II.

(Nezakonodavni akti)

ODLUKE

ODLUKA KOMISIJE (EU) 2018/884

od 16. listopada 2017.

o državnoj potpori SA.32874 (2012/C) (ex SA.32874 (2011/NN)) koju je provela Danska

(priopćeno pod brojem dokumenta C(2017) 4461)

(Vjerodostojan je samo tekst na danskom jeziku)

(Tekst značajan za EGP)

EUROPSKA KOMISIJA,

uzimajući u obzir Ugovor o funkcioniranju Europske unije, a posebno njegov članak 108. stavak 2. podstavak 1. ([1]),

nakon poziva zainteresiranim stranama da dostave primjedbe u skladu s navedenim člankom i uzimajući u obzir te primjedbe,

budući da:

I. POSTUPAK

(1) Stalno predstavništvo Danske pri Europskoj uniji elektroničkom je poštom od 17. ožujka 2011. prethodno prijavilo Komisiji predmetnu mjeru (smanjenje poreza i izuzeće od plaćanja poreza povezanog sa zaštitom pitke vode).

(2) U okviru ispitivanja te pretprijave službe Komisije od danskih su nadležnih tijela 27. travnja 2011. zatražila dopunske informacije.

(3) Danska su nadležna tijela u poruci poslanoj elektroničkom poštom 16. rujna 2011. dostavila dopunske informacije koje su 27. travnja 2011. zatražile službe Komisije.

(4) Nakon primitka prethodno navedenih informacija održana su dva tehnička sastanka između danskih nadležnih tijela i službi Komisije 3. listopada i 10. studenoga 2011. Nakon sastanka održanog 10. studenoga 2011. danska su nadležna tijela Komisiji dostavila nove dopunske informacije.

(5) Nakon sastanka održanog 10. studenoga 2011. Stalno predstavništvo Danske pri Europskoj uniji elektroničkom je poštom od 17. studenoga 2011. najavilo i povlačenje pretprijave predmetne mjere.

([1]) Počevši od 1. prosinca 2009. članci 87. i 88. Ugovora o EZ-u postali su članci 107. i 108. Ugovora o funkcioniranju Europske unije (u daljnjem tekstu: UFEU). U obama su slučajevima odredbe u biti istovjetne. Ako je to potrebno, za potrebe ove odluke upućivanja na članke 107. i 108. UFEU-a znače upućivanja na članke 87. i 88. Ugovora o EZ-u. UFEU-om su uvedene i određene izmjene u pogledu nazivlja; na primjer, riječ „Zajednica” zamijenjena je riječju „Unija”, izraz „zajedničko tržište” zamijenjen je izrazom „unutarnje tržište”, a izraz „prvostupanjski sud” zamijenjen je riječju „Opći sud”. U ovoj se odluci upotrebljava nazivlje iz UFEU-a.

(6) Telefaksom od 14. prosinca 2011. službe Komisije obavijestile su danska nadležna tijela o otvaranju spisa o potpori koja nije prijavljena pod brojem SA.32874 (2011/NN) jer je primjena poreza počela prije pretprijave i bez odobrenja Komisije.

(7) Stalno predstavništvo Danske pri Europskoj uniji elektroničkom je poštom od 27. prosinca 2011. dostavilo Komisiji dopis danskih nadležnih tijela u kojima ona najavljuju kraj predmetnog sustava oporezivanja 31. prosinca 2011. te njegovu zamjenu povećanjem općeg poreza na vodu; Komisija je već ispitala mehanizam primjene tog poreza u okviru spisa o potpori br. NN 1/2005 ([2]).

(8) Komisija je dopisom od 22. ožujka 2012. ([3]) obavijestila Dansku o svojoj odluci od 21. ožujka 2012. o pokretanju postupka predviđenog člankom 108. stavkom 2. UFEU-a (u daljnjem tekstu: službeni istražni postupak) u pogledu predmetne mjere. Pozvala je danska nadležna tijela da dostave primjedbe u roku od jednog mjeseca.

(9) Odluka Komisije o pokretanju postupka (u daljnjem tekstu: odluka o pokretanju postupka) objavljena je u *Službenom listu Europske unije* ([4]). Komisija je pozvala zainteresirane strane da dostave primjedbe o predmetnoj mjeri.

(10) Komisija je zaprimila primjedbe od jedne zainteresirane strane („Landbrug & Fødevarer"; u daljnjem tekstu: zainteresirana strana). Proslijedila je te primjedbe Danskoj, dajući joj mogućnost da dostavi opaske.

(11) Stalno predstavništvo Danske pri Europskoj uniji elektroničkom je poštom 16. svibnja 2012. dostavilo Komisiji dopis danskih nadležnih tijela kojim traže dodatni rok do 11. lipnja 2012. za dostavu svojih primjedbi. To produljenje roka odobreno je telefaksom od 24. svibnja 2012.

(12) Stalno predstavništvo Danske pri Europskoj uniji elektroničkom je poštom od 12. lipnja 2012. dostavilo primjedbe danskih nadležnih tijela o pokretanju službenog istražnog postupka.

(13) Stalno predstavništvo Danske pri Europskoj uniji elektroničkom je poštom od 2. srpnja 2012. dostavilo odgovor danskih nadležnih tijela na primjedbe zainteresirane strane.

(14) Dopisom od 10. rujna 2013. službe Komisije od danskih su nadležnih tijela zatražile pojašnjenja o njihovim primjedbama o pokretanju službenog istražnog postupka.

(15) Danska nadležna tijela ta su pojašnjenja dostavila porukom elektroničke pošte od 7. studenoga 2013. Dostavila su nove dopunske informacije porukom elektroničke pošte od 19. travnja 2016. poslanom kao odgovor na dopis Komisije od 10. studenoga 2015.

II. **OPIS**

(16) Danski parlament donio je 27. prosinca 2008. odredbu kojom je uspostavljen porez na dozvole za crpljenje podzemnih voda; prihod od tog poreza namijenjen je financiranju identifikacije i planiranja upravljanja zonama od osobite važnosti za opskrbu pitkom vodom. Ta je odredba prenesena u poglavlju IV.a (članak 24.) Kodificiranog zakona br. 935 od 24. rujna 2009.

(17) Porez, izračunan s obzirom na količinu vode koja se može crpiti na godišnjoj razini na temelju dozvole, iznosio je 0,305 DKK (otprilike 0,04 EUR) po m^3 za 2009., 0,315 DKK za 2010. i 0,310 DKK za 2011.

([2]) Komisija je u okviru predmetnog spisa zaključila da mehanizam oporezivanja ne sadržava element državne potpore.
([3]) Dopis SG-Greffe(2012) D/5011.
([4]) SL C 114, 19.4.2012., str. 4.

(18) Vlasnici općih sustava za opskrbu vodom moraju plaćati čitav iznos poreza, čija je naplata prvotno predviđena do kraja 2017. ([5]) (članak 24.a Kodificiranog zakona). Korisnici koji posjeduju dozvolu za crpljenje za vlastite potrebe plaćaju samo trećinu poreza koji se računa na temelju obujma koji se može crpiti godišnje. Ako se dozvola odnosi na količinu veću od 25 000 m^3, nositelj dozvole plaća trećinu poreza na količinu od 25 000 m^3 (članak 24.b Kodificiranog zakona). Potpuno izuzeće od plaćanja poreza odobrava se nositeljima dozvole za crpljenje vode koja se odnosi na obujam vode koji ne prelazi 6 000 m^3 godišnje (članak 24.c Kodificiranog zakona).

(19) Prema dostupnim podacima u Danskoj je izdano 85 000 privatnih dozvola za crpljenje vode. Velika većina tih dozvola odnosi se na poljoprivredni sektor. Procjenjuje se da broj dozvola koje se odnose na obujam koji ne premašuje 6 000 m^3 iznosi 75 000. Danska nadležna tijela ne mogu zajamčiti da sva danska poduzeća u poljoprivrednom sektoru posjeduju vlastitu dozvolu za crpljenje te da ne ovise o javnoj opskrbi; međutim, kako tvrde danska nadležna tijela, poljoprivredna gospodarstva koja mogu biti spojena na javni sustav za opskrbu vodom najčešće posjeduju dozvolu za crpljenje vode i oslanjaju se na javni sustav samo za potrebe domaćinstva.

(20) Brojke koje su danska nadležna tijela dostavila za 2009. pokazuju da je 12 275 nositelja dozvola ostvarilo korist od smanjenja poreza za srednji godišnji iznos od 1 080 EUR te da su se dozvole najčešće odnosile na količinu vode od 35 500 m^3. Podaci koji se odnose na razdoblje između 2009. i 2011. pokazuju da je u poljoprivrednom sektoru 1 091 poduzeće iskoristilo smanjenja poreza koja premašuju *de minimis* ograničenje. Danska nadležna tijela pojasnila su da je 106 nositelja dozvola registrirano kao poduzeća za preradu hrane.

III. **RAZLOZI ZA POKRETANJE SLUŽBENOG ISTRAŽNOG POSTUPKA**

(21) Komisija je pokrenula službeni istražni postupak zbog sljedećih razloga:

— tijekom ispitivanja spisa Komisija je utvrdila da predmetna mjera odgovara *prima facie* definiciji državne potpore jer ju je dodijelila država (koja se odobrenjem smanjenja ili izuzeća od poreza odrekla sredstava), jer je njome dana prednost određenim poduzetnicima (u okviru spisa u velikoj se većini radi o poduzetnicima u poljoprivrednom sektoru koji su nositelji privatnih dozvola za crpljenje te, među njima, o poduzetnicima koji su uživali izuzeće od poreza, a ne smanjenje poreza, pri čemu su svi ostvarili olakšanje financijskog opterećenja koje su morali snositi) i jer je mogla utjecati na trgovinu te narušiti tržišno natjecanje;

— iz pojašnjenja koja su dostavila danska nadležna tijela ne može se zaključiti da su se primjenjivale uredbe o potporama male vrijednosti (*de minimis)* koje obuhvaćaju djelatnosti primarne proizvodnje (Uredba Komisije (EZ) br. 1535/2007 ([6])) te prerade i stavljanja na tržište poljoprivrednih proizvoda (Uredba Komisije (EZ) br. 1998/2006 ([7])), a njima se ne mogu opravdati ni različite razine oporezivanja logikom poreznog sustava;

— čini se da element potpore ne ispunjava ni zahtjeve relevantnih odredbi Smjernica o državnim potporama za zaštitu okoliša (u daljnjem tekstu: Smjernice za zaštitu okoliša) ([8]), na koje se upućuje u Smjernicama Zajednice o državnim potporama u sektoru poljoprivrede i šumarstva od 2007. do 2013. ([9]) ni zahtjeve odredbi privremenog okvira Unije za državne smjernice namijenjene poticanju pristupa financiranju u okolnostima trenutačne gospodarske i financijske krize (u daljnjem tekstu: privremeni okvir za potpore u kontekstu krize) ([10]) na koje se pozivaju danska nadležna tijela.

IV. **PRIMJEDBE DANSKIH NADLEŽNIH TIJELA**

(22) U dopisu poslanom 12. lipnja 2012. elektroničkom poštom danska nadležna tijela dostavila su novi detaljni opis predmetne mjere i okolnosti u kojima je donesena, kao i vlastitu analizu mjere. Ta analiza, koja je opisana u nastavku, temelji se na postavci da mjera ne sadržava element državne potpore u smislu članka 107. stavka 1. UFEU-a, ne samo zato što nije selektivna nego i zato što je opravdana obilježjima danskog poreznog sustava. Sljedeća postavka na koju se oslanja jest ta da, čak i kad bi mjera sadržavala element državne potpore, ta bi državna potpora bila spojiva s unutarnjim tržištem. Konačno, zaključena je argumentom prema kojem, čak i kad bi Komisija ocijenila da predmetna mjera obuhvaća državne potpore nespojive s unutarnjim tržištem, postoje različiti čimbenici zbog kojih se ne mora izvršiti povrat potpora.

([5]) Izraz „opći sustav za crpljenje vode" odnosi se na javne ili privatne objekte koji pitkom vodom opskrbljuju najmanje 10 kućanstava.

([6]) Uredba Komisije (EZ) br. 1535/2007 od 20. prosinca 2007. o primjeni članaka 87. i 88. Ugovora o EZ-u na potpore male vrijednosti u sektoru poljoprivredne proizvodnje (SL L 337, 21.12.2007., str. 35.).

([7]) Uredba Komisije (EZ) br. 1998/2006 od 15. prosinca 2006. o primjeni članaka 87. i 88. Ugovora na *de minimis* potpore (SL L 379, 28.12.2006., str. 5.).

([8]) SL C 82, 1.4.2008., str. 1.

([9]) SL C 319, 27.12.2006., str. 1.

([10]) SL C 16, 22.1.2009., str. 1. Taj je okvir 2009. proširen na primarnu poljoprivrednu proizvodnju (SL C 261, 31.10.2009., str. 2.), nakon čega je produljen do kraja 2011. u svim sektorima u kojima se primjenjuje (SL C 6, 11.1.2011., str. 5.).

Nepostojanje državne potpore

(23) Danska nadležna tijela ne dijele stajalište Komisije prema kojem predmetna mjera sadržava element potpore koja ispunjava sve uvjete članka 107. stavka 1. UFEU-a. Osobito smatraju da porez koji se naplaćuje na temelju članka 24.b Kodificiranog zakona (vidjeti uvodnu izjavu 18.) ne stvara prednost za određena poduzeća ili određene proizvodnje. U pogledu izuzeća predviđenog člankom 24.c Kodificiranog zakona navode da je, čak i kad bi dovelo do selektivne prednosti, ta prednost toliko ograničena da ne može narušiti tržišno natjecanje i utjecati na trgovinu između država članica.

(24) U potporu prvom argumentu, odnosno tvrdnji da se porezom ne stvara prednost za određena poduzeća ili proizvodnje, danska nadležna tijela pozivaju se na sudsku praksu Suda Europske unije, kojom je najprije utvrđeno da valja ispitati predstavlja li državna mjera donesena *„u okviru određenog pravnog sustava […] prednost za određene poduzetnike u odnosu na druge poduzetnike koji se nađu u činjenično i pravno usporedivoj situaciji"* ([11]), ali da nameti ili porezi kojima se stvara razlika između poduzetnika te koji su stoga *prima facie* selektivni nisu obuhvaćeni definicijom državne potpore jer ta razlika proizlazi iz obilježja i opće sheme predmetnog poreznog sustava ([12]). Kako tvrde danska nadležna tijela, i dalje se oslanjajući na sudsku praksu Suda, prije svega valja utvrditi koji uobičajeni ili referentni sustav valja upotrebljavati za ispitivanje selektivnosti mjere, a potom i kako bi se provjerilo ostvaruju li određeni poduzetnici obuhvaćeni tim referentnim sustavom prednost u odnosu na ostale poduzetnike koji sudjeluju u istom sustavu.

(25) Oslanjajući se na ta upućivanja na sudsku praksu, danska nadležna tijela navode da se Komisija u uvodnoj izjavi 15. odluke o pokretanju postupka zadovoljila time da utvrdi da predmetna mjera donosi prednost za određena poduzeća (privatne poljoprivredne poduzetnike koji su nositelji dozvole za crpljenje vode, a među njim i korisnike izuzeća, a ne smanjenja, pri čemu svi uživaju olakšanje financijskog tereta koji bi morali snositi), ne nudeći daljnje obrazloženje te da se stoga čini da smatra da porez uspostavljen člankom 24.a Kodificiranog zakona, odnosno porez koji moraju plaćati vlasnici općih sustava za opskrbu vodom, mora služiti kao referentni okvir za sve ostale vlasnike objekata za crpljenje vode te da se potonji vlasnici nalaze u situaciji koja je činjenično i pravno usporediva sa situacijom prvih poduzetnika i poduzetnika koji primaju vodu iz općeg sustava opskrbe vodom, što znači da smanjenja i izuzeća predviđena člancima 24.b i 24.c predstavljaju selektivnu prednost.

(26) Danska nadležna tijela ne dijele stajalište Komisije. Kako tvrde danska nadležna tijela, porez predviđen člankom 24.a Kodificiranog zakona ne može se smatrati referentnim okvirom koji valja upotrebljavati zbog činjenice da je veći od poreza predviđenih člancima 24.b i 24.c. Osim toga, broj vlasnika općih objekata koji podliježu porezu predviđenom člankom 24.a Kodificiranog zakona znatno je niži od broja vlasnika objekata koji podliježu porezu predviđenom člankom 24.b. Kako tvrde danska nadležna tijela, uvođenje sustava oporezivanja u 2009. dovelo je do nastanka dvaju referentnih sustava: jednog, *sui generis*, za vlasnike općih objekata za opskrbu vodom (te neizravno za poduzetnike koji imaju pravo na upotrebu vode čija je opskrba osigurana s pomoću tih objekata) te drugog, koji vrijedi za sve ostale vlasnike objekata za crpljenje podzemnih voda.

(27) Danska nadležna tijela smatraju da istodobno postojanje dvaju referentnih sustava znači da se subjekti koji plaćaju porez predviđen člankom 24.a Kodificiranog zakona ne nalaze u pravnoj situaciji koja je usporediva sa situacijom poduzetnika koji plaćaju porez predviđen člankom 24.b ili na koje se primjenjuje izuzeće na temelju članka 24.c istog zakona zbog sljedećih razloga:

— za razliku od ostalih, vlasnici općih objekata za opskrbu vodom dužni su osigurati opskrbu pitkom vodom i mogu uključiti iznos poreza u cijenu koju naplaćuju potrošačima,

— potrošači i poduzetnici koji se nalaze na području opskrbe općeg objekta za opskrbu vodom ne mogu promijeniti opskrbljivača,

— vlasnici općih objekata za opskrbu vodom nisu poduzetnici; Sud ih definira kao sve subjekte, neovisno o njihovu obliku ili pravnom statusu, koji obavljaju gospodarsku djelatnost (koja je definirana kao pružanje robe i usluga na tržištu), budući da opskrbljivači ne mogu proširiti svoj popis kupaca zbog nemogućnosti potrošača da promijene opskrbljivača, ne postoji tržište na kojem može doći do narušavanja tržišnog natjecanja,

([11]) Presuda Suda Europske unije od 22. prosinca 2008., British Aggregates, C-487/06, ECLI:EU:C:2008:757, t. 82.
([12]) Presuda Suda Europske unije od 8. studenoga 2001., Adria Wien Pipeline GmbH i Wietersdorfer & Peggauer Zementwerke GmbH protiv Finanzlandesdirektion für Kärnten., C-143/99, ECLI:EU:C:2001:598, t. 42., i presuda Suda Europske unije od 8. rujna 2011., Komisija/Nizozemska, C-279/08, ECLI:EU:C:2011:551, t. 62.

— u tim okolnostima ne može se smatrati da subjekti koji podliježu porezu predviđenom člancima 24.b i 24.c Kodificiranog zakona uživaju prednost u odnosu na subjekte koji su platiti porez predviđen člankom 24.a Kodificiranog zakona jer potonji nisu poduzetnici,

— poduzetnici koji upotrebljavaju usluge općeg objekta za opskrbu vodom neizravno plaćaju porez (vidjeti prvu alineju) i oporezuju se ovisno o stvarnoj potrošnji vode, za razliku od poduzetnika koji same crpe vodu, a koji se oporezuju ovisno o dopuštenom obujmu crpljenja vode, ne uzimajući u obzir stvarnu potrošnju,

— budući da valjanost dozvola traje deset do petnaest godina (u slučaju navodnjavanja traje petnaest godina), privatni vlasnici objekata za crpljenje vode moraju redovno podnositi zahtjev za pravo na crpljenje, što podrazumijeva rizik od prekomjernog oporezivanja jer se porez primjenjuje na obujam vode koja se može crpiti, a ne na obujam zaista potrošene vode,

— budući da postoji razlika između porezne osnovice između općih objekata za opskrbu vodom i privatnih objekata za crpljenje, može doći do toga da niži porez koji plaćaju poduzetnici koji su vlasnici privatnih objekata ne donosi nikakvu gospodarsku prednost, na primjer tijekom godine kada količina oborina vodi do manje potrebe za navodnjavanjem te, prema tome, manje potrošnje vode, u manjoj količini od količine koja se može crpiti i koja podliježe porezu; na temelju podataka iz baze podataka Jupiter, koju vodi Nacionalni ured za geološka istraživanja za Dansku i Grenland, tijekom razdoblja između 2009. i 2011. poljoprivredna gospodarstva potrošila su tek otprilike 34 % količine obuhvaćene dozvolama za crpljenje (predmetne brojke ipak podrazumijevaju određeni stupanj nesigurnosti jer primarni proizvođači ne moraju mjeriti točnu količinu vode koju crpe), dok je taj postotak za poduzeća koja se bave preradom hrane iznosio 48 %,

— poduzetnici koji se nalaze na području koje opslužuje opći objekt za opskrbu vodom imaju mogućnost spojiti se na taj objekt, dok poduzetnici koji se nalaze izvan tog područja mogu uvesti vlastiti sustav za crpljenje vode, ali trošak uvođenja, održavanja tog privatnog sustava te mogućeg pročišćavanja vode, snosi poduzetnik, kao i troškove kontrola kakvoće vode koje mogu zahtijevati općine.

(28) Danska nadležna tijela ističu i da se subjekti koji plaćaju porez predviđen člankom 24.a Kodificiranog zakona ne nalaze u činjeničnoj situaciji koja je usporediva sa situacijom poduzetnika koji plaćaju porez predviđen člankom 24.b ili na koje se primjenjuje izuzeće na temelju članka 24.c istog zakona zbog sljedećih razloga:

— poljoprivredna gospodarstva koja sama crpe svoju vodu ne nalaze se u izravnom tržišnom natjecanju s poduzećima spojenima na opći objekt za opskrbu vodom; njihov zemljopisni položaj podrazumijeva da gotovo sva ta poljoprivredna gospodarstva posjeduju vlastiti sustav za opskrbu vodom; čak i kada bi postojala gospodarstva spojena na opći sustav opskrbe vodom, gospodarstva koja troše velike količine vode moraju posjedovati dodatnu dozvolu za crpljenje kako bi rezervirala pitku vodu koja se dobiva iz općeg objekta za opskrbu za potrošnju kućanstva,

— brojna poljoprivredna gospodarstva i poduzeća posjeduju dozvolu za crpljenje površinske vode i ne moraju podlijegati porezu koji se odnosi na crpljenje podzemne vode ([13]); primjena nižeg poreza na poljoprivredna gospodarstva koja crpe podzemnu vodu dovela je do smanjenja razlike u postupanju između poduzetnika koji crpe podzemnu vodu i onih koji crpe površinsku vodu koja ne podliježe porezu,

— kakvoća vode razlikuje se ovisno o tome radi li se o poduzetnicima spojenima na opći objekt za opskrbu vodom ili poduzetnicima koji posjeduju dozvolu za crpljenje; voda koju isporučuju opći objekti mora biti pitka, dok voda dobivena privatnim crpljenjem često premašuje najveće dopuštene sadržaje pesticida, nitrata i bakterija, što znači da nositelji dozvola moraju uložiti između 10 000 i 50 000 DKK kako bi postigli usklađenost sa zahtjevima zakonodavstva o pitkoj vodi.

(29) Danska nadležna tijela ističu da danskim poreznim sustavom nije uspostavljena razlika između poduzetnika iz različitih sektora koji se nalaze u istovjetnoj situaciji, nego između poduzetnika koji posjeduju objekt za crpljenje vode i onih koji ne posjeduju takav objekt. S druge strane, s obzirom na to da se voda koju crpe ne stavlja na tržište, njime nije uspostavljena razlika između postupaka ili proizvoda koji su možda zamjenjivi, a koji su stavljeni na tržište u okolnostima tržišnog natjecanja. Isto tako, činjenica da primarni proizvođači zbog svojeg zemljopisnog položaja ne mogu slobodno odabrati između crpljenja i opskrbe s pomoću općeg objekta za opskrbu vodom podrazumijeva da ne postoji potencijalna povezanost tržišnog natjecanja i bilo kojeg oblika zamjenjivosti između podzemne vode koja se crpi za navodnjavanje i pitke vode koja se isporučuje poduzetnicima i građanima iz općih objekata za opskrbu vodom.

([13]) Ukupna količina površinske vode koja se može crpiti iznosi otprilike 188 milijuna m^3 godišnje, od čega 13 milijuna m^3 otpada na primarne proizvođače (otprilike 500 gospodarstava) i u biti se upotrebljava za navodnjavanje. Najveća dozvola izdana za navodnjavanja tijekom razdoblja između 2009. i 2011. iznosila je 270 000 m^3 godišnje, a za uzgoj 511 000 m^3.

(30) Kako tvrde danska nadležna tijela, svi ti elementi navode na zaključak da porez koji se primjenjuje na vlasnike općih objekata za opskrbu vodom ne stvara selektivnu prednost za poduzetnike koji imaju pravo crpiti vodu jer se, uzimajući u obzir cilj koji se želi ostvariti sustavom oporezivanja (zaštita pitke vode), nijedan poduzetnik ili proizvodnja ne nalazi u činjenično i pravno usporedivoj situaciji i nisu žrtva diskriminacije.

(31) U pogledu odnosa između poduzetnika koji plaćaju porez predviđen člankom 24.b Kodificiranog zakona i poduzetnika oslobođenih od plaćanja poreza na temelju članka 24.c istog zakona, danska nadležna tijela priznaju da su poduzetnici koji obavljaju gospodarsku djelatnost i koji su ostvarili izuzeće uživali konkurentsku prednost u odnosu na svoje konkurente koji su morali plaćati porez na temelju članka 24.b. Međutim, smatraju da to selektivno izuzeće vrijedi samo u odnosu na te konkurente, a ne u odnosu na poduzetnike koji se izravno oporezuju na temelju članka 24.a Kodificiranog zakona ili neizravno, putem njihova računa za vodu nakon što ostvare opskrbu vodom iz općeg objekta za opskrbu vodom jer se ne nalaze u usporedivoj situaciji.

Opravdanost s obzirom na obilježje ili opću shemu poreznog sustava

(32) Kako tvrde danska nadležna tijela, iako Komisija ustraje u ocjeni da danski porez, kako je primijenjen, stvara prednost za određene poduzetnike unatoč navedenim razlikama u činjeničnoj i pravnoj situaciji, iznimke predviđene poreznim sustavom opravdane su s obzirom na obilježja i upravljanje danskim poreznim sustavom; osim toga, porezni sustav ne sadržava element državne potpore, čak iako još jednom priznaju da zaista postoji razlika u postupanju između poduzetnika koji plaćaju porez uspostavljen člankom 24.b Kodificiranog zakona i poduzetnika oslobođenih plaćanja poreza na temelju članka 24.c. Iako Komisija ustraje u tome da odredbe članka 24.a Kodificiranog zakona čine uobičajeni porezni sustav, dok mjere predviđene člancima 24.b i 24.c istoga zakona predstavljaju selektivne iznimke, potonje su opravdane s obzirom na obilježja ili opću shemu danskog poreznog sustava.

(33) U tom pogledu danska nadležna tijela ističu da je niži porez koji plaćaju gospodarski subjekti osim vlasnika općih objekata za opskrbu vodom među ostalim opravdan činjenicom da poljoprivrednici i ostali privatni vlasnici objekata za opskrbu vodom sami moraju financirati trošak crpljenja vode i nemaju pravo spajanja na opći objekt ako se nalaze izvan područje koje opslužuju ti objekti. Tom se argumentu pridaje argument prema kojem porez služi za financiranje zaštite i očuvanja resursa pitke vode, a ne kako bi se poljoprivrednicima dopustilo da navodnjavaju svoje usjeve pitkom vodom. Kako tvrde danska nadležna tijela, ti su argumenti dostatni kako bi se opravdala razlika koja nastaje primjenom poreznog sustava i koja se temelji na nizu činjeničnih i pravnih razlika zajedno s ciljem sustava.

(34) U pogledu smanjenja poreza i gornje granice od 25 000 m^3 predviđenih člankom 24.b Kodificiranog zakona, danska nadležna tijela iznose nekoliko argumenata:

— ta se mjera odnosila na sve poduzetnike, neovisno o njihovoj veličini, zemljopisnom položaju i predmetnom sektoru,

— iznos smanjenja utvrđen je na dvije trećine iznosa poreza na temelju procjena provedenih u trenutku uvođenja poreza, kojima je uzeta u obzir stvarna upotreba trećine količina utvrđenih u dozvolama za crpljenje; te su procjene potvrđene podacima prikupljenima nakon stupanja poreza na snagu, koji su pokazali da su tijekom razdoblja između 2009. i 2011. poljoprivredna gospodarstva u primarnom sektoru iskoristila 34 % količina vode utvrđenih u njihovim dozvolama za crpljenje (u pogledu poduzeća za preradu i stavljanje na tržište poljoprivrednih proizvoda, stopa iskorištenosti dozvola tijekom istog je razdoblja dosegnula 48 %, ali s obzirom na to da poljoprivredna poduzeća u primarnom sektoru predstavljaju više od 90 % izdanih dozvola, odlučeno je da će biti zadržana stopa iskorištenosti od 34 % za sve korisnike kako bi se moglo upravljati sustavom u administrativnom smislu),

— bez gornje granice porezom predviđenom člankom 24.b Kodificiranog zakona prikupilo bi se 60 milijuna DKK, odnosno više nego dvostruki iznos predviđen u financiranju predviđenih djelatnosti programiranja, a porezno opterećenje bilo bi slabije raspodijeljeno među poljoprivrednicima (uz gornju granicu plaća se raspon od 80 do 335 EUR, a bez nje 40 do 35 000 EUR); nadalje, iako su poljoprivredna poduzeća morala platiti čitav porez, a ne trećinu, prikupljeni iznos iznosio bi 138 milijuna DKK samo za primarnu proizvodnju,

— gornja granica omogućuje zadržavanje određene razine jednakosti između poduzetnika koji upotrebljavaju površinske vode (koje se ne oporezuju) i onih koji crpe podzemne vode,

— budući da se porez računa na temelju količine koja se može crpiti, a ne stvarne potrošnje, nepostojanje gornje granice obvezalo bi određene poduzetnike na plaćanje nesrazmjernih iznosa,

— gornja granica omogućuje uvođenje fiksnog iznosa koji plaćaju poduzetnici koji posjeduju dozvole za više od 25 000 m^3, a koji predstavljaju 61 % poljoprivrednih gospodarstava, a prednost se odnosi na 39 % poduzetnika koji posjeduju dozvole za crpljenje za manje od 25 000 m^3, koji su platili tek dio paušalnog poreza, pri čemu prednost predstavlja najviše oko 250 EUR godišnje, odnosno iznos koji je znatno niži od *de minimis* gornje granice,

— gornja granica omogućuje ublažavanje učinaka prirodnih okolnosti (na primjer, klimatskih čimbenika koji utječu na potrebe za navodnjavanjem, odstupanja među regijama) na poduzetnike koji proizvode iste proizvode,

— u ovom slučaju voda predstavlja čimbenik proizvodnje, a ne sam proizvod; Komisija je u okviru spisa N 472/02 ([14]) o stalnoj gornjoj granici poreza na imovinu „za tisuću" zaključila da je utvrđena gornja granica opravdana logikom poreznog sustava, ponajprije zbog središnje uloge zemljištâ kao čimbenika poljoprivredne proizvodnje,

— gornja granica nije selektivna ni u materijalnom ni u regionalnom smislu jer se primjenjivala na poduzetnike iz svih sektora neovisno o njihovoj veličini ili količini potrošene vode, nije proizlazila ni iz kojeg kriterija (uključujući zemljopisni) koji bi doveo do isključenja bilo kojeg poduzetnika, a nadležna tijela ne posjeduju diskrecijsku ovlast koja bi im omogućila odstupanje od pravila iz izračun poreza (u tom se pogledu pozivaju na odluke Komisije u spisima N 159/2009 i N 480/2007),

— iako je Komisija unatoč svemu zaključila da je gornja granica selektivna, ona je opravdana logikom danskog poreznog sustava jer otprilike 61 % privatnih vlasnika dozvola za crpljenje vode plaćaju najveći porez predviđen člankom 24.b Kodificiranog zakona te jer se plaćanje tog najvećeg iznosa stoga mora smatrati normom; cilj poreza bio je ostvarivanje prihoda za financiranje djelovanja općina u korist zaštite vode, a uvođenjem gornje granice željelo se izbjeći nerazumno financijsko opterećenje u sektoru, osiguravajući pritom pravednu raspodjelu tog opterećenja među gospodarskim subjektima koji ostvaruju istu proizvodnju, ali su suočeni s potrebama za vodom na koju utječu prirodni parametri (narav tlâ, razina oborina),

— postojanje gornje granice može se opravdati u svjetlu odredaba Obavijesti Komisije o primjeni propisa o državnim potporama na mjere koje se odnose na izravno oporezivanje poduzetnika ([15]) jer je gornja granica opravdana redistribucijskom logikom poreza u svrhu preraspodjele poreza (točka 24. Obavijesti Komisije), ne ostavlja prostor ni za kakvu diskrecijsku ovlast i povezana je s čimbenikom od posebne važnosti u postupku proizvodnje (točka 27. Obavijesti Komisije); svi ti parametri dopuštaju da se donese zaključak o opravdanosti s obzirom na ekonomiju poreznog sustava; u tom se pogledu danska nadležna tijela ponovno pozivaju na odluku Komisije u spisu N 472/02 kako bi naglasila važnost vode kao čimbenika proizvodnje.

(35) U pogledu izuzeća predviđenog člankom 24.c Kodificiranog zakona i diskriminacije između poduzetnika u istom sektoru istaknute u odluci o pokretanju službenog istražnog postupka, danska nadležna tijela ističu da opća shema poreznog sustava čini logičnim izuzeće velike kategorije malih dozvola za crpljenje zbog niske razine prihoda koji bi se mogli ostvariti primjenom poreza i slabog pritiska koji crpljenjem nastaje na vodne resurse. Kako navode, s obzirom na to da je porez izračunan na temelju količine vode koja se teoretski može crpiti s obzirom na dozvolu, poduzetnici su morali platiti tek 81 EUR tijekom 2009., 84 EUR tijekom 2010. te 83 EUR tijekom 2011. Nadalje, s obzirom na to da se velika većina izdanih dozvola za crpljenje odnosila samo na prosječnu količinu od 1 000 m^3 godišnje, iznos izuzeća iznosio je tek 40 EUR za čitavo razdoblje. Osim toga, male dozvole (koje se odnose na količinu koja ne premašuje 6 000 m^3) razlikuju se od ostalih zbog činjenice da njihova dodjela ne podliježe obvezi podnošenja prijave, što podrazumijeva da ne postoji registar dozvola koji bi mogla upotrebljavati danska nadležna tijela.

(36) Danska nadležna tijela zaključuju svoju analizu selektivnosti navodeći da se samo izuzeće predviđeno člankom 24.c Kodificiranog zakona može smatrati selektivnim jer donosi prednost određenim poduzetnicima, ali da je ipak opravdano obilježjima i općom shemom danskog poreznog sustava. Dodaju da iako Komisija ustraje u ocjeni da porezni sustav predviđen člankom 24.a Kodificiranog zakona predstavlja referentni sustav, ni u kojem smislu ne postoji diskriminacija unutar tog sustava s obzirom na opisane razlike u činjeničnim i pravnim okolnostima.

([14]) Izmijenjena odluka C(2003)777 fin COR (usp. dokument C (2003)1224 fin).
([15]) SL C 384, 10.12.1998., str. 3.

Narušavanje tržišnog natjecanja i utjecaj na trgovinu

(37) U svojim dopisima poslanima elektroničkom poštom od 12. lipnja 2012. i 7. studenoga 2013. danska nadležna tijela raspravljaju o tim pitanjima iz dvaju gledišta, kako slijedi: prvo se odnosi na usporedbu između poreznog sustava predviđenog člankom 24.a Kodificiranog zakona, s jedne strane te sustava predviđenih člancima 24.b i 24.c, s druge strane; nadalje, u pogledu usporedbe poreznog sustava predviđenog člankom 24.b, s jedne strane, i sustava uspostavljenog člankom 24.c, s druge strane.

(38) U pogledu prve usporedbe danska nadležna tijela ističu da ako nacionalna mjera ne ispunjava kriterij selektivnosti, ta mjera ne može narušiti tržišno natjecanje i ugroziti trgovinu među državama članicama. Budući da smatraju da su dokazale da smanjenjem poreza ili izuzećem od poreza ne nastaje nikakva prednost za njihove korisnike u odnosu na ostale poduzetnike koji se nalaze u istoj pravnoj ili činjeničnoj situaciji, ne može se govoriti o narušavanju tržišnog natjecanja u smislu članka 107. stavka 1. UFEU-a.

(39) U pogledu druge usporedbe danska nadležna tijela priznaju da su korisnici izuzeća ostvarili prednost u odnosu na ostale poduzetnike, ali ističu da je vrijednost tog izuzeća toliko niska da nema nikakav učinak na uvjete tržišnog natjecanja na unutarnjem tržištu, čemu svjedoči činjenica da se nijedan poduzetnik nije uložio žalbu. Osim toga, smatraju da je na Komisiji da dokaže da određena mjera potpore može dovesti do narušavanja tržišnog natjecanja. U tom se pogledu pozivaju na presudu Suda Europske unije od 24. listopada 1996. u predmetu C-329/93, Savezna Republika Njemačka i Hanseatische Industrie-Beteiligungen GmbH i Bremer Vulkan Verbund AG protiv Komisije Europskih zajednica ([16]), a osobito na njezinu točku 52., u kojoj je navedeno sljedeće: „… iako u određenim slučajeva iz samih okolnosti u kojima je dodijeljena potpora može proizaći da može utjecati na trgovinu između država članica te narušiti ili predstavljati rizik od narušavanja tržišnog natjecanja, Komisija mora barem navesti te okolnosti u obrazloženju svoje odluke …”. Kako tvrde, Komisija se jednostavno zadovoljila time da u odluci o pokretanju postupka navede količine trgovine poljoprivrednim proizvodima u Danskoj, što znači da nije obrazložila razloge zbog kojih smatra da danski porezni sustav može ugroziti tržišno natjecanje i trgovinu na unutarnjem tržištu. U svrhu ilustracije niske razine izuzeća navode da je poduzetnik izuzet od plaćanja poreza za najveću količinu (6 000 m³) primio potporu od 610 DKK (otprilike 81 EUR) tijekom 2009., 630 DKK (otprilike 84 EUR) tijekom 2010. te 620 DKK (otprilike 83 EUR) tijekom 2011., u odnosu na one koji su ostvarili smanjenje poreza na temelju članka 24.b Kodificiranog zakona. Osim toga, velika većina poljoprivrednih gospodarstava koja su izuzeta od plaćanja poreza posjeduje dozvolu za crpljenje za količinu od samo 1 000 m³, što smanjuje iznos izuzeća. Budući da je porez na crpljenje vode stavljen izvan snage 1. siječnja 2012., gospodarstva oslobođena plaćanja poreza mogla su primiti potporu u iznosu od najviše 250 EUR u odnosu na ona koja su ostvarila samo smanjenje poreza. Svi navedeni iznosi nalaze se unutar ograničenja utvrđenih uredbama o *de minimis* potpori u pogledu primarne poljoprivredne proizvodnje, kao i u pogledu prerade prehrambenih proizvoda, što znači da ne mogu dovesti do narušavanja tržišnog natjecanja.

Spojivost

(a) *Sektor primarne proizvodnje*

(40) Danska nadležna tijela u svojoj analizi navode da bi moguća potpora povezana s poreznim sustavima predviđenima člancima 24.b i 24.c Kodificiranog zakona u svakom slučaju bila spojiva s unutarnjim tržištem.

(41) U pogledu smanjenja poreza predviđenog člankom 24.b Kodificiranog zakona danska nadležna tijela smatraju da su ispoštovane odredbe točaka 151. do 159. Smjernica za zaštitu okoliša u smislu da je naplaćeni porez porez za zaštitu okoliša čije je smanjenje potrebno i proporcionalno, neovisno o predviđenom iznosu (odnosno, analiza u okviru koje je upotrijebljeni referentni scenarij porez predviđen člankom 24.a Kodificiranog zakona ili analiza u okviru koje je upotrijebljeni referentni scenarij porez predviđen člankom 24.b Kodificiranog zakona, ali u kojem se smatra da gornja granica od 25 000 m³ može donijeti prednost subjektima koji posjeduju dozvolu za crpljenje vode koja se odnosi na više od 25 000 m³).

Porez za zaštitu okoliša (točka 151. Smjernica za zaštitu okoliša)

(42) Danska nadležna tijela ilustriraju činjenicu da je svrha poreza zaštita okoliša upućivanjem na opći cilj poreznog sustava, a to je zaštita resursa pitke vode te ističući da djelovanje Danske u tom području nadilazi obveze iz europske Okvirne direktive o vodama i ne provodi se nužno u drugim državama članicama. Dodaju da je sustav

([16]) Presuda Suda Europske unije od 24. listopada 1996., Savezna Republika Njemačka i Hanseatische Industrie-Beteiligungen GmbH i Bremer Vulkan Verbund AG protiv Komisije Europskih zajednica, C-329/93, C-62/95 i C-63/95, ECLI:EU:C:1996:394.

osmišljen na način da subjekti koji daju najveći doprinos (vlasnici općih sustava za opskrbu vodom) mogu prenijeti porez na potrošače sukladno njihovoj potrošnji i time ih poticati na manju potrošnju. Kako tvrde, činjenica da su predviđena smanjenja i izuzeća od poreza za subjekte koji sami crpe vodu omogućila je oporezivanje skupine subjekata koji upotrebljavaju najviše pitke vode.

Nužnost potpore (točka 158. Smjernica za zaštitu okoliša)

(43) U pogledu kriterija definiranog u točki 158.(a) Smjernica za zaštitu okoliša (prema kojem se odabir korisnika mora temeljiti na objektivnim i transparentnim kriterijima, a potpore moraju u načelu biti dodijeljene na isti način za sve tržišne natjecatelje u istom sektoru, odnosno na istome mjerodavnom tržištu ako se nalaze u sličnoj činjeničnoj situaciji), danska nadležna tijela osporavaju argument Komisije prema kojem su trebala provesti usporedbu između nepoljoprivrednih gospodarskih subjekata koji posjeduju dozvolu za crpljenje i subjekata iz poljoprivrednog sektora. Kako tvrde, poreznim sustavom nije utvrđena razlika između poduzetnika koji se nalaze unutar i izvan određenih sektora; svi vlasnici privatnog sustava za opskrbu vodom kojima je dopušteno crpiti više od 6 000 m^3 podzemne vode godišnje, neovisno o sektoru djelatnosti, podliježu porezu utvrđenom člankom 24.b Kodificiranog zakona. Ako se smatra da gornja granica od 25 000 m^3 donosi prednost subjektima koji posjeduju dozvolu za crpljenje vode koja se odnosi na više od 25 000 m^3, ispoštovani su zahtjevi objektivnosti i transparentnosti u odabiru korisnika jer se smanjenje poreza primjenjuje na isti način na sve poduzetnike u istom sektoru koji se nalaze u istoj činjeničnoj situaciji (posjedovanje dozvole za crpljenje vode za više od 25 000 m^3).

(44) Nadalje, danska nadležna tijela žele znati zašto se Komisija pri upućivanju na objektivne i transparentne kriterije kojima se mora voditi odabir korisnika zanima za poduzetnike iz drugih država članica koji ne uživaju istu prednost kao i danski poduzetnici koji plaćaju smanjeni porez ili su izuzeti od plaćanja poreza jer strani poduzetnici ne podliježu danskom poreznom sustavu. U tom pogledu upućuju na odluku Komisije C30/2009 ([17]) u kojoj je Komisija zaključila da su prethodno navedenih kriteriji odabira objektivni i transparentni.

(45) U pogledu kriterija definiranog u točki 158.(b) Smjernica za zaštitu okoliša (kriterija prema kojem porez za zaštitu okoliša bez smanjenja mora voditi znatnom povišenju proizvodnih troškova za svaki sektor ili kategoriju pojedinačnih korisnika), danska nadležna tijela objašnjavaju da su, nakon procjene danske porezne uprave, poduzetnici iz primarnog sektora platili ukupni iznos od 26 milijuna DKK godišnje, a na temelju poreza predviđenog člankom 24.b Kodificiranog zakona u razdoblju između 2009. i 2010. te da bi trebali platiti otprilike 138 milijuna DKK godišnje da su podlijegali istom porezu kao i vlasnici općih sustava za opskrbu vodom, što bi predstavljalo dodatni trošak od 430 % za sektor. Na razini stvarnih troškova proizvodnje danska nadležna tijela daju brojčano izraženi primjer iz kojeg je vidljivo da je dodatni trošak po hektaru procijenjen na 347 DKK, odnosno da povećanje troškova proizvodnje iznosi između 4,3 i 7,7 % ovisno o kulturi koja se uzgaja (izračun se temelji na pretpostavci o poljoprivrednom gospodarstvu na kojem se uzgoj provodi na 100 hektara, koje posjeduje dozvolu za crpljenje vode za 1 200 m^3 po hektaru i koje plaća porez od 0,31 DKK po hektaru, što bi u slučaju plaćanja čitavog poreza dovelo do troška od 37 200 DKK – 100 × 1 200 × 0,31 – odnosno do dodatnog troška od 34 700 DKK ili 347 DKK po hektaru, pri čemu gospodarstvo mora plaćati porez od 2 500 DKK na temelju članka 24.b Kodificiranog zakona uz gornju granicu od 25 000 m^3). Kako tvrde danska nadležna tijela, povećanje troškova proizvodnje koje može dosegnuti gotovo 8 % znatno je (u tom se pogledu pozivaju na odluku Komisije u spisu o državnoj potpori N 327/2008 ([18]), u kojoj je ocijenjeno da je povećanje troškova proizvodnje od 3 % znatno) i može se smatrati da je kriterij iz točke 158.(b) Smjernica za zaštitu okoliša ispunjen. Nadalje, smatraju da ista logika vrijedi kada se pretpostavlja primjena gornje granice od 25 000 m^3. Bez te gornje granice dodatni porez koji treba platiti doveo bi do povećanja troškova proizvodnje od 1,25 do 2,20 %. To je povećanje manje od onoga navedenog u odluci N 327/2008, ali mora se razmatrati u vezi s nemogućnošću prijenosa troška na potrošača (vidjeti sljedeću uvodnu izjavu).

(46) Konačno, u pogledu kriterija definiranog u točki 158.(c) Smjernica za zaštitu okoliša (prema kojem se znatno povišenje proizvodnih troškova ne može prenijeti na potrošače bez pojave znatnih smanjenja prihoda od prodaje), danska nadležna tijela smatraju da, neovisno o zamišljenom scenariju (vidjeti uvodnu izjavu 41.) primarni proizvođači ne mogu prenijeti povećanje troškova proizvodnje na potrošače, nego sami moraju snositi taj gubitak jer voda koju upotrebljavaju proizvođači za uzgoj usjeva u tlima koja zahtijevaju navodnjavanje služi za raširene kulture koje nisu bolje kvalitete od onih na kojima nije provedeno navodnjavanje jer se uzgajaju u tlima koja ne zahtijevaju navodnjavanje, a predviđeni se proizvodi isto uvoze u velikim količinama, tako da se

([17]) SL C 105, 24.4.2010., str. 3.
([18]) Dokument C(2009)8093 final.

njihove cijene utvrđuju na međunarodnim tržištima na kojima danski gospodarski subjekti, čiji je tržišni udio izrazito nizak s obzirom na malu veličinu njihovih gospodarstava, ne mogu imati utjecaj sa svojim dodatnim troškovima. Kako tvrde, plaćanje čitavog poreza navelo bi gospodarske subjekte da smanje količinu vode koju crpe, što bi dovelo do gubitka berbe i prihoda, a to bi zajedno s učincima gospodarske krize, koja je dodatno izložila gospodarstva učinku povećanja troškova proizvodnje, dovelo do narušavanja tržišnog natjecanja među poljoprivrednim gospodarstvima koja imaju velike potrebe za navodnjavanjem i onih koja imaju manje potrebe ili nemaju potrebe za navodnjavanjem.

Razmjernost potpore (točka 159. Smjernica za zaštitu okoliša)

(47) Danska nadležna tijela ističu da, na temelju točke 159. Smjernica za zaštitu okoliša, jedan od triju uvjeta navedenih u ovoj točki mora biti ispunjen kako bi bio ispoštovan kriterij razmjernosti i dodaju kako će se usredotočiti na uvjet iz točke 159.(b) jer *ex post* provjera ispunjenosti uvjeta (a) ili (c) nije moguća. Na temelju uvjeta navedenog u točki 159.(b) korisnici potpora plaćaju najmanje 20 % nacionalnog poreza, osim ako se niža stopa može opravdati uz uvjet ograničenog narušenja tržišnog natjecanja.

(48) Danska nadležna tijela navode da, ako se uzme u obzir činjenica da porez predviđen člankom 24.b Kodificiranog zakona predstavlja trećinu poreza predviđenog člankom 24.a, kao i gornja granica od 25 000 m^3 za izuzeće poduzetnika od poreza na količine koje premašuju tu granicu, poduzetnici koji posjeduju dozvolu za crpljenje vode za najmanje 41 666 m^3 platili su najmanje 20 % poreza predviđenog člankom 24.a Kodificiranog zakona. Međutim, ističu da opskrbljivači vodom nisu poduzetnici u smislu pravila o državnoj potporu te da ne može postojati tržišno natjecanje između poljoprivrednih gospodarstava i poduzeća za preradu prehrambenih proizvoda, s jedne strane te vlasnika općih sustava za opskrbu vodom s druge strane. Usporedba se mora odnositi na poduzetnike koji posjeduju dozvolu za crpljenje vode i poduzetnike koji se, s obzirom na to da ne posjeduju takvu dozvolu, moraju opskrbljivati iz općeg sustava. Prvi se oporezuju na temelju količine koju mogu crpiti, dok se drugi oporezuju na temelju svoje stvarne potrošnje, što otežava provjeru plaćanja 20 % poreza. Međutim, usporedbom podataka o stopi stvarne upotrebe dozvola u poljoprivrednim gospodarstvima (34 %) i poduzećima za preradu prehrambenih proizvoda (48 %) sa srednjom veličinom dozvola (37 000 m^3, odnosno 243 000 m^3) i stopom upotrebe mogućnosti crpljenja vode općih sustava opskrbe vodom (80 %), čini se da je primarni proizvođač na temelju stvarne potrošnje u prosjeku platio otprilike 45 % poreza koji plaćaju poduzetnici koji ne posjeduju dozvolu za crpljenje vode, dok taj postotak za poduzeća koja se bave preradom pada na 6 %. Nadalje, ako se kao referentni scenarij uzme porez predviđen člankom 24.b Kodificiranog zakona i ako se uspostavi usporedba između subjekata koji posjeduju dozvolu za crpljenje vode za najviše 25 000 m^3 i onih koji posjeduju dozvolu za više od 25 000 m^3, čini se da je 97,5 % zainteresiranih strana platilo najmanje 20 % uobičajenog poreza. Danska nadležna tijela priznaju da se poštovanje kriterija od 20 % mora utvrditi na razini pojedinačnog gospodarskog subjekta, ali smatraju da Komisija mora uzeti u obzir srednje vrijednosti na način da ocijeni poštovanje kriterija razmjernosti i uzeti u obzir činjenicu da prije 2009. nije postojao porez na crpljenje vode. Kako tvrde, da nisu uvela gornju granicu poreza, porezni sustav doveo bi do većih narušavanja tržišnog natjecanja u poljoprivrednom sektoru jer bi poduzetnici koji su ishodili dozvolu za velike količine vode dok nije postojao porez morali plaćati čitavi porez na tu količinu neovisno o stvarnoj potrošnji. Konačno, poljoprivredna poduzeća u drugim državama članicama ne podliježu istim porezima kao i danska poduzeća, zbog čega je teško utvrditi kako bi potonja mogla ostvariti korist od konkurentske prednosti.

(49) Opći zaključak koji donose danska nadležna tijela jest taj da je smanjenje poreza razmjerno, čak i ako neki poduzetnici nisu platili najmanje 20 % poreza.

(b) *Sektor prerade poljoprivrednih proizvoda*

(50) Danska nadležna tijela priznaju da ne mogu dokazati da potpora koju su zahvaljujući smanjenju poreza predviđenog člankom 24.b Kodificiranog zakona primili poduzetnici koji se bave preradom prehrambenih proizvoda, a koji posjeduju vlastitu dozvolu za crpljenje vode, u svim slučajevima ispunjava kriterij nužnosti definiran u točki 158. Smjernica za zaštitu okoliša. Međutim, dostavila su podatke iz kojih je vidljivo da je pet poduzeća koja posjeduju najveće dozvole za crpljenje zahvaljujući smanjenju poreza primilo potporu čija je srednja godišnja novčana protuvrijednost u rasponu od 245 417 DKK (otprilike 32 700 EUR) do 456 217 DKK (otprilike 60 000 EUR), u odnosu na poduzeća koja se opskrbljuju s pomoću općeg sustava za opskrbu vodom, ističući pritom da te brojke ne daju precizan uvid u stvarnu prednost koju ta potpora donosi korisnicima te da ih valja ispraviti u skladu sa stvarnom potrošnjom vode koju su ostvarila poduzeća koja se bave preradom prehrambenih proizvoda (stopa upotrebe dozvola procijenjena je na 48 %). Uzimajući u obzir ovo ponderiranje, iznos novčane protuvrijednost u rasponu je od 143 337 DKK (otprilike 19 100 EUR) do 267 369 DKK (otprilike 35 650 EUR) godišnje, i još je niži ako se kao referentni scenarij uzme porez predviđen člankom 24.b Kodificiranog zakona.

(51) U pogledu ovih brojki danska nadležna tijela ističu da su pojedinačno manje od pragova *de minimis* potpore od 200 000 EUR koja se može dodijeliti u sektoru prerade poljoprivrednih proizvoda. Priznaju da nije nemoguće da određeni poduzetnici prijeđu taj prag ako se uzmu u obzir sve ostale *de minimis* potpore dodijeljene tijekom razdoblja od triju fiskalnih godina, ali navode da bi Komisija ipak trebala uzeti u obzir iznose potpore koja se može smatrati spojivom s unutarnjim tržištem u skladu s odredbama privremenog okvira za potpore u kontekstu krize. Tim je odredbama predviđena mogućnost dodjeljivanja potpore koja može dosegnuti 500 000 EUR poduzetnicima u sektoru prerade poljoprivrednih proizvoda, ali danska vlada nije iskoristila tu mogućnost. Kako tvrde danska nadležna tijela, poduzetnik koji je već primio 200 000 EUR na temelju *de minimis* potpore može primiti još 300 000 EUR na temelju privremenog okvira za potpore u kontekstu krize.

Izuzeće

(52) Danska nadležna tijela smatraju da izuzeće predviđeno člankom 24.c Kodificiranog zakona predstavlja odstupanje od odredbi članka 24.b, koji valja smatrati referentnim poreznim sustavom, ali da, iako bi Komisija ostati pri zaključku da se radi o odstupanju od članka 24.a Kodificiranog zakona, izuzeće od poreza ipak ni na koji način ne predstavlja element državne potpore u smislu članka 107. stavka 1. UFEU-a ili da je, ako bi unatoč svemu zaključila da sadržava element državne potpore, taj element spojiv s unutarnjim tržištem.

(53) Kako bi obrazložila svoje stajalište, danska nadležna tijela ističu da poduzetnici koji mogu crpiti do 6 000 m^3 vode nisu uživali potporu veću od 250 EUR ako se smatra da izuzeće predstavlja odstupanje od odredaba članka 24.b, odnosno veću od 750 EUR ako se smatra da izuzeće predstavlja odstupanje od odredaba članka 24.a (porez predviđen člankom 24.b Kodificiranog zakona predstavlja tek trećinu poreza predviđenog člankom 24.a). Nadalje, podsjećaju da mjeru valja ocjenjivati u kontekstu primjenjivog pravila o *de minimis* potporama te da se spojivost nezakonite potpore treba ocjenjivati s obzirom na zakonodavstvo važeće u trenutku u kojem je dodijeljena. U tom pogledu ponovno upućuju na privremeni okvir za potpore u kontekstu krize i ističu da Komisija ne može odbiti smatrati okvir primjenjivim u ovom slučaju jer potpora nije dodijeljena u okviru odobrenog sustava te jer danska nadležna tijela nisu od korisnika zatražila izjavu o *de minimis* potporama koje su možda primili prije dobivanja predmetne potpore. Kako tvrde, kad bi se Komisija strogo držala poštovanja tih formalnih kriterija, načela na kojima se temelji ocjenjivanje nezakonitih potpora izgubila bi svaki smisao jer je bit potpore koja nije prijavljena upravo činjenica da nije ispunila formalne zahtjeve u pogledu zakonitosti. U tom pogledu dodaju da neprijavljena potpora nikad ne bi mogla biti proglašena spojivom s unutarnjim tržištem, što je točnije za potpore izuzete od obveze prijave na temelju uredbe o izuzeću po kategoriji.

(54) Na temelju tih argumenata danska nadležna tijela zaključuju da izuzeće valja proglasiti spojivim s unutarnjim tržištem ako se pokaže da nisu premašene gornje granice potpore unutar privremenog okvira za potpore u kontekstu krize (500 000 EUR za poduzetnike u sektoru prerade i 15 000 EUR za primarne proizvođače, uključujući *de minimis* potpore) te da Komisija mora *de facto* podići gornju granicu *de minimis* ispitujući spojivost izuzeća. Kako tvrde, ako se uzmu u obzir iznosi od 250 EUR i 750 EUR navedeni u prethodnoj uvodnoj izjavi, gornje granice potpore utvrđene u privremenom okviru za potpore u kontekstu krize ne mogu se premašiti tijekom trajanja izuzeća (2009. – 2011.), čak i ako su poduzetnici u sektoru prerade i primarni proizvođači već primili najveći iznos *de minimis* potpora koje im se mogu dodijeliti tijekom tog razdoblja. Doduše, danska nadležna tijela priznaju da nisu ispoštovani formalni zahtjevi za dodjelu *de minimis* potpore ili potpore spojive na temelju privremenog okvira za potpore u kontekstu krize, ali s obzirom na to da Danska nije iskoristila mogućnosti koje donosi taj okvir tijekom predmetnog razdoblja te s obzirom na to da primljeni iznosi potpore ne premašuju 750 EUR, ne postoji opasnost od toga da će biti premašene gornje granice utvrđene privremenim okvirom u slučaju *ex post* primjene tih odredaba.

Povrat

(55) Danska nadležna tijela ističu da čak iako Komisija nije prihvatila elemente na koje se pozivaju kako bi objasnila nepostojanje nezakonitih i nespojivih potpora u poreznom sustavu, ne smije zahtijevati povrat potpora od korisnika jer je njihov učinak na tržišno natjecanje zanemariv, jer se povratom ne bi ponovno uspostavila uobičajena situacija, jer su korisnici imali legitimna očekivanja i jer je u potpunosti nemoguće izvršiti povrat kojim bi se uspostavili jednaki uvjeti za sve korisnike.

(56) U potporu prvom argumentu navode da se sa svim poduzetnicima koji se nalaze u istovjetnoj činjeničnoj situaciji postupalo na jednak način, što rizik od narušavanja tržišnog natjecanja čini minimalnim, pa čak i samo

teoretskim. Osim toga, zahvaljujući gornjoj granici za nositelje dozvola za crpljenje vode zadržani su ujednačeni uvjeti tržišnog natjecanja unutar, na primjer, sektora primarne proizvodnje jer je time izbjegnuto nesrazmjerno povećanje troškova proizvodnje kod proizvođača koji imaju veće potrebe za navodnjavanjem.

(57) U pogledu drugog argumenta danska nadležna tijela ističu da se povratom ne bi omogućilo ponovno uspostavljanje situacije u pogledu tržišnog natjecanja kakva je bila prije 2009. jer primarni proizvođači nisu ostvarili konkurentnu prednost pred svojim nacionalnim konkurentima ili onima iz drugih država članica, nego su samo ostvarili prednost u odnosu na poduzetnike iz drugih sektora koji se opskrbljuju iz općeg sustava opskrbe vodom. Povratom bi bili najzahvaćeniji subjekti koji moraju najviše navodnjavati zbog klimatskih nesigurnosti i značajki tla, odnosno utvrđivanje iznosa koji bi se povratio ne bi bio uvjetovan učinkom na tržišno natjecanje, nego vanjskim čimbenicima. Osim toga, povratom bi došlo do narušavanja tržišnog natjecanja u korist subjekata koji mogu upotrebljavati površinske vode (izuzeto od plaćanja poreza), a ne podzemnu vodu, za dobivanje istih proizvoda, što bi bilo protivno odredbama članka 14. stavka 2. Uredbe Vijeća (EZ) br. 659/1999 ([19]). Konačno, povrat bi imao nepopravljive i nesrazmjerne posljedice u odnosu na ograničeni učinak mjere na tržišno natjecanje.

(58) U pogledu legitimnih očekivanja korisnika danska nadležna tijela ističu da velika većina potencijalnih korisnika nije mogla zaista očekivati da će im sustav donijeti prednost u svjetlu prava o tržišnom natjecanju, osobito jer ne postoje istovjetni porezi u drugim državama članicama. Osim toga, nijedan danski ili inozemni poduzetnik nikad se nije žalio na predmetni porezni sustav. Konačno, s obzirom na to da se dozvole za crpljenje vode obično dodjeljuju za razdoblje od deset do petnaest godina, većina korisnika nije imala mogućnost uzeti u obzir pitanja oporezivanja pri podnošenju zahtjeva za dozvolu, a povratom utemeljenim na opsegu dozvola ne bi se uzele u obzir te nepredvidive okolnosti.

Nemogućnost provedbe učinkovitog povrata kojim bi se stvorili jednaki uvjeti za sve poduzetnike

(59) Konačno, u pogledu nemogućnosti provedbe učinkovitog povrata kojim bi se stvorili jednaki uvjeti za sve poduzetnike, danska nadležna tijela ističu da bi bilo teško provesti učinkoviti povrat jer nije moguće utvrditi novčanu protuvrijednost predmetne potpore za svakog poduzetnika s obzirom na to da je nemoguće provesti *ex post* utvrđivanje potrošnje poduzetnika tijekom razdoblja između 2009. i 2011. Osim toga, u Danskoj ne postoji referentni okvir koji omogućuje izračun novčane protuvrijednosti potpore za sve poduzetnike, a porez koji neizravno plaćaju poduzetnici koji upotrebljavaju opći sustav opskrbe vodom razlikuje se ovisno o stupnju upotrebe sustava, što podrazumijeva da poduzetnici u istoj kategoriji mogu podlijegati različitim poreznim stopama. U svrhu učinkovitog izjednačavanja valjalo bi ponovno izračunati porez na crpljenje vode za sve poduzetnike na temelju stvarne potrošnje svakog poduzetnika tijekom razdoblja između 2009. i 2011. te u skladu s ujednačenom, ali proizvoljnom poreznom stopom, na način da se preplaćeni iznos vrati ili da poduzetnici koji nisu dovoljno platili podmire moguću razliku. Međutim, taj bi model bio nepraktičan jer je u većini slučajeva nemoguće utvrditi točnu potrošnju poduzetnika koji posjeduju vlastitu točku opskrbe.

V. **PRIMJEDBE ZAINTERESIRANE STRANE**

(60) Zainteresirana strana u svojim primjedbama smatra da predmetni porezni sustav ne sadržava element državne potpore za poduzetnike jer dodijeljena smanjenja ili izuzeća od poreza nisu selektivna i nije došlo do narušavanja tržišnog natjecanja. Kako tvrdi, kada bi se zaključilo da porezni sustav sadržava element potpore, taj bi element bio spojiv s odredbama Smjernica za zaštitu okoliša. Osim toga, povrat potpora koje bi se proglasile nezakonitima i nespojiva bio bi protivan općim pravnim načelima. Poljoprivrednici ne mogu predvidjeti da će primiti nezakonitu državnu potporu, a sam bi povrat bio nesrazmjerna mjera jer većina proizvođača ne troši čitavu količinu vode predviđenu dozvolom za crpljenje. Konačno, nijedno dansko ili inozemno poduzeće ili organizacija nije se požalilo na narušavanje tržišnog natjecanja zbog različitih poreza.

([19]) Uredba Vijeća (EZ) br. 659/1999 od 22. ožujka 1999. o utvrđivanju detaljnih pravila primjene članka 108. Ugovora o funkcioniranju Europske unije (SL L 83, 27.3.1999., str. 1.). Ta je Uredba stavljena izvan snage Uredbom Vijeća (EU) 2015/1589 od 13. srpnja 2015. o utvrđivanju detaljnih pravila primjene članka 108. Ugovora o funkcioniranju Europske unije (SL L 248, 24.9.2015., str. 9.).

VI. ODGOVOR DANSKIH NADLEŽNIH TIJELA NA PRIMJEDBE ZAINTERESIRANE STRANE

(61) U dopisu poslanom elektroničkom poštom 2. srpnja 2012. danska nadležna tijela utvrdila su da zainteresirana strana dijeli njihovo mišljenje i istaknula su da činjenica da nijedan poduzetnik ili organizacija nije iznijela primjedbe pokazuje da sustav nije imao nikakav učinak na uvjete tržišnog natjecanja na unutarnjem tržištu.

VII. OCJENA

VII.1. Postojanje potpore

(62) Na temelju članka 107. stavka 1. UFEU-a utvrđeno je da je svaka potpora koju dodijeli država članica ili koja se dodjeljuje putem državnih sredstava u bilo kojem obliku kojim se narušava ili prijeti da će narušiti tržišno natjecanje stavljanjem određenih poduzetnika ili proizvodnje određene robe u povoljniji položaj, nespojiva s unutarnjim tržištem u mjeri u kojoj utječe na trgovinu među državama članicama.

(63) U okviru službenog istražnog postupka Komisija je na temelju podataka s kojima je raspolagala istaknula moguće postojanje elementa državne potpore u predmetnoj mjeri jer ju je dodijelila država (koja se dodjelom smanjenja ili izuzeća od poreza odrekla sredstava), jer je njome dana prednost određenim poduzećima (u velikoj većini slučajeva riječ je o poduzetnicima u poljoprivrednom sektoru koji su nositelji privatnih dozvola za crpljenje te, među njima, o poduzetnicima koji su uživali izuzeće, a ne smanjenje poreza, pri čemu su svi ostvarili olakšanje financijskog opterećenja koje su morali snositi) i jer je mogla utjecati na trgovinu ([20]) te narušiti tržišno natjecanje ([21]). Osim toga, Komisija je navela da nije sigurno da se može smatrati da je mjera obuhvaćena sustavom *de minimis* potpora (vidjeti uvodnu izjavu 21.). U pogledu posljednje točke Komisija ipak ne može zaključiti, u kontekstu informacija koje su dostavila danska nadležna tijela, da se može smatrati da je predmetna mjera obuhvaćena sustavom *de minimis* potpora. Kad je riječ o sektoru prerade poljoprivrednih proizvoda, danska su nadležna tijela sama navela da je moguće da nisu ispunjeni uvjeti kojima je uređeno dodjeljivanje *de minimis* potpora (vidjeti uvodnu izjavu 51.). U sektoru primarne proizvodnje danska nadležna tijela nisu dostavila nijedan element s pomoću kojeg se može dokazati da iznosi potpore koji proizlaze iz dodijeljenih smanjenja/izuzeća nisu mogli dovesti do premašenja gornjih granica koje valja poštovati tijekom razdoblja od triju fiskalnih godina. Uzimajući u obzir ta razmatranja, Komisija ne može zaključiti da postoji mogućnost da je predmetna mjera obuhvaćena sustavom *de minimis* potpora. Stoga valja konačno utvrditi sadržava li predmetna mjera element državne potpore u svjetlu ostalih primjenjivih pravila o državnim potporama.

Postojanje selektivne prednosti

(64) Kako bi se smatrala državnom potporom, mjera mora biti selektivna i mora donositi prednost određenim poduzetnicima ili prednost za proizvodnju određene robe.

(65) U okviru porezne mjere selektivnost poprima oblik iznimke od referentnog poreznog sustava. U ovom je slučaju danskim zakonodavstvom predviđen posebni porezni tretman (smanjenje poreza ili izuzeće od poreza) za poduzetnike koji posjeduju dozvolu za crpljenje vode koja premašuju ili ne dosežu određene razine crpljenja.

Selektivnost prima facie smanjenja poreza odobrenog trećoj osobi za nositelje dozvola za crpljenje vode (članci 24.a i 24.b)

(66) Iz uvodne izjave 64. proizlazi da, kako bi se smatrala državnom potporom, mjera mora biti selektivna i mora donositi prednost određenim poduzetnicima ili za proizvodnju određene robe.

([20]) Statistički podaci o trgovini unutar Zajednice pokazuju da je 2011. danski uvoz poljoprivrednih proizvoda iznosio 6,886 milijardi EUR, dok je izvoz iznosio 9,223 milijarde EUR. U 2013. te su brojke iznosile 7,811 i 9,408 milijardi EUR. Za pića su dosegnule 271,9, odnosno 547,3 milijuna EUR.

([21]) Prema sudskoj praksi Suda Europske unije, sama činjenica da je konkurentnost poduzetnika povećana dodjelom prednosti koju on nije mogao ostvariti na temelju redovnih tržišnih uvjeta i čiju pogodnost ne mogu uživati konkurentni poduzetnici, dovoljan je dokaz narušavanja tržišnog natjecanja (predmet C-730/79, *Philip Morris protiv Komisije*, ECLI:EU:C:1980:209.).

(67) U točki 128. Obavijesti Komisije o pojmu državne potpore iz članka 107. stavka 1. Ugovora o funkcioniranju Europske unije ([22]), kojom je zamijenjena Obavijest Komisije o primjeni propisa o državnim potporama na mjere koje se odnose na izravno oporezivanje poduzetnika, navode se načela utvrđena u sudskoj praksi prema kojima, kako bi se utvrdilo predstavlja li određena mjera državnu potporu u smislu članka 107. stavka 1. UFEU-a, valja utvrditi referentni sustav, potom provjeriti odstupa li određena mjera od tog sustava toliko da se njome stvara razlika između gospodarskih subjekata koji su u pogledu ciljeva svojstvenih sustavu u usporedivoj činjeničnoj i pravnoj situaciji te, konačno, utvrditi je li odstupajuća mjera opravdana prirodom ili općim programom referentnog sustava.

(68) U sudskoj praksi Suda Europske unije ([23]) utvrđeno je i da „u pogledu ocjenjivanja selektivnosti, koja je sastavni dio načela državne potpore, iz ustaljene sudske prakse proizlazi da je člankom 87. stavkom 1. Ugovora o EZ-u propisano da valja utvrditi je li, u okviru predmetnog pravnog sustava, nacionalna mjera takva da može donositi prednost ‚određenim poduzetnicima ili za proizvodnju određene robe' u odnosu na ostale koji se, u pogledu cilja koji se nastoji ostvariti tim referentnim poreznim sustavom, nalaze u usporedivoj činjeničnoj i pravnoj situaciji" ([24]). U predmetnom slučaju to znači da valja utvrditi nalaze li se gospodarski subjekti (koji su većinom iz poljoprivrednog sektora) koji posjeduju dozvolu za crpljenje vode i koji su ostvarili smanjenje poreza na temelju članka 24.b Kodificiranog zakona, u činjeničnoj i pravnoj situaciji koja je usporediva sa situacijom gospodarskih subjekata koji su spojeni na opći objekt za opskrbu vodom i koji su platili porez koji su na njih prenijeli vlasnici općih objekata za opskrbu vodom, koji su dužni platiti čitavi porez uspostavljen člankom 24. Kodificiranog zakona na temelju članka 24.a istog zakona. U okviru službenog istražnog postupka danska nadležna tijela pozvala su se upravo na istovjetnost činjenične i pravne situacije pozivajući se na presudu Suda Europske unije (vidjeti uvodnu izjavu 24. i bilješku na stranici 11.), koja nije navedena među presudama navedenima u bilješci 23., ali u kojoj je utvrđeno isto načelo kao i ono opisano u navedenoj uvodnoj izjavi. Nadalje, istaknula su da je učinak razlika između osnovica za izračun i načina naplate poreza (porez na stvarno potrošenu količinu i neizravno naplaćen od gospodarskih subjekata, u slučaju predviđenom člankom 24.a Kodificiranog zakona i izravni porez na količinu za koju je dodijeljena dozvola za crpljenje, neovisno o stvarnoj potrošnji, u slučaju predviđenom člankom 24.b Kodificiranog zakona, prilagođen člankom 24.c) taj da se gospodarski subjekti koji neizravno podliježu porezu predviđenom člankom 24.a Kodificiranog zakona i oni koji izravno podliježu porezu predviđenom člankom 24.b Kodificiranog zakona ne nalaze u usporedivoj činjeničnoj i pravnoj situaciji. Prema tome, te su razlike dovele do istodobnog postojanja dvaju različitih poreznih sustava (jedan je povezan s člankom 24.a Kodificiranog zakona, a drugi s člancima 24.b i 24.c Kodificiranog zakona), a referentni sustav koji valja upotrebljavati za utvrđivanje postojanja potpore treba biti onaj koji proizlazi iz članka 24.b Kodificiranog zakona.

(69) Komisija je utvrdila da je svrha poreza prikupljanje dostatnih sredstava za provedbu utvrđivanja i planiranja upravljanja zonama od posebne važnosti za opskrbu pitkom vodom u Danskoj. Prema tome, svi poduzetnici koji troše vodu moraju *a priori* podlijegati jednakim uvjetima plaćanja. Dakle, samo uspostavljanje poreza člankom 24. Kodificiranog zakona, zajedno s obvezom plaćanja čitavog poreza za subjekte koji su spojeni na opći objekt za opskrbu vodom predviđenom člankom 24.a Kodificiranog zakona, treba služiti kao početna referentna točka za utvrđivanje postojanja elementa potpore u scenarijima uspostavljenima člancima 24.b i 24.c Kodificiranog zakona, neovisno o zaključcima koji se mogu naknadno donijeti o nužnosti upotrebe drugih referentnih točaka u svrhu analize elemenata potpore koji su možda prisutni u određenom scenariju.

(70) U pogledu članka 24.b Kodificiranog zakona selektivnost valja utvrditi na dvjema razinama: s jedne strane, s obzirom na plaćanje poreza predviđenog člankom 24.a koje provodi treća osobe te, s druge strane, s obzirom na gornju granicu količine koja podliježe porezu smanjenom od 25 000 m^3, kao i izuzeće za dozvole koje ne premašuju 6 000 m^3.

(71) Kako je već navedeno, da bi se smatralo da mjera sadržava element državne potpore, mora biti selektivna i takva da može donositi prednost određenim poduzetnicima ili za proizvodnju određene robe (vidjeti uvodnu izjavu 64.). Kako su istaknula danska nadležna tijela (vidjeti uvodnu izjavu 24.), valja utvrditi i uvode li se predmetnom mjerom razlike između poduzetnika koji se u pogledu cilja predmetne mjere nalaze u usporedivoj činjeničnoj i pravnoj situaciji, kako je propisano sudskom praksom Suda Europske unije ([25]).

([22]) SL C 262, 19.7.2016., str. 1.
([23]) Vidjeti presudu Suda Europske unije u predmetu C-143/99, *Adria Wien* (bilješka 13.), uvodna izjava 41.; presudu Suda Europske unije od 29. travnja 2004. u predmetu C-308/01 *GIL Insurance*, ECLI:EU:C:2004:252; t. 68.; presudu Suda Europske unije od 3. ožujka 2015. u predmetu C-172/03, *Heiser*, ECLI:EU:C:2005:130, t. 40.; i presudu Suda Europske unije od 6. rujna 2006. u predmetu C-88/03, *Portugal/Komisija*, ECLI:EU:C:2006:511, t. 54.
([24]) Vidjeti u tom smislu presudu Suda Europske unije od 6. rujna 2006. u predmetu C-88/03, *Portugal/Komisija* (vidjeti bilješku 26.).
([25]) Vidjeti bilješku 23.

(72) Komisija u tom pogledu osobito primjećuje da je, na temelju informacija koje su dostavila danska nadležna tijela, sustavom opisanim člankom 24.a Kodificiranog zakona, predviđen porez na temelju stvarne potrošnje, dok je sustavom predviđenim člankom 24.b predviđen porezni sustav koji se temelji na mogućnosti crpljenja (odnosno, količina utvrđena u dozvoli ni približno nije u potpunosti upotrijebljena, kako je vidljivo iz podataka navedenih u sedmoj alineji uvodne izjave 27.). Osim toga, kako je navedeno u posljednjoj alineji uvodne izjave 27. te u drugoj i trećoj alineji uvodne izjave 28., razlike u zemljopisnom položaju (unutar ili izvan zone koju opslužuju opći sustavi za opskrbu vodom) mogu učiniti nužnom upotrebu različitih načina opskrbe vodom, a predviđena kakvoća vode nije ista u svakom scenariju jer je u scenariju predviđenom člankom 24.a Kodificiranog zakona voda koja se oporezuje pitka, dok su u drugom slučaju poduzetnici koji moraju plaćati porez na podzemne vode kako bi financirali zaštitu pitke vode zemljopisno blizu brojnim poljoprivrednim gospodarstvima koja ne podliježu porezu koja crpe površinske vode i moraju sami podnijeti trošak kontrole kakvoće vode i stanja točaka crpljenja, koji je uključen u račun poduzetnika koji sudjeluju u prvom scenariju.

(73) Međutim, selektivnost mjere valja ocijeniti u svjetlu cilja koji se želi postići (vidjeti uvodnu izjavu 68. i bilješku 24.); drugim riječima, u ovom slučaju u svjetlu utvrđivanja i planiranja upravljanja zonama od posebne važnosti za opskrbu pitkom vodom. U tom pogledu valja utvrditi da se, kako se mjera ne bi smatrala selektivnom, uzimajući u obzir obilježja utvrđenog cilja, svi gospodarski subjekti moraju oporezivati na isti način (vidjeti uvodnu izjavu 69.). Prema tome, Komisija mora zaključiti da je smanjenje dviju trećina poreza predviđeno člankom 24.b Kodificiranog zakona selektivno.

(74) Ostali argumenti koje su iznijela danska nadležna tijela ne sadržavaju elemente koji osporavaju ovaj zaključak: konkretno, argument o razlici u broju vlasnika općih objekata za opskrbu vodom i privatnih vlasnika objekata naveden u uvodnoj izjavi 26. sam po sebi nije dostatan kako bi opravdao postojanje razlike u pravnoj ili činjeničnoj situaciji između predmetnih sustava oporezivanja jer su u obama slučajevima potrošači ti koji plaćaju porez, neovisno o tome plaćaju li ga neizravno, na temelju računa, u prvom slučaju, ili izravno, u drugom slučaju; isto tako, argument prema kojem vlasnici općih objekata nisu poduzetnici jer ne obavljaju gospodarsku djelatnost (vidjeti treću u četvrtu alineju uvodne izjave 27.) jednako tako nije relevantan jer se, kako ističu sama danska nadležna tijela, gospodarska djelatnost definira kao pružanje robe ili usluga, a opskrba vodom predstavlja uslugu, odnosno gospodarsku djelatnost. U ovom se slučaju postojanje razlike u činjeničnoj i pravnoj situaciji ne smije ocjenjivati između vlasnika javnih i privatnih objekata, nego između poduzetnika koji su spojeni na javni objekt i onih koji djeluju u istom sektoru i posjeduju vlastiti objekt.

(75) Unatoč navedenome, valja ispitati donosi li mjera, unatoč svojoj selektivnosti, odnosno činjenici da se primjenjuje na određene poduzetnike, gospodarsku prednost tim poduzetnicima. U tom pogledu Komisija utvrđuje da se subjekti koji uživaju smanjenje dviju trećina poreza oporezuju na temelju teoretske potrošnje utvrđene u dozvoli za crpljenje vode, dok se oni koji plaćaju čitav porez oporezuju na temelju zaista potrošene količine vode. Jednako tako, primjećuje da su, kako tvrde danska nadležna tijela, vlasnici privatnih objekata iskoristiti tek trećinu (34 %; vidjeti uvodnu izjavu 34.) količine vode obuhvaćene dozvolama za crpljenje. S obzirom na te elemente Komisija smatra da smanjenje dviju trećina poreza služi za postizanje protuteže učincima razlike između poreza na zaista potrošenu količinu i poreza na temelju količine utvrđene u dozvolama za crpljenje vode. Nadalje, bez tog smanjenja prikupljena bi sredstva uvelike premašila potrebe za financiranje utvrđivanja i planiranja upravljanja zonama od posebne važnosti za opskrbu pitkom vodom. S obzirom na te elemente Komisija zaključuje da smanjenje dviju trećina poreza predviđeno člankom 24.b Kodificiranog zakona ne donosi nikakvu gospodarsku prednost predmetnim gospodarskim subjektima, stoga prema tome ne sadržava element državne potpore u smislu članka 107. stavka 1. UFEU-a.

(76) Valja utvrditi postoji li, u scenariju iz članka 24.b Kodificiranog zakona, element državne potpore u gornjoj granici poreza na količinu vode od 25 000 m^3 te u izuzeću za dozvole koje ne premašuju 6 000 m^3.

Gornja granica poreza utvrđena na 25 000 m^3

(77) U pogledu određivanja gornje granice za naplatu poreza na količinu od 25 000 m^3, danska nadležna tijela nisu dokazala razlike u pravnoj i činjeničnoj situaciji jer poduzetnici koji posjeduju dozvolu za crpljenje vode za količinu veću od 25 000 m^3 te koji uživaju tu gornju granicu podliježu istom temeljnom poreznom sustavu kao i poduzetnici koji posjeduju dozvolu za crpljenje za količinu koja ne premašuje 25 000 m^3 (plaćanje trećine poreza predviđenog člankom 24. Kodificiranog zakona) i nalaze se u istim zonama. Osim toga, argument danskih nadležnih tijela prema kojem se postojanje moguće prednosti mora provjeriti na razini onih koji plaćaju porez za količinu vode koja ne premašuje 25 000 m^3, a ne na razini onih koji posjeduju dozvolu za crpljenje koja se odnosi na više od 25 000 m^3, ali plaćaju porez samo za 25 000 m^3, ne može se prihvatiti jer, kako jasno proizlazi iz uvodne izjave 18., norma utvrđena člankom 24.b Kodificiranog zakona jest plaćanje, od strane svih

subjekata, trećine poreza predviđenog člankom 24., a utvrđivanje gornje granice od 25 000 m³ predstavlja *lex specialis* koji predstavlja *de facto* odstupanje od načela plaćanja trećine poreza (s obzirom na činjenicu da što je veća količina vode utvrđena u dozvoli, manji je porez u postotku). Prema tome, tako nastalom iznimkom uvodi se element selektivnosti *prima facie* u sustavu i stvara se prednost za poduzetnike koji posjeduju dozvolu za crpljenje vode koja se odnosi na više od 25 000 m³ u odnosu na one koji posjeduju dozvolu za crpljenje koja se odnosi na količinu koja ne premašuje 25 000 m³, dok se svi poduzetnici obuhvaćeni člankom 24.b Kodificiranog zakona nalaze u istoj činjeničnoj i pravnoj situaciji jer posjeduju dozvolu za crpljenje vode za privatni objekt i jer su prije utvrđivanja gornje granice podlijegali istom porezu.

(78) Unatoč tome, valja ispitati argumente koje su iznijela danska nadležna tijela u pogledu obrazloženja gornje granice u svjetlu logike poreznog sustava. Sudska praksa trenutačno je sažeto iznesena u Obavijesti Komisije o pojmu državne potpore iz članka 107. stavka 1. Ugovora o funkcioniranju Europske unije, ali u trenutku dodjeljivanja potpore sadržavala ju je Obavijest Komisije o primjeni propisa o državnim potporama na mjere koje se odnose na izravno oporezivanje poduzetnika (u daljnjem tekstu: prethodna obavijest).

(79) U točki 23. prethodne obavijesti navedeno je da povlašteno obilježje nekih mjera ne znači nužno da se one moraju smatrati državnom potporom. U točki 24. Obavijesti taj je pristup razrađen na način da je istaknuto da je progresivno obilježje skale poreza na dohodak ili poreza na dobit opravdano u svrhu preraspodjele poreza. Danska nadležna tijela smatraju da utvrđivanje gornje granice poreza na količinu vode od 25 000 m³ proizlazi iz te logike *mutatis mutandis*.

(80) Komisija ne može prihvatiti to stajalište. U ovom slučaju činjenica da je utvrđena gornja granica poreza za dozvole koje se odnose na najveće količine vode koje se mogu crpiti sigurno ne stvara veću skalu poreza za subjekte koji posjeduju te dozvole. Upravo suprotno, ti subjekti zahvaljujući gornjoj granici mogu platiti (znatno) niži iznos od onoga koji bi platiti da ne postoji gornja granica. Prema tome, logika redistribucije, čak i ako se tumači *mutatis mutandis*, obrnuta je gornjom granicom jer je konačno utvrđeno da subjekti koji posjeduju dozvole za crpljenje koje se odnose na više od 6 000 m³, ali ne više od 25 000 m³, moraju plaćati veće proporcionalne iznose. Stoga u ovom slučaju ne može biti riječi o primjeni progresivne skale poreza.

(81) Isto tako, Komisija u ovom slučaju ne može smatrati valjanim upućivanje koje su iznijela danska nadležna tijela na točku 27. Obavijesti Komisije o primjeni propisa o državnim potporama na mjere koje se odnose na izravno oporezivanje poduzetnika (prema kojoj se određeni propisi koji nemaju diskrecijska obilježja mogu opravdati obilježjem i općom shemom sustava ako uzimaju u obzir, među ostalim, posebne računovodstvene kriterije ili važnost vlasništva nad zemljištem kao karakteristične vrijednosti imovine u određenim sektorima; takvi propisi stoga nisu državna potpora), a u skladu s time niti upućivanje na spis o potpori N 472/2002 (vidjeti uvodnu izjavu 34. posljednju alineju). Prvo, nepostojanje diskrecijskih obilježja ne podrazumijeva automatski nepostojanje selektivnog postupanja. Nadalje, Komisija podsjeća da je cilj utvrđivanja gornje granice poreza na imovinu o kojem je riječ u okviru spisa N 472/2002 bio ograničiti učinak povećanja vrijednosti zemljišta u Danskoj, koje je preneseno na razini poreza nametnutog svim gospodarskim subjektima u poljoprivrednom sektoru, dok u je u ovom slučaju samo dio gospodarskih subjekata u poljoprivrednom sektoru (koji posjeduju dozvole za crpljenje za količinu veću od 25 000 m³) mogao ostvariti korist od te mjere. Uzimajući u obzir te elemente, Komisija ne može smatrati da su dostatno ispunjeni uvjeti iz točaka 24. i 27. prethodne obavijesti. Prema tome, zaključuje da gornja granica poreza predviđena člankom 24.b Kodificiranog zakona nije opravdana obilježjem i općom shemom poreznog sustava, zbog čega je selektivna.

Izuzeće od poreza za dozvole za crpljenje vode koje ne premašuju 6 000 m³

(82) U pogledu potpunog izuzeća dodijeljenog subjektima koji posjeduju dozvolu za crpljenje vode koja se odnosi na količinu vode koja ne premašuje 6 000 m³ godišnje, danska nadležna tijela sama priznaju da je mjera selektivna u smislu da donosi prednost određenim poduzetnicima. Međutim, ističu niske razine iznosa koje je valjalo platiti (vidjeti uvodnu izjavu 35.) kako bi opravdala odstupanje uzimajući u obzir administrativno upravljanje sustavom. Komisija je utvrdila da su iznosi koje korisnici nisu platili niski i priznaje da bi naplatom minimalnih iznosa, kao što su oni o kojima je riječ u ovom slučaju, došlo do nametanja administrativnog opterećenja o razmjerno visokom trošku (bilo bi neophodno pokrenuti administrativne postupke za oko 75 000 dozvola za povrat pojedinačnog iznosa od oko 40 EUR godišnje; vidjeti uvodne izjave 19. i 35.). Intrinzični je cilj poreznog sustava

omogućiti državi ostvarenje prihoda, a ne trošenje resursa pri čemu se, u konačnici, ne ostvaruje nikakav prihod ili se čak bilježe gubitci. Osim toga, nepostojanje obveze prijave malih dozvola dovelo bi do potrebe za složenim administrativnim pretragama, koje bi jednako tako dovele do nastanka znatnih troškova. U tim okolnostima Komisija može smatrati da je potpuno izuzeće od poreza dodijeljeno za dozvole za crpljenje vode koje se odnose na količinu koja ne premašuje 6 000 m^3 godišnje opravdano općom strukturom danskog poreznog sustava, da stoga ne sadržava element selektivnosti i, prema tome, da ne predstavlja državnu potporu u smislu članka 107. stavka 1. UFEU-a.

Postojanje državnih sredstava, pripisivost i utjecaj na trgovinu i tržišno natjecanje između država članica za gornju granicu poreza od 25 000 m^3

(83) Ostali karakteristični elementi postojanja državne potpore, navedeni tijekom pokretanja službenog istražnog postupka, i dalje su prisutni u gornjoj granici za oporezivanje utvrđenoj na 25 000 m^3: potpora se financira s pomoću državnih sredstava jer se država lišava sredstava utvrđujući gornju granicu oporezivanja na određenu količinu vode; njome se stvara prednost za određene poduzetnike (koji posjeduju dozvole za crpljenje vode za više od 25 000 m^3); može imati učinak na trgovinu s obzirom na njezin obujam (vidjeti bilješku 20.) i može dovesti do narušavanja tržišnog natjecanja (vidjeti bilješku 21.), tim više jer su se iznosi koji nisu plaćeni u okviru poreza mogli iskoristiti u druge svrhe u pogledu gospodarske djelatnosti korisnikâ.

(84) Osim toga, ova razmatranja, osobito upućivanje na sudsku praksu navedenu u bilješci 21., lišavaju primjedbu danskih nadležnih tijela o teretu dokazivanja njezine biti (vidjeti uvodnu izjavu 39.).

(85) Radi postizanja potpunosti Komisija dodaje da ne može prihvatiti argument danskih nadležnih tijela prema kojem poduzetnici iz drugih država članica ne podliježu istim porezima kao i danski poduzetnici, zbog čega je teško utvrditi kako potonji mogu ostvariti korist od konkurentske prednosti (vidjeti uvodnu izjavu 48.). Prema sudskoj praksi Suda Europske unije „*u skladu s člankom 92. stavkom 1.* ([26]), *polazna točka mora biti postojeće stanje tržišnog natjecanja na zajedničkom tržištu* ([27]) *prije donošenja sporne mjere*" ([28]). Prema tome, u ovom slučaju valja uzeti u obzir situaciju koja je prethodila uvođenju poreza i gornje granice, koja je uvedena istodobno. U tom pogledu valja utvrditi da je uspostavom poreza stvorena prednost u obliku gornje granice (koja je *de facto* jednakovrijedna smanjenju poreza i nije postojala prije uspostavljanja poreza) za korisnike koji su izuzeti od plaćanja iznosa koji su mogli iskoristiti za financiranje svoje djelatnosti na temelju koje sudjeluju u tržišnom natjecanju s ostalim gospodarskim subjektima prisutnima na tržištu. Nadalje, prema sudskoj praksi, Ugovorom su predviđeni uvjeti za uklanjanje općih narušavanja koja nastaju razlikama između poreznih sustava različitih država članica EU-a. Izmjena određenog elementa troškova proizvodnje u gospodarskom sektoru neke države članice može dovesti do narušavanja postojeće ravnoteže (drugim riječima, u ovom slučaju do stvaranja prednosti za određene gospodarske subjekte u odnosu na ostale). Sud Europske unije odlučio je da činjenica da određena država članica uvođenjem jednostranih mjera nastoji postići uvjete tržišnog natjecanja koji postoje u određenom gospodarskom sektoru jednake onima koji postoje u ostalim državama članicama ne lišava te mjere naravi potpore.

(86) Budući da je postojanje državne potpore u gornjoj granici poreza dokazano, valja provjeriti može li se ta potpora proglasiti spojivom s unutarnjim tržištem.

VII.2. **Spojivost s unutarnjim tržištem potpore inherentne gornjoj granici poreza utvrđenoj na 25 000 m^3**

(87) U slučajevima predviđenima člankom 107. stavcima 2. i 3. određene se mjere odstupanjem mogu smatrati spojivima s unutarnjim tržištem.

(88) U ovom slučaju jedino odstupanje na koje je moguće pozvati se jest ono iz članka 107. stavka 3. točke (c), prema kojem se spojivima s unutarnjim tržištem mogu smatrati potpore za olakšavanje razvoja određenih gospodarskih djelatnosti ili određenih gospodarskih područja ako takve potpore ne utječu negativno na trgovinske uvjete u mjeri u kojoj bi to bilo suprotno zajedničkom interesu.

([26]) Sadašnji članak 107. stavak 1. zakona UFEU-a.
([27]) Sada se naziva unutarnjim tržištem.
([28]) Predmet C-173/73, Talijanska Republika protiv Komisije, ECLI:EU:C:1974:71, t. 36.

(89) Kako bi to odstupanje bilo primjenjivo, predmetna neprijavljena potpora, koja se odnosi na zaštitu okoliša u poljoprivrednom sektoru, mora se analizirati u skladu s pravilima koja su bila na snazi na dan njezine dodjele ([29]); drugim riječima, u ovom slučaju u skladu s odredbama Smjernica Zajednice o državnim potporama u sektoru poljoprivrede i šumarstva od 2007. do 2013. ([30]).

(90) Iz točke 62. tih smjernica u biti proizlazi da će Komisija ispitati te mjere potpore koje nisu obuhvaćene odredbama smjernica na temelju Smjernica o državnim potporama za zaštitu okoliša ([31]) (u daljnjem tekstu: Smjernice za zaštitu okoliša).

(91) U Smjernicama za zaštitu okoliša potpore u obliku izuzeća od poreza i smanjenja poreza za zaštitu okoliša, kao što su one o kojima je riječ u ovom slučaju, uređene su odredbama točaka 151., 154. i 155. do 159. U točki 13. Smjernica za zaštitu okoliša porez za zaštitu okoliša definiran je kao porez čija posebna porezna osnovica ima jasni negativni učinak na okoliš, odnosno koji oporezuje određene djelatnosti, dobra ili usluge tako da troškovi za očuvanje okoliša mogu biti uključeni u njihovu cijenu i/ili da se proizvođači i potrošači usmjere djelatnostima koje više poštuju okoliš. U ovom slučaju utvrđeni porez odgovara toj definiciji u smislu da upotreba vodnih resursa može predstavljati problem u smislu zaštite okoliša ako se njime ne upravlja dobro (zbog toga je prihod od poreza namijenjen uspostavi inventara resursa). Osim toga, mora se smatrati da gornja granica poreza podrazumijeva smanjenje iznosa koji bi se plaćao u uobičajenim okolnostima.

(92) U točki 151. Smjernica za zaštitu okoliša navodi se da se potpore u obliku smanjenja ili izuzeća od poreza za zaštitu okoliša smatraju sukladnima sa zajedničkim tržištem pod uvjetom da te potpore barem posredno pridonose povećanju razine zaštite okoliša i da smanjenja ili izuzeća od poreza ne narušavaju opći cilj kojem se teži.

(93) Iako Komisija može prihvatiti argument koji su iznijela danska nadležna tijela u uvodnoj izjavi 42., odnosno da opći mehanizam naplate poreza mora pridonijeti poboljšanju stupnju zaštite okoliša na način da je porezno opterećenje veće za najveće potrošače pitke vode te na način da ih time potiče da smanje potrošnju, ipak smatra da, unutar ograničenog okvira članka 24.b Kodificiranog zakona (koji je u ovom slučaju relevantan jer, s obzirom na čitavi mehanizam oporezivanja, taj članak sadržava jedini element potpore čiju se spojivost s unutarnjim tržištem valja ocijeniti), uvođenje gornje granice moglo je ugroziti opći cilj poreza (stjecanje dostatnih prihoda za financiranje inventara vodnih resursa; vidjeti uvodnu izjavu 69.) jer gornja granica više nema učinak premještanja poreznog opterećenja na najveće potrošače vode, nego, upravo suprotno, ima učinak zbog kojeg nositelji dozvola koje obuhvaćaju najveće količine vode izbjegavaju plaćanje (velikog) dijela poreza. Međutim, s obzirom na to da su odredbe članka 24.b Kodificiranog zakona tek element mehanizma oporezivanja te s obzirom na činjenicu da bi, prema navodima koje su dostavila danska nadležna tijela (vidjeti treću alineju uvodne izjave 34.), nepostojanje gornje granice dovelo do naplate najmanje dvostruko većeg iznosa dijela koji je trebao predstavljati porez predviđen člankom 24.b Kodificiranog zakona u financiranju predviđenih aktivnosti planiranja, Komisija može smatrati da, iako sadržava element potpore, kako je to dokazala, sama gornja granica ne ugrožava opći cilj koji se nastoji ostvariti porezom te da su ispunjeni zahtjevi odredaba iz točke 151. Smjernica za zaštitu okoliša.

(94) U točki 154. Smjernica za zaštitu okoliša u biti je navedeno da se potpore u obliku smanjenja ili izuzeća od poreza za zaštitu okoliša osim onih obuhvaćenih Direktivom 2003/96/EZ ([32]) smatraju sukladnima sa zajedničkim tržištem pod uvjetom da su zadovoljeni uvjeti iz točaka 155. do 159.

(95) Kako je navedeno tijekom pokretanja službenog istražnog postupka, u ovom slučaju nije relevantan kriterij koji se odnosi na deset godina. Porez je utvrđen 2009., morao se plaćati tek 2017., a ukinut je 31. prosinca 2011.

(96) U točki 155. Smjernica za zaštitu okoliša u biti se navodi da, kada Komisija analizira porezne sustave koji uključuju elemente državnih potpora u obliku smanjenja ili izuzeća od takvih poreza, posebno analizira nužnost i razmjernost potpora, kao i njihove učinke na razini predmetnih gospodarskih sektora.

([29]) Vidjeti točku 733. Smjernica Europske unije o državnim potporama u sektoru poljoprivrede i šumarstva te u ruralnim područjima za razdoblje 2014. – 2020. (SL C 204, 1.7.2014., str. 1.).
([30]) SL C 319, 27.12.2006., str. 1. Njihovo je trajanje produljeno do 30. lipnja 2014. Obavijesti Komisije od 20. studenoga 2013. (SL C 339, 20.11.2013., str. 1.).
([31]) SL C 82, 1.4.2008., str. 1.
([32]) Direktiva Vijeća 2003/96/EZ od 27. listopada 2003. o restrukturiranju sustava Zajednice za oporezivanje energenata i električne energije (SL L 283, 31.10.2003., str. 51.).

(97) U tu je svrhu točkom 156. Smjernica za zaštitu okoliša pojašnjeno da se Komisija oslanja na obavijesti koje joj dostavljaju države članice. Obavijesti moraju obuhvaćati, s jedne strane, odgovarajuće sektore ili kategorije korisnika uključenih u smanjenja/izuzeća i, s druge strane, situaciju kod glavnih korisnika u svakom predmetnom sektoru te način na koji oporezivanje može pridonijeti zaštiti okoliša. Izuzeti sektori moraju biti pravilno opisani i mora se priložiti popis najvećih korisnika u svakom sektoru. Za svaki je sektor potrebno dostaviti podatke o najučinkovitijim metodama unutar Europskog gospodarskoga prostora za smanjenje one štete za okoliš na koju je porez usmjeren.

(98) Komisija je utvrdila da većina navedenih zahtjeva nije relevantna u odnosu na okolnosti koje se primjenjuju na predmetnu gornju granicu. Danska je dostavila informacije o korisnicima gornje granice s obzirom na količine propisane dozvolama. Iz tih informacija proizlazi da je u sektoru primarne proizvodnje srednja količina obuhvaćena dozvolama za crpljenje vode 2009. iznosila otprilike 35 600 m^3, 2010. 36 300 m^3, a 2011. 39 000 m^3; u sektoru prerade poljoprivrednih proizvoda srednja količina iznosila je 2009. otprilike 262 000 m^3, 2010. 250 000 m^3, a 2011. 217 000 m^3. Danska je dostavila i popis nekoliko poduzetnika koji se bave preradom, a koji posjeduju najveće dozvole za crpljenje, no ti se poduzetnici ne mogu nužno smatrati najvećim korisnicima gornje granice jer se ona ne primjenjuje s obzirom na potrošenu količinu vode, nego na količinu vode koja se teoretski može crpiti, što podrazumijeva da poduzetnik koji je malo trošio tijekom određene godine u stvarnosti neće nužno biti veliki korisnik ako plaća porez na količinu koju je moguće crpiti. Nadalje, ispitivanje najučinkovitijih metoda u EGP-u u pogledu smanjenja štete za okoliš jednako tako nije relevantno s obzirom na činjenicu da se opći ugovori kojima je uređen EGP ne primjenjuju na poljoprivredni sektor te s obzirom na činjenicu da se u ovom slučaju ne radi ni o primjeni metoda jer se radi o ostvarenju inventara vodnih resursa u svrhu njihova boljeg upravljanja, ni o smanjenju onečišćenja jer je riječ o crpljenju vode.

(99) Jedini kriterij s popisa iz točke 156. Smjernica za zaštitu okoliša koji se zaista može ocjenjivati jest način na koji oporezivanje može pridonijeti zaštiti okoliša.

(100) U tom je pogledu Komisija utvrdila da porez sam po sebi može pridonijeti zaštiti okoliša na način da omogućuje financiranje inventara vodnih resursa u svrhu njihova boljeg upravljanja.

(101) Nadalje, kako je navedeno u točki 157. Smjernica za zaštitu okoliša, potpore u obliku smanjenja ili izuzeća od poreza za zaštitu okoliša moraju biti nužne i razmjerne.

(102) U točki 158. Smjernica za zaštitu okoliša pojašnjeno je da Komisija smatra potpore nužnima ako su zadovoljeni sljedeći kumulativni uvjeti:

(a) izbor korisnika mora biti zasnovan na objektivnim i transparentnim kriterijima, a potpore moraju u načelu biti dodijeljene na isti način za sve tržišne natjecatelje u istom sektoru, odnosno na istome mjerodavnom tržištu ako se nalaze u sličnoj činjeničnoj situaciji;

(b) porez za zaštitu okoliša bez smanjenja mora voditi znatnom povišenju proizvodnih troškova za svaki sektor ili kategoriju pojedinačnih korisnika;

(c) znatno povišenje proizvodnih troškova ne može se prenijeti na potrošače bez pojave znatnih smanjenja prihoda od prodaje; u tom smislu države članice mogu dati procjene, *inter alia*, elastičnosti cijena proizvoda predmetnog sektora na mjerodavnom zemljopisnom tržištu, kao i procjene iznosa izgubljenih prihoda od prodaje i/ili smanjenih prihoda poduzetnika iz određenog predmetnog sektora odnosno kategorije.

(103) U točki 159. Smjernica za zaštitu okoliša utvrđeno je da Komisija smatra potporu razmjernom ako je zadovoljen jedan od sljedećih uvjeta:

(a) program postavlja kriterije koji osiguravaju da svaki pojedini korisnik plati dio punog iznosa nacionalnog poreza koji je općenito razmjeran učinkovitosti zaštite okoliša svakog pojedinog korisnika u usporedbi s učinkovitošću povezanom s najučinkovitijom metodom unutar Europskog gospodarskog prostora; prema programu potpore svaki poduzetnik koji dosegne razinu najučinkovitije metode najviše što može ostvariti jest smanjenje koje odgovara povećanju proizvodnih troškova zbog poreza, koristeći se najučinkovitijom metodom, a predmetno se smanjenje ne može prenijeti na potrošače; svaki poduzetnik koji ima lošiju učinkovitost zaštite okoliša ostvaruje manje smanjenje, razmjerno svojoj učinkovitosti u području zaštite okoliša;

(b) korisnici potpora plaćaju najmanje 20 % nacionalnog poreza, osim ako se niža stopa može opravdati uz uvjet ograničenog narušenja tržišnog natjecanja;

(c) smanjenja ili izuzeća uvjetovana su zaključenjem sporazuma između države članice i poduzetnika ili udruženja poduzetnika – primatelja potpore, kojima se poduzetnici ili udruženja poduzetnika obvezuju na postizanje ciljeva zaštite okoliša koji imaju isti učinak kao i kad bi se primjenjivala točka (a) ili (b), odnosno najmanja razina poreza u Zajednici. Takvi sporazumi ili obveze mogu se odnositi, među ostalim, na smanjenje potrošnje energije, smanjenje emisija ili kakvu drugu mjeru zaštite okoliša te moraju zadovoljavati sljedeće uvjete:

i. bit sporazuma mora ispregovarati svaka država članica te se moraju posebno navesti ciljevi i ustanoviti vremenski raspored za njihovo postizanje;

ii. države članice moraju osigurati neovisan i pravodoban nadzor nad obvezama zaključenima u tim sporazumima;

iii. ti sporazumi moraju se periodički preispitivati s obzirom na tehnološki i drugi razvoj te moraju sadržavati učinkovite kaznene odredbe primjenjive u slučaju neispunjavanja obveza.

(104) U pogledu točke 158.a Smjernica za zaštitu okoliša Komisija je u okviru odgovora na primjedbu danskih nadležnih tijela, koja su se pitala zašto se zanima za poduzetnike iz drugih država članica koji neće imati koristi od iste prednosti kao i danski poduzetnici koji plaćaju smanjeni porez ili su izuzeti od poreza, pojasnila da gornja granica poreza primijenjena na jedan čimbenik poljoprivredne proizvodnje (vodu) korisnicima omogućuje izbjegavanje plaćanja iznosa koji mogu upotrebljavati za proizvodnju proizvoda koja se provodi i u drugim državama članicama, što može dovesti do narušavanja tržišnog natjecanja. Osim toga, ta ostvarena ušteda omogućuje im da smanje svoje proizvodne troškove, što, *in fine*, može narušiti trgovinu poljoprivrednim proizvodima, koja je znatna na europskoj i svjetskoj razini. Odluka C-30/2009, na koju se pozivaju danska nadležna tijela (vidjeti uvodnu izjavu 44.) slijedi istu logiku jer je u njezinoj točki 35. istaknuto da izuzeće od poreza odobreno za određeni proizvod (cement) narušava ili može narušiti tržišno natjecanje na tržištima na kojima se predmetni proizvod natječe s ostalim proizvodima te može imati učinak na trgovinu između država članica jer se cementom trguje na europskoj i svjetskoj razini. Međutim, ta razmatranja, koja su u većoj mjeri povezana s dokazivanjem postojanja potpore nego s njezinom spojivošću, ne sprječavaju Komisiju da utvrdi da se odabir korisnika temelji na objektivnom i transparentnom kriteriju, odnosno na posjedovanju dozvole za crpljenje vode koja se odnosi na količinu veću od 25 000 m^3 jer se primjenjuje na sve nositelje takve dozvole, odnosno na sve koji se nalaze u istovjetnoj činjeničnoj situaciji.

(105) U pogledu točke 158.b Smjernica za zaštitu okoliša Komisija može prihvatiti stajalište danskih nadležnih tijela prema kojem se povećanje proizvodnih troškova koje bi moglo nastati plaćanjem čitavog poreza (otprilike 4 % do 7,7 %; vidjeti uvodnu izjavu 45.) u sektoru primarne proizvodnje može smatrati znatnim u svjetlu onoga što je prethodno ocijenjeno znatnim povećanjem u drugom spisu. Međutim, ta se razmatranja ne mogu primijeniti na gornju granicu od 25 000 m^3 jer bi, kako su priznala sama danska nadležna tijela, nepostojanje te gornje granice dovelo do povećanja proizvodnih troškova od samo 1,25 do 2,20 %, što taj porast čini znatno nižim od onoga koji je ocijenjen znatnim u okviru spisa N 327/08, na koji se pozivaju danska nadležna tijela. Osim toga, argument danskih nadležnih tijela o potrebi povezivanja kriterija znatnog povećanja proizvodnih troškova i kriterija smanjenja prihoda od prodaje kao posljedice tog povećanja na kupce ne može se prihvatiti jer je u točki 158. Smjernica za zaštitu okoliša jasno navedeno da moraju biti ispunjeni svi tamo navedeni kriteriji (izbor korisnika mora se temeljiti na objektivnim i transparentnim kriterijima, znatno povišenje proizvodnih troškova ne može se prenijeti na potrošače bez pojave znatnih smanjenja prihoda od prodaje), a za nemogućnost prenošenja tog povećanja na kupce, koju su istaknula danska nadležna tijela (vidjeti uvodne izjave 45. i 102.) ni u kojem se slučaju ne može smatrati da omogućuje utvrđivanje toga je li povećanje proizvodnih troškova znatno ili nije.

(106) U pogledu točke 158.c Smjernica za zaštitu okoliša Komisija je utvrdila da danska nadležna tijela nisu dostavila procjene navedene u toj točki. Ti bi podaci u većoj mjeri nego argumenti danskih nadležnih tijela omogućili utvrđivanje toga bi li prijenos povećanja proizvodnih troškova na kupce zaista doveo do smanjenja prihoda od prodaje, čak i ako to smanjenje nije znatno (vidjeti prethodnu uvodnu izjavu). Argument o smanjenju crpljenja vode u slučaju plaćanja čitavog poreza (vidjeti uvodnu izjavu 46.) ne može se smatrati valjanim jer se porez primjenjuje na razini teoretske potrošnje (količina utvrđena u dozvoli), a ne za stvarnu potrošnju na poljoprivrednom gospodarstvu. Osim toga, s obzirom na to da sama danska nadležna tijela navode da su cijene utvrđene na razini koja nije razina gospodarstva, nemogućnost, u primarnoj proizvodnji, prenošenja povećanja proizvodnih troškova na tu razinu ne može se smatrati relevantnim argumentom za utvrđivanje ispunjenja kriterija prema kojem se znatno povećanje proizvodnih troškova ne može prenijeti na kupce bez prouzročivanja znatnih smanjenja prihoda od prodaje.

(107) Iz svih tih razmatranja proizlazi da na razini primarne proizvodnje danska nadležna tijela ne mogu dokazati da su ispunjeni svi kriteriji iz točke 158. Smjernica za zaštitu okoliša, koji moraju biti ispunjeni kako bi se potpora ocijenila potrebnom. U pogledu sektora prerade poljoprivrednih proizvoda Komisija, koja je već utvrdila da smanjenje dviju trećina poreza ne sadržava element državne potpore, mora utvrditi i ispunjava li gornja granica poreza relevantne uvjete iz Smjernica za zaštitu okoliša. U tom pogledu ističe da razmatranja iz uvodnih izjava 90. do 100. vrijede i za poduzetnike koji se bave preradom poljoprivrednih proizvoda. Nadalje, primjećuje da su sama danska nadležna tijela priznala da ne mogu dokazati ispunjenost u svakom slučaju kriterija nužnosti definiranog u točki 158. Smjernica za zaštitu okoliša (vidjeti uvodnu izjavu 50.) te da brojčano izraženi podaci koje su dostavila danska nadležna tijela ni u kojem pogledu ne mijenjaju taj njihov zaključak jer ti podaci (odnosno novčana protuvrijednost primljene potpore) ne omogućuju utvrđivanje toga vodi li porez za zaštitu okoliša bez smanjenja (u ovom slučaju bez gornje granice) do znatnog povećanja proizvodnih troškova u sektoru prerade poljoprivrednih proizvoda.

(108) U pogledu točke 159.a Smjernica za zaštitu okoliša Komisija smatra da kriterij usporedbe s najučinkovitijom metodom u EGP-u u ovom slučaju nije relevantan jer se, kako je već navedeno u uvodnoj izjavi 98., opći ugovori kojima je uređen EGP ne primjenjuju na poljoprivredni sektor te s obzirom na to da se u ovom slučaju ne radi o ni primjeni metoda jer se radi o ostvarenju inventara vodnih resursa u svrhu njihova boljeg upravljanja, ni o smanjenju onečišćenja jer je riječ o crpljenju vode.

(109) U pogledu točke 159.b Smjernica za zaštitu okoliša Komisija zaključuje da su sama danska nadležna tijela priznala da su neki poduzetnici mogli ne plaćati najmanje 20 % poreza. Argument danskih nadležnih tijela prema kojem se Komisija treba oslanjati na srednje vrijednosti nije prihvatljiv jer je tekstom točke 159.(b) kao jedina iznimka od načela plaćanja 20 % nacionalnog poreza predviđeno postojanje ograničenog narušenja tržišnog natjecanja, a upotrebom srednjih vrijednosti samim po sebi ni u kojem se slučaju ne može dokazati ograničenost narušavanja tržišnog natjecanja.

(110) Konačno, u pogledu točke 159.(c) Smjernica za zaštitu okoliša danska nadležna tijela nisu dostavila nikakve podatke kojima potkrepljuju postojanje sporazuma usmjerenih na ostvarenje obveza u pogledu zaštite okoliša.

(111) Uzimajući u obzir elemente iznesene u uvodnim izjavama 89. do 109., Komisija ne može zaključiti da su ispunjeni svi relevantni uvjeti iz Smjernica za zaštitu okoliša i, posljedično, ukloniti sumnje koje je izrazila pri pokretanju službenog istražnog postupka.

(112) U pogledu upućivanja danskih nadležnih tijela na privremeni okvir za potpore u kontekstu krize, Komisija je najprije, u prvotnom okviru koji se primjenjuje od 17. prosinca 2008., smatrala potrebnim privremeno odobriti dodjelu ograničenog iznosa potpore obuhvaćene područjem primjene članka 87. stavka 1. UFEU-a (zbog premašenja praga *de minimis*), na način da je proglasi spojivom s unutarnjim tržištem na temelju članka 107. stavka 3. točke (c) UFEU-a pod uvjetom da su ispunjeni svi uvjeti navedeni u nastavku:

(a) potpora ne premašuje bespovratna sredstva u iznosu od 500 000 EUR po poduzetniku; sve upotrijebljene brojke moraju predstavljati bruto iznose, odnosno iznose prije poreza ili drugih davanja; ako se potpora dodjeljuje u obliku koji nije novčana potpora, iznos takve potpore jest njezina novčana protuvrijednost;

(b) potpora se dodjeljuje u obliku programa;

(c) potpora se dodjeljuje poduzetnicima koji nisu bili u teškoćama na dan 1. srpnja 2008. (izraz „poduzetnik u teškoćama" za velika poduzeća znači poduzetnik kako je definiran u točki 2.1. Smjernica Zajednice o državnim potporama za sanaciju i restrukturiranje poduzeća u teškoćama ([33]), a za MSP-ove poduzetnik kako je definiran u članku 1. stavku 7. Uredbe Komisije (EZ) br. 800/2008 ([34])); može se dodijeliti poduzetnicima koji nisu bili u teškoćama na taj datum, ali koji su se nakon toga počeli suočavati s problemima zbog svjetske financijske i gospodarske krize;

(d) sustav potpore ne primjenjuje se na poduzetnike koji djeluju u ribolovnom sektoru;

(e) potpora nije ni potpora za izvoz ni potpora kojom se daje prednost nacionalnim proizvodima u odnosu na uvezene proizvode;

([33]) SL C 244, 1.10.2004., str. 2.
([34]) Uredba Komisije (EZ) br. 800/2008 od 6. kolovoza 2008. o ocjenjivanju određenih kategorija potpora sukladnima sa zajedničkim tržištem u primjeni članaka 87. i 88. Ugovora (Uredba o općem skupnom izuzeću) (SL L 214, 9.8.2008., str. 3.).

(f) potpora je dodijeljena najkasnije 31. prosinca 2010.;

(g) prije dodjeljivanja potpore država članica ishodila je od predmetnog poduzetnika izjavu u papirnatom obliku ili u elektroničkom obliku o drugim *de minimis* potporama i potporama dodijeljenima na temelju okvira koje je primila tijekom tekuće financijske godine i kojom potvrđuje da iznos te potpore nije doveo do prelaska gornje granice od 500 000 EUR u pogledu ukupnog iznosa potpora koje je poduzetnik primio u razdoblju između 1. siječnja 2008. i 31. prosinca 2010.;

(h) sustav potpora ne primjenjuje se na poduzetnike koji su specijalizirani za primarnu poljoprivrednu proizvodnju, kako je definirana u članku 2. stavku 2. Uredbe Komisije (EZ) br. 1857/2006 ([35]); može se primijeniti na poduzetnike specijalizirane za preradu i stavljanje na tržište poljoprivrednih proizvoda, kako su definirani u članku 2. stavcima 3. i 4. navedene Uredbe, samo ako je iznos potpore utvrđen na temelju cijene ili količine proizvoda te vrste kupljenih od primarnih proizvođača ili koje su stavili na tržište predmetni poduzetnici ili ako dodjela potpore podliježe obvezi ustupanja dijela ili čitave potpore primarnih proizvođačima.

(113) Ti su uvjeti popraćeni uvjetom prema kojem se mjere potpore predviđene okvirom ne mogu zbrajati s potporama obuhvaćenima područjem primjene Uredbe o *de minimis* potporama za iste prihvatljive troškove. Ako je poduzetnik već primio *de minimis* potporu prije stupanja na snagu okvira, zbroj iznosa potpora primljenih u okviru omotnice navedene u prethodnoj uvodnoj izjavi i primljene *de minimis* potpore ne smije prelaziti 500 000 EUR između 1. siječnja 2008. i 31. prosinca 2010.

(114) Privremeni okvir za potpore u kontekstu krize proširen je na primarnu poljoprivrednu proizvodnju počevši od 28. listopada 2009. ([36]). Prije dodjeljivanja potpore država članica morala je ishoditi od predmetnog poduzetnika izjavu u papirnatom obliku ili u elektroničkom obliku o drugim potporama *de minimis* i potporama dodijeljenima na temelju okvira koje je primio tijekom tekuće financijske godine i kojom potvrđuje da iznos te potpore nije doveo do prelaska gornje granice od 15 000 EUR u pogledu ukupnog iznosa potpora koje je poduzetnik primio u razdoblju između 1. siječnja 2008. i 31. prosinca 2010. Iznos potpore dodijeljene poduzetnicima koji djeluju u sektoru primarne proizvodnje poljoprivrednih proizvoda ne može se utvrditi s obzirom na cijenu ili količinu proizvoda stavljenih na tržište. Mjere potpore predviđene okvirom ne mogu zbrajati s potporama obuhvaćenima područjem primjene Uredbe o *de minimis* potporama za iste prihvatljive troškove. Ako je poduzetnik već primio *de minimis* potporu za djelatnost primarne poljoprivredne proizvodnje prije stupanja na snagu okvira, zbroj iznosa potpora primljenih u okviru omotnice predviđene za primarnu poljoprivrednu proizvodnju i primljene *de minimis* potpore ne smije prelaziti 15 000 EUR između 1. siječnja 2008. i 31. prosinca 2010.

(115) Privremeni okvir proširen na primarnu poljoprivrednu proizvodnju produljen je do 31. prosinca 2011. Kako bi mogao iskoristiti ove odredbe, korisnik je morao ne samo ispuniti uvjete utvrđene u uvodnim izjavama 112. (osim uvjeta utvrđenog u točki (h)), 113. i 114. nego je morao i podnijeti potpuni spis sa zahtjevom na temelju nacionalnog sustava potpora koji je odobrila Komisija najkasnije 31. prosinca 2010. u skladu s privremenim okvirom (najkasnije 31. ožujka 2011. za poduzetnike koji djeluju u sektoru primarne proizvodnje poljoprivrednih proizvoda). Osim toga, država članica mora prijaviti nacionalni sustav potpora kojim je odobrena dodjela potpore nakon 31. prosinca 2010., a Komisija ga mora odobriti na temelju članka 108. stavka 3. UFEU-a.

(116) Uzimajući u obzir informacije koje su navela danska nadležna tijela u okviru službenog istražnog postupka, Komisija ne može zaključiti da su ispunjeni svi uvjeti privremenog okvira za potpore u kontekstu krize zbog sljedećih razloga:

(a) između 17. prosinca 2008. i 28. listopada 2009. okvir se nije primjenjivao na sektor primarne poljoprivredne proizvodnje; prema tome, ne može se pozivati na njega radi opravdanja spojivosti dodijeljenog izuzeća od poreza u navedenom sektoru;

(b) informacije koje su dostavila danska nadležna tijela ne omogućuju donošenje zaključka o tome da je ispunjen kriterij isključenja poduzetnika u teškoćama;

(c) ništa navedeno u tim informacijama ne ukazuje na to da je ispunjen kriterij koji se odnosi na slanje izjave o već primljenim potporama u okviru sustava *de minimis* potpora ili privremenog okvira iz uvodne izjave 107.;

([35]) Uredba Komisije (EZ) br. 1857/2006 od 15. prosinca 2006. o primjeni članaka 87. i 88. Ugovora na državne potpore malim i srednjim poduzećima koja se bave proizvodnjom poljoprivrednih proizvoda i o izmjenama Uredbe (EZ) br. 70/2001 (SL L 358, 16.12.2006., str. 3.).

([36]) Gornja granica potpore utvrđena je na 15 000 EUR po poduzetniku.

(d) s obzirom na nepostojanje te izjave nemoguće je provjeriti je li ispoštovana gornja granica utvrđena okvirom u slučaju zbroja s *de minimis* potporom, neovisno o novčanoj protuvrijednosti izuzeća, tim više što je provjera poštovanja gornjih granica *de minimis* potpora (vidjeti, među ostalim, uvodnu izjavu 63.) jednako tako upitna;

(e) kako bi mogao primiti potporu tijekom 2011. na temelju privremenog okvira za potpore u kontekstu krize, korisnik je morao podnijeti potpuni spis u skladu s nacionalnim sustavom potpora koji je odobrila Komisija najkasnije 31. prosinca 2010. (ili 31. ožujka 2011. za primarnu poljoprivrednu proizvodnju), a sustav kojim je odobrena dodjela potpora tijekom 2011. morao je biti prijavljen Komisiji koja ga je morala odobriti; danska nadležna tijela sama priznaju da u tom razdoblju nisu iskoristila mogućnosti koje je nudio privremen okvir za potpore u kontekstu krize.

(117) Prema tome, nepoštovanje uvjeta privremenog okvira za potpore u kontekstu krize nadilazi samo neprijavljivanje potpore od danskih nadležnih tijela (vidjeti uvodnu izjavu 53.).

(118) S obzirom na navedena razmatranja ne može se smatrati da se za gornju granicu poreza utvrđenu za količinu vode za crpljenje od 25 000 m³ može iskoristiti izuzeće na temelju Ugovora (izuzeće koje bi u svakom slučaju bilo ono iz članka 107. stavka 3. točke (b), a ne ono iz članka 107. stavka 3. točke (c) na temelju odredaba privremenog okvira).

Ostali argumenti danskih nadležnih tijela

(119) Pitanje legitimnih očekivanja korisnika (vidjeti uvodnu izjavu 58.) ne može nimalo utjecati na ocjenu spojivosti gornje granice s unutarnjim tržištem. Danska nadležna tijela trebala su ishoditi odobrenje Komisije prije provedbe sustava. Nepostojanje usporedivog poreza u drugim državama članicama (vidjeti uvodnu izjavu 58.) ne sprječava korisnike gornje granice da ostvare prednost. Ta im je prednost u apsolutnom smislu omogućila da raspolažu dodatnim resursima kako bi obavljali svoju djelatnost na tržištu izloženom tržišnom natjecanju. Činjenica da se nitko nije žalio na postojanje poreznog sustava ni u kojem smislu ne podrazumijeva da gornja granica ne sadržava element državne potpore nespojive s unutarnjim tržištem.

VIII. **ZAKLJUČAK**

(120) Komisija zaključuje da smanjenje dviju trećina iznosa poreza koji valja platiti, a koje je predviđeno člankom 24.b Kodificiranog zakona, ne sadržava element državne potpore u smislu članka 107. stavka 1. UFEU-a jer korisnici ne ostvaruju prednost u odnosu na subjekte koji plaćaju čitavi porez na temelju članka 24.a Kodificiranog zakona, a potpuno izuzeće predviđeno člankom 24. Kodificiranog zakona ne sadržava element državne potpore u smislu članka 107. stavka 1. UFEU-a zbog razloga povezanih s dobrim administrativnim upravljanjem poreznog sustava (premali iznosi za naplaćivanje).

(121) Međutim, Komisija je utvrdila da utvrđivanje gornje granice poreza na količinu vode od 25 000 m³, koje je predviđeno člankom 24.b Kodificiranog zakona, predstavlja državnu potporu u smislu članka 107. stavka 1. UFEU-a i da je Danska nezakonito primjenjivala tu gornju granicu, čime je prekršila članak 108. stavak 3. UFEU-a. Provedena analiza pokazuje se potpora inherentna toj gornjoj granici ne može proglasiti spojivom s unutarnjim tržištem jer danska nadležna tijela nisu uspjela dokazati ni potrebu i razmjernost gornje granice poreza utvrđene za količinu vode od 25 000 m³ ni ispunjenost svih uvjeta iz privremenog okvira za potpore u kontekstu krize. Prema tome, Komisija ne može ukloniti sumnje koje je izrazila pri pokretanju službenog istražnog postupka i mora zaključiti da je potpora nespojiva s unutarnjim tržištem.

IX. **POVRAT**

(122) Sporna je mjera provedena bez njezine prethodne prijave Komisiji u skladu s člankom 108. stavkom 3. UFEU-a. Prema tome, predstavlja nezakonitu potporu.

(123) U skladu s člankom 16. stavkom 1. Uredbe (EU) br. 2015/1589, kada se u slučajevima nezakonite potpore donesu negativne odluke, Komisija donosi odluku kojom se od dotične države članice zahtijeva da poduzme sve potrebne mjere za povrat sredstava potpore od korisnika (u ovom slučaju od subjekata koji su iskoristili gornju granicu poreza utvrđenu na 25 000 m³ vode).

(124) Danska nadležna tijela iznijela su različite argumente (vidjeti uvodne izjave 55. do 59.) kako bi osporila načelo povrata. Komisija ih ne može prihvatiti.

(125) Ne radi se o tome je li narušenje tržišnog natjecanja minimalno (vidjeti uvodnu izjavu 55.), nego o tome postoji li. Od trenutka kada dođe do narušenja tržišnog natjecanja, valja ga prekinuti, odnosno ponovno uspostaviti stanje tržišnog natjecanja kakvo je bilo prije dodjele potpore. Sud Europske unije sam je utvrdio načelo prema kojemu je cilj povrata upravo ponovno uspostavljanje stanja koje je postojalo na tržištu prije dodjele potpore. Jednako tako, Sud je odlučio da je povrat tek logična posljedica nezakonitosti ([37]) potpore, što znači da se ne može smatrati nesrazmjernim u odnosu na odredbe ugovora u području državnih potpora ([38]), suprotno tvrdnjama danskih nadležnih tijela. Argument koji se odnosi na nepostojanje prednosti u odnosu na konkurente (vidjeti uvodnu izjavu 57.) negiran je razmatranjima o postojanju prednosti (vidjeti uvodnu izjavu 64.) i načinu na koji korisnici mogu iskoristiti neplaćeni iznos (vidjeti uvodne izjave 85. i 119.). Konačno, danska nadležna tijela ne mogu tvrditi da bi povrat doveo do narušavanja tržišnog natjecanja u odnosu na subjekte koji crpe površinske vode. Primjena poreza ograničena je na uzimanje podzemne vode i ne odnosi se na uzimanje površinske vode.

(126) U pogledu pitanja legitimnih očekivanja navedenog u uvodnoj izjavi 58., Komisija je već opovrgnula argument danskih nadležnih tijela, prema kojem velika većina potencijalnih korisnika nije mogla zaista očekivati da će im sustav donijeti prednost u svjetlu prava o tržišnom natjecanju jer ne postoje istovjetni porezi u drugim državama članicama (vidjeti uvodnu izjavu 119.). Kako danska nadležna tijela navode pitanje legitimnih očekivanja te s obzirom na to da je to pitanje blisko povezano sa zakonitošću potpore, Komisija podsjeća da, u skladu sa sudskom praksom, korisnici potpore načelno mogu legitimno očekivati da je predmetna potpora zakonita samo ako je dodijeljena u skladu s postupkom predviđenim člankom 88. Ugovora o EZ-u (koji je postao članak 108. UFEU-a), a pažljivi gospodarski subjekt obično mora biti u mogućnost uvjeriti se u to da je postupak ispunjen. Ako se potpora provodi bez prethodne prijave Komisiji, „…, što znači da je nezakonita u skladu s člankom 88. stavkom 3. UEZ-a, primatelj potpore ne može legitimno očekivati da je potpora koja mu je dodijeljena zakonita" ([39]).

(127) Prema tome, ne dovodeći u pitanje njezine primjedbe, Danska mora poduzeti sve potrebne korake kako bi od korisnika povratila dodijeljenu nespojivu potporu. U ovom slučaju radit će se o razlici između iznosa poreza koji je valjalo platiti na temelju količine utvrđene u dozvoli za crpljenje i iznosa koji je plaćen za količinu crpljene vode od 25 000 m^3.

(128) U skladu s odredbama točke 42. Komunikacije Komisije „Ususret učinkovitoj provedbi odluka Komisije kojima se državama članicama nalaže povrat nezakonitih i s unutarnjim tržištem nespojivih državnih potpora" ([40]), Danska ima rok od četiri mjeseca počevši od datuma objave ove odluke kako bi ispunila njezine zahtjeve. Iznos potpore koji valja povratiti uvećan je za obračunatu kamatu, u skladu s Uredbom (EZ) br. 794/2004 ([41]).

(129) Potrebno je bez odgađanja početi s primjenom ove odluke, osim u dijelu u kojem se odnosi na potpore koje su u trenutku dodjeljivanja ispunjavale sve uvjete utvrđene u Uredbi o *de minimis* potporama primjenjivoj u skladu s člankom 2. Uredbe Vijeća (EZ) br. 994/98 ([42]),

DONIJELA JE OVU ODLUKU:

Članak 1.

Smanjenje dviju trećina poreza uspostavljenog člankom 24. Kodificiranog zakona br. 935 od 24. rujna 2009., predviđeno člankom 24.b istog Zakona, ne predstavlja državnu potporu u smislu članka 107. stavka 1. Ugovora o funkcioniranju Europske unije.

([37]) Presuda od 10. lipnja 1993. u predmetu C-183/91, Komisija/Grčka, t. 16., ECLI:EU:C:1993:233.
([38]) Presuda od 4. travnja 1995. u predmetu C-348/93, Komisija/Italija, t. 27., ECLI:EU:C:1995:95.
([39]) Presuda od 22. travnja 2016. u spojenim predmetima T-50/06 RENV II i T-69/06 RENV II, t. 230., ECLI:EU:T:2016:227,
([40]) SL C 272, 15.11.2007., str. 4.
([41]) Uredba Komisije (EZ) br. 794/2004 od 21. travnja 2004. o provedbi Uredbe Vijeća (EU) 2015/1589 o utvrđivanju detaljnih pravila za primjenu članka 108. Ugovora o funkcioniranju Europske unije (SL L 140, 30.4.2004., str. 1.).
([42]) Uredba Vijeća (EZ) br. 994/98 od 7. svibnja 1998. o primjeni članaka 107. i 108. Ugovora o funkcioniranju Europske unije na određene kategorije horizontalnih državnih potpora (SL L 142, 14.5.1998., str. 1.).

Članak 2.

Utvrđivanje gornje granice poreza na količinu vode od 25 000 m^3 u skladu s člankom 24.b Kodificiranog zakona br. 935 od 24. rujna 2009. predstavlja državnu potporu u smislu članka 107. stavka 1. Ugovora o funkcioniranju Europske unije.

Članak 3.

Potpora koja predstavlja sastavni dio izuzeća od poreza predviđenog člankom 24.c Kodificiranog zakona br. 935 od 24. rujna 2009. za dozvole za crpljenje vode koje ne premašuju 6 000 m ne sadržava element državne potpore u smislu članka 107. stavka 1. Ugovora o funkcioniranju Europske unije.

Članak 4.

Danska je nezakonito provela potporu koja predstavlja sastavni dio gornje granice poreza utvrđene na 25 000 m^3 u skladu s člankom 24.b Kodificiranog zakona br. 935 od 24. rujna 2009., čime je prekršila članak 108. stavak 3. Ugovora o funkcioniranju Europske unije, a potpora predstavlja državnu potporu nespojivu s unutarnjim tržištem.

Članak 5.

Potpora koja predstavlja sastavni dio gornje granice poreza utvrđene na 25 000 m^3 u skladu s člankom 24.b Kodificiranog zakona br. 935 od 24. rujna 2009. ne predstavlja državnu potporu ako je u trenutku dodjeljivanja ispunjavala sve uvjete utvrđene jednom od uredaba donesenih u skladu s člankom 2. Uredbe (EZ) br. 994/98, koja je bila primjenjiva u trenutku dodjele potpore.

Članak 6.

1. Danska je dužna povratiti potporu iz članka 4. od korisnikâ.

2. Na iznose koje valja naplatiti obračunavaju se kamate od datuma na koji su stavljeni na raspolaganje korisnicima do njihova stvarnog povrata.

3. Kamate se računaju na osnovi sastavljenoj u skladu s poglavljem V. Uredbe (EZ) br. 794/2004.

Članak 7.

Povrat potpore iz članka 4. mora biti trenutačan i učinkovit.

Danska je dužna zajamčiti da se ova odluka provede u roku od četiri mjeseca od datuma njezine objave.

Članak 8.

1. U roku od dva mjeseca od objave ove odluke Danska mora dostaviti sljedeće podatke:

(a) popis korisnika koji su primili potporu iz članka 4. i ukupan iznos koji je primio svaki korisnik;

(b) ukupan iznos (glavnica i kamate) koji valja povratiti od svakog korisnika koji je primio potporu koja nije obuhvaćena pravilom o *de minimis* potporama;

(c) podroban opis već poduzetih mjera i mjera predviđenih u svrhu postizanja sukladnosti s ovom odlukom;

(d) dokumente iz kojih je vidljivo da je korisnicima naložen povrat potpore.

2. Danska mora obavješćivati Komisiju o napretku nacionalnih mjera poduzetih radi provedbe ove odluke do potpunog povrata potpore iz članka 4. Na zahtjev Komisije bez odgađanja mora dostaviti sve podatke o već poduzetim mjerama i mjerama predviđenima u svrhu postizanja sukladnosti s ovom odlukom. Jednako tako, mora dostavljati podrobne informacije o iznosima potpore i kamata koji su već povraćeni od korisnika.

Članak 9.

Ova je Odluka upućena Kraljevini Danskoj.

Sastavljeno u Bruxellesu 16. listopada 2017.

Za Komisiju
Phil HOGAN
Član Komisije