II

(Akty prijaté podľa Zmluvy o ES/Zmluvy o Euratome, ktorých uverejnenie nie je povinné)

ROZHODNUTIA

KOMISIA

ROZHODNUTIE KOMISIE

z 11. marca 2008

o štátnej pomoci C 15/07 (ex NN 20/07) uplatňovanej Talianskom, týkajúcej sa daňových stimulov v prospech niektorých úverových inštitúcií v reorganizácii

[oznámené pod číslom K(2008) 869]

(Iba talianske znenie je autentické)

(Text s významom pre EHP)

(2008/711/ES)

KOMISIA EURÓPSKYCH SPOLOČENSTIEV,

so zreteľom na Zmluvu o založení Európskeho spoločenstva, a najmä na jej článok 88 ods. 2 prvý pododsek,

so zreteľom na Dohodu o Európskom hospodárskom priestore, a najmä na jej článok 62 ods. 1 písm. a),

po vyzvaní zainteresovaných strán, aby predložili pripomienky v súlade s uvedenými ustanoveniami [1], a so zreteľom na tieto pripomienky,

keďže:

1. POSTUP

(1) Dňa 24. decembra 2003 taliansky parlament prijal zákon č. 350 z 24. decembra 2003 (zákon č. 350/2003) [2]. V článku 2 ods. 26 tohto zákona sa ustanovuje osobitná schéma na vyrovnanie dane v prípade majetku niektorých úverových inštitúcií, ktoré vznikli na základe reorganizácie alebo prešli reorganizáciou v zmysle predchádzajúceho zákona č. 218 z 30. júla 1990 (zákon č. 218/1990) o privatizácii verejných úverových inštitúcií v Taliansku.

(2) Talianske orgány nenotifikovali schému pomoci Komisii na účely kontroly štátnej pomoci v zmysle článku 88 ods. 3 Zmluvy o ES. Komisia napriek tomu začala predbežné skúmanie tejto schémy.

(3) Listom z 26. septembra 2005 (D/57424) Komisia požiadala talianske orgány o zaslanie všetkých informácií potrebných na posúdenie zlučiteľnosti schémy s pravidlami štátnej pomoci a jej oprávnenosti na základe povinnosti vopred upovedomiť Komisiu o všetkých zámeroch v súvislosti s poskytnutím štátnej pomoci uvedenej v článku 88 ods. 3 Zmluvy o ES.

(4) Taliansko poskytlo požadované informácie listom z 29. novembra 2005 (A/39913).

(5) Listom z 31. marca 2006 Komisia požiadala Taliansko o ďalšie informácie týkajúce sa prípadnej porovnateľnosti schémy so štátnou pomocou a jej zlučiteľnosti so spoločným trhom.

(6) Taliansko poskytlo požadované informácie listom z 5. mája 2006 (A/33466).

(7) Komisia sa stretla s talianskymi orgánmi 3. júla 2006, aby prediskutovala fungovanie a oprávnenosť skúmanej daňovej schémy. Počas stretnutia Komisia vzala na vedomie objasnenia talianskych orgánov, hoci naďalej mala určité pochybnosti týkajúce sa prípadnej porovnateľnosti schémy so štátnou pomocou a jej zlučiteľnosti so spoločným trhom.

[1] Ú. v. EÚ C 154, 7.7.2007, s. 15.

[2] Zákon o štátnom rozpočte Talianska na rok 2004, Úradný vestník Talianskej republiky č. 299 z 27. decembra 2003.

(8) Talianske orgány zaslali listom z 28. júla 2006 (A/36106) zhrnutie informácií predložených Talianskom a vysvetlení poskytnutých na stretnutí, ktoré sa konalo 3. júla 2006.

(9) Listom z 30. mája 2007 (D/203295) Komisia informovala Taliansko o svojom rozhodnutí začať v súvislosti s opatrením pomoci konanie v zmysle článku 88 ods. 2 Zmluvy o ES. V rozhodnutí uverejnenom v *Úradnom vestníku Európskej únie* ([3]) Komisia vyzvala zainteresované strany, aby predložili pripomienky k začatiu konania vo veci formálneho zisťovania.

(10) Talianske orgány predložili pripomienky listom z 5. júla 2007 (A/35808).

(11) Komisia okrem toho dostala pripomienky od zainteresovaných strán, najmä bankovej skupiny Paribas, ktorej súčasťou je Banca Nazionale del Lavoro, a bankovej skupiny UniCredit, ktorej súčasťou sú Capitalia, Banca di Roma a Banco di Sicilia.

(12) Komisia listami z 3. októbra 2007 (D/53926) a 22. novembra 2007 (D/54681) informovala talianske orgány o pripomienkach, ktoré dostala od zainteresovaných strán, a požiadala Taliansko, aby predložilo vlastné pripomienky. Talianske orgány oznámili Komisii listami z 5. novembra 2007 (A/39031) a 21. decembra 2007 (A/40631), že nemajú ďalšie pripomienky ani informácie, ktoré by mohli Komisii poskytnúť.

2. PODROBNÝ OPIS POMOCI

2.1. Zdaňovanie kapitálových ziskov

(13) Taliansky daňový systém má takmer so všetkými modernými daňovými poriadkami spoločné ustanovené základné zásady zdaňovania spoločností: zdanenie príjmov na úrovni spoločností sa uplatňuje na väčšinu subjektov s právnou subjektivitu (najmä obchodné spoločnosti), hoci možno uplatniť povinnú alebo dobrovoľnú daňovú transparentnosť aj na niektoré subjekty bez právnej subjektivity, ako aj niektoré typy spoločností jednotlivcov. Akcionári spoločnosti podliehajúcej zdaneniu sa považujú za samostatné daňové subjekty nezávisle od spoločnosti, ktorej účasti vlastnia, a podliehajú dani z kapitálových ziskov a dividend získaných v súvislosti s vlastneným akciovým kapitálom, i keď sa uplatňujú mechanizmy na zmiernenie účinkov dvojitého zdanenia ziskov pochádzajúcich z vlastníctva majetkových účastí. Kapitálové zisky spoločností sú taktiež zdaniteľné, keď sa realizujú a sú daňovo uznané. Pasívne úroky spoločnosti sú v zásade odpočítateľné, kapitálové náklady však nie, čo znamená jediné zdanenie získaných úrokov na úrovni dlžníka (pri sadzbe dane na úrovni dlžníka) a dvojité zdanenie na úrovni spoločnosti a aspoň v zásade akcionára z dividend z vlastnených majetkových účastí spoločností.

(14) Kúpa majetkovej účasti v spoločnosti akcionárom neznamená zmeny daňového základu majetku spoločností. Na druhej strane prevod majetku spoločnosti vedie vo všeobecnosti k vzniku kapitálového zisku alebo straty, ktoré sa zdaňujú na úrovni prevádzajúcej spoločnosti. Keďže sa daň z prevodu majetku zvyčajne platí ihneď, ale daňové výhody spočívajúce vo zvýšení hodnoty prevedeného majetku sa prejavia až neskôr (pravidelné odpisy), prevod majetku zdaňovaný na úrovni spoločnosti vo všeobecnosti vedie k zvýšeniu celkovej čistej dane predávajúcej i kupujúcej spoločnosti.

(15) Prevod majetku spoločnosti akcionárom vedie rovnako k zdaneniu kapitálových ziskov spojených s prevedeným majetkom so zodpovedajúcim zvýšením daňového základu príslušného majetku, ktorý dostali akcionári, najmä ak sú akcionármi spoločnosti, keďže sa nemôže zaevidovať zvýšenie hodnoty majetku bez daňového uznania kapitálových ziskov dosiahnutých na úrovni samotnej spoločnosti.

2.2. Precenenia majetku a vyrovnania vo všeobecnosti

(16) Precenenie majetku spoločnosti je účtovná operácia, ktorou sa účtovná hodnota investičného majetku zaúčtovaná v súvahe spoločnosti prevedie na aktuálnu hodnotu (ak sa investičný majetok bežne odpisuje, postupom času sa znižuje jeho účtovná hodnota, pričom jeho trhová hodnota môže zostať nezmenená a môže tak byť vyššia ako jeho zostatková účtovná hodnota v dôsledku zníženia účtovnej hodnoty v priebehu času). Keďže bez daňového uznania kapitálových ziskov dosiahnutých na úrovni samotnej spoločnosti by sa nemalo zaznamenávať zvýšenie účtovnej hodnoty majetku spoločnosti, prebytok vzniknutý precenením sa musí považovať za zvýšenie hodnoty investičného majetku, ktorý sa môže odpisovať za rovnakých podmienok ako podobné aktíva. Okrem toho v čase budúceho predaja takého (preceneného) majetku bude dosiahnutý kapitálový zisk nižší v dôsledku menšieho rozdielu medzi protihodnotou získanou za predaj a účtovnou hodnotou majetku.

([3]) Pozri poznámku pod čiarou č. 1.

(17) Precenenia sú mimoriadne účtovné operácie, pretože na základe účtovných pravidiel sa zvyčajne uplatňujú tradičné kritériá obozretnosti, pričom precenenia sa zakladajú na (výnimočnom) predpoklade, že hodnota príslušného majetku je vyššia ako hodnota, ktorá bola zaň zaplatená, alebo ako jeho zostatková hodnota. Takýto predpoklad môže byť vzhľadom na budúci vývoj na trhu nesprávny. Okrem toho nedávno zavedené účtovné zásady (ide o „international financing reporting standards" – takzvané zásady IFRS), ktoré sú v Taliansku povinné pre niektoré spoločnosti, a najmä banky, ukladajú zaúčtovanie investičného majetku spoločnosti v reálnej hodnote, najmä pokiaľ ide o finančné nástroje (príslušné kapitálové zisky a straty sa preto pravidelne účtujú v ročnej súvahe). Okrem toho sa v rámci reštrukturalizácií spoločností majetok vymieňa za jeho aktuálnu hodnotu (ktorá je zvyčajne vyššia ako účtovná hodnota uvedená v súvahe) a príslušné zvýšenia hodnôt sa zaúčtujú dodatočne.

(18) Z hľadiska zdanenia spoločností sú precenenia účtovnej hodnoty majetku v zásade zdaniteľnými operáciami, pokiaľ sa dosiahne kapitálový zisk a uzná sa zvýšenie daňovej hodnoty príslušného investičného majetku. Kapitálové zisky zvyšujú zdaniteľný príjem a v dôsledku toho aktuálny daňový dlh príjemcov aj v prípade, že sa skutočne nespeňažia. Aby spoločnosti nemuseli platiť daň zo zatiaľ nerealizovaných kapitálových ziskov, daňový systém vo všeobecnosti povoľuje zmrazenie daňových kapitálových ziskov, pričom majetok má naďalej historickú daňovú hodnotu, ktorá je nižšia ako účtovná. V takomto prípade účtovný zisk (ktorým je realizovaný zisk, avšak neuznaný ako zdaniteľný príjem) sa odloží až do času skutočného speňaženia kapitálového zisku, napríklad po predaji majetku za odplatu.

(19) Účtovný zisk získaný z odloženého kapitálového zisku sa na daňové účely zvyčajne zaúčtuje do osobitnej rezervy, ktorá predstavuje daňovo neuznaný zisk. Pokiaľ sa realizovaný zisk neuzná na daňové účely, nedochádza k vyrovnaniu medzi účtovnou a daňovou hodnotou majetku. Vyrovnanie je teda daňová operácia, ktorou sa daňová hodnota upraví na účtovnú hodnotu príslušného majetku, a v dôsledku toho sa kapitálový zisk uzná na daňové účely a zdaní. Účtovný zisk sa potom uvoľní z osobitnej rezervy a zaúčtuje medzi bežné zisky účtovného obdobia, pričom sa nové precenené hodnoty stanú odpísateľné na účely daní.

(20) Treba pripomenúť, že kapitálové zisky predstavujú osobitné formy príjmu, ktoré na rozdiel od ostatných príjmov účtovného obdobia odrážajú zvýšenie ekonomickej hodnoty majetku dosiahnutej v čase, ich daňové uznanie je však nevyhnutne jednorazovou operáciou. Z tohto dôvodu sa na kapitálové zisky, ktoré spoločnosti dosiahli, uplatňuje okrem odkladu až do času daňového vyrovnania hodnoty príslušného majetku aj znížená náhradná daň namiesto bežnej dani z príjmu spoločností. Znížená daň predstavuje výhodu, pretože príslušná spoločnosť platí nižšiu daň zo zisku v porovnaní s bežnou daňou a môže tak tieto zisky rozdeliť medzi akcionárov vo forme dividend, čím vzniká prípadný nárok na daňovú úľavu alebo oslobodenie od dane v prípade už zaplatených daní z príjmu spoločností. Pokiaľ ide o uplatnenie pravidiel v oblasti štátnej pomoci, daňová výhoda vyplývajúca z náhradnej dane sa môže odôvodniť daňovým postupom ([4]) vzhľadom na osobitnosť kapitálových ziskov v porovnaní s bežnými ziskami účtovného obdobia.

2.3. **Zdaňovanie kapitálových ziskov platné v Taliansku**

(21) S cieľom opísať charakteristiky skúmanej schémy je potrebné zosumarizovať talianske právne predpisy, ktoré upravujú zdaňovanie kapitálových ziskov vyplývajúcich z prevodov majetku na základe určitých typov reštrukturalizácií spoločností stanovených v zákone č. 218/1990 pre taliansky bankový systém.

Prevody majetku spoločností spojené s reorganizáciami bankových skupín podľa zákona č. 218/1990

(22) Na účely racionalizácie vykonávania bankovej činnosti v Taliansku sa zákonom č. 218/1990 zaviedla osobitná schéma určená na uľahčenie prevodu majetku a ostatných bankových aktív alebo odvetví činnosti v bankovom sektore, držaných miestnymi verejnými úverovými subjektmi, na súkromné novovzniknuté alebo už existujúce úverové inštitúcie (článok 1 zákona č. 218/1990). V roku 1990 bol prevod odvetvia činnosti na daňové účely porovnateľný s predajom majetku a ako taký viedol k platbe dane z príjmu spoločností z rozdielu

([4]) Pozri rozsudok z 10. januára 2006 vo veci C-222/04, *Ministero dell'Economia e delle Finanze/Cassa di Risparmio di Firenze SpA, Fondazione Cassa di Risparmio di San Miniato e Cassa di Risparmio di San Miniato SpA*, Zb. 2006, s. I-00289, body 136 a 137.

medzi aktuálnou hodnotou prevedeného majetku a daňovou hodnotou tohto majetku podľa článku 54 ods. 5 a článku 9 dekrétu prezidenta republiky č. 917 z 22. decembra 1986 (DPR 917/1986), platného v tom čase.

(23) S cieľom uľahčiť prevod bankových aktív sa v článku 7 ods. 2 zákona č. 218/1990 okrem iného ustanovila výnimočná daňová schéma, podľa ktorej kapitálový zisk dosiahnutý pri prevode majetku na súkromné úverové inštitúcie – na základe reorganizácie ustanovenej v článku 1 tohto istého zákona – výmenou za akcie uvedených inštitúcií nie je daňovo uznaný až do okamihu, keď sa zisk skutočne dosiahne predajom majetku alebo jeho rozdelením medzi akcionárov vo forme dividend (odklad daňového uznania kapitálového zisku).

(24) Ciele zákona č. 218/1990 možno zhrnúť takto:

i) umožniť verejným subjektom pôsobiacim v bankovom sektore (najmä v oblasti poskytovania financovania klientom) nadobudnúť právnu formu akciovej spoločnosti považovanú za vhodnejšiu na vykonávanie obchodnej činnosti;

ii) umožniť týmto verejným úverovým subjektom zvýšiť kapitál získaním nového kapitálu od akcionárov a konsolidovať;

iii) zaručiť rovnosť podmienok pre verejné a súkromné úverové inštitúcie uznaním daňovej neutrality pre súkromné inštitúcie v prípade kapitálových ziskov dosiahnutých na základe reorganizácie spoločnosti, v minulosti schválenej iba pre verejné úverové inštitúcie.

(25) V článku 7 ods. 2 zákona č. 218/1990 sa ustanovilo, že 15 % kapitálových ziskov realizovaných pri prevodoch predstavuje zdaniteľný zisk prevádzajúcej spoločnosti (verejná úverová inštitúcia) a zdaňuje sa bežnou sadzbou dane z príjmu spoločností (v tom čase vo výške 52,2 % tvorenou daňou zo zisku právnických osôb IRPEG vo výške 36 % a miestnou daňou z príjmov ILOR vo výške 16,2 %). V zákone sa stanovuje, že podiel 15 % zdaneného kapitálového zisku môže byť pripísaný jednotlivým aktívam – ako nový zdaniteľný základ uznaný nadobúdajúcou bankou – alebo hodnota na začatie činnosti. V zákone sa okrem toho ustanovilo, že daňová hodnota majetku prevedeného na preberajúcu banku sa prevedie do jej účtovníctva (prevedená daňová hodnota) a pripíše sa aj hodnota akcií banky prijatých prevádzajúcou bankou (náhradná daňová hodnota) s výnimkou 15 % zdanených kapitálových ziskov, ktoré sa uznali ako zvýšenie daňových hodnôt (prevedených a náhradných).

(26) V schéme sa teda v podstate stanovovala čiastočná daňová neutralita, na základe ktorej sa pri prevode odvetvia činnosti získala výhoda z odkladu platby dane z príjmu spoločností pod podmienkou, že daňové hodnoty prevedeného majetku boli pripísané akciám získaným prevádzajúcim subjektom a že preberajúci subjekt pripíše získanému majetku daňovú hodnotu, ktorú mal, keď bol vo vlastníctve prevádzajúceho subjektu. Na základe tejto schémy sa stanovila nerovnosť medzi aktuálnymi hodnotami majetku v čase ich prevodu a daňovými hodnotami. Podľa článku 7 ods. 2 zákona č. 218/1990 musel preberajúci i prevádzajúci subjekt priložiť k daňovému priznaniu „plán zosúladenia“, v ktorom sa musel zohľadňovať rozdiel medzi príslušnými účtovnými a daňovými hodnotami.

Prevody majetku spojené s reorganizáciami spoločností na základe smernice o zlúčeniach spoločností

(27) Taliansko transponovalo smernicu 90/434/EHS (ďalej len „smernica o zlúčeniach spoločností“) [5] do svojho právneho poriadku legislatívnym dekrétom č. 544 z 30. decembra 1992 (legislatívny dekrét č. 544/1992). Pôvodná verzia smernice o zlúčeniach spoločností sa vzťahuje na zlúčenia, rozdelenia, prevody majetku a výmeny akcií týkajúcich sa spoločností rôznych členských štátov, ktoré spĺňajú tieto tri kritériá: i) príslušná spoločnosť musí mať jednu z foriem uvedených v prílohe k smernici; ii) musí mať daňové sídlo v členskom štáte a iii) musí podliehať jednej z daní z príjmu spoločností platných v členských štátoch uvedených v článku 3 písm. c) smernice.

(28) Definícia prevodu aktív obsiahnutá v smernici o zlúčeniach spoločností je takáto: operácia, pomocou ktorej spoločnosť bez toho, aby bola zrušená, prevedie jedno odvetvie alebo viac odvetví svojej činnosti na inú spoločnosť výmenou za prevod cenných papierov reprezentujúcich kapitál spoločnosti uznávajúcej prevod (môže ísť o novozaloženú kontrolovanú spoločnosť, ktorej počiatočný kapitál tvoria prevedené akcie, alebo už existujúcu spoločnosť).

[5] Smernica Rady 90/434/EHS z 23. júla 1990 o spoločnom systéme zdaňovania pri zlúčeniach, rozdeleniach, prevodoch majetku a výmene akcií týkajúcich sa spoločností rôznych členských štátov (Ú. v. ES L 225, 20.8.1990, s. 1).

(29) V článku 2 písm. i) smernice sa stanovuje, že prevedený majetok predstavuje odvetvie činnosti, čo znamená všetky aktíva a pasíva divízie spoločnosti, ktorá z organizačného hľadiska predstavuje nezávislý podnik, to znamená, jednotku schopnú prevádzky vlastnými prostriedkami. V jednom z posledných rozsudkov Súdny dvor objasnil ([6]), že prevod majetku sa musí vzťahovať na celý súbor aktív a pasív týkajúcich sa odvetvia činnosti, aby spadal do rozsahu pôsobnosti smernice o zlúčeniach spoločností. Podľa smernice o zlúčeniach spoločností musia odplatu pri prevode majetku tvoriť výlučne akcie, pretože – na rozdiel od ostatných operácií, na ktoré sa smernica vzťahuje, ako sú zlúčenia, rozdelenia a výmeny akcií – v tomto prípade nie je za prevod povolená žiadna platba v hotovosti.

(30) V článku 9 smernice o zlúčeniach spoločností sa odkazom na článok 4 tejto smernice stanovuje, že po prevode majetku sa nemôžu zdaniť kapitálové zisky na úrovni preberajúcej spoločnosti. V smernici sa kapitálové zisky definujú ako zisky vyplývajúce z rozdielu medzi reálnou (trhovou) hodnotou prevedených aktív a pasív a ich daňovou hodnotou bez ohľadu na osobitné pravidlá určenia hodnôt stanovených vo vnútroštátnych právnych predpisoch. Tento preferenčný prístup k dosiahnutým kapitálovým ziskom ustanovený v smernici o zlúčeniach spoločností – pokiaľ ide o prevody medzi spoločnosťami rôznych členských štátov – sa zakladá na kritériu „stabilného zariadenia“: inými slovami, odklad platby dane podľa článku 4 smernice sa môže využiť iba v prípade majetku, ktorý zostane spoločnosti s daňovým sídlom v členskom štáte prevádzajúcej spoločnosti alebo ktorý je účinne spojený so stabilným zariadením preberajúcej spoločnosti so sídlom v členskom štáte prevádzajúcej spoločnosti.

(31) V smernici sa teda ustanovuje schéma daňovej neutrality alebo odkladu dane skôr ako oslobodenie od dane, pretože členský štát preberajúcej spoločnosti si zachováva právo zdaniť kapitálové zisky dosiahnuté pri prevode majetku v čase ich budúceho predaja. Dosiahnuté kapitálové zisky týkajúce sa prevedeného majetku musia byť zaevidované v daňovom účtovníctve preberajúcej spoločnosti, aby sa mohli zdaniť: na tento účel sa musia všetky prevedené aktíva a pasíva zaevidovať do daňového účtovníctva preberajúcej spoločnosti v ich poslednej hodnote z obdobia bezprostredne pred prevodom (prevedená daňová hodnota). Preberajúca spoločnosť musí teda prevziať zdaniteľný základ prevádzajúcej spoločnosti bez toho, aby mohla využiť možnosť vyrovnať tento zdaniteľný základ na reálnu trhovú hodnotu. Ustanovenia smernice o zlúčeniach spoločností, v ktorých sa ustanovuje preferenčné zaobchádzanie v prípade prevodu majetku, sú v podstate podobné ustanoveniam článku 1 uvedeného zákona č. 218/1990 s výnimkou skutočnosti, že v smernici sa neustanovujú pravidlá ocenenia akcií získaných preberajúcou spoločnosťou výmenou za majetok, pričom odvolanie sa na daňovú hodnotu je výslovne ustanovené v článku 7 ods. 2 zákona č. 218/1990: z toho teda vyplýva systém dvojitého nevyrovnania.

([6]) Rozsudok z 15. januára 2002 vo veci C-43/00, *Andersen og Jensen ApS/Skatteministeriet*, Zb. 2002, s. I-00379, bod 34 a nasl.

Prevody majetku spojené s reorganizáciami spoločností na základe legislatívneho dekrétu č. 358/1997

(32) Keďže ustanovenia smernice o zlúčeniach spoločností upravujú iba reorganizácie spoločností v rôznych členských štátoch – systém prevedený do talianskeho právneho poriadku na základe legislatívneho dekrétu č. 544/1992 –, Taliansko autonómne rozšírilo schému daňovej neutrality uplatňovanú na reorganizácie spoločností na reorganizácie spoločností so sídlom na národnom území. Legislatívnym dekrétom č. 358 z 8. októbra 1997 (legislatívny dekrét č. 358/1997) Taliansko zaviedlo všeobecné daňové ustanovenia pre reorganizácie spoločností so sídlom na jeho území, ktoré sa uplatňujú aj v prípade prevodu majetku vo forme prevodu odvetvia činnosti výmenou za akcie.

(33) Všeobecná schéma zdanenia kapitálových ziskov vyplývajúcich z reorganizácií spoločností so sídlom v Taliansku, a predovšetkým vyplývajúcich z prevodu majetku, ustanovená v legislatívnom dekréte č. 358/1997, sa zakladá na dvoch alternatívnych systémoch.

(34) Na jednej strane v článku 3 legislatívneho dekrétu č. 358/1997 sa ustanovuje dobrovoľná schéma na zdanenie kapitálových ziskov z prevodu podnikov alebo kvalifikovaných majetkových účastí výmenou za akcie uvedenej spoločnosti. V článku 3 sa v prvom rade stanovuje, že na vymedzenie príslušných kapitálových ziskov sa musí vypočítať rozdiel medzi daňovou hodnotou prevedeného majetku – keď bol vlastníctvom prevádzajúcej spoločnosti – a hodnotou pripísanou v účtovných záznamoch prevádzajúcej spoločnosti akciám získaným výmenou za prevod alebo ak je táto hodnota vyššia, hodnotou pripísanou prevedenému odvetviu činnosti v účtovnej evidencii preberajúcej spoločnosti. V článku 3 sa okrem toho ustanovuje možnosť daňovo uznať kapitálové zisky prostredníctvom zaplatenia náhradnej dane vo výške 19 %. Na základe novej schémy sa účtovné a daňové

hodnoty vrátane realizovaných kapitálových ziskov uznajú ako nové hodnoty pripísané majetku v prípade prevádzajúcej i preberajúcej spoločnosti, tak aby sa zabránilo nerovnosti daňovej a účtovnej hodnoty (prevod pri schéme účtovnej neutrality).

(35) Na strane druhej v článku 4 legislatívneho dekrétu č. 358/1997 sa stanovuje, že subjekty podieľajúce sa na prevode sa môžu rozhodnúť pre schému na odklad platby dane porovnateľnú so schémou ustanovenou v smernici o zlúčeniach spoločností. Na základe tejto schémy je prevod odvetvia činnosti medzi spoločnosťami so sídlom na talianskom území z daňového hľadiska neutrálny, čo znamená, že kapitálové zisky dosiahnuté na základe prevodu majetku výmenou za akcie nie sú daňovo uznané pod podmienkou, že daňová hodnota prevedeného majetku sa pripíše akciám, ktoré získala prevádzajúca spoločnosť, a že získanému majetku sa pripíše daňová hodnota, ktorú mal, keď bol vo vlastníctve prevádzajúcej spoločnosti (prevod pri schéme daňovej neutrality).

(36) Taliansky daňový systém týkajúci sa dane z príjmu spoločností bol podstatne zreformovaný v roku 2003, teda v rovnakom období, keď nadobudla účinnosť (k 1. januáru 2004) schéma na vyrovnanie dane stanovená zákonom č. 350/2003. Reforma nadobudla účinnosť na základe legislatívneho dekrétu č. 344 z 12. decembra 2003 (legislatívny dekrét č. 344/2003), v ktorom sa vzhľadom na toto konanie ustanovuje:

i) zrušenie IRPEG (predchádzajúcej dane z príjmu právnických osôb) a zavedenie novej dane z príjmu spoločností, IRES, so sadzbou 33 % súčasne so zrušením Dual Income Tax (DIT), ktorá spočívala v uplatnení zníženej sadzby IRPEG (vo výške 19 %) na časť zdaniteľného príjmu reinvestovaného v spoločnosti

ii) zrušenie systému priznania daňovej úľavy, na základe ktorého sa dividendy v momente ich rozdelenia akcionárom opätovne zdanili, ale daň z príjmu spoločností zaplatená v Taliansku sa odpočítala prostredníctvom priznania daňovej úľavy: tento systém bol nahradený schémou čiastočného oslobodenia od dane uplatňovanej na vnútroštátne dividendy, ako aj dividendy zo zahraničia

iii) zavedenie schémy na oslobodenie majetkových účastí, pokiaľ ide o kapitálové zisky získané predajom kvalifikovaných majetkových účastí a súčasne zrušenie možnosti odpočítať účtovné zníženie hodnoty držaných majetkových účastí

iv) zrušenie náhradnej dane z kapitálových ziskov vyplývajúcich z reorganizácií spoločností podľa článku 3 legislatívneho dekrétu č. 358/1997 vo výške 19 %. Zrušením ustanovení uvedeného legislatívneho dekrétu č. 358/1997 sa na základe legislatívneho dekrétu č. 344/2003 zaviedla schéma daňovej neutrality pre všetky reorganizácie spoločností, ako napríklad zlúčenia a rozdelenia, v dekréte prezidenta republiky č. 917 z 22. decembra 1986 a následných zmenách a doplneniach – Testo unico delle imposte sui redditi (TUIR) – (články 170 až 174). Prevody odvetví činnosti a kvalifikovaných majetkových účastí akcionárov neboli transponované do TUIR a nasledujúcich zmien a doplnení, čo viedlo k nerovnosti prístupu k prevodom odvetví činností podliehajúcim schéme účtovnej neutrality podľa článku 175 DPR č. 917/1986 a následných zmien a doplnení a ostatným reorganizáciám spoločností upraveným v schéme daňovej neutrality.

(37) Na základe daňovej reformy zavedenej legislatívnym dekrétom č. 344/2003 sa všetky reorganizácie medzi spoločnosťami v rôznych členských štátoch naďalej riadia schémou daňovej neutrality podľa smernice o zlúčeniach spoločností, v ktorej sa stanovuje možnosť vykonať prevod v rámci schémy daňovej neutrality. Možnosť uplatniť náhradnú daň vo výške 19 % na základe článku 3 legislatívneho dekrétu č. 358/1997 bola zrušená 1. januára 2004, pričom sa zachoval systém stanovenia kapitálových ziskov z prevodu odvetví činností v rámci schémy účtovnej neutrality. Aj dobrovoľná schéma na odklad platby dane stanovená v článku 4 legislatívneho dekrétu č. 358/1997 bola zrušená. V dôsledku uvedenej reformy sa schéma na zdanenie kapitálových ziskov realizovaných na základe predaja alebo prevodu odvetvia činnosti zhoduje so schémou uplatňovanou v prípade predaja jednotlivých aktív.

(38) Na záver treba povedať, že vzhľadom na ustanovenia zákona platné v čase schválenia zákona č. 350/2003 bolo z daňového hľadiska stále výhodnejšie previesť majetok výmenou akcií namiesto ich predaja, pretože predaj kvalifikovaných majetkových účastí bol oslobodený od dane, pričom predaj východiskového majetku bol zdaniteľnou operáciou.

(39) Po objasnení celkového rámca vymedzeného smernicou o zlúčeniach spoločností a legislatívnym dekrétom č. 358/1997 Komisia môže opísať a preskúmať rôzne schémy, ktoré využívajú spoločnosti na precenenia alebo vyrovnanie hodnoty ich investičného majetku.

2.4. **Vyrovnania na základe zákonov č. 342/2000, č. 448/2001 a č. 350/2003**

Reorganizácie úverových inštitúcií na základe zákona č. 218/1990

(40) Zákon č. 218/1990 sa týkal privatizácie prostredníctvom transformácii a prevodov niektorých verejných úverových inštitúcií [v zmysle článku 29 kráľovského dekrétu č. 375 (Regio Decreto Legge) z 12. marca 1936, zmeneného na zákon č. 141 zo 7. marca 1938] na akciové spoločnosti pôsobiace v bankovom sektore (článok 1 zákona č. 218/1990). Na základe článku 7 ods. 2 zákona č. 218/1990 nie sú kapitálové zisky dosiahnuté prostredníctvom prevodov majetku daňovo uznané s cieľom zaručiť daňovú neutralitu operácií. Avšak 15 % takýchto kapitálových ziskov bolo daňovo uznaných a zdanených sadzbou bežnej dane z príjmu spoločností platnou v tom čase. V dôsledku toho sa daňová hodnota majetku prevedeného na základe článku 7 ods. 2 zákona č. 218/1990 zvýšila (vyrovnala) v rozsahu 15 % kapitálových ziskov, pričom zvyšných 85 % kapitálových ziskov sa daňovo neuznalo.

(41) Saldo vyplývajúce z rozdielu medzi daňovou hodnotou získaných akcií a prevedeného majetku na jednej strane a účtovnou hodnotou takéhoto majetku (vyrovnanou iba v rozsahu 15 %) na strane druhej zodpovedalo odloženému kapitálovému zisku. Daňové uznanie zostávajúcich daňových kapitálových ziskov bolo výslovne odložené až do prípadného predaja príslušného majetku alebo rozdelenia účtovnej rezervy zodpovedajúcej daňovo neuznaným kapitálovým ziskom medzi akcionárov vo forme dividend.

(42) V dôsledku toho sa na základe zásad daňového účtovníctva podľa zákona č. 218/1990 neuznalo na daňové účely 85 % ekonomickej hodnoty kapitálových ziskov týkajúcich sa majetku vymeneného v priebehu reorganizácií upravených uvedeným zákonom. Podľa talianskych orgánov sa uvedené reorganizačné operácie úverových inštitúcií uskutočnili medzi rokmi 1990 a 1995. Kapitálové zisky dosiahnuté v tom čase boli v priebehu nasledujúcich rokov zmrazené a dotknuté spoločnosti boli povinné evidovať nevyrovnané hodnoty v príslušnom zozname priloženom k predkladaným daňovým priznaniam.

Vyrovnania dane na základe zákona č. 342/2000

(43) Na základe článku 17 zákona č. 342 z 21. novembra 2000 ([7]) (zákon č. 342/2000) sa spoločnostiam vzniknutým na základe reorganizácie úverových inštitúcií podľa zákona č. 218/1990 povolilo vyrovnať nevysporiadané daňové hodnoty s účtovnými hodnotami realizovanými prostredníctvom výmeny majetku v rámci uvedených reorganizácií, ešte vedeného v súvahe k 31. decembru 1999, pod podmienkou, že zaplatia náhradnú daň z príjmu spoločností vo výške 19 % kapitálových ziskov namiesto globálnej sadzby vo výške 42,4 % uplatňovanej v tom čase (tvorenej daňou z príjmu spoločností vo výške 37 % a miestnou daňou na výrobné činnosti vo výške 5,4 %). Vyrovnanie bolo obmedzené na 85 % daňovo neuznanej alebo nevysporiadanej hodnoty pôvodných kapitálových ziskov.

(44) Spoločnosti, ktoré držali bankové aktíva, ako aj spoločnosti, ktoré vlastnili akcie uvedených spoločností držiacich aktíva, mohli zaplatením dane z kapitálových ziskov vo výške 19 % vyrovnať daňové hodnoty príslušného majetku a akcií. Tieto spoločnosti mohli vyrovnať hodnotu vymenených akcií aj v prípade, že akcie boli prevedené na iné spoločnosti alebo vymenené za akcie iných spoločností bezhotovostne.

(45) Daň z kapitálových ziskov sa však znížila na 15 % (namiesto náhradnej dane vo výške 19 %) v prípade, že sa úverová inštitúcia rozhodla vyrovnať iba daňovú hodnotu svojho majetku namiesto vyrovnania hodnoty majetku, ako aj hodnoty akcií. V takomto prípade boli jedinými príjemcami schémy na vyrovnanie dane úverové inštitúcie, ktoré držali majetok vymenený pri pôvodných prevodoch.

(46) Príjemcovia po zaplatení dane z kapitálových ziskov uvoľňovali kapitálové zisky dosiahnuté pri pôvodných prevodoch (a uložené vo forme rezervy nerozdeliteľných ziskov) a mohli ich rozdeliť medzi akcionárov vo forme dividend.

(47) V článku 19 zákona č. 342/2000 sa súčasne s vyrovnaním majetku a akcií vymenených v rámci už opísaných reorganizácií bankového sektora ustanovuje, že rovnaká náhradná daň z kapitálových ziskov sa môže uplatniť na spoločnosti ochotné vyrovnať daňové hodnoty majetku a akcií v ich vlastníctve na základe iných reorganizácií spoločností, ktoré využili schému daňovej neutrality na základe legislatívneho dekrétu č. 358/1997.

(48) Schéma uvedená v článku 19 (v ktorom sa stanovili náhradné dane z kapitálových ziskov vo výške 19 % a 15 % v prípade vyrovnania majetku a akcií) v plnom rozsahu zjednotila daňové uznanie ziskov vyplývajúcich z daňového vyrovnania v súvislosti s reorganizáciami spoločností vykonanými na základe legislatívneho dekrétu č. 358/1997 s daňovým uznaním ziskov realizovaných úverovými inštitúciami na základe zákona č. 218/1990.

([7]) Úradný vestník Talianskej republiky č. 276 z 21. novembra 2000.

(49) Okrem toho sa v článku 20 zákona č. 342/2000 stanovili podrobné pravidlá pre náhradnú daň z kapitálových ziskov, ktorá sa má zaplatiť, a príslušná daňová úľava v prospech akcionárov, ktorí dostávajú dividendy z daňovo uznaných kapitálových ziskov.

Vyrovnania dane na základe zákona č. 448/2001

(50) Na základe zákona č. 448 z 28. decembra 2001 (zákon č. 448/2001) sa predĺžili lehoty pôsobnosti schémy na vyrovnanie dane ustanovené na základe zákona č. 342/2000, pokiaľ išlo o majetok zaúčtovaný v súvahách spoločností, ktorého hodnota ešte nebola vyrovnaná.

(51) Predovšetkým v článku 3 ods. 11 zákona č. 448/2001 sa ustanovuje, že schéma na vyrovnanie dane podľa článkov 17 až 20 zákona č. 342/2000 sa uplatňuje na daňovo neuznané zisky týkajúce sa majetku a akcií pochádzajúcich z reorganizácií bankového sektora vykonaných na základe zákona č. 218/1990, ako aj na majetok pochádzajúci z iných reorganizácií vykonaných na základe legislatívneho dekrétu č. 358/1997 a ešte držaný k 31. decembru 2001. V zákone č. 448/2001 sa ustanovuje, že náhradné dane splatné pre daňovo uznané zisky sú vo výške 12 % v prípade dvojitého vyrovnania (vyrovnanie majetku držaného preberajúcou spoločnosťou a akcií, ktoré dostala spoločnosť, ktorá mala majetkovú účasť, alebo prevádzajúca spoločnosť) a 9 % v prípade jednoduchého vyrovnania (obmedzeného na majetok vlastnený preberajúcou spoločnosťou) namiesto dane z príjmu spoločností vo výške 41 % uplatňovanej v čase vyrovnania (tvorenej daňou z príjmu spoločností vo výške 36 % a miestnou daňou na výrobné činnosti vo výške 5 %).

Vyrovnania dane na základe zákona č. 350/2003

(52) Nakoniec sa v článku 2 ods. 26 zákona č. 350/2003 stanovilo, že schéma na vyrovnanie dane ustanovená v článku 17 zákona č. 342/2000 sa mohla uplatňovať aj na realizované, ale daňovo neuznané zisky, týkajúce sa majetku dotknutého reorganizáciami bankového sektora podľa zákona č. 218/1990 a ešte evidovaného v súvahe bežného účtovného obdobia k 31. decembru 2003. V zákone č. 350/2003 sa ustanovilo, že náhradná daň na kapitálové zisky týkajúce sa vyrovnania takýchto ziskov predstavuje 12 % v prípade dvojitého vyrovnania (vyrovnanie majetku držaného úverovou inštitúciou a akcií, ktoré dostala prevádzajúca banka) a 9 % v prípade jednoduchého vyrovnania (obmedzeného na majetok vlastnený úverovou inštitúciou). V článku 26 zákona č. 350/2003 sa však neustanovuje žiadne ďalšie vyrovnanie majetku v súvislosti so všeobecnými reorganizáciami spoločností na základe legislatívneho dekrétu č. 358/1997.

(53) Predovšetkým v zmysle článku 2 ods. 26 zákona č. 350/2003 sa mohli historické kapitálové zisky realizované na základe zákona č. 218/1990 v súvislosti s prevodom investičného majetku a ostatných bankových aktív na novovytvorené alebo už existujúce súkromné úverové inštitúcie výmenou za akcie týchto inštitúcií daňovo uznať prostredníctvom zaplatenia náhradných daní vo výške 12 % alebo 9 % namiesto dane z príjmu spoločností vo výške 37,25 % uplatniteľnej v tom čase (daň z príjmu spoločností vo výške 33 % a miestna daň na výrobné činnosti vo výške 4,25 %). V zákone č. 350/2003 sa okrem toho stanovuje, že náhradná daň sa má uhradiť v troch splátkach (50 % v roku 2004, 25 % v roku 2005 a 25 % v roku 2006) bez platenia úrokov.

(54) Na základe informácií poskytnutých talianskymi orgánmi deväť bankových skupín vyrovnalo vlastný majetok podľa článku 26 ods. 26 zákona č. 350/2003 prostredníctvom zaplatenia náhradnej dane z kapitálových ziskov vo výške 9 % (jednoduché vyrovnanie). Príslušné uznané kapitálové zisky dosahovali viac ako 2 059 miliónov EUR. Deväť príjemcov zaplatilo náhradnú daň vo výške 180 615 534 EUR. Na výpočet skutočného ekvivalentu daní na účely štátnej pomoci sa musia splátky zaplatené v rokoch 2005 a 2006 zvýšiť o referenčnú sadzbu 3,7 % na účely vrátenia neoprávnene poskytnutej pomoci ustanoveného v nariadení Komisie (ES) č. 794/2004 ([8]). Skutočne zaplatená daň teda dosahuje výšku 185 505 996 EUR ([9]), čo predstavuje referenčnú sumu na výpočet prípadnej pomoci vyjadrenej v ekvivalente grantu pomoci.

Precenenia na základe zákona č. 350/2003

(55) V článku 2 ods. 25 zákona č. 350/2003 sa stanovuje, že všetky spoločnosti podliehajúce dani môžu preceniť daňové hodnoty ich majetku existujúceho k 31. decembru 2002 s cieľom pripísať im skutočnú hodnotu v danom čase prostredníctvom zaplatenia náhradnej dane vo výške 19 % v prípade precenenia odpisovaného majetku a 15 % v prípade neodpisovaného majetku, splatnej v troch splátkach (50 % v roku 2004, 25 % v roku 2005 a 25 % v roku 2006).

([8]) Nariadenie Komisie (ES) č. 794/2004 z 21. apríla 2004, ktorým sa vykonáva nariadenie Rady (ES) č. 659/1999 ustanovujúce podrobné pravidlá na uplatňovanie článku 93 Zmluvy o ES (kapitola V – Úroková sadzba pre vymáhanie neoprávnenej pomoci) (Ú. v. EÚ L 140, 30.4.2004, s. 1).

([9]) Vyplatené sumy sú: a) 92 760 506 EUR v roku 2004; b) 46 380 253 EUR splatných v roku 2005, zodpovedajúcich čistej aktuálnej hodnote 44 725 412 EUR v roku 2004 a c) 46 380 253 EUR splatných v roku 2006, zodpovedajúcich čistej aktuálnej hodnote 43 129 616,90 EUR v roku 2004.

(56) Ako už bolo uvedené, precenenia sú mimoriadne operácie príležitostne povolené na základe osobitných daňových ustanovení na zosúladenie historickej hodnoty majetku s jeho aktuálnou hodnotou. Daňové precenenie je rozdielne ako vyrovnanie, pretože v prvom prípade sa daňová hodnota majetku spoločnosti môže vyrovnať trhovej hodnote v čase precenenia, pričom v druhom prípade nemôže daňovo uznaný kapitálový zisk presiahnuť hodnotu získanú v čase predchádzajúcej udalosti speňaženia, akou je napríklad reorganizácia.

3. DÔVODY NA ZAČATIE KONANIA

(57) Na základe rozhodnutia z 30. mája 2007 ([10]) Komisia začala konanie vo veci formálneho zisťovania v zmysle článku 88 ods. 2 Zmluvy o ES v súvislosti so schémou na vyrovnanie dane ustanovenou v článku 2 ods. 26 zákona č. 350/2003, pretože sa zdalo, že táto schéma spĺňa všetky podmienky potrebné na to, aby sa považovala za štátnu pomoc v zmysle článku 87 ods. 1 Zmluvy o ES, a okrem toho sa jej zlučiteľnosť so spoločným trhom javila ako pochybná, pretože sa zdalo nemožné uplatniť niektorú z výnimiek ustanovených v článku 87 ods. 2 a 3 Zmluvy o ES.

(58) Komisia sa predovšetkým domnievala, že na základe článku 2 ods. 26 zákona č. 350/2003 sa poskytuje finančná výhoda rovnajúca sa rozdielu medzi daňou skutočne zaplatenou v roku 2004 na vyrovnanie hodnoty majetku a bežnou splatnou daňou, ak by sa rovnaké vyrovnanie vykonalo bez existencie ustanovení článku 2 ods. 26 zákona č. 350/2003. Sadzba bežnej dane uplatňovaná v roku 2004 na príslušný zisk by sa rovnala 37,25 % (tvorená daňou z príjmu spoločností vo výške 33 % a miestnou daňou vo výške 4,25 %), pričom náhradná, skutočne zaplatená daň bola 9 %. Okrem toho v zmysle zákona č. 350/2003 sa náhradná daň platila v troch splátkach (50 % v roku 2004, 25 % v roku 2005 a 25 % v roku 2006) bez úrokov, pričom uplatniteľná daň bez existencie ustanovení článku 2 ods. 26 zákona č. 350/2003 by sa v roku 2004 musela zaplatiť v plnej výške. Komisia vypočítala, že výška dane prevedená do ekvivalentu grantu pomoci, ktorú deviati príjemcovia skúmanej schémy skutočne zaplatili, dosiahla 185 505 996 EUR, pričom bežná daň by predstavovala sumu 771 991 022 EUR (37,25 % z realizovaného zisku vo výške viac ako 2 059 miliónov EUR). Rozdiel medzi bežnou daňou a skutočne zaplatenou daňou je teda 586 485 026 EUR.

([10]) Pozri poznámku pod čiarou č. 1.

(59) Komisia sa taktiež domnievala, že kým vyrovnania dane, z ktorých mali príjemcovia výhody na základe uvedených zákonov č. 342/2000 a č. 448/2001, predstavovali jednoduché všeobecné daňové opatrenia určené na zabezpečenie rovnakého zdanenia dosiahnutých kapitálových ziskov, vyrovnanie podľa článku 2 ods. 26 zákona č. 350/2003 bolo určené výlučne pre banky, ktoré prešli reorganizáciami upravenými v zákone č. 218/1990, a preto sa nemohlo považovať za opatrenie všeobecnej povahy ani nezaručovalo rovnaký prístup k skúmaným kapitálovým ziskom a kapitálovým ziskom dosiahnutým prostredníctvom iných porovnateľných reorganizácií spoločností. Podľa Komisie by mohla skutočnosť, že niektoré talianske banky vyrovnali svoj daňový dlh súvisiaci s daňovo neuznanými kapitálovými ziskami zaúčtovanými v svojich súvahách prostredníctvom zaplatenia nominálnej (zníženej) dane, zatraktívniť operácie spojené s kúpou, pričom mohla spôsobiť narušenie akvizičného trhu v bankovom sektore.

(60) Komisia preto dospela k záveru, že skúmaná schéma by mohla predstavovať štátnu pomoc nezlučiteľnú so spoločným trhom, a v dôsledku toho začala konanie v zmysle článku 88 ods. 2 Zmluvy o ES. Komisia uviedla, že ak by pri ukončení uvedeného konania dospela k záveru, že skúmaná schéma predstavuje nezlučiteľnú štátnu pomoc, bolo by potrebné pristúpiť k jej vráteniu v súlade s článkom 14 nariadenia Rady (ES) č. 659/1999 z 22. marca 1999 ustanovujúcim podrobné pravidlá na uplatňovanie článku 93 Zmluvy o ES ([11]). Vzhľadom na skúsenosti s takýmito daňovými schémami pomoci ([12]) by sa však vrátenie pomoci vzťahovalo iba na nižšie dane v porovnaní so sumou, ktorú by príjemca schémy zaplatil, ak by využil iné daňové schémy dostupné v tom čase, a pod podmienkou, že to neznamenalo rekonštrukciu čisto hypotetických rozhodnutí, ktoré by mohli prijať príjemcovia skúmanej schémy ([13]). Komisia vyzvala talianske orgány a zainteresované subjekty, aby vyjadrili pripomienky k otázke, či sa vrátenie neoprávnene poskytnutej pomoci môže obmedziť výlučne na rozdiel medzi daňou, ktorá by sa zaplatila na základe schémy na precenenie stanovenej v článku 2 ods. 25 zákona č. 350/2003, a náhradnou daňou, ktorú prijímajúce úverové inštitúcie skutočne zaplatili na základe schémy na vyrovnanie dane podľa článku 2 ods. 26 toho istého zákona č. 350/2003.

([11]) Ú. v. ES L 83, 27.3.1999, s. 1.

([12]) Pozri oddiel VI rozhodnutia Komisie 2006/748/ES zo 4. júla 2006 o štátnej pomoci C 30/04 (ex NN 34/04) uplatňovanej Portugalskom, ktorou sa kapitálový zisk z určitých operácií/transakcií, ktoré vykonali verejné podniky, oslobodzuje od dane z príjmu právnických osôb (Ú. v. EÚ L 307, 7.11.2006, s. 219).

([13]) Pozri body 113 až 119 rozsudku Súdneho dvora z 15. decembra 2005 vo veci C-148/04, *Unicredito Italiano SpA/Agenzia delle Entrate, Ufficio Genova 1*, Zb. 2005, s. I-11137.

4. **PRIPOMIENKY TALIANSKA**

(61) Talianske orgány vo svojich pripomienkach v zásade: a) zamietli prirovnanie skúmanej schémy k štátnej pomoci a b) v druhom rade poznamenali, že prípadná poskytnutá výhoda bola omnoho nižšia ako výhoda, ktorú predbežne vypočítala Komisia, a mohla sa teda považovať za nepatrnú pomoc („*de minimis*“).

(62) Taliansko najmä tvrdilo, že na základe článku 2 ods. 25 zákona č. 350/2003 sa umožnilo implicitne všetkým spoločnostiam, ktoré sa podieľali na reorganizáciách, aby využili možnosť vyrovnať hodnotu ich majetku. Na základe článku 2 ods. 25 uvedeného zákona sa – podľa talianskych orgánov – zovšeobecnila možnosť vyrovnať daňové hodnoty s účtovnými hodnotami prostredníctvom výslovného odkazu na článok 14 zákona č. 342/2000, v ktorom sa ustanovilo daňové uznanie nevysporiadaných kapitálových ziskov vyplývajúcich z daňovo neutrálnych reorganizácií, a z tohto dôvodu sa týkalo všetkých neuskutočnených vyrovnaní vyplývajúcich z reorganizácií spoločností vykonaných podľa legislatívneho dekrétu č. 358/1977.

(63) Podľa Talianska bolo možné využiť túto všeobecnú schému na vyrovnanie podľa článku 12 zákona č. 342/2000 prostredníctvom zaplatenia náhradnej dane vo výške 19 % v prípade precenenia odpisovaného majetku a vo výške 15 % v prípade neodpisovaného majetku, splatnej v troch splátkach (50 % v roku 2004, 25 % v roku 2005 a 25 % v roku 2006). Podľa talianskych orgánov sa preto schéma stanovená v článku 2 ods. 26 zákona č. 350/2003 mala posudzovať v súvislosti so schémou na vyrovnanie dane implicitne zavedenou na základe článku 14 zákona č. 342/2000, a nie na základe jej porovnania so všeobecnou schémou na daňové precenenie pre spoločnosti podľa článku 2 ods. 25 toho istého zákona č. 350/2003, ako to, naopak, tvrdila Komisia. Tak pri implicitnej schéme na vyrovnanie dane, ako aj explicitnej schéme na precenenie sa podľa Talianska ustanovilo uplatnenie rovnakých náhradných daní s dosiaľ uvedenými sadzbami 19 % a 15 %. Na rozdiel od toho, čo tvrdila Komisia v rozhodnutí o začatí konania vo veci formálneho zisťovania, by sa podľa talianskych orgánov prípadná výhoda poskytnutá na základe článku 2 ods. 26 zákona č. 350/2003 rovnala iba rozdielu medzi náhradnou daňou vo výške 9 %, ktorú zaplatili prijímajúce banky z ich daňovo neuznaných ziskov, a daňou vo výške 15 %, ktorú mali zaplatiť z tých istých prípadne dosiahnutých ziskov všetky ostatné spoločnosti oprávnené získať prospech z vyrovnania hodnôt ich majetku. Tento rozdiel by sa ďalej znížil vzhľadom na skutočnosť, že prijímajúce banky zaplatili pomerne vyššiu daň v prípade 15 % pôvodne dosiahnutých kapitálových ziskov na rozdiel od všetkých ostatných spoločností, ktoré sa v skutočnosti mohli rozhodnúť pre schému úplnej daňovej neutrality ustanovenú v legislatívnom dekréte č. 358/1997.

(64) Taliansko okrem toho tvrdí, že vyrovnania ustanovené pre kapitálové zisky vyplývajúce z reorganizácií bankového sektora uskutočnených na základe zákona č. 218/1990 sa nemôžu porovnávať so žiadnymi inými opatreniami ustanovenými pre daňové uznanie kapitálových ziskov z dvoch základných dôvodov: po prvé preto, že príslušné reorganizácie bankového sektora boli vo svojej podstate osobitné, a preto sa nedali porovnať s ostatnými, a po druhé preto, že daňové opatrenia určené pre nevysporiadané daňové uznania dosiahnutých kapitálových ziskov boli osobitne navrhnuté pre takéto reorganizácie, pretože sa v nich ustanovovala čiastočná daňová neutralita pre prevádzajúci i preberajúci subjekt.

(65) Pokiaľ ide o jedinečný charakter reorganizácií bankového sektora, talianske orgány potvrdzujú, že opatrenie sa vzťahovalo výlučne na niektoré reorganizačné operácie úverových inštitúcií vykonané v období od 22. augusta 1990 do 31. decembra 1995, ktorých základným cieľom bola privatizácia sektora verejných úverových inštitúcií v Taliansku. Za najvhodnejšiu právnu formu, ktorú mali nadobudnúť verejné úverové inštitúcie v Taliansku, sa považovala akciová spoločnosť, pretože je schopná zaručiť vznik súkromných bankových skupín v krajine a podporiť rovnosť podmienok s ostatnými bankami na spoločnom trhu. Podľa zákona č. 218/1990 sa akcie predchádzajúcich verejných úverových inštitúcií po ich reorganizácii priamo pripísali spoločnosti, v ktorej prevládalo alebo nie verejné vlastníctvo, alebo novovzniknutým bankovým ústavom, alebo existujúcim súkromným bankovým ústavom, v ktorých bolo verejné vlastníctvo rozdelené medzi rôzne miestne samosprávy. Dočasným riadením a postupným predajom akcií takýchto novovytvorených spoločností na trhu bol poverený štát, ako aj ústavy s cieľom umožniť konsolidáciu bankového sektora a vznik bankových skupín v Taliansku.

(66) Osobitný charakter schémy daňovej neutrality pre tieto bankové reorganizácie odôvodnila skutočnosť, že v tom čase neexistovala všeobecná schéma, ktorá zaručovala neutralitu reorganizácií spoločností a prevodov oblastí činnosti. Taliansky zákonodarca mal v úmysle uľahčiť privatizáciu niektorých verejných úverových inštitúcií ich reštrukturalizáciou a zmenou ich právnej formy na akciovú spoločnosť podľa súkromného práva, pričom sa zároveň snažil vyhnúť prisúdeniu neprimeraných výhod týmto inštitúciám. Zákonodarca s cieľom zabrániť narušeniam hospodárskej súťaže voči ostatným súkromným úverovým inštitúciám ustanovil: a) čiastočnú daňovú neutralitu pre prevádzajúci i preberajúci subjekt (15 % dosiahnutých kapitálových ziskov bolo daňovo uznaných a zdanených bežnou sadzbou dane, ktorá v tom čase predstavovala 52,2 %); b) zaúčtovanie daňovo neuznaných kapitálových ziskov do osobitnej rezervy pri odklade dane a c) rozšírenie rovnakej schémy čiastočnej daňovej neutrality na reorganizácie iných ako verejných úverových inštitúcií, aby sa zaručila rovnosť pri zdaňovaní reorganizácií spoločností, ktorá sa vzťahovala na verejné i súkromné úverové inštitúcie.

(67) Talianske orgány súhlasia so závermi Komisie, podľa ktorých schémy daňovej neutrality ustanovené v zákone č. 218/1990 a legislatívnom dekréte č. 358/1999 nepredstavujú štátnu pomoc, pretože sú odôvodnené logikou daňového systému (bod 30 rozhodnutia o začatí konania vo veci formálneho zisťovania). Talianske orgány sa však domnievajú, že v prípade správnosti týchto záverov nemožno za štátnu pomoc považovať ani schému na vyrovnanie dane ustanovenú v článku 2 ods. 26 zákona č. 350/2003, pretože predstavuje potrebné doplnenie schémy čiastočnej daňovej neutrality ustanovenej v článku 7 ods. 2 zákona č. 218/1990 a pretože sa musí zohľadniť osobitný charakter uvedených reorganizácií bankového sektora.

(68) Taliansko zdôrazňuje, že jediné kapitálové zisky, ktoré sa mohli vyrovnať, boli historické kapitálové zisky – pochádzajúce z pôvodných reorganizácií (vykonaných v období od 22. augusta 1990 do 31. decembra 1995) –, ktoré zostali po daňovom uznaní a zdanení sadzbou dane vo výške 15 % kapitálových ziskov. Uplatnenie zníženej náhradnej dane je v plnom rozsahu odôvodnené osobitným charakterom takýchto kapitálových ziskov, ktoré nie sú ziskami účtovného obdobia, ale ziskami dosiahnutými v predchádzajúcich rokoch, a najmä osobitným charakterom reorganizácií bankového sektora upravených zákonom č. 218/2000, pri ktorých bola zaplatená daň vo výške 52,2 % z 15 % dosiahnutých kapitálových ziskov. Spriemerovaním uplatňovanej sadzby dane vo výške 52,2 % a sadzieb náhradných daní stanovených v článku 2 ods. 26 zákona č. 350/2003 vo výške 9 % a 12 % na zostávajúcich 85 % kapitálových ziskov by bola celková uplatňovaná sadzba v rozmedzí 15,48 % a 17,85 %: tieto sadzby sú podľa talianskych orgánov skutočne porovnateľné so sadzbami vo výške 15 % a 19 % uplatňovanými na základe implicitnej schémy na vyrovnanie daní ustanovenej v zákone č. 350/2003 v prípade odpisovaného a neodpisovaného majetku všetkých spoločností.

(69) Talianske orgány okrem toho tvrdia, že schéma na vyrovnanie dane podľa článku 2 ods. 26 zákona č. 350/2003 bola menej flexibilná, pretože sa v nej povinne ustanovuje vyrovnanie všetkých zostávajúcich kapitálových ziskov pochádzajúcich z pôvodnej reorganizácie, pričom implicitná schéma na vyrovnanie dane podľa článku 2 ods. 25 tohto istého zákona stanovuje možnosť vyrovnať hodnotu jednotlivého majetku, pri ktorom sa zaznamenala vyššia reálna hodnota. Podľa talianskych orgánov by podobná flexibilita bola obzvlášť výhodná pre prijímajúce spoločnosti, pretože by si mohli vybrať vyrovnanie iba v prípade opísateľného majetku, a nie majetku, ktorého predaj by priniesol zisky, ktoré sú v každom prípade oslobodené od dane. Napríklad na základe uvedenej schémy oslobodenia majetkových účastí, platnej od 1. januára 2004, je predaj kvalifikovaných majetkových účastí oslobodený od dane na 95 %, a preto sa spoločnostiam neoplatí zaplatiť daň za uznanie ziskov týkajúcich sa majetku, ktoré by boli v každom prípade takmer v plnej výške oslobodené od dane. Podľa talianskych orgánov nie je rozdiel určite zanedbateľný, pretože veľké množstvo aktív historicky prevedených v 90. rokoch na novovytvorené úverové inštitúcie predstavovalo kvalifikované majetkové účasti spoločností, a teda takmer úplne oslobodené od dane na základe už uvedenej daňovej reformy z roku 2003.

(70) Napokon talianske orgány tvrdia, že aj v prípade, že Komisia dospeje k záveru, že sadzba dane platenej na základe článku 2 ods. 26 zákona č. 350/2003 bola výhodnejšia ako sadzba dane uplatniteľná na základe „všeobecnej“ schémy na vyrovnanie dane ustanovenej v článku 2 ods. 25 tohto istého zákona, skutočný rozdiel by bol minimálny, a preto by sa mala považovať za pomoc „*de minimis*“.

5. PRIPOMIENKY ZAINTERESOVANÝCH STRÁN

(71) Zainteresované strany predložili vo svojich pripomienkach viacero tvrdení s cieľom vyvrátiť prirovnanie skúmanej schémy na vyrovnanie dane k štátnej pomoci. Tvrdili, že išlo o technické daňové opatrenie určené pre osobitnú situáciu, a to vyriešiť problém spojený s nevyrovnaním určitých neuznaných daňových hodnôt týkajúcich sa majetku vymeneného v čase, keď sa uskutočnili niektoré reorganizácie spoločností v bankovom sektore toto opatrenie by okrem toho neprinieslo žiadnu výhodu príslušným bankovým skupinám, pretože by v skutočnosti viedlo k dodatočným nákladom, ktoré nemuseli bežne znášať ostatné spoločnosti, ktoré sa podieľali na porovnateľných reorganizáciách v rámci všeobecnej schémy daňovej neutrality ustanovenej v legislatívnom dekréte č. 358/1997 a smernici o zlúčeniach spoločností.

(72) Zainteresované strany v podstate tvrdia, že skúmaná schéma nie je selektívna vzhľadom na to, že ju opodstatňujú osobitné charakteristiky bankového sektora, a najmä osobitné charakteristiky príslušných reorganizácií úverových inštitúcií. Podľa zainteresovaných strán Komisia v niektorých svojich predchádzajúcich rozhodnutiach už považovala schému čiastočnej daňovej neutrality ustanovenú v zákone č. 218/1990 za zlučiteľnú so spoločným trhom, napríklad v rozhodnutí 2002/581/ES z 11. decembra 2001 o štátnej pomoci, ktorú Taliansko poskytlo v prospech bánk ([14]), ktoré sa odvoláva na oznámenie Komisie o začatí konania vo veci formálneho zisťovania v súvislosti s pomocou, ktorú Taliansko poskytlo v prospech Banco di Napoli ([15]).

(73) Zainteresované strany okrem toho tvrdia, že úverové inštitúcie podliehajúce príslušným reorganizáciám nemali žiadnu osobitnú výhodu, ak by sa porovnala náhradná daň zaplatená príslušnými bankami za daňové uznanie ich kapitálových ziskov a daň, ktorú zaplatili iné spoločnosti, ktoré podliehali podobným reorganizáciám pri schéme daňovej neutrality. Rozdielne daňové sadzby v porovnaní s daňovými sadzbami stanovenými pre iné spoločnosti, uplatňované v roku 2003 na banky v reorganizácii, možno vysvetliť rôznymi daňovými schémami platnými pre tieto dve skupiny reorganizácií. Zainteresované strany pripomínajú, že kým daňovo neuznané kapitálové zisky dosiahnuté pri reorganizáciách vykonaných podľa legislatívneho dekrétu č. 358/1997 boli „voľne rozdeliteľné kapitálové zisky“, pretože sa mohli rozdeliť medzi akcionárov bez dodatočného zdanenia na úrovni spoločnosti, kapitálové zisky dosiahnuté na základe zákona č. 218/1990 predstavovali, naopak, „nevysporiadané kapitálové zisky“ pre preberajúci subjekt, ako aj prevádzajúci subjekt, ale len dovtedy, kým sa rozdelili medzi príslušných akcionárov.

(74) Odlišnosť rozdielnych daňových systémov uplatňovaných na dosiahnuté kapitálové zisky vyplývajúce z dvoch rozdielnych situácií by – podľa zainteresovaných strán – potvrdil výklad obsiahnutý v rozhodnutí talianskeho ministerstva financií č. 82/2000 ([16]), na základe ktorého daňová správa uznala, že rozdiel medzi reálnou trhovou hodnotou prevedeného odvetvia činnosti a jeho daňovou hodnotou nevedie k vzniku zdaniteľného kapitálového zisku v rámci prevodu pri schéme daňovej neutrality za predpokladu, že daňové hodnoty sa nevyrovnajú na trhovú hodnotu ani na úrovni prevádzajúceho subjektu, ani na úrovni preberajúceho subjektu. V rozhodnutí sa okrem toho dospelo k záveru, že rozdiel realizovaný prevodom odvetvia činnosti má iba čisto účtovný význam, pokiaľ sa majetok príslušného odvetvia skutočne nepredá, a tak sa „nevysporiadaný kapitálový zisk“ môže rozdeliť medzi akcionárov bez daňovej povinnosti na úrovni spoločnosti. Na druhej strane v článku 7 ods. 2 zákona č. 218/1990 sa výslovne ustanovuje, že rozdiel v účtovnej hodnote spôsobený prevodom pri schéme čiastočnej daňovej neutrality po reštrukturalizáciách predmetných úverových inštitúcií sa zdaňuje nielen v prípade, že sa majetok predá, ale aj vtedy, keď sa kapitálový zisk rozdelí medzi akcionárov.

(75) Podľa pripomienok zainteresovaných strán skutočnosť, že daňové sadzby stanovené na základe zákonov č. 342/2000 a č. 448/2001 pre vyrovnania dane v roku 2000 a 2001 boli rovnaké pre reorganizácie úverových inštitúcií, ako aj pre reorganizácie iných spoločností, pričom sadzby pre vyrovnanie dane v roku 2003 boli zjavne výhodnejšie pre banky, možno vysvetliť zmenami zavedenými reformou daní z príjmu spoločností z roku 2003, ktorou sa nahradil systém pripisovania daňovej úľavy metódou oslobodenia až na 95 %, aby sa zabránilo dvojitému zdaneniu dividend.

([14]) Pozri odôvodnenie 32 uvedeného rozhodnutia (Ú. v. ES L 184, 13.7.2002, s. 27).

([15]) Pozri bod 3.2.1 uvedeného oznámenia (Ú. v. ES C 328, 1.11.1996, s. 23).

([16]) Rozhodnutie č. 82/E-67004 zo 6. júna 2000, dostupné v databáze týkajúcej sa daní (*Servizio di documentazione tributaria*) talianskeho ministerstva financií na tejto internetovej adrese: http://dt.finanze.it/doctrib/PDF/Documento.pdf?Request=0&DocumentID=14000008220000606FIN110000006700400&Info=1,0,0.

(76) Podľa zainteresovaných strán mohli spoločnosti podliehajúce reorganizáciám na rozdiel od úverových inštitúcií podliehajúcich reorganizáciám rozdeliť svoje historické kapitálové zisky bez toho, aby museli zaplatiť daň z príjmu spoločností, príslušné dividendy – podľa systému pripisovania uplatňovaného do 31. decembra 2003 – by však podliehali dani na úrovní príjemcu-akcionára. V prípade, keď by sa zaviedla náhradná daň z príjmu spoločností na účely daňového uznania takýchto kapitálových ziskov (ako sa vykonalo v prípade schém na vyrovnanie dane v roku 2000 a 2001), zaplatená daň by sa pripísala ako daňová úľava vo výške zaplatenej akcionárom pri rozdelení dividend. V rámci predchádzajúceho systému pripisovania by teda daň na úrovni akcionára v každom prípade obsahovala daň z príjmu právnických osôb skutočne zaplatenú vopred a v dôsledku toho by sa vyrovnala daňová úprava akejkoľvek schémy na vyrovnanie dane: to by zároveň odôvodnilo uplatňovanie rovnakej sadzby náhradnej dane na úverové inštitúcie v reorganizácii, ako aj na ostatné spoločnosti v reorganizácii v tom čase.

(77) Situácia by sa výrazne zmenila po 31. decembri 2003 zavedením schémy na oslobodenie 95 % dividend uplatňovanej na nevysporiadané kapitálové zisky z reorganizácií a následne rozdelené vo forme dividend. Od roku 2004 by sa daň z kapitálových ziskov dosiahnutých na základe reorganizácií iných spoločností ako príslušných bánk, následne rozdelených vo forme dividend, uplatňovala iba na 5 % kapitálových ziskov rozdelených ako dividendy a predstavovala by iba jedinú splatnú daň (v prípade neuplatnenia žiadnej náhradnej dane), pričom by sa na kapitálové zisky realizované bankami v reorganizácii uplatnila – ak by sa tieto zisky rozdelili – bežná daň z príjmu spoločností (v prípade neuplatnenia náhradnej dane). Na účely odstránenia tejto nerovnosti úpravy taliansky zákonodarca zaviedol náhradnú daň s nominálnou (nižšou) sadzbou ustanovenou v článku 2 ods. 26 zákona č. 350/2003, tak aby sa daňovo uznali nevysporiadané kapitálové zisky iba v prípade príslušných bánk v reorganizácii s vylúčením nevysporiadaných kapitálových ziskov na základe legislatívneho dekrétu č. 358/1997, pretože v ich prípade, ak sa rozdelili ako dividendy, bola v každom prípade sadzba dane nižšia (oslobodenie príjemcu v prípade 95 % dividend).

(78) Stručne povedané, podľa zainteresovaných strán schéma na vyrovnanie dane z roku 2003 neposkytla bankám v reorganizácii žiadnu výhodu: naopak, išlo o opatrenie určené na odstránenie nerovnosti medzi výrazne nákladnejšou schémou na vyrovnanie dane ustanovenou na základe zákona č. 218/1990 pre úverové inštitúcie v reorganizácii a vo všeobecnosti menej prísnou daňovou schémou uplatňovanou na rozdelené kapitálové zisky spoločností v reorganizácii v rámci všeobecnej schémy ustanovenej na základe legislatívneho dekrétu č. 358/1997.

(79) Napokon zainteresované strany v druhom rade poznamenali, že aj v prípade, že by Komisia dospela k záveru, že schéma na vyrovnanie dane podľa článku 2 ods. 26 zákona č. 350/2003 poskytla osobitnú výhodu výlučne úverovým inštitúciám, ktoré sa podieľali na reorganizáciách vykonaných podľa zákona č. 218/1990, táto výhoda by sa nerovnala výhode, ktorú predbežne vypočítala Komisia, ale iba rozdielu medzi daňou zaplatenou z dôvodu vyrovnania oddelenej a samostatnej dane, splatnej v prípade precenenia jednotlivého odpisovaného alebo neodpisovaného majetku podľa článku 2 ods. 25 tohto istého zákona č. 350/2003. Tento rozdiel by sa rovnal časti dane týkajúcej sa vykonaného precenenia, a dokonca by sa znížil o sumu dane zaplatenú navyše s cieľom vyrovnať majetok, ktorý netvoril zdaniteľné kapitálové zisky v prípade predaja (majetok, ktorého predajom vznikajú oslobodené kapitálové zisky).

6. **POSÚDENIE**

6.1. **Štátna pomoc v zmysle článku 87 ods. 1 Zmluvy o ES**

(80) Na to, aby sa opatrenie považovalo za štátnu pomoc, musí podľa judikatúry Súdneho dvora ([17]) spĺňať všetky kritériá stanovené v článku 87 ods. 1 Zmluvy o ES, teda ho musí poskytovať štát alebo sa poskytuje zo štátnych zdrojov, musí poskytovať výhodu, ktorá selektívnym spôsobom zvýhodňuje určité podniky alebo výrobu určitých druhov tovaru bez toho, aby to bolo odôvodnené logikou daňovej schémy, a nakoniec musí narúšať hospodársku súťaž alebo hroziť jej narušením a ovplyvňovať obchod.

Štátne zdroje

(81) Komisia sa domnieva, že dané opatrenie sa zjavne financuje zo štátnych zdrojov, pretože platba náhradnej nominálnej (zníženej) dane namiesto bežnej dane z príjmu spoločností z kapitálových ziskov daňovo uznaných na základe článku 2 ods. 26 zákona č. 350/2003 zodpovedá úľave na dani spoločností na úkor štátnych zdrojov.

([17]) Pozri aj rozsudok Súdneho dvora z 10. januára 2006 vo veci C-222/04, *Ministero dell'Economia e delle Finanze/Cassa di Risparmio di Firenze SpA, Fondazione Cassa di Risparmio di San Miniato e Cassa di Risparmio di San Miniato SpA*, Zb. 2006, s. I-00289, bod 129.

Existencia selektívnej výhody

(82) Talianske orgány a zainteresované strany poznamenali, že – v predchádzajúcich rozhodnutiach 2000/600/ES ([18]) o podmienečnom schválení pomoci, ktorú poskytlo Taliansko sicílskym verejným bankám Banco di Sicilia a Sicilcassa, a 1999/288/ES ([19]) o podmienečnom schválení pomoci, ktorú Taliansko poskytlo Banco di Napoli – Komisia preskúmala a schválila schému čiastočnej daňovej neutrality ustanovenú zákonom č. 218/1990, pretože dospela k záveru, že toto opatrenie nepredstavuje štátnu pomoc. Z tohto dôvodu by ani skúmaná schéma nemala predstavovať štátnu pomoc, pretože je iba prirodzeným dôsledkom schémy odloženia dane ustanovenej v uvedenom zákone č. 218/1990.

(83) V článku 7 ods. 2 zákona č. 218/1990 sa ustanovuje, že k prevodom aktív a akcií vykonaných v rámci reorganizácií v predmetnom bankovom sektore sa pristupuje ako k čiastočne daňovo neutrálnym. To znamená čiastočné daňové neuznanie kapitálových ziskov realizovaných po prevode odvetví bankovej činnosti tak v prípade prevádzajúceho subjektu, ako aj preberajúceho subjektu, pod podmienkou, že majetok, ktorý predstavoval prevádzané odvetvie činnosti, nadobudol rovnakú daňovú hodnotu, akú mal, keď bol vo vlastníctve prevádzajúceho subjektu (prevedená daňová hodnota), a akcie získané od takéhoto preberajúceho subjektu taktiež nadobudli rovnakú daňovú hodnotu ako prevedené aktíva (náhradná daňová hodnota).

(84) Vzhľadom na to, že v rámci tejto schémy sa neevidovalo zvýšenie daňovej hodnoty vymenených aktív a akcií, neposkytovala sa daňová výhoda subjektom, ktoré sa podieľali na reorganizáciách, a zdanenie zisku realizovaného pri prevode sa odložilo v očakávaní budúceho daňového uznania (napríklad pri prevode aktív zo strany preberajúceho subjektu alebo akcií zo strany prevádzajúceho subjektu). Keďže sa neregistrovalo zvýšenie daňového základu v prípade prevádzajúceho ani v prípade preberajúceho subjektu, neexistovalo žiadne opatrenie pomoci vyplývajúce z odloženia daňového uznania zisku na úrovni spoločnosti.

(85) Takýto odklad platby dane na základe schémy stanovenej zákonom č. 218/1990 je v skutočnosti v súlade so základnými zásadami zdaňovania spoločností – podľa ktorých sa zdanenie príjmov uplatňuje na všetky výnosy a zisky realizované akoukoľvek spoločnosťou –, ale realizované kapitálové zisky sa daňovo neuznávali, pretože sa neevidovalo zodpovedajúce zvýšenie daňových hodnôt príslušných aktív, a preto sa zdanenie mohlo vykonať neskôr.

(86) Komisia v zmysle uvedených skutočností potvrdzuje počiatočné posúdenie uvedené v rozhodnutí o začatí konania vo veci formálneho zisťovania, že: a) daňové neuznanie 85 % kapitálových ziskov dosiahnutých na základe operácií upravených zákonom č. 218/1990 a b) daňové neuznanie kapitálových ziskov dosiahnutých na základe operácií upravených v legislatívnom dekréte č. 358/1997 nepredstavujú štátnu pomoc, pretože daňové hodnoty vymenených aktív zostali nezmenené ([20]), a tak sa daňové kapitálové zisky nezhmotnili a tak sa neposkytla žiadna výhoda. Keďže dosiahnuté kapitálové zisky boli zmrazené, príslušné zisky sa nemohli rozdeliť a hodnota majetku zvýšená zodpovedajúcim spôsobom sa nemohla odpísať, znehodnotiť ani iným spôsobom odpočítať od zdaniteľného príjmu spoločnosti. Komisia preto dospela k záveru, že odklad dane spojený s uplatnenou daňovou neutralitou je oprávnený na základe logiky daňového systému a nepredstavuje štátnu pomoc.

(87) Naopak, na základe schémy na vyrovnanie daní ustanovenej v článku 2 ods. 26 zákona č. 350/2003 sa udeľovalo právo zvýšiť daňovú hodnotu, z ktorej by sa zaplatila bežná daň z príjmu právnických osôb, ak by nebola k dispozícii osobitná náhradná daň, akou je skúmaná daň. Komisia sa domnieva, že s cieľom uľahčiť zdaňovanie kapitálových ziskov národný zákonodarca môže uplatniť náhradnú daň s výhodnejšou sadzbou v porovnaní s bežnou sadzbou. Keďže sa daň z predaja zvyčajne platí ihneď, ale daňové výhody zvýšenia zdaniteľného základu prevedeného majetku sa prejavia iba časom – prostredníctvom odpočtu ich pravidelného odpisovania alebo pri predaji tohto majetku –, bežné zdaňovanie takýchto ziskov by vo všeobecnosti viedlo k zvýšeniu celkovej čistej dane prevádzajúcej i preberajúcej spoločnosti. Náhradná daň – s nižšou sadzbou v porovnaní s bežnou sadzbou na kapitálové zisky dosiahnuté pri reorganizácii spoločností – by sa preto mohla v zásade odôvodniť ako technické opatrenie určené na uľahčenie daňového uznania kapitálových ziskov.

([18]) Ú. v. ES L 256, 10.10.2000, s. 21.
([19]) Ú. v. ES L 116, 4.5.1999, s. 36.
([20]) Ak sa, naopak, realizovaná hodnota uznala, podliehala dani ako v prípade zisku vo výške 15 % uznaného pri operáciách, na ktoré sa vzťahuje zákon č. 218/1990.

(88) Podobné preferenčné vyrovnanie dane sa však môže oprávniť iba v prípade, že sa objektívne uplatňuje za rovnakých podmienok na všetky porovnateľné daňové uznania kapitálových ziskov, ako sú tie, ktoré sú výsledkom iných reorganizácií neupravených zákonom č. 218/1990 vrátane reorganizácií týkajúcich sa iných úverových inštitúcií.

(89) Komisia sa domnieva, že vyrovnania ustanovené v zákonoch č. 342/2000 a č. 448/2001 umožnili spoločnostiam dotknutým reorganizáciami upravenými zákonom č. 218/1990 a legislatívnym dekrétom č. 358/1997 daňovo uznať dosiahnuté historické kapitálové zisky prostredníctvom zaplatenia náhradnej dane jednotnej pre všetky príslušné spoločnosti. Komisia preto konštatuje, že takéto vyrovnania predstavovali všeobecné daňové opatrenia a že náhradná daň uplatnená v nižšej forme – v porovnaní s bežnou daňou z príjmu spoločností uplatňovanou v tom čase – neposkytovala príslušným spoločnostiam žiadnu konkurenčnú výhodu, pretože sa uplatňovala za rovnakých podmienok na všetky podniky, ktoré sa rozhodli daňovo uznať dosiahnuté historické kapitálové zisky, ale dočasne daňovo neuznané na základe príslušných ustanovení zákona č. 218/1990 alebo legislatívneho dekrétu č. 358/1997. Komisia preto konštatuje, že takéto vyrovnania predstavujú všeobecné daňové opatrenia odôvodnené logikou daňového systému a nepredstavujú štátnu pomoc.

(90) Naopak, Komisia sa domnieva, že vyrovnanie dane ustanovené v článku 2 ods. 26 zákona č. 350/2003 nepredstavuje všeobecné opatrenie, pretože sa uplatňovalo výlučne na kapitálové zisky dosiahnuté niektorými úverovými inštitúciami pri reorganizáciách vykonaných na základe zákona č. 218/1990.

(91) Komisia sa predovšetkým domnieva, že skúmaná daňová schéma poskytla výhodu rovnajúcu sa rozdielu medzi daňou skutočne zaplatenou na vyrovnanie hodnoty majetku a bežnou daňou, ktorá by sa zaplatila, ak by sa rovnaké vyrovnanie vykonalo bez existencie ustanovení článku 2 ods. 26 zákona č. 350/2003. Skutočná sadzba dane uplatňovaná v roku 2004 na takéto zisky by bola 37,25 % (tvorená daňou z príjmu spoločností vo výške 33 % a miestnou daňou na výrobné činnosti vo výške 4,25 %), pričom skutočne zaplatená náhradná daň bola vo výške 9 % (bez zahrnutia odpočtu v dôsledku odkladu platieb dane).

(92) Komisia okrem toho zohľadňuje skutočnosť, že v zmysle zákona č. 350/2003 sa náhradná daň platila v troch splátkach (50 % v roku 2004, 25 % v roku 2005 a 25 % v roku 2006) bez úrokov, pričom bežná daň, ktorá by sa uplatňovala bez existencie ustanovení článku 2 ods. 26 zákona č. 350/2003, by bola v roku 2004 splatná v plnej výške. Komisia preto konštatuje, že hodnota dane skutočne zaplatenej deviatimi príjemcami skúmanej schémy, prevedená do ekvivalentu grantu pomoci, predstavuje 185 505 996 EUR, pričom bežná daň by bola vo výške 771 991 022 EUR (37,25 % z realizovaného zisku vo výške viac ako 2 059 miliónov EUR). Rozdiel medzi bežnou daňou a skutočne zaplatenou daňou je teda 586 485 026 EUR.

(93) Komisia sa domnieva, že uvedená výhoda bola skutočne obmedzená výlučne na úverové inštitúcie dotknuté operáciami upravenými zákonom č. 218/1990, pričom ostatné úverové inštitúcie a iné spoločnosti dotknuté podobnými reorganizačnými operáciami vykonanými podľa legislatívneho dekrétu č. 358/1997 nemohli čerpať výhody z rovnakej schémy na vyrovnanie dane a priaznivejších podmienok, ktoré táto schéma poskytovala.

(94) Talianske orgány a zainteresované strany uviedli, že žiadny z deviatich príjemcov schémy by nebol ochotný vyrovnať hodnotu vlastného majetku, ak by pritom musel zaplatiť bežnú daň z príjmu spoločností z daňovo uznaných kapitálových ziskov. Okrem toho, podľa vysvetlení poskytnutých talianskymi orgánmi, ostatné spoločnosti, ktoré nepodliehali reorganizáciám vykonaným podľa zákona č. 218/1990, by získali výhody z implicitnej schémy na vyrovnanie dane stanovenej v článku 2 ods. 25 zákona č. 350/2003 za všeobecných, v podstate rovnakých podmienok stanovených v článku 17 zákona č. 342/2000.

(95) Talianske orgány a zainteresované strany zastávajú názor, že pre správny výpočet uvedenej výhody sa musia zohľadniť dane zaplatené v čase pôvodných prevodov, a to v čase platnosti zákona č. 218/1990, pri celkovej sadzbe viac ako 40 %. Celkové skutočné zdanenie príslušných kapitálových ziskov v roku 1990 a v roku 2004 by viedlo k podstatne vyššej všeobecnej sadzbe pre vyrovnania uplatňovanej v roku 2000 a v dôsledku toho by neviedlo k žiadnej výhode.

(96) Komisia však zdôrazňuje, že schéma uvedená v článku 2 ods. 25 zákona č. 350/2003 nepredstavuje daňové vyrovnanie nevyrovnaných hodnôt vyplývajúcich z daňovo neutrálnych reorganizácií, ale skôr schému na daňové precenenie, ktorá umožnila dosiahnutie skrytých kapitálových ziskov vyplývajúcich z úpravy daňovej hodnoty majetku prijímajúcich spoločností na aktuálnu hodnotu majetku. Komisia sa domnieva, že tieto dve schémy nie sú porovnateľné, a okrem toho zastáva názor, že schéma na daňové precenenie podľa článku 2 ods. 25 zákona č. 350/2003 nie je rovnocenná so schémou na vyrovnanie dane na základe článku 2 ods. 26 toho istého zákona vzhľadom na rozdiel v zákonných sadzbách náhradnej dane stanovených na základe týchto dvoch schém.

(97) Komisia preto konštatuje, že spoločnosti, ktoré vyrovnali daňové hodnoty svojho majetku v zmysle článku 2 ods. 26 zákona č. 350/2003, získali osobitnú výhodu spočívajúcu v rozdiele medzi sadzbou bežnej dane na uznané zisky a osobitnou náhradnou daňou na tie isté zisky.

(98) Zainteresované strany namietali, že nižšia sadzba náhradnej dane v porovnaní s bežnou sadzbou, stanovená v článku 2 ods. 26 zákona č. 350/2003, nebola selektívna, pretože bola odôvodnená na základe osobitných právnych a faktických prvkov zdaňovania kapitálových ziskov vyplývajúcich z reorganizácií vykonaných na základe zákona č. 218/1990. Zainteresované strany okrem iného tvrdili, že Taliansko by po uplynutí toľkých rokov nemohlo zdaniť takéto kapitálové zisky ako zisky vyplývajúce z iných reorganizácií spoločností.

(99) Komisia zohľadňuje skutočnosť, že pre reorganizácie vykonané podľa zákona č. 218/1990 sa ustanovili osobitné podmienky a ustanovenia s cieľom odložiť daňové uznanie kapitálových ziskov dosiahnutých na základe samotných reorganizácií, ako sa stanovuje aj v uvedenom rozhodnutí talianskeho ministerstva financií. Komisia sa napriek tomu domnieva, že pokiaľ ide o realizované, avšak daňovo neuznané kapitálové zisky, schéma čiastočnej daňovej neutrality ustanovená zákonom č. 218/1990 je v podstate rovnocenná so schémou celkovej daňovej neutrality ustanovenej v legislatívnom dekréte č. 358/1997. Keďže sú tieto dve situácie v skutočnosti porovnateľné, zákonodarca mal pri ustanovení daňového uznania nevyrovnaných kapitálových ziskov v roku 2003 uplatniť rovnakú úpravu.

(100) Komisia sa okrem toho domnieva, že uplatnenie nižšej sadzby dane sa nemôže jednoducho považovať za kompenzáciu nákladnejšieho zdaňovania kapitálových ziskov vyplývajúcich z reštrukturalizácií bankového sektora podľa zákona č. 218/1990, rozdelených medzi akcionárov ako dividendy, v porovnaní so zdanením kapitálových ziskov rozdelených ako dividendy, vyplývajúcich z iných reorganizácií na základe schémy daňovej neutrality, ako sa, naopak, uvádza v uvedenom rozhodnutí. Nemožno súhlasiť s podobným tvrdením, pretože uplatnenie rôznych náhradných daní na kapitálové zisky nemožno vždy odôvodniť rôznymi daňovými nákladmi uplatniteľnými v prípade, že sa odložené kapitálové zisky rozdelia ako dividendy. Komisia v skutočnosti poznamenáva, že prijatie podobného odôvodnenia by sa rovnalo povoleniu uplatňovania rôznych účinných sadzieb daní z príjmu spoločností na niektoré spoločnosti iba preto, že sa podieľali na určitých typoch reorganizácií uprednostňovaných štátom.

(101) Komisia sa domnieva, že daňová výhoda vyplývajúca z uplatnenia schémy na vyrovnanie dane ustanovenej v článku 2 ods. 26 zákona č. 350/2003 sa nemôže považovať za nepatrnú pomoc, t. j. pomoc „*de minimis*“. Komisia musí pri stanovení existencie pomoci v skutočnosti porovnať nominálnu (nižšiu) daň uplatnenú na základe skúmanej schémy a daň, ktorá by sa uplatnila v prípade, ak by uvedená schéma nebola k dispozícii a prijímajúce úverové inštitúcie by vyrovnali zdaniteľné základy ich majetku a kapitálové zisky vyplývajúce z takýchto vyrovnaní dane rozdelili medzi akcionárov.

(102) Komisia sa okrem toho domnieva, že predpokladaná obmedzenosť finančnej výhody poskytnutej štátom nie je sama osebe dostatočným dôvodom na vylúčenie skutočnosti, že táto výhoda predstavuje štátnu pomoc. Komisia taktiež poznamenáva, že sa nemožno odvolať na výnimku „*de minimis*“ – ustanovenú v nariadení Komisie (ES) č. 1998/2006 z 15. decembra 2006 o uplatňovaní článkov 87 a 88 zmluvy na pomoc *de minimis* [21] –, pretože skúmané opatrenie nepredstavuje transparentnú pomoc, ako sa vyžaduje v uvedenom nariadení, a preto, lebo talianske orgány nedodržali podmienky ustanovené v danom nariadení.

[21] Ú. v. EÚ L 379, 28.12.2006, s. 5.

Odôvodnenia týkajúce sa charakteru schémy

(103) Podľa talianskych orgánov a zainteresovaných strán by mala byť schéma na vyrovnanie dane ustanovená v článku 2 ods. 26 zákona č. 350/2003 odôvodnená na základe osobitných charakteristík bankového sektora a z tohto dôvodu by nemala predstavovať štátnu pomoc.

(104) Podľa judikatúry Súdneho dvora je daňové opatrenie selektívne iba v prípade, že spôsobuje neodôvodnenú diskrimináciu pri porovnateľných situáciách z právneho a faktického hľadiska vzhľadom na ciele stanovené daňovým systémom ([22]) a „rozdiel v prístupe k zainteresovaným podnikom nemôže automaticky znamenať existenciu výhody v zmysle článku 87 ods. 1 zmluvy“ ([23]).

(105) Komisia sa domnieva, že skúmaná schéma nepredstavuje prispôsobenie všeobecného systému osobitným charakteristikám bankového sektora, ale skôr selektívnu výhodu, ktorá má vplyv na konkurencieschopnosť takýchto podnikov, t. j. úverových inštitúcií zapojených do reorganizácie.

(106) Talianske orgány okrem iného tvrdia, že príslušná schéma je iba obmenou schémy zavedenej na základe zákona č. 342/2000, ktorá neobsahovala prvok štátnej pomoci, pretože sa uplatňovala na zisky realizované na základe všetkých typov reštrukturalizácie spoločností. Schéma ustanovená v zákone č. 350/2003 by sa mala porovnať so schémou ustanovenou na základe zákona č. 342/2000 a podľa Talianska neposkytuje žiadnu dodatočnú výhodu. Ako už bolo objasnené, Komisia nesúhlasí s týmto názorom, pretože vyrovnanie v zmysle zákona č. 350/2003 je obmedzenejšie ako všeobecné vyrovnanie ustanovené v zákone č. 342/2000.

(107) Na základe uvedených skutočností Komisia dospela k záveru, že výhoda poskytnutá niektorým úverovým inštitúciám na základe zákona č. 350/2003, spočívajúca v uplatnení osobitnej náhradnej dane na zisky realizované prostredníctvom určitých prevodov majetku namiesto bežnej sadzby dane, predstavuje osobitnú výhodu, ktorá nie je odôvodnená charakterom daňového systému.

Narušenie hospodárskej súťaže a vplyv na obchod medzi členskými štátmi

(108) Podľa ustálenej judikatúry Súdneho dvora ([24]) na to, aby opatrenie narušilo hospodársku súťaž, stačí, aby príjemca pomoci konkuroval ostatným podnikom na trhoch otvorených hospodárskej súťaži. Okrem toho má opatrenie vplyv na obchod medzi členskými štátmi, ak finančná pomoc poskytnutá štátom posilní postavenie podniku voči ostatným podnikom konkurujúcim pri obchode v rámci Spoločenstva ([25]).

(109) Komisia sa domnieva, že značná suma pomoci skutočne prispela k posilneniu finančnej pozície príjemcov patriacich do bankového sektora, ktorí na liberalizovanom trhu finančných služieb otvorenom hospodárskej súťaži konkurujú iným podnikom, ktoré poskytujú služby v rámci Spoločenstva.

(110) Komisia sa okrem toho domnieva, že výhoda poskytnutá v prospech príslušných úverových inštitúcií môže narušiť hospodársku súťaž za súčasných podmienok charakterizovaných možnosťou konsolidácie talianskeho bankového sektora. Skutočnosť, že niektoré talianske úverové inštitúcie odstránili svoje daňové dlhy týkajúce sa kapitálových ziskov skrytých v ich majetku a zaúčtovaných v ich súvahách prostredníctvom úhrady nominálnej (nižšej) dane, by mohla zvýšiť atraktívnosť takýchto úverových inštitúcií, ako aj ich hospodársku hodnotu pre potenciálnych investorov a kupcov. Komisia sa domnieva, že výhoda poskytnutá na základe skúmanej daňovej schémy môže viesť k nenáležitej zmene na trhu s akvizíciami spoločností v bankovom sektore v Taliansku.

6.2. **Zlučiteľnosť**

(111) Keďže skúmaná schéma pomoci predstavuje štátnu pomoc v zmysle článku 87 ods. 1 Zmluvy o ES, jej zlučiteľnosť sa musí posúdiť na základe výnimiek ustanovených v článku 87 ods. 2 a 3 Zmluvy o ES. Talianske orgány ani zainteresované strany nepredložili konkrétne argumenty s cieľom poukázať na uplatnenie jednej z uvedených výnimiek v tomto prípade.

(112) Výnimky stanovené v článku 87 ods. 2 Zmluvy o ES, týkajúce sa pomoci sociálnej povahy poskytovanej jednotlivým spotrebiteľom, pomoci určenej na odstránenie škôd spôsobených prírodnými katastrofami alebo inými mimoriadnymi udalosťami a pomoci poskytovanej hospodárstvu určitej oblasti Spolkovej republiky Nemecko, sa v tomto prípade neuplatňujú.

([22]) Rozsudok z 8. novembra 2001 vo veci C-143/99, *Adria-Wien Pipeline GmbH a Wietersdorfer & Peggauer Zementwerke GmbH/Finanzlandesdirektion für Kärnten*, Zb. 2001, s. I-8365.

([23]) Rozsudok z 22. novembra 2001 vo veci C-53/00, *Ferring/ACOSS*, Zb. 2001, s. I-9067, bod 17.

([24]) Rozsudok Súdu prvého stupňa vo veci T-214/95, *Het Vlaamse Gewest/Komisia*, Zb. 1998, s. II-717.

([25]) Rozsudok Súdneho dvora vo veci 730/79, *Philip Morris/Komisia*, Zb. 1980, s. 2671, bod 11.

(113) Výnimka stanovená v článku 87 ods. 3 písm. a) Zmluvy o ES oprávňuje pomoc určenú na hospodársky rozvoj oblastí s mimoriadne nízkou životnou úrovňou alebo s mimoriadne vysokou nezamestnanosťou: v tomto prípade sa však táto výnimka neuplatňuje, pretože pomoc nepodporuje hospodársky rozvoj v regiónoch s takýmito charakteristikami v Taliansku.

(114) Schéma pomoci sa nemôže považovať za projekt spoločného európskeho záujmu alebo pomoc určenú na nápravu vážnej poruchy fungovania v hospodárstve členského štátu, ako sa ustanovuje v článku 87 ods. 3 písm. b) Zmluvy o ES, a ani sa nezameriava na podporu kultúry a zachovania kultúrneho dedičstva, ako sa ustanovuje v článku 87 ods. 3 písm. d) Zmluvy o ES.

(115) Napokon sa schéma posúdi podľa článku 87 ods. 3 písm. c) Zmluvy o ES, na základe ktorého sa povoľuje pomoc určená na rozvoj určitých hospodárskych činností alebo oblastí za predpokladu, že neovplyvní podmienky obchodu tak, že by to bolo v rozpore so spoločným záujmom. V tomto ohľade treba v prvom rade uviesť, že skúmaná pomoc nie je v súlade so žiadnymi rámcami alebo usmerneniami, v ktorých sa stanovujú kritériá zlučiteľnosti určitých druhov pomoci so spoločným trhom. Predovšetkým pomoc nie je v súlade s usmerneniami Spoločenstva o štátnej pomoci na záchranu a reštrukturalizáciu firiem v ťažkostiach, platnými v tom čase ([26]). Po druhé, keďže sa daňová výhoda poskytuje až po vykonaní operácií, nemožno tvrdiť, že pomoc má motivačný účinok potrebný na oprávnenie uplatnenia tejto výnimky.

(116) Komisia sa, naopak, domnieva, že daná daňová schéma viedla k zníženiu nákladov, ktoré by prijímajúce úverové inštitúcie inak museli znášať v prípade reorganizácií uvedeného druhu, a preto sa musí považovať za prevádzkovú pomoc. Takúto pomoc nemožno považovať za zlučiteľnú so spoločným trhom, pretože nepodporuje rozvoj žiadnej hospodárskej činnosti ani regiónu a nie je časovo obmedzená, klesajúca ani úmerná tomu, čo je potrebné na odstránenie osobitných hospodárskych nevýhod.

(117) Komisia preto dospela k záveru, že daná schéma pomoci nie je zlučiteľná so spoločným trhom.

([26]) Ú. v. ES C 288, 9.1.1999, s. 2.

6.3. **Vrátenie**

(118) Keďže sa schéma pomoci uplatňovala bez predbežného schválenia Komisie, malo by sa pristúpiť k vráteniu pomoci v súlade s článkom 14 nariadenia Rady (ES) č. 659/1999 z 22. marca 1999 ustanovujúceho podrobné pravidlá na uplatňovanie článku 93 Zmluvy o ES ([27]). Komisia sa však vzhľadom na prax týkajúcu sa takýchto daňových schém pomoci ([28]) domnieva, že vrátenie pomoci sa má vzťahovať iba na zaplatené dane nižšie ako suma, ktorú by príjemca zaplatil, ak by využil iné daňové schémy dostupné v tom čase. Komisia sa domnieva, že v tomto prípade nepredstavuje uplatnenie alternatívnej schémy na daňové precenenie podľa článku 2 ods. 25 zákona č. 350/2003 čisto hypotetickú možnosť, ale odôvodnenú možnosť, ktorú mohli príslušní príjemcovia využiť na daňové uznanie skutočnej hodnoty ich majetku ([29]).

(119) Treba pripomenúť, že článok 2 ods. 25 zákona č. 350/2003 obsahuje všeobecné ustanovenie týkajúce sa daňového uznania ziskov realizovaných podnikmi, ktoré sa rozhodli preceniť majetok zaúčtovaný v súvahe k 31. decembru 2002 pripísaním mu jeho trhovej hodnoty v danom čase prostredníctvom zaplatenia náhradnej dane vo výške 19 % v prípade precenenia odpisovaného majetku a 15 % v prípade neodpisovaného majetku, splatnej v troch splátkach (50 % v roku 2004, 25 % v roku 2005 a 25 % v roku 2006). Táto všeobecná schéma sa uplatňovala aj na úverové inštitúcie, ktoré podliehali danej reorganizácii. Hoci vyrovnania a precenenia nie sú porovnateľné operácie, Komisia sa domnieva, že ak by v danom čase nebola schéma na vyrovnanie dostupná, zainteresované úverové inštitúcie by si s najväčšou pravdepodobnosťou vybrali všeobecnú schému na precenenie podľa článku 2 ods. 25 zákona č. 350/2003.

(120) Vzhľadom na uvedené skutočnosti Komisia dospela k záveru, že vrátenie pomoci sa musí obmedziť výlučne na rozdiel medzi daňou splatnou v prípade precenenia majetku drženého na základe článku 2 ods. 25 zákona č. 350/2003 (19 % v prípade precenenia odpisovaného majetku a 15 % v prípade neodpisovaného majetku vo všeobecnosti drženého úverovými inštitúciami podliehajúcimi príslušnej reorganizácii) a daňou skutočne zaplatenou na základe článku 2 ods. 26 zákona č. 350/2003.

([27]) Ú. v. ES L 83, 27.3.1999, s. 1.

([28]) Pozri oddiel VI rozhodnutia Komisie 2006/748/ES zo 4. júla 2006 o štátnej pomoci C 30/04 (ex NN 34/04) uplatňovanej Portugalskom, ktorou sa kapitálový zisk z určitých operácií/transakcií, ktoré vykonali verejné podniky, oslobodzuje od dane z príjmu právnických osôb (Ú. v. EÚ L 307, 7.11.2006, s. 219).

([29]) Pozri body 113 až 119 rozsudku Súdneho dvora z 15. decembra 2005 vo veci C-148/04, *Unicredito Italiano SpA/Agenzia delle Entrate, Ufficio Genova 1*, Zb. 2005, s. I-11137.

7. **ZÁVERY**

(121) Komisia konštatuje, že Taliansko neoprávnene implementovalo ustanovenia článku 2 ods. 26 zákona č. 350/2003, pričom porušilo ustanovenia článku 88 ods. 3 Zmluvy o ES. Schéma pomoci nie je zlučiteľná so spoločným trhom.

(122) Musí sa pristúpiť iba k vráteniu pomoci poskytnutej vo výške rovnajúcej sa daniam zaplateným v nižšej výške v porovnaní so sumou, ktorú by príjemca schémy pomoci zaplatil, ak by využil iné daňové schémy dostupné v danom čase.

(123) Suma, ktorá sa má vrátiť, sa teda obmedzuje na rozdiel medzi daňou, ktorá by sa zaplatila podľa článku 2 ods. 25 zákona č. 350/2003, a daňou skutočne zaplatenou na základe článku 2 ods. 26 zákona č. 350/2003,

PRIJALA TOTO ROZHODNUTIE:

Článok 1

Výnimočná daňová schéma na základe článku 2 ods. 26 zákona č. 350/2003, ktorú Taliansko implementovalo, predstavuje štátnu pomoc a nie je zlučiteľná so spoločným trhom.

Článok 2

Taliansko zruší schému pomoci uvedenú v článku 1.

Článok 3

1. Taliansko prijme všetky potrebné opatrenia, aby príjemcovia vrátili pomoc poskytnutú na základe uplatnenia náhradnej dane stanovenej v článku 2 ods. 26 zákona č. 350/2003, pokiaľ ide o daňové uznanie kapitálových ziskov vyplývajúcich z reorganizácií uskutočnených podľa zákona č. 218/1990, ktorá im bola poskytnutá neoprávnene.

2. Suma, ktorá sa má vrátiť, sa obmedzuje na rozdiel medzi daňou, ktorá by sa zaplatila, ak by príjemcovia pomoci uplatnili schému daňového precenenia podľa článku 2 ods. 25 zákona č. 350/2003, a daňou skutočne zaplatenou na základe článku 2 ods. 26 zákona č. 350/2003.

3. Vrátenie pomoci sa uskutoční bezodkladne a v súlade s postupmi vnútroštátnych právnych predpisov za predpokladu, že umožňujú okamžité a účinné vykonanie tohto rozhodnutia.

4. V sumách, ktoré sa majú vrátiť, sú zahrnuté úroky za obdobie od dátumu poskytnutia pomoci príjemcovi do jej skutočného vrátenia.

5. Úroky sa vypočítajú v súlade s ustanoveniami kapitoly V nariadenia Komisie (ES) č. 794/2004 z 21. apríla 2004, ktorým sa vykonáva nariadenie Rady (ES) č. 659/1999 ustanovujúce podrobné pravidlá uplatňovania článku 93 Zmluvy o ES.

Článok 4

Taliansko informuje Komisiu do dvoch mesiacov od oznámenia tohto rozhodnutia o opatreniach plánovaných a už prijatých s cieľom vykonať toto rozhodnutie. Tieto informácie sa oznámia prostredníctvom dotazníka uvedeného v prílohe I k tomuto rozhodnutiu. Taliansko do štyroch mesiacov od oznámenia tohto rozhodnutia informuje Komisiu o opatreniach prijatých na jeho vykonanie.

Článok 5

Toto rozhodnutie je určené Talianskej republike.

V Bruseli 11. marca 2008

Za Komisiu

Neelie KROES

členka Komisie

PRÍLOHA I

Informácie o implementácii rozhodnutia Komisie o štátnej pomoci C 15/07 (ex NN 20/07) uplatňovanej Talianskom, týkajúcej sa daňových stimulov v prospech niektorých úverových inštitúcií v reorganizácii

1. **Celkový počet príjemcov a celková výška pomoci, ktorú je potrebné vrátiť**

1.1. Podrobne uveďte, akým spôsobom sa vypočíta výška pomoci, ktorú sú jednotliví príjemcovia povinní vrátiť:

— istina,

— úroky.

1.2. Uveďte celkovú výšku neoprávnenej pomoci poskytnutej na základe predmetnej schémy, ktorú je potrebné vrátiť (v ekvivalente hrubého grantu, ceny …):

1.3. Uveďte celkový počet príjemcov, ktorí sú povinní vrátiť neoprávnenú pomoc poskytnutú v rámci tejto schémy:

2. **Prijaté a plánované opatrenia na vrátenie pomoci**

2.1. Uveďte prijaté a plánované opatrenia, ktorých cieľom je bezodkladné a reálne vrátenie pomoci. Uveďte právny základ prijatých a plánovaných opatrení, ak sa uplatňuje:

2.2. Uveďte dátum, do ktorého sa pomoc vráti:

3. **Informácie o jednotlivých príjemcoch**

V tabuľke uveďte údaje o každom príjemcovi, ktorý je povinný vrátiť neoprávnenú pomoc poskytnutú v rámci predmetnej schémy.

Totožnosť príjemcu	Výška neoprávnene poskytnutej pomoci (*) Mena: …	Vrátené sumy (°) Mena: …

(*) Výška pomoci, ktorá bola poskytnutá príjemcovi (v ekvivalente hrubého grantu, ceny …).
(°) Vrátené sumy v hrubom vyjadrení (vrátane úrokov).