SKLEP KOMISIJE

z dne 19. decembra 2012

o državni pomoči SA.20829 (C 26/2010, ex NN 43/2010 (ex CP 71/2006)) Shema v zvezi z oprostitvijo davka na nepremičnine, ki jih nekomercialni subjekti uporabljajo za posebne namene, Italije

(notificirano pod dokumentarno številko C(2012) 9461)

(Besedilo v italijanskem jeziku je edino verodostojno)

(Besedilo velja za EGP)

(2013/284/EU)

EVROPSKA KOMISIJA JE –

ob upoštevanju Pogodbe o delovanju Evropske unije (v nadaljnjem besedilu: Pogodba), zlasti prvega pododstavka člena 108(2) Pogodbe,

ob upoštevanju Sporazuma o Evropskem gospodarskem prostoru, zlasti člena 62(1)(a) Sporazuma,

po pozivu vsem zainteresiranim stranem, naj predložijo svoje pripombe v skladu z navedenimi členi [1], in ob upoštevanju njihovih pripomb,

ob upoštevanju naslednjega:

1. POSTOPEK

(1) Komisija je leta 2006 prejela številne pritožbe, zlasti glede dveh shem: ene v zvezi z oprostitvijo občinskega davka na nepremičnine in druge v zvezi z znižanjem davka od dohodkov pravnih oseb. Shemi sta natančneje zajemali:

(a) oprostitev občinskega davka na nepremičnine („imposta comunale sugli immobili“) za nepremičnine, ki jih uporabljajo nekomercialni subjekti in so namenjene izključno za dejavnosti s področij socialnega skrbstva, socialne pomoči, zdravstvene oskrbe, kulture, izobraževanja, rekreacije, nastanitve, športa ter verskih dejavnosti (člen 7(1)(i) zakonske uredbe št. 504 z dne 30. decembra 1992);

(b) 50-odstotno znižanje davka od dohodkov pravnih oseb za subjekte iz člena 6 predsedniške uredbe št. 601 z dne 29. septembra 1973, predvsem organizacije za socialno varstvo, neprofitne izobraževalne in raziskovalne ustanove ter dobrodelne in pedagoške ustanove (vključno s cerkvenimi institucijami). V to določbo so zajeti tudi subjekti, ki dodeljujejo socialna stanovanja, ter kulturne ustanove in združenja.

(2) Komisija je po prejemu pritožb v zvezi z navedeno oprostitvijo občinskega davka na nepremičnine italijanskim organom 5. maja 2006 poslala prvotno zahtevo za informacije. Komisija je glede na informacije, ki jih je 6. junija 2006 prejela od Italije, in po začetku veljavnosti nekaterih sprememb predpisov o oprostitvi občinskega davka na nepremičnine v dopisu z dne 8. avgusta 2006 obvestila pritožnike, da na podlagi predhodne analize ni razlogov za nadaljevanje preiskave.

(3) Vendar so pritožniki v dopisu z dne 24. oktobra 2006 znova poudarili, da je oprostitev občinskega davka na nepremičnine za nekomercialne subjekte v nasprotju s členom 107(1) Pogodbe. Komisija jih je v dopisu z dne 14. novembra 2006 obvestila, da na podlagi razpoložljivih informacij ni razlogov za nadaljevanje preiskave oprostitve občinskega davka na nepremičnine.

(4) Komisija je januarja in septembra 2007 prejela dodatne dopise pritožnikov o oprostitvi občinskega davka na nepremičnine. V dopisu z dne 12. septembra 2007 so Komisijo opozorili na člen 149 Zakonika o davku od dohodkov („Testo Unico delle Imposte sui Redditi“), odobrenega s predsedniško uredbo št. 917 z dne 22. decembra 1986. Po njihovem mnenju se je s tem členom ugodnejša davčna obravnava priznala le cerkvenim institucijam in amaterskim športnim klubom.

(5) Komisija je 5. novembra 2007 italijanske organe in pritožnike pozvala, naj ji predložijo dodatne informacije o vseh domnevnih preferencialnih določbah, ki jih navajajo pritožniki. Italijanski organi so zahtevane informacije poslali v dopisih z dne 3. decembra 2007 in 30. aprila 2008. Pritožniki so dodatne informacije predložili v dopisu z dne 21. maja 2008.

(6) Pritožniki so 20. oktobra 2008 poslali uradni opomin (člen 265 Pogodbe), v katerem so Komisijo pozvali, naj sproži formalni postopek preiskave in sprejme formalno odločitev glede njihovih pritožb.

[1] UL C 348, 21.12.2010, str. 17.

(7) Komisija je italijanskim organom 24. novembra 2008 poslala še eno zahtevo za informacije, na katero so odgovorili v dopisu z dne 8. decembra 2008.

(8) Komisija je v dopisu z dne 19. decembra 2008 pritožnike obvestila, da na podlagi predhodne analize po njenem mnenju ukrepi niso pomenili državne pomoči in da skladno s tem ni bilo treba nadaljevati preiskave.

(9) Italijansko ministrstvo za finance je 26. januarja 2009 izdalo okrožnico „*Circolare 2/DF*“ (v nadaljnjem besedilu: okrožnica), v kateri je dodatno pojasnilo področje uporabe oprostitve občinskega davka na nepremičnine za nekomercialne subjekte. Pritožniki so Komisiji poslali dopis z dne 2. marca 2009, v katerem so izrazili svoje nezadovoljstvo z veljavno zakonodajo in se pritožili nad vsebino okrožnice.

(10) Pritožniki so v elektronski pošti z dne 11. januarja 2010 znova pozvali Komisijo, naj sproži formalni postopek preiskave, četudi ob upoštevanju vsebine okrožnice. Po tem ko se je Komisija seznanila z okrožnico, je 15. februarja 2010 poslala dopis pritožnikom, s katerim je potrdila obrazložitev iz njihovega dopisa z dne 19. decembra 2008.

(11) Dva pritožnika sta 26. aprila 2010 na Splošnem sodišču vložila vsak svojo tožbo za razglasitev ničnostni dopisa Komisije z dne 15. februarja 2010 ([2]). Na zahtevo pritožnikov je Sodišče 18. novembra 2010 odredilo izbris zadeve ([3]).

(12) Komisija je s Sklepom z dne 12. oktobra 2010 (v nadaljnjem besedilu: sklep o sprožitvi postopka) sprožila formalni postopek preiskave iz člena 108(2) Pogodbe v zvezi z oprostitvijo občinskega davka na nepremičnine, ki jih nekomercialni subjekti uporabljajo za posebne namene, in v zvezi s členom 149(4) Zakonika o davku od dohodkov ([4]). Sklep o sprožitvi postopka je bil 21. decembra 2010 objavljen v *Uradnem listu Evropske unije* ([5]), zainteresirane strani pa so bile pozvane, naj predložijo svoje pripombe.

(13) Italijanski organi so v dopisu z dne 10. novembra 2010 Komisijo prosili, naj jim pošlje izvode dopisov, poslanih pritožnikom med letoma 2006 in 2010. Komisija jih je Italiji poslala 2. decembra 2010.

(14) Komisija je med 21. januarjem in 4. aprilom 2011 prejela pripombe 80 zainteresiranih strani na sklep o sprožitvi postopka; te strani so navedene v Prilogi 1 k temu sklepu.

(15) Komisija je v dopisu z dne 2. marca 2011 prejela pripombe Italije na sklep o sprožitvi postopka. Nato je pripombe tretjih strani posredovala italijanskim organom, ki so ji svoje odzive poslali 10. junija 2011.

(16) Italijanski organi in Komisija so se 19. julija 2011 srečali na tehničnem sestanku.

(17) Italija je v dopisu z dne 15. februarja 2012 obvestila Komisijo, da namerava sprejeti nov predpis v zvezi z občinskim davkom na nepremičnine, in sporočila, da je bil občinski davek na nepremičnine s 1. januarjem 2012 nadomeščen z novim davkom, imenovanim „*Imposta Municipale Propria*“, tj. občinskim davkom.

(18) Potem ko je Italija 24. marca 2012 sprejela zakon št. 27, v katerem so bile zajete nove določbe o oprostitvi občinskega davka za nekomercialne subjekte, ki opravljajo posebne dejavnosti, številni vidiki pa so bili še odprti in jih bo treba opredeliti v prihodnjih izvedbenih predpisih, je Komisija italijanskim organom 16. maja 2012 poslala zahtevo za informacije.

([2]) Glej tožbo, vloženo 26. aprila 2010, v zadevi *Ferracci proti Komisiji*, T-192/10 (UL C 179, 3.7.2010, str. 45), in tožbo, vloženo 26. aprila 2010, v zadevi *Scuola Elementare Maria Montessori proti Komisiji*, T-193/10 (UL C 179, 3.7.2010, str. 46).

([3]) UL C 30, 29.1.2011, str. 57.

([4]) Komisija je v sklepu o sprožitvi postopka ugotovila, da bi 50-odstotno znižanje davka od dohodkov pravnih oseb po členu 6 predsedniške uredbe št. 601/73 lahko vključevalo veljavno pomoč (odstavek 18), kar pomeni, da bi se ta ukrep obravnaval po posebnem postopku glede veljavne pomoči, ki je bila naknadno dodeljena februarja 2011. Subjekti iz člena 6 uredbe št. 601/73, so: (a) organizacije in zavodi za socialno skrbstvo, družbe za vzajemno pomoč, bolnišnice, organizacije za socialno pomoč in dobrodelne organizacije, (b) izobraževalne ustanove, neprofitne ustanove za študije in poskuse v javnem interesu, znanstvena društva, akademije, zgodovinski, literarni in znanstveni skladi ter združenja z izključno kulturnimi cilji, (c) organizacije, katerih cilji so po zakonu enakovredni dobrodelnim in izobraževalnim, ter (ca) institucije, ki dodeljujejo socialna stanovanja, in njihova združenja.

([5]) Glej opombo 1.

(19) Komisija je od pritožnikov 27. junija 2012 prejela dodatne informacije, vključno s pripombami na nov predpis o občinskem davku. Ta pojasnila je 6. julija 2012 poslala Italiji, da posreduje pripombe.

(20) Italija je Komisiji v dopisu z dne 5. septembra 2012 zagotovila zahtevane informacije in tudi svoje pripombe k pojasnilom tretjih strani, ki so ji bila poslana 6. julija 2012.

(21) Italijanski organi so nato 21. novembra 2012 Komisiji poslali kopijo izvedbenega predpisa o občinskem davku, sprejetega 19. novembra 2012.

2. OPIS UKREPOV

2.1. Oprostitev občinskega davka na nepremičnine za nekomercialne subjekte

(22) Italijanski organi so leta 1992 uvedli občinski davek na nepremičnine. Kot je navedeno v zakonski uredbi št. 504 z dne 30. decembra 1992, so morale ta davek plačati vse fizične in pravne osebe, ki so lastniki nepremičnin (zaradi lastništva, pravice užitka, pravice do uporabe, stanovanjske pravice ali pravice do zakupa). Davek so morali plačati rezidenti in nerezidenti, ne glede na vrsto rabe nepremičnine, izračunan pa je bil na podlagi katastrske vrednosti.

(23) Po členu 7(1)(i) zakonske uredbe št. 504/92 so bile nepremičnine, ki so jih nekomercialni subjekti uporabljali izključno za dejavnosti s področij socialnega skrbstva, socialne pomoči, zdravstvene oskrbe, izobraževanja, nastanitve, kulture, rekreacije, športa ter verskih dejavnosti, oproščene občinskega davka na nepremičnine.

(24) Po členu 7(2a) uredbe z zakonsko močjo št. 203 z dne 30. septembra 2005 ([6]) se je oprostitev davka, določena s členom 7(1)(i) zakonske uredbe št. 504/92, uporabljala za dejavnosti, navedene v tej uredbi, četudi so bile komercialne narave. Po členu 39 uredbe z zakonsko močjo št. 223 z dne 4. julija 2006 ([7]) se je ta oprostitev uporabljala le, če zadevne dejavnosti niso bile izključno komercialne narave.

([6]) Spremenjena v zakon št. 248 z dne 2. decembra 2005.
([7]) Spremenjena v zakon št. 248 z dne 4. avgusta 2006.

(25) Italijanski organi so pojasnili, da se je oprostitev občinskega davka na nepremičnine, določena v členu 7(1)(i), uporabljala le, če sta bila izpolnjena dva kumulativna pogoja:

i. nepremičnino morajo uporabljati nekomercialni subjekti ([8]). Po zakonu so nekomercialni subjekti javni in zasebni subjekti, ki niso družbe in katerih dejavnosti niso izključno ali predvsem komercialne;

ii. nepremičnina se mora uporabljati izključno za opravljanje dejavnosti iz člena 7(1)(i).

(26) Italijanski organi so v okrožnici z dne 26. januarja 2009 podrobneje navedli, kateri subjekti se lahko štejejo kot nekomercialni in kakšne značilnosti morajo imeti dejavnosti, ki jih opravljajo ti subjekti, da so upravičene do oprostitve.

(27) V okrožnici je bilo navedeno, da so lahko nekomercialni subjekti javni in zasebni. Kot javni nekomercialni subjekti so se šteli zlasti: država, regije, province, občine, gospodarske zbornice, zdravstvene agencije, javni organi, ustanovljeni izključno za socialno pomoč, socialno skrbstvo in zdravstveno oskrbo, negospodarski javni subjekti, centri za socialno pomoč in socialno skrbstvo, univerze in raziskovalne ustanove ter posebne javne službe (nekdanji „Istituto pubblico di assistenza e beneficenza“ – IPAB). V okrožnici so bili kot primeri zasebnih nekomercialnih subjektov navedeni: združenja, skladi, odbori, nevladne organizacije, amaterski športni klubi, prostovoljske organizacije, institucije, ki se za davčne namene uvrščajo med neprofitne organizacije („ONLUS“ – neprofitna socialna organizacija), ter cerkvene institucije, ki pripadajo katoliški cerkvi in drugim veroizpovedim.

(28) V okrožnici je bilo tudi določeno, da dejavnosti, ki so se opravljale na nepremičnini, oproščeni občinskega davka na nepremičnine, ne bi smele biti na voljo na trgu ([9]), kar pomeni, da bi se morale izvajati za zadovoljitev socialnih potreb, ki jih javne strukture ali zasebni komercialni subjekti niso vedno izpolnjevali.

([8]) Člen 7(1)(i) zakonske uredbe št. 504/92 se natančneje nanaša na subjekte, opredeljene v členu 87(1)(c) [zdaj člen 73] predsedniške uredbe št. 917/86. Pojem nekomercialnih subjektov je opredeljen v tej zadnji določbi.
([9]) Glej točko 5 okrožnice.

(29) Okrožnica je vsebovala več meril za vsako od dejavnosti iz člena 7(1)(i), kar je pomagalo pri ugotavljanju, kdaj bi se posamezna dejavnost smela šteti kot ne izključno komercialne narave ([10]).

(30) Predpis o občinskem davku je s 1. januarjem 2012 nadomestil oprostitev občinskega davka na nepremičnine. Med letom 2012 so bila spremenjena tudi pravila o oprostitvi občinskega davka na nepremičnine za nekomercialne subjekte, kot je pojasnjeno v oddelku 5.

2.2. **Člen 149 Zakonika o davku od dohodkov**

(31) Člen 149 je v poglavju III naslova II Zakonika o davku od dohodkov. V naslovu II so določena pravila o davku od dohodkov pravnih oseb, v poglavju III pa davčne določbe, ki se uporabljajo za nekomercialne subjekte, kot so pravila za izračunavanje davčne osnove in pravila o davčnih stopnjah ([11]). V členu 149 so opredeljene okoliščine, zaradi katerih lahko subjekt izgubi „nekomercialni status“.

(32) V členu 149(1) Zakonika o davku od dohodkov je zlasti določeno, da bo nekomercialni subjekt izgubil ta status, če med celotnim davčnim obdobjem opravlja pretežno komercialne dejavnosti.

(33) V skladu s členom 149(2) Zakonika o davku od dohodka ima subjekt „komercialni status“, če več njegovih prihodkov izhaja iz komercialnih dejavnosti kot iz institucionalnih prihodkov in če je vrednost njegovih osnovnih sredstev, povezanih s komercialnimi dejavnostmi, višja od njegovih osnovnih sredstev, povezanih z drugimi dejavnostmi ([12]). Pravna oblika, ki so jo sprejeli zadevni subjekti, ne vpliva na izgubo njihovega „nekomercialnega statusa“.

(34) V členu 149(4) Zakonika o davku od dohodkov je določeno, da se navedeni določbi (tj. člen 149(1) in (2) Zakonika o davku od dohodkov) ne uporabljata za cerkvene institucije, ki jim je bil dodeljen status pravnih oseb civilnega prava, ali amaterska športna društva.

3. **RAZLOGI ZA SPROŽITEV FORMALNEGA POSTOPKA PREISKAVE**

(35) Komisija je sprožila formalni postopek preiskave v zvezi z oprostitvijo občinskega davka na nepremičnine za nepremičnine, ki jih nekomercialni subjekti uporabljajo za posebne namene, saj se je zdelo, da se šteje za državno pomoč v smislu člena 107(1) Pogodbe. Sprožila je tudi formalni postopek preiskave glede člena 149(4) Zakonika o davku od dohodkov, v skladu s katerim se določbe o izgubi nekomercialnega statusa ne uporabljajo za cerkvene institucije in amaterske športne klube.

(36) Da bi Komisija v skladu z ustaljeno sodno prakso ([13]) presodila, ali so bili obravnavani ukrepi selektivni, je najprej opredelila referenčni davčni sistem za vsak ukrep, nato pa proučila, ali ukrep odstopa od tega sistema, ter če odstopa, ali je bil utemeljen z naravo in splošno strukturo davčnega sistema.

([10]) Na primer, kot je že navedeno v sklepu o sprožitvi postopka, je v okrožnici zahteva, da je treba na področju zdravstvenih in socialnih dejavnosti doseči dogovor z javnimi organi. Glede izobraževanja se zdi, da okrožnica vsebuje zahtevo po skladnosti z obveznimi osnovnimi načeli, da se storitev obravnava enako kot javni sistem, pa tudi zahtevo, da je treba poslovni presežek ponovno vložiti v izobraževalno dejavnost. Glede kinematografov okrožnica vsebuje zahtevo, da naj se operaterji omejijo na posamezne tržne segmente (filmi s kulturno vrednostjo, filmi s potrdilom o kakovosti, otroški filmi), če želijo biti oproščeni davka. To velja tudi za storitve nastanitve na splošno, ki morajo zaračunavati nižje cene od tržnih in ne smejo delovati kot običajni hoteli.

([11]) Glej člen 143 in naslednje Zakonika o davku od dohodkov. Na splošno so skupni prihodki nekomercialnih subjektov sestavljeni iz nepremičnine in kapitalskega dobička ter drugih virov prihodkov (člen 143 Zakonika o davku od dohodkov). Če so izpolnjeni posebni pogoji, se lahko nekomercialni subjekti odločijo za poenostavljen sistem za določanje prihodkov (člen 145 Zakonika o davku od dohodkov).

([12]) Dejavniki, ki se lahko v skladu s členom 149(2) Zakonika o davku od dohodkov uporabijo pri presoji, so: več neto osnovnih sredstev, povezanih s poslovnimi dejavnostmi kot z drugimi dejavnostmi, več prihodkov iz komercialnih dejavnosti kot iz „normalne vrednosti“ dobave ali storitev, povezanih z institucionalnimi dejavnostmi, več prihodkov iz komercialnih dejavnosti kot prejemkov iz institucionalnih dejavnosti (kot so prispevki, nepovratna sredstva, donacije in članarine).

([13]) Glej, med drugim, sodbo z dne 6. septembra 2006 v zadevi *Portugalska proti Komisiji*, C-88/03, ZOdl., str. I-7115, točka 56 in sodbo z dne 22. decembra 2008 v zadevi *British Aggregates*, C–487/06 P, ZOdl., str. I-10505, točke 81 do 83.

(37) Komisija je glede oprostitve občinskega davka na nepremičnine ugotovila, da je referenčni sistem za presojo zadevnega ukrepa sam občinski davek na nepremičnine. Ker se oprostitev davka odobri nekomercialnim subjektom, ki svoje nepremičnine uporabljajo za posebne dejavnosti, od katerih se nekatere štejejo za gospodarske, je ukrep odstopal od referenčnega sistema (na podlagi katerega mora vsaka pravna oseba, ki je lastnik nepremičnine, plačati ustrezni občinski davek ne glede na vrsto rabe). Oprostitev davka, odobrena le nekomercialnim subjektom, ki so opravljali posebne dejavnosti z določenim družbenim pomenom, se ni štela kot utemeljena z naravo in splošno strukturo italijanskega sistema za občinske davke na nepremičnine.

(38) Komisija je glede člena 149(4) Zakonika o davku od dohodkov kot referenčni sistem opredelila davek od dohodkov. Komisija je ugotovila, da je bil ukrep na prvi pogled selektiven, saj naj bi ponujal možnost – a le cerkvenim institucijam in amaterskim športnim klubom – da ohranijo svoj nekomercialni status, čeprav se niso več šteli kot nekomercialni subjekti. Takega ukrepa ni mogoče utemeljiti na podlagi temeljnih načel italijanskega davčnega sistema.

(39) Italijanski organi niso zagotovili informacij, iz katerih bi bilo razvidno, da so zadevni ukrepi izpolnili pogoje iz sodne prakse v zadevi *Altmark* ([14]). Ker se zdi, da so vsa druga merila iz člena 107(1) Pogodbe izpolnjena, se zdi, da so ukrepi vključevali državno pomoč.

(40) Glede združljivosti se zdi, da se člen 107(2) Pogodbe za ukrepe ni uporabljal. Poleg tega se ni uporabljala nobena od izjem iz člena 107(3), razen tista iz člena 107(3)(d) za pospeševanje kulture in ohranjanja kulturne dediščine. Dejansko je Komisija glede oprostitve občinskega davka na nepremičnine menila, da bi se lahko ta izjema uporabljala za posebne dejavnosti nekomercialnih subjektov, ki opravljajo izključno dejavnosti s področja izobraževanja, kulture in rekreacije. Komisija tudi ni izključila možnosti, da bi se lahko določene dejavnosti uvrstile med storitve splošnega gospodarskega pomena v skladu s členom 106(2) Pogodbe. Vendar ji italijanski organi niso zagotovili nobenih informacij, na podlagi katerih bi lahko presodila združljivost zadevnih ukrepov z notranjim trgom.

([14]) Sodba z dne 24. julija 2003 v zadevi *Altmark Trans in Regierungspräsidium Magdeburg*, C–280/00, Recueil, str. I–7747.

(41) Komisija zato izraža pomisleke o združljivosti ukrepov z notranjim trgom in se je v skladu s členom 4(4) Uredbe Sveta (ES) št. 659/1999 z dne 22. marca 1999 o določitvi podrobnih pravil za uporabo člena 93 Pogodbe ES ([15]) odločila sprožiti formalni postopek preiskave, obenem pa je Italijo in vse zainteresirane strani pozvala, naj predložijo svoje pripombe.

(42) Po mnenju Komisije se lahko oprostitev občinskega davka na nepremičnine in člen 149(4) Zakonika o davku od dohodkov obravnavata kot nova pomoč. Davek na nepremičnine, odmerjen na letni ravni, je bil dejansko uveden leta 1992, Komisija pa o zadevni oprostitvi davka ni bila uradno obveščena ali je ni drugače odobrila. Oprostitev se je uporabljala za širok razpon dejavnosti, ki ob uvedbi občinskega davka na nepremičnine niso bile zaprte za konkurenco. Zato je bilo treba vsako odstopanje od običajnih pravil te davčne sheme šteti kot novo pomoč, saj se zdi, da so bile izpolnjene zahteve iz člena 107(1) Pogodbe. Prav tako je bil leta 1998 uveden člen 149 Zakonika o davku od dohodkov ([16]), Komisija pa o tem ni bila uradno obveščena ali ga ni drugače odobrila. Zato bi bilo treba oprostitev, določeno s tem ukrepom, obravnavati kot novo pomoč, saj se zdi, da so bile izpolnjene zahteve iz člena 107(1) Pogodbe.

4. **PRIPOMBE ITALIJANSKIH ORGANOV IN ZAINTERESIRANIH TRETJIH STRANI**

(43) Komisija je v skladu s členom 20(2) Uredbe (ES) št. 659/1999 in kot odgovor na poziv, objavljen v *Uradnem listu Evropske unije* ([17]), prejela pripombe italijanskih organov in 80 zainteresiranih tretjih strani.

(44) Če povzamemo, italijanski organi menijo, da subjekti, ki so bili upravičeni do oprostitve občinskega davka na nepremičnine, niso bila „podjetja“ za namene prava Unije. V vsakem primeru so imele dejavnosti, ki jih opravljajo taki subjekti, pomembno javno in družbeno vlogo. Torej se je v skladu z naravo in logiko davčnega sistema zagotovila različna davčna obravnava za povsem gospodarske dejavnosti na eni strani ter socialno skrbstvo, dobrodelnost, solidarnost in verske dejavnosti na drugi. Italijanski

([15]) UL L 83, 27.3.1999, str. 1.
([16]) Prej člen 111a Zakonika o davku od dohodkov.
([17]) Glej opombo 1.

organi so tudi nasprotovali temu, da se ukrep občinskega davka na nepremičnine opredeli kot nova pomoč. Po njihovem mnenju bi bilo treba ukrep presojati glede na zvezo s prejšnjimi davki na premoženje (ki so se uporabljali, še preden je začela veljati Pogodba EGS). Nadalje bi bilo treba na podlagi dopisov o zavrnitvi, poslanih pritožnikom, domnevati, da je Komisija ukrep že odobrila. V vsakem primeru je Komisija pri prejemnikih ukrepa ustvarila legitimno pričakovanje, ker je ogovorila na pisno vprašanje parlamenta in tudi ker je obvestila pritožnike o svojem predhodnem stališču, o katerem so bili prav tako neuradno obveščeni italijanski organi.

(45) Italijanski organi glede člena 149(4) Zakonika o davku od dohodkov ne glede na njegovo besedilo trdijo, da lahko cerkvene institucije in amaterski športni klubi izgubijo svoj nekomercialni status. V tem primeru navedeni subjekti ne bodo več uživali nobene davčne olajšave.

(46) Od 80 zainteresiranih tretjih strani se jih 78 (v nadaljnjem besedilu: 78 zainteresiranih strani) strinja s stališči italijanskih organov, medtem ko dve tretji strani (v nadaljnjem besedilu: dve zainteresirani strani) od prvotnih pritožnikov menita, da občinski davek na nepremičnine ter člen 149(4) Zakonika o davku od dohodkov pomenita nezakonite ukrepe državne pomoči, ki niso združljivi z notranjim trgom. Trditve 78 zainteresiranih strani se bodo skladno s tem predstavile skupaj s stališčem italijanskih organov, trditve dveh zainteresiranih strani pa se bodo obravnavale posebej.

4.1. **Pripombe italijanskih organov in 78 zainteresiranih strani**

4.1.1. *Občinski davek na nepremičnine: posebne dejavnosti, ki jih opravljajo nekomercialni subjekti, se ne morejo obravnavati kot gospodarske dejavnosti*

(47) Italijanski organi in 78 zainteresiranih strani trdijo, da se posebne dejavnosti, ki jih opravljajo nekomercialni subjekti, upravičeni do oprostitve občinskega davka na nepremičnine, ne morejo obravnavati kot gospodarske dejavnosti. Zagovarjajo dejstvo, da te dejavnosti, ki so v glavnem usmerjene na zelo svojevrstne kategorije prejemnikov, ne pomenijo ponudbe blaga ali storitev na trgu in torej niso v konkurenci z dejavnostmi, ki jih opravljajo komercialna podjetja. Zato se ti nekomercialni subjekti, ki delujejo v sektorjih v javnem interesu, ne morejo obravnavati kot podjetja, kar je pogoj za uporabo člena 107(1) Pogodbe.

(48) Italijanski organi in nekatere od 78 zainteresiranih strani menijo, da imajo te dejavnosti v večini primerov posebne značilnosti. Na primer, opravljajo se v javnem interesu ali zaradi solidarnosti bodisi brezplačno bodisi za manjše plačilo. Zaradi posebnih značilnosti in posebnega namena zadevnih nekomercialnih subjektov ni mogoče uvrstiti med podjetja.

4.1.2. *Občinski davek na nepremičnine: ukrep je utemeljen z logiko italijanskega davčnega sistema*

(49) Italijanski organi in 78 zainteresiranih strani menijo, da oprostitev občinskega davka na nepremičnine ne pomeni odstopanja od splošnega davčnega sistema, ampak zgolj uporabo vodilnih načel tega sistema.

(50) Vztrajajo pri tem, da je z logiko italijanskega davčnega sistema skladno, da se zagotavlja različna davčna obravnava na eni strani za gospodarske in profitne dejavnosti ter na drugi za dejavnosti pomoči, dobrodelne, verske in podobne dejavnosti, ki jih opravljajo subjekti s posebnimi cilji ([18]). Zadnje dejavnosti temeljijo na načelu solidarnosti, ki je temeljno načelo nacionalnega prava in prava Unije. S tem razlikovanjem je hotel zakonodajalec samo upoštevati različen pravni in dejanski položaj subjektov, ki opravljajo navedene dejavnosti v javnem interesu z velikim družbenim pomenom.

(51) Država članica mora opredeliti, katere dejavnosti so v javnem interesu. Edina omejitev, ki jo mora pri tem upoštevati, je skladnost različne davčne obravnave, tj. usklajena mora biti z logiko davčnega sistema kot celote, vzpostaviti pa je treba tudi ustrezen sistem nadzora. Pri zadevni oprostitvi občinskega davka na nepremičnine sta izpolnjena oba pogoja.

([18]) Zadevni subjekti večinoma delujejo na omejenih geografskih območjih (na lokalni ravni), dejavnosti pa so usmerjene v posebne kategorije uporabnikov/prejemnikov.

(52) Utemeljitev oprostitve občinskega davka na nepremičnine temelji na členih 2 in 3 italijanske ustave, v katerih je zahtevano, naj se izpolnjujejo dolžnosti politične, gospodarske in socialne solidarnosti do državljanov, ter na členu 38, v katerem je določena pravica do socialne pomoči za ljudi brez potrebnih sredstev za preživetje. Prav tako bi bilo treba navesti, da državi pri opravljanju posebnih družbeno občutljivih nalog pomagajo nekomercialni subjekti. Država je vedno priznavala posebno vlogo teh subjektov, saj se zaveda, da sama ne bi mogla zagotavljati storitev socialne pomoči in zdravstvene oskrbe ter kulturnih, izobraževalnih in športnih storitev.

(53) Italijanski organi so poudarili, kot je navedeno v okrožnici, da sta morala biti izpolnjena dva kumulativna pogoja, opisana v odstavku (25), (subjektivna in objektivna zahteva) za upravičenost do oprostitve občinskega davka na nepremičnine.

(54) Italijanski organi so glede subjektivne zahteve (tj. biti nekomercialni subjekt), in natančneje verske institucije, poudarili, da so v kategorijo nekomercialnih subjektov vključene cerkvene institucije s statusom pravnih oseb civilnega prava, ki pripadajo bodisi katoliški cerkvi bodisi drugim veroizpovedim ([19]).

(55) Italijanski organi so glede objektivne zahteve (tj. opravljanje ene od dejavnosti, navedenih v zakonski uredbi) opozorili, da je italijansko kasacijsko sodišče večkrat razsodilo, da je za dodelitev oprostitve občinskega davka na nepremičnine pomembno upoštevati, da se dejavnost dejansko opravlja na nepremičnini. Tako je treba preveriti, ali se ta dejavnost, čeprav je vključena med dejavnosti, ki so oproščene plačila davka, dejansko ne opravlja na komercialni osnovi ([20]). Poleg tega, kot je že ugotovil državni svet ([21]), če se le del celotnega premoženja (čeprav gre za največji del) uporablja za enega od namenov, ki jih dovoljuje zakonodaja, je omejevalna narava oprostitve taka, da se davčna olajšava ne more odobriti za celo premoženje.

4.1.3. *Opredelitev ukrepa kot veljavna pomoč*

(56) Občinski davek na nepremičnine je po mnenju italijanskih organov logična pravna nadaljnja stopnja prejšnjih davkov na premoženje, s katerimi ima formalno in materialno zvezo. Bistveni element vse nepremičninske zakonodaje od leta 1931, mnogo preden je začela veljati Pogodba EGS, je bila vedno oprostitev davka na nepremičnine, ki se uporabljajo za posebne dejavnosti z velikim družbenim pomenom.

(57) Italijanski organi in 78 zainteresiranih strani prav tako menijo, da je Komisija morala odobriti oprostitev občinskega davka na nepremičnine, in sicer na podlagi dopisov o zavrnitvi, poslanih pritožnikom, o katerih je bila obveščena Italija.

(58) Zato je treba oprostitev občinskega davka na nepremičnine, če se šteje kot pomoč, šteti kot veljavno pomoč.

4.1.4. *Združljivost*

(59) Italijanski organi so se odločili, da ne bodo predložili pripomb glede morebitne združljivosti ukrepov v skladu s členom 107(2) in (3) Pogodbe ali glede njihove morebitne uvrstitve med storitve splošnega gospodarskega pomena v skladu s členom 106(2) ter sodni praksi v zadevi *Altmark*.

(60) Nekatere od 78 zainteresiranih strani vztrajajo pri tem, da je oprostitev občinskega davka na nepremičnine združljiva s členom 106(2) in členom 107(3)(c) Pogodbe, saj je ukrep potreben za opravljanje družbeno koristnih dejavnosti, ki temeljijo na načelu solidarnosti. Poleg tega z oprostitvijo davka konkurenca ni bistveno izkrivljena in trgovina med državami članicami ni občutno prizadeta.

4.1.5. *Načelo legitimnega pričakovanja*

(61) Italijanski organi trdijo, da je Komisija z odgovori pritožnikom v zvezi z oprostitvijo občinskega davka na nepremičnine, o katerih je bila Italija neuradno obveščena, pri nekomercialnih subjektih ukrepa ustvarila legitimno pričakovanje glede združljivosti te oprostitve s pravom Unije.

(62) Vztrajajo tudi pri tem, da je Komisija z odgovorom na pisno vprašanje parlamenta o davčni obravnavi nekomercialnih subjektov iz leta 2009 povzročila legitimno pričakovanje ([22]).

([19]) Za vse vere, ki jih priznava država, vključno s katoliško cerkvijo, se v skladu z italijanskim pravom domneva, da so za davčne namene verski cilji enakovredni dobrodelnim in izobraževalnim.

([20]) Glej sodbe št. 20776 z dne 26. oktobra 2005, št. 23703 z dne 15. novembra 2007, št. 5485 z dne 29. februarja 2008 in št. 19731 z dne 17. septembra 2010. Glej tudi sodbo št. 8495 z dne 9. aprila 2010.

([21]) Glej mnenje št. 266 z dne 18. junija 1996.

([22]) Pisno vprašanje E-177/2009 (UL C 189, 13.7.2010).

(63) To bi pomenilo, da Komisija ne bi smela odrediti vračila pomoči v skladu s členom 14(1) Uredbe (ES) št. 659/1999, če je ukrep obravnavala kot nezakonito in nezdružljivo pomoč, ne da bi ga priznala kot veljavno pomoč.

(64) Po mnenju nekaterih tretjih strani se vračilo v vsakem primeru ne bi smelo odrediti na podlagi člena 149(4) Zakonika o davku od dohodkov, saj bi nacionalni organi z velikimi težavami in zelo težko ocenili hipotetično pridobljene prednosti.

4.1.6. *Člen 149 Zakonika o davku od dohodkov*

(65) Italijanski organi so v svojih pojasnilih natančno opisali posebne predpise o obdavčitvi, ki se uporabljajo za nekomercialne subjekte, vključno s cerkvenimi institucijami in amaterskimi športnimi klubi. Italijanski organi poudarjajo, da je v členu 149(2) Zakonika o davku od dohodkov neizčrpen seznam parametrov, ki se lahko upoštevajo ([23]) pri opredelitvi subjekta kot komercialne organizacije. Čeprav je izpolnjen eden ali več od teh pogojev, nekomercialni subjekt nekomercialnega statusa ne izgubi samodejno (saj se ti parametri ne morejo obravnavati kot pravne domneve). Dejstvo, da so te zahteve izpolnjene, nakazuje zgolj, da so dejavnosti, ki jih opravlja subjekt, morebiti predvsem komercialne narave.

(66) Kot je navedeno v okrožnici agencije za prihodke št. 124/E z dne 12. maja 1998, se lahko cerkvene institucije s statusom pravnih oseb civilnega prava štejejo kot nekomercialni subjekti le, če je edino ali glavno področje njihovih dejavnosti nekomercialne narave.

(67) Zato Italija meni, da se s členom 149(4) Zakonika o davku od dohodkov zgolj izključuje uporaba posebnih časovnih in poslovnih parametrov iz člena 149(1) in (2) tega zakonika ([24]). S členom 149(4) Zakonika o davku od dohodkov se ne izključuje možnost, da bi cerkvene institucije izgubile nekomercialni status. Po navedbah nekaterih od 78 zainteresiranih strani ta ukrep v vsakem primeru ne pomeni kakršnega koli prenosa javnih sredstev in ne dodeljuje kakršne koli prednosti.

([23]) Glej opombo 12.

([24]) Glej odstavek (31) in naslednje.

(68) Italijanski organi so pojasnili, da je ukrep namenjen temu, da italijanski nacionalni olimpijski odbor („Comitato Olimpico Nazionale Italiano“ – CONI) ohrani izključno odgovornost za amaterske športne klube, ministrstvo za notranje zadeve pa za dodelitev in odvzem statusa pravnih oseb civilnega prava cerkvenim institucijam ([25]). Vendar če davčni organi med davčnim inšpekcijskim nadzorom teh institucij ugotovijo, da slednje opravljajo pretežno komercialne dejavnosti, o tem takoj obvestijo ministrstvo za notranje zadeve ali italijanski nacionalni olimpijski odbor. Davčni organi pa bodo zadevnemu organu odredili vračilo razlike v obdavčitvi.

(69) Italijanski organi so potrdili, da so izvedli preglede v cerkvenih institucijah ter amaterskih športnih klubih. Ministrstvo za notranje zadeve je v cerkvenih institucijah tudi izvedlo preglede, za katere je odgovorno, a ni odkrilo nobene oblike zlorabe.

4.2. **Pripombe dveh zainteresiranih strani**

(70) Dve zainteresirani strani ([26]) se v svojih pripombah sklicujeta na vse dokumente in pojasnila, ki sta jih Komisiji že poslali med upravnim postopkom pred sklepom o sprožitvi postopka. Po njunih navedbah ti dokumenti dokazujejo, da cerkvene institucije dejansko opravljajo gospodarske dejavnosti.

(71) Dve strani sta glede oprostitve občinskega davka na nepremičnine opozorili, da je Italija sporni ukrep uvedla leta 2005. Po začetku veljavnosti uredbe z zakonsko močjo št. 203/2005 se je oprostitev občinskega davka na nepremičnine uporabljala za nekomercialne subjekte, ki so opravljali dejavnosti, navedene v zakonski uredbi, četudi so bile komercialne narave ([27]). Oprostitev tega davka se je po spremembah predpisa o občinskem davku na nepremičnine leta 2006 začela uporabljati za iste dejavnosti, če niso bile izključno komercialne ([28]). Vendar s spremembami iz leta 2006 ni bila odpravljena narava državne pomoči zadevnega ukrepa.

([25]) S tem je tudi zagotovljena skladnost z mednarodnimi sporazumi med Italijo in Svetim sedežem glede cerkvenih institucij.

([26]) Od prvotnih pritožnikov sta le Pietro Ferracci in „*Scuola Elementare Maria Montessori s.r.l.*“ (osnovna šola Maria Montessori) predložila pripombe na sklep o sprožitvi postopka.

([27]) Uredba z zakonsko močjo št. 203/2005, spremenjena v zakon št. 248 z dne 2. decembra 2005.

([28]) Uredba z zakonsko močjo št. 223/2006, spremenjena v zakon št. 248 z dne 4. avgusta 2006.

(72) Z okrožnico je bila selektivna prednost dodeljena subjektom, ki bi jih bilo treba dejansko obravnavati kot podjetja. V številnih primerih je bila možnost, da se dejavnostim, opisanim v okrožnici, odobri občinska oprostitev davka na nepremičnine, odvisna izključno od subjekta, ki ne ustvarja nobenega dobička. Vendar za uporabo pravil o državni pomoči na podlagi načel iz sodne prakse EU ni pomembno, da je subjekt neprofiten. Torej se z okrožnico niso rešila vprašanja državne pomoči v zvezi z oprostitvijo občinskega davka na nepremičnine, saj se je ta oprostitev še naprej uporabljala za nekomercialne subjekte, ki opravljajo gospodarsko dejavnost, ne pa za subjekte, ki so opravljali isto dejavnost, a so bili profitni.

(73) Po mnenju dveh zainteresiranih strani je bilo praktično nemogoče pridobiti posebne podatke o nepremičninah v lasti zadevnih subjektov, zlasti ker tem subjektom ni bilo treba prijaviti nepremičnin, ki so bile oproščene občinskega davka na nepremičnine.

(74) Dve zainteresirani strani glede člena 149(4) Zakonika o davku od dohodkov menita, da cerkvene institucije ne morejo izgubiti nekomercialnega statusa.

(75) Dve zainteresirani strani se v zvezi z oprostitvijo občinskega davka na nepremičnine in členom 149(4) Zakonika o davku od dohodkov strinjata s predhodnimi ugotovitvami Komisije o prisotnosti državnih sredstev in obstoju prednosti ter tudi glede selektivnosti, izkrivljanja konkurence in vpliva na trgovino.

(76) Dve zainteresirani strani se v zvezi z združljivostjo obravnavanih ukrepov strinjata s predhodno ugotovitvijo Komisije, da se člen 107(2) ter člen 107(3)(a), (b) in (c) Pogodbe ne uporabljajo. Vendar se ne strinjata z možnostjo, da se za določene subjekte, ki opravljajo izključno izobraževalne, kulturne in rekreativne dejavnosti, uporablja izjema iz člena 107(3)(d). Po njunem mnenju v obravnavani zadevi niso izpolnjeni pogoji iz sodne prakse v zadevi *Altmark*.

4.3. **Pojasnila italijanskih organov na pripombe tretjih strani**

(77) Italijanski organi so pojasnila na pripombe tretjih strani poslali v dopisu z dne 10. junija 2011.

(78) Četudi domnevamo, da se določene dejavnosti, ki jih opravljajo nekomercialni subjekti, upravičeni do oprostitve davka na nepremičnine, dejansko lahko uvrstijo med gospodarske dejavnosti, mora Komisija še vedno dokazati, da je dodeljena prednost selektivna in da ni utemeljena z logiko italijanskega davčnega sistema.

(79) Italijanski organi glede splošnih pojasnil v zvezi z okrožnico menijo, da se od Komisije zahteva, naj prouči ukrep, ki vključuje oprostitev davka. To pomeni, da mora presoditi razlagalno merilo predpisa, ki so ga navedli nacionalni organi, in tudi obstoj ustreznega sistema nadzora.

(80) Italijanski organi zlasti glede domnevnih težav, ki sta jih navedli dve zainteresirani strani, z zbiranjem podatkov o nepremičninah v lasti nekomercialnih subjektov, opozarjajo, da je bila zahteva po predložitvi napovedi za odmero občinskega davka na nepremičnino ukinjena leta 2006. Prav tako opozarjajo, da se katastrski sistem in zbirka podatkov o nepremičninah zdaj reorganizirata.

(81) Italijanski organi navajajo, kar priznavajo tudi pritožniki, da člen 149(4) Zakonika o davku od dohodkov ni niti samostojna določba niti določba s pomembnim področjem uporabe, temveč je postopkovna določba, ki je relevantna izključno s stališča nadzora.

5. **NOVI PREDPIS O OBČINSKEM DAVKU NA NEPREMIČNINE**

5.1. **Opis novega občinskega davka na nepremičnine: občinski davek**

(82) Kot del t. i. reforme davčnega federalizma je bilo v skladu z zakonsko uredbo št. 23 z dne 14. marca 2011 določeno, da bo občinski davek s 1. januarjem 2014 nadomestil oprostitev občinskega davka na nepremičnine. Z uredbo z zakonsko močjo št. 201 z dne 6. decembra 2011, spremenjeno v zakon št. 214 z dne 22. decembra 2011, se je Italija odločila, da uvedbo občinskega davka preloži na leto 2012.

(83) Vsaka oseba, ki je lastnik nepremičnine, mora plačati občinski davek. Davčna osnova se izračuna na podlagi vrednosti nepremičnine, ki je določena tako, da se pri katastrskem dohodku nepremičnine uporabijo merila iz člena 5 zakonske uredbe št. 504/92 o občinskem davku na nepremičnine skupaj z merili iz uredbe z zakonsko močjo št. 201/2011. Pri vrednosti, določeni v skladu z navedenimi merili, se uporabijo multiplikatorji, ki se spreminjajo glede na katastrsko kategorijo nepremičnine. Standardna stopnja občinskega davka je 0,76 %.

(84) Katastrski sistem ima zato bistven pomen za davke na nepremičnine. Najmanjša enota, primerna za katastrske namene, je lahko stavba ali del stavbe ali vrsta stavb ali območje, če so samostojni glede na funkcijo in dohodek. V italijanskem katastrskem sistemu, za katerega je predvidena revizija, obstaja šest kategorij nepremičnin. V skupino A so vključene nepremičnine za stanovanjske ali podobne namene, v skupino B so vključene nepremičnine za skupinsko uporabo, kot so visokošolske ustanove, bolnice, javni uradi, šole, v skupino C so vključene nepremičnine v uporabi za običajne komercialne namene, kot so trgovine, veleblagovnice ter stavbe in prostori, ki se uporabljajo za šport, v skupino D so vključene nepremičnine za posebne namene, kot so hoteli, gledališča, bolnice ter stavbe in prostori, ki se uporabljajo za šport, v skupino E so vključene nepremičnine za posebne namene, kot so za storitve kopenskega, pomorskega in zračnega prometa, mostovi, na katerih pobirajo cestnino, svetilniki, stavbe za javno bogoslužje. V skupino F pa so vključene nepremičnine, evidentirane v fiktivne kategorije.

(85) S členom 91a uredbe z zakonsko močjo št. 1 z dne 24. januarja 2012, spremenjene v zakon št. 27 z dne 24. marca 2012, so bile s posebnim sklicem na nov občinski davek uvedene številne spremembe pri obdavčitvi nepremičnin v lasti nekomercialnih subjektov, ki opravljajo posebne dejavnosti. Z novim predpisom se je zlasti ukinila sprememba iz leta 2006, s katero se je razširilo področje uporabe oprostitve občinskega davka na nepremičnine, da so se vanj vključile nepremičnine, v katerih se opravljajo posebne dejavnosti, ki „*niso bile izključno komercialne narave*“ ([29]) (odstavek 4), nadalje se je tudi opredelilo, da je bila oprostitev občinskega davka omejena na dejavnosti, navedene v predpisu ([30]), ki jih opravljajo nekomercialni subjekti na nekomercialni podlagi (odstavek 1). Z uredbo z zakonsko močjo št. 1/2012 so se tudi uvedla posebna pravila, da se omogoči sorazmerno plačevanje občinskega davka, kadar je isto premoženje v rabi za komercialne ter nekomercialne dejavnosti. V členu 91a(2) navedene uredbe je zlasti določeno, da se bo, če je premoženje v rabi za komercialne ter nekomercialne dejavnosti, s 1. januarjem 2013 oprostitev davka uporabljala le za tisti del premoženja, na katerem se opravljajo nekomercialne dejavnosti, če je mogoče določiti del premoženja, posvečen izključno tem dejavnostim. Kadar ni mogoče določiti teh samostojnih delov premoženja, se bo s 1. januarjem 2013 oprostitev davka uporabljala sorazmerno glede na nekomercialno rabo premoženja, kot je določeno v posebni izjavi (člen 91a(3) navedene uredbe). V uredbi z zakonsko močjo št. 1/2012 so bili številni vidiki še odprti in jih bo treba opredeliti v prihodnjih izvedbenih predpisih, ki jih bo sprejel minister za gospodarske zadeve in finance. Ti vidiki so zajemali: pogoje za predložitev napovedi, ustrezne informacije za opredelitev proporcionalne rabe ter – po spremembah, uvedenih z uredbo z zakonsko močjo št. 174/2012 ([31]) – splošne in posebne pogoje za uvrstitev dejavnosti med dejavnosti, ki se opravljajo na nekomercialni podlagi.

(86) Minister za gospodarske zadeve in finance je po sprejetju pozitivnega mnenja in pripomb državnega sveta ([32]) z uredbo št. 200 z dne 19. novembra 2012 sprejel izvedbeni predpis o občinskem davku (v nadaljnjem besedilu: izvedbeni predpis) ([33]). V njem je določeno, kdaj se bo štelo, da se posebne dejavnosti, na katere se nanaša oprostitev občinskega davka, kot je določeno v izvedbenem predpisu, opravljajo na „nekomercialni podlagi“. Kot splošna zahteva, morajo biti dejavnosti neprofitne, nadalje, skladno s pravom EU, zaradi svoje narave ne smejo

([29]) Člen 7(2a) uredbe z zakonsko močjo št. 203/2005, člen 91a(4) uredbe z zakonsko močjo št. 1/2012.

([30]) Glej člen 13(13) uredbe z zakonsko močjo št. 201/2011 in tudi člen 9(8) zakonske uredbe št. 23/2011, ki se sklicuje na člen 7(1)(i) zakonske uredbe št. 504/92. Glej odstavek (23) za opis člena 7(1)(i) zakonske uredbe št. 504/92.

([31]) Glej člen 9(6) uredbe z zakonsko močjo št. 174 z dne 10. oktobra 2012, spremenjene v zakon št. 213 z dne 7. decembra 2012 (Uradni list št. 286 z dne 7. decembra 2012).

([32]) Glej mnenje št. 4802/2012, izdano 13. novembra 2012 (zadeva št. 10380/2012).

([33]) Uredba št. 200 z dne 19. novembra 2012, objavljena v Uradnem listu št. 274 z dne 23. novembra 2012.

biti v konkurenci z drugimi udeleženci na trgu, ki so profitni, ter se morajo ravnati po načelih solidarnosti in subsidiarnosti ([34]). Poleg tega morata biti izpolnjena dva sočasna sklopa meril glede nekomercialnih subjektov (subjektivne zahteve) in glede posebnih dejavnosti, ki jih opravljajo ti subjekti (objektivne zahteve). V izvedbenem predpisu so glede subjektivnih zahtev določeni splošni pogoji, ki jih morajo izpolniti nekomercialni subjekti, da so upravičeni do oprostitve občinskega davka ([35]). V izvedbenem predpisu je zlasti določeno, da mora biti v pravila družbe ali statute nekomercialnih subjektov vključena splošna prepoved razdeljevanja kakršne koli vrste dobička, poslovnega presežka, finančnih sredstev in rezerv. Poleg tega je treba vsak dobiček ponovno vložiti izključno v dejavnosti, ki prispevajo k institucionalnemu cilju družbene solidarnosti. Če nekomercialni subjekt preneha delovati, se morajo njegova sredstva pripisati drugemu nekomercialnemu subjektu, ki opravlja podobno dejavnost. Glede objektivnih zahtev ([36]) so za različne vrste dejavnosti iz člena 1 izvedbenega predpisa ([37]) določene posebne značilnosti. Za dejavnosti socialne pomoči in zdravstvene oskrbe morata biti izpolnjeni dve alternativni zahtevi, in sicer: a) prejemnik, ki ga pooblasti država, je sklenil pogodbo ali sporazum z javnimi organi; dejavnosti so bodisi del javnega sistema bodisi ta sistem dopolnjujejo, storitve pa se uporabnikom zagotavljajo brezplačno ali za znesek, ki je le prispevek za stroške izvajanja univerzalne storitve; b) če subjekt ni pooblaščen in ni sklenil pogodbe ali sporazuma, se storitve zagotavljajo bodisi brezplačno bodisi za simbolično plačilo, ki v vsakem primeru ne sme presegati polovice povprečne cene za podobne dejavnosti na istem geografskem območju na konkurenčni podlagi, pri čemer je treba tudi upoštevati, da plačilo ni povezano z dejanskimi stroški storitve. Za izobraževalne dejavnosti morajo biti izpolnjeni trije kumulativni pogoji, in sicer: a) dejavnost mora biti enakovredna javnemu izobraževanju in v šoli morajo pri vpisu uporabljati nediskriminacijsko politiko; b) šola mora sprejemati tudi invalidne učence, uporabljati kolektivne pogodbe o delu, imeti objekte, ki ustrezajo veljavnim standardom, in objavljati računovodske izkaze; c) dejavnost morajo opravljati bodisi brezplačno bodisi za simbolično plačilo, s katerim se krije le del dejanskih stroškov storitve, pri čemer je treba tudi upoštevati, da ni povezano z dejanskimi stroški storitve. Za nastanitvene storitve ter kulturne, rekreacijske in športne dejavnosti mora prejemnik zagotavljati storitve bodisi brezplačno bodisi za simbolično plačilo, ki v vsakem primeru ne sme presegati polovice povprečne cene za podobne dejavnosti na istem geografskem območju, pri čemer je treba tudi upoštevati, da plačilo ni povezano z dejanskimi stroški storitve.

([34]) Glej člen 1(1)(p) izvedbenega predpisa ministra za gospodarske zadeve in finance z dne 19. novembra 2012.

([35]) Člen 3 izvedbenega predpisa ministra za gospodarske zadeve in finance z dne 19. novembra 2012.

([36]) Člen 4 izvedbenega predpisa ministra za gospodarske zadeve in finance z dne 19. novembra 2012.

([37]) Dodatne zahteve so pri opredelitvah pojmov v členu 1 izvedbenega predpisa. Zlasti za nastanitvene storitve je v členu 1(1)(j) izvedbenega predpisa določeno, da bodo imele dostop le določene kategorije ljudi in da nastanitveni objekti ne smejo biti odprti neprekinjeno. V izvedbenem predpisu je glede „socialne nastanitve" natančneje določeno, da morajo biti storitve usmerjene bodisi na posameznike z občasnimi ali stalnimi posebnimi potrebami bodisi na posameznike, ki so prikrajšani zaradi fizičnega ali psihološkega stanja ali gospodarskih, socialnih ali družinskih razmer. V vsakem primeru so iz oprostitve izključene dejavnosti, ki se opravljajo v hotelih ali podobnih ustanovah, kot je določeno v členu 9 zakonske uredbe št. 79 z dne 23. maja 2011. V členu 1(1)(m) izvedbenega predpisa je glede športnih dejavnosti določeno, da so zadevni subjekti bodisi neprofitna športna združenja, povezana z nacionalnimi športnimi zvezami, bodisi subjekti za spodbujanje športa po členu 90 zakona št. 289/2002.

5.2. **Pripombe dveh zainteresiranih strani na predpis o občinskem davku**

(87) Po mnenju dveh zainteresiranih strani člen 91a(2) in (3) uredbe z zakonsko močjo št. 1/2012 odstopa od običajnih pravil o obdavčitvi nepremičnine.

(88) Pripombe dveh zainteresiranih strani se najprej nanašajo na člen 91a(2) te uredbe, v skladu s katerim se oprostitev občinskega davka, če je nepremičnina v mešani rabi, uporablja le za tisti del premoženja, v katerem se opravljajo nekomercialne dejavnosti, kadar se lahko določi del, ki je v rabi izključno za te dejavnosti. Za drugi del nepremičnine, ki je samostojen glede na funkcijo in dohodek, pa se uporablja člen 2(41), (42) in (44) uredbe z zakonsko močjo št. 262 z dne 24. novembra 2006. Z navedenimi določbami je urejen postopek, ki se uporablja za nepremičnine v katastrski skupini E, pri kateri je treba spremeniti klasifikacijo katastrskega dohodka in ga ponovno ovrednotiti. V skladu s to uredbo z zakonsko močjo med nepremičnine v skupini E (nepremičnine za posebne namene) ([38]) dejansko ne morejo biti vključene stavbe ali deli stavb, ki so v rabi bodisi v komercialne ali industrijske namene bodisi v drugačne namene, če so samostojni glede na funkcijo in dohodek.

([38]) Glej odstavek (84).

(89) Dve zainteresirani strani trdita, da bi moralo sklicevanje na uredbo z zakonsko močjo št. 262/2006 iz člena 91a(2) pomeniti splošno sklicevanje na spremembo katastrske klasifikacije. Po njunem mnenju bi se zahteva po „delitvi“ premoženja v mešani rabi uporabila le za zelo omejeno število stavb, in sicer za stavbe v kategorijah E7 in E9, če bi se postopek, vzpostavljen z uredbo z zakonsko močjo št. 262/2006, uporabljal le za nepremičnine, vključene v katastrsko skupino E.

(90) Dve zainteresirani strani tudi trdita, da bi izjava iz člena 91a(3) lahko povzročila izogibanje davkom, z novim predpisom pa bi se preveč diskrecijske moči prepustilo javnim organom. Poleg tega se bodo nova pravila uporabljala šele s 1. januarjem 2013, zato mora Komisija v vsakem primeru odrediti vračilo nezakonito dodeljene pomoči v skladu z oprostitvijo občinskega davka na nepremičnine med letoma 2006 in 2012.

5.3. **Pojasnila italijanskih organov na pripombe dveh zainteresiranih strani**

(91) Italijanski organi so pojasnili, da bi moralo sklicevanje na člen 2(41), (42) in (44) uredbe z zakonsko močjo št. 262/2006 iz člena 91a(2) pomeniti splošno sklicevanje na vrsto postopka, po katerem je treba izvesti delitev premoženja v mešani rabi. Ta postopek se uporablja ne glede na katastrsko kategorijo.

(92) Italija je prav tako pojasnila, da italijanski davčni sistem na splošno temelji na obveznosti, v skladu s katero morajo davkoplačevalci predložiti napoved za odmero davka, in da je zelo pogosta zakonodajna praksa, da se posebni vidiki uredijo z izvedbenimi predpisi. Poleg tega, ker je bil z novim predpisom, sprejetim marca 2012, uveden nov sistem napovedi za nepremičnine, ki jih uporabljajo nekomercialni subjekti, je bilo nujno preložiti začetek veljavnosti novega sistema za te subjekte.

(93) Italijanski organi so glede vračila navedli, da ni mogoče retroaktivno določiti, katere nepremičnine v lasti nekomercialnih subjektov so bile v rabi za dejavnosti, ki niso bile izključno komercialne (in ki so bile torej upravičene do oprostitve občinskega davka na nepremičnine). Katastrski podatki dejansko ne zagotavljajo kakršnih koli informacij o vrsti dejavnosti, ki se je opravljala na premoženju ([39]). Prav tako ni mogoče na podlagi drugih davčnih zbirk podatkov določiti, katero nepremičnino so imeli nekomercialni subjekti v rabi za institucionalne dejavnosti, ki se opravljajo na ne izključno komercialni podlagi.

([39]) Glej tudi okrožnico „*Agenzie del Territorio*“ št. 4/2006 z dne 16. maja 2006.

6. **PRESOJA**

(94) Komisija mora presoditi, ali obravnavani ukrep izpolnjuje pogoje iz člena 107(1) Pogodbe, da bi ugotovila, ali ukrep pomeni pomoč. V tej določbi je navedeno: „Razen če Pogodbi ne določata drugače, je vsaka pomoč, ki jo dodeli država članica, ali kakršna koli vrsta pomoči iz državnih sredstev, ki izkrivlja ali bi lahko izkrivljala konkurenco z dajanjem prednosti posameznim podjetjem ali proizvodnji posameznega blaga, nezdružljiva z notranjim trgom, kolikor prizadene trgovino med državami članicami“. Komisija bo v skladu s to določbo proučila, ali ukrep: (i) financira država ali se financira iz državnih sredstev, (ii) daje selektivno prednost ter (iii) lahko prizadene trgovino med državami članicami in izkrivlja ali bi lahko izkrivljal konkurenco na notranjem trgu.

(95) Najprej mora Komisija presoditi, ali so vsaj nekateri od udeleženih nekomercialnih subjektov dejansko podjetja za konkurenčno pravo Unije.

6.1. **Uvrstitev nekomercialnih subjektov med podjetja**

(96) Komisija je v sklepu o sprožitvi postopka navedla, da so nekomercialni subjekti, na katere se nanašajo zadevni ukrepi, vsaj deloma opravljali gospodarske dejavnosti in so bili zato na podlagi teh dejavnosti uvrščeni med podjetja.

(97) Italijanski organi in 78 zainteresiranih strani vztrajajo pri tem, da se posebne dejavnosti, ki jih opravljajo nekomercialni subjekti, ne morejo obravnavati kot gospodarske dejavnosti. Zlasti menijo, da v okviru ukrepa občinskega davka na nepremičnine dejavnosti, kot je pomoč mladim materam v težavah ali upravljanje stavbe v gorah, kamor se otroci iz župnije odpravijo na poletne počitnice, ne pomenijo gospodarske dejavnosti. Pri navedenih dejavnostih, usmerjenih v natančno določene kategorije prejemnikov, nekomercialni subjekti ne dobavljajo blaga ali opravljajo storitev na trgu, te dejavnosti pa tudi niso v konkurenci z dejavnostmi, ki jih opravijo komercialna podjetja. Zato teh nekomercialnih subjektov, ki delujejo v javnem interesu, ne bi smeli obravnavati kot podjetij, kar je pogoj za uporabo člena 107(1) Pogodbe. Poleg tega po mnenju italijanskih organov in nekaterih od 78 zainteresiranih strani v mnogih primerih ni dejanskega trga za take dejavnosti. Skoraj vse od teh dejavnosti imajo tudi posebne značilnosti, npr.:

a) opravljajo se bodisi brezplačno bodisi za manjše plačilo/po znižani ceni;

b) opravljajo se zaradi solidarnosti in socialne koristi, kar ne spada na področje uporabe komercialnih podjetij;

c) imajo manjšo zmožnost plačevanja davkov v primerjavi s komercialnimi podjetji, ki delujejo po tržnih načelih;

d) imajo primanjkljaj ali ustvarjajo malo dohodka, kakršen koli dobiček pa se mora ponovno vložiti v skladu s cilji subjekta.

(98) Glede na navedene značilnosti in posebne cilje zadevnih nekomercialnih subjektov teh subjektov ni mogoče obravnavati kot podjetja.

(99) Komisija navaja, da je po ustaljeni sodni praksi v pojem podjetja vključen vsak subjekt, ki opravlja gospodarsko dejavnost, ne glede na njegov pravni status in način financiranja ([40]). Zato je uvrstitev posameznega subjekta popolnoma odvisna od narave njegovih dejavnosti. To splošno načelo ima dve pomembni posledici, ki sta opisani v nadaljevanju.

(100) Prvič, status subjekta po posebnem nacionalnem pravu ni bistven. To pomeni, da njegova pravna in organizacijska oblika nista pomembni. Zato se lahko celo subjekt, ki se po nacionalnem pravu uvršča med združenje ali športni klub, vseeno obravnava kot podjetje za namene člena 107(1). Edino pomembno merilo je, ali subjekt opravlja gospodarsko dejavnost ali ne.

(101) Drugič, uporaba pravil o državni pomoči ni odvisna od tega, ali subjekt ustvarja dobiček, tudi neprofitni subjekti lahko namreč ponujajo blago in storitve na trgu ([41]).

([40]) Glej med drugim sodbo z dne 23. aprila 1991 v zadevi *Höfner*, C-41/90, Recueil, str. I-01979, točka 21 in sodbo z dne 10. januarja 2006 v zadevi *Cassa di Risparmio di Firenze*, C-222/04, ZOdl., str. I-289, točka 107 in naslednje.

([41]) Sodba z dne 29. oktobra 1980 v združenih zadevah *Van Landewyck*, od 209/78 do 215/78 in 218/78, Recueil, str. 3125, točka 21, sodba z dne 16. novembra 1995 v zadevi *FFSA in drugi*, C–244/94, Recueil, str. I-4013 in sodba z dne 1. julija 2008 v zadevi *MOTOE*, C-49/07, ZOdl., str. I-4863, točki 27 in 28.

(102) Tretjič, uvrstitev subjekta med podjetja je vedno odvisna od določene dejavnosti. Subjekt, ki izvaja gospodarske in negospodarske dejavnosti, se obravnava kot podjetje le v zvezi z gospodarskimi dejavnostmi.

(103) Gospodarska dejavnost je vsaka dejavnost, ki vključuje ponujanje blaga in storitev na trgu. V tem smislu Komisija meni, da značilnosti in vidiki iz odstavka (97), ki so jih navedle Italija in 78 zainteresiranih strani, ki celo, kakor so same priznale, niso prisotni v vseh primerih, ne morejo kot taki izključiti gospodarske narave vključenih dejavnosti.

(104) Kot je bilo že pojasnjeno, v skladu s členom 7(2a) uredbe z zakonsko močjo št. 203/2005, kakor je bila spremenjena z uredbo z zakonsko močjo št. 223/2006 (zdaj razveljavljeno), bi lahko bile dejavnosti iz člena 7(1)(i) komercialne narave, če njihova narava ni bila izključno komercialna. Z okrožnico z dne 29. januarja 2009 so se oblikovala številna merila za vsako od dejavnosti iz člena 7(1)(i), da se ugotovi, kdaj je treba posamezno dejavnost obravnavati, kot da nima izključno komercialne narave. Če so bili pogoji iz okrožnice izpolnjeni, so bili nekomercialni subjekti oproščeni občinskega davka na nepremičnine, celo kadar so bili v dejavnosti, ki so jih opravljali, vključeni tudi gospodarski vidiki. Kot je bilo že navedeno v sklepu o sprožitvi postopka, je bila v zdravstvenem sektorju vsekakor glavna zahteva ta, da so nekomercialni subjekti sklenili sporazum ali pogodbo z javnimi organi. Jasno je, da ta pogoj kot tak ne more izključiti gospodarske narave zadevnih dejavnosti. Podobno so morale šole na področju izobraževanja izpolnjevati standarde poučevanja, biti dostopne za invalidne učence, uporabljati kolektivne pogodbe o delu in nediskriminacijsko politiko pri vpisu ter ponovno vlagati dobiček v izobraževalno dejavnost. Znova je treba poudariti, da te dejavnosti ne izključujejo gospodarske narave izobraževalnih dejavnosti, ki se opravljajo na tak način. Kar zadeva kinematografe, so morali prikazovati filme s kulturno vrednostjo ali s potrdilom o kakovosti ali otroške filme. Glede nastanitvenih storitev je bilo zahtevano, da ne bi smele biti odprte za širšo javnost, ampak za vnaprej določene kategorije ljudi, in da se storitve niso opravljale vse leto. Izvajalec storitev je moral prav tako uporabljati precej nižje cene od tržnih, objekt pa ni smel delovati kot običajen hotel. Še enkrat je treba poudariti, da ti pogoji ne izključujejo gospodarske narave zadevnih dejavnosti.

(105) Komisija tudi ugotavlja, da ta element sam kot tak ne izključuje gospodarske narave takih dejavnosti, četudi se dejavnosti v večini primerov opravljajo v javnem interesu. Četudi ima dejavnost socialni cilj, to dejstvo samo ne zadostuje, da bi se dejavnost izključila iz uvrstitve med gospodarske dejavnosti. Nekomercialni subjekti lahko imajo dejansko manjšo zmožnost plačevanja davkov, ampak to ne pomeni, da kakršna koli gospodarska dejavnost ne obstaja. Ta dejavnik ni pomemben pri davku na nepremičnine, ki temelji na lastništvu nepremičnine in pri katerem se ne upoštevajo drugi elementi zmožnosti plačevanja davkov.

(106) Komisija glede na navedeno, pri čemer upošteva, da je bila s predpisom iz leta 2005 prav tako omogočena oprostitev občinskega davka na nepremičnine za dejavnosti komercialne narave ter da merila iz okrožnice in informacije italijanskih organov ne zadostujejo, da bi se izključila gospodarska narava opravljenih dejavnosti, meni, da je treba obravnavane nekomercialne subjekte v zvezi s temi dejavnostmi uvrstiti med podjetja. Enako velja za nekomercialne subjekte iz člena 149(4) Zakonika o davku od dohodkov, ki jim je dejansko dovoljeno opravljati gospodarske dejavnosti. Tej zadnji ugotovitvi italijanski organi ne nasprotujejo.

(107) Komisija v skladu s sodno prakso Sodišča ([42]) meni, da za opredelitev sheme kot državne pomoči ni treba dokazati, da se vsa individualna pomoč, dodeljena v skladu s to shemo, šteje kot pomoč iz člena 107(1) Pogodbe. Za ugotovitev, da shema vključuje elemente pomoči v smislu člena 107(1), zadostuje, da se med izvajanjem sheme pojavijo položaji, ki pomenijo pomoč. Zato smiselno v okviru tega sklepa ni nujno obravnavati narave vseh posameznih dejavnosti iz člena 7(1)(i) zakonske uredbe št. 504/92. Kot je bilo že navedeno v odstavku (104), je Komisija dejansko ugotovila, da so bile v nekatere posamezne prijave sporne sheme pomoči vključena podjetja.

(108) Komisija glede na navedeno ugotavlja, da ni razloga za odstopanje od stališča, ki ga je sprejela v sklepu o sprožitvi postopka, in sicer da so v zadevno shemo vključene tudi gospodarske dejavnosti. Posebne značilnosti vsaj nekaterih od teh dejavnosti so take, da jih lahko Komisija uvrsti med gospodarske dejavnosti. Ker lahko prejemniki zadevnih ukrepov opravljajo gospodarske dejavnosti, jih je zato v zvezi s temi dejavnostmi mogoče uvrstiti med podjetja.

([42]) Glej sodbe z dne 28. julija 2011 v združenih zadevah *Diputación Foral de Álava in drugi proti Komisiji*, od C–471/09 P do C–473/09 P, še neobjavljena v ZOdl., točka 98, glej tudi sodbo z dne 9. junija 2011 v združenih zadevah *Comitato „Venezia vuole vivere" proti Komisiji*, C-71/09 P, C-73/09 P in C-76/09 P, še neobjavljena v ZOdl., točka 130 ter sodno prakso, ki je tu navedena.

6.2. **Oprostitev občinskega davka na nepremičnine**

(109) Komisija bo v tem oddelku proučila, ali je oprostitev občinskega davka na nepremičnine, dodeljena nekomercialnim subjektom v skladu s členom 7(1)(i) zakonske uredbe št. 504/92, v različici, ki je veljala pred spremembami, uvedenimi z uredbo z zakonsko močjo št. 1/2012, financirala država ali se je financirala iz državnih sredstev, dajala selektivno prednost in je bila nadalje utemeljena z logiko italijanskega davčnega sistema ter je prizadela trgovino med državami članicami in izkrivljala ali bi lahko izkrivljala konkurenco.

6.2.1. *Državna sredstva*

(110) V ukrep je bila vključena uporaba državnih sredstev in odrekanje prihodkom od davkov za znesek, ki ustreza manjši davčni obveznosti.

(111) Izguba davčnih prihodkov je dejansko enaka porabi državnih sredstev v obliki davčnih odhodkov. Italijanski organi so se s tem, ko so subjektom, ki bi se lahko uvrstili med podjetja, dovolili, da svoje davčno breme zmanjšajo z oprostitvami, odrekli prihodkom, do katerih bi bili upravičeni, če ne bi bilo oprostitve davka.

(112) Zato Komisija ugotavlja, da je bil obravnavani ukrep razlog za izgubo državnih sredstev, saj je določal oprostitev davka.

6.2.2. *Prednost*

(113) V skladu s sodno prakso v pojem pomoči niso zajete le koristi, ampak tudi ukrepi, ki v različnih oblikah zmanjšujejo dajatve, običajno vključene v proračun podjetja ([43]).

(114) Ker so se z oprostitvijo občinskega davka na nepremičnine zmanjšale dajatve, običajno vključene v operativne stroške vsakega podjetja, ki ima v lasti nepremičnino v Italiji, so bili zadevni subjekti tako v gospodarski prednosti v primerjavi z drugimi podjetji, ki niso bila upravičena do teh davčnih ugodnosti.

([43]) Sodba z dne 8. novembra 2001 v zadevi *Adria-Wien Pipeline*, C-143/99, Recueil, str. I-8365, točka 38.

6.2.3. *Selektivnost*

(115) Da državni ukrep pomeni državno pomoč, mora biti selektiven ([44]), tako da mora dati prednost posameznim podjetjem ali proizvodnji posameznega blaga. Da bi se nacionalni davčni ukrep opredelil kot „selektiven", je v skladu z ustaljeno sodno prakso ([45]) najprej na splošno treba določiti in proučiti skupen ali „običajen" davčni sistem, ki se uporablja v zadevni državi članici. Nato je treba glede na ta skupen ali „običajen" davčni sistem ugotoviti, ali je kakršna koli davčna ugodnost, dodeljena z obravnavanim ukrepom, selektivna. To je treba storiti tako, da se prikaže, da ta ukrep odstopa od navedenega skupnega sistema, ker uvaja razlikovanje med gospodarskimi subjekti, ki so glede na cilj tega sistema v primerljivem dejanskem in pravnem položaju. Če to odstopanje obstaja, je treba proučiti, ali izhaja iz narave ali splošne sheme davčnega sistema, v katerega spadajo, in bi lahko bilo torej utemeljeno z naravo ali splošno shemo sistema. V tem okviru mora država članica dokazati, da različna davčna obravnava izhaja neposredno iz osnovnih in vodilnih načel njenega davčnega sistema ([46]).

a) Referenčni sistem

(116) Občinski davek na nepremičnine je bil neodvisen davek, ki ga je bilo treba vsako leto plačevati občinam. Komisija je v sklepu o sprožitvi postopka ugotovila, da je bil referenčni sistem za presojo oprostitve občinskega davka na nepremičnine sam občinski davek na nepremičnine. Tej ugotovitvi niso nasprotovale niti Italija niti katera koli druga zainteresirana stran.

(117) Komisija zato ugotavlja, da nima razloga, da bi pregledala stališče iz sklepa o sprožitvi postopka, namreč, da je referenčni sistem sam občinski davek na nepremičnine.

b) Odstopanje od referenčnega sistema

(118) V skladu s zakonsko uredbo št. 504/92 mora vsaka pravna oseba, ki je lastnik nepremičnine, plačati občinski davek na nepremičnine, ne glede na vrsto rabe ([47]). V členu 7 je bilo določeno, katere kategorije nepremičnin so bile oproščene tega davka.

(119) Komisija navaja, da je člen 7(1)(i) zakonske uredbe št. 504/92 odstopal od referenčnega sistema, na podlagi katerega je morala vsaka oseba, ki je bila lastnik nepremičnine, plačati občinski davek na nepremičnine, ne glede na vrsto rabe. Kot je bilo že navedeno, so lahko zadevni nekomercialni subjekti opravljali dejavnosti komercialne narave, tako kot katero koli drugo podjetje, ki je opravljalo podobne gospodarske dejavnosti. Glede na cilj davčnega sistema občinskega davka na nepremičnine – tj. obdavčitev lastništva nepremičnin s strani občin – so bili torej nekomercialni subjekti ter podjetja, ki so morala plačevati občinski davek na nepremičnine, v primerljivem pravnem in dejanskem položaju.

(120) Na primer, v skladu s pogoji iz okrožnice so bili kinematografi, ki so jih upravljali nekomercialni subjekti na ne izključno komercialni podlagi, upravičeni do oprostitve občinskega davka na nepremičnine. Te storitve, ponujene na trgu na strukturirani podlagi in proti plačilu, kljub temu pomenijo gospodarske dejavnosti. Kadar so dejavnosti iz člena 7(1)(i) opravljali nekomercialni subjekti, je nesporno, da so bili ti subjekti upravičeni do oprostitve občinskega davka na nepremičnine za premoženje, na katerem so se te dejavnosti opravljale, če so bile izpolnjene minimalne zahteve iz okrožnice. Komercialni subjekti niso uživali enake oprostitve davka, četudi so opravljali enake dejavnosti in so izpolnjevali pogoje iz okrožnice glede narave filmov.

(121) Komisija v skladu s tem ugotavlja, da je oprostitev občinskega davka na nepremičnine po členu 7(1)(i) v različici, ki je veljala pred spremembami, uvedenimi z uredbo z zakonsko močjo št. 1/2012, odstopala od referenčnega sistema in pomenila selektiven ukrep v smislu sodne prakse.

c) Utemeljitev z naravo in splošno shemo davčnega sistema

(122) Ker je po mnenju Komisije obravnavana oprostitev davka selektivna, bo morala v skladu s sodno prakso Sodišča presoditi, ali je ta oprostitev utemeljena z naravo in splošno shemo sistema, v katerega spada. Ukrep, ki odstopa od uporabe splošnega davčnega sistema, se lahko utemelji z naravo in splošno shemo davčnega sistema, če lahko zadevna država članica dokaže, da ukrep izhaja neposredno iz osnovnih ali vodilnih načel njenega davčnega sistema.

([44]) Glej sodbo z dne 15. decembra 2005 v zadevi *Italija proti Komisiji*, C-66/02, ZOdl., str. I-10901, točka 94.

([45]) Glej, med drugim, sodbo z dne 6. septembra 2006 v zadevi *Portugalska proti Komisiji*, C-88/03, ZOdl., str. I-7115, točka 56 in sodbo z dne 8. septembra 2011 v združenih zadevah *Paint Graphos*, C-78/08 to C-80/08, še neobjavljena v ZOdl., točka 49.

([46]) Glej sodbo z dne 8. novembra 2001 v zadevi *Adria-Wien Pipeline GmbH and Wietersdorfer & Peggauer Zementwerke*, C-143/99, Recueil, str. I-8365, točka 42.

([47]) Člena 1 in 3 zakonske uredbe št. 504/92.

(123) Italijanski organi, ki jih podpira 78 zainteresiranih strani, menijo, da pomeni oprostitev občinskega davka na nepremičnine uporabo vodilnih načel italijanskega davčnega sistema. Po njihovem mnenju je različna obravnava dejavnosti, ki imajo velik družben pomen in se zagotavljajo v javnem interesu, skladna z logiko davčnega sistema. Te dejavnosti navdihuje načelo solidarnosti, ki je temeljno načelo nacionalnega prava in prava Unije. Poleg tega si zadevni nekomercialni subjekti in država delijo posebne družbene vloge. Utemeljitev oprostitve občinskega davka na nepremičnine temelji na členih 2 in 3 italijanske ustave, v katerih je zahtevano, naj se izpolnjujejo dolžnosti politične, gospodarske in socialne solidarnosti do državljanov, ter na členu 38, v katerem je določena pravica do socialne pomoči za ljudi brez potrebnih sredstev za preživetje.

(124) Komisija v tem pogledu meni, da italijanski organi niso dokazali, da obravnavani ukrep izhaja neposredno iz osnovnih ali vodilnih načel italijanskega davčnega sistema. Členi iz italijanske ustave, na katere se je sklicevala Italija, se dejansko ne nanašajo na kakršno koli vodilno načelo italijanskega davčnega sistema, ampak zgolj na splošna načela družbene solidarnosti.

(125) Komisija ugotavlja, da cilj državnih ukrepov ne zadostuje, da navedeni ukrepi ne bi bili opredeljeni kot „pomoč“ iz člena 107 Pogodbe ([48]). Člen 107(1) Pogodbe, kot je sodišče večkrat razsodilo, ne razlikuje med vzroki ali cilji državne pomoči, pač pa jih opredeljuje v zvezi z njihovimi učinki ([49]). Komisija glede na navedeno nadalje navaja, da socialni cilj in opravljanje dejavnosti v javnem interesu ne zadostujeta, da navedeni ukrep ne bi bil opredeljen kot državna pomoč.

(126) Po ugotovitvah Komisije, kot je bilo že navedeno, je lahko ukrep, s katerim se ustvari izjema pri uporabi splošnega davčnega sistema, utemeljen, če izhaja neposredno iz osnovnih ali vodilnih načel (referenčnega) davčnega sistema, v tem primeru občinskega davka na nepremičnine. V tem okviru, kot je bilo navedeno v točki 26 obvestila Komisije o uporabi pravil o državni pomoči za ukrepe, ki zadevajo neposredno obdavčitev ustvarjenega dohodka ([50]), je treba razlikovati na eni strani med zunanjimi cilji določene davčne sheme (predvsem socialnimi ali regionalnimi cilji) in cilji, ki jih vsebuje sam davčni sistem, na drugi. Zato se oprostitve davka, ki bi izhajale iz cilja, ki ni cilj referenčnega davčnega sistema, ne bi mogle izogniti zahtevam iz člena 107(1) ([51]). Prvotni namen zadevnega davčnega sistema je pobiranje prihodkov za financiranje državnih odhodkov ([52]), tako da se obdavči lastništvo nepremičnin. Tako Komisija meni, da so socialni cilji subjektov, ki spadajo v področje uporabe oprostitve davka na nepremičnine, zunaj logike davčnega sistema občinskega davka na nepremičnine in jih zato ni mogoče uveljavljati, da se na prvi pogled utemelji selektivnost ukrepa.

(127) Pri določanju, ali je ukrep lahko utemeljen z naravo ali splošno shemo nacionalnega sistema, v katerega spada, je treba v skladu s sodno prakso ([53]) ugotoviti ne le, ali je ukrep sestavni del osnovnih načel davčnega sistema, ki se uporablja v zadevni državi članici, ampak tudi, ali je skladen z načeli doslednosti in sorazmernosti. Vendar Komisija ob upoštevanju tega, da obravnavani ukrep ne izhaja neposredno iz osnovnih načel referenčnega davčnega sistema, meni, da ni potrebno analizirati sistema nadzora, vzpostavljenega v Italiji, da se zagotovi skladnost s pogoji za oprostitev občinskega davka na nepremičnine za nekomercialne subjekte, kot opisujejo italijanski organi. Različna davčna obravnava nekomercialnih subjektov, uvedena z obravnavanim ukrepom, ni niti potrebna niti sorazmerna glede na logiko davčnega sistema.

(128) Komisija glede na odstavke od (122) do (127) ugotavlja, da selektivna narava zadevnega davčnega ukrepa ni utemeljena z logiko davčnega sistema. Zato je treba sporni ukrep obravnavati, kot da dodeljuje selektivno prednost nekomercialnim subjektom, ki opravljajo posebne dejavnosti.

([48]) Sodba z dne 8. septembra 2011 v združenih zadevah *Paint Graphos*, C-78/08 do C-80/08, točka 67, glej tudi sodbo z dne 22. decembra 2008 v zadevi *British Aggregates proti Komisiji*, C-487/06, ZOdl., str. I-10505, točka 84 in sodno prakso, ki je tu navedena.

([49]) Sodba z dne 22. decembra 2008 v zadevi *British Aggregates proti Komisiji*, C-487/06, ZOdl., str. I-10505, točka 85.

([50]) UL C 384, 10.12.1998, str. 3.

([51]) Sodba z dne 8. septembra 2011 v združenih zadevah *Paint Graphos*, C-78/08 do C-80/08, točka 70.

([52]) Glej točko 26 Obvestila Komisije o uporabi pravil o državni pomoči za ukrepe, ki zadevajo neposredno obdavčitev ustvarjenega dohodka.

([53]) Sodba z dne 8. septembra 2011 v združenih zadevah *Paint Graphos*, C-78/08 do C-80/08, točka 73 in naslednje.

6.2.4. *Vplivi na trgovino med državami članicami in izkrivljanje konkurence*

(129) S členom 107(1) Pogodbe se prepoveduje pomoč, ki lahko prizadene trgovino med državami članicami in izkrivlja ali bi lahko izkrivljala konkurenco. Da bi se nacionalni ukrep obravnaval kot državna pomoč, Komisija v skladu s sodno prakso Sodišča ([54]) ni dolžna ugotavljati stvarnega vpliva pomoči na trgovino med državami članicami niti dejanskega izkrivljanja konkurence, ampak je dolžna le proučiti, ali lahko te pomoči vplivajo na to trgovino in na izkrivljanje konkurence. Prav tako je treba upoštevati, kot je pojasnjeno v odstavku (107), da za opredelitev sheme kot državne pomoči ni treba dokazati, da se vsa individualna pomoč, dodeljena v skladu s to shemo, šteje kot pomoč iz člena 107(1) Pogodbe. V ta namen za ugotovitev, da shema vključuje elemente pomoči v smislu člena 107(1), zadostuje, da se med izvajanjem sheme pojavijo položaji, ki pomenijo pomoč.

(130) Iz sodne prakse zlasti glede pogoja vpliva na trgovino med državami članicami izhaja, da je treba dodelitev pomoči, ki jo država članica v obliki davčne olajšave nameni nekaterim davčnim zavezancem, šteti, kot da lahko vpliva na trgovino in kot da zato izpolnjuje ta pogoj, kadar navedeni davčni zavezanci opravljajo gospodarsko dejavnost, ki je predmet te trgovine, ali kadar se domneva, da so ti zavezanci konkurenti subjekti s sedežem v drugih državah članicah ([55]). Poleg tega se, kadar pomoč države članice okrepi položaj enega podjetja v razmerju do drugih konkurenčnih podjetij v trgovini znotraj Unije, šteje, da pomoč vpliva na ta podjetja. Opozoriti je treba, da ni nujno, da je upravičeno podjetje vključeno v trgovino znotraj Unije. Kadar država članica dodeli pomoč podjetju, se lahko njegova dejavnost na nacionalnem trgu zaradi tega ohrani ali poveča, tako se možnosti, da druga podjetja s sedežem v drugih državah članicah prodrejo na trg v tej državi članici, s tem zmanjšajo.

([54]) Sodba z dne 29. aprila 2004 v zadevi *Italija proti Komisiji*, C-372/97, Recueil, str. I-3679, točka 44, sodba z dne 15. decembra 2005 v zadevi *Unicredito Italiano*, C-148/04, ZOdl., str. I-11137, točka 54, sodbo z dne 10. januarja 2006 v zadevi *Cassa di Risparmio di Firenze*, C-222/04, ZOdl., str. I-289, točka 140, sodba z dne 8. septembra 2011 v združenih zadevah *Paint Graphos*, C-78/08 do C-80/08, še neobjavljena, točka 78 ter sodba z dne 27. septembra 2012 v zadevi *Wam Industriale Spa proti Komisiji*, T-303/10, še neobjavljena v ZOdl., točka 25 in naslednje.

([55]) Glej sodbo z dne 6. septembra 2006 v zadevi *Portugalska proti Komisiji*, C-88/03, ZOdl., str. I-7115, točka 91, sodbo v zadevi *Heiser*, C–172/03, ZOdl., str. I–1627, točka 35 in sodbo z dne 30. aprila 2009 v zadevi *Komisija proti Wam*, C-494/06 P, ZOdl., str. I-3639, točka 51.

(131) Glede pogoja izkrivljanja konkurence je treba upoštevati, da načeloma pomoč, ki naj bi podjetju omogočila zmanjšanje stroškov, ki ga sicer bremenijo v okviru izvajanja tekočih poslov ali običajnih dejavnosti, izkrivlja pogoje konkurence ([56]).

(132) V zvezi s tem niso italijanski organi predložili nobene pripombe. Nekatere od 78 tretjih zainteresiranih strani menijo, da oprostitev občinskega davka na nepremičnine ne more bistveno prizadeti trgovine ali izkrivljati konkurence zaradi posebnih značilnosti prejemnikov sheme in načina, na katerega opravljajo dejavnosti, ki privedejo do oprostitve.

(133) Komisija se ne more strinjati s stališči teh strani, ki menijo, da obravnavana oprostitev, dodeljena nekomercialnim subjektom, ki delujejo na lokalni ravni, ni bistveno prizadela trgovine in izkrivljala konkurence. V skladu z dobro ustaljeno sodno prakso škodljiv vpliv na trgovino dejansko ne potrebuje drugega kot določitev, da je podjetje s prednostjo dejavno na trgu, ki je odprt za konkurenco (bodisi uvoz ali izvoz blaga bodisi mednarodno zagotavljanje storitev) ([57]). Ni pomembno, ali so prizadeti trgi lokalni, regionalni, nacionalni ali na ravni Unije. Dejansko ni odločilna opredelitev vsebinsko in geografsko upoštevnih trgov, temveč prej možnega škodljivega vpliva na trgovino znotraj Unije. Sorazmerno majhen pomen pomoči ali sorazmerna majhnost podjetja, ki prejme pomoč, kot taka ne izključujeta možnosti, da bi lahko bila prizadeta trgovina znotraj Unije ([58]). Dejansko niti relativno majhen znesek pomoči niti majhnost podjetij s prednostjo ne izključujeta obstoja državne pomoči ([59]).

([56]) Glej sodbo z dne 19. septembra 2000 v zadevi *Nemčija proti Komisiji*, C–156/98, Recueil, str. I–6857, točka 30 in sodbo v zadevi *Heiser*, C–172/03, ZOdl., str. I–1627, točka 55.

([57]) Glej sodbo z dne 15. junija 2000 v zadevi *Alzetta*, T-298/97, Recueil, str. II-2319, točka 93 in naslednje.

([58]) Glej sodbo z dne 21. marca 1990 v *zadevi Belgija proti Komisiji*, *„Tubemeuse“*, C-142/87, Recueil, str. I-959, točka 43, sodbo z dne 14. septembra 1994 v združenih zadevah *Španija proti Komisiji*, od C–278/92 do C–280/92, Recueil, str. I–4103, točka 42 in sodbo z dne 24. julija 2003 v zadevi *Altmark Trans in Regierungspräsidium Magdeburg*, C–280/00, Recueil, str. I–7747, točka 81.

([59]) Sodba z dne 15. junija 2005 v zadevi *Sardinija proti Komisiji*, T-171/02, ZOdl., str. II-2123, točka 86 in naslednje, sodba z dne 19. septembra 2002 v zadevi *Španija proti Komisiji*, Case C-113/00, Recueil, str. I-7601, točka 30 ter sodba z dne 4. aprila 2001 v zadevi *Friuli Venezia Giulia proti Komisiji*, Case T-288/97, Recueil, str. II-1169, točki 44 in 46.

(134) V obravnavani zadevi Komisija navaja, da so vsaj nekateri sektorji, ki so upravičeni do oprostitve občinskega davka na nepremičnine, kot so nastanitvene in zdravstvene storitve, bili ter so dejansko še vedno izpostavljeni konkurenci in trgovini v Uniji. Komisija s sklicevanjem na obravnavani ukrep meni, da so pogoji iz sodne prakse izpolnjeni, ker ukrep zagotavlja prednost v smislu financiranja dejavnosti zadevnih subjektov, tako da subjektom ni treba plačati stroškov, ki bi jih sicer krili. Ukrep bi zato lahko izkrivljal konkurenco.

(135) Zato Komisija ugotavlja, da bi obravnavani ukrep lahko prizadel trgovino med državami članicami in izkrivljal konkurenco v smislu člena 107(1) Pogodbe.

6.2.5. *Sklepna ugotovitev glede opredelitve spornega ukrepa*

(136) Komisija glede na navedeno ugotavlja, da sporni ukrep izpolnjuje vse pogoje iz člena 107(1) Pogodbe in bi ga bilo treba na ta način obravnavati kot državno pomoč.

6.2.6. *Opredelitev ukrepa kot nova pomoč*

(137) Komisija je v sklepu o sprožitvi postopka menila, da je oprostitev občinskega davka na nepremičnine iz člena 7(1)(i) zakonske uredbe št. 504/92 pomenila novo pomoč. Občinski davek na nepremičnine, ki ga je treba vsako leto plačati občinam, je bil uveden leta 1992. Komisiji ni bil priglašen, prav tako ga Komisija ni odobrila. Oprostitev se je uporabljala za širok razpon dejavnosti, ki so bile ob uvedbi tega davka odprte za konkurenco.

(138) Italija trdi, da pristop, ki ga je uporabila Komisija v sklepu o sprožitvi postopka, ni pravilen ter da bi se oprostitev občinskega davka na nepremičnine, če se je obravnavala kot pomoč, morala opredeliti kot veljavna pomoč. Italijanski organi vztrajajo pri tem, da je občinski davek na nepremičnine logična pravna nadaljnja stopnja prejšnjih davkov na premoženje, s katerimi ima formalno in materialno zvezo. Oprostitev davka na nepremičnine za posebne dejavnosti z velikim družbenim pomenom je bila bistvena sestavina vse nepremičninske zakonodaje od leta 1931, mnogo preden je začela veljati Pogodba EGS.

(139) Italijanski organi tudi trdijo, da je Komisija z odgovori pritožnikom v zvezi z oprostitvijo občinskega davka na nepremičnine, o čemer je bila Italija neuradno obveščena, pri nekomercialnih subjektih ukrepa ustvarila legitimno pričakovanje glede združljivosti te oprostitve s pravom Unije.

(140) Italija je zagotovila podroben opis nepremičninskih davkov, veljavnih pred občinskim davkom na nepremičnine. Italija je leta 1931 v enotnem aktu o lokalnih financah uvedla posebne in splošne davčne izboljšave. Nato je bil leta 1963 z zakonom št. 246 z dne 5. marca 1963 uveden davek na vrednost zazidalnih območij. Nazadnje je bil s predsedniško uredbo št. 643 z dne 26. oktobra 1972 uveden davek na povečanje vrednosti nepremičnine („Imposta sull'incremento di valore degli immobili", v nadaljnjem besedilu: davek na povečanje vrednosti nepremičnine). Pri izračunu posebnih in splošnih davčnih izboljšav se je upoštevalo povečanje vrednosti nepremičnega premoženja. Podobno je bil davek iz leta 1963 usmerjen tudi na kapitalski dobiček zazidalnih območij. Ta kapitalski dobiček je bil tudi obdavčen ob prenosu premoženja z akti med živimi in na splošno na koncu vsakega desetletnega obdobja lastništva nepremičnine. Davka iz leta 1931 in iz leta 1963 sta bila nadomeščena z davkom na povečanje vrednosti nepremičnine, uvedenim leta 1972. Po tem davku so bili davčni zavezanci odplačni odsvojitelji ali neodplačni prevzemniki, v vsakem primeru pa je bilo treba davek plačati vsakih deset let. Davek na povečanje vrednosti nepremičnine je bil ukinjen z uvedbo občinskega davka na nepremičnine. Po mnenju Italije ta analiza pojasnjuje tesno zvezo med različnimi nepremičninskimi davčnimi instrumenti, ki so se uporabljali od leta 1931. Italija prav tako navaja, da se je pri pravilih o oprostitvi davka na nepremičnine vedno upoštevala dejavnost, ki so jo opravljali subjekti, upravičeni do oprostitve. Dejstvo, da so se kategorije prejemnikov, upravičenih do oprostitve davka, z leti povečale, je preprosto posledica tega, da se je razširil razpon dejavnosti v socialnem interesu.

(141) Po mnenju Komisije trditve italijanskih organov niso pravilne. Komisija najprej opozarja, da je občinski davek na nepremičnine povsem drugačen od prejšnjih davkov na premoženje, ki jih nadomešča. V vsakem primeru je med občinskim davkom na nepremičnine in

prejšnjimi davki na nepremičnine veliko znatnih razlik glede na davčne zavezance, davčno osnovo in dogodke, ki so privedli do obveznosti plačevanja teh davkov. Na primer, do uvedbe občinskega davka na nepremičnine so se davki na nepremičnine izračunavali na podlagi kapitalskega dobička nepremičnine, medtem ko se občinski davek na nepremičnine izračuna na podlagi katastrske vrednosti nepremičnine. Davek na povečanje vrednosti nepremičnine mora plačati odplačni odsvojitelj ali neodplačni prevzemnik, medtem ko mora davek na nepremičnine plačati vsaka fizična ali pravna oseba, ki je imela v lasti nepremičnino. Davek na povečanje vrednosti nepremičnine je treba plačati vsakih deset let, davek na nepremičnine pa je bilo treba plačati vsako leto. Komisija glede na navedeno meni, da postopoma uvedene spremembe in zlasti zakon o občinskem davku na nepremičnine vplivajo na dejansko bistvo prvotne sheme ter se od nje ne morejo ločiti, tako da se prvotna shema preoblikuje v novo shemo pomoči ([60]). Komisija nima razloga, da bi pregledala stališče iz sklepa o sprožitvi postopka, in potrjuje, da je oprostitev občinskega davka na nepremičnine pomenila novo pomoč.

(142) Komisija glede domnevne odobritve ukrepa občinskega davka na nepremičnine navaja, da nista ne Komisija in ne Svet nikoli odobrila obravnavane pomoči. Če bi se to zgodilo, bi se pomoč obravnavala kot veljavna pomoč v skladu s členom 1(b)(ii) Uredbe (ES) št. 659/1999. Vendar se dopisi s predhodno oceno Komisije, poslani pritožnikom v okviru upravnega postopka pred sklepom o sprožitvi postopka, ne morejo izenačevati z odločitvami Komisije. Ukrep se dejansko lahko obravnava kot veljavna pomoč iz člena 1(b)(ii) le, če je bila pomoč že odobrena z izrecno odločitvijo Komisije ali Sveta. Dve zainteresirani strani sta dopis, poslan pritožnikom 15. februarja 2010, izpodbijali pred Splošnim sodiščem s tožbama, ki pa nista postali pravnomočni; ti tožbi pred Sodiščem sta bili umaknjeni šele po sklepu o sprožitvi postopka. Komisija v skladu s tem ugotavlja, da se člen 1(b)(ii) Uredbe (ES) št. 659/1999 ne uporablja, ker nista ne Komisija in ne Svet sprejela kakršne koli odločitve. Zato se obravnavani ukrep ne more obravnavati kot veljavna pomoč, ampak nasprotno pomeni novo pomoč.

6.2.7. *Združljivost*

(143) Komisija je v sklepu o sprožitvi postopka menila, da obravnavana shema pomoči ni upravičena do nobenih olajšav iz člena 107(2) in (3) Pogodbe ter da italijanski organi niso dokazali, da bi se lahko pomoč razglasila za združljivo v skladu s členom 106(2) Pogodbe.

(144) Italijanski organi med potekom postopka niso predložili nobenega dokaza, s katerim bi dokazali, da se izjeme iz člena 107(2) in (3) ter člena 106(2) lahko uporabijo za obravnavano shemo. Nekatere od 78 zainteresiranih strani menijo, da je bila shema združljiva v skladu s členom 106(2) in členom 107(3)(c). Po njihovem mnenju je bila oprostitev obvezna za dejavnosti, ki so se opravljale v javnem interesu na podlagi načela solidarnosti. Dve zainteresirani strani menita, da se ne uporablja nobena od izjem iz Pogodbe.

(145) Komisija meni, da se v tej zadevi ne uporabljajo izjeme iz člena 107(2), ki se nanašajo na pomoč socialnega značaja, dodeljeno posameznim potrošnikom, pomoč za povrnitev škode, ki so jo povzročile naravne nesreče ali izjemni dogodki, in pomoč, dodeljeno gospodarstvu nekaterih območij Zvezne republike Nemčije.

(146) Enako velja za izjeme iz člena 107(3)(a), s katerim je odobrena pomoč za pospeševanje gospodarskega razvoja območij, kjer je življenjska raven izjemno nizka ali kjer je brezposelnost velika, ter v regijah iz člena 349 glede na njihov strukturni, gospodarski in socialni položaj. Prav tako se ne sme obravnavati, kot da zadevni ukrep pospešuje izvedbo pomembnega projekta skupnega evropskega interesa ali odpravlja resne motnje v gospodarstvu Italije, kot je določeno v členu 107(3)(b).

(147) V skladu s členom 107(3)(c) se lahko pomoč za pospeševanje razvoja določenih gospodarskih dejavnosti šteje za združljivo, kadar takšna pomoč ne spreminja trgovinskih pogojev v obsegu, ki bi bil v nasprotju s skupnimi interesi. Vendar Komisija ni prejela nobenih dejanskih informacij, na podlagi katerih bi lahko presodila, ali je bila oprostitev davka, dodeljena z ukrepom, ki se proučuje, povezana bodisi s posebnimi naložbami ali projekti, upravičenimi do pomoči na podlagi pravil in smernic EU,

([60]) Sodba z dne 30. aprila 2002 v združenih zadevah *Vlada Gibralatarja proti Komisiji*, T-195/01 in T-207/01, Recueil, str. II-2309, točka 111.

bodisi kako drugače neposredno združljiva s členom 107(3)(c). Zato se Komisija ne more strinjati s stališčem tretjih strani, ki trdijo, da je ukrep združljiv v skladu s členom 107(3)(c) zaradi potrebe, da se nekomercialnim subjektom dovoli opravljati dejavnosti, ki temeljijo na načelu solidarnosti in imajo veliko družbeno vlogo. Zlasti glede narave prednosti, ki je zgolj povezana s stopnjo davčne obveznosti za lastništvo nepremičnine, ni mogoče dokazati, da je potrebna in sorazmerna za doseganje cilja skupnega interesa v vseh posameznih primerih. Komisija zato meni, da se zadevni ukrep ne more šteti za združljivega v skladu s katero koli smernico, ki temelji na členu 107(3)(c).

(148) V členu 107(3)(d) je določeno, da se lahko pomoč za pospeševanje kulture in ohranjanja kulturne dediščine, kadar takšna pomoč ne škoduje trgovinskim pogojem in konkurenci v Uniji v obsegu, ki je v nasprotju s skupnimi interesi, šteje kot združljiva z notranjim trgom. Komisija je v sklepu o sprožitvi postopka menila, da v primeru nekaterih subjektov, kot so nekomercialni subjekti, ki so opravljali izključno izobraževalne, kulturne in rekreativne dejavnosti, ni bilo mogoče *a priori* izključiti, da je bil njihov cilj pospeševanje kulture in ohranjanja kulturne dediščine, ter da bi v skladu s tem lahko spadali v področje uporabe člena 107(3)(d). Vendar Komisiji niti Italija niti katera koli od zainteresiranih strani ni zagotovila informacij, s katerimi bi se dokazovala združljivost obravnavanega ukrepa za posebne subjekte na podlagi člena 107(3)(d) ([61]). Tudi iz tega vidika sama narava prednosti ne omogoča, da bi se pomoč štela kot potrebna in sorazmerna v vseh posameznih primerih.

(149) Komisija v sklepu o sprožitvi postopka ni izključila, da bi se lahko nekatere dejavnosti, upravičene do zadevnega ukrepa, po italijanskem pravu uvrstile med storitve splošnega gospodarskega pomena v skladu s členom 106(2) Pogodbe in sodno prakso v zadevi *Altmark*. Nekatere od zainteresiranih strani so menile, da bi morala Komisija ukrep proučiti v skladu s členom 106(2), a niso predložile nobenih ustreznih informacij za analizo. Po mnenju dveh zainteresiranih strani ukrep ne izpolnjuje meril iz sodne prakse v zadevi *Altmark*. Vendar Komisija, ker ji Italija niti zainteresirane strani niso predložile nobenih informacij, na podlagi katerih bi lahko ukrep proučila po členu 106(2), ugotavlja, da ni mogoče določiti, ali bi lahko katere od obravnavanih dejavnosti uvrstili med storitve splošnega gospodarskega pomena po tem členu. Ni mogoče ugotoviti, ali je pomoč v vseh posameznih primerih potrebna in sorazmerna za kritje stroškov, ki nastanejo pri opravljanju obveznosti javne službe ali opravljanju storitev splošnega gospodarskega pomena.

(150) Komisija glede na navedeno ugotavlja, da zadevna shema pomoči ni združljiva z notranjim trgom.

6.3. **Člen 149(4) Zakonika o davku od dohodkov**

(151) Komisija je v sklepu o sprožitvi postopka menila, da se zdi, da zadevni ukrep pomeni državno pomoč. V tem oddelku bo Komisija proučila, ali člen 149(4) Zakonika o davku od dohodkov pomeni državno pomoč v smislu člena 107(1) Pogodbe.

(152) Italijanski organi so pojasnili, da je v členu 149(2) Zakonika o davku od dohodkov neizčrpen seznam parametrov, ki se lahko upoštevajo ([62]) pri presoji komercialne narave subjekta. Če bi bil izpolnjen eden ali več od navedenih pogojev, to še ne pomeni, da bi subjekt samodejno izgubil komercialni status (saj se ti parametri ne morejo obravnavati kot pravne domneve), temveč to kaže na morebitno komercialno naravo dejavnosti, ki jo opravlja subjekt. Italija je glede cerkvenih institucij s statusom pravnih oseb civilnega prava opozorila, da je bilo v okrožnici agencije za prihodke št. 124/E z dne 12. maja 1998 pojasnjeno, da so lahko cerkvene institucije upravičene do take davčne obravnave, kot je dodeljena nekomercialnim subjektom le, če opravljanje komercialnih dejavnosti ni njihov prvotni cilj. Cerkvene institucije s statusom pravnih oseb civilnega prava morajo v vsakem primeru dati prednost institucionalnim dejavnostim predvsem idealističnega prepričanja. S členom 149(4) Zakonika o davku od dohodkov se samo izključi uporaba posebnih časovnih in poslovnih

([61]) Italijanski organi so v svojih pojasnilih na pripombe tretjih strani trdili, da bi se lahko člen 107(3)(d) Pogodbe – teoretično – uporabljal le za določene dejavnosti iz člena 7(1)(i). Vendar v podporo tej trditvi niso predložili nobenih dodatnih dokazov.

([62]) Glej opombo 12.

parametrov iz člena 149(1) in (2) za cerkvene institucije ter amaterske športne klube, kar pa ne zadostuje, da bi ti subjekti izgubili nekomercialni status.

(153) Italijanski organi so poudarili, da je ukrep namenjen temu, da italijanski nacionalni olimpijski odbor ohrani izključno odgovornost za amaterske športne klube, ministrstvo za notranje zadeve pa za cerkvene institucije.

(154) Zlasti kar zadeva cerkvene institucije, so z zakonom št. 222 z dne 20. maja 1985 o izvajanju mednarodnih sporazumov med Italijo in Svetim sedežem med drugim urejena pooblastila ministrstva za notranje zadeve. Italija je poudarila, da je ministrstvo za notranje zadeve izključno pristojno za priznavanje statusa pravnih oseb civilnega prava cerkvenim institucijam in odvzem tega statusa ([63]). S členom 149(4) Zakonika o davku od dohodkov se torej potrjuje ta izključna pristojnost, obenem pa prepreči, da bi davčni organi cerkvenim institucijam implicitno odvzemali status pravnih oseb civilnega prava. Če bi ministrstvo za notranje zadeve cerkvenim institucijam odvzelo status pravnih oseb civilnega prava, bi te izgubile status nekomercialnega subjekta in ne bi mogle biti več upravičene do davčne obravnave, ki se uporablja za nekomercialne subjekte. Ministrstvo za notranje zadeve v skladu s predsedniško uredbo št. 361/2000 prek prefektov („Prefetti“) tudi preverja, ali cerkvene institucije še naprej izpolnjujejo zahteve za ohranjanje statusa pravnih oseb civilnega prava.

(155) Italija je glede amaterskih športnih klubov potrdila, da je italijanski nacionalni olimpijski odbor edini subjekt, ki lahko preverja, ali klubi dejansko opravljajo športne dejavnosti. Italijanski organi so tudi pojasnili, da lahko amaterski športni klubi izgubijo nekomercialni status, če italijanski nacionalni olimpijski odbor ugotovi, da ne opravljajo amaterskih športnih dejavnosti. Amaterski športni klubi morajo svoje davčne podatke posredovati z uporabo posebnega obrazca v sistemu elektronske prijave ([64]). Vendar amaterskim športnim klubom tega obrazca ni treba predložiti, če ne opravljajo komercialnih dejavnosti. Italijanski organi so na podlagi navedenega vzpostavili ustrezne instrumente, s katerimi preverjajo dejavnosti, ki jih opravljajo amaterski športni klubi, tudi z davčnega stališča.

(156) Italija je prav tako pojasnila, da davčni organi takoj obvestijo ministrstvo za notranje zadeve ali italijanski nacionalni olimpijski odbor, če ugotovijo, da cerkvene institucije in amaterski športni klubi opravljajo predvsem komercialne dejavnosti. To ministrstvo in ta odbor izvedeta lastne preglede glede na dodeljena zakonska pooblastila. Davčni organi pa hkrati zagotovijo, da se napoved za odmero davka zadevnega nekomercialnega subjekta popravi in odredi vračilo razlike v obdavčitvi.

(157) Italijanski organi so potrdili, da so bile dejansko izvedene davčne kontrole nekomercialnih subjektov ([65]). Agencija za prihodke je v zvezi s tem nedavno izdala posebna navodila za regionalne urade v zvezi z nekomercialnimi subjekti ([66]). Ministrstvo za notranje zadeve je glede cerkvenih institucij izvedlo več pregledov teh subjektov po uradni dolžnosti, a ni nikoli ni ugotovilo nobenih primerov zlorabe.

(158) Po mnenju Komisije pravni instrumenti glede na navedeno zagotavljajo, da se učinkovito prepreči ali onemogoči zloraba nekomercialnega statusa cerkvenih institucij in amaterskih športnih klubov. Italijanski organi so dokazali, da imajo pristojni organi pooblastila za preglede ter da lahko cerkvene institucije in amaterski športni klubi izgubijo nekomercialni status, če opravljajo predvsem gospodarske dejavnosti. Cerkvene institucije in amaterski športni klubi lahko torej izgubijo svojo upravičenost do davčne obravnave, dodeljene nekomercialnim subjektom na splošno. Potemtakem ni sistema „stalnega nekomercialnega statusa“, kot sta trdili dve zainteresirani strani. Dejstvo, da se pri pregledih uporabljajo posebni postopki za zadevne cerkvene institucije s statusom pravnih oseb civilnega prava in amaterske športne klube, ne vsebuje prednosti.

([63]) Glede odvzema statusa glej zlasti člen 19 zakona št. 222 z dne 20. maja 1985.

([64]) Glej člen 30 zakona št. 185 z dne 29. novembra 2008. Glej tudi okrožnico agencije za davčne prihodke št. 12/E z dne 9. aprila 2009 in odločitev direktorja agencije za prihodke z dne 2. septembra 2009.

([65]) Italija je v letih 2010 in 2011 izvedla 2 030 pregledov nekomercialnih subjektov ter izdala 5 086 odločb o odmeri davka.

([66]) Glej okrožnico agencije za davčne prihodke št. 20/E z dne 16. aprila 2010.

(159) Komisija zato ugotavlja, da se s členom 149(4) Zakonika o davku od dohodkov cerkvenim institucijam ali amaterskim športnim klubom ne podeljujejo prednosti. Torej ukrep ne pomeni državne pomoči v smislu člena 107(1) Pogodbe.

6.4. **Oprostitev občinskega davka**

(160) Po uvedbi občinskega davka – nov davek na nepremičnine na ravni občin, ki je nadomestil občinski davek na nepremičnine – se je Komisija na zahtevo italijanskih organov in ob upoštevanju pripomb dveh zainteresiranih strani na ta nov predpis strinjala, da ugotovi, ali je ta nova oprostitev občinskega davka v zvezi z nekomercialnimi subjekti, ki opravljajo posebne dejavnosti, združljiva s pravili o državni pomoči. Komisija bo skladno s tem presodila, ali zadevna oprostitev občinskega davka pomeni državno pomoč v smislu člena 107(1).

(161) Komisija ugotavlja, da se od začetka veljavnosti uredbe z zakonsko močjo št. 1/2012, spremenjene v zakon št. 27/2012, oprostitev davka v skladu s členom 7(1)(i) zakonske uredbe št. 504/92 uporablja za nepremičnine, ki so v lasti nekomercialnih subjektov, le, če se dejavnosti, navedene v tej uredbi, opravljajo na nekomercialni podlagi. Od 1. januarja 2013 se uporabljajo določbe v zvezi z „mešano rabo“ stavb, kadar so deli stavb samostojni glede na funkcijo in prihodek ter kadar morajo zadevni subjekti oddati napoved za odmero davka.

(162) Z novimi pravili je po mnenju Komisije podrobno opredeljeno, da se oprostitev davka lahko zagotovi le, če se ne opravljajo komercialne dejavnosti. Zato mešani položaji, ustvarjeni z zakonsko uredbo št. 504/92 o občinskem davku na nepremičnine, kadar so se komercialne dejavnosti opravljale v nekaterih stavbah, ki so bile upravičene do oprostitve davka, ne bodo več mogoči.

(163) Na splošno je razlaga pojma gospodarske dejavnosti med drugim odvisna od posebnih okoliščin, načina, kako država organizira dejavnost, in okvira, v katerem je organizirana. Da se dokaže negospodarska narava dejavnosti v skladu s sodno prakso Unije, je treba proučiti naravo, cilj in pravila, ki urejajo to dejavnost. Dejstvo, da se lahko nekatere dejavnosti opredelijo kot „socialne“, samo po sebi ne zadostuje, da se izključi njihova gospodarska narava. Vendar je Sodišče tudi priznalo, da se lahko določene dejavnosti z izključno družbeno vlogo štejejo kot negospodarske, zlasti v sektorjih, ki so tesno povezani z osnovnimi nalogami in odgovornostmi države.

(164) Kljub temu je po mnenju Komisije glede občinskega davka bistveno, da se najprej ugotovi, ali so merila iz italijanske zakonodaje za izključitev komercialne narave dejavnosti, upravičenih do oprostitve občinskega davka, skladna s pojmom negospodarske dejavnosti v skladu s pravom Unije.

(165) Italijanski organi so v zvezi s tem, kot je prikazano zgoraj v odstavku (82) in naslednjih, nedavno odobrili izvedbeni predpis iz člena 91a(3) uredbe z zakonsko močjo št. 1/2012. V izvedbenem predpisu ministrstva za gospodarske zadeve in finance z dne 19. novembra 2012 so določene splošne in posebne zahteve, ki so potrebne za ugotovitev, kdaj se dejavnosti iz člena 7(1)(i) zakonske uredbe št. 504/92 opravljajo na nekomercialni podlagi.

(166) V členu 1(1)(p) izvedbenega predpisa ministrstva z dne 19. novembra 2012 je opredeljen pojem „nekomercialna podlaga“. Da se institucionalne dejavnosti opravljajo na nekomercialni podlagi, se šteje, kadar: (a) niso profitne, (b) v skladu z načeli prava Unije po svoji naravi niso v konkurenci z drugimi udeleženci na trgu, ki so profitni, ter (c) sta načeli solidarnosti in subsidiarnosti uporabljeni v praksi. V tem pogledu je zahteva iz točke (b) pomembno jamstvo, saj z izrecnim sklicevanjem na pravo Unije na splošno zagotavlja, da dejavnost ni v konkurenci z drugimi profitnimi udeleženci na trgu, kar je bistvena značilnost negospodarskih dejavnosti ([67]).

(167) V členu 3 izvedbenega predpisa so določene splošne subjektivne zahteve, ki morajo biti vključene v pravila družbe ali statute nekomercialnih subjektov, tako da se njihove dejavnosti opravljajo na nekomercialni podlagi, in sicer: (a) prepoved razdeljevanja, tudi posredno, kakršne koli vrste dobička, poslovnega presežka, finančnih sredstev, rezerv ali kapitala med dobo poslovanja subjekta, razen če tako določa zakon ali je to v korist subjektov, ki so del iste strukture in ki opravljajo isto dejavnost, (b) kakršen koli dobiček in presežek se morata

([67]) Sodba z dne 10. januarja 2006 v zadevi *Cassa di Risparmio di Firenze*, C-222/04, ZOdl., str. I-289, točke 121 do 123.

ponovno vložiti izključno v razvoj dejavnosti, ki prispevajo k institucionalnemu cilju družbene solidarnosti, ter, (c) če nekomercialni subjekt preneha delovati, se morajo njegova sredstva pripisati drugemu nekomercialnemu subjektu, ki opravlja podobno dejavnost, če ni drugače določeno z zakonom.

(168) V členu 4 izvedbenega predpisa so opredeljene dodatne objektivne zahteve, ki jih je treba izpolniti, skupaj s pogoji iz členov 1 in 3, da se šteje, da se dejavnosti iz člena 7(1)(i) opravljajo na nekomercialni podlagi.

(169) V izvedbenem predpisu je glede dejavnosti socialne pomoči in zdravstvene oskrbe navedeno, da se te dejavnosti opravljajo na nekomercialni podlagi, če je izpolnjen vsaj eden od naslednjih pogojev: a) država poveri dejavnostim pooblastila; dejavnosti se opravljajo po pogodbi ali sporazumu z državo, regijami ali lokalnimi organi in so bodisi del javnega nacionalnega zdravstvenega sistema bodisi ta sistem dopolnjujejo, storitve pa se uporabnikom zagotavljajo brezplačno ali za znesek, ki je le prispevek za stroške izvajanja univerzalne storitve; b) če so dejavnosti nepooblaščene in se opravljajo po pogodbi ali sporazumu, se morajo zagotavljati bodisi brezplačno bodisi za simbolično plačilo, ki v vsakem primeru ne sme presegati polovice povprečne cene za podobne dejavnosti na istem geografskem območju na konkurenčni podlagi, pri čemer je treba tudi upoštevati, da plačilo ni povezano z dejanskimi stroški storitve.

(170) Komisija v zvezi s prvim pogojem navaja, da, kot pojasnjujejo italijanski organi, morajo biti zadevni subjekti, če želijo biti upravičeni do oprostitve, sestavni del nacionalnih zdravstvenih storitev, s katerimi se zagotavlja univerzalno kritje in ki temeljijo na načelu solidarnosti. V tem sistemu se javne bolnice financirajo neposredno iz prispevkov za socialno varnost in drugih državnih sredstev. Te bolnice zagotavljajo storitve brezplačno na podlagi univerzalnega kritja ali za malo plačilo, ki krije le majhen del dejanskega stroška storitve. Nekomercialni subjekti, ki spadajo v isto kategorijo in izpolnjujejo iste pogoje, se prav tako štejejo kot sestavni del nacionalnega zdravstvenega sistema ([68]). Ker italijanski nacionalni sistem zagotavlja sistem univerzalnega kritja, Komisija glede na posebne značilnosti te zadeve in v skladu z načeli iz sodne prakse Unije ([69]) ugotavlja, da se zadevni subjekti, ki opravljajo opisane dejavnosti in izpolnjujejo vse normativne zahteve, ne uvrščajo med podjetja.

(171) V izvedbenem predpisu je glede drugega pogoja določeno, da je treba dejavnosti opravljati bodisi brezplačno bodisi za simbolično plačilo. Storitve, zagotovljene brezplačno, na splošno ne pomenijo gospodarske dejavnosti. To zlasti velja, če se storitve ne ponujajo v konkurenci z drugimi udeleženci na trgu, kot je določeno v členu 1 izvedbenega predpisa. Enako velja za storitve, ki se zagotavljajo za simbolično plačilo. V tem pogledu je pomembno navesti, da je v izvedbenem predpisu določeno, da se plačilo šteje kot simbolično, če ni povezavo z dejanskimi stroški storitve. V izvedbenem predpisu je prav tako pojasnjeno, da se lahko meja, določena v višini polovice povprečne cene za podobne dejavnosti, ki se na istem geografskem območju opravljajo na konkurenčni podlagi, uporabi le, da se izključi upravičenost do oprostitve davka (kot je navedeno z besedami „v vsakem primeru“). Vendar to ne pomeni, da so do oprostitve davka upravičeni izvajalci storitev, ki zaračunavajo ceno pod to mejo. Ker dejavnosti socialne pomoči in zdravstvene oskrbe izpolnjujejo tudi splošne in subjektivne zahteve iz členov 1 in 3 izvedbenega predpisa, Komisija torej ugotavlja, da take dejavnosti, ki se opravljajo v skladu z načeli veljavne zakonodaje, ne pomenijo gospodarskih dejavnosti.

(172) Za izobraževalne dejavnosti se šteje, da se opravljajo na nekomercialni podlagi, če je izpolnjenih več posebnih pogojev. Dejavnosti morajo biti enakovredne javnemu izobraževanju in v šoli morajo pri vpisu uporabljati nediskriminacijsko politiko; šola mora sprejemati tudi invalidne učence, uporabljati kolektivne pogodbe o delu,

([68]) Glej zlasti člen 1(18) zakonske uredbe št. 502 z dne 30. decembra 1992.

([69]) Glej sodbo z dne 4. marca 2003 v zadevi *FENIN proti Komisiji*, T-319/99, Recueil, str. II-357, točka 39, potrjeno s sodbo z dne 11. julija 2006 v zadevi *FENIN proti Komisiji*, C–205/03 P, ZOdl., str. I-6295, sodbo z dne 16. marca 2004 v združenih zadevah *AOK Bundesverband in drugi*, C-264/01, C-306/01, C-354/01 in C-355/01, Recueil, str. I-2493, točke 45 do 55 ter tudi sodbo z dne 7. novembra 2012 v zadevi *CBI proti Komisiji*, T-137/10, še neobjavljena v ZOdl.

imeti objekt, ki ustreza veljavnim standardom, ter objavljati računovodske izkaze. Poleg tega je treba dejavnost opravljati bodisi brezplačno bodisi za simbolično plačilo, s katerim se krije le del dejanskih stroškov storitve, pri čemer je treba tudi upoštevati, da ni povezano z dejanskimi stroški storitve. Komisija v zvezi s tem opozarja, da v skladu s sodno prakso ([70]) pouk, ki ga izvajajo nekateri zavodi, ki naj bi bili del javnega izobraževalnega sistema ter ki naj bi se v celoti ali pretežno financirali z javnimi sredstvi, ne pomeni gospodarske dejavnosti. Na negospodarsko naravo javnega izobraževanja načeloma ne vpliva dejstvo, da morajo učenci ali njihovi starši včasih plačati šolnino ali vpisnino, kar prispeva k stroškom delovanja sistema, če ta finančni prispevek krije le del dejanskih stroškov storitve in se zato ne more šteti kot plačilo za opravljeno storitev. Kot priznava Komisija v Sporočilu o uporabi pravil Evropske unije o državni pomoči za nadomestilo, dodeljeno za opravljanje storitev splošnega gospodarskega pomena ([71]), so v ta načela zajeti vrtci, zasebne in javne osnovne šole, poklicno usposabljanje, poučevanje na univerzah, ki se opravlja postransko, ter univerzitetno izobraževanje. Komisija glede na navedeno meni, da se simbolično plačilo iz izvedbenega predpisa, ki krije le del dejanskih stroškov storitve, ne more šteti kot plačilo za opravljeno storitev. Zato Komisija v skladu s temi posebnimi okoliščinami, pri čemer upošteva splošne in subjektivne zahteve iz členov 1 in 3 izvedbenega predpisa, skupaj s posebnimi objektivnimi zahtevami iz člena 4 tega predpisa, meni, da se izobraževalne storitve, ki jih opravljajo zadevni subjekti, ne morejo šteti kot gospodarska dejavnost.

(173) V členu 4 izvedbenega predpisa je glede nastanitvenih storitev ter kulturnih, rekreacijskih in športnih dejavnosti navedeno, da jih je treba zagotavljati bodisi brezplačno bodisi za simbolično plačilo, ki v vsakem primeru ne sme presegati polovice povprečne cene za podobne dejavnosti, ki se na istem geografskem območju opravljajo na konkurenčni podlagi, pri čemer je treba tudi upoštevati, da plačilo ni povezano z dejanskimi stroški storitve. Ta zahteva in drugi pogoj za dejavnosti socialne pomoči in zdravstvene oskrbe, ki so bile proučene v odstavku (171), sta enaka, zato se uporabljajo enaki pomisleki. Če se storitve zagotavljajo brezplačno, načeloma ne pomenijo gospodarske dejavnosti. Enako velja za storitve, ki se zagotavljajo za simbolično plačilo. V tem pogledu je pomembno navesti, da je v izvedbenem predpisu določeno, da se plačilo šteje kot simbolično, če ni povezano z dejanskimi stroški storitve. V izvedbenem predpisu je prav tako pojasnjeno, da se lahko meja, določena v višini polovice povprečne cene za podobne dejavnosti, ki se na istem geografskem območju opravljajo na konkurenčni podlagi, uporabi le, da se izključi upravičenost do oprostitve davka (kot je navedeno z besedami „v vsakem primeru“). Vendar to ne pomeni, da so do oprostitve davka upravičeni izvajalci storitev, ki zaračunavajo ceno pod to mejo.

(174) Komisija v primeru nastanitvenih storitev in športnih dejavnosti navaja tudi dodatne zahteve na podlagi opredelitev teh dejavnosti v členu 1(1)(j) in (m) izvedbenega predpisa. V izvedbenem predpisu je glede nastanitvenih storitev oprostitev davka omejena na storitve nekomercialnih subjektov, do katerih imajo dostop le določene kategorije ljudi ter ki se ne opravljajo vse leto. V izvedbenem predpisu je zlasti glede „socialne nastanitve“ določeno, da morajo biti storitve usmerjene bodisi na posameznike z občasnimi ali stalnimi posebnimi potrebami bodisi na posameznike, ki so prikrajšani zaradi fizičnega ali psihološkega stanja ali gospodarskih, socialnih ali družinskih razmer. Subjekt lahko zahteva le simbolično plačilo, ki v vsakem primeru ne sme presegati polovice povprečne cene za podobne dejavnosti, ki jih na istem geografskem območju opravljajo komercialni subjekti, pri čemer je treba tudi upoštevati, da plačilo ni povezano z dejanskimi stroški storitve. V izvedbenem predpisu je tudi določeno, da se oprostitev v vsakem primeru ne uporablja za dejavnosti, ki se opravljajo v hotelih ali podobnih ustanovah, kot je določeno v členu 9 zakonske uredbe št. 79 z dne 23. maja 2011 ([72]). Iz oprostitve so torej izključene dejavnosti, ki se opravljajo, na primer, v hotelih, motelih ter ustanovah, ki ponujajo prenočišče z zajtrkom. Ker morajo nekomercialni subjekti, ki ponujajo nastanitev, v obravnavani zadevi izpolniti splošne, subjektivne in objektivne zahteve iz členov 1, 3 in 4 izvedbenega predpisa, Komisija glede na posebne značilnosti te zadeve meni, da te dejavnosti, ki izpolnjujejo navedene pogoje, ne pomenijo gospodarske dejavnosti za pravo Unije.

([70]) Sodba z dne 27. septembra 1988 v zadevi *Humbel in Edel*, C-263/86, Recueil, str. 5365, točki 17 in 18, sodba z dne 7. decembra 1993 v zadevi *Wirth*, C-109/92, Recueil, str. I-6447, točki 15 in 16, sodba z dne 11. septembra 2007 v zadevi *Schwarz*, C-76/05, ZOdl., str. I-6849, točka 39. Glej tudi sodbo Sodišča Efte z dne 21. februarja 2008 v zadevi *Private Barnehagers Landsforbund proti Nadzornemu organu Efte*, E-5/07, točke 80 do 83.

([71]) UL C 8, 11.1.2012, str. 4.

([72]) Zakonska uredba št. 79 z dne 23. maja 2011: „*Codice della normativa statale in tema di ordinamento e mercato del turismo, a norma dell'articolo 14 della legge 28 novembre 2005, No 246, nonché attuazione della direttiva 2008/122/CE, relativa ai contratti di multiproprietà, contratti relativi ai prodotti per le vacanze di lungo termine, contratti di rivendita e di scambio*“ – (običajno dopolnilo št. 139 k uradnemu listu št. 129, 6.6.2011). V členu 9 te zakonske uredbe so kot hoteli in podobne ustanove opredeljeni: a) hoteli, b) moteli, c) počitniške vasi, d) turistični apartmaji/opremljeni apartmaji, e) penzioni, f) sezonski hoteli, g) ustanove, ki ponujajo prenočišče z zajtrkom in delujejo kot poslovna dejavnost, h) centri za ohranitev zdravja, i) ter vsaka druga ustanova za turistično nastanitev, ki ima podobne značilnosti kot ena ali več navedenih kategorij.

(175) Komisija ob upoštevanju posebnih okoliščin te zadeve in dejstva, da morajo nekomercialni subjekti, ki ponujajo nastanitvene storitve ter kulturne, rekreacijske in športne dejavnosti, izpolnjevati tudi zahteve iz členov 1 in 3 izvedbenega predpisa, ugotavlja, da se te dejavnosti, ki se opravljajo v skladu z zakonom, ne štejejo kot gospodarske dejavnosti.

(176) Komisija torej ugotavlja, da na podlagi informacij, ki so jih predložili italijanski organi, dejavnosti, analizirane v prejšnjih odstavkih, ki jih opravljajo nekomercialni subjekti popolnoma v skladu s splošnimi, subjektivnimi ter objektivnimi merili iz členov 1, 3 in 4 izvedbenega predpisa, z vidika posebnih in posameznih značilnosti te zadeve niso gospodarske narave. Zadevni nekomercialni subjekti pri opravljanju teh dejavnosti popolnoma v skladu s pogoji iz italijanske zakonodaje torej ne delujejo kot podjetja za pravo Unije. Ker se člen 107(1) Pogodbe uporablja le za podjetja, iz tega sledi, da ukrep v obravnavani zadevi ne spada v področje uporabe tega člena.

(177) Komisija navaja, da je po italijanski zakonodaji od 1. januarja 2013 v primeru mešane rabe stavb mogoče izračunati sorazmerno komercialno rabo nepremičnine in uvesti občinski davek le na gospodarsko dejavnost. Komisija v tem okviru opozarja, da, če subjekt opravlja gospodarske in negospodarske dejavnosti, delna oprostitev davka, do katere je upravičen za del nepremičnine, ki je v rabi za negospodarske dejavnosti, ne pomeni, da ima ta subjekt prednost, kadar opravlja gospodarsko dejavnost kot podjetje. Torej ukrep tudi v tovrstnem primeru ne pomeni državne pomoči v smislu člena 107(1).

6.5. **Vračilo**

(178) Ko Komisija v skladu s Pogodbo in ustaljeno sodno prakso Sodišča ugotovi, da pomoč ni združljiva z notranjim trgom, je pristojna za odločitev, da jo mora zadevna država ukiniti ali spremeniti ([73]). Prav tako je Sodišče večkrat razsodilo, da je namen obveznosti države, da ukine pomoč, za katero Komisija meni, da ni združljiva z notranjim trgom, ponovna vzpostavitev prejšnjih razmer ([74]). V tem okviru je Sodišče ugotovilo, da je cilj dosežen, ko prejemnik povrne zneske, ki so mu bili dodeljeni, in tako izgubi prednost, ki jo je imel pred konkurenti na trgu, ter ko se ponovno vzpostavijo razmere pred izplačilom pomoči ([75]).

(179) V skladu s to sodno prakso je v členu 14(1) Uredbe Sveta (ES) št. 659/99 ([76]) določeno, da „če se v primerih nezakonite pomoči sprejmejo negativne odločbe, Komisija odloči, da mora zadevna država članica sprejeti vse potrebne ukrepe, da upravičenec vrne pomoč“.

(180) Ko se oprostitev občinskega davka na nepremičnine obravnava kot nezakonita in nezdružljiva pomoč, jo je treba načeloma vrniti, da se ponovno vzpostavijo razmere na trgu, kakršne so bile pred dodelitvijo pomoči.

(181) Vendar v Uredbi (ES) št. 659/99 niso določene meje pri odreditvi vračila. V členu 14(1) je določeno, da „Komisija ne zahteva vračila pomoči, če bi bilo to v nasprotju s splošnim načelom prava Skupnosti“, kot je zaščita načela upravičenega pričakovanja. Sodišče je priznalo samo eno izjemo v zvezi z obveznostjo, da država članica izvede odločbo o vračilu, ki je nanjo naslovljena, namreč obstoj izjemnih okoliščin, zaradi katerih je absolutno nemogoče, da bi država članica odločbo primerno izvedla ([77]).

(182) Ker so italijanski organi v okviru formalnega postopka preiskave navedli takšne izjeme, mora Komisija proučiti, ali se uporabljajo v tej zadevi, da določi, ali je potrebno vračilo.

6.5.1. *Načelo legitimnega pričakovanja*

(183) Na podlagi sodne prakse Sodišča in prakse odločanja Komisije je bilo ugotovljeno, da bi se z odreditvijo vračila pomoči kršilo splošno načelo prava Unije, če prejemniki ukrepa zaradi ravnanja Komisije legitimno pričakujejo, da je bila pomoč dodeljena v skladu s pravom Unije.

([73]) Sodba z dne 12. julija 1973 v zadevi *Komisija proti Nemčiji*, C-70/72, Recueil, str. 813, točka 13.

([74]) Sodba z dne 14. septembra 1994 v združenih zadevah *Španija proti Komisiji*, od C–278/92 do C–280/92, Recueil, str. I–4103, točka 75.

([75]) Sodba z dne 17. junija 1999 v zadevi *Belgija proti Komisiji*, C-75/97, Recueil, str. I-03671, točki 64 in 65.

([76]) UL L 83, 27.3.1999, str. 1.

([77]) Obvestilo Komisije – *Za učinkovito izvajanje odločb Komisije*, ki od držav članic zahtevajo dosego vračila nezakonite in nezdružljive državne pomoči, UL C 272, 15.11.2007, str. 4, odstavek 18.

(184) Sodišče je večkrat razsodilo, da pravica sklicevanja na načelo varstva legitimnega pričakovanja velja za vsako zadevno osebo, pri kateri je institucija Unije ustvarila legitimna pričakovanja. Vendar se oseba ne sme sklicevati na načelo legitimnega pričakovanja brez natančnih zagotovil, ki jih je prejela od upravnega organa ([78]).

(185) Italijanski organi in 78 zainteresiranih strani so se v tej zadevi dejansko sklicevali na obstoj legitimnega pričakovanja, ki je temeljilo na odgovoru Komisije na pisno vprašanje parlamenta iz leta 2009 ([79]). Komisija je v odgovoru izjavila, da je izvedla predhodno presojo in da je menila, da ni razlogov za nadaljnje ukrepanje, saj se zdi, da davčna shema občinskega davka na nepremičnine cerkvenim institucijam ne zagotavlja ugodnejšega konkurenčnega položaja.

(186) Komisija vztraja pri tem, da odgovor ni ustvaril legitimnih pričakovanj zaradi naslednjih razlogov.

(187) Izjava Komisije je bila zgolj posledica „predhodne presoje“; Komisija ni navedla, da je sprejela odločitev, ampak le, da po njenem mnenju ni bilo razlogov za nadaljnje ukrepanje. Komisija je okvirno navedla, da se zdi, da cerkvene institucije z oprostitvijo občinskega davka na nepremičnine verjetno niso pridobile nobene prednosti. Vprašanje in odgovor sta bila povezana le s cerkvenimi institucijami, ki so podkategorija nekomercialnih subjektov, na katere se nanaša oprostitev občinskega davka na nepremičnine.

(188) Komisija glede na navedeno meni, da ni navedla posebnih, neomejenih in skladnih zagotovil take narave, da bi pri prejemnikih obravnavanega ukrepa ustvarila legitimna pričakovanja o zakonitosti sheme, v tem smislu da ni spadala v področje uporabe pravil o državni pomoči, ter da zato kakršna koli prednost, ki iz nje izhaja, ne bi mogla biti predmet postopkov vračila. Komisija meni, da ni dala nobene natančne in neomejene izjave v zvezi s tem, da se zadevna oprostitev občinskega davka na nepremičnine ne bi smela obravnavati kot državna pomoč.

(189) Italija je tudi trdila, da je Komisija z odgovori pritožnikom v zvezi z oprostitvijo občinskega davka na nepremičnine, o katerih je bila Italija neuradno obveščena, pri nekomercialnih subjektih ukrepa ustvarila legitimno pričakovanje glede združljivosti te oprostitve s pravom Unije. Komisija se ne strinja s stališči Italije. Dopisi s predhodno presojo, ki jih je Komisija poslala pritožnikom, o katerih je bila država članica le neuradno obveščena, ne pomenijo uradnega stališča Komisije. Odločitve Komisije se objavijo javno in v Uradnem listu, v preprostem upravnem postopku pa ni tako, kadar Komisija – na podlagi razpoložljivih dejstev – nima resnih dvomov o združljivosti proučevanih ukrepov. Dve zainteresirani strani sta dopis, poslan pritožnikom 15. februarja 2010, izpodbijali pred Splošnim sodiščem s tožbama, ki pa nista postali pravnomočni; ti tožbi pred Sodiščem sta bili umaknjeni šele po sklepu o sprožitvi postopka.

(190) Komisija zato ugotavlja, da v tej zadevi Italija in 78 zainteresiranih strani niso od nobene institucije Unije prejele nobenih zagotovil, s katerimi bi se lahko utemeljilo legitimno pričakovanje, ter tako preprečilo, da bi Komisija odredila vračilo.

6.5.2. *Izjemne okoliščine: absolutna nezmožnost vračila*

(191) Država članica, na katero je v skladu s členom 288 Pogodbe naslovljen sklep o vračilu, mora ta sklep izvršiti. Kot je bilo že navedeno, obstaja pri tej obveznosti ena izjema, in sicer kadar države članice dokažejo obstoj izjemnih okoliščin, zaradi katerih bi bilo absolutno nemogoče ustrezno izvršiti sklep.

(192) Države članice to trditev običajno navajajo v okviru razprav s Komisijo po sprejetju sklepa ([80]). Vendar je v tej zadevi Italija že pred sprejetjem sklepa trdila, da se vračila ne bi smelo odrediti, saj bi bilo to povsem nemogoče izvršiti. Ker je Italija to vprašanje izpostavila že v okviru formalnega postopka preiskave in ker je v splošnem pravnem načelu navedeno, da nihče ne more biti zavezan storiti nekaj nemogočega, Komisija meni, da je treba to vprašanje rešiti v tem sklepu.

([78]) Sodba z dne 22. junija 2006 v združenih zadevah *Belgija in Forum 187 ASBL proti Komisiji*, C-182/03 in C-217/03, ZOdl., str. I-5479, točka 147.

([79]) Pisno vprašanje E-177/2009 (UL C 189, 13.7.2010).

([80]) Sodba z dne 13. novembra 2008 v zadevi *Komisija proti Franciji*, C-214/07, ZOdl., str. I-8357, točki 13 in 22.

(193) Najprej je treba opozoriti, da je Sodišče stalno zelo ozko razlagalo pojem „absolutne nezmožnosti“. Pogoj, da bi bilo vračilo absolutno nemogoče, ni izpolnjen, kadar države članice zgolj obvestijo Komisijo o pravnih, političnih ali praktičnih težavah, povezanih z izvajanjem sklepa ([81]). „Absolutna nezmožnost“ bi lahko bila sprejeta samo, kadar bi bilo vračilo objektivno in absolutno nemogoče že od začetka ([82]).

(194) V obravnavani zadevi so italijanski organi trdili, da bi bilo absolutno nemogoče določiti, katere nepremičnine v lasti nekomercialnih subjektov so bile v rabi za dejavnosti, ki niso bile izključno komercialne narave, in dobiti informacije, potrebne za določitev zneska davka, ki bi ga bilo treba plačati.

(195) Italijanski organi so pojasnili, da zaradi načina sestave katastra iz katastrskih zbirk podatkov ni mogoče za nazaj ekstrapolirati podatkov v zvezi z nepremičninami v lasti nekomercialnih subjektov, v rabi za dejavnosti, ki niso bile izključno komercialne narave, kot so navedene v oprostitvi občinskega davka na nepremičnine. Iz podatkov v katastru ni mogoče ugotoviti, kakšne dejavnosti so se opravljale na nepremičninah. Z drugimi besedami na podlagi podatkov iz katastra ni mogoče ugotoviti, ali je subjekt na danem premoženju opravljal komercialne ali nekomercialne dejavnosti. Dejansko je v katastru vsako posamezno premoženje (vključno z deli nepremičnin z ločeno razvrstitvijo) evidentirano le na podlagi objektivnih značilnosti, s katerimi se upoštevajo fizični in strukturni elementi, povezani s predvideno rabo.

(196) Italija je glede davčnih zbirk podatkov, zlasti evidence napovedi za odmero davka nekomercialnih subjektov, pojasnila, da je bilo z njihovo pomočjo mogoče ugotoviti le, katere nepremičnine so bile v rabi na izključno nekomercialni podlagi. V tem primeru je treba stavbe, s katerimi je ustvarjen prihodek, navesti v standardni napovedi za odmero davka v oddelku RB o prihodkih od stavb, medtem ko oddelka RS o mešanih stroških in prihodkih ni treba izpolniti. Po drugi strani je treba izpolniti oba oddelka – RB in RS, če ima nekomercialni subjekt v lasti nepremičnino, v kateri se opravljajo tudi komercialne dejavnosti. Vendar, če je v oddelku RB navedena več kot ena stavba, ni mogoče ugotoviti, katera je tista stavba, na kateri se je opravljala dejavnost, s katero je bil ustvarjen prihodek, naveden v napovedi za odmero davka. Upoštevati je treba, da so v oddelek RS standardne napovedi vključeni celotna vrednost in podatki o prihodkih v zvezi z blagom in storitvami za komercialne in nekomercialne namene (blago in storitve, ki se poljubno uporabljajo za komercialne in druge dejavnosti). Vendar, tudi kadar je v oddelku RB navedena le ena stavba, zaradi načina sestave katastrskega sistema ni mogoče pridobiti razčlenitve na podlagi komercialne/nekomercialne rabe stavb in tako ni mogoče ugotoviti, kateri del stavbe je bil v rabi za gospodarsko dejavnost, s katero je bil ustvarjen prihodek, naveden v napovedi za odmero davka.

(197) Komisija zato meni, da so italijanski organi dokazali, da ne morejo ugotoviti, kdo so prejemniki pomoči, pomoči same pa ni mogoče objektivno izračunati zaradi pomanjkanja razpoložljivih podatkov. Dejansko iz davčnih in katastrskih zbirk podatkov ni mogoče ugotoviti, katera je tista nepremičnina v lasti nekomercialnih subjektov, ki je bila v rabi za ne izključno komercialne dejavnosti, kot so navedene v določbah o oprostitvi občinskega davka na nepremičnine. Zato ni mogoče pridobiti potrebnih podatkov za izračun zneska davka, ki ga je treba vrniti. Torej bi bilo izvrševanje morebitnega vračila objektivno in absolutno nemogoče.

(198) Komisija torej ob upoštevanju posebne narave te zadeve ugotavlja, da bi bilo absolutno nemogoče, da bi Italija zahtevala vračilo kakršne koli pomoči, nezakonito dodeljene v skladu z določbami oprostitve občinskega davka na nepremičnine. Vračila pomoči, ki izhaja iz nezakonite in nezdružljive oprostitve tega občinskega davka na nepremičnine, se zato ne bi smelo odrediti.

7. **SKLEP**

(199) Komisija ugotavlja, da je Italija nezakonito izvajala oprostitev občinskega davka na nepremičnine v skladu s členom 7(1)(i) zakonske uredbe št. 504/92, s čimer je kršila člen 108(3) Pogodbe.

(200) Ker ni mogoče opredeliti nobenih razlogov za združljivost zadevne sheme, je ugotovljeno, da je nezdružljiva z notranjim trgom. Vendar se glede na izjemne okoliščine, na katere se je sklicevala Italija, ne bi smelo odrediti vračila pomoči, saj je Italija dokazala, da bi ga bilo absolutno nemogoče izvršiti.

([81]) Sodba z dne 26. junija 2003 v zadevi *Komisija proti Španiji*, C-404/00, Recueil, str. I-6695, točka 47.

([82]) Sodba z dne 17. junija 1999 v zadevi *Belgija proti* Komisiji („Maribel I“), C-75/97, Recueil, str. I-3671, točka 86 in sodba z dne 13. novembra 2008 v zadevi *Komisija proti Franciji*, C-214/07, ZOdl., str. I-8357, točke 13, 22 in 48.

(201) Komisija meni, da člen 149(4) Zakonika o davku od dohodkov ne pomeni državne pomoči v smislu člena 107(1) Pogodbe.

(202) Komisija glede na posebno naravo ukrepa oprostitve občinskega davka za nekomercialne subjekte, ki opravljajo izključno nekomercialne dejavnosti, v skladu s pogoji iz italijanske zakonodaje ugotavlja, da se te dejavnosti ne morejo obravnavati kot gospodarske dejavnosti za namene pravil o državni pomoči in da ukrep zato ne spada v področje uporabe člena 107(1) –

SPREJELA NASLEDNJI SKLEP:

Člen 1

Državna pomoč v obliki oprostitve občinskega davka na nepremičnine, dodeljene nekomercialnim subjektom, ki na nepremičnini opravljajo izključno dejavnosti iz člena 7(1)(i) zakonske uredbe št. 504/92, ki jo je nezakonito izvajala Italija in s tem kršila člen 108(3) Pogodbe, je nezdružljiva z notranjim trgom.

Člen 2

Člen 149(4) Zakonika o davku od dohodkov ne pomeni državne pomoči v smislu člena 107(1) Pogodbe.

Člen 3

Oprostitev občinskega davka, dodeljena nekomercialnim subjektom, ki na nepremičnini opravljajo izključno dejavnosti iz člena 7(1)(i) zakonske uredbe št. 504/92, ne pomeni državne pomoči v smislu člena 107(1) Pogodbe.

Člen 4

Ta sklep je naslovljen na Republiko Italijo.

V Bruslju, 19. decembra 2012

Za Komisijo

Joaquín ALMUNIA

Podpredsednik

PRILOGA 1

SEZNAM ZAINTERESIRANIH TRETJIH STRANI, KI SO PREDLOŽILE PRIPOMBE NA SKLEP O SPROŽITVI POSTOPKA

Naziv/naslov

1. Santa Maria Annunciata in Chiesa Rossa, Via Neera 24, Milano, Italia
2. Fondazione Pro-Familia, Piazza Fontana 2, Milano, Italia
3. Pietro Farracci, San Cesareo, Italia
4. Scuola Elementare Maria Montessori s.r.l., Roma, Italia
5. Parrocchia S. Luca Evangelista, Via Negarville 14, Torino, Italia
6. Parrocchia S. Nicolò di Bari, Piazza Principe Napoli 3, Tortorici (Messina), Italia
7. Parrocchia S. Nicolò di Bari, Via Libertà 30, Caronia (Messina), Italia
8. Parrocchia S. Nicolò di Bari, Piazza Matrice, S. Stefano di Camastra (Messina), Italia
9. Parrocchia S. Orsola, Contrada S. Orsola, S. Angelo di Brolo (Messina), Italia
10. Parrocchia Sacro Cuore di Gesù, Frazione Galbato, Gioiosa Marea (Messina), Italia
11. Parrocchia Sacro Cuore di Gesù, Corso Matteotti 51, Patti (Messina), Italia
12. Parrocchia Sacro Cuore di Gesù, Via Medici 411, S. Agata Militello (Messina), Italia
13. Istituto Sacro Cuore di Gesù, Via Medici 411, S. Agata Militello (Messina), Italia
14. Parrocchia Santi Nicolò e Giacomo, Discesa Sepolcri, Capizzi (Messina), Italia
15. Istituto Diocesano Sostentamento Clero, Via Cattedrale 7, Patti (Messina), Italia
16. Parrocchia Madonna del Buon Consiglio e S. Barbara, Con. Cresta, Naso (Messina), Italia
17. Parrocchia Maria SS. Annunziata, Frazione Marina, Marina di Caronia (Messina), Italia
18. Parrocchia Maria SS. Assunta, Via Battisti, Militello Rosmarino (Messina), Italia
19. Parrocchia Maria SS. Assunta, Via Monte di Pietà 131, Cesarò (Messina), Italia
20. Parrocchia Maria SS. Assunta, Piazza S. Pantaleone, Alcara Li Fusi (Messina), Italia
21. Parrocchia Maria SS. Assunta, Via Oberdan 6, Castell'Umberto (Messina), Italia
22. Parrocchia Maria SS. Assunta, Piazza Duomo, Tortorici (Messina), Italia
23. Parrocchia Maria SS. Assunta, Via Roma 33, Mirto (Messina), Italia
24. Parrocchia Maria SS. Del Rosario, Contrada Scala, Patti (Messina), Italia
25. Parrocchia Maria SS. Della Scala, Contrada Sceti, Tortorici (Messina), Italia

26. Parrocchia Maria SS. Della Visitazione, Contrada Casale, Gioiosa Marea (Messina), Italia

27. Parrocchia Maria SS. Delle Grazie, Via Campanile 3, Montagnareale (Messina), Italia

28. Parrocchia Maria SS. Delle Grazie, Via Cappellini 2, Castel di Lucio (Messina), Italia

29. Parrocchia Maria SS. Annunziata, Piazza Regina Adelasia 1, Frazzanò (Messina), Italia

30. Parrocchia Maria SS. Annunziata, Contrada Sfaranda, Castell'Umberto (Messina), Italia

31. Parrocchia Maria SS. Di Lourdes, Frazione Gliaca, Piraino (Messina), Italia

32. Parrocchia S. Giuseppe, Contrada Malvicino, Capo d'Orlando (Messina), Italia

33. Parrocchia s. Maria del Carmelo, Piazza Duomo 20, S. Agata Militello (Messina), Italia

34. Parrocchia S. Maria di Gesù, Via Giovanni XXIII 43, Raccuja (Messina), Italia

35. Parrocchia S. Maria Maddalena, Contrada Maddalena, Gioiosa Marea (Messina), Italia

36. Parrocchia S. Maria, Via S. Maria, San Angelo di Brolo (Messina), Italia

37. Parrocchia S. Michele Arcangelo, Via San Michele 5, Patti (Messina), Italia

38. Parrocchia S. Michele Arcangelo, Via Roma, Sinagra (Messina), Italia

39. Parrocchia S. Antonio, Via Forno Basso, Capo d'Orlando (Messina), Italia

40. Parrocchia S. Caterina, Frazione Marina, Marina di Patti (Messina), Italia

41. Parrocchia Cattedrale S. Bartolomeo, Via Cattedrale, Patti (Messina), Italia

42. Parrocchia Maria SS. Addolorata, Contrada Torre, Tortorici (Messina), Italia

43. Parrocchia S. Nicolò di Bari, Via Risorgimento, San Marco d'Alunzio (Messina), Italia

44. Parrocchia Immacolata Concezione, Frazione Landro, Gioiosa Marea (Messina), Italia

45. Parrocchia Maria SS Assunta, Piazza Mazzini 11, Tusa (Messina), Italia

46. Parrocchia Maria SS Assunta, Frazione Torremuzza, Motta d'Affermo (Messina), Italia

47. Parrocchia Maria SS Assunta, Salita Madre Chiesa, Ficarra (Messina), Italia

48. Parrocchia Maria SS. Della Catena, Via Madonna d. Catena 10, Castel di Tusa (Messina), Italia

49. Parrocchia Maria SS. Delle Grazie, Via N. Donna 2, Pettineo (Messina), Italia

50. Parrocchia Ognissanti, Frazione Mongiove, Mongiove di Patti (Messina), Italia

51. Parrocchia S. Anna, Via Umberto 155, Floresta (Messina), Italia

52. Parrocchia S. Caterina, Vico S. Caterina 2, Mistretta (Messina), Italia

53. Parrocchia S. Giorgio Martire, Frazione S. Giorgio, San Giorgio di Gioiosa M. (Messina), Italia

54. Parrocchia S. Giovanni Battista, Frazione Martini, Sinagra (Messina), Italia

55. Parrocchia S. Lucia, Via G. Rossini, S. Agata Militello (Messina), Italia

56. Parrocchia S. Maria delle Grazie, Via Normanni, S. Fratello (Messina), Italia

57. Parrocchia S. Maria, Piazzetta Matrice 8, Piraino (Messina), Italia

58. Parrocchia S. Michele Arcangelo, Piazza Chiesa Madre, Librizzi (Messina), Italia

59. Parrocchia S. Michele Arcangelo, Via Umberto I, Longi (Messina), Italia

60. Parrocchia S. Nicolò di Bari, Piazza S. Nicola, Patti (Messina), Italia

61. Parrocchia S. Nicolò di Bari, Via Ruggero Settimo 10, Gioiosa Marea (Messina), Italia

62. Parrocchia S. Nicolò di Bari, Via S. Nicolò, S. Fratello (Messina), Italia

63. Parrocchia Santa Maria e San Pancrazio, Via Gorgone, S. Piero Patti (Messina), Italia

64. Parrocchia Maria SS Assunta, Piazza Convento, S. Fratello (Messina), Italia

65. Parrocchia Maria SS. Del Rosario, Via Provinciale 7, Caprileone (Messina), Italia

66. Parrocchia Maria SS Assunta, Via Monachelle 10, Caprileone (Messina), Italia

67. Parrocchia Maria SS del Tindari, Via Nazionale, Caprileone (Messina), Italia

68. Parrocchia S. Febronia, Contrada Case Nuove, Patti (Messina), Italia

69. Parrocchia Maria SS. della Stella, Contrada S. Maria Lo Piano, S. Angelo di Brolo (Messina), Italia

70. Parrocchia S. Erasmo, Piazza del Popolo, Reitano (Messina), Italia

71. Parrocchia Maria SS. della Catena, Via Roma, Naso (Messina), Italia

72. Parrocchia S. Benedetto il Moro, Piazza Libertà, Acquedolci (Messina), Italia

73. Parrocchia S. Giuseppe, Frazione Tindari, Tindari (Messina), Italia

74. Parrocchia Santi Filippo e Giacomo, Via D. Oliveri 2, Naso (Messina), Italia

75. Parrocchia SS. Salvatore, Via Cavour 7, Naso (Messina), Italia

76. Santuario Maria SS del Tindari, Via Mons. Pullano, Tindari (Messina), Italia

77. Parrocchia S. Maria Assunta, Via Roma, Galati Mamertino (Messina), Italia

78. Fondazione Opera Immacolata Concezione O.N.L.U.S., Padova, Italia

79. Parrocchia San Giuseppe, Piazza Dante 11, Oliveri (Messina), Italia

80. Parrocchia S. Leonardo, Frazione San Leonardo, Gioiosa Marea (Messina), Italia