SKLEP KOMISIJE (EU) 2016/634

z dne 21. januarja 2016

o državni pomoči št. SA.25338 (2014/C) (ex E 3/2008 in ex CP 115/2004), ki jo je odobrila Nizozemska — Oprostitev davka od dohodkov pravnih oseb za javna podjetja

(notificirano pod dokumentarno številko C(2016) 167)

(Besedilo v nizozemskem 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 upoštevanju Sporazuma o Evropskem gospodarskem prostoru in zlasti člena 62(1)(a) Sporazuma,

po pozivu zainteresiranim stranem, naj predložijo svoje pripombe v skladu z navedenima določbama ([1]), in ob upoštevanju teh pripomb,

ob upoštevanju naslednjega:

1. POSTOPEK

(1) Oddelki Komisije so leta 1997 z anketo preverili posebna davčna pravila, ki se uporabljajo za javna podjetja v državah članicah. Nizozemski organi so v odgovoru na vprašalnik Komisije z dopisom z dne 23. januarja 1998 predložili informacije o nizozemskem zakonu o davku od dohodkov pravnih oseb (*Wet Vennootschapsbelasting 1969*, v nadaljnjem besedilu: Wet Vpb 1969).

(2) Oddelki Komisije so 2. julija 2004 začeli postopek na lastno pobudo, registriran pod številko CP 115/2004, v zvezi z oprostitvijo davka od dohodkov pravnih oseb za nizozemska javna podjetja, določeno v Wet Vpb 1969. Komisija je poslala zahteve po podatkih 9. julija 2004, 22. novembra 2004, 29. junija 2006 in 2. julija 2007, na katere so nizozemski organi odgovorili 3. septembra 2004, 4. aprila 2005, 26. septembra 2006, 13. decembra 2006, 22. januarja 2007 in 27. julija 2007.

(3) Oddelki Komisije so z dopisom z dne 9. julija 2008 (v nadaljnjem besedilu: dopis iz člena 17) začeli postopek sodelovanja iz člena 17(2) Uredbe Sveta (ES) št. 659/1999 ([2]) (v nadaljnjem besedilu: postopkovna uredba). Nizozemske organe so obvestili o svojem predhodnem stališču, da oprostitev javnih podjetij od davka od dohodkov pravnih oseb iz zakona Wet Vpb 1969 pomeni nezdružljivo državno pomoč v smislu člena 107(1) Pogodbe o delovanju Evropske unije (v nadaljnjem besedilu: PDEU). Nizozemske organe so zaprosili, naj predložijo svoje pripombe v skladu s členom 17(2) postopkovne uredbe.

(4) Komisija je septembra 2010, potem ko je poslala dopis iz člena 17, prejela pritožbo v zvezi z oprostitvijo davka od dohodkov pravnih oseb za javna podjetja, določeno v zakonu Wet Vpb 1969. Pritožba se je nanašala na provincialno letališče, ustanovljeno kot javna delniška družba (NV), za katerega davek od dohodkov pravnih oseb naj ne bi veljal. Pritožnik je navedel, da bi bilo treba letališče uvrstiti na seznam obdavčljivih posrednih javnih podjetij iz člena 2(7) zakona Wet Vpb 1969, ker sta pravno in dejansko stanje primerljivi z zadevo Schiphol ([3]). Oddelki Komisije so pritožbo združili s primerom, obravnavanim s postopkom sodelovanja.

([1]) UL C 280, 22.8.2014, str. 68.

([2]) Uredba Sveta (ES) št. 659/1999 z dne 22. marca 1999 o določitvi podrobnih pravil za uporabo člena 93 Pogodbe ES (UL L 83, 27.3.1999, str. 1). Z začetkom veljavnosti od 14. oktobra 2015 je bila Uredba (ES) št. 659/1999 razveljavljena z Uredbo Sveta (EU) 2015/1589 z dne 13. julija 2015 o določitvi podrobnih pravil za uporabo člena 108 Pogodbe o delovanju Evropske unije (UL L 248, 24.9.2015, str. 9). Vsi postopkovni koraki v tem postopku so bili sprejeti v skladu z Uredbo Sveta (ES) št. 659/1999.

([3]) Glej Sklep Komisije z dne 3. julija 2001 v zadevi SA.16035 (ex E 45/2000) (UL C 37, 11.2.2004, str. 13). Komisija je ugotovila, da je oprostitev od davka od dohodkov pravnih oseb v primeru Skupine Schiphol v javni lasti veljavna pomoč.

PREDLOG ZA PRIMERNE UKREPE

(5) Komisija je 2. maja 2013 v skladu s členom 18 postopkovne uredbe sprejela sklep o predlaganih primernih ukrepih, da se odpravi oprostitev davka od dohodkov pravnih oseb za javna podjetja, ki je določena v členu 2(1)(g), členu 2(3) in členu 2(7) zakona Wet Vpb 1969, ter se tako zagotovi, da se za javna podjetja, ki opravljajo gospodarske dejavnosti v smislu prava EU, uporablja ista ureditev davka od dohodkov pravnih oseb kot za zasebna podjetja.

(6) Nizozemski organi so bili pozvani, naj Komisiji pisno in v enem mesecu sporočijo, da brezpogojno in nepreklicno sprejemajo predlog za primerne ukrepe, v skladu s členom 19 postopkovne uredbe.

(7) Nizozemski organi so Komisijo z dopisom z dne 24. maja 2013 obvestili, da „namerava nizozemska vlada na podlagi odobritve parlamenta v 18 mesecih sprejeti zakonodajo, s katero se bo zagotovilo, da se bo za javna podjetja, ki opravljajo gospodarske dejavnosti, uporabljala ista ureditev davka od dohodkov pravnih oseb kot za zasebna podjetja. Zakonodaja bo začela veljati najpozneje prihodnje davčno leto. To v praksi pomeni, da bo zakonodaja začela veljati 1. januarja 2015 in začela učinkovati 1. januarja 2016."

(8) Komisija je menila, da v dopisu navedena izjava ni pomenila brezpogojnega sprejetja, saj je sporočila le pogojni namen, da bo zakonodaja sprejeta.

(9) Komisija je v dopisu z dne 11. marca 2014 opozorila na pogojni značaj sprejetja ter nizozemske organe zaprosila, naj oddelke Komisije v treh tednih od prejema dopisa obvestijo, ali je Nizozemska brezpogojno in nepreklicno sprejela primerne ukrepe. Nizozemska na ta dopis ni odgovorila.

ZAČETEK FORMALNEGA POSTOPKA PREISKAVE

(10) Komisija je z dopisom z dne 9. julija 2014 Nizozemsko obvestila o odločitvi, da bo v zvezi z ukrepom pomoči začela postopek iz člena 108(2) PDEU (v nadaljnjem besedilu: sklep o začetku postopka).

(11) Sklep o začetku postopka je bil objavljen v *Uradnem listu Evropske unije* ([4]). Komisija je zainteresirane strani pozvala, naj predložijo svoje pripombe o ukrepu.

(12) Potem ko je Komisija 27. julija 2014 podaljšala prvotni rok, je z dopisom z dne 10. septembra 2014 od Nizozemske prejela pripombe. Komisija je z dopisom z dne 19. septembra 2014 prejela skupne pripombe zainteresiranih strani in jih z dopisom z dne 3. oktobra 2014 posredovala Nizozemski, da bi lahko ta predložila svoje pripombe. Nizozemska je pripombe poslala z dopisom z dne 3. novembra 2014.

ZAKON, KI POSODABLJA OBVEZNOST JAVNIH PODJETIJ ZA PLAČILO DAVKA OD DOHODKOV PRAVNIH OSEB

(13) Nizozemski organi so 14. aprila 2014 začeli javno posvetovanje o osnutku zakonodajnega predloga za spremembo zakona Wet Vpb 1969. Namen predloga je bil posodobiti obveznost javnih podjetij za plačilo davka od dohodkov pravnih oseb, da bi se zagotovili enaki konkurenčni pogoji za javna in zasebna podjetja, za katera velja zakon o davku od dohodkov pravnih oseb.

(14) Zakonodajni predlog je bil 16. septembra 2014 predložen v obravnavo nizozemskemu parlamentu. Prva zbornica je predlog odobrila 26. maja 2015, nov zakon, imenovan „*Wet Modernisering Vpb-plicht overheidsondernemingen*" (v nadaljnjem besedilu: Wet Vpb 2015), pa je bil podpisan 4. junija 2015. Po novem zakonu obveznost plačila davka od dohodkov pravnih oseb enako velja za javna in zasebna podjetja, prvič pa se uporabi za poslovno leto, ki se začne 1. januarja 2016 ali po tem datumu. Nizozemski organi Komisije o tem zakonu niso obvestili v skladu s členom 108 PDEU.

([4]) Glej opombo 1.

(15) Vendar zakon Wet Vpb 2015 vsebuje nekatere izjeme:

(a) izrecno ohranja oprostitev davka od dohodkov pravnih oseb za nekatera javna podjetja, zlasti za šest podjetij, ki upravljajo nizozemska javna morska pristanišča, tj. Groningen Seaports NV, Havenbedrijf Amsterdam NV, Havenbedrijf Rotterdam NV, Havenschap Moerdijk, NV Port of Den Helder in Zeeland Seaports NV. Plačila davka so oproščeni tudi subjekti, katerih dejavnosti zajemajo predvsem upravljanje, razvoj ali delovanje morskega pristanišča. Za ta nizozemska morska pristanišča oprostitev davka od dohodkov pravnih oseb velja do datuma, ki ga bodo nizozemski organi določili s kraljevim odlokom ([5]).

(b) Izvzeti so tudi subjekti, ki izvajajo poučevanje in raziskave, če so izpolnjeni nekateri pogoji ([6]).

(16) Oddelki Komisije so se z nizozemskimi organi sestali 27. avgusta 2015. Nizozemski organi so z dopisom z dne 10. septembra 2015 pojasnili razloge, ki so po njihovem mnenju upravičevali prehodno obdobje, v katerem naj bi nizozemska javna morska pristanišča postala zavezana davku od dohodkov pravnih oseb.

(17) Ta sklep ne obravnava samo oprostitve davka od dohodkov pravnih oseb za javna podjetja, ki je veljala v času sklepa o začetku formalnega postopka preiskave, tj. 9. julija 2014, temveč upošteva tudi spremembe, ki so bile z zakonom Wet Vpb 2015 uveljavljene za oprostitev davka od dohodkov pravnih oseb za nizozemska javna podjetja iz člena 2 (1)(g), člena 2(3) in člena 2(7) zakona Wet Vpb 1969. Ta sklep ne posega v oceno drugih morebitnih sprememb zakona Wet Vpb 1969, ki jih ta preiskava ne zadeva. Zlasti ta sklep ne ocenjuje oprostitev iz členov 5 in 6 zakona Wet Vpb 1969 ter morebitnih sprememb teh zakonov. Ta sklep je omejen na oprostitev davka od dohodkov pravnih oseb za javna podjetja, določeno v členu 2(1), členu 2(3) in členu 2(7) zakona Wet Vpb 1969 ([7]).

2. OPIS UKREPA

2.1 Nizozemski zakon o davku od dohodkov pravnih oseb

(18) V skladu z zakonom Wet Vpb 1969 so nizozemske gospodarske družbe zavezane davku od dohodkov pravnih oseb.

(19) Zakon Wet Vpb 1969, v različici pred spremembo člena 2(1)(g), člena 2(3) in člena 2(7) z novim zakonom, za zasebna podjetja določa drugačno davčno ureditev kot za javna. Zasebna podjetja so zavezana davku od dohodkov pravnih oseb na podlagi splošne ureditve. Pravne osebe, ki so podjetja zasebnega prava in opravljajo dejavnost, na primer delniške družbe (NV) in družbe z omejeno odgovornostjo (BV), so v celoti zavezane davku od vseh dohodkov. Ustanove (*stichtingen*) in združenja (*verenigingen*) so zavezani davku od dohodkov pravnih oseb, če opravljajo dejavnost (člen 2(1)(e) zakona Wet Vpb 1969). Opravljanje dejavnosti (het drijven van een onderneming) je v členu 4 Wet Vpb 1969 opredeljeno kot katera koli dejavnost, za katero obstaja konkurenca z drugimi podjetji.

(20) Zakon Wet Vpb 2015 naj bi odpravil oprostitev davka od dohodkov pravnih oseb za večino javnih podjetij, vendar pod določenimi pogoji. V ta namen spreminja člen 2(1)(g), člen 2(3) in člen 2(7) zakona Wet Vpb 1969, tako da javna podjetja postanejo davčni zavezanci. Vendar nove določbe ohranjajo oprostitev davka od dohodkov pravnih oseb za morska pristanišča ter izobraževalne in raziskovalne ustanove, ki izpolnjujejo določene pogoje (glej uvodno izjavo 15).

([5]) Člen I D (ki vstavlja nov člen 6c), člen II in člen VIII(2) zakona Wet Vpb 2015.

([6]) Člen I D (ki vstavlja nov člen 6b) zakona Wet Vpb 2015. Nov člen 6b vsebuje tudi oprostitev za univerzitetne bolnišnice, ki izvajajo dejavnosti iz člena 1.4(1) zakona o visokem šolstvu in znanstvenih raziskavah. Namen te oprostitve je ustvariti enake konkurenčne pogoje za javne in zasebne bolnišnice. Povezana je z oprostitvijo iz člena 5 Wet Vpb 1969, ki je ta postopek ne zajema, zato v tem sklepu ni obravnavana. Ta sklep ne posega v oceno oprostitve za univerzitetne bolnišnice v zakonu Wet Vpb 2015.

([7]) Glej opombo 6 v sklepu o primernih ukrepih in opombo 2 v sklepu o začetku postopka.

2.2 **Oprostitev za javna podjetja v skladu z zakonom Wet Vpb 1969**

(21) Za javna podjetja veljajo posebna pravila o davku od dohodkov pravnih oseb, ki so določena v členu 2(1), členu 2(3) in členu 2(7) zakona Wet Vpb 1969 ([8]).

(22) Zakon Wet Vpb 1969 razlikuje med neposrednimi in posrednimi javnimi podjetji. Neposredno javno podjetje (*direct overheidsbedrijf*) je del pravne osebe javnega prava (*publiekrechtelijke rechtspersoon*). Primer neposrednega javnega podjetja je občinska agencija za razvoj nepremičnin ali občinska služba za zbiranje odpadkov.

(23) Posredno javno podjetje je organizacija (običajno delniška družba, družba z omejeno odgovornostjo ali ustanova), ki je podjetje zasebnega prava, vendar je pod nadzorom javne institucije. To velja, (a) kadar so edine delničarke podjetja nizozemske javne institucije in (b) kadar v primeru drugih subjektov zasebnega prava, katerih kapital ni razdeljen v delnice (ustanove in združenja), direktorje imenujejo in razrešijo le javne institucije, v primeru likvidacije družbe pa so sredstva pripisana izključno javnim institucijam.

(24) V skladu s členom 2(1)(g) zakona Wet Vpb 1969 so podjetja, ki pripadajo pravnim osebam zasebnega prava (*ondernemingen van publiekrechtelijke rechtspersonen*), davku od dohodkov pravnih oseb zavezana le, če so navedena v členu 2(3). Ta izčrpni seznam vključuje:

(a) kmetije;

(b) industrijska podjetja (*nijverheidsbedrijven*), razen če izključno ali skoraj izključno dobavljajo vodo ([9]);

(c) rudarska podjetja;

(d) trgovska podjetja (*handelsbedrijven*), ki se ne ukvarjajo izključno ali skoraj izključno z nepremičninami ali pravicami, povezanimi z nepremičninami ([10]);

(e) prevozna podjetja, razen podjetij, ki opravljajo izključno ali skoraj izključno storitve prevoza potnikov v občini;

(f) stanovanjske zadruge (*bouwkassen*).

([8]) Člena 5 in 6 zakona Wet Vpb 1969 skupaj z izvršilno odredbo Uitvoeringsbesluit Vennootschapsbelasting 1971 nekatere subjekte, ki opravljajo dejavnosti v socialne namene, ki so nepridobitni ali ki opravljajo dejavnost z omejenim dobičkom, oproščajo plačila davka od dohodkov pravnih oseb. Med te subjekte spadajo bolnišnice, domovi za nego starejših, pogrebne službe in knjižnice. Kot je Komisija navedla v dopisu iz člena 17, dobičkonosnost v skladu s konkurenčnim pravom EU ni merilo, ki se upošteva pri odločanju o tem, ali je subjekt podjetje, oprostitve iz členov 5 in 6 zakona Wet Vpb 1969 pa bi lahko v nekaterih primerih pomenile državno pomoč. Vendar navedene določbe niso nadalje obravnavane v tem sklepu, saj je omejen na oprostitev davka od dohodkov pravnih oseb za javna podjetja, določeno v členu 2(1), (3) in (7) zakona Wet Vpb 1969.

([9]) V skladu z zakonom Wet Vpb 1969 izraz „industrijska podjetja“ (*nijverheidsbedrijven*) pomeni podjetja, ki proizvajajo, prenašajo ali dostavljajo plin, električno energijo in toploto, ter podjetja, ki gradijo ali upravljajo omrežja za prenos plina, električne energije ali toplote.

([10]) To se nanaša na podjetja, ki nabavljajo in prodajajo blago, ne pa splošno na podjetja, ki opravljajo gospodarske dejavnosti v smislu pravil EU. Nizozemski organi so potrdili, da člen 2(1)(g) zakona Wet Vpb 1969 ne velja za opravljanje storitev.

(25) Seznam podjetij iz člena 2(3) je ostal praktično nespremenjen od uvedbe zakona Wet Vpb leta 1969, ko so bila vanj prenesena pravila o davku od dohodkov pravnih oseb, ki so veljala od leta 1956. Zlasti ne vključuje javnih podjetij, ki opravljajo storitve. Plačila davka od dohodkov pravnih oseb so v skladu s členom 2(1)(g) oproščena na primer javna podjetja s področij storitev ravnanja z odpadki, storitev priprave in dostave hrane, komunalne kreditne institucije, pristanišča, letališča in Holland Casino, ustanova, ki upravlja igralnice ([11]).

(26) Neposredna in posredna javna podjetja so zavezana davku od dohodkov pravnih oseb le, če izpolnjujejo merila iz člena 2(1)(g) v povezavi s členom 2(3) zakona Wet Vpb 1969. Z drugimi besedami, neposredna in posredna javna podjetja so zavezana davku od dohodkov pravnih oseb le, če so navedena v členu 2(3) zakona Wet Vpb 1969.

(27) Poleg posrednih javnih podjetij iz člena 2(3) je bilo davku od dohodkov pravnih oseb zavezanih še več posrednih javnih podjetij, in sicer po proučitvi vsakega primera posebej. Ta podjetja so izčrpno navedena v členu 2(7) zakona Wet Vpb 1969 in zajemajo:

(a) het Nederlands Meetinstituut NV;

(b) de NV Nederlands Inkoopcentrum (NIC);

(c) de Stichting Exploitatie Nederlandse Staatsloterij;

(d) de Koninklijke Nederlandse Munt NV;

(e) subjekte, v katerih je pravna oseba, ki je lastnica distribucijskega podjetja v okviru zakona o distribuciji energije (*Wet energiedistributie*), delničarka, ter subjekte, ki skupaj s tako pravno osebo tvorijo skupino v smislu člena 24b knjige 2 civilnega zakonika (*Burgerlijk Wetboek*), če subjekt opravlja dejavnosti, ki jih pravna oseba delničarka v skladu s členom 12(1) zakona o distribuciji energije sama ne sme opravljati, razen če subjekt izključno ali skoraj izključno dobavlja vodo;

(f) subjekte, ki opravljajo industrijsko dejavnost v smislu druge alinee člena 2(3) zakona Wet Vpb 1969, razen subjektov, ki izključno ali skoraj izključno dobavljajo vodo;

(g) NOB Holding NV;

(h) de NV Luchthaven Schiphol;

(i) de NV KLIQ;

(j) de NV Bank Nederlandse Gemeenten;

(k) de Nederlandse Waterschapsbank NV;

(l) Fortis Bank (Nederland) NV;

(m) ASR Nederland NV;

(n) ABN AMRO Group NV;

(o) de Nederlandse Investeringsbank voor Ontwikkelingslanden NV;

([11]) Obvestilo za OECD iz leta 2002 navaja še visokošolsko izobraževanje (dajanje v najem dvoran in sejnih sob ter nepoštena kombinacija izobraževalnih, raziskovalnih in komercialnih dejavnosti, na primer pri tržnih raziskavah), dajanje v zunanje izvajanje gradbenih in montažnih del, provincialni in občinski inženirski uradi, dajanje v najem konferenčnih in sejnih sob, parakomercializacija v občinskih zgradbah, subvencionirano otroško varstvo, komercialna uporaba pristanišč za jahte, požarne službe ter rekreativna in stanovanjska združenja. Glej OECD, DAFFE/COMP/WD(2002)54, 19. september 2002, odstavek 7.

(p) Ultra Centrifuge Nederland NV;

(q) SNS REAAL NV;

ter vse subjekte, katerih delničarji so navedena podjetja, in vse subjekte, katerih direktorje imenujejo in razrešijo navedena podjetja, razen subjektov, ki izključno ali skoraj izključno dobavljajo vodo.

(28) Ta seznam se je stalno spreminjal in dodana so bila nekatera posredna javna podjetja. V nasprotnem primeru ta posredna javna podjetja ne bi bila zavezana davku od dohodkov pravnih oseb, saj niso uvrščena na seznam iz člena 2 (3) zakona Wet Vpb 1969. Na primer, dodana so bila naslednja podjetja:

(a) NOB Holding NV (leta 1999);

(b) Weerbureau HWS BV (leta 2002);

(c) Luchthaven Schiphol NV (leta 2002) – kot odgovor na sklep Komisije z dne 3. julija 2001, s katerim je predlagala primerne ukrepe v zadevi E45/2000;

(d) KLIQ NV (leta 2002);

(e) Bank Nederlands Gemeenten (leta 2005);

(f) Nederlandse Waterschapsbank NV (leta 2005);

(g) ABN AMRO Group NV in SNS REAAL NV, po nacionalizaciji.

(29) Posredna javna podjetja, ki niso navedena v členu 2(7) zakona Wet Vpb 1969 in ne spadajo v člen 2(3), niso zavezana davku od dohodkov pravnih oseb. Primeri takih podjetij so De Nederlandse Bank NV, Havenbedrijf Rotterdam NV, NV Luchthaven Maastricht, Twinning Holding BV, NV Noordelijke Ontwikkelingsmaatschappij, NV Industriebank LIOF, NV Brabantse Ontwikkelingsmaatschappij, Ontwikkelingsmaatschappij Oost Nederland NV in Holland Casino ([12]).

2.3 **Oprostitev za javna podjetja v skladu z zakonom Wet Vpb 2015**

(30) Načeloma je namen zakona Wet Vpb 2015, da bi obveznost plačila davka od dohodkov pravnih oseb enako veljala za javna in zasebna podjetja. Zlasti novi zakon spreminja člen 2 zakona Wet Vpb 1969, da bi bile davku od dohodkov pravnih oseb zavezane pravne osebe javnega prava, ki opravljajo dejavnost, in podjetja, ki jih upravlja država.

(31) Vendar, kot je bilo že pojasnjeno v uvodni izjavi 15, zakon Wet Vpb 2015 vsebuje nekatere izjeme:

(a) zakon Wet Vpb 2015 v stari zakon Wet Vpb 1969 vstavlja nov člen 6c. Določba izrecno ohranja oprostitev davka od dohodkov pravnih oseb za več nizozemskih javnih morskih pristanišč in subjekte, katerih dejavnosti zajemajo predvsem upravljanje, razvoj ali delovanje morskega pristanišča, če so izpolnjeni nekateri pogoji ([13]).

(b) Zakon Wet Vpb 2015 v stari zakon Wet Vpb 1969 vstavlja tudi nov člen 6b. Določba izvzema izobraževalne ali raziskovalne subjekte, če se stroški izobraževanja ali raziskav krijejo iz javnih sredstev, iz zakonsko določenih šolnin za univerzitetni študij ali iz šolnin za univerzitetni študij iz drugega odstavka tretjega naslova poglavja 7 zakona o visokem šolstvu in znanstvenih raziskavah, iz zneskov za šolnine iz člena 3 zakona o zneskih šolnin in tečajev, iz tujih plačil, ki so po značilnostih in namenu enaka šolninam za univerzitetni študij in zneskom za poučevanje, ali iz plačil institucij v splošnem interesu, za katere se ne zahteva pogodbena ureditev.

([12]) Glej parlamentarni dokument *Belastingplicht overheidsbedrijven – Inventarisatie van de gevolgen van de ondernemingsvariant, 11. maj 2012, Kamerstukken II 31213, št. 7,* str. 26 in 46.

([13]) Ti pogoji so naslednji: (1) direktorje neposredno ali posredno imenujejo in razrešijo izključno imenovani upravljavci morskih pristanišč, v primeru prenehanja pa se sredstva pristanišč dajo na voljo izključno tem upravljavcem; (2) vsi delničarji, partnerji, udeleženci ali člani, neposredni ali posredni, prihajajo iz skupine imenovanih upravljavcev morskih pristanišč.

3. PRIPOMBE ZAINTERESIRANIH STRANI

(32) Komisija je prejela skupno pripombo šestih zainteresiranih strani, in sicer šestih nizozemskih upravljavcev morskih pristanišč: Groningen Seaports NV, Havenbedrijf Amsterdam NV, Havenbedrijf Rotterdam NV, Havenschap Moerdijk, Port of Den Helder NV in Zeeland Seaports NV (v nadaljnjem besedilu: zainteresirana morska pristanišča).

(33) Zainteresirana morska pristanišča navajajo, da je sklep o začetku postopka nezakonit, saj je Nizozemska brezpogojno sprejela primerne ukrepe in se zavezala, da bo v 18 mesecih sprejela zakonodajo, v skladu s katero bodo javna podjetja davku od dohodkov pravnih oseb enako zavezana kot zasebna podjetja. Ker je nesprejetje predloga Komisije za primerne ukrepe predpogoj za začetek formalnega postopka preiskave, sklep o začetku postopka ne bi smel biti sprejet. Zainteresirana morska pristanišča še menijo, da je Komisija, ker ni navedla razlogov za sklep, kršila temeljno načelo pravnega reda Unije, uzakonjeno v členu 41(2) Listine Evropske unije o temeljnih pravicah.

(34) Zainteresirana morska pristanišča navajajo, da nizozemska morska pristanišča neposredno konkurirajo z drugimi evropskimi morskimi pristanišči, zlasti tistimi med Hamburgom in Le Havrom, ki prejemajo različno javno pomoč. Ker preiskave Komisije v zvezi z obdavčitvijo evropskih pristanišč napredujejo različno hitro in ker so se preiskave začele ob različnih časih, obstaja tveganje, da bodo pristanišča v tistih državah članicah, ki so še na začetku preiskave, dobila konkurenčno prednost. To je v nasprotju z načelom enakega obravnavanja ter prepovedi diskriminacije na podlagi državljanstva. Zainteresirana nizozemska morska pristanišča navajajo, da so pripravljena ravnati v skladu s pravili o državni pomoči, vendar samo, če za vsa morska pristanišča v vseh evropskih državah veljajo enaki konkurenčni pogoji.

(35) Zainteresirana morska pristanišča trdijo, da veljavna nizozemska zakonodaja o davku od dohodkov pravnih oseb enako velja za vsa nizozemska morska pristanišča. Zato oprostitev davka od dohodkov pravnih oseb, ki velja za pristanišča, ne daje selektivne prednosti, ni diskriminacijska in ne izkrivlja konkurence na nacionalni ravni.

(36) Po navedbah zainteresiranih morskih pristanišč so zneski javne pomoči, odobreni različnim morskim pristaniščem med Hamburgom in Le Havrom, zelo različni. Davčna oprostitev ne pomeni, da so nizozemska morska pristanišča obravnavana ugodneje, temveč kvečjemu pomeni, da so v primerjavi z drugimi evropskimi morskimi pristanišči v nekoliko manj neugodnem položaju. Zato niti zaradi ureditve davka od dohodkov pravnih oseb, ki je predmet tega sklepa, niti zaradi novega zakona ni izkrivljanja konkurence na evropski ravni.

4. PRIPOMBE NIZOZEMSKE

(37) Nizozemska je pripombe predložilo z dopisom z dne 10. septembra 2014. Nizozemski organi so predstavili samo argumente v zvezi s postopkom, niso pa poslali pripomb v zvezi z vsebino ocene državne pomoči v sklepu o začetku postopka. Nizozemska trdi, da so nizozemski organi sprejeli primerne ukrepe v skladu s členom 19(1) postopkovne uredbe.

(38) Nizozemska navaja, da postopkovna uredba nikjer izrecno ne zahteva, da morajo biti primerni ukrepi sprejeti „brezpogojno“ in „nepreklicno“, ter da ne izključuje pogoja, da je treba zagotoviti odobritev parlamenta. Ne glede na to, ali je tak pogoj omenjen v dopisu o sprejetju, mora vladni predlog, ki določa primerne ukrepe, sprejeti parlament. Nizozemski organi se sklicujejo na člen 4(2) Pogodbe o Evropski uniji, ki določa, da mora Evropska unija spoštovati temeljne ustavne strukture držav članic.

(39) Po navedbah nizozemskih organov bi lahko Komisija šele tedaj, ko bi vlada osnutek zakona že predložila parlamentu ali če ga parlament ne bi odobril, sklenila, da primerni ukrepi (dejansko) niso bili sprejeti. In šele takrat bi ostajali utemeljeni razlogi za začetek formalnega postopka preiskave. Nizozemski organi trdijo, da to 9. julija 2014 ni bilo tako.

(40) Nizozemski organi menijo, da Komisija ni uradno sporočila, da odgovora Nizozemske ne obravnava kot sprejetje primernih ukrepov. Menijo, da dopis, ki ga je Komisija poslala 11. marca 2014, ni uradni dopis zaradi tega postopka. Podpisal ga je namestnik generalnega direktorja, naslovljen pa je bil na namestnika generalnega direktorja davčne uprave nizozemskega ministrstva za finance. Dopis je bil poslan po elektronski pošti in ne po uradni poti prek stalnega predstavništva.

(41) V zvezi z vsebino nizozemski organi navajajo, da po njihovem mnenju v tem času na evropski ravni ne obstajajo želeni enaki konkurenčni pogoji. Navajajo tudi, da je položaj nizozemskih morskih pristanišč glede na pristanišča v sosednjih državah članicah zelo pomemben.

(42) Nizozemski organi menijo, da so sprejeli primerne ukrepe z dne 2. maja 2013 ter da poteka postopek sprejetja potrebnih ukrepov. Zato ne vidijo razloga, da bi se odzvali na vsebino ocene Komisije, navedene v sklepu o začetku postopka.

(43) Komisija je pripombe zainteresiranih strani Nizozemski poslala 3. oktobra 2014. Nizozemski organi so odgovorili z dopisom z dne 3. novembra 2014. Strinjajo se s stališčem zainteresiranih morskih pristanišč, da je Nizozemska sprejela primerne ukrepe. Prav tako podpirajo stališče zainteresiranih morskih pristanišč, da so nujno potrebni enaki konkurenčni pogoji za vsa evropska pristanišča. Nizozemski organi menijo, da za zdaj za evropska pristanišča ne obstajajo enaki konkurenčni pogoji. Niso pa predložili pripomb na vsebinske pripombe zainteresiranih strani v zvezi z oceno državne pomoči.

(44) Nizozemska je v dopisu z dne 10. septembra 2015 navedla, da če bi nadaljnja oprostitev davka od dohodkov pravnih oseb za zainteresirana morska pristanišča pomenila nezdružljivo državno pomoč, bi bilo treba določiti prehodno obdobje za odpravo ukrepa. Trdila je, da nizozemska javna morska pristanišča ne morejo postati davčni zavezanci pred 1. januarjem 2016. Prehodno obdobje je Nizozemska utemeljila s tremi argumenti.

(45) Prvič, priprava otvoritvene bilance stanja za zainteresirana morska pristanišča za davčne namene bi bil zelo kompleksen in dolgotrajen postopek. V bilanci stanja za računovodske namene so bili sredstva in obveznosti vrednoteni po izvirnih vrednostih, za davčne namene pa so bili vrednoteni po pošteni tržni vrednosti. Določitev poštene tržne vrednosti sredstev in obveznosti je bila zahtevna in zamudna. Razlog za to je, da je bila večina sredstev morskih pristanišč netržnih postavk, ki so bile predmet zapletenega sistema premoženjskih razmerij in lastninskih pravic do uporabe med različnimi pravnimi osebami. Vprašanje vrednotenja bi lahko na primer zadevalo sredstva, kot so pomoli, ceste, vodne poti, železnica, doki, stavbe s posebnimi funkcijami ali ureditve za privez. Pristanišč, ki so zavezana davku od dohodkov pravnih oseb – manjše marine ali ribiška pristanišča –, ne bi bilo mogoče upoštevati kot merilo, saj se njihove dejavnosti močno razlikujejo od dejavnosti večjih morskih pristanišč, ki predvsem opravljajo dejavnosti pretovarjanja blaga ali upravljanja infrastrukture.

(46) Drugič, Nizozemska je navedla, da ni jasnega razlikovanja med gospodarskimi in negospodarskimi dejavnostmi pristanišč ter da bi morala Komisija zagotoviti nadaljnja navodila v zvezi s tem. Nizozemski organi in morska pristanišča so z veliko težavo določili, katere dejavnosti je treba razvrstiti kot gospodarske in katere kot negospodarske. Poleg tega ni bilo doslednih navodil Komisije in na evropski ravni ni bilo določeno, katere pristaniške dejavnosti se štejejo za gospodarske dejavnosti in katere se štejejo za javne naloge.

(47) Tretjič, nizozemski organi so menili, da mora Komisija nujno zagotoviti enake konkurenčne pogoje za vsa konkurenčna pristanišča. Med evropskimi morskimi pristanišči ni poštene konkurence: nizozemski organi so Komisijo pozvali, naj zagotovi, da bodo vsa evropska pristanišča ali vsaj tista, ki konkurirajo nizozemskim morskim pristaniščem, zavezana davku od dohodkov pravnih oseb.

(48) Nazadnje, nizozemski organi so predlagali, naj bo 1. januar 2017 določen kot datum, ko za nizozemska morska pristanišča na podlagi kraljevega odloka ne bo več veljala oprostitev davka od dohodkov pravnih oseb. Morska pristanišča bi postala zavezana davku od dohodkov pravnih oseb na prvi dan davčnega leta, ki se začne po 1. januarju 2017. V praksi bi to pomenilo, da bi bila nizozemska morska pristanišča zavezana davku od dohodkov pravnih oseb od 1. januarja 2018.

5. RAZLOGI ZA ZAČETEK FORMALNEGA POSTOPKA PREISKAVE

(49) Nizozemski organi in zainteresirane tretje strani trdijo, da Komisija ni imela pravice začeti formalnega postopka preiskave. Komisija se s to trditvijo ne strinja. Imela je vso pravico in celo dolžnost, da začne formalni postopek preiskave, saj Nizozemska ni sprejela primernih ukrepov v skladu s členom 19(1) postopkovne uredbe, pomisleki glede konkurence, navedeni v sklepu s predlaganimi primernimi ukrepi, pa niso bili v celoti odpravljeni.

(50) Ker so nizozemski organi določili, da je sprejetje odvisno od odobritve parlamenta, in ker so v dopisu z dne 24. maja 2013 izrazili namen in ne zaveze, dopis ni pomenil brezpogojnega in nepreklicnega sprejetja za namene člena 19(1) postopkovne uredbe.

(51) Člen 19(2) postopkovne uredbe določa, da Komisija začne formalni postopek preiskave, če država članica ne sprejme predlaganih primernih ukrepov in Komisija po tem, ko je upoštevala razloge zadevne države članice, še vedno meni, da so navedeni ukrepi potrebni.

(52) Iz osnutka zakonodajnega predloga je bilo jasno, da Nizozemska oprostitve davka od dohodkov pravnih oseb ne namerava odpraviti za vsa javna podjetja. Komisija je zato imela utemeljene razloge za sum, da Nizozemska zakona ne bo povsem uskladila s pravili o državni pomoči.

(53) Komisija v zvezi z argumentom Nizozemske, da je ni ustrezno obvestila o tem, da njenega odgovora ne šteje za sprejetje v smislu člena 19(1) postopkovne uredbe, poudarja, da je bil dopis z dne 11. marca 2014 poslan pristojnemu nacionalnemu organu, da ga je organ tudi prejel ter da so Komisija in nizozemski organi razpravljali o njem. Nizozemska je bila seznanjena z oceno Komisije in se ne more opirati izključno na formalne argumente, povezane z naslovnikom dopisa.

(54) Komisija je začela formalni postopek preiskave, ker je imela pomisleke, da imajo javna podjetja, ki opravljajo gospodarske dejavnosti, zaradi davčne oprostitve prednosti v primerjavi z drugimi podjetji, ki so zavezana davku od dohodkov pravnih oseb na Nizozemskem. Kar zadeva cilja nizozemskega zakona o davku od dohodkov pravnih oseb, tj. zavezanost podjetij davku od dohodkov pravnih oseb, so javna in zasebna podjetja v podobnem dejanskem in pravnem položaju.

6. OBSTOJ DRŽAVNE POMOČI V SMISLU ČLENA 107(1) PDEU

(55) Člen 107(1) PDEU določa, da je vsaka pomoč, ki jo dodeli država članica, ali kakršna koli vrsta pomoči iz državnih sredstev, ki izkrivlja ali bi lahko izkrivljala konkurenco z dajanjem prednosti posameznim podjetjem ali proizvodnji posameznega blaga, nezdružljiva z notranjim trgom, kolikor prizadene trgovino med državami članicami.

6.1 **Podjetja**

(56) Po ustaljeni sodni praksi „pojem podjetja označuje vsak subjekt, ki opravlja gospodarsko dejavnost, ne glede na njegov pravni status in način financiranja“ ([14]). Pri ugotavljanju, ali je subjekt podjetje, dejstvo, da njegov cilj ni dobiček, pri tem ni odločilno ([15]). Gospodarska dejavnost je vsaka dejavnost, ki vključuje ponujanje blaga in storitev na trgu. Tudi nepridobitni subjekti lahko ponujajo blago in storitve na trgu ([16]).

(57) Nizozemski organi niso zanikali, da lahko javna podjetja, tudi javna pristanišča, poleg običajnih nalog javnega pooblastila ponujajo tudi blago in storitve na trgu. Nizozemski organi so priznali, da javna podjetja vse več opravljajo gospodarske dejavnosti. Poleg tega so zainteresirane tretje strani izrecno priznale, da so se v zadnjih letih dejavnosti pristanišč razvile v popolnoma gospodarske dejavnosti. Zato je mogoče javna podjetja, ki opravljajo gospodarske dejavnosti, razvrstiti kot podjetja v smislu člena 107(1) PDEU.

(58) V zvezi z oprostitvijo izobraževalnih ali raziskovalnih ustanov, določeno v členu 6b zakona Wet Vpb 1969, kakor je bil spremenjen z zakonom Wet Vpb 2015, je v odstavkih 26 do 28 sporočila o storitvah splošnega gospodarskega pomena ([17]) navedeno, da se v skladu z ustaljeno sodno prakso „sistem javnega izobraževanja, ki se organizira v okviru nacionalnega sistema izobraževanja ter ga financira in nadzira država, lahko obravnava kot negospodarska dejavnost“. Dejstvo, da je morda potreben prispevek v obliki zneska za poučevanje ali vpis, ne vpliva na negospodarsko naravo sistema javnega izobraževanja. Člen 6b zakona Wet Vpb jasno določa, da se strošek za izobraževanje ali raziskave krije iz javnih sredstev ali zneskov šolnin, ki jih določa zakon. Zato izobraževalnih ustanov na podlagi negospodarske narave izobraževalnih ali raziskovalnih storitev ni mogoče razvrstiti kot podjetja v smislu člena 107 PDEU.

(59) V zvezi z raziskovalnimi ustanovami je v odstavku 29 sporočila o storitvah splošnega gospodarskega pomena navedeno, da raziskovalne dejavnosti univerz in osnovne dejavnosti raziskovalnih organizacij ne spadajo na področje uporabe pravil o državni pomoči.

6.2 **Uporaba državnih sredstev**

(60) V skladu s členom 107(1) PDEU mora ukrep dodeliti država ali pa mora biti v kakršni koli obliki dodeljen iz državnih sredstev. Izguba davčnih prihodkov je enaka porabi državnih sredstev v obliki davčnih izdatkov.

(61) Kot je Sodišče Evropske unije razsodilo v zadevi *Banco Exterior de España*, ukrep, s katerim organi nekaterim podjetjem odobrijo davčno oprostitev, zaradi katere so osebe, za katere oprostitev velja, čeprav ne vključuje prenosa državnih sredstev, v ugodnejšem finančnem položaju kot drugi davkoplačevalci, pomeni državno pomoč v smislu člena 107(1) PDEU ([18]).

(62) Nizozemski organi se s tem, ko javna podjetja, ki opravljajo gospodarske dejavnosti, vključno z javnimi pristanišči, oprostijo plačila davka od dohodkov pravnih oseb, odrekajo prihodkom, ki pomenijo državna sredstva. Zato Komisija meni, da oprostitev davka od dohodkov pravnih oseb za nizozemska javna podjetja, vključena v zakon Wet Vpb 1969, pomeni izgubo državnih sredstev in je posledično ukrep, ki ga država dodeli iz državnih sredstev. Podobno tudi oprostitev davka od dohodkov pravnih oseb za nekatera nizozemska morska pristanišča, ohranjena v zakonu Wet Vpb 2015, pomeni izgubo državnih sredstev in posledično ukrep, ki ga država dodeli iz državnih sredstev. Tega niso izpodbijali niti nizozemski organi niti zainteresirane tretje strani.

([14]) Sodba Evropskega sodišča v zadevi *Höfner in Elser* proti *Macroton*, C-41/90, EU:C:1991:161, točka 21.
([15]) Sodba Evropskega sodišča v zadevi *MOTOE* proti *Elliniko Dimosio*, C-49/07, EU:C:2008:376, točki 27 in 28.
([16]) Sodba Evropskega sodišča v zadevah *Van Landewyck in drugi* proti *Komisiji*, 209/78 do 215/78 in 218/78, EU:C:1980:248, točka 21; *FFSA in drugi* proti *Ministère de l'Agriculture et de la Pêche*, C-244/94, EU:C:1995:392, in *MOTOE*, navedena zgoraj, EU:C:2008:376, točki 27 in 28.
([17]) Sporočilo Komisije o uporabi pravil Evropske unije o državni pomoči za nadomestilo, dodeljeno za opravljanje storitev splošnega gospodarskega pomena (UL C 8, 11.1.2012, str. 4).
([18]) Sodba Sodišča Evropske unije v zadevi *Banco de Crédito Industrial SA, zdaj Exterior de España SA* proti *Ayuntamiento de Valencia*, C-387/92, EU:C:1994:100, točka 14.

6.3 **Obstoj prednosti**

(63) Poleg tega mora ukrep pomeniti tudi finančno prednost za prejemnika. Pojem prednosti ne obsega samo pozitivnih koristi, ampak tudi posredovanja, ki v različnih oblikah znižujejo stroške, ki običajno bremenijo proračun podjetja ([19]).

(64) Nizozemski organi niso zanikali, da nadaljnja oprostitev davka od dohodkov pravnih oseb za nekatera javna podjetja slednjim podeljuje gospodarsko prednost.

(65) V skladu z Wet Vpb 1969 so javna podjetja načeloma oproščena plačila davka od dohodkov pravnih oseb, zasebna podjetja pa so načeloma zavezana temu davku. Zato imajo javna podjetja, ki opravljajo gospodarske dejavnosti, očitno davčno ugodnost. Komisija poudarja, da novi zakon (Wet Vpb 2015) izrecno ohranja oprostitev davka od dohodkov pravnih oseb za nekatera nizozemska javna morska pristanišča, za katera bo še naprej veljala davčna ugodnost. Davčna oprostitev zmanjšuje obveznosti, ki so običajno del stroškov obratovanja podjetja, ki opravlja gospodarsko dejavnost. Posledično daje tem javnim podjetjem gospodarsko prednost v primerjavi s podjetji, ki so zavezana davku od dohodkov pravnih oseb, ki pa te davčne ugodnosti nimajo.

6.4 **Izkrivljanje konkurence in vpliv na trgovino**

(66) V skladu s členom 107(1) PDEU mora ukrep, ki naj bi se štel za državno pomoč, vplivati na trgovino med državami članicami ter izkrivljati ali morda izkrivljati konkurenco. V zadevnem primeru so lahko javna podjetja, ki opravljajo gospodarske dejavnosti in ki so upravičena do davčne oprostitve, udeležena v trgovini znotraj Unije. Javna morska pristanišča, ki so na podlagi zakona Wet Vpb 1969 še naprej oproščena plačila davka – tudi po spremembi, ki jo je prinesel zakon Wet Vpb 2015 –, so očitno javna podjetja, udeležena v trgovini med državami članicami. Zato zakon Wet Vpb 1969, ki določa davčno oprostitev za javna podjetja, nujno vpliva na trgovino med državami članicami in izkrivlja ali bi lahko izkrivljal konkurenco. Podobno oprostitev davka od dohodkov pravnih oseb, ohranjena v zakonu Wet Vpb 2015 za zainteresirana morska pristanišča, vpliva na trgovino med državami članicami in izkrivlja ali bi lahko izkrivljala konkurenco.

(67) Zainteresirana morska pristanišča navajajo, da ni izkrivljanja konkurence na evropski ravni, niti na podlagi ureditve davka od dohodkov pravnih oseb, ki je predmet tega sklepa, niti na podlagi novega zakona. Trdijo, da morska pristanišča med Hamburgom in Le Havrom prejemajo drugačno javno pomoč. Zato tudi trdijo, da davčna oprostitev ne pomeni, da so nizozemska morska pristanišča obravnavana ugodneje, temveč kvečjemu pomeni, da so v primerjavi z drugimi evropskimi morskimi pristanišči v nekoliko manj neugodnem položaju.

(68) Komisija se z argumenti zainteresiranih tretjih strani ne strinja. Za ukrep, ki ga dodeli država, se šteje, da izkrivlja ali bi lahko izkrivljal konkurenco, kadar izboljša konkurenčni položaj prejemnika v primerjavi z drugimi podjetji, ki so njegovi konkurenti ([20]). Zato zadostuje, da pomoč prejemniku omogoča ohranitev boljšega konkurenčnega položaja, ki pa ga prejemnik brez pomoči ne bi imel. Zato dejstvo, da nekatera evropska morska pristanišča morda prejemajo državno pomoč, ne pomeni, da oprostitev davka od dohodkov pravnih oseb za javna podjetja na splošno in zlasti za javna pristanišča ne izkrivlja konkurence.

6.5 **Selektivnost**

(69) Da bi se ukrep štel za državno pomoč, mora biti selektiven ([21]) pri dajanju prednosti le posameznim podjetjem ali proizvodnji posameznega blaga. V skladu z ustavljeno sodno prakso ([22]) je treba materialno selektivnost ukrepa oceniti v treh fazah: prvič, opredeliti je treba skupno ali „običajno“ ureditev („referenčni sistem“), ki se uporablja v zadevni državi članici. Drugič, glede na to skupno ali „običajno“ davčno ureditev je treba nato ugotoviti morebitno

([19]) Sodba Sodišča Evropske unije v zadevah *De Gezamenlijke Steenkolenmijnen in Limburg* proti *Visoki oblasti Evropske skupnosti za premog in jeklo,* 30/59, EU:C:1961:2, in *Adria-Wien Pipeline in Wietersdorfer & Peggauer Zementwerke* proti *Finanzlandesdirektion für Kärnten,* C-143/99, EU:C:2001:598, točka 38.

([20]) Sodba Sodišča Evropske unije v zadevi *Phillip Morris Holland* proti *Komisiji,* 730/79, EU:C:1980:209, točka 11.

([21]) Sodba Sodišča Evropske unije v zadevi *Italija* proti *Komisiji,* C-66/02, EU:C:2005:768, točka 94.

([22]) Glej med drugim sodbe Sodišča Evropske unije v zadevah *Portugalska republika* proti *Komisiji,* C-88/03, EU:C:2006:511, točka 56, in *Ministero dell'Economia e delle Finanze in Agenzia delle Entrate* proti *Paint Graphos in drugim,* C-78/08 do C-80/08, EU:C:2011:550, točka 49.

selektivnost prednosti, dodeljene z zadevnim davčnim ukrepom. To je treba storiti tako, da se dokaže, da ta ukrep odstopa od navedene skupne ureditve, ker uvaja razlikovanje med subjekti, ki so glede na cilj tega davčnega sistema v primerljivem dejanskem in pravnem položaju. Tretjič, če obstaja tako odstopanje, je treba preveriti, ali izhaja iz značilnosti ali skupne ureditve davčnega sistema ter ali ga značilnosti ali skupna ureditev davčnega sistema tudi upravičuje. V tem okviru mora država članica dokazati, da različna davčna obravnava izhaja neposredno iz osnovnih ali vodilnih načel njenega davčnega sistema ([23]).

Referenčni sistem

(70) V zadevnem primeru je treba referenčni sistem opredeliti kot nizozemski sistem obdavčitve dohodkov od pravnih oseb, določen v zakonu Wet Vpb 1969. Iz tega zakona izhaja, da so podjetja s sedežem na Nizozemskem v skladu z običajnimi pravili zavezana davku od dohodkov pravnih oseb.

(71) V zvezi z oprostitvijo davka od dohodkov pravnih oseb za zainteresirana morska pristanišča, ki jo določa zakon Wet Vpb 2015, je treba referenčni sistem prav tako opredeliti kot nizozemski sistem obdavčitve dohodkov od pravnih oseb, določen v zakonu Wet Vpb 2015. Iz tega zakona tudi izhaja, da so podjetja s sedežem na Nizozemskem v skladu z običajnimi pravili zavezana davku od dohodkov pravnih oseb.

Odstopanje od referenčnega sistema

(72) V skladu z zakonom Wet Vpb 1969 so javna podjetja za razliko od zasebnih načeloma oproščena obdavčitve dohodkov pravnih oseb. Javna podjetja so davku zavezana le, če so navedena v členu 2(3) ali členu 2(7) zakona Wet Vpb 1969.

(73) Seznam podjetij v členu 2(3) zakona Wet Vpb 1969 se ni spremenil že od leta 1956. Seznam ne upošteva dejstva, da neposredna ali posredna javna podjetja od leta 1956 vse več ponujajo blago in storitve na trgu ter tako konkurirajo zasebnimi podjetjem, ki so zavezana davku od dohodkov pravnih oseb. Zlasti obstaja odstopanje med podjetji, uvrščenimi na seznam iz člena 2(3) zakona Wet Vpb 1969 in zavezanimi davku, ter pojmom „gospodarska dejavnost“ v pravu EU. Po veljavnem nizozemskem zakonu je veliko javnih podjetij, ki opravljajo gospodarske dejavnosti, oproščenih plačila davka od dohodkov pravnih oseb, čeprav so glede na cilj obdavčitve dohodkov pravnih oseb v enakem dejanskem in pravnem položaju kot zasebna podjetja.

(74) Dejstvo, da so nizozemski organi po proučitvi vsakega primera posebej omejeno število posrednih javnih podjetij zavezali davku od dohodkov pravnih oseb, ne odpravlja selektivnosti zadevnih davčnih ureditev. Nizozemski organi priznavajo, da ta pristop proučitve vsakega primera posebej ne zagotavlja, da so vsa javna podjetja, ki opravljajo gospodarske dejavnosti, tudi zavezana davku od dohodkov pravnih oseb. Zadevni zakon očitno daje prednost javnim podjetjem, ki opravljajo gospodarske dejavnosti in niso uvrščena na seznam.

(75) Zato je veliko javnih podjetij, ki opravljajo gospodarsko dejavnost, oproščenih plačila davka od dohodkov pravnih oseb. Komisija meni, da bo ta davčna oprostitev tudi po novem zakonu še najprej veljala zlasti za zainteresirana morska pristanišča. To je odstopanje od splošne obdavčitve dohodkov pravnih oseb, ki se uporablja na Nizozemskem, in javnim podjetjem, ki opravljajo gospodarske dejavnosti, daje selektivno prednost.

(76) V skladu z Wet Vpb 2015 so javna podjetja načeloma zavezana davku od dohodkov pravnih oseb. Vendar zakon nekatera javna morska pristanišča oprošča plačila davka od dohodkov pravnih oseb. Po zakonu Wet Vpb 2015 so zainteresirana morska pristanišča oproščena plačila tega davka, čeprav so glede na cilj obdavčitve dohodkov pravnih oseb, tj. obdavčitev dohodkov podjetij, v enakem dejanskem in pravnem položaju kot druga zasebna podjetja in podjetja v javni lasti.

([23]) Sodba v zadevi *Adria-Wien Pipeline*, navedena zgoraj, EU:C:2001:598, točka 42.

(77) Nizozemski organi niso zanikali, da oprostitev davka od dohodkov pravnih oseb daje selektivno prednost javnim podjetjem. Vendar zainteresirana morska pristanišča, ki so upravičenci veljavne oprostitve davka od dohodkov pravnih oseb, zanikajo obstoj selektivne prednosti. Trdijo, da veljavna nizozemska zakonodaja o davku od dohodkov pravnih oseb enako velja za vsa nizozemska morska pristanišča. Zato oprostitev davka od dohodkov pravnih oseb, ki velja za pristanišča, ne daje selektivne prednosti.

(78) Komisija se s tem argumentom ne strinja. Selektivnost v zakonodaji EU o državni pomoči je treba oceniti na podlagi notranje primerjave v posamezni državi članici, in sicer med podjetji, ki so glede na cilje zadevnega davčnega prava dejansko in pravno v podobnem položaju. Podjetja z dohodki pravnih oseb, ki imajo koristi od davčne oprostitve kot zainteresirana morska pristanišča, imajo jasno selektivno prednost v primerjavi s podjetji, ki poslujejo v istem sektorju ali drugih sektorjih. Glede na cilj obdavčitve dohodkov pravnih oseb sta ti skupini v primerljivem dejanskem in pravnem položaju.

(79) Ker neposredna obdavčitev ni usklajena, se bodo davčni položaji pristanišč v različnih državah članicah vedno nekoliko razlikovali. Na primer, različne države članice imajo različne davčne stopnje za dohodke pravnih oseb. Po ustaljeni sodni praksi država članica davčnih oprostitev, ki pomenijo državno pomoč, ne more upravičevati s sklicevanjem na druge države članice, ki imajo morda vzpostavljene podobne ukrepe ([24]).

Utemeljitev glede na značilnosti ali splošno shemo sistema

(80) Ker Komisija meni, da je obravnavana davčna oprostitev na prvi pogled selektivna, bo morala v skladu s sodno prakso evropskih sodišč presoditi, ali je ta oprostitev utemeljena z značilnostmi ali splošno shemo sistema, v katerega spada. Ukrep, ki pomeni izjemo od uporabe splošnega davčnega sistema, je mogoče upravičiti, če lahko zadevna država članica dokaže, da ta ukrep neposredno izhaja iz osnovnih ali vodilnih načel njenega davčnega sistema.

(81) Podobne oprostitve za javna podjetja v drugih državah članicah ali neobstoj enakih konkurenčnih pogojev na evropski ravni ne upravičuje neizvedbe sklepa Komisije, ki predlaga primerne ukrepe v zvezi z javnimi morskimi pristanišči. V skladu z zakonodajo EU o državni pomoči je treba podjetja, ki so glede na cilj davčnega sistema države članice v primerljivem pravnem in dejanskem položaju, v zadevni državi članici obravnavati enako. Ocena selektivnosti po zakonodaji EU o državni pomoči torej temelji na notranji primerjavi znotraj posamezne države članice ([25]). Ker neposredna obdavčitev ni usklajena na ravni EU, se bodo davčni položaji pristanišč v različnih državah članicah vedno nekoliko razlikovali.

(82) Nizozemski organi niso predložili argumentov, ki bi oprostitev upravičevali s sklicevanjem na značilnosti ali splošno shemo nizozemskega sistema obdavčitve dohodkov pravnih oseb. Tudi Komisija ni uspela opredeliti take utemeljitve. Namen sistema obdavčitve dohodkov pravnih oseb je obdavčitev dobička. Ugodnejša obravnava javnih podjetij, tudi javnih morskih pristanišč, ki opravljajo gospodarske dejavnosti, v primerjavi z zasebnimi podjetji ni del tega namena.

6.6 **Sklepna ugotovitev**

(83) Komisija zato ugotavlja, da oprostitev davka od dohodkov pravnih oseb za javna podjetja, določena v zakonu Wet Vpb 1969, pomeni drugačno davčno obravnavo javnih in zasebnih podjetij, ki opravljajo gospodarske dejavnosti. To drugačno obravnavo je mogoče pripisati državi in je ukrep, odobren iz državnih sredstev. Zadevnim javnim

([24]) Sodba Sodišča prve stopnje z dne 1. julija 2004 v zadevi *Salzgitter* proti *Komisiji,* T-308/00, EU:T:2004:199, točka 42.
([25]) Sodba v zadevi *Salzgitter,* navedena zgoraj, EU:T:2004:199, točka 81.

podjetjem daje selektivno prednost, ki je ni mogoče upravičiti z značilnostmi in splošno shemo nizozemskega sistema obdavčitve dohodkov pravnih oseb. Poleg tega ta ugodnejša obravnava izkrivlja konkurenco in vpliva na trgovino med državami članicami. Zato davčna oprostitev, dodeljena javnim podjetjem, pomeni državno pomoč v smislu člena 107(1) PDEU ([26]).

(84) Komisija priznava, da spremembe, uveljavljene z zakonom Wet Vpb 2015, odpravljajo davčno oprostitev za večino nizozemskih javnih podjetij, ki sprva na podlagi člena 2(1)(g), člena 2(3) in člena 2(7) zakona Wet Vpb 1969 niso bila obdavčena, in sicer z začetkom veljavnosti od 1. januarja 2016. Vendar zakon Wet Vpb 2015 ohranja oprostitev davka od dohodkov pravnih oseb za nekatera javna morska pristanišča, ki opravljajo gospodarske dejavnosti. To drugačno obravnavo je mogoče pripisati državi in je ukrep, odobren iz državnih sredstev. Zadevnim javnim podjetjem daje selektivno prednost, ki je ni mogoče upravičiti z značilnostmi in splošno shemo nizozemskega sistema obdavčitve dohodkov pravnih oseb. Poleg tega ta ugodnejša obravnava izkrivlja konkurenco in vpliva na trgovino med državami članicami. Zato davčna oprostitev, dodeljena zainteresiranim morskim pristaniščem, pomeni državno pomoč v smislu člena 107(1) PDEU.

7. **ZDRUŽLJIVOST**

7.1 **Člen 107(2) in (3) PDEU**

(85) Ker obravnavana shema pomeni državno pomoč v smislu člena 107(1) PDEU, je treba proučiti, ali je združljiva z notranjim trgom na podlagi katere od izjem iz člena 107(2) in (3) PDEU.

(86) Nizozemski organi niso predložili argumentov, ki bi potrjevali, da izjeme iz člena 107(2) in (3) PDEU veljajo za splošno oprostitev davka od dohodkov pravnih oseb, dodeljeno javnim podjetjem.

(87) Komisija meni, da ne velja nobena od izjem iz člena 107(2) PDEU, saj obravnavani ukrep ni namenjen ciljem iz te določbe. Natančneje, obravnavani ukrep se ne nanaša na pomoč socialnega značaja, dodeljeno posameznim potrošnikom, niti ne na pomoč za povrnitev škode, ki so jo povzročile naravne nesreče ali izjemni dogodki, prav tako pa ni pomoč, dodeljena gospodarstvu nekaterih območij Zvezne republike Nemčije.

(88) Člen 107(3) PDEU nadalje določa, da se lahko kot združljivo notranjim trgom šteje naslednje: (a) pomoč za pospeševanje gospodarskega razvoja območij; (b) pomoč za določene pomembne projekte skupnega evropskega interes; (c) pomoč za pospeševanje razvoja določenih gospodarskih dejavnosti ali določenih gospodarskih območij; (d) pomoč za pospeševanje kulture in ohranjanja kulturne dediščine; in (e) druge vrste pomoči, kakršne lahko Svet določi v sklepu.

(89) Komisija v zvezi z morebitno uporabo izjem iz člena 107(3)(a) do (e) PDEU meni, da je davčna oprostitev za nizozemska javna podjetja pomoč za tekoče poslovanje ter da je bila dodeljena brez razlikovanja med cilji, ki jim sledijo zadevna podjetja. Zato meni, da na splošno izjeme iz člena 107(3) PDEU ne veljajo. Prav tako nizozemski organi niso predložili podatkov, ki bi dokazovali, da te izjeme veljajo v nekaterih posebnih primerih. Komisija je na podlagi navedenega sklenila, da ne velja nobena utemeljitev iz člena 107(3) PDEU.

([26]) Komisija je leta 2002 v podobnem primeru v zvezi s triletno oprostitvijo davka od dohodkov pravnih oseb, odobreno nekaterim italijanskim javnim podjetjem, ki so jih ustanovili lokalni organi, sprejela negativni sklep z izterjavo (Odločba Komisije 2003/193/ES z dne 5. junija 2002 o državni pomoči, ki jo je Italija dodelila v obliki davčnih oprostitev in subvencioniranih posojil javnim službam z večinskim kapitalskim deležem (UL L 77, 24.3.2003, str. 21)). Ta sklep je Sodišče nato podprlo v svoji sodbi v zadevi *A2A, nekdanja ASM Brescia*, proti *Komisiji*, C-318/09 P, EU:C:2011:856.

7.2 **Člen 106(2) PDEU**

(90) Poleg utemeljitev iz člena 107(2) in (3) PDEU je pomoč lahko združljiva tudi na podlagi člena 106(2) PDEU, ko je država prejemnika pooblastila za opravljanje storitev splošnega gospodarskega pomena.

(91) Nizozemski organi niso predložili podatkov, na podlagi katerih bi bilo mogoče sklepati, da je mogoče oprostitev davka od dohodkov pravnih oseb za (nekatera) javna podjetja utemeljiti s členom 106(2) PDEU. V zvezi s tem Komisija meni, da je bila v zadevnem primeru davčna oprostitev za nizozemska javna podjetja vsekakor dodeljena brez razlikovanja med cilji, ki jim sledijo zadevna podjetja. Prav tako nizozemski organi niso predložili podatkov, na podlagi katerih bi bilo mogoče člen 106(2) PDEU uporabiti v konkretnih primerih. Zato je Komisija sklenila, da se člen 106(2) PDEU ne uporablja.

8. **PREHODNO OBDOBJE ZA ZAINTERESIRANA MORSKA PRISTANIŠČA**

(92) Ko Komisija dokončno odloči, da je ukrep veljavna državna pomoč, in sklene, da ukrep pomoči ni združljiv z notranjim trgom, je treba ukrep čim prej odpraviti ali ga spremeniti. V tej fazi postopka državi članici načeloma ni odobreno prehodno obdobje. Vsekakor pa v obravnavanem primeru ni izjemnih okoliščin, ki bi lahko upravičevale tako prehodno obdobje. Argumentov, ki jih je predložila Nizozemska, ni mogoče šteti za izjemne okoliščine.

(93) Komisija v zvezi z argumentom, da razlikovanje med gospodarskimi in negospodarskimi dejavnostmi za pristanišča ni dovolj jasno, meni, da se morajo javna podjetja, ki niso pristanišča, prav tako odločiti, kaj je gospodarska dejavnost in kaj je javna naloga, v povezavi s tem pa ni bilo nikoli odobreno prehodno obdobje. Poleg tega je Komisija doslej sprejela še več kot 20 sklepov o pristaniščih, ki zagotavljajo dovolj usmeritev v zvezi z okoliščinami, v katerih so dejavnosti pristanišč gospodarske dejavnosti ([27]).

(94) Podobno tudi argument o potrebi po zagotovitvi enakih konkurenčnih pogojev na evropski ravni ne upravičuje prehodnega obdobja. Kot je pojasnjeno v uvodni izjavi 82 zgoraj, davčne oprostitve za javna pristanišča z vidika državne pomoči ni mogoče upravičiti z obstojem podobnih ukrepov v nekaterih državah članicah ali z neobstojem enakih konkurenčnih pogojev na evropski ravni. Ker področje neposredne obdavčitve ni usklajeno na ravni EU, se lahko davčni položaji javnih pristanišč v državah članicah nekoliko razlikujejo. Zato izvedba primernih ukrepov iz sklepa Komisije z dne 2. maja 2013 ne sme biti odvisna od obdavčitve javnih pristanišč v drugih državah članicah.

(95) Komisija v zvezi z argumentom Nizozemske, da bi bil postopek uveljavljanja zavezanosti pristanišč davku od dohodkov pravnih oseb zelo kompleksen in dolgotrajen, meni, da se posebne značilnosti pristanišč ne zdijo bistveno drugačne od značilnosti letališč, ter navaja, da je letališče Schiphol postalo zavezano davku od dohodkov pravnih oseb šest mesecev po tem, ko je Komisija sprejela sklep s predlogi primernih ukrepov ([28]). Vsekakor pa je mogoče te težave, če je priprava otvoritvene bilance stanja za davčne namene zaradi posebnih značilnosti sredstev pristanišč in lastniške strukture teh sredstev kompleksna, obravnavati z davčnimi organi tudi po tem, ko so subjekti že zavezani

([27]) Glej na primer Sklep Komisije z dne 15. decembra 2009 o državni pomoči v zadevi C 39/2009 (ex N 385/2009) – Latvija – Javno financiranje pristaniške infrastrukture v ventspilskem pristanišču (UL C 62, 13.3.2010, str. 7); Sklep komisije z dne 15. junija 2011 v zadevi državne pomoči SA.30381 (N 44/2010) – Latvija – Javno financiranje pristaniške infrastrukture v Krievu Sala (UL C 215, 21.7.2011, str. 2); Sklep Komisije z dne 22. februarja 2012 o državni pomoči v zadevi SA.30742 (N 137/2010) – Litva – Izgradnja infrastrukture za trajektni terminal v Klaipedi (UL C 121, 26.4.2012, str. 1); Sklep Komisije z dne 2. julija 2013 o državni pomoči v zadevi SA.35418 (2012/N) – Grčija – Razširitev pristanišča Pirej (UL C 256, 5.9.2013, str. 2); Sklep Komisije z dne 18. septembra 2013 o državni pomoči v zadevi SA.36953 (2013/N) – Španija – Pristaniški organ zaliva Cádiz (UL C 335, 5.9.2013, str. 5); Sklep Komisije z dne 18. decembra 2013 o državni pomoči v zadevi SA.37402 – Madžarska – Intermodalni razvoj prostega pristanišča v Budimpešti (UL C 141, 9.5.2014, str. 5); Sklep Komisije z dne 17. oktobra 2012 o državni pomoči v zadevi SA.34501 – Nemčija – Razširitev pristanišča na celinskih vodah Königs Wusterhausen/Wildau (UL C 176, 21.6.2013, str. 1); Sklep Komisije z dne 1. oktobra 2014 o državni pomoči v zadevi SA.38478 – Madžarska – Razvoj javnega pristanišča Győr-Gönyű (UL C 418, 21.11.2014, str. 9). Glej tudi Sklep Komisije z dne 20. oktobra 2004 o državni pomoči v zadevi N 520/2003 – Belgija – Finančna pomoč za infrastrukturna dela v flamskih pristaniščih.

([28]) Sklep Komisije z dne 3. julija 2001 o državni pomoči v zadevi SA.16035 (ex E 45/2000).

davku. Poleg tega pa bodo imela morska pristanišča dovolj časa za prilagoditev novemu stanju, saj se naslednje poslovno leto za zadevna morska pristanišča na Nizozemskem začne 1. januarja 2017. Zato Komisija meni, da argumenti v zvezi z upravno prilagodljivostjo, ki jih je navedla Nizozemska, ne upravičujejo prehodnega obdobja za zainteresirana morska pristanišča.

9. **VELJAVNA POMOČ**

(96) Potem ko je Komisija ugotovila, da je oprostitev davka od dohodkov pravnih oseb za javna podjetja nezdružljiva državna pomoč, mora tudi ugotoviti, ali so ukrepi nova ali veljavna pomoč.

(97) Obstoječi ukrep pomoči, kot je opredeljen v členu 1(b) postopkovne uredbe, bi bil ukrep, ki je obstajal pred začetkom veljavnosti Pogodbe ES na Nizozemskem, ukrep, ki je bil predhodno odobren, ukrep, za katerega se šteje, da je veljavna pomoč na podlagi člena 15 postopkovne uredbe, ali ukrep, ki v času začetka izvajanja ni bil pomoč, je pa pozneje postal pomoč zaradi razvoja notranjega trga. Pomoč, ki ne spada v opredelitev veljavne pomoči, se mora v skladu s členom 1(c) postopkovne uredbe šteti za novo pomoč.

(98) Nizozemski organi so navedli, da če je davčna oprostitev za podjetja v zakonu Wet Vpb 1969 pomoč, potem je to veljavna pomoč.

(99) Komisija se strinja s tem stališčem. Iz podatkov, ki so jih predložili nizozemski organi, sledi, da je bistvo davčne oprostitve za javna podjetja v zakonu Wet Vpb 1969, kot je določeno v členu 2(1)(g) in člena 2(3) zakona Wet Vpb 1969, obstajalo že pred začetkom veljavnosti Pogodbe ES na Nizozemskem. V zakon Wet Vpb 1969, ki je začel veljati leta 1969, so bile prenesene določbe iz davčnega zakonika iz leta 1956 (pred začetkom veljavnosti Pogodbe ES), pozneje pa niso bile uvedene nobene izjeme.

(100) Z zakonom Wet Vpb 2015 je bila odpravljena davčna oprostitev za javna podjetja iz člena 2(1)(g), člena 2(3) in člena 2(7) zakona Wet Vpb 1969 z začetkom veljavnosti od 1. januarja 2016, vendar je bila izrecno ohranjena davčna oprostitev za nekatera nizozemska javna morska pristanišča. Komisija meni, da kar zadeva ta javna podjetja, novi zakon ni bistveno spremenil obstoječe davčne oprostitve. Novi zakon ni uvedel novih elementov pomoči in ni povečal števila upravičencev. Zato Komisija ugotavlja, da je neprekinjena oprostitev davka od dohodkov pravnih oseb za zainteresirana morska pristanišča ohranila značilnosti veljavne pomoči.

10. **SKLEPNA UGOTOVITEV**

(101) Oprostitev davka od dohodkov pravnih oseb za nekatera nizozemska javna morska pristanišča pomeni nezdružljivo državno pomoč.

(102) Komisija upošteva, da je bila z novim zakonom Wet Vpb 2015, ki spreminja zakon Wet Vpb 1969, odpravljena davčna oprostitev za javna podjetja, in sicer z začetkom veljavnosti od 1. januarja 2016.

(103) Oprostitev davka od dohodkov pravnih oseb je bila z zakonom Wet Vpb 2015 ohranjena za nekatera nizozemska javna morska pristanišča. Nizozemska mora to oprostitev odpraviti v dveh mesecih od datuma uradnega obvestila o tem sklepu, ustrezno spremenjena shema davka od dobička pravnih oseb pa mora začeti veljati najpozneje od davčnega leta, ki sledi sprejetju tega sklepa.

SPREJELA NASLEDNJI SKLEP:

Člen 1

Oprostitev davka od dohodka pravnih oseb, ki velja za podjetja Groningen Seaports NV, Havenbedrijf Amsterdam NV, Havenbedrijf Rotterdam NV, Havenschap Moerdijk, NV Port of Den Helder in Zeeland Seaports NV, v zvezi z gospodarskimi dejavnostmi zainteresiranih morskih pristanišč, pomeni državno pomoč in ni združljiva z notranjim trgom.

Člen 2

Nizozemska v dveh mesecih od datuma uradnega obvestila o tem sklepu odpravi oprostitev davka od dohodkov pravnih oseb iz člena 1, ustrezno spremenjena shema davka od dobička pravnih oseb pa začne veljati najpozneje od davčnega leta, ki sledi sprejetju tega sklepa.

Člen 3

Nizozemska v dveh mesecih po uradnem obvestilu o tem sklepu obvesti Komisijo o sprejetih ukrepih za uskladitev s sklepom.

Člen 4

Ta sklep je naslovljen na Kraljevino Nizozemsko.

V Bruslju, 21. januarja 2016

Za Komisijo

Margrethe VESTAGER

Članica Komisije