

II

(Nelegislatívne akty)

ROZHODNUTIA

ROZHODNUTIE KOMISIE

z 15. decembra 2009

o opatreniach na podporu poľnohospodárstva vykonaných Španielskom v dôsledku zvýšenia cien pohonných látok

[oznámené pod číslom K(2009) 9971]

(Iba španielske znenie je autentické)

(2010/473/EÚ)

EURÓPSKA KOMISIA,

so zreteľom na Zmluvu o fungovaní Európskej únie (ďalej len „ZFEÚ“) ⁽¹⁾, a najmä na jej článok 108 ods. 2 prvý pododsek,

po vyzvaní zainteresovaných strán, aby predložili pripomienky v súlade s článkom 108 ods. 2 prvým pododsekom ZFEÚ a so zreteľom na tieto pripomienky,

keďže:

(4) Rozhodnutie Komisie o začatí konania bolo zverejnené v Úradnom vestníku Európskej únie ⁽²⁾. Komisia vyzvala zainteresované strany, aby predložili svoje pripomienky k uvedeným opatreniam.

(5) Listami zo 6. júna 2001 a 20. decembra 2001 Španielsko postúpilo sériu pripomienok. Komisia takisto dostala pripomienky od zainteresovaných strán. Tieto pripomienky boli oznámené Španielsku, ktoré malo možnosť sa k nim vyjadriť. Tieto vyjadrenia boli doručené Komisii listami z 1. a 30. októbra 2001.

(6) Komisia prijala čiastočne odmietavé konečné rozhodnutie 11. decembra 2002 pod číslom 2003/293/ES ⁽³⁾.

(7) Súd prvého stupňa prijal 15. apríla 2003 žalobu proti Európskej komisii podanú zo strany Asociación de Empresarios de Estaciones de Servicio de la Comunidad de Madrid a Federación Catalana de Estaciones de Servicio ⁽⁴⁾. Žalujúca strana žiadala čiastočné zrušenie rozhodnutia Komisie.

(8) Súd rozsudkom z 12. decembra 2006 ⁽⁵⁾ zrušil článok 1 rozhodnutia Komisie 2003/293/ES, v ktorom sa uvádza, že opatrenia na podporu poľnohospodárskych družstiev ustanovené v kráľovskom výnose č. 10/2000 zo 6. októbra 2000 týkajúce sa naliehavých opatrení na podporu odvetvia poľnohospodárstva, rybného hospodárstva a dopravy ⁽⁶⁾ nepredstavujú pomoc v zmysle článku 107 odseku 1 ZFEÚ.

I. POSTUP

(1) Listom z 29. septembra 2000 oznámili španielske orgány Európskej komisii opatrenia na pomoc odvetviu poľnohospodárstva vykonané Španielskom v dôsledku zvýšenia cien pohonných hmôt v súlade s článkom 108 ods. 3 ZFEÚ. Dňa 20. novembra 2000 Komisia faxom požiadala o poskytnutie doplňujúcich informácií. Tieto informácie boli oznámené listom z 9. januára 2001 a z 13. marca 2001.

(2) Veľká časť opatrení zahrnutých do oznámenia sa preraďovala do registra neoznámených pomoci (pomoc NN 19/2001). Ďalšia časť sa zapísala do registra oznámených pomoci (N 681/A/2000).

(3) Listom z 11. apríla 2001 oznámeným 25. apríla 2001 Komisia oznámila Španielsku svoje rozhodnutie o začatí konania podľa článku 108 odsek 2 ZFEÚ vo vzťahu k určitým opatreniam a usúdila, že niektoré opatrenia nespĺňajú požadované podmienky na to, aby sa na ne vzťahovali ustanovenia článku 107 ZFEÚ.

⁽¹⁾ Od 1. decembra 2009 sa články 87 a 88 Zmluvy o ES stali článkami 107 a 108 Zmluvy o fungovaní EÚ. Oba súbory ustanovení sú v podstate identické. Pre potreby tohto rozhodnutia sa odkazy na články 107 a 108 Zmluvy o fungovaní EÚ musia chápať, pokiaľ to bude potrebné, ako odkazy na články 87 a 88 Zmluvy o ES.

⁽²⁾ Ú. v. ES C 172, 16.6.2001, s. 2.

⁽³⁾ Ú. v. EÚ L 111, 6.5.2003, s. 24.

⁽⁴⁾ Ú. v. EÚ C 171, 19.7.2003, s. 34.

⁽⁵⁾ Vec T-146/03 Asociación de Estaciones de Servicio de Madrid a Federación Catalana de Estaciones de Servicio/Komisia, Zb. 2003, s. II-98.

⁽⁶⁾ BOE 241, 7.10.2000, s. 34614.

- (9) Po čiastočnom zrušení rozhodnutia musí Komisia prijať nové rozhodnutie týkajúce sa opatrení uvedených v článku 1 rozhodnutia 2003/293/ES, keďže bol Súdom zrušený, a to prostredníctvom tohto rozhodnutia.
- (10) Opatrenia uvedené v článku 1 rozhodnutia 2003/293/ES, ktoré neboli zrušené Súdom⁽⁷⁾ a ktoré zostávajú plne v platnosti, nie sú dotknuté týmto rozhodnutím. Následne sa preto na tieto opatrenia nebudú odvolávať iné odkazy.
- (11) Opatrenia uvedené v článku 2 rozhodnutia 2003/293/ES⁽⁸⁾, ako aj nasledujúce články 3, 4 a 5 už nie sú predmetom tohto rozhodnutia. Tieto články zostávajú plne v platnosti. Následne sa preto na tieto opatrenia nebudú odvolávať iné odkazy.

II. OPIS

1. Opatrenia na podporu poľnohospodárskych družstiev

- (12) Opatrenia na podporu oznámených poľnohospodárskych družstiev sa stanovujú v článku 1 kráľovského výnosu č. 10/2000 týkajúceho sa naliehavých opatrení na podporu odvetvia poľnohospodárstva, rybného hospodárstva a dopravy⁽⁹⁾, ktorým sa zavádzajú určité zmeny a doplnenia v zákone č. 27/1999 zo 16. júla 1999 týkajúceho sa družstiev⁽¹⁰⁾, ako aj v zákone č. 20/1990 z 19. decembra 1990 týkajúceho sa daňového režimu družstiev⁽¹¹⁾.
- (13) Na jednej strane predpísaná maximálna hodnota 50 % z obratu družstiev za uskutočňovanie činností s tretími nepridruženými stranami bez straty daňového zvýhodnenia, ako sa ustanovuje v zákone č. 20/1990 (článok 1310), sa ruší pre poľnohospodárske družstvá v prípade,

že uskutočňujú činnosti dodávky nafty B tretím nepridruženým stranám.

- (14) Na druhej strane zmenený zákon č. 34/1998 zo 7. októbra 1998 týkajúci sa odvetvia palív⁽¹²⁾ ruší povinnosť pre poľnohospodárske družstvá zriadiť subjekt so samostatnou právnou subjektivitou podliehajúci všeobecnému daňovému režimu v prípade, že uskutočňujú činnosti distribúcie nafty B nepridruženým stranám.
- (15) Hlavným cieľom týchto opatrení podľa španielskych orgánov bolo neutralizovať zvýšenie cien pohonných palív, ktoré silne zasiahlo odvetvie poľnohospodárstva v čase prijatia týchto opatrení. V odôvodnení kráľovského výnosu č. 10/2000 sa vysvetľuje, že „na naftu na využitie v poľnohospodárstve, rybnom hospodárstve a v doprave, ako aj na všetky palivá na iné použitie veľmi vplyva zvýšenie cien následkom rastu cien ropy a značného zhodnotenia dolára voči euru“. Španielska vláda, „vedomá si tejto krízy spôsobenej externými faktormi, analyzovala spolu s najdôležitejšími zastupujúcimi organizáciami dotknutých odvetví veľkosť hospodárskeho vplyvu v oblasti poľnohospodárstva a rybného hospodárstva, pričom dosiahli rozsiahly konsenzus o prijatí balíku opatrení na zmiernenie negatívneho dopadu zvýšenia cien ropy a na prehlbenie liberalizácie odvetví“.
- (16) Pokiaľ ide o rozsah zákonov, ktoré sa zmenili a doplnili oznámeným opatrením, je potrebné uviesť podrobnejší opis.
- (17) Zákon č. 27/1999 týkajúci sa družstiev je nástroj, ktorým sa riadi činnosť družstiev v Španielsku. Určuje sa v ňom koncept družstva, jeho triedy a pravidlá zriadenia. Má takisto za cieľ podporovanie a rozvoj družstiev, vymedzuje formy združenia a tak uľahčuje vytvorenie týchto zoskupení s cieľom podporovať družstevné hnutie. V jeho článku 93 sa vymedzujú poľnohospodárske družstvá, najmä ich cieľ a činnosti, ktoré môžu rozvíjať.
- (18) V článkoch 16.5, 18.2, 33 a 34 zákona č. 20/1990 sa uvádzajú, pokiaľ ide o družstvá, normy týkajúce sa daňového základu a daňový režim španielskych družstiev vrátane poľnohospodárskych družstiev. Zákon zavádza rozdiel medzi „chránenými družstvami“ a „osobitne chránenými družstvami“. „Chránené družstvá“ sú družstvá, ktoré dodržiavajú zásady a ustanovenia vyplývajúce zo všeobecného zákona o družstvách alebo zo zákonov autonómnych spoločenstiev. „Osobitne chránené družstvá“ sú družstvá s družstveno-asociačnou prácou, poľnohospodárske družstvá, družstvá využívajúce pôdu spoločenstva, družstvá využívajúce more a družstvá spotrebiteľov a užívateľov. Podľa zákona sa najvyššia úroveň ochrany v prospech uvedených družstiev pripisuje povahe daných odvetví, hospodárskym možnostiam členov a ich čo najväčšiemu priblíženiu sa k princípu vzájomnosti.

⁽⁷⁾ Ide o opatrenia, ktorými sa upravuje zákon č. 37/1992 ustanovený kráľovským výnosom č. 10/2000, ako aj daňové opatrenia ustanovené nariadením ministerstva financií z 29. novembra 2000 týkajúce sa využitia určitých chovov živých zvierat podrobených objektívnemu preskúmaniu korekčného koeficientu krmív zakúpených od tretej strany. Ide takisto o zníženie čistého výnosu v rámci režimu objektívneho preskúmania dane z príjmu fyzických osôb pre poľnohospodárske činnosti a chov; zníženie percentuálnej hodnoty slúžiacej na stanovenie štvrťročných platieb v rámci zjednodušeného režimu dane z pridanej hodnoty pre určité poľnohospodárske činnosti; a daňového opatrenia pozostávajúceho zo zvýšenia percentuálnej hodnoty výdavkov, ktoré je ťažké zdôvodniť v rámci dane z príjmov fyzických osôb. Komisia vo svojom rozhodnutí usúdila, že tieto opatrenia nepredstavujú štátnu pomoc.

⁽⁸⁾ Ide o štátnu pomoc udelenú Španielskom v prospech majiteľov poľnohospodárskych podnikov vo forme dotácie na úvery a záruky ustanovené v rozhodnutí Ministerstva poľnohospodárstva z 15. novembra 2000, ktorým sa oznámilo zverejnenie dohody Rady ministrov z 10. novembra 2000, a opatrenie na rozšírenie platných daňových výhod v rámci dane z príjmov fyzických osôb na prevod niektorých pozemkov a poľnohospodárskych podnikov na účtovné obdobie 2000 – 2001 upravené v siedmom prechodnom ustanovení zákona č. 14/2000. Komisia vo svojom rozhodnutí vyhlásila tieto opatrenia za nezlučiteľné so ZFEÚ.

⁽⁹⁾ BOE 241, 7.10.2000, s. 34614.

⁽¹⁰⁾ BOE 170, 17.7.1999, s. 27027.

⁽¹¹⁾ BOE 304, 20.12.1990, s. 37970.

⁽¹²⁾ BOE 241, 8.10.1998, s. 33517.

- (19) Pokiaľ ide o zloženie daňového základu družstiev, výsledky týchto družstevných činností (uskutočnených spolu s členmi) a výsledky mimodružstevných činností (uskutočnených spolu s nepridruženými stranami) sa berú do úvahy osobitne a nepodliehajú dani rovnakým spôsobom. Družstvo teda musí viesť oddelené účtovníctvo pre tieto dva druhy činností.
- (20) Uplatňovaný daňový režim poľnohospodárskych družstiev, pokiaľ ide o „osobitne chránené družstvá“, je zhodný s režimom chránených družstiev, okrem týchto prípadov:
- *daň zo zisku spoločností*: táto daň je zameraná na zaťaženie ziskov spoločností a iných právnych subjektov. Daňový základ zodpovedajúci družstevným výsledkom (činnosti členov) využíva zníženú sadzbu 20 %, zatiaľ čo daňový základ zodpovedajúci mimodružstevným výsledkom (činnosti nečlenov alebo tretích strán) podlieha všeobecnej dani 35 % (článok 332). Okrem toho existuje odpočet 50 % z podpory určenej na povinný rezervný fond (článok 165)⁽¹³⁾ a odpočet 100 % zo sumy určenej na fond vzdelávania a podpory (článok 182)⁽¹⁴⁾. Výhradne pre osobitne chránené družstvá platí, že využívajú aj zníženie 50 % z výšky dane definované ako algebrický súčet súm vyplývajúcich z uplatňovania daných daňových sadzieb, pri družstevnom a mimodružstevnom, kladnom alebo negatívnom daňovom základe, pokiaľ je výsledok kladný (článok 342). Nakoniec, môžu využívať aj odpisovania nových odpisovateľných fixných aktív nadobudnutých počas prvých troch rokov po zapísaní do zoznamu družstiev,
 - *daň z kapitálových prevodov a osvedčovacích právnych úkonov*: táto nepriama daň je zameraná na zaťaženie rozličných právnych úkonov, ako sú nákladné kapitálové prevody, osvedčovacie právne úkony alebo určité činnosti spoločností (napríklad úkony financovania spoločnosti vo forme navýšenia kapitálu). Oslobodenie je možné v prípade zriadenia, navýšenia kapitálu, zlúčenia a rozdelenia; v prípade poskytnutia alebo zrušenia úverov vrátane úverov s dlhopismi; v prípade nákupu majetku alebo práv vložených do Fondu vzdelávania a podpory na účely plnenia cieľov a výhradne v prípade osobitne chránených družstiev je možné oslobodenie pri činnostiach nadobúdania majetku a práv priamo určených na plnenie sociálnych a štatutárnych cieľov (články 33.1 a 34.1),
 - *daň z hospodárskych činností*: táto miestna daň je zameraná na priame zdanenie každej podnikateľskej, odbornej alebo umeleckej hospodárskej činnosti vykonávanej fyzickými alebo právnickými osobami na území Španielska. Predpokladá sa dotácia 95 % z tejto dane (článok 334.a),
 - *daň z nehnuteľností*: ide o miestnu daň zameranú na zaťaženie užívania vlastníckeho práva a iných vecných práv spojených s nehnuteľnosťou. Stanovuje sa dotácia 95 % z tejto miestnej dane zodpovedajúcej majetku poľnohospodárskych družstiev vidieckej povahy a družstiev využívajúcich pôdu spoločenstva (článok 334b).
- (21) V článku 13 zákona sa nakoniec uvádza, že žiadne družstvo akejkoľvek triedy nemôže prevádzkovať objem činností s tretími nepridruženými stranami vyšší ako 50 % všetkých činností družstva bez toho, aby prišlo o výhodu daňovo chráneného družstva.
- (22) Rozpočet opatrení v prospech poľnohospodárskych družstiev zostáva vzhľadom na ich povahu neznámy. Ich trvanie nie je presne stanovené.
- ## 2. Argumenty predložené Komisiou v rámci začatia konania vo veci zisťovania
- (23) Komisia založila svoje rozhodnutie o začatí konania na týchto argumentoch.
- (24) Schválením kráľovského výnosu č. 10/2000 sa podľa začatia konania pripustilo udelenie daňových výhod poľnohospodárskym družstvám, ktoré pred schválením tohto výnosu dané výhody nevyužívali.
- (25) Prvá výhoda spočíva v zrušení požiadavky zriadiť subjekt so samostatnou právnou subjektivitou, na ktorý sa vzťahuje všeobecný daňový režim (to znamená režim s menším daňovým zaťažením), pokiaľ ide o distribúciu nafty B tretím nepridruženým stranám, vďaka čomu za túto činnosť zaplatia družstvá nižšie dane ako predtým. Inak povedané pred zmenou a doplnením zákona sa distribúcia nafty B nepridruženým stranám poľnohospodárskymi družstvami podriaďovala povinnosti zriadiť subjekt so samostatnou právnou subjektivitou. Od zmeny a doplnenia zákona č. 27/1999 sa už na ne táto povinnosť nevzťahuje a príslušné činnosti podliehajú výhodnému zdaneniu.

⁽¹³⁾ Závazok družstiev vytvárať rezervný fond sa stanovuje v článku 55 zákona č. 27/1999. Tento fond v prvom rade tvoria družstevné prebytky a mimodružstevné zisky. Podobný záväzok existuje aj voči kapitálovým spoločnostiam, ktoré podľa článku 214 španielskeho zákona o akciových spoločnostiach č. 1564/1989 musia určiť sumu rovnajúcu sa 10 % zisku účtovného roku na zákonný rezervný fond až kým tento nedosiahne minimálne 20 % akciového kapitálu (BOE, 27.12.1989).

⁽¹⁴⁾ Povinnosť družstiev zriadiť tento fond sa stanovuje v článku 56 zákona č. 27/1999.

- (26) Druhá výhoda spočíva v zrušení maximálnej hodnoty 50 % predpísanej poľnohospodárskym družstvám za poskytovanie nafty B tretím nepridruženým stranám bez toho, aby družstvo prišlo o postavenie daňovo chráneného družstva. Inak povedané pred zmenou a doplnením zákona č. 27/1999 museli poľnohospodárske družstvá obmedzovať činnosti dodávky tretím nepridruženým stranám na 50 % svojho obratu, ak nechceli stratiť daňové zvýhodnenie. Od zmeny a úpravy zákona môžu túto hodnotu prekročiť bez toho, aby sa museli vzdať postavenia daňovo chránených družstiev.
- (27) Išlo by o osobitné opatrenie uplatniteľné len pri poľnohospodárskych družstvách, s ktorým sa spája daňová výhoda poskytovaná v rámci zvyšovania cien pohonných hmôt a pozostávajúce z platenia zníženej dane v porovnaní s bežnou daňou pred zmenou a úpravou zákona č. 27/1999.
- (28) Komisia podľa vtedy dostupných informácií zhodnotila, že tieto opatrenia prinášajú poľnohospodárskym družstvám výhodu, ktorá znižuje pravidelné poplatky zafažujúce ich rozpočet. Strata daňových príjmov sa rovná spotrebe štátnych zdrojov vo forme daňových výdavkov (bod 10 oznámenia Komisie o uplatňovaní pravidiel štátnej pomoci pri opatreniach týkajúcich sa priameho zdaňovania podnikov ⁽¹⁵⁾). V dôsledku toho sa toto opatrenie považovalo za selektívne daňové opatrenie, ktoré ovplyvňuje štátne zdroje.
- (29) Komisia v dobe začatia konania a podľa vtedy dostupných informácií usúdila, že tieto opatrenia sa musia považovať za daňové opatrenia pripočítateľné štátu, ktoré sa týkajú štátnych zdrojov, predstavujú selektívnu výhodu a svojou povahou alebo štruktúrou daňového systému sa nepovažujú za odôvodnené, čo teda znamená, že by sa mali považovať za selektívnu štátnu pomoc.
- (30) Na základe informácií poskytnutých španielskymi orgánmi, podľa ktorých v rokoch 1999 a 2000 došlo k zvýšeniu cien pohonných látok o 47 %, čo vyvolalo narušenie verejného poriadku, štrajky a narušenia dodávok energetických výrobkov a potravín, nebolo v tejto etape konania možné určiť, či išlo o mimoriadnu udalosť v zmysle článku 107 ods. 2 písm. b) ZFEÚ.
- (31) Podľa dostupných informácií by sa opatrenia na podporu poľnohospodárskych družstiev mohli považovať za štátnu pomoc určenú na zlepšenie finančnej situácie týchto družstiev, ktoré ale žiadnym spôsobom neprispievajú k rozvoju odvetvia. V dôsledku toho sa táto pomoc považovala za príspevok na prevádzku nezlučiteľný s vnútorným trhom.

- (32) Na základe týchto úvah Komisia usúdila, že by predmetné opatrenia nemali využívať výnimky stanovené v článku 107 ods. 2 a 3 ZFEÚ, pretože sa považujú za štátnu pomoc, a preto sa voči nim rozhodla začať konanie podľa článku 108 ods. 2 ZFEÚ.

III. PRIPOMIENKY TRETÍCH ZAINTERESOVANÝCH STRÁN

1. Pripomienky Združenia prevádzkovateľov čerpacích staníc

- (33) Toto združenie tvrdí, že kráľovský výnos č. 10/2000 udeľuje poľnohospodárskym družstvám daňové výhody.
- (34) V prvom rade je to zrušenie požiadavky vytvoriť subjekt so samostatnou právnou subjektivitou na distribúciu nafty B tretím nepridruženým stranám podliehajúci všeobecnému daňovému režimu, čo predstavuje daňovú výhodu, vďaka ktorej zaplatia družstvá za distribúciu nafty nižšie dane ako predtým, keďže tieto činnosti podliehajú zvýhodnenému zdaneniu.
- (35) V druhom rade je to zrušenie maximálnej hodnoty 50 % predpísanej družstvám za uskutočňovanie činností dodávky nafty B tretím nepridruženým stranám bez toho, aby stratili svoje daňové zvýhodnenie, čo predstavuje ďalšiu daňovú výhodu.
- (36) Podľa tohto združenia sa kráľovským výnosom č. 10/2000 podporuje vytvorenie paralelnej siete družstiev na okraji trhu, ako subjektov „podporovaných“ verejným sektorom, ktorý ich navyše oslobodzuje od dodržiavania právnych požiadaviek predpísaných ich konkurentom. A to všetko s cieľom poskytnúť zníženie cien, ktoré je výsledkom normálnych trhových mechanizmov, avšak bez akejkoľvek náhrady škody pre majiteľov prevádzok s verejným predajom (maloobchodná distribúcia), ktorí tak budú v pomerne veľkom počte vytlačení z trhu.
- #### 2. Pripomienky Združenia prevádzkovateľov čerpacích staníc Madridskej autonómnej oblasti, Katalánskej federácie čerpacích staníc a Španielskeho zväzu čerpacích staníc
- (37) Tieto združenia, ktoré zastupujú takmer celé odvetvie čerpacích staníc v Španielsku, tvrdia, že kráľovský výnos č. 10/2000 obsahuje opatrenia zamerané na oslobodenie poľnohospodárskych družstiev od rozličných daňových zaťažení pri distribúcii nafty B tretím nepridruženým stranám, pričom podriaďuje túto činnosť osobitne chránenému daňovému režimu v prípade predaja palív tretím stranám.

⁽¹⁵⁾ Ú. v. ES C 384, 10.12.1998, s. 3.

- (38) Podľa týchto združení od nadobudnutia účinnosti kráľovského výnosu č. 10/2000 získavajú poľnohospodárske družstvá v prípade predaja palív tretím stranám nižšie uvádzané výhody pri distribúcii nafty B tretím stranám.
- (39) Družstvá sú oslobodené od dane z kapitálových prevodov a osvedčovacích právnych úkonov v prípade zriadenia, zlúčenia a rozdelenia, v prípade poskytnutia alebo zrušenia úverov vrátane úverov s dlhopismi, v prípade nákupu majetku alebo práv vložených do Fondu vzdelávania a podpory na účely plnenia cieľov a v prípade nadobúdania majetku a práv priamo určených na plnenie sociálnych a štatutárnych cieľov.
- (40) V prípade dane zo zisku spoločností sa podľa kráľovského výnosu č. 10/2000 predaj nafty B tretím nepridruženým stranám považuje za hospodársky výsledok družstevnej činnosti, pričom táto činnosť sa zdaňuje sadzbou 20 % a takisto využíva možnosť odpisovania nových odpisovateľných fixných aktív nadobudnutých počas prvých troch rokov po zapísaní do zoznamu družstiev. Okrem toho, družstvá využívajú aj zníženie 50 % z výšky dane.
- (41) V prípade dane z hospodárskych činností družstvá využívajú úľavu 95 % z výšky dane.
- (42) V prípade dane z nehnuteľnosti družstvá využívajú úľavu 95 % z výšky dane.
- náhle zmenila po zverejnení zákona 34/1998, konkrétne jeho dodatkového pätnásteho ustanovenia, v ktorom sa družstvám zakazuje distribuovať ropné výrobky (naftu ako aj benzín) tretím stranám, pokiaľ si nezriadia subjekt so samostatnou právnou subjektivitou podliehajúci všeobecnému daňovému režimu.
- (46) Podľa tohto zväzu kráľovský výnos č. 10/2000 len čiastočne zrušil obmedzenie voľnej hospodárskej súťaže, ktoré predstavoval zákaz uvedený v pätnástom dodatkovom ustanovení zákona č. 34/1998.
- (47) Daňové úľavy, z ktorých majú prospech družstvá, sa musia prehodnotiť vo vzájomnom vzťahu s normami technickej úpravy a s povinnosťami, ktoré z nich pre družstvá vyplývajú.
- (48) Družstvá musia jasne rozlišovať medzi dvoma typmi činností na stanovenie daňového základu podľa dane zo zisku spoločností: činnosti uskutočnené s členmi a činnosti uskutočnené s nepridruženými alebo tretími stranami. Norma technickej úpravy upravená v článku 16 zákona č. 20/1990 pozostáva zo stanovenia daňového základu oddelene pre družstevné výsledky z činností uskutočnených s členmi a na druhej strane pre mimodružstevné výsledky z činností uskutočnených družstvami s nepridruženými alebo tretími stranami.

3. Pripomienky Zväzu poľnohospodárskych družstiev Španielska

- (43) Do tohto zväzu patrí väčšina poľnohospodárskych družstiev Španielska.
- (44) Poľnohospodárske družstvá začali svoju činnosť distribúcie ropných výrobkov od nadobudnutia účinnosti nariadenia Ministerstva hospodárstva a financií z 31. júla 1986 ⁽¹⁶⁾, ktorým sa upravujú predpisy týkajúce sa dodávky a predaja pohonných látok a kvapalných palív, vo veci monopolu na ropné výrobky ⁽¹⁷⁾. Zákom č. 34/1992 z 22. decembra 1992, ktorým sa upravuje odvetvie ropného priemyslu ⁽¹⁸⁾, sa zriaďuje nový systém distribúcie ropných výrobkov.
- (45) Regulačná situácia sa pre poľnohospodárske družstvá
- (49) V článku 33 zákona č. 20/1990 sa ustanovuje, že v rámci dane zo zisku spoločností družstevných subjektov sa diferencovaná daňová sadzba, konkrétne 20 % a 35 % (všeobecná sadzba) z daňového základu, vzťahuje na družstevné výsledky a mimodružstevné výsledky, ktoré sa okrem iného získavajú poľnohospodárskymi družstvami počas činností s tretími stranami. Zisky, ktoré poľnohospodárske družstvo získava z činností s tretími nepridruženými stranami, teda nie sú predmetom žiadnych úľav.
- (50) Pokiaľ ide o daň zo zisku spoločností, ktorú musia zaplatiť družstvá, v článku 23 zákona č. 20/1990 sa určuje výška dane ako algebrický súčet súm vyplývajúcich z uplatňovania daňových sadzieb pri stanovenom kladnom alebo zápornom daňovom základe, pričom táto výška sa považuje za vymáhateľnú (*cuota íntegra*), pokiaľ je výsledok kladný. Režim oslobodenia v prospech osobitne chránených družstiev, ktorými sú v zásade poľnohospodárske družstvá, ustanovený v článku 34 daného zákona, pozostáva z udelenia úľavy 50 % z vymáhateľnej výšky dane určenej v článku 23.

⁽¹⁶⁾ BOE 188, 7.8.1986, s. 27907.

⁽¹⁷⁾ BOE 58, 9.3.1970, s. 3820.

⁽¹⁸⁾ BOE 308, 24.12.1992, s. 43867.

- (51) Táto úľava sa nemôže posudzovať nezávisle od daňového zaobchádzania s čistými prebytkami rozdelenými medzi spoločníkmi družstva podľa dane z príjmu fyzických osôb (ďalej len ako DPFO). V družstve sa podnikateľský zisk rozdelí medzi členov podľa činnosti uskutočnenej v rámci družstva počas daného účtovného roka a nie podľa kapitálového vkladu: nazýva sa čistý prebytok a má úplne iné charakteristiky ako dividendy v kapitálovom podniku.
- (52) Vzhľadom na svoje osobitosti sa musí oslobodenie 50 % udelené osobitne chráneným družstvám podľa dane zo zisku spoločností posudzovať na základe dvojitého zdaňovania dividend/prebytkov podľa dane zo zisku spoločností na jednej strane a podľa dane z príjmu fyzických osôb na druhej strane. Zmiernenie účinkov dvojitého zdanenia vo vzťahu kapitálovo-akciovej spoločnosti (dividendy) nemá svoju protihodnotu vo vzťahu družstveno-pridruženej spoločnosti (rozdelenie čistých prebytkov), takže čisté prebytky sú zdanené viac ako dividendy.
- (53) Tento rozdiel sa odráža v článku 23 zákona č. 40/1998 z 9. decembra 1998, ktorým sa upravuje daň z príjmu fyzických osôb a iné daňové normy⁽¹⁹⁾. Tento zákon potvrdzuje diferencované daňové zaobchádzanie platné pri dividendách (pri kapitálových podnikoch podriadených všeobecnému daňovému režimu) a pri čistých prebytkoch (družstevné subjekty podriadené osobitnému daňovému režimu).
- (54) Oslobodenia od dane z hľadiska DPFO ustanovené v článku 66 zákona č. 40/1998 sa, okrem iného, odlišujú aj podľa typu spoločnosti: v prípade dividend sa v tomto článku predpokladá oslobodenie 40 % a v prípade čistých prebytkov sa v článku 32 zákona č. 20/1990, ktorý upravuje daňový režim platný pre družstvá, stanovuje, že oslobodenie dvojitého zdanenia je 10 % v prípade chráneného družstva a 5 % v prípade osobitne chráneného družstva.
- (55) Družstvá sú okrem iného podriadené osobitným povinnosťami, od ktorých sú oslobodené podniky podliehajúce všeobecnému daňovému režimu, najmä finančným povinnostiam ustanoveným v zákone č. 27/1999, ktorým sa predpisuje viazanosť nerozdeliteľných zdrojov, ako napríklad v prípade vytvorenia povinných sociálnych fondov.
- (56) Po prvé je to povinný rezervný fond, ktorý je určený osobitne na konsolidáciu, rozvoj a záruky družstiev a ktorý sa nemôže rozdeliť medzi spoločníkov, ako sa ustanovuje v článku 55 zákona č. 27/1999. Je súčasťou nerozdeliteľného majetku spoločnosti a v prípade zrušenia družstva sa vloží do verejnej pokladnice, ktorá ho určí na vytvorenie fondu na podporu družstevného hnutia. Podľa zákona č. 27/1999 tvoria minimálnu podporu tohto rezervného fondu hospodárske výsledky družstva vo výške 20 % a mimodružstevné výsledky vo výške 50 % (tie, ktoré pochádzajú z činností družstva s tretími nepridruženými stranami), ku ktorým sa prirátajú členské príspevky spoločníkov a sumy odpočítané od ich povinných vkladov do základného imania v prípade zrušenia členstva. Z toho vyplýva, že spoločník družstva nikdy nemôže získať naspäť celú výšku svojho vkladu do podniku a že jedna časť prebytkov podniku je viazaná.
- (57) Po druhé ide o Fond vzdelávania a podpory ustanovený v článku 56 zákona č. 27/1999, ktorého cieľom je vzdelávanie a výchova spoločníkov a zamestnancov družstva, rozširovanie zásad družstva, podpora vzťahov medzi družstvami, kultúrna a odborná podpora, ako aj pomoc v miestnom prostredí alebo pomoc Spoločenstvu ako celku. V súlade so zákonom č. 27/1999 je jeho minimálna dotácia 5 % z hospodárskych výsledkov družstva. Tak ako povinný rezervný fond, ani tento fond sa nemôže rozdeliť medzi spoločníkov ani v prípade zrušenia družstva.
- (58) Maximálny rozdeliteľný prebytok je preto v prípade družstiev nižší ako v prípade prebytku vytvoreného kapitálovými spoločnosťami, kde je disponibilita zisku vyššia. Tieto podniky nie sú povinné dotovať tieto fondy časťou zisku prebiehajúceho účtovného roka.
- (59) Daňová výhoda, ktorú môže družstvo získať z čiastočného oslobodenia od dane zo zisku spoločnosti, sa upravuje dvojitým zdaňovaním podľa DPFO platným pre spoločníka družstva, ktorému sa takisto zvýšilo daňové zaťaženie.
- (60) Celkový prehľad daňového režimu, ktorému podliehajú družstvá a ktorý berie do úvahy výhody a zároveň záväzky, sa môže znázorniť pomocou nasledujúcich príkladov.
- (61) Prvý príklad sa týka analýzy čistej disponibilite fondov v prípade spoločníka družstva v porovnaní s akcionárom spoločnosti podliehajúcej všeobecnému daňovému režimu v Španielsku, pričom sa vychádza z rovnakých počiatočných výsledkov 150 menových jednotiek (ďalej ako m.j.).

⁽¹⁹⁾ BOE 295, 10.12.1998, s. 40730.

Hypotéza: družstevné výsledky (50 %) a mimodružstevné výsledky (50 %), na základe zákona č. 27/1999; vyplatenie celého dostupného zisku spoločníkovi. Hraničná sadzba DPFO: 48 %

	Družstevná spoločnosť	Kapitálová spoločnosť
Výsledky	Družstevné výsledky (DV): 75 (50 %) Mimodružstevné výsledky (MV): 75 (50 %) Spolu: 150	150
Platba do sociálnych fondov	Fond: vzdelávanie a podpora: 5 % DV = 3,75 Fond: povinné rezervy: 20 % DV = 15 50 % MV = 37,5 Spolu: 56,25	0
Výsledky po platbe do fondov	DV: 56,25 MV: 37,5 Spolu: 93,75	150
Daň zo zisku spoločností	DV: $(75 - 11,25) \times 20 \% = 12,75$ MV: $(75 - 18,75) \times 35 \% = 19,687$ Spolu: 32,437	$150 \times 35 \% = 52,5$
Disponibilný zisk	$93,75 - 32,437 = 61,313$	$150 - 52,5 = 97,5$
Daň z príjmu fyzických osôb	Daňový základ: $61,313 \times 100 \% = 61,313$ Splatná suma (plná sadzba): $61,313 \times 48 \% = 29,430$ Úľava: $61,313 \times 10 \% = 6,131$ Splatná suma po úľave: $9,430 - 6,131 = 23,299$	BI = $97,5 \times 140 \% = 136,5$ splatná suma (plná sadzba): $136,5 \times 48 \% = 65,52$ Úľava: $97,5 \times 40 \% = 39$ Splatná suma po úľave: $65,52 - 39 = 26,52$
Čistý príjem na akcionára	$61,313 - 23,299 = 38,014$	$97,5 - 26,52 = 70,98$

- (62) Vzhľadom na hraničnú daňovú sadzbu upravenú v rámci DPFO môžeme tvrdiť, že na ten istý prvotný výsledok 150 m.j. by bol čistý príjem na akcionára družstva 38 m.j., zatiaľ čo príjem akcionára spoločnosti podliehajúcej všeobecnému daňovému režimu by bol 71 m.j. Okrem iného, ako už bolo uvedené vyššie, dvojitém zdanením by sa podľa dane zo zisku spoločností a DPFO zrušil účinok úľavy udelenej podľa dane zo zisku spoločností.
- (63) V druhom príklade, keď činnosti družstiev s členmi a s tretími nepridruženými stranami, to znamená družstevné a mimodružstevné výsledky, podliehajú rozdielnym percentuálnym hodnotám, je potrebné uviesť, že pokiaľ sa osobitné zaťaženie mimodružstevných výsledkov vo vzťahu k družstevným výsledkom zvyšuje, zdroje, ktoré je potrebné vložiť do povinných fondov ako aj daň z príjmu, sa úmerne zvyšujú, zatiaľ čo percentuálna hodnota disponibilného zisku klesá. Z toho vyplýva, že čistý príjem na akcionára je nižší, keď sú mimodružstevné výsledky vyššie.

Analýza rozličných hypotéz rozdelenia družstevných a mimodružstevných výsledkov

	Chránená družstevná spoločnosť				Kapitálová spoločnosť
Hypotéza	DV:75 % MV: 25 %	DV: 66,66 MV:33,33 %	DV:50 % MV: 50 %	DV:25 % MV:75 %	
Výsledky	150	150	150	150	150
Platba do sociálnych fondov	46,875	50	56,25	65,625	0
Výsledky po platbe do fondov	103,125	100	93,75	84,375	150
Daň z príjmu spoločností:	28,97	30,125	32,437	35,906	52,5

	Chránená družstevná spoločnosť				Kapitálová spoločnosť
Disponibilný zisk	74,155	69,875	61,313	48,469	97,5
DPFO	28,179	26,55	23,299	18,418	26,52
Čistý príjem	45,976	43,325	38,014	30,051	70,98

- (64) Na záver, Zväz poľnohospodárskych družstiev si myslí, že sa musí vykonať celková analýza právnych predpisov týkajúcich sa zdaňovania poľnohospodárskych družstiev v Španielsku. Toto zdaňovanie zavádza rozdiely a obsahuje výhodné prvky, ktoré sú však sprevádzané osobitnými povinnosťami (platby do povinných fondov, narábanie s kapitálom, dvojité zdanenie).

IV. PRIPOMIENKY PREDLOŽENÉ ŠPANIELSKOM

- (65) Listom z 11. júna 2001 Španielsko uviedlo nasledujúce argumenty.
- (66) Podľa Španielska podobnosť opatrení na podporu družstiev so štátnou pomocou z dôvodu platenia nižších daní ako pred zavedením zmeny a doplnenia nie je oprávnená z nižšie uvedených dôvodov.
- (67) Opatrenia zavedené kráľovským výnosom č. 10/2000 sú zamerané na liberalizáciu odvetvia dodávky nafty, a to prostredníctvom zrušenia prekážok uložených poľnohospodárskym družstvám pri distribúcii tohto paliva tretím stranám, bez toho, aby to pre tieto subjekty znamenalo zvýhodnené daňové zaobchádzanie.
- (68) Daňový režim poľnohospodárskych družstiev stanovuje rozdiel medzi činnosťami uskutočňovanými s členmi v rámci družstva a činnosťami uskutočňovanými s nečlenmi, pričom výsledky týchto činností sa označujú ako mimodružstevné. Z toho vyplýva, že sa daňový režim z hľadiska dane zo zisku spoločností vzťahujúcej sa na tieto výsledky zhoduje so všeobecným režimom, ktorému podliehajú všetky subjekty zaoberajúce sa tou istou činnosťou.
- (69) Daňový režim družstiev sa upravuje v zákone č. 20/1990, kde sa v článku 21 pod mimodružstevnými výsledkami rozumejú výsledky za vykonávanie činnosti družstva s tretími nepridruženými stranami, pričom sa tieto mimodružstevné výsledky zdaňujú všeobecnou sadzbou dane zo zisku spoločností v súlade s článkom 26 ods. 3 zákona č. 43/1995 z 27. decembra, ktorým sa upravuje daň zo zisku spoločností⁽²⁰⁾. Okrem toho sa v šiestom dodatkovom ustanovení zákona č. 27/1999 z 16. júla 1999, ktorým sa upravujú družstvá, nariaďuje rozdielne vedenie účtovníctva pre tieto subjekty pri činnostiach uskutočňovaných s tretími nepridruženými stranami.
- (70) Opatrenia zavedené v kráľovskom výnose č. 10/2000 majú za cieľ liberalizovať odvetvie dodávky nafty B a povoliť poľnohospodárskym družstvám dodávať toto palivo bez ohľadu na podiel týchto činností na celkovom počte uskutočnených činností družstva a bez toho, aby to spôsobilo stratu ich daňového režimu pre družstevné činnosti. Cieľom je umožniť družstvu uskutočňovať túto

činnosť bez toho, aby muselo zriadiť iný subjekt, pričom daňová povinnosť pre daň zo zisku spoločností je rovnaká v oboch situáciách, takže príjmy získané z dodávky nafty B tretím stranám podliehajú všeobecnému režimu dane zo zisku spoločností.

- (71) Na záver, opatrenia zavedené kráľovským výnosom č. 10/2000 nepredstavujú podľa Španielska štátnu pomoc, pretože nemajú vplyv na konkurenčné podniky, ktoré sa venujú tej istej činnosti (distribúcia nafty B), keďže všetky podniky tohto odvetvia, vrátane poľnohospodárskych družstiev, podliehajú rovnakému zdaneniu, pokiaľ ide o daň zo zisku spoločností.
- (72) Španielsko doplnilo svoje vyjadrenia týkajúce sa tohto opatrenia listom zo 6. júna 2001 a vyjadrenia o pripomienkach zainteresovaných strán listami z 1. a 30. októbra 2001. Španielsko vo svojom liste z 1. októbra 2001 doplnilo nasledujúce vyjadrenia.
- (73) Zvýšenie cien surovej ropy ako aj znehodnotenie eura voči doláru boli udalosťami, ktoré značným spôsobom pozmenili bežné podmienky vykonávania poľnohospodárskej činnosti a spôsobili krízu odvetvia, ktorá zasiahla poľnohospodárske podniky, zhoršila ich hospodárske výsledky a ohrozila prežitie veľkého počtu hospodárstiev, ak by táto tendencia pretrvávala.
- (74) V tejto situácii sa španielska vláda rozhodla prijať konjunkturálne aj štrukturálne opatrenia, ako je posilnenie liberalizácie odvetvia distribúcie palív, aby tak umožnila poľnohospodárskym a chovným podnikom pokračovať v činnosti a zachovať si potrebnú úroveň konkurencieschopnosti.
- (75) Opatrenia na podporu stanovené kráľovským výnosom č. 10/2000 sú súčasťou politiky liberalizácie odvetvia palív. Konkrétne sa nimi rušia určité obmedzenia, ktoré španielske právne predpisy nariaďovali poľnohospodárskym družstvám, čo nepochybne znamená otvorenie trhu v odvetví distribúcie nafty B v Španielsku.
- (76) Tým sa vysvetľuje oslobodenie družstiev od záväzku obmedzovať činnosti distribúcie nafty B tretím nepridruženým stranám na 50 % činností uskutočňovaných so svojimi členmi a zrušenie povinnosti zriadiť subjekt s právnou subjektivitou, iný ako družstvo, pri činnostiach maloobchodnej distribúcie ropných výrobkov tretím nečlenským stranám. Táto posledná požiadavka obmedzovala pôsobnosť poľnohospodárskych družstiev a dostala sa čiastočne do konfliktu so zákonom č. 27/1999, podľa ktorého spoločnosti vytvorené na základe tohto zákona môžu organizovať a vykonávať akýkoľvek druh hospodárskej činnosti.

⁽²⁰⁾ BOE 310, 28.12.1995, s. 37072.

- (77) Zmena a doplnenie zamerané na zachovanie výhody osobitne chráneného subjektu pre družstvá v prípade distribúcie nafty B tretím nečlenským stranám, sa musia chápať ako výhodné opatrenie, ktoré však nesprevádza osobitný, výhodnejší daňový režim, pokiaľ ide o distribúciu poľnohospodárskych palív tretím stranám.
- (78) Tvrdenie združení čerpacích staníc, podľa ktorého liberalizácia distribúcie nafty družstvami tretím nečlenským stranám podriaďuje tieto činnosti daňovej sadzbe 20 % vzhľadom na daň zo zisku spoločností, je podľa Španielska nesprávne. Všetky činnosti, ktoré družstvá uskutočňujú s tretími nečlenskými stranami, podliehajú všeobecnej dani 35 %.
- (79) V liste z 30. októbra 2001, ktorý dopĺňa vyjadrenia Španielska zaslané listom z 1. októbra 2001 s pripomienkami zainteresovaných strán, Španielsko doplnilo nasledujúce vyjadrenia Ministerstva financií.
- (80) Združenia čerpacích staníc vo svojich pripomienkach vychádzajú z mylnej interpretácie vplyvu kráľovského výnosu č. 10/2000 na daňový režim vzťahujúci sa na chránené družstvá. Mimodružstevné výsledky podliehajú všeobecnej dani 35 % vrátane ziskov z distribúcie nafty B tretím nečlenským stranám.
- (81) Opatrenia uvedené v kráľovskom výnose č. 10/2000 sú zamerané výhradne na liberalizáciu odvetvia distribúcie nafty B a povoľujú poľnohospodárskym družstvám dodávať toto palivo bez ohľadu na podiel týchto činností na celkovom počte uskutočnených činností družstva a bez toho, aby to vyvolalo zmenu ich daňového režimu týkajúceho sa družstevných činností.
- (82) V každom prípade sa nejednalo o žiadnu zmenu daňového režimu týkajúceho sa činností dodávky nafty B družstvami, a preto treba skonštatovať, že neexistuje opatrenie, ktoré by sa mohlo považovať za štátnu pomoc v zmysle článku 107 ZFEÚ.
- (83) Z pripomienok združení čerpacích staníc v prípade dane z kapitálových prevodov a osvedčovacích právnych úkonov vyplýva, že tieto výhody predchádzajú kráľovskému výnosu č. 10/2000, keďže po nadobudnutí účinnosti tohto výnosu družstvá tieto výhody nemajú. Tieto výhody majú za cieľ podporiť tento typ spoločností, ako aj družstevné hnutie v Španielsku.
- (84) V poslednom rade, pokiaľ ide o miestne dane, kritiky združení čerpacích staníc sa netýkajú ani tak platných daňových výhod týkajúcich sa osobitne chránených družstiev, ako zmeny a doplnenia kráľovského výnosu č. 10/2000, ktoré sa zakladajú na zmene požiadaviek nariadených poľnohospodárskym družstvám na získanie statusu osobitne chránených družstiev, konkrétne skutoč-

nosti umožniť týmto družstvám distribúciu nafty B tretím nečlenským stranám bez obmedzenia.

- (85) Španielsko sa domnieva, že žiadne z opatrení prijatých španielskou vládou v prospech odvetvia poľnohospodárstva si nezaslúži pomenovanie „štátna pomoc“, keďže sú plne zlučiteľné s ustanoveniami článku 107 ods. 1 ZFEÚ.

V. ROZHODNUTIE 2003/293/ES

- (86) Komisia vo svojom rozhodnutí 2003/293/ES dospela k týmto záverom.
- (87) Zmeny a doplnenia kráľovského výnosu č. 10/2000 k zákonu č. 27/1999 a zákonu č. 20/1999 len obnovujú situáciu platnú pred prijatím zákona č. 34/1998, pokiaľ ide o distribúciu ropných výrobkov poľnohospodárskymi družstvami až do prijatia zákona č. 34/1998.
- (88) Španielsko v zmysle zákona č. 20/1990 vysvetlilo, že zisky, ktoré poľnohospodárske družstvá získajú z činností uskutočnených s tretími nečlenskými stranami, podliehajú všeobecnej sadzbe dane zo ziskov spoločností, takže tieto činnosti nevyužívajú žiadne daňové úľavy a tieto zmeny a doplnenia kráľovského výnosu č. 10/2000 nespôsobujú žiadne zmeny daňového režimu týkajúceho sa činností dodávky nafty B družstvami tretím nečlenským stranám.
- (89) Poľnohospodárske družstvá môžu vďaka zmenám a doplneniam kráľovského výnosu č. 10/2000 uskutočňovať túto činnosť bez toho, aby museli zriadiť nový právny subjekt na distribúciu nafty B tretím nečlenským stranám a môžu prekročiť hodnotu 50 % objemu obratu činností dodávky tretím nečlenským stranám bez straty daňového zvýhodnenia.
- (90) Je zrejmé, že pokiaľ ide o príjmy z činností s tretími nečlenskými stranami, poľnohospodárske družstvá sú zdaňované všeobecnou sadzbou dane zo zisku spoločností rovnako ako iné spoločnosti. Je však takisto zrejmé, že po uvedených zmenách a doplneniach môžu družstvá distribuovať naftu B tretím nečlenským stranám bez obmedzenia obratu a bez povinnosti zriadiť nový právny subjekt a môžu pokračovať v čerpaní výhod diferencovaného daňového zaobchádzania poskytovaného družstvám.
- (91) Pred nadobudnutím účinnosti kráľovského výnosu č. 10/2000 už družstvá čerpali daňové výhody, pokiaľ ide o daň z kapitálových prevodov a osvedčovacích právnych úkonov, daň z činnosti obchodných spoločností, daň z nehnuteľnosti a daň zo zisku spoločností. Pokiaľ ide o daň zo zisku spoločností, činnosti uskutočňované s členmi sa zdaňujú zníženou sadzbou a osobitne chránené družstvá, ako sú v zásade poľnohospodárske družstvá, čerpajú z bonifikácie 50 % podľa dane zo zisku spoločností.

(92) Komisia však považovala za vhodné preskúmať daňové výhody družstiev na základe povinností, ktoré od družstiev vyžadujú normy technickej úpravy. Ako naznačuje Zväz španielskych poľnohospodárskych družstiev vo svojich pripomienkach a Komisia vo svojom rozhodnutí, táto daňová výhoda sa nemôže hodnotiť nezávisle od daňového zaobchádzania s čistými prebytkami spoločníka družstva v rámci DPFO, prebytkov, ktorých vlastnosti sú úplne iné ako vlastnosti dividend kapitálového podniku. Zmiernenie účinkov dvojitého zdanenia vo vzťahu kapitálovo-akciovej spoločnosti (dividendy) nemá svoju protihodnotu vo vzťahu družstevno-pridruženej spoločnosti (rozdelenie čistých prebytkov), takže čisté prebytky sú zdanené viac ako dividendy. Výhoda, ktorú môže družstvo získať z úľavy na dani zo zisku spoločností, sa upravuje dvojitým zdanením podľa DPFO, ktoré sa vzťahuje na spoločníka družstva, a tým aj zvýšením daňového zaťaženia.

(93) Komisia sa vo svojom rozhodnutí domnieva, že by sa mala vykonať celková analýza zdaňovania poľnohospodárskych družstiev v Španielsku. Toto zdaňovanie zavádza rozdiely, pokiaľ ide o jeho štruktúru, a obsahuje výhodné prvky, vyrovnané osobitnými povinnosťami (platby do povinných fondov, narábanie s kapitálom, dvojité zdanenie).

(94) Komisia preto so zreteľom na informácie oznámené Španielskom a Zväzom španielskych poľnohospodárskych družstiev zvažila, že zmeny a doplnenia kráľovského výnosu č. 10/2000 zapracované do právnych predpisov týkajúcich sa poľnohospodárskych družstiev nepredstavujú výhodu vo forme úľavy zo zaťaženia ich rozpočtu a nepredstavujú selektívne daňové opatrenie, ktoré by zasahovalo do štátnych zdrojov.

(95) Komisia vo svojom rozhodnutí vyvodila záver, že keďže na základe informácií poskytnutých Španielskom sa opatrenia na podporu poľnohospodárskych družstiev majú považovať za daňové opatrenia odôvodnené povahou a štruktúrou daňového systému a teda nevyplývajú z kritérií pre uplatnenie článku 107 ods. 1 ZFEÚ, tieto opatrenia nepredstavujú štátnu pomoc.

VI. ROZSUDOK SÚDU VO VECI T-146/03

(96) Asociación de Empresarios de Estaciones de Servicio de la Comunidad de Madrid a Federación Catalana de Estaciones de Servicio v odvolaní proti rozhodnutiu 2003/293/ES v podstate tvrdili, že Komisia porušila článok 107 ods. 1 ZFEÚ v tom, ako sa uvádza

v napadnutom rozhodnutí, že tvrdí, že sporné opatrenia nepredstavujú pomoc, pretože poľnohospodárskym družstvám neudeľujú výhodu a sú v súlade s povahou a štruktúrou daňového systému platného pre družstvá.

(97) Vo svojom preskúmaní Súd oznamuje, že v rámci prvej časti sťažovateľ tvrdí, že Komisia sa neprávom uzniesla na absencii výhody z dôvodu mylného posúdenia španielskeho daňového režimu. V rámci druhej časti sťažovateľ tvrdí, že Komisia sa mylne uzniesla na absencii selektívneho charakteru sporných opatrení z dôvodu mylného posúdenia súladu sporných opatrení s povahou a štruktúrou španielskeho daňového systému.

1. Prvá časť: chyba posúdenia španielskeho daňového režimu spochybňujúca posúdenie, podľa ktorého sporné opatrenia neudeľujú výhodu poľnohospodárskym družstvám

(98) Sťažovateľ tvrdí, že Komisia zabudla zobrať do úvahy zvýhodnený daňový status poľnohospodárskych družstiev, pokiaľ ide o daň z kapitálových prevodov a osvedčovacích právnych úkonov, daň z činnosti obchodných spoločností a daň z nehnuteľnosti.

(99) Súd tvrdí, že pri tomto bode nie je schopný overiť opodstatnenosť napadnutého rozhodnutia. Podľa Súdu napadnuté rozhodnutie nestanovuje jasne a jednoznačne dôvody, pre ktoré by daňový režim platný pre poľnohospodárske družstvá, pokiaľ ide o daň z kapitálových prevodov a osvedčovacích právnych úkonov, daň z činnosti obchodných spoločností, daň z nehnuteľnosti a daň zo zisku spoločností, nepredstavoval výhodu v zmysle článku 107 ods. 1 ZFEÚ. Na jednej strane, odôvodnenie 145 napadnutého rozhodnutia jasne naznačuje, že družstvá čerpajú aj iné daňové výhody, ako je daň zo zisku spoločností, daň z kapitálových prevodov a osvedčovacích právnych úkonov, daň z činnosti obchodných spoločností a daň z nehnuteľnosti. Na druhej strane, odôvodnenie 148 napadnutého rozhodnutia naznačuje, že sporné opatrenia nepredstavujú výhodu, a teda ani štátnu pomoc v zmysle článku 107 ods. 1 ZFEÚ.

(100) Hoci Komisia počas súdneho konania tvrdila, že vyhodnotenie odôvodnení 146 a 147 napadnutého rozhodnutia sa týkalo nielen dane zo zisku spoločností, ale aj dane z kapitálových prevodov a osvedčovacích právnych úkonov, z činnosti obchodných spoločností a z nehnuteľnosti, Súd považuje toto odôvodnenie za nepochopiteľné.

- (101) Po prvé podľa Súdu sa v odôvodnení 146 tvrdí, že výhoda, ktorú môže družstvo získať úľavou 50 % z dane zo zisku spoločností, sa upravuje dvojitém zdanením vzhľadom na daň z príjmov fyzických osôb. Keďže, podľa Súdu, Komisia nepredložila žiadny dôvod, pre ktorý by výhody vyplývajúce z dane z kapitálových prevodov a osvedčovacích právnych úkonov, z činnosti obchodných spoločností a z nehnuteľností mali byť takisto upravené dvojitém zdanením vzhľadom na daň z príjmu fyzických osôb, odôvodnenie 146 sa nemôže odvolávať na úpravu zníženia 50 % z dane zo zisku spoločností.
- (102) Po druhé podľa Súdu sa odôvodnenie 147 obmedzuje na pripomenutie, že súborné zdaňovanie poľnohospodárskych družstiev stanovuje rozdiely, pokiaľ ide o jeho štruktúru a obsahuje výhodné prvky, vyrovnané osobitnými povinnosťami (platby do povinných fondov, nárábanie s kapitálom, dvojité zdanenie). Toto odôvodnenie nespomína dôvody, pre ktoré sa osobitné povinnosti, ktoré spomína (okrem úľavy 50 % z dane zo zisku spoločností), vyrovnávajú výhodám vyplývajúcim z dane kapitálových prevodov a osvedčovacích právnych úkonov, z činnosti obchodných spoločností a z nehnuteľností. Podľa Súdu, takéto dôvody v predmetnom prípade zlyhávajú o to viac, že sa jasne spomenuté osobitné povinnosti musia pri čítaní napadnutého rozhodnutia chápať ako povinnosti vzťahujúce sa na daň zo zisku spoločností. Okrem ich spomenutia v odôvodnení 147 sa tieto osobitné povinnosti spomínajú aj v odôvodneniach 83 až 95 napadnutého rozhodnutia, v ktorých sa uvažuje len o dani zo zisku spoločností.
- (103) Pokiaľ ide predovšetkým o argument, v rámci ktorého neboli opatrenia spojené s daňami z kapitálových prevodov a osvedčovacích právnych úkonov, z činnosti obchodných spoločností a z nehnuteľností pozmenené ani doplnené kráľovským výnosom a v dôsledku toho sa tieto aspekty v napadnutom rozhodnutí nevyhodnotili, Súd tvrdí, že je vhodné zdôrazniť, že tento argument vlastne chýba, keďže v odôvodnení 145 sa potvrdzuje, že Komisia zohľadňuje existenciu daňových výhod vyplývajúcich z týchto daní v prospech družstiev.
- (104) Okrem iného, Súd si na rozdiel od tvrdenia Komisie myslí, že spornými opatreniami sa daňová situácia družstiev, pokiaľ ide o daň z kapitálových prevodov a osvedčovacích právnych úkonov, z činnosti obchodných spoločností a z nehnuteľností, zmenila. Pred prijatím týchto opatrení daňový status družstiev neumožňoval vykonávať činnosti distribúcie palív, keďže túto činnosť vykonával iný právny subjekt, ktorý nemal tento zvýhodnený daňový status. Od nadobudnutia platnosti týchto sporných opatrení sa pôsobnosť tohto zvýhodneného daňového statusu rozšírila aj na činnosti distribúcie palív. Súd tvrdí, že sporné opatrenia zmenili daňovú situáciu poľnohospodárskych družstiev.
- (105) Súd tvrdí, že argument, podľa ktorého by mohol byť daňový status, pokiaľ ide o daň z kapitálových prevodov a osvedčovacích právnych úkonov, z činnosti obchodných spoločností a z nehnuteľností, súčasťou existujúcej pomoci, keďže tento status sa pravdepodobne nezmenil od vstupu Španielskeho kráľovstva, neprináša žiadne objasnenie, ktoré by pomohlo pochopiť dôvody, pre ktoré sa Komisia uzniesla na absencii výhody v odôvodnení 148 napadnutého rozhodnutia. Keďže Komisia potvrdzuje, že zvýhodnený daňový status predstavuje existujúcu pomoc, nevyhnutne tým priznáva, že tento daňový status predstavuje pomoc, a teda aj výhodu v zmysle článku 107 ods. 1 ZFEÚ.
- (106) Súd nakoniec tvrdí, že argument, podľa ktorého je výhoda, ktorá vyplýva z dane z kapitálových prevodov a osvedčovacích právnych úkonov, z činnosti obchodných spoločností a z nehnuteľností menej dôležitá v porovnaní s daňou zo zisku spoločností, mu neumožňuje porozumieť napadnutému rozhodnutiu. Podľa Súdu priznať nižšiu dôležitosť výhody nevyhnutne znamená priznať jej existenciu. Okrem iného Súd pripomína, že Komisia sa na súdnom konaní vyjadrila, že týmto argumentom netvrdí, že výhoda, ktorá vyplýva z dane z kapitálových prevodov a osvedčovacích právnych úkonov, z činnosti obchodných spoločností a z nehnuteľností, je nižšia ako hranica pravidla *de minimis*. Uvádzaný argument preto neumožňuje Súdu pochopiť dôvody, pre ktoré by daňový režim, pokiaľ ide o daň z kapitálových prevodov a osvedčovacích právnych úkonov, z činnosti obchodných spoločností a z nehnuteľností, nepredstavoval výhodu.
- (107) Súd vzhľadom na vyššie uvedené usudzuje, že napadnuté rozhodnutie je ovplyvnené nedostatočnosťou odôvodnenia v tom, že nie je schopné skontrolovať opodstatnenosť posúdenia Komisie, podľa ktorého žiadna výhoda nevyplýva z režimu platného pre družstvá, pokiaľ ide o daň z kapitálových prevodov a osvedčovacích právnych úkonov, z činnosti obchodných spoločností a z nehnuteľností.
- (108) Súd však pripomína, že takýto nedostatok odôvodnenia môže vyvolať zrušenie napadnutého rozhodnutia, len ak sa v rámci tohto rozhodnutia neposkytne dostatočné odôvodnenie podpory nariadenia, podľa ktorého sporné opatrenia nepredstavujú štátnu pomoc v zmysle článku 107 ods. 1 ZFEÚ. V tejto súvislosti Súd upozorňuje, že Komisia v napadnutom rozhodnutí na jednej strane priznáva, že sporné opatrenia nepredstavujú výhodu a na druhej strane, že ak tieto opatrenia predstavujú výhodu, tak táto výhoda nemá selektívny charakter pre svoj súlad s povahou a štruktúrou systému.

2. Druhá časť: chyba posúdenia súladu sporných opatrení s povahou a štruktúrou španielskeho daňového systému spochybňujúca hodnotenie absencie selektívneho charakteru týchto opatrení

- (109) Podľa Súdu v napadnutom rozhodnutí sa nespomína žiadny prvok umožňujúci pochopiť tvrdenie predložené Komisii, ktorým by sa dospelo k záveru, podľa ktorého sporné opatrenia nie sú selektívne (odôvodnenie 148), keďže sú odôvodnené povahou a štruktúrou systému (odôvodnenie 167).
- (110) Podľa Súdu odôvodnenie 148 napadnutého rozhodnutia naznačuje, že Komisia tvrdí, že sporné opatrenia nie sú selektívne, na základe informácií oznámených Španielskym kráľovstvom a Zväzom španielskych poľnohospodárskych družstiev.
- (111) Ďalej je podľa Súdu potrebné konštatovať, že informácie oznámené Zväzom španielskych poľnohospodárskych družstiev a uvedené v napadnutom rozhodnutí sa týkajú najmä absencie výhody a nie absencie selektivity. Tieto informácie teda neobsahujú prvky, o ktoré by sa mohlo opierať tvrdenie týkajúce sa absencie selektívneho charakteru výhody, ktorá by vyplývala zo sporných opatrení. Ďalej je potrebné poznamenať, že informácie oznámené Španielskym kráľovstvom uvádzané v odôvodneniach 103 až 120 napadnutého rozhodnutia majú za cieľ odôvodniť sporné opatrenia politikou liberalizácie odvetvia distribúcie palív. Takéto vysvetlenie neumožňuje pochopiť odôvodnenie sporných opatrení povahou a štruktúrou daňového systému. V skutočnosti Súd bez podrobného objasnenia, ktoré v predmetnom prípade chýba, tvrdí, že odôvodnenie založené na politike liberalizácie trhu palív Španielskeho kráľovstva nevyplýva nevyhnutne z povahy alebo štruktúry španielskeho daňového systému.
- (112) Okrem toho Súd tvrdí, že ani okolnosť vyplývajúca z odôvodnenia 119 napadnutého rozhodnutia, podľa ktorej výhody spojené s daňou z kapitálových prevodov a osvedčovacích právnych úkonov predchádzajú sporným opatreniam a majú za cieľ posilniť družstvá a družstevné hnutie v Španielsku, nevyplýva nevyhnutne z povahy a štruktúry daňového systému.
- (113) Súd ďalej pokračuje a dokonca priznáva, že aj napriek absencii podrobného vysvetlenia tohto bodu v napadnutom rozhodnutí, Komisia zamýšľala zvážiť, že podpora družstevného hnutia je súčasťou povahy a štruktúry španielskeho daňového systému. Musí však konštatovať, že odôvodnenie 119 napadnutého rozhodnutia spomína toto odôvodnenie len so zreteľom na výhodu, ktorá vyplýva z dane z kapitálových prevodov

a osvedčovacích právnych úkonov, a nespomína výhody, ktoré vyplývajú z režimu dane z nehnuteľnosti na jednej strane a z dane z činnosti obchodných spoločností na druhej strane.

- (114) Súd vzhľadom na vyššie uvedené usudzuje, že napadnuté rozhodnutie ovplyvňuje taká nedostatočnosť odôvodnenia, že nie je schopný vykonať kontrolu opodstatnenosti posúdenia Komisie, podľa ktorého, za predpokladu, že tieto sporné opatrenia predstavujú výhodu, táto výhoda nie je selektívna, pretože je odôvodnená povahou a štruktúrou systému.
- (115) Súd preto tvrdí, že z nedostatočnosti odôvodnenia uvedeného v bode 90 ako aj v predchádzajúcom bode vyplýva, že napadnuté rozhodnutie nie je dostatočne odôvodnené, pokiaľ ide o posúdenie, podľa ktorého sporné opatrenia nepredstavujú štátnu pomoc v zmysle článku 107, ods. 1 ZFEÚ.
- (116) Súd dospel k záveru, že napadnuté rozhodnutie je potrebné zrušiť, keďže Komisia porušila povinnosť odôvodnenia na základe článku 296 ZFEÚ. Súd preto rozhodol a vyhlásil, že článok 1 rozhodnutia Komisie 2003/293/ES z 12. decembra 2006, v ktorom sa konštatuje, že opatrenia na podporu poľnohospodárskych družstiev ustanovené v kráľovskom výnose č. 10/2000 týkajúcom sa naliehavých opatrení na podporu poľnohospodárstva, rybného hospodárstva a dopravy nepredstavujú pomoc v zmysle článku 107 ods. 1 ZFEÚ, sa ruší.

VII. POSÚDENIE OPATRENIA

- (117) Články 107 a 108 ZFEÚ sa týkajú všetkých poľnohospodárskych výrobkov z jej prílohy I podliehajúcich spoločnej organizácii trhu (všetky poľnohospodárske výrobky, okrem konského mäsa, medu, kávy, alkoholu poľnohospodárskeho pôvodu, octu získaného z alkoholu a korku) v súlade s rozličnými nariadeniami, ktoré upravujú spoločnú organizáciu príslušných trhov.

1. Článok 107 ods. 1 ZFEÚ

- (118) V článku 107 ods. 1 ZFEÚ sa ustanovuje, že pomoc poskytovaná členským štátom alebo akoukoľvek formou zo štátnych prostriedkov, ktorá naruša hospodársku súťaž alebo hrozí narušením hospodárskej súťaže tým, že zvýhodňuje určitých podnikateľov alebo výrobu určitých druhov tovaru, je nezlučiteľná s vnútorným trhom, pokiaľ ovplyvňuje obchod medzi členskými štátmi.
- (119) V predmetnom prípade majú opatrenia formu diferencovaného daňového zaobchádzania v prospech poľnohospodárskych družstiev.

- (120) V oznámení Komisie o uplatňovaní pravidiel štátnej pomoci pri opatreniach týkajúcich sa priameho zdaňovania podnikov ⁽²¹⁾ sa stanovuje, že štátna pomoc vyplývajúca z priameho zdaňovania podnikov podlieha uplatňovaniu článku 107, keď:
- sa výhoda poskytuje štátom alebo zo štátnych zdrojov,
 - má opatrenie dosah na hospodársku súťaž a obchod medzi členskými štátmi,
 - je opatrenie osobitné alebo selektívne v tom, že zvýhodňuje určitých podnikateľov alebo výrobu určitých druhov tovaru, to znamená, že naruša alebo hrozí narušením hospodárskej súťaže,
 - opatrenie poskytuje príjmom zvýhodnenie znižujúce bremeno, ktoré obyčajne zaťažuje ich rozpočty.
- (121) Predovšetkým je potrebné poznamenať, že tak, ako sa pripomína v bode 3.2.7. oznámenia Komisie Rade, Európskemu parlamentu, Hospodárskemu a sociálnemu výboru a Výboru regiónov o podpore družstevných spoločností v Európe ⁽²²⁾, družstvá, ktoré vykonávajú hospodárske činnosti vrátane poľnohospodárskych družstiev sa považujú za „podniky“ v zmysle ZFEÚ a preto sa riadia súborom európskych pravidiel z hľadiska hospodárskej súťaže a štátnej pomoci vrátane rozličných výnimiek, hraníc a pravidiel *de minimis*.
- (122) Preskúvanie predmetného prípadu sa musí zakladať na oznámených osobitných opatreniach v prospech poľnohospodárskych družstiev, ktoré sa prijali po zvýšení cien palív (článok 1 kráľovského výnosu č. 10/2000), predovšetkým na základe štyroch vyššie uvedených kritérií.
- (123) Keďže oznámené opatrenia rozširujú pôsobnosť zvýhodneného daňového statusu družstiev na činnosť distribúcie palív nečlenskými stranami, je potrebné kvalifikovať tento daňový status na základe článku 107 ZFEÚ.
- 1.1. Kritérium „štátne zdroje“
- (124) V súlade s judikatúrou Súdneho dvora Európskej únie, aby sa výhoda mohla kvalifikovať ako štátna pomoc, je v prvom rade potrebné, aby bola udelená priamo alebo nepriamo prostredníctvom štátnych zdrojov a v druhom rade, aby za ňu bol zodpovedný štát ⁽²³⁾.
- (125) V bode 10 Oznámenia Komisie o uplatňovaní pravidiel štátnej pomoci pri opatreniach týkajúcich sa priameho zdaňovania podnikov sa vysvetľuje, že strata daňových príjmov sa rovná spotrebe štátnych zdrojov vo forme daňových výdavkov. Okrem toho, štátna podpora sa môže rovnako poskytovať vo forme daňových opatrení zákonodarnej, riadiacej alebo administratívnej povahy, ako aj formou postupov daňových orgánov.
- (126) Španielsko prostredníctvom článku 1 kráľovského výnosu č. 10/2000 zaviedlo určité zmeny a doplnenia zákona č. 27/1999 týkajúceho sa družstiev, ako aj zákona 20/1990 týkajúceho sa daňového režimu družstiev. Na jednej strane, predpísaná 50 % maximálna hodnota obratu poľnohospodárskych družstiev za uskutocňovanie operácií s tretími nečlenskými stranami bez straty daňového zvýhodnenia ustanovená zákonom č. 20/1990 sa ruší pre činnosti dodávky nafty B tretím nečlenským stranám. Na druhej strane, zákon č. 34/1998 týkajúci sa odvetvia palív sa dopĺňa a upravuje tak, že pre poľnohospodárske družstvá ruší povinnosť zriadiť subjekt so samostatnou právnou subjektivitou podliehajúci všeobecnému daňovému režimu v prípade distribúcie nafty B nečlenským stranám.
- (127) Ďalej treba pripomenúť, tak ako sa uvádza v odseku 20 tohto rozhodnutia, že poľnohospodárskym družstvám bolo udelených niekoľko výhod vo forme viacerých daní. Španielsko sa rozšírením objemu činností dodávky nafty B poľnohospodárskymi družstvami tretím nečlenským krajinám nad 50 % zákonom povolenú hranicu bez toho, aby stratili daňové zvýhodnenie, vzdáva daňových príjmov a tým spotrebúva štátne zdroje vo forme daňových výdavkov. Okrem toho, zrušením povinnosti družstiev vytvoriť subjekt so samostatnou právnou subjektivitou podliehajúci všeobecnému daňovému režimu v prípade distribúcie nafty B nečlenským stranám sa Španielsko vzdáva všetkých prípadných daňových príjmov spojených s daným statusom a teda spotrebúva štátne zdroje vo forme daňových výdavkov.
- (128) Súd vo svojom rozsudku z 27. januára 1998 pripustil, že kritérium použitia štátnych zdrojov sa môže prejavíť aj negatívne, keď zásah vedie k strate zdrojov, ktoré sa mohli odviesť do štátneho rozpočtu vo forme napríklad oslobodenia od daní, ako je to v predmetnom prípade ⁽²⁴⁾.
- (129) V dôsledku toho sú opatrenia predmetného prípadu výhodami, za ktoré je zodpovedný štát a sú udelené a priamo sprostredkované zo štátnych zdrojov.

⁽²¹⁾ Ú. v. ES C 384, 10.12.1998, s. 3. Pozri aj rozsudok Súdneho dvora z 24. júla 2003 vo veci C-280/00 Altmark, Zb. 2003, s. I-7747.

⁽²²⁾ KOM(2004) 18 v konečnom znení, 23.2.2004.

⁽²³⁾ Vec C-303/88 *Taliano/Komisija*, Zb. 1991, s. I-1433, bod 11; vec C-482/99 *Francúzsko/Komisija*, Zb. 2002, s. I 4397, bod 24, ako aj vec C-126/01 *GEMO*, Zb. 2003, s. I-13769, bod 24.

⁽²⁴⁾ Rozsudok Súdu z 27. januára 1998, *Ladbroke Racing/Komisija*; vec T-67/94, Zb. 1998, s. II-1; ako aj rozsudok Súdneho dvora z 29. apríla 2004, *Holandsko/Komisija*, vec C-159-01, Zb. 2004, s. I-4461.

1.2. Kritérium „ovplyvňovanie obchodovania“

- (130) Aby pomoc patrila do pôsobnosti článku 107 ods. 1 ZFEÚ, musí okrem iného ovplyvňovať hospodársku súťaž a obchodovanie medzi členskými štátmi. Toto kritérium predpokladá, že príjemcovia pomoci vykonávajú hospodársku činnosť.
- (131) Podľa danej ustálenej judikatúry sa obchodovanie považuje za dotknuté, keď prijímajúci podnik vykonáva hospodársku činnosť, ktorej cieľom je obchodovanie medzi členskými štátmi. Súdnym dvorom konštatoval, že keď členským štátom poskytnutá výhoda posilňuje pozíciu jednej kategórie podnikov voči iným konkurenčným podnikom pri obchodovaní vo vnútri Spoločenstva, toto obchodovanie sa musí považovať za ovplyvnené týmto zvýhodnením ⁽²⁵⁾.
- (132) V danom prípade poľnohospodárske družstvá vykonávajú hospodársku činnosť, ktorej cieľom je obchodovanie medzi členskými štátmi. Obchodovanie s poľnohospodárskymi výrobkami medzi Európskou úniou a Španielskom je naozaj veľmi významné. Napríklad v roku 1999 Španielsko vyviezlo poľnohospodárske výrobky do Európskeho spoločenstva v hodnote približne 11,33 miliardy EUR a doviezlo tento typ výrobkov v hodnote 7,38 miliardy EUR. V roku 2007 dosiahla suma vývozov poľnohospodárskych výrobkov Španielska do krajín Európskej únie približne 33,12 miliardy EUR a suma dovozov približne 27,14 miliardy EUR ⁽²⁶⁾.
- (133) Konkrétne v predmetnom prípade prijímajúce podniky pôsobia v odvetviach vystavených hospodárskej súťaži, a to v odvetví distribúcie palív. Je dôležité poznamenať, že existuje silná hospodárska súťaž medzi výrobcami členských štátov, ktorých výrobky sú predmetom obchodovania v Spoločenstve. Španielski výrobcovia sa na tejto hospodárskej súťaži plne zúčastňujú. Okrem iného, značný počet príjemcov týchto opatrení zvýši ich dopad na obchodovanie.
- (134) Takisto sa zdá, že by tieto opatrenia mohli ovplyvniť obchodovanie s príslušnými výrobkami medzi členskými štátmi, pretože zvýhodňujú aktívnych operátorov v členskom štáte na úkor iných členských štátov. Tieto dve opatrenia majú priamy a okamžitý vplyv na výrobné náklady príslušných výrobkov v Španielsku. V dôsledku

toho majú dosah na hospodársku súťaž a obchod medzi členskými štátmi.

1.3. Kritérium „výhoda“

- (135) Podľa ustálenej judikatúry je pojem pomoc všeobecnejší ako subvencia, keďže zahŕňa nielen reálne príspevky, ako sú samotné subvencie, ale takisto aj štátne zásahy, ktoré v rozličných formách znižujú zaťaženie, ktoré za bežných okolností znáša rozpočet podniku a ktoré majú, bez toho aby išlo o subvencie v pravom zmysle slova, rovnakú povahu a identický vplyv ⁽²⁷⁾.
- (136) Z toho podľa Súdu vyplýva, že opatrenie, prostredníctvom ktorého štátne orgány udeľujú niektorým podnikom oslobodenie od dane, ktoré, hoci nepredstavuje presun štátnych zdrojov, dostáva príjemcov do priaznivejšej finančnej situácie ako situácia, v akej sa nachádzajú ostatné daňové subjekty, predstavuje štátnu pomoc v zmysle článku 107 ods. 1 ZFEÚ.
- (137) Podľa Oznámenia o priamom zdaňovaní podnikov sa takáto výhoda môže udeliť prostredníctvom zníženia daňového zaťaženia podniku v rozličných formách, konkrétne: znížením daňového základu (zníženie odchýlky, mimoriadne alebo zrýchlené odpisy, zapísanie rezerv do účtovnej závierky a pod.); celkovým alebo čiastočným znížením výšky dane (výnimka, daňový dobropis a pod.); odkladom, zrušením alebo dokonca zvláštnym opätovným rozplánovaním daňového dlhu.
- (138) Daňový režim družstevných spoločností v porovnaní s nedružstevnými spoločnosťami, ktoré existujú v Španielsku, je opísaný v odôvodnení 20 tohto rozhodnutia. Ide o výhody, z ktorých majú prospech všetky chránené družstvá a z nich poľnohospodárske družstvá a ktoré obvyčajne neplatia pre nedružstevné spoločnosti. Je takisto vhodné poznamenať, že do analýzy daňových zvýhodnení týchto družstiev nepatrí znížená sadzba 20 % týkajúca sa daňového základu a zhodujúca sa s družstevnými výsledkami (keďže tie sa zhodujú s činnosťami uskutočňovanými s členmi).
- (139) Zmeny a doplnenia kráľovského výnosu č. 10/2000 sú takej povahy, ktorá umožňuje poľnohospodárskym družstvám venovať väčšinu ich činností, prípadne všetky, na distribúciu nafty B bez toho, aby boli podriadené daňovému zaobchádzaniu nedružstevných podnikov.

⁽²⁵⁾ Vec 730/79 Philip Morris Holland BV/Komisia, Zb. 1980, s. 2671, bod 11.

⁽²⁶⁾ Zdroj: Eurostat.

⁽²⁷⁾ Rozsudok Súdneho dvora z 15. júna 2006, spojené veci C-393/04 a C-41/05 Air Liquide Industries Belgium, Zb. 2006, s. I-5293.

- (140) Ako Súd upozorňuje vo veci T-146/03 ⁽²⁸⁾, pred prijatím týchto opatrení sa daňový status družstiev nemohol uplatňovať pri činnosti distribúcie palív, keďže túto činnosť musel vykonávať iný právny subjekt, ktorý nemal tento zvýhodnený daňový status. Od nadobudnutia platnosti týchto sporných opatrení sa pôsobnosť tohto zvýhodneného daňového statusu rozšírila aj na činnosti distribúcie palív. Súd tvrdí, že daňová situácia poľnohospodárskych družstiev, pokiaľ ide o distribúciu paliva tretím nečlenským stranám, sa spornými opatreniami zmenila.
- (141) Komisia konštatuje, že prostredníctvom týchto opatrení sa poľnohospodárske družstvá, ktoré môžu uskutočňovať obchody s tretími nečlenskými stranami neobmedzeným spôsobom, pričom si môžu ponechať právny status iný ako status nedružstevných podnikov, dokonca aj nepoľnohospodárskych družstiev, ktoré pracujú v distribúcii nafty B, pokiaľ ide o distribúciu paliva tretím nečlenským stranám, dostávajú do výhodnejšej situácie v porovnaní s nedružstevnými spoločnosťami, pretože si zachovávajú svoje daňové zaobchádzanie.
- (142) Je vhodné pripomenúť, že pokiaľ ide o zloženie daňového základu družstiev, výsledky týchto družstevných činností (uskutočňované spolu s členmi) a výsledky mimodružstevných činností (uskutočňované spolu s nečlenskými stranami) sa berú do úvahy osobitne a nepodliehajú dani rovnakým spôsobom. Napriek oddelenému účtovníctvu zostáva poľnohospodárske družstvo jednotným subjektom a bude naďalej využívať ďalšie daňové výhody nepriamo spojené s uložením zníženej sadzby ziskov, ako sú ďalšie výhody spojené s daňou zo zisku spoločností, daňou z kapitálových prevodov a osvedčovacích právnych úkonov, daňou z činnosti obchodných spoločností (ktorej výška je celkom nezávislá od výsledkov spoločnosti) a daňou z nehnuteľností. Družstvá si teda ponechajú svoj osobitný daňový režim, aj keď zvýšia objem činností dodávky nafty B tretím nečlenským stranám nad 50 %, čím vytvoria výnimku z vnútroštátneho zákona o družstvách bez toho, aby museli vytvoriť iný subjekt so samostatnou právnou subjektivitou podliehajúci všeobecnému daňovému režimu.
- (143) Poľnohospodárske družstvá sa teda nachádzajú v priaznivejšej finančnej situácii ako zvyšok daňových subjektov, keďže im zostala časť ⁽²⁹⁾ výhod spojených najmä s daňou zo zisku spoločnosti a všetky výhody spojené s ostatnými daňami.
- (144) Pokiaľ ide o tvrdenia Zväzu poľnohospodárskych družstiev Španielska, ktoré sa týkali osobitne dane zo zisku spoločností, Komisia pripomína, ako to už urobila vo svojom rozhodnutí 2003/293/ES, že osobitne chránené družstvá ako sú poľnohospodárske družstvá, využívajú bonifikáciu 50 % v rámci dane zo zisku spoločností. Okrem toho zostáva odpočet 50 % z platby do povinného rezervného fondu (článok 165) a odpočet 100 % z platby do fondu vzdelávania a podpory (článok 182). Nakoniec, môžu využívať možnosť odpisovania nových odpisovateľných fixných aktív nadobudnutých počas prvých troch rokov po zapísaní do zoznamu družstiev.
- (145) Komisia pripúšťa, že je vhodné preskúmať daňové výhody družstevných spoločností vzhľadom na daňové povinnosti, ktoré im boli uložené na rozdiel od nedružstevných spoločností.
- (146) Podľa pripomienok Zväzu španielskych poľnohospodárskych družstiev sa táto daňová výhoda nemôže hodnotiť nezávisle od daňového zaobchádzania s čistými prebytkami spoločníka družstva v rámci dane z príjmu fyzických osôb („DPFO“), s prebytkami, ktorých vlastnosti sú úplne iné ako vlastnosti dividend kapitálového podniku. Zmiernenie účinkov dvojitého zdanenia vo vzťahu kapitálovo-akciovej spoločnosti (dividendy) nemá svoju protihodnotu vo vzťahu družstevno-pridruženej spoločnosti (rozdelenie čistých prebytkov), takže čisté prebytky by boli zdanené viac ako dividendy. Výhoda, ktorú družstvo môže získať z daňovej výhody v rámci dane z príjmu spoločností, sa upraví dvojitým zdanením postihujúcim pridruženého spoločníka družstva, pokiaľ ide o DPFO, ale takisto aj družstvo, pokiaľ ide o daň zo zisku spoločností, a teda zvýšením daňového zaťaženia.
- (147) Podľa pripomienky Súdu v jeho rozsudku sa toto tvrdenie musí chápať výhradne ako úprava úľavy 50 % z dane zo zisku spoločností, to znamená ako bonifikácia 50 % tejto dane. Komisia potvrdzuje, že tvrdenie predložené Zväzom španielskych poľnohospodárskych družstiev je založené na tomto opatrení.
- (148) Komisia tvrdí, že výhodu je potrebné posúdiť na úrovni družstva a nie na úrovni jeho členov. Družstvo teda zostáva relevantným subjektom pre túto analýzu. V dôsledku toho nie sú údaje poskytnuté Zväzom španielskych poľnohospodárskych družstiev týkajúce sa daňovej sadzby dane z príjmu spoločností preukázateľné. Týkajú sa výhradne čistej disponibilít fondov v prospech pridruženého spoločníka družstva po uplatnení dane. Komisia si ďalej myslí, že hospodárska situácia družstva nie je nevyhnutne oslabená vkladom kapitálu do povinných fondov, keďže tie sú zachované a použité v presne ustanovených prípadoch.

⁽²⁸⁾ Rozsudok Súdu z 12. decembra 2006 vo veci T-146/03 *Asociación de Estaciones de Servicio de Madrid a Federación Catalana de Estaciones de Servicio/Komisia*, Zb. 2006, s. II-98.

⁽²⁹⁾ A to vyššie uvedené výhody v prvom odseku odôvodnenia 20 s výnimkou zníženej sadzby 20 %, ktorá sa vzťahuje len na činnosti s členmi družstva a ktorá z toho dôvodu nie je predmetom tohto rozhodnutia.

- (149) Komisia sa na základe poskytnutých vysvetlení domnieva, že zdaňovanie poľnohospodárskych družstiev v Španielsku, pokiaľ ide o daň zo zisku spoločností, obsahuje výhodné prvky. Okrem toho, rozdielne daňové zaobchádzanie na úrovni tejto dane by nedávalo zmysel pri niektorých obmedzeniach družstevnej činnosti, najmä pri dvojitom zdanení. Keď družstvo uskutočňuje činnosti s tretími nečlenskými stranami, koná na trhu rovnakým spôsobom ako akýkoľvek iný podnik, a preto neexistuje odôvodnenie, prečo by sa s ním malo zaobchádzať inak ako s ostatnými spoločnosťami. Príjem družstiev z činností s tretími nečlenskými stranami musí byť zdanený na úrovni družstva rovnako, ako keby túto činnosť uskutočňovala kapitálová spoločnosť a sumy rozdelené medzi členov sa musia zdaňovať rovnako ako dividendy akcionárov kapitálovej spoločnosti.
- (150) Komisia tvrdí, že nebolo predložené žiadne tvrdenie, ktoré by sa týkalo možnosti odpisovania nových odpisovateľných fixných aktív nadobudnutých počas prvých troch rokov po zapísaní do zoznamu družstiev alebo ktoré by sa týkalo iných výhod spojených s daňou zo zisku spoločností.
- (151) Komisia takisto pripomína, že výhoda nespočíva len v dani zo zisku spoločností, ale takisto aj v iných daniach opísaných v odôvodnení 20 (daň z kapitálových prevodov a osvedčovacích právnych úkonov, daň z činnosti obchodných spoločností, daň z nehnuteľností) tohto rozhodnutia. Pre tieto dane nepriechádza do úvahy žiadna kompenzácia dvojítm zdanením.
- (152) Družstvá si teda ponechajú svoje daňové zvýhodnenie, aj keď zvýšia objem činností dodávky nafty B tretím nečlenským stranám nad 50 %, čím takisto vytvoria výnimku z vnútroštátneho zákona o družstvách bez toho, aby museli vytvoriť iný subjekt so samostatnou právnou subjektivitou podliehajúci všeobecnému daňovému režimu.
- (153) Podľa Španielska, opatrenia zavedené kráľovským výnosom č. 10/2000 nepredstavujú štátnu pomoc, pretože nemajú vplyv na konkurenčné podniky, ktoré sa venujú tej istej činnosti, keďže všetky podniky tohto odvetvia, vrátane poľnohospodárskych družstiev, podliehajú rovnakému zdaneniu, pokiaľ ide o daň zo zisku spoločností (35 %). Ako už bolo uvedené vyššie, zmeny a doplnenia kráľovského výnosu č. 10/2000 sú takej povahy, ktorá umožňuje poľnohospodárskym družstvám venovať väčšinu svojich činností, prípadne všetky, distribúciu nafty B bez toho, aby boli podriadené rovnakému daňovému zaobchádzaniu ako pre nedružstevné podniky, keďže nestrácajú zvýhodnené daňové zaobchádzanie vo forme iných výhod spojených s daňou zo zisku spoločností, daňou z kapitálových prevodov a osvedčovacích právnych úkonov, daňou z činnosti obchodných spoločností (ktorej výška je celkom nezávislá od výsledkov spoločnosti) a daňou z nehnuteľností.
- (154) Komisia teda tvrdí, že pokiaľ ide o opatrenia prijaté a sprostredkované článkom 1 kráľovského výnosu č. 10/2000, kritérium „výhoda“ je splnené.
- #### 1.4. Kritérium „selektivita“
- (155) Na vytvorenie štátnej pomoci v zmysle článku 107 ods.1 ZFEÚ musí byť opatrenie takej povahy, aby ním bolo možné udeliť selektívnu výhodu výlučne v prospech určitých podnikov alebo určitých odvetví činnosti. Tento článok sa zameriava na pomoc, ktorá naruša alebo hrozí narušením hospodárskej súťaže tým, „že zvýhodňuje určité podniky alebo výroby“⁽³⁰⁾.
- (156) Počas kontroly selektívneho charakteru opatrenia musí Komisia preskúmať, či diferenciácia medzi podnikmi zavedená týmto opatrením, pokiaľ ide o výhody alebo zaťaženie, vyplýva z povahy alebo štruktúry platného všeobecného systému. Podľa judikatúry sa na osobitné daňové opatrenie, ktoré je odôvodnené vnútornou logikou daňového systému, nevzťahuje uplatnenie článku 107 ods. 1 ZFEÚ⁽³¹⁾. Ak sa táto diferenciácia zakladá na iných účeloch, ako tie, ktoré sú ustanovené všeobecným systémom, príslušné opatrenie sa v zásade považuje za opatrenie spĺňajúce podmienku selektivity podľa článku 107 ods. 1 ZFEÚ.
- (157) Pokiaľ ide o opatrenia diferencovaného zdaňovania, sa v bode 20 oznámenia Komisie o uplatňovaní pravidiel štátnej pomoci pri opatreniach týkajúcich sa priameho zdaňovania podnikov uvádza, že určité daňové výhody sa často obmedzujú na určité typy podnikov, na niektoré ich funkcie alebo niektoré typy výroby. Ako náhle zvýhodňujú určité podniky alebo výrobu určitých výrobkov, môžu predstavovať štátnu pomoc uvedenú v článku 107 ods. 1 ZFEÚ.
- ##### 1.4.1. Zvýhodňujú tieto opatrenia niektoré podniky alebo niektoré výroby?
- (158) Je vhodné stanoviť, či je v rámci španielskeho právneho režimu predmetné opatrenie takej povahy, že by zvýhodňovalo niektoré podniky alebo niektoré výroby v porovnaní s inými, ktoré by sa, vzhľadom na cieľ sledovaný týmto režimom, nachádzali v porovnateľnej faktickej a právnej situácii⁽³²⁾.

⁽³⁰⁾ Rozsudok Súdu prvého stupňa z 13. septembra 2006 vo veci T-210/02 *British Aggregates*, Zb. 2006, s. II-2789.

⁽³¹⁾ Rozsudok Súdneho dvora z 10. januára 2006 vo veci C-222/04 *Cassa di Risparmio di Firenze*, Zb. 2006, s. II-289.

⁽³²⁾ Rozsudky zo 6. septembra 2006 vo veci C-88/03 *Portugalsko/Komisia*, Zb. 2006, s. I-7115, bod 54 a z 29. apríla 2004 vo veci C-308/01 *GIL Insurance e.a.*, Zb. 2004, s. I-4777, bod 68.

- (159) V oznámení Komisie o podpore družstevných spoločností v Európe sa uvádza, že družstvá konajú v záujme svojich členov, ktorí sú zároveň aj užívateľmi a teda nie sú riadené v prospech externých investorov. Členovia dostávajú zisky podľa ich transakcií s družstvom, zatiaľ čo rezervy a aktíva zostávajú spoločné, nedeliteľné a zamerané na spoločné záujmy členov. Keďže osobné vzťahy sú medzi členmi v zásade pevné, nový vstup musia schváliť, zatiaľ čo práva voliť nie sú nevyhnutne úmerné podielom. Odstúpenie jedného z členov mu dáva právo na spätné získanie jeho podielu a vyvolá zníženie kapitálu.
- (160) Toto vedie k vymedzeniu „čistého vzájomného družstevného modelu“, ktorý by sa mohol využiť na hodnotenie toho, či sa družstvá nachádzajú v rovnakej faktickej a právnej situácii ako kapitálové spoločnosti, pokiaľ ide o španielsky daňový systém.
- (161) Čisté vzájomné družstvo sa vyznačuje najmä osobitnými vzťahmi so svojimi členmi. Každý člen je partnerom, ktorý môže zasahovať do správy družstva, pričom každý člen má len jeden hlas, rozhodnutie sa prijíma väčšinou hlasov a zvolené vedenie je zodpovedné voči svojim členom. Medzi družstvom a jeho členmi existujú mnohé interakcie, ktoré prekračujú prosté obchodné vzťahy.
- (162) V čistom vzájomnom družstve sa vyžaduje spravodlivé a presné rozdelenie hospodárskych výsledkov a každý prebytok sa nakoniec musí vrátiť členom. Zodpovedá to princípu vzájomnosti, vďaka ktorému spoločnosti konajú v záujme svojich členov. Členovia družstva distribúcie alebo spotreby získavajú na konci rozpočtového roku hospodárske výhody založené na celkovej hodnote činností s družstvom (zisky alebo osobné bonifikácie). Môžu sa však rozhodnúť, že umožnia družstvu zachovať časť bonifikácie alebo prebytkov na rôzne zdroje. Čisté vzájomné družstvá sa preto môžu vymedziť ako družstvá obchodujúce výlučne so svojimi členmi.
- (163) Pokiaľ ide o daň zo zisku spoločností, v čistých vzájomných družstvách družstvo nevytvára zisk, pretože pracuje v prospech svojich členov. Preto si Komisia myslí, že čisté vzájomné družstvá a ziskové spoločnosti nie sú v súvislosti so zdaňovaním ziskov v porovnateľnej právnej a faktickej situácii. V takejto situácii odpočet z príjmu čistých vzájomných družstiev nepredstavuje štátnu pomoc.
- (164) Komisia takisto uznáva, že kráľovským výnosom č. 10/2000 sa ustanovujú prvky, ktoré upravujú model čistého vzájomného družstva, najmä pokiaľ ide o možné zrušenie maximálnej hodnoty 50 % poľnohospodárskym družstvám za dodávku nafty B tretím nečlenským stranám bez toho, aby stratilo výhodu daňovo chráneného družstva, to znamená spochybnenie princípu exkluzívnosti v prospech poľnohospodárskych družstiev. Skutočnosť, že družstvá môžu prekročiť hodnotu 50 %, spochybňuje ich „čisto vzájomný“ charakter, keďže to môže predstavovať značný podiel na obrate vytvorenom s nečlenskými stranami družstva. Činnosť poľnohospodárskeho družstva by sa preto mohla značne zhoršiť v snahe o dosiahnutie zisku a je vhodné si položiť otázku, či sa zásady, ktoré charakterizujú čisté vzájomné družstvo (ako je aktívna účasť členov družstva na riadení, prijímanie rozhodnutia alebo jeho riadenie, zásady exkluzivity, altruizmu, demokracie) môžu zachovať a zároveň bez obmedzenia rozšíriť služby družstva na nečlenov. Zmena povahy príjmov z činností uskutočnených s tretími nečlenskými stranami sa vzdáva od družstevnej povahy, a preto sa nemôže ignorovať.
- (165) Zdá sa teda, že v tomto prípade sa čisto vzájomný charakter družstiev v poľnohospodárstve, ktorých sa toto opatrenie dotýka, spochybnil kráľovským výnosom 10/2000. Z týchto dôvodov a na základe platných španielskych právnych predpisov nemôže Komisia nepopierateľne skonštatovať čisto vzájomný charakter dotknutých španielskych poľnohospodárskych družstiev. Zdá sa, že tieto družstvá a ich príjmy sa budú zohľadňovať nie vo vzťahu k čisto vzájomným družstevným spoločnostiam, ale skôr vo vzťahu ku kapitálovým spoločnostiam.
- (166) Treba však stanoviť právny režim, v rámci ktorého sa budú opatrenia posudzovať, to znamená referenčný rámec. Je vhodné poznamenať, že v prípade daňových výhod pre španielske poľnohospodárske družstvá predstavujú predmetné opatrenia osobitné výnimky podľa zákona č. 20/1990 týkajúceho sa daňového režimu družstiev. V zákone sa v článkoch 16.5, 18.2, 33.1, 33.2, 33.3, 33.4, 34.1 a 34.2 uvádza celý rad priaznivých opatrení pre osobitne chránené družstvá, a to aj poľnohospodárske družstvá, pokiaľ ide o daň zo zisku spoločností, daň z kapitálových prevodov a osvedčovacích právnych úkonov, daň z činnosti obchodných spoločností a daň z nehnuteľností (pre podrobnosti o výhodách pozri vyššie uvedené odôvodnenie 20).
- (167) Je vhodné stanoviť cieľ sledovaný každou z týchto štyroch daní. V tomto smere je potrebné poznamenať, že cieľ dane zo zisku spoločností je zdanenie ziskov spoločností. Cieľom ďalších daní je zdanenie kapitálových prevodov a osvedčovacích právnych úkonov, zdanenie vykonávania hospodárskej činnosti a zdanenie práva na nehnuteľnosť.

- (168) Je potrebné, ako už bolo uvedené vyššie, stanoviť, či sa družstvá a kapitálové spoločnosti nachádzajú na úrovni týchto cieľov a týchto štyroch daní v porovnateľnej faktickej a právnej situácii.
- (169) Predovšetkým, pokiaľ ide o daň zo zisku spoločností, keďže Komisia nie je schopná rozhodnúť o čisto vzájomnom vzťahu španielskych poľnohospodárskych družstiev, ktoré, podľa definície, nevytvárajú zisk, nemôže preto vylúčiť ani to, že sa družstvá a kapitálové spoločnosti, pokiaľ ide o výhody spojené s daňou, nachádzajú v porovnateľnej faktickej a právnej situácii.
- (170) Keď družstvo uskutočňuje činnosti s tretími nečlenskými stranami, na trhu koná rovnako ako akýkoľvek iný podnik a nachádza sa teda v porovnateľnej faktickej a právnej situácii, pokiaľ ide o cieľ dane zo zisku spoločností. Okrem iného, čo sa týka daňových opatrení zameraných na nedeliteľné rezervy družstiev, Komisia si myslí, že vzhľadom na uplatnenie dane zo zisku spoločností sú porovnateľné s rezervami kapitálových spoločností. Z pohľadu družstva by bolo pridelenie ziskov do nedeliteľných rezerv jednoznačne porovnateľné s prípadom kapitálových spoločností, ktoré si uchovávajú zisky, keďže nedeliteľné rezervy sa používajú v priebehu činností družstva podobným spôsobom ako zisky pridelené do rezerv kapitálových spoločností. Porovnanie sa musí vykonať z pohľadu podniku a nie z pohľadu akcionárov alebo členov družstva. Dokonca ani povinný charakter nedeliteľných rezerv družstiev nemôže zmeniť charakter pomoci tohto opatrenia, keďže kapitálové spoločnosti majú takisto povinné zákonné rezervy, ktoré sa však zdaňujú. Komisia je preto toho názoru, že nedeliteľné rezervy sú hospodársky porovnateľné s akoukoľvek rezervou každého iného podniku.
- (171) Každé opatrenie týkajúce sa dani zo zisku spoločností zamerané na diferencované a výhodnejšie zaobchádzanie so ziskom vo všeobecnosti a so ziskom určeným na nedeliteľné rezervy, konkrétne v prospech družstiev, je schopné poskytnúť hospodársku výhodu v prospech družstiev v porovnaní s kapitálovými spoločnosťami, ktoré ho nemôžu využívať, hoci by sa nachádzali v porovnateľnej situácii.
- (172) Komisia je toho názoru, že pokiaľ ide o výhody spojené s daňou zo zisku spoločností, z týchto úvah vyplýva, že kapitálové spoločnosti sú na tej istej úrovni ako družstevné spoločnosti a že z tohto dôvodu je možné tvrdiť, že družstevné spoločnosti majú výhodu v porovnaní s kapitálovými spoločnosťami.
- (173) Pokiaľ ide o daň z kapitálových prevodov a osvedčovacích právnych úkonov, je vhodné pripomenúť, že táto nepriama daň má zaťažovať rozličné právne úkony, ako sú nákladné kapitálové prevody, osvedčovacie právne úkony alebo aj určité činnosti spojené so spoločnosťou (finančné úkony spoločnosti ako napríklad navýšenie kapitálu). Kapitálová spoločnosť je pri týchto rozličných úkonoch podrobená dani. Naopak, ako sa uvádza v odôvodnení 20 tohto rozhodnutia, družstevné spoločnosti môžu pri tých istých zdaniteľných udalostiach využívať výnimku (vytvorenie, navýšenie kapitálu, poskytnutie alebo zrušenie pôžičky a pod.⁽³³⁾). Družstevné spoločnosti sú teda v porovnaní s kapitálovými spoločnosťami zvýhodnené.
- (174) Daň z činnosti obchodných spoločností je zameraná na priame zdanenie každej podnikateľskej, odbornej alebo umeleckej hospodárskej činnosti vykonávanej fyzickými alebo právnickými osobami na území Španielska⁽³⁴⁾. Kapitálová spoločnosť s obratom vyšším ako jeden (1) milión EUR je podrobená tejto dani podľa hospodárskej činnosti, ktorú vykonáva. Ako sa uvádza v odôvodnení 20 tohto rozhodnutia, družstevné spoločnosti čerpajú pri tejto dani bonifikáciu vo výške 95 %⁽³⁵⁾. V dôsledku toho sú teda družstevné spoločnosti zvýhodnené v porovnaní s kapitálovými spoločnosťami, ktoré sú plne podrobené tejto dani.
- (175) Nakoniec, pokiaľ ide o daň z nehnuteľnosti, je vhodné pripomenúť, že ide o miestnu daň zameranú na zaťaženie užívania vlastníckeho práva a iných vecných práv spojených s nehnuteľnosťou. Kapitálové spoločnosti sú plne podrobené tejto dani na rozdiel od družstiev, ako sa to uvádza v odôvodnení 20 tohto rozhodnutia. Tie využívajú bonifikáciu 95 % z tejto dane zodpovedajúcej majetku poľnohospodárskych družstiev vidieckej povahy a spoločného využívania pôdy⁽³⁶⁾. V dôsledku toho sú teda pre oblasti mimo mestských oblastí družstevné spoločnosti zvýhodnené v porovnaní s kapitálovými spoločnosťami, ktoré sú plne podrobené tejto dani.
- (176) Komisia tvrdí, že kapitálové spoločnosti sú presne na tej istej úrovni a nachádzajú sa v podobnej situácii ako družstevné spoločnosti, a preto je možné tvrdiť, že sú im tieto výhody odopierané⁽³⁷⁾ a teda, že tieto výhody sú skutočne selektívne, pretože sú zamerané výlučne na družstevné spoločnosti.

⁽³³⁾ Pozri odôvodnenie 20 tohto rozhodnutia a články 33.1 a 34.1 zákona č. 20/1990 z 19. decembra 1990 týkajúceho sa daňového režimu družstiev.

⁽³⁴⁾ Pozri odôvodnenie 20 tohto rozhodnutia.

⁽³⁵⁾ Článok 334.a zákona č. 20/1990 z 19. decembra 1990 týkajúceho sa daňového režimu družstiev.

⁽³⁶⁾ Článok 334.b zákona č. 20/1990 z 19. decembra 1990 týkajúceho sa daňového režimu družstiev.

⁽³⁷⁾ Pozri odôvodnenia 135 až 154 tohto rozhodnutia týkajúceho sa ustanovenia týchto výhod.

- (177) Komisia tvrdí, že opatrenia článku 1 kráľovského výnosu č. 10/2000 udeľujú poľnohospodárskym družstvám selektívnu výhodu ⁽³⁸⁾.

1.4.2. Sú tieto opatrenia odôvodnené povahou a štruktúrou systému?

- (178) Ďalej je potrebné zistiť, či sporné daňové opatrenia možno odôvodniť povahou alebo štruktúrou daňového systému, pričom preukázanie tejto skutočnosti prináleží dotknutému členskému štátu. Opatrenie spočívajúce vo výnimke z uplatnenia všeobecného daňového systému možno odôvodniť všeobecnou povahou a štruktúrou daňového systému vtedy, ak dotknutý členský štát môže preukázať, že toto opatrenie vyplýva priamo zo základných alebo hlavných zásad jeho daňového systému ⁽³⁹⁾.

- (179) Odôvodnenie vyplývajúce z povahy alebo štruktúry predmetného daňového systému predstavuje výnimku zo zásady zákazu štátnej pomoci a preto sa musí posudzovať striktne ⁽⁴⁰⁾. Preukázanie, že táto sporná výnimka je odôvodnená povahou a štruktúrou daňového systému, a teda nepredstavuje štátnu pomoc v zmysle článku 107 ZFEÚ, prináleží členskému štátu. V tejto súvislosti je potrebné rozlišovať na jednej strane medzi cieľmi, ktoré sú ustanovené pre osobitný daňový režim a nie sú vlastné tomuto režimu, a na druhej strane mechanizmami vlastnými samotnému daňovému systému, ktoré sú nevyhnutné na realizáciu týchto cieľov ⁽⁴¹⁾.

- (180) V predmetnom prípade Zväz poľnohospodárskych družstiev Španielska tvrdí, že opatrenia kráľovského výnosu č. 10/2000 týkajúce sa najmä vplyvu na daň zo zisku spoločností sú určené na vyrovnanie dvojitého zdanenia prebytkov podľa dane zo zisku spoločností a dane z príjmov fyzických osôb. Komisia na základe predložených argumentov nedokáže posúdiť správnosť tohto tvrdenia. Tvrdí však, že Španielsko toto tvrdenie nepredložilo, aby preukázalo, že opatrenie vychádza priamo zo základných alebo hlavných zásad jeho daňového systému. Španielsko sa domnieva, že cieľom je umožniť družstvu uskutočňovať túto činnosť bez toho, aby muselo zriadiť iný subjekt, pričom daňová povinnosť pre daň zo zisku spoločností je rovnaká v oboch situáciách, aby príjmy získané z dodávky nafty B tretím stranám podliehali všeobecnému režimu dane zo zisku spoločností. Cieľom týchto dvoch opatrení je umožniť poľnohospodárskym a chovným podnikom pokračovať v činnosti a zachovať potrebnú úroveň konkurencie-

schopnosti, aby mohli čeliť hospodárskym ťažkostiam v dôsledku neúmerneho zvýšenia cien nafty a znehodnotenia eura voči doláru ⁽⁴²⁾. Pokiaľ ide o ostatné dane, Španielsko tvrdí, že daňové výhody predchádzajú kráľovskému výnosu č. 10/2000, pričom po nadobudnutí účinnosti tohto výnosu družstvá tieto výhody strácajú.

- (181) Komisia však tvrdí, že samotná skutočnosť, že by daňové výhody spojené s rozličnými daňami a vytvorené dvomi predmetnými opatreniami boli zostavené tak, aby došlo k zabezpečeniu nápravy týchto hospodárskych ťažkostí, nedovoľuje domnievať sa, že akékoľvek daňové výhody poskytnuté predmetnými španielskymi orgánmi sú odôvodnené povahou a štruktúrou vnútroštátneho daňového systému ⁽⁴³⁾.

- (182) Komisia v dôsledku toho tvrdí, že pokiaľ ide o opatrenia článku 1 kráľovského výnosu č. 10/2000, kritérium „selektivity“ je splnené.

1.5. Závery k charakteru „pomoci“ v zmysle článku 107 ods. 1 ZFEÚ

- (183) Komisia na základe uvedených vysvetlení tvrdí, že opatrenia v prospech poľnohospodárskych družstiev podľa článku 1 kráľovského výnosu 10/2000, ktoré boli prijaté po zvýšení cien palív, predstavujú pre ne výhodu, ktorú však nemôžu využívať iné podniky a ktorá naruša hospodársku súťaž alebo hrozí jej narušením uprednostnením určitých podnikov alebo produktov a je schopná ovplyvniť obchodovanie medzi členskými štátmi. Komisia preto vyvodzuje záver, že tieto opatrenia patria pod článok 107 ods. 1 ZFEÚ.

- (184) Pokiaľ ide o novú alebo existujúcu povahu predmetnej pomoci, je vhodné pripomenúť, že tieto opatrenia prijaté v roku 2000 odkazujú priamo na výhody udeľované všeobecným daňovým režimom družstiev ustanoveným v zákone č. 20/1990. Tento zákon predstavoval daňové výhody, ktoré sa mali v zásade považovať za nové pomoci, pretože sa prijali po roku 1986, keď Španielsko vstúpilo do EHS.

- (185) Komisia si je vedomá, že daňové režimy družstiev v Európe sú vo všeobecnosti hlboko zakorenené a že niektoré nové ustanovenia len prevzali výhody, ktoré existovali už pred vstupom do EHS.

⁽³⁸⁾ Pre pojem výhoda pozri odôvodnenia 135 až 154 tohto rozhodnutia.

⁽³⁹⁾ Rozsudok zo 6. septembra 2006 vo veci C-88/03 *Portugalsko/Komisia*, Zb. 2006, s. I-7115, body 80 – 81.

⁽⁴⁰⁾ Rozsudok zo 6. marca 2002 v spojených veciach T-127/99, T-129/99 a T-148/99 *Diputación Foral de Álava e.a./Komisia*, Zb. 2002, s. II 1275, bod 250.

⁽⁴¹⁾ Rozsudok Súdneho dvora zo 6. septembra 2006 vo veci C-88/03 *Azory – Portugalská republika/Komisia*, Zb. 2006, s. I-7115.

⁽⁴²⁾ Pozri odôvodnenia 65 až 85 tohto rozhodnutia.

⁽⁴³⁾ Pozri poznámku pod čiarou č. 41.

(186) V predmetnom prípade španielske orgány ani tretie zainteresované strany nezaslali Komisii žiadne informácie, ktoré by umožnili bezpochyby dokázať, že opatrenia prijaté zákonom č. 20/1990 a neskôr prevzaté výnosom z roku 2000 sú pokračovaním iných identických opatrení, ktoré existovali pred rokom 1986.

(187) Komisia preto usudzuje, že opatrenia zamerané osobitne na odvetvie palív sú nové pomoci, ktoré sa mali pred ich vykonaním oznámiť Komisii.

2. Protiprávnosť pomoci

(188) Komisia musí zdôrazniť, že španielske orgány udelili predmetné pomoci, pričom porušili ustanovenia článku 108 ods. 3 ZFEÚ. V článku 1 písm. f) nariadenia Rady (ES) č. 659/1999 z 22. marca 1999 o podmienkach uplatnenia článku 93 Zmluvy o ES ⁽⁴⁴⁾ sa protiprávna pomoc definuje ako nová pomoc realizovaná v rozpore s článkom 108 ods. 3 ZFEÚ (bývalý článok 93 Zmluvy o ES). Jej poskytnutie bolo protiprávne v tom, že sa realizovala pred tým, ako sa Komisia vyjadrila o jej zlučiteľnosti s vnútorným trhom.

(189) Keďže tieto opatrenia realizované Španielskom obsahujú prvky štátnej pomoci, vyplýva z toho, že ide o protiprávnu pomoc v zmysle ZFEÚ.

(190) Podľa oznámenia Komisie o určení pravidiel vzťahujúcich sa na hodnotenie protiprávnej štátnej pomoci ⁽⁴⁵⁾ musí byť každá protiprávna pomoc v zmysle článku 1 písm. f) nariadenia (ES) č. 659/1999 vyhodnotená v súlade s pravidlami a usmerneniami platnými v čase, keď je pomoc priznaná.

3. Skúmanie zlučiteľnosti pomoci

(191) V článku 107 ZFEÚ existujú výnimky zo všeobecnej zásady nezlučiteľnosti štátnej pomoci so ZFEÚ. V tomto prípade ide o preskúmanie opatrení kráľovského výnosu č. 10/2000.

(192) V článku 107 ods. 2 písm. b) ZFEÚ sa ustanovuje, že s vnútorným trhom je zlučiteľná pomoc určená na náhradu škody spôsobenej prírodnými katastrofami alebo mimoriadnymi udalosťami. Španielsko zdôvodnilo túto pomoc tvrdením, že bola určená na náhradu škody spôsobenej mimoriadnou udalosťou.

(193) Podľa Španielska, neúmerné zvýšenie cien nafty spôsobilo narušenie verejného poriadku, štrajky a narušenia dodávok energetických výrobkov a potravín a ťažkosti voľného tranzitu tovaru cez územie Spoločenstva, čo by sa malo považovať za mimoriadnu udalosť v zmysle článku 107 ods. 2 písm. b) ZFEÚ.

(194) Pokiaľ ide o výnimky zo všeobecnej zásady nezlučiteľnosti štátnej pomoci s vnútorným trhom, ktorá je ustanovená v článku 107 ods. 1 ZFEÚ, Komisia tvrdí, že interpretácia pojmu „mimoriadna udalosť“, o ktorom je zmienka v článku 107 ods. 2 písm. b) ZFEÚ, sa musí zúžiť. Komisia doteraz považovala za mimoriadne udalosti vojny, vnútorné rozbroje a štrajky a s určitými výhradami a v závislosti od rozsahu závažné jadrové alebo priemyselné havárie a požiare, ktoré končia ťažkými stratami. Vzhľadom na zákonitú ťažkosť s predvídaním takýchto udalostí Komisia určí zlučiteľnosť pomoci analyzovaním jednotlivých prípadov so zreteľom na predchádzajúcu skúsenosť v tejto oblasti. Táto úvaha vychádza z bodu V.B.2 Usmernení Spoločenstva o štátnej pomoci v odvetví poľnohospodárstva a lesného hospodárstva na roky 2007 – 2013 ⁽⁴⁶⁾.

(195) V tomto prípade je motívom poskytnutia pomoci zvýšenie cien palív a nie narušenie verejného poriadku, štrajky ⁽⁴⁷⁾ a narušenia dodávok energetických výrobkov a potravín ⁽⁴⁸⁾. Tieto udalosti neboli príčinou poskytnutia pomoci, ale dôsledok zvýšenia cien palív.

(196) Komisia v každom prípade tvrdí, že zvýšenie cien palív nepredstavuje mimoriadnu udalosť a že v dôsledku toho sa na tieto pomoci nemôže uplatniť výnimka ustanovená v článku 107 ods. 2 písm. b) ZFEÚ ako pomoc určená na náhradu škody spôsobenej mimoriadnou udalosťou. Okrem toho je potrebné poznamenať, že Komisia sa vo svojom oznámení z 9. marca 2006 ⁽⁴⁹⁾ týkajúcom sa odvetvia rybolovu vyjadrila, že nemôže akceptovať žiadnu pomoc, ktorá by umožnila verejnú intervenciu na vyváženie nepredvídaného zvýšenia cien palív, aby tak nespôsobila narušenie hospodárskej súťaže.

(197) Okrem iného Komisia tvrdí, že medzi škodou a mimoriadnou udalosťou nebolo žiadne priame spojenie, ako to vyžaduje judikatúra Súdneho dvora Európskej únie ⁽⁵⁰⁾.

⁽⁴⁴⁾ „Nová pomoc“ je definovaná ako všetka pomoc, to znamená schémy pomoci a individuálnu pomoc, ktorá nie je existujúcou pomocou vrátane úprav existujúcej pomoci (Ú. v. ES L 83, 27.3.1999, s. 1).

⁽⁴⁵⁾ Ú. v. ES C 119, 22.5.2002, s. 22.

⁽⁴⁶⁾ Ú. v. EÚ C 319, 27.12.2006, s. 1, body 89 až 94.

⁽⁴⁷⁾ Rozhodnutie Komisie 96/148/ES (Ú. v. ES L 34, 13.2.1996, s. 38).

⁽⁴⁸⁾ Rozhodnutie Komisie z 29. júla 1999, SG(99) D/5879.

⁽⁴⁹⁾ KOM(2006) 103 v konečnom znení z 9. marca 2006, bod 3.1.2. a KOM(2008) 384 v konečnom znení z 13. júna 2008, bod 6.3.

⁽⁵⁰⁾ Rozsudok Súdu prvého stupňa vo veci T-268/06 *Olympiaki Ypiresies AE/Komisia*, body 51 a 52.

- (198) Pokiaľ ide o výnimky uvedené v článku 107 ods. 3, musia sa striktnie vykladať pri skúmaní akéhokoľvek programu pomoci s regionálnym alebo odvetvovým účelom alebo akéhokoľvek individuálneho prípadu uplatnenia všeobecných programov pomoci. Môžu byť priznané len v prípade, keď by Komisia mohla dokázať, že pomoc je nevyhnutná na realizáciu jedného z predmetných cieľov. Udeliť uvedené výnimky pomoci nezahŕňajúce takúto protihodnotu by znamenalo povoliť poškodzovanie obchodovania medzi členskými štátmi a bezdôvodné narušenie hospodárskej súťaže z pohľadu záujmu Spoločenstva, a teda korelatívne neoprávnené výhody prevádzkovateľom z niektorých členských štátov.
- (199) Komisia si myslí, že predmetná pomoc nie je určená na pomoc hospodárskemu rozvoju regiónu, v ktorom je životná úroveň nezvyčajne nízka alebo ktorý je postihnutý závažnou nezamestnanosťou v zmysle článku 107 ods. 3 písm. a) ZFEÚ. Nie je určená ani na podporu realizácie dôležitého projektu spoločného európskeho záujmu ani na odvrátenie vážneho narušenia hospodárstva členského štátu v zmysle článku 107 ods. 3 písm. b). Pomoc nie je určená ani na podporu kultúry alebo na zachovanie dedičstva v zmysle článku 107 ods. 3 písm. d).
- (200) V článku 107 ods. 3 písm. c) sa však ustanovuje, že za zlučiteľnú s vnútorným trhom možno pokladať pomoc určenú na podporu rozvoja niektorých činností alebo niektorých hospodárskych regiónov, pokiaľ nenaruša podmienky obchodovania v miere odporujúcej spoločnému záujmu. Možnosť využitia výnimky stanovenej v uvedenom článku predpokladá, že pomoc prispeje k rozvoju predmetného sektora.
- (201) Pokiaľ ide o opatrenia upravené v článku 1 kráľovského výnosu č. 10/2000, tieto existujú od roku 2000. Na úrovni Spoločenstva nikdy neexistovali konkrétne usmernenia alebo pravidlá týkajúce sa poskytnutia štátnej pomoci v prospech poľnohospodárskych družstiev, ktoré sa v zásade chápu ako každý iný podnik⁽⁵¹⁾.
- (202) Je vhodné zdôrazniť právnu a hospodársku povahu poľnohospodárskych družstiev a súčasne európsky normatívny kontext týkajúci sa poľnohospodárstva.
- (203) Podľa Medzinárodného družstevného zväzu (Alliance Coopérative Internationale) je družstvo nezávislým združením osôb, ktoré sa dobrovoľne spojili s cieľom uspokojiť svoje spoločné ekonomické, sociálne a kultúrne potreby a očakávania prostredníctvom organizácie, ktorú spoločne vlastnia a demokraticky riadia⁽⁵²⁾. Družstvo charakterizuje niekoľko princípov, ktoré mu udeľujú vzájomný alebo družstevný charakter⁽⁵³⁾, ako je napríklad princíp „jeden člen, jeden hlas“ alebo princíp exkluzivity. Status družstiev charakterizuje takisto aj niekoľko obmedzení, najmä vo finančnom riadení a odmeňovaní členov.
- (204) V bode 3.2.6. oznámenia Komisie o podpore družstiev v Európe sa uvádza, že niektoré členské štáty odhadujú, že zákonné obmedzenia vyplývajúce z osobitnej povahy kapitálu družstva môžu vyžadovať osobitné daňové zaobchádzanie. Bolo by však vhodné dodržiavať zásadu, podľa ktorej ochrany alebo výhody udeľované osobitnému typu subjektu musia byť úmerné právnym obmedzeniam, spoločenskej pridanej hodnote a zákonným obmedzeniam tejto formy a nemali by viesť k nekalej hospodárskej súťaži.
- (205) Ako už Komisia uviedla, v článku 107 ods. 3 písm. c) sa ustanovuje, že za zlučiteľnú s vnútorným trhom možno pokladať pomoc určenú na podporu rozvoja niektorých činností alebo niektorých hospodárskych regiónov, pokiaľ nenaruša podmienky obchodovania v miere odporujúcej spoločnému záujmu.
- (206) Okrem toho Komisia tvrdí, že analýza zlučiteľnosti v rámci článku 107 ods. 3 písm. c) ZFEÚ je založená na hľadaní rovnováhy medzi prijímaním pomoci, pokiaľ ide o dosiahnutie cieľa spoločného záujmu, a narušeniami hospodárskej súťaže a obchodovania. Komisia teda musí najskôr analyzovať, či je pomoc zameraná na situácie, pri ktorých trh nedosahuje účinné hospodárske výsledky, alebo je zameraná na iné sociálne ciele alebo ciele rovnosti. Následne musí stanoviť, či pomoc predstavuje vhodné opatrenie na nápravu trhového nedostatku. Nakoniec, Komisia musí stanoviť, či je pomoc úmerná vo vzťahu k plneniu navrhovaného cieľa.

⁽⁵¹⁾ Okrem odkazu na zakladanie odbytových organizácií výrobcov uvedených v Usmerneniach o štátnej pomoci v odvetví poľnohospodárstva a lesného hospodárstva na roky 2007 – 2013 a článku 9 nariadenia Komisie (ES) č. 1857/2006 z 15. decembra 2006 o uplatňovaní článkov 87 a 88 zmluvy o štátnej pomoci pre malé a stredné podniky (MSP) pôsobiace v poľnohospodárskej výrobe, upravujúceho takisto zakladanie odbytových organizácií výrobcov.

⁽⁵²⁾ Nezávislé a mimovládne združenie, ktoré zoskupuje, zastupuje a pomáha družstvám na celom svete. Založené v roku 1895 v Londýne, ACI má 224 členov v 87 krajinách a vo všetkých odvetviach hospodárstva. <http://www.ica.coop>

⁽⁵³⁾ Družstvá v podnikateľskej Európe (*Les coopératives dans l'Europe Entrepreneuriale*). Poradný dokument Komisie zo 7. decembra 2001.

- (207) Pokiaľ ide o odvetvie poľnohospodárstva, zásada týkajúca sa hospodárskeho rozvoja, ktorá sa nachádza v článku 42 ZFEÚ, predpokladá, že ustanovenia kapitoly týkajúcej sa pravidiel hospodárskej súťaže sa vzťahujú na produkciu poľnohospodárskych výrobkov a obchodovanie s nimi len v rozsahu určenom Radou s prihliadnutím na ciele uvedené v článku 39 ZFEÚ.
- (208) V článku 39 ZFEÚ sa stanovuje, že cieľom spoločnej poľnohospodárskej politiky je, okrem iného, zvýšiť produktivitu poľnohospodárstva podporovaním technického pokroku a zabezpečovaním racionálneho rozvoja poľnohospodárskej výroby a optimálneho využívania výrobných faktorov a zabezpečiť týmto spôsobom primeranú životnú úroveň poľnohospodárov. Ďalej upresňuje, že pri príprave spoločnej poľnohospodárskej politiky treba prihliadať na zvláštnu povahu poľnohospodárskej činnosti vyplývajúcu zo sociálnej štruktúry poľnohospodárstva a zo štrukturálnych a prírodných rozdielov medzi rôznymi poľnohospodárskymi oblasťami, na nevyhnutnosť postupného vykonávania príslušných zmien a na skutočnosť, že poľnohospodárstvo predstavuje v členských štátoch odvetvie úzko späté s celým hospodárstvom.
- (209) Z týchto článkov vyplýva, že politika hospodárskej súťaže musí zohľadňovať tieto ciele ZFEÚ. Tieto ciele veľmi silného sociálneho a hospodárskeho charakteru zaručujú z väčšej časti poľnohospodárske družstvá, ktoré zohrávajú kľúčovú úlohu v hospodárstve vo všeobecnosti a osobitne vo vidieckych oblastiach pri vytváraní zamestnanosti a rozvíjaní hospodárskej štruktúry regiónov, v ktorých sídlia ⁽⁵⁴⁾.
- (210) Komisia priznáva, že poľnohospodárske družstvá plnia ciele uvedené v článku 39 ZFEÚ a teda že uľahčujú rozvoj poľnohospodárskej činnosti. Okrem toho, keďže poľnohospodárstvo predstavuje v členských štátoch odvetvie úzko späté s celým hospodárstvom, ako sa to zdôrazňuje v článku 39 ods. 2 písm. c) ZFEÚ, je potrebné poznamenať, že poľnohospodárske družstvá uľahčujú rozvoj hospodárskych regiónov, v ktorých sídlia, a že ich činnosti a kontinuita teda vyplývajú zo spoločného záujmu.
- (211) Aby sa ale pomoc určená na uľahčenie rozvoja niektorých hospodárskych činností alebo niektorých hospodárskych oblastí mohla pokladať za zlučiteľnú s vnútorným trhom, nesmie narušať podmienky obchodovania do tej miery, že by bola v rozpore so spoločným záujmom.
- (212) Spoločný záujem je priamo spojený s proporционаlnosťou opatrení vo vzťahu k cieľu, ako je to uvedené v bode 33 oznámenia Komisie o uplatňovaní pravidiel štátnej pomoci pri opatreniach týkajúcich sa priameho zdaňovania podnikov.
- (213) V predmetnom prípade sa prvok proporcionality vo vzťahu k ustanovenému cieľu musí hľadať v charakteristikách vlastných družstvám, ktoré definujú ich osobitosť a prispôbujú ich osobitnú povahu, to znamená vo vzájomných zásadách, ako aj v účinku, ktorý môžu mať na hospodársku súťaž, najmä pre veľkosť družstiev.
- (214) Každá prípadná výnimka v prospech poľnohospodárskych družstiev, pokiaľ ide o politiku štátnej pomoci, musí podporovať činnosti a opatrenia priamo spojené so zásadami vzájomnosti. Okrem toho by sa mala vymedziť na podniknuté činnosti medzi družstvom a jeho členmi, to znamená tam, kde majú zásady vzájomnosti najväčší zmysel. Pri nedostupnosti týchto podmienok by mali mať na hospodársku súťaž obmedzený vplyv.
- (215) Pomoc ustanovená v článku 1 kráľovského výnosu č. 10/2000 predpokladá výnimočné zachovanie statusu osobitne chráneného družstva v prospech poľnohospodárskych družstiev, aj keď zvýšia objem činností dodávky nafty B tretím nečlenským stranám nad 50 % a oslobodenie od zriadenia subjektu so samostatnou právnou subjektivitou podliehajúceho všeobecnému daňovému režimu v prípade distribúcie nafty B nečlenským stranám. Táto pomoc sa teda odlišuje od charakteristík osobitne chránených družstiev, ako ich definujú španielske orgány.
- (216) Ide teda o opatrenia, ktoré sa týkajú výlučne mimodružstevných transakcií zameraných na činnosti nepriamo spojené s princípmi vzájomnosti a neobmedzujúce sa na činnosti uskutočnené medzi družstvom a jeho členmi. Na základe týchto zvážení Komisia teda nedokáže stanoviť, či je pomoc zameraná na situácie, pri ktorých trh nedosahuje účinné hospodárske výsledky alebo je zameraná na iné sociálne ciele alebo ciele rovnosti.
- (217) Pokiaľ ide o opatrenia, ktoré sa týkajú výlučne mimodružstevných transakcií zameraných na činnosti nepriamo spojené s princípmi vzájomnosti a neobmedzujúce sa na činnosti uskutočnené medzi družstvom a jeho členmi, Komisia tvrdí, že táto pomoc nezodpovedá kritériám zlučiteľnosti, ktoré boli vysvetlené vyššie.

⁽⁵⁴⁾ Hlavná úloha družstiev v odvetví poľnohospodárstva sa uvádza v bode 4 Oznámenia Komisie o podpore družstevných spoločností v Európe, podľa ktorého „viaceré výhody družstiev pre európske hospodárstvo z nich robia nevyhnutný prvok plnenia lisabonských cieľov. Družstvá sú dokonca príkladom podniku, ktorý môže sledovať ciele súčasne v podnikateľskej aj sociálnej oblasti z hľadiska komplementárnosti. Okrem politiky podnikania zohrávajú družstvá hlavnú úlohu v poľnohospodárstve, ako aj pri rozvoji regiónov, ktoré majú hospodárske ťažkosti. Ich štruktúra je ideálna pre zvýšenie zamestnanosti a sociálnej súdržnosti“.

(218) Toto rozhodnutie sa týka dvoch analyzovaných schém pomoci a vykoná sa okamžite, najmä pokiaľ ide o zabezpečenie vrátenia individuálnej pomoci poskytnutej v rámci týchto schém. Komisia okrem iného vyhlasuje, že rozhodnutie týkajúce sa schém pomoci nepredpokladá možnosť, že by sa individuálna pomoc odôvodňovala ako zlučiteľná, celkovo alebo čiastočne, so spoločným trhom z dôvodov vlastných pre tento predmetný prípad (napríklad pre skutočnosť, že individuálne poskytovanie pomoci vyplýva z pravidiel *de minimis* alebo z kontextu budúceho rozhodnutia Komisie, alebo podľa nariadenia o oslobodení).

4. Záver na základe existujúcich ustanovení

(219) Štátna pomoc v prospech poľnohospodárskych družstiev vo forme daňových výhod sa musí v zásade považovať za príspevok na prevádzku zakázaný v zmysle bodu 32 oznámenia Komisie o uplatňovaní pravidiel štátnej pomoci pri opatreniach týkajúcich sa priameho zdaňovania podnikov a zakázaný pravidlami Spoločenstva.

(220) Pojem príspevok na prevádzku sa už v odvetví poľnohospodárstva uplatňoval v praxi Komisie pred rokom 2000 a znovu sa uviedol bodom 3.5 Usmernení Spoločenstva o štátnej pomoci v odvetví poľnohospodárstva⁽⁵⁵⁾ a potom v bode 15 Usmernení Spoločenstva o štátnej pomoci v odvetví poľnohospodárstva a lesného hospodárstva na roky 2007 – 2013. Podľa týchto pravidiel sa za zlučiteľné s vnútorným trhom môže považovať každé opatrenie pomoci, ktoré má určitý podnecujúci prvok alebo vyžaduje kompenzáciu príjemcu.

(221) Pomoc v predmetnom prípade spočíva v znížení zaťaženia bez akéhokoľvek stimulačného prvku a bez akejkoľvek protihodnoty príjemcov, ktorého zlučiteľnosť s pravidlami hospodárskej súťaže nebola preukázaná. Z toho vyplýva, že výnimka zo zásady zakázania pomoci uvedenej v článku 107 ods. 3 písm. c) neplatí a ide o pomoc nezlučiteľnú so ZFEÚ.

VIII. SPÄTNÉ VYMÁHANIE

(222) Štátna pomoc v prospech poľnohospodárskych družstiev vykonávaná v Španielsku prostredníctvom článku 1 kráľovského výnosu č. 10/2000 nemôže využívať výnimku zo zásady zákazu poskytovania pomoci ustanovenej v článku 107 ods. 3 písm. c), keďže ide o štátnu pomoc nezlučiteľnú so ZFEÚ.

(223) V prípade nezlučiteľnosti protiprávnej pomoci s vnútorným trhom sa v článku 14 ods. 1 nariadenia

(ES) č. 659/1999 ustanovuje, že Komisia rozhodne, že príslušný členský štát musí prijať všetky opatrenia nevyhnutné na spätné získanie pomoci od jej príjemcu. Toto vrátenie je nevyhnutné s cieľom obnoviť predchádzajúci stav zrušením všetkých finančných výhod, ktoré príjemca priznanej pomoci mohol neoprávnene získať od dátumu priznania tejto pomoci.

(224) V článku 14 ods. 1 nariadenia (ES) č. 659/1999 sa však uvádza, že „Komisia nebude vyžadovať vymáhanie pomoci, ak by to bolo v rozpore so všeobecnou zásadou práva Spoločenstva.“ Je vhodné preskúmať, či sa v predmetnom prípade môže uplatniť všeobecná zásada práva Spoločenstva, ako napríklad zásada legitímnej dôvery, aby sa mohlo vylúčiť vrátenie neoprávnenej a nezlučiteľnej pomoci zo strany príjemcov. Podľa ustálenej judikatúry je cieľom zásady ochrany legitímnej dôvery zaručiť predvídateľnosť situácií a právnych vzťahov vyplývajúcich výhradne z práva Spoločenstva.

(225) Podľa judikatúry Súdneho dvora sa však proti právnej úprave Spoločenstva v rámci dodržiavania legitímnej dôvery môže namietat iba vtedy, keď samotná Únia predbežne vytvorila situáciu na vznik legitímnej dôvery⁽⁵⁶⁾. Súdny dvor opakovane rozhodol, že právo uplatňovať zásadu ochrany legitímnej dôvery sa rozširuje na každú osobu podliehajúcu súdnej právomoci, u ktorej vzbudila inštitúcia Spoločenstva podložené nádeje. Okrem toho sa nikto nemôže odvolávať na porušenie tejto zásady v prípade nedostatku presných ubezpečení, ktoré mu sama poskytla⁽⁵⁷⁾. Právo uplatňovať zásadu ochrany legitímnej dôvery sa takisto rozširuje na každú osobu podliehajúcu súdnej právomoci, u ktorej vzbudila inštitúcia Spoločenstva podložené nádeje na základe presných ubezpečení, ktoré jej poskytla.

(226) V predmetnom prípade sa o žiadnom prvku neuvažuje tak, že by príjemcom spornej pomoci poskytol presné ubezpečenie o tom, že by bola oprávnená. V prvom rade je vhodné spresniť, že táto pomoc sa vykonala bez toho, aby sa čakalo na predmetné rozhodnutie Komisie v zmysle článku 108 ods. 3 ZFEÚ. Súdny dvor⁽⁵⁸⁾ ďalej uvádza, že „vzhľadom na imperatívny charakter kontroly štátnej pomoci vykonávanej Komisiou

⁽⁵⁶⁾ Rozsudok Súdu prvého stupňa z 12. septembra 2007 vo veci T-348/03 *Koninklijke Friesland Foods NV*, Zb. 2007, s. II-101.

⁽⁵⁷⁾ Rozsudok Súdneho dvora z 24. novembra 2005 vo veci C-506/03 *Nemecko/Komisia*, s. 58, ešte neuverejnený v zbirke; rozsudok z 22. júna 2006 vo veci C-182/03 a 217/03 *Belgium and Forum 187 ASBL/Komisia*, Zb. 2006, s. I-5479.

⁽⁵⁸⁾ Rozsudky Súdneho dvora z 20. septembra 1990 vo veci C-5/89 *Komisia/Nemecko*, Zb. 1990, s. I 3437; zo 14. januára 1997 vo veci C-169/95 *Španielske kráľovstvo/Komisia*, Zb. 1997, s. I-135; z 20. marca 1997 vo veci C-24/95 *Alcan Deutschland*, 1997, s. I-1591 a z 11. novembra 2004 v spojených veciach C-183/02 a C-183-02 *Daewoo Electronics Manufacturing España a Territorio Histórico de Alava, Diputación Foral de Alava/Komisia*, Zb. 2004, s. I-10609.

⁽⁵⁵⁾ Ú. v. ES C 28, 1.2.2000, s. 2.

na základe článku 93 Zmluvy [teraz článok 108 ZFEÚ], podniky, ktoré sú príjemcami pomoci, môžu mať v zásade legitímnu dôveru v zákonnosť pomoci len vtedy, ak je poskytnutá v súlade s postupom stanoveným uvedeným článkom a hospodársky subjekt konajúci s náležitou starostlivosťou musí byť spravidla schopný uistiť sa, že tento postup bol zachovaný⁽⁵⁹⁾. V tomto zmysle Súdny dvor takisto upresňuje, že „členský štát, ktorého orgány udelili pomoc a porušili tak procesné pravidlá ustanovené v článku 88 ES [teraz článok 108 ZFEÚ], sa nemôže odvolávať na legitímnu dôveru príjemcov, aby sa vyhol povinnosti prijať nevyhnutné opatrenia vzhľadom na rozhodnutie Komisie, ktoré mu predpisuje spätné vrátenie tejto pomoci. Pripustenie takejto možnosti by totiž viedlo k tomu, že by ustanovenia článkov 87 ES a 88 ES (teraz články 107 a 108 ZFEÚ) stratili akýkoľvek potrebný účinok, keďže vnútroštátne orgány by sa mohli opierať o vlastné protiprávne správanie, aby tak zlyhala účinnosť rozhodnutí prijatých Komisiou na základe ustanovení Zmluvy⁽⁵⁹⁾“.

(227) Ďalej skutočnosť, že Komisia prijala rozhodnutie, v ktorom spresnila, že sporná pomoc neprestavuje štátnu pomoc⁽⁶⁰⁾, voči ktorému sa môže podať odvolanie a teda ešte nie je definitívne, ako aj zrušenie rozhodnutia Súdom, nemôže vytvoriť legitímnu dôveru u príjemcov. Podľa ustálenej judikatúry Súdny dvor nariadil, že skutočnosť, že Komisia najskôr urobila rozhodnutie, v ktorom nevzniesla námietky proti spornej pomoci, sa nemôže považovať za dôvod vyvolania legitímnej dôvery u príjemcu, pretože proti tomuto rozhodnutiu bolo v lehote podané odvolanie a následne bolo toto rozhodnutie zrušené Súdnym dvorom⁽⁶¹⁾. V dôsledku toho „kým Komisia neprijme rozhodnutie, ktorým pomoc schváli, a dokonca dovtedy, kým neuplynie lehota na podanie odvolania proti tomuto rozhodnutiu, nemá príjemca žiadnu istotu o zákonnosti plánovanej pomoci, ktorá je jedinou okolnosťou, ktorá v ňom môže vyvolať legitímnu dôveru⁽⁶²⁾“.

(228) V dôsledku nedostatku okolností, ktoré by mohli vyvolať legitímnu dôveru, Komisia žiada o vrátenie spornej pomoci.

(229) Toto rozhodnutie sa týka prešetrovaných opatrení pomoci a musí sa okamžite vykonať, najmä pokiaľ ide o vrátenie každej individuálne poskytnutej pomoci v rámci týchto

schém, s výnimkou tej pomoci, ktorá sa udelila osobitným projektom, ktoré v dobe poskytnutia tejto pomoci splňali stanovené požiadavky nariadenia *de minimis*⁽⁶³⁾ alebo platného nariadenia o výnimke alebo boli v schéme pomoci schválenej Komisiou,

PRIJALA TOTO ROZHODNUTIE:

Článok 1

Štátna pomoc v prospech poľnohospodárskych družstiev vykonávaná v Španielsku prostredníctvom článku 1 kráľovského výnosu č. 10/2000 je bez vplyvu na uplatňovanie článku 2 štátnou pomocou nezlučiteľnou s vnútorným trhom podľa článku 107 ods. 3 písm. c) ZFEÚ.

Článok 2

Opatrenia uvedené v článku 1 by sa nepovažovali za štátnu pomoc, ak by splňali podmienky nariadenia (ES) č. 1998/2006 z 15. decembra 2006 o uplatňovaní článkov 87 a 88 zmluvy na pomoc *de minimis*.

Článok 3

1. Španielsko prijíma potrebné opatrenia na vrátenie nezlučiteľnej pomoci uvedenej v článku 1 od jej príjemcov bez toho, aby tým bolo dotknuté uplatňovanie článku 2.

2. Pomoc, ktorú je potrebné vrátiť, zahŕňa úroky od dátumu jej poskytnutia príjemcom až po dátum jej vrátenia.

3. Úroky sa vypočítajú podľa základu zostaveného v súlade s ustanoveniami uvedenými v kapitole V nariadenia Komisie (ES) č. 794/2004⁽⁶⁴⁾.

4. Vrátenie pomoci prebehne bezodkladne a podľa vnútroštátnych právnych predpisov pod podmienkou, že umožní okamžitý a účinný výkon tohto rozhodnutia.

⁽⁵⁹⁾ Rozsudok Súdneho dvora z 1. apríla 2004 vo veci C-99/02, *Komisia/Taliansko*, Zb. 2004, s. I-3353, bod 21, odkazujúc najmä na vyššie uvedený rozsudok Súdneho dvora z 20. septembra 1990.

⁽⁶⁰⁾ Vyššie uvedené rozhodnutie 2003/293/ES.

⁽⁶¹⁾ Pozri poznámku pod čiarou č. 58.

⁽⁶²⁾ Rozsudok Súdneho dvora z 29. apríla 2004 vo veci C-91-01 *Komisia/Taliansko*, Zb. 2004, s. I-4355.

⁽⁶³⁾ Nariadenie Komisie (ES) č. 1998/2006 z 15. decembra 2006 o uplatňovaní článkov 87 a 88 zmluvy na pomoc *de minimis* (Ú. v. EÚ L 379, 28.12.2006, s. 5).

⁽⁶⁴⁾ Nariadenie Komisie (ES) č. 794/2004 z 21. apríla 2004, ktorým sa vykonáva nariadenie Rady (ES) č. 659/1999, ustanovujúce podrobné pravidlá na uplatňovanie článku 93 Zmluvy o ES (Ú. v. EÚ L 140, 30.4.2004, s. 1).

Článok 4

1. Vrátenie pomoci uvedenej v článku 1 bude okamžité a účinné.
2. Španielsko dohliadne na to, aby sa toto rozhodnutie vykonalo do 4 mesiacov od jeho oznámenia.

Článok 5

1. Do dvoch mesiacov od oznámenia tohto rozhodnutia Španielsko predloží Komisii tieto informácie:
 - a) zoznam príjemcov, ktorým bola pomoc poskytnutá na základe schémy uvedenej v článku 1 a celkovú výšku pomoci, ktorá bola poskytnutá každému z týchto príjemcov;
 - b) celkovú sumu (istina a úroky), ktorú sú príjemcovia povinní vrátiť;
 - c) podrobný opis prijatých alebo plánovaných opatrení na účely implementácie tohto rozhodnutia;
 - d) dokumenty preukazujúce, že príjemcom bolo nariadené pomoc vrátiť.

2. Španielsko bude informovať Komisiu o pokroku po prijatí vnútroštátnych opatrení na vykonanie tohto rozhodnutia a to až dovtedy, kým sa nedosiahne vrátenie pomoci uvedenej v článku 1.

Po dvoch mesiacoch podľa odseku 1 Španielsko na základe požiadania Komisie predloží správu týkajúcu sa opatrení prijatých a naplánovaných na dosiahnutie súladu s týmto rozhodnutím. V tejto správe takisto predloží podrobné informácie o výške pomoci a úrokoch, ktoré už od príjemcov získalo späť.

Článok 6

Toto rozhodnutie je určené Španielskemu kráľovstvu.

V Bruseli 15. decembra 2009

Za Komisiu
Mariann FISCHER BOEL
členka Komisie