II

(Nelegislativní akty)

ROZHODNUTÍ

ROZHODNUTÍ KOMISE

ze dne 15. prosince 2009

týkající se podpůrných opatření v odvětví zemědělství zavedených Španělskem v návaznosti na zvýšení ceny pohonných hmot

(oznámeno pod číslem K(2009) 9971)

(Pouze španělské znění je závazné)

(2010/473/EU)

EVROPSKÁ KOMISE,

s ohledem na Smlouvu o fungování Evropské unie („SFEU“) ([1]), a zejména na čl. 108 odst. 2 první pododstavec této smlouvy,

poté, co v souladu s čl. 108 odst. 2 prvním pododstavcem SFEU vyzvala zúčastněné strany k podání připomínek,

vzhledem k těmto důvodům:

I. POSTUP

(1) Dopisem ze dne 29. září 2000 oznámily španělské orgány v souladu s čl. 108 odst. 3 SFEU Komisi podpůrná opatření v oblasti zemědělství zavedená Španělském v návaznosti na zvýšení cen pohonných hmot. Faxem ze dne 20. listopadu 2000 si Komise vyžádala doplňkové informace. Tyto informace dostala dopisy ze dne 9. ledna 2001 a ze dne 13. března 2001.

(2) Velká část opatření zahrnutých do oznámení byla převedena do rejstříku neoznámených podpor (podpora NN 19/2001). Další část byla zapsána do rejstříku oznámených podpor (N 681/A/2000).

(3) Dopisem ze dne 11. dubna 2001, zaevidovaným dne 25. dubna 2001, Komise oznámila Španělsku rozhodnutí zahájit řízení podle čl. 108 odst. 2 SFEU ohledně některých opatření a měla za to, že některá další opatření nesplňují podmínky nutné k tomu, aby se u nich dalo použít ustanovení článku 107 TFUE.

(4) Rozhodnutí Komise o zahájení řízení bylo zveřejněno v *Úředním věstníku Evropské unie* ([2]). Komise vyzvala zúčastněné strany k předložení připomínek k dotyčným opatřením.

(5) Dopisy ze dne 6. června 2001 a 20. prosince 2001 předalo Španělsko řadu připomínek. Komise také obdržela přípomínky zúčastněných stran. Tyto připomínky byly předány Španělsku, které mělo možnost se k nim vyjádřit. Komise obdržela jeho vyjádření v dopisech ze dne 1. a 30. října 2001.

(6) Komise přijala dne 11. prosince 2002 pod číslem 2003/293/ES ([3]) částečně záporné konečné rozhodnutí.

(7) Dne 15. dubna 2003 podaly *Asociación de Empresarios de Estaciones de Servicio de la Comunidad de Madrid* a *Federación Catalana de Estaciones de Servicio* u Tribunálu EU žalobu proti Evropské komisi ([4]). Žalující strana žádala částečné zrušení rozhodnutí Komise.

(8) Tribunál rozsudkem ze dne 12. prosince 2006 ([5]) zrušil článek 1 rozhodnutí Komise č. 2003/293/ES v rozsahu, v němž konstatuje, že podpůrná opatření ve prospěch zemědělských družstev, která zavedlo královské legislativní nařízení 10/2000 ze dne 6. října 2000 o naléhavých opatřeních na podporu odvětví zemědělství, rybolovu a dopravy (*Real Decreto-ley 10/2000 de medidas urgentes de apoyo a los sectores agrario, pesquero y del transporte*) ([6]), nepředstavují podporu ve smyslu čl. 107 odst. 1 SFEU.

([1]) Od 1. prosince 2009 se články 87 a 88 Smlouvy o ES staly články 107 a 108 Smlouvy o fungování Evropské unie (SFEU). Oba soubory ustanovení jsou v podstatě stejné. Pro potřeby tohoto rozhodnutí je nutné případně chápat odkazy na články 107 a 108 SFEU jako odkazy na články 87 a 88 Smlouvy o ES.

([2]) Úř. věst. C 172, 16.6.2001, s. 2.
([3]) Úř. věst. L 111, 6.5.2003, s. 24.
([4]) Úř. věst. C 171, 19.7.2003, s. 34.
([5]) Věc T-146/03, *Asociación de Estaciones de Servicio de Madrid a Federación Catalana de Estaciones de Servicio v. Komise*, Sb. rozh. 2003, s. II-98.
([6]) BOE 241, 7.10.2000, s. 34614.

(9) Po částečném zrušení rozhodnutí musí Komise přijmout nové rozhodnutí ve věci Tribunálem zrušených opatření uvedených v článku 1 rozhodnutí 2003/293/ES, a to prostřednictvím tohoto rozhodnutí.

(10) Pokud jde o opatření uvedená v článku 1 rozhodnutí 2003/293/ES, která Tribunál nezrušil ([7]) a která tak zůstávají plně v platnosti, toto rozhodnutí se jich netýká. V následující části se proto na tato opatření nebude dále odkazovat.

(11) Opatření uvedená v článku 2 rozhodnutí 2003/293/ES ([8]) stejně jako následující články 3, 4 a 5 nejsou také předmětem tohoto rozhodnutí a zůstávají plně platnosti. V následující části se proto na tato opatření nebude dále odkazovat.

II. POPIS

1. Podpůrná opatření ve prospěch zemědělských družstev

(12) Oznámená podpůrná opatření ve prospěch zemědělských družstev stanoví článek 1 královského legislativního nařízení 10/2000 o naléhavých opatřeních na podporu odvětví zemědělství, rybolovu a dopravy ([9]), kterým se zavádí určité změny do zákona 27/1999 ze dne 16. července 1999 o družstvech, ([10]) a do zákona 20/1990 ze dne 19. prosince 1990 o systému zdanění družstev ([11]).

(13) Na jedné straně se zrušuje pro zemědělská družstva při dodávání nafty B nečlenským třetím stranám maximální hranice 50 % obratu stanovená družstvům na operace s nečlenskými třetími stranami, aniž by ztratila daňovou výhodu podle zákona 20/1990 (článek 13.10).

(14) Na druhé straně se změnou zákona 34/1998 ze dne 7. října 1998 o odvětví uhlovodíků ([12]) zrušuje pro zemědělská družstva povinnost založit jednotku s vlastní právní subjektivitou podléhající obecnému systému zdanění, pokud distribuují naftu B nečlenským stranám.

(15) Podle španělských orgánů měla tato opatření hlavně za cíl vyrovnat zvýšení ceny pohonných hmot, které silně zasáhlo zemědělství v době přijetí těchto opatření. V odůvodnění královského legislativního nařízení 10/2000 se uvádí, že „se nafta určená pro použití v zemědělství, v rybolovu a v dopravě, stejně jako pohonné hmoty pro jiná užití, zdražila v důsledku růstu ceny ropy a výrazného zhodnocení dolaru vůči euru“. Španělská vláda, „vědoma si skutečnosti této krize vyvolané vnějšími faktory, analyzovala s organizacemi, které nejvýrazněji zastupují postižená odvětví, rozsah hospodářského dopadu na zemědělství a rybolov, a dosáhla široké shody ohledně přijetí balíčku opatření, jehož cílem je čelit zápornému dopadu zvýšení cen ropy a prohloubit liberalizaci odvětví“.

(16) Pokud jde o dosah zákonů změněných oznámeným opatřením, je nutné přistoupit k podrobnějšímu popisu.

(17) Zákon 27/1999 o družstvech je nástroj, kterým se řídí družstevní činnost ve Španělsku. Zákon definuje pojem družstevní společnosti, jejich kategorie a určuje způsoby jejich založení. Má také za cíl propagovat a rozvíjet družstevní společnosti, vymezuje jejich formy sdružení a zároveň usnadňuje vytvoření těchto sdružení s cílem podpořit družstevní hnutí. Článek 93 tohoto zákona je věnován zemědělským družstvům, a to především jejich účelu a činnostem, které mohou rozvíjet.

(18) Články 16.5, 18.2, 33 a 34 zákona 20/1990 stanoví pravidla týkající se zdanitelného základu a systému zdanění španělských družstev, včetně zemědělských. Zákon rozlišuje mezi „chráněnými družstvy“ a „zvláště chráněnými družstvy“. U „chráněných družstev“ se jedná o družstva, která dodržují zásady a ustanovení všeobecného zákona o družstvech nebo zákonů autonomních oblastí. U „zvláště chráněných družstev“ se jedná o sdružená pracovní družstva, zemědělská družstva, družstva společného obhospodařování půdy, námořní družstva a družstva spotřebitelů a uživatelů. Podle zákona se jim dostává nejvyšší míra ochrany kvůli povaze dotčených odvětví činnosti, hospodářskému postavení jejich členů a jejich úzkému přiblížení zásadě vzájemnosti.

([7]) Jedná se o opatření týkající se změny zákona 37/1992 stanovené královským legislativním nařízením 10/2000 a o daňová opatření stanovená výnosem ministerstva financí ze dne 29. listopadu 2000 týkajícím se uplatnění opravného koeficientu na nákupy krmiva pro hospodářská zvířata od třetí strany v určitých chovatelských činnostech podléhajících režimu objektivního odhadu. Jedná se také o snížení čistého výnosu v rámci režimu objektivního odhadu daně z příjmu fyzických osob v oblasti zemědělské a chovatelské činnosti; o snížení míry sloužící ke stanovení čtvrletních splátek v rámci zjednodušeného režimu daně z přidané hodnoty v oblasti určitých zemědělských činností a o daňové opatření spočívající ve zvýšení hranice těžko zdůvodnitelných výdajů v rámci daně z příjmu fyzických osob. Komise ve svém rozhodnutí měla za to, že tato opatření nepředstavují státní podporu.

([8]) Jedná se o státní podporu poskytovanou Španělském ve prospěch majitelů zemědělských podniků v podobě příspěvků na půjčky a záruky stanovenou rozhodnutím ministerstva zemědělství ze dne 15. listopadu 2000, ve kterém se oznamuje zveřejnění dohody Rady ministrů ze dne 10. listopadu 2000 a opatření, kterým se rozšiřují na roky 2000 a 2001 daňové úlevy v rámci daně z příjmu fyzických osob na převody určitých půd a zemědělských podniků a které stanoví sedmé dočasné ustanovení zákona 14/2000. Komise ve svém rozhodnutí prohlásila tato opatření za neslučitelná se SFEU.

([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) Pokud jde o skladbu zdanitelného základu, nahlíží se na hospodářské výsledky družstevní činnosti (uskutečněné se členy družstva) a hospodářské výsledky mimodružstevní činnosti (uskutečněné s nečleny) odděleně a nejsou zdaněny stejným způsobem. Družstvo by tedy mělo vést oddělené účetnictví pro každý z obou druhů činnosti.

(20) Systém zdanění platný pro zemědělská družstva, jakožto „zvláště chráněná družstva", je stejný jako systém platný pro chráněná družstva, s výjimkou níže uvedených případů:

— *daň z příjmu právnických osob:* touto daní se zatěžují zisky společností a jiných právnických osob. Zdanitelný základ odpovídající hospodářským výsledkům družstevní činnosti (operace se členy družstva) je daněn sníženou sazbou 20 %, zatímco zdanitelný základ odpovídající hospodářským výsledkům vnější činnosti (operace s nečleny nebo s třetími stranami) podléhá obecné sazbě zdanění ve výši 35 % (článek 33.2). Kromě toho existuje možnost odečíst 50 % odvodu do povinného rezervního fondu (článek 16.5) ([13]) a 100 % částek odvedených do fondu vzdělávání a podpory (článek 18.2) ([14]). Pokud jde pouze o zvláště chráněná družstva, mají dále nárok na úlevu ve výši 50 % daně, jejíž celková částka je stanovena jako rovnající se součtu částek vyplývajících z uplatnění stanovené míry zdanění na kladné či záporné zdanitelné základy hospodářských výsledků družstevní a mimodružstevní činnosti, jeli jejich výsledek kladný (článek 34.2). A konečně mají také nárok na volné odpisování prvků odpisovatelných nových dlouhodobých aktiv získaných během prvních tří let po zapsání do restříku družstev,

— *daň z převodů majetku a listinných právních aktů:* touto nepřímou daní se zatěžují různé právní akty jako převody majetku za úplatu, listinné právní akty nebo některé operace v rámci společnosti (jako akty financování dané společnosti např. navýšením kapitálu). Je stanoveno osvobození v případě vytváření nebo navýšení základního kapitálu, při spojení nebo rozdělení, v případě přidělení nebo zrušení půjček, včetně půjček ve formě dluhopisů, v případě nákupu majetku nebo práv převedených do fondů vzdělávání a podpory za účelem provedení jejich cílů, a pokud jde pouze o zvláště chráněná družstva, existuje také osvobození v případě nabytí majetku a práv přímo určených ke splnění jejich statutárních a sociálních cílů (články 33.1 a 34.1),

— *daň z hospodářských činností:* touto místní daní se přímo zatěžuje každý druh podnikatelské, živnostenské nebo umělecké hospodářské činnosti prováděné fyzickými nebo právnickými osobami na španělském území. U této daně je stanovena sleva ve výši 95 % (článek 33.4.a),

— *daň z nemovitostí:* jedná se o místní daň, kterou se zatěžuje požívání vlastnického práva a dalších věcných práv spojených s určitou nemovitostí. U této místní daně je stanovena sleva ve výši 95 % pro venkovský majetek zemědělských družstev a družstev společného obhospodařování půdy (článek 33.4.b).

(21) Článek 13 dotyčného zákona potom stanoví, že u žádného družstva bez ohledu na jeho kategorii nesmí objem operací provedených s nečlenskými třetími stranami přesáhnout 50 % veškeré činnosti družstva, jinak družstvo ztrácí své postavení daňově chráněného družstva.

(22) Rozpočet opatření ve prospěch zemědělských družstev není kvůli jejich povaze znám. Jejich délka trvání není časově omezena.

2. **Stanoviska předložená Komisí v rámci zahájení šetření**

(23) Komise založila rozhodnutí o zahájení řízení na následujících argumentech.

(24) Podle rozhodnutí o zahájení řízení se přijetím královského legislativního nařízení 10/2000 dostalo zemědělským družstvům nepřímo daňových úlev, na které neměla před schválením zmíněného nařízení nárok.

(25) První úleva spočívá ve zrušení povinnosti založit jednotku s vlastní právní subjektivitou podléhající obecnému systému zdanění pro distribuci nafty B třetím nečlenským stranám (to znamená podléhat systému s menším zatížením), díky níž by družstva z této činnosti platila menší daně než předtím. Řečeno jinými slovy, před změnou zákona byla distribuce nafty B nečlenským třetím stranám podmíněna založením jednotky s vlastní právní subjektivitou. Změnou zákona 27/1999 družstva již tuto povinnost nemají a dotčená činnost podléhá zvýhodněnému zdanění.

([13]) Povinnost družstev vytvořit tento rezervní fond stanoví článek 55 zákona 27/1999. Fond tvoří především přebytky z družstevní činnosti a zisky z vnější činnosti družstva. Podobná povinnost existuje také v případě kapitálových společností, které musí podle článku 214 španělského zákona o akciových společnostech 1564/1989 odvádět částku rovnající se 10 % zisku za každý rozpočtový rok do zákonné rezervy, dokud tato rezerva nedosáhne alespoň výše 20 % základního kapitálu společnosti (BOE, 27.12.1989).

([14]) Povinnost družstev vytvořit tento fond stanoví článek 56 zákona 27/1999.

(26) Druhá úleva spočívá ve zrušení maximální hranice 50 %, kterou musela družstva dodržovat při dodávkách nafty B nečlenským třetím stranám, aby neztratila postavení daňově chráněného družstva. Řečeno jinými slovy, před změnou zákona 27/1999 musela družstva omezit dodávky třetím nečlenským stranám na 50 % svého obratu, pokud nechtěla přijít o daňovou výsadu. Od změny dotyčného zákona mohou tuto hranici překročit, aniž tím přijdou o postavení daňově chráněného družstva.

(27) Jedná se údajně o zvláštní opatření platné pouze pro zemědělská družstva a spojené s daňovou úlevou udělenou v návaznosti na zvýšení ceny pohonných hmot, která spočívá v placení nižší daně než daně placené před změnou zákona 27/1999.

(28) Podle informací, které měla v té době k dispozici, se Komise domnívala, že tato opatření zřejmě poskytují zemědělským družstvům úlevu, která snižuje náklady běžně zatěžující jejich rozpočet. Ztráta daňových příjmů se rovná spotřebě státních prostředků formou daňových vydání (bod 10 sdělení Komise o použití předpisů o státní podpoře v případě opatření týkajících se přímého zdanění podnikatelské činnosti ([15]). Toto opatření se tudíž muselo považovat za selektivní daňové opatření s dopadem na státní zdroje.

(29) V době zahájení řízení a podle tehdy dostupných informací měla Komise za to, že tato opatření mají být považována za daňová opatření na účet státu, která se týkají státních prostředků, a že poskytují selektivní zvýhodnění a zřejmě nejsou zdůvodnitelná povahou nebo systematikou daňové soustavy, to znamená, že by měla být považována za selektivní podporu poskytnutou státem.

(30) Informace poskytnuté španělskými orgány, podle nichž došlo mezi rokem 1999 a rokem 2000 ke zvýšení ceny pohonných hmot o 47 %, což vyvolalo narušení veřejného pořádku, stávky a přerušení dodávek energie a potravin, neumožnily v této etapě řízení dojít k závěru, že se jednalo o mimořádnou událost ve smyslu čl. 107 odst. 2 písm. b) SFEU.

(31) Podle dostupných informace by bylo možné považovat podpůrná opatření ve prospěch zemědělských družstev za státní podporu určenou na zlepšení jejich finanční situace, která ale žádným způsobem nenapomáhají rozvoji odvětví. Tyto podpory bylo tedy nutné považovat za provozní podpory neslučitelné s vnitřním trhem.

([15]) Úř. věst. C 384, 10.12.1998, s. 3.

(32) Na základě těchto úvah Komise uTribunálila, že pro uvedená opatření zřejmě nelze použít výjimky stanovené v čl. 107 odst. 3 a 4 SFEU vzhledem k tomu, že jsou považována za státní podporu, a rozhodla se proto zahájit v této věci řízení podle čl. 108 odst. 2 SFEU.

III. PŘIPOMÍNKY PODANÉ ZÚČASTNĚNÝMI STRANAMI

1. Připomínky Asociace správců čerpacích stanic

(33) Toto sdružení se domnívá, že královské legislativní nařízení 10/2000 poskytuje zemědělským družstvům daňové zvýhodnění.

(34) Za prvé zrušení povinnosti založit jednotku s vlastní právní subjektivitou podléhající obecnému systému zdanění pro distribuci nafty B nečlenským třetím stranám nepřímo zavádí daňovou úlevu, díky níž budou družstva za distribuci nafty platit menší daně než předtím, protože tato činnost podléhá zvýhodněnému zdanění.

(35) Za druhé zrušení horní hranice 50 % obratu, kterou musí v současné době družstva dodržovat při dodávkách nafty B nečlenským třetím stranám, aby nepřišla o svou daňovou výsadu, představuje další daňovou úlevu.

(36) Podle sdružení podněcuje královské legislativní nařízení 10/2000 vznik paralelní sítě mimo trh ve prospěch družstev, jakožto útvarů „podporovaných“ veřejným sektorem, která je navíc zbavuje nutnosti dodržovat zákonné požadavky, kterým podléhají jejich konkurenti. To vše s cílem poskytnout sníženou cenu, která je výsledkem normálního působení trhu, a aniž by se uvažovalo o sebemenší náhradě pro majitele prodejních zařízení pro veřejnost (maloobchodní distribuce), kteří budou ve zvýšené míře z trhu vyřazeni.

2. Připomínky Asociace provozovatelů čerpacích stanic v oblasti Comunidad de Madrid, Katalánské federace čerpacích stanic a Španělské konfederace čerpacích stanic

(37) Tato sdružení, která představují téměř celé odvětví čerpacích stanic ve Španělsku, jsou toho názoru, že královské legislativní nařízení 10/2000 obsahuje opatření osvobozující zemědělská družstva od různých daňových zatížení při distribuci nafty B nečlenským třetím stranám tím, že podřizuje tuto činnost mimořádně chráněnému systému zdanění v případě prodeje pohonných hmot třetím stranám.

(38) Podle těchto sdružení získají zemědělská družstva poté, co vstoupí v platnost královské legislativní nařízení 10/2000, při distribuci nafty B v případě prodeje pohonné látky třetím stranám níže uvedená zvýhodnění.

(39) Pokud jde o daň z převodů majetku a listinných právních aktů, družstva jsou od ní osvobozena v případě složení nebo navýšení kapitálu, při spojení nebo rozdělení, v případě udělení nebo zrušení půjček, včetně půjček ve formě dluhopisů, v případě nákupu majetku nebo práv převedených do fondu vzdělávání a podpory za účelem provedení jejich cílů a v případě nabytí majetku nebo práv přímo určených ke splnění jejich statutárních a sociálních cílů.

(40) Pokud jde o daň z příjmu právnických osob, vzhledem k tomu, že královské legislativní nařízení 10/2000 považuje prodej nafty B nečlenským třetím stranám za hospodářský výsledek družstevní činnosti, je tato činnost daněna sazbou ve výši 20 % a v jejím rámci existuje navíc úplná volnost při odpisech jednotlivých prvků odpisovatelných nových dlouhodobých aktiv nakoupených během prvních tří let po zápisu družstva do rejstříku, přičemž družstva k tomu mají ještě nárok na snížení vyměřené daně ve výši 50 %.

(41) Pokud jde o daň z hospodářských činností, družstva mají nárok na snížení vyměřené daně o 95 %.

(42) Pokud jde o daň z nemovitostí, družstva mají nárok na snížení vyměřené daně o 95 %.

3. **Připomínky Konfederace španělských zemědělských družstev**

(43) Tuto konfederaci tvoří většina španělských zemědělských družstev.

(44) Zemědělská družstva zahájila svou činnost v oblasti distribuce ropných výrobků poté, co vstoupilo v platnost nařízení ministerstva hospodářství a financí ze dne 31. července 1986 ([16]), kterým se měnil předpis o dodávkách a prodeji pohonných hmot a tekutých paliv, jež spadaly do monopolu na ropné výrobky ([17]). Zákon 34/1992 ze dne 22. prosince 1992 o regulaci petrochemického odvětví ([18]) zavedl nový systém distribuce ropných výrobků.

([16]) BOE 188, 7.8.1986, s. 27907.
([17]) BOE 58, 9.3.1970, s. 3820.
([18]) BOE 308, 24.12.1992, s. 43867.

(45) Situace v oblasti předpisů se pro zemědělská družstva náhle změnila vydáním zákona 34/1998, a to především jeho patnáctého doplňujícího ustanovení, které zakazuje družstvům distribuovat ropné výrobky (jak naftu, tak benzin) třetím stranám, pokud za tím účelem nezaloží jednotku s vlastní právní subjektivitou podléhající obecnému systému zdanění.

(46) Podle této konfederace královské legislativní nařízení 10/2000 pouze částečně odstraňuje omezení volné hospodářské soutěže, které nepřímo zavedl zákaz stanovený patnáctým doplňujícím ustanovením zákona 34/1998.

(47) Na daňové úlevy, kterých požívají družstevní společnosti, je nutné nahlížet ve spojení s normami technické úpravy a povinnostmi, která z nich pro družstva plynou.

(48) Družstva musí při stanovení zdanitelného základu pro daň z příjmu právnických osob jasně odlišovat mezi dvěma druhy operací: operacemi uskutečněnými se členy a operacemi uskutečněnými s nečleny nebo s třetími stranami. Norma technické úpravy stanovená v článku 16 zákona 20/1990 spočívá v odděleném určení zdanitelného základu výsledků družstevní činnosti z operací uskutečněných se členy na jedné straně a na druhé straně výsledků mimodružstevní činnosti z operací uskutečněných družstvy s nečleny nebo se třetími stranami.

(49) Článek 33 zákona 20/1990 upřesňuje, že se v rámci daně z příjmu právnických osob družstevního typu uplatňuje rozdílné zdanění, a to ve výši 20 % a 35 % (obecná sazba daně), zdanitelného základu hospodářských výsledků v pořadí družstevní a mimodružstevní činnosti, přičemž k posledně jmenované patří mimo jiné hospodářské výsledky zemědělských družstev z operací se třetími stranami. Zisky zemědělského družstva z operací uskutečněných s nečlenskými třetími stranami tak nepožívají žádné úlevy.

(50) Pokud jde o daň z příjmu právnických osob, kterou musí družstva uhradit, článek 23 zákona 20/1990 stanoví výši této daně jako částku rovnající se součtu částek vyplývajících z uplatnění stanovených sazeb na kladné či záporné zdanitelné základy, přičemž je tato částka považována za splatnou (*cuota integra*), je-li výsledek kladný. Systém daňového osvobození ve prospěch zvláště chráněných družstev – což zemědělská družstva v zásadě jsou – stanovený v článku 34 dotyčného zákona spočívá v přiznání odpočtu ve výši 50 % splatné daně, definované v článku 23.

(51) Tento odpočet nemůže být posuzován nezávisle na zdanění čistých přebytků rozdělovaných mezi družstevníky v rámci daně z příjmu fyzických osob (dále jen „DPFO“). Podnikový zisk je v družstvech rozdělován mezi členy podle odvedené práce v družstvu za dané období a ne podle výše kapitálového vkladu: hovoří se zde o čistém přebytku, který má zcela odlišné rysy než dividenda kapitalistického podniku.

(52) Vzhledem k těmto zvláštnostem je nutné nahlížet na osvobození ve výši 50 % přiznané zvláště chráněným družstvům v rámci daně z příjmu právnických osob ve světle dvojího zdanění dividend/přebytků, a to jednak v rámci daně z příjmu právnických osob, a jednak v rámci daně z příjmu fyzických osob. Zmírnění dvojího zdanění, které existuje ve vztahu kapitálová společnost – akcionář (dividenda), nemá obdobu ve vztahu družstevní společnost – družstevník (rozdělování čistých přebytků), čímž dochází k vyššímu zdanění čistých přebytků než dividend.

(53) Toto odlišení se odráží v článku 23 zákona 40/1998 ze dne 9. prosince 1998 o dani z příjmu fyzických osob a dalších daňových normách ([19]), který potvrzuje odlišné zdanění uplatňované na dividendy (vlastní kapitálovým společnostem spadajícím pod obecný systém zdanění) a na čisté přebytky (vlastní družstevním jednotkám spadajícím pod zvláštní systém zdanění).

(54) Daňová osvobození v rámci DPFO stanovená v článku 66 zákona 40/1998 se ostatně také liší podle druhu společnosti: v případě dividend stanoví zmíněný článek výši osvobození na 40 % a v případě čistých přebytků odkazuje na článek 32 zákona 20/1990 o systému zdanění uplatňovaném na družstva, který stanoví, že osvobození při dvojím zdanění je ve výši 10 % v případě chráněného družstva a ve výši 5 % v případě zvláště chráněného družstva.

(55) Družstva kromě toho podléhají zvláštním povinnostem, od kterých jsou osvobozeny podniky podléhající obecnému systému zdanění, a to především finančním povinnostem zavedeným zákonem 27/1999, který nařizuje vázání prostředků, jež není možné rozdělit, jako v případě zřízení povinných sociálních fondů.

(56) Za prvé povinný rezervní fond je určený konkrétně na upevnění, rozvoj a záruku družstev, který nesmí být rozdělen mezi společníky, jak připomíná článek 55 zákona 27/1999. Je součástí nedělitelného společenského majetku a v případě rozpuštění družstva má být dán k dispozici státní pokladně, která ho má použít na vytvoření fondu podpory družstevního hnutí. Podle zákona 27/1999 se minimální příspěvek do zmíněného rezervního fondu skládá z 20 % družstevních výsledků a z 50 % mimodružstevních výsledků (to znamená z hospodářských výsledků operací uskutečněných družstvy s nečlenskými třetími stranami), ke kterým se připojují členské příspěvky družstevníků a částky odečtené z jejich povinného vkladu do základního kapitálu v případě zrušení členství. Z toho vyplývá, že družstevní společník nikdy nezíská zpět celou výši svých vkladů do podniku a že část přebytků podniku je vázána.

(57) Za druhé fond vzdělávání a podpory, na nějž se vztahuje článek 56 zákona 27/1999, a jehož cílem je školení a vzdělávání družstevníků a zaměstnanců, šíření družstevních zásad, podpora vztahů mezi jednotlivými družstvy, zvyšování kulturní a odborné úrovně a pomoc místnímu prostředí nebo společenství vůbec. Podle zákona 27/1999 činí minimální příspěvek do tohoto fondu 5 % hospodářských výsledků družstevní činnosti. Stejně jako u povinného rezervního fondu nesmí být ani tento rozdělen mezi družstevníky, a to ani v případě rozpuštění družstva.

(58) Maximální přebytek, který je možné rozdělit, je tak v případě družstev nižší než přebytek vytvořený kapitálovými společnostmi, kde jsou dostupné zisky vyšší, protože tyto společnosti nemusí přispívat do těchto fondů částí zisků vytvořených během probíhajícího hospodářského roku.

(59) Daňová úleva, kterou může družstvo získat částečným osvobozením od daně z příjmu právnických osob, je tak upravena dvojím zdaněním v rámci DPFO uplatňovaném na družstevníka, jehož daňové zatížení se tím zvyšuje.

(60) Celkové pojetí systému zdanění, kterému podléhají družstva, se zohledněním výhod i povinností, lze znázornit pomocí následujících příkladů.

(61) První příklad se týká rozboru čisté dostupnosti prostředků v případě družstevníka ve srovnání s akcionářem společnosti podléhající obecnému systému zdanění ve Španělsku při stejných výchozích výsledcích 150 měnových jednotek (dále jen m.j.).

([19]) BOE 295, 10.12.1998, s. 40730.

Předpoklad: Hospodářské výsledky družstevní činnosti (50 %) a hospodářské výsledky mimodružstevní činnosti (50 %) na základě zákona 27/1999; úplné vyplacení dostupného zisku podílníku. Mezní sazba DPFO: 48 %

	Družstevní společnost	Kapitálová společnost
Hospodářské výsledky	Výsledek družstevní činnosti (VDČ): 75 (50 %) Výsledek mimodružstevní činnosti (VMČ): 75 (50 %) Celkem: 150	150
Odvody do sociálních fondů	Fond: Vzdělávání a podpory 5 % VDČ = 3,75 Fond: Povinné rezervy: 20 % VDČ = 15 50 % VMČ = 37,5 Celkem: 56,25	0
Hospodářský výsledek po odvodech do fondů	VDČ: 56,25 VMČ: 37,5 Total: 93,75	150
Daň z příjmu právnických osob	VDČ: (75 – 11,25) × 20 % = 12,75 VMČ: (75 – 18,75) × 35 % = 19,687 Celkem: 32,437	150 × 35 % = 52,5
Dostupný zisk	93,75 – 32,437 = 61,313	150 – 52,5 = 97,5
Daň z příjmu fyzických osob (DPFO)	Zdanitelný základ: 61,313 × 100 % = 61,313 Splatná částka (plná sazba): 61,313 × 48 % = 29,430 Daňová úleva: 61,313 × 10 % = 6,131 Částka splatná po daňové úlevě: 9,430 – 6,131 = 23,299	ZZ = 97,5 × 140 % = 136,5 Splatná částka (plná sazba): 136,5 × 48 % = 65,52 Daňová úleva: 97,5 × 40 % = 39 Částka splatná po daňové úlevě: 65,52 – 39 = 26,52
Čistý příjem na podílníka	61,313 – 23,299 = 38,014	97,5 – 26,52 = 70,98

(62) Vzhledem k mezní sazbě zdanění stanovené v rámci DPFO lze tvrdit, že při stejném výchozím hospodářském výsledku ve výši 150 mj. by byl čistý příjem družstevníka 38 mj., zatímco příjem akcionáře společnosti podléhající obecnému systému zdanění by byl 71 mj. A jak je vysvětleno výše, dvojí zdanění v rámci daně z příjmu právnických osob a v rámci DPFO by kromě toho zrušilo původní dopad daňové úlevy přiznané v rámci daně z příjmu právnických osob.

(63) Ve druhém případě, kdy operace družstev se členy a s nečlenskými třetími stranami, to znamená hospodářské výsledky družstevní a mimodružstevní činnosti, vykazují odlišné procentuální podíly, je zřejmě nutné dojít k závěru, že s rostoucí vahou hospodářských výsledků mimodružstevní činnosti vzhledem k hospodářským výsledkům družstevní činnosti úměrně stoupá jak výše příspěvků odváděných do povinných fondů, tak daň z příjmu, zatímco míra dostupného zisku klesá; z toho zřejmě plyne, že čistý příjem každého družstevníka je nižší, je-li hospodářský výsledek mimodružstevní činnosti výraznější.

Rozbor různých předpokladů poměrů mezi hospodářskými výsledky družstevní a mimodružstevní činnosti

	Chráněná družstevní společnost				Kapitálová společnost
Předpoklad	VDČ: 75 % VMČ: 25 %	VDČ: 66,66 VMČ: 33,33 %	VDČ: 50 % VMČ: 50 %	VDČ: 25 % VMČ: 75 %	
Hospodářský výsledek	150	150	150	150	150
Odvody do sociálních fondů	46,875	50	56,25	65,625	0
Hospodářský výsledek po odvodech do fondů	103,125	100	93,75	84,375	150
Daň z příjmu právnických osob	28,97	30,125	32,437	35,906	52,5

	Chráněná družstevní společnost				Kapitálová společnost
Dostupný zisk	74,155	69,875	61,313	48,469	97,5
DPFO	28,179	26,55	23,299	18,418	26,52
Vyplacený čistý příjem	45,976	43,325	38,014	30,051	70,98

(64) Konfederace zemědělských družstev dochází k závěru, že právní předpisy v oblasti zdanění zemědělských družstev ve Španělsku je nutné analyzovat jako celek. Tento systém zdanění vytváří odlišnosti a obsahuje prvky zvýhodnění, které ale provázejí specifické povinnosti (povinné odvody do fondů, zacházení s kapitálem, dvojí zdanění).

IV. **PŘIPOMÍNKY PODANÉ ŠPANĚLSKEM**

(65) Dopisem ze dne 11. června 2001 uvedlo Španělsko následující argumenty.

(66) Podle Španělska není opodstatněné považovat podpůrná opatření ve prospěch družstev za státní podporu kvůli tomu, že družstva budou platit nižší daně než před zavedenou změnou, z důvodů, které jsou vysvětleny dále.

(67) Opatření zavedená královským legislativním nařízením 10/2000 mají za cíl liberalizovat odvětví dodávek nafty tím, že ruší zábrany, které byly uloženy zemědělským družstvům při distribuci tohoto paliva třetím stranám, aniž to znamená přednostní daňové zacházení s těmito subjekty.

(68) Systém zdanění zemědělských družstev zavádí rozlišení mezi činnostmi uskutečněnými s družstevníky v rámci družstva a činnostmi uskutečněnými s nečleny, přičemž jsou hospodářské výsledky dosažené posledně jmenovanými činnostmi označeny za mimodružstevní. Z toho plyne, že systém zdanění v oblasti daně z příjmu právnických osob uplatňovaný na zmíněné hospodářské výsledky odpovídá obecnému systému zdanění, kterému podléhá každý jiný subjekt provozující stejnou činnost.

(69) Systém zdanění družstev se řídí zákonem 20/1990, jehož článek 21 považuje za mimodružstevní příjmy příjmy vytvořené provozováním činnosti v rámci družstva se třetími nečlenskými stranami, přičemž hospodářské výsledky mimodružstevní činnosti podléhají obecné sazbě daně z příjmu právnických osob ve shodě s čl. 26 odst. 3 zákona 43/1995 ze dne 27. prosince o dani z příjmu právnických osob ([20]). Šesté doplňující ustanovení zákona 27/1999 ze dne 16. července 1999 o družstvech ostatně stanoví povinnost těchto subjektů vést oddělené účetnictví pro operace uskutečněné s nečlenskými třetími stranami.

(70) Opatření zavedená královským legislativním opatřením 10/2000 mají za cíl liberalizaci odvětví dodávek nafty B tím, že povolují zemědělským družstvům dodávat toto palivo bez ohledu na to, jaký je podíl těchto operací na celkové činnosti družstva, a aniž tím přijdou o svůj systém zdanění družstevní činnosti. Sledovaným cílem je umožnit družstvu vyvíjet tuto činnost, aniž by kvůli tomu muselo založit jiný odlišný subjekt, protože podřízení dani z příjmu právnických osob je v obou případech stejné, jelikož příjmy vytvořené dodávkami nafty B třetím stranám podléhají obecnému systému daně z příjmu právnických osob.

(71) Španělsko uzavírá, že opatření zavedená královským legislativním nařízením 10/2000 nepředstavují státní podporu, protože nemají dopad na konkurenční podniky vyvíjející stejnou činnost (distribuci nafty B) vzhledem k tomu, že všechny podniky tohoto odvětví, včetně zemědělských družstev, podléhají stejnému zdanění v rámci daně z příjmu právnických osob.

(72) Španělsko doplnilo své poznámky ohledně tohoto opatření zaslané dopisem ze dne 6. června 2001 poznámkami k připomínkám zúčastněných stran, které zaslalo dopisy ze dne 1. a 30. října 2001. V dopise ze dne 1. října 2001 Španělsko přidalo následující poznámky.

(73) Jak nárůst ceny ropy, tak oslabení eura vůči dolaru byly události, které výrazně změnily běžné podmínky výkonu zemědělské činnosti a vyvolaly krizi odvětví, jež postihla zemědělské podniky tím, že zhoršila jejich hospodářské výsledky a, pokud by tento trend trval, ohrozila přežití velkého počtu z nich.

(74) Vzhledem k této situaci se španělská vláda rozhodla přijmout konjunkturální i strukturální opatření, jako je posílení liberalizace odvětví distribuce paliv, aby zemědělským a chovatelským podnikům umožnila pokračovat v činnosti a uchovat si potřebnou míru konkurenceschopnosti.

(75) Podpůrná opatření zavedená královským legislativním nařízením 10/2000 jsou součástí politiky liberalizace odvětví paliv. Konkrétně ruší některá omezení, kterým španělské právní předpisy podřizovaly zemědělská družstva, což bezpochyby vede k otevření trhu v odvětví distribuce nafty B ve Španělsku.

(76) To vysvětluje osvobození družstev od povinnosti omezit operace distribuce nafty B nečlenským třetím stranám na 50 % operací uskutečněných se svými podílníky a zrušení podmínky maloobchodní distribuce ropných výrobků nečlenským třetím stranám založením jednotky s právní subjektivitou odlišné od družstva. Tato poslední podmínka omezovala pole působnosti zemědělských družstev a byla částečně v rozporu se zákonem 27/1999, podle kterého společnosti založené na jeho základě mohly organizovat a provádět všechny druhy hospodářské činnosti.

([20]) BOE 310, 28.12.1995, s. 37072.

(77) Změnu, zachovávající družstvům postavení zvláště chráněného subjektu při distribuci nafty B nečlenským třetím stranám, je třeba chápat jako opatření odstraňující znevýhodnění, aniž by byla doprovázena zvláštním a výhodnějším systémem zdanění, pokud jde o distribuci zemědělské pohonné hmoty třetím stranám.

(78) Podle Španělska je nepřesné tvrzení sdružení čerpacích stanic, podle něhož uvolnění distribuce nafty družstvy nečlenským třetím stranám znamená, že se na tyto operace vztahuje 20 % daň z příjmu právnických osob. Všechny operace, které provádějí družstva s nečlenskými třetími stranami, podléhají obecné sazbě ve výši 35 %.

(79) V dopise ze dne 30. října 2001, který doplňuje poznámky Španělska k připomínkám zúčastněných třetích stran předané v dopise ze dne 1. října 2001, Španělsko přidalo následující poznámky ministerstva financí.

(80) Ve svých připomínkách vycházejí sdružení čerpacích stanic z mylného výkladu dopadů královského legislativního nařízení 10/2000 na systém zdanění uplatňovaný na chráněná družstva. Hospodářské výsledky mimodružstevní činnosti podléhají obecné sazbě ve výši 35 %, včetně zisku vytvořeného distribucí nafty B nečlenským třetím stranám.

(81) Změny zavedené královským legislativním nařízením 10/2000 mají pouze za cíl liberalizovat odvětví distribuce nafty B tím, že umožňují zemědělským družstvům dodávat zmíněnou pohonnou hmotu bez ohledu na podíl této činnosti na celkové činnosti prováděné družstvem, aniž by přišly o systém zdanění uplatňovaný na družstevní činnosti.

(82) V každém případě nedošlo k žádné změně systému zdanění uplatňovaného na dodávky nafty B družstvy, a proto je třeba dojít k závěru, že neexistuje žádné opatření, které by mohlo být považováno za státní podporu ve smyslu článku 107 SFEU.

(83) Pokud jde o daň z převodu majetku a listinných právních aktů, z připomínek sdružení čerpacích stanic vyplývá, že tyto úlevy předcházejí královskému legislativnímu nařízení 10/2000, a družstvům tak na ně nevznikl nárok vstupem tohoto nařízení v platnost. Tyto úlevy mají za cíl posílit tento druh společností a také družstevní hnutí ve Španělsku.

(84) A konečně pokud jde o místní daně, kritika sdružení čerpacích stanic se ani tak netýká daňových úlev uplatňovaných na zvláště chráněná družstva jako takových, ale změn zavedených královským legislativním nařízením 10/2000, kterými se mění povinnosti, jimž musí dostát zemědělská družstva, aby měla nárok na postavení zvláště chráněných družstev, a konkrétně skutečnosti, že tato družstva mohou distribuovat naftu B nečlenským třetím stranám bez omezení.

(85) Španělsko se domnívá, že na žádné z opatření přijatých španělskou vládou ve prospěch zemědělství se nevztahuje označení „státní podpora“ vzhledem k tomu, že jsou všechna v souladu s ustanoveními čl. 107 odst. 1 SFEU.

V. **ROZHODNUTÍ č. 2003/293/ES**

(86) Ve rozhodnutí č. 2003/293/ES dospěla Komise k následujícím závěrům.

(87) Změny zavedené královským legislativním nařízením 10/2000 do zákonů 27/1999 a 20/1999 pouze obnovují stav v oblasti předpisů platný před přijetím zákona 34/1998, pokud jde o distribuci ropných výrobků zemědělskými družstvy před přijetím zákona 34/1998.

(88) Španělsko vysvětlilo, že podle zákona 20/1990 je zisk zemědělských družstev z operací uskutečněných se třetími nečlenskými stranami zdaněn obecnou sazbou daně z příjmu právnických osob, takže se na tyto operace nevztahuje žádná daňová úleva, a že změny zavedené královským legislativním nařízením 10/2000 nemají za následek žádnou změnu systému zdanění uplatňovaného na dodávky nafty B družstvy třetím nečlenským stranám.

(89) Díky změnám zavedeným královským legislativním nařízením 10/2000 mohou zemědělská družstva provádět tuto činnost, aniž by musela založit pro distribuci nafty B třetím nečlenským stranám nový právní subjekt, a mají povoleno překročit hranici 50 % obratu stanovenou na dodávky třetím nečlenským stranám, aniž by tím přišla o svou daňovou výsadu.

(90) Pokud jde o příjmy z operací se třetími nečlenskými stranami, je zřejmé, že zemědělská družstva jsou stejně jako jiné společnosti zdaněna obecnou sazbou daně z příjmu právnických osob, a je také zřejmé, že následkem uvedených změn mohou nyní družstva dodávat naftu B třetím nečlenským stranám bez jakéhokoliv omezení z hlediska obratu a bez povinnosti založit za tím účelem nový právní subjekt, přičemž si nadále zachovávají odlišné zdanění přiznané družstvům.

(91) Před tím, než vstoupilo v platnost královské legislativní nařízení 10/2000, družstva již využívala daňové úlevy, pokud jde o daň z převodů majetku a listinných právních aktů, daň z hospodářských činností, daň z nemovitostí a daň z příjmu právnických osob. Pokud jde o poslední zmíněnou daň, jsou operace uskutečněné se členy daněny sníženou sazbou a zvláště chráněná družstva, k nimž v zásadě patří zemědělská družstva, mají nárok na vrácení 50 % daně z příjmu právnických osob.

(92) Komise přesto považovala za vhodné prošetřit daňové úlevy přiznané družstevním společnostem s ohledem na povinnosti, které pro družstva plynou z norem technické úpravy. Jak upozornila Konfederace španělských zemědělských družstev ve svých připomínkách, uvádí Komise ve svém rozhodnutí, na tyto daňové úlevy nelze nahlížet nezávisle na zdanění čistých přebytků člena družstva v rámci DPFO, které mají zcela odlišné vlastnosti od dividend v kapitálové společnosti. Zmírnění dvojího zdanění, které existuje ve vztahu kapitálová společnost – akcionář (dividenda), nemá obdobu ve vztahu družstevní společnost – družstevník (rozdělování čistých přebytků), čímž dochází k vyššímu zdanění čistých přebytků než dividend. Úlevu, kterou může družstvo získat díky slevě na dani z příjmu právnických osob, vyrovná dvojí zdanění z hlediska DPFO uplatňované na člena družstva, a tedy zvýšení daňového zatížení.

(93) Komise se ve svém rozhodnutí domnívala, že zdanění zemědělských družstev ve Španělsku musí být analyzováno jako celek. Tento systém zdanění vytváří strukturální odlišení a obsahuje prvky zvýhodnění, které jsou ale vyváženy specifickými povinnostmi (povinné odvody do fondů, zacházení s kapitálem, dvojí zdanění).

(94) Vzhledem k informacím poskytnutým Španělskem a Konfederací španělských zemědělských družstev se Komise domnívala, že změny zavedené královským legislativním nařízením 10/2000 do právních předpisů týkajících se zemědělských družstev nepředstavují zvýhodnění v podobě snížení nákladů zatěžujících jejich rozpočet a nepředstavují selektivní daňové opatření s dopadem na státní prostředky.

(95) Komise ve svém rozhodnutí dospívá k závěru, že na základě informací poskytnutých Španělskem je nutné považovat podpůrná opatření ve prospěch zemědělských družstev za daňová opatření zdůvodnitelná povahou nebo systematikou daňové soustavy, která nesplňují kritéria pro uplatnění čl. 107 odst. 1 SFEU, a tak nepředstavují státní podporu.

VI. **ROZSUDEK TRIBUNÁLU VE VĚCI T-146/03**

(96) V odvolání podaném proti rozhodnutí Komise 2003/293/ES *Asociación de Empresarios de Estaciones de Servicio de la Comunidad de Madrid* a *Federación Catalana de Estaciones de Servicio* tyto subjekty v podstatě tvrdily, že Komise porušila čl. 107 odst. 1 SFEU tím, že v napadnutém rozhodnutí tvrdí, že sporná opatření nepředstavují podporu, protože zemědělským družstvům neposkytují výhodu, a jsou v souladu s povahou a systematikou daňové soustavy uplatňované na družstva.

(97) Ve svém posouzení Tribunál uvádí, že žalující strana v rámci první části tvrdí, že Komise dospěla k nesprávnému závěru o neexistenci zvýhodnění z důvodu chybného posouzení španělského daňového systému. V druhé části žalující strana uvádí, že Komise dospěla chybně k závěru o neexistenci selektivní povahy sporných opatření z důvodu chybného posouzení slučitelnosti sporných opatření s povahou a systematikou španělské daňové soustavy.

1. **První část: nesprávné posouzení španělského daňového systému, jež se záporně promítlo do hodnocení, podle kterého sporná opatření neposkytují zemědělským družstvům zvýhodnění**

(98) Žalující strana tvrdí, že Komise opomněla zohlednit zvýhodněné daňové postavení zemědělských družstev, pokud jde o daň z převodu majetku a listinných právních aktů, daň z hospodářských činností a daň z nemovitostí.

(99) Tribunál se domnívá, že není schopen ověřit opodstatnění rozhodnutí napadené v tomto bodě. Podle něj neuvádí napadané rozhodnutí jasným a jednoznačným způsobem důvody, pro něž nepředstavuje zdanění uplatňované na zemědělská družstva u daně z převodu majetku a listinných právních aktů, daně z hospodářských činností a daně z nemovitostí zvýhodnění ve smyslu čl. 107 odst. 1 SFEU. Na jedné straně tak 145. bod odůvodnění napadeného rozhodnutí výslovně uvádí, že družstva mají daňové úlevy, pokud jde, kromě daně z příjmu právnických osob, o daň z převodu majetku a listinných právních aktů, daň z hospodářských činností a daň z nemovitostí. Na druhé straně 148. bod odůvodnění napadeného rozhodnutí uvádí, že sporná opatření nepředstavují zvýhodnění, a tudíž ani státní podporu ve smyslu čl. 107 odst. 1 SFEU.

(100) Ačkoliv Komise během Tribunálního jednání tvrdila, že argumenty uvedené v bodech odůvodnění 146 a 147 napadeného rozhodnutí platí nejen pro daň z příjmu právnických osob, ale také pro daně z převodu majetku a listinných právních aktů, z hospodářských činností a z nemovitostí, Tribunál se domnívá, že podobné odůvodnění není pochopitelné.

(101) Za prvé podle Tribunálu 146. bod odůvodnění uvádí, že zvýhodnění, které může družstvo získat ze snížení daně z příjmu právnických osob o 50 %, je vyrovnáno dvojím zdaněním v rámci daně z příjmu fyzických osob. Dále uvádí, že pokud Komise neuvedla sebemenší důvod, na jehož základě by se výhody plynoucí z daní z převodu majetku a listinných právních aktů, z hospodářských činností a z nemovitostí také vyrovnávaly dvojím zdaněním v rámci daně z příjmu fyzických osob, lze 146. bod odůvodnění chápat pouze jako odkaz na vyrovnání snížení daně z příjmu právnických osob o 50 %.

(102) Za druhé se podle Tribunálu 147. bod odůvodnění omezuje na zmínku, že zdanění zemědělských družstev posuzované jako celek vytváří strukturální odlišení a obsahuje prvky zvýhodnění, které jsou ale vyváženy specifickými povinnostmi (povinné odvody do fondů, zacházení s kapitálem, dvojí zdanění). Toto odůvodnění nic neříká o důvodech, podle nichž jím zmiňované specifické povinnosti vyrovnávají, kromě slevy daně z příjmu právnických osob o 50 %, také zvýhodnění vyplývající z daní z převodu majetku a listinných právních aktů, z hospodářských činností a z nemovitostí. Podle Tribunálu zde toto zdůvodnění chybí o to více, že při čtení napadeného rozhodnutí nelze chápat výslovně zmíněné specifické povinnosti jinak než ve vztahu k dani z příjmu právnických osob. Kromě zmínky ve 147. bodu odůvodnění se o těchto specifických povinnostech totiž hovoří také v bodech odůvodnění 83 až 95 napadeného rozhodnutí, která berou v potaz pouze daň z příjmu právnických osob.

(103) Pokud jde o argument, podle něhož nedoznala opatření spojená s daněmi z převodu majetku a listinných právních aktů, z hospodářských činností a z nemovitostí legislativním nařízením žádných změn, a že tudíž tato hlediska nejsou v napadeném rozhodnutí hodnocena, Tribunál prohlašuje za vhodné zdůraznit, že tento argument je neopodstatněný, jelikož se ve 145. bodu odůvodnění potvrzuje, že Komise zohlednila existenci daňových zvýhodnění vyplývajících z těchto daní ve prospěch družstev.

(104) Tribunál je ostatně názoru, že na rozdíl od tvrzení Komise se daňová situace družstev v oblasti daní z převodu majetku a listinných právních aktů, z hospodářských činností a z nemovitostí spornými opatřeními změnila. Před přijetím těchto opatření se totiž daňové postavení družstev nevztahovalo na distribuci pohonných hmot, protože tuto činnost musel provádět odlišný právní subjekt, který neměl dotčené daňové výsady. Poté, co sporná opatření vstoupila v platnost, se pole působnosti těchto daňových výsad rozšířilo na distribuci pohonných hmot. Tribunál se proto domnívá, že sporná opatření daňovou situaci zemědělských družstev změnila.

(105) Pokud jde potom o argument, podle kterého by daňové postavení v oblasti daní z převodu majetku a z listinných právních aktů, z hospodářských činností a z nemovitostí mohlo být považováno za existující podporu v tom smyslu, že od přistoupení Španělského království se toto postavení nezměnilo, Tribunál shledává, že nepřináší žádné objasnění, jež by umožnilo pochopit důvody, které vedly Komisi ve 148. bodu odůvodnění napadeného rozhodnutí k závěru, že neexistuje žádné zvýhodnění. Pokud totiž Komisi chce tvrdit, že výsadní daňové postavení představuje již existující podporu, nutně tím uznává, že se u tohoto daňového postavení o podporu jedná, a tím pádem skutečně poskytuje zvýhodnění ve smyslu čl. 107 odst. 1 SFEU.

(106) Pokud jde konečně o argument, podle kterého zvýhodnění vyplývající z daní z převodu majetku a listinných právních aktů, z hospodářských činností a z nemovitostí není ve srovnání s daní z příjmu právnických osob nijak významné, Tribunál shledává, že ani tento argument nedává napadenému rozhodnutí smysl. Tribunál prohlašuje, že přiznat jistému zvýhodnění slabý význam totiž zároveň nutně znamená uznat jeho existenci. Tribunál ostatně připomíná, že Komise při Tribunálním jednání upřesnila, že nemá v úmyslu použít tento argument pro podporu tvrzení, podle něhož zvýhodnění vyplývající z daní z převodu majetku a listinných právních aktů, z hospodářských činností a z nemovitostí je pod hranicí pravidla *de minimis*. Tento argument proto Tribunálu neumožňuje pochopit odůvodnění, podle něhož zdanění v oblasti daní z převodu majetku a listinných právních aktů, z hospodářských činností a z nemovitostí nepředstavuje zvýhodnění.

(107) Na základě předchozího dochází Tribunál k závěru, že napadené rozhodnutí má natolik vadné odůvodnění, že mu neumožňuje ověřit podstatu posouzení Komise, podle něhož ze zdanění uplatňovaného na družstva při daních z převodu majetku a listinných právních aktů, z hospodářských činností a z nemovitostí neplyne žádné zvýhodnění.

(108) Tribunál ale připomíná, že podobná vada odůvodnění může mít za následek zrušení napadeného rozhodnutí pouze tehdy, neobsahuje-li toto rozhodnutí dostatečné odůvodnění na podporu hlavního tvrzení, podle něhož sporná opatření nepředstavují státní podporu ve smyslu čl. 107 odst. 1 SFEU. V tomto ohledu Tribunál upozorňuje, že v napadeném rozhodnutí Komise na jedné straně tvrdí, že sporná opatření nepředstavují zvýhodnění, a na druhé straně, že, pokud tato opatření zvýhodnění představují, nemá toto zvýhodnění selektivní povahu vzhledem k jeho souladu s povahou a systematikou daňové soustavy.

2. **Druhá část: chybné posouzení souladu sporných opatření s povahou a systematikou španělské daňové soustavy, které se záporně promítá do hodnocení, podle něhož tato opatření nemají selektivní povahu**

(109) Podle Tribunálu neobsahuje napadené rozhodnutí žádný prvek, který by umožnil porozumět argumentaci Komise, jíž dospěla k závěru, že sporná opatření nejsou selektivní (148. bod odůvodnění), protože jsou odůvodněna povahou a systematikou daňové soustavy (167. bod odůvodnění).

(110) Tribunál si uvědomuje, že 148. bod odůvodnění napadeného rozhodnutí uvádí, že Komise považuje sporná opatření za neselektivní na základě informací poskytnutých Španělským královstvím a Konfederací španělských zemědělských družstev.

(111) Pokud jde ovšem o informace předložené Konfederací španělských zemědělských družstev uvedené v napadeném rozhodnutí, je podle Tribunálu zjevné, že se týkají neexistence zvýhodnění a ne selektivní povahy. Tyto informace tak neobsahují žádné prvky, o něž by se mohla opřít argumentace týkající se neexistence selektivní povahy zvýhodnění údajně vyplývajícího ze sporných opatření. Pokud jde potom o informace poskytnuté Španělským královstvím, je třeba zdůraznit, že tyto informace uvedené v bodech odůvodnění 103 až 120 napadeného rozhodnutí mají hlavně za cíl odůvodnit sporná opatření politikou liberalizace odvětví distribuce pohonných hmot. Podobné vysvětlení ale neumožňuje pochopit důvody, pro něž by sporná opatření měla být odůvodněna povahou a systematikou daňové soustavy. Bez podrobného objasnění, které v tomto případě chybí, podle Tribunálu nevyplývá zdůvodnění vycházející z politiky liberalizace trhu pohonných hmot, kterou uplatňuje Španělské království, nutně z povahy a systematiky španělské daňové soustavy.

(112) Podle Tribunálu ostatně ani okolnost uvedená ve 119. bodu odůvodnění napadeného rozhodnutí, podle níž úlevy na dani z převodu majetku a z listinných právních aktů předcházejí sporným opatřením a mají za cíl posílit družstevní společnosti a družstevní hnutí ve Španělsku, nevyplývá nutně z povahy a systematiky daňové soustavy.

(113) Dokonce i za předpokladu, pokračuje Tribunál, že by se připustilo, že bez ohledu na chybějící podrobné vysvětlení tohoto bodu Komise zamýšlela považovat podporu družstevnímu hnutí za součást povahy a systematiky španělské daňové soustavy, je přesto zjevné, že 119. bod odůvodnění napadeného rozhodnutí uvádí toto zdůvodnění pouze u zvýhodnění vyplývajícího z daně z převodu majetku a listinných právních aktů a nic neříká o zvýhodněních plynoucích na jedné straně z daně z nemovitostí a na druhé straně z daně z hospodářských činností.

(114) Z předchozího pro Tribunál vyplývá, že napadené rozhodnutí má natolik vadné odůvodnění, že mu neumožňuje ověřit podstatu posouzení Komise, podle něhož, za předpokladu, že sporná opatření představují zvýhodnění, není toto zvýhodnění selektivní, protože je zdůvodněno povahou a systematikou daňové soustavy.

(115) Tribunál proto dochází ke zjištění, že z důvodu neexistence odůvodnění konstatované ve výše uvedeném bodu 90 a také z neexistence odůvodnění popsané v předchozím odstavci vyplývá, že napadené rozhodnutí není dostatečně odůvodněné, pokud jde o hodnocení, podle něhož sporná opatření nepředstavují státní podporu ve smyslu čl. 107 odst. 1 SFEU.

(116) Tribunál dochází k závěru, že je důvod ke zrušení napadeného rozhodnutí, protože Komise porušila povinnost odůvodnění, kterou jí ukládá článek 296 SFEU. Tribunál rozhodl zrušit článek 1 rozhodnutí Komise č. 2003/293/ES v rozsahu, v němž konstatuje, že podpůrná opatření ve prospěch zemědělských družstev, která zavedlo královské legislativní nařízení 10/2000 o naléhavých opatřeních na podporu odvětví zemědělství, rybolovu a dopravy (*Real Decreto-ley 10/2000 de medidas urgentes de apoyo a los sectores agrario, pesquero y del transporte*), nepředstavují podporu ve smyslu čl. 107 odst. 1 SFEU.

VII. **POSOUZENÍ**

(117) Články 107 a 108 SFEU se vztahují na všechny zemědělské produkty uvedené v její příloze I a podléhající jedné ze společných organizací trhu (všechny zemědělské produkty kromě koňského masa, medu, kávy, lihu zemědělského původu, octu vyrobeného z lihu a korku) podle různých předpisů, kterými se řídí příslušné společné organizace trhu.

1. **Čl. 107 odst. 1 SFEU**

(118) Podle ustanovení čl. 107 odst. 1 SFEU podpory poskytované v jakékoli formě státem nebo ze státních prostředků, které narušují nebo mohou narušit hospodářskou soutěž tím, že zvýhodňují určité podniky nebo určitá odvětví výroby, jsou, pokud ovlivňují obchod mezi členskými státy, neslučitelné s vnitřním trhem.

(119) Dotčená opatření mají podobu odlišného zdanění ve prospěch zemědělských družstev.

(120) Sdělení Komise o použití předpisů o státní podpoře v případě opatření týkajících se přímého zdanění podnikatelské činnosti ([21]) stanoví, že článek 107 se použije na státní podpory týkající se přímého zdanění podnikatelské činnosti, pokud:

— zvýhodnění je poskytnuto státem nebo ze státních prostředků;

— opatření ovlivňuje hospodářskou soutěž a obchod mezi členskými státy;

— opatření je specifické nebo selektivní v tom smyslu, že zvýhodňuje určité podniky nebo určitá odvětví výroby, to znamená, že narušuje nebo může narušit hospodářskou soutěž;

— opatření poskytuje svým příjemcům výhodu snižující náklady, které běžně zatěžují jejich rozpočet.

(121) Na začátku je nutné poznamenat, že, jak je připomenuto v bodě 3.2.7 Sdělení Komise Radě, Evropskému parlamentu, Evropskému hospodářskému a sociálnímu výboru a Výboru regionů o podpoře družstevních společností v Evropě ([22]), se družstva včetně zemědělských, která provádějí hospodářskou činnost, považují za „podniky" ve smyslu SFEU, a podléhají tak všem evropským pravidlům v oblasti hospodářské soutěže a státních podpor, včetně různých výjimek, prahů a pravidel *de minimis*.

(122) Oznámená zvláštní opatření ve prospěch zemědělských družstev přijatá v návaznosti na zvýšení ceny pohonných hmot (článek 1 královského legislativního nařízení 10/2000) je nutné posoudit především z hlediska čtyř výše uvedených kritérií.

(123) Jelikož oznámená opatření mají za následek rozšíření pole působnosti daňových výsad družstev na distribuci pohonných hmot nečlenským třetím stranám, je nutné vymezit toto daňové postavení z hlediska článku 107 SFEU.

1.1. *Kritérium „státní prostředky"*

(124) Podle judikatury Soudního dvora Evropské unie lze označit určitou výhodu za státní podporu pouze, je-li za prvé poskytnuta přímo či nepřímo ze státních prostředků a za druhé, je-li za ni odpovědný stát ([23]).

(125) Sdělení Komise o použití předpisů o státní podpoře v případě opatření týkajících se přímého zdanění podnikatelské činnosti ve svém bodě 15 uvádí, že ztráta daňových příjmů se rovná spotřebování státních prostředků formou daňových výdajů. Státní zásah může ostatně probíhat jak prostřednictvím daňových ustanovení právní, předpisové nebo správní povahy, tak i činností správce daně.

(126) Španělský stát zavedl prostřednictvím článku 1 královského legislativního nařízení 10/2000 do zákona 27/1999 o družstvech a do zákona 20/1990 o zdanění družstev určité změny. Na jedné straně se zrušuje při dodávkách nafty B nečlenským třetím stranám maximální hranice 50 % obratu stanovená zemědělským družstvům na operace s nečlenskými třetími stranami, aniž by přišla o daňovou výsadu udělenou zákonem 20/1990. Na druhé straně se změnou zákona 34/1998 o odvětví uhlovodíků ruší pro distribuci nafty B zemědělskými družstvy nečlenům povinnost založit jednotku s vlastní právní subjektivitou podléhající obecnému systému zdanění.

(127) Je třeba připomenout, že, jak bylo uvedeno v odstavci 20 tohoto rozhodnutí, zemědělským družstvům je přiznáno několik úlev u několika daní. Zvýšením objemu operací dodávek nafty B uskutečněných zemědělskými družstvy nečlenským třetím stranám nad 50 % povolených zákonem, a to bez ztráty daňové výsady, se španělský stát skutečně zříká daňových příjmů, a tak čerpá státní prostředky formou daňových vydání. Zrušením povinnosti družstev založit pro distribuci nafty B nečlenským třetím stranám zvláštní jednotku s vlastní právní subjektivitou podřízenou obecnému systému zdanění se španělský stát navíc zříká jakéhokoli možného daňového příjmu spojeného s tímto postavením, a tak čerpá státní prostředky formou daňových vydání.

(128) Ve svém rozsudku ze dne 27. ledna 1998 Tribunál uznal, že kritérium použití státních prostředků může nabýt také negativní podobu, jestliže zásah státu vede ke ztrátě zdrojů, které by jinak měly být odvedeny do státního rozpočtu, a to například osvobozením od daně, o což se v tomto případě jedná ([24]).

(129) Opatření posuzovaná v tomto případě jsou proto úlevy, za něž nese odpovědnost stát a které jsou poskytnuty přímo pomocí státních prostředků.

([21]) Úř. věst. C 384, 10.12.1998, s. 3. Viz také rozhodnutí Soudního dvora ze dne 24. července 2003,věc C-280/00, Altmark, Sb. rozh. 2003, s. I-7747.

([22]) KOM(2004) 18 v konečném znění, 23.2.2004.

([23]) Věc C-303/88 *Itálie* v. *Komise* Sb. rozh. 1991, s. I-1433, bod odůvodnění 11, věc C-482/99 *Francie* v. *Komise*, Sb. rozh. 2002, s. I-4397, bod odůvodnění 24 a věc C-126/01 *GEMO*, Sb. rozh. 2003, s. I-13769, bod odůvodnění 24.

([24]) Rozsudek Tribunálu ze dne 27. ledna 1998, *Ladbroke Racing* v. *Komise*, věc T-67/94, Sb. rozh. 1998, s. II-1; viz také rozsudek Soudního dvora ze dne 29. dubna 2004, *Nizozemsko* v. *Komise*, věc C-159-01, Sb. rozh. 2004, s. I-4461.

1.2. *Kritérium „ovlivnění obchodu“*

(130) Aby spadaly do působnosti čl. 107 odst. 1 SFEU, musí podpory kromě toho ovlivňovat hospodářskou soutěž a obchod mezi členskými státy. Toto kritérium předpokládá, že příjemci podpor vykonávají hospodářskou činnost.

(131) Podle ustálené judikatury v této oblasti jsou obchody považovány za ovlivněné, vyvíjí-li příjemce hospodářskou činnost, která je předmětem obchodu mezi členskými státy. Tribunál konstatoval, že pokud zvýhodnění poskytnuté členským státem posílí postavení určité kategorie podniků vůči jiným konkurenčním podnikům v rámci obchodu uvnitř Společenství, je nutné považovat tento obchod za ovlivněný dotčeným zvýhodněním ([25]).

(132) Ve zvažovaném případě vykonávají zemědělská družstva hospodářskou činnost, která je předmětem obchodu mezi členskými státy. Obchod se zemědělskými produkty mezi Evropskou unií a Španělskem je velmi významný. Pro příklad stačí uvést, že v roce 1999 vyvezlo Španělsko do Evropského společenství zemědělské produkty za hodnotu ve výši přibližně 11,33 miliard EUR a dovezlo produkty stejného druhu za hodnotu ve výši přibližně 7,38 miliard EUR. V roce 2007 hodnota vývozu zemědělských produktů ze Španělska do zemí Evropské unie dosáhla přibližně výše 33,12 miliard EUR a dovoz částky přibližně 27,14 miliard EUR ([26]).

(133) Obzvláště v tomto konkrétním případě provozují podniky přijímající podporu činnost v odvětvích vystavených hospodářské soutěži, a to v distribuci pohonných hmot. Je nutné zdůraznit, že mezi producenty členských států, jejichž produkty jsou předmětem obchodu uvnitř Společenství, vládne silná hospodářská soutěž. Španělští producenti se na této hospodářské soutěži plně podílejí. Dopad na dotčené obchody k tomu zvyšuje skutečnost, že se u těchto opatření jedná o značný počet příjemců.

(134) Z uvedeného vyplývá, že dotčená opatření mohou ovlivnit obchod s dotčenými produkty mezi členskými státy, k čemuž dochází v případě, kdy opatření zvýhodňují hospodářské subjekty činné v jednom členském státě na úkor ostatních členských států. Obě dotčená opatření mají ve Španělsku přímý a okamžitý dopad na produkční náklady u dotčených produktů. Tím pádem ovlivňují hospodářskou soutěž a obchod mezi členskými státy.

([25]) Věc 730/79 *Philip Morris Holland BV* v. *Komise*, Sb.rozh. 1980, s. 2671 bod odůvodnění 11.

([26]) Zdroj: Eurostat.

1.3. *Kritérium „zvýhodnění“*

(135) Podle ustálené judikatury je pojem podpory širší než pojem dotace vzhledem k tomu, že zahrnuje nejen pozitivní plnění, jako jsou dotace samy o sobě, ale rovněž zásahy státu, které různými formami snižují náklady, jež obvykle zatěžují rozpočet podniku, a které tak, aniž by byly dotacemi v užším slova smyslu, mají tutéž povahu a stejné účinky ([27]).

(136) Podle Tribunálu z toho vyplývá, že opatření, kterým veřejné orgány poskytnou určitým podnikům osvobození od daně a kterým, aniž by šlo o převod státních prostředků, se příjemci dostanou vůči jiným daňovým poplatníkům do výhodnější finanční situace, představuje státní podporu ve smyslu čl. 107 odst. 1 SFEU.

(137) Podle sdělení o přímém zdanění podnikatelské činností může být toto zvýhodnění poskytnuto snížením daňového zatížení podniku v různé podobě, a to především: snížením daňového základu (zvláštní odečitatelné položky, zvláštní nebo zrychlený režim pro odepisování, vytváření zvláštních opravných položek atd.); částečným nebo úplným snížením výše daně (osvobození, zápočet atd.); odložením nebo zrušením, nebo dokonce novým zvláštním časovým rozložením daňového dluhu.

(138) Systém zdanění družstevních společností vzhledem k systému zdanění nedružstevních společností ve Španělsku je popsán v bodu 20 tohoto rozhodnutí. Jedná se o zvýhodnění chráněných družstev, včetně zemědělských, která se běžně neuplatňují u nedružstevních společností. Je třeba také upřesnit, že tato analýza nezahrnuje do daňových výsad těchto družstev sníženou sazbu ve výši 20 % uplatňovanou na zdanitelný základ odpovídající družstevním hospodářským výsledkům (protože odpovídají operacím uskutečněným s jejich členy).

(139) Změny zavedené královským legislativním nařízením 10/2000 jsou takové povahy, že umožňují zemědělským družstvům věnovat většinu činnosti, nebo dokonce i veškerou, distribuci nafty B, aniž by byla podřízena stejnému zdanění jako nedružstevní podniky.

([27]) Rozhodnutí Soudního dvora ze dne 15. června 2006, spojené věci C-393/04 a C-41/05, *Air Liquide Industries Belgium*, Sb. rozh. 2006, s. I-5293.

(140) Jak uvádí Tribunál ve věci T-146/03 ([28]), před přijetím těchto opatření se daňové postavení družstev nevztahovalo na distribuci pohonných hmot, protože tuto činnost musel provádět odlišný právní subjekt, který neměl dotčené daňové výsady. Poté, co sporná opatření vstoupila v platnost, se pole působnosti těchto daňových výsad rozšířilo na distribuci pohonných hmot. Tribunál se proto domnívá, že sporná opatření změnila daňovou situaci zemědělských družstev, pokud jde o distribuci pohonných hmot nečlenským třetím stranám.

(141) Komise konstatuje, že těmito opatřeními se zemědělská družstva, která mohou nyní obchodovat s nečlenskými třetími stranami bez omezení a zachovat si při tom odlišné právní postavení od nedružstevních podniků, nebo dokonce od nezemědělských družstev, činných v oblasti distribuce pohonných hmot nečlenským třetí stranám, dostávají do zvýhodněného postavení vůči nedružstevním společnostem, protože si zachovávají své zdanění.

(142) Je nutné připomenout, že, pokud jde o skladbu zdanitelného základu družstev, nahlíží se na výsledky družstevní činnosti (uskutečněné se členy družstva) a výsledky mimodružstevní činnosti (uskutečněné s nečleny) odděleně a že nejsou zdaněny stejným způsobem. Přes oddělené účetnictví zůstává zemědělské družstvo jediným subjektem, a bude tak mít nadále nárok na další daňové úlevy, které nejsou přímo vázány na nižší sazbu daně ze zisku, jako jsou zvýhodnění spojená s daní z příjmu právnických osob, s daní z převodu majetku a listinných právních aktů, s daní z hospodářských činností (jejíž výše je zcela nezávislá na hospodářských výsledcích společnosti) a s daní z nemovitostí. Družstva si tak ponechávají svůj zvláštní systém zdanění i tehdy, když zvýší objem operací v oblasti dodávek nafty B nečlenským třetím stranám nad 50 %, čímž se vytváří výjimka ze zákona o družstvech, aniž by přitom musela založit odlišnou jednotku s vlastní právní subjektivitou podřízenou obecnému systému zdanění.

(143) Zemědělská družstva se tak ocitají ve výhodnější finanční situaci než ostatní daňoví poplatníci, protože zůstává zachována část ([29]) zvýhodnění spojená především s daní z příjmu právnických osob a všechna zvýhodnění spojená s ostatními daněmi.

([28]) Rozsudek Tribunálu ze dne 12. prosince 2006, T-146/03, *Asociación de Estaciones de Servicio de Madrid a Federación Catalana de Servicio* v. *Komise*, Sb. rozh. 2006, s. II-98.

([29]) To znamená zvýhodnění uvedená výše v bodě 20 prvním pododstavci, kromě snížené sazby ve výši 20 %, která se uplatňuje pouze u operací uskutečněných se členy družstva, a není tak předmětem tohoto rozhodnutí.

(144) Pokud jde o argumenty předložené Konfederací španělských zemědělských družstev, a v této souvislosti především pokud jde o daň z příjmu právnických osob, Komise připomíná, že, jak již uvedla ve svém rozhodnutí č. 2003/293/ES, zvláště chráněná družstva, jako jsou zemědělská družstva, mají nárok na navrácení daně z příjmu právnických osob ve výši 50 %. Kromě toho existuje možnost odečíst 50 % odvodů do povinného rezervního fondu a 100 % částek odvedených do fondu vzdělávání a podpory. A konečně existuje také volné odpisování prvků odpisovatelných nových dlouhodobých aktiv získaných během prvních tří let po zapsání do rejstříku družstev.

(145) Komise uznává, že je nutné přezkoumat daňové úlevy družstevních společností s ohledem na daňové povinnosti, které musí na rozdíl od nedružstevních společností plnit.

(146) Podle připomínek Konfederace španělských zemědělských družstev nelze na toto daňové zvýhodnění nahlížet nezávisle na zdanění čistých přebytků člena družstva v rámci daně z příjmu fyzických osob („DPFO“), které mají zcela odlišné vlastnosti od dividend v kapitálové společnosti. Zmírnění dvojího zdanění, které existuje ve vztahu kapitálová společnost – akcionář (dividenda), nemá obdobu ve vztahu družstevní společnost – družstevník (rozdělování čistých přebytků), čímž dochází k vyššímu zdanění čistých přebytků než dividend. Výhodu, kterou by družstvo mohlo získat z daňové úlevy u daně z příjmu právnických osob, údajně vyrovnává dvojí zdanění člena družstva v rámci DPFO, ale také družstva v rámci daně z příjmu právnických osob, a tedy vyšší daňové zatížení.

(147) Jak ovšem poznamenává Tribunál ve svém rozsudku, tento argument je nutné chápat pouze jako odkaz na vyrovnání slevy ve výši 50 % u daně z příjmu právnických osob, tedy navrácení 50 % této daně. Komise potvrzuje, že argument přednesený Konfederací španělských zemědělských družstev je zaměřen na toto opatření.

(148) Komise se domnívá, že zvýhodnění je nutné prošetřit na úrovni družstva a ne jeho členů, protože družstvo je pro tuto analýzu odpovídajícím subjektem. Údaje předložené Konfederací španělských zemědělských družstev ohledně daňové sazby u daně z příjmu právnických osob nejsou proto průkazné. Kromě toho se týkají pouze čisté dostupnosti prostředků ve prospěch člena družstva po uplatnění daně. Komise se tak například domnívá, že hospodářskou situaci družstva odvod prostředků do povinných fondů nutně neoslabuje, protože jsou uloženy a použity družstvem v přesně stanovených případech.

(149) Na základě předložených vysvětlení se Komise domnívá, že zdanění zemědělských družstev ve Španělsku v rámci daně z příjmu právnických osob skutečně obsahuje zvýhodňující prvky. Kromě toho lze pro odlišné zdanění v rámci zmíněné daně těžko nalézt odůvodnění v určitých omezeních družstevní činnosti, a to především v dvojím zdanění. Jakmile totiž družstvo uskutečňuje operace se třetími nečlenskými stranami, působí na trhu stejným způsobem jako jakýkoliv jiný podnik a není důvod, proč by se s ním mělo zacházet jinak než s ostatními společnostmi. Příjmy družstev z operací s třetími nečlenskými stranami musí být tím pádem daněny na úrovni družstva stejným způsobem, jako by činnost prováděla kapitálová společnost, a částky rozdělované mezi členy stejným způsobem jako dividendy, které dostávají akcionáři kapitálové společnosti.

(150) Komise dále zjišťuje, že není předložen žádný argument ohledně volného odpisování prvků nových odpisovatelných dlouhodobých aktiv získaných během prvních tří let po zapsání do rejstříku družstev nebo ohledně jiných zvýhodnění spojených s daní z příjmu právnických osob.

(151) Komise také připomíná, že zvýhodnění nevyplývá pouze z daně z příjmu právnických osob, ale také z ostatních daní uvedených v bodu 20 tohoto rozhodnutí (daň z převodu majetku a listinných právních aktů, daň z hospodářských činností a daň z nemovitosti). U těchto daní nelze o nějakém vyrovnání pomocí dvojího zdanění hovořit.

(152) Družstva si tak zachovávají své daňové výsady i tehdy, když zvýší objem operací v oblasti dodávek nafty B nečlenským třetím stranám nad 50 %, čímž se vytváří výjimka ze zákona o družstvech, aniž by přitom musela založit odlišnou jednotku s vlastní právní subjektivitou podřízenou obecnému systému zdanění.

(153) Podle Španělska nepředstavují opatření zavedená královským legislativním nařízením 10/2000 státní podporu, protože nemají dopad na konkurenční podniky vyvíjející stejnou činnost, vzhledem k tomu, že všechny podniky tohoto odvětví, včetně zemědělských družstev, podléhají stejnému zdanění v rámci daně z příjmu právnických osob (35 %). Jak ale bylo uvedeno výše, změny zavedené královským legislativním nařízením 10/2000 jsou takové povahy, že umožňují zemědělským družstvům věnovat většinu činnosti, nebo dokonce i veškerou, distribuci nafty B, aniž by byla podřízena stejnému zdanění jako nedružstevní podniky, protože nepřicházejí o zvýhodněné zdanění spojené s dalšími úlevami u daně z příjmu právnických osob, daně z převodu majetku a listinných právních aktů, daně z hospodářských činností (jejíž výše je zcela nezávislá na výsledcích společnosti) a daně z nemovitostí.

(154) Komise se proto domnívá, že kritérium „zvýhodnění" je naplněno, pokud jde o opatření přijatá pomocí článku 1 královského legislativního nařízení 10/2000.

1.4. *Kritérium „selektivita"*

(155) Aby určité opatření představovalo státní podporu ve smyslu čl. 107 odst. 1 SFEU musí především poskytovat selektivní zvýhodnění ve výlučný prospěch určitých podniků nebo určitých odvětví hospodářské činnosti. Tento článek je zaměřen na podpory, které narušují nebo mohou narušit hospodářskou soutěž tím, že „zvýhodňují určité podniky nebo určitá odvětví výroby" ([30]).

(156) Při ověření selektivní povahy určitého opatření musí Komise přezkoumat, zda odlišení mezi podniky zavedené dotčeným opatřením v oblasti zvýhodnění nebo zatížení nevyplývá z povahy nebo ze systematiky uplatňované obecné daňové soustavy. Podle judikatury totiž specifické daňové opatření odůvodněné vnitřní logikou daňového systému se vymyká z působnosti čl. 107 odst. 1 SFEU ([31]). Má-li toto odlišení za základ jiné cíle než cíle obecného systému, má se v zásadě za to, že dotčené opatření splňuje podmínku selektivity stanovenou v čl. 107 odst. 1 SFEU.

(157) Pokud jde o opatření odlišného zdanění, v bodě 20 Sdělení Komise o použití předpisů o státní podpoře v případě opatření týkajících se přímého zdanění podnikatelské činnosti se připomíná, že některé daňové výhody jsou někdy omezeny na některé typy podniků, na některé z jejich funkcí nebo na některé typy výroby. Jakmile zvýhodňují některé podniky nebo některé druhy výroby, mohou představovat státní podporu ve smyslu čl. 107 odst. 1 SFEU.

1.4.1. Zvýhodňují opatření některé podniky nebo některé typy výroby?

(158) Je nutné zjistit, zda v rámci španělského právního řádu může dotčené opatření zvýhodnit určité podniky nebo určitý typ výroby vůči ostatním, které se z hlediska cíle sledovaného uvedeným řádem nacházejí ve srovnatelné právní a skutkové situaci ([32]).

([30]) Rozsudek Tribunálu ze dne 13. září 2006, věc T-210/02 *British Aggregates*, Sb. rozh. 2006, s. II-2789.

([31]) Rozsudek Soudního dvora ze dne 10. ledna 2006, věc C-222/04, *Cassa di Risparmio di Firenze*, Sb. rozh. 2006, s. II-289.

([32]) Rozsudky ze dne 6. září 2006, *Portugalsko* v. *Komise*, C-88/03, Sb. rozh. 2006, s. I-7115, bod odůvodnění 54 a ze dne 29. dubna 2004 *GIL Insurance e.a.*, C-308/01, Sb. rozh. 2004, s. I-4777, bod odůvodnění 68.

(159) Sdělení Komise o podpoře družstevních společností v Evropě uznává, že družstva působí v zájmu svých členů, kteří jsou zároveň uživateli, a nejsou spravována ve prospěch vnějších investorů. Zisky se rozdělují členům podle jejich operací s družstvem, zatímco rezervy a aktiva jsou ve společném vlastnictví, jsou nedělitelná a věnovaná společným zájmům družstevníků. Jelikož jsou osobní vztahy mezi členy v zásadě velmi úzké, musí být jimi noví členové schváleni, zatímco hlasovací práva nejsou nutně úměrná drženým podílům. Vystoupením z družstva získává člen nárok na proplacení svého podílu a jeho vystoupení má za následek snížení kapitálu.

(160) To vede k vymezení „čistě vzájemného družstevního modelu“, který lze použít k posouzení, zda jsou družstva z hlediska španělské daňové soustavy ve stejné právní a skutkové situaci jako kapitálové společnosti.

(161) Čistě vzájemné družstvo se za prvé vyznačuje zvláštním vztahem ke svým členům. Každý člen je partnerem s možností zasahovat do správy družstva, v němž každý člen má jeden hlas, kde se rozhoduje většinou a kde je zvolené vedení odpovědné před členy. Mezi družstvem a jeho členy existuje celá řada vzájemných působení, která přesahují běžné komerční vztahy.

(162) V čistě vzájemném družstvu se dále požaduje spravedlivé a oprávněné rozdělení hospodářských výsledků a veškerý přebytek se musí nakonec vrátit členům. To odpovídá zásadě vzájemnosti, díky níž družstva působí v zájmu svých členů. Členové distribučního nebo spotřebního družstva dostávají na konci rozpočtového roku hospodářské výnosy založené na celkové hodnotě jejich operací s družstvem (individualizovaný zisk nebo proplacení). Mohou ale rozhodnout, že umožní družstvu zadržet určitou část těchto proplacení nebo přebytků ve prospěch různých rezerv. Čistě vzájemná družstva lze proto vymezit jako družstva obchodující výlučně se svými členy.

(163) Pokud jde o daň z příjmu právnických osob, u čistě vzájemných družstev tak družstvo nevykazuje žádný zisk, protože působí pouze ve prospěch svých členů. Z tohoto důvodu se Komise domnívá, že čistě vzájemná družstva a ziskové společnosti se z hlediska zdanění zisků nenacházejí ve srovnatelné právní a skutkové situaci. V této situaci nepředstavuje odpočet zdanitelného příjmu u čistě vzájemných družstev státní podporu.

(164) Komise kromě toho ale také uznává, že královské legislativní opatření 10/2000 obsahuje prvky, které nepříznivě narušují čistě vzájemný družstevní model tím, že především zrušují horní hranici 50 %, kterou družstva musela dodržovat při dodávkách nafty B třetím nečlenským stranám, aniž by ztratila postavení daňově chráněného družstva, což znamená zpochybnění zásady výlučnosti ve prospěch zemědělských družstev. Již skutečnost, že družstva mohou přestoupit hranici 50 %, zpochybňuje jejich„čistě vzájemnou“ povahu, protože velkou část obratu bude možné uskutečnit s nečleny družstva. Činnost zemědělského družstva tak možná hluboce a nepříznivě ovlivní vyhledávání zisku a je nutné si položit otázku, zda bude možné zachovat zásady, které vyznačují čistě vzájemné družstvo (jako aktivní podíl družstevníků na správě, rozhodování nebo řízení družstva, zásady výlučnosti, altruismu a demokracie), dojde-li k neomezenému otevření služeb poskytovaných družstvem jeho nečlenům. Kromě toho nelze pominout skutečnost, že změna povahy příjmů z operací uskutečněných s třetími nečlenskými stranami se vzdaluje od družstevní podstaty.

(165) V tomto konkrétním případě se tak jeví, že královské legislativní nařízení 10/2000 skutečně problematizuje čistě vzájemnou podstatu družstev v zemědělství dotčených tímto opatřením. Z těchto důvodů a vzhledem k platným španělským právním předpisům nemůže Komise nesporným způsobem tvrdit, že dotčená španělská zemědělská družstva mají čistě vzájemnou povahu. K těmto družstvům a k jejich příjmům je tedy nutné zřejmě přistupovat ne jako k čistě vzájemným družstvům, ale jako ke kapitálovým společnostem.

(166) Je ale nutné vymezit právní režim, to znamená referenční rámec pro posouzení těchto opatření. V tomto ohledu je třeba poznamenat, že v případě daňových úlev stanovených pro španělská zemědělská družstva představují dotčená opatření zvláštní odchylky stanovené zákonem 20/1990 o zdanění družstev. V čl. 16 odst. 5, čl. 18 odst. 2, čl. 33 odst. 1, čl. 33 odst. 2, čl. 33 odst. 3, čl. 33 odst. 4, čl. 34 odst. 1 a čl. 34 odst. 2 zákon stanoví celou řadu opatření ve prospěch zvláště chráněných družstev, včetně zemědělských, u daní z příjmu právnických osob, z převodu majetku a listinných právních aktů, z hospodářských činností a z nemovitostí (pro podrobnosti o těchto zvýhodněních, viz výše uvedený bod 20).

(167) Poté je nutné určit cíl, který každá z uvedených čtyř daní sleduje. V tomto ohledu je nutné poznamenat, že cílem daně z příjmu právnických osob je zdanění zisků podniků. Cílem každé z ostatních daní je zdanění převodů majetku a vystavení listinného právního aktu, zdanění provádění hospodářské činnosti a zdanění práva požívání nemovitého majetku.

(168) Jak je uvedeno výše, je konečně nutné vymezit, zda se družstva a kapitálové společnosti nacházejí z hlediska uvedených cílů a čtyř daní ve srovnatelné právní a skutkové situaci.

(169) Protože Komise nemůže osvědčit, pokud jde o daň z příjmu právnických osob, čistě vzájemnou povahu dotčených španělských zemědělských družstev, která by již svou podstatou neměla dosahovat zisku, nemůže ani vyloučit, že se družstva a kapitálové společnosti nenacházejí z hlediska daňových výhod ve srovnatelné právní a skutkové situaci.

(170) Když družstvo uskutečňuje operace s třetími nečlenskými stranami, působí na trhu stejným způsobem jako jakýkoliv jiný podnik, a nachází se tak z hlediska cíle daně z příjmu právnických osob ve srovnatelné právní a skutkové situaci. Pokud jde o daňová opatření týkající se nedělitelných rezerv družstev, Komise se domnívá, že z hlediska uplatnění daně z příjmů právnických osob jsou tyto rezervy srovnatelné z rezervami kapitálových společností. Z hlediska družstva je odvod zisků do nedělitelných rezerv srovnatelný s případem kapitálových společností, které si podrží zisk, protože nedělitelné rezervy družstvo používá během své činnosti podobným způsobem jako kapitálové společnosti používají zisky, které si ponechaly jako rezervu. Srovnání je třeba provádět z hlediska podniku a ne z hlediska akcionářů nebo členů družstva. Ani povinná povaha nedělitelných rezerv družstev nemění nic na tom, že opatření má povahu podpory, protože kapitálové společnosti také mají povinné předepsané rezervy, které jsou ovšem zdaněny. Komise se proto domnívá, že nedělitelné rezervy lze hospodářsky srovnat s každou jinou rezervou stanovenou pro každý jiný podnik.

(171) Každé opatření v oblasti daně z příjmu právnických osob, které má za cíl odlišné a výhodnější zdanění zisků obecně a zisků odváděných do nedělitelných rezerv obzvláště ve prospěch družstev, může poskytnout hospodářské zvýhodnění ve prospěch družstev vzhledem ke kapitálovým společnostem, které by na něj neměly nárok, i kdyby se nacházely ve srovnatelné situaci.

(172) Pokud jde o zvýhodnění spojená s daní z příjmu právnických osob, Komise se domnívá, že z těchto úvah vyplývá, že se kapitálové společnosti nacházejí ve stejném postavení jako družstevní společnosti a z tohoto důvodu je možné tvrdit, že družstevní společnosti jsou vzhledem ke kapitálovým společnostem zvýhodněny.

(173) Pokud jde o daň z převodu majetku a listinných právních aktů, je nutné připomenout, že touto nepřímou daní se zatěžují různé právní akty jako převody majetku za úplatu, listinné právní akty nebo některé operace v rámci společnosti (jako akty financování dané společnosti např. navýšením kapitálu). Kapitálová společnost bude při provedení těchto různých aktů zdaněna. Jak je uvedeno v bodu 20 tohoto rozhodnutí, družstevní společnosti mají naopak nárok na osvobození od stejných zdanitelných skutečností (vytvoření a navýšení kapitálu, přidělení a zrušení půjček atd. ([33]). Družstevní společnosti jsou tak oproti kapitálovým společnostem zvýhodněny.

(174) Daň z hospodářských činností má pak za cíl přímé zdanění každého druhu podnikatelské, živnostenské nebo umělecké hospodářské činnosti prováděné fyzickými nebo právnickými osobami na španělském území ([34]). Kapitálová společnost s obratem nad 1 milion EUR bude podléhat této dani podle prováděné hospodářské činnosti. Jak je uvedeno v bodu 20 tohoto rozhodnutí, družstevní společnosti mají u této daně nárok na slevu ve výši 95 % ([35]). Družstevní společnosti jsou tak zvýhodněny oproti výše zmíněným kapitálovým společnostem, které jsou zdaněny plnou sazbou této daně.

(175) Pokud jde o daň z nemovitostí, je nutné připomenout, že se touto místní daní zatěžuje požívání vlastnického práva a jiných skutečných práv k nemovitému majetku. Na rozdíl od družstevních společností, jak je popsáno v bodu 20 tohoto rozhodnutí, jsou kapitálové společnosti zdaněny plnou sazbou této daně. Družstva mají nárok na slevu ve výši 95 % této daně u venkovského majetku zemědělských družstev a družstev společného obhospodařování půdy ([36]). V neměstských oblastech jsou tak družstevní společnosti zvýhodněny oproti kapitálovým společnostem, které jsou zdaněny plnou sazbou této daně.

(176) Po zjištění, že kapitálové společnosti jsou ve stejném postavení a že se nacházejí v podobné situaci jako družstevní společnosti, se Komise domnívá, že je možné tvrdit, že kapitálové společnosti jsou vyloučeny z dotčených zvýhodnění ([37]), a tudíž že tato zvýhodnění jsou selektivní, protože se týkají pouze družstevních společností.

([33]) Viz bod 20 tohoto rozhodnutí a čl. 33.1 a 34.1 zákona 20/1990 ze dne 19. prosince 1990 o zdanění družstev.
([34]) Viz bod 20 tohoto rozhodnutí.
([35]) Čl. 33 odst. 4 písm. a) zákona 20/1990 ze dne 19. prosince 1990 o zdanění družstev.
([36]) Čl. 33 odst. 4 písm. b) zákona 20/1990 ze dne 19. prosince 1990 o zdanění družstev.
([37]) Viz body 135 až 154 tohoto rozhodnutí týkající se určení dotčených zvýhodnění.

(177) Komise tudíž konstatuje, že opatření zavedená článkem 1 královského legislativního nařízení 10/2000 poskytují zemědělským družstvům selektivní zvýhodnění ([38]).

1.4.2. Jsou opatření odůvodněna povahou nebo systematikou daňové soustavy?

(178) Dále je třeba zkoumat, zda dotčená daňová opatření mohou být odůvodněna povahou nebo systematikou daňové soustavy, a je úkolem dotyčného členského státu, aby to prokázal. Opatření, které je výjimkou z použití obecné daňové soustavy, může být odůvodněno povahou nebo obecnou systematikou daňové soustavy, může-li dotyčný členský stát prokázat, že toto opatření vyplývá přímo ze základních nebo řídících principů jeho daňové soustavy ([39]).

(179) Odůvodnění vycházející z povahy nebo ze systematiky dotčené daňové soustavy představuje výjimku ze zásady zákazu státních podpor, a musí být tudíž chápáno striktně ([40]). Je úkolem dotyčného členského státu, aby prokázal, že dotčená výjimka je odůvodněna povahou a systematikou soustavy, a že tak nepředstavuje podporu ve smyslu článku 107 SFEU. V tomto ohledu je nutno rozlišit mezi cíli určité daňové soustavy, které jsou jí vnější, a mechanismy vlastními samotné daňové soustavě, které jsou nezbytné k uskutečnění takových cílů ([41]).

(180) V tomto konkrétním případě se Konfederace španělských zemědělských družstev domnívá, že opatření stanovená královským legislativním opatřením 10/2000 týkající se především dopadu na daň z příjmu právnických osob mají za cíl vyrovnat dvojí zdanění přebytků daní z příjmu právnických osob a daní z příjmu fyzických osob. Na základě předložených argumentů není Komise schopna vyjádřit se ke správnosti tohoto tvrzení. Konstatuje ale, že Španělsko toto tvrzení nepoužívá, aby prokázalo, že opatření vyplývá přímo ze základních nebo řídících principů jeho daňové soustavy. Španělsko se domnívá, že sledovaným cílem je umožnit družstvu vyvíjet tuto činnost, aniž by kvůli tomu muselo založit jiný odlišný subjekt, protože podřízení dani z příjmu právnických osob je v obou případech stejné, a příjmy vytvořené dodávkami nafty B třetím stranám tak podléhají obecnému systému daně z příjmu právnických osob. Cílem obou opatření je umožnit zemědělským a chovatelským podnikům pokračovat v činnosti a zachovat si nezbytnou míru konkurenceschopnosti k tomu, aby čelily hospodářsky obtížné situaci neúměrného zvýšení ceny ropy a oslabení eura vůči dolaru ([42]). Pokud jde o další daně, Španělsko se domnívá, že daňová zvýhodnění časově předcházejí královskému legislativnímu nařízení 10/2000, a družstva tak na ně nezískala nárok vstupem tohoto nařízení v platnost.

(181) Komise se přesto domnívá, že pouhá skutečnost, že daňové úlevy spojené s různými daněmi a vyvolané oběma dotčenými opatřeními jsou pojaty tak, aby upravily obtížnou hospodářskou situaci, neumožňuje dojít k závěru, že každá daňová úleva přiznaná dotyčnými španělskými orgány je odůvodněna povahou a systematikou vnitrostátní daňové soustavy ([43]).

(182) Komise se proto domnívá, že kritérium „selektivity" je splněno, pokud jde o opatření stanovená v článku 1 královského legislativního nařízení 10/2000.

1.5. *Závěry týkající se povahy „podpory" ve smyslu čl. 107 odst. 1 SFEU.*

(183) Na základě výše uvedených vysvětlení se Komise domnívá, že opatření ve prospěch zemědělských družstev uvedená v článku 1 královského legislativního nařízení 10/2000, která byla přijata v návaznosti na zvýšení ceny pohonných hmot, družstvům nepřímo poskytují zvýhodnění, na které ostatní subjekty nemají nárok a které narušuje nebo může narušit hospodářskou soutěž tím, že zvýhodní určité podniky a určitá odvětví výroby, pokud může ovlivnit obchod mezi členskými státy. Komise proto dochází k závěru, že tato opatření spadají do působnosti čl. 107 odst. 1 SFEU.

(184) Pokud jde o nový nebo stávající ráz dotčených podpor, je třeba připomenout, že tato opatření přijatá v roce 2000 přímo odkazují na zvýhodnění udělená družstvům obecnou daňovou soustavou v podobě stanovené zákonem 20/1990. Tento zákon ale předpokládá daňové úlevy, jenž by v zásadě měly být považovány za nové podpory, protože k jejich přijetí došlo po roce 1986, kdy Španělsko přistoupilo k EHS.

(185) Komise si přesto uvědomuje, že systémy zdanění družstev v Evropě mají obvykle dlouhé kořeny a že některá nová ustanovení pouze přebírají zvýhodnění, která již existovala před přistoupením k EHS.

([38]) Pokud jde o pojem zvýhodnění, viz body 135 až 154 tohoto rozhodnutí.

([39]) Rozsudek ze dne 6. září 2006, *Portugalsko* v. *Komise*, C-88/03, Sb. rozh. 2006, s. I-7115, body odůvodnění 80-81.

([40]) Rozsudek ze dne 6. března 2002, *Diputación Foral de Álava e.a* v. *Komise*, T-127/99, T-129/99 a T-148/99, Sb. rozh. 2002 s. II-1275, bod odůvodnění 250.

([41]) Rozsudek Soudního dvora ze dne 6. září 2006, *Azorské ostrovy – Portugalská republika* v. *Komise*, věc C-88/03, Sb. rozh. 2006, s. I-7115.

([42]) Viz body 65 až 85 tohoto rozhodnutí.

([43]) Viz poznámka pod čarou č. 41.

(186) Ovšem v tomto konkrétním případě Komise neobdržela od španělských orgánů nebo od třetích zúčastněných stran žádnou informaci, která by umožnila nade vší pochybnost stanovit, že opatření přijatá zákonem 20/1990 a převzatá poté nařízením z roku 2000 jsou pokračováním jiných stejných opatření, která existovala již před rokem 1986.

(187) Komise je proto nucena dojít z závěru, že u opatření zaměřených specificky na odvětví pohonných hmot se jedná o nové podpory, které by měly být oznámeny Komisi před jejich provedením.

2. **Protiprávnost podpor**

(188) Komise musí zdůraznit, že španělské orgány poskytly dotčené podpory v rozporu s ustanoveními čl. 108 odst. 3 SFEU. Čl. 1 písm. f) nařízení Rady (ES) č. 659/1999 ze dne 22. března 1999 o provádění článku 93 Smlouvy o ES ([44]) vymezuje protiprávní podporu jako novou podporu prováděnou v rozporu s čl. 108 odst. 3 SFEU (bývalý článek 93 Smlouvy o ES). Jejich poskytnutí bylo protiprávní, jelikož začaly být prováděny ještě před tím, než se Komise vyslovila k jejich slučitelnosti se společným trhem.

(189) Ze skutečnosti, že opatření prováděná Španělskem obsahují prvky státní podpory, vyplývá, že se jedná o protiprávní podpory ve smyslu SFEU.

(190) Podle Sdělení Komise o stanovení pravidel pro hodnocení protiprávně poskytnuté státní podpory ([45]) musí být každá protiprávní podpora ve smyslu čl. 1 písm. f nařízení (ES) č. 659/1999 posouzena v souladu s pravidly a pokyny platnými v okamžiku, kdy je podpora poskytnuta.

3. **Posouzení slučitelnosti podpor**

(191) Článek 107 SFEU uvádí výjimky z obecné zásady neslučitelnosti státních podpor se SFEU. Nyní jde o to posoudit opatření stanovená legislativním nařízením 10/2000.

(192) Čl. 107 odst. 2 písm. b) SFEU uvádí, že s vnitřním trhem jsou slučitelné podpory určené k náhradě škod způsobených přírodními pohromami nebo jinými mimořádnými událostmi. Španělsko odůvodnilo tyto podpory tím, že byly určeny k náhradě škod způsobených mimořádnou událostí.

(193) Podle Španělska vyvolalo neúměrné zvýšení ceny nafty narušení veřejného pořádku, stávky, přerušení dodávek energie a potravin a potíže volného tranzitu zboží po území Společenství, což by mělo být považováno za mimořádnou událost ve smyslu čl. 107 odst. 2 písm. b) SFEU.

(194) Pokud jde o výjimky z obecné zásady neslučitelnosti státních podpor se společným trhem, kterou stanoví čl. 107 odst. 1 SFEU, Komise se domnívá, že pojem „mimořádná událost" uvedený v čl. 107 odst. 2 písm. b) SFEU je nutné vykládat restriktivně. Do současné doby Komise uznávala za mimořádnou událost války, vnitřní nepokoje nebo stávky a s určitými výhradami a podle jejich rozsahu také vážné průmyslové nebo jaderné nehody nebo požáry vedoucí k velkým ztrátám. Vzhledem k obtížnosti předpovědět tyto události, rozhoduje Komise o slučitelnosti podpor na základě analýzy jednotlivých případů s ohledem na své předchozí postupy v dotčené oblasti. Tento postup je v současné době uveden v podkapitole V.B.2 Pokynů Společenství ke státní podpoře v odvětvích zemědělství a lesnictví na období 2007–2013 ([46]).

(195) V tomto konkrétním případě bylo důvodem poskytnutí podpor zvýšení ceny pohonných hmot a nikoli narušení veřejného pořádku, stávky ([47]), přerušení dodávek energie a potravin ([48]). Tyto události nebyly příčinou poskytnutí podpor ale následkem zvýšení ceny pohonných hmot.

(196) Komise se každopádně domnívá, že zvýšení ceny pohonných hmot nepředstavuje mimořádnou událost a že tyto podpory tedy nemohou využít výjimky stanovené v čl. 107 odst. 2 písm. b) SFEU pro podpory určené k náhradě škod způsobených mimořádnou událostí. Kromě toho je třeba dodat, že Komise ve sdělení ze dne 9. března 2006 ([49]) týkajícího se odvětví rybolovu usoudila, že nemůže udělit souhlas s žádnou podporou, která umožnila veřejný zásah s cílem vyrovnat náhlé zvýšení cen pohonných hmot, aby tím nenarušila hospodářskou soutěž.

(197) Kromě toho se Komise domnívá, že nebyla předložena žádná přímá vazba mezi škodou a mimořádnou událostí, jak to vyžaduje judikatura Soudního dvora Evropské unie ([50]).

([44]) „Nová podpora" je definována jako každá podpora, to znamená každý soubor podpor nebo každá jednotlivá podpora, která není stávající podporou, včetně každé změny stávající podpory (Úř. věst. L 83, 27.3.1999, s. 1).

([45]) Úř. věst. C 119, 22.5.2002, s. 22.

([46]) Úř. věst. C 319, 27.12.2006, s. 1. body 89 až 94.

([47]) Rozhodnutí Komise 96/148/ES ze dne 26. července 1995 (Úř. věst. L 34, 13.2.1996, s. 38).

([48]) Rozhodnutí Komise ze dne 29. července 1999, SG(99) D/5879.

([49]) KOM(2006) 103 v konečném znění ze dne 9. března 2006, bod 3.1.2. a KOM(2008) 384 v konečném znění ze dne 13. června 2008, bod 6.3.

([50]) Rozsudek Tribunálu, *Olympiaki Ypriresies AE* v. *Komise*, body 51 a 52, věc T-268/06, Sb. rozh. 2008, s. II-1091, body odůvodnění 51 a 52.

(198) Pokud jde o odchylky stanovené v čl. 107 odst. 3, je nutné během posuzování každého regionálního nebo odvětvového programu podpor a v případě každého jednotlivého provádění režimu podpor použít jejich přesný výklad. Především mohou být poskytnuty pouze v případě, kdy Komise může stanovit, že je podpora je nutná k uskutečnění jednoho z dotčených cílů. Přiznat tyto odchylky podporám, které nezahrnují podobnou protihodnotu, by znamenalo umožnit nepříznivé ovlivnění obchodu mezi členskými státy a narušení hospodářské soutěže bez odůvodnění z hlediska zájmu Společenství a současně neoprávněně zvýhodnit subjekty určitých členských států.

(199) Komise se domnívá, že dotčené podpory nejsou určeny k tomu, aby napomáhaly hospodářskému rozvoji oblastí s mimořádně nízkou životní úrovní nebo s vysokou nezaměstnaností ve smyslu čl. 107 odst. 3 písm. a). Nejsou také určeny k tomu, aby napomohly uskutečnění některého významného projektu společného evropského zájmu anebo aby napravily vážnou poruchu v hospodářství některého členského státu ve smyslu čl. 107 odst. 3 písm. b). Tyto podpory nejsou určené ani k tomu, aby propagovaly kulturu a zachování kulturního dědictví ve smyslu čl. 107 odst. 3 písm. d).

(200) Čl. 107 odst. 3 písm. c) ale stanoví, že za slučitelné s vnitřním trhem mohou být považovány podpory určené k usnadnění rozvoje určitých hospodářských činností nebo hospodářských oblastí, pokud nemění podmínky obchodu v takové míře, jež by byla v rozporu se společným zájmem. Aby podpory mohly využít výjimky stanovené ve výše citovaném článku, musí přispívat k rozvoji dotyčného odvětví.

(201) Pokud jde o opatření stanovená v článku 1 královského legislativního nařízení 10/2000, tato opatření existují od roku 2000. Na úrovni Společenství nikdy neexistovaly konkrétní pokyny nebo pravidla týkající se poskytování státních podpor zemědělským družstvům, protože se s nimi v podstatě zacházelo jako s každým jiným podnikem ([51]).

(202) Zde je třeba zdůraznit právní a hospodářskou povahu zemědělských družstev a souběžně také evropské právní prostředí týkající se odvětví zemědělství.

([51]) Kromě odkazu na založení seskupení výrobců obsaženého v Pokynech ke státní podpoře v odvětvích zemědělství a lesnictví na období 2007–2013 (Úř. věst. C 319, 27.12.2006) a článku 9 nařízení Komise (ES) č. 1857/2006 ze dne 15. prosince 2006 o použití článků 87 a 88 Smlouvy na státní podporu pro malé a střední podniky působící v produkci zemědělských produktů, který rovněž pojednává o založení seskupení výrobců.

(203) Podle Mezinárodní družstevní aliance je družstvo autonomním společenstvím osob dobrovolně spojených za účelem uspokojení svých společných kulturních, sociálních a hospodářských potřeb a cílů pomocí podniku ve společném vlastnictví a s demokratickým řízením ([52]). Družstvo vymezují různé zásady, které mu dávají podobu vzájemnosti nebo spolupráce ([53]), jako např. zásada „jedna osoba, jeden hlas“ nebo zásada výlučnosti. Postavení družstev také určují různá omezení, a to především omezení týkající se finanční správy a odměňování členů.

(204) Bod 3.2.6 Sdělení Komise o podpoře družstevních společností v Evropě upřesňuje, že některé členské státy se domnívají, že omezení, která jsou vlastní specifické povaze kapitálu družstva, mohou vyžadovat zvláštní daňové zacházení. Je ovšem třeba dodržovat zásadu, podle které musí být ochranná opatření nebo zvýhodnění poskytnutá zvláštnímu druhu subjektů úměrná právním omezením, přidané společenské hodnotě nebo omezením vlastním této formě a neměla by vést k nekalé hospodářské soutěži.

(205) Jak Komise uvedla výše, čl. 107 odst. 3 písm. c) stanoví, že za slučitelné s vnitřním trhem mohou být považovány podpory určené k usnadnění rozvoje určitých hospodářských činností nebo hospodářských oblastí, pokud nemění podmínky obchodu v takové míře, jež by byla v rozporu se společným zájmem.

(206) Komise kromě toho uvádí, že analýza slučitelnosti v rámci čl. 107 odst. 3 písm. c) SFEU je založena na hledání rovnováhy mezi přínosy podpory z hlediska dosažení cíle společného zájmu a narušeními hospodářské soutěže a obchodu. Komise tak musí především přezkoumat, zda je podpora skutečně zaměřena na situace, kdy trh nevede k účinným hospodářským výsledkům, nebo na jiné sociální cíle nebo na zajištění rovnosti. Komise musí poté určit, zda podpora představuje vhodné opatření k nápravě poruchy trhu. Nakonec musí Komise stanovit, zda je podpora úměrná vzhledem k navrhovanému cíli.

([52]) Nezávislé a nevládní sdružení sdružující, zastupující a pomáhající družstvům na celém světě. Mezinárodní družstevní aliance (ACI) byla založena v roce 1895 v Londýně a má 224 členů ze všech odvětví hospodářství v 87 zemích. http://www.ica.coop

([53]) *Družstva v podnikatelské Evropě* (*Les coopératives dans l'Europe Entrepreneuriale)*. Konzultační dokument Komise ze dne 7.12.2001.

(207) Pokud jde o zemědělství, zásada hospodářského rozvoje uvedená v článku 42 SFEU stanoví, že ustanovení kapitoly věnované pravidlům hospodářské soutěže se uplatňují na výrobu a obchod se zemědělskými produkty pouze v míře stanovené Radou vzhledem k cílům uvedeným v článku 39 SFEU.

(208) Článek 39 SFEU potom stanoví, že cílem společné zemědělské politiky je kromě jiného zvýšit produktivitu zemědělství podporou rozvoje technického pokroku a zajišťováním racionálního rozvoje zemědělské výroby a optimálního využití výrobních činitelů, a zajistit tak odpovídající životní úroveň zemědělského obyvatelstva. Dotyčný článek navíc upřesňuje, že při vypracovávání společné zemědělské politiky se bude přihlížet ke zvláštní povaze zemědělské činnosti, vyplývající ze sociální struktury v zemědělství a ze strukturálních a přírodních rozdílů mezi různými zemědělskými oblastmi, k nutnosti provádět vhodné úpravy postupně a ke skutečnosti, že v členských státech zemědělství představuje odvětví, které je těsně spjato s celým hospodářstvím.

(209) Z těchto článků vyplývá, že politika v oblasti hospodářské soutěže musí přihlížet k uvedeným cílům SFEU. Tyto cíle silné sociální a hospodářské povahy jsou z velké části zajišťovány zemědělskými družstvy, která hrají klíčovou úlohu jak v hospodářství obecně, tak při rozvoji venkova obzvláště při vytváření pracovních příležitostí a rozvoji hospodářské struktury oblastí, v nichž působí ([54]).

(210) Komise uznává, že zemědělská družstva plní cíle uvedené v článku 39 SFEU, a tím usnadňují rozvoj zemědělské činnosti. Jelikož zemědělství navíc představuje odvětví, které je těsně spjato s celým hospodářstvím, jak zdůrazňuje čl. 39 odst. 2 písm. c) SFEU, je nutné dojít k závěru, že zemědělská družstva usnadňují rozvoj hospodářských oblastí, v nichž působí, a že jejich činnosti a jejich trvání spadají do oblasti společného zájmu.

(211) Ovšem aby podpory určené k rozvoji některých činností nebo některých hospodářských oblastí mohly být považovány za slučitelné se společným trhem, nesmí narušovat podmínky obchodu v míře odporující společnému zájmu.

([54]) Významnou úlohu družstev v zemědělství připomíná část 4 sdělení Komise o podpoře družstevních společností v Evropě, podle níž „mnohé přednosti, která družstva znamenají pro evropské hospodářství, z nich dělají nezbytný prvek při uskutečnění cílů Lisabonské smlouvy; družstva jsou ve skutečnosti přímo příkladem typu podniku, který je schopen sledovat zároveň cíle jak v podnikatelské, tak v sociální oblasti, a to z hlediska jejich vzájemného doplňování. Kromě politiky podniků hrají družstva významnou úlohu v zemědělském hospodářství a při rozvoji hospodářsky postižených oblastí a jejich struktura je ideální pro zvyšování zaměstnanosti a sociální soudržnosti“.

(212) Společný zájem je ale přímo spjat s přiměřeností opatření vůči sledovanému cíli, jak uvádí část 33 Sdělení Komise o použití předpisů o státní podpoře v případě opatření týkajících se přímého zdanění podnikatelské činnosti.

(213) V tomto konkrétním případě je nutné hledat prvek přiměřenosti vůči sledovanému cíli v charakteristikách družstev, které určují jejich specifičnost a vytvářejí jejich zvláštní povahu, tedy v zásadách vzájemnosti, a v dopadu, který mohou mít na hospodářskou soutěž především z důvodů velikosti družstev.

(214) Každá případná odchylka ve prospěch družstev v oblasti politiky státních podpor by tak měla podporovat akce a opatření přímo spjatá s uvedenými zásadami vzájemnosti. Kromě toho by se měla omezit na akce mezi družstvem a jeho členy, to znamená na oblast, kde zásady vzájemnosti mají svůj plný smysl. Při nesplnění těchto podmínek by měla mít alespoň omezený dopad na hospodářskou soutěž.

(215) Podpory stanovené v článku 1 královského legislativního nařízení 10/2000 stanoví pro zemědělská družstva výjimečné zachování postavení zvláště chráněného družstva, i když zvýší objem operací v oblasti dodávek nafty B třetím nečlenským stranám nad hranici 50 %, a osvobození od povinnosti založit pro distribuci nafty B třetím nečlenským stranám jednotku s vlastní právní subjektivitou podřízenou obecnému systému zdanění. Tyto podpory se tudíž odchylují od povahy zvláště chráněných družstev, jak ji stanovily španělské orgány.

(216) Jedná se tudíž o opatření, která se týkají pouze operací vně družstva, zaměřená na činnosti, které nejsou přímo spjaty se zásadami vzájemnosti, a nikoli omezená na operace uskutečňované mezi družstvem a jeho členy. Na základě výše uvedených zjištění tak Komise nemůže dojít k závěru, že je podpora skutečně zaměřena na situace, kdy trh nevede k účinným hospodářským výsledkům, nebo na jiné sociální cíle nebo na zajištění rovnosti.

(217) Jelikož se jedná o opatření, která se týkají pouze operací vně družstva, a tudíž zaměřená na činnosti, které nejsou přímo spjaty se zásadami vzájemnosti, a nikoli omezená na činnosti uskutečňované mezi družstvem a jeho členy, Komise se domnívá, že podpory nesplňují výše uvedená kritéria slučitelnosti.

(218) Toto rozhodnutí se týká dvou zkoumaných režimů podpor a provádí se bezodkladně, a to především pokud jde o navrácení všech individuálních podpor poskytnutých v rámci těchto režimů. Komise kromě toho prohlašuje, že rozhodnutí o režimech podpor nevylučuje možnost, že jednotlivé podpory mohou být považovány částečně nebo celkově za slučitelné se společným trhem z důvodů vlastních konkrétnímu případu (např. kvůli skutečnosti, že poskytnutí individuální podpory spadá do rámce pravidel *de minimis*, nebo kvůli souvislostem některého budoucího rozhodnutí Komise nebo na základě předpisů o osvobození).

4. **Závěr z hlediska stávajících právních předpisů**

(219) Státní podpory ve prospěch zemědělských družstev v podobě daňových úlev musí být v zásadě považovány za zakázané provozní podpory ve smyslu bodu 32 Sdělení Komise o použití předpisů o státní podpoře v případě opatření týkajících se přímého zdanění podnikatelské činnosti a zakázané pravidly Společenství.

(220) Pojem provozní podpory se již v ustálené praxi Komise uplatňoval na zemědělství před rokem 2000 a byl uveden v bodu 3.5 Pokynů Společenství o státní podpoře v odvětví zemědělství ([55]) a poté v bodu 15 Pokynů Společenství ke státní podpoře v odvětvích zemědělství a lesnictví na období 2007–2013. Aby bylo považováno za slučitelné s vnitřním trhem, musí podle těchto pravidel každé podpůrné opatření obsahovat určitý stimulativní prvek nebo vyžadovat po příjemci určitou protihodnotu.

(221) U těchto konkrétních podpor se jedná o snížení nákladů bez jakéhokoliv stimulativního prvku a bez protihodnoty ze strany příjemců, jehož slučitelnost s pravidly hospodářské soutěže nebyla prokázána. Z toho plyne, že odchylka od zásady zákazu podpor stanovená v čl. 107 odst. 3 písm. c) se neuplatňuje a že se jedná o podpory neslučitelné se SFEU.

VIII. **NAVRÁCENÍ PODPOR**

(222) Na státní podpory ve prospěch zemědělských družstev zavedené Španělským článkem 1 královského legislativního nařízení 10/2000 nelze uplatnit odchylku ze zásady zákazu podpor stanovenou čl. 107 odst. 3 písm. c), a jedná se proto o státní podpory neslučitelné se SFEU.

(223) V případě neslučitelnosti protiprávních podpor se společným trhem stanoví čl. 14 odst. 1 nařízení (ES) č. 659/1999, že Komise rozhodne, že dotčený členský stát učiní všechna nezbytná opatření, aby příjemce podporu navrátil. Toto navrácení je nezbytné proto, aby zrušením všech finančních výhod, které příjemce protiprávně udělené podpory neoprávněně užíval ode dne přidělení podpory, byl navozen předchozí stav.

(224) Nicméně čl. 14 odst. 1 nařízení (ES) č. 659/1999 upřesňuje, že „Komise nebude vyžadovat navrácení podpory, pokud by to bylo v rozporu s obecnými zásadami práva Společenství". V tomto konkrétním případě je třeba přezkoumat, zda by bylo možné uplatnit některou z obecných zásad, jako například zásadu legitimního očekávání, aby bylo možné vyloučit navrácení protiprávních a neslučitelných podpor od příjemců. Podle ustálené judikatury má ochrana legitimního očekávání za cíl zaručit předvídatelnost situací a právních vztahů spadajících do výlučné působnosti práva Společenství.

(225) Podle judikatury Soudního dvoru se ale lze odvolávat na dodržení zásady legitimního očekávání u některého předpisu Společenství pouze tehdy, pokud Unie sama předtím vytvořila situaci, která mohla vyvolat legitimní očekávání ([56]). Soudní dvůr opakovaně rozhodl, že právo dovolávat se ochrany legitimního očekávání je otevřeno každému procesnímu subjektu, u kterého vzbudil orgán Společenství podložené naděje. Kromě toho se nikdo nemůže dovolávat porušení této zásady, pokud neexistují konkrétní ujištění, která by mu správa poskytla ([57]). Právo dovolávat se ochrany legitimního očekávání je tak otevřeno každému procesnímu subjektu, u které vzbudil některý orgán Společenství podložené naděje založené na konkrétních ujištěních, která mu správa poskytla.

(226) V tomto konkrétním případě neexistuje žádný prvek, který by mohl být považován za situaci, jež vyvolala u příjemců sporných podpor konkrétní ujištění, že tyto podpory jsou oprávněné. Je třeba především upřesnit, že podpory začaly být prováděny, aniž se vyčkalo na dotyčné konečné rozhodnutí Komise ve smyslu čl. 8 odst. 3 SFEU. Soudní dvůr ([58]) ostatně několikrát upřesnil, že„s ohledem na imperativní charakter kontroly

([55]) Úř. věst. C 28, 1.2.2000, s. 2.

([56]) Rozsudek Tribunálu ze dne 12. září 2007, věc T-348/03, *Koninklijke Friesland Foods NV*, Sb. rozh. 2007, s. II-101.

([57]) Rozhodnutí Soudniho dvora ze dne 24. listopadu 2005, *Německo* v. *Komise*, C-506/03, dosud nezveřejněné ve Sbírce rozhodnutí, s. 58; rozhodnutí ze dne 22. června 2006, věci C-182/03 a C-217/03, *Belgium and Forum 187 ASBL* v. *Komise*, Sb. rozh. 2006, s. I-5479.

([58]) Rozhodnutí Soudního dvora ze dne 20. září 1990, *Komise* v. *Německo*, věc C-5/89, Sb. rozh. 1990, s. I-3437 ze dne 14. ledna 1997, *Španělské království* v. *Komise*, věc C-169/95, Sb. rozh. 1997, s. I-135 ze dne 20. března 1997, *Alcan Deutschland*, C-24/95, Sb. rozh. 1997, s. I-1591 a ze dne 11. listopadu 2004, *Daewoo Electronics Manufacturing España a Territorio Historico de Alava, Diputación Foral de Alava* v. *Komise*, C-183/02 a C-187/02, Sb. rozh. 2004, s. I-10609.

státních podpor prováděné Komisí na základě článku 93 Smlouvy (po změně článek 88 ES) mohou podniky, které jsou příjemci podpory, v zásadě mít legitimní očekávání, že byla zachována pravidla při poskytování podpory, pouze v případě, že byla tato podpora poskytnuta při dodržení postupu upraveného uvedeným článkem a subjekt jednající s péčí řádného hospodáře musí být běžně schopen ujistit se o tom, že byl tento postup dodržen". V tomto smyslu Soudní dvůr také upřesnil, že se „členský stát, jehož orgány při poskytnutí podpory porušily postup stanovený v článku 88 ES (nový článek 108 SFEU), nemůže odvoláním se na legitimní očekávání příjemce poskytnutého zvýhodnění vyhnout povinnosti přijmout opatření k provedení rozhodnutí Komise, které nařizuje navrácení podpory. V opačném případě by články 87 ES a 88 ES (nové články 107 a 108 SFEU) byly zbaveny užitečného účinku, jelikož by vnitrostátní orgány mohly vlastním neoprávněným chováním zbavit rozhodnutí přijaté Komisí na základě těchto ustanovení účinků" ([59]).

(227) Dále potom skutečnost, že Komise přijala rozhodnutí, podle něhož sporné podpory nepředstavují státní podpory ([60]), proti němuž bylo možné se odvolat a které tudíž nebylo konečné, a následné zrušení tohoto rozhodnutí Tribunálem, nemůže vyvolat u příjemců legitimní očekávání. Podle ustálené judikatury totiž Soudní dvůr rozhodl, že původně přijaté rozhodnutí Komise nevznášet námitky proti sporným podporám, v případě jeho včasného napadení u soudů Společenství a jeho následného zrušení Tribunálem, nemůže u příjemců podpory založit legitimní očekávání ([61]). Proto „dokud Komise nepřijala schvalující rozhodnutí a dokonce dokud neuplynula lhůta pro opravný prostředek proti takovému rozhodnutí, nemá příjemce žádnou jistotu, pokud jde o legalitu zamýšlené podpory, která jako jediná může u něho vyvolat legitimní očekávání" ([62]). V tomto konkrétním případě došlo proti rozhodnutí Komise 2003/293/ES, které nepovažovalo dotčená opatření za státní podporu, k odvolání v požadované lhůtě, a proto se podle výše zmíněné judikatury nemohlo jednat o konečné rozhodnutí, které by u adresátů uvedeného rozhodnutí mohlo vyvolat legitimní očekávání.

(228) Jelikož neexistují okolnosti, které by mohly vyvolat legitimní očekávání, Komise požaduje navrácení sporných podpor.

(229) Toto rozhodnutí se týká zkoumaných podpůrných opatření a musí být provedeno okamžitě, a to především pokud jde o navrácení všech jednotlivých podpor poskytnutých v rámci těchto režimů, s výjimkou podpor poskytnutých na specifické projekty, které v okamžiku poskytnutí těchto podpor splňovaly všechny podmínky stanovené pro pravidlo *de minimis* ([63]), nebo v rámci platné odchylky nebo v rámci režimu podpor schváleného Komisí,

PŘIJALA TOTO ROZHODNUTÍ:

Článek 1

Státní podpory ve prospěch zemědělských družstev zavedené Španělskem článkem 1 královského legislativního opatření 10/2000 jsou, aniž je dotčeno uplatňování článku 2, státní podpory neslučitelné se společným trhem podle čl. 107 odst. 3 písm. c) SFEU.

Článek 2

Opatření uvedená v článku 1 nelze považovat za státní podpory, pokud splňují podmínky nařízení Komise (ES) č. 1998/2006 ze dne 15. prosince 2006 o použití článků 87 a 88 Smlouvy na podporu *de minimis*.

Článek 3

1. Španělsko přijme opatření nezbytná pro navrácení neslučitelných podpor uvedených v článku 1 od jejich příjemců, aniž je dotčeno uplatňování článku 2.

2. Podpory, které mají být navráceny, zahrnují úroky ode dne, kdy byly podpory dány k dispozici příjemcům, až do dne jejich navrácení.

3. Úroky se vypočítají jako složený úrok podle ustanovení kapitoly V nařízení Komise (ES) č. 794/2004 ([64]).

4. Navrácení se provede neprodleně v souladu s postupy vnitrostátního práva za předpokladu, že umožňují okamžitý a účinný výkon tohoto rozhodnutí.

([59]) Rozsudek Soudního dvora ze dne 1. dubna 2004, věc C-99/02, *Komise* v. *Itálie*, Sb. rozh. 2004, s. I-3353, bod odůvodnění 21, s odkazem na výše uvedený rozsudek Soudního dvora ze dne 20. září 1990.

([60]) Výše uvedené rozhodnutí 2003/293/ES.

([61]) Viz poznámka pod čarou č. 58.

([62]) Rozsudek Soudního dvora ze dne 29. dubna 2004, Komise v. Itálie, věc C-91/01, Sb. rozh. 2004, s. I-4355.

([63]) Nařízení Komise (ES) č. 1998/2006 ze dne 15. prosince 2006 o použití článků 87 a 88 Smlouvy na podporu *de minimis* (Úř. věst. L 379, 28.12.2006, s. 5).

([64]) Nařízení Komise (ES) č. 794/2004 ze dne 21. dubna 2004, kterým se provádí nařízení Rady (ES) č. 659/1999, kterým se stanoví prováděcí pravidla k článku 93 smlouvy o ES (Úř. věst. L 140, 30.4.2004, s. 1).

Článek 4

1. Navrácení podpory uvedené v článku 1 je okamžité a účinné.

2. Španělsko dbá na to, aby bylo toto rozhodnutí provedeno do čtyř měsíců ode dne jeho oznámení.

Článek 5

1. Do dvou měsíců ode dne oznámení tohoto rozhodnutí předloží Španělsko Komisi tyto informace:

a) seznam příjemců, kteří obdrželi podporu v rámci režimu uvedeného v článku 1, a celkovou výši podpory, kterou každý z nich obdržel;

b) celkovou částku (jistina a úroky), kterou mají příjemci navrátit;

c) podrobný popis již přijatých nebo plánovaných opatření pro dosažení souladu s tímto rozhodnutím;

d) doklady prokazující, že příjemcům bylo nařízeno podporu vrátit.

2. Španělsko informuje Komisi o dosaženém pokroku na základě vnitrostátních opatření přijatých k provedení tohoto rozhodnutí, a to dokud nebude navrácení podpory uvedené v článku 1 dokončeno.

Po uplynutí období dvou měsíců uvedeného v odstavci 1 předloží Španělsko na požádání Komise zprávu týkající se již přijatých a plánovaných opatření k dosažení souladu s tímto rozhodnutím. Tato zpráva rovněž poskytne podrobné informace o částkách podpory a úrocích, které již příjemci navrátili.

Článek 6

Toto rozhodnutí je určeno Španělskému království.

V Bruselu dne 15. prosince 2009.

Za Komisi

Mariann FISCHER BOEL

členka Komise