

DECYZJA KOMISJI (UE) 2016/634**z dnia 21 stycznia 2016 r.****w sprawie pomocy państwa SA.25338 (2014/C) (ex E 3/2008 i ex CP 115/2004) wdrożonej przez
Niderlandy – Zwolnienie z podatku od osób prawnych przedsiębiorstw publicznych***(notyfikowana jako dokument nr C(2016) 167)***(Jedynie tekst w języku niderlandzkim jest autentyczny)****(Tekst mający znaczenie dla EOG)**

KOMISJA EUROPEJSKA,

uwzględniając Traktat o funkcjonowaniu Unii Europejskiej, w szczególności jego art. 108 ust. 2 akapit pierwszy,

uwzględniając Porozumienie o Europejskim Obszarze Gospodarczym, w szczególności jego art. 62 ust. 1 lit. a),

po wezwaniu zainteresowanych stron do przedstawienia uwag zgodnie z przywołanymi artykułami⁽¹⁾ i uwzględniając otrzymane odpowiedzi,

a także mając na uwadze, co następuje:

1. PROCEDURA

- (1) W 1997 r. służby Komisji przeprowadziły badanie dotyczące szczególnych przepisów podatkowych mających zastosowanie do przedsiębiorstw publicznych w państwach członkowskich. W odpowiedzi na kwestionariusz Komisji władze niderlandzkie pismem z dnia 23 stycznia 1998 r. przekazały informacje dotyczące niderlandzkiej ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych (*Wet Vennootschapsbelasting 1969* – „Wet Vpb 1969”).
- (2) W dniu 2 lipca 2004 r. służby Komisji wszczęły postępowanie z własnej inicjatywy, zarejestrowane pod numerem CP 115/2004 w sprawie przewidzianego w ustawie *Wet Vpb* z 1969 r. zwolnienia z podatku od osób prawnych niderlandzkich przedsiębiorstw publicznych. Służby przesłały wnioski o udzielenie informacji w dniach 9 lipca 2004 r., 22 listopada 2004 r., 29 czerwca 2006 r. oraz 2 lipca 2007 r., na które władze niderlandzkie odpowiedziały w dniach 3 września 2004 r., 4 kwietnia 2005 r., 26 września 2006 r., 13 grudnia 2006 r., 22 stycznia 2007 r. oraz 27 lipca 2007 r.
- (3) Pismem z dnia 9 lipca 2008 r. („pismo na podstawie art. 17”) służby Komisji uruchomiły procedurę współpracy przewidzianą w art. 17 ust. 2 rozporządzenia Rady (WE) nr 659/1999⁽²⁾ („rozporządzenie proceduralne”). Poinformowały one władze niderlandzkie o podjęciu opinii wstępnej, zgodnie z którą wydaje się, że zwolnienie przedsiębiorstw publicznych z podatku od osób prawnych na mocy ustawy *Wet Vpb* z 1969 r. stanowi pomoc państwa niezgodną z rynkiem wewnętrznym w rozumieniu art. 107 ust. 1 Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej („TFUE”). Służby Komisji zwróciły się do władz niderlandzkich o przedstawienie uwag zgodnie z art. 17 ust. 2 rozporządzenia proceduralnego.
- (4) We wrześniu 2010 r., po przesłaniu pisma na podstawie art. 17, Komisja otrzymała skargę dotyczącą zawartego w ustawie *Wet Vpb* z 1969 r. zwolnienia przedsiębiorstw publicznych z podatku od osób prawnych. Skarga dotyczyła portu lotniczego prowincji, jednostki utworzonej jako spółka akcyjna (NV), która według zarzutów nie była opodatkowana podatkiem dochodowym od osób prawnych. Skarżący twierdził, że skoro sytuacja prawna i faktyczna była porównywalna ze sprawą portu lotniczego Schiphol⁽³⁾, wspomniany port lotniczy powinien zostać ujęty w wykazie podlegających opodatkowaniu pośrednich przedsiębiorstw publicznych w art. 2 ust. 7 ustawy *Wet Vpb* z 1969 r. Służby Komisji dołączyły skargę do sprawy rozpatrywanej w ramach procedury współpracy.

⁽¹⁾ Dz.U. C 280 z 22.8.2014, s. 68.

⁽²⁾ Rozporządzenie Rady (WE) nr 659/1999 z dnia 22 marca 1999 r. ustanawiające szczegółowe zasady stosowania art. 108 Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej (Dz.U. L 83 z 27.3.1999, s. 1). Ze skutkiem od dnia 14 października 2015 r. rozporządzenie (WE) nr 659/1999 zostało uchylone rozporządzeniem Rady (UE) 2015/1589 z dnia 13 lipca 2015 r. ustanawiającym szczegółowe zasady stosowania art. 108 Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej (Dz.U. L 248 z 24.9.2015, s. 9). Wszystkie kroki proceduralne w ramach omawianego postępowania podejmowano na podstawie rozporządzenia (WE) nr 659/1999.

⁽³⁾ Zob. decyzja Komisji z dnia 3 lipca 2001 r. w sprawie SA.16035 (ex E 45/2000) (Dz.U. C 37 z 11.2.2004, s. 13). Komisja utrzymywała, że zwolnienie z podatku od osób prawnych grupy Schiphol będącej własnością publiczną stanowiło istniejącą pomoc.

PROPOZYCJA DOTYCZĄCA WŁAŚCIWYCH ŚRODKÓW

- (5) W dniu 2 maja 2013 r., zgodnie z art. 18 rozporządzenia proceduralnego, Komisja przyjęła decyzję w sprawie właściwych środków, aby znieść przewidziane w art. 2 ust. 1 lit. g), art. 2 ust. 3 i art. 2 ust. 7 ustawy *Wet Vpb* z 1969 r. zwolnienie przedsiębiorstw publicznych z podatku od osób prawnych celem zapewnienia takiego samego systemu poboru podatku w odniesieniu do przedsiębiorstw publicznych zaangażowanych w działalność gospodarczą w rozumieniu prawa unijnego, jaki jest stosowany do przedsiębiorstw prywatnych.
- (6) Zgodnie z art. 19 rozporządzenia proceduralnego władze niderlandzkie zostały poproszone o wyrażenie na piśmie w terminie jednego miesiąca bezwarunkowej i jednoznacznej zgody na wspomnianą propozycję dotyczącą właściwych środków.
- (7) Pismem z dnia 24 maja 2013 r. władze niderlandzkie poinformowały Komisję, że „z zastrzeżeniem zgody parlamentu, rząd niderlandzki zamierza przyjąć przepisy w terminie 18 miesięcy w celu zapewnienia, aby przedsiębiorstwa publiczne, które prowadzą działalność gospodarczą, podlegały podatkowi od osób prawnych w taki sam sposób jak przedsiębiorstwa prywatne. Wspomniane przepisy wejdą w życie najpóźniej w następnym roku podatkowym. Oznacza to w praktyce, że przepisy wejdą w życie dnia 1 stycznia 2015 r. i staną się skuteczne dnia 1 stycznia 2016 r.”.
- (8) Komisja uznała, że oświadczenie zawarte w piśmie nie stanowi bezwarunkowej zgody, ponieważ określa jedynie warunkowy zamiar przyjęcia przepisów.
- (9) Pismem z dnia 11 marca 2014 r. Komisja zwróciła uwagę na warunkowy charakter wspomnianej zgody i zażądała od władz niderlandzkich, aby w terminie trzech tygodni od otrzymania niniejszego pisma poinformowały służby Komisji, czy Niderlandy wyraziły bezwarunkową i jednoznaczną zgodę na wspomniane właściwe środki. Niderlandy nie udzieliły odpowiedzi na wspomniane pismo.

WSZCZĘCIE FORMALNEGO POSTĘPOWANIA WYJAŚNIAJĄCEGO

- (10) Pismem z dnia 9 lipca 2014 r. Komisja poinformowała Niderlandy o podjęciu decyzji o wszczęciu postępowania określonego w art. 108 ust. 2 TFUE w odniesieniu do badanego środka pomocy („decyzja o wszczęciu postępowania”).
- (11) Decyzja Komisji o wszczęciu postępowania została opublikowana w *Dzienniku Urzędowym Unii Europejskiej* ⁽⁴⁾. Komisja wezwała zainteresowane strony do przedstawienia uwag dotyczących przedmiotowego środka.
- (12) Po przyznaniu przedłużenia pierwotnego terminu w dniu 27 lipca 2014 r. Komisja otrzymała uwagi od Niderlandów w piśmie z dnia 10 września 2014 r. Komisja w piśmie z dnia 19 września 2014 r. otrzymała również wspólne uwagi od zainteresowanych stron i przekazała je pismem z dnia 3 października 2014 r. Niderlandom w celu umożliwienia im przedstawienia uwag. Pismem z dnia 3 listopada 2014 r. otrzymano uwagi od Niderlandów.

PRAWO MODERNIZUJĄCE ZOBOWIĄZANIA PRZEDSIĘBIORSTW PUBLICZNYCH W ZAKRESIE PODATKU OD OSÓB PRAWNYCH

- (13) Dnia 14 kwietnia 2014 r. władze niderlandzkie przedstawiły na potrzeby konsultacji społecznych projekt wniosku ustawodawczego mającego na celu zmianę ustawy *Wet Vpb* z 1969 r. Wspomniany wniosek mający na celu modernizację podatku dochodowego od osób prawnych przedsiębiorstw publicznych w celu ustanowienia równych warunków działania przedsiębiorstw publicznych i przedsiębiorstw prywatnych w ramach ustawy o podatku od osób prawnych.
- (14) Dnia 16 września 2014 r. wniosek ustawodawczy został przedstawiony parlamentowi niderlandzkiemu. Pierwsza Izba zatwierdziła wniosek dnia 26 maja 2015 r., a nowa ustawa, zwana *Wet Modernisering Vpb-plicht overheidsondernemingen* („*Wet Vpb* z 2015 r.”) została podpisana dnia 4 czerwca 2015 r. Nowa ustawa ma na celu, aby przedsiębiorstwa publiczne podlegały podatkowi od osób prawnych w taki sam sposób jak przedsiębiorstwa prywatne, i ma zastosowanie po raz pierwszy do każdego roku podatkowego rozpoczynającego się w dniu 1 stycznia 2016 r. lub później. Władze niderlandzkie nie powiadomiły Komisji o nowej ustawie zgodnie z art. 108 TFUE.

⁽⁴⁾ Zob. przypis 1.

- (15) Ustawa Wet Vpb z 2015 r. zawiera jednak określone wyjątki:
- a) ustawa wyraźnie przewiduje zwolnienie z podatku od osób prawnych w odniesieniu do przedsiębiorstw publicznych, w szczególności sześciu przedsiębiorstw, które obsługują niderlandzkie publiczne porty morskie, m. in. Groningen Seaports NV, Havenbedrijf Amsterdam NV, Havenbedrijf Rotterdam NV, Havenschap Moerdijk, NV Port of Den Helder oraz Zeeland Seaports NV. Z podatku zwolnione są także podmioty, których działalność dotyczy głównie zarządzania portem morskim, jego rozwoju i obsługi. W przypadku wyżej wspomnianych portów morskich zwolnienie z podatku od osób prawnych obowiązuje do dnia, który zostanie ustalony przez władze niderlandzkie na mocy dekretu królewskiego⁽⁵⁾;
 - b) ustawa przewiduje również, że zwolnione z podatku są podmioty, które prowadzą działalność dydaktyczną lub badania, o ile zostaną spełnione określone warunki⁽⁶⁾.
- (16) W dniu 27 sierpnia 2015 r. służby Komisji odbyły spotkanie z władzami niderlandzkimi. Pismem z dnia 10 września 2015 r. władze niderlandzkie wyjaśniły powody, które ich zdaniem uzasadniały okres przejściowy w stosunku do objęcia niderlandzkich portów morskich podatkiem od osób prawnych.
- (17) W niniejszej decyzji uwzględniono nie tylko zwolnienie z podatku od osób prawnych przedsiębiorstw publicznych obowiązujące w momencie wszczęcia formalnego postępowania wyjaśniającego, tj. dnia 9 lipca 2014 r., ale także zmiany wprowadzone w ustawie Wet Vpb z 2015 r. w odniesieniu do zwolnienia z podatku od osób prawnych niderlandzkich przedsiębiorstw publicznych przewidzianego w art. 2 ust. 1 lit. g), art. 2 ust. 3 i art. 2 ust. 7 ustawy Wet Vpb z 1969 r. Niniejsza decyzja pozostaje bez uszczerbku dla oceny wszelkich innych możliwych zmian ustawy Wet Vpb z 1969 r., które wykraczają poza ramy niniejszego postępowania. W niniejszej decyzji w szczególności nie ocenia się zwolnień z podatku przewidzianych w art. 5 i art. 6 ustawy Wet Vpb z 1969 r. ani jakichkolwiek ich zmian. Zakres niniejszej decyzji jest ograniczony do zwolnienia z podatku od osób prawnych przedsiębiorstw publicznych, o którym mowa w art. 2 ust. 1, art. 2 ust. 3 i art. 2 ust. 7 ustawy Wet Vpb z 1969 r.⁽⁷⁾

2. OPIS ŚRODKA

2.1. Niderlandzka ustawa o podatku od osób prawnych

- (18) Zgodnie z ustawą Wet Vpb z 1969 r. osoby prawne w Niderlandach podlegają opodatkowaniu podatkiem dochodowym od osób prawnych.
- (19) Ustawa Wet Vpb z 1969 r., przed zmianą art. 2 ust. 1 lit. g), art. 2 ust. 3 i art. 2 ust. 7 przez nową ustawę, przewidywała inny system poboru podatku w odniesieniu do przedsiębiorstw prywatnych i publicznych. Przedsiębiorstwa prywatne podlegają opodatkowaniu podatkiem od osób prawnych na ogólnych zasadach. Osoby prawne podlegające przepisom prawa prywatnego ustanowione w celu prowadzenia działalności gospodarczej, takie jak spółki akcyjne (NV) i spółki z ograniczoną odpowiedzialnością (BV), są w pełni objęte podatkiem od osób prawnych w odniesieniu do ich całkowitego dochodu. Fundacje (*stichtingen*) i stowarzyszenia (*verenigingen*) są objęte podatkiem od osób prawnych, o ile prowadzą działalność gospodarczą (art. 2 ust. 1 lit. e) ustawy Wet Vpb z 1969 r.). Prowadzenie działalności gospodarczej (*het drijven van een onderneming*) jest zdefiniowane w art. 4 ustawy Wet Vpb z 1969 r. jako każda działalność, w ramach której ma miejsce konkurencja z innymi przedsiębiorstwami.
- (20) Celem ustawy Wet Vpb z 2015 r. jest zniesienie zwolnienia większości przedsiębiorstw publicznych z podatku od osób prawnych pod pewnymi warunkami. W tym celu ustawa zmienia art. 2 ust. 1 lit. g), art. 2 ust. 3 i art. 2 ust. 7 ustawy Wet Vpb z 1969 r., aby przedsiębiorstwa publiczne zostały objęte podatkiem. Nowe przepisy utrzymują jednak zwolnienie z podatku od osób prawnych portów morskich oraz instytucji oświatowych i badawczych, które spełniają określone warunki (zob. motyw 15).

⁽⁵⁾ Art. I D (wprowadzający nowy artykuł 6c), art. II i art. VIII ust. 2 ustawy Wet Vpb z 2015 r.

⁽⁶⁾ Art. I D (wprowadzający nowy artykuł 6b) ustawy Wet Vpb z 2015 r. Nowy art. 6b również przewiduje zwolnienie z podatku szpitali klinicznych realizujących działania, o których mowa w art. 1.4(1) ustawy o szkolnictwie wyższym i badaniach naukowych. Celem wspomnianego zwolnienia z podatku jest utworzenie równych warunków działania dla szpitali publicznych i prywatnych. Wspomniane warunki związane są ze zwolnieniem z podatku przewidzianym w art. 5 ustawy Wet Vpb z 1969 r., które wykracza poza ramy niniejszego postępowania, w związku z czym wspomniane zwolnienie z podatku nie jest uwzględnione w niniejszej decyzji. Niniejsza decyzja pozostaje bez uszczerbku dla oceny zwolnienia z podatku szpitali klinicznych na mocy ustawy Wet Vpb z 2015 r.

⁽⁷⁾ Zob. przypis 6 do decyzji o właściwych środkach i przypis 2 do decyzji o wszczęciu postępowania.

2.2. Zwolnienie przedsiębiorstw publicznych z podatku na mocy ustawy Wet Vpb z 1969 r.

- (21) Przedsiębiorstwa publiczne podlegają specjalnym przepisom dotyczącym podatku od osób prawnych ustanowionym w art. 2 ust. 1, 3 i 7 ustawy Wet Vpb z 1969 r.⁽⁸⁾.
- (22) W ustawie Wet Vpb z 1969 r. wprowadza się rozróżnienie na bezpośrednie i pośrednie przedsiębiorstwa publiczne. Bezpośrednie przedsiębiorstwo publiczne (*direct overheidsbedrijf*) stanowi część osoby prawnej podlegającej przepisom prawa publicznego (*publiekrechtelijke rechtspersoon*). Przykładem bezpośredniego przedsiębiorstwa publicznego może być gminna agencja inwestycji budowlanych lub departament ds. zbierania odpadów komunalnych.
- (23) Pośrednie przedsiębiorstwo publiczne to organizacja (zazwyczaj publiczna lub prywatna spółka z ograniczoną odpowiedzialnością lub fundacja) podlegająca przepisom prawa prywatnego, ale kontrolowana przez instytucję publiczną. Taka sytuacja ma miejsce, gdy a) jedynymi udziałowcami przedsiębiorstwa są niderlandzkie instytucje publiczne; lub b) w przypadku podmiotów prawa prywatnego, których kapitał nie jest podzielony na udziały (fundacje i stowarzyszenia), dyrektorów powołują i odwołują wyłącznie instytucje publiczne, a w razie likwidacji aktywa przechodzą wyłącznie na własność instytucji publicznych.
- (24) Zgodnie z art. 2 ust. 1 lit. g) ustawy Wet Vpb z 1969 r. przedsiębiorstwa należące do osób prawnych podlegających przepisom prawa publicznego (*ondernemingen van publiekrechtelijke rechtspersonen*) są objęte podatkiem od osób prawnych wyłącznie w przypadku, gdy są wyszczególnione w art. 2 ust. 3. Ten wyczerpujący wykaz obejmuje:
- a) gospodarstwa rolne (*landbouwbedrijven*);
 - b) przedsiębiorstwa przemysłowe (*nijverheidsbedrijven*), pod warunkiem że ich działalność nie dotyczy wyłącznie lub niemal wyłącznie zaopatrzenia w wodę⁽⁹⁾;
 - c) przedsiębiorstwa górnicze;
 - d) przedsiębiorstwa handlowe (*handelsbedrijven*), których działalność nie dotyczy wyłącznie lub niemal wyłącznie nieruchomości lub praw związanych z nieruchomościami⁽¹⁰⁾;
 - e) przedsiębiorstwa transportowe, z wyjątkiem przedsiębiorstw, których działalność stanowi wyłącznie lub niemal wyłącznie transport pasażerów w obrębie gminy;
 - f) towarzystwa budowlane (*bouwkassen*).

⁽⁸⁾ Na mocy art. 5 i 6 ustawy Wet Vpb z 1969 r. w związku z rozporządzeniem wykonawczym *Uitvoeringsbesluit Venootschapsbelasting* z 1971 r. z podatku od osób prawnych zwolnione są określone instytucje, które prowadzą działalność o charakterze społecznym, mają charakter niekomercyjny lub przewidują dochód w ograniczonej wysokości. W skład tych instytucji wchodzi szpitale, jednostki działające w zakresie opieki nad osobami starszymi, podmioty świadczące usługi pogrzebowe oraz biblioteki. Jak zauważyła Komisja w piśmie na podstawie art. 17, na mocy prawa konkurencji UE przy ustalaniu, czy dana jednostka stanowi przedsiębiorstwo, nie można brać pod uwagę kryterium osiągnięcia zysków, a zwolnienia z podatku określone w art. 5 i 6 ustawy Wet Vpb z 1969 r. mogą w określonych przypadkach również stanowić pomoc państwa. Wspomniane przepisy nie są jednak przedmiotem analizy w ramach niniejszej decyzji, ponieważ jej zakres ogranicza się do zwolnienia przedsiębiorstw publicznych z podatku od osób prawnych na mocy art. 2 ust. 1, 3 i 7 ustawy Wet Vpb z 1969 r.

⁽⁹⁾ Zgodnie z ustawą Wet Vpb z 1969 r. termin „przedsiębiorstwo przemysłowe” (*nijverheidsbedrijven*) obejmuje przedsiębiorstwa produkujące, transportujące lub dostarczające gaz, energię elektryczną lub ciepło oraz przedsiębiorstwa budujące sieci na potrzeby transportu gazu, energii elektrycznej lub ciepła bądź zarządzające takimi sieciami.

⁽¹⁰⁾ Odnosi się to do przedsiębiorstw kupujących i sprzedających towary, a nie ogólnie do przedsiębiorstw prowadzących działalność gospodarczą w rozumieniu przepisów UE. Władze niderlandzkie potwierdziły, że art. 2 ust. 1 lit. g) ustawy Wet Vpb z 1969 r. nie ma zastosowania do świadczenia usług.

- (25) Wykaz przedsiębiorstw w art. 2 ust. 3 pozostał praktycznie niezmienny od momentu wprowadzenia ustawy Wet Vpb w 1969 r., która przejęła przepisy dotyczące podatku od osób prawnych istniejące od 1956 r. Wykaz ten nie obejmuje w szczególności żadnych przedsiębiorstw publicznych, które świadczą usługi. Na przykład przedsiębiorstwa publiczne prowadzące działalność w zakresie gospodarki odpadami i usług gastronomicznych, komunalnych instytucji kredytowych, portów, portów lotniczych i Holland Casino, fundacja zajmująca się prowadzeniem kasyn, są zwolnione z podatku od osób prawnych zgodnie z art. 2 ust. 1 lit. g)⁽¹¹⁾.
- (26) Bezpośrednie i pośrednie przedsiębiorstwa publiczne są objęte podatkiem dochodowym od osób prawnych tylko wówczas, gdy spełniają kryteria określone w art. 2 ust. 1 lit. g) w związku z art. 2 ust. 3 ustawy Wet Vpb z 1969 r. Innymi słowy, zarówno bezpośrednie, jak i pośrednie przedsiębiorstwa publiczne są zobowiązane do zapłaty podatku od osób prawnych wyłącznie wtedy, gdy są wyszczególnione w art. 2 ust. 3 ustawy Wet Vpb z 1969 r.
- (27) Oprócz pośrednich przedsiębiorstw publicznych wyszczególnionych w art. 2 ust. 3 do zapłaty podatku od osób prawnych zobowiązana jest także w poszczególnych przypadkach część pozostałych pośrednich przedsiębiorstw publicznych. Wspomniane przedsiębiorstwa zostały w sposób wyczerpujący wymienione w art. 2 ust. 7 ustawy Wet Vpb z 1969 r., a w ich skład wchodzi:
- a) het Nederlands Meetinstituut NV;
 - b) de NV Nederlands Inkoopcentrum (NIC);
 - c) de Stichting Exploitatie Nederlandse Staatsloterij;
 - d) de Koninklijke Nederlandse Munt NV;
 - e) podmioty, których udziałowcem jest osoba prawna posiadająca przedsiębiorstwo dystrybucyjne objęte ustawą o dystrybucji energii (Wet energiedistributie), oraz podmioty, które razem z taką osobą prawną tworzą grupę w rozumieniu art. 24b księga 2 kodeksu cywilnego (Burgerlijk Wetboek) w zakresie, w jakim podmiot prowadzi działalność, której na mocy art. 12 ust. 1 ustawy o dystrybucji energii osoba prawna posiadająca udziały w podmiocie nie może sama prowadzić, pod warunkiem że działalność ta nie stanowi wyłącznie lub niemal wyłącznie zaopatrzenia w wodę;
 - f) podmioty, które prowadzą działalność przemysłową w rozumieniu art. 2 ust. 3 tiret drugie ustawy Wet Vpb z 1969 r., z wyjątkiem podmiotów, których działalność stanowi wyłącznie lub niemal wyłącznie zaopatrzenie w wodę;
 - g) NOB Holding NV;
 - h) de NV Luchthaven Schiphol;
 - i) de NV KLIQ;
 - j) de NV Bank Nederlandse Gemeenten;
 - k) de Nederlandse Waterschapsbank NV;
 - l) Fortis Bank (Nederland) NV;
 - m) ASR Nederland NV;
 - n) ABN AMRO Group NV;
 - o) de Nederlandse Investeringsbank voor Ontwikkelingslanden NV;

⁽¹¹⁾ W nocie dla OECD z 2002 r. wyszczególniono także działalność w zakresie szkolnictwa wyższego (wynajem hali i sal posiedzeń oraz nieuczciwe łączenie szkolnictwa, badań i działalności komercyjnej, np. w badaniu rynku), zlecenie podwykonawstwa prac budowlanych i instalacyjnych, biura inżynierskie prowincji i gmin, wynajem sal posiedzeń i sal konferencyjnych, działalność parakomercyjną prowadzoną w budynkach należących do gminy, subsydiowaną opiekę nad dziećmi, komercyjne wykorzystywanie portów jachtowych, straży pożarnej oraz stowarzyszeń działających w zakresie rekreacji i spółdzielni mieszkaniowych. Zob. OECD, DAFNE/COMP/WD(2002)54 z dnia 19 września 2002 r., pkt 7.

p) Ultra Centrifuge Nederland NV;

q) SNS REAAL NV;

oraz wszystkie podmioty, których udziałowcami są wyżej wymienione przedsiębiorstwa, i wszystkie podmioty, których dyrektorzy są powoływani i odwoływani przez wyżej wymienione przedsiębiorstwa, z wyjątkiem podmiotów, których działalność stanowi wyłącznie lub niemal wyłącznie zaopatrzenie w wodę.

(28) Wykaz ten jest regularnie zmieniany i dodano do niego pewne pośrednie przedsiębiorstwa publiczne. W przeciwnym razie te pośrednie przedsiębiorstwa publiczne nie byłyby objęte podatkiem dochodowym od osób prawnych, ponieważ nie są wyszczególnione w wykazie w art. 2 ust. 3 ustawy Wet Vpb z 1969 r. Dodano na przykład następujące przedsiębiorstwa:

a) NOB Holding NV (1999 r.);

b) Weerbureau HWS BV (2002 r.);

c) Luchthaven Schiphol NV (2002 r.) – w odpowiedzi na decyzję Komisji z dnia 3 lipca 2001 r. proponującą właściwe środki w sprawie E45/2000;

d) KLIQ NV (2002 r.);

e) Bank Nederlands Gemeenten (2005 r.);

f) Nederlandse Waterschapsbank NV (2005 r.);

g) ABN AMRO Group NV i SNS REAAL NV po ich upaństwowieniu.

(29) Pośrednie przedsiębiorstwa publiczne, które nie zostały ujęte w art. 2 ust. 7 ustawy Wet Vpb z 1969 r. i nie wchodzą w zakres art. 2 ust. 3, nie są objęte podatkiem od osób prawnych. Przykładem takich przedsiębiorstw są: De Nederlandse Bank NV, Havenbedrijf Rotterdam NV, NV Luchthaven Maastricht, Twinning Holding BV, NV Noordelijke Ontwikkelingsmaatschappij, NV Industriebank LIOF, NV Brabantse Ontwikkelingsmaatschappij, Ontwikkelingsmaatschappij Oost Nederland NV i Holland Casino⁽¹²⁾.

2.3. Zwolnienie przedsiębiorstw publicznych z podatku na mocy ustawy Wet Vpb z 2015 r.

(30) Ustawa Wet Vpb z 2015 r. ma zasadniczo na celu, aby przedsiębiorstwa publiczne podlegały podatkowi od osób prawnych w taki sam sposób jak przedsiębiorstwa prywatne. W szczególności ustawa zmienia art. 2 ustawy Wet Vpb z 1969 r., aby do zapłaty podatku od osób prawnych zobowiązane były także osoby prawne podlegające przepisom prawa publicznego, które prowadzą działalność gospodarczą, oraz przedsiębiorstwa zarządzane przez państwo.

(31) Jak wyjaśniono już jednak w motywie 15, ustawa Wet Vpb z 2015 r. przewiduje określone wyjątki:

a) na mocy ustawy Wet Vpb z 2015 r. w ustawie Wet Vpb z 1969 r. dodaje się art. 6c. Przedmiotowe przepisy jednoznacznie utrzymują zwolnienie z podatku od osób prawnych określonych niderlandzkich publicznych portów morskich oraz podmiotów, których działalność dotyczy głównie zarządzania portem morskim, jego rozwoju lub obsługi, o ile spełnione zostaną określone warunki⁽¹³⁾;

b) na mocy ustawy Wet Vpb z 2015 r. w ustawie Wet Vpb z 1969 r. dodaje się również nowy art. 6b. Zgodnie z tym przepisem z podatku zostają zwolnione podmioty oświatowe oraz podmioty prowadzące działalność badawczą, pod warunkiem że koszty nauczania lub badań są pokrywane z zasobów publicznych, z wymaganych prawnie opłat za naukę w szkołach wyższych lub z opłat za naukę w szkołach wyższych wyszczególnionych w rozdziale 7 tytułu 3 pkt 2 ustawy o szkolnictwie wyższym i badaniach naukowych, z określonych opłat za naukę, o których mowa w art. 3 ustawy o opłatach za naukę i kursy, z płatności zagranicznych, które – zważywszy na swój charakter i celowość – odpowiadają opłatom za naukę w szkołach wyższych oraz innym opłatom za naukę, bądź z płatności dokonywanych przez instytucje działające w interesie ogólnym, za które nie przysługuje zapłata wynikająca z umowy.

⁽¹²⁾ Zob. dokument parlamentarny *Belastingplicht overheidsbedrijven – Inventarisatie van de gevolgen van de ondernemingsvariant* 11 mei 2012, *Kamerstukken II 31213*, nr. 7, s. 26 i 46.

⁽¹³⁾ Warunki te są następujące: 1) ich dyrektorów powołują i odwołują, w sposób bezpośredni lub pośredni, wyłącznie określone operatorzy portów morskich, a w przypadku likwidacji tych podmiotów ich aktywa zostają przekazane do dyspozycji wyłącznie tym operatorom; 2) wszyscy ich bezpośredni lub pośredni udziałowcy, partnerzy, uczestnicy lub członkowie należą do określonych operatorów portów morskich.

3. UWAGI ZAINTERESOWANYCH STRON

- (32) Komisja otrzymała wspólne uwagi od sześciu zainteresowanych stron, a mianowicie od sześciu niderlandzkich operatorów portów morskich: Groningen Seaports NV, Havenbedrijf Amsterdam NV, Havenbedrijf Rotterdam NV, Havenschap Moerdijk, Port of Den Helder NV i Zeeland Seaports NV („zainteresowane porty morskie”).
- (33) Zainteresowane porty morskie twierdzą, że wspomniana decyzja o wszczęciu postępowania jest bezprawna, ponieważ Niemcy wyraziły bezwarunkową zgodę na właściwe środki i zobowiązały się do przyjęcia przepisów w ciągu 18 miesięcy, aby zapewnić podleganie przez przedsiębiorstwa publiczne podatkowi od osób prawnych w taki sam sposób, jak przedsiębiorstwa prywatne. Ponieważ warunkiem wstępnym wszczęcia formalnego postępowania wyjaśniającego jest brak zgody na propozycję Komisji dotyczącą odpowiednich środków, wspomniana decyzja dotycząca wszczęcia postępowania nie powinna zostać przyjęta. Zainteresowane porty morskie są również zdania, że poprzez nieuzasadnienie swoich decyzji Komisja złamała fundamentalną zasadę prawa Unii wyrażoną w art. 41 ust. 2 Karty praw podstawowych Unii Europejskiej.
- (34) Według zainteresowanych portów morskich niderlandzkie porty morskie stanowią bezpośrednią konkurencję dla innych europejskich portów morskich, w szczególności tych położonych na linii Hamburg–Le Havre, które korzystają z różnych form wsparcia publicznego. Fakt, że dochodzenia Komisji w sprawie opodatkowania portów w Europie przebiegały w różnym tempie i rozpoczęły się w różnym czasie, pociąga za sobą ryzyko przyznania przewagi konkurencyjnej portom tych państw członkowskich, które znajdują się na wcześniejszym etapie dochodzenia. Jest to sprzeczne z zasadą równego traktowania i zakazu dyskryminacji ze względu na narodowość. Zainteresowane niderlandzkie porty morskie twierdzą, że są gotowe przestrzegać zasad dotyczących pomocy państwa, lecz wyłącznie pod warunkiem że równe warunki działania będą mieć zastosowanie do wszystkich portów morskich we wszystkich państwach europejskich.
- (35) Wspomniane zainteresowane porty morskie utrzymują, że wszystkie porty morskie w Niemczech w tym samym stopniu podlegają aktualnie obowiązującym przepisom niemieckim w zakresie podatku od osób prawnych. Zwolnienie z podatku od osób prawnych mające zastosowanie do portów nie przyniosło zatem tym portom selektywnej korzyści, nie jest dyskryminujące i nie zakłóca konkurencji na poziomie krajowym.
- (36) Według zainteresowanych portów morskich istnieją znaczne różnice, jeżeli chodzi o kwoty publicznego wsparcia przyznane różnym portom morskim położonym na linii Hamburg–Le Havre. Zwolnienie z podatku nie skutkuje preferencyjnym traktowaniem niemieckich portów morskich, lecz co najwyżej nieco mniej niekorzystną pozycją niemieckich portów morskich w porównaniu z innymi europejskimi portami morskimi. Zakłócenie konkurencji na szczeblu europejskim nie ma zatem miejsca ani na mocy systemu poboru podatku od osób prawnych, który jest przedmiotem niniejszej decyzji, ani na mocy nowej ustawy.

4. UWAGI NIDERLANDÓW

- (37) Pismem z dnia 10 września 2014 r. Niemcy przekazały swoje uwagi. Władze niemieckie wysunęły tylko argumenty proceduralne i nie przedstawiły uwag na temat merytorycznej oceny pomocy państwa w decyzji o wszczęciu postępowania. Niemcy twierdzą, że władze niemieckie wyraziły zgodę na właściwe środki zgodne z art. 19 ust. 1 rozporządzenia proceduralnego.
- (38) Według Niemców w rozporządzeniu proceduralnym nie wymaga się wyraźnie, aby właściwe środki zostały zaakceptowane bezwarunkowo i jednoznacznie, i nie wyklucza zastrzeżenia, że konieczne jest zapewnienie zgody parlamentu. Bez względu na to, czy wspomniane zastrzeżenie jest umieszczone w piśmie akceptacyjnym, propozycja rządu przedstawiająca właściwe środki musi zostać przyjęta przez parlament. Władze niemieckie odnoszą się do art. 4 ust. 2 Traktatu o Unii Europejskiej, który stanowi, że Unia Europejska szanuje podstawowe struktury konstytucyjne państw członkowskich.
- (39) Według władz niemieckich Komisja mogłaby wyciągnąć wniosek, że (faktycznie) nie wyrażono zgody na właściwe środki dopiero, gdy rząd przedstawi projekt ustawy do parlamentu lub gdy parlament nie zatwierdzi wspomnianego projektu. Tylko wtedy uzasadnione może być wszczęcie formalnego postępowania wyjaśniającego. Władze niemieckie twierdzą, że taka sytuacja nie miała miejsca w dniu 9 lipca 2014 r.

- (40) Zdaniem władz niderlandzkich Komisja nie wskazała oficjalnie, że nie uważa odpowiedzi Niderlandów za wyrażenie zgody na właściwe środki. Władze niderlandzkie uważają, że pismo wysłane przez Komisję dnia 11 marca 2014 r. nie jest pismem oficjalnym służącym do celów niniejszego postępowania. Zostało ono podpisane przez zastępcę dyrektora generalnego i skierowane do zastępcy dyrektora generalnego ds. podatków w niderlandzkim Ministerstwie Finansów. Nie zostało wysłane oficjalną drogą za pośrednictwem stałego przedstawicielstwa, lecz pocztą elektroniczną.
- (41) Co do istoty sprawy, władze niderlandzkie zauważają, że ich zdaniem pożądane równe warunki działania na poziomie europejskim obecnie nie mają miejsca. Władze niderlandzkie są także zdania, że usytuowanie niderlandzkich portów morskich względem portów w sąsiadujących państwach członkowskich ma ogromne znaczenie.
- (42) Władze niderlandzkie twierdzą, że wyraziły zgodę na właściwe środki dnia 2 maja 2013 r. i że są na etapie podejmowania niezbędnych działań. Władze niderlandzkie nie widzą zatem żadnego powodu, aby ustosunkować się merytorycznie do oceny Komisji w sprawie decyzji dotyczącej wszczęcia postępowania.
- (43) Uwagi zainteresowanych stron zostały wysłane do Niderlandów dnia 3 października 2014 r. Władze niderlandzkie odpowiedziały pismem z dnia 3 listopada 2014 r. Władze niderlandzkie podzielają pogląd zainteresowanych portów morskich dotyczący tego, że Niderlandy wyraziły zgodę na właściwe środki. Władze niderlandzkie popierają także pogląd zainteresowanych portów morskich odnośnie do tego, że zapewnienie równych warunków działania dla portów w Europie ma kluczowe znaczenie. Według władz niderlandzkich w przypadku portów w Europie nie istnieją obecnie równe warunki działania. Władze niderlandzkie nie przedstawiły uwag na temat merytorycznych uwag zainteresowanych stron w odniesieniu do oceny pomocy państwa.
- (44) W piśmie z dnia 10 września 2015 r. Niderlandy stwierdziły, że jeżeli dalsze stosowanie zwolnienia z podatku od osób prawnych w przypadku zainteresowanych portów morskich zostanie uznane za pomoc państwa niezgodną z rynkiem wewnętrznym, uzasadnione byłoby zastosowanie okresu przejściowego dla zniesienia wspomnianego środka. Utrzymywały one, że niemożliwe było opodatkowanie niderlandzkich publicznych portów morskich podatkiem od osób prawnych od dnia 1 stycznia 2016 r. Niderlandy przedstawiły trzy argumenty celem uzasadnienia okresu przejściowego.
- (45) Po pierwsze, sporządzenie bilansu początkowego zainteresowanych portów morskich do celów podatkowych byłoby bardzo złożonym i długim procesem. W bilansie do celów księgowości aktywa i pasywa zostały wycenione według kosztu historycznego, uzasadnione byłoby zastosowanie okresu przejściowego dla zniesienia wspomnianego środka. Ustalenie godziwej wartości rynkowej w przypadku aktywów i pasywów było trudnym i czasochłonnym zadaniem. Miało to miejsce dlatego, że większość aktywów portów morskich stanowiła dobra niezbywalne, które podlegały złożonym zasadom prawa własności i prawa użytkowania między różnymi podmiotami prawnymi. Problem określenia wartości może na przykład dotyczyć takich aktywów, jak nabrzeża, drogi, drogi wodne, drogi kolejowe, doki, budynki pełniące określone funkcje lub urządzenia cumownicze. Porty, które obecnie podlegają opodatkowaniu podatkiem od osób prawnych – małe porty jachtowe lub porty rybackie – nie mogły zostać uznane za punkt odniesienia, ponieważ ich działalność znacznie się różniła od działalności większych portów morskich, które były głównie zaangażowane w taką działalność, jak przeładunek towarów czy też zarządzanie infrastrukturą.
- (46) Po drugie, Niderlandy wyraziły opinię, że w przypadku portów nie istniało wyraźne rozróżnienie między działalnością gospodarczą a pozagospodarczą i że Komisja powinna dostarczyć dalsze wskazówki w tym zakresie. Określenie, jaką działalność portów zakwalifikować jako działalność gospodarczą i jako pozagospodarczą, było trudnym zadaniem zarówno dla władz niderlandzkich, jak i dla portów morskich. Co więcej, Komisja nie przyjęła spójnego stanowiska w tej kwestii i nie było też żadnej pewności na poziomie europejskim odnośnie do tego, jaką działalność portu należy uznać za działalność gospodarczą, a jaką za zadania o charakterze publicznym.
- (47) Po trzecie, władze niderlandzkie uznały, że niezbędne jest zapewnienie przez Komisję równych warunków działania między konkurującymi portami. Nie istnieje uczciwa konkurencja między europejskimi portami morskimi: władze zwróciły się do Komisji z prośbą o zapewnienie, aby wszystkie porty w Europie podlegały opodatkowaniu podatkiem od osób prawnych lub przynajmniej te porty, które konkurują z niderlandzkimi portami morskimi.

- (48) Ponadto władze niderlandzkie zasugerowały, że dniem, z którym zwolnienie z podatku od osób prawnych w odniesieniu do niderlandzkich portów morskich powinno przestać mieć zastosowanie na mocy dekretu królewskiego, powinien być dzień 1 stycznia 2017 r. Porty morskie zaczną podlegać opodatkowaniu podatkiem od osób prawnych od pierwszego dnia roku podatkowego rozpoczynającego się po dniu 1 stycznia 2017 r. W praktyce oznacza to, że niderlandzkie porty morskie będą podlegały opodatkowaniu podatkiem od osób prawnych od dnia 1 stycznia 2018 r.

5. POWODY WSZCZĘCIA FORMALNEGO POSTĘPOWANIA WYJAŚNIAJĄCEGO

- (49) Zarówno władze niderlandzkie, jak i zainteresowane osoby trzecie twierdzą, że Komisja nie była uprawniona do wszczęcia formalnego postępowania wyjaśniającego. Komisja nie zgadza się z tą opinią. Komisja była w pełni uprawniona, jeśli nie faktycznie zobowiązana, do wszczęcia formalnego postępowania wyjaśniającego, ponieważ Niderlandy nie wyraziły zgody na właściwe środki zgodnie z art. 19 ust. 1 rozporządzenia proceduralnego, a obawy dotyczące konkurencji wyrażone w decyzji, w której zaproponowano właściwe środki, nie zostały całkowicie rozwiązane.
- (50) Biorąc pod uwagę, że władze niderlandzkie uzależniły wyrażenie zgody na właściwe środki od zaakceptowania ich przez parlament i że w piśmie władz niderlandzkich z dnia 24 maja 2013 r. podano zamiar, a nie zobowiązanie, wspomniane pismo nie stanowi bezwarunkowej i jednoznacznej zgody do celów art. 19 ust. 1 rozporządzenia proceduralnego.
- (51) Artykuł 19 ust. 2 rozporządzenia proceduralnego stanowi, że jeżeli państwo członkowskie objęte postępowaniem nie przyjmuje proponowanych właściwych środków, a Komisja, po uwzględnieniu argumentów państwa członkowskiego objętego postępowaniem, nadal uważa, że środki te są konieczne, Komisja wszczynając formalne postępowanie wyjaśniające.
- (52) Ponadto z projektu wniosku ustawodawczego jasno wynikało, że Niderlandy nie zamierzają znieść zwolnienia z podatku od osób prawnych w odniesieniu do wszystkich przedsiębiorstw publicznych. Komisja miała w związku z tym wyraźne przesłanki świadczące o tym, że Niderlandy nie zamierzają dostosować w pełni prawa do zasad pomocy państwa.
- (53) Co się tyczy argumentu wysuniętego przez Niderlandy, zgodnie z którym Komisja nie poinformowała odpowiednio Niderlandów o nieuznaniu przez nią wspomnianej odpowiedzi za zgodę w rozumieniu art. 19 ust. 1 rozporządzenia proceduralnego, Komisja zwraca uwagę na fakt, że jej pismo z dnia 11 marca 2014 r. zostało wysłane do właściwych organów krajowych i zostało w rzeczywistości przez wspomniany organ odebrane i że było przedmiotem dyskusji między Komisją a władzami niderlandzkimi. Niderlandy w pełni zdawały sobie sprawę z oceny Komisji i nie mogą powoływać się na czysto formalne argumenty dotyczące adresata wspomnianego pisma.
- (54) Komisja wszczęła formalne postępowanie, ponieważ miała obawy, że zwolnienie przedsiębiorstw publicznych prowadzących działalność gospodarczą z podatku od osób prawnych może przynieść im przewagę nad innymi przedsiębiorstwami, które są objęte podatkiem od osób prawnych w Niderlandach. Przedsiębiorstwa publiczne i przedsiębiorstwa prywatne są w podobnej sytuacji faktycznej i prawnej, jeżeli chodzi o założenia niderlandzkiej ustawy o podatku od osób prawnych, w której na przedsiębiorstwa nakłada się podatek od ich dochodów.

6. ISTNIENIE POMOCY PAŃSTWA W ROZUMIENIU ART. 107 UST. 1 TFUE

- (55) Zgodnie z art. 107 ust. 1 TFUE wszelka pomoc przyznawana przez państwo członkowskie lub przy użyciu zasobów państwowych w jakiegokolwiek formie, która zakłóca lub grozi zakłóceniem konkurencji poprzez sprzyjanie niektórym przedsiębiorstwom lub produkcji niektórych towarów, jest niezgodna z rynkiem wewnętrznym w zakresie, w jakim wpływa na wymianę handlową między państwami członkowskimi.

6.1. Przedsiębiorstwa

- (56) Zgodnie z utrwalonym orzecznictwem pojęcie przedsiębiorstwa obejmuje każdy podmiot prowadzący działalność gospodarczą, niezależnie od jego statusu prawnego i sposobu jego finansowania⁽¹⁴⁾. Na potrzeby ustalania, czy dana jednostka stanowi przedsiębiorstwo, fakt, że przedsiębiorstwo nie działa w celu zarobkowym, nie ma decydującego znaczenia⁽¹⁵⁾. Działalność gospodarcza to każda działalność polegająca na oferowaniu towarów lub usług na rynku. Podmioty niekomercyjne także mogą oferować na rynku towary i usługi⁽¹⁶⁾.
- (57) Władze niderlandzkie nie zakwestionowały tego, że przedsiębiorstwa publiczne, w tym porty publiczne, mogą, poza realizacją zwykłych zadań organu publicznego, oferować towary lub usługi na rynku. Władze niderlandzkie przyznały, że przedsiębiorstwa publiczne prowadzą coraz szerzej zakrojoną działalność gospodarczą. Ponadto zainteresowane osoby trzecie wyraźnie przyznały, że działalność portów w ostatnich latach stała się w pełni rozwiniętą działalnością gospodarczą. Przedsiębiorstwa publiczne, które prowadzą działalność gospodarczą, mogą więc zostać uznane za przedsiębiorstwa w rozumieniu art. 107 ust. 1 TFUE.
- (58) Jeżeli chodzi o zwolnienie z podatku instytucji oświatowych i instytucji prowadzących działalność badawczą określonych w art. 6b ustawy Wet Vpb zmienionej ustawą Wet Vpb z 2015 r., pkt 26–28 komunikatu w sprawie UOIG⁽¹⁷⁾ stanowią, że „kształcenie publiczne organizowane w ramach krajowego systemu kształcenia finansowanego i nadzorowanego przez państwo może być uznane za działalność niegospodarczą”. Fakt, że takie instytucje mogą wymagać wkładu w formie opłaty za naukę lub opłaty wpisowej, nie zmienia niegospodarczego charakteru oferowanych przez nie usług. Jak wyraźnie określa art. 6b ustawy Wet Vpb, koszty szkolnictwa i badań są pokrywane z zasobów publicznych lub opłat za naukę przewidzianych prawem. Biorąc pod uwagę niegospodarczy charakter usług w zakresie działań dydaktycznych i badań, instytucje oświatowe nie mogą być zatem uznane za przedsiębiorstwa na podstawie art. 107 TFUE.
- (59) W odniesieniu do instytucji badawczych pkt 29 komunikatu w sprawie UOIG stanowi, że badania prowadzone przez szkoły wyższe oraz główna działalność organizacji badawczych wykraczają poza zakres zastosowania reguł pomocy państwa.

6.2. Użycie zasobów państwowych

- (60) Zgodnie z art. 107 ust. 1 TFUE środek musi zostać przyznany przez państwo członkowskie lub przy użyciu zasobów państwowych w jakiegokolwiek formie. Uszczuplenie dochodów podatkowych jest równoznaczne z wykorzystaniem zasobów państwowych w formie wydatków podatkowych.
- (61) Zgodnie z orzeczeniem Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej w sprawie Banco Exterior de España środek, za pomocą którego organy publiczne przyznają niektórym przedsiębiorstwom zwolnienie podatkowe, które, choć nie zakłada przekazania środków pieniężnych z zasobów państwa, stawia beneficjenta w korzystniejszej sytuacji finansowej niż innych podatników, są przyznawane „przy użyciu zasobów państwowych” w rozumieniu art. 107 ust. 1 TFUE⁽¹⁸⁾.
- (62) Władze niderlandzkie rezygnują z dochodów stanowiących zasoby państwowe, zwalniając z podatku od osób prawnych przedsiębiorstwa publiczne prowadzące działalność gospodarczą, w tym porty publiczne. W związku z tym Komisja uważa, że zwolnienie z podatku od osób prawnych niderlandzkich przedsiębiorstw publicznych określonych w ustawie Wet Vpb z 1969 r. wiąże się z utratą zasobów państwowych, a zatem jest przyznawane przy użyciu zasobów państwowych. Analogicznie, zwolnienie z podatku od osób prawnych niektórych niderlandzkich portów morskich utrzymane ustawą Wet Vpb z 2015 r. wiąże się z utratą zasobów państwowych, a zatem jest przyznawane przy użyciu zasobów państwowych. Fakt ten nie został zakwestionowany ani przez władze niderlandzkie, ani przez zainteresowane osoby trzecie.

⁽¹⁴⁾ Wyrok Trybunału Sprawiedliwości, Höfner i Elser/Macroton, C-41/90, EU:C:1991:161, pkt 21.

⁽¹⁵⁾ Wyrok Trybunału Sprawiedliwości, MOTOE/Elliniko Dimosio, C-49/07, EU:C:2008:376, pkt 27 i 28.

⁽¹⁶⁾ Wyroki Trybunału Sprawiedliwości, Van Landewyck i inni/Komisja, 209/78–215/78 i 218/78, EU:C:1980:248, pkt 21; FFSA i inni/Ministère de l'Agriculture et de la Pêche, C-244/94, EU:C:1995:392; oraz cytowany powyżej wyrok w sprawie MOTOE, EU:C:2008:376, pkt 27 i 28.

⁽¹⁷⁾ Komunikat Komisji w sprawie stosowania reguł Unii Europejskiej w dziedzinie pomocy państwa w odniesieniu do rekompensaty z tytułu usług świadczonych w ogólnym interesie gospodarczym (Dz.U. C 8 z 11.1.2012, s. 4).

⁽¹⁸⁾ Wyrok Trybunału Sprawiedliwości, Banco de Crédito Industrial SA, teraz Exterior de España SA/Ayuntamiento de Valencia, C-387/92, EU:C:1994:100, pkt 14.

6.3. Istnienie korzyści

- (63) Środek musi ponadto przynieść odbiorcy korzyść finansową. Pojęcie korzyści obejmuje nie tylko świadczenia dodatnie, lecz również interwencje, które w różnej postaci powodują zmniejszenie kosztów normalnie uwzględnianych w budżecie przedsiębiorstwa⁽¹⁹⁾.
- (64) Władze niderlandzkie nie zakwestionowały tego, że dalsze stosowanie zwolnienia z podatku od osób prawnych określonych przedsiębiorstw publicznych przynosi tym przedsiębiorstwom korzyść gospodarczą.
- (65) Zgodnie z ustawą Wet Vpb z 1969 r. przedsiębiorstwa publiczne co do zasady są zwolnione z podatku od osób prawnych, natomiast przedsiębiorstwa prywatne co do zasady są objęte podatkiem od osób prawnych. Przedsiębiorstwa publiczne prowadzące działalność gospodarczą zyskują zatem dzięki wyraźnym korzyściom podatkowym. Komisja zauważa, że nowa ustawa (ustawa Wet Vpb z 2015 r.) wyraźnie utrzymuje zwolnienie z podatku od osób prawnych określonych niderlandzkich publicznych portów morskich, które zatem nadal będą zyskiwać dzięki korzyściom podatkowym. Zwolnienie z podatku zmniejsza opłaty, które są zwykle ujęte w kosztach operacyjnych przedsiębiorstwa prowadzącego działalność gospodarczą. W rezultacie zwolnienie przynosi tym przedsiębiorstwom publicznym korzyść gospodarczą w porównaniu z przedsiębiorstwami podlegającymi niderlandzkiemu podatkowi od osób prawnych, które nie otrzymują tej korzyści podatkowej.

6.4. Zakłócenie konkurencji i wpływ na wymianę handlową

- (66) Zgodnie z art. 107 ust. 1 TFUE środek, który ma być uznany za pomoc państwa, musi mieć wpływ na wymianę handlową między państwami członkowskimi i zakłócać konkurencję lub grozić jej zakłóceniem. W przedmiotowej sprawie przedsiębiorstwa publiczne, które prowadzą działalność gospodarczą i kwalifikują się do zwolnienia z podatku, mogą uczestniczyć w handlu wewnątrzunijnym. Publiczne porty morskie, które pozostaną zwolnione z podatku na mocy ustawy Wet Vpb z 1969 r. nawet po zmianach wprowadzonych ustawą Wet Vpb z 2015 r., stanowią bezsprzecznie przedsiębiorstwa publiczne uczestniczące w wymianie handlowej między państwami członkowskimi. Ustawa Wet Vpb z 1969 r., która zakłada zwolnienie z podatku przedsiębiorstw publicznych, ma siłą rzeczy wpływ na wymianę handlową między państwami członkowskimi i zakłóca konkurencję lub grozi jej zakłóceniem. Zwolnienie z podatku od osób prawnych zainteresowanych portów morskich utrzymane ustawą Wet Vpb z 2015 r. również ma wpływ na wymianę handlową między państwami członkowskimi i zakłóca konkurencję lub grozi jej zakłóceniem.
- (67) Zdaniem zainteresowanych portów morskich zakłócenie konkurencji na szczeblu europejskim nie ma miejsca ani na mocy systemu poboru podatku od osób prawnych, który jest przedmiotem niniejszej decyzji, ani na mocy nowej ustawy. Zainteresowane porty morskie argumentują, że porty morskie na linii Hamburg–Le Havre otrzymują różne rodzaje publicznego wsparcia. Utrzymują zatem, że zwolnienie z podatku nie skutkuje preferencyjnym traktowaniem niderlandzkich portów morskich, lecz co najwyżej nieco mniej niekorzystną pozycją niderlandzkich portów morskich w porównaniu z innymi europejskimi portami morskimi.
- (68) Komisja nie zgadza się z argumentem przedstawionym przez zainteresowane osoby trzecie. Uznaje się, że środek przyznany przez państwo stanowi zakłócenie lub grozi zakłóceniem konkurencji w przypadku, gdy powoduje on poprawę pozycji konkurencyjnej beneficjenta w porównaniu z pozycją innych przedsiębiorstw, z którymi beneficjent konkuruje⁽²⁰⁾. Wystarczy więc, że pomoc umożliwi beneficjentowi utrzymanie pozycji konkurencyjnej, która jest silniejsza niż by była, gdyby przedsiębiorstwo nie otrzymało pomocy. Fakt, iż niektóre porty morskie na szczeblu europejskim mogą otrzymywać pomoc państwa, nie oznacza, że zwolnienie z podatku od osób prawnych przedsiębiorstw publicznych w ogóle, a w szczególności portów publicznych, nie zakłóca konkurencji.

6.5. Selektywność

- (69) Aby dany środek można było uznać za pomoc państwa, musi on mieć charakter selektywny⁽²¹⁾ w tym sensie, że sprzyja niektórym przedsiębiorstwom lub produkcji niektórych towarów. Zgodnie z utrwalonym orzecznictwem⁽²²⁾ selektywność przedmiotową środka należy oceniać w trzech etapach: w pierwszej kolejności należy zidentyfikować powszechny lub „zwykły” system („system odniesienia”) obowiązujący w danym państwie członkowskim. Po drugie, w odniesieniu do wspomnianego systemu powszechnego lub normalnego podatku

⁽¹⁹⁾ Wyroki Trybunału Sprawiedliwości, *De Gezamenlijke Steenkolenmijnen in Limburg/Wysoka Władza Europejskiej Wspólnoty Węgla i Stali*, 30/59, EU:C:1961:2; oraz *Adria-Wien Pipeline and Wietersdorfer & Peggauer Zementwerke/Finanzlandesdirektion für Kärnten*, C-143/99, EU:C:2001:598, pkt 38.

⁽²⁰⁾ Wyrok Trybunału Sprawiedliwości w sprawie *Phillip Morris Holland/Komisja*, 730/79, EU:C:1980:209, pkt 11.

⁽²¹⁾ Wyrok Trybunału Sprawiedliwości, *Włochy/Komisja*, C-66/02, EU:C:2005:768, pkt 94.

⁽²²⁾ Zob. m.in. wyroki Trybunału Sprawiedliwości *Portugalia/Komisja*, C-88/03, EU:C:2006:511, pkt 56 oraz *Ministero dell'Economia e delle Finanze and Agenzia delle Entrate/Paint Graphos i in.*, C-78/08 do C-80/08, EU:C:2011:550, pkt 49.

należy ustalić, czy jakiegokolwiek korzyści przynoszone przez przedmiotowy środek podatkowy mają charakter selektywny. Należy tego dokonać, wykazując, że środek stanowi odstępstwo od systemu powszechnego, ponieważ wprowadza zróżnicowanie podmiotów gospodarczych, które w świetle celu realizowanego przez system znajdują się w porównywalnej sytuacji faktycznej i prawnej. Po trzecie, jeżeli takie odstępstwo ma miejsce, konieczne jest zbadanie, czy wynika ono z charakteru lub ogólnej struktury systemu podatkowego i czy w związku z tym można je uzasadnić charakterem lub ogólną strukturą tego systemu podatkowego. W tym kontekście to państwo członkowskie musi wykazać, że różnice w opodatkowaniu wynikają bezpośrednio z podstawowych lub przewodnich zasad tego systemu podatkowego⁽²³⁾.

System odniesienia

- (70) W omawianym przypadku za system odniesienia należy uznać niderlandzki system opodatkowania osób prawnych ustanowiony w ustawie Wet Vpb z 1969 r. Przepisy ustawy stanowią, że w normalnych warunkach zysk wypracowywany przez przedsiębiorstwa mające siedzibę w Niderlandach podlega opodatkowaniu podatkiem od osób prawnych.
- (71) Jeżeli chodzi o zwolnienie zainteresowanych portów morskich z podatku od osób prawnych przewidziane w ustawie Wet Vpb z 2015 r., za system odniesienia należy uznać niderlandzki system opodatkowania osób prawnych ustanowiony w ustawie Wet Vpb z 2015 r. Ze wspomnianej ustawy wynika również, że w normalnych warunkach zysk wypracowywany przez przedsiębiorstwa mające siedzibę w Niderlandach podlega opodatkowaniu podatkiem od osób prawnych.

Odstępstwo od systemu odniesienia

- (72) Zgodnie z przepisami ustawy Wet Vpb z 1969 r. przedsiębiorstwa publiczne w odróżnieniu od przedsiębiorstw prywatnych są co do zasady zwolnione z podatku od osób prawnych. Przedsiębiorstwa publiczne są zobowiązane do zapłaty podatku wyłącznie w przypadku, gdy są wyszczególnione w art. 2 ust. 3 lub 7 ustawy Wet Vpb z 1969 r.
- (73) Wykaz przedsiębiorstw zamieszczony w art. 2 ust. 3 ustawy Wet Vpb z 1969 r. nie był zmieniana od 1956 r. Wykaz w jego obecnym kształcie nie uwzględnia zatem faktu, że od 1956 r. przedsiębiorstwa publiczne – zarówno bezpośrednio, jak i pośrednio – w coraz większym stopniu oferowały swoje towary i usługi na rynku, konkurując ze spółkami prywatnymi podlegającymi opodatkowaniu podatkiem od osób prawnych. W szczególności należy zwrócić uwagę na rozbieżność między przedsiębiorstwami, które są wyszczególnione w art. 2 ust. 3 ustawy Wet Vpb z 1969 r. i podlegają opodatkowaniu, a pojęciem „działalności gospodarczej” ustanowionym w prawie Unii. W aktualnie obowiązujących przepisach ustawy niderlandzkiej dopuszcza się możliwość zwolnienia znacznej liczby przedsiębiorstw publicznych prowadzących działalność gospodarczą z opodatkowania, mimo że biorąc pod uwagę cel, w jakim ustanowiono podatek od osób prawnych, faktyczna i prawna pozycja tych przedsiębiorstw jest analogiczna do pozycji, w jakiej znajdują się przedsiębiorstwa prywatne.
- (74) Fakt, że władze niderlandzkie podjęły – w poszczególnych przypadkach – decyzję o objęciu określonej liczby pośrednich przedsiębiorstw publicznych podatkiem od osób prawnych, nie oznacza, że aktualnie obowiązujący system opodatkowania nie ma charakteru selektywnego. Władze niderlandzkie przyznają, że zastosowane przez nie podejście nie gwarantuje objęcia wszystkich przedsiębiorstw publicznych prowadzących działalność gospodarczą podatkiem od osób prawnych. Ustawa w jej obecnym brzmieniu ewidentnie faworyzuje przedsiębiorstwa publiczne, które prowadzą działalność gospodarczą i które nie zostały wyszczególnione w wykazie.
- (75) Prowadzi to do sytuacji, w której znaczna część przedsiębiorstw publicznych prowadzących działalność gospodarczą jest zwolniona z podatku od osób prawnych. Komisja zwraca uwagę na fakt, że nawet zgodnie z przepisami nowej ustawy tego rodzaju zwolnienie z opodatkowania zostanie utrzymane – w szczególności w odniesieniu do zainteresowanych portów morskich. Taką sytuację należy uznać za odstępstwo od ogólnego systemu podatku od osób prawnych obowiązującego w Niderlandach, którego udzielenie przynosi selektywną korzyść przedsiębiorstwom publicznym prowadzącym działalność gospodarczą.
- (76) Zgodnie z ustawą Wet Vpb z 2015 r. przedsiębiorstwa publiczne co do zasady podlegają opodatkowaniu podatkiem od osób prawnych. W ustawie przewidziano jednak możliwość zwolnienia niektórych publicznych portów morskich z tego podatku. Przepisy ustawy Wet Vpb z 2015 r. dopuszczają możliwość zwolnienia zainteresowanych portów morskich z podatku, mimo że znajdują się one w takiej samej sytuacji prawnej – biorąc pod uwagę cel, dla którego przyjęto ustawę o podatku od osób prawnych, tj. opodatkowanie zysków wypracowywanych przez przedsiębiorstwa – jak inne przedsiębiorstwa prywatne i publiczne.

⁽²³⁾ Wyrok w sprawie gazociągu Adria-Wiedeń, przywołany powyżej, EU:C:2001:598, pkt 42.

- (77) Władze niderlandzkie nie zakwestionowały ustalenia, zgodnie z którym stosowanie zwolnienia z podatku od osób prawnych przynosi selektywną korzyść przedsiębiorstwom publicznym. Istnienie selektywnej korzyści zostało jednak zakwestionowane przez zainteresowane porty morskie będące beneficjentami wspomnianego zwolnienia z podatku od osób prawnych, które w dalszym ciągu pozostaje w mocy. W opinii tych portów morskich aktualnie obowiązujące przepisy niderlandzkie w zakresie podatku od osób prawnych mają zastosowanie w równym stopniu do wszystkich portów morskich prowadzących działalność w Niderlandach. Dlatego też ich zdaniem zwolnienie niektórych portów z podatku od osób prawnych nie przyniosło tym portom selektywnej korzyści.
- (78) Komisja nie zgadza się z tą argumentacją. Zgodnie z prawem Unii w zakresie pomocy państwa selektywność należy oceniać, przeprowadzając wewnętrzne porównanie statusu przedsiębiorstw znajdujących się w podobnej sytuacji faktycznej i prawnej – biorąc pod uwagę cele danego prawa podatkowego – w obrębie jednego państwa członkowskiego. Przedsiębiorstwa generujące dochody, które korzystają ze zwolnienia z podatku od osób prawnych, takie jak zainteresowane porty morskie, uzyskują oczywistą selektywną korzyść w porównaniu z przedsiębiorstwami prowadzącymi działalność w tym samym sektorze lub w innych sektorach. Biorąc pod uwagę cel, dla którego przyjęto ustawę o podatku od osób prawnych, obie wspomniane grupy przedsiębiorstw znajdują się w podobnej sytuacji faktycznej i prawnej.
- (79) Ponieważ nie dokonano harmonizacji przepisów dotyczących podatków bezpośrednich, sytuacja podatkowa portów w poszczególnych państwach członkowskich będzie zawsze cechowała się pewnym stopniem zróżnicowania. Na przykład w różnych państwach członkowskich stosuje się różne stawki podatku od osób prawnych. Zgodnie z utrwalonym orzecznictwem państwa członkowskie nie mogą uzasadniać utrzymywania w mocy zwolnień podatkowych, które stanowią pomoc państwa, powołując się na fakt, że inne państwa członkowskie stosują podobne środki⁽²⁴⁾.

Uzasadnienie logiką systemu

- (80) Ponieważ w opinii Komisji przedmiotowe zwolnienie z podatku ma na pierwszy rzut oka selektywny charakter, Komisja będzie musiała ustalić w oparciu o orzecznictwo europejskich sądów, czy zastosowanie tego zwolnienia można uzasadnić charakterem lub ogólną strukturą systemu, którego jest ono częścią. Środek stanowiący odstępstwo od stosowania ogólnego systemu podatkowego może być uzasadniony, jeżeli dane państwo członkowskie będzie w stanie wykazać, że środek ten wynika bezpośrednio z podstawowych lub przewodnich zasad regulujących funkcjonowanie systemu podatkowego tego państwa.
- (81) Wykazanie istnienia podobnych wyjątków w odniesieniu do przedsiębiorstw publicznych w innych państwach członkowskich lub wykazanie braku równych warunków działania na szczeblu europejskim nie uzasadnia niewywiązania się przez Niderlandy z obowiązku wdrożenia decyzji Komisji, w której przedstawiła ona propozycję właściwych środków, jakie należy podjąć względem publicznych portów morskich. Zgodnie z prawem Unii w zakresie pomocy państwa przedsiębiorstwa, które można uznać za znajdujące się w porównywalnej sytuacji prawnej i faktycznej, biorąc pod uwagę cel, dla którego ustanowiono system podatkowy danego państwa członkowskiego, powinny być traktowane w taki sam sposób w obrębie tego państwa członkowskiego. Ocenę selektywności, o której mowa w prawie Unii w zakresie pomocy państwa, przeprowadza się zatem, dokonując wewnętrznego porównania sytuacji przedsiębiorstw w danym państwie członkowskim⁽²⁵⁾. Ponieważ nie dokonano harmonizacji przepisów dotyczących podatków bezpośrednich na szczeblu UE, sytuacja podatkowa portów w poszczególnych państwach członkowskich będzie zawsze cechowała się pewnym stopniem zróżnicowania.
- (82) Władze niderlandzkie nie przedstawiły żadnych argumentów, które świadczyłyby o tym, że zastosowanie zwolnienia było uzasadnione logiką niderlandzkiego systemu podatku od osób prawnych. Komisja również nie była w stanie znaleźć żadnego uzasadnienia dla zastosowania przedmiotowego zwolnienia. Zgodnie z logiką leżącą u podstaw systemu podatku od osób prawnych system ten służy opodatkowywaniu zysków. Traktowanie przedsiębiorstw publicznych prowadzących działalność gospodarczą – w tym publicznych portów morskich – w bardziej korzystny sposób niż przedsiębiorstw prywatnych jest niezgodne z tą logiką.

6.6. Wniosek

- (83) W związku z powyższym Komisja stwierdza, że zwolnienie przedsiębiorstw publicznych z podatku od osób prawnych przewidziane w ustawie Wet Vpb z 1969 r. prowadzi do zróżnicowania traktowania podatkowego przedsiębiorstw publicznych i prywatnych prowadzących działalność gospodarczą. Wspomniane zróżnicowanie sposobu traktowania podatkowego można przypisać państwu i dokonano go przy wykorzystaniu zasobów państwowych. Zróżnicowanie sposobu traktowania podatkowego przynosi przedmiotowym przedsiębiorstwom

⁽²⁴⁾ Wyrok Sądu z dnia 1 lipca 2004 r. w sprawie T-308/00 Salzgitter przeciwko Komisji, EU:T:2004:199, pkt 42.

⁽²⁵⁾ Wyrok w sprawie Salzgitter, przywołany powyżej, EU:T:2004:199, pkt 81.

publicznym selektywną korzyść, której nie można uzasadnić specyfiką ani ogólną strukturą niderlandzkiego systemu podatku od osób prawnych. Ponadto takie korzystniejsze traktowanie zakłóca konkurencję i wpływa na wymianę handlową między państwami członkowskimi. Dlatego też zwolnienie z podatku udzielone przedsiębiorstwom publicznym stanowi pomoc państwa w rozumieniu art. 107 ust. 1 TFUE⁽²⁶⁾.

- (84) Komisja przyznaje, że za sprawą zmian wprowadzonych ustawą Wet Vpb z 2015 r., począwszy od dnia 1 stycznia 2016 r. zlikwidowano zwolnienie z podatku od osób prawnych w odniesieniu do większości niderlandzkich przedsiębiorstw publicznych, które pierwotnie nie podlegały opodatkowaniu zgodnie z art. 2 ust. 1 lit. g) oraz art. 2 ust. 3 i 7 ustawy Wet Vpb z 1969 r. W ustawie Wet Vpb z 2015 r. utrzymano jednak zwolnienie z podatku od osób prawnych w odniesieniu do niektórych publicznych portów morskich prowadzących działalność gospodarczą. Wspomniane zróżnicowanie sposobu traktowania podatkowego można przypisać państwu i dokonano go przy wykorzystaniu zasobów państwowych. Takie traktowanie przynosi przedmiotowym przedsiębiorstwom publicznym selektywną korzyść, której nie można uzasadnić specyfiką ani ogólną strukturą niderlandzkiego systemu podatku od osób prawnych. Ponadto takie korzystniejsze traktowanie zakłóca konkurencję i wpływa na wymianę handlową między państwami członkowskimi. Dlatego też zwolnienie z podatku udzielone zainteresowanym portom morskim stanowi pomoc państwa w rozumieniu art. 107 ust. 1 TFUE.

7. ZGODNOŚĆ

7.1. Artykuł 107 ust. 2 i 3 TFUE

- (85) Ponieważ analizowany system stanowi pomoc państwa w rozumieniu art. 107 ust. 1 TFUE, należy rozstrzygnąć, czy jest on zgodny z rynkiem wewnętrznym w świetle wyjątków przewidzianych w art. 107 ust. 2 i 3 TFUE.
- (86) Władze niderlandzkie nie przedstawiły żadnych argumentów, które wskazywałyby na możliwość zastosowania wyjątków przewidzianych w art. 107 ust. 2 i 3 TFUE w odniesieniu do ogólnego zwolnienia z podatku od osób prawnych udzielonego przedsiębiorstwom publicznym.
- (87) Komisja stwierdza, że żaden z wyjątków określonych w art. 107 ust. 2 TFUE nie ma zastosowania w omawianym przypadku, ponieważ analizowany środek nie służy realizacji żadnego z celów wyszczególnionych w tym postanowieniu. Ścisłej rzecz biorąc, wydaje się, że analizowany środek nie dotyczy pomocy o charakterze socjalnym przyznawanej indywidualnym konsumentom, pomocy mającej na celu naprawienie szkód spowodowanych klęskami żywiołowymi lub innymi zdarzeniami nadzwyczajnymi ani pomocy przyznawanej gospodarce niektórych regionów Republiki Federalnej Niemiec.
- (88) Artykuł 107 ust. 3 TFUE stanowi, że za zgodną z rynkiem wewnętrznym można uznać następującą pomoc: a) pomoc przeznaczoną na sprzyjanie rozwojowi gospodarczemu określonych obszarów, b) pomoc przeznaczoną na wspieranie realizacji ważnych projektów stanowiących przedmiot wspólnego europejskiego zainteresowania, c) pomoc przeznaczoną na rozwój niektórych działań gospodarczych lub niektórych regionów gospodarczych, d) pomoc przeznaczoną na wspieranie kultury i zachowanie dziedzictwa kulturowego oraz e) pomoc określoną w decyzji Rady.
- (89) Jeżeli chodzi o możliwość zastosowania wyjątków przewidzianych w art. 107 ust. 3 lit. a)–e) TFUE, Komisja pragnie zauważyć, że zwolnienie z podatku udzielone niderlandzkim przedsiębiorstwom publicznym stanowi pomoc operacyjną, którą przyznano bez dokonania rozróżnienia ze względu na cele, do realizacji których dążą przedmiotowe przedsiębiorstwa. Dlatego też Komisja uważa, że zasadniczo w omawianym przypadku wyjątki przewidziane w art. 107 ust. 3 TFUE nie będą miały zastosowania. Ponadto władze niderlandzkie nie przedstawiły żadnych informacji świadczących o tym, że wspomniane wyjątki mają zastosowanie w określonych konkretnych przypadkach. W związku z powyższym Komisja stwierdza, że w omawianym przypadku żadna z przesłanek przewidzianych w art. 107 ust. 3 TFUE nie ma zastosowania.

⁽²⁶⁾ W 2002 r. w podobnej sprawie dotyczącej trzyletniego zwolnienia z podatku od osób prawnych, jakiego udzielono niektórym włoskim przedsiębiorstwom publicznym utworzonym przez władze lokalne, Komisja wydała negatywną decyzję i zażądała zwrotu pomocy (decyzja Komisji 2003/193/WE z dnia 5 czerwca 2002 r. w sprawie środka pomocy C-27/99 (Dz.U. L 77 z 24.3.2003, s. 21)). Decyzja ta została podtrzymana w wyroku Trybunału Sprawiedliwości w sprawie C-318/09 P A2 A, dawniej ASM Brescia, przeciwko Komisji, EU:C:2011:856.

7.2. Artykuł 106 ust. 2 TFUE

- (90) Niezależnie od przesłanek przewidzianych w art. 107 ust. 2 i 3 TFUE pomoc może również zostać uznana za zgodną z art. 106 ust. 2 TFUE, jeżeli państwo powierzyło jej odbiorcy obowiązek zarządzania usługami świadczonymi w ogólnym interesie gospodarczym.
- (91) Władze niderlandzkie nie przedstawiły żadnych informacji, które dawałyby podstawy do tego, by uznać, że zwolnienie z podatku od osób prawnych przyznane (niektórym) przedsiębiorstwom publicznym może być uzasadnione w świetle art. 106 ust. 2 TFUE. W tym względzie Komisja pragnie zauważyć, że w każdym razie w omawianej sytuacji zwolnienia niderlandzkich przedsiębiorstw publicznych z podatku od osób prawnych udzielono bez dokonania rozróżnienia ze względu na cele, do realizacji których dążą przedmiotowe przedsiębiorstwa. Władze niderlandzkie nie przedstawiły również żadnych informacji wskazujących na możliwość zastosowania postanowień art. 106 ust. 2 TFUE w konkretnych przypadkach. W związku z powyższym Komisja stwierdza, że w omawianym przypadku postanowienia art. 106 ust. 2 TFUE nie mają zastosowania.

8. OKRES PRZEJŚCIOWY DLA ZAINTERESOWANYCH PORTÓW MORSKICH

- (92) W przypadku gdy Komisja wydaje ostateczną decyzję w sprawie pomocy państwa i uznaje dany środek pomocy za niezgodny z rynkiem wewnętrznym, taki środek musi zostać możliwie jak najszybciej zniesiony lub zmieniony. Na tym etapie postępowania państwo członkowskie nie powinno zasadniczo mieć możliwości skorzystania z okresu przejściowego. W każdym razie w omawianym przypadku nie stwierdzono wystąpienia żadnych wyjątkowych okoliczności, które uzasadniałyby ustanowienie takiego okresu przejściowego. Argumentów przedstawionych przez Niderlandy nie można uznać za świadczące o wystąpieniu wyjątkowych okoliczności.
- (93) Odnosząc się do argumentu, zgodnie z którym w przypadku portów trudno jest dokonać jednoznacznego rozróżnienia między działalnością gospodarczą i pozagospodarczą, Komisja pragnie zauważyć, że przedsiębiorstwa publiczne inne niż porty również muszą określić, które z podejmowanych przez nie działań stanowią działalność gospodarczą, a które są wykonywane w interesie publicznym, przy czym przedsiębiorstwa te nie mają możliwości skorzystania z okresu przejściowego. Ponadto Komisja przyjęła już ponad 20 decyzji dotyczących portów, w których przedstawiła wystarczające wytyczne dotyczące okoliczności, w jakich działania prowadzone przez porty stanowią działalność gospodarczą⁽²⁷⁾.
- (94) Podobnie ustanowienia okresu przejściowego nie uzasadnia argument, w którym powołano się na konieczność zapewnienia równych warunków działania na szczeblu UE. Jak wyjaśniono w motywie 82 powyżej, w kontekście pomocy państwa decyzji o objęciu portów publicznych zwolnieniem z podatku nie można uzasadnić, wykazując istnienie podobnych środków w niektórych innych państwach członkowskich lub dowodząc braku równych warunków działania na szczeblu europejskim. Ponieważ nie dokonano harmonizacji przepisów w dziedzinie podatków bezpośrednich na szczeblu UE, sytuacja podatkowa portów publicznych może różnić się w poszczególnych państwach członkowskich. Dlatego też wdrażanie właściwych środków przedstawionych w decyzji Komisji z dnia 2 maja 2013 r. nie powinno być uzależnione od specyfiki systemu podatkowego stosowanego w odniesieniu do portów publicznych w innych państwach członkowskich.
- (95) Odnosząc się do wysuniętego przez Niderlandy argumentu, zgodnie z którym podjęcie działań mających na celu objęcie portów podatkiem od osób prawnych mogłoby przekształcić się w złożony i długotrwały proces, Komisja pragnie zauważyć, że – jak się wydaje – działalność prowadzona przez porty nie różni się zasadniczo od działalności prowadzonej przez porty lotnicze oraz że port lotniczy Amsterdam-Schiphol został objęty podatkiem od osób prawnych sześć miesięcy po przyjęciu decyzji Komisji, w której przedstawiła ona propozycję właściwych środków⁽²⁸⁾. W każdym razie nawet w przypadku, gdyby szczególny charakter aktywów znajdujących się w posiadaniu portów oraz złożoność struktury własności tych aktywów utrudniały sporządzanie początkowego bilansu do celów podatkowych, kwestie te mogłyby zostać omówione z organami podatkowymi już po nałożeniu podatku na odpowiednie podmioty. Co więcej, biorąc pod uwagę fakt, że w przypadku portów morskich

⁽²⁷⁾ Zob. na przykład decyzja Komisji z dnia 15 grudnia 2009 r. w sprawie pomocy państwa C 39/2009 (ex N 385/2009) – Łotwa – Finansowanie ze środków publicznych infrastruktury w porcie Ventspils (Dz.U. C 62 z 13.3.2010, s. 7); decyzja Komisji z dnia 15 czerwca 2011 r. w sprawie pomocy państwa SA.30381 (N 44/2010) – Łotwa – Finansowanie ze środków publicznych infrastruktury w porcie Krievu Sala (Dz.U. C 215 z 21.7.2011, s. 2); decyzja Komisji z dnia 22 lutego 2012 r. w sprawie pomocy państwa SA.30742 (N 137/2010) – Litwa – Budowa infrastruktury na potrzeby terminalu promowego w Kłajpedzie (Dz.U. C 121 z 26.4.2012, s. 1); decyzja Komisji z dnia 2 lipca 2013 r. w sprawie pomocy państwa SA.35418 (2012/N) – Grecja – Rozbudowa portu w Pireusie (Dz.U. C 256 z 5.9.2013, s. 2); decyzja Komisji z dnia 18 września 2013 r. w sprawie pomocy państwa SA.36953 (2013/N) – Hiszpania – Organ zarządzający portem w Zatoce Kadyksu (Dz.U. C 335 z 5.9.2013, s. 5); decyzja Komisji z dnia 18 grudnia 2013 r. w sprawie pomocy państwa SA.37402 – Węgry – Rozwój intermodalny wolnego portu w Budapeszcie (Dz.U. C 141 z 9.5.2014, s. 5); decyzja Komisji z dnia 17 października 2012 r. w sprawie pomocy państwa SA.34501 – Niemcy – Rozbudowa portu śródlądowego Königs Wusterhausen/Wildau (Dz.U. C 176 z 21.6.2013, s. 1); decyzja Komisji z dnia 1 października 2014 r. w sprawie pomocy państwa SA.38478 – Węgry – Rozbudowa portu publicznego Győr-Gőnyű (Dz.U. C 418 z 21.11.2014, s. 9). Zob. również decyzja Komisji z dnia 20 października 2004 r. w sprawie pomocy państwa N 520/2003 – Belgia – Wsparcie finansowe na rzecz robót w zakresie infrastruktury w portach flamandzkich.

⁽²⁸⁾ Decyzja Komisji z dnia 3 lipca 2001 r. w sprawie pomocy państwa SA.16035 (ex E 45/2000).

w Niderlandach, których dotyczy przedmiotowe postępowanie, kolejny rok podatkowy rozpoczyna się w dniu 1 stycznia 2017 r., porty te będą miały dostateczną ilość czasu na przygotowanie się do nowej sytuacji. Dlatego też Komisja stwierdza, że przedstawione przez Niderlandy argumenty dotyczące trudności administracyjnych związanych z zarządzaniem nowym systemem podatkowym nie uzasadniają przyznania zainteresowanym portom morskim okresu przejściowego.

9. ISTNIEJĄCA POMOC

- (96) Stwierdziwszy, że zwolnienie przedsiębiorstw publicznych z podatku od osób prawnych stanowi pomoc państwa niezgodną z rynkiem wewnętrznym, Komisja musi ustalić, czy przedmiotowe środki stanowią nową, czy też istniejącą pomoc.
- (97) Zgodnie z art. 1 lit. b) rozporządzenia proceduralnego za istniejący środek pomocy uznaje się środek istniejący przed wejściem Traktatu WE w życie w Niderlandach; środek, który uznano wcześniej za dozwolony; środek, który uznano za istniejącą pomoc zgodnie z art. 15 rozporządzenia proceduralnego; lub środek, który nie stanowił pomocy w chwili jego wdrożenia, ale który stał się pomocą w wyniku zmian zachodzących na rynku wewnętrznym. Zgodnie z art. 1 lit. c) rozporządzenia proceduralnego wszelką pomoc, która nie spełnia kryteriów określonych w definicji istniejącej pomocy, uznaje się za nową pomoc.
- (98) Władze niderlandzkie stwierdziły, że w przypadku, gdyby przewidziane w ustawie Wet Vpb z 1969 r. zwolnienie przedsiębiorstw z podatku od osób prawnych zostało uznane za pomoc, powinno ono zostać uznane za istniejącą pomoc.
- (99) Komisja zgadza się z tym stanowiskiem. Z informacji przekazanych przez władze niderlandzkie wynika, że kluczowe elementy przewidzianego w art. 2 ust. 1 lit. g) i w art. 2 ust. 3 ustawy Wet Vpb z 1969 r. środka polegającego na zwolnieniu przedsiębiorstw publicznych z podatku od osób prawnych istniały przed wejściem w życie Traktatu WE w Niderlandach. W ustawie Wet Vpb z 1969 r., która została przyjęta w 1969 r., zawarto przepisy ustanowione wcześniej w kodeksie podatkowym z 1956 r. (przed wejściem w życie Traktatu WE) i od tej pory nie wprowadzano w niej żadnych nowych wyjątków.
- (100) Ustawą Wet Vpb z 2015 r. z dniem 1 stycznia 2016 r. zlikwidowano zwolnienie przedsiębiorstw publicznych z podatku od osób prawnych przewidziane w art. 2 ust. 1 lit. g) oraz w art. 2 ust. 3 i 7 ustawy Wet Vpb z 1969 r.; w ustawie tej wyraźnie utrzymano jednak w mocy zwolnienie niektórych niderlandzkich publicznych portów morskich z tego podatku. Komisja pragnie zauważyć, że przyjęcie nowej ustawy nie zmieniło w zasadniczy sposób istniejącego zwolnienia z podatku od osób prawnych przysługującego tym przedsiębiorstwom publicznym. W nowej ustawie nie wprowadzono również żadnych nowych elementów pomocy ani nie zwiększono liczby beneficjentów środka pomocy. Dlatego też Komisja stwierdza, że dalsze utrzymanie zwolnienia z podatku od osób prawnych w odniesieniu do zainteresowanych portów morskich oznacza, że środek zachował charakter istniejącej pomocy.

10. WNIOSEK

- (101) Zwolnienie niektórych niderlandzkich publicznych portów morskich z podatku od osób prawnych stanowi pomoc państwa niezgodną z rynkiem wewnętrznym.
- (102) Komisja odnotowuje, że w nowej ustawie Wet Vpb z 2015 r. zmieniającej ustawę Wet Vpb z 1969 r. zlikwidowano zwolnienie przedsiębiorstw publicznych z podatku od osób prawnych ze skutkiem od dnia 1 stycznia 2016 r.
- (103) W ustawie Wet Vpb z 2015 r. utrzymano zwolnienie z podatku od osób prawnych w odniesieniu do niektórych niderlandzkich publicznych portów morskich. Niderlandy powinny zlikwidować to zwolnienie w terminie dwóch miesięcy od daty notyfikacji niniejszej decyzji, a zmieniony system podatku od osób prawnych powinien obowiązywać najpóźniej od roku podatkowego przypadającego po roku przyjęcia niniejszej decyzji,

PRZYJMUJE NINIEJSZĄ DECYZJĘ:

Artykuł 1

W zakresie, w jakim zwolnienie z podatku od osób prawnych, którego udzielono Groningen Seaports NV, Havenbedrijf Amsterdam NV, Havenbedrijf Rotterdam NV, Havenschap Moerdijk, NV Port of Den Helder oraz Zeeland Seaports NV, dotyczy działalności gospodarczej odnośnych portów morskich, stanowi ono pomoc państwa i jest niezgodne z rynkiem wewnętrznym.

Artykuł 2

Niderlandy zlikwidują zwolnienie z podatku od osób prawnych dla portów morskich, o których mowa w art. 1, w terminie dwóch miesięcy od daty notyfikacji niniejszej decyzji, a zmieniony system podatku od osób prawnych zacznie obowiązywać najpóźniej od roku podatkowego przypadającego po roku przyjęcia niniejszej decyzji,

Artykuł 3

W terminie dwóch miesięcy od daty notyfikacji niniejszej decyzji Niderlandy poinformują Komisję o środkach podjętych w celu jej wykonania.

Artykuł 4

Niniejsza decyzja skierowana jest do Królestwa Niderlandów.

Sporządzono w Brukseli dnia 21 stycznia 2016 r.

W imieniu Komisji
Margrethe VESTAGER
Członek Komisji
