

## II

(Nezakonodajni akti)

## SKLEPI

## SKLEP KOMISIJE

z dne 15. decembra 2009

## o podpornih ukrepih kmetijskemu sektorju, ki jih je izvajala Španija po dvigu cen goriva

(notificirano pod dokumentarno številko C(2009) 9971)

(Besedilo v španskem jeziku je edino verodostojno)

(2010/473/EU)

EVROPSKA KOMISIJA JE –

ob upoštevanju Pogodbe o delovanju Evropske unije (PDEU) <sup>(1)</sup> in zlasti prvega pododstavka člena 108(2) Pogodbe,

po pozivu zainteresiranim stranem, naj predložijo pripombe v skladu s prvim pododstavkom člena 108(2) PDEU, in ob upoštevanju teh pripomb,

ob upoštevanju naslednjega:

## I. POSTOPEK

- (1) Španski organi so z dopisom z dne 29. septembra 2000 v skladu s členom 108(3) PDEU obvestili Evropsko komisijo o ukrepih pomoči kmetijskemu sektorju, ki jih je izvajala Španija po dvigu cen goriva. Komisija je 20. novembra 2000 po telefaksu zahtevala dodatne informacije. Te informacije je prejela z dopisoma z dne 9. januarja 2001 in 13. marca 2001.
- (2) Velik del priglašanih ukrepov je bil prenesen v register nepriglašanih pomoči (pomoč NN 19/2001). Drugi del je bil vpisan v register priglašanih pomoči (N 681/A/2000).
- (3) Komisija je z dopisom z dne 11. aprila 2001, vročenim 25. aprila 2001, sporočila Španiji, da bo sprožila postopek iz člena 108(2) PDEU v zvezi z nekaterimi ukrepi, in menila, da nekateri drugi ukrepi ne izpolnjujejo pogojev za uveljavljanje določb člena 107 PDEU.

- (4) Odločitev Komisije, da sproži postopek, je bila objavljena v Uradnem listu Evropske unije <sup>(2)</sup>. Komisija je pozvala zainteresirane strani, naj predložijo pripombe o zadevnih ukrepih.

- (5) Španija je z dopisoma z dne 6. junija 2001 in 20. decembra 2001 predložila več pripomb. Komisija je prejela tudi pripombe zainteresiranih strani. Posredovane so bile Španiji, in ta je imela možnost, odzvati se nanje. Komisija je njene pripombe prejela z dopisoma z dne 1. in 30. oktobra 2001.

- (6) Komisija je 11. decembra 2002 sprejela delno negativno končno odločbo s številko 2003/293/CE <sup>(3)</sup>.

- (7) *Asociación de Empresarios de Estaciones de Servicio de la Comunidad de Madrid* in *Federación Catalana de Estaciones de Servicio* sta 15. aprila 2003 pri Sodišču prve stopnje vložila tožbo zoper Evropsko komisijo <sup>(4)</sup>. Pritožnika sta predlagala delno razglasitev ničnosti odločbe Komisije.

- (8) Sodišče prve stopnje je s sodbo z dne 12. decembra 2006 <sup>(5)</sup> člen 1 Odločbe Komisije 2003/293/ES razglasilo za ničnega v delu, v katerem je navedeno, da ukrepi pomoči kmetijskim zadrugam, ki jih določa kraljevi zakonodajni odlok št. 10/2000 z dne 6. oktobra 2000 o nujnih ukrepih pomoči kmetijskemu sektorju ter sektorjem ribolova in prometa <sup>(6)</sup>, niso pomoči v smislu člena 107(1) PDEU.

<sup>(1)</sup> S 1. decembrom 2009 sta člena 87 in 88 Pogodbe ES postala člena 107 in 108 PDEU. Oba sklopa določb sta vsebinsko enaka. Za potrebe tega sklepa je treba sklicevanje na člena 107 in 108 PDEU, če je smiselno, razumeti kot sklicevanje na člena 87 in 88 Pogodbe ES.

<sup>(2)</sup> UL C 172, 16.6.2001, str. 2.

<sup>(3)</sup> UL L 111, 6.5.2003, str. 24.

<sup>(4)</sup> UL C 171, 19.7.2003, str. 34.

<sup>(5)</sup> Zadeva T-146/03, *Asociación de Estaciones de Servicio de Madrid* in *Federación Catalana de Estaciones de Servicio* proti Komisiji. Recueil 2003, str. II-98.

<sup>(6)</sup> BOE 241, 7.10.2000, str. 34614.

- (9) Komisija mora po delni razglasitvi ničnosti odločbe sprejeti novo odločbo glede ukrepov iz člena 1 Odločbe 2003/293/ES, ki ga je Sodišče prve stopnje razglasilo za ničnega, kar je naredila s to odločbo.
- (10) Ta odločba ne zadeva ukrepov iz člena 1 Odločbe 2003/293/ES, ki jih Sodišče prve stopnje ni razglasilo za nične <sup>(7)</sup> in ki so torej v celoti veljavni. V nadaljevanju torej ne bo nobenega sklicevanja na te ukrepe.
- (11) Ukrepi iz člena 2 Odločbe 2003/293/ES <sup>(8)</sup> ter členi 3, 4 in 5 prav tako niso predmet te odločbe, saj so v celoti veljavni. V nadaljevanju torej ne bo nobenega sklicevanja na te ukrepe.
- (14) Po drugi strani se spremeni zakon št. 34/1998 z dne 7. oktobra 1998 o sektorju ogljikovodikov <sup>(12)</sup>, tako da se za kmetijske zadruge odpravi zahteva, da morajo ustanoviti subjekt, ki ima lastno pravno osebnost in za katerega velja splošna davčna ureditev, kadar opravljajo dejavnost distribucije dizelskega goriva B nečlanom zadruge.
- (15) Po mnenju španskih organov je bil glavni namen teh ukrepov izničiti dvig cen goriva, ki je v času, ko sta bila ukrepa sprejeta, močno prizadel kmetijski sektor. Tako je v obrazložitvi kraljevega zakonodajnega odloka št. 10/2000 pojasnjeno, da „je dizelsko gorivo, ki se uporablja v kmetijstvu, ribolovu in prometu, ter goriva za drugačno uporabo prizadel dvig cen zaradi višjih cen nafte in precejšnje rasti vrednosti dolarja v primerjavi z eurom“. Španska vlada „razume stvarnost krize, ki so jo povzročili zunanji dejavniki, in je skupaj z najbolj reprezentativnimi organizacijami prizadetih sektorjev proučila obseg ekonomskega vpliva na kmetijstvo in ribištvo ter dosegla široko soglasje o sprejetju svežnja ukrepov za omilitev negativnih posledic zvišanja cen nafte in poglabitev liberalizacije sektorjev“.

## II. OPIS

### 1. Ukrepi pomoči kmetijskim zadrugam

- (12) Priglašeni ukrepi pomoči kmetijskim zadrugam so določeni v členu 1 kraljevega zakonodajnega odloka št. 10/2000 o nujni pomoči kmetijskemu sektorju, ribištvu in prometu <sup>(9)</sup>, s katerim se uvajajo nekatere spremembe zakona št. 27/1999 z dne 16. julija 1999 o zadrugah <sup>(10)</sup> in zakona št. 20/1990 z dne 19. decembra 1990 o davčni ureditvi za zadruge <sup>(11)</sup>.
- (13) Po eni strani se za kmetijske zadruge ukine omejitve v višini 50 % prometa za trgovanje s tretjimi osebami, ki niso člani zadruge, ne da bi zadruge izgubile davčno ugodnost, kot je opredeljena v zakonu št. 20/1990 (člen 13.10), kadar opravljajo dejavnost dobave dizelskega goriva B tretjim osebami, ki niso člani zadruge.
- (14) Glede obsega zakonov, spremenjenih s priglašnim ukrepom, je potreben natančnejši opis.
- (15) Zakon št. 27/1999 o zadrugah je okvirni instrument za združniško dejavnost v Španiji. V njem so opredeljeni pojem zadruga in njene kategorije ter je urejena njena ustanovitev. Njegov namen je tudi spodbujanje in razvoj zadrug, zakon določa oblike združevanja in poenostavlja ustanovitev takih združenj, da bi se tako spodbudilo združno gibanje. Njegov člen 93 zadeva kmetijske zadruge, zlasti njihov predmet, in dejavnosti, ki jih lahko opravljajo.
- (16) Člen 16(5), člen 18(2) ter člena 33 in 34 zakona št. 20/1990 pa določajo normative za davčno osnovo in davčno ureditev za španske zadruge, vključno s kmetijskimi zadrugami. V zakonu se razlikuje med „zaščitenimi zadrugami“ in „posebej zaščitenimi zadrugami“. „Zaščitenene zadruge“ spoštujejo načela in določbe, ki izhajajo iz splošnega zakona o zadrugah ali zakonov avtonomnih skupnosti. „Posebej zaščitenene zadruge“ so zadruge za pridruženo delo, kmetijske zadruge, zadruge za skupnostno obdelovanje zemlje, morske zadruge ter potrošniške in uporabniške zadruge. V skladu z zakonom so deležne največje zaščite zaradi narave zadevnih sektorjev, ekonomske zmogljivosti članov in ker so najbližje načelu vzajemnosti.

<sup>(7)</sup> Gre za ukrepe v zvezi s spremembo zakona 37/1992, določeno s kraljevim zakonodajnim odlokom 10/2000, in za davčne ukrepe, določene z odlokom ministrstva za finance z dne 29. novembra 2000 o njihovi uporabi za določene dejavnosti živinoreje, za katere velja sistem objektivnega določanja korekcijskega faktorja za krmo, kupljeno od tretjih oseb. Gre tudi za zmanjšanje neto donosa v okviru sistema objektivnega določanja dohodnine za kmetijske in živinorejske dejavnosti; za zmanjšanje odstotka, ki se uporablja za določitev trimesečnih plačil v poenostavljeni ureditvi davka na dodano vrednost za nekatere kmetijske dejavnosti in za davčni ukrep zvišanja odstotka težko dokazljivih izdatkov pri dohodnini. Komisija je v Odločbi menila, da ti ukrepi niso državna pomoč.

<sup>(8)</sup> Gre za državne pomoči, ki jih je Španija dodelila imetnikom kmetijskih gospodarstev v obliki ugodnosti pri posojilih in garancijah, določenih z odločbo ministrstva za kmetijstvo z dne 15. novembra 2000 o napovedi objave soglasja sveta ministrov z dne 10. novembra 2000, za ukrep podaljšanja davčnih ugodnosti pri dohodnini na poslovni leti 2000 in 2001 ter za prenos nekaterih zemljišč in kmetijskih gospodarstev iz sedme prehodne določbe zakona 14/2000. Komisija je v Odločbi te ukrepe razglasila za nezdružljive s PDEU.

<sup>(9)</sup> BOE 241 z dne 7.10.2000, str. 34614.

<sup>(10)</sup> BOE 170 z dne 17.7.1999, str. 27027.

<sup>(11)</sup> BOE 304 z dne 20.12.1990, str. 37970.

<sup>(12)</sup> BOE 241 z dne 8.10.1998, str. 33517.

- (19) Za določitev davčne osnove zadrug se poslovni rezultati dejavnosti zadruga (posli s člani) obravnavajo ločeno od poslovnih rezultatov dejavnosti zunaj zadruga (posli z nečlani) in niso enako obdavčeni. Zato mora zadruga voditi ločeno računovodstvo za ti vrsti poslov.
- (20) Davčna ureditev, ki se uporablja za kmetijske zadruga, ki so „posebej zaščitene zadruga“, je enaka kot za zaščitene zadruga, razen v naslednjih primerih:
- *davek od dobička pravnih oseb*: ta davek bremeni dobiček družb in drugih pravnih oseb. Davčna osnova, ki ustreza poslovnim rezultatom zadruga (posli s člani), je obdavčena po znižani, 20-odstotni stopnji, medtem ko je davčna osnova, ki ustreza poslovnim rezultatom zunaj zadruga (posli z nečlani ali tretjimi osebami), obdavčena po splošni 35-odstotni davčni stopnji (člen 33(2)). Poleg tega se odbije 50 % sredstev, dodeljenih v obvezni rezervni sklad, (člen 16(5))<sup>(13)</sup>, in 100 % sredstev, namenjenih skladu za izobraževanje in promocijo (člen 18(2))<sup>(14)</sup>. Samo posebej zaščitene zadruga pa se prizna olajšava v višini 50 % zneska davka, ki je enak algebraini vsoti zneskov, dobljenih z uporabo predvidenih davčnih stopenj za združne in zunaj-združne pozitivne ali negativne davčne osnove, kadar je poslovni rezultat pozitiven (člen 34.2). Nazadnje imajo tudi možnost amortizacije novega osnovnega sredstva, pridobljenega v prvih treh letih po vpisu v register zadrug,
  - *davek na prenos premoženja in kolkovina za sklenitev pravnega posla*: ta posredni davek bremeni različne pravne akte, kot so dragi prenosi premoženja, pravne listine ali nekatera dejanja družb (kot je financiranje družbe, na primer dokapitalizacija). Oprostitev je določena za ustanovitev, dokapitalizacijo, združitev in razdružitev; za dodelitev ali razveljavitev posojil, vključno z dolžniškimi vrednostnimi papirji; nakup sredstev in dajatve v sklad za izobraževanje in promocijo za uresničitev njihovih ciljev; ter samo za posebej zaščitene zadruga oprostitvev za nakup sredstev in pravic, neposredno namenjenih uresničiti njihovih družbenih in statutarnih ciljev (člena 33(1) in 34(1)),
  - *davek na gospodarske dejavnosti*: ta lokalni davek neposredno bremeni vse vrste podjetniških, poklicnih ali umetniških gospodarskih dejavnosti, ki jih na španškem ozemlju opravljajo fizične ali pravne osebe. Za ta davek je določena 95-odstotna olajšava (člen 33(4)(a)),
  - *davek na nepremičnine*: gre za lokalni davek, ki bremeni uživanje lastninske pravice in drugih stvarnih pravic, povezanih z nepremičnino. Za ta davek na kmečka sredstva kmetijskih zadrug in skupnostno obdelovanje zemlje je določena 95-odstotna olajšava (člen 33(4)(b)).
- (21) Nazadnje člen 13 zakona določa, da nobena zadruga, ne glede na kategorijo, ne more opraviti več kot 50 % vseh poslov s tretjimi osebami, ki niso člani zadruga, ne da bi izgubila status davčno zaščitene zadruga.
- (22) Proračun za izvajanje ukrepov v korist kmetijskih zadrug je zaradi njihove narave neznan. Njihovo trajanje ni določeno.

## 2. Argumenti Komisije za sprožitev postopka pregleda

- (23) Komisija se je pri odločitvi za sprožitev postopka oprla na naslednje argumente.
- (24) Odobritev kraljevega zakonodajnega odloka št. 10/2000 je v skladu s sprožitvijo postopka predpostavljala, da se kmetijskim zadrugam dodelijo davčne ugodnosti, ki jih pred odobritvijo zakonodajnega odloka niso imele.
- (25) S prvo ugodnostjo se je ukinila zahteva, da mora zadruga ustanoviti subjekt, ki ima lastno pravno osebnost in za katerega se uporablja splošna davčna ureditev (tj. lažja davčna ureditev) za distribucijo dizelskega goriva B tretjim osebami, ki niso člani zadruga, zato bi zadruga plačevale manj davka kot pred to ukinitvijo. Drugače povedano, pred spremembo zakona so morale kmetijske zadruga, ki so nečlanom prodajale dizelsko gorivo B, ustanoviti subjekt, ki je imel lastno pravno osebnost. Od spremembe zakona št. 27/1999 ta obveznost zanje ne velja več, zadevni posli pa naj bi bili obdavčeni po ugodnejši davčni stopnji.

<sup>(13)</sup> Obveznost zadrug, da morajo ustanoviti ta rezervni sklad je določena v členu 55 zakona 27/1999. Sklad sestavljajo, prvič, združni poslovni presežki in zunajzdružni dobiček. Podobna obveznost obstaja za kapitalske družbe, ki morajo na podlagi člena 214 španskega zakona o delniških družbah 1564/1989 10 % dobička v poslovnem letu nameniti v zakonito rezervo, dokler ta ne doseže 20 % kapitala družbe (BOE z dne 27.12.1989).

<sup>(14)</sup> Obveznost zadrug, da morajo ustanoviti ta sklad, je določena v členu 56 zakona 27/1999.

- (26) Druga ugodnost je ukinitve omejitve za kmetijske zadruga v višini 50 % za dobavo dizelskega goriva B tretjim osebam, ki niso člani zadruga, ne da bi to zanje pomenilo izgubo statusa davčno zaščitene zadruga. Drugače povedano, pred spremembo zakona št. 27/1999 so morale kmetijske zadruga omejiti dobavo tretjim osebam, ki niso člani zadruga, na 50 % svojega prometa, če niso želele izgubiti davčne ugodnosti. Od spremembe zakona lahko presežejo to omejitev, ne da bi se morale odpovedati statusu davčno zaščitene zadruga.
- (27) To naj bi bil poseben ukrep, ki se uporablja samo za kmetijske zadruga, spremlja pa ga davčna ugodnost, odobrena zaradi dviga cen goriva, v obliki nižjega davka v primerjavi z običajnim davkom, ki se je plačeval pred spremembo zakona št. 27/1999.
- (28) Komisija je v skladu z razpoložljivimi informacijami menila, da sta ta ukrepa kmetijskim zadrugam dala ugodnost, ki je njihov proračun razbremenila običajnih dajatev. Izguba davčnega prihodka je enakovredna porabi državnih virov v obliki davčnih izdatkov (točka 10 Obvestila Komisije o uporabi pravil o državni pomoči za ukrepe, ki zadevajo neposredno obdavčitev ustvarjenega dohodka<sup>(15)</sup>). Zato je bilo treba ta ukrep šteti za selektiven davčni ukrep, ki je prizadel državna sredstva.
- (29) Komisija je v skladu z razpoložljivimi informacijami v fazi sprožitve postopka menila, da je treba ta ukrepa šteti za državna davčna ukrepa, ki sta zadevala državna sredstva, dajala selektivno ugodnost in se nista zdela upravičena zaradi narave ali splošne sheme davčnega sistema, kar pomeni, da ju je bilo treba šteti za selektivni pomoči države.
- (30) Informacije, ki so jih predložili španski organi in v skladu s katerimi so se v letih 1999 in 2000 cene goriv dvignile za 47 %, kar je povzročilo kršitve javnega reda, stavke ter prekinitve v dobavi energetskih in prehranskih proizvodov, v tej fazi postopka ne omogočajo mnenja, da je bil to izjemni dogodek v smislu člena 107(2)(b) PDEU.
- (31) V skladu z razpoložljivimi informacijami bi se ukrepa podpore kmetijskim zadrugam lahko štela za državni pomoči za izboljšanje finančnega položaja zadruga, ki pa nikakor ne prispevata k razvoju sektorja. Zato je bilo treba ti pomoči šteti za pomoči za tekoče poslovanje, ki nista združljivi z notranjim trgov.
- (32) Po mnenju Komisije se na podlagi teh ugotovitev ni zdelo, da bi bilo za zadevna ukrepa, če se štejeta za

državni pomoči, mogoče uveljavljati odstopanja iz člena 107(2) in (3) PDEU, zato se je odločila, da proti njima uvede postopek iz člena 108(2) PDEU.

### III. PRIPOMBE ZAINTERESIRANIH TRETJIH STRANI

#### 1. Pripombe Združenja upraviteljev črpalk (Asociación de Gestores de Estaciones de Servicio)

- (33) To združenje meni, da se kmetijskim zadrugam s kraljevim zakonodajnim odlokom št. 10/2000 dajejo davčne ugodnosti.
- (34) Prvič, ukinitve zahteve, da morajo organizacije, ki prodajajo dizelsko gorivo B tretjim osebam, ki niso člani zadruga, ustanoviti subjekt, ki ima lastno pravno osebnost in za katerega velja splošna davčna ureditev, pomeni davčno ugodnost, zaradi katere bodo zadruga plačale manj davkov za prodajo dizelskega goriva kot prej, ker so ti posli obdavčeni po ugodnejši stopnji.
- (35) Drugič, ukinitve trenutne omejitve za zadruga v višini 50 % za dobavo dizelskega goriva B tretjim osebam, ki niso člani zadruga, ne da bi zadruga izgubile davčno ugodnost, je druga davčna ugodnost.
- (36) Po mnenju tega združenja kraljevi zakonodajni odlok št. 10/2000 spodbuja nastanek vzporedne mreže na robu trga v korist zadruga kot subjektov, ki jim javni sektor pomaga in jih poleg tega oprošča zakonitih obveznosti, ki veljajo za njihove konkurente. Namen vsega tega je omogočiti znižanje cene, ki je rezultat običajnih tržnih mehanizmov, in to brez najmanjšega nadomestila za imetnike naprav za prodajo širši javnosti (maloprodaja), katerih velik delež bo izključen s trga.
- #### 2. Pripombe Združenja podjetnikov – črpalkarjev Skupnosti Madrid, Katalonske federacije črpalk in Španske konfederacije črpalk (Asociación de empresarios de estaciones de servicio de la Comunidad de Madrid, Federación catalana de estaciones de servicio, Confederación española de estaciones de Servicio)
- (37) Ta združenja, ki predstavljajo skoraj celotni sektor črpalk v Španiji, menijo, da kraljevi zakonodajni odlok št. 10/2000 vsebuje ukrepe za zmanjšanje davčne obremenitve kmetijskih zadruga, kadar te prodajajo dizelsko gorivo B tretjim osebam, ki niso člani zadruga, s tem ko za to dejavnost uvaja posebej zaščiteno davčno ureditev za prodajo goriva tretjim osebam.

<sup>(15)</sup> UL C 384, 10.12.1998, str. 3.

- (38) Po mnenju teh združenj kmetijske zadruge z začetkom veljavnosti kraljevega zakonodajnega odloka št. 10/2000 pridobijo spodaj navedene ugodnosti, kadar tretjim osebam prodajajo dizelsko gorivo B.
- (39) Pri davku na prenos premoženja in kolkovine za sklenitev pravnega posla so zadruge plačila oproščene v primeru ustanovitve, dokapitalizacije, združitve in razdružitve, dodelitve ali razveljavitve posojil, vključno z dolžniškimi vrednostnimi papirji, nakupa sredstev in dajatev v sklad za izobraževanje in promocijo za namene uresničitve svojih ciljev ter nakupa sredstev in pravic, neposredno namenjenih uresničitvi svojih družbenih in statutarnih ciljev.
- (40) Pri davku od dobička pravnih oseb: ker kraljevi zakonodajni odlok št. 10/2000 prodajo dizelskega goriva B tretjim osebam, ki niso člani zadruge, šteje za poslovni rezultat dejavnosti zadruge, je obdavčena po 20-odstotni stopnji in uživa popolno svobodo pri amortizaciji novega osnovnega sredstva, kupljenega v prvih treh letih po vpisu v register zadrug; poleg tega se zadrugam prizna olajšava v višini 50 % zneska davka.
- (41) Pri davku na gospodarske dejavnosti se zadrugam prizna olajšava v višini 95 % zneska davka.
- (42) Pri davku na nepremičnine se zadrugam prizna olajšava v višini 95 % zneska davka.
- 3. Pripombe Konfederacije španskih kmetijskih zadrug (Confederación de cooperativas agrarias de España)**
- (43) V tej konfederaciji je večina španskih kmetijskih zadrug.
- (44) Kmetijske zadruge so začele opravljati dejavnost distribucije naftnih derivatov, potem ko je začel veljati odlok ministrstva za gospodarstvo in finance z dne 31. julija 1986 <sup>(16)</sup> o spremembi predpisa o dobavi in prodaji goriv in tekočih kuriv, ki so predmet monopola nad naftnimi derivati <sup>(17)</sup>. Z zakonom št. 34/1992 z dne 22. decembra 1992 o ureditvi naftnega sektorja <sup>(18)</sup> se vzpostavlja nov sistem distribucije naftnih derivatov.
- (45) Za kmetijske zadruge se je zakonska ureditev nenadoma spremenila po objavi zakona št. 34/1998 in zlasti njegove dodatne petnajste določbe, s katero se zadrugam prepoveduje prodaja naftnih derivatov (kot so dizelska goriva in bencin) tretjim osebam, razen če v ta namen ne ustanovijo subjekta, ki ima lastno pravno osebnost in za katerega velja splošna davčna ureditev.
- (46) Po mnenju te konfederacije je bila s kraljevim zakonodajnim odlokom št. 10/2000 le delno odpravljena omejitev svobodne konkurence, ki je bila uvedena s prepovedjo iz petnajste dodatne določbe zakona št. 34/1998.
- (47) Davčne olajšave, priznane zadrugam, je treba proučiti v povezavi s standardi za tehnično prilagoditev in obveznostmi za zadruge, ki iz njih izhajajo.
- (48) Da se določi davčna osnova za davek od dobička pravnih oseb, morajo zadruge jasno ločiti dve vrsti dejavnosti, to je posle s člani in posle z nečlani ali tretjimi osebami. Standard za tehnično prilagoditev iz člena 16 zakona št. 20/1990 pomeni, da se davčna osnova določi ločeno za poslovne rezultate zadruge, ustvarjene s posli s člani, na eni strani in poslovne rezultate zunaj zadruge, ustvarjene s posli z nečlani ali tretjimi osebami, na drugi strani.
- (49) Člen 33 zakona št. 20/1990 določa, da se pri izračunu davka od dobička združnih družb davčna osnova obdavči po različnih stopnjah, tj. 20-odstotni in 35-odstotni (splošna stopnja), za združne in zunajzdružne poslovne rezultate, pri čemer so zadnji med drugim poslovni rezultati kmetijskih zadrug, ustvarjeni s trgovanjem s tretjimi osebami. Zato za dobiček, ki ga kmetijska zadruga ustvari s trgovanjem s tretjimi osebami, ki niso člani zadruge, ne velja nobena olajšava.
- (50) V zvezi z davkom od dobička pravnih oseb, ki ga morajo plačati zadruge, člen 23 zakona št. 20/1990 določa, da je znesek davka enak algebraini vsoti zneskov, dobljenih z uporabo predvidenih davčnih stopenj za pozitivne ali negativne davčne osnove, pri čemer se ta znesek šteje za davčno obveznost (*cuota íntegra*), če je poslovni rezultat pozitiven. Ureditev za oprostitev posebej zaščiteneh zadrug – kar so načeloma kmetijske zadruge – iz člena 34 tega zakona določa 50-odstotno znižanje zneska davčne obveznosti, opredeljene v členu 23.

<sup>(16)</sup> BOE 188 z dne 7.8.1986, str. 27907.

<sup>(17)</sup> BOE 58 z dne 9.3.1970, str. 3820.

<sup>(18)</sup> BOE 308 z dne 24.12.1992, str. 43867.

- (51) Tega znižanja ni mogoče presojati neodvisno od davčnega obravnavanja neto poslovnih presežkov, razdeljenih članom zadruga, obdavčenih z dohodnino. V zadrugi se dobiček podjetja razdeli članom glede na dejavnosti zadruga v zadevnem poslovnem letu, ne pa glede na kapitalске vložke: to imenujemo neto poslovni presežek, ki ima popolnoma drugačne značilnosti kot dividende v kapitalskem podjetju.
- (52) 50-odstotno oprostitev davka od dobička pravnih oseb, dodeljeno posebej zaščitenim zadrugam, je treba ob upoštevanju njenih posebnosti presojati z vidika dvojnega obdavčenja dividend/poslovnih presežkov z davkom od dobička pravnih oseb na eni strani in dohodnino na drugi strani. Znižanje dvojnega obdavčenja v odnosu kapitalška družba – delničar (dividende) nima ustreznice v odnosu zadruga – član zadruga (razdelitev neto poslovnih presežkov), tako da so neto poslovni presežki bolj obdavčeni kot dividende.
- (53) To razlikovanje se kaže v členu 23 zakona št. 40/1998 z dne 9. decembra 1998 o dohodnini in drugih davčnih predpisih<sup>(19)</sup>, s katerimi se potrjuje različno davčno obravnavanje dividend (ki so značilne za kapitalška podjetja, za katera velja splošna davčna ureditev) in neto poslovnih presežkov (ki so značilni za zadruga, za katere velja posebna davčna ureditev).
- (54) Poleg tega se davčne oprostitve na področju dohodnine iz člena 66 zakona št. 40/1998 razlikujejo tudi glede na vrsto družbe: ta člen za dividende določa 40-odstotno oprostitev, za neto poslovne presežke pa napotuje na člen 32 zakona št. 20/1990 o davčni ureditvi za zadruga, ki pri dvojnem obdavčenju določa 10-odstotno oprostitev za zaščiteni zadruga in 5-odstotno oprostitev za posebej zaščiteni zadruga.
- (55) Poleg tega za zadruga veljajo posebne obveznosti, ki so jih podjetja, za katera velja splošna davčna ureditev, oproščena, zlasti finančne obveznosti, uvedene z zakonom št. 27/1999, ki določa zadržanje sredstev, ki jih ni mogoče razdeliti, tako kot v primeru ustanovitve obveznih socialnih skladov.
- (56) Prvič, obveznega rezervnega sklada, ki je posebej namenjen konsolidaciji, razvoju in jamstvu zadruga, ni mogoče razdeliti članom, kot določa člen 55 zakona št. 27/1999. Je del sredstev družbe, ki jih ni mogoče razdeliti, in če bi zadruga prenehala delovati, bi bil izročen državni blagajni, ta pa bi ga namenila za ustanovitev sklada za spodbujanje zadruga gibanja. V skladu z zakonom št. 27/1999 je najnižji znesek, dodeljen rezervnemu skladu, sestavljen iz 20 % zadruga poslovnih rezultatov in 50 % zunajzadruga poslovnih rezultatov (ki so jih zadruga ustvarile s posli s tretjimi osebami, ki niso člani zadruga), tem pa se prištejejo članarine in zneski, odbiti od njihovih obveznih vložkov v osnovni kapital, če odpovejo članstvo. Iz tega sledi, da član zadruga nikdar ne more dobiti nazaj celotnih vložkov v podjetje in da se del poslovnih presežkov podjetja zadruga.
- (57) Drugič, nameni sklada za izobraževanje in promocijo, urejenega s členom 56 zakona št. 27/1999, so izobraževanje in usposabljanje članov in delavcev zadruga, razširjanje zadruga načel, spodbujanje povezav med zadrugami, kulturna in poklicna promocija ter pomoč lokalnemu okolju in skupnosti na splošno. V skladu z zakonom št. 27/1999 je najnižji dodeljeni znesek 5 % zadruga poslovnih rezultatov. Tako kot pri obveznem rezervnem skladu dodeljenih sredstev ni mogoče razdeliti članom, tudi če zadruga preneha delovati.
- (58) Zato je najvišji poslovni presežek zadruga, ki ga je mogoče razdeliti, nižji od poslovnega presežka, ki ga ustvari kapitalška družba, kjer je razpoložljivega več dobička, saj kapitalskim družbam v te sklade ni treba dodeljevati sredstev iz dobička tekočega poslovnega leta.
- (59) Davčna ugodnost, ki jo zadruga lahko dobi z delno oprostitvijo plačila davka od dobička pravnih oseb, se popravi z dvojnem obdavčenjem, tj. z dohodnino, ki jo mora plačati član zadruga, katerega davčna obremenitev se tako poveča.
- (60) Celovit pregled davčne ureditve, ki velja za zadruga in pri katerem se upoštevajo ugodnosti in obveznosti, je mogoče ponazoriti z naslednjima primeroma.
- (61) Prvi primer se nanaša na analizo neto razpoložljivosti sredstev za člana zadruga v primerjavi z delničarjem družbe, za katero velja splošna davčna ureditev v Španiji, pri čemer so začetni poslovni rezultati enaki: 150 denarnih enot (v nadaljnjem besedilu: d.e.).

<sup>(19)</sup> BOE 295 z dne 10.12.1998, str. 40730.

Predpostavka: poslovni rezultati zadruga (50 %) in poslovni rezultati zunaj zadruga (50 %) na podlagi zakona št. 27/1999; celotno nakazilo dobička, ki je članu na razpolago. Mejna davčna stopnja za dohodnino: 48 %

	Zadruga	Kapitalska družba
Poslovni rezultati	Poslovni rezultat zadruga (PRZ): 75 (50 %) Poslovni rezultat zunaj zadruga (PRZZ): 75 (50 %) Skupaj: 150	150
Dodelitev sredstev v socialne sklade	Sklad za izobraževanje in promocijo: 5 % PRZ = 3,75 Obvezni rezervni sklad: 20 % PRZ = 15 50 % PRZZ = 37,5 Skupaj: 56,25	0
Poslovni rezultati po dodelitvi sredstev v sklade	PRZ: 56,25 PRZZ: 37,5 Skupaj: 93,75	150
Davek od dobička pravnih oseb	PRZ: $(75 - 11,25) \times 20\% = 12,75$ PRZZ: $(75 - 18,75) \times 35\% = 19,687$ Skupaj: 32,437	$150 \times 35\% = 52,5$
Razpoložljivi dobiček	$93,75 - 32,437 = 61,313$	$150 - 52,5 = 97,5$
Dohodnina	Davčna osnova: $61,313 \times 100\% = 61,313$ Dolgovani znesek (polna stopnja): $61,313 \times 48\% = 29,430$  Olajšava: $61,313 \times 10\% = 6,131$ Znesek, ki ga je treba plačati po olajšavi: $9,430 - 6,131 = 23,299$	DO = $97,5 \times 140\% = 136,5$ Dolgovani znesek (polna stopnja): $136,5 \times 48\% = 65,52$  Olajšava: $97,5 \times 40\% = 39$ Znesek, ki ga je treba plačati po olajšavi: $65,52 - 39 = 26,52$
Neto dohodek delničarja	$61,313 - 23,299 = 38,014$	$97,5 - 26,52 = 70,98$

- (62) Ob upoštevanju mejne davčne stopnje za dohodnino lahko trdimo, da bi pri enakem začetnem poslovnem rezultatu 150 d.e. član zadruga imel 38 d.e. neto dohodka, medtem ko bi delničar družbe, za katero velja splošna davčna ureditev, imel 71 d.e. neto dohodka. Poleg tega, kot je bilo pojasnjeno, bi dvojno obdavčenje z davkom od dobička pravnih oseb in dohodnino izničilo začetni učinek olajšave davka od dobička pravnih oseb.
- (63) V drugem primeru, kjer se za trgovanje zadrug s člani in tretjimi osebami, ki niso člani zadruga, tj. za poslovne rezultate zadrug in poslovne rezultate zunaj zadrug, uporabljajo različni deleži, bi bilo treba ugotoviti, da kadar se delež poslovnih rezultatov zunaj zadruga v primerjavi s poslovnimi rezultati zadruga poveča, se sorazmerno povečajo sredstva, ki jih je treba nakazati v obvezne sklade, in dohodnina, medtem ko se delež razpoložljivega dobička zmanjša; iz tega bi sledilo, da je neto dohodek vsakega člana nižji, če so poslovni rezultati zunaj zadruga višji.

Analiza različnih predpostavk o porazdelitvi združnih in zunajzdružnih poslovnih rezultatov

Predpostavka	Zaščiten zadruga				Kapitalska družba
	PRZ: 75 % PRZZ: 25 %	PRZ: 66,66 % PRZZ: 33,33 %	PRZ: 50 % PRZZ: 50 %	PRZ: 25 % PRZZ: 75 %	
Poslovni rezultati	150	150	150	150	150
Dodelitev sredstev v socialne sklade	46,875	50	56,25	65,625	0
Poslovni rezultati po dodelitvi sredstev v sklade	103,125	100	93,75	84,375	150
Davek od dobička pravnih oseb:	28,97	30,125	32,437	35,906	52,5

	Zaščitena zadruga				Kapitalska družba
Razpoložljivi dobiček	74,155	69,875	61,313	48,469	97,5
Dohodnina	28,179	26,55	23,299	18,418	26,52
Neto dohodek	45,976	43,325	38,014	30,051	70,98

(64) Zato Konfederacija kmetijskih zadrug meni, da je treba zakonodajo o obdavčenju kmetijskih zadrug v Španiji proučiti kot celoto. S to obdavčitvijo se uvajajo razlike, vsebuje pa tudi elemente ugodnosti, ki jih spremljajo posebne obveznosti (dodelitev sredstev v obvezne sklade, obravnavanje kapitala, dvojno obdavčenje).

#### IV. PRIPOMBE ŠPANIJE

(65) Španija je v dopisu z dne 11. junija 2001 navedla naslednje argumente.

(66) Po njenem mnenju izenačitev ukrepov pomoči zadrugam z državno pomočjo, ker bodo zadruga plačale manj davkov kot pred uvedeno spremembo, ni utemeljena iz razlogov, navedenih v nadaljevanju.

(67) Namen ukrepov, uvedenih s kraljevim zakonodajnim odlokom št. 10/2000, je liberalizacija sektorja dobave dizelskega goriva, tako da se za kmetijske zadruga odpravijo ovire pri distribuciji goriv tretjim osebam, ne da bi to povzročilo ugodnejše davčno obravnavanje teh subjektov.

(68) Davčna ureditev za kmetijske zadruga uvaja razlikovanje med trgovanjem s člani zadruga in trgovanjem z nečlani, pri čemer so poslovni rezultati, ustvarjeni z nečlani, opredeljeni kot zunajzadružni. Iz tega sledi, da davčna ureditev za področje davka od dobička pravnih oseb, ki se uporablja za navedene poslovne rezultate, ustreza splošni ureditvi, ki se uporablja za kateri koli drug subjekt, ki opravlja enako dejavnost.

(69) Davčna ureditev za zadruga se ureja z zakonom št. 20/1990, v katerega členu 21 so prihodki, ki jih zadruga ustvari z opravljanjem svoje dejavnosti v poslih s tretjimi osebami, ki niso člani zadruga, opredeljeni kot zunajzadružni prihodki, tako da so ti zunajzadružni poslovni rezultati obdavčeni po splošni stopnji za davek od dobička pravnih oseb v skladu s členom 26(3) zakona št. 43/1995 z dne 27. decembra o davku od dobička pravnih oseb<sup>(20)</sup>. Poleg tega šesta dodatna določba zakona št. 27/1999 z dne 16. julija 1999 o zadrugah določa, da morajo zadruga voditi ločeno knjigovodstvo za posle s tretjimi osebami, ki niso člani zadruga.

(70) Namen ukrepov, uvedenih s kraljevim zakonodajnim odlokom št. 10/2000, je liberalizacija sektorja dobave dizelskega goriva B, tako da se kmetijskim zadrugam dovoli dobava tega goriva ne glede na to, kakšen delež vseh poslov zadruga pomenijo te dobave, in ne da bi to povzročilo spremembo davčne ureditve za dejavnosti zadruga. Zastavljeni cilj je, zadruga omogočiti opravljanje

te dejavnosti, ne da bi morala ustanoviti drug, ločen subjekt, saj je v obeh primerih obdavčenje z davkom od dobička pravnih oseb enako, tako da za prihodke, ustvarjene z dobavo dizelskega goriva B tretjim osebam, velja splošna ureditev za davek od dobička pravnih oseb.

(71) Zato Španija meni, da ukrepi, uvedeni s kraljevim zakonodajnim odlokom št. 10/2000, niso državna pomoč, ker ne vplivajo na konkurenčna podjetja, ki opravljajo enako dejavnost (distribucija dizelskega goriva B), kajti za vsa podjetja v sektorju, vključno s kmetijskimi zadrugami, velja enako obdavčenje z davkom od dobička pravnih oseb.

(72) Španija je pripombe o tem ukrepu dopolnila z dopisom z dne 6. junija 2001 in pripombami k stališčem zainteresiranih strani, poslanimi z dopisoma z dne 1. in 30. oktobra 2001. Španija je v dopisu z dne 1. oktobra 2001 dodala naslednje pripombe.

(73) Dvig cen surove nafte in zmanjšanje vrednosti eura v primerjavi z dolarjem sta bistveno spremenila običajne razmere za opravljanje kmetijske dejavnosti in povzročila krizo v sektorju, ki je prizadela poslovanje kmetijskih gospodarstev, poslabšala njihove poslovne rezultate in grozila, da številna gospodarstva ne bodo preživel, če se bo ta trend nadaljeval.

(74) Zaradi takega položaja je španska vlada sprejela konjunktur in strukturne ukrepe, kakršen je večja liberalizacija sektorja distribucije goriv, da bi kmetijska in živinorejska gospodarstva lahko še naprej opravljala svojo dejavnost in ohranila potrebno raven konkurenčnosti.

(75) Ukrepi pomoči, uvedeni s kraljevim zakonodajnim odlokom št. 10/2000, so del politike liberalizacije sektorja goriv. Konkretno, z njimi se ukinjajo nekatere omejitve, ki so se s špansko zakonodajo nalagale kmetijskim zadrugam, kar nedvomno pomeni odpiranje trga v sektorju distribucije dizelskega goriva B v Španiji.

(76) To pojasnjuje oprostitev obveznosti za zadruga, da omejijo dejavnost distribucije dizelskega goriva B tretjim osebam, ki niso člani zadruga, na 50 % distribucije članom, in odpravo pogoja, da mora zadruga za dejavnost maloprodaje naftnih derivatov tretjim osebam, ki niso člani zadruga, ustanoviti subjekt, ki ima samostojno pravno osebnost. Zadnji pogoj je omejeval področje delovanja kmetijskih zadrug in bil delno v nasprotju z zakonom št. 27/1999, v skladu s katerim so družbe, ustanovljene na podlagi tega zakona, lahko organizirale in opravljale vse vrste gospodarskih dejavnosti.

<sup>(20)</sup> BOE 310 z dne 28.12.1995, str. 37072.

- (77) Spremembo, katere namen je, da zadruga ohrani status posebej zaščitene subjekta, kadar prodajajo dizelsko gorivo B tretjim osebam, ki niso člani zadruga, je treba razumeti kot ukrep, s katerim se odpravlja oškodovanje, vendar ga ne spremlja posebna, ugodnejša davčna ureditev za distribucijo kmetijskega goriva tretjim osebam.
- (78) Trditev združenj črpalk, da liberalizacija zadružne distribucije dizelskega goriva tretjim osebam, ki niso člani zadruga, pomeni, da so ti posli obdavčeni z davkom od dobička pravnih oseb po 20-odstotni stopnji, po mnenju Španije ni točna. Vsi posli, ki jih zadruga sklenejo s tretjimi osebam, ki niso člani zadruga, so obdavčeni po splošni 35-odstotni stopnji.
- (79) Španija je v dopisu z dne 30. oktobra 2001, ki dopolnjuje njene pripombe iz dopisa z dne 1. oktobra 2001 k stališčem zainteresiranih tretjih strani, dodala naslednje pripombe ministrstva za finance.
- (80) Združenja črpalk se v stališčih opirajo na zmotno razlago učinkov kraljevega zakonodajnega odloka št. 10/2000 na davčno ureditev, ki se uporablja za zaščitene zadruga. Zunajzadružni poslovni rezultati so obdavčeni po splošni 35-odstotni stopnji, vključno z dobički, ustvarjenimi z distribucijo dizelskega goriva B tretjim osebam, ki niso člani zadruga.
- (81) Namen sprememb, uvedenih s kraljevim zakonodajnim odlokom št. 10/2000, je zgolj liberalizacija sektorja distribucije dizelskega goriva B, tako da se kmetijskim zadrugam omogoči, da dobavljajo to gorivo ne glede na to, kakšen delež vseh poslov zadruga pomenijo te dobave, brez spremembe davčne ureditve za dejavnosti zadruga.
- (82) Vsekakor ni bilo nobene spremembe davčne ureditve za dejavnost dobave dizelskega goriva B, ki jo opravljajo zadruga, tako da je bilo treba ugotoviti, da ni bilo ukrepa, ki bi ga bilo mogoče šteti za državno pomoč v smislu člena 107 PDEU.
- (83) V zvezi z davkom na prenos premoženja in kolkovino za sklenitev pravnega posla iz pripomb združenj črpalk izhaja, da so te ugodnosti obstajale pred kraljevim zakonodajnim odlokom št. 10/2000, tako da zadruga do njih niso upravičene zaradi začetka veljavnosti tega odloka. Namen teh ugodnosti je okrepiti to vrsto družb in zadružno gibanje v Španiji.
- (84) In, nazadnje, kritike združenj črpalk v zvezi z lokalnimi davki se ne nanašajo toliko na same veljavne davčne ugodnosti, ki se uporabljajo za posebej zaščitene zadruga, ampak se nanašajo bolj na spremembo, ki se uvaja s kraljevim zakonodajnim odlokom št. 10/2000, tj. na spremembo pogojev za kmetijske zadruga, da so upravičene do statusa posebej zaščitene zadruga, konkretno na dejstvo, da lahko zadruga brez omejitev prodajajo dizelsko gorivo B tretjim osebam, ki niso člani zadruga.
- (85) Španija meni, da si nobeden od ukrepov, ki jih je španska vlada sprejela v korist kmetijskega sektorja, ne zasluži oznake „državna pomoč“, ker so povsem skladni z določbami člena 107(1) PDEU.

#### V. ODLOČBA 2003/293/ES

- (86) Komisija je v Odločbi 2003/293/ES ugotovila naslednje.
- (87) S spremembami, ki so bile v zakona št. 27/1999 in št. 20/1999 uvedene s kraljevim zakonodajnim odlokom št. 10/2000, se znova vzpostavlja zakonska ureditev, ki je v zvezi z distribucijo naftnih derivatov, ki jo izvajajo kmetijske zadruga, veljala do sprejetja zakona 34/1998.
- (88) Španija je pojasnila, da so v skladu z zakonom št. 20/1990 dobički, ki jih kmetijske zadruga ustvarijo v poslih s tretjimi osebam, ki niso člani zadruga, obdavčene po splošni davčni stopnji davka od dobička pravnih oseb, tako da za te posle ni nobene davčne olajšave in da spremembe, uvedene s kraljevim zakonodajnim odlokom št. 10/2000, nikakor ne spreminjajo davčne ureditve, ki se uporablja za zadruga, ki dobavljajo dizelsko gorivo B tretjim osebam, ki niso člani zadruga.
- (89) Zaradi sprememb, uvedenih s kraljevim zakonodajnim odlokom št. 10/2000, lahko kmetijske zadruga opravljajo to dejavnost, ne da bi jim bilo treba ustanoviti nov subjekt za distribucijo dizelskega goriva B tretjim osebam, ki niso člani zadruga, in lahko presežejo omejitve v višini 50 % prometa za dejavnost dobave tretjim osebam, ki niso člani zadruga, ne da bi izgubile davčno ugodnost.
- (90) Res je, da so prihodki, ki jih kmetijske zadruga ustvarijo v poslih s tretjimi osebam, ki niso člani zadruga, obdavčeni po splošni davčni stopnji davka od dobička pravnih oseb, enako kot velja za druge družbe, vendar je prav tako res, da lahko po teh spremembah zadruga prodajajo dizelsko gorivo B tretjim osebam, ki niso člani zadruga, brez omejitev prometa in ne da bi jim bilo treba ustanoviti nov pravni subjekt, pri čemer so še naprej upravičene do posebne davčne obravnave za zadruga.
- (91) Že preden je začel veljati kraljevi zakonodajni odlok št. 10/2000, so zadruga imele davčne ugodnosti pri davku na prenos premoženja in kolkovini za sklenitev pravnega posla, davku na gospodarske dejavnosti, davku na nepremičnine ter davku od dobička pravnih oseb. Pri zadnjem so posli s člani obdavčeni po znižani stopnji, posebej zaščitene zadruga, kar so načeloma kmetijske zadruga, pa so upravičene do 50-odstotnega vračila davka od dobička pravnih oseb.

- (92) Vendar je Komisija menila, da je treba davčne ugodnosti zadrug proučiti z vidika obveznosti, ki se jim nalagajo s standardi za tehnično prilagoditev. Tako kot opozarja Konfederacija kmetijskih zadrug Španije v svojih pripombah, Komisija v Odločbi meni, da te davčne ugodnosti ni mogoče presojati neodvisno od davčnega obravnavanja neto poslovnih presežkov člana zadruga v okviru dohodnine, kajti ti poslovni presežki imajo popolnoma drugačne značilnosti kot dividende v kapitalnem podjetju. Znižanje dvojnega obdavčenja v odnosu kapitalna družba – delničar (dividende) nima ustreznice v odnosu zadruga – član zadruga (razdelitev neto poslovnih presežkov), tako da so neto poslovni presežki bolj obdavčeni kot dividende. Z ugodnostjo, ki jo za zadrugo pomeni znižanje davka od dobička pravnih oseb, se popravi dvojno obdavčenje z dohodnino, ki bremeni člana zadruga in torej poveča njegovo davčno obremenitev.
- (93) Komisija je v Odločbi menila, da je treba obdavčitev kmetijskih zadrug v Španiji analizirati kot celoto. Ta obdavčitev uvaja razlikovanje glede na splošno shemo in vsebuje elemente ugodnosti, ki se izravnavajo s posebnimi obveznostmi (dodelitvijo sredstev v obvezne sklade, obravnavanjem kapitala, dvojnem obdavčenjem).
- (94) Zato je Komisija glede na informacije, ki sta jih sporočili Španija in Konfederacija španskih kmetijskih zadrug, menila, da spremembe, ki so bile v zakonodajo o kmetijskih zadrugah uvedene s kraljevim zakonodajnim odlokom št. 10/2000, niso ugodnost v obliki zmanjšanja njihovih obremenitev in niso selektiven davčni ukrep, ki prizadene državna sredstva.
- (95) Na podlagi informacij, ki jih je predložila Španija, Komisija v Odločbi ugotavlja, da je treba ukrepe pomoči kmetijskim zadrugam šteti za davčne ukrepe, upravičene zaradi narave ali splošne sheme davčnega sistema, na katere se merila za uporabo člena 107(1) PDEU ne nanašajo, tako da ti ukrepi niso državne pomoči.
- PDEU, ko je v izpodbijani odločbi trdila, da sporni ukrepi niso pomoč, ker kmetijskim zadrugam ne dajejo ugodnosti ter so skladni z naravo in splošno shemo davčnega sistema, ki se uporablja za zadruga.
- (97) Sodišče prve stopnje v presoji opozarja, da tožeča stranka v prvem delu trdi, da je Komisija zaradi napačne presoje španske davčne ureditve zmotno sklepala, da ni bilo ugodnosti. V drugem delu tožeča stranka trdi, da je Komisija zaradi napačne presoje skladnosti spornih ukrepov z naravo in splošno shemo španskega davčnega sistema zmotno sklepala, da sporni ukrepi niso selektivni.
- 1. Prvi del: napačna presoja španske davčne ureditve, ki je vplivala na presojo, da sporni ukrepi kmetijskim zadrugam ne dajejo ugodnosti**
- (98) Tožeča stranka trdi, da Komisija ni upoštevala ugodnega davčnega statusa kmetijskih zadrug pri davku na prenos premoženja in kolkovino za sklenitev pravnega posla, davku na gospodarske dejavnosti ter davku na nepremičnine.
- (99) Sodišče prve stopnje meni, da ne more preverjati utemeljenosti tega dela izpodbijane odločbe. Po mnenju Sodišča prve stopnje v izpodbijani odločbi ni jasno in nedvoumno navedeno, zakaj davčna ureditev, ki se uporablja za kmetijske zadruga, pri davku na prenos premoženja in kolkovino za sklenitev pravnega posla, davku na gospodarske dejavnosti ter davku na nepremičnine ni ugodnost v smislu člena 107(1) PDEU. Tako je po eni strani v uvodni izjavi 145 izpodbijane odločbe eksplicitno navedeno, da imajo zadruga davčne ugodnosti pri davku od dobička pravnih oseb, davku na prenos premoženja in kolkovini za sklenitev pravnega posla, davku na gospodarske dejavnosti ter davku na nepremičnine. Po drugi strani je v uvodni izjavi 148 izpodbijane odločbe navedeno, da sporni ukrepi niso ugodnost, torej niso državna pomoč v smislu člena 107(1) PDEU.

#### VI. SODBA SODIŠČA PRVE STOPNJE V ZADEVI T-146/03

- (96) V tožbi zoper Odločbo Komisije 2003/293/ES sta *Asociación de Empresarios de Estaciones de Servicio de la Comunidad de Madrid* in *Federación Catalana de Estaciones de Servicio* v bistvu trdila, da je Komisija kršila člen 107(1)
- (100) Čeprav je Komisija na obravnavi trdila, da se sklepanje iz uvodnih izjav 146 in 147 izpodbijane odločbe nanaša ne samo na davek od dobička pravnih oseb, ampak tudi na davek na prenos premoženja in kolkovino za sklenitev pravnega posla, davek na gospodarske dejavnosti ter davek na nepremičnine, po mnenju Sodišča prve stopnje taka obrazložitev ni razumljiva.

- (101) Prvič, Sodišče prve stopnje trdi, da je v uvodni izjavi 146 navedeno, da se ugodnost, ki jo za zadrugo lahko pomeni 50-odstotno znižanje davka od dobička pravnih oseb, popravi z dvojnimi obdavčenjem, tj. z dohodnino. Komisija ni navedla nobenega razloga, zaradi katerega bi se tudi ugodnosti, ki izhajajo iz davka na prenos premoženja in kolkovine za sklenitev pravnega posla, davka na gospodarske dejavnosti ter davka na nepremičnine, popravile z dvojnimi obdavčenjem, tj. z dohodnino, zato po mnenju Sodišča prve stopnje uvodne izjave 146 ni mogoče razumeti tako, da se nanaša na popravek 50-odstotnega znižanja davka od dobička pravnih oseb.
- (102) Drugič, Sodišče prve stopnje trdi še, da je v uvodni izjavi 147 samo navedeno, da obdavčitev kmetijskih zadrug kot celota uvaja razlikovanje glede na strukturo in vsebuje elemente ugodnosti, ki jih izravnavajo posebne obveznosti (dodelitev sredstev v obvezne sklade, obravnavanje kapitala, dvojno obdavčenje). V tej uvodni izjavi ni govora o razlogih, zakaj se z navedenimi posebnimi obveznostmi poleg 50-odstotnega znižanja davka od dobička pravnih oseb izravnavajo tudi ugodnosti, ki izhajajo iz davka na prenos premoženja in kolkovine za sklenitev pravnega posla, davka na gospodarske dejavnosti ter davka na nepremičnine. Po mnenju Sodišča prve stopnje ti razlogi še toliko bolj manjkajo v tem primeru, ker je treba navedene posebne obveznosti obravnavati izpodbijane odločbe razumeti tako, da se nanašajo na davek od dobička pravnih oseb. Poleg tega da so posebne obveznosti navedene v uvodni izjavi 147, so namreč navedene tudi v uvodnih izjavah od 83 do 95 izpodbijane odločbe, ki se nanašajo samo na davek od dobička pravnih oseb.
- (103) Najprej v zvezi s trditvijo, da z zakonodajnim odlokom niso bili spremenjeni ukrepi, povezani z davkom na prenos premoženja in kolkovino za sklenitev pravnega posla, davkom na gospodarske dejavnosti ter davkom na nepremičnine, in da zato ti vidiki načeloma niso ocenjeni v izpodbijani odločbi, Sodišče prve stopnje meni, da je treba opozoriti, da ta trditev nima dejanske podlage, ker uvodna izjava 145 potrjuje, da je Komisija upoštevala obstoj davčnih ugodnosti v korist zadrug, ki izhajajo iz teh davkov.
- (104) Poleg tega Sodišče prve stopnje v nasprotju s trditvami Komisije meni, da je bil s spornimi ukrepi spremenjen davčni položaj zadrug na področju davka na prenos premoženja in kolkovine za sklenitev pravnega posla, davka na gospodarske dejavnosti ter davka na nepremičnine. Pred sprejetjem teh ukrepov se davčni status zadrug namreč ni uporabljal za dejavnost distribucije goriva, ker je to dejavnost moral opravljati ločen pravni subjekt, ki ni bil upravičen do ugodnejšega davčnega statusa. Z začetkom veljavnosti spornih ukrepov se je področje uporabe ugodnejšega davčnega statusa razširilo na dejavnost distribucije goriva. Sodišče prve stopnje zato meni, da je bil s spornimi ukrepi spremenjen davčni položaj kmetijskih zadrug.
- (105) Nato v zvezi s trditvijo, da je davčni status na področju davka na prenos premoženja in kolkovine za sklenitev pravnega posla, davka na gospodarske dejavnosti ter davka na nepremičnine obstoječa pomoč, če se ta status ni spremenil od pristopa Kraljevine Španije, Sodišče prve stopnje ugotavlja, da Kraljevina Španija nikjer ne pojasnjuje, zakaj je Komisija v uvodni izjavi 148 izpodbijane odločbe ugotovila, da ni ugodnosti. Če namreč Komisija trdi, da je ugodnejši davčni status obstoječa pomoč, s tem nujno priznava, da ta davčni status je pomoč in torej nedvomno daje ugodnost v smislu člena 107(1) PDEU.
- (106) Nazadnje v zvezi s trditvijo, da je ugodnost, ki izhaja iz davka na prenos premoženja in kolkovine za sklenitev pravnega posla, davka na gospodarske dejavnosti ter davka na nepremičnine, majhna v primerjavi z davkom od dobička pravnih oseb, Sodišče prve stopnje ugotavlja, da se tudi s to trditvijo izpodbijana odločba ne osmisli. Sodišče prve stopnje namreč trdi, da priznanje, da je ugodnost majhna, nujno pomeni priznanje, da ugodnost je. Poleg tega opozarja na pojasnilo Komisije na obravnavi, da s to trditvijo ni nameravala trditi, da je ugodnost, ki izhaja iz davka na prenos premoženja in kolkovine za sklenitev pravnega posla, davka na gospodarske dejavnosti ter davka na nepremičnine, nižja od praga pravila *de minimis*. Zato predstavljena trditev Sodišču prve stopnje ne pojasnjuje, zakaj davčna ureditev davka na prenos premoženja in kolkovine za sklenitev pravnega posla, davka na gospodarske dejavnosti ter davka na nepremičnine ni ugodnost.
- (107) Sodišče prve stopnje iz navedenega sklepa, da izpodbijana odločba vsebuje tako pomanjkljivo obrazložitev, da ne more preveriti utemeljenosti presoje Komisije, v skladu s katero ureditev, ki se uporablja za zadruge, na področju davka na prenos premoženja in kolkovine za sklenitev pravnega posla, davka na gospodarske dejavnosti ter davka na nepremičnine ne daje nobene ugodnosti.
- (108) Vendar Sodišče prve stopnje opozarja, da taka pomanjkljiva obrazložitev lahko povzroči razglasitev ničnosti izpodbijane odločbe, če ni zadostno obrazložen njen izrek, v skladu s katerim sporni ukrepi niso državna pomoč v skladu s členom 107(1) PDEU. V zvezi s tem Sodišče prve stopnje opozarja, da Komisija v izpodbijani odločbi po eni strani trdi, da sporni ukrepi niso ugodnost, po drugi strani pa, da če so ti ukrepi ugodnost, ta ugodnost ni selektivna, ker je skladna z naravo in splošno shemo sistema.

**2. Drugi del: napačna presoja skladnosti spornih ukrepov z naravo in splošno shemo španskega davčnega sistema, ki je vplivala na presojo, da ti ukrepi niso selektivni**

- (109) Po mnenju Sodišča prve stopnje ni v izpodbijani odločbi naveden noben element, ki bi pojasnil sklepanje Komisije, ko je ugotovila, da sporni ukrepi niso selektivni (uvodna izjava 148), ker so upravičeni zaradi narave in splošne sheme sistema (uvodna izjava 167).
- (110) Sodišče prve stopnje trdi, da je v uvodni izjavi 148 izpodbijane odločbe seveda navedeno, da je Komisija na podlagi informacij, ki sta jih sporočili Kraljevina Španija in Konfederacija kmetijskih zadrug Španije, menila, da sporni ukrepi niso selektivni.
- (111) Vendar Sodišče prve stopnje najprej v zvezi z informacijami, ki jih je sporočila Konfederacija kmetijskih zadrug Španije, kot so navedene v izpodbijani odločbi, meni, da je treba ugotoviti, da se opirajo na neobstoje ugodnosti in ne na neobstoje selektivnosti. Te informacije torej ne vsebujejo elementov v podporo sklepanju, da ugodnost, ki naj bi izhajala iz spornih ukrepov, ni selektivna. Nato je treba v zvezi z informacijami, ki jih je sporočila Kraljevina Španija, opozoriti, da je namen teh informacij, kot so navedene v uvodnih izjavah od 103 do 120 izpodbijane odločbe, v bistvu utemeljiti sporne ukrepe s politiko liberalizacije sektorja distribucije goriva. Vendar taka razlaga ne pojasnjuje, zakaj naj bi bili sporni ukrepi upravičeni zaradi narave ali splošne sheme davčnega sistema. Sodišče prve stopnje namreč trdi, da brez podrobnega pojasnila, ki ga v tem primeru ni, ugotovitev, ki izhaja iz politike liberalizacije trga goriva v Kraljevini Španiji, ni nujno upravičena z naravo in zgradbo španskega davčnega sistema.
- (112) Poleg tega Sodišče prve stopnje trdi, da tudi okoliščina iz uvodne izjave 119 izpodbijane odločbe, v skladu s katero so ugodnosti, povezane z davkom na prenos premoženja in kolkovino za sklenitev pravnega posla, obstajale pred spornimi ukrepi, njihov namen pa je bil okrepiti zadrugo in združeno gibanje v Španiji, ni nujno nastala zaradi narave ali splošne sheme davčnega sistema.
- (113) Sodišče prve stopnje nadaljuje, da je treba vsekakor, tudi če bi dopustili mnenje Komisije, da je spodbujanje združnega gibanja del narave in splošne sheme španskega davčnega sistema, čeprav v izpodbijani odločbi ni podrobne razlage tega dela, ugotoviti, da je v uvodni izjavi 119 izpodbijane odločbe ta utemeljitev navedena

le v zvezi z ugodnostjo, ki izhaja iz davka na prenos premoženja in kolkovine za sklenitev pravnega posla, ni pa govora o ugodnostih, ki izhajajo iz davka na nepremičnine na eni strani in iz davka na gospodarske dejavnosti na drugi.

- (114) Za Sodišče prve stopnje iz navedenega izhaja, da izpodbijana odločba vsebuje tako pomanjkljivo obrazložitev, da ne more preveriti utemeljenosti presoje Komisije, v skladu s katero ob predpostavki, da so sporni ukrepi ugodnost, ta ugodnost ni selektivna, ker je upravičena zaradi narave in splošne sheme sistema.
- (115) Zato Sodišče prve stopnje ugotavlja, da iz ugotovitve o neobstoju obrazložitve iz uvodne izjave 90 zgoraj in iz ugotovitve iz prejšnje uvodne izjave izhaja, da v izpodbijani odločbi presoja, da sporni ukrepi niso državna pomoč v smislu člena 107(1) PDEU, ni dovolj obrazložena.
- (116) Sodišče prve stopnje ugotavlja, da je treba izpodbijano odločbo razglasiti za nično, ker je Komisija kršila obveznost obrazložitve iz člena 296 PDEU. Zato je Sodišče prve stopnje razsodilo, da se člen 1 Odločbe Komisije 2003/293/ES razglasi za ničnega v delu, v katerem je navedeno, da ukrepi pomoči kmetijskim zadrugam, ki jih določa kraljevi zakonodajni odlok št. 10/2000 o nujnih ukrepih pomoči kmetijskemu sektorju ter sektorjem ribolova in prometa, niso pomoči v smislu člena 107(1) PDEU.

## VII. PRESOJA

- (117) Člena 107 in 108 PDEU se uporabljata za vse kmetijske proizvode iz te priloge I, ki so predmet skupne ureditve trga (vsi kmetijski proizvodi, razen konjskega mesa, medu, kave, alkohola kmetijskega porekla, kisa, pridelanega iz alkohola, in plute) v skladu z različnimi predpisi, s katerimi se ureja skupna ureditev zadevnih trgov.

### 1. Člen 107(1) PDEU

- (118) V skladu z določbami člena 107(1) PDEU je vsaka pomoč, ki jo dodeli država članica, ali kakršna koli vrsta pomoči iz državnih sredstev, ki izkrivlja ali bi lahko izkrivljala konkurenco z dajanjem prednosti posameznim podjetjem ali proizvodnji posameznega blaga, nezdržljiva z notranjim trgovom, kolikor prizadene trgovino med državami članicami.
- (119) V tem primeru imajo ukrepi obliko različnega davčnega obravnavanja v korist kmetijskih zadrug.

- (120) Obvestilo Komisije o uporabi pravil o državni pomoči za ukrepe, ki zadevajo neposredno obdavčitev ustvarjenega dohodka <sup>(21)</sup> določa, da se člen 107 uporablja za državne pomoči, povezane z neposredno obdavčitvijo podjetij, če:
- ugodnost dodeli država ali je dodeljena iz državnih virov,
  - ukrep vpliva na konkurenco v trgovini med državami članicami,
  - je ukrep poseben ali selektiven tako, da daje prednost nekaterim podjetjem ali proizvodnji določenega blaga, tj. da izkrivlja ali bi lahko izkrivljaj konkurenco,
  - ukrep daje prejemniku ugodnost oprostitev bremenitev, ki navadno bremenijo njegov proračun.
- (121) Najprej je treba navesti, kot je opozorjeno v točki 3.2.7 Sporočila Komisije Svetu, Evropskemu parlamentu Evropskemu ekonomsko-socialnemu odboru in Odboru regij o spodbujanju zadrug v Evropi <sup>(22)</sup>, da se zadruga, ki opravljajo gospodarske dejavnosti, vključno s kmetijskimi zadrugami, štejejo za „podjetja“ v smislu PDEU, in zanje torej velja sklop evropskih predpisov s področja konkurence in državnih pomoči, vključno z različnimi oprostitvami, pragi in pravili *de minimis*.
- (122) V tem primeru je najprej treba proučiti priglašene posebne ukrepe v korist kmetijskih zadrug, sprejete po dvigu cen goriva (člen 1 kraljevega zakonodajnega odloka št. 10/2000), z vidika zgornjih štirih meril.
- (123) Ker se je zaradi priglašениh ukrepov področje uporabe ugodnejšega davčnega statusa zadrug razširilo na dejavnost distribucije goriva nečlanom, je treba ta davčni status oceniti z vidika člena 107 PDEU.
- 1.1 Merilo „državnih virov“
- (124) V skladu z ustaljeno sodno prakso Sodišča Evropske unije mora ugodnost, da jo je mogoče opredeliti kot državno pomoč, prvič, biti dodeljena neposredno ali posredno iz državnih sredstev in, drugič, biti jo mora mogoče pripisati državi. <sup>(23)</sup>
- (125) V točki 10 Obvestila Komisije o uporabi pravil o državni pomoči za ukrepe, ki zadevajo neposredno obdavčitev ustvarjenega dohodka, je pojasnjeno, da je izguba davčnega prihodka enakovredna porabi državnih virov v obliki davčnih izdatkov. Poleg tega država lahko posreduje z davčnimi predpisi zakonske, nadzorne ali upravne narave in praksami davčnih organov.
- (126) Država Španija je s členom 1 kraljevega zakonodajnega odloka št. 10/2000 uvedla nekatere spremembe v zakon št. 27/1999 o zadrugah in zakon št. 20/1990 o davčni ureditvi zadrug. Po eni strani se za kmetijske zadruga ukine omejitve v višini 50 % njihovega prometa za trgovanje s tretjimi osebami, ki niso člani zadruga, ne da bi izgubile davčno ugodnost, kot je opredeljena v zakonu št. 20/1990, za dejavnost dobave dizelskega goriva B tretjim osebami, ki niso člani zadruga. Po drugi strani se spremeni zakon št. 34/1998 o sektorju ogljikovodikov, tako da se za kmetijske zadruga, ki nečlanom prodajajo dizelsko gorivo B, odpravi zahteva, da morajo ustanoviti subjekt, ki ima lastno pravno osebnost in za katerega velja splošna davčna ureditev.
- (127) Treba je opozoriti, kot je opisano v odstavku 20 te odločbe, da je kmetijskim zadrugam dodeljenih več ugodnosti iz naslova več davkov. S tem ko je država Španija za kmetijske zadruga povečala obseg dejavnosti dobave dizelskega goriva B tretjim osebami, ki niso člani zadruga, na več kot 50 %, določenih z zakonom, ne da bi zadruga izgubile davčno ugodnost, se je odpovedala davčnim prihodkom in torej porabila državna sredstva v obliki davčnih izdatkov. Še več, s tem ko je država Španija za distribucijo dizelskega goriva B nečlanom ukinila zahtevo, da morajo zadruga ustanoviti subjekt, ki ima lastno pravno osebnost in za katerega velja splošna davčna ureditev, se je odpovedala vsem morebitnim davčnim prihodkom, povezanim s tem statusom, in zato rabi državna sredstva v obliki davčnih izdatkov.
- (128) Sodišče prve stopnje je v sodbi z dne 27. januarja 1998 priznalo, da je merilo porabe državnih sredstev lahko tudi negativno, kadar posredovanje vodi v izgubo sredstev, ki bi morala biti plačana v državni proračun, na primer v obliki davčne oprostitve kot v zadevnem primeru. <sup>(24)</sup>
- (129) Zato so obravnavani ukrepi v tem primeru ugodnosti, ki jih je mogoče pripisati državi in so dodeljeni neposredno iz državnih sredstev.

<sup>(21)</sup> UL C 384, 10.12.1998, str. 3. Glej tudi sodbo Sodišča z dne 24. julija 2003 v zadevi *Altmark*, C-280/00, Recueil 2003, str. I-7747.

<sup>(22)</sup> COM(2004) 18 konč. z dne 23.2.2004.

<sup>(23)</sup> Zadeva C-303/88 *Italija proti Komisiji*, Recueil 1991, str. I-1433, uvodna izjava št. 11, zadeva C-482/99 *Francija proti Komisiji*, Recueil 2002, str. I-4397, uvodna izjava št. 24, in zadeva C-126/01 *GEMO*, Recueil 2003, str. I-13769, uvodna izjava št. 24.

<sup>(24)</sup> Sodba Sodišča prve stopnje z dne 27. januarja 1998 v zadevi *Ladbroke Racing proti Komisiji*, zadeva T-67/94, Recueil 1998, str. II-1; glej tudi sodbo Sodišča z dne 29. aprila 2004 v zadevi *Nizozemska proti Komisiji*, C-159/01, Recueil 2004, str. I-4461.

## 1.2 Merilo „vpliva na trgovino“

- (130) Da pomoči spadajo na področje uporabe člena 107(1) PDEU, morajo poleg tega prizadeti konkurenco in trgovino med državami članicami. S tem merilom se predpostavlja, da upravičenci do pomoči opravljajo gospodarsko dejavnost.
- (131) V skladu z ustaljeno sodno prakso je trgovina med državami članicami prizadeta, kadar podjetje, upravičeno do pomoči, opravlja gospodarsko dejavnost, ki je predmet trgovine med državami članicami. Sodišče je ugotovilo, da se šteje, da je na določeno vrsto podjetij vplivala prednost, ki jim jo je dala določena država članica, kadar se z njo okrepi njihov položaj v primerjavi z drugimi konkurenčnimi podjetji v trgovini med državami članicami Skupnosti. <sup>(25)</sup>
- (132) V zadevnem primeru kmetijske zadruge opravljajo gospodarsko dejavnost, ki je predmet trgovine med državami članicami. Trgovina s kmetijskimi proizvodi med Evropsko unijo in Španijo je namreč zelo pomembna. Španija je na primer leta 1999 v Evropsko skupnost izvozila za približno 11,33 milijarde EUR kmetijskih proizvodov in jih uvozila za približno 7,38 milijarde EUR. Španija je leta 2007 v države Evropske unije izvozila za približno 33,12 milijarde EUR kmetijskih proizvodov in jih uvozila za približno 27,14 milijarde EUR <sup>(26)</sup>.
- (133) Zlasti v tem primeru podjetja, upravičena do pomoči, delujejo v sektorjih, ki so izpostavljeni konkurenci, tj. v sektorju distribucije goriva. Pomembno je opozoriti, da med proizvajalci v državah članicah, katerih proizvodi so predmet trgovanja znotraj Skupnosti, obstaja ostra konkurenca. Španski proizvajalci polno sodelujejo v tej konkurenci. Poleg tega se bo zaradi velikega števila upravičencev ukrepov povečal vpliv ukrepov na trgovino.
- (134) Tako se zdi, da bi ti ukrepi lahko prizadeli trgovino s temi proizvodi med državami članicami, kar se zgodi, kadar ukrepi dajejo ugodnost aktivnim proizvajalcem v eni državi članici v škodo drugih držav članic. Zadevna ukrepa imata takojšnji in neposredni učinek na proizvodne stroške zadevnih proizvodov v Španiji. Zato prizadevajo konkurenco in trgovino med državami članicami.

## 1.3 Merilo „ugodnosti“

- (135) V skladu z ustaljeno sodno prakso je pojem državne pomoči splošnejši od pojma subvencije, ker zajema ne le aktivna ravnanja, kot so same subvencije, ampak tudi ukrepe, ki v različnih oblikah zmanjšujejo obremenitve, ki jih običajno nosijo podjetja in ki so potemtakem, ne da bi bile subvencije v strogem smislu besede, enake narave in imajo enake učinke <sup>(27)</sup>.
- (136) Po mnenju Sodišča iz tega izhaja, da ukrep, s katerim javni organi priznajo posameznim podjetjem davčno oprostitve, ki čeprav ne zajema prenosa državnih sredstev, upravičence postavlja v ugodnejši finančni položaj kot druge davčne zavezanke, pomeni državno pomoč v smislu člena 107(1) PDEU.
- (137) V skladu z obvestilom o neposredni obdavčitvi ustvarjenega dohodka se taka ugodnost lahko nudi z zmanjšanjem davčne obremenitve podjetja na različne načine, vključno z zmanjšanjem davčne osnove (posebni davčni odbitki, posebne ali pospešene stopnje amortizacije, izkazovanje rezerv v bilanci stanja itd.), celotnim ali delnim zmanjšanjem zneska davka (oprostitve, davčno posojilo itd.), odlogom, preklicem ali celo s posebnim reprogramiranjem davčnega dolga.
- (138) Davčna ureditev za zadruge v primerjavi z družbami, ki niso zadruge, v Španiji je opisana v točki 20 te odločbe. Gre namreč za ugodnosti, ki jih imajo vse zaščitene zadruge, med njimi tudi kmetijske zadruge, in ki se običajno ne uporabljajo za družbe, ki niso zadruge. Prav tako je treba pojasniti, da v to analizo davčnih ugodnosti omenjenih zadrug ne spada znižana 20-odstotna davčna stopnja, ki se uporablja za davčno osnovo, ki ustreza poslovnim rezultatom zadruge (ker so to poslovni rezultati, ustvarjeni v poslih s člani zadruge).
- (139) Spremembe, ki so bile uvedene s kraljevim zakonodajnim odlokom št. 10/2000, omogočajo kmetijskim zadrugam, da kot večino ali celoto svoje dejavnosti opravljajo distribucijo dizelskega goriva B, ne da bi zanje veljalo enako davčno obravnavanje kot za podjetja, ki niso zadruge.

<sup>(25)</sup> Zadeva 730/79 *Philip Morris Holland BV* proti Komisiji, Recueil 1980, str. 2671, uvodna izjava 11.

<sup>(26)</sup> Vir: Eurostat.

<sup>(27)</sup> Sodba Sodišča z dne 15. junija 2006 v zadevi *Air Liquide Industries Belgium*, združeni zadevi C-393/04 in C-41/05, Zodl. 2006, str. I-5293.

- (140) Kot opozarja Sodišče prve stopnje v zadevi T-146/03 <sup>(28)</sup>, se pred sprejetjem teh ukrepov davčni status zadrug ni uporabljaj za dejavnost distribucije goriva, ker je to dejavnost moral opravljati ločeni pravni subjekt, ki ni bil upravičen do ugodnejšega davčnega statusa. Z začetkom veljavnosti spornih ukrepov se je področje uporabe ugodnejšega davčnega statusa razširilo na dejavnosti distribucije goriva. Sodišče prve stopnje zato meni, da je bil s spornimi ukrepi spremenjen davčni položaj kmetijskih zadrug v zvezi z distribucijo goriva tretjim osebami, ki niso člani zadruge.
- (141) Komisija namreč ugotavlja, da so s temi ukrepi kmetijske zadruge, ki odslej lahko neomejeno trgujejo s tretjimi osebami, ki niso člani zadruge, in pri tem ohranijo drugačen pravni status, kot ga imajo podjetja, ki niso zadruge, in celo nekmetijske zadruge, ki opravljajo dejavnost distribucije dizelskega goriva B, v zvezi z distribucijo goriva tretjim osebami, ki niso člani zadruge, v ugodnejšem položaju v primerjavi z družbami, ki niso zadruge, ker ohranijo svojo davčno obravnavo.
- (142) Treba je namreč opozoriti, da se za določitev davčne osnove zadrug poslovni rezultati dejavnosti zadruga (posli s člani) obravnavajo ločeno od poslovnih rezultatov dejavnosti zunaj zadruga (posli z nečlani) in niso enako obdavčeni. Vendar bo kljub ločenemu knjigovodstvu kmetijska zadruga, ki ostane enoten subjekt, še vedno upravičena do drugih davčnih ugodnosti, ki niso neposredno povezane z obdavčenjem dobička po znižani davčni stopnji, kot so ugodnosti, povezane z davkom od dobička pravnih oseb, davkom na prenos premoženja in kolkovino za sklenitev pravnega posla, davkom na gospodarske dejavnosti (katerega znesek je popolnoma neodvisen od poslovnega rezultata družbe) ter davkom na nepremičnine. Zadruge torej ohranijo posebno davčno ureditev, čeprav povečajo obseg dejavnosti dobave dizelskega goriva B tretjim osebami, ki niso člani zadruga, na več kot 50 %, s čimer ustvarijo izjemo od nacionalnega zakona o zadrugah, ne da bi jim bilo treba ustanoviti ločen subjekt, ki ima lastno pravno osebnost in za katere velja splošna davčna ureditev.
- (143) Kmetijske zadruge so torej v ugodnejšem finančnem položaju kot drugi davčni zavezanci, saj ohranijo del <sup>(29)</sup> ugodnosti, povezanih zlasti z davkom od dobička pravnih oseb, in vse ugodnosti, povezane z drugimi davki.
- (144) V zvezi z argumenti Konfederacije kmetijskih zadrug Španije, natančneje v zvezi z davkom od dobička pravnih oseb Komisija tako kot v Odločbi 2003/293/ES opozarja, da so posebej zaščitene zadruge, kar so kmetijske zadruge, upravičene do 50-odstotnega vračila davka od dobička pravnih oseb. Poleg tega se odbije 50 % sredstev, dodeljenih v obvezni rezervni sklad, in 100 % sredstev, namenjenih skladu za izobraževanje in promocijo. Nazadnje imajo tudi možnost amortizacije novega osnovnega sredstva, pridobljenega v prvih treh letih po vpisu v register zadrug.
- (145) Komisija priznava, da je davčne ugodnosti zadrug treba proučiti z vidika davčnih obveznosti, ki so za zadruge drugačne kot za družbe, ki niso zadruge.
- (146) V skladu s pripombami Konfederacije kmetijskih zadrug Španije te davčne ugodnosti ni mogoče presojati neodvisno od davčnega obravnavanja neto poslovnih presežkov člana zadruga v okviru dohodnine, kajti ti poslovni presežki imajo drugačne značilnosti kot dividende v kapitalnem podjetju. Znižanje dvojnega obdavčenja v odnosu kapitalna družba – delničar (dividende) naj ne bi imelo ustreznice v odnosu zadruga – član zadruga (razdelitev neto poslovnih presežkov), tako da so neto poslovni presežki bolj obdavčeni kot dividende. Ugodnost, ki bi za zadruge lahko izhajala iz davčne ugodnosti pri davku od dobička pravnih oseb, naj bi se popravila z dvojnimi obdavčenjem člana zadruga z dohodnino, pa tudi zadruga z davkom od dobička pravnih oseb, in torej s povečanjem davčne obremenitve.
- (147) Vendar je treba, kot je v sodbi ugotovilo Sodišče prve stopnje, ta argument razumeti tako, da se nanaša samo na popravek 50-odstotnega znižanja davka od dobička pravnih oseb, tj. na 50-odstotno vračilo tega davka. Kajti Komisija pritrjuje temu, da se argument Konfederacije kmetijskih zadrug Španije nanaša na ta ukrep.
- (148) Komisija meni, da je treba ugodnost proučiti na ravni zadruga, in ne njenih članov, kajti upoštevni predmet te analize je zadruga. Zato številke, ki jih navaja Konfederacija kmetijskih zadrug Španije v zvezi z davčno stopnjo davka od dobička pravnih oseb, nimajo dokazne vrednosti. Poleg tega se nanašajo samo na neto razpoložljivost sredstev za člana zadruga po obdavčitvi. Tako na primer Komisija meni, da kapitalski vložki v obvezne sklade nujno ne oslabijo ekonomskega položaja zadruga, saj se shranijo in jih zadruga uporabi v natančno določenih primerih.

<sup>(28)</sup> Sodba Sodišča prve stopnje z dne 12. decembra 2006, T-146/03, *Asociación de Estaciones de Servicio de Madrid et Federación Catalana de Estaciones de Servicio proti Komisiji*, Zodl. 2006, str. II-98.

<sup>(29)</sup> To so ugodnosti, navedene zgoraj v prvem odstavku točke 20, razen znižane, 20-odstotne stopnje, ki se uporablja samo za posle s člani zadruga in ki zato ne more biti predmet tega sklepa.

- (149) Komisija ob upoštevanju teh razlag meni, da obdavčitev kmetijskih zadrug v Španiji z davkom od dobička pravnih oseb vsebuje elemente ugodnosti. Poleg tega različnega davčnega obravnavanja pri tem davku ni mogoče razložiti z določenimi omejitvami dejavnosti zadrug, zlasti z dvojnimi obdavčenjem. Kadar namreč zadruga trguje s tretjimi osebami, ki niso člani zadruge, deluje na trgu enako kot vsako drugo podjetje, zato ni opravičila za to, da se obravnava drugače kot druge družbe. Zato mora biti prihodek zadrug, ustvarjen v poslih s tretjimi osebami, ki niso člani zadruge, na ravni zadruge enako obdavčen kot dejavnost kapitalne družbe, zneski, ki se razdelijo članom, pa morajo biti obdavčeni enako kot dividende, ki jih prejmejo delničarji kapitalne družbe.
- (150) Nazadnje Komisija ugotavlja, da ni nobenega argumenta za možnost amortizacije novega osnovnega sredstva, pridobljenega v prvih treh letih po vpisu v register zadrug ali za druge ugodnosti, povezane z davkom od dobička pravnih oseb.
- (151) Komisija opozarja še, da ugodnost izhaja ne samo iz davka od dobička pravnih oseb, ampak tudi iz drugih davkov, opisanih v točki 20 te odločbe (davek na prenos premoženja in kolkovina za sklenitev pravnega posla, davek na gospodarske dejavnosti ter davek na nepremičnine). Za te davke ne more biti govora o nobeni kompenzaciji z dvojnimi obdavčenjem.
- (152) Zadruge torej ohranijo davčne ugodnosti, čeprav povečajo obseg dejavnosti dobave dizelskega goriva B tretjim osebami, ki niso člani zadruge, na več kot 50 %, s čimer ustvarijo izjemo od nacionalnega zakona o zadrugah, ne da bi jim bilo treba ustanoviti ločen subjekt, ki ima lastno pravno osebnost in za katerega velja splošna davčna ureditev.
- (153) Španija meni, da ukrepi, uvedeni s kraljevim zakonodajnim odlokom št. 10/2000, niso državna pomoč, saj ne vplivajo na konkurenčna podjetja, ki opravljajo enako dejavnost, kajti za vsa podjetja v sektorju, vključno s kmetijskimi zadrugami, velja enako obdavčenje z davkom od dobička pravnih oseb (35 %). Vendar kot rečeno spremembe, ki so bile uvedene s kraljevim zakonodajnim odlokom št. 10/2000, omogočajo kmetijskim zadrugam, da kot večino ali celoto svoje dejavnosti opravljajo distribucijo dizelskega goriva B, ne da bi zanje veljalo enako davčno obravnavanje kot za podjetja, ki niso zadruge, ker ne izgubijo ugodnejšega davčnega obravnavanja, povezanega z drugimi ugodnostmi pri davku od dobička pravnih oseb, davku na prenos premoženja in kolkovini za sklenitev pravnega posla, davku na gospodarske dejavnosti (katerega znesek je popolnoma neodvisen od poslovnega rezultata družbe) ter davku na nepremičnine.
- (154) Zato Komisija meni, da je za ukrepe, sprejete s členom 1 kraljevega zakonodajnega odloka št. 10/2000, merilo „ugodnosti“ izpolnjeno.
- 1.4 Merilo „selektivnosti“
- (155) Ukrep, ki šteje za državno pomoč v smislu člena 107(1) PDEU, mora biti med drugim tak, da podeljuje selektivno ugodnost v izključno korist določenih podjetij ali določenih sektorjev dejavnosti. Ta člen se namreč nanaša na pomoči, ki izkrivljajo ali bi lahko izkrivljale konkurenco z „dajanjem prednosti posameznim podjetjem ali proizvodnji posameznega blaga“<sup>(30)</sup>.
- (156) Ko Komisija preverja selektivnost nekega ukrepa, mora proučiti, ali je razlikovanje med podjetji, ki se uvaja z zadevnim ukrepom na področju ugodnosti ali obremenitev, nastalo zaradi narave ali splošne sheme veljavnega sistema. V skladu z ustaljeno sodno prakso se namreč za poseben davčni ukrep, ki je utemeljen z notranjo logiko davčnega sistema, ne uporablja člen 107(1) PDEU<sup>(31)</sup>. Če je to razlikovanje utemeljeno z drugimi cilji, kot jih zasleduje celotni sistem, se načeloma šteje, da zadevni ukrep izpolnjuje pogoj selektivnosti, ki je določen v členu 107(1) PDEU.
- (157) V zvezi z razlikovalnimi davčnimi ukrepi je v točki 20 Obvestila Komisije o uporabi pravil o državni pomoči za ukrepe, ki zadevajo neposredno obdavčitev ustvarjenega dohodka opozorjeno, da so nekatere davčne ugodnosti včasih omejene na določene vrste podjetij, na nekatere njihove funkcije ali na proizvodnjo določenega blaga. Če podpirajo določena podjetja ali proizvodnjo določenega blaga, lahko predstavljajo državno pomoč, kot je navedeno v členu 107(1) PDEU.
- 1.4.1 Ali ukrepi podpirajo določena podjetja ali proizvodnjo določenega blaga?
- (158) V okviru španskega pravnega sistema je treba ugotoviti, ali zadevni ukrep lahko daje prednost posameznim podjetjem ali proizvodnji posameznega blaga v primerjavi z drugimi, ki so glede na cilje, ki jih ta ureditev zasleduje, v dejansko in pravno primerljivem položaju<sup>(32)</sup>.

<sup>(30)</sup> Sodba Sodišča prve stopnje z dne 13. septembra 2006, zadeva T-210/02, *British Aggregates*, Zodl. 2006, str. II-2789.

<sup>(31)</sup> Sodba Sodišča z dne 10. januarja 2006 v zadevi *Cassa di Risparmio di Firenze*, C-222/04. Zodl. 2006, str. II-289.

<sup>(32)</sup> Sodbi z dne 6. septembra 2006 v zadevi *Portugalska proti Komisiji*, C-88/03, ZOdL. 2006, str. I-7115, uvodna izjava 54; in z dne 29. aprila 2004 v zadevi *GIL Insurance in drugi*, C-308/01, Recueil 2004, str. I-4777, uvodna izjava 68.

- (159) V sporočilu Komisije o spodbujanju zadrug v Evropi se priznava, da zadruga delujejo v interesu svojih članov, ki so obenem njihovi uporabniki, in se ne upravljajo v korist zunanjih vlagateljev. Dobiček se med člane razdeli sorazmerno z njihovimi transakcijami z zadrugo, medtem ko so rezerve in sredstva skupni, nedeljivi in namenjeni skupnim interesom članov. Ker so osebne vezi med člani načeloma tesne, morajo ti odobriti pristop vsakega novega člana, medtem ko glasovalne pravice niso nujno sorazmerne s njihovimi deleži. Izstop članu daje pravico do izplačila njegovega deleža, kar povzroči zmanjšanje kapitala.
- (160) Zato je treba določiti „čisto vzajemni zadrugi model“, ki ga je mogoče uporabiti za oceno, ali so z vidika španskega davčnega sistema zadruga v enakem dejanskem in pravnem položaju kot kapitalne družbe.
- (161) Najprej je za čisto vzajemno zadrugo značilno, da je v posebnem odnosu s svojimi člani. Vsak član je partner z enim glasom v upravi zadruga, v kateri ima vsak član en sam glas in se odločitve sprejemajo z večino glasov, vodstvo je izvoljeno in odgovarja svojim članom. Številni medsebojni vplivi med zadrugo in člani presegajo preproste poslovne odnose.
- (162) Nato je treba ekonomske rezultate v čisto vzajemni zadrugi pravično in pošteno deliti, kakršen koli poslovni presežek pa na koncu vrniti k članom. To se ujema z načelom vzajemnosti, po katerem zadruga delujejo v interesu svojih članov. Člani distribucijske ali potrošniške zadruga na koncu proračunskega leta prejmejo ekonomske ugodnosti, ki temeljijo na skupni vrednosti njihovih poslov z zadrugo (dobiček ali vračilo na posameznika). Vendar lahko del tega vračila ali poslovnega presežka prepustijo zadrugi za različne rezerve. Čisto vzajemne zadruga je tako mogoče opredeliti kot zadruga, ki trgujejo izključno s svojimi člani.
- (163) Tako zlasti v zvezi z davkom od dobička pravnih oseb čisto vzajemne zadruga ne ustvarijo dobička, ker delujejo samo v korist svojih članov. Zato Komisija meni, da z vidika obdavčenja dobičkov čisto vzajemne zadruga in pridobitne družbe niso v pravno in dejansko primerljivem položaju. V takem položaju davčni odbitek za čisto vzajemne zadruga ne bi bil državna pomoč.
- (164) V zvezi s tem Komisija priznava tudi, da se s kraljevim zakonodajnim odlokom št. 10/2000 uvajajo elementi, s katerimi se spreminja čisto vzajemni zadrugi model, s tem ko omogoča ukinitve omejitve za zadruga v višini 50 % za dobavo dizelskega goriva B tretjim osebam, ki niso člani zadruga, ne da bi izgubile status davčno zaščitene zadruga, oziroma da zbuja dvom o načelu izključnosti v korist kmetijskih zadruga. Že s samim dejstvom, da zadruga lahko presežejo omejitev 50 %, se poruši „čista vzajemnost“ zadruga, saj bodo lahko velik del prometa ustvarile v poslih z nečlani zadruga. Dejavnost kmetijske zadruga se bo lahko temeljito spremenila, če si bo prizadevala za ustvarjanje dobička, in vprašati se je treba, ali se bodo načela, ki so značilna za čisto vzajemno zadruga (kot so dejavna udeležba članov zadruga pri vodenju, odločanju ali upravljanju zadruga, načelo izključnosti, altruizma in demokracije), še lahko ohranila, če bodo zadruga svoje storitve brez omejitev odprle nečlanom zadruga. Poleg tega ni mogoče prezreti, da se spremeni narava prihodkov, ki so ustvarjeni v poslih s tretjimi osebami, ki niso člani zadruga, in ki izgubljajo svoj zadrugi značaj.
- (165) V tem primeru se torej izkaže, da se s kraljevim zakonodajnim odlokom št. 10/2000 zbuja dvom o čisti vzajemnosti zadruga v kmetijskem sektorju, ki jih ukrep zadeva. Iz teh razlogov in ob upoštevanju veljavne španske zakonodaje Komisija ne more z gotovostjo ugotoviti čiste vzajemnosti zadevnih španskih kmetijskih zadruga. Zdi se torej, da je treba te zadruga in njihove prihodke obravnavati ne v primerjavi s čisto vzajemnimi zadrugami, ampak v primerjavi s kapitalnimi družbami.
- (166) Vendar je kljub temu treba določiti pravno ureditev, v kateri je treba presoditi te ukrepe, tj. referenčni okvir. V zvezi s tem je treba ugotoviti, da v primeru davčnih ugodnosti za španske kmetijske zadruga zadevni ukrepi štejejo za posebno odstopanje, določeno z zakonom št. 20/1990 o davčni ureditvi zadruga. Zakon v členih 16(5), 18(2), 33(1), 33(2), 33(3), 33(4), 34(1) in 34(2) določa vrsto ukrepov v korist posebej zaščitene zadruga, med katerimi so kmetijske zadruga, iz naslova davka od dobička pravnih oseb, davka na prenos premoženja in kolkovine za sklenitev pravnega posla, davka na gospodarske dejavnosti ter davka na nepremičnine (za podrobnosti o teh ugodnostih glej točko 20 zgoraj).
- (167) Nato je treba ugotoviti, kakšen je namen vsakega od teh štirih davkov. V zvezi s tem je treba ugotoviti, da je namen davka od dobička pravnih oseb obdavčitev dobička podjetij. Nameni drugih davkov pa so obdavčitev prenosa premoženja in sklenitve pravnega posla, obdavčitev opravljanja gospodarske dejavnosti ter obdavčitev uživanja pravice nad nepremičnino.

- (168) Nazadnje je treba, kot je bilo navedeno, ugotoviti, ali so zadruge in kapitalske družbe v dejansko in pravno primerljivem položaju glede na namene teh štirih davkov.
- (169) Najprej v zvezi z davkom od dobička pravnih oseb, ker Komisija ne more ugotoviti čiste vzajemnosti zadevnih španskih kmetijskih zadrug, ki naj po definiciji ne bi ustvarjale dobička, tudi ne more izključiti, da so, kar zadeva davčne ugodnosti, zadruge in kapitalske družbe v dejansko in pravno primerljivem položaju.
- (170) Kadar zadruga trguje s tretjimi osebami, ki niso člani zadruge, deluje na trgu enako kot vsako drugo podjetje in je zato v dejansko in pravno primerljivem položaju glede na namen davka od dobička pravnih oseb. Poleg tega Komisija v zvezi z davčnimi ukrepi za nedeljive zadržne rezerve meni, da so z vidika uporabe davka od dobička pravnih oseb primerljive z rezervami kapital-skih družb. Z vidika zadruga bi bila dodelitev dobička v nedeljive rezerve namreč primerljiva s primerom kapital-skih družb, ki shranijo dobiček, kajti nedeljive rezerve se uporabijo za dejavnosti zadruga, podobno kot nerazde-ljeni dobički kapital-skih družb. Primerjavo je treba narediti z vidika podjetja, in ne z vidika delničarjev ali članov zadruga. Celo obvezni značaj nedeljivih rezerv zadrug ne more spremeniti tega, da ima ukrep značaj pomoči, kajti tudi kapitalske družbe imajo obvezne zakonite rezerve, ki so vendarle obdavčene. Komisija torej meni, da so nedeljive rezerve gospodarsko primerljive s kakršnimi koli rezervami, določenimi za kakršna koli podjetja.
- (171) Tako lahko vsak ukrep iz naslova davka od dobička pravnih oseb, katerega namen je različno in ugodnejše obravnavanje dobičkov na splošno in zlasti dobičkov, namenjenih v nedeljive rezerve, v korist zadrug, tem zagotovi ekonomsko prednost v primerjavi s kapital-skimi družbami, ki te ugodnosti ne bi mogle izkoristiti, čeprav bi bile v primerljivem položaju.
- (172) Po mnenju Komisije v zvezi z ugodnostmi pri davku od dobička pravnih oseb iz teh ugotovitev izhaja, da so kapitalske družbe na isti ravni kot zadruga in da je zato mogoče trditi, da imajo zadruga prednost v primer-javi s kapital-skimi družbami.
- (173) V zvezi z davkom na prenos premoženja in kolkovino za sklenitev pravnega posla je treba opozoriti, da ta posredni davek bremeni različne pravne akte, kot so dragi prenosi premoženja, pravne listine ali nekatera dejanja družb (kot je financiranje družbe, na primer dokapitalizacija). Kapitalska družba, ki bi izvedla te različne pravne akte, bi bila obdavčena. Nasprotno pa, kot je navedeno v točki 20 te odločbe, so zadruga upra-vičene do oprostitev za iste obdavčljive dogodke (ustano-vitev, dokapitalizacija, dodelitev in razveljavitev posojil itd. <sup>(33)</sup>). Zadruga imajo torej prednost v primerjavi s kapitalskimi družbami.
- (174) Nato, davek na gospodarske dejavnosti neposredno bremeni vse vrste podjetniških, poklicnih ali umetniških gospodarskih dejavnosti, ki jih na španskem ozemlju opravljajo fizične ali pravne osebe <sup>(34)</sup>. Kapitalska družba, ki ima več kot 1 milijon EUR prometa, bo glede na svojo gospodarsko dejavnost obdavčena s tem davkom. Kot je navedeno v točki 20 te odločbe, imajo zadruga 95-odstotno olajšavo za ta davek <sup>(35)</sup>. Zato imajo zadruga prednost v primerjavi z omenjenimi kapital-skimi družbami, ki morajo v celoti plačati ta davek.
- (175) Nazadnje je treba v zvezi z davkom na nepremičnine opozoriti, da je to lokalni davek, ki bremeni uživanje lastninske pravice in drugih stvarnih pravic, povezanih z nepremičnino. Kapitalske družbe morajo v nasprotju z zadrugami v celoti plačati ta davek, kot je opisano v točki 20 te odločbe. Zadruga imajo namreč za ta davek na kmečka sredstva kmetijskih zadrug in skupnostno obdelovanje zemlje 95-odstotno olajšavo <sup>(36)</sup>. Zato imajo zadruga na zunajmestnih območjih prednost v primerjavi z navedenimi kapital-skimi družbami, ki morajo ta davek plačati v celoti.
- (176) Ker je Komisija ugotovila, da so kapitalske družbe na isti ravni in v podobnem položaju kot zadruga, je mogoče trditi, da so izključene iz teh ugodnosti <sup>(37)</sup> in da so te ugodnosti selektivne, ker se nanašajo samo na zadruga.

<sup>(33)</sup> Glej točko 20 tega sklepa ter člena 33.1 in 34.1 zakona 20/1990 z dne 19. decembra 1990 o davčni ureditvi za zadruga.

<sup>(34)</sup> Glej točko 20 tega sklepa.

<sup>(35)</sup> Člen 33(4)(a) zakona 20/1990 z dne 19. decembra 1990 o davčni ureditvi za zadruga.

<sup>(36)</sup> Člen 33(4)(b) zakona 20/1990 z dne 19. decembra 1990 o davčni ureditvi za zadruga.

<sup>(37)</sup> Glej uvodne izjave 135 do 154 tega sklepa o opredelitvi zadevnih ugodnosti.

(177) Komisija torej ugotavlja, da ukrepi, ustvarjeni s členom 1 kraljevega zakonodajnega odloka št. 10/2000, dajejo selektivno ugodnost <sup>(38)</sup> kmetijskim zadrugam.

#### 1.4.2 Ali so ukrepi upravičeni zaradi narave ali splošne sheme sistema?

(178) Nato je treba preučiti, ali zadevne davčne ukrepe lahko upraviči narava ali splošna shema davčnega sistema, kar mora dokazati zadevna država članica. Ukrep, ki ustvarja izjemo od uporabe splošnega davčnega sistema, lahko opraviči narava ali splošna shema davčnega sistema, če lahko zadevna država članica dokaže, da ta ukrep neposredno izhaja iz temeljnih ali usmerjevalnih načel davčnega sistema <sup>(39)</sup>.

(179) Utemeljitev z naravo ali splošno shemo zadevnega davčnega sistema je izjema od načela prepovedi državnih pomoči, zato jo je treba razumeti ozko <sup>(40)</sup>. Država članica mora dokazati, da je zadevno odstopanje upravičeno zaradi narave ali splošne sheme sistema in da torej ni državna pomoč v smislu člena 107 PDEU. Pri tem je treba razlikovati med cilji, določenimi posebnemu davčnemu sistemu, ki so zunaj njega, in mehanizmi, ki so lastni samemu davčnemu sistemu in so potrebni za uresničitev teh ciljev <sup>(41)</sup>.

(180) V tem primeru Konfederacija kmetijskih zadrug Španije meni, da so ukrepi, določeni s kraljevim zakonodajnim odlokom št. 10/2000, zlasti glede vpliva na davek od dobička pravnih oseb namenjeni izravnavi dvojnega obdavčenja poslovnih presežkov z davkom od dobička pravnih oseb in dohodnino. Komisija na podlagi predstavljenih argumentov ne more odločiti o pravilnosti te trditve. Vendar ugotavlja, da Španija tega ne trdi, da bi dokazala, da ta ukrep neposredno izhaja iz temeljnih ali usmerjevalnih načel davčnega sistema. Španija meni, da je zastavljeni cilj, omogočiti zadrugi opravljanje te dejavnosti, ne da bi ji bilo treba ustanoviti drug ločen subjekt, saj je v obeh primerih obdavčenje z davkom od dobička pravnih oseb enako, tako da za prihodke, ustvarjene z dobavo dizelskega goriva B tretjim osebam, velja splošna ureditev za davek od dobička pravnih oseb. Cilj obeh ukrepov je omogočiti kmetijskim in živinorejskim gospodarstvom, da še naprej opravljajo svojo dejavnost in ohranijo potrebno raven konkurenčnosti, da se lahko spopadajo z ekonomskimi težavami zaradi nesorazmernega dviga cen dizelskega goriva in zmanjšanja vrednosti

europa v primerjavi z dolarjem <sup>(42)</sup>. V zvezi z drugimi davki Španija meni, da so davčne ugodnosti obstajale pred kraljevim zakonodajnim odlokom št. 10/2000, tako da zadruga do njih niso upravičene zaradi začetka veljavnosti tega dekreta.

(181) Vendar Komisija meni, da samo zato, ker so davčne ugodnosti, povezane z različnimi davki in ustvarjene z zadevnima ukrepoma, zasnovane tako, da rešujejo gospodarsko težaven položaj, ni mogoče meniti, da so vse zadevne davčne ugodnosti, ki so jih dodelili španski organi, upravičene zaradi narave ali splošne sheme nacionalnega davčnega sistema <sup>(43)</sup>.

(182) Zato Komisija meni, da je za ukrepe iz člena 1 kraljevega zakonodajnega odloka št. 10/2000 izpolnjeno merilo „selektivnosti“.

#### 1.5 Ugotovitve o naravi „pomoči“ v smislu člena 107(1) PDEU

(183) Komisija ob upoštevanju zgornjih pojasnil meni, da ukrepa v korist kmetijskih zadrug iz člena 1 kraljevega zakonodajnega odloka št. 10/2000, ki sta bila sprejeta po dvigu cen goriva, pomenita ugodnost za zadruga, ki jih drugi gospodarski subjekti ne morejo uživati in ki izkrivlja ali bi lahko izkrivljala konkurenco z dajanjem prednosti posameznim podjetjem ali proizvodnji posameznega blaga, ker lahko prizadene trgovino med državami članicami. Zato Komisija ugotavlja, da ta ukrepa spadata na področje uporabe člena 107(1) PDEU.

(184) V zvezi s tem, ali sta zadevni pomoči novi ali obstoječi, je treba opozoriti, da se ukrepi, sprejeti leta 2000, nanašajo neposredno na ugodnosti, ki so bile zadrugam dodeljene s splošno davčno ureditvijo, kot je bilo predvideno z zakonom št. 20/1990. Ta zakon pa določa davčne ugodnosti, ki bi se načeloma morale šteti za nove pomoči, ker so bile sprejete po letu 1986, ko je Španija pristopila k EGS.

(185) Vendar se Komisija zaveda, da so ureditve obdavčenja zadrug v Evropi načeloma zelo stare in da so v nekaterih novih določbah samo povzete ugodnosti, ki so obstajale že pred pristopom k EGS.

<sup>(38)</sup> Za pojem ugodnosti glej uvodne izjave 135 do 154 tega sklepa.

<sup>(39)</sup> Sodba z dne 6. septembra 2006 v zadevi *Portugalska proti Komisiji*, C-88/03, ZOdl. 2006, str. I-7115, uvodni izjavi 80 in 81.

<sup>(40)</sup> Sodba z dne 6. marca 2002 v zadevi *Diputación Foral de Álava in drugi proti Komisiji*, T-127/99, T-129/99 in T-148/99, Recueil 2002, str. II-1275, uvodna izjava 250.

<sup>(41)</sup> Sodba Sodišča z dne 6. septembra 2006 v zadevi *Azori - Portugalska republika proti Komisiji*, C-88/03, ZOdl. 2006, str. I-7115.

<sup>(42)</sup> Glej točke od 65 do 85 tega sklepa.

<sup>(43)</sup> Glej opombo št. 41.

- (186) Vendar v zadevnem primeru ne španski organi ne zainteresirane tretje strani Komisiji niso poslali nobene informacije, ki bi nedvomno dokazala, da so ukrepi iz zakona št. 20/1990, povzeti z dekretom 2000, nadaljevanje enakih ukrepov, ki so obstajali že pred letom 1986.
- (187) Zato mora Komisija ugotoviti, da so ukrepi, ki se nanašajo posebej na sektor goriv, nove pomoči, ki bi morale biti pred začetkom izvajanja priglašene Komisiji.

## 2. Nezakonitost pomoči

- (188) Komisija mora poudariti, da so španski organi zadevne pomoči dodelili v nasprotju z določbami člena 108(3) PDEU. V členu 1(f) Uredbe Sveta (ES) 659/1999 z dne 22. marca 1999 o določitvi podrobnih pravil za uporabo člena 93 Pogodbe ES<sup>(44)</sup> je nezakonita pomoč opredeljena kot nova pomoč, ki se izvaja v nasprotju s členom 108(3) PDEU (prejšnji člen 93 Pogodbe ES). Njihova dodelitev je bila nezakonita, ker so se začele izvajati, preden je Komisija odločila o njihovi združljivosti z notranjim trgom.
- (189) Ker ukrepi, ki jih izvaja Španija, vsebujejo elemente državne pomoči, iz tega sledi, da so to nezakonite pomoči v smislu PDEU.
- (190) V skladu s Sporočilom Komisije o določitvi pravil za ocenjevanje nezakonitih državnih pomoči<sup>(45)</sup> je treba vsako nezakonito pomoč v smislu člena 1(f) Uredbe (ES) št. 659/1999 oceniti v skladu s pravili in smernicami, ki veljajo ob dodelitvi pomoči.

## 3. Presoja združljivosti pomoči

- (191) Člen 107 PDEU določa izjeme od splošnega načela nezdružljivosti državnih pomoči s PDEU. Gre za presojo ukrepov, določenih z zakonodajnim odlokom št. 10/2000.
- (192) Člen 107(2)(b) PDEU določa, da je pomoč za povrnitev škode, ki so jo povzročile naravne nesreče ali izjemni dogodki, združljiva z notranjim trgom. Španija je ti pomoči upravičila s trditvijo, da sta namenjeni povrnitvi škode, ki jo je povzročil izjemni dogodek.
- (193) Po mnenju Španije je nesorazmeren dvig cen dizelskega goriva povzročil motnje javnega reda, stavke, prekinitve v dobavi energetske in prehrabnih proizvodov ter težave pri prostem tranzitu blaga čez ozemlje Skupnosti, kar je treba šteti za izjemni dogodek v smislu člena 107(2)(b) PDEU.
- (194) V zvezi z izjemami od splošnega načela nezdružljivosti državnih pomoči z notranjim trgom, opredeljenega v členu 107(1) PDEU, Komisija meni, da je treba pojem „izjemni dogodek“ iz člena 107(2)(b) PDEU razlagati omejeno. Doslej je Komisija kot izjemne dogodke priznala vojne, notranje nemire ali stavke, z določenimi omejitvami in glede na razsežnosti pa tudi večje jedrske ali industrijske nesreče ali požare, ki povzročijo velike izgube. Zaradi težav, ki jih prinaša predvidevanje takšnih dogodkov, Komisija ugotavlja združljivost pomoči za vsak posamezen primer in upošteva preteklo prakso na tem področju. To sklepanje je povzeto v točki V.B.2 Smernic Skupnosti o državni pomoči v kmetijskem in gozdarskem sektorju 2007–2013<sup>(46)</sup>.
- (195) V zadevnem primeru je razlog za dodelitev pomoči podražitev goriva, ne pa motnje javnega reda, stavke<sup>(47)</sup> in prekinitve v dobavi energetske in prehrabnih proizvodov<sup>(48)</sup>. Ti dogodki niso bili vzrok za dodelitev pomoči, ampak so bili posledica dviga cen goriva.
- (196) Komisija meni, da podražitev goriv nikakor ni izjemni dogodek in da zato za ti pomoči ni mogoče uporabiti izjeme iz člena 107(2)(b) PDEU kot za pomoči za povrnitev škode, ki so jo povzročile naravne nesreče ali izjemni dogodki. Poleg tega je treba dodati, da je Komisija v Sporočilu z dne 9. marca 2006<sup>(49)</sup> o ribiški industriji ocenila, da ne more sprejeti nobene pomoči, ki bi dovoljevala javno posredovanje zaradi kompenzacije nenadnega povišanja stroškov, da ne bi povzročila izkrivljanja konkurence.
- (197) Poleg tega Komisija meni, da med škodo in izjemnim dogodkom ni nobene vzročne zveze, kot zahteva sodna praksa Sodišča Evropske unije<sup>(50)</sup>.

<sup>(46)</sup> UL C 319, 27.12.2006, str. 1, točke 89 do 94.

<sup>(47)</sup> Odločba Komisije 96/148/ES z dne 26. julija 1995 (UL L 34, 13.2.1996, str. 38).

<sup>(48)</sup> Odločba Komisije z dne 29. julija 1999, SG(99) D/5879.

<sup>(49)</sup> COM(2006) 103 konč. z dne 9. marca 2006, točka 3.1.2, in COM(2008) 384 konč. z dne 13. junija 2008, točka 6.3.

<sup>(50)</sup> Sodba Sodišča prve stopnje v zadevi *Olympiaki Ypiresies AE* proti Komisiji, T-268/06, Zodl. 2008, str. II-1091, uvodni izjavi 51 in 52.

<sup>(44)</sup> „Nova pomoč“ pomeni vsako pomoč, to je sheme pomoči ali individualno pomoč, ki ni veljavna pomoč, vključno s spremembami kake veljavne pomoči (UL L 83 z dne 27.3.1999, str. 1).

<sup>(45)</sup> UL C 119, 22.5.2002, str. 22.

- (198) Kar zadeva izjeme iz člena 107(3) Pogodbe, jih je treba med preučitvijo vsake sheme pomoči za regionalni ali sektorski namen ali vsakega posameznega primera uporabe splošnih shem pomoči razlagati ozko. Dodelijo se lahko samo, če bi Komisija lahko ugotovila, da je pomoč nujna za doseg enega od zadevnih ciljev. Dodelitev pravice do teh izjem za pomoči, ki na drugi strani ne prinašajo ničesar, bi omogočila škodljive učinke na trgovino med državami članicami in izkrivljanje konkurence, kar ne bi imelo nobenega opravičila z vidika interesa Skupnosti, ter vzporedno neupravičene prednosti za gospodarske subjekte iz določenih držav članic.
- (199) Komisija meni, da zadevni pomoči nista pomoč za pospeševanje gospodarskega razvoja območja, kjer je življenjska raven izjemno nizka ali kjer je podzaposlenost velika v smislu člena 107(3)(a). Prav tako nista pomoč za pospeševanje izvedbe pomembnega projekta skupnega evropskega interesa ali za odpravljanje resne motnje v gospodarstvu države članice v smislu člena 107(3)(b). Tudi nista pomoč za pospeševanje kulture in ohranjanja kulturne dediščine v smislu člena 107(3)(d).
- (200) Vendar člen 107(3)(c) določa, da se pomoč za pospeševanje razvoja določenih gospodarskih dejavnosti ali določenih gospodarskih območij, kadar takšna pomoč ne spreminja trgovinskih pogojev v obsegu, ki bi bil v nasprotju s skupnimi interesi, lahko šteje kot združljiva z notranjim trgov. Da bi bile pomoči upravičene do odstopanja iz navedenega člena, morajo prispevati k razvoju zadevnega sektorja.
- (201) Ukrepi iz člena 1 kraljevega zakonodajnega odloka št. 10/2000 obstajajo od leta 2000. Na ravni Skupnosti nikdar niso obstajale smernice ali konkretna pravila za dodelitev državnih pomoči kmetijskim zadrugam, ker so se načeloma obravnavale kot vsa druga podjetja<sup>(51)</sup>.
- (202) Vendar je tukaj treba poudariti pravno in ekonomsko naravo kmetijskih zadrug ter vzporedno evropski normativni okvir za kmetijski sektor.
- (203) Po mnenju Alliance Coopérative Internationale (Mednarodno združenje zadrug) je zadruga prostovoljno avtonomno združenje oseb za izpolnjevanje njihovih skupnih ekonomskih, socialnih in kulturnih potreb in teženj prek podjetja, ki ima skupno lastništvo in demokratično oblast<sup>(52)</sup>. Zadrugo določajo različna načela, ki ji dajejo vzajemni in zadrugi značaj<sup>(53)</sup>, na primer načelo „ena oseba, en glas“ ali načelo izključnosti. Za status zadruge so značilne tudi različne omejitve, zlasti pri finančnem poslovanju in plačilu članov.
- (204) V točki 3.2.6 sporočila Komisije o spodbujanju zadrug v Evropi je pojasnjeno, da so po mnenju nekaterih držav članic omejitve, neločljivo povezane s posebno naravo kapitala zadrug, lahko razlog za posebno davčno obravnavanje. Vendar je treba spoštovati načelo, v skladu s katerim morajo biti zaščite in ugodnosti, dodeljene eni vrsti subjektov, sorazmerne s pravnimi omejitvami, dodano družbeno vrednostjo ali notranjimi omejitvami te oblike in ne smejo voditi v nelojalno konkurenco.
- (205) Kot je Komisija že navedla, člen 107(3)(c) določa, da se pomoč za pospeševanje razvoja določenih gospodarskih dejavnosti ali določenih gospodarskih območij, kadar se s takšno pomočjo ne spreminjajo trgovinski pogoji v obsegu, ki bi bil v nasprotju s skupnimi interesi, lahko šteje kot združljiva z notranjim trgov.
- (206) Poleg tega Komisija ugotavlja, da analiza združljivosti v skladu s členom 107(3)(c) PDEU temelji na iskanju ravnovesja med koristjo pomoči v obliki doseganja cilja v skupnem interesu ter izkrivljanjem konkurence in trgovine. Torej bo Komisija najprej morala proučiti, ali je pomoč res namenjena za razmere, ko trg ne daje učinkovitih gospodarskih rezultatov, ali za druge socialne ali pravične cilje. Nato bo morala ugotoviti, ali je pomoč primeren ukrep za odpravo pomanjkljivosti na trgu. Nazadnje bo morala ugotoviti, ali je pomoč sorazmerna glede na uresničitev predlaganega cilja.

<sup>(51)</sup> Razen v zvezi s sklicevanjem na oblikovanje skupin proizvajalcev v smernicah o državni pomoči v kmetijskem in gozdarskem sektorju 2007–2013 (UL C 319, 27.12.2006) in v členu 9 Uredbe Komisije (ES) št. 1857/2006 z dne 15. decembra 2006 o uporabi členov 87 in 88 Pogodbe pri državni pomoči za majhna in srednje velika podjetja, ki se ukvarjajo s proizvodnjo kmetijskih proizvodov, ki prav tako obravnava skupine proizvajalcev.

<sup>(52)</sup> Neodvisno mednarodno združenje, ki povezuje, zastopa in pomaga zadrugam s celega sveta. Ustanovljeno v Londonu leta 1895, ima 224 članov v 87 državah in vseh gospodarskih sektorjih. <http://www.ica.coop>.

<sup>(53)</sup> *Les coopératives dans l'Europe Entrepreneuriale*. Posvetovalni dokument Komisije z dne 7.12.2001.

- (207) V zvezi s kmetijskim sektorjem je načelo gospodarskega razvoja opisano v členu 42 PDEU, ki določa, da se določbe poglavja o pravilih konkurence uporabljajo za proizvodnjo kmetijskih proizvodov in trgovino s kmetijskimi proizvodi le v obsegu, ki ga določi Svet, ob upoštevanju ciljev iz člena 39 PDEU.
- (208) Člen 39 PDEU pa določa, da je cilj skupne kmetijske politike med drugim povečati kmetijsko produktivnost s pospeševanjem tehničnega napredka in zagotavljanjem racionalnega razvoja kmetijske proizvodnje ter z optimalno uporabo proizvodnih dejavnikov in s tem zagotoviti primerno življenjsko raven kmetijske skupnosti. V njem je pojasnjeno še, da se pri oblikovanju skupne kmetijske politike upoštevajo posebna narava kmetijske dejavnosti, ki je posledica socialne strukture kmetijstva ter strukturnih in naravnih neskladij med različnimi kmetijskimi regijami; potreba, da se ustrezne prilagoditve izvedejo postopno; dejstvo, da je kmetijstvo v državah članicah sektor, ki je tesno povezan s celotnim gospodarstvom.
- (209) Iz teh členov izhaja, da mora konkurenčna politika upoštevati cilje PDEU. Te cilje, ki imajo močan socialni in ekonomski značaj, večinoma izpolnjujejo kmetijske zadrug, ki imajo ključno vlogo v gospodarstvu na splošno, še zlasti pa na podeželju, za ustvarjanje zaposlitev in razvoj gospodarskega tkiva območij, na katerih delujejo <sup>(54)</sup>.
- (210) Komisija priznava, da kmetijske zadrug izpolnjujejo pogoje iz člena 39 PDEU in zato omogočajo razvoj kmetijske dejavnosti. Še več, ker je kmetijstvo sektor, ki je tesno povezan s celotnim gospodarstvom, kot je poudarjeno v členu 39(2)(c) PDEU, je treba tudi ugotoviti, da kmetijske zadrug omogočajo razvoj gospodarskih območij, na katerih delujejo, in da so torej dejavnosti in kontinuiteta zadrug v splošnem interesu.
- (211) Da pa bi se pomoč za pospeševanje razvoja določenih gospodarskih dejavnosti ali določenih gospodarskih območij štela kot združljiva z notranjim trgovom, se z njo ne smejo spreminjati trgovinski pogoji v obsegu, ki bi bil v nasprotju s skupnimi interesi.
- (212) Vendar je skupni interes neposredno povezan s sorazmernostjo ukrepov glede na želeni cilj, kot je navedeno v točki 33 Obvestila Komisije o uporabi pravil o državni pomoči za ukrepe, ki zadevajo neposredno obdavčitev ustvarjenega dohodka.
- (213) V zadevnem primeru je treba element sorazmernosti z želenim ciljem iskati v lastnostih zadrug, ki opredeljujejo njihovo posebnost in jim dajejo posebno naravo, tj. v načelih vzajemnosti, pa tudi v vplivu, ki ga lahko imajo na konkurenco, zlasti zaradi velikosti zadrug.
- (214) Tako bi morale vsako morebitno odstopanje v korist kmetijskih zadrug z vidika politike državnih pomoči spodbujati dejavnosti in ukrepe, ki so neposredno povezani z njihovimi načeli vzajemnosti. Poleg tega bi ga bilo treba omejiti na poslovanje med zadrugami in njihovimi člani, kjer so načela vzajemnosti najbolj smiselna. Brez teh pogojev bi morale imeti omejen vpliv na konkurenco.
- (215) Pomoči iz člena 1 kraljevega zakonodajnega odloka št. 10/2000 določata, da kmetijske zadrug izjemoma ohranijo status posebej zaščitenih zadrug, tudi če povečajo obseg dejavnosti dobave dizelskega goriva B tretjim osebam, ki niso člani zadrug, in presežejo 50 %, ter jih oproščata obveznosti, da morajo za distribucijo dizelskega goriva B nečlanom ustanoviti subjekt, ki ima lastno pravno osebnost in za katerega velja splošna davčna ureditev. Ti pomoči torej odstopata od značilnosti posebej zaščitenih zadrug, kot so jih opredelili španski organi.
- (216) Sta torej ukrepa, ki zadevata samo transakcije zunaj zadrug, pri čemer se nanašata na dejavnosti, ki niso neposredno povezane z načeli vzajemnosti niti niso omejene na trgovanje med zadrugo in njenimi člani. Ob upoštevanju navedenih ugotovitev Komisija ne more ugotoviti, da je pomoč res namenjena za razmere, ko trg ne daje učinkovitih gospodarskih rezultatov, ali za druge socialne ali pravične cilje.
- (217) Ker sta to ukrepa, ki zadevata samo transakcije zunaj zadrug, pri čemer se nanašata na dejavnosti, ki niso neposredno povezane z načeli vzajemnosti niti niso omejene na trgovanje med zadrugo in njenimi člani, Komisija meni, da ti pomoči ne izpolnjujeta zgoraj navedenih meril združljivosti.

<sup>(54)</sup> Na pomembno vlogo zadrug v kmetijskem sektorju opozarja točka 4 Sporočila Komisije o spodbujanju zadrug v Evropi, v skladu s katerim „so zadrug zaradi številnih ugodnosti, ki jih prinašajo evropskemu gospodarstvu, nujne za uresničitev lizbonskih ciljev; so namreč primer tiste vrste podjetja, ki lahko hkrati zasleduje socialne in podjetniške cilje, tako da se ti dopolnjujejo. Zunaj podjetniške politike imajo zadrug pomembno vlogo v kmetijskem gospodarstvu in pri razvoju regij z gospodarskimi težavami, njihova struktura je idealna za povečevanje zaposlenosti in socialne kohezije.“

(218) Ta sklep velja za obe proučeni shemi pomoči in se izvrši takoj, zlasti v zvezi z vračilom vseh posameznih pomoči, dodeljenih v teh shemah. Komisija poleg tega izjavlja, da odločba o shemah pomoči ne prejudicira možnosti, da se posamezne pomoči v celoti ali delno razglasijo za združljive s skupnim trgovinarstvom zaradi razlogov, ki so značilni za zadevni primer (na primer, ker za dodelitev posamezne pomoči velja pravilo *de minimis*, ali zaradi okoliščin poznejše odločbe Komisije, ali v skladu z uredbo o oprostitvi).

#### 4. Sklep z vidika veljavnih določb

(219) Državne pomoči kmetijskim zadrugam v obliki davčnih ugodnosti je treba načeloma šteti za pomoči za tekoče poslovanje, ki so prepovedane v smislu točke 32 Obvestila Komisije o uporabi pravil o državni pomoči za ukrepe, ki zadevajo neposredno obdavčitev ustvarjenega dohodka, in ki jih prepovedujejo predpisi Skupnosti.

(220) Pojem pomoči za tekoče poslovanje se je v praksi Komisije uporabljal za kmetijski sektor že pred letom 2000, nato je bil povzet v točki 3.5 Smernic Skupnosti o državni pomoči v kmetijskem sektorju<sup>(55)</sup> in nato še v točki 15 Smernic Skupnosti o državni pomoči v kmetijskem in gozdarskem sektorju 2007–2013. Da se ukrep pomoči šteje za združljivega z notranjim trgovinarstvom, mora vsebovati spodbujevalno prvino ali določati protistoritev upravičenca.

(221) Zadevni pomoči sta davčni olajšavi brez kakršne koli spodbujevalne prvine ali protistoritve upravičenec, katerih združljivost s konkurenčnimi pravili ni dokazana. Iz tega sledi, da ni mogoče uporabiti odstopanja od načela prepovedi pomoči iz člena 107(3)(c) in da sta to pomoči, ki nista združljivi s PDEU.

#### VIII. IZTERJAVA

(222) Državni pomoči kmetijskim zadrugam, ki ju je izvajala Španija na podlagi člena 1 kraljevega zakonodajnega odloka št. 10/2000, nista upravičeni do odstopanja od načela prepovedi pomoči iz člena 107(3)(c), zato sta to državni pomoči, ki nista združljivi s PDEU.

(223) Če so nezakonite pomoči nezdružljive z notranjim trgovinarstvom, člen 14(1) Uredbe (ES) št. 659/1999 določa, da Komisija odloči, da mora zadevna država članica sprejeti

vse potrebne ukrepe, da upravičenec vrne pomoč. Povračilo je potrebno za ponovno vzpostavitev prejšnjega položaja, tako da se odpravijo vse finančne ugodnosti, ki jih je bil upravičenec do nezakonito dodeljene pomoči neupravičeno deležen od datuma dodelitve te pomoči.

(224) Kljub temu člen 14(1) Uredbe (ES) št. 659/1999 določa, da „Komisija ne zahteva vračila pomoči, če bi bilo to v nasprotju s splošnim načelom prava Skupnosti“. Treba je proučiti, ali se lahko v tej zadevi uporabi katero od splošnih načel prava Skupnosti, kot je načelo legitimnih pričakovanj, da se prepreči izterjava nezakonite in nezdružljive pomoči od upravičencev. V skladu z ustaljeno sodno prakso je načelo varstva zaupanja v pravo namenjeno zagotavljanju predvidljivosti pravnih stanj in razmerij, ki izhajajo iz samega prava Skupnosti.

(225) Vendar se je v skladu s sodno prakso Sodišča na spoštovanje varstva zaupanja v pravo v razmerju do zakonodaje Skupnosti mogoče sklicevati le, če je sama Unija prej ustvarila položaj, ki bi lahko ustvaril uporabo tega načela<sup>(56)</sup>. Sodišče je večkrat presodilo, da pravica sklicevanja na načelo varstva upravičenih pričakovanj velja za vsako zadevno osebo, pri kateri je institucija Skupnosti ustvarila upravičena pričakovanja. Poleg tega se ne sme nihče sklicevati na kršitev tega načela brez natančnih zagotovil, ki bi mu jih je zagotovila uprava<sup>(57)</sup>. Tako pravica do sklicevanja na načelo varstva zaupanja v pravo velja za vsako zadevno osebo, pri kateri je institucija Skupnosti ustvarila upravičena pričakovanja na podlagi natančnih zagotovil, ki ji jih je dala uprava.

(226) V tej zadevi ni nobenega elementa, s katerim bi upravičenci do spornih pomoči dobili natančno zagotovilo, da so pomoči zakonite. Najprej je namreč treba pojasniti, da so se te pomoči izvajale brez dokončnega sklepa Komisije o tem vprašanju v smislu člena 108(3) PDEU. Poleg tega je Sodišče<sup>(58)</sup> večkrat pojasnilo, da „imajo načeloma podjetja, ki prejemajo pomoč, ob upoštevanju

<sup>(55)</sup> UL C 28, 1.2.2000, str. 2.

<sup>(56)</sup> Sodba Sodišča prve stopnje z dne 12. septembra 2007 v zadevi T-348/03, *Koninklijke Friesland Foods NV*, Zodl 2007, str. II-101.

<sup>(57)</sup> Sodba Sodišča z dne 24. novembra 2005 v zadevi *Nemäji* proti Komisiji, C-506/03, še ni objavljena v Zodl., str. 58; sodba z dne 22. junija 2006 v zadevi *Belgija in Forum 187 ASBL* proti Komisiji, zadevi C-182/03 in C-217/03, Zodl. 2006, str. I-5479.

<sup>(58)</sup> Sodbe Sodišča z dne 20. septembra 1990 v zadevi *Komisija* proti *Nemäji*, C-5/89, Recueil 1990, str. I-3437; z dne 14. januarja 1997 v zadevi *Kraljevina Španija* proti Komisiji, C-169/95, Recueil 1997, str. I-135, z dne 20. marca 1997 v zadevi *Alcan Deutschland*, C-24/95, Recueil 1997, str. I-1591 in z dne 11. novembra 2004 v zadevi *Daewoo Electronics Manufacturing Espana in Territorio Historico de Alava, Diputación Foral de Alava* proti Komisiji, C-183/02 in C-187/02, Zodl. 2004, str. I-10609.

obveznega nadzora državnih pomoči, ki ga v skladu s členom 93 Pogodbe [novi člen 108 PDEU] izvaja Komisija, lahko upravičena pričakovanja glede zakonitosti pomoči, samo če je bila ta odobrena ob upoštevanju postopka, določenega v tem členu, in drugič, da mora biti preudaren gospodarski subjekt ponavadi sposoben ugotoviti, ali se je ravnalo v skladu s tem postopkom“. V tem smislu je Sodišče tudi pojasnilo, da „se država članica, katere organi so dodelili pomoč v nasprotju s postopkovnimi pravili iz člena 88 ES [novi člen 108 PDEU], ne more sklicevati na legitimno pričakovanje upravičencev, da bi se izognila obveznosti, sprejeti vse potrebne ukrepe za izvršitev sklepa, s katerim ji Komisija nalaga vračilo te pomoči. Dopustiti tako možnost bi namreč pomenilo, da se določbam členov 87 ES in 88 ES [nova člena 107 in 108 PDEU] odvzame polni učinek, ker bi se nacionalni organi lahko oprli na lastno nezakonito ravnanje, da bi sklepom Komisije, sprejetim na podlagi določb Pogodbe, odvzeli učinek“<sup>(59)</sup>.

(227) Nato dejstvo, da je Komisija sprejela odločbo, ki določa, da sporni pomoči nista državni pomoči<sup>(60)</sup>, zoper katero je mogoče vložiti pritožbo in ki torej še ni dokončna, in dejstvo, da je Sodišče prve stopnje to odločbo razglasilo za nično, ne moreta ustvariti legitimnega pričakovanja upravičencev. V skladu s sodno prakso je Sodišče namreč odločilo, da dejstvo, da je Komisija prvotno sprejela odločbo, s katero ni nasprotovala spornim pomočem, ni moglo utemeljiti legitimnega zaupanja upravičenca, ker je bila ta odločba izpodbijana v rokih za tožbo in jo je Sodišče pozneje razglasilo za nično<sup>(61)</sup>. Zato „dokler Komisija ne sprejme odločbe o odobritvi pomoči in dokler rok za vložitev tožbe zoper odločbo ni potekel, prejemnik ne more biti prepričan o zakonitosti načrtovane pomoči, ki lahko edina utemelji njegovo legitimno zaupanje“<sup>(62)</sup>. V tej zadevi je bila zoper odločbo Komisije 2003/293/ES, v kateri se ukrepi niso šteli za državne pomoči, v predpisanem roku vložena tožba, zato v skladu z navedeno sodno prakso ta odločba ne more biti dokončni sklep, ki lahko ustvari legitimno pričakovanje naslovnikov odločbe.

(228) Ker ni posebnih okoliščin, ki bi lahko ustvarile legitimno pričakovanje, Komisija zahteva izterjavo spornih pomoči.

(229) Ta odločba se nanaša na proučena ukrepa pomoči in jo je treba izvršiti takoj, zlasti kar zadeva vračilo posamičnih pomoči, dodeljenih v okviru teh shem, razen pomoči,

namenjenih posebnim projektom, ki so v trenutku dodelitve izpolnjevali pogoje, določene v uredbi *de minimis*<sup>(63)</sup> ali za uporabo oprostitev ali v shemi pomoči, ki jo je potrdila Komisija –

SPREJELA NASLEDNJI SKLEP:

#### Člen 1

Državni pomoči v korist kmetijskih zadrug, ki ju je Španija izvajala na podlagi člena 1 kraljevega zakonodajnega odloka št. 10/2000, sta brez poseganja v uporabo člena 2 državni pomoči, ki sta nezdržljivi z notranjim trgovom na podlagi člena 107(3)(c) PDEU.

#### Člen 2

Ukrepov iz člena 1 ni mogoče šteti za državni pomoči, če izpolnjujeta pogoje Uredbe Komisije (ES) št. 1998/2006 z dne 15. decembra 2006 o uporabi členov 87 in 88 Pogodbe pri pomoči *de minimis*.

#### Člen 3

1. Španija sprejme potrebne ukrepe za izterjavo nezdržljivih pomoči iz člena 1 od prejemnikov teh pomoči, brez poseganja v člen 2.

2. Pomoči, ki ju je treba vrniti, vključujejo obresti od datuma, ko so bile dane na razpolago prejemnikom, do datuma njihovega vračila.

3. Obresti se izračunajo na podlagi obrestnoobrestnega računa v skladu z določbami iz poglavja V Uredbe Komisije (ES) št. 794/2004<sup>(64)</sup>.

4. Vračilo se opravi takoj in v skladu s postopki nacionalnega prava, če ti omogočajo takojšnjo in učinkovito izvršitev tega sklepa.

<sup>(59)</sup> Sodba Sodišča z dne 1. aprila 2004 v zadevi C-99/02, v zadevi *Komisija proti Italiji*, Recueil 2004, str. I-3353, uvodna izjava 21, ki se med drugim sklicuje na zgoraj navedeno sodbo Sodišča z dne 20. septembra 1990.

<sup>(60)</sup> Zgoraj navedena Odločba Komisije 2003/293/ES.

<sup>(61)</sup> Glej opombo št. 58.

<sup>(62)</sup> Sodba Sodišča z dne 29. aprila 2004 v zadevi *Komisija proti Italiji*, C-91/01, Recueil 2004, str. I-4355.

<sup>(63)</sup> Uredba Komisije (ES) št. 1998/2006 z dne 15. decembra 2006 o uporabi členov 87 in 88 Pogodbe pri pomoči *de minimis* (UL L 379, 28.12.2006, str. 5).

<sup>(64)</sup> Uredba Komisije (ES) št. 794/2004 z dne 21. aprila 2004 o izvajanju Uredbe Sveta (ES) št. 659/1999 o določitvi podrobnih pravil za uporabo člena 93 Pogodbe ES (UL L 140, 30.4.2004, str. 1).

*Člen 4*

1. Vračilo pomoči iz člena 1 je takojšnje in učinkovito.
2. Španija zagotovi, da se ta sklep izvede v štirih mesecih od datuma, ko je bila o njem uradno obveščena.

*Člen 5*

1. V dveh mesecih od uradnega obvestila o tem sklepu Španija Komisiji predloži naslednje informacije:
  - (a) seznam prejemnikov, ki so prejeli pomoč na podlagi sheme iz člena 1, in skupni znesek pomoči, ki ga je prejel vsak izmed njih;
  - (b) skupni znesek (glavnica in obresti vračila), ki ga je treba izterjati od prejemnikov;
  - (c) podroben opis že sprejetih ali načrtovanih ukrepov za uskladitev s tem sklepom;
  - (d) dokumente, ki dokazujejo, da je bilo prejemnikom odrejeno vračilo pomoči.

2. Španija obvešča Komisijo o napredku glede sprejetih nacionalnih ukrepov za izvajanje tega sklepa, dokler se vračanje pomoči iz člena 1 ne konča.

Po dvomesečnem obdobju iz odstavka 1 Španija na zahtevo Komisije predloži poročilo o že sprejetih in načrtovanih ukrepih za uskladitev s tem sklepom. V tem poročilu navede tudi podrobne informacije o zneskih pomoči in obrestih vračila, ki so jih prejemniki že vrnili.

*Člen 6*

Ta sklep je naslovljen na Španijo.

V Bruslju, 15. decembra 2009

*Za Komisijo*  
Mariann FISCHER BOEL  
*Članica Komisije*