Nórsku a 18 v zahraničí (hlavne v Bruseli). Prvú nehnuteľnosť v Bruseli kúpila v roku 1988 (Thon Belgium SA). Skupina zamestnáva asi 3 400 ľudí. Okrem kancelárií prenajíma skupina aj hotely, reštaurácie a obchodné centrá ⁽⁸⁾.

Jedna z uvedených spoločností, Linstow AS, vlastní a stavia nehnuteľnosti v Nórsku ako aj v pobaltských štátoch, v Portugalsku a vo Švédsku. Linstow AS je v stopercentnom vlastníctve skupiny Anders Wilhelmsen, ktorá ju v roku 1999 kúpila a dekrétova z burzy v Oslo. Skupina Anders Wilhelmsen je jedným z majiteľov lodnej spoločnosti Royal Caribbean Cruise Line (RCCL). Linstow AS okrem iného spravuje nórske portfólio (Nordea Portfolio) nehnuteľností vo vlastníctve Curzon Global Partners. Portfólio tvorí 31 nehnuteľností (do novembra 2005) roztrúsených po celom Nórsku. Curzon Global Partners je londýnska spoločnosť spravujúca investície, ktorú vlastní Ixis AEW Europe (IAE). IAE je európsky realitný investičný manažér vo vlastníctve Groupe Caisse d'Epargne a Caisse des Dépôts vo Francúzsku. IAE zodpovedá za správu aktív v hodnote asi 11 miliárd eur ⁽⁹⁾.

Ďalšia spoločnosť, ICA Eiendom Norge AS, je dcérskou spoločnosťou švédskej ICA Fastigheter AB. ICA Fastigheter AB je stopercentná dcérska spoločnosť ICA AB. ICA Fastigheter AB stavia, spravuje a predáva nehnuteľnosti v škandinávskych a pobaltských krajinách. Jej portfólio má účtovnú hodnotu 5,7 miliardy SEK a pozostáva hlavne z obchodných zariadení a skladovacích zariadení. Okrem predajní a spoločností ICA ponúka spoločnosť nehnuteľnosti aj zahraničným klientom. Skupina ICA (ICA AB) je jednou z vedúcich maloobchodných spoločností severského regiónu s o niečo viac ako 2 600 vlastnými a pridruženými predajňami v Škandinávii a pobaltských krajinách ⁽¹⁰⁾.

⁽¹⁾ Porovnaj okrem iného prípad C-126/01 Gemo, rozsudok z 20. novembra 2003; prípad E-6/98 Nórska vláda/dozorný orgán EZVO [1999]. Správa súdu EZVO, s. 76, ods. 59; prípad 730/79, Philip Morris/Komisia [1980] Zb. s. 2671, ods. 11.

⁽²⁾ Spoločné prípady E-5/04, E-6/04 a E-7/04 Fesil, Píl a Nórske kráľovstvo/dozorný orgán EZVO, rozsudok z 21. júla 2005, ods. 94.

⁽³⁾ Spoločné prípady T-298/97 – T-312/97 e.a., Alzetta a.o./Komisia [2000] Zb. s. 2319, ods. 76 – 78.

⁽⁴⁾ Prípad T-55/99 CETM/Komisia [2000] Zb. s. II-3207, ods. 86.

⁽⁵⁾ Prípad C-303/88 Taliansko/Komisia [1991] Zb. s. I-1433, ods. 27; spoločné prípady C-278/92 až C-280/92 Španielsko/Komisia [1994] Zb. s. I-4103, ods. 40.

⁽⁶⁾ Združenie komerčných realitných spoločností je súčasťou Federácie nórskeho stavebného odvetvia [„Byggenæringens Landsforening (BNL)“]. BNL je súčasťou Konfederácie nórskeho podnikov (NHO).

⁽⁷⁾ Zdroj: <http://www.foreningen-naringseiendom.no/medlemsbedriftene>

⁽⁸⁾ Zdroj: <http://www.olavthon.no/>

⁽⁹⁾ Zdroj: <http://www.ne.no/linstow>

⁽¹⁰⁾ Zdroj: http://www.ica.no/FrontServlet?s=eiendom&state=eiendom_dynamic&viewid=919&expand=1

Spoločnosť Aberdeen Property Investors Norway AS bola založená ako dcérska spoločnosť Aberdeen Property Investors v rovnakom čase ako Entra (v roku 2000). Aberdeen Property Investors je súčasťou Aberdeen Asset Management PLC, nezávislej skupiny spravujúcej fondy, ktorá je kótovaná na Londýnskej burze. V súčasnosti spravuje spoločnosť Aberdeen Property Investors 7,8 miliardy eur v realitných investíciách v severnej Európe, z čoho 9 miliárd NOK (asi 1,1 miliardy eur) v Nórsku. V roku 2001 kúpila Aberdeen Property Investors Norway AS spoločnosť Norske Liv Eiendom, ďalšiu realitnú spoločnosť na nórskom trhu, a dnes spravuje realitné portfóliá okrem iného spoločností NSB, Nordea Liv a API Eiendomsfond. Aberdeen Property Investors má v Nórsku 200 zamestnancov⁽¹⁾.

Z toho teda jasne vyplýva, že niekoľko z uvedených spoločností činných na rovnakom trhu ako Entra (výstavba, prenajímanie, spravovanie, predaj a nákup nehnuteľností v Nórsku), ktoré pôsobili aj v roku 2000, keď vznikla Entra, má zahraničných vlastníkov, z ktorých niekoľkí pôsobia v Nórsku aj v zahraničí a niekoľkí spravujú realitné portfóliá zahraničných klientov.

Z opisu v bode I vyplýva, že aktíva a činnosti prevedené na spoločnosť Entra sú vystavené hospodárskej súťaži. Entra teda súťaží s ostatnými poskytovateľmi budov/nehnuteľností. To sa týka Entry ako vlastníka, kupca, predajcu, prevádzkovateľa a správcu nehnuteľností. Entra funguje v celom Nórsku na trhu, na ktorom sú činní aj ekonomickí zástupcovia z iných štátov EHP. V dôsledku toho je splnená aj požiadavka 4, lebo opatrenie ovplyvňuje, resp. hrozí ovplyvnením hospodárskej súťaže a obchodovania medzi zmluvnými stranami.

2. Zlučiteľnosť pomoci

Na základe predchádzajúcich úvah predstavujú uvedené daňové výnimky pomoc v zmysle článku 61 ods. 1 Dohody o EHP.

Nórske orgány argumentujú, že uvedené opatrenie neobsahuje pomoc a nepredkladajú žiadne argumenty týkajúce sa zlučiteľnosti. Po stanovení pravdepodobnej účasti štátnej pomoci však treba zvážiť, či takáto pomoc môže byť zlučiteľná s Dohodou o EHP na základe článku 61 ods. 2 a ods. 3 Dohody.

Uplatnenie výnimiek podľa článku 61 ods. 2 je neprimerané. Založenie spoločnosti Entra si nevyžaduje pomoc sociálneho

charakteru poskytovanú jednotlivým spotrebiteľom, ani pomoc na nápravu škody spôsobenej prírodnými pohromami alebo výnimočnými udalosťami.

Podľa článku 61 ods. 3 písm. a) sa pomoc môže pokladať za zlučiteľnú s Dohodou o EHP vtedy, keď je určená na pozdvihnutie hospodárskeho rozvoja oblastí, v ktorých je životný štandard mimoriadne nízky, alebo kde je veľká nezamestnanosť. Keďže sa uvedené opatrenie neobmedzuje na takéto oblasti, toto ustanovenie sa neuplatňuje. Takže výnimka stanovená v článku 61 ods. 3 písm. b) sa neuplatňuje. Vzhľadom na výnimku stanovenú v článku 61 ods. 3 písm. c) orgán nemôže súhlasiť ani s tým, že pomoc možno zvážiť na uľahčenie rozvoja určitých hospodárskych činností alebo určitých hospodárskych oblastí v zmysle tohto článku. V dôsledku toho sa pomoc nekvalifikuje na žiadnu z výnimiek uvedených v článku 61 ods. 3 Dohody o EHP.

3. Procesné požiadavky a charakter pomoci

3.1. Oznamovacia povinnosť

V článku 1 ods. 3 časti I protokolu 3 k Dohode o dozore a súde je uvedená: „Dozorný orgán EZVO bude informovaný o akýchkoľvek plánoch poskytnúť alebo zmeniť pomoc v dostatočnom predstihu, aby mohol predložiť svoje pripomienky.“ Pomoc poskytnutá bez oznámenia, alebo pomoc oznámená neskoro, t. j. oznámená po „vstupe do účinnosti“, sa pokladá za nezákonnú pomoc.

Výnimka zo spotrebných daní poskytnutá na založenie spoločnosti Entra nebola orgánu oznámená a vstúpila do účinnosti.

3.2. Vymáhanie

Orgán upozorňuje nórsku vládu na článok 1 v časti II protokolu 3 k Dohode o dozore a súde. Výnimka zo spotrebných daní bola zavedená po vstupe Dohody o EHP do platnosti. Akákoľvek pomoc v tomto prípade by sa preto mala kvalifikovať ako nová pomoc. Ako sa už uviedlo, orgán nedostal žiadne oznámenie o takejto pomoci. Pomoc sa v tomto prípade má podľa definície v článku 1 písm. f) časti II protokolu 3 k Dohode o dozore a súde pokladať za nezákonnú.

Podľa článku 14 v časti II protokolu 3 k Dohode o dozore a súde, ak sa v prípadoch nezákonnej pomoci zistí, že je nezlučiteľná, orgán spravidla nariadi dotknutému štátu EZVO, aby od príjemcu požadoval vrátenie pomoci.

⁽¹⁾ Zdroj: <http://www.aberdeenpropertyinvestors.no>

Orgán je toho názoru, že v tomto prípade nebránia umoreniu žiadne všeobecné zásady. Podľa zavedenej judikatúry je zrušenie nezákonnej pomoci umorením logickým dôsledkom zistenia, že je nezákonná. V dôsledku toho umorenie štátnej pomoci nezákonne poskytnutej na účel obnovenia situácie z minulosti nemožno v podstate pokladať za neúmerne cieľom Dohody o EHP so zreteľom na štátnu pomoc. Splatením pomoci stráca príjemca výhodu, ktorú požíval oproti svojim konkurentom na trhu, a dostane sa späť do situácie pred vyplatením pomoci⁽¹⁾. Z funkcie splatenia pomoci vyplýva aj to, že okrem výnimočných okolností orgán spravidla neprekročí hranice svojej právomoci uznávané judikatúrou súdu, ak požiada príslušný štát EZVO o umorenie súm poskytnutých prostredníctvom nezákonnej pomoci, lebo len obnovuje predchádzajúcu situáciu⁽²⁾. Okrem iného, z hľadiska povinného charakteru dozoru orgánu nad štátnou pomocou podľa protokolu 3 Dohody o dozore a súde podniky, ktorým bola poskytnutá pomoc, sa v podstate nemôžu zahrávať s legitímnym očakávaním, že pomoc je zákonná, pokiaľ nie je poskytnutá v súlade s postupom stanoveným v ustanoveniach tohto protokolu⁽³⁾.

4. Záver

Na základe predchádzajúcich úvah orgán zisťuje, že výnimka zo správnych a registračných poplatkov schválená v súvislosti so založením spoločnosti Entra je štátna pomoc, ktorá nie je zlučiteľná s Dohodou o EHP. V dôsledku toho orgán uzatvára konanie uvedené v článku 1 ods. 2 v časti I protokolu 3 Dohody o dozore a súde záporným rozhodnutím a nariaďuje nórske orgány umoriť od spoločnosti Entra štátnu pomoc plus nabehnutý úrok.

PRIJAL TOTO ROZHODNUTIE:

1. Výnimka zo správnych a registračných poplatkov poskytnutá pri založení spoločnosti Entra Eiendom AS (pozri ods. 3 zákona č. 11 z 18. februára 2000), predstavuje štátnu pomoc v zmysle článku 61 ods. 1 Dohody o EHP. Pomoc bola pridelená v rozpore s procesnými požiadavkami článku 1 ods. 3 v časti I protokolu 3 k Dohode o dozore a súde

a nevzťahujú sa na ňu výnimky podľa článkov 61 ods. 2, resp. 61 ods. 3 Dohody o EHP.

2. Nórska vláda umorí od spoločnosti Entra predchádzajúce kolkovné a predchádzajúce registračné poplatky vrátane nabehnutého úroku vypočítaného na základe príslušnej referenčnej úrokovej sadzby od dátumu, kedy nadobudli splatnosť spotrebné dane, až do dátumu umorenia.
3. Nórska vláda je o tomto rozhodnutí informovaná listom s kópiou tohto rozhodnutia.
4. Nórska vláda bude orgán do dvoch mesiacov od dátumu oznámenia tohto rozhodnutia informovať o opatreniach prijatých na jeho dodržanie.
5. Komisia ES bude v súlade s protokolom 27 písm. d) Dohody o EHP informovaná kópiou tohto rozhodnutia.
6. Ostatné štáty EZVO, členské štáty ES a zúčastnené strany budú informované uverejnením tohto rozhodnutia v autentickej jazykovej verzii v oddiele EHP Úradného vestníka Európskych spoločenstiev a v dodatku EHP k Úradnému vestníku Európskych spoločenstiev.
7. Toto rozhodnutie je autentické v anglickom jazyku.

V Bruseli 14. decembra 2005

Za Dozorný orgán EZVO

Einar M. BULL
predseda

Kurt JÄGER
člen kolégia

⁽¹⁾ Porovnaj prípad C-350/93 *Komisia/Taliansko* [1995] Zb. s. I-699, ods. 22.

⁽²⁾ Porovnaj prípad C-75/97 *Belgicko/Komisia* [1999] Zb. s. I-3671, ods. 66, a prípad C-310/99 *Taliansko/Komisia* [2002] Zb. s. I-2289, ods. 99.

⁽³⁾ Porovnaj prípad C-169/95 *Španielsko/Komisia* [1997] Zb. s. I-135, ods. 51.