

**SKLEP KOMISIJE (EU) 2015/1827****z dne 23. marca 2015****o državni pomoči SA 28876 (12/C) (ex CP 202/09), ki jo je Grčija odobrila podjetjema Piraeus Container Terminal S.A. in Cosco Pacific Limited***(notificirano pod dokumentarno številko C(2015) 66)***(Besedilo v grškem jeziku je edino verodostojno)****(Besedilo velja za EGP)**

EVROPSKA KOMISIJA JE –

ob upoštevanju Pogodbe o delovanju Evropske unije in zlasti prvega pododstavka člena 108(2) Pogodbe,

ob pozivu zainteresiranim stranem, naj predložijo svoje pripombe v skladu s členom 6 Uredbe Sveta (ES) št. 659/1999 z dne 22. marca 1999 o določitvi podrobnih pravil za uporabo člena 108 Pogodbe o delovanju Evropske unije <sup>(1)</sup>, in ob upoštevanju pripomb, ki jih je prejela od Grčije in podjetja Piraeus Container Terminal S.A.,

ob upoštevanju naslednjega:

**1. POSTOPEK**

- (1) Prefekt Pireja je z dopisom z dne 30. aprila 2009 pri Komisiji vložil pritožbo, v kateri je trdil, da je grška država dodelila nezakonito državno pomoč novemu koncesionarju dela pristanišča Pirej, podjetju Piraeus Container Terminal S.A. (v nadaljnjem besedilu: podjetje PCT), ki je namensko hčerinsko podjetje podjetja COSCO Pacific Limited (v nadaljnjem besedilu: podjetje Cosco). Domnevna pomoč se je dodelila v obliki davčnih oprostitev in ugodnih določb, vključenih v koncesijski sporazum po javnem razpisu.
- (2) Zveza grških pristaniških delavcev je z dopisom <sup>(2)</sup> z dne 7. maja 2009 Komisijo obvestila o domnevnih davčnih ugodnostih, ki jih je grška država odobrila podjetju PCT. Zveza grških pristaniških delavcev je z dopisom z dne 31. avgusta 2009 potrdila, da bi bilo treba njen prvi dopis obravnavati kot pritožbo, in trdila, da je bila pomoč dodeljena v obliki davčnih ugodnosti in ugodnih določb, vključenih v koncesijski sporazum.
- (3) Mednarodni svet pristaniških delavcev je z dopisom z dne 23. septembra 2009 <sup>(3)</sup> vložil pritožbo s podrobnim opisom ukrepov, ki naj bi pomenili državno pomoč.
- (4) Komisija je z dopisom z dne 14. oktobra 2009 od Grčije zahtevala informacije o domnevnih ukrepih državne pomoči. Grški organi so z dopisom z dne 12. novembra 2009 zaprosili za podaljšanje roka za odgovor, kar je Komisija odobrila z dopisom z dne 18. novembra 2009. Komisija je 3. februarja 2010 poslala opomin v zvezi s to zahtevo po informacijah, na katero so grški organi odgovorili 23. februarja 2010.
- (5) Službe Komisije so se 5. maja 2010 sestale s predstavniki grških organov, da bi razpravljali o dodatnih pojasnilih.
- (6) Komisija je z dopisom z dne 27. oktobra 2010 od grških organov zahtevala dodatne informacije. Grški organi so z dopisom z dne 18. novembra 2011 zaprosili za podaljšanje roka, kar je Komisija odobrila z dopisom z dne 2. decembra 2011. Na to zahtevo po informacijah so odgovorili 8. februarja 2011.

<sup>(1)</sup> UL L 83, 27.3.1999, str. 1.

<sup>(2)</sup> Evidentirano pri Komisiji dne 13. maja 2009.

<sup>(3)</sup> Evidentirano pri Komisiji isti dan.

- (7) Komisija je z dopisom z dne 11. julija 2012 <sup>(4)</sup> Grčijo obvestila o svojem sklepu, da razlike med koncesijskim sporazumom in obvestilom o javnem naročilu ter davčni ukrep glede oprostitve davka od dohodka pravnih oseb, ki se obračuna za blago, delo in storitve, zagotovljene podjetju PCT zunaj Grčije, ne pomenijo državne pomoči. Sklenila je tudi, da bo začela postopek iz člena 108(2) Pogodbe o delovanju Evropske unije v zvezi z vsemi drugimi domnevnimi ukrepi državne pomoči.
- (8) Sklep Komisije o začetku postopka je bil v *Uradnem listu Evropske unije* objavljen 5. oktobra 2012 <sup>(5)</sup>. Komisija je zainteresirane strani pozvala, naj predložijo svoje pripombe o ukrepih.
- (9) Komisija je 5. novembra 2012 prejela pripombe upravičenca. Pripombe je 14. januarja 2013 posredovala Grčiji, ki je imela možnost, da nanje odgovori. Njene pripombe in dodatne informacije je Komisija prejela z dopisi z dne 2. novembra 2012, 27. marca 2013 in 10. julija 2013. Službe Komisije in grški organi v spremstvu upravičenca so se sestali 13. septembra 2013. Grški organi so 23. oktobra 2013 predložili dodatne informacije. Komisija je poslala opomin v zvezi z zahtevanimi informacijami, ki jih 17. januarja 2014 še vedno ni prejela. Grški organi so odgovorili 4. februarja 2014 in se 10. februarja 2014 ponovno udeležili srečanja. Po njem so 10. marca 2014 zagotovili dodatne informacije in se 12. marca 2014 udeležili še enega srečanja. Po slednjem so grški organi 31. marca 2014, 16. aprila 2014 in 28. aprila 2014 predložili dodatne informacije. Grški organi in upravičenec so se ponovno sestali 19. maja 2014 in 8. decembra 2014.

## 2. OPIS UPRAVIČENCA IN DOMNEVNIH UKREPOV POMOČI

### 2.1 Pristanišče Pirej

- (10) Pristanišče Pirej je razdeljeno na dve območji: komercialno pristanišče in potniško pristanišče. Komercialno pristanišče ima 3 terminale; kontejnerski terminal, tovorni terminal in avtomobilski terminal.
- (11) Kontejnerski terminal ima dva pomola. Podjetje Piraeus Port Authority (v nadaljnjem besedilu: podjetje PPA) se je odločilo razširiti infrastrukturo kontejnerskega terminala s podaljšanjem pomola I, posodobitvijo opreme pomola II in gradnjo pomola III.

### 2.2 Podjetje Piraeus Port Authority S.A.

- (12) Podjetje Piraeus Port Authority S.A. je bilo ustanovljeno z Zakonom št. 2688/1999 prek preoblikovanja osebe javnega prava, tj. Piraeus Port Authority, ustanovljenega leta 1930, v gospodarsko javno službo.
- (13) Grška država in podjetje PPA sta 13. februarja 2002 podpisala koncesijski sporazum za obdobje 40 let. Sporazum je bil ratificiran z Zakonom št. 3654/2008. V skladu s tem sporazumom ima podjetje PPA izključno pravico do uporabe in izkoriščanja zemljišč, objektov in infrastrukture kopenskega dela pristanišča Pirej <sup>(6)</sup>. Koncesijski sporazum podjetju PPA zagotavlja zlasti pravico, da za upravljanje dela pristanišča sklene pogodbo s podizvajalcem za plačilo <sup>(7)</sup>.

### 2.3 Koncesijski sporazum med podjetjema PPA in PCT ter naložbeni projekt

- (14) Da bi podjetje PPA preneslo pravico do izkoriščanja pomolov II in III, je objavilo evropski javni razpis <sup>(8)</sup> za storitve upravljanja pristanišč. V okviru tega javnega razpisa je prejelo dve prijavi, in sicer od podjetja COSCO in od konzorcija družb, ki ga sestavljajo družbe Hutchinson Port Holdings L.T.D., Hutchinson Ports Investments S.A. R.L., Alapis Joint Stock Company S.A. in Lyd S.A.

<sup>(4)</sup> Sklep Komisije z dne 11. julija 2012 C(2012) 4217 final v zadevi SA. 28876 (C (12/C) (ex CP 202/09) – Grčija – Container Terminal Port of Piraeus & Cosco Pacific Limited (UL C 301, 5.10.2012, str. 55).

<sup>(5)</sup> Glej opombo 4.

<sup>(6)</sup> Glej člen 1.1 koncesijskega sporazuma, ki ureja njegovo področje uporabe, in oddelek 3 o pravici do uporabe in izkoriščanja.

<sup>(7)</sup> Glej člen 3.1.iii koncesijskega sporazuma.

<sup>(8)</sup> Objavljeno v Uradnem listu. Sklic 2008/S 20-026332 z dne 30. januarja 2008, kakor je bil spremenjen s sklicem 2008/S 54-072476 z dne 18. marca 2008 o podaljšanju roka za oddajo ponudb na 19. maj 2008.

- (15) Povabilo k oddaji ponudb je predvidevalo pritožbene postopke. Vendar sodni organi od udeležencev niso prejeli nobene pritožbe v zvezi s postopkom oddaje javnega naročila ali končnim rezultatom. Poleg tega je grško računsko sodišče preverilo ter odobrilo postopek in osnutek sporazuma.
- (16) Novembra 2008 sta podjetji PPA in PCT podpisali koncesijski sporazum, s katerim je podjetje PPA na podjetje PCT preneslo pravico do izkoriščanja in izključne uporabe t. i. „novega kontejnerskega terminala (NCT)“, ki zajema obstoječi pomol II, ki naj bi bil posodobljen novi pomol III, ki naj bi bil zgrajen in sosednje območje, ter pravico do uporabe sosednjega morskega območja za pristanek, ki zagotavlja varen privez in vzdrževanje ladij.
- (17) V skladu s koncesijskim sporazumom je podjetje PCT dolžno posodobiti obstoječi pomol II, zgraditi nov pomol III in zagotoviti celoten nabor pristaniških storitev, povezanih z obratovanjem kontejnerskega terminala. Poleg tega bo koncesionar v celoti in na lastne stroške financiral vse posodobitve pomola II ter gradnjo in upravljanje pomola III. Zato je bilo v okviru javnega razpisa in koncesijskega sporazuma predvideno, da koncesionar za svoje naložbe ne bo prejel javnih sredstev.
- (18) Predvideno je tudi, da koncesionar prevzame vsa (poslovna) tveganja v zvezi s posodobitvijo in gradnjo potrebne infrastrukture. Hkrati prevzema tudi vrsto obveznosti v zvezi z zagotavljanjem zajamčene zmožljivosti novega kontejnerskega terminala.
- (19) Koncesijski sporazum med podjetjema PPA in PCT je bil ratificiran z Zakonom št. 3755/2009 (v nadaljnjem besedilu: Zakon). Člen 1 Zakona vključuje koncesijski sporazum, kot je bil podpisan, člen 2 določa posebne davčne oprostitve za podjetje PCT, člen 3 pa zagotavlja možnost, da podjetje PCT pri svojih naložbah, povezanih s koncesijskim sporazumom, koristi poseben režim zaščite tujih naložb, ki je določen v uredbi z zakonsko močjo št. 2687/1953.

### 3. RAZLOGI ZA ZAČETEK FORMALNEGA POSTOPKA PREISKAVE

- (20) Komisija je v svojem sklepu z dne 11. julija 2012 <sup>(9)</sup> sklenila, da razlike med koncesijskim sporazumom in obvestilom o javnem naročilu ter dva davčna ukrepa <sup>(10)</sup> ne pomenijo državne pomoči. V njem je izrazila pomisleke in začela formalni postopek preiskave v zvezi z drugimi domnevnimi ukrepi državne pomoči:
1. oprostitev davka od dohodkov za obračunane in še ne plačane obresti do datuma začetka obratovanja pomola III <sup>(11)</sup>;
  2. pravica do vračila DDV iz dobropisa ne glede na fazo zaključenosti predmeta pogodbe; opredelitev pojma „investicijsko blago“ za namene pravil o DDV; pravica do zamudnih obresti od prvega dne po 60 dneh vložitve zahtevka za vračilo DDV <sup>(12)</sup>;
  3. prenos izgube brez časovne omejitve <sup>(13)</sup>;
  4. izbira med tremi amortizacijskimi metodami v zvezi s stroški naložb za prenovo pomola II in gradnjo pomola III <sup>(14)</sup>;
  5. oprostitev kolkovin na posojilne pogodbe in katerega koli pomožnega sporazuma o financiranju projekta <sup>(15)</sup>;

<sup>(9)</sup> Glej opombo 4.

<sup>(10)</sup> (i) oprostitev davka od dohodkov javnih oseb za blago, gradnje in storitve, ki jih podjetja ali skupna podjetja s sedežem zunaj Grčije zagotavljajo podjetju PCT zunaj Grčije, če obstaja dvostranski fiskalni sporazum o izogibanju dvojnega obdavčevanja med Grčijo in državo, v kateri je podjetje registrirano, (ii) vračilo DDV v 60 dneh od datuma vložitve ustreznega zahtevka in obrestna mera, ki se uporablja pri izračunu obresti, če država v 60 dneh od vložitve ustreznega zahtevka ne povrne DDV iz dobropisa.

<sup>(11)</sup> Člen 2(1) Zakona.

<sup>(12)</sup> Člen 2(3) in člen (4) Zakona.

<sup>(13)</sup> Člen 2(5) Zakona.

<sup>(14)</sup> Člen 2(6) Zakona.

<sup>(15)</sup> Člen 2(8) Zakona.

6. oprostitev davkov, kolkovin, prispevkov in vseh pravic v korist države ali tretjih oseb, ki temeljijo na pogodbah med upniki iz posojilnih pogodb, na podlagi katerih se prenesejo obveznosti in pravice, ki iz njih izhajajo <sup>(16)</sup>;
  7. oprostitev kolkovin za vsako nadomestilo, ki ga podjetje PPA izplača podjetju PCT na podlagi koncesijske pogodbe, ki ne spada na področje Zakona o DDV <sup>(17)</sup>;
  8. zaščita v okviru posebnega zaščitnega režima za tuje naložbe <sup>(18)</sup>;
  9. izvzetje od splošnih pravil o prisilni razlastitvi.
- (21) Komisija je menila zlasti, da se z zadevnimi ukrepi podjetju PCT daje selektivno prednost, ker ti pomenijo odstopanje od običajno veljavnih davčnih pravil, ki se ne more upravičiti na podlagi gospodarskopoličnih dejavnikov, ki so jih navedli grški organi. Menila je tudi, da je cilj spodbujanja naložb v okviru velikih infrastrukturnih projektov gospodarskopoličen dejavnik, ki je neločljivo povezan z zadevnim davčnim sistemom in ne more upravičiti drugačne obravnave v korist družbe PCT.
- (22) Po mnenju Komisije dejstvo, da so bile nekatere od navedenih ali njim podobne davčne oprostitve vključene v predhodne javne pogodbe, o katerih je Komisija sprejela pozitivne sklepe, ni pomembno pri dokazovanju, da so ti ukrepi upravičeni v skladu z logiko grškega davčnega sistema.
- (23) Komisija je izrazila pomisleke tudi glede združljivosti zadevnih ukrepov s členoma 107(3)(a) in (c) PDEU, ki so jo zagovarjali grški organi. Dvomila je zlasti o uporabi člena 107(3)(a) PDEU, ker je pogoje združljivosti iz tega člena razvila v svojih Smernicah o državni regionalni pomoči za 2007–2013, grški organi pa niso ustrezno utemeljili združljivosti ukrepov s pogoji iz teh smernic. Kar zadeva uporabo člena 107(3)(c), je Komisija dvomila v potrebnost in sorazmernost ukrepov.

#### 4. PRIPOMBE ZAINTERESIRANIH STRANI IN GRČIJE

- (24) Grčija in upravičenec sta v tej zadevi predložila skupne pripombe. Komisija po začetku formalnega postopka preiskave ni prejela pripomb od tretjih oseb.

##### 4.1 O obstoju državne pomoči

###### **Odsotnost prednosti**

- (25) Grški organi in družba PCT trdijo, da izvzetje od splošno veljavnega davčnega pravila ne prinaša nujno prednosti, ki je selektivna, in da Komisija ne loči med obstojem selektivnosti in obstojem prednosti. Zato čeprav se ugotovi, da gre za selektivni ukrep, to po pravu samem še ne pomeni prednosti in obratno. Uporaba enakega splošnega pravila v različnih okoliščinah bi bila lahko za nekatere osebe, za katere velja to pravilo, diskriminacijska ali neugodna. Cilj oprostitve je lahko zagotoviti, da se objektivno različne okoliščine obravnavajo drugače, in s tem preprečiti diskriminacijo in nenamerno škodo.
- (26) Grški organi in družba PCT trdijo tudi, da enako kot podjetja, ki jim je zaupano izvajanje storitev splošnega gospodarskega pomena, podjetja, ki so jim zaupane dolgoročne koncesije za gradnjo in upravljanje javne infrastrukture prek zasebnih sredstev, prevzamejo pogodbene obveznosti, da bodo v infrastrukturo vložila velike denarne zneske, ki se bodo ob zaključku koncesijskega obdobja vrnili državi. Zato je namen zadevnih davčnih

<sup>(16)</sup> Člen 2(9) Zakona.

<sup>(17)</sup> Člen 2(10) Zakona.

<sup>(18)</sup> Člen 3 Zakona.

ukrepov, da se nadomestijo „strukturne pomanjkljivosti“ teh družb. Zato se sklicujejo na sodbo v zadevi Combust<sup>(19)</sup>, v kateri je Splošno sodišče trdilo, da odprava „strukturnih pomanjkljivosti“ ne pomeni priznavanja „prednosti“ iz člena 107(1) PDEU.

### ***Odsotnost selektivnosti in/ali upravičenosti v skladu z logiko davčnega sistema***

#### **(i) O „referenčnem sistemu“ ukrepov v preiskavi**

- (27) Po mnenju grških organov in družbe PCT je pravilen referenčni sistem splošni režim, ki se uporablja za javne infrastrukturne projekte v Grčiji, vključno z javno-zasebnimi partnerstvi. Ta shema velja za vsa podjetja, vključena v velike infrastrukturne projekte in javna/zasebna partnerstva, in med njimi ne dela razlik. Davčne določbe Zakona št. 3755/2009 pomenijo individualno uporabo te splošne sheme.
- (28) Ker imajo ti projekti posebne značilnosti<sup>(20)</sup>, po katerih se razlikujejo od drugih projektov, so podjetja, odgovorna za javne infrastrukturne projekte, objektivno v očitno drugačnem pravnem in dejanskem položaju v primerjavi z drugimi podjetji, ki opravljajo drugačne dejavnosti. Zato se na splošno veljavna davčna pravila ne morejo obravnavati kot veljaven „referenčni sistem“. Pravilen referenčni sistem je tisti, ki upošteva te značilnosti, priznane tudi v zakonodaji EU<sup>(21)</sup>, in zahteva posebno obravnavo<sup>(22)</sup>.
- (29) Zato je Grčija z mehanizmom, ki ga je vzpostavila, da bi zagotovila ustrezno obravnavo posebnih značilnosti javnih infrastrukturnih projektov, po katerih se ti ločijo od drugih dejavnosti, uvedla nekatere davčne določbe, ki pojasnjujejo pravila, veljavna za nekatera področja obdavčevanja in ki (i) bi sicer lahko povzročila diskriminacijo javnih infrastrukturnih projektov, (ii) niso dovolj jasna in skladna s splošnimi načeli davčnega sistema ali (iii) so manj pomembna od navedene obvezne zahteve po zagotovitvi najučinkovitejše uporabe/razporeditve javnih sredstev.
- (30) Poleg tega navajajo, da zakonodajna tehnika, uporabljena pri uvedbi davčnega ukrepa, ne opredeljuje splošne narave ukrepa. S sklicevanjem na sodbo v zadevi Gibraltar<sup>(23)</sup> trdijo, da uvedba izvzeta od splošno veljavnih pravil v državah članicah ne pomeni selektivnosti ali prednosti po pravu samem. Zgolj upoštevanje pristopa, ki temelji na „odstopanju“, bi bila formalistična metoda, ki bi se lahko preprosto zaobšla.

#### **(ii) Cilj zadevnega ukrepa**

- (31) Grški organi in družba PCT trdijo, da je glede na sodno prakso v zadevi Adria-Wien, cilj ukrepa, v okviru katerega je treba oceniti določbe v korist družbe PCT, spodbujanje uspešnega izvajanja javnih infrastrukturnih projektov. Zavračajo oceno Komisije v sklepu o začetku postopka v zvezi z „nepomembnostjo“ in „neveljavnostjo“ tovrstnega ukrepa.

<sup>(19)</sup> Zadeva T-157/01, Danske Busvognmaend proti Komisiji, Recueil 2004, str. I-917.

<sup>(20)</sup> (i) dolgoročnost pogodb, (ii) potreba po zelo pomembni vnaprejšnji naložbi, ki v začetnem obdobju ustvarja zmanjšane prihodke ali jih sploh ne, (iii) potreba po zavarovanju zunanjih finančnih sredstev, (iv) negotovost glede finančne donosnosti, (v) splošni javni interes za ustvarjanje nove javne infrastrukture, (vi) močan in javni interes za uspešen in donosen zaključek projekta.

<sup>(21)</sup> Uredba (EU) št. 670/2012 Evropskega parlamenta in Sveta z dne 11. julija 2012 o spremembi Sklepa št. 1639/2006/ES o ustanovitvi okvirnega programa za konkurenčnost in inovativnost (2007–2013) ter Uredbe (ES) št. 680/2007 o določitvi splošnih pravil za dodelitev finančne pomoči Skupnosti na področju vseevropskih prometnih in energetskih omrežij (UL L 204, 31.7.2012, str. 1), ter Uredba Evropskega parlamenta in Sveta (ES) št. 1370/2007 z dne 23. oktobra 2007 o javnih storitvah železniškega in cestnega potniškega prometa in razveljavitvi uredb Sveta (EGS) št. 1191/69 in 1107/70 (UL L 315, 3.12.2007, str. 1).

<sup>(22)</sup> Navajajo zlasti, da Uredba (ES) št. 1370/2007 o obveznostih javne službe priznava, da če je to utemeljeno s potrebo, da se zagotovi davčna ugodnost ali polna amortizacija kapitala v zvezi z izjemno naložbo v infrastrukturo, železniški vozni park ali vozila, lahko pogodba o izvajanju javne službe traja dlje, kot je običajno dovoljeno.

<sup>(23)</sup> Združeni zadevi C-106/09 P in C-107/09 P, Komisija (C-106/09) in Kraljevina Španija (C-107/09 P) proti vladi Gibraltarja, Združenemu kraljestvu Velika Britanija in Severna Iskra, ZOdl. 2011, točke 90–92.

- (32) Sklicujejo se tudi na cilj okoljskih dajatev in trdijo, da Komisija v sklepu o začetku postopka ugotavlja, da se noben davčni ukrep s posebnim ciljem, ki ni zbiranje prihodkov od davkov, ne bi mogel nikoli upravičiti na podlagi narave splošnega davčnega sistema. Države članice lahko prek svojega davčnega sistema neovirano izvajajo politiko, ki se jim zdi ustrezna, če je skladna s pravom EU.
- (33) Poleg tega trdijo, da je Komisija zmotno sklenila, da je navedeni cilj davčnega sistema „nepomemben“ <sup>(24)</sup>, ker Sodišče v zadevi Azores <sup>(25)</sup> ni izjavilo, da cilj ni pomemben. Namen analize selektivnosti ni določiti, ali je „cilj“ ukrepa v preiskavi „sam po sebi“ „veljaven“ ali „pomemben“ ali ne. „Cilj“ ukrepa je „temelj“, na podlagi katerega se lahko primerjata „pravni in dejanski položaj“ podjetij.
- (34) Grški organi in podjetje PCT trdijo, da Komisija ni pojasnila, zakaj „cilj“ politike ni „veljaven“ ali „pomemben“ za namene ocene selektivnosti. V zvezi s tem se sklicujejo na sodbe v zadevah Adria-Wien <sup>(26)</sup>, Regione Sardegna <sup>(27)</sup> in British Aggregates <sup>(28)</sup>, pri čemer ugotavljajo, da se Sodišče ni opredelilo proti tem ciljem, ampak je samo ocenilo, ali so zadevni ukrepi selektivni.

**(iii) Pravni in dejanski položaj podjetja PCT z vidika cilja zadevnega ukrepa**

- (35) Grški organi in podjetje PCT trdijo, da sta pravni in dejanski položaj podjetja PCT in drugih podjetij, ki so prevzela velike infrastrukturne projekte, z vidika cilja uspešnega izvajanja javnih infrastrukturnih projektov drugačna v primerjavi s pravnim in dejanskim položajem drugih podjetij. Na tej podlagi ugotavljajo, da je Komisija v svojem sklepu o začetku postopka spregledala okoliščine/posebne značilnosti teh projektov. Davčna obravnava, priznana podjetju PCT in drugim podjetjem v primerljivem položaju, zanje ne more pomeniti konkurenčne prednosti v primerjavi z drugimi podjetji, ki take obravnave nimajo, ker ti vrsti podjetij ne konkurirata med seboj glede izvajanja zadevnih javnih infrastrukturnih projektov.
- (36) Ta shema velja brez izjem za vsa podjetja, ki izvajajo take projekte, pri čemer ni omejitev ne glede regije ali sektorja, kjer se ti projekti izvajajo, ne glede proračuna ali rokov. Zato ni dejanske selektivnosti.
- (37) Poleg tega si grški organi niso privzeli pravice, da sami presodijo o načinu uporabe teh davčnih določb, ki so se več let sistematično uvajale v vse javne infrastrukturne projekte.

**(iv) Logika davčnega sistema**

- (38) Grški organi in podjetje PCT trdijo, da so zadevne davčne določbe in shema, ki velja zanje, skladne s temeljnimi ali glavnimi načeli, ki urejajo ustrezna grška davčna pravila, ker (a) so namenjene uresničevanju cilja javne politike, ki je skladen s temeljnimi načeli splošnega davčnega sistema, zlasti z načelom sorazmernosti, z gospodarnostjo in s ciljem davčnega sistema o povečanju prihodkov ter s ključnimi politikami Grčije v zvezi z vzpostavitvijo javne infrastrukture, (b) si prizadevajo zagotoviti, da se objektivno različni položaji obravnavajo različno, pri čemer se uporabljajo načela enakosti in sorazmernosti ter se prepreči izkrivljanje rezultatov, ki so cilj davčnega sistema, (c) se uporabljajo na podlagi objektivnih meril, (d) so zasnovane posebej kot zakonodajni mehanizem, namenjen reševanju ključnih finančnih vprašanj, ki izhajajo iz izvajanja javnih infrastrukturnih projektov in ki lahko ogrozijo sodelovanje zasebnega sektorja <sup>(29)</sup>.

<sup>(24)</sup> Uvodna izjava 115 sklepa Komisije o začetku postopka.

<sup>(25)</sup> Zadeva C-88/03, Portugalska proti Komisiji, ZOdl. 2006, str. I-7115, točka 81.

<sup>(26)</sup> Zadeva C-143/99, Adria-Wien Pipeline, Recueil 2001, str. I-8384.

<sup>(27)</sup> Zadeva C-169/08, Presidente del Consiglio del Ministri proti Regione Sardegna, ZOdl. 2009, str. I-10821.

<sup>(28)</sup> Zadeva T-210/02 RENV, British Aggregates Association proti Evropski komisiji, ZOdl. 2012.

<sup>(29)</sup> Glej na primer analizo Splošnega sodišča v zvezi z zadevo T-210/02 RENV, British Aggregates Association proti Evropski komisiji, ZOdl. 2012, točke 83–91.

- (39) Poleg tega se z zagotavljanjem pravne varnosti na podlagi teh določb in s tem zmogljivosti davkoplačevalcev, da plačujejo davek, spodbujajo naložbe zasebnega sektorja v javno infrastrukturo ter posledično širitev davčne osnove in zbiranje povečanih prihodkov od davkov. Zato so ustrezni ukrepi upravičeni na podlagi logike sistema.

#### ***Odsotnost ocene pogojev v zvezi z izkrivljanjem konkurence in vpliv na trgovino***

- (40) Grški organi in podjetje PCT trdijo, da Komisija ni določila storitev in geografskih trgov, ki so pomembni za oceno konkurenčnosti, ni analizirala pogojev konkurence na upoštevnihih trgih in ni dokazala, da so konkurenčna pristanišča EU, navedena v sklepu o začetku postopka, dejanski ali morebitni konkurenti pristanišča Pirej in podjetja PCT.
- (41) Trdili so tudi, da Komisija ni proučila upoštevnega trga, na katerem posluje kontejnerski terminal podjetja PCT, in pogojev na upoštevnehih trgu. S tako proučitvijo bi se dokazalo, da zadevne davčne določbe ne vplivajo negativno na konkurenco in trgovino v EU.
- (42) Kar zadeva konkurenčne pogoje na trgu, trdijo, da na podlagi sodbe v zadevi WAM <sup>(30)</sup> že dejstvo, da države članice EU trgujejo s kontejnerskim tovorom in da je več pristanišč, ki konkurirajo med seboj glede zagotavljanja storitev pristaniških kontejnerskih terminalov, ne pomeni po pravu samem, da vsaka pomoč, dodeljena upravljavcu pristanišča, izpolnjuje merilo o vplivu na trgovino in/ali izkrivljanju konkurence, ki je določeno v členu 107(1) PDEU. Zato trdijo, da Komisija ni analizirala vpliva davčnih določb na konkurenco in trgovino na upoštevnihih trgih.
- (43) Podjetje PCT je zagotovilo podrobnejše pripombe glede navedenih trditev.

#### *Opredelitev upoštevnega trga*

- (44) Kar zadeva opredelitev upoštevnega trga, se podjetje PCT sklicuje na sklep Komisije o združitvah <sup>(31)</sup>, da bi dokazalo obstoj dveh ločenih upoštevnihih trgov za pristaniške storitve kontejnerskih terminalov; promet v notranjosti države in promet s pretovarjanjem.
- (45) V zvezi s prometom v notranjosti države trdi tudi, da se zdi, da je Komisija v svojem sklepu o začetku postopka štela, da geografski obseg trga zajema „Grčijo in vzhodno Sredozemlje“, ne da bi pojasnila, zakaj ga je opredelila drugače kot grška Komisija za varstvo konkurence, ki je določila, da je geografski obseg trga za prekladalne storitve, kar zadeva promet v notranjosti, omejen na srednjo in južno Grčijo <sup>(32)</sup>.
- (46) Poleg tega podjetje PCT trdi, da srednja in južna Grčija z vidika ponudbe in povpraševanja pomenita geografski trg, ki je drugačen od severnega dela Grčije, in sicer zaradi: (a) sposobnosti pristaniškega kontejnerskega terminala podjetja PCT, da oskrbi bistveno večji obseg prometa kot solunsko pristanišče in katero koli drugo grško pristanišče ter pod konkurenčnejšimi pogoji zaradi njegove večje tehnične zmogljivosti, (b) osredotočenosti industrije, trgovine in populacije pretežno v širšem območju Aten in na splošno v osrednjem/južnem delu države, (c) topografije Grčije, ki terja dodatne stroške za prevoz kontejnerjev med solunskim pristaniščem na severnem delu Grčije in osrednjim in južnim delom države ter obratno.

<sup>(30)</sup> Združeni zadevi T-304/04 in T-316/04, Italija in WAM SpA proti Komisiji, ZOdl. 2006, str. II-64.

<sup>(31)</sup> Zadeve COMP/M.5398 – HUTCHINSON/EVERGREEN, COMP/M.5450 – KUHNE/HGV/TIU/HAPAG-LLOYD, COMP/JV.55 – HUTCHINSON/RCPM/ECT, COMP/JV.56 – HUTCHINSON/ECT, COMP/M.3863 – TUI/CP SHIPS, COMP/M.5398 – HUTCHINSON/EVERGREEN, COMP/M.3576 – ECT/PONL/EUROMAX, COMP/M.3973 – CMA CGM/DELMAS, COMP/M.3829 MAERRSK/PONL, COMP/M.1674 – MAERSK/ECT, IV/M.831 – P&O/ROYAL NEDLLOYD.

<sup>(32)</sup> Zadeva 409/V/2009, Sklep z dne 23. januarja 2009, str. 22.

- (47) Kar zadeva storitve pretovarjanja kontejnerjev, se podjetje PCT sklicuje na sklepe Komisije v zadevah Maersk/ECT in Hutchinson/Evergreen, v katerih je za upoštevne geografske trge za storitve pretovarjanja kontejnerjev določila vzhodno Sredozemlje in črnomorsko območje. Meni tudi, da Komisija v svojem sklepu o začetku postopka šteje, da trg geografsko zajema „Grčijo in vzhodno Sredozemlje“.

*Konkurenčni pogoji na upoštevnem trgu*

- (48) Kar zadeva promet s pretovarjanjem, podjetje PCT trdi, da njegov kontejnerski terminal ne konkurira s pristanišči EU glede zagotavljanja prekladalnih storitev za globokomorski kontejnerski promet s pretovarjanjem v vzhodnem Sredozemlju, razen s kontejnerskim terminalom na pomolu I podjetja PPA. Trdi tudi, da Komisija ni pojasnila, zakaj meni, da so na tem trgu različna pristanišča v državah članicah EU <sup>(33)</sup>, ki konkurirajo s pristaniškim kontejnerskim terminalom podjetja PCT. Po mnenju podjetja PCT je izjava Komisije, da „... se solunsko pristanišče, pristanišče Konstanca v Romuniji, koprsko pristanišče v Sloveniji in nekatera pristanišča v Italiji lahko štejejo za neposredne konkurente“, v nasprotju z ugotovitvami Komisije v zadevi C 21/2009 <sup>(34)</sup>. Podjetje PCT meni, da se pristanišča v Italiji in koprsko pristanišče v Sloveniji ne nahajajo v vzhodnosredozemskem segmentu trga, ki ga je določila Komisija, ampak v osrednjem Sredozemlju. Poleg tega pristanišče Pirej zdaj ne oskrbuje prometa s pretovarjanjem, namenjenega v notranjost države, ki ga oskrbujejo ta pristanišča („zbirno območje“) <sup>(35)</sup>.
- (49) Z vidika ponudbe podjetje PCT trdi, da bi ta pristanišča do neke mere lahko nadomeščala pristaniški kontejnerski terminal podjetja PCT, ker bi lahko oskrbovala nekatere vrste kontejnerskih ladij, ki jih lahko oskrbuje kontejnersko pristanišče podjetja PCT, vendar ne vseh, ker je globina morja v njih manjša in imajo manjšo zmogljivost žerjavov <sup>(36)</sup>. Z vidika povpraševanja pa ta pristanišča ne morejo nadomeščati pristanišča Pirej, ker: (a) Pirej zagotavlja najkrajši in najcenejši <sup>(37)</sup> odmik od smeri Suez/Gibraltar, ki predstavlja glavne globokomorske kontejnerske ladijske linije v Sredozemskem morju <sup>(38)</sup>, (b) Pirej zagotavlja najnižje cene goriva za ladje na svetovni ravni, (c) pristanišče Konstanca bi zlasti vključevalo dodatne stroške za pilote v Dardanelah in Bosporju.
- (50) Na podlagi navedenega podjetje PCT trdi, da pristanišč, navedenih v sklepu o začetku postopka, ni mogoče obravnavati kot dejanskih ali morebitnih nadomestnih pristanišč za kontejnersko pristanišče podjetja PCT, kar zadeva zagotavljanje prekladalnih storitev za promet s pretovarjanjem v vzhodnem Sredozemlju.
- (51) Poleg tega se podjetje PCT sklicuje na sklep Komisije o pomembnih naložbah v pristanišče Pirej, v katerem je menila, da konkurenca med posebnimi pristanišči in pristaniščem Pirej ni pomembna <sup>(39)</sup>. Trdi tudi, da Komisija ni analizirala vpliva davčnih določb na konkurenco in trgovino na upoštevni trgih. Ocena tega vpliva bi zahtevala proučitev enakovrednih davčnih sistemov, ki veljajo na upoštevni trgih, ker druga pristanišča lahko koristijo podobne ali enakovredne davčne določbe.

<sup>(33)</sup> Solunsko pristanišče, pristanišče Konstanca v Romuniji, koprsko pristanišče v Sloveniji in nekatera pristanišča v Italiji (primerjaj opombo 173 sklepa o začetku postopka).

<sup>(34)</sup> Sklep Komisije z dne 18. decembra 2009 o zadevi C 21/09 (ex N 105/08, N 168/08 in N 169/08) – Grčija – Javno financiranje infrastrukture in opreme v pristanišču Pirej (UL C 402, 29.12.2012, str. 25).

<sup>(35)</sup> Zaradi: oddaljenosti Pireja od teh območij; pomanjkanja sodobne železniške povezave in storitev; dodatnih visokih stroškov, ki bi nastali; in ureditev glavnih globokomorskih kontejnerskih ladijskih linij, ki oskrbujejo območje osrednjega Sredozemlja prek pristaniških kontejnerskih terminalov na Malti (npr. Maersk), v Tarantu (npr. Evergreen), v Benetkah (npr. MSC) in v Gioi Tauro (npr. MSC).

<sup>(36)</sup> V Kopru je morje na primer globoko približno 9 metrov, medtem ko je v Pireju globoko 15–19 metrov (to pristanišče za ladje, ki jih oskrbuje, običajno potrebuje globino, ki precej presega 12 metrov). V pristanišču Pirej vsak teden pristanejo kontejnerske ladje kapacitete 13 500 TEU, ki jih nobeno od teh pristanišč ne more oskrbeti.

<sup>(37)</sup> Zaradi dodatnih visokih stroškov prevoza pretovorjenih kontejnerjev v katero koli drugo pristanišče, bi bila ta pristanišča za promet te vrste nezanimiva.

<sup>(38)</sup> Za običajno globokomorsko plovilo dvosmerna oddaljenost Pireja od te ladijske linije samo približno predstavlja 16-urno plovbo v primerjavi s 44-urno plovbo do solunskega pristanišča, 120-urno plovbo do koprskega pristanišča in nekaj dnevno plovbo do pristanišča Konstanca (zaradi potrebe po plovbi prek Dardanel in Bosporja in tamkajšnjih prometnih zastojev).

<sup>(39)</sup> V skladu z uvodno izjavo 117 sklepa Komisije: „Edina pristanišča EU, ki spadajo na trg vzhodnega Sredozemskega morja, so tista, ki se nahajajo ob Črnem morju (kot Konstanca v Romuniji in Varna v Bolgariji). Vendar zaradi posebnih razmer v ožinah, ki povezujejo Črno morje z Egejskim morjem, pristanišča ob Črnem morju niso glavni konkurenti pristanišča Pirej. Podobno, čeprav ni mogoče povsem izključiti, da druga pristanišča EU, kot so jadranska pristanišča v Italiji in Sloveniji, prav tako lahko konkurirajo pristanišču Pirej, konkurenca med njimi in pristaniščem Pirej ni pomembna“.

- (52) Podjetje PCT nadalje trdi, da se na zadevnih trgih srečuje samo s konkurenco podjetja PPA, ki upravlja kontejnerski terminal na pomolu I v pristanišču Pirej. Vendar je Komisija v zvezi s podjetjem PPA priznala, da bo koncesija, podeljena podjetju PCT, povečala konkurenco na področju prekladalnih storitev za kontejnerski promet v pristanišču Pirej <sup>(40)</sup>.
- (53) Podjetje PCT v zvezi s potencialnimi konkurenti, ki bi lahko izhajali iz privatizacije podjetja PPA in drugih grških pristanišč, trdi, da upravljavci grških pristanišč, ki jim ni bila podeljena podobna koncesija, niso v podobnem položaju, zato zadevne davčne določbe ne dajejo konkurenčne prednosti in ne izkrivljajo konkurence.
- (54) Poleg tega podjetje PCT ugotavlja, da Komisija ne navaja nobenega dokaza o zanimanju drugih upravljavcev pristanišč za večjo naložbo, da bi se vzpostavil glavni pristaniški kontejnerski terminal v Grčiji. Po njegovem mnenju je malo verjetno, da bi prišlo do take konkurence, ker ne bi nobeno drugo obstoječe pristanišče v Grčiji združevalo značilnosti Pireja <sup>(41)</sup>.
- (55) Kar zadeva konkurenco podjetja PPA, podjetje PCT trdi, da je mnenje Komisije zmotno, ker se podjetje PCT že srečuje s konkurenco kontejnerskega terminala na pomolu I, ki ga upravlja podjetje PPA, in da je učinek koncesije odprte trga za konkurenco, ne pa njeno izkrivljanje. V zvezi s tem trdi tudi, da ima podjetje PPA koristi od nekaterih zakonskih davčnih določb, z vidika katerih se je sprejetje nekaterih zadevnih fiskalnih določb štelo za nujen mehanizem, ki bi podjetju PCT preprečil, da bi se znašlo v podrejenem konkurenčnem položaju.

#### 4.2 O primerjavi domnevnih ukrepov državne pomoči s podobnimi določbami v drugih pogodbah o velikih infrastrukturnih projektih <sup>(42)</sup>

- (56) Grški organi in podjetje PCT navajajo, da so bile določbe, podobne tistim iz členov 2 in 3 Zakona, vključene v grške zakone, s katerimi so bili ratificirani številni posamezni javni infrastrukturni projekti in Zakon št. 3389/2005 o javno-zasebnih partnerstvih. Ker je Komisija proučila te zakone, ki spadajo na področje uporabe člena 107(1) PDEU, in sklenila, da ti niso bili podlaga za državno pomoč, bi sklep, da davčne določbe v korist podjetja PCT pomenijo selektivni ukrep in dajejo neupravičeno prednost iz člena 107(1) PDEU, ogrozil pravno varnost ter bi bil v nasprotju s prakso Komisije in predhodnimi izjavami o uporabi takih določb pri javnih infrastrukturnih projektih v Grčiji.
- (57) Glede zadeve v zvezi z Mednarodnim letališčem v Atenah <sup>(43)</sup>, o kateri je Komisija menila, da davčne določbe, uporabljene za letališke storitve, ki takrat še niso bile liberalizirane, trdijo, da se lahko za storitve pristaniške infrastrukture iz sedanjega primera sklene enako. Grški organi vztrajajo pri trditvi, da je Komisija v danem primeru proučila navedene določbe.
- (58) Glede zadev v zvezi z atensko obvoznico <sup>(44)</sup> in avtocestnim mostom Rio Antirrio je po njihovem mnenju Komisija natančno proučila finančne prispevke javnega in zasebnega sektorja za stroške projekta ter zadevne davčne določbe. Komisija je nato sklenila, da je bil znesek prispevka javnega sektorja (v obliki nepovratnih sredstev in državnih porošt) določen za „tržno ceno“ (tj. najnižji zahtevani znesek prispevka javnega sektorja) prek javnega, nediskriminacijskega in za konkurenco odprtega javnega razpisa. Komisija je v sklepu o atenski obvoznici sklenila, da davčne določbe pomenijo razjasnitev veljavnega davčnega režima, brez katerega bi se lahko ogrozila uspešnost projekta, zato jih ni obravnavala kot del plačila koncesionarja. Katera koli finančna vrednost,

<sup>(40)</sup> Odstavka 114 in 115 sklepa Komisije v zvezi z zadevo C 21/2009, navedeno v opombi 4.

<sup>(41)</sup> (i) njegova lokacija v središču največjega grškega urbanega območja z več kot 5 milijonov prebivalcev, največjega industrijskega/komercialnega območja z najboljšimi železniškimi in cestnimi povezavami v državi, (ii) obsežen prostor za pristajanje, skladišni prostori in veliko sidrišče, (iii) najgloblje morje, (iv) najmanjša oddaljenost od osi Suez/Gibraltar, (v) eden najkonkurenčnejših trgov goriva za ladje na svetu, (vi) velike objekte in naprave za popravilo ladij in širok nabor storitev, ki jih zahtevajo upravljavci ladij.

<sup>(42)</sup> Sklepi Komisije v zadevah N 508/07, Ionia Odos, N 45/2008, Avtocesta Elefsina-Korint-Patras-Pirgos-Tsakona, N 566/07, Avtocesta Korint-Tripoli-Kalamata in odcep Lefktro-Sparti, N 565/07, Avtocesta v osrednji Grčiji, N 633/07, Odsek Maliakos-Kleidi iz koncesijske pogodbe o avtocesti Patras-Atene-Solun-Evzona, N 134/07, Koncesijska pogodba o predoru pod morskim dnem v Solunu, N 462/99, Attiki Odos, NN 143/97, Avtocestni most Rio Antirrio, NN 27/96, Mednarodno letališče Spata.

<sup>(43)</sup> Sklep Komisije v zadevi NN 27/96, mednarodno letališče Spata.

<sup>(44)</sup> Sklep Komisije v zadevah N 462/99, Attiki Odos, in NN 143/97, Avtocestni most Rio Antirrio.

ki bi lahko bila povezana z uporabo sprejetih davčnih določb, se ne bi mogla obravnavati kot del prispevka javnega sektorja, ker bi se lahko natančno določila šele po prenehanju veljavnosti koncesije. Te določbe so bile samo nujne razjasnitve, da zasebni vlagatelji ne bi bili odvrnjeni zlasti od takih ekonomsko neupravičenih, visoko tveganih gradbenih projektov. Tako se podjetje PCT v teh primerih ne more ločiti od koncesionarjev, ker so bile te določbe v vseh primerih „razjasnitve“ in ne „plačilo“, kot je menila Komisija v svojem sklepu o začetku postopka.

- (59) Poleg tega sodna praksa <sup>(45)</sup>, ki jo Komisija v svojem sklepu o začetku postopka navaja v zvezi z dejstvom, da čeprav se glede posebnih ukrepov ni opredelila, to ne pomeni, da so bili ti odobreni <sup>(46)</sup>, se ne more uporabljati v priglašeni primerih, kot so tisti, ki jih navajajo grški organi in podjetje PCT.
- (60) Komisiji se v zvezi z naknadnimi sklepi o državni pomoči za druge infrastrukturne projekte ni bilo treba podrobno sklicevati na zadevne davčne določbe, ker ni spremenila svojega mnenja glede zadev o avtocestnem mostu Rio Antirrio in atenski obvoznici <sup>(47)</sup>.
- (61) Grški organi in podjetje PCT se sprašujejo, ali se glede na odobritev Komisije v navedenih predhodnih sklepih zadevne davčne določbe lahko štejejo za skladne s pravili o državni pomoči, in ne, ali so bile te določbe predmet predhodne ocene s strani Komisije, kot je navedeno v sklepu o začetku postopka. Poleg tega, če bi bile te določbe vključene v razpisno dokumentacijo o tej koncesiji, bi Komisija sklenila enako kot v svojih predhodnih sklepih.
- (62) Grški organi in podjetje PCT trdijo tudi, da razlikovanje med sedanjo in preteklimi zadevami, navedeno v sklepu Komisije o začetku postopka, temelji na formalnosti, tj. na sprejetju davčnih določb z Zakonom št. 3755/2009 in ne na njihovi vključitvi v koncesijsko pogodbo. Poleg tega tako razlikovanje kaže: (i) da so bili ponudniki v javnem razpisu seznanjeni, da so te davčne določbe standardni okvir, ki ga Grčija uporablja za javne infrastrukturne projekte in za javno-zasebna partnerstva v Grčiji; (ii) da so bile pogodbe podjetja PCT glede koncesij za kontejnerski pristanišči Pirej in Solun izvedene na ravni grškega ministrskega predsednika in ministra za ladijski promet, ki sta vlagatelje na mednarodni ravni spodbujala k prevzemu tega projekta in ponujala celoten sveženj ukrepov, ki jih ima Grčija za javne infrastrukturne projekte, financirane s sredstvi zasebnega sektorja; (iii) da je bilo podjetje PCT seznanjeno, da je Komisija proučila vse take predhodne projekte in v zvezi z njimi ni podala nobenega ugovora; (iv) da je podjetje PCT od grške vlade in podjetja PPA med postopkom oddaje javnega naročila zahtevalo, da se te določbe vključijo v koncesijsko pogodbo; (v) da je podjetje PCT ponovno izpostavilo to vprašanje pred grškim ministrskim predsednikom in ministrom za ladijski promet, ki sta mu vnovič zagotovila, da se bo uvedla taka zakonodaja; (vi) da je podjetje PCT ob upoštevanju teh zagotovil ter v celotnem javnem razpisu in pri pripravi svoje ponudbe upoštevalo, da se bo koncesijska pogodba izvajala na isti podlagi kot vse druge infrastrukturne koncesije, zato so posojilodajalci seznanjeni s koncesijskimi pogoji.
- (63) Iz tega sledi, da se postopek oddaje javnega naročila za dodelitev koncesijske pogodbe podjetju PCT ne more razločevati od preteklih primerov, ker je bil standardni davčni okvir za velike infrastrukturne projekte znan vsem ponudnikom. Poleg tega grški organi in podjetje PCT navajajo, da ni bilo posebnega razloga za evidentiranje takih izmenjav v okviru razpisnega postopka, ker podjetje PPA ni pooblaščen za sprejemanje takih določb, ki so se v vsakem primeru uporabile zaradi ustaljene prakse v Grčiji v skladu z dosedanja prakso odločanja Komisije.
- (64) Če se torej Komisija opira na formalnost kot edini razlog za razločevanje podjetja PCT od vseh podjetij, ki izvajajo javne infrastrukturne projekte v Grčiji, je ta formalnost v nasprotju z načelom pravne varnosti in legitimnih pričakovanj.
- (65) Kar zadeva izjavo Komisije, da „dokazi, ki so jih zagotovili grški organi, podpirajo ugotovitev, da ponudniki niso upoštevali posebnih prednosti ...“ <sup>(48)</sup>, podjetje PCT trdi, da ni seznanjeno z navedenimi dokazi in da sprejetje teh določb z zakonom, s katerim se je ratificirala koncesijska pogodba, ni noben dokaz o tem.

<sup>(45)</sup> Združeni zadevi T-427/04, Francija proti Komisiji, in T-17/05, France Telecom proti Komisiji, ZOdl. 2009, str. II-0435, točke 264–266, in zadeve C-474-09 P do C-476/09 P, Territorio Historico de Vizcaya, ECLI:EU:C:2011:522, točka 70.

<sup>(46)</sup> Glej uvodno izjavo 221 sklepa o začetku postopka.

<sup>(47)</sup> Iz istega razloga je Komisija odobrila shemo o širokopasovni infrastrukturi na podeželju (SA. 32866 (11/N), katere pravna podlaga je Zakon št. 3389/2005 o javno-zasebnih partnerstvih, ki vsebuje davčne določbe, podobne tistim iz Zakona št. 3755/2009.

<sup>(48)</sup> Glej uvodni izjavi 225 in 226 sklepa o začetku postopka.

#### 4.3 O združljivosti domnevnih ukrepov državne pomoči

- (66) Grški organi in podjetje PCT trdijo, da kadar Komisija sklene, da so zadevne davčne določbe podlaga za državno pomoč, bi se morala taka pomoč v skladu s členoma 107(3)(a) in (c) šteti za združljivo z notranjim trgovom glede na pomen ustreznih naložb, infrastrukture in storitev za gospodarski razvoj Grčije in zlasti za razvoj in posodobitev sektorja pomorskega kontejnerskega prevoza.
- (67) Cilj zadevnega naložbenega projekta je razviti pristanišče Pirej v sodoben pomorski kontejnerski terminal v Sredozemskem morju, z večjo zmogljivostjo in prostorom za skladiščenje, da se poveča njegova učinkovitost pri oskrbi pomorskega kontejnerskega prometa. Podatki o učinkovitosti, ki se nanašajo na upravljanje pomola II <sup>(49)</sup>, že izkazujejo doseganje tega cilja. Poleg tega je namen projekta izpolniti cilj Komisije o skupnem interesu v povezavi s prometno politiko EU, ker je bilo to analizirano v okviru različnih uredb in sporočil EU.
- (68) Nakup opreme in gradnja pomola III veljajo za začetno naložbo v okviru ustreznih pravil EU o regionalni pomoči, ki spadajo na področje uporabe člena 107(3)(a) PDEU. Naložba je znašala [...] (\*) milijonov EUR in ustvarila 900 neposrednih in posrednih delovnih mest za polni delovni čas in za obdobje 35 let, kolikor bo trajala koncesija. Glede na visok znesek naložbe bi bil vsak morebitni znesek pomoči bistveno nižji od največje intenzivnosti pomoči, ki znaša 30 % in ki je za regijo Attiki veljala do konca leta 2010, ali največjih zneskov pomoči, ki jih je Komisija odobrila v sklepih o pristaniški infrastrukturi <sup>(50)</sup>. Zato so ukrepi pomoči najmanjši potrebni in ustrezni ukrepi za podporo tako velikega infrastrukturnega projekta. Lasten prispevek podjetja PCT k projektu je v mejah, določenih v pravilih o regionalni pomoči. Poleg tega bi bila vsaka morebitna pomoč v skladu s členom 107(3)(a) PDEU združljiva s skupnim trgovom iz istega razloga kot pomoč, ki jo je Komisija v zadevi C 21/2009 odobrila podjetju PPA <sup>(51)</sup>.
- (69) Pomoč se lahko šteje za potrebno zlasti glede na potrebo po javnem financiranju za razvoj pristaniške infrastrukture med finančno krizo v skladu s politiko EU v zvezi s tem <sup>(52)</sup> in zato, da se zagotovijo jasnost, prožnost in predvidljivost davčnega sistema, ki velja za koncesije, kot je ta. Kar zadeva potrebo po ukrepih pomoči, trdijo, da so davčne določbe zagotavljale skladnost s finančnim režimom zasebnega sektorja v zvezi s projektom in omogočile, da je podjetje odplačalo svoja posojila in morebitne obveznosti. Brez teh davčnih določb bi bil finančni režim v zvezi s projektom, ki bi ga podjetje PCT lahko doseglo, bistveno težavnejši, kar bi utegnilo ogroziti njegovo ponudbo ali izvedbo koncesijske pogodbe (nedelovanje trga). Davčne določbe so bile v resnici nujne za zagotovitev dostopa koncesionarja do potrebnih sredstev iz zasebnega sektorja <sup>(53)</sup>. Nepovratna gotovinska sredstva namesto teh ukrepov bi bila neprimerna in nepotrebna pobuda glede na težavnost vnaprejšnjega natančnega izračuna zahtev po financiranju, ki so posledica tega nedelovanja trga.
- (70) Grški organi in podjetje PCT trdijo tudi, da imajo ukrepi jasen spodbujevalni učinek, saj so se veljavnost in izvajanje koncesijskega sporazuma ter vse gradnje, povezane z naložbo, začele po sprejetju teh davčnih določb. Zaradi gospodarske krize in pomanjkanja finančnega kredita, ki sta prevladovala v Grčiji in svetu v letih 2008/2009, se je podjetje PCT spodbudilo k nadaljevanju izvajanja koncesije šele po sprejetju zakona. V

<sup>(49)</sup> Leta 2012 (a) se je promet na pomolu II povečal za 76,5 % v primerjavi z letom 2011 (2,108 milijona TEU leta 2012 v primerjavi z 1,188 milijona TEU leta 2011), (b) zmogljivost je bila za 700 000 TEU večja od predvidene v koncesijski pogodbi, (c) prihodki so se povečali za 43 % v primerjavi z letom 2011 (z 72,87 milijona EUR na 104,3 milijona EUR). Leta 2012 so podjetja PCT, TRAINOSE in Hewlett Packard podpisala sporazum, na podlagi katerega naj bi podjetje Hewlett Packard svoje izdelke prek Grčije prodajalo v druge sosednje države.

(\*) Velja obveznost varovanja poslovne skrivnosti.

<sup>(50)</sup> Sklepi Komisije v zadevah C 39/2009 – Latvija – Svobodni pristaniški organ Ventspils (50-odstotna intenzivnost pomoči), SA. 30742, Gradnja infrastrukture za trajektni terminal v Klaipedi (65-odstotna intenzivnost pomoči), SA 34940 (2012/N), Pristanišče v Augusti (68,87-odstotna intenzivnost pomoči), N 649/2001, Nepovratna sredstva za prostor za tovor (94-odstotna intenzivnost pomoči), C 21/2009, Javno financiranje infrastrukture in opreme na pristanišču Pirej.

<sup>(51)</sup> Glej opombo 34.

<sup>(52)</sup> Uredba (EU) št. 670/2012.

<sup>(53)</sup> Zato se sklicujejo na dejstvo, da je Kitajska razvojna banka, ki je ena od upnikov podjetja PCT, počakala na sprejetje ratifikacijskega zakona, preden je s podjetjem PCT podpisala posojilno pogodbo. Poleg tega se sklicujejo na elektronsko pošto [...], poslano podjetju PCT januarja 2009, v kateri izražajo svoje glavne pomisleke o financiranju navedenega koncesijskega sporazuma. V skladu s to elektronsko pošto koncesijski sporazum ni zagotavljal zaščite pred splošno ali diskriminacijsko spremembo zakona in trdijo, da je to zadevalo davčni okvir koncesijskega sporazuma.

nasprotnem primeru bi lahko opustilo koncesijo in pri tem izgubilo samo garantno pismo, ki ga je banka izdala v višini 5 milijonov EUR. Spodbujevalni učinek je bil dokazan z dejstvom, da je podjetje PCT prevzelo tveganje celotnega financiranja projekta.

- (71) Poleg tega grški organi in podjetje PCT trdijo, da ocene, ki so jih zagotovili <sup>(54)</sup>, kažejo, da davčne določbe zagotavljajo znesek med [...] milijonov EUR in [...] milijonov EUR <sup>(55)</sup> za celotno koncesijsko obdobje, tj. od [...] % do [...] % celotnih stroškov naložbe, ki znaša [...] milijonov EUR, kar je bistveno manj od zneskov pomoči, ki jih je Komisija odobrila v primerih, povezanih z naložbami v pristanišča.
- (72) Trdijo tudi, da predhodne količinske opredelitve posebnih ugodnosti niso bile nujne za odobritev teh zneskov ali za izvedbo naložbe. Po njihovem mnenju je ta predhodni pristop za namene ocenjevanja katere koli domnevne koristi iz člena 107 PDEU, ki naj bi izhajala iz davčnih določb, ustrezen v skladu z ustaljeno sodno prakso <sup>(56)</sup>.
- (73) Grški organi in podjetje PCT se sklicujejo tudi na nekatere sklepe Komisije <sup>(57)</sup>, v katerih je Komisija odobrila nepriglašeno državno pomoč, tako da je v primerih, ko pomoč ni bila količinsko opredeljena na podlagi predhodne ocene in/ali je ni bilo mogoče količinsko opredeliti niti v času sprejetja končnega sklepa Komisije, določila spodbujevalni učinek ter potreben in sorazmeren značaj take pomoči. Zato izračun <sup>(58)</sup> finančne koristi ni bil nujen za določitev spodbujevalnega učinka in sorazmernosti.
- (74) Za zaključek so navedli, da noben ukrep v preiskavi ni bil izveden v praksi.

## 5. OCENA UKREPOV, KI IMAJO ZNAČAJ DRŽAVNE POMOČI

- (75) Člen 107(1) PDEU opredeljuje državno pomoč kot vsako pomoč, ki jo dodeli država članica, ali kakršno koli vrsto pomoči iz državnih sredstev, ki izkrivlja ali bi lahko izkrivljala konkurenco z dajanjem prednosti posameznim podjetjem ali proizvodnji posameznega blaga, kolikor prizadene trgovino med državami članicami. Zato da se določi, ali zadevni ukrepi pomenijo državno pomoč v smislu člena 107(1) PDEU, morajo biti

<sup>(54)</sup> Zagotovljene ocene so temeljile na študiji podjetja Pricewaterhouse Coopers Business Solutions S.A. Vključevale so primerjavo predpostavk iz poslovnega načrta podjetja Cosco v času objave ratifikacijskega zakona (marec 2009) in splošno veljavnih določb. Iz rezultata te primerjave so odšteli znesek, ki ustreza dodatnim potrebam po financiranju, s katerimi bi se srečalo podjetje PCT, če ne bi bilo davčnih ukrepov. Znesek, ki izhaja iz teh izračunov, je bil na koncu izračunan na podlagi diskontiranih vrednosti (z uporabo 9-odstotne letne diskontne stopnje, tj. diskontne stopnje, ki jo je podjetje PPA uporabilo pri diskontiranju najnižjih zagotovljenih koncesnin, ki jih je podjetje PCT ponudilo v javnem razpisu, in tudi 4,47-odstotne letne diskontne stopnje iz marca 2009, tj. referenčne mere iz sporočila Komisije). Končno ti izračuni ne vključujejo ukrepov iz členov 2.3, 2.5, 2.9, 2.10 in iz člena 3 Zakona.

<sup>(55)</sup> V najslabšem primeru.

<sup>(56)</sup> Na primer zadeva C-143/99, *Adria-Wien Pipeline GmbH in Wieterdorfer & Peggauer Zementwerke GmbH proti Finanzlandesdirektion für Kärnten*, Recueil 2001, str. I-8365, točka 41.; zadeva T-335/08, *BNP Paribas in Banca Nazionale del Lavoro SpA (BNL) proti Komisiji*, ZOdl. 2010, str. II-3323, točka 204; ter zadeve T-425/04, T-444/04, T-450/04 in T-456/04, Francija, France Télécom, Bouygues SA, Bouygues Télécom SA in AFORS Télécom proti Komisiji, ZOdl. 2010, str. II-2009, točka 216.

<sup>(57)</sup> Sklep Komisije v zadevi SA.21918 – Francija – Predpisane tarife električne energije v Franciji (UL C 398, 22.12.2012, str. 10), Sklep Komisije št. 98/353/ES z dne 16. septembra 1997 o državni pomoči podjetju Gemeinnützige Abfallverwertung GmbH (UL L 159, 3.6.1998, str. 58), Sklep Komisije št. C(2007) 134 z dne 24. januarja 2007 v zadevi NN 67/05 o državni pomoči – Litva – zmanjšanje davčne stopnje za dobiček za UAB „Bite GSM“, Sklep Komisije št. 2003/227/ES z dne 2. avgusta 2002 o različnih ukrepih in državni pomoči, ki jo je Španija vložila v podjetje Terra Mítica SA, tematski park v bližini Benidorma (Alicante) (UL L 91, 8.4.2003, str. 23), Sklep Komisije z dne 14. aprila 2010 v zadevi NN 30/09 o državni pomoči – Irska – Hotelske kapitalske olajšave za Hotel Ritz-Carlton, Powerscourt, Co. Wicklow, Sklep Komisije št. 2003/590/ES z dne 5. marca 2003 o državni pomoči, ki jo Združeno kraljestvo namerava dodeliti podjetju CDC Group plc (UL L 199, 7.8.2003, str. 28), Odločba Komisije št. 2009/476/ES z dne 28. januarja 2009 o pomoči v obliki ustanovitve kompenzacijskega sklada za organizacijo trga z električno energijo, ki jo izvaja Luksemburg (C 43/02 (ex NN 75/01)) (UL L 159, 20.6.2009, str. 11), Sklep Komisije št. 98/212/ES z dne 16. aprila 1997 o državni pomoči, ki jo je Italija dodelila podjetju Enirisorse SpA (UL L 80, 18.3.1998, str. 32), Sklep Komisije z dne 1. marca 2007 v zadevi NN4/07 o državni pomoči – „Delitissue Sp. z o.o.“ v okviru dokumenta C(2007) 769.

<sup>(58)</sup> V skladu z izračuni podjetja PCT je vpliv sprejetja davčnih določb na realno interno stopnjo donosnosti (IRR), ki je upoštevana v vzorčnem poslovnem načrtu podjetja PCT z marca 2009, ocenjen na [...] bazičnih točk (tj. [...] %), kar pomeni, da se je realna stopnja donosnosti, ki je po izračunih, narejenih v odsotnosti zadevnih fiskalnih določb, znašala približno [...] %, povečala (tj. z [...] % na [...] %).

izpolnjeni vsi naslednji pogoji. Ukrep mora (a) biti dodeljen iz državnih sredstev, (b) zagotavljati gospodarsko prednost podjetju, (c) biti selektiven, (d) izkrivljati ali ogrožati konkurenco in vplivati na trgovino med državami članicami.

### 5.1 Pojem podjetja

- (76) Na podlagi člena 107(1) PDEU se pravila o državni pomoči uporabljajo samo, kadar je prejemnik pomoči „podjetje“. V skladu z ustaljeno sodno prakso je podjetje pravna ali fizična oseba, ki opravlja gospodarsko dejavnost ne glede na njena pravni status in način financiranja<sup>(59)</sup>. Poleg tega je gospodarska dejavnost vsaka dejavnost, ki vključuje ponudbo blaga in/ali storitev na določenem trgu<sup>(60)</sup>.
- (77) Komisija je že menila, da se gradnja in upravljanje nekaterih vrst infrastrukture lahko štejeta za gospodarsko dejavnost<sup>(61)</sup>. Poleg tega v skladu z ustaljeno sodno prakso<sup>(62)</sup> zagotavljanje infrastrukturnih zmogljivosti tretjim osebam na podlagi plačila pomeni gospodarsko dejavnost.
- (78) Ker je podjetje PCT posodobilo obstoječi pomol II, zgradilo nov pomol III in zagotavlja celoten nabor pristaniških storitev, povezanih z upravljanjem kontejnerskega terminala, se v smislu pravil o državni pomoči lahko šteje za podjetje. Zato za podjetje PCT veljajo pravila o državni pomoči.

### 5.2 Državna sredstva

- (79) V skladu s členom 107(1) PDEU bi morala domnevni ukrep državne pomoči odobriti država članica ali pa bi se moral odobriti iz državnih sredstev. O ukrepu odloča država in ga je mogoče pripisati državi. S tem, ko se podjetju PCT omogoči posebna davčna obravnava, se grška država odreka državnim sredstvom, ki bi jih pridobila, če ne bi sprejela domnevnih ugodnih davčnih določb. Zato zadevni ukrepi pomenijo izgubo državnih sredstev in se lahko štejejo za odobrene iz državnih sredstev.

### 5.3 Obstoj selektivne prednosti

- (80) Da se določi, ali državni ukrep pomeni državno pomoč, je treba v skladu s stalno sodno prakso ugotoviti, ali upravičeno podjetje pridobi gospodarsko prednost, ki je v običajnih tržnih pogojih ne bi pridobilo, tj. brez posredovanja države<sup>(63)</sup>.
- (81) Pomemben je samo vpliv ukrepa na podjetje, ne pa vzrok ali cilj posredovanja države<sup>(64)</sup>. To se oceni tako, da se finančno stanje podjetja po ukrepu primerja z njegovim finančnim stanjem, če ukrep ne bi bil uveden. Pojem pomoči ne zajema samo pozitivnih ugodnosti, ampak tudi različne ukrepe, s katerimi se zmanjšujejo stroški, ki

<sup>(59)</sup> Združene zadeve C-180/98 do C-184/98, Pavlov in drugi, Recueil 2000, str. I-6451.

<sup>(60)</sup> Zadevi 118/85 Komisija proti Italiji, Recueil 1987, str. 2599, točka 7, in C-35/96 Komisija proti Italiji, Recueil 1998, str. I-3851, točka 36, združene zadeve C-180/98 do C-184/98, Recueil 2000, str. I-6451.

<sup>(61)</sup> Sklepi Komisije v naslednjih zadevah o državni pomoči: N 44/10 – Javno financiranje pristaniške infrastrukture v Krievu Sala (UL C 215, 21.7.2011, str. 21, točke 60–68); C 39/2009 – Javno financiranje pristaniške infrastrukture v pristanišču Ventpils (UL C 62, 20.3.2010, str. 7, točke 53–58), N 60/06 – Pristanišče Rotterdam (UL C 196, 24.8.2007, str. 1, točke 42–52); N 520/03 Flamska pristanišča (UL C 176, 16.7.2005, str. 12, točke 34–54).

<sup>(62)</sup> Glej med drugim sodbo z dne 24. oktobra 2002 v zadevi C-82/01P Aéroport de Paris, Recueil 2002, str. I-9297, in sodbo z dne 24. marca 2011 v združenih zadevah T-455/08 Flughafen Leipzig-Halle GmbH in Mitteldeutsche Flughafen AG proti Komisiji ter zadevo T-443/08 Freistaat Sachsen in Land Sachsen-Anhalt proti Komisiji, ZOdl. 2011, str. II-1311.

<sup>(63)</sup> Zadeva C-39/94, SFEL in drugi, Recueil 1996, str. I-3547, točka 60; zadeva C-342/96, Španija proti Komisiji, Recueil 1999, str. I-2459, točka 41.

<sup>(64)</sup> Zadeva 173/73, Italija proti Komisiji, Recueil 1974, str. 709, točka 13.

običajno bremenijo podjetje, in ki imajo zato enako lastnost in učinek kot subvencije, čeprav v ožjem pomenu besede to niso <sup>(65)</sup>. Glede davka je Sodišče pojasnilo, da ukrep, s katerim javni organi nekaterim podjetjem priznajo davčno oprostitvev, ki upravičenca postavlja v ugodnejši položaj od položaja drugih davčnih zavezancev, pomeni državno pomoč v smislu člena 107(1) PDEU. Prav tako se za državno pomoč lahko šteje ukrep, ki nekaterim podjetjem omogoča znižanje davka ali odlog plačila davka, ki ga je običajno treba plačati <sup>(66)</sup>.

- (82) Ukrepi v preiskavi vključujejo oprostitvev ali odlog plačila običajnih davkov ali prispevkov, ki bi jih podjetje PCT moralo plačati, če zadevnih določb ne bi bilo ali v primeru drugačne obravnave, ki bi podjetju PCT v prvih letih gradnje zagotovila boljši denarni tok (glej opis običajnega sistema davkov ali referenčnih sistemov v nadaljevanju). Tako je finančno stanje podjetja PCT s temi ukrepi boljše v primerjavi s stanjem brez njih. Zato se s temi ukrepi podjetju PCT daje prednost.
- (83) Obstoj prednosti se lahko izključi, kadar zadevno podjetje zagotavlja storitve splošnega gospodarskega interesa v skladu z merili, določenimi v sodni praksi Altmark <sup>(67)</sup>, ali kadar je država posredovala v skladu z običajnimi tržnimi pogoji <sup>(68)</sup>. Vendar ta dva scenarija ne veljata v sedanjem primeru.
- (84) Komisija v zvezi s „strukturno pomanjkljivostjo“, ki jo navajajo upravičenec in grški organi, ugotavlja najprej, da v skladu s sodno prakso Sodišča obstoj strukturne pomanjkljivosti ni pomemben pri izključitvi obstoja prednosti in posledično državne pomoči <sup>(69)</sup>. Poleg tega zadeva Combust v nobenem primeru ne velja za zadevo v preiskavi. V navedeni zadevi je imelo podjetje Combust zares strukturno pomanjkljivost v primerjavi s svojimi konkurenti iz zasebnega sektorja in ukrep je v tej zadevi zares izključil obstoj prednosti. To pa zato, ker je večina voznikov podjetja Combust imela status uradnika, kar je pomenilo višje stroške dela, kot če bi podjetje zaposlilo voznike po pogodbi, kot so storili vsi drugi izvajalci storitev avtobusnega prevoza. Vendar podjetje PCT nima strukturne pomanjkljivosti v primerjavi s svojimi konkurenti, ker dejstvo, da se je zavezalo vlaganju v velik javni infrastrukturni projekt, samo po sebi ne pomeni strukturne pomanjkljivosti, ampak odločitev zasebnega vlagatelja, ki jo je sprejelo njegovo nadrejeno podjetje Cosco v okviru svojega običajnega poslovanja. Zato ugotovitve iz sodne prakse Combust v tem primeru ne veljajo.
- (85) Zlasti kar zadeva ukrep glede oprostitve davkov, prispevkov in vseh pravic v korist države ali tretjih oseb v zvezi s pogodbami med upniki, zlasti njegovim nadrejenim podjetjem Cosco, iz posojilnih pogodb, v okviru katerih se prenesejo obveznosti in pravice, ki iz njih izhajajo <sup>(70)</sup>, Komisija meni, da je ta določba enaka odobritvi zavarovalne pogodbe, ki jo država upnikom podjetja PCT odobri brezplačno. Skratka, upniki podjetja PCT, in zlasti podjetje Cosco, so lahko oproščeni plačila vseh davkov, prispevkov in pravic v korist države ali tretjih oseb, ki jih bo grška država morda uvedla v prihodnje, ne da bi jim bilo pri tem treba plačati kakršnega koli nadomestila državi za tako oprostitvev. Zato je podjetje Cosco zaradi tega ukrepa v ugodnejšem položaju kot upniki drugih vlagateljev, ker mu državi ni treba plačati premije za tako oprostitvev.
- (86) Glede na značaj tega ukrepa, katerega uporaba je predvidena v primeru, da država sprejme splošno veljavna pravila, ki nalagajo posredne davke za take transakcije, ta ukrep v bistvu predvideva oprostitvev obdavčitve v korist upnikov podjetja PCT, zlasti podjetja Cosco, v primerjavi s podjetji v enakem pravnem ali dejanskem položaju kot drugi upniki podjetij, ki izvajajo naložbe. Če država sprejme splošno veljavna pravila, ki nalagajo posredne davke na prenos obveznosti iz posojilne pogodbe, ki ga opravijo podjetja, bodo morali upniki vseh drugih vlagateljev v primeru prenosa takih pravic, ki izhajajo iz posojilne pogodbe, te neposredne davke plačati. Nasprotno podjetju PCT za prenos kakršne koli pravice, ki izhaja iz kakršne koli posojilne pogodbe, na podlagi katere upniki, zlasti

<sup>(65)</sup> Zadevi C-143/99, *Adria-Wien Pipeline*, Recueil 2001, str. I-8365, točka 38; zadeva C-387/92, *Banco Exterior de España*, Recueil 1994, str. I-877, točka 13; in zadeva C-200/97, *Heiser*, Recueil 1998, str. I-7907, točka 34.

<sup>(66)</sup> Zadeva C-222/04, *Cassa di Risparmio di Firenze* in drugi, Z.Odl. 2006, str. I-289, točka 132.

<sup>(67)</sup> Zadeva C-280/00, *Altmark Trans*, Recueil 2003, str. I-7747.

<sup>(68)</sup> Zadeva C-39/94, *SFEL* in drugi, Recueil 1996, str. I-3547, točki 60 in 61.

<sup>(69)</sup> Glej združene zadeve C-71/09 P, C-73/09 P in C-76/09 P, *Comitato „Venezia vuole vivere“*, *Hotel Cipriani Srl* in *Società Italiana per il gas SpA (Italgas)* proti Komisiji, Z.Odl. 2011, str. I-4727, točke 92 in 94–96, ter *Sklep predsednika Splošnega sodišča* v zadevi T-172/14, *R Stahlwerk Bous* proti Komisiji, točki 59 in 60.

<sup>(70)</sup> Člen 2(9) Zakona.

podjetje Cosco, financirajo naložbo, ne bo treba plačati takih davkov in državi ne bo treba plačati nadomestila za odobritev take oprostitve. Zato je zadevna ugodnost selektivna, ker zadeva samo upnike podjetja PCT, zlasti podjetja Cosco, ki prenašajo pravice in/ali obveznosti, ki izhajajo iz posojilnih pogodb, povezanih s financiranjem koncesijske pogodbe in podjetja PCT.

- (87) Da bi se državni ukrep uvrščal na področje uporabe člena 107(1) PDEU, mora dajati prednost „posameznim podjetjem ali proizvodnji posameznega blaga“ v primerjavi z drugimi, ki so z vidika cilja navedenega režima v primerljivem pravnem in dejanskem položaju <sup>(71)</sup>. Zato mora Komisija za davčne ukrepe načeloma oceniti dejansko selektivnost ukrepa na podlagi analize, ki se izvede v treh korakih.
- (88) Najprej je treba določiti skupni ali „običajni“ režim veljavnega davčnega sistema („referenčnega sistema“). Nato je treba oceniti, ali ukrep pomeni odstopanje od navedenega referenčnega sistema, kadar različno obravnava gospodarske subjekte, ki so z vidika ciljev, ki so del sistema, v primerljivem dejanskem in pravnem položaju <sup>(72)</sup>.
- (89) Če se ugotovi tako odstopanje, tj. če je zadevni ukrep na prvi pogled selektiven, se nazadnje prouči, ali je nesprejemljiv ukrep posledica narave ali splošne sheme davčnega sistema, katerega del je, in se zato lahko upraviči. V tem smislu in v skladu s sodno prakso Sodišča mora država članica dokazati, da razlikovanje izhaja neposredno iz temeljnih ali vodilnih načel navedenega sistema <sup>(73)</sup>.
- (90) Grški organi in podjetje PCT so zagotovili izčrpane utemeljitve v podporo trditvi, da je ustrezni referenčni sistem za vse davčne ukrepe splošna shema, ki se uporablja za velike javne infrastrukturne projekte v Grčiji s ciljem olajšati dostop do sredstev glede na visoko tveganje teh projektov, in da iz sodbe v zadevi Gibraltar <sup>(74)</sup> izhaja, da če država članica omogoči izvzetje od splošno veljavnih pravil, to ne pomeni selektivnosti ali prednosti po pravu samem.
- (91) Komisija bo najprej analizirala, ali je taka utemeljitev sprejemljiva, kar zadeva vse elemente analize selektivnosti, tj. referenčnega sistema, cilja sistema, primerjave primerljivega pravnega in dejanskega položaja z vidika tega cilja in upravičenost na podlagi tega cilja. Nato bo analizirala selektivnost vsakega ukrepa posebej.

(i) **O „referenčnem sistemu“ in njegovem cilju**

- (92) Referenčni sistem je okvir, ki se uporablja za oceno selektivnosti ukrepa. Opredeljuje meje za proučitev, ali imajo posamezna podjetja koristi od odstopanja od običajnih pravil, ki skupaj tvorijo zadevni referenčni sistem, in se zato obravnavajo ugodneje v primerjavi z drugimi podjetji, za katera veljajo splošna pravila sistema.
- (93) Pri določanju tega referenčnega davčnega okvira je treba njegov obseg določiti dosledno, da se prepreči, da bi se cilji, ki so del sistema, uporabili kot podlaga za njegovo opredelitev. Če bi se referenčni sistem določil z vidika cilja politike, ki ga država članica želi doseči v vsakem primeru in ki ni del logike davčnega sistema, bi bili v praksi vsi davčni ukrepi, ki so jih države članice sprejele, da bi spodbudile nekatere sektorje, dejavnosti ali vrsto podjetij, izvzeti iz področja uporabe člena 107(1) PDEU <sup>(75)</sup>.

<sup>(71)</sup> Zadeva C-143/99, *Adria-Wien Pipeline*, Recueil 2001, str. I-8365, točka 41; zadeva C-308/01, *GIL Insurance* in drugi, Recueil 2004, str. I-4777, točka 68; zadeva C-172/03, *Heiser*, ZOdl. 2005, str. I-1627, točka 40.

<sup>(72)</sup> Glej zadeve C-143/99, *Adria-Wien*, točka 41, C-308/01, *GIL Insurance*, Recueil 2004, str. I-4777, točka 68, C-172/03, *Heiser*, ZOdl. 2005, str. I-1627, točka 40, C-88/03, *Portugalska proti Komisiji*, ZOdl. 2006, str. I-7115, točka 54 in T-233/04, *Nizozemska proti Komisiji*, točka 86.

<sup>(73)</sup> Glej na primer zadevo C-279/08P, *Komisija proti Nizozemski (NOx)*, ZOdl. 2011, str. I-7671, točka 62.

<sup>(74)</sup> Združeni zadevi C-106/09 P in C-107/09 P, *Komisija in Španija proti Government of Gibraltar in Združenemu kraljestvu*, ZOdl. 2011, str. I-11113.

<sup>(75)</sup> Glej združeni zadevi T-92/00 in T-103/00, *Territorio Histórico de Álava – Diputación Foral de Álava, Ramondín, SA in Ramondín Cápsulas proti Komisiji*, Recueil 2002, str. II-1385, točka 51.

- (94) Kot navajajo grški organi in podjetje PCT je v tem primeru cilj olajšanja podjetij, vpletenih v velike infrastrukturne projekte, z zagotavljanjem pravne varnosti in dodatnega denarnega toka med gradnjo cilj politike, ki ne spada v okvir davčne obravnave in se ne more uporabljati za namene analize selektivnosti. Značilnosti velikih javnih infrastrukturnih projektov niso del davčnega sistema in ne morejo biti podlaga za določanje veljavnega referenčnega sistema. Kakor koli se dejstvo, da grška država sprejme poseben zakon vsakič, ko želi posameznemu podjetju omogočiti posebno davčno obravnavo, ne more šteti za splošni okvir, ki ga uprava uporabi brez lastne presoje.

**(ii) Pravni in dejanski položaj podjetja PCT z vidika cilja zadevnega ukrepa**

- (95) Ko je referenčni sistem določen, je treba pri analizi preveriti, ali zadevni ukrep razlikuje med podjetji, ki odstopajo od tega sistema. Zato je treba ugotoviti, ali ukrep lahko daje prednost posameznim podjetjem ali proizvodnji posameznega blaga v primerjavi z drugimi podjetji, ki so v podobnem dejanskem in pravnem položaju, glede na cilj, ki je del referenčnega sistema. Vendar se za ta namen ni mogoče opirati na zunanje cilje politike, da bi se analizirala različna obravnava podjetij, za katere velja nek davčni režim.
- (96) Kar zadeva „vodoraven“ značaj obravnavane sheme, ki velja za vsa podjetja, ki izvajajo velike infrastrukturne projekte, po ustaljeni sodni praksi <sup>(76)</sup> dejstvo, da je zelo veliko podjetij, ki lahko zahtevajo upravičenost v okviru ukrepa ali ki so dejavna v različnih sektorjih, ne zadostuje, da bi se izpodbijalo selektivno naravo navedenega ukrepa in zato izključilo njegovo opredelitev kot državno pomoč <sup>(77)</sup>. Zato dejstvo, da podjetja, ki izvajajo velike infrastrukturne projekte, lahko koristijo več davčnih oprostitev, ne zadostuje za izključitev selektivnega značaja zadevnih ukrepov. Nasprotno, merila, ki tem podjetjem omogočajo take oprostitve, lahko imajo dejansko za posledico selektivnost <sup>(78)</sup>.
- (97) Zato je treba primerljivi pravni in dejanski položaj podjetja PCT vsakokrat proučiti z vidika cilja ustreznega veljavnega davčnega sistema in ne na podlagi zunanjih ciljev politike.

**(iii) Upravičenost v skladu z logiko davčnega sistema**

- (98) Za ukrep, ki odstopa od referenčnega sistema, zaradi česar je na prvi pogled selektiven, se še vedno lahko izkaže, da ni selektiven, če je to utemeljeno na podlagi narave ali splošne sheme tega sistema. To je tako, kadar ukrep izhaja neposredno iz lastnih ali temeljnih vodilnih načel referenčnega sistema ali kadar je posledica mehanizmov, ki so del sistema in so potrebni za njegovo delovanje in učinkovitost <sup>(79)</sup>. Nasprotno pa za ta namen ni mogoče upoštevati zunanjih ciljev politike, ki niso del sistema <sup>(80)</sup>. Zato se davčne oprostitve, ki so posledica cilja, ki ni cilj davčnega sistema, v katerega spadajo, ne morejo izogniti zahtevam iz člena 107(1) PDEU.
- (99) V zvezi s tem je Sodišče določilo, da čeprav je cilj politike eden bistvenih ciljev Evropske unije, potreba po upoštevanju tega cilja ne upravičuje izključitve selektivnih ukrepov iz njihove opredelitve kot pomoč <sup>(81)</sup>. Uspešna izvedba velikih infrastrukturnih projektov in pravna varnost pri njihovem izvajanju se ne moreta šteti za cilj, ki je del davčnega sistema. Poleg tega grški organi in podjetje PCT niso dokazali, kako je ta cilj združljiv z načelom

<sup>(76)</sup> Glej zadevo C-279/08 P, Komisija proti Kraljevini Nizozemski, ZOdl. 2011, str. I-7671, točka 50.

<sup>(77)</sup> Zadeva C-75/97, Belgija proti Komisiji, Recueil 1999, str. I-3671, točka 32; Zadeva C-143/99, Adria-Wien Pipeline GmbH in Wietersdorfer & Peggauer Zementwerke, ZOdl. 2011, str. I-8365, točka 48; Zadeva C-409/00, Španija proti Komisiji, Recueil 2003, str. I-1487, točka 48.

<sup>(78)</sup> Združeni zadevi T-92/00 in T-103/00, Ramondin SA in Ramondín Cápsulas SA proti Komisiji, Recueil 2002, str. II-1385, točka 39; v tej sodbi je Sodišče razsodilo, da uporaba davčnega ukrepa samo za naložbe, ki presegajo določen prag, pomeni, da je ukrep dejansko namenjen le podjetjem z znatnimi finančnimi sredstvi.

<sup>(79)</sup> Glej na primer združene zadeve C-78/08 do C-80/08, Paint Graphos in drugi, ZOdl. 2011, str. I-7611, točka 69.

<sup>(80)</sup> Glej združene zadeve C-78/08 do C-80/08, Paint Graphos in drugi, ZOdl. 2011, str. I-7611, točki 69 in 70; zadeva C-88/03, Portugalska proti Komisiji, ZOdl. 2006, str. I-7115, točka 81; zadeva C-279/08 P, Komisija proti Nizozemski (NOx), ZOdl. 2011, str. I-7671; zadeva C-487/06 P, British Aggregates proti Komisiji, ZOdl. 2008, str. I-10515.

<sup>(81)</sup> Glej med drugim zadeve C-279/08 P, Komisija proti Kraljevini Nizozemski, ZOdl. 2011, str. I-07671, točka 75, C-487/06 P, British Aggregates proti Komisiji, ZOdl. 2008, str. I-10505, točka 92; zadeva C-241/94, Francija proti Komisiji, Recueil 1996, str. I-4551, točka 21; zadeva C-342/96, Španija proti Komisiji, Recueil 1999, str. I-2459, točka 23; zadeva C-75/97, Belgija proti Komisiji, točka 25.

enakosti in sorazmernosti splošnega davčnega sistema in zlasti njegovim ciljem povečanja prihodkov. Slednjega je težko uskladiti z odobritvijo znižanja davka <sup>(82)</sup>. Prav tako ni mogoče ključnih finančnih vprašanj podjetij, ki izvajajo velike infrastrukturne projekte, šteti za cilje, ki lahko upravičijo različno obravnavo teh posebnih podjetij in zlasti podjetja PCT.

- (100) Zato če davčni ukrepi, proučeni v nadaljevanju, pomenijo selektivne ukrepe, se ne morejo šteti za upravičene na podlagi cilja javne politike, ki so ga navedli grški organi in upravičenec.

### 5.3.1 Oprostitev davka od dohodkov, ki velja za obračunane in še ne plačane obresti do datuma začetka <sup>(83)</sup> obratovanja pomola III <sup>(84)</sup>

#### Referenčni sistem

- (101) V skladu z grškim sistemom obdavčitve dohodkov je načeloma ves dobiček delniških družb, družb z omejeno odgovornostjo in zasebnih kapitalskih družb, ustanovljenih v Grčiji, ki je ustvarjen v Grčiji in drugod, vključno z dobičkom v obliki obresti, obdavčen <sup>(85)</sup> po veljavni stopnji v zadevnem poslovnem letu, preostali znesek dobička po davku pa se lahko razdeli med delničarje, nakopiči v obliki rezerv ali vključi/pretvori v lastniški kapital prek dokapitalizacije. Ko se znesek dobička po davku razdeli delničarjem ali vključi/pretvori v lastniški kapital, se v zadevnem poslovnem letu ponovno obdavči po veljavni stopnji <sup>(86)</sup>.
- (102) Iz tega sledi, da je referenčni sistem za obdavčitev obračunanih in še ne plačanih obresti do datuma začetka obratovanja pomola III grški sistem obdavčitve dohodkov pravnih oseb, zlasti obdavčitve dobička podjetij, vključno s tistim, ki izhaja iz obračunanih in še ne plačanih obresti.

#### Odstopanje od referenčnega sistema

- (103) „Obračunane in še ne plačane obresti“ <sup>(87)</sup> so del obdavčljivega bruto dohodka podjetja PCT in so običajno predmet obdavčitve. Vendar je podjetje PCT oproščeno davka od dohodkov, ki velja za obračunane in še ne plačane obresti do začetka obratovanja pomola III <sup>(88)</sup>, kar pomeni obravnavo, ki odstopa od referenčnega sistema, pretežno od davka od dohodkov, ki velja za prihodke in ga ureja Grški zakon o davku od dohodkov (v nadaljnjem besedilu: GZDD). Lahko se šteje, da je podjetje PCT v primerljivem pravnem in dejanskem položaju kot vse delniške družbe, katerih dobiček je obdavčen v skladu s splošno veljavnim okvirom. Zato se lahko sklene, da je bila podjetju priznana selektivna prednost.
- (104) Po mnenju grških organov in podjetja PCT člen 99 GZDD določa, da je dohodek, ki je oproščen obdavčitve, v času njegove razdelitve ali kapitalizacije predmet davka od dohodka pravnih oseb. Na tej podlagi trdijo, da zadevna določba omogoča odlog plačila davkov samo podjetju PCT v smislu, da bo slednje dolžno plačati davek od dohodkov pravnih oseb za ustvarjeni dobiček in odtegniti davek od dividend delničarjev, ko svoj dobiček kapitalizira ali razdeli.

<sup>(82)</sup> Glej na primer združeni zadevi T-92/00 in T-103/00, Ramondin SA in Ramondín Cápsulas SA proti Komisiji, Recueil 2002, str. II-1385, točka 62.

<sup>(83)</sup> Ali najpozneje do 31. oktobra 2015.

<sup>(84)</sup> Odstavek 1 člena 2 Zakona št. 3755/2009.

<sup>(85)</sup> Prva alineja člena 99(1)(a) skupaj s členom 12(1), členom 105(1)(b) in členom 109(1) Grškega zakona o davku od dohodkov; ta davek od dohodkov pravnih oseb je v poslovnem letu 2010 znašal 25 %, v poslovnem letu 2011 je znašal 24 %, v poslovnem letu 2012 je znašal 20 %, v poslovnem letu 2013 je znašal 22 % in od poslovnega leta 2014 naprej je znašal 26 %.

<sup>(86)</sup> Takrat se v skladu s členom 99(1)(a) Grškega zakona o davku od dohodkov uporablja davčni odtegljaj.

<sup>(87)</sup> Po mnenju grških organov se izraz „obračunane in še ne plačane obresti“ uporablja za opis računovodske metode, ki se uporablja za izračun nabranih obresti, pri čemer se obresti naberejo glede na datume denarnega toka in vpletenih zneskov. Z drugimi besedami so „obračunane in še ne plačane obresti“ obresti od posebnega zneska, ki se naberejo v določenem časovnem obdobju (ne glede na to, ali so navedene obresti dolgovane ali zapadle). Po mnenju grških organov podjetje PCT običajno pričakuje, da te obresti zbere na podlagi gotovinskih pologov pri kreditnih institucijah.

<sup>(88)</sup> Oprostitev davka na obračunane in še ne plačane obresti se uporablja za obdobje, ki se lahko spreminja glede na predčasen ali poznejši zaključek gradnje, ki pa ima določen rok. V skladu s členom 12 koncesijske pogodbe mora pomol III začeti obratovati 48 mesecev po datumu začetka gradnje in v vsakem primeru najpozneje 31. oktobra 2015.

- (105) Komisija ugotavlja, da tretja alineja člena 99(1)(a) GZDD navaja, da se za podjetja, ki so oproščena plačila davka od dohodkov pravnih oseb v skladu s posebno zakonodajo (v tem primeru z določbo v preiskavi), obdavči samo dobiček, ki se kapitalizira ali razdeli, potem ko se od njegove vrednosti odšteje ustrezen davek od dohodkov pravnih oseb. To pomeni, da po tej določbi podjetje PCT ni dolžno plačati davka od dohodkov za obračunane in še ne plačane obresti, dokler se zadevni dohodek ne kapitalizira ali najpozneje do začetka obratovanja pomola III. Tako se odlog plačila davkov nanaša samo na dobiček, ki se lahko razdeli ali kapitalizira. V skladu s to določbo lahko podjetje PCT svoj dobiček, ki izhaja iz obračunanih in še ne plačanih obresti, uporablja do začetka obratovanja pomola III, da bi nakopičilo rezerve, ne da bi za to moralo plačati davek od prihodkov pravnih oseb. Poleg tega, ker po mnenju grških organov grška zakonodaja ne določa, da je treba rezerve pretvoriti v osnovni kapital ali dobiček razdeliti, je podjetje PCT na podlagi te določbe v celoti oproščeno davka na dobiček, ki izhaja iz obračunanih in še ne plačanih obresti, ki so se nabrale v Grčiji ali v tujini <sup>(89)</sup>. Odlog plačila davkov v vsakem primeru pomeni selektivno prednost v korist podjetja PCT.
- (106) Grški organi in podjetje PCT navajajo, da mora podjetje PCT ohraniti znatne gotovinske pologe, da bi financiralo naložbe, ki se zahtevajo med gradnjo in v obdobju pred začetkom obratovanja pomola III, ter da je namen te oprostitve olajšati te naložbe v javno infrastrukturo. V tem smislu menijo, da je podjetje PCT v pravnem in dejanskem primerljivem položaju kot vsa podjetja, ki izvajajo velike naložbe v javno infrastrukturo.
- (107) Vendar dejstvo, da je ukrep na voljo vsem podjetjem, ki izvajajo naložbe v javno infrastrukturo, ne pomeni, da ni selektiven. Nasprotno velja, da samo nekatera kategorija podjetij, to so podjetja, ki vlagajo v javno infrastrukturo, lahko koristijo ukrep. Druga podjetja, ki niso dejavna v tem sektorju, tega ukrepa ne morejo koristiti. Poleg tega se na podlagi navedene analize <sup>(90)</sup> cilj politike, da se podjetjem olajša naložbe v velike infrastrukturne projekte med gradnjo, ne more šteti za cilj, ki je del fiskalnega režima, na podlagi katerega se lahko določi primerljiv pravni in dejanski položaj podjetij.

*Upravičenost v skladu z logiko davčnega sistema*

- (108) Grški organi in podjetje PCT navajajo, da oprostitev davka za obračunane in še ne plačane obresti temelji neposredno na splošni določbi GZDD <sup>(91)</sup>, ki med nekaterimi vrstami dohodka, oproščenega davka, vključuje „dohodke, ki so oproščeni na podlagi pogodbe, ratificirane z zakonom“. Trdijo, da določba v preiskavi ne uvaja posebne davčne oprostitve, ker grški zakonodajalec dosledno uporablja to splošno oprostitev, da bi uvedel davčne oprostitve, ki se uporabljajo posebej za vse velike javne infrastrukturne projekte, ki se izvajajo v Grčiji. Nasprotno, je del splošne sheme, ki temelji na splošnem davčnem sistemu, katerega cilj je olajšati in podpreti izvajanje velikih javnih infrastrukturnih ali naložbenih projektov. Ta določba se je dosledno uporabljala za vse infrastrukturne projekte, da bi se zagotovilo, da nobeno podjetje, ki izvaja take projekte, ni izpostavljeno diskriminaciji ali „strukturni pomanjkljivosti“.
- (109) Iz sodne prakse sodišč EU izhaja, da obravnavanje gospodarskih subjektov na podlagi lastne presoje lahko pomeni, da splošni ukrep, ki se uporablja v posameznih primerih, prevzame značilnosti selektivnega ukrepa, predvsem kadar uporaba pravice do lastne presoje presega preprosto upravljanje prihodkov od davkov glede na objektivna merila <sup>(92)</sup>.
- (110) Na podlagi te sodne prakse se lahko sklene, da domnevna „splošna“ določba zakonodajalcu omogoča, da popolnoma sam presodi, kateri dohodek bo oproščen obdavčitve, in sicer po tem, ko država zaključi pogajanja in sklene kakršno koli pogodbo s katerim koli davčnim zavezancem. Zato v praksi ta „splošna“ določba omogoča

<sup>(89)</sup> Če ne velja nobena mednarodna pogodba o izogibanju dvojnega obdavčevanja.

<sup>(90)</sup> Glej uvodne izjave 95–97.

<sup>(91)</sup> Tj. člen 103(1)(m).

<sup>(92)</sup> Zadeva C-241/94, Francija proti Komisiji (Kimberly Clark), Recueil 1996, str. I-4451. Glej tudi uvodno izjavo 21 Davčnega obvestila.

oprostitve, ki niso skladne z logiko splošnega davčnega sistema, ampak z logiko dajanja prednosti posebnemu podjetju, s katerim se je vsakokrat posebej mogoče pogajati in skleniti pogodbo. Zato se domnevna „splošna“ določba GZDD ne more šteti za del logike sistema obdavčitve dohodkov.

- (111) Komisija v zvezi z upravičenostjo ukrepa, ki je del cilja javne politike, da se olajša javne infrastrukturne projekte, meni, da se te trditve morda ne bodo upoštevale pri ocenjevanju pojma pomoči.
- (112) Zato Komisija sklepa, da ukrep pomeni selektivno prednost v korist podjetja PCT, ki je enaka davku od dohodkov, ki bi ga podjetje PCT običajno moralo plačati za obračunane in še ne plačane obresti do začetka obratovanja pomola III.

### 5.3.2 Vračilo obračunanega DDV ne glede na stopnjo zaključenosti predmeta pogodbe – „posamezno investicijsko blago“ – vračilo DDV v 60 dneh od vložitve zahtevka; zamudne obresti <sup>(93)</sup>

#### Referenčni sistem

- (113) V skladu z grškim sistemom DDV je davčni zavezanec upravičen do odbitka vstopnega DDV, ki je neposredno povezan z izvajanjem dejanj, ki so obdavčljiva <sup>(94)</sup> ali ki niso obdavčljiva, vendar dajejo pravico do odbitka. Odbitek se odobri za del blaga in storitev, ki se dejansko uporabljajo za izvajanje dejavnosti, ki so predmet davka. Poleg tega se DDV iz dobropisa, ki izhaja iz odbitka vstopnega in izstopnega DDV v danem davčnem obdobju, ne povrne, ampak se prenese v naslednje davčno obdobje <sup>(95)</sup>. Povračilo se odobri, če podjetje v 3 letih in po zaključku tega obdobja svojega DDV iz dobropisa ni sposobno poračunati z izstopnim DDV <sup>(96)</sup>.
- (114) DDV iz dobropisa se lahko povrne in ne prenese v naslednje davčno obdobje samo v izjemnih primerih, določenih v členu 34 Zakona o DDV. Ena od teh izjem se nanaša na DDV, ki se je plačal za „investicijsko blago“, kot je opredeljeno v Zakonu o DDV <sup>(97)</sup>, tj. „opredmetena osnovna sredstva v lasti podjetja, ki ga slednje da v stalno uporabo, ter stavbe in druge oblike gradenj, ki jih zgradi podjetje, zavezano za DDV, na nepremičnini, ki ni v njegovi lasti, ampak ki jo uporablja na podlagi katerega koli pravnega razmerja za obdobje najmanj 9 let ... Stroški popravila in vzdrževanja niso vključeni v vrednost investicijskega blaga“.
- (115) Po členu 5 Ministrske odločbe št. 1073/2004 <sup>(98)</sup> v predvidenih izjemnih primerih <sup>(99)</sup> se DDV iz dobropisa lahko vrne: (a) za prvo vlogo za vračilo DDV, in sicer v 2 mesecih od datuma njene vložitve; (b) za naknadne vloge za vračilo DDV v vrednosti nad 6 000 evrov: (i) 90 % se vrne v 1 mesecu od datuma vložitve vloge in (ii) preostalih 10 % v 2 mesecih od datuma njene vložitve; (c) za naknadne vloge za vračilo DDV v vrednosti manj kot 6 000 evrov se povrne celoten DDV, in sicer v 1 mesecu od datuma vložitve vloge.
- (116) Kot utemeljeno poudarjajo grški organi in podjetje PCT, se za gradnjo nepremičnin DDV iz dobropisa povrne po začetku gradnje in do zneska, ki ustreza izdatkom, povezanim z gradnjo, ki je bila zaključena in za katero je bil izdan račun v vsakem obdobju, za katero se lahko zahteva vračilo DDV <sup>(100)</sup>.
- (117) Zlasti kar zadeva investicijsko blago, se o pravici do odbitka DDV dokončno odloča v času, ko se to blago da v uporabo. Poleg tega, da se preprečijo zlorabe mehanizma vračanja DDV, če se investicijsko blago v 5 letih od izdatkov, povezanih z njegovim nakupom ali gradnjo, ne da v uporabo, je treba vstopni DDV, ki se je odbil, vrniti državi, ker se šteje, da ni bil uporabljen za obdavčljive dejavnosti <sup>(101)</sup>.

<sup>(93)</sup> Odstavka 2 in 3 člena 2 Zakona št. 3755/2009.

<sup>(94)</sup> Člen 30(1) Zakona o DDV.

<sup>(95)</sup> Člen 32(3) Zakona o DDV.

<sup>(96)</sup> Ker obstaja triletni rok za prenos salda obračunanega DDV.

<sup>(97)</sup> Člen 33(4) Zakona o DDV.

<sup>(98)</sup> Ker je ta odločba veljala v času, ko je bil sprejet ratifikacijski zakon.

<sup>(99)</sup> Vključno s primerom, kadar gre za investicijsko blago.

<sup>(100)</sup> Člen 2(7) Ministrske odločbe št. 1073/2004.

<sup>(101)</sup> Člen 33(3) Zakona o DDV. Ta 5-letna omejitev ne velja za gospodarske javne službe.

- (118) Končno se v skladu s splošno veljavnim okvirom vračilo izračunanih obresti od davka ali neupravičeno plačanih zneskov začne 6 mesecev po prvem dnevu v mesecu, ki sledi napovedi za odmero dohodnine davčnega zavezanca <sup>(102)</sup>. Kljub temu grška upravna sodišča menijo, da ta določba ni skladna z ustavnim načelom enakosti davkoplačevalcev <sup>(103)</sup>. Zato je niso upoštevali, ker so menili, da bi bilo treba obresti izračunati od dneva, ko se je davčni zavezanec pritožil na sklep davčnega organa, da DDV iz dobropisa, katerega vračilo se zahteva, ne bo vrnjen <sup>(104)</sup>.
- (119) Komisija meni, da te določbe predstavljajo referenčni sistem za vračilo DDV iz dobropisa v Grčiji.

*Odstopanje od referenčnega sistema*

— O vračilu DDV iz dobropisa ne glede na fazo zaključenosti predmeta pogodbe

- (120) V skladu z odstavkom 3 člena 2 Zakona št. 3755/2009 je podjetje PCT upravičeno do vračila DDV iz dobropisa ne glede na stopnjo zaključenosti gradbenega projekta ali posameznih struktur ali njihovih delov. Poleg tega v skladu z istim členom podjetje PCT ne izgubi svoje pravice do vračila DDV iz dobropisa, če v 5 letih od povezanih izdatkov ni uporabilo investicijskega blaga, čeprav bi v skladu s splošno veljavnimi pravili to moralo storiti.
- (121) Grški organi in podjetje PCT trdijo, da ker imajo vsa podjetja po ustreznih izdatkih in izdaji računa pravico do vračila DDV, določba v zvezi s podjetjem PCT slednjemu ne daje nobene dodatne ugodnosti, ker bi bilo podjetje PCT v vsakem primeru upravičeno vračila DDV po začetku gradnje in ne šele po njenem zaključku.
- (122) Na podlagi dodatnih informacij in pojasnil, ki so bila zagotovljena, je Komisija sklenila, da bi imelo podjetje PCT v vsakem primeru pravico do vračila DDV po začetku gradnje v okviru projekta in do zneska, ki ustreza znesku na izdanih računih. Vendar se o tej pravici dokončno odloči potem, ko se investicijsko blago da v uporabo. Podjetje PCT je pridobilo selektivno prednost, ker ima pravico do vračila DDV ne glede na to, ali je naložbeni projekt zaključen ali ne, in hkrati te pravice ne izgubi, čeprav investicijskega blaga ne da v uporabo v 5 letih, kot bi moralo v skladu z običajno veljavnimi pravili.
- (123) Ta prednost vključuje vračilo DDV, ki ga podjetje PCT lahko obdrži, če se projekt 5 let po izdatkih, povezanih s tem vračilom, ni začel, medtem ko bi druga podjetja morala grški državi vrniti vrnjeni DDV, če se projekt v 5 letih (od ustreznih izdatkov) ne bi začel. Treba je opomniti, da se v skladu s splošno veljavnimi pravili dejavnosti (na katera se ti izdatki nanašajo) v takih primerih ne bi šteli več za obdavčljive dejavnosti (glej uvodno izjavo 117). To pomeni, da bi se drugim podjetjem v podobnih okoliščinah običajno preprečila uporaba DDV iz dobropisa, povezanega s temi stroški, da bi poračunali DDV, dolgovan v naslednjem obdobju. Zato je prednost, ki jo ima podjetje PCT na podlagi te določbe, enaka celotnemu znesku vračila DDV, ki ga (v skladu s to določbo) lahko obdrži, če se projekt 5 let po ustreznih izdatkih ni začel.
- (124) Grški organi in podjetje PCT trdijo, da to odstopanje velja tudi za gospodarske javne službe, ker te večinoma izvajajo gradnjo v okviru infrastrukturnih projektov, ki morda zahtevajo več časa, da se zaključijo, kot običajno veljavno 5-letno obdobje. Po njihovem mnenju velja enako tudi za podjetje PCT, ki bi gradilo v okviru velikega

<sup>(102)</sup> Člen 38(2) Zakona št. 1473/1984.

<sup>(103)</sup> Sodbe 1948/1992, 3035/1992, 1274/2002, 1207/2012, 1501/2012 Državnega sveta ter sodbe 222/2009, 223/2009 in 2141/2009 Upravnega sodišča v Atenah in sodba 4793/2013 Upravnega sodišča v Solunu. Ta razlaga temelji na členu 21 Uredbe za izvrševanje zakona št. 26-6/10-7/1944 (oznaka postopka državnega sodišča) v skladu s katero „običajne zakonske obresti in zamudne obresti ... začnejo teči, ko se državi prijavi pravni spor“.

<sup>(104)</sup> V skladu z Zakonom o davčnem pravnem postopku se davčni zavezanec lahko pritoži v 20 dneh po dnevu, ko prejme obvestilo o sklepu davčnih organov.

infrastrukturnega projekta, ki lahko traja več kot 5 let. Tudi zato je bila ta določba vključena v vse druge koncesijske pogodbe, povezane z velikimi infrastrukturnimi projekti. Zato menijo, da to odstopanje od teh splošno veljavnih pravil ni izjema, ampak drugačna uporaba predpisov v različnih okoliščinah, ki niso primerljive.

- (125) Komisija meni, da to odstopanje pomeni selektivno prednost, ker podjetju PCT zagotavlja prožnost pri dostopu do vračila DDV iz dobropisa ne glede na to, kdaj bo investicijsko blago dalo v uporabo, tj. za nedoločen čas. Iz tega sledi, da čeprav investicijske blaga ne bi nikoli dala v uporabo, se o njegovi pravici do vračila DDV iz dobropisa ne bi nikoli odločilo dokončno in ta pravica se ne bi prilagodila skladno s tem, kar v praksi pomeni, da če podjetje ne bi izvedlo projekta do konca, mu ne bi bilo treba vrniti DDV iz dobropisa, ki ga je prejelo v celotnem gradbenem obdobju. Dejstvo, da bi gospodarske javne službe lahko koristile enako prednost, ne pomeni, da ta prednost ni selektivna. Gospodarske javne službe spadajo v kategorijo podjetij, ki lahko koristijo ta ukrep. Zato je tak ukrep selektiven.

— O opredelitvi investicijskega blaga

- (126) Odstavek 3 člena 2 Zakona št. 3755/2009 predvideva, da se za namene Zakona o DDV gradbeni projekt iz koncesijskega sporazuma in kakršno koli zagotavljanje blaga, gradbenih del, storitev in drugih del, povezanih z gradnjo, štejejo za „posamezno investicijsko blago“. Ta določba navaja, da bi moral za namene koncesijskega sporazuma pojem „investicijsko blago“, predviden v Zakonu o DDV, zajemati vse dejavnosti, povezane s predmetom koncesijskega sporazuma, tj. ne samo zgrajena „opredmetena osnovna sredstva“<sup>(105)</sup>, ampak tudi kakršno koli zagotavljanje blaga, gradbenih del in storitev, ki so neposredno ali posredno povezane s predmetom koncesijskega sporazuma.
- (127) Grški organi in podjetje PCT trdijo, da v skladu s členom 34 in členom 33(4) Zakona o DDV, ki se nanašata na „investicijsko blago“, določba v preiskavi vsebuje samo pojasnilo splošno veljavnih pravil, da se prepreči, da bi davčni organi napačno uporabljali pravila o vračilu DDV iz dobropisa v primeru posebnosti in kadar gre za visoke zneske, vpletene v velike infrastrukturne projekte. Po njihovem mnenju je glede na posebne značilnosti koncesijskega sporazuma cilj ukrepa v preiskavi vsak element stroškov naložbe obravnavati kot posamezno poslovno postavko za namene DDV. Ker so vsi izdatki, povezani z naložbenim projektom, s stališča knjigovodstva v vsakem primeru vključeni v investicijsko blago, ta določba samo pojasnjuje, kar že velja. Ker se je podjetje PCT zavezalo znatnim naložbam, ki naj bi vključevale ločene postopke in faze ter vrste izdatkov za blago in storitve, bi bilo obravnavano drugače za namene režima DDV s strani katerega koli podjetja, ki izvaja naložbe, da bi opravljalo gospodarsko dejavnost, če bi se vsak od teh stroškov obravnaval ločeno.
- (128) V podporo njihovi utemeljitvi se grški organi in podjetje PCT sklicujejo na sodno prakso v zadevi INZO<sup>(106)</sup>, po kateri gospodarske dejavnosti v smislu direktive o DDV „... lahko vključujejo več zaporednih transakcij in pripravljalnih aktov ...“<sup>(107)</sup>, ki omogočajo ustrezno vračilo DDV iz dobropisa med gradnjo. Poleg tega navajajo, da je bil iz istega razloga Zakon o javno-zasebnih partnerstvih leta 2011 spremenjen<sup>(108)</sup>, tako da javno-zasebnim partnerstvom omogoča, da lahko vsako leto zahtevajo vračilo DDV iz dobropisa ob vložitvi zahtevka za letni obračun DDV, ne da bi jim bilo treba kreditni saldo prenesti v naslednje obračunsko obdobje.
- (129) Končno trdijo, da čeprav se ni štel, da naložba spada na področje opredelitve „investicijskega blaga“, bi podjetje PCT lahko zahtevalo vračilo (i) letno, če bi lahko dokazalo, da svojega DDV iz dobropisa ne bi moglo poračunati z izstopnim DDV v obdobju treh let, in (ii) po treh letih.
- (130) Komisija ugotavlja, da določba v preiskavi vključuje posebno opredelitev pojma „investicijskega blaga“, ki se za podjetje PCT razlaga širše kot za druga podjetja v enakem pravnem in dejanskem položaju. V praksi se posledica

<sup>(105)</sup> V smislu člena 33(4) Zakona o DDV.

<sup>(106)</sup> Zadeva C-110/94, Intercommunale voor Zeewaterontziltling (INZO), Recueil 1997, str. I 870.

<sup>(107)</sup> Točka 15 sodbe v zadevi C-110/94.

<sup>(108)</sup> Glej člen 29(3) Zakona št. 3389/2005, kot je bil spremenjen s členom 18(2) Zakona št. 4013/2011.

te opredelitve izraža tako, da ima podjetje PCT pravico do vračila DDV iz dobropisa v zvezi z vsemi gradbenimi deli, storitvami in blagom, povezanimi s predmetom gradnje, čeprav naj bi ta možnost v skladu s splošno veljavnimi pravili obstajala samo za opredmetena osnovna sredstva in ne za storitve, gradbena dela ter stroške popravila in vzdrževanja. Ker bi bilo podjetje PCT v skladu s splošno veljavnimi predpisi vsako leto upravičeno do vračila DDV iz dobropisa, če bi dokazalo, da svojega DDV iz dobropisa ni sposobno poračunati z izstopnim DDV v obdobju treh let in po njegovem zaključku, širša opredelitev posameznega investicijskega blaga za namene koncesijske pogodbe v praksi pomeni dodelitev dodatnih denarnih sredstev podjetju PCT vnaprej, in sicer iz naslova DDV iz dobropisa, ki bi se običajno vrnil pozneje <sup>(109)</sup>.

- (131) Podjetju PCT se na podlagi te določbe ne vrne samo davek za opredmetena osnovna sredstva, ampak tudi za stroške, povezane s storitvami, gradbenimi deli, popravilom in vzdrževanjem, medtem ko lahko druga podjetja za take izdatke poračunajo samo vstopni DDV z izstopnim DDV ali čakajo 3 leta na vračilo. Zato je prednost podjetja PCT, ki izhaja iz te določbe, enaka obračunanim in še ne plačanim obrestim od DDV, ki se povrne za vse stroške, razen za tiste za opredmetena osnovna sredstva (povezana z investicijskim blagom), od takrat, ko bi bilo podjetje PCT upravičeno do takega vračila, tj. 3 leta pozneje, ali do takrat, ko bi bilo podjetje PCT svoj DDV iz dobropisa (v zvezi s temi stroški) sposobno poračunati z izstopnim DDV.
- (132) Dejstvo, da bi davčni organi pravila o vračilu DDV iz dobropisa lahko uporabili različno, če te opredelitve ne bi bilo, kaže, da ta opredelitev pomeni selektivno prednost za podjetje PCT, ki ne velja za vsa podjetja. Poleg tega dejstvo, da je bil zakon o javno-zasebnih partnerstvih, ki se pretežno uporablja za infrastrukturne projekte, spremenjen tako, da vključuje pravico javno-zasebnih partnerstev, da zahtevajo vračilo DDV iz dobropisa in se izognejo njegovemu prenosu v naslednje leto, kaže tudi, da v skladu s splošno veljavnimi pravili vsak izdatek, povezan z infrastrukturnim projektom, ne bo obravnavan kot „posamezno investicijsko blago“ za namene uporabe pravil o vračilu DDV iz dobropisa. Pismo, ki ga je Ministrstvo za trgovsko mornarico poslalo Ministrstvu za gospodarske zadeve <sup>(110)</sup> ter v katerem je za podjetje PCT in takratnega uspešnega ponudnika solunskega pristanišča zahtevalo posebne ureditve glede vračila DDV iz dobropisa <sup>(111)</sup>, kaže, da splošno veljavni pravili v zvezi z vračilom ne bi bili enaki. Končno dejstvo, da se pravila o vračilu po Ministrski odločbi iz leta 2013 ne razlikujejo ne glede na opredelitev investicijskega blaga, prav tako kaže, da je ta opredelitev pomenila selektivno prednost v korist podjetja PCT v času, ko je bila odobrena.
- (133) Poleg tega Komisija ugotavlja, da se navedena sodna praksa v zadevi INZO nanaša na pravico do odbitka DDV za transakcije, ki so predmet DDV in ki so povezane z gospodarsko dejavnostjo davčnega zavezanca in ne s pravico do vračila.

— O izračunu obresti od prvega dne po izteku 60-dnevnega roka

- (134) Določba v preiskavi daje podjetju PCT tudi pravico do obresti od DDV iz dobropisa v razmerju do države, ki začne veljati samodejno po izteku 60-dnevnega roka, ne da bi bilo treba upoštevati postopkovnih ali časovnih zahtev, ki jih določa splošni veljavni okvir, povezan z vračilom DDV iz dobropisa, tj. prej kot za druga podjetja in brez upravnih postopkov sodišč. Zato za podjetje PCT pomeni dodatno selektivno prednost.
- (135) Ta ugodnost vključuje obresti, ki jih podjetje PCT od grške države lahko (v skladu s to določbo) zahteva 60 dni od dneva oddaje ustrezne napovedi za odmero davka (s katero je zahtevalo vračilo DDV), medtem ko druga podjetja v podobnem položaju ne bi bila upravičena do obresti v istem času.

<sup>(109)</sup> Prav tako vključuje pravno varnost, da bodo vse vrste izdatkov podjetja PCT obravnavane enako, čeprav v skladu s splošno veljavnimi pravili ne bi bile.

<sup>(110)</sup> To pismo, datirano 31. oktobra 2008, so grški organi poslali med postopkom pred začetkom formalnega postopka preiskave kot Prilogo 2 k zahtevku z dne 1. februarja 2011. Evidentirano je bilo pri Komisiji dne 8. februarja 2011 pod številko 2011/013591.

<sup>(111)</sup> Zahtevali so zlasti vračilo 90 % DDV iz dobropisa v 1 mesecu od datuma vložitve zahtevka, preostalih 10 % pa v enem letu. To vračilo je v bistvu enako vračilu, ki velja za investicijsko blago.

- (136) Grški organi vztrajajo pri svoji utemeljitvi, ki jo podjetje PCT podpira, in se sklicujejo na sodno prakso EU o DDV <sup>(112)</sup>, po kateri vračilo obračunanega DDV pomeni vračilo sredstev davčnega zavezanca in ne državnih sredstev. Trdijo tudi, da 60-dnevni rok izhaja iz načela nevtralnosti in enakosti, ki temelji na sodni praksi EU o DDV <sup>(113)</sup>. Kadar država zamuja z vračilom obračunanega DDV za dlje od določenega „razumnega časa“, bi se od nje moralo zahtevati plačilo zamudnih obresti kot nadomestilo davkoplačevalcu, ki tako vračilo zahteva. Zato plačilo tovrstnih zamudnih obresti od obračunanega DDV ne pomeni plačila državnih sredstev.
- (137) Komisija meni, da izračun obresti zaradi zamude vračila DDV vključuje državna sredstva, država pa bo morala na podlagi te določbe podjetju PCT plačati dodatne obresti. V praksi bo država na podlagi te določbe po pravu samem obresti plačala dan po 60-dnevnem obdobju in ne od datuma, ko naj bi podjetje PCT vložilo pritožbo v zvezi s tem, kot predvidevajo veljavna pravila. Ker to pravico dobi podjetje PCT po pravu samem, čeprav je to na splošno mogoče šele po vložitvi pritožbe, določba vključuje selektivno prednost za podjetje PCT.
- (138) Grški organi in podjetje PCT trdijo, da določba zagotavlja samo, da država ne pridobi finančne koristi na stroške podjetja PCT. V primeru tovrstnih koncesijskih sporazumov bi se veliko zamudo pri vračilu DDV iz dobropisa štelo za znaten strošek in zato resno strukturno pomanjkljivost za podjetje PCT. Poleg tega možnost plačila manjših zneskov zamudnih obresti drugim podjetjem ne zmanjša stroškov, ki bi običajno bremenili podjetje PCT pri opravljanju svoje gospodarske dejavnosti. Tako podjetje PCT nima nobene konkurenčne prednosti in ni obravnavano drugače kot druga podjetja.
- (139) Komisija meni, da podjetje PCT ni v drugačnem položaju od drugih podjetij, kar bi opravičevalo drugačno obravnavo. Kot že navedeno, dejstvo, da podjetje PCT izvaja veliko naložbo, ne pomeni trditve v prid selektivnosti. Poleg tega samodejno plačilo obresti podjetju PCT zmanjša njegove običajne stroške in mu daje prednost v primerjavi z drugimi podjetji.

*Upravičenost v skladu z logiko davčnega sistema*

- (140) Grški organi in podjetje PCT trdijo, da čeprav določbe o vračilu DDV iz dobropisa vsebujejo element selektivnosti, bi bilo to upravičeno s temeljnimi ali vodilnimi načeli, ki so del sistema DDV, kot so potrdila sodišča EU in grška sodišča.
- (141) Komisija ugotavlja, da v tem primeru ukrepi v korist podjetja PCT kažejo, da je bila temu podjetju odobrena ugodna obravnava v zvezi z vračilom DDV v primerjavi z drugimi podjetji, ki izvajajo naložbe in odbijajo DDV, kar se po načelu nevtralnosti ali celo enakosti sistema DDV ne more šteti za upravičeno.
- (142) Zlasti kar zadeva vračilo DDV iz dobropisa ne glede na fazo zaključenosti predmeta pogodbe, čeprav bi se morebiti lahko sprejelo, da bi bilo odstopanje mogoče zaradi daljšega obdobja gradnje, ki se lahko predvidi v večjih projektih, se nedoločno trajanje tega odstopanja ne more šteti za skladno z načelom enakosti ali nevtralnosti sistema DDV. Zlasti ker je bilo podjetje PCT v skladu s pogoji koncesijske pogodbe zavezano pomol II dokončati najpozneje do 30. aprila 2014, pomol III pa najpozneje do 31. oktobra 2015, navedena prožnost za neomejen čas ne more pojasniti, po čem se primerljivi pravni in dejanski položaj podjetja PCT razlikuje od položaja drugih podjetij, ki izvajajo naložbe in dobijo vrnjen DDV iz dobropisa. Glede na načela

<sup>(112)</sup> Zadevi T-68/03, Olympiaki Aeroporia proti Komisiji, ZOdl. 2007, str. II-2911, točka 361 in C-25/07, Alicja Sosnowska proti Dyrektor Izby Skarbowej, ZOdl. 2008, str. I-5129.

<sup>(113)</sup> Obveznost do vračila DDV nastane ob plačilu vstopnega DDV in pravica do odbitka DDV se „... lahko izvršuje takoj ... čeprav imajo države članice določeno diskrecijsko pravico pri določanju podrobnih pravil za vračilo preveč plačanega DDV, ta podrobna pravila ne morejo posegati v načelo nevtralnosti sistema DDV, s tem da davčnemu zavezancu v celoti ali delno nalagajo breme tega davka ...“, kar pomeni, da se vračilo izvede v razumnem roku“. Zadeva C-25/07, Alicja Sosnowska, ZOdl. 2008, str. I-5129, točke 15–16.

sistema DDV, v skladu s katerimi je treba zagotoviti, da podjetja ne koristijo neupravičene prednosti na podlagi sprejetega sistema DDV, se taka posebna obravnava ne more šteti za upravičeno v skladu z logiko tega sistema.

- (143) Kar zadeva široko opredelitev pojma investicijskega blaga, Komisija ugotavlja, da direktiva o DDV državam članicam omogoča, da se na podlagi lastne presoje odločijo, ali se podjetjem vrne DDV iz dobropisa ali ga bodo ta prenesla na naslednje leto ter kako bodo opredelili „investicijsko blago“ za namene DDV. Tako imajo grški organi možnost, da po lastni presoji določijo pravila, ki se bodo uporabljala v zvezi s tem, in natančno opredelijo, v katerih primerih se lahko zahteva vračilo in na kateri podlagi. Vendar se široka opredelitev pojma investicijskega blaga, ki je podjetju PCT omogočila lažje in hitreje vračilo DDV iz dobropisa, ne more šteti za upravičeno v skladu z logiko davčnega sistema, ker bi bilo to v nasprotju z načelom enakosti, ki bi moralo veljati za vsa podjetja, ki izvajajo naložbe, in ne samo za podjetje PCT.
- (144) Komisija v zvezi z izračunom obresti po 60-mesečnem roku meni, da se tudi ta ne more upravičiti v skladu z logiko grškega sistema DDV. Na podlagi splošnega načela nevtralnosti glede DDV se lahko upraviči nalaganje obresti v primeru zamude pri vračilu DDV, da se prepreči, da bi država obremenitev, ki izhaja iz sistema DDV, prenesla na davkoplačevalca. Grške določbe v zvezi s tem so grška sodišča razlagala tako, da noben davkoplačevalec ne trpi posledic morebitnega neukrepanja države. Ta razlaga je bila neodvisna od zneskov, ki jih mora država vrniti davkoplačevalcu. Zato se prednost podjetja PCT iz določbe v preiskavi, ki naj bi dodatno pritiskala na grško državo, če ta DDV ne vrne v roku, ne more šteti za upravičeno glede na visoke izdatke, ki jih ima podjetje pri naložbi.
- (145) Posledično Komisija meni, da navedeni ukrepi glede pogojev vračila DDV dajejo podjetju PCT selektivno prednost.

### 5.3.3 Prenos izgube brez časovne omejitve – Davek od dohodkov (člen 2(5) Zakona št. 3755/2009)

#### Referenčni sistem

- (146) V skladu s splošno veljavnim okvirom <sup>(14)</sup> se za namene izračuna davka od dohodkov izgube, ki nastanejo v enem letu, pri gospodarskih dejavnostih in dejavnostih svobodnega poklica lahko prenašajo za obdobje največ 5 let. GZDD ne predvideva nobene izjeme v zvezi s tem pravilom.

#### Odstopanje od referenčnega sistema

- (147) Podjetje PCT lahko v skladu z odstavkom 5 člena 2 Zakona št. 3755/2009 prenese svoje izgube brez vsakršne časovne omejitve. Ta ukrep daje podjetju PCT očitno selektivno prednost, ker odstopa od splošno veljavnega pravila, ki v okviru GZDD ne predvideva izjem. Na podlagi te določbe bo podjetje PCT svoje izgube lahko preneslo naprej v katero koli obdobje, ki bo zanj ugodnejše glede na obresti, potem ko se saldo med stroški naložb in njegovim obdavčljivim dohodkom spremeni, tj. ko bo imelo velik dobiček, da se izogne plačilu davkov, ki bi jih običajno plačalo, če te prednosti, ki omogoča tako izjemo, ne bi bilo.
- (148) Zato ta določba daje podjetju PCT prednost, ki je enakovredna razliki med davkom od dohodkov, ki ga dejansko plača, in davkom od dohodkov pravnih oseb, ki bi ga plačalo, če ne bi imelo možnosti, da svoje izgube prenese naprej za več kot 5 let po tem, ko jih ustvari.

<sup>(14)</sup> Člen 105(11) skupaj s členom 4(3) GZDD.

- (149) Grški organi in podjetje PCT trdijo tudi, da se v tem primeru pravica do prenosa izgub za čas trajanja koncesije šteje za ustrezno, ker pomeni uporabo načela o ujemanju dohodkov in stroškov. Po mnenju grških organov in podjetja PCT je to eno temeljnih načel GZDD v zvezi s tem in se je kot tako uporabljalo v splošni shemi, ki vsebuje člen 2(5) in ki bi po njihovem mnenju morala obravnavati kot referenčni sistem.
- (150) Poleg tega trdijo, da je pri dolgoročnih koncesijah za gradnjo in upravljanje javne infrastrukture tržno neravnovesje med začetnim obdobjem gradnje infrastrukture in nadaljnjimi fazami njenega upravljanja, pri čemer se pričakuje, da bo infrastruktura donosna, da se pokrijejo začetne izgube. Ker naložbe, ki se zahtevajo vnaprej, vodijo v znatne izgube v obdobju več kot 5 let in se lahko poračunajo šele pozneje v koncesijskem obdobju, bi 5-letna omejitev za koncesionarja pomenila, da ne more koristiti pravila o prenosu davčne izgube v naslednja obdobja. V tem smislu bi bila podjetja, odgovorna za velike infrastrukturne projekte, v drugačnem položaju od običajnih podjetij.
- (151) Komisija meni, da se to odstopanje od splošnega pravila ne more šteti za del logike grškega davčnega sistema. Ker je pravilo o prenosu davčne izgube v obdobju 5 let splošno in ne predvideva razlik, se v primeru javnih infrastrukturnih projektov prenos izgube brez časovne omejitve ne more šteti za upravičen. Sedanja 10-letna omejitev, ki velja za javno-zasebna partnerstva, potrjuje sklep, da nedoločni čas, predviden predvsem za podjetje PCT, pomeni očitno selektivno prednost zanj. Končno Komisija meni, da so vsa podjetja, ki izvajajo naložbe, ki lahko trajajo več let, v enakem pravnem in dejanskem položaju kot podjetje PCT in drugi koncesionarji v Grčiji z vidika ciljev Splošnega zakona o davku od dohodkov. Ker grški davčni sistem ne dovoljuje razlikovanj glede trajanja naložb podjetij, ampak določa to splošno 5-letno pravilo za vse, se ne more šteti, da je podjetje PCT drugačno od drugih podjetij, kar zadeva to pravilo. Kot je navedeno v točki 107, je ukrep, ki velja za vsa podjetja, odgovorna za velike infrastrukturne projekte, selektiven, ker se uporablja samo za omejeno kategorijo podjetij.

*Upravičenost v skladu z logiko davčnega sistema*

- (152) Grški organi in podjetje PCT trdijo, da (a) bi moral biti „zastavljeni cilj“ za ta ukrep enak cilju odstopajoče določbe, (b) je cilj te določbe uporabiti splošno načelo o ujemanju dohodka in stroškov davčnega sistema za posebne značilnosti koncesij, (c) se to načelo pri teh projektih ne uporablja, da se izključi tveganje koncesionarja, ampak da se zagotovita enaka obravnava in odprava „strukturne pomanjkljivosti“ teh projektov, (d) se je ta določba uporabljala dosledno za vse velike javne infrastrukturne projekte v Grčiji, (e) je možnost prenosa izgub v času trajanja koncesije ustrezen mehanizem za obravnavo teh posebnih značilnosti takih koncesij in objektivne razlike med koncesionarjem in drugimi gospodarskimi podjetji.
- (153) Komisija ugotavlja, da je treba cilj davčnega sistema določiti na ravni referenčnega sistema in ne na ravni izjemnega ukrepa<sup>(115)</sup>. Če je ukrep kot tak pomenil referenčni sistem, ne bi bil noben davčni ukrep uvrščen v državno pomoč, ne glede na to, kako izjemen bi bil. Cilj sistema obdavčitve dohodkov pravnih oseb je ustvariti prihodke za državni proračun in bi bil ogrožen, če bi se nekaterim podjetjem dovolilo zmanjšati njihovo davčno osnovo, kadar se jim to zdi primerno v skladu z njihovimi finančnimi interesi. Poleg tega visoki zneski naložb pri velikih infrastrukturnih projektih ne pomenijo, da so podjetja, ki te naložbe izvajajo, v strukturno neugodnem položaju, ki ga je treba popraviti s sistemom obdavčitve dohodkov. Vsa podjetja, ki izvajajo naložbe, imajo v prvih letih njihovega izvajanja izgube in morda v 5 letih, predvidenih v GZDD, nimajo prihodkov. Taka utemeljitev ne bi v nobenem primeru izhajala iz načel grškega sistema obdavčitve dohodkov. Poleg tega dejstvo, da je bila podobna določba uporabljena pri nekaterih velikih infrastrukturnih projektih v Grčiji, ne pomeni, da bi lahko bil ukrep v primeru podjetja PCT utemeljen. Končno domnevne posebne značilnosti velikih koncesij se ne morejo sprejeti kot veljaven cilj splošno veljavnih pravil, povezanih s prenosom davčne izgube, kot je pojasnjeno v uvodnih izjavah 98–100. Tako grški organi in podjetje PCT niso dokazali, da se razlikovanje v korist podjetja PCT z vidika načela grškega sistema obdavčitve dohodkov lahko upraviči.

<sup>(115)</sup> Zadeva T-55/99, Confederación Española de Transporte de Mercancías (CETM) proti Komisiji, Recueil 2000, str. II-03207, točka 53.

- (154) Posledično Komisija meni, da selektivnega ukrepa v preiskavi ne upravičuje logika opisanega grškega referenčnega davčnega sistema.

#### 5.3.4 Izbira med tremi amortizacijskimi metodami

##### Referenčni sistem

- (155) GZDD predvideva, da se pri amortizaciji sredstev uporablja splošno pravilo o „fiksni metodi enakomernega časovnega“ amortiziranja <sup>(116)</sup> <sup>(117)</sup>. V skladu z odstavkom 2 člena 1 Predsedniškega odloka št. 299/2003 <sup>(118)</sup> so podjetja dolžna amortizirati svoja osnovna sredstva vsako leto po amortizacijskih stopnjah, ki so določene v tem odloku, ne glede na to, ali v obdobju amortizacije ustvarijo dobiček ali izgubo. Posledično, če se amortizacija izvede po stopnjah, ki so višje od predvidenih v Predsedniškem odloku, se te za davčne namene ne upoštevajo.
- (156) Zlasti kar zadeva koncesijske pogodbe, se rezerve za vračilo sredstev, ki se na podlagi pogodbe po določenem času vrnejo državi ali tretjim osebam <sup>(119)</sup> odbijejo od bruto prihodkov <sup>(120)</sup>. V skladu z Ministrsko odločbo št. 100/2005 <sup>(121)</sup> rezerve za vračilo sredstev, ki se bodo vrnila državi ali tretjim osebam brez nadomestila, se oblikujejo vsako leto in toliko let, kolikor traja koncesija za gradnjo. Ta rezerva se odbije od bruto prihodkov in se ne oblikuje iz dobička podjetja. Podjetje ni upravičeno do izračuna amortizacij na podlagi Predsedniškega odloka št. 299/2003, ki se na splošno uporablja, samo zaradi te posebne določbe, ampak tudi zaradi dejstva, da gradnja, ki jo je podjetje izvedlo za namene izkoriščanja, ne pripada temu podjetju, ampak državi ali tretji osebi. Zadevni odbitek se izračuna ne glede na obstoj dobičkov.
- (157) Končno se stroški, povezani z izboljšavami in dodatki na nepremičnini, dani v zakup, amortizirajo po enakih tranšah v obdobju zakupa, če veljavna amortizacijska stopnja ni nižja od stopnje, določene v Predsedniškem odloku št. 299/2003 <sup>(122)</sup>.
- (158) Zato splošni referenčni sistem v zvezi s tem ukrepom zajema na splošno veljavno metodo enakomernega časovnega amortiziranja za celotno koncesijsko obdobje, ki je časovno obdobje, določeno za pogodbe, v okviru katerih se amortizirano sredstvo vrne državi ali tretji osebi.
- (159) Grški organi in podjetje PCT trdijo, da določbe, povezane z amortizacijo, zagotavljajo prožnost pri izbiri med alternativnimi amortizacijskimi metodami in amortizacijskimi stopnjami, da se omogoči ustrezna obravnava različnih okoliščin. V tem smislu se sklicujejo na možnost tovrstnih industrijskih, rudarskih, kamnoseških in mešanih podjetij, da se odločijo o uporabi metode enakomernega časovnega amortiziranja ali metode padajočega časovnega amortiziranja. Po njihovem mnenju amortizacijsko metodo in amortizacijske stopnje izberejo

<sup>(116)</sup> Amortizacija se po fiksni metodi enakomernega časovnega amortiziranja izračuna na podlagi fiksne amortizacijske stopnje za osnovno nabavno vrednost ali za popravljeno nabavno vrednost, ki se ji prišteje vrednost izboljšav ali dodatnih delov.

<sup>(117)</sup> Takrat je bila sprejeta določba v preiskavi, člen 31.1.f) GZDD pa je predvideval izjemo pri tem pravilu, povezano z amortizacijo novih strojev ter strojne ali tehnične opreme industrijskih, rudarskih, kamnoseških in mešanih podjetij te vrste. V teh primerih bi lahko podjetja prav tako uporabila metodo padajočega časovnega amortiziranja. Ta določba je bila spremenjena in zdaj predvideva samo splošno fiksno metodo enakomernega časovnega amortiziranja za vse primere.

<sup>(118)</sup> Predsedniški odlok št. 299/2003 v zvezi z „Opredelitvijo najvišjih in najnižjih amortizacijskih stopenj“. Ta odlok določa razpon med najvišjo in najnižjo amortizacijsko stopnjo za posamezne kategorije opredmetenih osnovnih sredstev. Podjetja, ki so zavezana za DDV, lahko izberejo katero koli amortizacijsko stopnjo v tem razponu. Potem ko podjetje izbere amortizacijsko stopnjo znotraj tega razpona, mora izvesti amortizacijo, tako da uporabi enako stopnjo za vsa sredstva iste kategorije, ki jih je podjetje kupilo v istem davčnem obdobju. Za sredstva iste kategorije, nabavljena v različnih davčnih obdobjih, lahko podjetja uporabijo drugačno amortizacijsko stopnjo, vendar je v vsakem primeru obvezno izvesti postopek amortizacije z začetno amortizacijsko stopnjo, uporabljeno za vsa sredstva iste kategorije, ki so se nabavila v istem davčnem obdobju.

<sup>(119)</sup> Tovrstne „rezerve“ ne pomenijo vrednost nepremičnine podjetja, ampak amortizacije osnovnih sredstev, ki se bodo vrnila državi ali tretjim osebam.

<sup>(120)</sup> Člen 31.1.g) GZDD.

<sup>(121)</sup> YA 100/2005 (YA 1003821/10037/B0012, UL B 80 iz leta 2005): Stroški, ki se odbijejo od bruto prihodkov podjetij na podlagi upravnih rešitev in sodne prakse.

<sup>(122)</sup> Člen 31.1.l) GZDD.

davkoplačevalci po lastni presoji. V skladu s tema dvema metodama in glede na načelo prožnosti v zvezi s tem se sklicujejo na možnost javno-zasebnih partnerstev, da izbirajo med metodo enakomernega časovnega amortiziranja, ki se uporablja za celotno življenjsko obdobje projekta, in metodo enakomernega časovnega amortiziranja za obdobje 10 let z možnostjo izbire daljšega amortizacijskega obdobja v enem mesecu od zaključka projekta <sup>(123)</sup>. Za zaključek ponovno spomnijo na utemeljitev, ki so jo zagotovili pred sklepom o začetku postopka, pri čemer navajajo, da se prožnost tega sistema izraža tudi v dejstvu, da druga podjetja, ki so jim bile dodeljene koncesije za velike infrastrukturne projekte v Grčiji, lahko izbirajo med različnimi amortizacijskimi metodami.

- (160) Komisija ugotavlja, da možnost, ki jo imajo industrijska, rudarska, kamnoseška in mešana podjetja, da izbirajo med dvema amortizacijskima metodama, ne bi veljala za podjetje PCT, ker ta možnost ni zajemala pogodb, prek katerih se po prenehanju njihove veljavnosti sredstvo vrne državi ali tretji osebi.
- (161) Poleg tega dejstvo, da so druga podjetja morda koristila podobno prednost, ne pomeni, da take prednosti predstavljajo referenčni sistem. Zlasti dejstvo, da druga podjetja, ki so jim bile dodeljene koncesije za velike infrastrukturne projekte v Grčiji, lahko izbirajo med različnimi amortizacijskimi metodami, kaže samo na to, da je možnost omejena na kategorijo podjetij, in sicer tistih, ki izvajajo velike javne infrastrukturne projekte.
- (162) Zato Komisija meni, da je referenčni sistem za ta ukrep tisti, ki je določen v uvodnih izjavah 155–156.

#### *Odstopanje od referenčnega sistema*

- (163) Člen 2(6) Zakona v preiskavi podjetju PCT omogoča izbiro med tremi različnimi metodami amortiziranja:
- (a) Fiksna metoda enakomernega časovnega amortiziranja v celotnem koncesijskem obdobju.
- (b) Amortizacija stroškov gradnje v 10 letih od njenega zaključka na podlagi enakih letnih zneskov <sup>(124)</sup>. Če podjetje PCT želi amortizirati take stroške v daljšem obdobju, lahko to stori, vendar mora o tem obvestiti davčne organe v enem mesecu od zaključka davčnega leta, v katerem je bila gradnja zaključena.
- (c) Amortizacija katerega koli zneska do 100 % gradbenih stroškov v 5 letih od začetka gospodarskega izkoriščanja gradnje <sup>(125)</sup>. Za vsa naslednja leta lahko amortizira do 50 % neamortiziranih gradbenih stroškov za zaključene gradnje ne glede na čas njihovega zaključka. Če podjetje PCT želi uporabiti to metodo, mora o svoji nameri obvestiti pristojni davčni organ kadar koli v 6 letih po začetku veljavnosti koncesije.
- (164) Podjetju PCT je bilo omogočeno, da izbere med splošno veljavno standardno metodo enakomernega časovnega amortiziranja in dvema drugima amortizacijskima metodama, ki so na voljo za nekatere velike infrastrukturne projekte v Grčiji. Določba podjetju PCT daje pravico, da izbere amortizacijske metode, ki v primerjavi s splošnim sistemom dajejo prednost. Če podjetje PCT na primer izbere eno od dveh metod pospešenega amortiziranja, bo lahko še bolj zmanjšalo svojo davčno osnovo in prej, kot če bi uporabilo standardno metodo enakomernega

<sup>(123)</sup> Člen 105(12) GZDD, kot je bil spremenjen z Zakonom št. 4013/2011. Ta metoda je predvidena v odstavku 5 člena 97 Zakona št. 1892/1990 za gradnjo parkirišč.

<sup>(124)</sup> Metoda, določena z Zakonom št. 1914/1990 za projekte, ki se gradijo po modelu zgradi, upravljaj, prenesi v last. V skladu s členom 9(8) Zakona št. 2052/1992 se za gradnje, ki se izvajajo s celotnim ali delnim financiranjem, ki ga zagotovijo tretje osebe, amortizacija gradbenih stroškov ter obresti od posojil in kreditov v obdobju gradnje, ki se obravnavajo kot gradbeni stroški, izvedejo z isto metodo.

<sup>(125)</sup> Metoda amortiziranja za podjetja, ki se ukvarjajo z gradnjo letališč, je določena v členu 26(8) Zakona št. 2093/1992.

časovnega amortiziranja. Poleg tega možnost, ki se odobri podjetju, da po lastni presoji izbere tretjo amortizacijsko metodo v 6 letih od začetka veljavnosti koncesije v praksi pomeni, da lahko podjetje PCT izbere način in raven, do katere bo zmanjšalo svojo davčno osnovo pozneje, ko bo lahko natančneje izračunalo svoje obdavčljive prihodke. Zato bo glede na svoje prihodke v tistem času lahko koristilo prednost, tako da bo zmanjšalo svoj obdavčljivi dobiček in plačalo manj davkov, kot bi jih, če bi amortiziralo vsa svoja sredstva v skladu s splošno veljavnimi pravili.

- (165) Grški organi in podjetje PCT trdijo, da izbira amortizacijske metode ne more predstavljati prednosti, ker je ugodnost davčne olajšave enaka stroškom celotne amortizacije, drugačno je le število let, v katerih bo ta razporejena.
- (166) Komisija v zvezi s tem ugotavlja, da lahko celotna amortizacija nekega sredstva v krajšem ali daljšem obdobju vodi v razlikovanje med finančnimi rezultati podjetja in obdavčljivo situacijo v nekem obdobju ter posledično do ugodnosti. Če na primer podjetje amortizira celotno vrednost nekega sredstva v 10 namesto 35 letih, bo lahko prej zmanjšalo svojo davčno osnovo. Vrednost amortizacijskih stroškov, ki se bodo upoštevali v prvem primeru, bo višja kot vrednost enakih amortizacijskih stroškov v daljšem obdobju. Zato Komisija meni, da je davčna olajšava strošek celotne amortizacije, način njene uporabe za davčne namene pa lahko vodi v dodatno prednost za podjetje PCT, ki je druga podjetja nimajo.
- (167) Grški organi in podjetje PCT so omenili, da bi morala prožnost, ki je del pravil o amortizaciji v Grčiji, zajemati celoten razpon možnosti, da bi omogočala ustrezno obravnavo različnih okoliščin javnih infrastrukturnih projektov, pri čemer bi zagotavljala celotno amortizacijo stroškov sredstev.
- (168) Vendar splošno veljavno pravilo o fiksni metodi enakomernega časovnega amortiziranja za koncesijske pogodbe, tj. za podjetja, ki so v enakem pravnem in dejanskem položaju, je jasno predvideno z zakonom in „prožnost“, povezana z razponom amortizacijskih stopenj, se na splošno ne uporablja za stroške koncesijskih pogodb, ampak za druge vrste stroškov naložb.
- (169) Grški organi trdijo tudi, da je Komisija v svojem sklepu o začetku postopka napačno razlagala dodatno prožnost, odobreno podjetju PCT, ki niti po pravu samem niti nujno ne pomeni prednosti. Izračuni v okviru posamezne amortizacijske metode in zlasti razpon amortizacijskih stopenj, uporabljenih v posamezni metodi, ter posebne okoliščine <sup>(126)</sup> pomenijo, da se v bistvu ne more izključiti, da se podoben rezultat lahko doseže na podlagi katere koli druge metode. Poleg tega samo dejstvo, da ima neko podjetje več drugih možnosti kot drugo, še ne pomeni, da je pridobilo prednost. Ali obstaja konkurenčna prednost ali ne, je mogoče določiti samo na podlagi ocene konkurenčnih pogojev in različnih rezultatov, ki bi lahko izhajali iz posebnih okoliščin zaradi uporabe drugih amortizacijskih metod, ki so na voljo posameznemu konkurentu.
- (170) Komisija meni, da svojo obrazložitev v sklepu o začetku postopka <sup>(127)</sup> v zvezi s tem v bistvu potrjuje navedena utemeljitev. Ker vsaka amortizacijska metoda vključuje različne parametre, ki jih je treba proučiti, da se izbere najugodnejši, lahko podjetje PCT v skladu s to določbo svobodno izvaja izračune in med različnimi metodami amortiziranja izbere zanj najustreznejšo. Zlasti glede na dejstvo, da se lahko še v 6 letih od začetka projekta odloči, da bo spremenilo veljavno amortizacijsko metodo, ima večjo stopnjo svobode kot običajni izvajalec dejavnosti <sup>(128)</sup>. Poleg tega, ker lahko podjetje PCT za razliko od drugih podjetij, ki lahko uporabljajo samo običajna pravila o amortizaciji za koncesije, izbere zanj najustreznejšo amortizacijsko metodo, ima v primerjavi z njimi nedvomno selektivno prednost. V tem pogledu ni smiselno proučiti konkurenčnih pogojev in različnih rezultatov, ki bi jih različni konkurenti imeli v posebnih okoliščinah, ker to ni cilj, s katerim bi se moral primerjati primerljivi pravni in dejanski položaj podjetja PCT.

<sup>(126)</sup> Npr. vrednost sredstev, donosnost, poslovni načrt.

<sup>(127)</sup> Glej uvodno izjavo 165 sklepa o začetku postopka.

<sup>(128)</sup> Ta je še večja od tiste, ki je na primer predvidena za javno-zasebna partnerstva (to je brez vpliva na stališče, ki bi ga Komisija utegnila imeti o davčnih določbah v zvezi z javno-zasebnimi partnerstvi).

- (171) Poleg tega Grški organi ne odstopajo od svoje uvodne utemeljitve v zvezi s pravili o amortizaciji, ki veljajo za podjetje PPA in solunsko pristanišče <sup>(129)</sup>, dve drugi veliki grški pristanišči, in vztrajajo pri svojem mnenju, da zadevna določba zagotavlja, da se podjetje PCT ne obravnava manj ugodno od drugih dveh upravljavcev pristanišča.
- (172) Komisija ugotavlja, da v vsakem primeru dejstvo, da bi se posebne amortizacijske stopnje takrat lahko uporabile za podjetje PPA in solunsko pristanišče, ne pomeni, da bi bilo podjetje PCT lahko upravičeno do posebne obravnave ali da bi bila taka posebna obravnava upravičena. Zato Komisija meni, da se z določbo v preiskavi podjetju PCT daje selektivno prednost.
- (173) Ta prednost vključuje možnost, da podjetje PCT izbere med tremi amortizacijskimi metodami, in je enakovredna razliki med davkom od dohodkov, ki bi ga podjetje PCT moralo plačati, če bi uporabilo fiksno metodo enakomernega časovnega amortiziranja, in davkom od dohodkov, ki jih je dejansko plačalo z uporabo drugačne metode amortiziranja.

*Upravičenost v skladu z logiko davčnega sistema*

- (174) Grški organi in podjetje PCT trdijo, da (a) je izbira drugačnih amortizacijskih metod del splošne sheme, ki se uporablja za vsa podjetja, katerim so zaupani javni infrastrukturni projekti v vseh gospodarskih sektorjih, (b) ni diskriminacije, ker so koncesionarji velikih infrastrukturnih projektov v drugačnem pravnem in dejanskem položaju kot izvajalci drugih dejavnosti, (c) je določba skladna s svojim ciljem in na voljo vsem takim podjetjem, (d) so pomembni dejavniki zastavljeni cilj, izbrani mehanizem in načelo prožnosti v splošnem sistemu amortiziranja sredstev, (e) bi odsotnost določbe povzročila pravno negotovost, ker so vrste sredstev, za katere ne obstajajo amortizacijske stopnje, (f) je bistvo določbe omogočiti večjo prožnost pri amortizaciji sredstev, za katera se zaradi posebnosti javnih infrastrukturnih koncesij ne uporabljajo standardne stopnje, (g) je ta mehanizem skladen z ustreznim načelom prožnosti iz sistema amortiziranja, ker se sistematično uporablja za vse javne infrastrukturne koncesije v vseh sektorjih, (h) je ta mehanizem ustrezen in sorazmeren, ker temelji na načelu prožnosti in ni druge ustrežnejše možnosti za zagotovitev take prožnosti pri amortizaciji, glede na to, da okoliščine, s katerimi se srečuje posamezno podjetje v času izbire amortizacijske metode, niso znane vnaprej (i) podjetje PCT nima posebne možnosti lastne presoje razen tiste, ki je upravičena v skladu s splošnim načelom prožnosti.
- (175) Komisija najprej opozarja, da bi morale države članice v skladu s standardno sodno prakso upravičiti selektivne ukrepe <sup>(130)</sup>. Utemeljitev, ki so jo zagotovili grški organi in upravičenec, ne določa, kako se lahko ukrep, ki upravičencu omogoča lastno presojo, šteje za upravičenega v skladu z logiko davčnega sistema. Zato vztraja pri svojih predhodnih zaključkih iz sklepa o začetku postopka, da se ta ukrep ne more upravičiti na podlagi narave in splošne sheme sistema.
- (176) Poleg tega ugotavlja, da se prožnost, ki upravičencu omogoča popolno lastno presojo pri amortizaciji svojih sredstev, ne more šteti za načelo, na katerem temelji davčni sistem, ki bi lahko upravičil ukrep. V bistvu bi to pripeljalo do zaključka, da je ukrep sam splošni sistem, njegov mehanizem pa cilj, na podlagi katerega se ukrep lahko upraviči. Če bi to držalo, potem bi se lahko vsak diskrecijski davčni ukrep izognil uvrstitvi med državne pomoči. Poleg tega se ne more šteti, da vse utemeljitve glede dejstva, da podobna pravila veljajo za druge javne infrastrukturne koncesijske pogodbe v Grčiji, upravičujejo ukrep <sup>(131)</sup>. Zato ta ukrep pomeni selektivno prednost, ki se ne more upravičiti v skladu z logiko ali splošno shemo sistema.

<sup>(129)</sup> Določba v preiskavi je prispevala k odpravi vrzeli v splošnem grškem davčnem sistemu, povezane z amortizacijo sredstev, ki je bila uporabljena pri upravljanju pristaniškega kontejnerskega terminala, kot so sredstva, ki jih bo uporabilo podjetje PCT za namene koncesijskega sporazuma. Člen 34 Zakona št. 2937/2001 določa posebne amortizacijske stopnje, ki naj bi jih podjetje PPA in solunsko pristanišče upoštevala v okviru fiksne metode enakomernega časovnega amortiziranja posebnih vrst pristaniškega osnovnega sredstva, ki ga uporabljajo. Grški organi trdijo, da te stopnje ne veljajo za podjetje PCT. Po njihovem mnenju bi obdobje amortizacije preseglo koncesijsko obdobje, če bi se podjetje PCT odločilo uporabiti metodo enakomernega časovnega amortiziranja in če mu je bilo dovoljeno uporabiti te amortizacijske stopnje. Po drugi strani bi bilo podjetje PCT v slabšem položaju v primerjavi s temi izvajalci gospodarske dejavnosti (uvodna izjava 166 sklepa o začetku postopka), če bi bilo dolžno uporabiti metodo enakomernega časovnega amortiziranja z drugačnimi amortizacijskimi stopnjami od tistih, uporabljenih za podjetje PPA in solunsko pristanišče.

<sup>(130)</sup> Glej zadevo Portugalska proti Komisiji, točka 81, in opombo 80.

<sup>(131)</sup> Glej oceno Komisije v zvezi s tem v uvodnih izjavah 98–100.

5.3.5 Oprostitev kolkovine na posojilne pogodbe in kateri koli pomožni sporazum za financiranje naložbenega projekta (člen 2(8))

*Referenčni sistem*

- (177) V skladu s splošno veljavno zakonodajo se kolkovine plačajo za pisno obliko več dokumentov civilnega in gospodarskega prava, vključno s posojilom, kreditom in pomožnimi sporazumi. V skladu s Predsedniškim odlokom o kolkovinah <sup>(132)</sup> se slednje zbirajo v povezavi s posebnim dokumentom, ki določa pisno transakcijo. Kolkovina se nanaša na sam dokument; zato se morajo pogodbene stranke same odločiti, katera jo bo plačala. Vendar v praksi to pomeni, da je za posojilo, kredit in pomožne sporazume, posojilojemalec pretežno odgovoren za plačilo ustreznih kolkovin, ker je upnik pooblaščen, da mu naloži tako plačilo. Posledica uvedbe DDV kot splošni davek na izdatke z Zakonom št. 1642/1986 v grškem pravnem redu je zamenjava več kolkovin in prometnih davkov z DDV <sup>(133)</sup>.
- (178) V skladu s členom 16 Zakona št. 1676/1986 in členom 36 Zakona št. 3220/2004 so kolkovin oproščene posojilne in kreditne pogodbe ter njihovi pomožni sporazumi, ki jih zagotavljajo grške in tuje banke v Grčiji ali ki so z njo povezani, tj. so sklenjeni in/ali izvedeni v Grčiji, nalagajo obveznosti, ki so izvršljive v Grčiji, in vključujejo zavarovanja s premoženjem v Grčiji (načelo teritorialnosti) <sup>(134)</sup>. Tako se v skladu z obstoječim zakonom o kolkovinah za posojila, ki jih odobrijo podjetja, ki niso banke, plača kolkovina <sup>(135)</sup>, razen če niso povezana z Grčijo ali so izdana kot obligacijska posojila. Za posojila, prenesena med podjetji, ki niso banke, se prav tako plača kolkovina <sup>(136)</sup>, če je bilo treba slednjo sprva plačati za glavnico.
- (179) Komisija ugotavlja, da zakonodaja s področja kolkovin vključuje več izjem, zlasti po uvedbi sistema DDV in/ali zamenjavi kolkovine z drugimi dajatvami ali davki. Vendar splošni veljavni okvir za ta ukrep ostaja grški sistem kolkovin, ki je veljal v času sprejetja določbe v preiskavi. Obstoj izjem pri tem sistemu ne pomeni, da sistem kolkovin ne obstaja, ampak da je treba vsako izjemo <sup>(137)</sup> oceniti glede na vsebino zadeve same.

*Odstopanje od referenčnega sistema*

- (180) Ker se v skladu s splošno veljavnim okvirom za posojilne in kreditne pogodbe ter pomožne sporazume s podjetji, ki niso banke, ki se sklenejo in izvedejo v Grčiji ali so z njo povezani <sup>(138)</sup>, plačajo kolkovine, bi moralo podjetje PCT za tovrstne pravne akte običajno plačati kolkovine. Vendar na podlagi določbe v preiskavi je bilo podjetje PCT oproščeno plačila kolkovin, ki bi jih običajno moralo plačati za tovrstne pravne akte. Podjetje PCT je bilo oproščeno plačila kolkovin, ki bi jih običajno moralo plačati za posojila, sklenjena s katerim koli podjetjem, ki ni banka, zlasti s svojim nadrejenim podjetjem Cosco <sup>(139)</sup>.

<sup>(132)</sup> Predsedniški odlok z dne 28. julija 1931, UL A 239, 1931, kot je bil spremenjen zlasti z Zakonom št. 2873/2000.

<sup>(133)</sup> Vendar uvedba DDV ni vplivala na kolkovino, ki se plača za posojilne pogodbe.

<sup>(134)</sup> V okviru ustaljene sodne prakse se za posojilo, sklenjeno zunaj Grčije na podlagi zasebnega pravnega akta, kolkovina plača v Grčiji, če je posojilo izvedeno v Grčiji. „Izvedba v Grčiji“ pomeni, da tuji posojilodajalec znesek posojila posojilojemalcu, ki se nahaja v Grčiji, prenese v Grčiji. „Prenos zneska posojila v Grčiji“ pomeni, da posojilodajalec dejansko položi znesek posojila na račun posojilojemalca v grški banki (Mnenje št. 964/1955 Pravnega sveta grške države, Sodišče prve stopnje v Solunu št. 2123/1963, Davčno sodišče prve stopnje št. 2163/1967, Upravno sodišče prve stopnje št. 6043/2001, Državni svet št. 2996/1991 in št. 984/1992). Poleg tega je Državni svet v sodbi št. 3639/2013 razsodil, da „... se za posojilno pogodbo, sklenjeno prek zasebnega pravnega akta v tujini, plača kolkovina, če iz nje izhajajo obveznosti, ki jih je treba izpolniti v Grčiji, pri čemer je posojilojemalec na podlagi navedene pogodbe dolžan prek naročila tuji banki dogovorjeni znesek posojila prenesti v Grčijo, ki ga je posojilodajalec v imenu [posojilojemalca] položil v tujini“.

<sup>(135)</sup> Po stopnji 2,4 %.

<sup>(136)</sup> Ponovno po stopnji 2,4 %.

<sup>(137)</sup> Ocena Komisije v tem primeru ne vpliva na stališče, ki ga lahko slednja zavzame zunaj tega postopka o izjemah.

<sup>(138)</sup> Kot je opisano v opombi 134.

<sup>(139)</sup> Grški organi in podjetje PCT se sklicujejo na dve posojili v višini 54,8 milijonov EUR in [...] milijonov EUR, ki ju je podjetje PCT sklenilo s svojim nadrejenim podjetjem Cosco, da bi začelo vlagati v pristanišče Pirej.

- (181) Na ta način bi podjetje PCT lahko koristilo selektivno prednost v primerjavi z drugimi podjetji v primerljivem pravnem in dejanskem položaju. Ta prednost je enaka kolkovini, ki bi jo podjetje PCT običajno morale plačati v skladu s splošno veljavnimi pravili.
- (182) Grški organi in podjetje PCT ne dvomijo, da so ti posojilni posli oproščeni plačila kolkovine, ki bi se morala običajno plačati. Vendar trdijo, da ta oprostitev omogoča podjetju PCT večjo prožnost glede finančnih sredstev, zahtevanih za izvedbo svojih koncesijskih obveznosti brez dodatnega stroška, če se meni, da je taka prožnost potrebna v izjemnih okoliščinah. Prav tako se sklicujejo na dejstvo, da je tudi podjetje PPA koristilo to oprostitev v okviru svoje koncesije za upravljanje pristanišča Pirej. Zato bi se moral ta ukrep obravnavati kot del splošnega ukrepa, ki je vključen v grški davčni sistem, katerega cilj je olajšati financiranje velikih infrastrukturnih projektov.
- (183) Vendar kot že navedeno za druge ukrepe, olajšanje financiranja velike infrastrukture pomeni element, ki se mora upoštevati pri oceni možne združljivosti državne pomoči in ne obstoja državne pomoči.
- (184) Poleg tega grški organi in upravičenec trdijo, da se za podrejena dolga v višini [...] milijonov EUR in 54,8 milijonov EUR, ki ga je podjetje Cosco odobrilo podjetju PCT, da bi začelo vlagati v pristanišče Pirej, v skladu s splošno veljavnimi pravili ne plača kolkovina, ker (a) sta bila izvedena zunaj Grčije, (b) sta bila vplačana na bančni račun podjetja PCT, ki je odprt pri banki zunaj Grčije, (c) ju je podjetje PCT poplačalo prek denarnega nakazila s svojega bančnega računa zunaj Grčije. Zato so zagotovili poročilo o rednem davčnem nadzoru davčnega leta podjetja PCT, v katerem so to oprostitev potrdili.
- (185) Komisija najprej ugotavlja, da dejstvo, da podjetje PCT ni plačalo kolkovine v navedenih transakcijah, ne pomeni, da je ne bi plačalo niti v skladu s splošno veljavnimi pravili. Predloženo poročilo o davčnem nadzoru se sklicuje posebej na določbo v preiskavi. Poleg tega so zadevni posli povsem enaki podobnim poslom, za katere je Upravno prizivno sodišče v Atenah menilo<sup>(140)</sup>, da je bilo kršeno načelo teritorialnosti iz zakona o kolkovinah<sup>(141)</sup>. Zlasti v navedenem primeru sta posojilno pogodbo sklenila podjetje s sedežem v Grčiji kot posojilojemalec in tuje podjetje s sedežem zunaj Grčije kot posojilodajalec. Pogodba je bila podpisana zunaj Grčije. Posojilodajalec je znesek posojila položil na bančni račun posojilojemalca zunaj Grčije, za tem pa je bila tuja banka dolžna istega dne znesek posojila prenesti na bančni račun posojilojemalca v Grčiji. Upravno prizivno sodišče je menilo, da je imela ta posojilna pogodba enake pravne učinke, kot če bi bila podpisana v Grčiji in če bi bil znesek posojila prenesen neposredno v Grčijo brez posredovanja tuje banke, zato je bilo zanjo treba plačati kolkovino.
- (186) Enak scenarij velja tudi za posojila, ki jih je podjetje Cosco odobrilo podjetju PCT. Zlasti posojilna pogodba je bila podpisana zunaj Grčije, zneski posojila so bili položeni na račun podjetja PCT na luksemburški banki HSBC dne 21. aprila 2009, dne 22. aprila 2009 pa so bili preneseni na račun podjetja PCT na banki HSBC v Pireju. V skladu z navedbami grških organov je podjetje PCT porabilo 50 milijonov EUR in DDV kot garantno pismo, ki ga je moralo podjetje PCT zagotoviti podjetju PPA, da bi posojilna pogodba začela veljati<sup>(142)</sup>. Tako so dejanske okoliščine posojilne pogodbe iz navedenega primera enake tistim iz posojilnih pogodb, sklenjenih med podjetjema Cosco in PCT. Zlasti čeprav je bila pogodba podpisana zunaj Grčije in posojilo položeno na bančni račun zunaj Grčije, je bil znesek posojila nato prenesen na račun podjetja PCT v Grčiji, tako da ga to uporablja za namene koncesijskega sporazuma v Grčiji. Zato bi se morala po načelu teritorialnosti, zajetim v členu 8 Zakona o kolkovinah, kot ga razlagajo grška sodišča, za zadevne posojilne pogodbe plačati kolkovina v skladu s splošno veljavnimi pravili. Komisija zato meni, da je podjetje PCT že imelo konkretno finančno korist na podlagi te določbe, ki ne pomeni uporabe splošno veljavnih pravil, ampak odstopanje od njih.
- (187) Grški organi in upravičenec trdijo, da ta sklep sodišča ne velja za podjetje PCT, ker se v njegovem primeru dejanske okoliščine razlikujejo od tistih iz posojilnih pogodb podjetja PCT. Trdijo, da bi podjetje PCT te zneske posojil za svoje namene lahko uporabilo zunaj Grčije. Trdijo tudi, da je bila zoper tega sklepa pri grškem

<sup>(140)</sup> Sklep št. 617/2006 o razlagi člena 8 Zakona o kolkovinah.

<sup>(141)</sup> Člen 8 Zakona o kolkovinah. Glej sodno prakso v zvezi s tem v opombi 134.

<sup>(142)</sup> V skladu s členom 3.1 koncesijske pogodbe.

Vrhovnem upravnem sodišču vložena pritožba in da grška uprava uporablja razlagalno okrožnico <sup>(143)</sup>, v skladu s katero naj se za tako transakcijo ne bi plačala kolkovina. Ta okrožnica je splošno veljavna in zavezujoča za javno upravo. Zato neplačilo kolkovin v teh dveh transakcijah ne pomeni odmika od splošno veljavnih pravil.

- (188) Komisija ugotavlja, da se ne more šteti, da ima razlagalna okrožnica o uporabi Zakona o kolkovinah večjo veljavnost od odločb sodišč. Dejstvo, da je bila zoper odločbe Upravnega prizivnega sodišča v Atenah vložena pritožba, ne pomeni tudi, da ta odločba ne velja. Poleg tega je razlaga načela teritorialnosti, kot jo zgoraj opisujejo <sup>(144)</sup> grška sodišča, skladna z navedeno odločbo. Komisija ugotavlja tudi, da so dejstva v zvezi s posojilnimi pogodbami podjetja PCT enaka, zato se lahko sklene, da bi moralo podjetje PCT v skladu z običajno veljavnimi pravili, kot jih razlagajo grška sodišča, plačati ustrezno kolkovino. Glede na to razlago določba v preiskavi očitno daje selektivno prednost podjetju PCT.

#### *Upravičenost v skladu z logiko davčnega sistema*

- (189) Grški organi trdijo, da je ta oprostitev skladna s splošno shemo postopne odprave kolkovine, če zakonodajalec odloči, da je oprostitev kolkovine ustrezen mehanizem za zagotovitev, da se objektivno različne okoliščine za davčne namene obravnavajo različno. V ta namen velja ta oprostitev za vsa podjetja, ki izvajajo javne infrastrukturne projekte. Kot mehanizem, ki obravnava njihove posebne značilnosti, je tudi sorazmeren, ker ne tvega, da bi ogrozil prihodke od kolkovin, glede na to, da bi taka podjetja lahko v vsakem primeru uporabila več drugih alternativnih oblik transakcij, ki so prav tako oproščene plačila kolkovine.
- (190) Komisija ugotavlja, da se postopna odprava kolkovine ne more uporabljati kot načelo sistema kolkovin, ki upravičuje ta ukrep, ker bi se taka odprava lahko predvidela samo v povezavi z vsemi posojilnimi pogodbami in ne le s tistimi, ki jih sklene podjetje PCT. Kar zadeva posebne značilnosti javnih infrastrukturnih projektov, se Komisija sklicuje na svojo analizo iz uvodnih izjav 98–100 tega sklepa. Zato Komisija sklepa, da grški organi in podjetje PCT niso dokazali, da je ta selektivni ukrep upravičen v skladu z logiko davčnega sistema.

#### *5.3.6 Oprostitev kolkovin na pogodbe med upniki iz posojilnih pogodb, v okviru katerih se prenesejo obveznosti in pravice, ki iz njih izhajajo (člen 2(9))*

- (191) V skladu z obstoječim Zakonom o kolkovinah se za posojila, prenesena med podjetji, ki niso banke, plača kolkovina <sup>(145)</sup>, če se je slednja sprva plačala za glavnico.
- (192) Komisija meni, da določba iz navedenega člena 2(9) vključuje neposredno prednost v korist upnikov podjetja PCT, med katerimi je njegovo nadrejeno podjetje Cosco. Ta prednost je enakovredna znesku kolkovine, ki bi jo upniki podjetja PCT običajno morali plačati v skladu s splošno veljavnimi pravili v primeru prenosa posojila iz koncesijskega sporazuma, sklenjenega s podjetjem PCT. Ta določba vključuje tudi posredno prednost v korist podjetja PCT, ki bi slednjemu omogočila lažjo pridobitev posojila.
- (193) Grški organi trdijo, da je podjetje Cosco podjetju PCT leta 2009 odobrilo dve posojili, ki sta bili po njihovem mnenju in mnenju podjetja PCT poplačani leta 2011. Zaradi določbe v preiskavi bi podjetje Cosco, ki je nadrejeno podjetje podjetja PCT, lahko koristilo oprostitev kolkovine, če bi ta posojila preneslo na druga podjetja.

<sup>(143)</sup> Razlagalna okrožnica št. 1027/1990.

<sup>(144)</sup> Glej opombo 134.

<sup>(145)</sup> Ponovno po stopnji 2,4 %.

Po mnenju grških organov in podjetja PCT je slednje ta posojila že poplačalo. Na tej podlagi Komisija nima razloga, da bi menila, da se je ta prenos zgodil. Vendar ta določba lahko vključuje selektivno prednost za podjetje Cosco ali za druge upnike podjetja PCT.

- (194) Utemeljitev grških organov in podjetja PCT glede te oprostitve kolkovin je enaka tisti, ki se nanaša na oprostitve kolkovin za posojila v korist podjetja PCT. Na tej podlagi Komisija ugotavlja, da njena obrazložitev o navedeni oprostitvi velja tudi za ta ukrep. Zato je ta ukrep selektiven in se ne more šteti za upravičenega na podlagi narave ali splošne sheme sistema.

5.3.7 Oprostitev kolkovin za katero koli nadomestilo, ki ga podjetje PPA plača podjetju PCT na podlagi koncesijskega sporazuma, ki ne spada na področje uporabe Zakona o DDV (člen 2(10))

#### Referenčni sistem

- (195) Kar zadeva ta ukrep, je referenčni sistem režim kolkovin, ki se uporablja za pravne akte civilnega ali gospodarskega prava v Grčiji. Pravila, ki urejajo ta režim, so že navedena v uvodnih izjavah 177 in 179 tega sklepa. V skladu s pravili o kolkovinah se slednje zaračunajo za pravne dokumente, ki jim je kolek priložen, in ne za posebne davčne zavezance, ki te dokumente podpišejo. V skladu z ministrsko okrožnico št. 44/1987 <sup>(146)</sup>, ki določbe o kolkovinah razlaga na podlagi sprememb, uvedenih z režimom DDV, za pogodbe, pravne akte ali transakcije, ki so predmet DDV, se ne plača kolkovina.
- (196) Poleg tega v skladu s splošno veljavnim zakonom, kot ga razlagajo in uveljavljajo pristojni grški davčni organi, plačilo nadomestila ne spada na področje uporabe DDV, zato se zanj plača kolkovina <sup>(147)</sup>.
- (197) V skladu z isto okrožnico se za aktiviranje pomožnega sporazuma (zavarovanje s premoženjem, jamstvo, hipoteka, kazenska klavzula in vse druge oblike varščine), povezane s pogodbo, ki je predmet DDV, zaradi česar je oproščena kolkovine, sorazmerna kolkovina ne uporablja. Vendar kadar se za glavno pogodbo plača DDV ali fiksna (in ne sorazmerna) kolkovina, se za aktiviranje pomožnega sporazuma k tej pogodbi uporablja fiksna kolkovina.
- (198) Končno za plačilo drugih oblik nadomestila, kot je na primer nadomestilo za škodo ali za mednarodno kršitev pogodbe, velja kolkovina.
- (199) Grški organi so navedli, da v skladu z določbami grškega Zakona o kolkovinah, za nadomestilo, ki se plača v Grčiji za škodo, velja kolkovina po 3,6-odstotni stopnji. Za plačilo nadomestila v skladu z odškodninsko klavzulo, vključeno v pogodbo, velja kolkovina po 2,4-odstotni stopnji.

#### Odstopanje od referenčnega sistema

- (200) Člen 2(10) ratifikacijskega zakona predvideva, da je vsaka oblika nadomestila, ki bi jo podjetje PPA plačalo podjetju PCT na podlagi koncesijskega sporazuma, ki ne spada na področje uporabe Zakona o DDV, oproščena kolkovine.

<sup>(146)</sup> Člen 3 ministrske okrožnice št. 44/1987: Izvajanje določb o uvedbi kolkovin za različne pogodbe in akte.

<sup>(147)</sup> Po členu 57(1)(b) Zakona št. 1642/1986 so transakcije, ki so v skladu s členom 2 istega zakona predmet DDV, in njihovi pomožni sporazumi upravičeni plačila kolkovine. Po členu 2 grškega Zakona o DDV (Zakon št. 2859/2000, ki nadomešča Zakon št. 1642/1986, s katerim je bil v grški pravni red uveden DDV), se DDV uporablja pri dobavi blaga in storitev, pri čemer se taka dobava izvede za plačilo protivednosti. V skladu s prevladujočo razlago teh določb plačilo nadomestila ni skladno s pomenom opravljanja storitev za plačilo, zato zanj ne velja DDV, ampak kolkovina.

- (201) Ob upoštevanju, da se kolkovina v skladu s splošno veljavnim okvirom uporablja za pravne dokumente in ne posebej za stranke v transakciji, in glede na to, da je bilo podjetje PPA po zakonu oproščeno kolkovine<sup>(148)</sup> v času sprejetja ratifikacijskega zakona, bi moralo podjetje PCT vsakokrat, ko podjetje PPA plača nadomestilo, ki je povezano s koncesijsko pogodbo in ki ne spada na področje uporabe Zakona o DDV, ampak zanj velja kolkovina, slednjo plačati v skladu s splošno veljavnimi pravili. Zlasti na podlagi te določbe bi bilo podjetje PCT oproščeno plačila fiksne kolkovine v primeru aktiviranja kazenske klavzule koncesijske pogodbe enako kot v primeru, da bi podjetje PPA plačalo nadomestilo za škodo, povezano s koncesijsko pogodbo ali njeno kršitvijo. Poleg tega grški organi in upravičenec navajajo, da ker je bilo podjetje PPA takrat oproščeno plačila kolkovine za transakcije, povezane z gradnjo, ki so jo zanj opravile tretje osebe, bi bilo podjetje PCT na podlagi te določbe prav tako oproščeno plačila kolkovine, ki izhaja iz njegovih sporazumov s podjetjem PPA, za katere se plača kolkovina. Zato zadevna oprostitev podjetju PCT omogoča, da v takih primerih ne plača kolkovin, kar očitno pomeni selektivno prednost.
- (202) Grški organi in podjetje PCT trdijo, da če je plačilo nadomestila v vzročni zvezi s pogodbo, ki v skladu z odškodninsko klavzulo („kazensko klavzulo“) spada na področje uporabe režima DDV, je oproščeno plačila kolkovine. Tako je zato, ker se taka odškodninska klavzula obravnava kot pomožni sporazum, ki je oproščen plačila kolkovine, če je glavna pogodba predmet DDV. Ker je koncesijska pogodba predmet DDV, je vsako plačilo po kazenski klavzuli, ki je zajeta vanjo, oproščeno kolkovine v skladu s splošno veljavnimi pravili.
- (203) Komisija opozarja, da se sorazmerna kolkovina v skladu s splošno veljavnim okvirom ne plača za aktiviranje kazenske klavzule pogodbe, ki je predmet DDV. Vendar se v takih primerih fiksna kolkovina uvede v skladu z isto okrožnico, na katero so se sklicevali grški organi. Zato če bi moralo podjetje PPA plačati nadomestilo zaradi aktiviranja kazenske klavzule iz koncesijske pogodbe, podjetje PCT na podlagi določbe v preiskavi ne bi plačalo fiksne kolkovine, ki bi se sicer morala plačati. Zato je določba pomenila selektivno prednost v korist PCT.
- (204) Grški organi in podjetje PCT navajajo tudi, da za plačilo drugih oblik nadomestila, tj. za škodo ali mednarodno kršitev pogodbe, velja plačilo kolkovine. V tem smislu člen 2(10) uvaja oprostitev, ki se nanaša na te druge vrste nadomestila. Vendar je po njihovem mnenju ta oprostitev del splošne sheme, katere namen je objektivno obravnavati različne značilnosti/posebnosti javnih infrastrukturnih koncesij. Tako se v zvezi s tem preprečita vsako dejansko razlikovanje in selektivnost.
- (205) Komisija ugotavlja, da grški organi in podjetje PCT potrjujejo njeno ugotovitev, da v primerih, ko bi podjetje PPA podjetju PCT plačalo nadomestilo za škodo, povezano s koncesijsko pogodbo in/ali katero koli njeno kršitvijo, podjetje PCT na podlagi določbe v preiskavi ne bi plačalo kolkovine, ki bi jo običajno moralo. Zato ta določba podjetju PCT daje prednost, ki je enakovredna kolkovini, ki bi jo moralo plačati v takih okoliščinah in do plačila katere je oproščeno. Kar zadeva utemeljitev glede splošne sheme, ki velja posebej za javne infrastrukturne projekte, se Komisija sklicuje na svojo analizo v uvodnih izjavah 92–97 in 107. Komisija zlasti meni, da se ukrep, ki velja za podjetja, odgovorna za javne infrastrukturne projekte, uporablja samo za eno kategorijo podjetij in je zato selektiven.

*Upravičenost v skladu z logiko davčnega sistema*

- (206) Grški organi in podjetje PCT trdijo, da je ta oprostitev skladna s splošno shemo progresivne odprave kolkovine in z načelom enakosti, ker predstavlja mehanizem, ki zagotavlja, da se posebne značilnosti javnih infrastrukturnih projektov ustrezno obravnavajo za davčne namene. Komisija se ne strinja, da ti „cilji“ upravičujejo zadevni ukrep, in se sklicuje na posamezno analizo iz uvodnih izjav 189–190, ki se nanaša na oprostitev plačila kolkovine za posojila podjetja PCT.

<sup>(148)</sup> V skladu s členom 2 Zakona št. 2688/1999 v povezavi s členom 362 Zakona št. 1559/1950. Stališče Komisije v tem sklepu ne vpliva na nobeno njeno morebitno prihodnje stališče v zvezi s to določbo.

- (207) Poleg tega grški organi in podjetje PCT trdijo, da je ta oprostitvev skladna z načelom enakosti. Zlasti v njeni odsotnosti in glede na to, da je bilo podjetje PPA v času sprejetja ratifikacijskega zakona oproščeno plačila kolkovine za transakcije, povezane z gradnjo, ki so jo tretje osebe izvajale zanj, bi bilo podjetje PCT dolžno plačati kolkovino, če bi bilo tako določeno v njegovih sporazumih s podjetjem PPA.
- (208) Vendar kot je že bilo izpostavljeno v sklepu o začetku postopka <sup>(149)</sup>, dejstvo, da se podjetje PPA lahko oprosti kolkovin, ne pomeni, da je taka oprostitvev v korist podjetja PCT upravičena zaradi narave davčnega sistema.
- (209) Komisija ugotavlja, da je bila ta določba ukinjena z Zakonom št. 4152/2013. Zato se selektivna prednost v korist PCT lahko nanaša samo na preteklost.

5.3.8 *Zaščita, zagotovljena z Uredbo z zakonsko močjo št. 2687/1953 za naložbo iz koncesijske pogodbe (člen 3) na podlagi vloge podjetja PCT*

*Opis uredbe z zakonsko močjo in ukrepov, ki jih lahko zajema*

(a) Postopek

- (210) Uredba z zakonsko močjo št. 2687/1953 grški upravi omogoča, da vsakemu podjetju, ki uvozi tuj kapital za izvedbo „stvarne naložbe“, odobri poseben ugoden režim. Da bi podjetje koristilo ta režim, mora vložiti vlogo pri Ministrstvu za nacionalno gospodarstvo. Ko podjetje vложи vlogo, poseben odbor izda mnenje, potem ko oceni:
- ali je naložba „stvarna“, tj. si prizadeva za razvoj domače proizvodnje ali prispeva k gospodarskemu razvoju države,
  - ali vključuje tuj kapital, vključno s katero koli obliko kapitala, tj. tuja valuta, stroji in materiali, izumi, tehnične metode in blagovne znamke,
  - „koristnost“ uvoza tujega kapitala; uredba v zvezi s to posebno točko ne vključuje opredelitve ali meril, ki jih je treba izpolniti, zato ima državna uprava pravico do lastne presoje.
- (211) Po tem mnenju odgovorni minister, odvisno od pomembnosti naložbe, predlaga nepreklicni predsedniški odlok ali sprejme ministrsko odločbo, s katero se potrdi uvoz tujega kapitala po posebnih pogojih, ki so v njej določeni, in odobri nepreklicen ugoden režim <sup>(150)</sup>.

(b) Privilegiji, ki se lahko odobrijo

- (212) S predsedniškim odlokom/ministrsko odločbo, ki se lahko sprejme za posebno podjetje, se odobrijo naslednji fiskalni „instrumenti“ <sup>(151)</sup>:
- zamrznitev davčne stopnje, ki se uporablja za dobiček za obdobje, ki ne presega 10 let, ali uporaba nižje davčne stopnje <sup>(152)</sup>,
  - zmanjšanje ali oprostitvev carin ali drugih dajatev na uvoz strojev itd. za obdobje, ki ne presega 10 let,
  - nižja davčna stopnja ali oprostitvev vseh davkov, ki jih naložijo lokalni upravni organi ali pristaniški organi za obdobje, ki ne presega 10 let,

<sup>(149)</sup> Glej uvodni izjavi 188 in 203 sklepa o začetku postopka.

<sup>(150)</sup> Ta poseben režim se lahko spremeni samo, če se podjetje, ki se mu režim odobri, s tem strinja.

<sup>(151)</sup> Člena 8 in 11 uredbe z zakonsko močjo.

<sup>(152)</sup> V primeru zmanjšanja običajno veljavnih omejitev se lahko predvidi tudi prilagoditev.

- zmanjšanje ali oprostitev vsakovrstnih dajatev in licenčnin, povezanih z vpisom hipotek ali zastavo kot zavarovanjem za uvoženi kapital ali za zaključek katere koli s tem povezane pogodbe,
- prepoved izvoznih omejitev ali davkov,
- prepoved uvedbe davka za nazaj,
- izvzetje sredstev upravičenega podjetja iz prisilne razlastitve v korist države,
- prepoved zahteve za prevzem sredstev podjetij, ki so zaščitena,
- zaposlovanje tujih državljanov kot tehnično in upravno osebje ter dovoljenje za izvoz zneskov njihovega plačila v tuji valuti,
- dovoljenje za vrnitev posojil ali osnovnega kapitala v domovino (do 10 % letno uvoženega kapitala); kumulativni izvoz dobička (do 12 % brez davka letno uvoženega in v domovino vrnjenega kapitala); izvoz obresti (do 10 % letno) <sup>(153)</sup>.

(213) V skladu z uredbo z zakonsko močjo so sredstva podjetij, ki se v okviru te uredbe ustvarijo ali znatno povečajo <sup>(154)</sup> s tujim kapitalom, izvzeta iz vsake prisilne razlastitve v korist države in vsake zahteve za njihov prevzem <sup>(155)</sup>. Končno obstaja posebna določba, ki ureja načelo, po katerem se davek za nazaj ne uvede za vsa podjetja, zajeta v uredbi z zakonsko močjo <sup>(156)</sup>.

#### *Referenčni sistem*

- (214) Ker se zaščita v okviru uredbe z zakonsko močjo št. 2687/1953 lahko spreminja glede na ukrepe, ki se določijo sproti za posamezno posebno podjetje, ki je v tako „zaščito“ zajeto, in ker so oprostitev, ki se podjetju PCT lahko odobrijo na podlagi te uredbe v njej določene okvirno, lahko splošni referenčni sistem vključuje različne davčne ukrepe, ki jih upravičenec lahko koristi, ko uprava sprejme poseben režim, ki ga zahteva podjetje PCT.
- (215) Grški organi in podjetje PCT trdijo, da ker je bila ta uredba uvedena kot zakon z višjo stopnjo veljavnosti, ki ji jo podeljuje Ustava, se ne more šteti za „poseben“ ukrep, ki se lahko primerja s „splošnim“ zakonodajnim okvirom. Ko je bila ta uredba sprejeta in glede na njeno višjo stopnjo zakonske veljavnosti, večji del nacionalnega zakonskega okvira, ki ga Komisija uporablja kot „referenčni sistem“, sploh ni obstajal. Zato je „referenčni sistem“, ki ga je treba v zvezi s tem upoštevati, grška ustava in Uredba z zakonsko močjo št. 2687/1953 kot splošni ukrep. Poleg tega je bila Komisija z njenim obstojem že seznanjena od grškega pristopa.
- (216) Grški organi in podjetje PCT trdijo tudi, da je poseben zaščitni režim za tuje naložbe splošni ukrep, ki velja za vse tuje naložbe, ki izpolnjujejo objektivna merila za njegovo izvajanje. Trdijo tudi, da uredba temelji na potrebi po (a) priznavanju, da so se tuje naložbe v okoliščinah, ki veljajo za Grčijo, srečevale s posebnimi tveganji in izzivi, zato so zahtevale posebno obravnavo, da bi se dosegel cilj privabljanja takih naložb in (b) zagotovitvi ustrezne obravnave v zvezi s tem.

<sup>(153)</sup> Ta ukrep ni predviden v predsedniškem odloku, čeprav so ga grški organi navedli na seznamu ukrepov, ki so bili zagotovljeni v preteklosti s tem posebnim režimom.

<sup>(154)</sup> V skladu z odstavkom 2 člena 9 predsedniškega odloka to povečanje pomeni preseganje polovice zneska, ki ustreza skupnim sredstvom teh podjetij ali znesku nad 1 milijon USD.

<sup>(155)</sup> Razen če je prevzem namenjen kritju potreb oboroženih sil v času vojne in samo za čas trajanja spopada in če je predmet pravičnega nadomestila.

<sup>(156)</sup> Uredba predvideva tudi druge privilegije/pogoje za vključena podjetja: (i) posebne pogoje za izdajo dovoljenja za vrnitev posojil ali osnovnega kapitala v domovino (do 10 % letno za uvoženi kapital); kumulativno nakazilo dobička (do 12 % letno brez davka, za uvoženi kapital, ki se ne vrne v domovino); ter nakazilo obresti (do 10 % letno) in dovoljenje za prenos tuje valute iz Grčije, ki je potrebno za plačila po zakupu, povezana s stroji in drugimi oblikami kapitala, zakupljenega v tujini, (ii) zaposlovanje tujih državljanov kot tehnično in upravno osebje ter dovoljenje za izvoz zneska njihovega plačila v tuji valuti; in dovoljenje za vodenje knjigovodstva družb z vknjižbami v tuji valuti.

- (217) Poleg tega grški organi in podjetje PCT trdijo, da je komisar Tajani <sup>(157)</sup> v svojem odgovoru v zvezi s to uredbo izključil samo nove ukrepe o carinskih tarifah in ne ukrepov države pomoči. Po njihovem mnenju je jasno, da uporaba te uredbe doslej ni povzročila nove nezakonite državne pomoči, ker je veljala ob pristopu Grčije k EU ter se je uporabljala brez sprememb in tako, da Komisija ni dvomila o njeni zakonitosti po pravu EU.
- (218) Komisija ugotavlja, da se zadevna uredba z zakonsko močjo ne more šteti za veljavni referenčni sistem. Čeprav je res, da je ta uredba obstajala še pred pristopom Grčije k EU, to ne pomeni, da ima večjo veljavnost kot Pogodba o delovanju Evropske unije in kot določbe iz te Pogodbe, povezane z državno pomočjo. Ko je Grčija pristopila k EU, je morala sprejeti „pravni red Skupnosti“ in zlasti upoštevati pravila Pogodbe o državni pomoči. Zato če Grčija uporablja to uredbo, tako da odobri posebne ugodnosti posebnim podjetjem, mora o tem najprej obvestiti Komisijo, da jih v skladu s pravili o državni pomoči oceni, in na podlagi pravil Pogodbe mogoče odobri <sup>(158)</sup>.
- (219) Poleg tega ima uprava na podlagi tega odloka pooblastila za odločanje po lastni presoji <sup>(159)</sup> glede določanja pogojev in prednosti, ki bodo priznane posebnim podjetjem, ki bodo to uredbo uporabljala. Posebna obravnava tujih naložb v Grčiji z namenom njihovega spodbujanja že sama po sebi zajema selektivne elemente. Hkrati si prizadeva za doseg cilja javne politike in ne davčnega cilja. Za namene selektivne analize lahko veljaven referenčni sistem temelji samo na davčnih načelih. Cilji javne politike niso del davčnega sistema, kot je navedeno v uvodnih izjavah 92–94 tega sklepa, zato se ne morejo šteti za cilje referenčnega sistema za namene ocene selektivnosti.

#### *Odstopanje od referenčnega sistema*

- (220) Člen 3 Zakona št. 3755/2009 podjetju PCT omogoča, da se prijavi za zaščitni režim, predviden v navedeni uredbi z zakonsko močjo. Na podlagi te določbe lahko grška uprava podjetju PCT na njegovo zahtevo prizna več selektivnih prednosti. Te vključujejo pretežno davke, ki bi jih podjetje PCT moralo plačati v skladu z običajnimi pravili in katerih bi lahko bilo na podlagi te določbe oproščeno. Poleg tega izvzetje iz drugih zakonskih omejitev (prisilna razlastitev, prevzem sredstev, dovoljenje za zaposlitev tujega osebja in izvoz njihovega plačila v tuji valuti, dovoljenje za vrnitev posojil ali osnovnega kapitala v domovino) lahko v prihodnje prav tako koristi podjetju PCT. Dejstvo, da te prednosti po navedbah grških organov podjetju PCT še niso bile dejansko priznane, ne izključuje dejstva, da določba v preiskavi daje podjetju PCT pravico, da zahteva in pridobi prednosti, določene v uredbi.
- (221) Kar zadeva ukrep v korist podjetja PCT, grški organi ne zagotavljajo dodatnih utemeljitev poleg tistih, ki so jih zagotovili uvodoma. Zato ostaja sklep Komisije v zvezi s selektivnim značajem tega ukrepa enak <sup>(160)</sup>.
- (222) Kot že navedeno <sup>(161)</sup>, dejstvo, da ima ukrep lahko cilj gospodarske politike, ne pomeni, da ni selektiven, ampak da se lahko šteje za združljivega z notranjim trgovom, če so izpolnjeni nekateri pogoji <sup>(162)</sup>.

<sup>(157)</sup> Glej uvodno izjavo 213 sklepa o začetku postopka.

<sup>(158)</sup> Ocena Komisije v tem primeru ne vpliva na noben njen morebitni prihodnji ukrep v zvezi s tem predsedniškim odlokom.

<sup>(159)</sup> Člen 3(2) Uredbe se okvirno nanaša na nekatere posebne pravice in oprostitve, ki se lahko odobrijo z njeno uporabo. Člen 5(3) Uredbe z zakonsko močjo št. 4256/1962, ki razlaga Uredbo št. 1953, določa, da lahko uprava popolnoma po lastni presoji ureja katere koli druge zadeve, ki so kakor koli povezane z naložbo in ki se ji zdijo ustrezne, da se doseže namen predsedniškega odloka, tj. pritegnitev tujega kapitala, če te zadeve niso neskladne z njenimi določbami. Zato se lahko sklene, da lahko uprava popolnoma po lastni presoji določa nove pogoje in „instrumente“, ki lahko take naložbe naredijo privlačnejše za podjetja.

<sup>(160)</sup> Glej uvodne izjave 209–216 sklepa o začetku postopka.

<sup>(161)</sup> Glej točke od 92–97 tega sklepa.

<sup>(162)</sup> Zadeva C-487/06 P, British Aggregates, ZOdl. 2008, str. I-10515, točka 92.

- (223) Poleg tega se lahko ne glede na naravo režima iz uredbe z zakonsko močjo <sup>(163)</sup> z njegovo uporabo v posameznih primerih prizna selektivna prednost <sup>(164)</sup>, glede na to, da lahko vsaka odločitev grške uprave izhaja iz splošnih davčnih pravil in je v korist podjetja PCT. V skladu z Davčnim obvestilom <sup>(165)</sup> taka ugotovitev vodi v domnevo o obstoju državne pomoči in jo je treba podrobno analizirati. Na tej podlagi Komisija meni, da zadevna določba zajema selektivno prednost v korist podjetja PCT, ki se bo priznala, če se podjetje PCT odloči, da jo bo uporabilo.

*Upravičenost v skladu z logiko davčnega sistema*

- (224) Grški organi trdijo, da je bil cilj posebnega režima iz te uredbe pritegniti tuj kapital in olajšati prenovo države po drugi svetovni vojni in državljanski vojni v štiridesetih letih prejšnjega stoletja. Glede na pomen tega režima za gospodarski razvoj Grčije člen 107 grške ustave izrecno priznava, da ta uredba prevladuje nad splošnim pravom. To je bilo narejeno, da se vlagatelji tujega kapitala zaščitijo pred nenehnimi spremembami grškega davčnega zakona, ki niso ugodne za tuje naložbe. Vendar enak namen tega zaščitnega režima, ki je razvoj grškega gospodarstva, ne more upravičiti selektivnega značaja ukrepa, ampak se lahko samo upošteva v oceni združljivosti.
- (225) Komisija ugotavlja tudi, da se ta zaščitni režim, ki bi se lahko odobril podjetju PCT na njegovo zahtevo, ne more upravičiti na podlagi narave ali splošne sheme davčnega sistema <sup>(166)</sup>, ker bi se odobril na podlagi proste presoje.
- (226) Zato zadevna določba vključuje selektivno prednost v korist podjetja PCT, ki se ne more upravičiti na podlagi narave ali splošne sheme tega sistema.

*Obstoječa pomoč*

- (227) Grški organi in podjetje PCT trdijo, da če Komisija meni, da uporaba te uredbe pomeni pomoč, potem gre za obstoječo pomoč.
- (228) Komisija ugotavlja, da je bila določba v korist podjetja PCT sprejeta leta 2009 in ne pred pristopom Grčije k EU. Ta določba daje podjetju PCT pravico, da zaprosi in pridobi ta poseben režim. Ko podjetje PCT zaprosi zanj, se sprejme predsedniški odlok ali ministrska odločba, s katero se določijo posebne prednosti v njegovo korist. Zato se bodo s posebno uporabo tega odloka na zahtevo podjetja PCT ukrepi dejansko izvedli takrat, ko bo sprejet akt o odobritvi. To pomeni, da ukrep v korist podjetja PCT predstavlja novo pomoč.

*5.3.9 Izvzetje od splošnih pravil o prisilni razlastitvi*

- (229) Prejete pritožbe so se v tem primeru nanašale na izvzetje, ki se je odobrilo podjetju PCT v zvezi s pravili prisilne razlastitve. Zakon, s katerim je bila ratificirana koncesijska pogodba, se ni nanašal na nobeno tako izvzetje. Grški organi in podjetje PCT navajajo, da se tako izvzetje ni odobrilo in da Komisija nima razloga, da bi menila nasprotno. Zato Komisija meni, da podjetju PCT ni bila priznana taka oblika prednosti.

<sup>(163)</sup> Ta Sklep ne vpliva na morebitno prihodnje stališče Komisije o tej uredbi z zakonsko močjo.

<sup>(164)</sup> Glej uvodni izjavi 21 in 22 Obvestila Komisije o davčni pomoči.

<sup>(165)</sup> Obvestilo Komisije o uporabi pravil o državnih pomočih za ukrepe, ki zadevajo neposredno obdavčitev ustvarjenega dohodka (UL C 384, 10.12.1998, str. 3).

<sup>(166)</sup> Glej uvodni izjavi 24 in 27 Davčnega obvestila Komisije.

#### 5.4 Primerjava navedenih ukrepov državne pomoči s podobnimi določbami iz drugih pogodb o velikih infrastrukturnih projektih

- (230) Glavna utemeljitev glede upravičenosti navedenih davčnih ukrepov se nanaša na potrebo po podpori velikih infrastrukturnih projektov, tako da se podjetjem, ki te projekte izvajajo v Grčiji, zagotovi jasen, prožen in stabilen fiskalni režim. V podporo tej utemeljitvi se grški organi in podjetje PCT sklicujejo na več sklepov Komisije, v katerih je menila, da pri financiranju velikih infrastrukturnih koncesijskih pogodb, ki vsebujejo podobne davčne oprostitve, ni bilo državne pomoči.
- (231) Komisija je proučila zagotovljeno utemeljitev in sklenila naslednje.
- (232) Prvič, v skladu z ustaljeno sodno prakso <sup>(167)</sup> taka trditev ni pomembna pri oceni zakonitosti sklepa Komisije. Vsak posamezen primer bi se moral oceniti na podlagi člena 107(1) PDEU, tako da se upošteva njegova vsebina. V vsakem primeru, kot je navedeno v točki 107 tega sklepa, obstoj podobnih ukrepov v drugih pogodbah o velikih infrastrukturnih projektih pomeni samo, da se ti ukrepi uporabljajo za eno samo kategorijo podjetij, zato so selektivni.
- (233) V vsakem primeru sklepi, na katere se grški organi in podjetje PCT sklicujejo, obravnavajo različne razmere.
- (234) Komisija meni tudi, da sklep v zvezi z zadevo o mednarodnem letališču v Atenah <sup>(168)</sup> v tem primeru ne velja. Dejavnosti v navedeni zadevi, ki jim je bila dodeljena pomoč, takrat niso bile gospodarske ali pa niso bile liberalizirane, zato ni bilo državne pomoči. Nasprotno pa je v tem primeru grška država sama določbo o storitvah pristaniške infrastrukture odprla konkurenci, tako da je za del pristanišča, ki je predmet koncesijske pogodbe, objavila javni razpis. Zato argumenti o „neliberalizaciji“ iz tega starega sklepa v tem primeru ne veljajo.
- (235) Glede zadeve v zvezi z obvoznico v Atenah in avtocestnim mostom Rio Antirrio Komisija ugotavlja, da čeprav je bil povzetek davčnih določb, ki veljajo v primeru navedenih koncesij, vključen v opis državnih ukrepov, povezanih z navedenimi projekti, se Komisija ni izrecno opredelila o teh posebnih določbah, ampak je samo ocenila, ali je bila državna pomoč projektu omejena na najnižji znesek in ali je postopek oddaje javnega naročila privedel do tržne cene. Večina drugih sklepov <sup>(169)</sup> se sploh ne nanaša na davčne oprostitve v korist koncesionarjev (da ne omenjamo dejstva, da so upravičeni v skladu z logiko davčnega sistema) in vključujejo samo oceno o tem, ali je bil postopek oddaje javnega naročila dovolj odprt, nediskriminacijski in ali je temeljil na najnižji ceni. Dejstvo, da je Komisija ustrezne koncesijske pogodbe, ki so se nanašale na več davčnih oprostitve, prejela v času priglasitve, ne pomeni, da jih je proučila z vidika državne pomoči ali se opredelila o teh posebnih ukrepih. V skladu s sodno prakso Sodišča bi se morala Komisija jasno in izrecno opredeliti o ukrepih, da bi bili upravičenci seznanjeni, da ti ukrepi ne pomenijo državne pomoči. Dejstvo, da se Komisija ni opredelila, ne pomeni, da so bili ti ukrepi odobreni <sup>(170)</sup>.
- (236) Iz istega razloga dejstvo, da je Komisija v sklepu o razvoju širokopasovnega omrežja <sup>(171)</sup> kot pravno podlago navedla Zakon o javno-zasebnih partnerstvih, ki vsebuje podobne določbe, ne pomeni, da je Komisija implicitno ocenila te določbe. Končno se zadeva v zvezi z potopljenim predorom v Solunu <sup>(172)</sup> ne zdi pomembna, ker

<sup>(167)</sup> Glej na primer sodbo Splošnega sodišča v zadevi T-445/05, Assogestioni et Fineco Asset Management proti Komisiji, točka 145, in navedeno sodno prakso.

<sup>(168)</sup> Glej sklep Komisije v zadevi NN 27/96, Mednarodno letališče Spata.

<sup>(169)</sup> Glej sklepe Komisije v zadevah N 508/07, Ionia Odos, N 45/08 – Avtocesta Elefsina-Korint-Patras-Pirgos-Tsakona, N 566/07, Avtocesta Korint-Tripoli-Kalamata in odcep Lefktro-Sparti, N 565/07, Avtocesta v osrednji Grčiji, N 633/07, Odsek Maliakos-Kleidi iz koncesijske pogodbe o avtocesti Patras-Atene-Solun-Evzona, N 134/07, Koncesijska pogodba o predoru pod morskim dnom v Solunu.

<sup>(170)</sup> Združeni zadevi T-427/04, Francija proti Komisiji, in T-17/05, France Telecom proti Komisiji, ZOdl. 2009, str. II-0435, točke 264–266, C-474-09 P do C-476/09 P, Territorio Histórico de Vizcaya – Diputación Foral de Vizcaya, Territorio Histórico de Álava – Diputación Foral de Álava, and Territorio Histórico de Guipúzcoa – Diputación Foral de Guipúzcoa proti Evropski Komisiji, ZOdl. 2011, str. I-113, točka 70.

<sup>(171)</sup> SA. 32866 (11/N) – Grčija – Razvoj širokopasovnega omrežja na grškem podeželju.

<sup>(172)</sup> Glej sklep Komisije v zadevi N 134/07, Koncesijska pogodba o predoru pod morskim dnom v Solunu.

davčni ukrepi niso bili vključeni v oceno in v vsakem primeru uspešni ponudnik ni izkoristil možnosti iz razpisne dokumentacije, da bi koristil subvencije za izvajanje.

- (237) Poleg tega grški organi in podjetje PCT trdijo, da je Komisija vztrajala pri svojem stališču glede svoje ustrezne ocene v teh primerih po objavi svojih sklepov o državni pomoči decembra 2013 v zvezi s spremembami štirih od teh projektov <sup>(173)</sup>. Komisija v zvezi s tem ugotavlja, da se ti sklepi sploh ne nanašajo na nobeno davčno določbo, ker sta tako njihov predmet kot ocena Komisije drugačna.
- (238) Glede na navedeno se ne more šteti, da je Komisija v preteklosti „odobrila“ podobne določbe in da bi tako „odobritev“ upravičenec navedel, da bi izključil obstoj državne pomoči <sup>(174)</sup>.
- (239) Zato Komisija sklepa, da proučeni ukrepi (razen ukrepa iz 5.3.9) pomenijo selektivno prednost, ki se ne more upravičiti na podlagi narave in splošne sheme davčnega sistema.

### 5.5 Izkrivljanje konkurence in vpliv na trgovino

- (240) Navedeni ukrepi, ki pomenijo selektivno prednost, lahko predstavljajo državno pomoč, če izkrivljajo ali bi lahko izkrivljali konkurenco in če vplivajo na trgovino med državami članicami. V skladu z ustaljeno sodno prakso se šteje, da selektivna prednost, ki jo odobri država, izkrivlja ali bi lahko izkrivljala konkurenco, če bi lahko izboljšala konkurenčni položaj prejemnika pomoči v primerjavi z drugimi podjetji, s katerimi konkurira <sup>(175)</sup>. Zato se v smislu člena 107 PDEU za izkrivljanje konkurence šteje, če država odobri finančno ugodnost podjetju v liberaliziranem sektorju, kjer je ali bi lahko bila konkurenca <sup>(176)</sup>.
- (241) Ker je grška država koncesijo, h kateri se je zavezalo podjetje Cosco, objavila razpis za zbiranje ponudb na mednarodni ravni, je trg pristaniških storitev odprla konkurenci. Ker za pridobitev koncesije za pristanišče lahko konkurira več podjetij iz različnih držav članic, se odobritev posebnih davčnih ugodnosti podjetju PCT, ki med javnim razpisom niso bile na voljo vsem možnim kandidatom, lahko šteje vsaj za možno izkrivljanje konkurence.
- (242) Že ko je podjetje PCT prevzelo koncesijski sporazum, je pristanišče Pirej imelo znatne zmogljivosti (1,6 mio. TEU) in se je štel za potencialnega konkurenta drugih pristanišč EU <sup>(177)</sup>. Na primer solunsko pristanišče, pristanišče Konstanca v Romuniji, koprsko pristanišče v Sloveniji in številna pristanišča v Italiji se lahko štejejo za neposredne ali vsaj potencialne konkurente podjetja PCT. V skladu s koncesijskim sporazumom naj bi pomola II in III kontejnerskega terminala, ki ju uporablja podjetje PCT, do leta 2015 dosegla zelo pomembno zmogljivost (do 3,7 mio. TEU). Ta nova zmogljivost, ki je posledica zadevnih ukrepov, lahko vpliva na konkurenco in trgovino med državami članicami, ker različna pristanišča v več državah članicah lahko imajo iste stranke kot podjetje PCT in mu vsaj potencialno konkurirajo.

<sup>(173)</sup> Glej Sklep C(2013) 9253 final – Državna pomoč SA.36894 o ponovnem zagonu projekta podjetja Ionia Odos S.A.; Sklep C(2013) 9275 final – Državna pomoč SA.36877 o ponovnem zagonu projekta podjetja Aegean Motorway S.A.; Sklep C(2013) 9253 final – Državna pomoč SA.36878 o projektu podjetja Olympia Odos S.A.; in Sklep C(2013) 9274 final – Državna pomoč SA.36893 o projektu v zvezi z osrednjo avtocesto (E65).

<sup>(174)</sup> V vsakem primeru Komisija ugotavlja tudi, da so bile davčne oprostitve v korist podjetja PCT uvedene samo v zakonu, s katerim se je ratificiral koncesijski sporazum, in ne v koncesijskem sporazumu samem, ker podjetje PPA ni pristojno za odobritev davčnih oprostitvev. V nasprotju s primeri, ki jih navajajo grški organi in podjetje PCT, naj bi se koncesionar v tem primeru zavezal izključno in samo k naložbenemu projektu, brez kakršne koli državne ali javne podpore.

<sup>(175)</sup> Zadeva 730/79, Philip Morris, Recueil 1980, str. 267, točka 11, združene zadeve T-298/97, T-312/97, T-313/97, T-315/97, T-600/97 do 607/97, T-1/98, T-3/98 do T-6/98 in T-23/98, Alzetta Mauro in drugi proti Komisiji, Recueil 2000, str. II-2325, točka 80.

<sup>(176)</sup> Združeni zadevi T-298/97, T-312/97 itd., Alzetta, Recueil 2000, str. II-2325, točke 141–147, zadeva C-280/00, Altmark Trans, Recueil 2003, str. I-7747.

<sup>(177)</sup> Glej Sklep Komisije z dne 18. decembra 2009 o zadevi C21/09 (ex N 105/08, N 168/08 in N 169/08 – Grčija – Javno financiranje infrastrukture in opreme v pristanišču Pirej (UL C 402, 29.12.2012, str. 25, točki 90 in 91).

- (243) Poleg tega Komisija ugotavlja, da so kontejnerski terminali za pretovarjanje, kot je terminal upravičenca, bistveno bolj izpostavljeni konkurenci, vključno tretjih držav (v Sredozemskem morju). Zaradi te naložbe je na primer podjetje Cosco svojo dejavnost pomorskega prevoza v Sredozemlju osredotočilo v Pireju namesto v italijanskih ali španskih pretovornih pristaniščih, ki jih je uporabljalo pred tem. Podjetje PCT konkurira drugim pristaniščem EU in bo v prihodnjih letih okrepilo svoj položaj na trgu.
- (244) Ker so zadevni davčni ukrepi podjetju PCT zagotovili dodaten denarni tok, zlasti v prvih fazah gradbenega projekta, so podjetju Cosco pomagali razširiti svoje dejavnosti na trg EU pristaniških storitev in morebiti okrepiti svoj konkurenčni položaj na tem trgu.
- (245) Iz navedenega sledi, da bodo zadevni ukrepi najverjetneje vplivali na trgovino med državami članicami in zagotovo ali morda izkrivljali konkurenco. V skladu z ustaljeno sodno prakso Sodišča zadostuje ugotovitev, da bi zadevna pomoč utegnila vplivati na trgovino med državami članicami in izkrivljati konkurenco <sup>(178)</sup>. Komisija na podlagi navedene analize meni, da ni potrebno nadalje določiti natančnega obsega storitev ali zadevnega geografskega trga ali natančno analizirati njegovo strukturo in konkurenčnih razmerij na njem <sup>(179)</sup>.
- (246) Kar zadeva trditev podjetja PCT, da ocena vpliva fiskalnih ukrepov na konkurenco in trgovino zahteva proučitev enakovrednih davčnih sistemov, ki se uporabljajo na upoštevnihih trgih, Komisija ugotavlja, da v skladu z ustaljeno sodno prakso <sup>(180)</sup> dejstvo, da država članica poskuša z enostranskimi ukrepi približati konkurenčne pogoje v nekem gospodarskem sektorju tistim, ki prevladujejo v drugih državah članicah, zadevnim ukrepom ne more odvzeti značaja pomoči.

#### Sklepna ugotovitev

- (247) Glede na navedeno Komisija sklepa, da vse davčne ugodnosti, odobrene podjetju PCT, pomenijo državno pomoč v smislu člena 107(1) PDEU, razen domnevnega izvzeta od splošnih pravil prisilne razlastitve.

## 6. OCENA ZDRUŽLJIVOSTI UKREPOV

- (248) Grški organi in podjetje PCT trdijo, da bi bilo treba ukrepe pomoči šteti za združljive z notranjim trgovom na podlagi členov 107(3)(a) in (c) PDEU ter pravil EU o regionalni pomoči.

### 6.1 Uporabnost Smernic o državni regionalni pomoči za 2007–2013 <sup>(181)</sup> (v nadaljnjem besedilu: Smernice o regionalni pomoči)

- (249) Komisija ugotavlja, da je bila zakonita pravica podjetju PCT, da uporablja ukrepe pomoči, podeljena ob objavi zakona o ukrepih v Uradnem listu, tj. 30. marca 2009 <sup>(182)</sup>. Zato bo Komisija ukrepe ocenila na podlagi Smernic o regionalni pomoči 2007–2013, ki so veljale marca 2009.
- (250) Komisija ugotavlja, da ukrepi pomoči, ki se ocenjujejo, zajemajo neomejene davčne ugodnosti, ki se ne morejo šteti za naložbo, ampak za pomoč za tekoče poslovanje v skladu s pravili o regionalni pomoči. Smernice o regionalni pomoči 2007–2013 lahko izjemoma in v zelo omejenih primerih zagotavljajo pomoč za tekoče poslovanje <sup>(183)</sup> v regijah, ki so do nje upravičene v okviru odstopanja iz člena 107(3)(a) PDEU. Pristanišče Pirej se

<sup>(178)</sup> Glej združeni zadevi T-298/97, T-312/097 itd., Alzetta, Recueil 2000, str. II-2325, točka 95, in zadevo 730/97, Philip Morris, Recueil 1980, str. 267, točke 9–12.

<sup>(179)</sup> Glej med drugim združeni zadevi v zvezi z Alzetto, točka 95.

<sup>(180)</sup> Glej zadevo C-372/97, Italija proti Komisiji, Recueil 2004, str. I-3679, točka 67, in v njej navedeno sodno prakso.

<sup>(181)</sup> Smernice o državni regionalni pomoči za 2007–2013 (UL C 54, 4.3.2006, str. 13).

<sup>(182)</sup> Glej člen 8 Zakona št. 3755/2009, ki določa začetek veljavnosti tega zakona.

<sup>(183)</sup> Glej poglavje 5 Smernic o regionalni pomoči 2007–2013 in Sklep Komisije z dne 13. februarja 2008 v zadevi C 7/08 (ex N 655/07) – Nemčija – jamstvena shema zvezne dežele Saške za obratna sredstva.

nahaja v regiji Attiki, ki je bila marca 2009 po členu 107(3)(a) PDEU upravičena do regionalne pomoči kot regija „statističnega učinka“<sup>(184)</sup>. Zato je treba proučiti, ali so ukrepi pomoči skladni s pogoji pomoči za tekoče poslovanje, ki so določeni v Smernicah o regionalni pomoči. Pomoč za tekoče poslovanje se v skladu s Smernicami o regionalni pomoči 2007–2013 lahko dovoli, če je upravičena v smislu njenega prispevka k regionalnemu razvoju in njene narave ter če je njena raven sorazmerna s pomanjkljivostmi, ki jih želi ublažiti. Poleg tega bi morala biti pomoč za tekoče poslovanje načeloma dodeljena glede na predhodno določen niz upravičenih izdatkov ali stroškov<sup>(185)</sup> ter omejena na določen delež teh stroškov. Prav tako mora biti začasna in se sčasoma zmanjševati ter postopoma odpraviti, kadar zadevne regije dosežejo realno konvergenco z bogatejšimi območji EU.

- (251) Komisija ugotavlja, da glede na naravo pomoči in pomanjkljivosti, ki jih želi ublažiti, načeloma *ad hoc* pomoč ne more odpraviti takih pomanjkljivosti, ker je zelo malo verjetno, da se z dodelitvijo pomoči za tekoče poslovanje enemu podjetju pomanjkljivosti odpravijo celostno. Poleg tega se utemeljitev grških organov in podjetja PCT glede ukrepov pomoči, tj. razvoj in posodobitev prometnega sektorja pomorskih kontejnerskih terminalov, tako da se zagotovi pravna varnost fiskalnega režima, ki se uporablja za naložbeni projekt, ne more šteti za pomanjkljivosti, povezane z zadevno regijo, ki bi se morale ublažiti. Če je Komisija sprejela tako utemeljitev kot ustrezno v tem primeru, ni predhodno določenih upravičenih izdatkov, povezanih s takimi pomanjkljivostmi in posledično zneskom pomoči. Poleg tega se ukrepi pomoči sčasoma ne zmanjšujejo in njihova odprava ni bila predvidena, če bi regija Attiki 1. januarja 2011 postala regija „c“<sup>(186)</sup>. Zato se ukrepi pomoči ne morejo šteti za združljive na podlagi Smernic o regionalni pomoči 2007–2013.

## 6.2 Neposredna uporaba člena 107(3)(c) PDEU

### *Cilj skupnega interesa*

- (252) Komisija je v svojem sporočilu z naslovom *Trajnostno naravnana prihodnost prometa: usmeritev k integriranemu, tehnološkemu in uporabnikom prijaznemu prometnemu sistemu*<sup>(187)</sup> poudarila, da je razvoj pristanišč in intermodalnih terminalov ključ za doseglo povezovalnega in pametnega logističnega sistema v EU. V sporočilu *Strateški cilji in priporočila za pomorsko prometno politiko do leta 2018*<sup>(188)</sup> Komisija poudarja, da je zagotavljanje novih pristaniških infrastruktur in izboljšanje uporabe obstoječih zmogljivosti bistveno za zagotovitev, da se pristanišča EU lahko učinkovito spopadejo s svojo funkcijo prehoda.
- (253) V skladu z Uredbo (EU) št. 1315/2013 Evropskega parlamenta in Sveta<sup>(189)</sup> bi se lahko vseevropsko prometno omrežje bolje razvijalo s pristopom, ki temelji na dvoplastni strukturi, sestavljeni iz celovitega in jedrnega omrežja. Celovito omrežje predstavlja osnovno plast novega vseevropskega prometnega omrežja. Vključuje celotno obstoječo in načrtovano infrastrukturo, ki izpolnjuje zahteve Uredbe o vseevropskem prometnem omrežju. Jedrno omrežje bi moralo biti temelj razvoja trajnostnega multimodalnega prometnega omrežja, spodbujati bi moralo razvoj celotnega celovitega omrežja in moralo bi se vzpostaviti najpozneje do leta 2030. Pristanišče Pirej je eno od obmorskih pristanišč, ki je vključeno v jedrno omrežje EU.
- (254) V tem smislu je pristanišče Pirej eno največjih in najpomembnejših pristanišč v Sredozemskem morju in njegovo obratovanje je ključno za razvoj grškega gospodarstva ter pomembno za razvoj ciljev prometne politike EU. V okviru naložbe podjetja PCT se je del pristanišča Pirej razvil v sodoben pomorski kontejnerski terminal, tako da so se okrepile njegova učinkovitost, skladiščna zmogljivost, sposobnost oskrbe novejših tovornih ladij in medsebojna povezanost. V okviru koncesijskega sporazuma je predvideno, da se bo zmogljivost povečala z vsaj 300 000 TEU v prvem letu koncesijskega obdobja na vsaj 3 700 000 TEU po osmih letih koncesijskega obdobja. Zato se lahko šteje, da naložba v pristaniške zmogljivosti, ki vključuje elemente državne pomoči, lahko prispeva k cilju skupnega interesa.

<sup>(184)</sup> Glej Sklep Komisije z dne 31. avgusta 2006 v zadevi N 408/06 – Grčija – Karta regionalne pomoči 2007–2013 (UL C 286, 23.11.2006, str. 5).

<sup>(185)</sup> Na primer nadomestna naložba, prevozni stroški ali stroški dela.

<sup>(186)</sup> Glej opombo 184.

<sup>(187)</sup> COM(2009) 279/4, odstavek 46.

<sup>(188)</sup> COM(2009), 8.

<sup>(189)</sup> Uredba (EU) št. 1315/2013 Evropskega parlamenta in Sveta z dne 11. decembra 2013 o smernicah Unije za razvoj vseevropskega prometnega omrežja in razveljavitvi Sklepa št. 661/2010/EU (UL L 348, 20.12.2013, str. 1).

**Nujnost in spodbujevalni učinek**

- (255) V skladu s prakso Komisije na tem področju se potreba po pomoči določi, če se lahko dokaže, da višina priliva čistih prihodkov, ki jih ustvari naložbeni projekt, ne zadostuje za povračilo stroškov naložbe vlagatelja. V bistvu, če ti prihodki ne zadostujejo, se zasebni vlagatelj projekta ne bi lotil brez javne podpore in državna pomoč bi se štela za potrebno.
- (256) Grški organi in upravičenec trdijo, da so bili ukrepi pomoči potrebni, ker bi bil brez njih finančni režim projekta, ki bi ga podjetje PCT doseglo, bistveno težavnejši in bi lahko ogrozil njegovo izvedbo.
- (257) Komisija vztraja pri mnenju, da pristaniški infrastrukturni projekti zahtevajo znatne kapitalske naložbe, ki se lahko povrnejo samo na dolgi rok in njihova ekonomska upravičenost se ne nujno vedno zagotovi brez javne podpore. Vendar v tem primeru je podjetje PPA, ki je dajalec pomoči in je vodilo postopek oddaje javnega naročila za izbor koncesionarja pristanišča Pirej, že ocenilo, da bo ekonomska upravičenost projekta zagotovljena, kar dokazuje dejstvo, da naj bi v skladu z razpisno dokumentacijo izbrani upravičenec prevzel celotno naložbo na lastne stroške. Poleg tega se je podjetje PCT zavezalo k širitvi pomola II in gradnji pomola III, tako da je nase prevzelo celotne stroške naložbe tega projekta. Podjetje PCT je pred oddajo ponudbe, ki jo je podjetje PPA sprejelo, ocenilo, da bo njegova naložba v pristanišče Pirej donosna in ne bo potrebovala javne podpore, sicer ponudbe ne bi oddalo ali bi jo oddalo s pridržkom, kar zadeva donosnost projekta brez posebne davčne obravnave. Poleg tega dejstvo, da je bil cilj podjetja Cosco pristanišče Pirej spremeniti v prvi kontejnerski terminal v Sredozemskem morju, dokazuje potencial tega pristanišča in donosnost naložbenega projekta, o kateri se ni nikoli dvomilo <sup>(190)</sup>. Zato se ne more šteti, da so bili ukrepi v preiskavi potrebni za zagotovitev ekonomske upravičenosti naložbenega projekta.
- (258) Dejstvo, da je Kitajska razvojna banka čakala na sprejetje ratifikacijskega zakona, ne dokazuje potrebe po ukrepih pomoči. Glede na to, da je bilo treba koncesijsko pogodbo ratificirati z zakonom v skladu z grško zakonodajno prakso, bi vsaka banka počakala, da se sprejme ratifikacijski zakon, ne da bi bilo to posebej povezano z odobritvijo ukrepov v preiskavi. Poleg tega zaščita, ki jo je Evropska investicijska banka zahtevala pred splošno in diskriminacijsko spremembo zakona, prav tako ne dokazuje potrebe po pomoči.
- (259) Podjetje PCT je gradnjo začelo šele po ratifikaciji koncesijske pogodbe z zakonom. Vendar to je povezano tudi z dejstvom, da je treba vse tovrstne javne pogodbe ratificirati z zakonom. Vsako podjetje, ki bi se znašlo v njegovem položaju, bi moralo v vsakem primeru počakati na ratifikacijo pogodbe. Poleg tega se je podjetje Cosco zavezalo k izvedbi projekta že, ko je oddalo svojo ponudbo, in sicer pred sprejetjem akta o odobritvi, tj. ratifikacijskega zakona. Ko je podjetje Cosco oddalo ponudbo, je vedelo, da bo pravno zavezano k izvedbi naložbe, če ga bo podjetje PPA izbralo kot uspešnega ponudnika.
- (260) Poleg tega upravičenec ni nikoli navedel obstoja vrzeli v financiranju, ki bi jo bilo treba z ukrepi v preiskavi urediti. Dejstvo, da je podjetje PCT znesek pomoči količinsko opredelilo šele po tem, ko je Komisija začela uradni preiskovalni postopek, tj. vsaj 5 let po podpisu koncesijske pogodbe, dokazuje, da podjetje PCT ni upoštevalo zneska pomoči v svojem začetnem poslovnem načrtu, in zlasti, ko se je podjetje Cosco odločilo prevzeti naložbo. Komisija v zvezi s svojimi sklepi, ki jih je navedel upravičenec in s katerimi je odobrila nepriglašeno pomoč v primerih, ko ta ni bila količinsko opredeljena vnaprej, ugotavlja, da navedeni primeri v tem primeru ne veljajo, ker niso povezani s financiranjem pristaniške infrastrukture, če je treba določiti vrzel v financiranju tudi za naknadno analizo združljivosti. Posledično se ne more šteti, da je ta pomoč potrebna za izvedbo projekta, ker bi ga v vsakem primeru prevzelo podjetje PCT.

<sup>(190)</sup> Poleg tega sta bila ekonomska upravičenost in donosnost naložbenega projekta že potrjeni z dejstvom, da naložbe podjetja PCT v pristanišče Pirej že imajo zelo pozitivne finančne rezultate.

- (261) Kot je že bilo pojasnjeno, ukrepi v preiskavi v vsakem primeru zajemajo neomejene davčne ugodnosti, ki pomenijo pomoč za tekoče poslovanje, ki je običajno prepovedana. Taka pomoč se lahko sprejme samo v izjemnih, posebej določenih pogojih. V okviru analize združljivosti financiranja pristaniškega infrastrukturnega projekta na podlagi člena 107(3)(c) se ta oblika pomoči ne more šteti za združljivo.
- (262) Upravičenec trdi, da nedelovanje trga v tem primeru predstavlja potrebo, da se zagotovijo stabilnost, pravna varnost in prožnost glede davčnega okvira za izvajanje koncesijske pogodbe. V zvezi s tem Komisija ugotavlja, da se v skladu s svojo stalno prakso potreba po zagotovitvi stabilnosti, pravne varnosti in prožnosti ne more šteti za nedelovanje trga ali za veljavno podlago za združljivost ukrepov pomoči. Poleg tega in najpomembneje pomanjkanje takega „okvira“ podjetja Cosco ni odvrnilo od prevzema naložbe v pristanišče Pirej. Zato Komisija meni, da cilj zagotoviti stabilnost, pravno varnost in prožnost ne more dokazati potrebe ali spodbujevalnega učinka ukrepov pomoči v preiskavi.
- (263) Glede na navedeno Komisija meni, da ukrepi pomoči, odobreni podjetju PCT, niso bili potrebni, ker se ni dokazalo, da bi podjetje Cosco opustilo izvedbo projekta, če ukrepov ne bi bilo. Zato ukrepi pomoči pomenijo pomoč za tekoče poslovanje, s čimer je bilo podjetje PCT razbremenjeno za stroške, ki bi jih običajno morale kriti, in se ne morejo šteti za združljive. Glede na ta zaključek Komisija meni, da nadaljnja proučitev drugih pogojev iz člena 107(3)(c) o sorazmernosti in izkrivljanju konkurence ni potrebna, da se določi, da so ukrepi pomoči nezdružljivi.

## 7. VRAČILO POMOČI

V skladu z ustaljeno sodno prakso se mora pomoč, za katero Komisija meni, da ni združljiva s skupnim trgom, vrniti, da se ponovno vzpostavijo predhodne razmere<sup>(191)</sup>. Ker navedeni ukrepi pomenijo nezakonito in nezdružljivo državno pomoč, bi morala Komisija zahtevati vračilo nezakonito dodeljene pomoči, ki ni združljiva z notranjim trgom, razen če ima upravičenec zaupanje v pravo ali uveljavlja splošno načelo prava EU<sup>(192)</sup>.

### *Količinska opredelitev*

- (264) Količinska opredelitev pomoči, ki so jo zagotovili grški organi in upravičenec, je temeljila na hipotetičnih predpostavkah poslovnega načrta podjetja PCT iz leta 2009. Zato se ne more uporabiti kot podlaga za natančno količinsko opredelitev zneskov pomoči.
- (265) Če grški organi niso zagotovili ustreznih informacij, ta sklep ne določa natančnega zneska pomoči, ki ga je podjetje PCT prejelo z vsakim posameznim ukrepom. Vendar Komisija meni, da bi morala država članica upoštevati naslednjo metodo za določitev zneska nezdružljive državne pomoči, ki ga mora podjetje PCT vrniti:
- Oprostitev davka od dohodkov za obračunane in še ne plačane obresti do datuma začetka obratovanja pomola III:
- (266) Ta ukrep zajema pomoč podjetju PCT, ki je enaka davku od dohodkov, ki bi ga podjetje PCT običajno moralo plačati za obračunane in še ne plačane obresti do začetka obratovanja pomola III in do katerega je bilo oproščeno na podlagi člena 2(1) Zakona.
- (267) Grški organi so navedli, da podjetje PCT v praksi ni koristilo te določbe, ker je v svoje obdavčljive dohodke vključilo znesek obračunanih in še ne plačanih obresti, ki izhajajo iz gotovinskih pologov (zato je ta dohodek predmet davka od dohodkov). Zato bi morali zagotoviti dokaze o tem.

<sup>(191)</sup> Glej na primer zadevo C-348/93, Komisija proti Italiji, Recueil 1995, str. I-00673, točka 26, in navedeno sodno prakso.

<sup>(192)</sup> Glej na primer združeni zadevi T-239/04 in T-323/04, Italija in Brandt Italia SpA proti Komisiji, ZOdl. 2007, str. II-3265, točke 153–154 in navedeno sodno praks.

- (268) Če bi podjetje PCT uporabilo to določbo, bi morali grški organi najprej zagotoviti naslednje datume:
- datum, ko je bilo podjetje PCT oproščeno davka od dohodkov za obračunane in še ne plačane obresti,
  - datum začetka obratovanja pomola III.
- (269) Grški organi bi morali kot podlago upoštevati ustrezne letne vloge podjetja PCT v grških bankah (po datumu oprostitve davka od dohodkov za obračunane in še ne plačane obresti) ter ustrezne obresti, ki so se nabrale vsako leto, in jih upoštevati pri stopnji davka od dohodkov, ki velja vsako leto.
- Pravica do vračila DDV iz dobropisa ne glede na datum zaključka gradnje ali njenih delov
- (270) Ta ukrep vključuje pomoč podjetju PCT, ki je enaka celotnemu znesku vračila DDV, ki ga podjetje PCT lahko zadrži (v skladu s to določbo), če se projekt 5 let po nastalih povezanih izdatkih, ne začne.
- (271) Grški organi so navedli, da je podjetje PCT naložbeni projekt že dal v uporabo v 5 letih od njegovega začetka, zato se v 5-letnem obdobju oprostitve ni nabral poseben znesek, ki bi se moral vrniti.
- (272) Vendar grški organi niso predložili nobenih dokazov o tem, da je gradnja projekta zaključena in da je naložba v uporabi. Zato bi morali zagotoviti dokaze o zaključku gradnje projekta. Poleg tega bi morali zagotoviti tudi seznam računov, povezanih z njo, in datume, ko je podjetje PCT na podlagi teh računov prejelo vračilo DDV.
- (273) Če gradnja projekta ni zaključena, se šteje, da je bila pomoč dodeljena pet let od datuma vračila DDV za vsak posamezen račun, povezan s to gradnjo. Pomoč bi bila v vsakem primeru enaka znesku vrnjenega DDV.
- Široka opredelitev investicijskega blaga => neposredna pravica do vračila 90 % DDV iz dobropisa brez revizije
- (274) Ta ukrep zajema pomoč podjetju PCT, ki je enaka obračunanim in še ne plačanim obrestim od vrnjenega DDV za vse stroške, ki se ne nanašajo na opredmetena osnovna sredstva (povezana z investicijskim blagom), od trenutka, ko je bilo vračilo podjetju PCT dano na voljo, do trenutka, ko bi bilo podjetje PCT do njega upravičeno, namreč 3 leta pozneje ali do takrat, ko bi lahko podjetje PCT svoj vstopni DDV (povezan s stroški) poračunalo z izstopnim DDV.
- (275) Grški organi bi morali razlikovati med DDV, ki se nanaša na opredmetena sredstva, ki spadajo med investicijsko blago, in vstopnim DDV, povezanim z drugimi gradnjami in storitvami. Nato se bo moral ta vstopni DDV izračunati. Grški organi bodo morali na podlagi zneska iz tega izračuna izračunati obresti, ki bi jih morala država zahtevati za vnaprejšnje gotovinsko plačilo pred obdobjem 3 let, do katerega bi bilo podjetje PCT v vsakem primeru upravičeno do vračila. Te obresti je treba izračunati za obdobje, ki se začne, ko je podjetju PCT vračilo dano na voljo, do takrat, ko bi bilo podjetje PCT upravičeno do takega vračila, tj. 3 leta pozneje. Če se lahko dokaže, da se DDV lahko povrne pred zaključkom 3-letnega obdobja, se pri izračunu ustreznih obresti upošteva datum, do katerega bi lahko podjetje PCT svoj vstopni DDV (povezan s temi stroški) poračunalo z izstopnim DDV.
- Pravica do zamudnih obresti brez časovnih ali postopkovnih zahtev, če država ne vrne DDV
- (276) Ta ukrep vključuje pomoč podjetju PCT, ki je enaka obrestim, ki jih slednje lahko zahteva (v skladu s to določbo) od grške države 60 dni od datuma, ko je vložilo ustrezno napoved za odmero davka (na podlagi katere zahteva vračilo DDV), medtem ko druga podjetja v podobnem položaju ne bi bila upravičena do obresti.

(277) Podjetje PCT je navedlo, da te določbe ni uporabilo. Vendar če jo je in je država zares plačala te obresti, bi morali grški organi navesti točen znesek obresti, ki je bil plačan, in datume njihovega plačila. Ti datumi bi bili datumi dodelitve pomoči, ustrezne obresti, ki so bile plačane, pa zneski pomoči, ki so bili na te datume dodeljeni.

— Prenos izgube brez časovne omejitve

(278) V tem primeru bi bila pomoč dodaten davek od dobička pravnih oseb, ki bi ga podjetje PCT moralo plačati, če pri prenosu svojih izgub v naslednja davčna obdobja ne bi preseglo 5-letne časovne omejitve. Z drugimi besedami je pomoč enaka razliki med davkom od dohodkov, ki ga je podjetje PCT dejansko plačalo, in davkom od dohodkov, ki bi ga plačalo, če ne bi imelo možnosti svojih izgub prenašati v naslednja davčna obdobja več kot 5 let po njihovem nastanku.

(279) V tem primeru bi bil datum dodelitve pomoči datum, ko bi davek zapadel v plačilo. Grški organi bi morali predložiti podatke, ki dokazujejo davčne izgube podjetja PCT v posameznih letih in ali je te izgube prenašalo v naslednja davčna obdobja več kot 5 let. Če je tako, bodo morali oceniti vpliv teh izgub na davčno osnovo podjetja PCT in posledično ustrezen davek od dohodkov, ki ga to podjetje zaradi prenosa ni plačalo.

— Izbira med 3 amortizacijskimi metodami

(280) Podjetje PCT je navedlo, da je uporabilo fiksno metodo enakomernega časovnega amortiziranja. Grški organi bi morali zagotoviti dokaze, da je bila uporabljena samo fiksna metoda enakomernega časovnega amortiziranja, ne pa zagotoviti možnosti spremembe amortizacijske metode. Če je bila uporabljena katera druga amortizacijska metoda, bi bila pomoč razlika med davkom od dohodkov pravnih oseb, ki bi ga podjetje PCT moralo plačati pri uporabi fiksne metode enakomernega časovnega amortiziranja, in davkom od dohodkov pravnih oseb pri uporabi drugih dveh metod. Datum dodelitve pomoči bi bil datum, ko bi dodaten davek zapadel v plačilo.

— Oprostitev kolkovin na posojilne pogodbe in kateri koli pomožni sporazum o financiranju gradnje

(281) Grški organi bi morali navesti, ali je podjetje PCT sklenilo še katere druge posojilne pogodbe poleg navedenih, ki jih je sklenilo s podjetjem Cosco. Kar zadeva te pogodbe, bi bila pomoč dodeljena podjetju PCT enaka ustreznim kolkovinam, ki veljajo zanje. Datumi dodelitve pomoči bi bili datumi, ko te kolkovine zapadejo v plačilo.

— Oprostitev upnikov podjetja PCT plačila davkov, kolkovin, prispevkov in katerih koli drugih pravic v korist države ali tretjih oseb, ki bi jih običajno morali plačati za pogodbe, na podlagi katerih se prenesejo obveznosti in pravice, ki izhajajo iz posojilnih pogodb podjetja PCT.

(282) Ta ukrep vključuje pomoč upnikom podjetja PCT, zlasti podjetja Cosco, ki je enaka znesku kolkovine, ki bi ga moralo slednje običajno plačati v skladu s splošno veljavnimi pravili, če bi posojilo, sklenjeno s podjetjem PCT, preneslo na tretjo osebo.

(283) Grški organi trdijo, da je podjetje Cosco podjetju PCT leta 2009 odobrilo dve posojili, ki sta bili poplačani leta 2011. Na tej podlagi Komisija nima razloga, da bi menila, da se je tak prenos zgodil.

(284) Grški organi bi morali pojasniti, ali je bila ta določba uporabljena. Če je bila, bodo morali določiti kolkovino, ki bi se morala plačati za take pravne akte.

— Oprostitev kolkovin za vsako nadomestilo, ki ga podjetje PPA izplača podjetju PCT na podlagi koncesijske pogodbe, ki ne spada na področje Zakona o DDV

(285) Ta ukrep podjetju PCT daje prednost, ki je enaka kolkovini, ki bi jo morale plačati v takih okoliščinah in do plačila katere je oproščeno. Grški organi bi morali navesti, ali je bila ta določba uporabljena. Če je bila uporabljena, bodo morali določiti zneske pomoči, dodeljene podjetju PCT, in ustrezne datume dodelitve pomoči, tako kot je opisano zgoraj za ukrepe.

— Preferencialni režim za tuje naložbe na podlagi zahtevka podjetja PCT

(286) Grški organi so navedli, da ta režim ni bil uporabljen. Kljub temu, kot je navedeno v uvodni izjavi 220, ima podjetje PCT pravico zahtevati in pridobiti preferencialni režim.

#### *Rok Ukrep*

(287) Grčija mora v dveh mesecih po tem, ko je bila obveščena o tem sklepu, Komisijo obvestiti o načrtovanih ali sprejetih ukrepih:

(i) navedba ukrepov, ki bi lahko spadali v okvir uredbe de minimis in predložitev ustrezne dokumentacije o tem;

(ii) navedba ukrepov, ki so bili vrnjeni, ali sprejetega načrta vračila;

(288) Grčija mora v štirih mesecih po tem, ko je bila obveščena o tem sklepu, Komisijo obvestiti, da je izvedla vračilo.

(289) V bistvu je to skrajni rok za vračilo.

(290) V primerih, ko je podjetje PCT prejelo prednost, ki ni preseгла pragov, določenih v Uredbi Komisije (EU) št. 1407/2013 <sup>(193)</sup>, se taka prednost ne šteje za državno pomoč, če so izpolnjeni vsi pogoji, določeni v tej uredbi, in ni predmet vračila.

(291) Zneskom, ki bi jih bilo treba vrniti, se prištejejo obresti od datuma, ko so bili dani na voljo podjetju PCT, do datuma njihovega dejanskega vračila. Obresti bi se morale izračunati z obrestnoobrestnim računom v skladu s poglavjem V Uredbe Komisije (ES) št. 794/2004 <sup>(194)</sup> in Uredbo Komisije (ES) št. 271/2008 <sup>(195)</sup> o spremembi Uredbe (ES) št. 794/2004.

## 8. SKLEPNE UGOTOVITVE

(292) Komisija ugotavlja, da je Grčija nezakonito izvajala naslednje ukrepe pomoči in pri tem kršila člen 108(3) Pogodbe o delovanju Evropske unije:

1. oprostitev davka od dohodkov za obračunane in še ne plačane obresti do datuma začetka obratovanja pomola III;

2. pravica do vračila DDV iz dobropisa ne glede na fazo zaključenosti predmeta pogodbe; opredelitev pojma „investicijsko blago“ za namene pravil o DDV; pravica do zamudnih obresti od prvega dne po 60 dneh vložitve zahtevka za vračilo DDV;

<sup>(193)</sup> Uredba Komisije (EU) št. 1407/2013 z dne 18. decembra 2013 o uporabi členov 107 in 108 Pogodbe o delovanju Evropske unije za pomoč de minimis (UL L 352, 24.12.2013, str. 1).

<sup>(194)</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).

<sup>(195)</sup> Uredba Komisije (ES) št. 271/2008 z dne 30. januarja 2008 o spremembi Uredbe (ES) št. 794/2004 o izvajanju Uredbe Sveta (ES) št. 659/1999 o določitvi podrobnih pravil za uporabo člena 93 Pogodbe ES (UL L 82, 25.3.2008, str. 1).

3. prenos izgube brez časovne omejitve;
  4. izbira med tremi amortizacijskimi metodami v zvezi s stroški naložb za prenovo pomola II in gradnjo pomola III;
  5. oprostitev kolkovin na posojilne pogodbe in kateri koli pomožni sporazum o financiranju projekta;
  6. oprostitev davkov, kolkovin in prispevkov ter vseh pravic v korist države ali tretjih oseb v zvezi s pogodbami med upniki iz posojilnih pogodb, na podlagi katerih se prenesejo obveznosti in pravice, ki iz njih izhajajo;
  7. oprostitev kolkovin za vsako nadomestilo, ki ga podjetje PPA izplača podjetju PCT na podlagi koncesijske pogodbe, ki ne spada na področje Zakona o DDV;
  8. zaščita v okviru posebnega zaščitnega režima za tuje naložbe.
- (293) Grški organi niso izvzeli podjetja PCT od pravil o prisilni razlastitvi, zato mu glede tega niso odobrili nobene pomoči.
- (294) Noben od navedenih ukrepov pomoči ni združljiv s Pogodbo in se bo moral vrniti –

SPREJELA NASLEDNJI SKLEP:

#### Člen 1

Naslednji ukrepi državne pomoči v korist podjetja Piraeus Container Terminal S.A. in njegovega upnika, podjetja Cosco, ki jih je Grčija nezakonito izvajala in s tem kršila člen 108(3) Pogodbe o delovanju Evropske unije, niso združljivi z notranjim trgov:

1. oprostitev davka od dohodkov za obračunane in še ne plačane obresti do datuma začetka obratovanja pomola III;
2. pravica do vračila DDV iz dobropisa ne glede na fazo zaključenosti predmeta pogodbe; predelitev pojma „investicijsko blago“ za namene pravil o DDV; pravica do zamudnih obresti od prvega dne po 60 dneh vložitve zahtevka za vračilo DDV;
3. prenos izgube brez časovne omejitve;
4. izbira med tremi amortizacijskimi metodami v zvezi s stroški naložb za prenovo pomola II in gradnjo pomola III;
5. oprostitev kolkovin na posojilne pogodbe in kateri koli pomožni sporazum o financiranju projekta;
6. oprostitev davkov, kolkovin in prispevkov ter vseh pravic v korist države ali tretjih strani v zvezi s pogodbami med upniki iz posojilnih pogodb, na podlagi katerih se prenesejo obveznosti in pravice, ki iz njih izhajajo;
7. oprostitev kolkovin za vsako nadomestilo, ki ga podjetje PPA izplača podjetju PCT na podlagi koncesijske pogodbe, ki ne spada na področje Zakona o DDV;
8. zaščita v okviru posebnega zaščitnega režima za tuje naložbe

#### Člen 2

Grški organi niso dodelili državne pomoči z izvzetjem podjetja Piraeus Container Terminal S.A. od pravil o prisilni razlastitvi.

*Člen 3*

1. Grčija od podjetja PCT in njegovega nadrejenega podjetja Cosco zahteva vračilo nezdružljive dodeljene pomoči iz člena 1.
2. Znesku, ki ga je treba vrniti, se prištejejo obresti za obdobje od datuma, ko je bila pomoč dana na voljo upravičencu, do datuma njenega dejanskega vračila.
3. Obresti se izračunajo z obrestnoobrestnim računom v skladu s poglavjem V Uredbe (ES) št. 794/2004 in Uredbo (ES) št. 271/2008 o spremembi Uredbe (ES) št. 794/2004.
4. Grčija ukine vse določbe, ki omogočajo nadaljevanje ukrepov iz člena 1 z učinkom od datuma sprejetja tega sklepa.
5. Grčija prekliche vsa neizvedena izplačila pomoči iz člena 1 z učinkom od datuma sprejetja tega sklepa.

*Člen 4*

1. Dodeljena pomoč iz člena 1 se vrne takoj in učinkovito.
2. Grčija zagotavlja, da bo ta sklep izveden v štirih mesecih po tem, ko je o njem obveščena.

*Člen 5*

1. Grčija v dveh mesecih po tem, ko je obveščena o tem sklepu, predloži naslednje informacije:
  - (a) skupni znesek (glavnico in obresti pri vračilu), ki ga vrneto podjetje PCT in njegovo nadrejeno podjetje Cosco;
  - (b) podroben opis že sprejetih in načrtovanih ukrepov za uskladitev s tem sklepom;
  - (c) dokazila, da sta podjetje PCT in njegovo nadrejeno podjetje Cosco prejela zahtevek za vračilo pomoči.
2. Grčija obvešča Komisijo o napredku nacionalnih ukrepov, sprejetih za izvajanje tega sklepa, dokler se dodeljena pomoč iz člena 1 ne vrne v celoti. Na zahtevo Komisije takoj predloži vse informacije o že sprejetih in načrtovanih ukrepih za uskladitev s tem sklepom. Prav tako predloži podrobne informacije o zneskih pomoči in obrestih pri vračilu, ki jih je upravičenec že vrnil.

*Člen 6*

Ta sklep je naslovljen na Grčijo.

V Bruslju, 23. marca 2015

Za Komisijo  
Margrethe VESTAGER  
Članica Komisije

---