ODLUKA KOMISIJE (EU) 2016/634

od 21. siječnja 2016.

o mjeri potpore SA.25338 (2014/C) (ex E 3/2008 i ex CP 115/2004) koju je provela Nizozemska — Oslobođenje od poreza na dobit za javna poduzeća

(priopćeno pod brojem dokumenta C(2016) 167))

(Vjerodostojna je samo verzija na nizozemskom jeziku)

(Tekst značajan za EGP)

EUROPSKA KOMISIJA,

uzimajući u obzir Ugovor o funkcioniranju Europske unije, a posebno njegov članak 108. stavak 2. prvi podstavak,

uzimajući u obzir Sporazum o Europskom gospodarskom prostoru, a posebno njegov članak 62. stavak 1. točku (a),

nakon poziva zainteresiranim stranama na podnošenje primjedaba u skladu s prethodno navedenim odredbama ([1]) i uzimajući u obzir njihove primjedbe,

budući da:

1. POSTUPAK

(1) Uprave Komisije provele su 1997. istraživanje o posebnim poreznim pravilima primjenjivima na javna poduzeća u državama članicama. Kao odgovor na pitanja iz upitnika Komisije nizozemska su tijela dopisom od 23. siječnja 1998. dostavila podatke o nizozemskom Zakonu o porezu na dobit (niz. *Wet Vennootschapsbelasting 1969* – „zakon Wet Vpb iz 1969.").

(2) Uprave Komisije pokrenule su 2. srpnja 2004. postupak po službenoj dužnosti, evidentiran pod brojem CP 115/2004, u vezi s oslobođenjem od poreza na dobit za nizozemska javna poduzeća utvrđenim u zakonu Wet Vpb iz 1969. Zahtjeve za dostavu podataka poslale su 9. srpnja 2004., 22. studenoga 2004., 29. lipnja 2006. i 2. srpnja 2007., a na njih su nizozemska tijela odgovorila 3. rujna 2004., 4. travnja 2005., 26. rujna 2006., 13. prosinca 2006., 22. siječnja 2007. i 27. srpnja 2007.

(3) Dopisom od 9. srpnja 2008. („dopis o članku 17.") uprave Komisije pokrenule su postupak suradnje predviđen člankom 17. stavkom 2. Uredbe Vijeća (EZ) br. 659/1999 ([2]) („Postupovna uredba"). Obavijestile su nizozemska tijela da su zauzeli preliminarno stajalište da se oslobođenje javnih poduzeća od poreza na dobit u zakonu Wet Vpb iz 1969. predstavlja nespojivu državnu potporu u smislu članka 107. stavka 1. Ugovora o funkcioniranju Europske unije („UFEU"). Zatražile su da nizozemska tijela dostave svoje primjedbe u skladu s člankom 17. stavkom 2. Postupovne uredbe.

(4) U rujnu 2010., nakon što je poslala dopis o članku 17., Komisija je zaprimila pritužbu povezanu s oslobođenjem javnih poduzeća od poreza na dobit sadržanim u zakonu Wet Vpb iz 1969. Pritužba se odnosila na pokrajinsku zračnu luku, subjekt osnovan kao javno dioničko društvo (NV), koja navodno nije bila podložna porezu na dobit. Podnositelj pritužbe smatrao je da je zračna luka trebala biti uvrštena u popis oporezivih neizravnih javnih poduzeća iz članka 2. stavka 7. zakona Wet Vpb iz 1969. jer je pravna i činjenična situacija usporediva s predmetom Schiphol ([3]). Uprave Komisije pridružile su pritužbu predmetu o kojem se odlučivalo u okviru postupka suradnje.

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

([2]) Uredba Vijeća (EZ) br. 659/1999 od 22. ožujka 1999. o utvrđivanju detaljnih pravila primjene članka 108. Ugovora o funkcioniranju Europske unije (SL L 83, 27.3.1999., str. 1.). Uredba Komisije (EZ) br. 659/1999 stavljena je izvan snage Uredbom Vijeća (EU) 2015/1589 od 13. srpnja 2015. o utvrđivanju detaljnih pravila primjene članka 108. Ugovora o funkcioniranju Europske unije, s učinkom od 14. listopada 2015. (SL L 248, 24.9.2015., str. 9.). Svi postupovni koraci poduzeti u tom postupku poduzeti su u skladu s Uredbom (EZ) br. 659/1999.

([3]) Vidjeti Odluku Komisije od 3. srpnja 2001. u predmetu SA.16035 (ex E 45/2000) (SL C 37, 11.2.2004., str. 13.). Komisija je smatrala da je oslobođenje od poreza na dobit za Grupu Schiphol u javnom vlasništvu bilo postojeća potpora.

PRIJEDLOG ODGOVARAJUĆIH MJERA

(5) Komisija je 2. svibnja 2013. donijela odluku kojom predlaže odgovarajuće mjere u skladu s člankom 18. Postupovne uredbe u cilju stavljanja izvan snage oslobođenja od poreza na dobit za javna poduzeća utvrđenog u članku 2. stavku 1. točki (g) te u članku 2. stavcima 3. i 7. zakona Wet Vpb iz 1969., kako bi osigurala da za javna poduzeća koja su uključena u gospodarske djelatnosti u smislu prava EU-a vrijedi isti porezni sustav kao i za privatna poduzeća.

(6) Od nizozemskih je tijela zatraženo da Komisiji dostave bezuvjetno i nedvosmisleno prihvaćanje prijedloga odgovarajućih mjera u pisanom obliku, u roku od mjesec dana, u skladu s člankom 19. Postupovne uredbe.

(7) Nizozemska su tijela dopisom od 24. svibnja 2013. obavijestila Komisiju da „Podložno odobrenju parlamenta nizozemska Vlada u roku od 18 mjeseci namjerava donijeti zakonodavstvo kako bi osigurala da javna poduzeća koja obavljaju gospodarske djelatnosti podliježu porezu na dobit na isti način kao i privatna poduzeća. Zakonodavstvo će stupiti na snagu najkasnije u sljedećoj poreznoj godini. To u praksi znači da će propisi stupiti na snagu 1. siječnja 2015. i da će proizvesti učinke od 1. siječnja 2016.”

(8) Komisija je smatrala da se izjava navedena u dopisu ne smatra bezuvjetnim prihvaćanjem jer je navedena samo uvjetna namjera donošenja zakonodavstva.

(9) Komisija je dopisom od 11. ožujka 2014. skrenula pozornost na uvjetnu narav prihvaćanja i zatražila od nizozemskih tijela da u roku tri tjedna od primitka dopisa obavijeste uprave Komisije o tome je li Nizozemska bezuvjetno i nedvosmisleno prihvatila odgovarajuće mjere. Nizozemska nije odgovorila na taj dopis.

POKRETANJE SLUŽBENOG ISTRAŽNOG POSTUPKA

(10) Komisija je dopisom od 9. srpnja 2014. obavijestila Nizozemsku da je u pogledu mjere potpore odlučila pokrenuti postupak utvrđen člankom 108. stavkom 2. UFEU-a („odluka o pokretanju postupka”).

(11) Odluka o pokretanju postupka objavljena je u *Službenom listu Europske unije* ([4]). Komisija je pozvala zainteresirane strane da podnesu primjedbe u pogledu mjere.

(12) Nakon što je 27. srpnja 2014. odobrila produljenje početnog roka, Komisija je dopisom od 10. rujna 2014. zaprimila primjedbe Nizozemske. Komisija je dopisom od 19. rujna 2014. primila i zajednička razmatranja zainteresiranih strana, koja je dopisom od 3. listopada 2014. proslijedila Nizozemskoj radi očitovanja. Primjedbe Nizozemske zaprimljene su dopisom od 3. studenoga 2014.

ZAKON O MODERNIZACIJI OBVEZE POREZA NA DOBIT JAVNIH PODUZEĆA

(13) Nizozemska su tijela 14. travnja 2014. objavila nacrt zakonodavnog prijedloga o izmjeni zakona Wet Vpb iz 1969. radi javnog savjetovanja. Cilj prijedloga bila je modernizacija obveze poreza na dobit javnih poduzeća kako bi se stvorili jednaki uvjeti za javna i privatna poduzeća u okviru zakona o porezu na dobit.

(14) Zakonodavni prijedlog podnesen je nizozemskom parlamentu 16. rujna 2014. Gornji dom odobrio je prijedlog 26. svibnja 2015. te je novi zakon naslova „*Wet Modernisering Vpb-plicht overheidsondernemingen*” („zakon Wet Vpb iz 2015.”) proglašen 4. lipnja 2015. Cilj je novog zakona oporezivanje javnih poduzeća porezom na dobit na isti način kao i privatna poduzeća, a počinje se primjenjivati na financijske godine koje počinju 1. siječnja 2016. ili nakon njega. Nizozemska tijela nisu obavijestila Komisiju o novom zakonu u skladu s člankom 108. UFEU-a.

([4]) Vidjeti bilješku 1.

(15) Međutim zakon Wet Vpb iz 2015. sadržava određena izuzeća:

(a) U njemu je izričito navedeno oslobođenje od poreza na dobit za određena javna poduzeća, posebno za šest poduzeća koja posluju u nizozemskim javnim morskim lukama, odnosno Groningen Seaports NV, Havenbedrijf Amsterdam NV, Havenbedrijf Rotterdam NV, Havenschap Moerdijk, NV Port of Den Helder i Zeeland Seaports NV. Oslobođena su i tijela čije se djelatnosti uglavnom sastoje od razvoja ili poslovanja morske luke te upravljanja njome. Za te nizozemske morske luke oslobođenje od poreza na dobit ostaje na snazi sve do datuma koji će nizozemska tijela utvrditi kraljevskim dekretom ([5]).

(b) Oslobođeni su i subjekti koji se bave obrazovanjem ili istraživanjem, ako ispunjavaju određene uvjete ([6]).

(16) Uprave Komisije održale su sastanak s nizozemskim tijelima 27. kolovoza 2015. Nizozemska su tijela dopisom od 10. rujna 2015. objasnila razloge kojima se, prema njihovu mišljenju, opravdava prijelazno razdoblje za oporezivanje nizozemskih javnih morskih luka porezom na dobit.

(17) Ova se Odluka ne odnosi samo na oslobođenje od poreza na dobit za javna poduzeća koje je bilo na snazi u trenutku donošenja odluke o pokretanju službenog istražnog postupka, tj. 9. srpnja 2014., nego su uzete u obzir i izmjene uvedene zakonom Wet Vpb iz 2015. u pogledu oslobođenja od poreza na dobit za nizozemska javna poduzeća utvrđenog u članku 2. stavku 1. točki (g) te članku 2. stavcima 3. i 7. zakona Wet Vpb iz 1969. Ovom Odlukom ne dovodi se u pitanje ocjena bilo kojih drugih mogućih izmjena zakona Wet Vpb iz 1969. koje su izvan opsega tog istražnog postupka. Točnije, ovom se Odlukom ne ocjenjuju oslobođenja utvrđena u člancima 5. i 6. zakona Wet Vpb iz 1969. ni bilo koje njihove izmjene. Ova je Odluka ograničena na oslobođenje od poreza na dobit za javna poduzeća sadržano u članku 2. stavcima 1., 3. i 7. zakona Wet Vpb iz 1969. ([7]).

2. OPIS MJERE

2.1. Nizozemski Zakon o porezu na dobit

(18) U skladu sa zakonom Wet Vpb iz 1969. poslovni subjekti u Nizozemskoj podložni su porezu na dobit.

(19) Zakonom Wet Vpb iz 1969., prije izmjene članka 2. stavka 1. točke (g) te članka 2. stavaka 3. i 7. uvedene novim zakonom, na privatna i javna poduzeća primjenjuje se različit porezni sustav. Privatna poduzeća podložna su porezu na dobit u okviru općeg režima. Pravne osobe uređene privatnim pravom osnovane radi obavljanja poslovne djelatnosti, kao što su javna dionička društva (NV-ovi) i privatna dionička društva (BV-ovi), u cijelosti su obveznici poreza na dobit na svoju ukupnu dobit. Zaklade (niz. *stichtingen*) i udruge (niz. *verenigingen*) podložne su porezu na dobit u mjeri u kojoj obavljaju poslovnu djelatnost (članak 2.stavak 1. točka (e) zakona Wet Vpb iz 1969.). Obavljanje poslovne djelatnosti (niz. *het drijven van een onderneming*) definirano je u članku 4. zakona Wet Vpb iz 1969. kao svaka djelatnost u okviru koje postoji tržišno natjecanje s drugim poduzećima.

(20) Zakon Wet Vpb iz 2015. usmjeren je na uklanjanje oslobođenja od poreza na dobit za većinu javnih poduzeća, pod određenim uvjetima. U tu svrhu njime je izmijenjen članak 2. stavak 1. točka (g) te članak 2. stavci 3. i 7. zakona Wet Vpb iz 1969. kako bi javna poduzeća postala podložna porezu. Međutim novim odredbama zadržano je oslobođenje od poreza za morske luke, obrazovne i istraživačke ustanove koje ispunjavaju određene uvjete (vidjeti uvodnu izjavu 15.).

([5]) Članak I. D (kojim se umeće novi članak 6.c), članak II. i članak VIII. stavak 2. zakona Wet Vpb iz 2015.

([6]) Članak I. D (kojim se umeće novi članak 6.b) zakona Wet Vpb iz 2015. Novi članak 6.b sadržava i oslobođenje za sveučilišne bolnice koje obavljaju djelatnosti iz članka 1.4 stavka 1. Zakona o visokom obrazovanju i znanstvenom istraživanju. Cilj tog oslobođenja jest stvoriti jednake uvjete za javne i privatne bolnice. Povezano je s oslobođenjem iz članka 5. zakona Wet Vpb iz 1969. koje nije obuhvaćeno ovim postupkom te to oslobođenje stoga nije obuhvaćeno ovom Odlukom. Ovom Odlukom ne dovodi se u pitanje ocjena oslobođenja za sveučilišne bolnice iz zakona Wet Vpb iz 2015.

([7]) Vidjeti bilješku 6. za odluku o odgovarajućim mjerama i bilješku 2. za odluku o pokretanju postupka.

2.2. **Oslobođenje za javna poduzeća u skladu sa zakonom Wet Vpb iz 1969.**

(21) Na javna poduzeća primjenjuju se posebna pravila o porezu na dobit utvrđena u članku 2. stavcima 1., 3. i 7. zakona Wet Vpb iz 1969. ([8]).

(22) U zakonu Wet Vpb iz 1969. razlikuju se izravna i neizravna javna poduzeća. Izravno javno poduzeće (niz. *direct overheidsbedrijf)* dio je pravne osobe uređene javnim pravom (niz. *publiekrechtelijke rechtspersoon*). Općinska agencija za graditeljstvo ili općinska služba za prikupljanje otpada primjeri su izravnih javnih poduzeća.

(23) Neizravno javno poduzeće organizacija je (obično javno ili privatno dioničko društvo ili zaklada) koja je uređena privatnim pravom, ali je pod kontrolom javne ustanove. Takav je slučaj (a) kada su jedini dioničari poduzeća nizozemske javne ustanove ili (b) kada, u slučaju ostalih subjekata privatnog prava čiji kapital nije podijeljen u dionice (zaklade i udruge), direktore mogu imenovati i razrješavati samo javne ustanove, a u slučaju likvidacije imovina se dodjeljuje isključivo javnim ustanovama.

(24) U skladu s člankom 2. stavkom 1. točkom (g) zakona Wet Vpb iz 1969. poduzeća koja pripadaju pravnim osobama uređenima javnim pravom (niz. *ondernemingen van publiekrechtelijke rechtspersonen*) podložna su porezu na dobit samo ako su navedena u članku 2. stavku 3. Taj popis koji nije konačan sadržava:

(a) poljoprivredna gospodarstva (niz. *landbouwbedrijven*);

(b) industrijska poduzeća (niz. *nijverheidsbedrijven*), osim ako se ona isključivo ili gotovo isključivo bave vodoopskrbom ([9]);

(c) rudarska poduzeća;

(d) trgovačka poduzeća (niz. *handelsbedrijven*) koja se ne bave isključivo ili gotovo isključivo nekretninama ili pravima povezanima s nekretninama ([10]);

(e) prijevoznička poduzeća, osim poduzeća koja se isključivo ili gotovo isključivo bave prijevozom putnika unutar općine;

(f) društva za graditeljstvo (*bouwkassen*).

([8]) Člancima 5. i 6. zakona Wet Vpb iz 1969., kao i provedbenom uredbom *Uitvoeringsbesluit Vennootschapsbelasting* iz 1971., od poreza na dobit oslobođena su određena tijela koja ostvaruju socijalnu svrhu, neprofitne su naravi ili ograničenog cilja ostvarenja dobiti. Ona obuhvaćaju bolnice, skrb za starije osobe, pogrebne usluge i knjižnice. Kako je Komisija navela u dopisu o članku 17., u skladu s pravom EU-a o tržišnom natjecanju ostvarenje dobiti nije kriterij koji se uzima u obzir pri odlučivanju o tome je li neki subjekt poduzeće, a oslobođenja iz članaka 5. i 6. zakona Wet Vpb iz 1969. u određenim slučajevima mogu isto tako predstavljati državnu potporu. Te odredbe, međutim, nisu dodatno ispitane u ovoj Odluci, koja je ograničena na oslobođenje od poreza na dobit za javna poduzeća sadržano u članku 2. stavcima 1., 3. i 7. zakona Wet Vpb iz 1969.

([9]) U skladu sa zakonom Wet Vpb iz 1969., pojam „industrijska poduzeća" (niz. *nijverheidsbedrijven*) obuhvaća poduzeća za proizvodnju, prijenos ili isporuku plina, električne ili toplinske energije te poduzeća za izgradnju ili upravljanje mrežom za prijenos plina, električne ili toplinske energije.

([10]) To se odnosi na poduzeća koja se bave kupnjom i prodajom robe, a ne općenito na poduzeća koja obavljaju gospodarske djelatnosti u smislu propisa EU-a. Nizozemska su tijela potvrdila da se članak 2. stavak 1. točka (g) zakona Wet Vpb iz 1969. ne primjenjuje na pružanje usluga.

(25) Popis poduzeća u članku 2. stavku 3. uglavnom se nije mijenjao od uvođenja zakona Wet Vpb iz 1969., u kojem su preuzeta pravila o porezu na dobit koja su postojala od 1956. Točnije, njime nije obuhvaćeno nijedno javno poduzeće za pružanje usluga. Na primjer, javna poduzeća koja djeluju u području usluga gospodarenja otpadom i ugostiteljskih usluga, lokalne kreditne ustanove, luke, zračne luke i zaklada Holland Casino, koja upravlja kasinima, oslobođeni su poreza na dobit u skladu s člankom 2. stavkom 1. točkom (g) ([11]).

(26) Izravna i neizravna javna poduzeća podložna su porezu na dobit samo ako ispunjavaju kriterije iz članka 2. stavka 1. točke (g) u vezi s člankom 2. stavkom 3. zakona Wet Vpb iz 1969. Drugim riječima, izravna i neizravna javna poduzeća obveznici su poreza na dobit samo ako su navedena u članku 2. stavku 3. zakona Wet Vpb iz 1969.

(27) Osim neizravnih javnih poduzeća navedenih u članku 2. stavku 3., nekoliko neizravnih javnih poduzeća u pojedinačnim su slučajevima obveznici poreza na dobit. Ta su poduzeća opširno navedena u članku 2. stavku 7. zakona Wet Vpb iz 1969., a ona su:

(a) Nederlands Meetinstituut NV;

(b) NV Nederlands Inkoopcentrum (NIC);

(c) Stichting Exploitatie Nederlandse Staatsloterij;

(d) Koninklijke Nederlandse Munt NV;

(e) tijela u kojima pravna osoba u čijem je vlasništvu poduzeće za distribuciju obuhvaćeno područjem primjene Zakona o distribuciji energije (niz. *Wet energiedistributie*) ima vlasnički udjel te tijela koja zajedno s tom pravnom osobom čine grupu u smislu članka 24.b knjige 2. Građanskog zakonika (niz. *Burgerlijk Wetboek*), u mjeri u kojoj tijelo obavlja djelatnosti koje pravna osoba s vlasničkim udjelom ne može sama obavljati u skladu s člankom 12. stavkom 1. Zakona o distribuciji energije, osim ako se tijelo isključivo ili gotovo isključivo bavi vodoopskrbom;

(f) tijela koja obavljaju industrijsku djelatnost u smislu članka 2. stavka 3. druge alineje zakona Wet Vpb iz 1969., osim tijela koja se isključivo ili gotovo isključivo bave vodoopskrbom;

(g) NOB Holding NV;

(h) NV Luchthaven Schiphol;

(i) NV KLIQ;

(j) NV Bank Nederlandse Gemeenten;

(k) Nederlandse Waterschapsbank NV;

(l) Fortis Bank (Nizozemska) NV;

(m) ASR Nederland NV;

(n) ABN AMRO Group NV;

(o) Nederlandse Investeringsbank voor Ontwikkelingslanden NV;

([11]) U dopisu OECD iz 2002. navedeno je i visoko obrazovanje (iznajmljivanje sala i dvorana za sastanke te nekorektna kombinacija obrazovanja, istraživanja i komercijalnih djelatnosti, npr. istraživanje tržišta), ugovaranje građevinskih i montažnih radova, pokrajinski i općinski projektni uredi, iznajmljivanje dvorana za konferencije i sastanke, gospodarske djelatnosti u općinskim objektima, subvencionirana skrb za djecu, gospodarsko iskorištavanje marina, vatrogasne usluge, rekreacija i udruge za stanogradnju. Vidjeti OECD, DAFFE/COMP/WD(2002)54, 19. rujna 2002., stavak 7.

(p) Ultra Centrifuge Nederland NV;

(q) SNS REAAL NV;

te sva tijela u kojima prethodno navedena poduzeća imaju vlasničke udjele i sva tijela čije direktore imenuju i razrješavaju prethodno navedena poduzeća, osim tijela koja se isključivo ili gotovo isključivo bave vodoopskrbom.

(28) Popis je redovito ažuriran, uz dodavanje nekih neizravnih javnih poduzeća. Inače ta neizravna javna poduzeća ne bi bila podložna porezu na dobit jer se ne nalaze na popisu u članku 2. stavku 3. zakona Wet Vpb iz 1969. Na primjer, dodana su sljedeća trgovačka društva:

(a) NOB Holding NV (1999.);

(b) Weerbureau HWS BV (2002.);

(c) Luchthaven Schiphol NV (2002.) – slijedom odluke Komisije od 3. srpnja 2001. kojom su predložene odgovarajuće mjere u predmetu E45/2000;

(d) KLIQ NV (2002.);

(e) Bank Nederlands Gemeenten (2005.);

(f) Nederlandse Waterschapsbank NV (2005.);

(g) ABN AMRO Group NV i SNS REAAL NV, nakon nacionalizacije.

(29) Neizravna javna poduzeća koja nisu navedena u članku 2. stavku 7. zakona Wet Vpb iz 1969. i koja nisu obuhvaćena člankom 2. stavkom 3. nisu obveznici poreza na dobit. Primjeri takvih poduzeća su 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 i Holland Casino ([12]).

2.3. **Oslobođenje za javna poduzeća u skladu sa zakonom Wet Vpb iz 2015.**

(30) U načelu, cilj zakona Wet Vpb iz 2015. jest oporezivanje javnih poduzeća porezom na dobit na isti način kao i privatna poduzeća. Točnije, njime je izmijenjen članak 2. zakona Wet Vpb iz 1969. kako bi obveznici poreza na dobit postale pravne osobe uređene javnim pravom koje obavljaju poslovnu djelatnost i poslovni subjekti kojima upravlja država.

(31) Međutim, kako je već objašnjeno u uvodnoj izjavi 15., zakon Wet Vpb iz 2015. sadržava neka izuzeća:

(a) Zakonom Wet Vpb iz 2015. u zakon Wet Vpb iz 1969. umeće se novi članak 6.c. Tom odredbom izričito se uvodi oslobođenje od poreza na dobit za nekoliko nizozemskih javnih morskih luka i za tijela čije se djelatnosti uglavnom sastoje od upravljanja, razvoja i poslovanja morske luke, ako su ispunjeni određeni uvjeti ([13]).

(b) Zakonom Wet Vpb iz 2015. u zakon Wet Vpb iz 1969. umeće se i novi članak 6.b. Tom odredbom oslobođeni su obrazovni subjekti i subjekti koji provode istraživanja, pod uvjetom da se troškovi obrazovanja ili istraživanja podmiruju iz javnih sredstava, zakonom propisanih naknada za sveučilišno obrazovanje ili naknada za sveučilišno obrazovanje iz poglavlja 7. glave 3. stavka 2. Zakona o visokom obrazovanju i znanstvenom istraživanju, iz školarina iz članka 3. Zakona o školarinama i troškovima prijave ispita, iz inozemnih doznaka koje su svojom prirodom i svrhom istovrijedne naknadama za sveučilišno obrazovanje i školarinama ili iz uplata ustanova od općeg interesa za koje se ne zahtijeva ugovorna naknada.

([12]) Vidjeti dokument Parlamenta *Belastingplicht overheidsbedrijven – Inventarisatie van de gevolgen van de ondernemingsvariant, 11 mei 2012, Kamerstukken II 31213, nr. 7*, str. 26. i 46.

([13]) Uvjeti su sljedeći: (1) njihove direktore imenuju i razrješavaju, izravno ili neizravno, isključivo imenovani operateri morske luke, a u slučaju njihova stečaja, njihova imovina stavlja se na raspolaganje isključivo tim operaterima; (2) svi njihovi vlasnici udjela, partneri, sudionici ili članovi, izravni ili neizravni, imenovani su operateri morskih luka.

3. PRIMJEDBE ZAINTERESIRANIH STRANA

(32) Komisija je zaprimila zajednički podnesak od šest zainteresiranih strana, odnosno šest nizozemskih operatera morskih luka: Groningen Seaports NV, Havenbedrijf Amsterdam NV, Havenbedrijf Rotterdam NV, Havenschap Moerdijk, Port of Den Helder NV i Zeeland Seaports NV („zainteresirane morske luke").

(33) Zainteresirane morske luke tvrde da je odluka o pokretanju postupka nezakonita jer je Nizozemska bezuvjetno prihvatila odgovarajuće mjere i obvezala se donijeti zakonodavstvo u roku od 18 mjeseci, kako bi osigurala da javna poduzeća podliježu porezu na dobit na isti način kao privatna poduzeća. Budući da je neprihvaćanje Komisijina prijedloga odgovarajućih mjera preduvjet za pokretanje službenog istražnog postupka, odluka o pokretanju postupka nije smjela biti donesena. Zainteresirane morske luke isto tako tvrde da je Komisija time što nije obrazložila svoje odluke povrijedila temeljno načelo prava Unije kodificirano člankom 41. stavkom 2. Povelje Europske unije o temeljnim pravima.

(34) Zainteresirane morske luke navode da su nizozemske morske luke u izravnom tržišnom natjecanju s ostalim europskim morskim lukama, posebno onima na razini luka Hamburg i Le Havre, koje ostvaruju pogodnosti od brojnih oblika javne potpore. Činjenica da se Komisijine istrage oporezivanja luka u Europi odvijaju različitom dinamikom te da su započele u različito vrijeme predstavlja rizik davanja konkurentske prednosti lukama u tim državama članicama u kojima je istražni postupak u ranijoj fazi. To je suprotno načelu jednakog postupanja i zabrane diskriminacije na temelju državljanstva. Zainteresirane nizozemske morske luke tvrde da su voljne poštovati pravila o državnim potporama, ali samo pod strogim uvjetom da se na sve morske luke u svim europskim zemljama primjenjuju jednaki uvjeti.

(35) Zainteresirane morske luke tvrde da su sve morske luke u Nizozemskoj na isti način podložne postojećim nizozemskim propisima o porezu na dobit. Stoga oslobođenje od poreza na dobit primjenjivo na luke ne predstavlja selektivnu prednost, nije diskriminacijsko i ne narušava tržišno natjecanje na nacionalnoj razini.

(36) Prema zainteresiranim morskim lukama, postoje bitne razlike u pogledu iznosa javne potpore odobrene različitim morskim lukama razine luka Hamburg i Le Havre. Oslobođenje od poreza ne uzrokuje povlašteni tretman nizozemskih morskih luka, nego, u najgorem slučaju, nešto manje nepovoljan položaj za nizozemske morske luke u usporedbi s ostalim europskim morskim lukama. Stoga ne postoji narušavanje tržišnog natjecanja na europskoj razini u okviru sustava poreza na dobit koji je predmet ove Odluke ni na temelju novog zakona.

4. PRIMJEDBE NIZOZEMSKE

(37) Nizozemska je dostavila primjedbe dopisom od 10. rujna 2014. Nizozemska tijela iznijela su samo postupovne argumente i nisu se očitovala o suštini ocjene državne potpore u odluci o pokretanju postupka. Nizozemska tvrdi da su nizozemska tijela prihvatila odgovarajuće mjere u skladu s člankom 19. stavkom 1. Postupovne uredbe.

(38) Nizozemska navodi da se Postupovnom uredbom ne zahtijeva izričito „bezuvjetno" i „nedvosmisleno" prihvaćanje odgovarajućih mjera i ne isključuje se odredba o potrebi osiguranja odobrenja parlamenta. Bez obzira na to je li takva odredba navedena u dopisu o prihvaćanju, parlament mora usvojiti prijedlog vlade o utvrđivanju odgovarajućih mjera. Nizozemska tijela upućuju na članak 4. stavak 2. Ugovora o Europskoj uniji, u kojem je propisano da Europska unija poštuje temeljne ustavne strukture država članica.

(39) Nizozemska tijela navode da Komisija može zaključiti da odgovarajuće mjere (*de facto*) nisu prihvaćene samo nakon što vlada dostavi nacrt zakona parlamentu ili kada parlament ne odobri nacrt. Samo bi tada postojalo opravdanje za pokretanje službenog istražnog postupka. Nizozemska tijela tvrde da to nije bio slučaj 9. srpnja 2014.

(40) Prema mišljenju nizozemskih tijela, Komisija nije službeno navela da odgovor Nizozemske ne smatra prihvaćanjem odgovarajućih mjera. Nizozemska tijela smatraju da dopis koji je Komisija poslala 11. ožujka 2014. nije službeni dopis za potrebe ovog postupka. Potpisao ga je zamjenik glavnog direktora i upućen je zamjeniku glavnog direktora za oporezivanje pri nizozemskom Ministarstvu financija. Nije poslan službenim kanalom Stalnog predstavništva, nego e-poštom.

(41) U suštini, mišljenje je nizozemskih tijela da u ovom trenutku ne postoje poželjni jednaki uvjeti na europskoj razini. Nizozemska su tijela navela i da je položaj nizozemskih morskih luka u odnosu na one susjednih država članica od najveće važnosti.

(42) Nizozemska tijela smatraju da su prihvatila odgovarajuće mjere od 2. svibnja 2013. te da su u postupku poduzimanja potrebnih koraka. Prema tome, nizozemska tijela ne vide razlog za odgovor, u suštinskom smislu, na ocjenu Komisije u odluci o pokretanju postupka.

(43) Primjedbe zainteresiranih strana dostavljene su Nizozemskoj 3. listopada 2014. Nizozemska tijela odgovorila su dopisom od 3. studenoga 2014. Nizozemska tijela slažu se s mišljenjem zainteresiranih morskih luka da je Nizozemska prihvatila odgovarajuće mjere. Nizozemska tijela potvrđuju i mišljenje zainteresiranih morskih luka da su jednaki uvjeti za luke u Europi iznimno važni. Nizozemska tijela navode da u ovom trenutku ne postoje jednaki uvjeti za luke u Europi. Nizozemska tijela nisu se očitovala o suštinskim primjedbama zainteresiranih strana o ocjeni državne potpore.

(44) Nizozemska je u dopisu od 10. rujna 2015. izjavila da bi, ako se daljnje oslobođenje od poreza na dobit za zainteresirane morske luke smatra nespojivom državnom potporom, bilo opravdano prijelazno razdoblje za stavljanje mjere izvan snage. Navela je da obvezu poreza na dobit za nizozemske javne morske luke nije moguće uvesti do 1. siječnja 2016. Iznijela je tri argumenta kojima se opravdava prijelazno razdoblje.

(45) Prvo, utvrđivanje početne bilance zainteresiranih morskih luka za potrebe oporezivanja bio bi vrlo složen i dugotrajan postupak. U bilanci za računovodstvene potrebe vrijednost imovine i obveza određuje se po povijesnom trošku, dok se za potrebe oporezivanja vrijednost određuje po poštenoj tržišnoj vrijednosti. Utvrđivanje poštene tržišne vrijednosti imovine i obveza težak je i dugotrajan postupak zato što većinu imovine morskih luka čine neutržive stavke koje su predmet složenog sustava vlasničkih odnosa i prava uporabe među različitim pravnim subjektima. Problem određivanja vrijednosti može se, na primjer, odnositi na imovinu kao što su pristaništa, ceste, vodni putovi, željeznica, dokovi, zgrade s posebnim funkcijama ili infrastruktura za vez. Luke koje su trenutačno obveznici poreza na dobit (manje marine ili ribarske luke) ne mogu se smatrati referentnima jer se njihove djelatnosti bitno razlikuju od djelatnosti većih luka, koje se uglavnom bave djelatnostima kao što su pretovar tereta ili upravljanje infrastrukturom.

(46) Drugo, Nizozemska smatra da ne postoji jasna razlika između gospodarskih i negospodarskih djelatnosti luka te da bi Komisija trebala osigurati dodatne smjernice u tom pogledu. Utvrđivanje koje bi djelatnosti luka trebala svrstati u gospodarske, a koje u negospodarske bilo je težak zadatak za nizozemska tijela i morske luke. Osim toga, ne postoji dosljedna smjernica Komisije ni sigurnost na europskoj razini o tome koje se djelatnosti luka smatraju gospodarskim djelatnostima, a koje javnim poslovima.

(47) Treće, nizozemska tijela smatraju da je nužno da Komisija osigura jednake uvjete za konkurentne luke. Nema poštenog tržišnog natjecanja među europskim lukama: zatražila su od Komisije da osigura da sve luke u Europi podliježu porezu na dobit, ili barem one koje se natječu s nizozemskim morskim lukama.

(48) Naposljetku, nizozemska tijela predložila su da datum prestanka primjene oslobođenja od poreza na dobit, na temelju kraljevskog dekreta, bude 1. siječnja 2017. Morske luke postale bi obveznici poreza na dobit prvog dana porezne godine koja počinje nakon 1. siječnja 2017. To bi u praksi značilo da bi nizozemske morske luke postale obveznici poreza na dobit od 1. siječnja 2018.

5. RAZLOZI ZA POKRETANJE SLUŽBENOG ISTRAŽNOG POSTUPKA

(49) Nizozemska tijela i zainteresirane treće strane smatraju da Komisija nije imala pravo pokrenuti službeni istražni postupak. Komisija se ne slaže s tim mišljenjem. Komisija je imala pravo, ako ne i obvezu, pokrenuti službeni istražni postupak jer Nizozemska nije prihvatila odgovarajuće mjere u skladu s člankom 19. stavkom 1. Postupovne uredbe, a problemi u pogledu tržišnog natjecanja na koje je upućeno u odluci kojom su predložene odgovarajuće mjere nisu u cijelosti otklonjeni.

(50) Budući da su nizozemska tijela svoje prihvaćanje uvjetovala odobrenjem Parlamenta te da je u dopisu nizozemskih tijela od 24. svibnja 2013. navedena namjera, a ne obveza, taj dopis nije bezuvjetno i nedvosmisleno prihvaćanje za potrebe članka 19. stavka 1. Postupovne uredbe.

(51) Člankom 19. stavkom 2. Postupovne uredbe propisano je da će Komisija pokrenuti službeni istražni postupak ako dotična država članica ne prihvati predložene odgovarajuće mjere, a Komisija, uzimajući u obzir argumente dotične države članice, ipak smatra da su te mjere potrebne.

(52) Nadalje, iz nacrta zakonodavnog prijedloga jasno je da Nizozemska nije namjeravala ukinuti oslobođenje od poreza na dobit za sva javna poduzeća. Komisija je, prema tome, imala čvrste naznake za to da Nizozemska neće u cijelosti uskladiti zakon s pravilima o državnoj potpori.

(53) U pogledu argumenta koji je iznijela Nizozemska da Komisija nije na odgovarajući način obavijestila Nizozemsku da odgovor ne smatra prihvaćanjem u smislu članka 19. stavka 1. Postupovne uredbe Komisija naglašava da je njezin dopis od 11. ožujka 2014. poslan nadležnom nacionalnom tijelu, da ga je to tijelo zaprimilo te da su Komisija i nizozemska tijela o njemu razgovarali. Nizozemska je bila upoznata s ocjenom Komisije i ne može se pozivati samo na formalne argumente u pogledu primatelja dopisa.

(54) Komisija je pokrenula službeni istražni postupak jer je smatrala da bi oslobođenje od poreza na dobit za javna poduzeća koja sudjeluju u gospodarskim djelatnostima moglo za njih značiti prednost pred drugim poduzećima koja su podložna porezu na dobit u Nizozemskoj. Javna i privatna poduzeća u sličnoj su činjeničnoj i pravnoj situaciji u pogledu cilja nizozemskog zakona o porezu na dobit, a to je oporezivanje dobiti gospodarskih subjekata.

6. POSTOJANJE DRŽAVNE POTPORE U SMISLU ČLANKA 107. STAVKA 1. UFEU-A

(55) U članku 107. stavku 1. UFEU-a navedeno je da državna potpora koju dodijeli država članica ili koja se dodjeljuje putem državnih sredstava u bilo kojem obliku kojim se narušava ili prijeti da će narušiti tržišno natjecanje stavljanjem određenih poduzetnika ili proizvodnje određene robe u povoljniji položaj nije spojiva s unutarnjim tržištem ako utječe na trgovinu među državama članicama.

6.1. **Poduzetnici**

(56) U skladu s ustaljenom sudskom praksom, „konceptom poduzetnika obuhvaćen je svaki subjekt koji obavlja gospodarsku djelatnost, bez obzira na njegov pravni oblik i način na koji se financira” ([14]). Za utvrđivanje je li subjekt poduzetnik, činjenica da on ne nastoji ostvariti dobit nije presudna ([15]). Gospodarska djelatnost svaka je djelatnost koja se sastoji od ponude robe ili usluga na tržištu. I neprofitni subjekti mogu nuditi robu i usluge na tržištu ([16]).

(57) Nizozemska tijela ne osporavaju da javna poduzeća, uključujući javne luke, uz svoje uobičajene poslove javnog tijela mogu nuditi robe i usluge na tržištu. Nizozemska tijela potvrdila su da sve više javnih poduzeća obavlja gospodarske djelatnosti. Nadalje, zainteresirane treće strane izričito su potvrdile da su se djelatnosti luka proteklih godina razvile u opsežne gospodarske djelatnosti. Stoga se javna poduzeća koja obavljaju gospodarsku djelatnost mogu svrstati u poduzetnike u smislu članka 107. stavka 1. UFEU-a.

(58) U pogledu oslobođenja za obrazovne ustanove ili ustanove koje provode istraživanja utvrđene u članku 6. točki (b) zakona Wet Vpb, kako je izmijenjen zakonom Wet Vpb iz 2015., u stavcima od 26. do 28. Komunikacije o uslugama od općega gospodarskog interesa ([17]) navedeno je da se, u skladu s ustaljenom sudskom praksom, „javno obrazovanje organizirano u okviru nacionalnog obrazovnog sustava koje država financira i nadzire može smatrati negospodarskom djelatnošću”. Činjenica da se može zahtijevati naknada u obliku školarine ili upisnine ne mijenja negospodarsku narav usluge. Člankom 6.b zakona Wet Vpb jasno se zahtijeva financiranje troškova obrazovanja ili istraživanja iz javnih sredstava ili školarina predviđenih zakonom. Prema tome, zbog negospodarske naravi usluga obrazovanja ili istraživanja, obrazovne ustanove ne mogu se svrstati u poduzetnike u skladu s člankom 107. stavkom 1. UFEU-a.

(59) U pogledu istraživačkih ustanova u stavku 29. Komunikacije o uslugama od općega gospodarskog interesa navedeno je da istraživanja koja provode sveučilišta te primarne djelatnosti istraživačkih organizacija ne spadaju u područje primjene pravila o državnoj potpori.

6.2. **Upotreba državnih sredstava**

(60) U skladu s člankom 107. stavkom 1. UFEU-a, mjeru mora dodijeliti država članica ili ona mora biti dodijeljena putem državnih sredstava u bilo kojem obliku. Gubitak poreznih prihoda istovrijedan je utrošenim državnim sredstvima u obliku fiskalnih rashoda.

(61) Kako je Sud Europske unije presudio u predmetu *Banco Exterior de España*, mjera kojom javna tijela određenim poduzetnicima dodjeljuju porezno oslobođenje koje, iako ne uključuje novčane transfere državnih sredstava, stavlja osobe na koje se porezno oslobođenje primjenjuje u povoljniji financijski položaj u odnosu na ostale porezne obveznike, dodijeljena je „putem državnih sredstava” u smislu članka 107. stavka 1. UFEU-a ([18]).

(62) Oslobođenjem javnih poduzeća koja obavljaju gospodarsku djelatnost, uključujući javne luke, od oporezivanja dobiti, nizozemska tijela odriču se prihoda koji predstavljaju državna sredstva. Stoga Komisija smatra da oslobođenje od poreza na dobit za nizozemska javna poduzeća sadržano u zakonu Wet Vpb iz 1969. podrazumijeva gubitak državnih sredstava te da ga je stoga dodijelila država preko državnih sredstava. Analogno tomu, oslobođenje od poreza na dobit za određene nizozemske morske luke sadržano u zakonu Wet Vpb iz 2015. podrazumijeva gubitak državnih sredstava i stoga ga je dodijelila država putem državnih sredstava. To ne osporavaju ni nizozemska tijela ni zainteresirane treće strane.

([14]) Presuda Suda u predmetu *Höfner i Elser/Macroton*, C-41/90, EU:C:1991:161, stavak 21.
([15]) Presuda Suda u predmetu *MOTOE/Elliniko Dimosio*, C-49/07, EU:C:2008:376, stavci 27. i 28.
([16]) Presude Suda u predmetu *Van Landewyck i drugi/Komisija*, 209/78 do 215/78 i 218/78, EU:C:1980:248, stavak 21.; *FFSA i drugi/Ministère de l'Agriculture et de la Pêche*, predmet C-244/94, EU:C:1995:392; i *MOTOE*, prethodno navedeno, EU:C:2008:376, stavci 27. i 28.
([17]) Komunikacija Komisije o primjeni pravila o dodjeljivanju državnih potpora Europske unije za naknade koje se dodjeljuju za pružanje usluga od općega gospodarskog interesa (SL C 8, 11.1.2012., str. 4.).
([18]) Presuda Suda u predmetu *Banco de Crédito Industrial SA, kasnije Exterior de España SA/Ayuntamiento de Valencia*, C-387/92, EU:C:1994:100, stavak 14.

6.3. **Postojanje prednosti**

(63) Osim toga, mjera mora činiti financijsku prednost za primatelja. Pojam prednosti ne obuhvaća samo koristi, nego i intervencije kojima se, u raznim oblicima, umanjuju troškovi koji su obično uključeni u proračun poduzeća ([19]).

(64) Nizozemska tijela ne osporavaju da se stalnim oslobođenjem od poreza na dobit za određena javna poduzeća tim poduzećima dodjeljuje gospodarska prednost.

(65) U skladu sa zakonom Wet Vpb iz 1969. javna poduzeća u načelu su oslobođena od poreza na dobit, dok su privatna poduzeća u načelu podložna porezu na dobit. Stoga javna poduzeća koja obavljaju gospodarske djelatnosti ostvaruju korist od jasne porezne prednosti. Komisija naglašava da se novim zakonom (Wet Vpb iz 2015.) izričito zadržava oslobođenje od poreza na dobit za određene nizozemske javne morske luke, koje će stoga i dalje ostvarivati korist od porezne prednosti. Poreznim oslobođenjem smanjuju se troškovi koji su obično uključeni u operativne troškove poduzeća koje obavlja gospodarsku djelatnost. Stoga se njime tim javnim poduzećima osigurava gospodarska prednost u odnosu na poduzeća koja podliježu nizozemskom porezu na dobit i koja ne ostvaruju tu poreznu prednost.

6.4. **Narušavanje tržišnog natjecanja i utjecaj na trgovinu**

(66) U skladu s člankom 107. stavkom 1. UFEU-a mjerom koja se smatra državnom potporom mora se utjecati na trgovinu među državama članicama te narušavati ili prijetiti da će narušiti tržišno natjecanje. U ovom slučaju javna poduzeća koja obavljaju gospodarske djelatnosti i ispunjavaju uvjete za porezno oslobođenje mogu biti uključena u trgovinu unutar Unije. Javne morske luke, koje su na temelju zakona Wet Vpb iz 1969. i dalje oslobođene od poreza – čak i nakon izmjena uvedenih zakonom Wet Vpb iz 2015. – jasno su javna poduzeća uključena u trgovinu među državama članicama. Prema tome, zakonom Wet Vpb iz 1969., kojim se osigurava porezno oslobođenje za javna poduzeća, nužno se utječe na trgovinu među državama članicama te narušava ili prijeti da će narušiti tržišno natjecanje. Isto tako, oslobođenjem od poreza na dobit zadržano u zakonu Wet Vpb iz 2015. za zainteresirane morske luke utječe se na trgovinu među državama članicama te narušava ili prijeti da će narušiti tržišno natjecanje.

(67) Zainteresirane morske luke navode da ne postoji narušavanje tržišnog natjecanja na europskoj razini u okviru sustava poreza na dobit koji je predmet ove Odluke ni na temelju novog zakona. Zainteresirane morske luke tvrde da morske luke kao što su Hamburg i Le Havre dobivaju različite vrste javne potpore. Stoga tvrde da porezno oslobođenje ne uzrokuje povlašteni tretman nizozemskih morskih luka, nego, u najgorem slučaju, nešto manje nepovoljan položaj za nizozemske morske luke u usporedbi s ostalim europskim morskim lukama.

(68) Komisija se ne slaže s argumentom zainteresiranih trećih strana. Smatra da se mjerom koju je dodijelila država narušava ili prijeti da će se narušiti tržišno natjecanje jer bi mogla poboljšati konkurentski položaj primatelja u odnosu na ostala poduzeća s kojima se natječe ([20]). Stoga je dovoljno da potpora primatelju omogućuje zadržavanje snažnijeg konkurentnog položaja od onoga koji bi imao da potpora nije osigurana. Stoga činjenica da neke morske luke na europskoj razini možda dobivaju državnu potporu ne znači da tržišno natjecanje nije narušeno oslobođenjem od poreza na dobit za javna poduzeća općenito, a posebno za javne luke.

6.5. **Selektivnost**

(69) Da bi se mogla smatrati državnom potporom, mjera mora biti selektivna ([21]) u smislu da u povoljniji položaj stavlja samo određena poduzeća ili proizvodnju određene robe. U skladu s ustaljenom sudskom praksom ([22]), materijalna selektivnost mjere mora se ocijeniti u tri faze: prvo, potrebno je utvrditi uobičajeni ili „normalni" sustav („referentni sustav") primjenjiv u dotičnoj državi članici. Drugo, treba utvrditi je li bilo kakva prednost dodijeljena predmetnom

([19]) Presude Suda u predmetima *De Gezamenlijke Steenkolenmijnen in Limburg* protiv *Visoke vlasti Europske zajednice za ugljen i čelik,* 30/59, EU:C:1961:2, i *Adria-Wien Pipeline i Wietersdorfer & Peggauer Zementwerke/Finanzlandesdirektion für Kärnten,* C-143/99, EU:C:2001:598, stavak 38.

([20]) Presuda Suda u predmetu *Phillip Morris Holland/Komisija,* 730/79, EU:C:1980:209, stavak 11.

([21]) Presuda Suda u predmetu *Italija/Komisija,* C-66/02, EU:C:2005:768, stavak 94.

([22]) Vidjeti, među ostalim, presude Suda u predmetima *Portugal/Komisija,* C-88/03, EU:C:2006:511, stavak 56., i *Ministero dell'Economia e delle Finanze i Agenzia delle Entrate/Paint Graphos etc.,* C-78/08 do C-80/08, EU:C:2011:550, stavak 49.

poreznom mjerom selektivna u odnosu na taj uobičajeni ili „normalni" porezni sustav. To se mora učiniti na način da se dokaže da mjera odstupa od uobičajenog režima jer stvara razliku među gospodarskim subjektima koji se, u svjetlu cilja koji se nastoji ostvariti tim programom, nalaze u sličnoj činjeničnoj i pravnoj situaciji. Treće, ako takvo odstupanje postoji, potrebno je ispitati proizlazi li ono iz prirode ili opće strukture poreznog sustava te može li se opravdati prirodom ili općom strukturom tog poreznog sustava. U tom kontekstu država članica mora dokazati proizlazi li različit porezni tretman izravno iz osnovnih ili vodećih načela tog sustava ([23]).

Referentni sustav

(70) U ovom predmetu nizozemski sustav za oporezivanje poduzeća trebalo bi definirati kao referentni sustav, kako je utvrđen u zakonu Wet Vpb iz 1969. Iz tog zakona proizlazi da je dobit poduzeća s poslovnim nastanom u Nizozemskoj u skladu s uobičajenim pravilima podložna porezu na dobit.

(71) U pogledu oslobođenja od poreza na dobit za zainteresirane morske luke, sadržanog u zakonu Wet Vpb iz 2015., referentni sustav isto bi tako trebalo definirati kao nizozemski sustav poreza na dobit, kako je utvrđen u zakonu Wet Vpb iz 2015. Iz tog zakona isto tako proizlazi da je dobit poduzeća s poslovnim nastanom u Nizozemskoj u skladu s uobičajenim pravilima podložna porezu na dobit.

Odstupanje od referentnog sustava

(72) U skladu za zakonom Wet Vpb iz 1969. javna poduzeća, za razliku od privatnih poduzeća, u načelu su oslobođena od poreza na dobit. Javna poduzeća obveznici su poreza samo ako su navedena u članku 2. stavcima 3. i 7. zakona Wet Vpb iz 1969.

(73) Popis poduzeća iz članka 2. stavka 3. zakona Wet Vpb iz 1969. nije se mijenjao od 1956. Popisom nije uzeta u obzir činjenica da javna poduzeća, izravna i neizravna, od 1956. sve više nude robe i usluge na tržištu u tržišnom natjecanju s privatnim poduzećima koja su obveznici poreza na dobit. Točnije, postoji odstupanje u pogledu poduzeća koja su navedena u članku 2. stavku 3. zakona Wet Vpb iz 1969. i koja su postala obveznici plaćanja poreza i koncepta „gospodarske djelatnosti" u pravu EU-a. Postojećim nizozemskim zakonom dopušteno je oslobođenje od poreza znatnom broju nizozemskih javnih poduzeća koja se bave gospodarskom djelatnošću, dok su u svjetlu cilja zakona o porezu na dobit ona u istoj činjeničnoj i pravnoj situaciji kao i poduzeća u privatnom vlasništvu.

(74) Činjenicom da je odlukom nizozemskih tijela na pojedinačnoj osnovi ograničen broj neizravnih javnih poduzeća postao obveznik plaćanja poreza na dobit ne uklanja se selektivna priroda postojećih poreznih rješenja. Nizozemska tijela potvrđuju da se pristupom na pojedinačnoj osnovi ne jamči da će sva javna poduzeća koja obavljaju gospodarske djelatnosti postati i obveznici plaćanja poreza na dobit. Postojećim zakonom jasno se u povoljniji položaj stavljaju javna poduzeća koja obavljaju gospodarske djelatnosti i koja nisu uvrštena u popis.

(75) Tako su brojna javna poduzeća koja obavljaju gospodarsku djelatnost oslobođena od poreza na dobit. Komisija smatra da će čak i u skladu s novim zakonom i dalje postojati to oslobođenje od poreza, posebno za zainteresirane morske luke. To je odstupanje od općeg sustava poreza na dobit primjenjivog u Nizozemskoj i njime se dodjeljuje selektivna prednost javnim poduzećima koja obavljaju gospodarske djelatnosti.

(76) U skladu sa zakonom Wet Vpb iz 2015. javna poduzeća u načelu su podložna porezu na dobit. Međutim zakonom su određene javne morske luke oslobođene od poreza na dobit. Zakonom Wet Vpb iz 2015. zainteresiranim morskim lukama omogućeno je oslobođenje od poreza, iako su one u jednakoj činjeničnoj i pravnoj situaciji kao i ostala poduzeća u privatnom i javnom vlasništvu u kontekstu cilja zakona o porezu na dobit, a to je oporezivanje dobiti poduzeća.

([23]) Presuda u predmetu *Adria-Wien Pipeline,* prethodno navedena, EU:C:2001:598, stavak 42.

(77) Nizozemska tijela ne osporavaju da se oslobođenjem od poreza na dobit dodjeljuje selektivna prednost javnim poduzećima. Međutim zainteresirane morske luke, koje su korisnici stalnog oslobođenja od poreza na dobit, osporavaju postojanje selektivne prednosti. Tvrde da se postojeće nizozemsko zakonodavstvo o oporezivanju trgovačkih društava na isti način primjenjuje na sve morske luke u Nizozemskoj. Stoga oslobođenje od poreza na dobit primjenjivo na luke ne predstavlja selektivnu prednost.

(78) Komisija se ne slaže s tim argumentom. Selektivnost u pravu EU-a o državnim potporama mora se ocijeniti na temelju unutarnje usporedbe u jednoj državi članici, među poduzećima koja su činjenično i pravno u sličnoj situaciji u kontekstu ciljeva dotičnog poreznog prava. Poduzeća koja ostvaruju dobit, a oslobođena su od poreza na dobit, kao što su zainteresirane morske luke, jasno uživaju selektivnu prednost u usporedbi s poduzećima koja su aktivna u istom sektoru i u drugim sektorima. U kontekstu cilja zakona o porezu na dobit dvije su skupine u sličnoj činjeničnoj i pravnoj situaciji.

(79) U nedostatku usklađivanja izravnog oporezivanja porezni položaj luka u različitim državama članicama uvijek će se donekle razlikovati. Na primjer, u različitim državama članicama primjenjuju se različite stope poreza na dobit. Ustaljena je sudska praksa da država članica ne može opravdati zadržavanje poreznih oslobođenja koja predstavljaju državnu potporu pozivanjem na ostale države članice koje možda imaju uvedene slične mjere ([24]).

Opravdanje načelima sustava

(80) Budući da Komisija smatra da je predmetno porezno oslobođenje *prima facie* selektivno, morat će utvrditi, u skladu sa sudskom praksom europskih sudova, može li se to oslobođenje opravdati prirodom ili općom strukturom sustava čiji je dio. Mjera koja predstavlja izuzeće od primjene općeg poreznog sustava može se opravdati ako država članica može dokazati da mjera izravno proizlazi iz osnovnih ili vodećih načela njezina poreznog sustava.

(81) Neprovođenje odluke Komisije kojom se predlažu odgovarajuće mjere u pogledu javnih morskih luka ne može se opravdati postojanjem sličnih oslobođenja za javna poduzeća u drugim državama članicama ili izostankom jednakih uvjeta na europskoj razini. U skladu s pravom EU-a o državnim potporama s poduzećima koja su pravno i činjenično usporediva u kontekstu cilja poreznog sustava države članice trebalo bi postupati na isti način unutar te države članice. Stoga se ocjena mjere u skladu s pravom EU-a o državnim potporama temelji na unutarnjoj usporedbi u jednoj državi članici ([25]). U nedostatku usklađivanja izravnog oporezivanja na razini EU-a, porezni položaji luka u različitim državama članicama uvijek će se donekle razlikovati.

(82) Nizozemska tijela nisu dostavila argumente kojima bi se oslobođenje opravdalo upućivanjem na načela nizozemskog sustava poreza na dobit. Ni Komisija nije mogla utvrditi takvo opravdanje. Sustav poreza na dobit počiva na načelu oporezivanja dobiti. Stavljanje javnih poduzeća, uključujući javne morske luke, koja su uključena u gospodarske djelatnosti u povoljniji položaj od privatnih poduzeća nije u skladu s tim načelom.

6.6. **Zaključak**

(83) Stoga Komisija zaključuje da oslobođenje od poreza na dobit za javna poduzeća utvrđeno u zakonu Wet Vpb iz 1969. proizlazi iz različitog poreznog tretmana javnih i privatnih poduzeća koja obavljaju gospodarske djelatnosti. Taj različit tretman može se pripisati državi i dodijeljen je putem državnih sredstava. Njime se javnim poduzećima

([24]) Presuda Općeg suda od 1. srpnja 2004. u predmetu *Salzgitter/Komisija*, T-308/00, EU:T:2004:199, stavak 81.
([25]) Presuda u predmetu *Salzgitter*, prethodno navedeno, EU:C:2004:199, stavak 81.

daje selektivna prednost koja se ne može opravdati prirodom ni općom strukturom nizozemskog sustava poreza na dobit. Nadalje, povoljnijim tretmanom narušava se tržišno natjecanje i utječe na trgovinu među državama članicama. Stoga oslobođenje od poreza za javna poduzeća predstavlja državnu potporu u smislu članka 107. stavka 1. UFEU-a ([26]).

(84) Komisija potvrđuje da se izmjenama izvršenima zakonom Wet Vpb iz 2015. ukida oslobođenje od poreza na dobit za većinu nizozemskih javnih poduzeća, koja prvotno nisu bila oporezovana u skladu s člankom 2. stavkom 1. točkom (g) te člankom 2. stavcima 3. i 7. zakona Wet Vpb iz 1969., s učinkom od 1. siječnja 2016. Međutim u zakonu Wet Vpb iz 2015. zadržano je oslobođenje od poreza na dobit za neke javne morske luke koje su uključene u gospodarske djelatnosti. Taj različit tretman može se pripisati državi i dodijeljen je putem državnih sredstava. Njime se javnim poduzećima daje selektivna prednost koja se ne može opravdati prirodom ni općom strukturom nizozemskog sustava poreza na dobit. Nadalje, povoljnijim tretmanom narušava se tržišno natjecanje i utječe na trgovinu među državama članicama. Stoga oslobođenje od poreza za zainteresirane morske luke predstavlja državnu potporu u smislu članka 107. stavka 1. UFEU-a.

7. **SPOJIVOST**

7.1. **Članak 107. stavak 2. i 3. UFEU-a**

(85) Budući da program koji je predmet preispitivanja predstavlja državnu potporu u smislu članka 107. stavka 1. UFEU-a, nužno je razmotriti je li spojiv s unutarnjim tržištem u skladu s izuzećima utvrđenima u članku 107. stavcima 2. i 3. UFEU-a.

(86) Nizozemska tijela nisu dostavila argumente u pogledu primjenjivosti izuzeća opisanih u članku 107. stavcima 2. i 3. UFEU-a na opće oslobođenje od poreza na dobit za javna poduzeća.

(87) Komisija smatra da nije primjenjivo nijedno izuzeće iz članka 107. stavka 2. UFEU-a jer se mjerom ne ostvaruje nijedan od ciljeva navedenih u toj odredbi. Točnije, ne čini se da je mjera koja je predmet preispitivanja povezana ni s potporama socijalnog karaktera koje se dodjeljuju pojedinim potrošačima ni s potporama za otklanjanje štete nastale zbog prirodnih nepogoda ili izvanrednih događaja niti potporama koje se dodjeljuju gospodarstvu određenih područja Savezne Republike Njemačke.

(88) U članku 107. stavku 3. nadalje se navodi da se sljedeće potpore mogu smatrati spojivima s unutarnjim tržištem: (a) potpore za promicanje razvoja određenih područja; (b) potpore za određene važne projekte od zajedničkog europskog interesa; (c) potpore za razvoj određenih gospodarskih djelatnosti ili područja; (d) potpore za promicanje kulture i očuvanje baštine te (e) potpore koje Vijeće odredi svojom odlukom.

(89) U pogledu moguće primjene izuzeća predviđenih člankom 107. stavkom 3. točkama (a) i (e) UFEU-a Komisija smatra da je porezno oslobođenje za nizozemska javna poduzeća operativna potpora te da je dodijeljeno bez razlikovanja glavnih ciljeva koje predmetna poduzeća nastoje ostvariti. Stoga Komisija smatra da se općenito neće primijeniti izuzeća iz članka 107. stavka 3. UFEU-a. Nadalje, nizozemska tijela nisu dostavila podatke kojima se dokazuje da su ta izuzeća primjenjiva u određenim posebnim slučajevima. Slijedom prethodno navedenog Komisija je došla do zaključka da nije primjenjiva nijedna osnova iz članka 107. stavka 3. UFEU-a.

([26]) Komisija je 2002. u sličnom predmetu o trogodišnjem oslobođenju od poreza na dobit za određena talijanska javna poduzeća koja su osnovala lokalna tijela donijela negativnu odluku koja uključuje povrat potpore (Odluka Komisije 2003/193/EZ od 5. lipnja 2002. o državnoj potpori koju je Italija u obliku poreznih oslobođenja i zajmova po povlaštenim uvjetima dodijelila javnim komunalnim poduzećima u većinskom javnom vlasništvu (SL L 77, 24.3.2003., str. 21.)). Ta je odluka potvrđena presudom Suda u predmetu *A2A, ranije ASM Brescia/Komisija,* C-318/09 P, EU:C:2011:856.

7.2. **Članak 106. stavak 2. UFEU-a**

(90) Osim osnova iz članka 107. stavaka 2. i 3. UFEU-a potpora može biti spojiva i primjenom članka 106. stavka 2. UFEU-a ako je država primatelju povjerila obavljanje usluga od općega gospodarskog interesa.

(91) Nizozemska tijela nisu dostavila podatke iz kojih se može zaključiti da se oslobođenje od poreza na dobit za (neka) javna poduzeća može opravdati na temelju članka 106. stavka 2. UFEU-a. Komisija u tom pogledu smatra da je u ovom predmetu, u svakom slučaju, oslobođenje od poreza na dobit za nizozemska javna poduzeća dodijeljeno bez razlikovanja ciljeva koje predmetna poduzeća nastoje ostvariti. Nizozemska tijela nisu dostavila ni podatke na temelju kojih bi na posebne slučajeve bilo moguće primijeniti članak 106. stavak 2. UFEU-a. Stoga je Komisija došla do zaključka da članak 106. stavak 2. UFEU-a nije primjenjiv.

8. **PRIJELAZNO RAZDOBLJE ZA ZAINTERESIRANE MORSKE LUKE**

(92) Kada Komisija donese konačnu odluku o postojanju državne potpore i zaključi da mjera potpore nije spojiva s unutarnjim tržištem, mjera mora biti stavljena izvan snage ili izmijenjena, što je prije moguće. U ovoj fazi postupka državi članici u načelu ne može biti dopušteno prijelazno razdoblje. U svakom slučaju, u predmetu koji se preispituje ne postoji iznimna okolnost kojom bi se to prijelazno razdoblje moglo opravdati. Argumenti koje je iznijela Nizozemska ne mogu se smatrati iznimnim okolnostima.

(93) U pogledu argumenta da razlikovanje gospodarskih i negospodarskih djelatnosti luka nije dovoljno jasno, Komisija smatra da javna poduzeća koja nisu luke isto tako moraju utvrditi što je gospodarska djelatnost, a što je javna zadaća te s tim u vezi nije odobreno prijelazno razdoblje. Osim toga, Komisija je već donijela više od 20 odluka o lukama u kojima su sadržane dovoljne upute u pogledu okolnosti u kojima su djelatnosti luka gospodarske djelatnosti ([27]).

(94) Isto tako, argument o potrebi za osiguranjem jednakih uvjeta na razini EU-a nije opravdanje za prijelazno razdoblje. Kako je prethodno objašnjeno u uvodnoj izjavi 82., porezno oslobođenje za javne luke ne može se opravdati postojanjem sličnih mjera u nekim drugim državama članicama ili nepostojanjem jednakih uvjeta na europskoj razini. U nedostatku usklađenosti na razini EU-a u području izravnog oporezivanja porezni položaj javnih luka može biti donekle različit u državama članicama. Stoga provedba odgovarajućih mjera sadržanih u odluci Komisije od 2. svibnja 2013. ne bi trebala biti uvjetovana oporezivanjem javnih luka u ostalim državama članicama.

(95) U pogledu argumenta Nizozemske da bi oporezivanje luka porezom na dobit moglo biti složen i dugotrajan postupak, Komisija smatra da se posebne značajke luka i zračnih luka ne čine bitno različitima te da je zračna luka Schiphol postala obveznik poreza na dobit šest mjeseci nakon donošenja odluke Komisije kojom su predložene odgovarajuće mjere ([28]). U svakom slučaju, ako je zbog posebnih značajki imovine luka i vlasničke strukture te imovine složeno utvrditi početnu bilancu za potrebe oporezivanja, o tim se pitanjima može razgovarati s poreznim tijelima čak i nakon što subjekti postanu obveznici poreza. Osim toga, s obzirom na činjenicu da sljedeća fiskalna

([27]) Vidjeti, na primjer, Odluku Komisije od 15. prosinca 2009. u predmetu državne potpore C 39/2009 (ex N 385/2009) – Latvija – javno financiranje lučke infrastrukture u Luci Ventspils (SL C 62, 13.3.2010., str. 7.); Odluku Komisije od 15. lipnja 2011. u predmetu državne potpore SA.30381 (N 44/2010) – Latvija – Javno financiranje lučke infrastrukture u Krievu Sala (SL C 215, 21.7.2011., str. 2.); Odluku Komisije od 22. veljače 2012. u predmetu državne potpore SA.30742 (N 137/2010) – Litva – Izgradnja infrastrukture za trajektni terminal u Klaipedi (SL C 121, 26.4.2012., str. 1.); Odluku Komisije od 2. srpnja 2013. u predmetu državne potpore SA.35418 (2012/N) – Grčka – Proširenje Luke Pirej (SL C 256, 5.9.2013., str. 2.); Odluku Komisije od 18. rujna 2013. u predmetu državne potpore SA.36953 (2013/N) – Španjolska – Lučka kapetanija Bahía de Cádiz (SL C 335, 5.9.2013., str. 5.); Odluku Komisije od 18. prosinca 2013. u predmetu državne potpore SA.37402 – Mađarska – Intermodalni razvoj Slobodne luke Budimpešta (SL C 141, 9.5.2014., str. 5.); Odluku Komisije od 17. listopada 2012. u predmetu državne potpore SA.34501 – Njemačka – Proširenje luke unutarnjih plovnih putova Königs Wusterhausen/Wildau (SL C 176, 21.6.2013., str. 1.); Odluku Komisije od 1. listopada 2014. u predmetu državne potpore SA.38478 – Mađarska – Razvoj javne luke Győr-Gönyű (SL C 418, 21.11.2014., str. 9.). Vidjeti i Odluku Komisije od 20. listopada 2004. u predmetu državne potpore N 520/2003 – Belgija – Financijska potpora za radove na infrastrukturi flamanskih luka (SL C 176, 16.7.2005., str. 12.).

([28]) Odluka Komisije od 3. srpnja 2001. u predmetu državne potpore SA.16035 (ex E 45/2000).

godina za predmetne morske luke u Nizozemskoj počinje 1. siječnja 2017., morske luke imat će vremena da se pripreme za novu situaciju. Stoga Komisija smatra da argument o administrativnoj izvedivosti koji je Nizozemska navela nije opravdanje za prijelazno razdoblje za zainteresirane morske luke.

9. **POSTOJEĆA POTPORA**

(96) Nakon što je utvrdila da je oslobođenje od poreza na dobit za javna poduzeća nespojiva državna potpora, Komisija treba utvrditi predstavljaju li mjere novu ili postojeću potporu.

(97) Postojeća mjera potpore, kako je definirana u članku 1. točki (b) Postupovne uredbe, bila bi mjera koja je postojala prije stupanja na snagu Ugovora o EZ-u u Nizozemskoj, mjera koja je ranije bila odobrena ili mjera koja se smatra postojećom potporom u skladu s člankom 15. Postupovne uredbe, ili mjera koja u trenutku primjene nije bila potpora, ali je zbog razvoja unutarnjeg tržišta postala potporom. Svaka potpora koja nije obuhvaćena definicijom postojeće potpore smatra se novom potporom u skladu s člankom 1. točkom (c) Postupovne uredbe.

(98) Nizozemska tijela iznijela su primjedbu da, ako porezno oslobođenje za trgovačka društva iz zakona Wet Vpb iz 1969. jest potpora, ono predstavlja postojeću potporu.

(99) Komisija dijeli to mišljenje. Iz podataka koje su dostavila nizozemska tijela proizlazi da je suština poreznog oslobođenja za javna poduzeća u zakonu Wet Vpb iz 1969., kako je utvrđeno u članku 2. stavku 1. točki (g) i članku 2. stavku 3. zakona Wet Vpb iz 1969., postojala i prije stupanja na snagu Ugovora o EZ-u u Nizozemskoj. U zakonu Wet Vpb iz 1969., koji je uveden 1969., preuzete su odredbe koje su već postojale u poreznom zakoniku iz 1956. (prije stupanja na snagu Ugovora o EZ-u) i nakon toga nisu uvedena nova izuzeća.

(100) Zakonom Wet Vpb iz 2015. ukinuto je oslobođenje od poreza na dobit za javna poduzeća utvrđeno u članku 2. stavku 1. točki (g) te članku 2. stavcima 3. i 7. zakona Wet Vpb iz 1969. s učinkom od 1. siječnja 2016., no izričito je zadržano oslobođenje od poreza na dobit za određene nizozemske morske luke. Komisija smatra da u pogledu tih javnih poduzeća novim zakonom nije bitno promijenjeno postojeće oslobođenje od poreza na dobit. Njime nije uvedena nijedna nova komponenta potpore niti je povećan broj korisnika. Stoga Komisija zaključuje da je zadržano oslobođenje od poreza na dobit za zainteresirane morske luke i dalje postojeća potpora.

10. **ZAKLJUČAK**

(101) Oslobođenje od poreza na dobit za neke nizozemske javne luke predstavlja nespojivu državnu potporu.

(102) Komisija navodi da je novim zakonom Wet Vpb iz 2015. o izmjeni zakona Wet Vpb iz 1969. ukinuto oslobođenje od poreza na dobit za javna poduzeća s učinkom od 1. siječnja 2016.

(103) U zakonu Wet Vpb iz 2015. zadržano je oslobođenje od poreza na dobit za neke nizozemske javne luke. Nizozemska bi to oslobođenje trebala ukloniti u roku od dva mjeseca od datuma obavijesti o ovoj Odluci i tako izmijenjeni sustav poreza na dobit trebala bi primijeniti najkasnije s učinkom od porezne godine koja slijedi nakon donošenja ove Odluke,

DONIJELA JE OVU ODLUKU:

Članak 1.

Oslobođenje od poreza na dobit za Groningen Seaports NV, Havenbedrijf Amsterdam NV, Havenbedrijf Rotterdam NV, Havenschap Moerdijk, NV Port of Den Helder i Zeeland Seaports NV, u pogledu gospodarskih djelatnosti zainteresiranih morskih luka, predstavlja državnu potporu i nespojivo je s unutarnjim tržištem.

Članak 2.

Nizozemska uklanja oslobođenje od poreza na dobit za morske luke iz članka 1. u roku od dva mjeseca od datuma obavijesti o ovoj Odluci i tako izmijenjeni sustav poreza na dobit primjenjuje najkasnije s učinkom od porezne godine koja slijedi nakon donošenja ove Odluke.

Članak 3.

U roku od dva mjeseca od objave ove Odluke Nizozemska obavješćuje Komisiju o mjerama poduzetima za postupanje u skladu s Odlukom.

Članak 4.

Ova je Odluka upućena Kraljevini Nizozemskoj.

Sastavljeno u Bruxellesu 21. siječnja 2016.

Za Komisiju

Margrethe VESTAGER

Članica Komisije