

## II

(Akty o charakterze nieustawodawczym)

## DECYZJE

**DECYZJA KOMISJI (UE) 2018/884**

**z dnia 16 października 2017 r.**

**w sprawie środka pomocy SA.32874 (2012/C) [ex SA.32874 (2011/NN)] wdrożonego przez Danię**

(notyfikowana jako dokument nr C(2017) 4461)

**(Jedynie tekst w języku duńskim jest autentyczny)**

**(Tekst mający znaczenie dla EOG)**

KOMISJA EUROPEJSKA,

uwzględniając Traktat o funkcjonowaniu Unii Europejskiej, w szczególności jego art. 108 ust. 2 akapit pierwszy <sup>(1)</sup>,

po wezwaniu zainteresowanych stron do przedstawienia uwag zgodnie z przywołanym artykułem i uwzględniając otrzymane odpowiedzi,

a także mając na uwadze, co następuje:

**I. PROCEDURA**

- (1) Wiadomością e-mail z dnia 17 marca 2011 r. Stałe Przedstawicielstwo Danii przy Unii Europejskiej wstępnie zgłosiło Komisji przedmiotowy środek (obniżenie stawki podatku związanego z ochroną wody pitnej i zwolnienie z tego podatku).
- (2) W ramach postępowania wyjaśniającego wszczętego w związku z tym wstępnym zgłoszeniem służby Komisji zwróciły się do władz duńskich w dniu 27 kwietnia 2011 r. o przekazanie informacji uzupełniających.
- (3) Wiadomością e-mail z dnia 16 września 2011 r. władze duńskie przekazały informacje uzupełniające, o które służby Komisji zwróciły się w dniu 27 kwietnia 2011 r.
- (4) Po otrzymaniu wspomnianych informacji odbyły się dwa spotkania techniczne władz duńskich ze służbami Komisji – w dniach 3 października i 10 listopada 2011 r. Po spotkaniu odbytym w dniu 10 listopada 2011 r. władze duńskie przekazały Komisji nowe informacje uzupełniające.
- (5) W następstwie spotkania odbytego w dniu 10 listopada 2011 r. Stałe Przedstawicielstwo Danii przy Unii Europejskiej powiadomiło również, wiadomością e-mail z dnia 17 listopada 2011 r., o wycofaniu wstępnego zgłoszenia przedmiotowego środka.

<sup>(1)</sup> Ze skutkiem od dnia 1 grudnia 2009 r. art. 87 i 88 Traktatu WE stały się odpowiednio art. 107 i 108 Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej („TFUE”). W obu przypadkach treść postanowień jest zasadniczo identyczna. Do celów niniejszej decyzji odniesienia do art. 107 i 108 TFUE należy rozumieć, we właściwych przypadkach, jako odniesienia odpowiednio do art. 87 i 88 Traktatu WE. W TFUE wprowadzono także pewne zmiany terminologii, na przykład termin „Wspólnota” zastąpiono terminem „Unia”, „wspólny rynek” terminem „rynek wewnętrzny”, a „Sąd Pierwszej Instancji” terminem „Sąd”. W niniejszej decyzji stosowana jest terminologia TFUE.

- (6) Faksem z dnia 14 grudnia 2011 r. służby Komisji powiadomiły władze duńskie o zarejestrowaniu sprawy pomocy niezgłoszonej o numerze SA.32874 (2011/NN), ponieważ podatek wprowadzono jeszcze przed wstępnym zgłoszeniem i bez zgody Komisji.
- (7) Wiadomością e-mail z dnia 27 grudnia 2011 r. Stałe Przedstawicielstwo Danii przy Unii Europejskiej przekazało Komisji pismo władz duńskich, w którym powiadomiły one o zniesieniu przedmiotowego systemu opodatkowania z dniem 31 grudnia 2011 r. i zastąpienie go podwyższeniem ogólnego podatku od wody opartego na mechanizmie, który został już zbadany przez Komisję w ramach sprawy dotyczącej pomocy nr NN 1/2005 <sup>(2)</sup>.
- (8) Pismem z dnia 22 marca 2012 r. <sup>(3)</sup> Komisja poinformowała Danię o swojej decyzji z dnia 21 marca 2012 r. o wszczęciu postępowania określonego w art. 108 ust. 2 TFUE (zwanego dalej „formalnym postępowaniem wyjaśniającym”) w odniesieniu do przedmiotowego środka. Komisja wezwała władze duńskie do przedstawienia uwag w terminie jednego miesiąca.
- (9) Decyzja Komisji o wszczęciu postępowania (zwana dalej „decyzją o wszczęciu postępowania”) została opublikowana w *Dzienniku Urzędowym Unii Europejskiej* <sup>(4)</sup>. Komisja wezwała zainteresowane strony do przedstawienia uwag dotyczących środka.
- (10) Komisja otrzymała uwagi od jednej zainteresowanej strony (Landbrug & Fødevarer, zwanej dalej „zainteresowaną stroną”). Komisja przekazała te uwagi Danii, dając jej możliwość skomentowania ich.
- (11) Wiadomością e-mail z dnia 16 maja 2012 r. Stałe Przedstawicielstwo Danii przy Unii Europejskiej przekazało Komisji pismo władz duńskich, w którym zwróciły się one do Komisji o wyznaczenie dodatkowego terminu na przedstawienie uwag na dzień 11 czerwca 2012 r. Przedłużenie terminu zostało przyznane faksem z dnia 24 maja 2012 r.
- (12) Wiadomością e-mail z dnia 12 czerwca 2012 r. Stałe Przedstawicielstwo Danii przy Unii Europejskiej przekazało uwagi władz duńskich na temat wszczęcia formalnego postępowania wyjaśniającego.
- (13) Wiadomością e-mail z dnia 2 lipca 2012 r. Stałe Przedstawicielstwo Danii przy Unii Europejskiej przekazało odpowiedź władz duńskich na uwagi zainteresowanej strony.
- (14) Pismem z dnia 10 września 2013 r. służby Komisji zwróciły się do władz duńskich o przedstawienie wyjaśnień w związku z ich uwagami dotyczącymi wszczęcia formalnego postępowania wyjaśniającego.
- (15) Wiadomością e-mail z dnia 7 listopada 2013 r. władze duńskie przekazały wymagane wyjaśnienia. Wiadomością e-mail z dnia 19 kwietnia 2016 r. przekazały one nowe informacje uzupełniające w odpowiedzi na pismo Komisji z dnia 10 listopada 2015 r.

## II. OPIS

- (16) W dniu 27 grudnia 2008 r. duński parlament przyjął przepisy ustanawiające podatek od pozwoleń na pobór wody gruntowej, przy czym dochód z tego podatku jest przeznaczony na finansowanie identyfikacji obszarów o szczególnym znaczeniu z punktu widzenia zaopatrzenia w wodę pitną oraz planowania zarządzania tymi obszarami. Przepisy te włączono do rozdziału 4 a (§ 24) ujednoliconej ustawy nr 935 z dnia 24 września 2009 r.
- (17) Podatek oblicza się w zależności od objętości wody, którą można pobierać na podstawie pozwolenia w ciągu roku, według stawki 0,305 DKK (około 0,04 EUR) za m<sup>3</sup> w 2009 r., 0,315 DKK w 2010 r. i 0,310 DKK w 2011 r.

<sup>(2)</sup> W ramach tej sprawy Komisja stwierdziła, że mechanizm opodatkowania nie zawiera elementu pomocy państwa.

<sup>(3)</sup> Pismo SG-Greffe(2012) D/5011.

<sup>(4)</sup> Dz.U. C 114 z 19.4.2012, s. 4.

- (18) Podatek, który pierwotnie planowano pobierać do końca 2017 r., musi być opłacany w całości przez właścicieli systemów zbiorowego zaopatrzenia w wodę<sup>(5)</sup> (§ 24 a ujednoliconej ustawy). Użytkownicy, którzy posiadają pozwolenie na pobór wody z własnych studni, płacą jedynie jedną trzecią kwoty podatku, obliczanego na podstawie objętości wody, jaką można pozyskać rocznie. Jeżeli pozwolenie dotyczy ilości przekraczającej 25 000 m<sup>3</sup>, jego posiadacz płaci jedną trzecią kwoty podatku od ilości wynoszącej 25 000 m<sup>3</sup> (§ 24 b ujednoliconej ustawy). Posiadacze pozwolenia na pobór wody dotyczącego objętości wody nieprzekraczającej 6 000 m<sup>3</sup> rocznie (§ 24 c ujednoliconej ustawy) są całkowicie zwolnieni z podatku.
- (19) Zgodnie z dostępnymi informacjami w Danii wydano 85 000 prywatnych pozwoleń na pobór wody. Znaczna większość z nich dotyczy sektora rolnego. Liczbę pozwoleń dotyczących pozyskiwania objętości nieprzekraczającej 6 000 m<sup>3</sup> szacuje się na 75 000. Władze duńskie nie są w stanie zagwarantować, że wszystkie przedsiębiorstwa duńskie z sektora rolnego posiadają własne pozwolenie na eksploatację i w związku z tym nie są zależne od publicznego zaopatrzenia w wodę, ale ich zdaniem gospodarstwa rolne, które mogłyby być podłączone do publicznego systemu zaopatrzenia w wodę, posiadają zazwyczaj pozwolenie na pobór wody i korzystają z systemu publicznego jedynie na potrzeby gospodarstw domowych.
- (20) Z danych liczbowych za 2009 r. dostarczonych przez władze duńskie wynika, że 12 275 posiadaczy pozwoleń skorzystało z obniżki podatku, której kwota wynosiła średnio 1 080 EUR rocznie, przy czym pozwolenia dotyczyły średnio 35 500 m<sup>3</sup> wody. Z danych dotyczących lat 2009–2011 wynika, że 1 091 przedsiębiorstw z sektora rolnego skorzystało z obniżki podatku przekraczającej pułap *de minimis*. Władze duńskie wyjaśniły, że 106 posiadaczy pozwoleń jest zarejestrowanych jako przedsiębiorstwa przetwórstwa spożywczego.

### III. POWODY WSZCZĘCIA FORMALNEGO POSTĘPOWANIA WYJAŚNIAJĄCEGO

- (21) Komisja wszczęła formalne postępowanie wyjaśniające z następujących powodów:
- podczas badania sprawy, Komisja stwierdziła, że przedmiotowy środek na pierwszy rzut oka odpowiada definicji pomocy państwa, ponieważ został przyznany przez państwo (które przyznając obniżkę podatku lub zwolnienie z podatku, pozbawiło się zasobów), sprzyjał niektórym przedsiębiorstwom (w zdecydowanej większości przedsiębiorcom z sektora rolnego posiadającym prywatne pozwolenia na eksploatację, w tym podmiotom korzystającym raczej ze zwolnienia z podatku niż z obniżki podatku, przy czym w ramach środka wszyscy beneficjenci korzystali z ograniczenia obciążeń finansowych, które powinny na nich spoczywać), mógł wpływać na wymianę handlową i zakłócać konkurencję,
  - wyjaśnienia przedstawione przez władze duńskie nie pozwalały na stwierdzenie możliwości zastosowania rozporządzeń dotyczących pomocy *de minimis* odpowiednio w zakresie działalności związanej z produkcją podstawową (rozporządzenie Komisji (WE) nr 1535/2007<sup>(6)</sup>) oraz w zakresie przetwarzania/wprowadzania do obrotu produktów rolnych (rozporządzenie Komisji (WE) nr 1998/2006<sup>(7)</sup>) ani na uzasadnienie rozróżnienia poziomów opodatkowania logiką systemu podatkowego,
  - wydawało się, że element pomocy nie jest zgodny z odpowiednimi przepisami wytycznych w sprawie pomocy państwa na ochronę środowiska (zwanych dalej „wytycznymi dotyczącymi środowiska”) <sup>(8)</sup>, do których odsyłają wytyczne Wspólnoty w sprawie pomocy państwa w sektorze rolnym i leśnym na lata 2007–2013<sup>(9)</sup>, ani z przepisami Tymczasowych wspólnotowych ram prawnych w zakresie pomocy państwa ułatwiających dostęp do finansowania w dobie kryzysu finansowego i gospodarczego (zwanych dalej „tymczasowymi ramami pomocy kryzysowej”) <sup>(10)</sup>, na które powoływały się władze duńskie.

### IV. UWAGI WŁADZ DUŃSKICH

- (22) W piśmie przekazanym wiadomością e-mail z dnia 12 czerwca 2012 r. władze duńskie dostarczyły nowy szczegółowy opis środka i jego kontekstu, a następnie przedstawiły własną analizę środka. Analiza ta, przedstawiona szczegółowo poniżej, opiera się na założeniu, że środek nie zawiera elementu pomocy państwa w rozumieniu art. 107 ust. 1 TFUE, nie tylko dlatego że nie jest selektywny, ale także dlatego, że jest uzasadniony przez charakter duńskiego systemu podatkowego. Według kolejnego założenia tej analizy, nawet jeśli środek miałby zawierać element pomocy państwa, pomoc ta byłaby zgodna z rynkiem wewnętrznym. Analiza kończy się argumentem, że nawet jeśli Komisja miałaby uznać, że przedmiotowy środek zawiera pomoc państwa niezgodną z rynkiem wewnętrznym, różne czynniki przemawiają za nieodzyskiwaniem udzielonej pomocy.

<sup>(5)</sup> Wyrażenie „system zbiorowego zaopatrzenia w wodę” oznacza publiczne lub prywatne urządzenia zaopatrzenia w wodę dostarczające wodę pitną do co najmniej dziesięciu gospodarstw domowych.

<sup>(6)</sup> Rozporządzenie Komisji (WE) nr 1535/2007 z dnia 20 grudnia 2007 r. w sprawie zastosowania art. 87 i 88 Traktatu WE w odniesieniu do pomocy *de minimis* w sektorze produkcji rolnej (Dz.U. L 337 z 21.12.2007, s. 35).

<sup>(7)</sup> Rozporządzenie Komisji (WE) nr 1998/2006 z dnia 15 grudnia 2006 r. w sprawie stosowania art. 87 i 88 Traktatu do pomocy *de minimis* (Dz.U. L 379 z 28.12.2006, s. 5).

<sup>(8)</sup> Dz.U. C 82 z 1.4.2008, s. 1.

<sup>(9)</sup> Dz.U. C 319 z 27.12.2006, s. 1.

<sup>(10)</sup> Dz.U. C 16 z 22.1.2009, s. 1. W 2009 r. ramy te rozszerzono na produkcję pierwotną produktów rolnych (Dz.U. C 261 z 31.10.2009, s. 2), a następnie przedłużono ich stosowanie do końca 2011 r. we wszystkich sektorach, w których mają one zastosowanie (Dz.U. C 6 z 11.1.2011, s. 5).

**Brak pomocy państwa**

- (23) Władze duńskie nie podzielają punktu widzenia Komisji, zgodnie z którym przedmiotowy środek zawiera element pomocy spełniający wszystkie warunki określone w art. 107 ust. 1 TFUE. W szczególności uważają one, że podatek pobierany na podstawie § 24 b ujednocionej ustawy (zob. motyw 18) nie sprzyja niektórym przedsiębiorstwom lub produkcji niektórych towarów. Jeżeli chodzi o zwolnienie przewidziane w § 24 c ujednocionej ustawy, władze duńskie wskazują, że nawet jeśli stanowi ono selektywną korzyść, korzyść ta jest tak ograniczona, że nie może zakłócać konkurencji ani wpływać na wymianę handlową między państwami członkowskimi.
- (24) Na poparcie swojego pierwszego argumentu, a mianowicie argumentu, że podatek nie sprzyja niektórym przedsiębiorstwom lub produkcji niektórych towarów, władze duńskie odwołują się do orzecznictwa Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej, w którym stwierdza się przede wszystkim, że należy zbadać, czy środek państwowy podjęty „w ramach danego systemu prawnego [...] stanowi korzyść dla niektórych przedsiębiorstw w porównaniu z innymi, znajdującymi się w porównywalnej sytuacji faktycznej i prawnej” <sup>(1)</sup>, a także czy podatki, które wprowadzają różnicowanie pomiędzy przedsiębiorstwami i w związku z tym są na pierwszy rzut oka selektywne, nie wchodzą w zakres definicji pomocy państwa, jeżeli różnicowanie to wynika z charakteru i ze struktury danego systemu podatkowego <sup>(2)</sup>. Ich zdaniem, nadal w oparciu o orzecznictwo Trybunału, należy przede wszystkim określić system „normalny” lub system odniesienia, który stosuje się w celu zbadania selektywności danego środka, a następnie sprawdzić, czy niektóre przedsiębiorstwa objęte przez ten system odniesienia otrzymują korzyść w porównaniu z innymi przedsiębiorstwami uczestniczącymi w tym samym systemie odniesienia.
- (25) W oparciu o powyższe odniesienia do orzecznictwa władze duńskie wskazują, że w motywie 15 decyzji o wszczęciu postępowania Komisja ograniczyła się do stwierdzenia, że przedmiotowy środek sprzyja niektórym przedsiębiorstwom (przedsiębiorcom z sektora rolnego posiadającym prywatne pozwolenia na pobór wody, w tym podmiotom korzystającym raczej ze zwolnienia z podatku niż z obniżki podatku, przy czym w ramach środka wszyscy beneficjenci korzystali z ograniczenia obciążeń finansowych, które powinny na nich spoczywać), nie przedstawiając pogłębionego uzasadnienia, oraz że Komisja uważa, jak się wydaje, iż podatek ustanowiony na mocy § 24 a ujednocionej ustawy, to znaczy podatek, który muszą opłacać właściciele systemów zbiorowego zaopatrzenia w wodę, ma stanowić ramy odniesienia dla wszystkich innych właścicieli urządzeń poboru wody oraz iż ci ostatni właściciele znajdują się w sytuacji faktycznej i prawnej porównywalnej z sytuacją wcześniej wymienionych właścicieli i przedsiębiorców otrzymujących wodę z systemu zbiorowego zaopatrzenia w wodę, co sprawia, że obniżenia i zwolnienia przewidziane w § 24 b i § 24 c przynoszą korzyść selektywną.
- (26) Władze duńskie nie podzielają punktu widzenia Komisji. Ich zdaniem podatku przewidzianego w § 24 a ujednocionej ustawy nie można uznać za mające zastosowanie ramy odniesienia choćby ze względu na fakt, że jest on wyższy niż podatki przewidziane w § 24 b i § 24 c. Ponadto liczba właścicieli urządzeń zbiorowego zaopatrzenia w wodę podlegających opodatkowaniu przewidzianemu w § 24 a ujednocionej ustawy jest znacznie mniejsza niż liczba właścicieli urządzeń podlegających opodatkowaniu przewidzianemu w § 24 b. Zdaniem władz duńskich ustanowienie systemu opodatkowania w 2009 r. doprowadziło do powstania dwóch systemów odniesienia: pierwszego, *sui generis*, w odniesieniu do właścicieli urządzeń zbiorowego zaopatrzenia w wodę (i pośrednio w odniesieniu do przedsiębiorstw, które mają prawo korzystać z dostarczonej przez nich wody) oraz drugiego, który dotyczy wszystkich innych właścicieli urządzeń poboru wód gruntowych.
- (27) Według władz duńskich współistnienie dwóch systemów odniesienia sprawia, że płatnicy podatku przewidzianego w § 24 a ujednocionej ustawy nie znajdują się w sytuacji prawnej porównywalnej z sytuacją przedsiębiorstw płacących podatek przewidziany w § 24 b lub korzystających ze zwolnienia na podstawie § 24 c tej samej ustawy z następujących względów:
- właściciele urządzeń zbiorowego zaopatrzenia w wodę są, w przeciwieństwie do innych podmiotów, zobowiązani do dostarczania wody pitnej i mogą zawrzeć kwotę podatku w cenie fakturowanej klientom,
  - konsumenci i przedsiębiorstwa znajdujące się na obszarze obsługiwanym przez dane urządzenie zbiorowego zaopatrzenia w wodę nie mogą zmienić dostawcy,
  - właściciele urządzeń zbiorowego zaopatrzenia w wodę nie są przedsiębiorstwami, biorąc pod uwagę, że Trybunał zdefiniował przedsiębiorstwa jako wszelkie podmioty, niezależnie od ich formy prawnej i statusu prawnego, prowadzące działalność gospodarczą (która z kolei definiuje się jako oferowanie towarów lub usług na rynku); ponieważ dostawcy wody nie mogą poszerzyć bazy klientów z powodu braku możliwości zmiany dostawcy przez konsumentów, nie istnieje rynek podlegający regułom konkurencji,

<sup>(1)</sup> Wyrok Trybunału Sprawiedliwości z dnia 22 grudnia 2008 r., *British Aggregates*, C-487/06 P, ECLI:EU:C:2008:757, pkt 82.

<sup>(2)</sup> Wyrok Trybunału Sprawiedliwości z dnia 8 listopada 2001 r., *Adria Wien Pipeline GmbH i Wietersdorfer & Peggauer Zementwerke GmbH przeciwko Finanzlandesdirektion für Kärnten*, C-143/99, ECLI:EU:C:2001:598, pkt 42. i wyrok Trybunału Sprawiedliwości z dnia 8 września 2011 r., *Komisja/Niderlandy*, C-279/08, ECLI:EU:C:2011:551, pkt 62.

- w związku z tym nie można uznać, że podmioty podlegające opodatkowaniu przewidzianemu w § 24 b i § 24 c ujednoliconej ustawy uzyskały korzyść względem podmiotów, które płaciły podatek przewidziany w § 24 a ujednoliconej ustawy, ponieważ te ostatnie nie są przedsiębiorstwami,
  - przedsiębiorstwa, które korzystają z usług urzędnika zbiorowego zaopatrzenia w wodę, płacą podatek w sposób pośredni (zob. tiret pierwsze) i podlegają opodatkowaniu w zależności od faktycznego zużycia wody w przeciwieństwie do przedsiębiorstw, które same pobierają wodę, podlegających opodatkowaniu na podstawie dozwolonej objętości pobieranej wody, bez względu na faktyczne zużycie wody,
  - prywatni właściciele urządzeń poboru wody muszą regularnie wnioskować o przyznanie prawa do poboru wody, gdyż pozwolenia wydawane są na okres od dziesięciu do piętnastu lat (w przypadku nawadniania okres ten wynosi piętnaście lat), co wiąże się z ryzykiem nadmiernego opodatkowania, ponieważ podatek stosuje się do objętości wody, która można pobrać, a nie do objętości faktycznie zużytej,
  - biorąc pod uwagę fakt, że do urządzeń zbiorowego zaopatrzenia w wodę i do prywatnych urządzeń poboru stosuje się różne podstawy opodatkowania, możliwe jest, że niższy podatek płacony przez przedsiębiorstwa, które są właścicielami prywatnych instalacji, nie stanowi żadnej korzyści gospodarczej, na przykład jeżeli w trakcie danego roku opady powodują zmniejszenie zapotrzebowania na wodę do nawadniania i w konsekwencji zmniejszenie zużycia wody do ilości mniejszej niż ilość wody, którą można pobrać i która podlega opodatkowaniu; z danych dostarczonych przez bazę danych Jupiter, prowadzoną przez krajowy instytut badań geologicznych Danii i Grenlandii (De Nationale Geologiske Undersøgelser for Danmark og Grønland), wynika, że w latach 2009–2011 gospodarstwa rolne zużyły jedynie około 34 % ilości wody objętej pozwoleniem na pobór wody (liczby te są obarczone pewnym stopniem niepewności, ponieważ podmioty prowadzące produkcję podstawową nie są zobowiązane do dokładnego mierzenia ilości pobranej wody), zaś w przypadku przedsiębiorstw przetwórstwa spożywczego odsetek ten wynosił 48 %,
  - przedsiębiorstwa znajdujące się na obszarach obsługiwanych przez urządzenie zbiorowego zaopatrzenia w wodę mają możliwość podłączenia się do niego, podczas gdy przedsiębiorstwa znajdujące się poza tym obszarem są uprawnione do instalacji własnych systemów poboru wody, jednak ponoszą zarówno koszty instalacji i utrzymania tego prywatnego systemu, jak i ewentualnego oczyszczania wody, a także koszty kontroli jakości, których mogą wymagać gminy.
- (28) Władze duńskie podkreślają także, że płatnicy podatku przewidzianego w § 24 a ujednoliconej ustawy nie znajdują się w sytuacji faktycznej porównywalnej z sytuacją przedsiębiorstw płacących podatek przewidziany w § 24 b lub korzystających ze zwolnienia na podstawie § 24 c tej samej ustawy, z następujących względów:
- gospodarstwa rolne, które same pobierają wodę nie konkurują bezpośrednio z przedsiębiorstwami podłączonymi do urządzenia zbiorowego zaopatrzenia w wodę; ich położenie geograficzne sprawia, że prawie wszystkie z nich posiadają własny system zaopatrzenia w wodę i nawet jeśli istniałyby gospodarstwa rolne podłączone do systemu zbiorowego zaopatrzenia w wodę, gospodarstwa które zużywają duże ilości wody muszą posiadać dodatkowe pozwolenie na pobór wody, aby zachować wodę pitną pochodzącą z urządzenia zbiorowego zaopatrzenia w wodę na potrzeby gospodarstwa domowego,
  - liczne gospodarstwa i przedsiębiorstwa posiadają pozwolenie na pobór wód powierzchniowych i w związku z tym nie powinny podlegać opodatkowaniu, które dotyczy poboru wód gruntowych<sup>(13)</sup>; nałożenie niższego podatku na gospodarstwa pobierające wodę gruntową służyło zlikwidowaniu nierównego traktowania przedsiębiorstw pobierających wody gruntowe i przedsiębiorstw pobierających wody powierzchniowe, które nie podlegają opodatkowaniu,
  - jakość wody nie jest taka sama w przypadku przedsiębiorstw podłączonych do urządzenia zbiorowego zaopatrzenia w wodę i w przypadku przedsiębiorstw posiadających pozwolenie na pobór wody; woda dostarczana przez urządzenia zbiorowego zaopatrzenia musi być zdatna do picia, podczas gdy zawartość pestycydów, azotanów i bakterii w wodzie pochodzącej z prywatnych poborów przekracza często maksymalne dopuszczalne normy, w związku z czym posiadacze pozwoleń na pobór wody muszą zainwestować kwotę 10 000–50 000 DKK, aby spełnić wymagania prawne dotyczące wody pitnej.
- (29) Władze duńskie podkreślają, że duński system opodatkowania wprowadza rozróżnienie nie między przedsiębiorstwami z różnych sektorów znajdującymi się w identycznej sytuacji, lecz między przedsiębiorstwami posiadającymi urządzenie poboru wody i przedsiębiorstwami nieposiadającymi takiego urządzenia. W systemie tym nie ma jednak rozróżnienia między procesami lub produktami ewentualnie substytucyjnymi na konkurencyjnym rynku, ponieważ pobrana woda nie jest następnie zbywana na rynku. Również fakt, że podmioty prowadzące produkcję podstawową nie mają możliwości swobodnego wyboru między pobieraniem wody a zaopatrywaniem się w wodę z urządzenia zbiorowego zaopatrzenia, co wynika z ich położenia geograficznego, oznacza że nie istnieje żaden możliwy stosunek konkurencji, ani jakkolwiek forma substytucyjności między wodami gruntowymi pobranymi na potrzeby nawadniania a wodą pitną dostarczaną do przedsiębiorstw i obywateli poprzez urządzenia zbiorowego zaopatrzenia.

<sup>(13)</sup> Całkowita ilość wód powierzchniowych, którą można pobrać w ciągu roku, wynosi około 188 milionów m<sup>3</sup>, z czego 13 milionów m<sup>3</sup> trafia do podmioty prowadzącej produkcję podstawową (około 500 gospodarstw), głównie do celów nawadniania. W latach 2009–2011 największe pozwolenie wydane na pobór wody na potrzeby nawadniania dotyczyło ilości wynoszącej 270 000 m<sup>3</sup> rocznie, natomiast w przypadku wody pobieranej na potrzeby chowu zwierząt największa przyznana objętość wynosiła 511 000 m<sup>3</sup> rocznie.

- (30) Zdaniem władz duńskich, wszystkie te elementy prowadzą do stwierdzenia, że podatek stosowany wobec właścicieli urządzeń zbiorowego zaopatrzenia w wodę nie stanowi przyznania selektywnej korzyści przedsiębiorstwom mającym prawo poboru wody, ponieważ, biorąc pod uwagę cel systemu opodatkowania (ochrona wody pitnej), żadne inne przedsiębiorstwo lub żaden inny rodzaj produkcji nie znajdują się w porównywalnej sytuacji faktycznej i prawnej i nie były dyskryminowane.
- (31) Jeżeli chodzi o stosunek między przedsiębiorstwami płacącymi podatek przewidziany w § 24 b ujednoczonej ustawy i przedsiębiorstwami zwolnionymi z podatku na podstawie § 24 c tej ustawy, władze duńskie przyznają, że przedsiębiorstwa, które prowadzą działalność gospodarczą i które skorzystały ze zwolnienia, uzyskały przewagę konkurencyjną względem ich konkurentów, którzy musieli zapłacić podatek na mocy § 24 b. Uważają one jednak, że selektywność zwolnienia dotyczy jedynie tych konkurentów, nie ma natomiast związku z przedsiębiorstwami opodatkowanymi bezpośrednio na mocy § 24 a ujednoczonej ustawy lub pośrednio poprzez fakturę za wodę otrzymywaną po przyłączeniu się do urządzenia zbiorowego zaopatrzenia, ponieważ nie znajdują się one w porównywalnej sytuacji.

### Uzasadnienie charakterem lub strukturą systemu podatkowego

- (32) Zdaniem władz duńskich, jeżeli pomimo przywołanych różnic w sytuacji faktycznej i prawnej Komisja nadal uważałaby, że podatek zastosowany przez Danię sprzyja niektórym przedsiębiorstwom, należy wskazać, że wyjątki przewidziane przez system opodatkowania są uzasadnione przez charakter duńskiego systemu podatkowego i zasady zarządzania tym systemem, dlatego system opodatkowania nie zawiera elementu pomocy państwa, nawet jeżeli, co władze duńskie przyznają ponownie, faktycznie istnieje różnica w traktowaniu przedsiębiorstw, które płacą podatek ustanowiony w § 24 b ujednoczonej ustawy, i przedsiębiorstw zwolnionych z podatku na podstawie § 24 c. Jeżeli Komisja miałaby utrzymać pogląd, że przepisy § 24 a ujednoczonej ustawy stanowią normalny system opodatkowania i że środki przewidziane w § 24 b i § 24 c tej ustawy stanowią wyjątki selektywne, władze duńskie wskazują, że wyjątki te są uzasadnione w świetle charakteru lub struktury duńskiego systemu podatkowego.
- (33) W tej kwestii, władze duńskie zwracają uwagę, że niższy podatek płacony przez podmioty gospodarcze niebędące właścicielami urządzeń zbiorowego zaopatrzenia w wodę jest uzasadniony między innymi przez fakt, że rolnicy i inni prywatni właściciele urządzeń zaopatrzenia w wodę muszą sami finansować koszty poboru wody i nie mają prawa przyłączenia się do urządzenia zbiorowego zaopatrzenia, jeżeli znajdują się poza obszarem obsługiwanym przez takie urządzenia. Zgodnie z kolejnym argumentem władz duńskich podatek służy finansowaniu ochrony i zachowania zasobów wody pitnej, a nie umożliwieniu rolnikom nawadniania upraw wodą pitną. Zdaniem władz duńskich argumenty te są wystarczające, aby uzasadnić rozróżnienie istniejące w ramach systemu opodatkowania, które opiera się na szeregu różnic faktycznych i prawnych spójnie z celem systemu.
- (34) Jeżeli chodzi o obniżenie podatku i zastosowanie pułapu wynoszącego 25 000 m<sup>3</sup> zgodnie z § 24 b ujednoczonej ustawy, władze duńskie przedstawiają następujące argumenty:
- środek dotyczył wszystkich przedsiębiorstw, niezależnie od ich wielkości, lokalizacji i sektora działalności,
  - obniżenie zostało ustalone na dwie trzecie kwoty podatku na podstawie oszacowań dokonanych w czasie ustanowienia podatku, które uwzględniały faktyczne wykorzystanie jednej trzeciej ilości wody określonych w pozwoleniach na pobór; oszacowania te zostały potwierdzone danymi zgromadzonymi po wejściu w życie podatku, które pokazały, że w latach 2009–2011, gospodarstwa rolne z sektora produkcji podstawowej wykorzystywały 34 % ilości wody określonej w ich pozwoleniach na pobór (jeżeli chodzi o przedsiębiorstwa z sektora przetwórstwa i wprowadzania do obrotu produktów rolnych, stopień wykorzystania pozwoleń osiągnął 48 % w ciągu tego samego okresu, ale ponieważ ponad 90 % wydanych pozwoleń dotyczy gospodarstw rolnych z sektora produkcji podstawowej, podjęto decyzję o przyjęciu do obliczeń wykorzystania na poziomie 34 % w odniesieniu do wszystkich beneficjentów, aby zapewnić możliwość administracyjnego zarządzania systemem),
  - bez zastosowania pułapu podatek przewidziany w § 24 b ujednoczonej ustawy przyniósłby 60 milionów DKK, to znaczy ponad dwukrotnie więcej, niż kwota z tego podatku przewidziana w finansowaniu działań związanych z planowaniem, a obciążenie podatkiem byłoby mniej równomiernie rozdzielone między rolników (80–335 EUR do zapłaty przy zastosowaniu pułapu i 40–35 000 EUR bez zastosowania pułapu); ponadto, jeżeli gospodarstwa rolne musiałyby płacić całkowitą kwotę podatku zamiast jednej trzeciej, pobrana kwota wynosiłaby 138 milionów DKK w zakresie samej produkcji podstawowej,

- zastosowanie pułapu pozwala utrzymać pewien poziom równości między przedsiębiorstwami korzystającymi z wód powierzchniowych (nieopodatkowanych) i przedsiębiorstwami korzystającymi z wód gruntowych,
  - ponieważ podatek jest obliczany na podstawie ilości wody, którą można pobrać, a nie na podstawie faktycznego zużycia, niezastosowanie pułapu zobowiązywałoby niektóre przedsiębiorstwa do płacenia nieproporcjonalnych kwot,
  - zastosowanie pułapu pozwala na wprowadzenie stałej kwoty do zapłaty przez przedsiębiorstwa posiadające pozwolenie na pobór ilości większej niż 25 000 m<sup>3</sup>, które stanowią 61 % gospodarstw rolnych, a korzyść uzyskuje faktycznie 39 % przedsiębiorstw posiadających pozwolenie na pobór wody w ilości mniejszej niż 25 000 m<sup>3</sup>, które zapłaciły jedynie część tego zryczałtowanego podatku, przy czym korzyść ta wynosi maksymalnie około 250 EUR rocznie, czyli znacznie mniej niż kwota pułapu *de minimis*,
  - zastosowanie pułapu pozwala na złagodzenie wpływu okoliczności naturalnych (na przykład czynników klimatycznych, które wpływają na potrzeby w zakresie nawadniania i które różnią się między regionami) na przedsiębiorstwa produkujące takie same produkty,
  - w niniejszej sprawie, woda stanowi czynnik produkcji, a nie produkt sam w sobie; Komisja, w ramach sprawy N 472/02 <sup>(14)</sup> dotyczącej zastosowania stałego pułapu podatku od nieruchomości stwierdziła, że stały pułap był uzasadniony w ramach logiki systemu podatkowego, głównie w związku z kluczową rolą gruntów jako czynnika produkcji rolnej,
  - pułap nie jest selektywny ani pod względem materialnym ani pod względem regionalnym, ponieważ miał zastosowanie do przedsiębiorstwa ze wszystkich sektorów, niezależnie od wielkości lub zużycia wody, nie był związany z żadnymi kryteriami (w tym geograficznymi), które wykluczałyby jakiegokolwiek przedsiębiorstwo, a władze nie posiadały żadnej swobody uznania, która pozwoliłaby im na odstępstwo od zasad obliczania podatku (w tym względzie władze odnoszą się do decyzji Komisji w sprawach N 159/2009 i N 480/2007),
  - jeżeli Komisja miałaby mimo wszystko uznać, że zastosowanie pułapu jest selektywne, wskazuje się, że pułap ten jest uzasadniony logiką duńskiego systemu podatkowego, ponieważ 61 % prywatnych posiadaczy pozwolenia na pobór wody płaci maksymalną kwotę podatku przewidzianą w § 24 b ujednocionej ustawy, a zatem płatność kwoty maksymalnej musi zostać uznana za normę; celem podatku było uzyskanie środków na finansowanie działań gmin na rzecz ochrony wody, a ustanowienie pułapu miało zapobiec nieracjonalnym obciążeniom finansowym sektora przy jednoczesnym zapewnieniu równego podziału tego obciążenia między podmioty gospodarcze, które prowadzą ten sam rodzaj produkcji, ale ich zapotrzebowanie na wodę uzależnione jest od czynników naturalnych (rodzaj gleby, poziom opadów),
  - istnienie pułapu może być uzasadnione w świetle przepisów obwieszczenia Komisji w sprawie stosowania reguł pomocy publicznej do środków związanych z bezpośrednim opodatkowaniem działalności gospodarczej <sup>(15)</sup>, gdyż zastosowanie pułapu jest zgodne z redystrybucyjnym celem podatku (pkt 24 obwieszczenia Komisji), nie pozostawia miejsca na jakąkolwiek swobodę uznania i jest związane z czynnikiem mającym szczególne znaczenie w procesie produkcji (pkt 27 obwieszczenia Komisji), a zatem wszystkie te względy pozwalają stwierdzić, że charakter i struktura systemu podatkowego uzasadniają istnienie pułapu; w tej kwestii władze duńskie ponownie odnoszą się do decyzji Komisji w sprawie N 472/02, aby podkreślić znaczenie wody jako czynnika produkcji.
- (35) Jeżeli chodzi o zwolnienie przewidziane w § 24 c ujednocionej ustawy i dyskryminację między przedsiębiorstwami z tego samego sektora, które to kwestie podkreślono w decyzji o wszczęciu formalnego postępowania wyjaśniającego, władze duńskie zwracają uwagę, że struktura systemu podatkowego uzasadnia zwolnienie z podatku dużej kategorii pozwoleń na pobór małych ilości wody ze względu na nieznaczne dochody, jakie można byłoby uzyskać z tego podatku oraz niewielki wpływ poboru wody na zasoby wodne. Wskazują one również, że ze względu na fakt, że podatek oblicza się na podstawie objętości wody, jaką można teoretycznie pobrać zgodnie z pozwoleniem, przedsiębiorstwa musiałyby zapłacić jedynie około 81 EUR w 2009 r., 84 EUR w 2010 r. i 83 EUR w 2011 r. Dodatkowo, ponieważ znaczna większość przyznanych pozwoleń na pobór wody dotyczyła średniej ilości wynoszącej 1 000 m<sup>3</sup> rocznie, kwota zwolnienia wynosiła tylko 40 euro za cały okres. Ponadto, pozwolenia na małe ilości (nieprzekraczające 6 000 m<sup>3</sup>) odróżniają się od innych pozwoleń przez fakt, że ich przyznanie nie wiąże się z obowiązkiem składania deklaracji, co oznacza, że nie istnieje rejestr pozwoleń, który mógłby zostać wykorzystany przez duńskie organy podatkowe.
- (36) Władze duńskie podsumowują swoją analizę selektywności wskazując, że jedynie zwolnienie przewidziane w § 24 c ujednocionej ustawy mogłoby zostać uznane za selektywne, ponieważ sprzyja niektórym przedsiębiorcom, w każdym razie jednak charakter i struktura duńskiego systemu podatkowego uzasadniają to zwolnienie. Dodają one, że jeżeli Komisja miałaby utrzymywać pogląd, iż system opodatkowania przewidziany w § 24 a ujednocionej ustawy stanowi system odniesienia, w ramach tego systemu nie dochodzi w żadnym przypadku do dyskryminacji, biorąc pod uwagę opisane różnice w stanie faktycznym i prawnym.

<sup>(14)</sup> Decyzja C(2003)777 fin COR zmieniona (zob. dokument C (2003)1224 fin).

<sup>(15)</sup> Dz.U. C 384 z 10.12.1998, s. 3.

**Zakłócenie konkurencji i wpływ na wymianę handlową**

- (37) W pismach przekazanych wiadomościami e-mail z dnia 12 czerwca 2012 r. i z dnia 7 listopada 2013 r. władze duńskie poruszają dwa aspekty tych kwestii: po pierwsze, porównanie między systemem opodatkowania przewidzianym w § 24 a ujednocionej ustawy a systemami opodatkowania przewidzianymi w § 24 b i § 24 c; po drugie, porównanie między systemem opodatkowania przewidzianym w § 24 b a systemem ustanowionym na mocy § 24 c.
- (38) Jeżeli chodzi o pierwsze porównanie, władze duńskie podkreślają, że jeżeli środek krajowy nie spełnia kryterium selektywności, środek ten nie może również zakłócać konkurencji ani wpływać na wymianę handlową między państwami członkowskimi. Uważają one, że wykazały, iż obniżenie ani zwolnienie z podatku nie stanowią przyznania żadnej korzyści podmiotom, które z nich korzystają, w stosunku do innych przedsiębiorstw, które znajdowałyby się w identycznej sytuacji prawnej lub faktycznej, dlatego też wskazują, że nie można mówić o zakłóceniu konkurencji w rozumieniu art. 107 ust. 1 TFUE.
- (39) Jeżeli chodzi o drugie porównanie, władze duńskie przyznają, że beneficjenci korzystający ze zwolnienia otrzymali korzyść względem innych przedsiębiorstw, ale podkreślają, że wartość tego zwolnienia jest tak niewielka, że nie miało ono żadnego wpływu na warunki konkurencji na rynku wewnętrznym, czego dowodzić ma fakt, że żadne przedsiębiorstwo nie złożyło skargi. Władze duńskie uważają ponadto, że to do Komisji należy udowodnienie, iż środek pomocy może zakłócać konkurencję. W związku z tym odnoszą się do wyroku Trybunału Sprawiedliwości z dnia 24 października 1996 r. w sprawie C-329/93 Republika Federalna Niemiec i Hanseatische Industrie-Beteiligungen GmbH i Bremer Vulkan Verbund AG przeciwko Komisji Wspólnot Europejskich<sup>(16)</sup>, a w szczególności do pkt 52, w którym stwierdza się, co następuje: „[...] chociaż w niektórych przypadkach z samych okoliczności przyznania pomocy może wynikać, iż owa pomoc może wpływać na wymianę handlową między państwami członkowskimi i zakłócać lub grozić zakłóceniem konkurencji, Komisja musi przynajmniej wskazać te okoliczności w motywach swojej decyzji”. Zdaniem władz duńskich Komisja w swojej decyzji o wszczęciu postępowania ograniczyła się do wskazania wielkości prowadzonej przez Danię wymiany handlowej w zakresie produktów rolnych, a zatem nie określiła wystarczająco powodów, na podstawie których uznała, że duński system opodatkowania może zagrazać konkurencji lub wymianie handlowej na rynku wewnętrznym. Aby zobrazować nieznaczny charakter kwoty zwolnienia, władze duńskie wskazują, że przedsiębiorstwo zwolnione z podatku w odniesieniu do maksymalnej ilości (6 000 m<sup>3</sup>) otrzymało pomoc równą 610 DKK (około 81 EUR) w 2009 r., 630 DKK (około 84 EUR) w 2010 r. i 620 DKK (około 83 EUR) w 2011 r., co należy odnieść do sytuacji przedsiębiorstw, które skorzystały z obniżki podatku na podstawie § 24 b ujednocionej ustawy. Ponadto znaczna większość gospodarstw zwolnionych z podatku posiada pozwolenia na pobór wody jedynie na 1 000 m<sup>3</sup>, co powoduje odpowiednie obniżenie kwoty zwolnienia. W związku z tym, że podatek od poboru wody został zniesiony dnia 1 stycznia 2012 r., gospodarstwa zwolnione mogły otrzymać pomoc wynoszącą maksymalnie 250 EUR, co należy odnieść do sytuacji gospodarstw, które skorzystały jedynie z obniżki. Wszystkie wymienione kwoty mieszczą się w granicach określonych w rozporządzeniach dotyczących pomocy *de minimis* zarówno w odniesieniu do produkcji pierwotnej produktów rolnych, jak i w odniesieniu do przetwórstwa spożywczego i w związku z tym nie mogą zakłócać konkurencji.

**Zgodność****a) Sektor produkcji podstawowej**

- (40) Władze duńskie kontynuują analizę, wskazując, że ewentualna pomoc związana z systemem opodatkowania przewidzianym w § 24 b i § 24 c ujednocionej ustawy jest zgodna z rynkiem wewnętrznym.
- (41) Jeżeli chodzi o obniżenie podatku przewidziane w § 24 b ujednocionej ustawy, władze duńskie uważają, że jest ono zgodne z przepisami pkt 151–159 wytycznych dotyczących środowiska, w takim rozumieniu, że pobrany podatek jest podatkiem na ochronę środowiska, którego obniżenie jest konieczne i proporcjonalne w każdym rozważanym przypadku (tj. analizy, w ramach której scenariuszem odniesienia byłby podatek przewidziany w § 24 a ujednocionej ustawy, lub analizy, w ramach której scenariuszem odniesienia byłby podatek przewidziany w § 24 b ujednocionej ustawy, ale w której uznano by, że pułap wynoszący 25 000 m<sup>3</sup> może stanowić przyznanie korzyści podmiotom posiadającym pozwolenie na pobór wody dotyczące ilości większej niż 25 000 m<sup>3</sup>).

**Podatek na ochronę środowiska (pkt 151 wytycznych dotyczących środowiska)**

- (42) Władze duńskie przedstawiają charakter środowiskowy podatku odsyłając do ogólnego celu systemu opodatkowania, a mianowicie ochrony zasobów wody pitnej, i podkreślając, że działanie Danii w tej sprawie wykracza poza obowiązki określone w europejskiej dyrektywie ramowej dotyczącej wody, co niekoniecznie zdarza się

<sup>(16)</sup> Wyrok Trybunału Sprawiedliwości z dnia 24 października 1996 r., Republika Federalna Niemiec i Hanseatische Industrie-Beteiligungen GmbH i Bremer Vulkan Verbund AG przeciwko Komisji Wspólnot Europejskich, C-329/93, C-62/95 i C-63/95, ECLI:EU:C:1996:394.



w innych państwach członkowskich. Dodają one, że system został zaprojektowany w taki sposób, aby najwięksi płatnicy (właściciele systemów zbiorowego zaopatrzenia w wodę) mogli przenieść podatek na konsumentów w zależności od zużycia i tym samym zachęcali ich do zużywania mniejszej ilości wody. Ich zdaniem wprowadzenie obniżek i zwolnień z podatku dla podmiotów, które same dokonują poboru swojej wody umożliwiło większe obciążenie podatkiem grupy korzystającej z wody pitnej w największych ilościach.

#### Konieczność pomocy (pkt 158 wytycznych dotyczących środowiska)

- (43) Jeżeli chodzi o kryterium określone w pkt 158 lit. a) wytycznych dotyczących środowiska (zgodnie z którym beneficjenci muszą być wybierani w oparciu o obiektywne i przejrzyste kryteria, a pomoc musi zostać przyznana zasadniczo w ten sam sposób w odniesieniu do wszystkich konkurentów w tym samym sektorze/rynku właściwym, jeśli są w podobnej sytuacji faktycznej), władze duńskie kwestionują argument Komisji, zgodnie z którym miały one dokonać porównania między podmiotami gospodarczymi spoza sektora rolnego posiadającymi pozwolenie na pobór wody i podmiotami gospodarczymi z sektora rolnego. Ich zdaniem system opodatkowania nie wprowadza rozróżnienia między przedsiębiorstwami działającymi w ramach określonych sektorów i poza nimi, lecz, przeciwnie, każdy właściciel systemu zaopatrzenia w wodę uprawniony do pobierania ilości większej niż 6 000 m<sup>3</sup> wód gruntowych rocznie, niezależnie od sektora jego działalności, podlega opodatkowaniu ustanowionemu w § 24 b ujednocionej ustawy. W przypadku gdy uznano by, że pułap wynoszący 25 000 m<sup>3</sup> wiąże się z przyznaniem korzyści podmiotom posiadającym pozwolenie na pobór wody dotyczące ilości większej niż 25 000 m<sup>3</sup>, władze duńskie wskazują, że wymogi obiektywizmu i przejrzystości w wyborze beneficjentów są spełnione, ponieważ obniżenie podatku jest stosowane w taki sam sposób wobec wszystkich przedsiębiorstw z tego samego sektora znajdujących się w takiej samej sytuacji faktycznej (posiadanie pozwolenia na pobór ilości wody większej niż 25 000 m<sup>3</sup>).
- (44) Władze duńskie zastanawiają się także dlaczego Komisja, wskazując na obiektywne i przejrzyste kryteria, w oparciu o które należy wybierać beneficjentów, interesuje się przedsiębiorstwami z innych państw członkowskich, które nie otrzymują takiej samej korzyści co przedsiębiorstwa duńskie płacące obniżony podatek lub zwolnienie z podatku, skoro przedsiębiorstwa zagraniczne nie podlegają duńskiemu systemowi opodatkowania. W tym względzie odsyłają do decyzji Komisji C 30/2009 <sup>(17)</sup>, w której Komisja stwierdziła, że wspomniane kryteria wyboru są obiektywne i jasne.
- (45) Jeżeli chodzi o kryterium określone w pkt 158 lit. b) wytycznych dotyczących środowiska (zgodnie z którym podatek na ochronę środowiska bez ulgi musi prowadzić do znacznego wzrostu kosztów produkcji dla każdego sektora lub każdej kategorii beneficjentów indywidualnych), władze duńskie wyjaśniają, że zgodnie z szacunkami duńskich organów podatkowych przedsiębiorstwa z sektora pierwotnego zapłaciły łącznie 26 milionów DKK rocznie z tytułu podatku przewidzianego w § 24 b ujednocionej ustawy w latach 2009–2010, a musiałyby zapłacić 138 milionów rocznie, jeżeli byłyby objęte tym samym podatkiem co właściciele systemów zbiorowego zaopatrzenia w wodę, co stanowiłoby dla sektora zwiększenie kosztów o 430 %. W odniesieniu do kosztów produkcji w ścisłym ujęciu władze duńskie przedstawiają przykładowe obliczenia pokazujące, że dodatkowy koszt na hektar można oszacować na kwotę 347 DKK, co stanowi wzrost kosztów produkcji o 4,3–7,7 % w zależności od uprawy (obliczenie to opiera się na założeniu, że gospodarstwo ma powierzchnię 100 hektarów, posiada pozwolenie na pobór 1 200 m<sup>3</sup> wody na hektar i płaci 0,31 DKK podatku na hektar, co daje, w przypadku opłacenia całego podatku, całkowity koszt 37 200 DKK – 100 × 1 200 × 0,31 – a zatem koszt dodatkowy wynoszący 34 700 DKK lub 347 DKK na hektar, przy czym gospodarstwo jest zobowiązane do zapłaty 2 500 DKK na podstawie § 24 b ujednocionej ustawy z zastosowaniem pułapu wynoszącego 25 000 m<sup>3</sup>). Ich zdaniem wzrost kosztów produkcji mogący osiągnąć niemal 8 % jest znaczny (w tym względzie odnoszą się do decyzji Komisji w sprawie pomocy państwa N 327/2008 <sup>(18)</sup>, w której wzrost kosztów produkcji o 3 % został uznany za znaczny) i stanowi podstawę do uznania że kryterium określone w pkt 158 lit. b) wytycznych dotyczących środowiska jest spełnione. Władze duńskie twierdzą uważając, że to samo rozumowanie odnosi się do kwestii stosowania pułapu wynoszącego 25 000 m<sup>3</sup>. Bez tego pułapu dodatkowa kwota należnego podatku spowodowałaby wzrost kosztów produkcji o 1,25–2,20 %. Wzrost ten jest niższy niż wzrost wspomniany w decyzji N 327/2008, jednak musi być postrzegany w powiązaniu z brakiem możliwości przeniesienia go na konsumenta (zob. kolejny motyw).
- (46) Ponadto, jeżeli chodzi o kryterium określone w pkt 158 lit. c) wytycznych dotyczących środowiska (zgodnie z którym znacznego wzrostu kosztów produkcji nie można przenieść na konsumentów bez istotnego ograniczenia sprzedaży) władze duńskie uważają, że niezależnie od zastosowanego scenariusza odniesienia (zob. motyw 41), podmioty prowadzące produkcję podstawową nie mogą przenieść wzrostu kosztów produkcji na konsumentów, lecz muszą same ponosić tę stratę, ponieważ woda zużywana przez producentów do celów uprawy na glebach wymagających nawadniania jest przeznaczona na powszechne uprawy, które nie cechują się

<sup>(17)</sup> Dz.U. C 105 z 24.4.2010, s. 3.

<sup>(18)</sup> Dokument C(2009)8093 final.

lepszą jakością niż uprawy nienawadniane za względu na ich występowanie na glebach niewymagających nawadniania, a odnośnie produkty są także importowane w dużych ilościach, co sprawia, że ich ceny są ustalane przez rynki międzynarodowe, na których duńscy producenci rolni posiadający niewielki udział w rynku ze względu na małe rozmiary ich gospodarstw, nie mają wpływu umożliwiającego przeniesienie dodatkowych kosztów. Ich zdaniem płatność całego podatku zmuszałby rolników do ograniczenia poboru wody, co wiązałoby się z utratą zbiorów i dochodów, a w połączeniu ze skutkami kryzysu ekonomicznego, które spowodowały jeszcze większe narażenie gospodarstw na wpływ wzrostu kosztów produkcji, doprowadziłoby do zakłócenia konkurencji między gospodarstwami mającymi duże zapotrzebowanie na wodę do nawadniania i gospodarstwami, które mają mniejsze zapotrzebowanie w tym zakresie lub nie mają go wcale.

#### Proporcjonalność pomocy (pkt 159 wytycznych dotyczących środowiska)

- (47) Władze duńskie podkreślają, że zgodnie z pkt 159 wytycznych dotyczących środowiska jeden z trzech warunków wymienionych w tym punkcie musi zostać spełniony, aby kryterium proporcjonalności zostało spełnione, a także dodają, że skupią się na warunku określonym w pkt 159 lit. b), ponieważ weryfikacja *ex post* spełnienia warunków określonych w lit. a) lub lit. c) nie jest możliwa. Zgodnie z warunkiem określonym w pkt 159 lit. b) beneficjenci pomocy muszą płacić co najmniej 20 % podatku krajowego, chyba że niższą stawkę można uzasadnić ograniczonym zakłóceniem konkurencji.
- (48) Władze duńskie wskazują, że biorąc pod uwagę fakt, iż podatek przewidziany w § 24 b ujednoliconej ustawy stanowi jedną trzecią podatku przewidzianego w § 24 a, a także pułap wynoszący 25 000 m<sup>3</sup> oraz zwolnienie przedsiębiorstw z podatku w odniesieniu do wszelkich ilości wody przekraczających ten pułap, przedsiębiorstwa posiadające pozwolenie na pobór wody dotyczące co najmniej 41 666 m<sup>3</sup> zapłaciły co najmniej 20 % podatku przewidzianego w § 24 a ujednoliconej ustawy. Zwracają one jednak uwagę, że dostawcy wody nie są przedsiębiorstwami w rozumieniu zasad pomocy państwa oraz że nie może istnieć konkurencja między gospodarstwami rolnymi a przedsiębiorstwami przetwórstwa spożywczego z jednej strony i właścicielami systemów zbiorowego zaopatrzenia w wodę z drugiej strony. Porównanie powinno dotyczyć przedsiębiorstw posiadających pozwolenie na pobór wody i tych, które nie posiadają go, muszą zaopatrywać się w wodę z systemu zaopatrzenia zbiorowego. Ci pierwsi przedsiębiorcy podlegają opodatkowaniu w odniesieniu do objętością wody, jaką mogą pobrać, drudzy zaś na podstawie faktycznego zużycia, co utrudnia weryfikację płatności 20 % podatku. Zestawiając jednak faktyczny stopień wykorzystania pozwoleń w gospodarstwach (34 %) i przedsiębiorstwach przetwórczych (48 %) ze średnią wielkością pozwoleń (odpowiednio 37 000 i 243 000 m<sup>3</sup>) i stopniem wykorzystania możliwości poboru systemów zbiorowego zaopatrzenia w wodę (80 %), można stwierdzić, że podmiot prowadzący produkcję podstawową zapłacił średnio na podstawie faktycznego zużycia 45 % podatku zapłaconego przez przedsiębiorców nieposiadających pozwolenia na pobór wody, natomiast w przypadku przedsiębiorstw przetwórczych odsetek ten wynosi 6 %. Ponadto, przyjmując za scenariusz odniesienia podatek przewidziany w § 24 b ujednoliconej ustawy i przeprowadzając porównanie między posiadaczami pozwolenia na pobór wody dotyczącego maksymalnej ilości 25 000 m<sup>3</sup> i posiadaczami pozwolenia na pobór wody przekraczającego ilość 25 000 m<sup>3</sup>, można stwierdzić, że 97,5 % zainteresowanych podmiotów zapłaciło co najmniej 20 % zwykłego wymiaru podatku. Władze duńskie przyznają, że spełnienie kryterium 20 % musi zostać zapewnione na poziomie indywidualnego podmiotu gospodarczego, uważają one jednak, że Komisja przy ocenie spełniania kryterium proporcjonalności powinna uwzględnić wartości średnie oraz fakt, że przed 2009 r. nie istniał podatek od poboru wody. Ich zdaniem, gdyby do podatku nie zastosowano pułapu, system opodatkowania spowodowałby o wiele silniejsze zakłócenia konkurencji w sektorze rolnym, ponieważ przedsiębiorstwa, które otrzymały pozwolenie dotyczące znacznych objętości wody, kiedy nie istniał podatek, musiałyby zapłacić całą kwotę podatku za tę objętość, niezależnie od faktycznego zużycia. Ponadto gospodarstwa rolne winnych państwach członkowskich nie podlegają takim samym podatkom jak przedsiębiorstwa duńskie, w związku z czym trudno jest określić, w jaki sposób te ostatnie miałyby skorzystać z przewagi konkurencyjnej.
- (49) Na podstawie powyższych analiz władze duńskie wyciągają ogólny wniosek, że obniżenie podatku jest proporcjonalne, nawet jeśli nie wszystkie przedsiębiorstwa zapłaciły co najmniej 20 % podatku.

#### b) Sektor przetwórstwa produktów rolnych

- (50) Władze duńskie przyznają, że nie mogą wykazać, iż pomoc otrzymana za pośrednictwem obniżenia podatku przewidzianego w § 24 b ujednoliconej ustawy przez przedsiębiorstwa przetwórcze posiadające własne pozwolenie na pobór wody spełnia we wszystkich przypadkach kryterium konieczności zdefiniowane w pkt 158 wytycznych dotyczących środowiska. Przedstawiają jednak dane pokazujące, że dzięki obniżeniu podatku pięć najważniejszych przedsiębiorstw posiadających pozwolenie na pobór wody skorzystało z pomocy, której średni roczny ekwiwalent dotacji wynosi od 245 417 DKK (około 32 700 EUR) do 456 217 DKK (około 60 000 EUR), co należy odnieść do przedsiębiorstw pobierających wodę z systemu zbiorowego zaopatrzenia w wodę, podkreślają jednak, że liczby te nie przedstawiają dokładnego obrazu faktycznej korzyści, jaką ta pomoc przynosi beneficjentom i że należy je skorygować zgodnie z faktycznym zużyciem wody przez przedsiębiorstwa przetwórcze (przy czym stopień wykorzystania pozwoleń oszacowano na 48 %). Uwzględniając tę wagę, ekwiwalent dotacji wynosi od 143 337 DKK (około 19 100 EUR) do 267 369 DKK (około 35 650 EUR) rocznie i jest on jeszcze niższy w przypadku uznania podatku określonego w § 24 b ujednoliconej ustawy za scenariusz odniesienia.

- (51) W odniesieniu do tych danych liczbowych władze duńskie podkreślają, że indywidualnie są one niższe niż próg pomocy *de minimis*, która może być przyznana w sektorze przetwórstwa produktów rolnych, wynoszący 200 000 EUR. Przyznają one, że nie jest wykluczone, iż niektóre przedsiębiorstwa przekroczą ten próg, jeśli weźmie się pod uwagę inną pomoc *de minimis* przyznaną w okresie trzech lat podatkowych, ale wskazują, że Komisja musiałaby w takim przypadku uwzględniać kwoty pomocy, które można uznać za zgodne z rynkiem wewnętrznym na podstawie przepisów tymczasowych ram pomocy kryzysowej. Przepisy te przewidują możliwość przyznania pomocy, która może osiągać 500 000 EUR, na rzecz przedsiębiorstw przetwórstwa produktów rolnych, jednak rząd duński nie zastosował takiej pomocy. W związku z tym zdaniem władz duńskich przedsiębiorstwo, które otrzymało już 200 000 EUR w ramach pomocy *de minimis*, może otrzymać jeszcze 300 000 w ramach tymczasowych ram pomocy kryzysowej.

#### Zwolnienie podatkowe

- (52) Władze duńskie uważają, że zwolnienie przewidziane w § 24 c ujednoliconej ustawy stanowi odstępstwo od przepisów § 24 b, które należy traktować jako system odniesienia, jednakże jeżeli Komisja uznałaby, że chodzi raczej o odstępstwo od § 24 a ujednoliconej ustawy, wskazują one, że zwolnienie nie zawiera elementu pomocy państwa w rozumieniu art. 107 ust. 1 TFUE lub że element ten jest zgodny z rynkiem wewnętrznym, jeżeli uznano by mimo wszystko, iż zwolnienie zawiera element pomocy państwa.
- (53) Na poparcie swojego stanowiska władze duńskie zwracają uwagę, że przedsiębiorstwa mogące pobierać do 6 000 m<sup>3</sup> wody otrzymały pomoc nie większą niż 250 EUR, jeżeli uzna się, że zwolnienie stanowi odstępstwo od przepisów § 24 b, i nie większą niż 750 EUR, jeżeli uzna się, że zwolnienie stanowi odstępstwo od przepisów § 24 a (podatek przewidziany w § 24 b ujednoliconej ustawy stanowi bowiem tylko jedną trzecią podatku przewidzianego w § 24 a). Następnie przypominają one, że środek należy oceniać w kontekście mającej zastosowanie zasady *de minimis* oraz że zgodność z rynkiem wewnętrznym pomocy niezgodnej z prawem należy oceniać na podstawie przepisów obowiązujących w momencie, w którym pomoc ta została przyznana. W związku z tym władze duńskie odnoszą się ponownie do tymczasowych ram pomocy kryzysowej i podkreślają, że Komisja nie może odmówić uznania, że mają one zastosowanie w niniejszym przypadku, ponieważ pomoc nie została udzielona w ramach zatwierdzonego programu, a władze duńskie nie wymagały od beneficjentów deklaracji dotyczącej pomocy *de minimis*, którą mogli ewentualnie otrzymać przed skorzystaniem z przedmiotowego środka. Ich zdaniem, jeżeli Komisja miałaby poprzestać na ścisłym przestrzeganiu tych kryteriów formalnych, zasady leżące u podstaw oceny pomocy niezgodnej z prawem straciłyby wszelką rację bytu, gdyż cecha właściwą pomocy niezgłoszonej jest właśnie niespełnienie formalnych wymogów zgodności z prawem. W tym kontekście dodają one również, że pomoc niezgłoszona nie mogłaby nigdy zostać uznana za zgodną z rynkiem wewnętrznym, co jest tym bardziej prawdziwe w odniesieniu do pomocy objętej wyłączeniem na podstawie rozporządzenia w sprawie wyłączeń grupowych.
- (54) Na podstawie tych argumentów władze duńskie stwierdzają, że zwolnienie musi zostać uznane na zgodne z rynkiem wewnętrznym w przypadku wykazania, że pułapy pomocy ustalone w tymczasowych ramach prawnych pomocy kryzysowej (500 000 EUR dla przedsiębiorstw przetwórczych i 15 000 EUR dla podmiotów prowadzących produkcję podstawową, w tym pomoc *de minimis*) nie są przekroczone i że Komisja, badając zgodności zwolnienia, musi *de facto* podnieść pułap *de minimis*. Zdaniem władz duńskich, biorąc pod uwagę kwoty 250 EUR i 750 EUR wymienione w poprzednim motywie, pułapy pomocy ustalone w tymczasowych ramach pomocy kryzysowej nie mogły zostać przekroczone podczas okresu obowiązywania zwolnienia (2009–2011), nawet jeśli przedsiębiorstwa przetwórcze i podmioty prowadzące produkcję podstawową otrzymały już maksymalną kwotę pomocy *de minimis*, jaką można było im przyznać w trakcie tego samego okresu. Władze duńskie przyznają, że warunki formalne udzielenia pomocy *de minimis* lub pomocy zgodnej w rozumieniu tymczasowych ram pomocy kryzysowej nie zostały spełnione, jednakże ponieważ Dania nie wykorzystała wówczas możliwości oferowanych przez te tymczasowe ramy prawne i ponieważ otrzymane kwoty pomocy nie przekraczają 750 EUR, nie istnieje ryzyko przekroczenia pułapów ustalonych w tymczasowych ramach prawnych w przypadku zastosowania tych przepisów *ex post*.

#### Odzyskanie pomocy

- (55) Władze duńskie wskazują, że nawet jeśli Komisja nie zaakceptowałaby informacji przedstawionych w celu wyjaśnienia, że w ramach systemu opodatkowania nie występuje pomoc niezgodna z prawem i pomoc niezgodna z rynkiem wewnętrznym, Komisja nie powinna wymagać odzyskania pomocy od beneficjentów, ponieważ wpływ pomocy na konkurencję jest minimalny, odzyskanie środków nie przywróciłoby sytuacji do stanu normalnego, beneficjenci mają uzasadnione oczekiwania, a odzyskanie środków przywracające równe traktowanie wszystkich przedsiębiorstw jest niewykonalne.
- (56) Na poparcie pierwszego argumentu władze duńskie wskazują, że wszystkie przedsiębiorstwa znajdujące się w identycznej sytuacji faktycznej zostały potraktowane w taki sam sposób, co sprawia, że ryzyko zakłócenia konkurencji jest zerowe lub wręcz teoretyczne. Ponadto zastosowanie pułapu pomocy w odniesieniu do

posiadaczy pozwolenia na pobór wody spowodowało utrzymanie jednolitych warunków konkurencji, na przykład w ramach sektora produkcji podstawowej, ponieważ pozwoliło uniknąć nieproporcjonalnego wzrostu kosztów produkcji u producentów, których zapotrzebowanie na wodę do nawadniania jest największe.

- (57) Jeżeli chodzi o drugi argument, władze duńskie podkreślają, że odzyskanie środków nie pozwoli na przywrócenie warunków konkurencji sprzed 2009 r., ponieważ podmioty prowadzące produkcję podstawową nie uzyskały przewagi konkurencyjnej względem konkurentów krajowych lub konkurentów z innych państw członkowskich, lecz otrzymały jedynie korzyść względem przedsiębiorstw z innych sektorów, pobierających wodę z systemu zbiorowego zaopatrzenia w wodę. Odzyskanie środków dotknęłoby najbardziej podmioty, które mają największe zapotrzebowanie na wodę do nawadniania z powodu zagrożeń klimatycznych i rodzaju gleby, czyli ustalenie kwoty podlegającej odzyskaniu byłoby uwarunkowane nie przez możliwy wpływ pomocy na konkurencję, lecz przez czynniki zewnętrzne. Odzyskiwanie pomocy doprowadziłoby ponadto do zakłócenia konkurencji na korzyść podmiotów, które mogą korzystać z wód powierzchniowych (zwolnionych z podatku), a nie z wód gruntowych, aby otrzymać te same produkty, co byłoby sprzeczne z przepisami art. 14 ust. 2 rozporządzenia Rady (WE) nr 659/1999<sup>(19)</sup>. Ponadto odzyskanie pomocy pociągałoby za sobą nieodwracalne konsekwencje, niewspółmierne w stosunku do ograniczonego wpływu środka na konkurencję.
- (58) Jeżeli chodzi o uzasadnione oczekiwanie beneficjentów, władze duńskie podkreślają, że znaczna większość możliwych beneficjentów nie mogła rzeczywiście spodziewać się, że system przysporzy im korzyści w świetle prawa konkurencji, zwłaszcza że w innych państwach członkowskich nie istnieje analogiczny podatek. Ponadto żadne przedsiębiorstwo duńskie ani zagraniczne nie złożyło nigdy skargi w odniesieniu do przedmiotowego systemu opodatkowania. Ponieważ pozwolenia na pobór wody są zwykle przyznawane na okres od dziesięciu do piętnastu lat, większość beneficjentów nie miała możliwości uwzględnienia kwestii opodatkowania podczas ubiegania się o pozwolenie, a odzyskanie pomocy w oparciu o wielkość pozwolenia nie uwzględniałoby nieprzewidywalnych okoliczności.

Brak możliwości przeprowadzenia skutecznego odzyskania pomocy w sposób zapewniający równe warunki traktowania wszystkich przedsiębiorstw

- (59) Jeżeli chodzi o brak możliwości przeprowadzenia skutecznego odzyskania pomocy w sposób zapewniający równe warunki traktowania wszystkich przedsiębiorstw, władze duńskie podkreślają, że trudno będzie przeprowadzić skuteczne odzyskanie pomocy, ponieważ nie będzie możliwe określenie ekwiwalentu dotacji w ramach odnośnej pomocy w odniesieniu do każdego beneficjenta z powodu braku możliwości określenia *ex post* ilości wody zużytej przez beneficjentów w latach 2009–2011. Ponadto nie istnieją w Danii ramy odniesienia, które pozwoliłyby na obliczenie ekwiwalentu dotacji w odniesieniu do wszystkich przedsiębiorstw, zaś podatek zapłacony pośrednio przez przedsiębiorstwa korzystające z systemu zbiorowego zaopatrzenia w wodę różni się w zależności od stopnia wykorzystania systemu, co oznacza, że przedsiębiorstwa należące do tej samej kategorii mogły podlegać innym stawkom opodatkowania. W celu skutecznego wyrównania różnic, należałoby ponownie obliczyć podatek z tytułu poboru wody w odniesieniu do wszystkich przedsiębiorstw na podstawie ich faktycznego zużycia wody w latach 2009–2011 i według jednolitej, ale arbitralnej stawki opodatkowania w taki sposób, aby nadpłata została zwrócona lub aby przedsiębiorstwa, które nie uiściły całej kwoty, uregulowały ewentualną zaległą kwotę. Rozwiązanie to byłoby jednak niewykonalne, gdyż w większości przypadków nie jest możliwe określenie dokładnej ilości wody zużytej przez przedsiębiorstwa posiadające własne punktu poboru wody.

#### V. UWAGI ZAINTERESOWANEJ STRONY

- (60) W swoich uwagach zainteresowana strona uważa, że system opodatkowania nie zawiera elementu pomocy państwa dla przedsiębiorstw, ponieważ przyznane obniżenia podatku lub zwolnienia z podatku nie są selektywne i nie miały wpływu na konkurencję. Jej zdaniem, nawet jeśli stwierdzono by, że system opodatkowania zawiera element pomocy, element ten byłby zgodny z przepisami wytycznych dotyczących środowiska. Ponadto odzyskanie pomocy, którą uznano by za niezgodną z prawem i niezgodną z rynkiem wewnętrznym, byłoby sprzeczne z ogólnymi zasadami prawa. Rolnicy nie byli w stanie przewidzieć, że otrzymają pomoc państwa niezgodną z prawem, a odzyskanie pomocy samo w sobie byłoby środkiem nieproporcjonalnym, gdyż większość producentów nie pobiera całej ilości wody określonej w pozwoleniu na pobór wody. Ponadto żadne przedsiębiorstwa ani organizacje duńskie lub zagraniczne nigdy nie skarżyły się na zakłócenie konkurencji spowodowane zróżnicowaniem opodatkowania.

<sup>(19)</sup> 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). Rozporządzenie to zostało uchylone przez rozporządzenie Rady (UE) 2015/1589 z dnia 13 lipca 2015 r. ustanawiające szczegółowe zasady stosowania art. 108 Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej (Dz.U. L 248 z 24.9.2015, s. 9).

## VI. ODPOWIEDŹ WŁADZ DUŃSKICH NA UWAGI ZAINTERESOWANEJ STRONY

- (61) W piśmie przekazanym wiadomością e-mail z dnia 2 lipca 2012 r. władze duńskie stwierdziły, że zainteresowana strona popiera ich stanowisko i podkreśliły, że fakt niezgłoszenia uwag przez żadne inne przedsiębiorstwa lub organizacje wskazuje, że system nie miał żadnego wpływu na warunki konkurencji na rynku wewnętrznym.

## VII. OCENA

## VII.1. Istnienie pomocy

- (62) Na mocy 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.
- (63) W ramach formalnego postępowania wyjaśniającego Komisja, na podstawie informacji, którymi dysponowała, podkreśliła możliwość istnienia elementu pomocy państwa w przedmiotowym środku, ponieważ środek ten został przyznany przez państwo (które przyznając obniżkę lub zwolnienie z podatku, pozbawiło się zasobów), sprzyjał niektórym przedsiębiorstwom (w zdecydowanej większości przedsiębiorstwom z sektora rolnego posiadającym prywatne pozwolenia na eksploatację, w tym podmiotom korzystającym raczej ze zwolnienia z podatku niż z obniżki podatku, przy czym w ramach środka wszyscy beneficjenci korzystali z ograniczenia obciążeń finansowych, które powinny na nich spoczywać), mógł wpływać na wymianę handlową<sup>(20)</sup> i zakłócać konkurencję<sup>(21)</sup>. Ponadto Komisja wskazała, że nie miała pewności, czy środek można uznać za przyznany w ramach programu pomocy *de minimis* (zob. motyw 21). W tej kwestii Komisja nadal nie może stwierdzić, w świetle informacji przekazanych przez władze duńskie, że przedmiotowy środek można uznać za przyznany w ramach programu pomocy *de minimis*. Jeżeli chodzi o sektor przetwórstwa produktów rolnych, same władze duńskie wskazały na możliwość, że warunki przyznawania pomocy *de minimis* nie zostały spełnione (zob. motyw 51). Władze duńskie nie przedstawiły żadnego dowodu pozwalającego na stwierdzenie, że w sektorze produkcji podstawowej kwoty pomocy wynikające z przyznanych obniżek lub zwolnień nie mogły doprowadzić do przekroczenia obowiązujących pułapów w okresie trzech lat podatkowych. Mając na uwadze powyższe uwagi, Komisja nie może stwierdzić, że istnieje możliwość włączenia środka do programu *de minimis*. Należy zatem ostatecznie stwierdzić, czy środek zawiera element pomocy państwa w świetle innych obowiązujących zasad pomocy państwa.

*Istnienie korzyści selektywnej*

- (64) Aby dany środek można było uznać za pomoc państwa, musi być on selektywny i przynosić korzyść w sposób sprzyjający niektórym przedsiębiorstwom lub produkcji niektórych towarów.
- (65) W ramach środka podatkowego selektywność przybiera postać wyjątku od systemu opodatkowania stanowiącego system odniesienia. W niniejszej sprawie ustawodawstwo duńskie przyznaje szczególne traktowanie w zakresie opodatkowania (obniżenie podatku lub zwolnienie z podatku) przedsiębiorstwom posiadającym pozwolenie na pobór wody dotyczące ilości przekraczającej pewien poziom poboru lub niedochodzącej do pewnego poziomu.

Selektywność na pierwszy rzut oka w odniesieniu do obniżenia podatku do jednej trzeciej dla posiadaczy pozwolenia na pobór wody (§ 24 a i § 24 b)

- (66) Z motywu 64 wynika, że aby dany środek można było uznać za pomoc państwa, musi być on selektywny i sprzyjać niektórym przedsiębiorstwom lub produkcji niektórych towarów.

<sup>(20)</sup> Statystyki dotyczące wewnątrzunijnej wymiany handlowej pokazują, że w 2011 r. wartość przywozu produktów rolnych do Danii wyniosła 6,886 mld EUR, a wartość wywozu z Danii wyniosła 9,223 mld EUR. W 2013 r. kwoty te wynosiły odpowiednio 7,811 mld EUR i 9,408 mld EUR. W przypadku napojów osiągnęły one odpowiednio 271,9 mln EUR i 547,3 mln EUR.

<sup>(21)</sup> Zgodnie z orzecznictwem Trybunału Sprawiedliwości do wykazania zakłócenia konkurencji wystarczający jest sam fakt, że pozycja konkurencyjna przedsiębiorstwa ulega poprawie poprzez udzielenie mu korzyści, której nie mogłoby ono uzyskać w normalnych warunkach rynkowych i której nie uzyskują inne konkurujące przedsiębiorstwa (sprawa 730/79, Philip Morris przeciwko Komisji, ECLI:EU:C:1980:209.).

- (67) W pkt 128 zawiadomienia Komisji w sprawie pojęcia pomocy państwa w rozumieniu art. 107 ust. 1 Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej<sup>(22)</sup>, które zastąpiło obwieszczenie Komisji w sprawie stosowania reguł pomocy publicznej do środków związanych z bezpośrednim opodatkowaniem działalności gospodarczej, wymienione są zasady ustanowione w orzecznictwie, zgodnie z którymi, aby ustalić, czy środek stanowi pomoc państwa w rozumieniu art. 107 ust. 1 TFUE, należy określić system odniesienia, następnie zweryfikować, czy środek stanowi odstępstwo od tego systemu, wprowadzając zróżnicowanie podmiotów gospodarczych, które w świetle celów tego systemu znajdują się w porównywalnej sytuacji faktycznej i prawnej, a także ustalić, czy odstępstwo to jest uzasadnione charakterem lub ogólną strukturą systemu odniesienia.
- (68) Trybunał Sprawiedliwości<sup>(23)</sup> orzekł także, że „jeśli chodzi o ocenę warunku selektywności, który ma charakter konstytutywny dla pojęcia pomocy państwa, to zgodnie z utrwalonym orzecznictwem, art. 87 ust. 1 WE wymaga ustalenia, czy w ramach danego systemu prawnego przepis krajowy może sprzyjać »niektórym przedsiębiorstwom lub produkcji niektórych towarów« w porównaniu do innych, znajdujących się, w świetle celu tego systemu, w porównywalnej sytuacji faktycznej i prawnej”<sup>(24)</sup>. W niniejszym przypadku należy ustalić, czy podmioty gospodarcze (w znacznej mierze z sektora rolnego), które posiadają pozwolenie na pobór wody i które skorzystały z obniżenia podatku na podstawie § 24 b ujednocionej ustawy, znajdowały się w porównywalnej sytuacji faktycznej i prawnej względem podmiotów gospodarczych przyłączonych do urzędnictwa zbiorowego zaopatrzenia w wodę, które zapłaciły podatek przeniesiony przez właścicieli urzędzeń zbiorowego zaopatrzenia w wodę i które są zobowiązane do zapłacenia całej kwoty podatku ustanowionego w § 24 ujednocionej ustawy na mocy § 24 a tej samej ustawy. W ramach formalnego postępowania wyjaśniającego władze duńskie odniosły się dokładnie do identyczności sytuacji faktycznej i prawnej, powołując się na wyrok Trybunału Sprawiedliwości (zob. motyw 24 i przypis 11), który nie został wymieniony w przypisie 23, ale który wyraża tę samą zasadę co wyrok opisany we wspomnianym motywie. Ponadto, zwróciły one uwagę, że różnice w podstawach opodatkowania przy obliczaniu podatku i zasady poboru podatku (podatek od ilości wody faktycznie zużytej, pobierany pośrednio od podmiotów gospodarczych w przypadku określonym w § 24 a ujednocionej ustawy oraz podatek bezpośredni od ilości wody objętej pozwoleniem na pobór, niezależnie od faktycznego zużycia, w przypadku określonym w § 24 b ujednocionej ustawy, doprecyzowanym w § 24 c) sprawiają, że podmioty gospodarcze objęte pośrednio podatkiem określonym w § 24 a ujednocionej ustawy i podmioty objęte bezpośrednio podatkiem określonym w § 24 b ujednocionej ustawy nie znajdują się w porównywalnej sytuacji faktycznej i prawnej. Różnice te powodują zatem współistnienie dwóch odrębnych systemów opodatkowania (jednego związanego z § 24 a ujednocionej ustawy i drugiego związanego z § 24 b i § 24 c ujednocionej ustawy), a systemem odniesienia stosowanym w celu stwierdzenia występowania pomocy powinien być system wynikający z § 24 b ujednocionej ustawy.
- (69) Komisja stwierdza, że celem podatku było zebranie środków wystarczających na przeprowadzenie identyfikacji obszarów o szczególnym znaczeniu z punktu widzenia zaopatrzenia w wodę pitną na terenie Danii oraz planowania zarządzania tymi obszarami. Wszystkie przedsiębiorstwa używające wodę powinny zatem, *a priori*, podlegać takim samym warunkom płatności. W związku z tym samo wprowadzenie podatku w § 24 ujednocionej ustawy, w połączeniu z obowiązkiem płacenia całej kwoty podatku przez podmioty przyłączone do urzędnictwa zbiorowej dystrybucji wody, przewidzianym w § 24 a ujednocionej ustawy, musi służyć za początkowy punkt odniesienia w celu stwierdzenia istnienia elementu pomocy w scenariuszach ustalonych w § 24 b i 24 c ujednocionej ustawy, niezależnie od wniosków, jakie można wyciągnąć później na temat konieczności użycia innych punktów odniesienia w celu przeprowadzenia analizy elementów pomocy, które mogły występować w danym scenariuszu.
- (70) Jeżeli chodzi o § 24 b ujednocionej ustawy, selektywność należy określić na dwóch poziomach: płatność jednej trzeciej podatku określonego w § 24 a z jednej strony i zastosowanie pułapu objętości podlegającej obniżonemu opodatkowaniu wynoszącego 25 000 m<sup>3</sup> oraz zwolnienie z podatku pozwoleń nieprzekraczających 6 000 m<sup>3</sup> z drugiej strony.
- (71) Jak zostało wcześniej zauważone, żeby uznać środek za zawierający element pomocy państwa, musi on być selektywny i sprzyjać niektórym przedsiębiorstwom lub produkcji niektórych towarów (zob. motyw 64). Należy również, jak zauważają władze duńskie (zob. motyw 24), zastanowić się czy środek wprowadza zróżnicowanie między przedsiębiorstwami znajdującymi się, pod względem celu środka, w porównywalnej sytuacji faktycznej i prawnej, zgodnie z orzecznictwem Trybunału Sprawiedliwości<sup>(25)</sup>.

<sup>(22)</sup> Dz.U. C 262 z 19.7.2016, s. 1.

<sup>(23)</sup> Zob. wyrok Trybunału Sprawiedliwości z dnia 8 listopada 2001 r. w sprawie C-143/99, *Adria Wien*, (zob. przypis 13), motyw 41; wyrok Trybunału Sprawiedliwości z dnia 29 kwietnia 2004 r. w sprawie C-308/01, *GIL Insurance*, ECLI:EU:C:2004:252; pkt 68; wyrok Trybunału Sprawiedliwości z dnia 3 marca 2005 r. w sprawie C-172/03, *Heiser*, ECLI:EU:C:2005:130, pkt 40; i wyrok Trybunału Sprawiedliwości z dnia 6 września 2006 r. w sprawie C-88/03, *Portugalia/Komisja*, ECLI:EU:C:2006:511, pkt 54.

<sup>(24)</sup> Zob. w tym względzie wyrok Trybunału Sprawiedliwości z dnia 6 września 2006 r. w sprawie C-88/03, *Portugalia/Komisja* (zob. przypis 26).

<sup>(25)</sup> Zob. przypis 23.

- (72) W tej kwestii Komisja zauważa w szczególności, że zgodnie z informacjami przedstawionymi przez władze duńskie, system opisany w § 24 a ujednoliconej ustawy przewiduje opodatkowanie na podstawie faktycznego zużycia, podczas gdy system przewidziany w § 24 b przewiduje opodatkowanie oparte na możliwości poboru (ilość określona w pozwoleniu na pobór wody odbiega znacznie od faktycznego zużycia, jak wskazują dane przedstawione w motywie 27 tiret siódme). Ponadto, jak wskazano w motywie 27 tiret ostatnie oraz w motywie 28 tiret drugie i trzecie, różnice dotyczące położenia (na obszarze obsługiwanych przez systemy zbiorowego zaopatrzenia w wodę lub poza tym obszarem) mogą powodować konieczność korzystania z odmiennych sposobów zaopatrzenia w wodę, przy czym jakość wody nie jest taka sama w zależności od przewidywanego scenariusza, ponieważ zgodnie ze scenariuszem określonym w § 24 a ujednoliconej ustawy opodatkowana woda jest wodą pitną, natomiast zgodnie z drugim scenariuszem przedsiębiorstwa, które są zobowiązane do opłacania podatku z tytułu wód gruntowych w celu sfinansowania ochrony wody pitnej, sąsiadują – z uwagi na położenie geograficzne – z wieloma gospodarstwami, które nie podlegają opodatkowaniu, ponieważ pobierają wody powierzchniowe, i same muszą ponosić koszty kontroli jakości wody oraz stanu punktów poboru zawarte w fakturach przedsiębiorstw uczestniczących w pierwszym scenariuszu.
- (73) Selektywność środka należy jednak ocenić w świetle zamierzonego celu (zob. motyw 68 oraz przypis 24), innymi słowy, w niniejszej sprawie, zidentyfikowania obszarów o szczególnym znaczeniu dla zaopatrzenia w wodę pitną oraz zaplanowania zarządzania tymi obszarami. Z tego punktu widzenia należy stwierdzić, że biorąc pod uwagę wyznaczony cel, aby środek nie został uznany za selektywny, wszystkie podmioty gospodarcze musiałyby zostać opodatkowane w ten sam sposób (zob. motyw 69). Komisja musi zatem uznać, że obniżenie podatku o dwie trzecie przewidziane w § 24 b ujednoliconej ustawy jest selektywne.
- (74) Pozostałe argumenty przedstawione przez władze duńskie nie zawierają żadnych elementów podważających ten wniosek: w szczególności argument dotyczący zróżnicowania liczby właścicieli urządzeń zbiorowego zaopatrzenia w wodę oraz prywatnych właścicieli urządzeń przedstawiony w motywie 26 sam w sobie nie wystarczy, by uzasadnić istnienie zróżnicowania sytuacji prawnej lub faktycznej przywołanych systemów opodatkowania, ponieważ w obydwu przypadkach to konsumenci płacą podatek – pośrednio, poprzez jego uwzględnienie w fakturze w pierwszym przypadku, lub bezpośrednio w drugim przypadku; podobnie argument, zgodnie z którym właściciele urządzeń zbiorowego zaopatrzenia nie są przedsiębiorstwami, ponieważ nie prowadzą działalności gospodarczej – zob. motyw 27 tiret trzecie i czwarte – również jest bezzasadny, ponieważ władze duńskie same podkreślają, że działalność gospodarczą definiuje się jako dostarczanie towarów lub świadczenie usług, a usługi zaopatrzenia w wodę stanowią właśnie usługę, innymi słowy rodzaj działalności gospodarczej, przy czym w niniejszej sprawie nie należy rozpatrywać istnienia zróżnicowania sytuacji faktycznej i prawnej właścicieli urządzeń publicznych oraz właścicieli urządzeń prywatnych, lecz przedsiębiorstw przyłączonych do urządzeń publicznych oraz przedsiębiorstw działających w tym samym sektorze, które posiadają własne urządzenia).
- (75) Mając na uwadze powyższe, należy zbadać, czy środek – pomimo charakteru selektywnego, innymi słowy pomimo jego stosowania w odniesieniu do niektórych przedsiębiorstw – przyznaje tym przedsiębiorstwom korzyść gospodarczą. W tym zakresie Komisja stwierdza, że podmioty korzystające z obniżenia podatku o dwie trzecie są opodatkowane na podstawie teoretycznego zużycia określonego w pozwoleniu na pobór wody, natomiast podmioty płacące całą kwotę podatku są opodatkowane na podstawie faktycznie zużytej ilości wody. Zauważa również, że zdaniem władz duńskich właściciele prywatnych urządzeń zużyli jedynie jedną trzecią (34 % – zob. motyw 34) ilości wody objętej pozwoleniami na pobór wody. Biorąc pod uwagę powyższe elementy, Komisja stwierdza, że celem obniżenia podatku o dwie trzecie jest zrównoważenie skutków wynikających z różnicy między opodatkowaniem na podstawie faktycznie zużytej ilości a opodatkowaniem na podstawie ilości określonej w pozwoleniach na pobór wody. Ponadto bez odnośnego obniżenia zgromadzone kwoty znacznie przewyższyłyby potrzeby związane z finansowaniem identyfikowania obszarów o szczególnym znaczeniu dla zaopatrzenia w wodę pitną oraz planowania zarządzania tymi obszarami. Biorąc pod uwagę powyższe elementy, Komisja stwierdza, że obniżenie podatku o dwie trzecie przewidziane w § 24 b ujednoliconej ustawy nie prowadzi do przyznania żadnej korzyści gospodarczej na rzecz odnośnych podmiotów gospodarczych, a zatem nie zawiera elementu pomocy państwa w rozumieniu art. 107 ust. 1 TFUE.
- (76) Obecnie należy ustalić, czy zgodnie ze scenariuszem określonym w § 24 b ujednoliconej ustawy wprowadzenie pułapu podatku na poziomie 25 000 m<sup>3</sup> wody oraz zwolnienie dotyczące pozwoleń na pobór wody w ilości nieprzekraczającej 6 000 m<sup>3</sup> zawierają element pomocy.

Wprowadzenie pułapu podatku na poziomie 25 000 m<sup>3</sup>

- (77) Jeżeli chodzi o wprowadzenie pułapu poboru podatku na poziomie 25 000 m<sup>3</sup> wody, władze duńskie nie mogą się powoływać na zróżnicowanie sytuacji prawnej i faktycznej, ponieważ przedsiębiorstwa posiadające pozwolenie na pobór wody w ilości przekraczającej 25 000 m<sup>3</sup>, które korzystają z pułapu, podlegają temu samemu podstawowemu systemowi opodatkowania co przedsiębiorstwa, które posiadają pozwolenie na pobór wody w ilości nieprzekraczającej 25 000 m<sup>3</sup> (opłacanie jednej trzeciej podatku zgodnie z § 24 ujednoliconej ustawy) oraz są położone na tych samych obszarach. Ponadto nie można przyjąć argumentu władz duńskich, zgodnie z którym istnienie ewentualnej korzyści należy sprawdzić na poziomie podmiotów płacących podatek z tytułu ilości wody nieprzekraczającej 25 000 m<sup>3</sup>, a nie na poziomie podmiotów, które posiadają pozwolenie na

pobór wody w ilości przekraczającej 25 000 m<sup>3</sup>, lecz płacą podatek jedynie z tytułu 25 000 m<sup>3</sup>, ponieważ – jak wskazano wyraźnie w motywie 18, normą ustanowioną w § 24 b ujednoliconej ustawy jest opłacanie przez wszystkie podmioty jednej trzeciej podatku przewidzianego w § 24, natomiast określenie pułapu na poziomie 25 000 m<sup>3</sup> jest to *lex specialis* stanowiąca *de facto* odstępstwo od zasady opłacania jednej trzeciej podatku (ponieważ im większa będzie ilość wody określona w pozwoleniu, tym wartość procentowa podatku będzie niższa). Na pierwszy rzut oka wprowadzone w ten sposób odstępstwo prowadzi zatem do wprowadzenia elementu selektywności do systemu oraz do przyznania korzyści przedsiębiorstwom posiadającym pozwolenie na pobór wody w ilości przekraczającej 25 000 m<sup>3</sup> w porównaniu z przedsiębiorstwami posiadającymi pozwolenie na pobór wody w ilości nieprzekraczającej 25 000 m<sup>3</sup>, podczas gdy wszystkie przedsiębiorstwa objęte zakresem stosowania § 24 b ujednoliconej ustawy znajdują się w identycznej sytuacji faktycznej i prawnej, ponieważ posiadają pozwolenie na pobór wody dotyczące urządzenia prywatnego i podlegają – przed zastosowaniem pułapu – temu samemu opodatkowaniu.

- (78) Mając na uwadze powyższe, należy rozstrzygnąć zasadność przedstawionych przez władze duńskie argumentów uzasadniających wprowadzenie pułapu w świetle logiki systemu opodatkowania. Orzecznictwo podsumowano obecnie w zawiadomieniu Komisji w sprawie pojęcia pomocy państwa w rozumieniu art. 107 ust. 1 Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej, jednak w chwili przyznawania pomocy było ono określone w obwieszczeniu Komisji w sprawie stosowania reguł pomocy publicznej do środków związanych z bezpośrednim opodatkowaniem działalności gospodarczej (zwanym dalej „wcześniejszym obwieszczeniem”).
- (79) Pkt 23 wcześniejszego obwieszczenia stanowi, że zróżnicowana natura niektórych środków niekoniecznie oznacza, że muszą one być uważane za pomoc publiczną. W pkt 24 obwieszczenia rozwinięto to podejście, podkreślając, że progresywna skala podatku dochodowego lub skala podatku od zysku jest usprawiedliwiana przez redystrybucyjny cel podatku. Zdaniem władz duńskich wprowadzenie pułapu podatku na poziomie 25 000 m<sup>3</sup> wody wynika *mutatis mutandis* z tej logiki.
- (80) Komisja nie może przyjąć tego punktu widzenia. W niniejszym przypadku wprowadzenie pułapu podatku w odniesieniu do pozwoleń opiewających na największą ilość wody, jaką można pobrać, z pewnością nie wprowadza bowiem wyższej skali podatkowej dla podmiotów, które posiadają te pozwolenia. Wręcz przeciwnie, dzięki wprowadzeniu pułapu mogą one uiścić kwotę (znacznie) niższą od kwoty, którą byłyby zobowiązane uiścić w braku pułapu. Logika redystrybucji, nawet interpretowana *mutatis mutandis*, zostaje więc odwrócona poprzez zastosowanie pułapu, ponieważ ostatecznie to podmioty posiadające pozwolenia na pobór wody w ilości większej niż 6 000 m<sup>3</sup>, lecz nie większej niż 25 000 m<sup>3</sup>, muszą płacić proporcjonalnie więcej. W niniejszej sprawie nie może być więc mowy o zastosowaniu progresywnej skali podatkowej.
- (81) Komisja nie może również uznać odniesienia dokonanego przez władze duńskie do pkt 27 obwieszczenia Komisji w sprawie stosowania reguł pomocy publicznej do środków związanych z bezpośrednim opodatkowaniem działalności gospodarczej (zgodnie z którym szczegółowe przepisy, które nie zawierają uznaniowych elementów, mogą być usprawiedliwiane przez naturę i ogólny układ systemu, gdy na przykład biorą pod uwagę szczególne wymagania rachunkowości albo znaczenia wartości gruntów, które są specyficzne dla pewnych sektorów, a zatem nie tworzą pomocy publicznej) ani też – co za tym idzie – do postępowania w sprawie pomocy N 472/02 (zob. motyw 34 tiret ostatnie) za zasadne w niniejszej sprawie. Po pierwsze brak elementu uznaniowego nie oznacza automatycznie braku selektywnego traktowania. Ponadto Komisja przypomina, że celem wprowadzenia pułapu podatku od wartości gruntu badanego w sprawie N 472/02 było ograniczenie skutków wzrostu wartości gruntów w Danii, który miał wpływ na poziom opodatkowania wszystkich podmiotów gospodarczych działających w sektorze rolnym, natomiast w niniejszej sprawie jedynie część podmiotów gospodarczych działających w sektorze rolnym (podmioty posiadające pozwolenia na pobór wody w ilości przekraczającej 25 000 m<sup>3</sup>) mogła skorzystać ze środka. Biorąc pod uwagę te elementy, Komisja nie może uznać, że warunki określone w pkt 24 i 27 wcześniejszego obwieszczenia zostały w wystarczającym stopniu spełnione. Stwierdza zatem, że pułapu podatku przewidzianego w § 24 b ujednoliconej ustawy nie można uzasadnić naturą oraz ogólnym układem systemu opodatkowania, a zatem środek ten jest selektywny.

Zwolnienie z podatku dotyczące pozwoleń na pobór wody w ilości nieprzekraczającej 6 000 m<sup>3</sup>

- (82) Jeżeli chodzi o całkowite zwolnienie przyznane podmiotom posiadającym pozwolenie na pobór wody w ilości nieprzekraczającej 6 000 m<sup>3</sup> rocznie, władze duńskie same przyznają, że środek jest selektywny, gdyż przynosi korzyść niektórym przedsiębiorstwom. Podkreślają jednak, że kwoty, które należałoby pobrać, byłyby nieznaczne (zob. motyw 35), aby uzasadnić w ten sposób odstępstwo ze względu na administracyjne zarządzanie systemem. Komisja stwierdza, że kwoty płacone przez beneficjentów są faktycznie nieznaczne, oraz przyznaje, że pobór tak małych kwot, jak kwoty rozpatrywane w niniejszej sprawie, spowodowałoby nadmierne obciążenie administracyjne o proporcjonalnie wyższym koszcie (należałoby podjąć czynności administracyjnoprawne w odniesieniu do około 75 000 pozwoleń, aby uzyskać kwoty, których indywidualna wysokość wynosi około 40 EUR rocznie – zob. motywy 19 i 35). Nieodłącznym celem systemu opodatkowania jest natomiast umożliwienie państwu uzyskiwania dochodów, a nie marnowanie zasobów, aby w ostateczności nie uzyskać żadnych dochodów, a nawet odnotować straty. Ponadto brak obowiązku zgłaszania pozwoleń na niewielkie ilości spowodowałby konieczność zastosowania złożonych środków identyfikacyjnych o charakterze administracyjnym, co ponownie pociągałoby za sobą znaczne koszty. W tym kontekście Komisja może uznać, że całkowite zwolnienie z podatku



przyznane w odniesieniu do pozwoleń na pobór wody w ilości nieprzekraczającej 6 000 m<sup>3</sup> rocznie jest uzasadnione naturą i ogólnym układem duńskiego systemu opodatkowania, a co za tym idzie nie zawiera żadnego elementu selektywności oraz nie stanowi pomocy państwa w rozumieniu art. 107 ust. 1 TFUE.

Istnienie zasobów państwa, możliwość przypisania oraz wpływ na wymianę handlową i na konkurencję między państwami członkowskimi w związku z wprowadzeniem pułapu opodatkowania na poziomie 25 000 m<sup>3</sup>

- (83) Wprowadzenie pułapu opodatkowania na poziomie 25 000 m<sup>3</sup> obejmuje pozostałe elementy charakterystyczne występowania pomocy państwa wskazane podczas wszczęcia formalnego postępowania wyjaśniającego: pomoc jest finansowana z zasobów państwowych, ponieważ państwo pozbawia się środków finansowych, wprowadzając pułap opodatkowania na określonym poziomie ilości wody; sprzyja niektórym przedsiębiorstwom (tym, które posiadają pozwolenia na pobór wody w ilości przekraczającej 25 000 m<sup>3</sup>); może wpływać na wymianę handlową, biorąc pod uwagę jej skalę (zob. przypis 20), oraz może zakłócać konkurencję (zob. przypis 21), tym bardziej że kwoty nieopłacone z tytułu podatku mogły zostać wykorzystane do innych celów związanych z działalnością gospodarczą beneficjentów.
- (84) Stwierdzenia te – a w szczególności odniesienie do orzecznictwa wskazanego w przypisie 21 – pozbawiają również zasadności uwag władz duńskich dotyczącą ciężaru dowodu (zob. motyw 39).
- (85) W celu przedstawienia pełnego obrazu sytuacji Komisja dodaje, że nie może przyjąć argumentu władz duńskich, zgodnie z którym przedsiębiorstwa w pozostałych państwach członkowskich nie podlegają takim samym podatkom jak przedsiębiorstwa duńskie, a zatem trudno jest określić, w jaki sposób te ostatnie mogłyby skorzystać z przewagi konkurencyjnej (zob. motyw 48). Z orzecznictwa Trybunału wynika bowiem, że „zgodnie z art. 92 ust. 1<sup>(26)</sup> przed wprowadzeniem spornego środka za punkt wyjścia należy bezwzględnie przyjąć sytuację pod względem konkurencji istniejącą na wspólnym rynku<sup>(27)</sup>”<sup>(28)</sup>. W niniejszej sprawie należy zatem odnieść się do sytuacji istniejącej przed wprowadzeniem podatku oraz ustanowionego jednocześnie pułapu. W tym zakresie należy stwierdzić, że wprowadzenie podatku doprowadziło do przyznania korzyści w postaci pułapu (który jest *de facto* równoznaczny z obniżeniem podatku i nie istniał przed jego wprowadzeniem) na rzecz beneficjentów, którzy zostali zwolnieni z obowiązku opłacania kwoty, którą mogli wykorzystać w celu finansowania działalności prowadzonej w ramach konkurencji z pozostałymi podmiotami gospodarczymi działającymi na rynku. Z orzecznictwa wynika również, że w traktacie przewidziano sposoby wyeliminowania zakłóceń wynikających co do zasady z różnic między systemami opodatkowania poszczególnych państw członkowskich. Zmiana określonego elementu kosztów produkcji w sektorze gospodarki danego państwa członkowskiego może wpłynąć na istniejącą równowagę (innymi słowy, w niniejszej sprawie – zapewnić korzystniejsze traktowanie określonych podmiotów gospodarczych w stosunku do innych). Trybunał Sprawiedliwości orzekł, że okoliczność, iż dane państwo członkowskie usiłuje zbliżyć – poprzez środki jednostronne – warunki konkurencji istniejące w określonym sektorze gospodarki do warunków przeważających w innych państwach członkowskich, nie może pozbawić tych środków charakteru pomocy.
- (86) Po wykazaniu, że wprowadzenie pułapu wiąże się z występowaniem pomocy państwa, należy sprawdzić, czy pomoc tę można uznać za zgodną z rynkiem wewnętrznym.

#### VII.2. Zgodność z rynkiem wewnętrznym pomocy związanej z wprowadzeniem pułapu opodatkowania na poziomie 25 000 m<sup>3</sup>

- (87) W przypadkach przewidzianych w art. 107 ust. 2 i 3 TFUE określone środki można uznać – na zasadzie odstępstwa – za zgodne z rynkiem wewnętrznym.
- (88) W niniejszym przypadku jedynym odstępstwem, na które można się powołać, jest odstępstwo wskazane w art. 107 ust. 3 lit. c) TFUE, zgodnie z którym za zgodną z rynkiem wewnętrznym można uznać pomoc przeznaczoną na ułatwianie rozwoju niektórych działań gospodarczych lub niektórych regionów gospodarczych, o ile nie zmienia warunków wymiany handlowej w zakresie sprzecznym ze wspólnym interesem.

<sup>(26)</sup> Obecnie jest to art. 107 ust. 1 TFUE.

<sup>(27)</sup> Obecnie nazywanym rynkiem wewnętrznym.

<sup>(28)</sup> Wyrok Trybunału Sprawiedliwości z dnia 2 lipca 1974 r. w sprawie C-173/73, Republika Włoska/Komisja, ECLI:EU:C:1974:71, pkt 17.

- (89) Aby można było zastosować odstępstwo, przedmiotową pomoc niezgłoszoną dotyczącą środowiska w sektorze rolnym należy przeanalizować w świetle zasad mających zastosowanie w chwili jej przyznania <sup>(29)</sup>, tj. w niniejszym przypadku w świetle przepisów wytycznych Wspólnoty w sprawie pomocy państwa w sektorze rolnym na lata 2007–2013 <sup>(30)</sup>.
- (90) Pkt 62 odnośnych wytycznych stanowi zasadniczo, że Komisja dokona analizy środków pomocy, które nie są objęte zakresem stosowania przepisów omawianych wytycznych, na podstawie wytycznych wspólnotowych w sprawie pomocy państwa na ochronę środowiska <sup>(31)</sup> (zwanym dalej „wytycznymi dotyczącymi środowiska”).
- (91) W wytycznych dotyczących środowiska pomoc w formie ulg lub zwolnień z podatków na ochronę środowiska, taka jak pomoc przyznana w niniejszej sprawie, jest uregulowana w przepisach pkt 151, 154 oraz 155–159. W pkt 70(14) wytycznych dotyczących środowiska z 2008 r. zdefiniowano podatek na ochronę środowiska jako podatek, w przypadku którego szczególna podstawa opodatkowania ma wyraźnie negatywny wpływ na środowisko lub który nakłada się na niektóre działania, towary lub usługi w celu włączenia w ich cenę kosztów ochrony środowiska lub w celu zachęcenia producentów i konsumentów do działań mających korzystny wpływ na środowisko. W niniejszym przypadku nałożony podatek odpowiada tej definicji w tym sensie, że w przypadku nieprawidłowego zarządzania wykorzystywaniem zasobów wodnych może ono stanowić problem środowiskowy (z tego właśnie powodu dochody podatkowe są przeznaczone na sporządzenie wykazu zasobów wodnych). Ponadto należy uznać, że wprowadzenie pułapu podatku prowadzi do obniżenia kwoty, którą należałoby uiścić w przypadku jego niewprowadzenia.
- (92) Pkt 151 wytycznych dotyczących środowiska stanowi, że pomoc w formie ulg lub zwolnień podatkowych w odniesieniu do podatków na ochronę środowiska będzie uznana za zgodną z rynkiem wewnętrznym o ile przyczynia się co najmniej pośrednio do poprawy poziomu ochrony środowiska, a zwolnienia lub ulgi podatkowe nie podważają ogólnego celu pomocy.
- (93) Komisja może uznać argument przytoczony przez władze duńskie w motywie 42, zgodnie z którym ogólny mechanizm poboru podatku powinien się przyczyniać do poprawy poziomu ochrony środowiska, obciążając podatkiem w większym stopniu największych konsumentów wody pitnej oraz skłaniając ich w ten sposób do zmniejszenia własnego zużycia, jednak uważa, że w ramach ograniczonego zakresu stosowania § 24 b ujednoliconej ustawy (istotnego w niniejszej sprawie, ponieważ w całym mechanizmie opodatkowania właśnie w tym przepisie znajduje się jedyny element pomocy, którego zgodność z rynkiem wewnętrznym należy ocenić) wprowadzenie pułapu mogło zagrozić osiągnięciu ogólnego celu podatku (uzyskaniu dochodów wystarczających do sfinansowania wykazu zasobów wodnych – zob. motyw 69), ponieważ pułap nie prowadzi już do przeniesienia obciążenia podatkowego na największych konsumentów wody, lecz wręcz przeciwnie – do uchylania się przez posiadaczy pozwoleń na pobór wody opiekujących na największe ilości wody od opłacania (znaczej) części podatku. Ponieważ przepisy § 24 b ujednoliconej ustawy są jednak wyłącznie jednym z elementów mechanizmu opodatkowania, przy czym, jak wynika z informacji przedstawionych przez władze duńskie (zob. motyw 34 tiret trzecie), brak pułapu doprowadziłby do poboru co najmniej dwukrotności kwoty wkładu, jaki podatek przewidziany w § 24 b ujednoliconej ustawy miał stanowić w finansowaniu przewidywanych działań związanych z planowaniem, Komisja może uznać, że chociaż pułap *sensu stricto* zawiera – jak wykazano – element pomocy, nie stanowi zagrożenia dla realizacji ogólnego celu podatku oraz że zachowano zgodność z przepisami pkt 151 wytycznych dotyczących środowiska.
- (94) Pkt 154 wytycznych dotyczących środowiska stanowi zasadniczo, że pomoc w formie ulg lub zwolnień podatkowych w odniesieniu do podatków na ochronę środowiska innych niż te, o których mowa w dyrektywie 2003/96/WE <sup>(32)</sup>, uważa się za zgodną z rynkiem wewnętrznym przez okres dziesięciu lat, o ile spełnione są warunki określone w pkt 155 i 159.
- (95) Jak wskazano podczas wszczęcia formalnego postępowania wyjaśniającego, kryterium dziesięciu lat nie ma zastosowania w niniejszej sprawie. Podatek wprowadzono bowiem w 2009 r., miał być pobierany do 2017 r., lecz został zniesiony dnia 31 grudnia 2011 r.
- (96) Pkt 155 wytycznych dotyczących środowiska stanowi zasadniczo, że analizując programy podatkowe zawierające elementy pomocy państwa w formie ulg lub zwolnień z takich podatków, Komisja zbada przede wszystkim konieczność i proporcjonalność pomocy oraz jej skutki na poziomie danych sektorów gospodarczych.

<sup>(29)</sup> Zob. pkt 733 wytycznych Unii Europejskiej w sprawie pomocy państwa w sektorach rolnym i leśnym oraz na obszarach wiejskich w latach 2014–2020 (Dz.U. C 204 z 1.7.2014, s. 1).

<sup>(30)</sup> Dz.U. C 319 z 27.12.2006, s. 1. Ich okres obowiązywania przedłużono do dnia 30 czerwca 2014 r. na mocy komunikatu Komisji z dnia 20 listopada 2013 r. (Dz.U. C 339 z 20.11.2013, s. 1).

<sup>(31)</sup> Dz.U. C 82 z 1.4.2008, s. 1.

<sup>(32)</sup> Dyrektywa Rady 2003/96/WE z dnia 27 października 2003 r. w sprawie restrukturyzacji wspólnotowych przepisów ramowych dotyczących opodatkowania produktów energetycznych i energii elektrycznej (Dz.U. L 283 z 31.10.2003, s. 51).

- (97) W pkt 156 wytycznych dotyczących środowiska uściślono, że w tym celu, Komisja będzie korzystać z informacji przekazanych przez państwa członkowskie. Powinny one dotyczyć, z jednej strony, danych sektorów lub kategorii beneficjentów objętych zwolnieniem/ulgą, a z drugiej strony sytuacji głównych beneficjentów w każdym sektorze oraz tego, jak opodatkowanie może przyczynić się do ochrony środowiska. Sektory objęte zwolnieniem należy odpowiednio opisać i przekazać listę największych beneficjentów dla każdego sektora. Należy przekazać informacje dotyczące metod gwarantujących najlepsze wyniki w EOG dla każdego sektora odnośnie do ograniczenia szkód ekologicznych, które jest celem podatku.
- (98) Komisja stwierdza, że większość wymienionych wymogów nie ma znaczenia w kontekście, w który wpisuje się przedmiotowy pułap. Dania dostarczyła informacje dotyczące beneficjentów pułapu według ilości określonych w pozwoleniach. Wynika z nich, że w sektorze produkcji podstawowej średnia ilość wody objęta pozwoleniami na pobór wody wynosiła około 35 600 m<sup>3</sup> w 2009 r., 36 300 m<sup>3</sup> w 2010 r. oraz 39 000 m<sup>3</sup> w 2011 r.; w sektorze przetwarzania produktów rolnych średnia ilość wody wynosiła około 262 000 m<sup>3</sup> w 2009 r., 250 000 m<sup>3</sup> w 2010 r. oraz 217 000 m<sup>3</sup> w 2011 r. Dania przekazała również wykaz kilku przedsiębiorstw przetwórczych, które posiadają pozwolenia na pobór największych ilości wody, jednak nie można uznać tych przedsiębiorstw za największych beneficjentów pułapu, ponieważ pułap ten stosuje się nie w oparciu o zużytą ilość, lecz w oparciu o ilość, którą teoretycznie można pobrać, co oznacza, że przedsiębiorstwo, które zużyło niewielką ilość w danym roku, z pewnością nie będzie faktycznie największym beneficjentem pułapu, jeżeli opłaca podatek od ilości, którą można pobrać. Ponadto badanie metod gwarantujących najlepsze wyniki w EOG odnośnie do ograniczenia szkód ekologicznych również nie jest zasadne, biorąc pod uwagę, że ogólne porozumienia regulujące EOG nie mają zastosowania do sektora rolnego i że w niniejszej sprawie nie chodzi ani o wprowadzenie metod (lecz o sporządzenie wykazu zasobów wodnych w celu lepszego zarządzania tymi zasobami), ani o zmniejszenie zanieczyszczenia (lecz o pobór wody).
- (99) W rzeczywistości jedynym kryterium wymienionym w pkt 156 wytycznych dotyczących środowiska, które można by było faktycznie ocenić, jest sposób, w jaki opodatkowanie może się przyczynić do ochrony środowiska.
- (100) W tym zakresie Komisja stwierdza, że podatek *sensu stricto* może się przyczynić do ochrony środowiska, umożliwiając sfinansowanie sporządzenia wykazu zasobów wodnych w celu lepszego zarządzania tymi zasobami.
- (101) Co więcej, jak wskazano w pkt 157 wytycznych dotyczących środowiska, pomoc w formie ulg lub zwolnień z podatków na ochronę środowiska musi być konieczna i proporcjonalna.
- (102) W pkt 158 wytycznych dotyczących środowiska uściślono, że Komisja uzna pomoc za konieczną, jeśli łącznie zostaną spełnione następujące warunki:
- beneficjenci muszą być wybierani w oparciu o obiektywne i przejrzyste kryteria, a pomoc musi zostać przyznana zasadniczo w ten sam sposób w odniesieniu do wszystkich konkurentów w tym samym sektorze/rynku właściwym, jeśli są w podobnej sytuacji faktycznej;
  - podatek na ochronę środowiska bez ulgi musi prowadzić do znacznego wzrostu kosztów produkcji dla każdego sektora lub każdej kategorii beneficjentów indywidualnych;
  - znacznego wzrostu kosztów produkcji nie można przerzucić na konsumentów bez istotnego ograniczenia sprzedaży; W tym kontekście, państwa członkowskie mogą przedstawić szacunki między innymi elastyczności cen produktów danego sektora na właściwym rynku geograficznym, a także szacunki spadku sprzedaży lub zysków przedsiębiorstw w danym sektorze/danej kategorii.
- (103) W pkt 159 wytycznych dotyczących środowiska uściślono, że Komisja uzna pomoc za proporcjonalną w przypadku spełnienia jednego z następujących warunków:
- w programie pomocy ustala się kryteria, zgodnie z którymi każdy beneficjent indywidualny płaci taką część stawki podatku krajowego, która zasadniczo odpowiada jego wynikom w zakresie ochrony środowiska w porównaniu z wynikami odnoszącymi się do metody gwarantującej najlepszy wynik w EOG; zgodnie z programem pomocy każde przedsiębiorstwo, które osiągnie poziom punktu odniesienia, może w pełni wykorzystać ulgę odpowiadającą wzrostowi kosztów produkcji, który jest wynikiem podatku, z wykorzystaniem metody gwarantującej najlepszy wynik, i którego nie można przerzucić na konsumentów; każde przedsiębiorstwo, którego wyniki w zakresie ochrony środowiska są słabsze, korzysta z mniejszych ulg, proporcjonalnych do tych wyników;

- b) beneficjenci pomocy płacą co najmniej 20 % podatku krajowego, chyba że niższą stawkę można uzasadnić ograniczonym zakłóceniem konkurencji;
- c) zwolnienia lub ulgi są uzależnione od zawarcia umów pomiędzy danym państwem członkowskim a przedsiębiorstwami lub związkami przedsiębiorstw będącymi odbiorcami pomocy, na mocy których przedsiębiorstwa lub związki przedsiębiorstw zobowiązują się do osiągnięcia celów w zakresie ochrony środowiska, których skutki są tożsame z zastosowaniem lit. a) lub b) lub minimalnego wspólnotowego poziomu podatkowego. Takie umowy lub zobowiązania mogą odnosić się, między innymi, do zmniejszenia zużycia energii, zmniejszenia emisji zanieczyszczeń lub innych działań na rzecz ochrony środowiska i muszą spełniać następujące warunki:
- (i) treść umów musi być negocjowana przez każde państwo członkowskie i musi przede wszystkim określać cele oraz harmonogram ich osiągnięcia;
  - (ii) państwa członkowskie muszą zapewnić niezależne i terminowe monitorowanie zobowiązań zawartych w umowach;
  - (iii) umowy muszą podlegać okresowym przeglądom w świetle rozwoju technologicznego i innego oraz zawierać skuteczne postanowienia dotyczące kar stosowanych w przypadku niewywiązania się z zobowiązań.
- (104) Jeżeli chodzi o pkt 158 lit. a) wytycznych dotyczących środowiska, Komisja, w odpowiedzi na uwagę władz duńskich, które zastanawiały się, dlaczego Komisja interesuje się przedsiębiorstwami w pozostałych państwach członkowskich, które nie uzyskują tej samej korzyści co przedsiębiorstwa duńskie opłacające obniżony podatek lub zwolnione z podatku, uściśliła, że pułap podatku zastosowany do czynnika produkcji rolnej (wody) umożliwia beneficjentom uchylenie się od zapłaty kwoty, którą mogą wykorzystać w celu produkcji produktów prowadzonej również w innych państwach członkowskich, co może prowadzić do zakłócenia konkurencji. Ponadto uzyskane oszczędności pozwalają im poprawić koszty produkcji, co ostatecznie może wpłynąć na wymianę handlową produktów rolnych, która to wymiana jest znacząca zarówno na szczeblu europejskim, jak i światowym. Decyzja C 30/2009 przytoczona przez władze duńskie (zob. motyw 44) wpisuje się w tę samą logikę, ponieważ w jej pkt 35 podkreślono, iż zwolnienie od podatku przyznane na rzecz odnośnego produktu (cementu) zakłóca konkurencję lub grozi zakłóceniem konkurencji na rynkach, na których produkt ten konkuruje z innymi produktami, oraz może wpływać na wymianę handlową między państwami członkowskimi, ponieważ cement jest przedmiotem wymiany handlowej na szczeblu europejskim oraz światowym. Ustalenia te – związane raczej z wykazaniem istnienia pomocy, a nie z jej zgodnością – nie pozbawiają jednak Komisji możliwości stwierdzenia, że wybór beneficjentów opiera się na obiektywnym i przejrzystym kryterium, tj. posiadaniu pozwolenia na pobór wody w ilości przekraczającej 25 000 m<sup>3</sup>, ponieważ jest ono stosowane do wszystkich posiadaczy tego rodzaju pozwolenia, innymi słowy tych, którzy znajdują się w identycznej sytuacji faktycznej.
- (105) Jeżeli chodzi o pkt 158 lit. b) wytycznych dotyczących środowiska, Komisja może uznać punkt widzenia władz duńskich, zgodnie z którym wzrost kosztów produkcji, do którego doprowadziłaby zapłata całej kwoty podatku (z około 4 % do 7,7 % – zob. motyw 45) w sektorze produkcji podstawowej, można uznać za znaczny w świetle sytuacji, którą uznano już za znaczny wzrost w innej sprawie. Ustalenia te nie mogą jednak mieć zastosowania do pułapu na poziomie 25 000 m<sup>3</sup>, ponieważ – jak same przyznały władze duńskie – jego brak doprowadziłby do wzrostu kosztów produkcji jedynie z 1,25 % do 2,20 %, a zatem byłby on znacznie mniejszy niż wzrost uznany za znaczny w sprawie N 327/08 przytoczonej przez władze duńskie. Ponadto nie można przyjąć ich argumentu dotyczącego konieczności połączenia kryterium znacznego wzrostu kosztów produkcji oraz kryterium ograniczenia sprzedaży spowodowanego przerzuceniem tego wzrostu na klientów, ponieważ pkt 158 wytycznych dotyczących środowiska stanowi *expressis verbis*, że należy spełnić łącznie wszystkie warunki wymienione w tym punkcie (wybór beneficjentów w oparciu o obiektywne kryteria, znaczny wzrost kosztów produkcji oraz brak ograniczenia sprzedaży w przypadku przerzucenia tego wzrostu na klientów), przy czym w żadnym wypadku nie można uznać, że brak możliwości przerzucenia tego wzrostu na klientów wskazany przez władze duńskie (zob. motywy 45 i 102) umożliwia ustalenie, czy wzrost kosztów produkcji jest znaczny.
- (106) Jeżeli chodzi o pkt 158 lit. c) wytycznych dotyczących środowiska, Komisja stwierdza, że władze duńskie nie przekazały szacunków wskazanych w tym punkcie. Dane te – w znacznie większym stopniu niż argumenty władz duńskich – mogłyby natomiast umożliwić ustalenie, czy przerzucenie wzrostu kosztów produkcji na klientów faktycznie doprowadziłoby do ograniczenia sprzedaży, nawet jeżeli wzrost ten nie jest znaczny (zob. motyw poprzedni). Argumentu dotyczącego zmniejszenia poboru wody w przypadku płatności całej kwoty podatku (zob. motyw 46) nie można uznać za zasadny, ponieważ podatek jest stosowany na poziomie teoretycznego zużycia (ilości określonej w pozwoleniu), a nie na poziomie faktycznego zużycia w danym gospodarstwie. Ponadto skoro władze duńskie same wskazują, że ceny są ustalane na innym poziomie niż poziom gospodarstwa, nie można uznać, iż brak możliwości przeniesienia wzrostu kosztów produkcji przez podmiot prowadzący produkcję podstawową na jego poziomie stanowi zasadny argument w celu potwierdzenia spełnienia kryterium, zgodnie z którym znacznego wzrostu kosztów produkcji nie można przenieść na konsumentów bez istotnego ograniczenia sprzedaży.

- (107) Ze wszystkich tych ustaleń wnika, że na poziomie produkcji podstawowej władze duńskie nie mogą wykazać spełnienia wszystkich kryteriów wymienionych w pkt 158 wytycznych dotyczących środowiska, które to należy spełnić, aby pomoc można było uznać za konieczną. Jeżeli chodzi o sektor przetwarzania produktów rolnych, Komisja, stwierdziwszy już, że obniżenie podatku o dwie trzecie nie zawiera elementu pomocy państwa, musi również ustalić, czy wprowadzenie pułapu podatku spełnia odpowiednie warunki określone w wytycznych dotyczących środowiska. W tym zakresie podkreśla, że rozważania zawarte w motywach 90–100 odnoszą się również do przedsiębiorstw zajmujących się przetwarzaniem produktów rolnych. Zauważa również, że władze duńskie same przyznały, iż nie są w stanie wykazać spełnienia we wszystkich przypadkach kryterium konieczności określonego w pkt 158 wytycznych dotyczących środowiska (zob. motyw 50), oraz że dane liczbowe dostarczone przez władze duńskie w żadnej mierze nie zmieniają tego wniosku władz duńskich, ponieważ dane te (w rzeczywistości ekwiwalent dotacji otrzymanej pomocy) nie umożliwiają ustalenia, czy podatek na ochronę środowiska bez ulgi (w niniejszej sprawie bez pułapu) prowadzi do znacznego wzrostu kosztów produkcji w sektorze przetwarzania produktów rolnych.
- (108) Jeżeli chodzi o pkt 159 lit. a) wytycznych dotyczących środowiska, Komisja uważa, że kryterium porównania z metodą gwarantująca najlepszy wynik w EOG nie ma zastosowania w niniejszej sprawie, biorąc pod uwagę, że – jak wskazano już w motywie 98 – ogólne porozumienia regulujące EOG nie mają zastosowania do sektora rolnego i że w niniejszej sprawie nie chodzi ani o wprowadzenie metod (lecz o sporządzenie wykazu zasobów wodnych w celu lepszego zarządzania tymi zasobami), ani o zmniejszenie zanieczyszczenia (lecz o pobór wody).
- (109) Jeżeli chodzi o pkt 159 lit. c) wytycznych dotyczących środowiska, Komisja stwierdza, że władze duńskie same przyznają, iż niektóre przedsiębiorstwa mogły nie uiścić co najmniej 20 % podatku. Nie można przyjąć argumentu władz duńskich, zgodnie z którym Komisja powinna się opierać na średnich, ponieważ z brzmienia pkt 159 lit. b) wynika, że jedynym wyjątkiem od zasady opłacania 20 % podatku krajowego jest istnienie ograniczonego zakłócenia konkurencji, a wykorzystanie samych średnich w żadnym razie nie umożliwiłoby wykazania ograniczonego charakteru zakłócenia konkurencji.
- (110) Ponadto jeżeli chodzi o pkt 159 lit. c) wytycznych dotyczących środowiska, władze duńskie nie dostarczyły żadnych informacji potwierdzających istnienie umów ukierunkowanych na wykonanie zobowiązań środowiskowych.
- (111) Biorąc pod uwagę elementy przedstawione w motywach 89–109, Komisja nie może stwierdzić spełnienia wszystkich istotnych warunków określonych w wytycznych dotyczących środowiska ani też, co za tym idzie, wyzbyć się wątpliwości, które wyraziła podczas wszczęcia formalnego postępowania wyjaśniającego.
- (112) Jeżeli chodzi o odniesienie dokonane przez władze duńskie do tymczasowych ram pomocy kryzysowej, Komisja początkowo, w pierwotnych ramach mających zastosowanie od dnia 17 grudnia 2008 r., uznała za konieczne tymczasowe dopuszczenie możliwości ograniczonych kwot pomocy, która wchodzi w zakres art. 87 ust. 1 TFUE (ponieważ przekracza pułap *de minimis*), uznając to za zgodne z rynkiem wewnętrznym na podstawie art. 107 ust. 3 lit. c) TFUE, jeżeli wszystkie niżej wymienione warunki zostaną spełnione:
- a) pomoc nie przekracza 500 000 EUR w formie dotacji pieniężnej na przedsiębiorstwo; wszystkie dane liczbowe muszą zostać podane w kwotach brutto, tj. przed odliczeniem podatków lub innych opłat; jeżeli pomoc przyznaje się w formie innej niż dotacja, kwotę pomocy wyraża się jako ekwiwalent dotacji;
  - b) pomoc jest przyznawana w formie programów pomocy;
  - c) pomoc jest przyznawana przedsiębiorstwom, które nie były zagrożone w dniu 1 lipca 2008 r. (wyrażenie „przedsiębiorstwo zagrożone” oznacza – w odniesieniu do dużych przedsiębiorstw – przedsiębiorstwo zdefiniowane w pkt 2.1 wytycznych wspólnotowych dotyczących pomocy państwa w celu ratowania i restrukturyzacji zagrożonych przedsiębiorstw<sup>(33)</sup>, natomiast w odniesieniu do MSP – przedsiębiorstwo zdefiniowane w art. 1 ust. 7 rozporządzenia Komisji (WE) nr 800/2008<sup>(34)</sup>); może zostać przyznana przedsiębiorstwom, które nie były zagrożone w tym dniu, ale które później znalazły się w takiej sytuacji w wyniku światowego kryzysu finansowego i gospodarczego;
  - d) program pomocy nie ma zastosowania do przedsiębiorstw prowadzących działalność w sektorze rybołówstwa;
  - e) środek nie jest środkiem pomocy eksportowej ani do pomocy faworyzującej produkty krajowe względem produktów przywożonych;

<sup>(33)</sup> Dz.U. C 244 z 1.10.2004, s. 2.

<sup>(34)</sup> Rozporządzenie Komisji (WE) nr 800/2008 z dnia 6 sierpnia 2008 r. uznające niektóre rodzaje pomocy za zgodne ze wspólnym rynkiem w zastosowaniu art. 87 i 88 Traktatu (ogólne rozporządzenie w sprawie wyłączeń blokowych) (Dz.U. L 214 z 9.8.2008, s. 3).

- f) pomocy udziela się nie później niż do dnia 31 grudnia 2010 r.;
- g) przed udzieleniem pomocy państwo członkowskie uzyskuje od zainteresowanego przedsiębiorstwa deklarację, w formie pisemnej lub elektronicznej, dotyczącą wszelkiej innej pomocy *de minimis* oraz pomocy związanej z tym środkiem, którą przedsiębiorstwo to otrzymało w ciągu danego roku obrachunkowego, oraz sprawdza, czy w wyniku udzielenia pomocy całkowita kwota pomocy otrzymanej przez przedsiębiorstwo w okresie od dnia 1 stycznia 2008 r. do dnia 31 grudnia 2010 r. nie przekroczy pułapu 500 000 EUR;
- h) program pomocy nie ma zastosowania do przedsiębiorstw prowadzących działalność w sektorze produkcji podstawowej produktów rolnych zdefiniowanych w art. 2 pkt 2 rozporządzenia Komisji (WE) nr 1857/2006 <sup>(35)</sup>; może mieć zastosowanie do przedsiębiorstw wyspecjalizowanych w zakresie przetwarzania i wprowadzania do obrotu produktów rolnych zdefiniowanych w art. 2 pkt 3 i 4 tego samego rozporządzenia, o ile kwota pomocy została ustalona na podstawie ceny lub ilości takich produktów zakupionych od podmiotów prowadzących produkcję podstawową lub wprowadzonych na rynek przez dane przedsiębiorstwo lub gdy pomoc jest uwarunkowana jej przeniesieniem w części lub całości na producentów surowców.
- (113) Warunki te podlegały innemu warunkowi, zgodnie z którym środków pomocy przewidzianych w omawianych ramach nie można było łączyć z pomocą wchodzącą w zakres rozporządzenia *de minimis* na pokrycie tych samych kosztów kwalifikowalnych. Jeżeli przedsiębiorstwo otrzymało pomoc *de minimis* przed wejściem w życie ram, łączna wartość pomocy otrzymanej w ramach puli wskazanej w poprzednim motywie oraz pomocy *de minimis* nie może przekraczać 500 000 EUR w okresie od dnia 1 stycznia 2008 r. do dnia 31 grudnia 2010 r.
- (114) Tymczasowe ramy pomocy kryzysowej rozszerzono na produkcję podstawową produktów rolnych ze skutkiem od dnia 28 października 2009 r. <sup>(36)</sup>. Przed udzieleniem pomocy państwo członkowskie musiało uzyskać od zainteresowanego przedsiębiorstwa deklarację, w formie pisemnej lub elektronicznej, dotyczącą wszelkiej innej pomocy *de minimis* oraz pomocy związanej z tym środkiem, którą przedsiębiorstwo to otrzymało w ciągu danego roku obrachunkowego, oraz sprawdzić, czy w wyniku udzielenia pomocy całkowita kwota pomocy otrzymanej przez przedsiębiorstwo w okresie od dnia 1 stycznia 2008 r. do dnia 31 grudnia 2010 r. nie przekroczyła pułapu 15 000 EUR. Kwoty pomocy przyznanej przedsiębiorstwom prowadzącym działalność związaną z produkcją podstawową produktów rolnych nie można było ustalić na podstawie ceny lub ilości produktów wprowadzonych na rynek. Środków pomocy przewidzianych w omawianych ramach nie można było łączyć z pomocą wchodzącą w zakres rozporządzenia *de minimis* na pokrycie tych samych kosztów kwalifikowalnych. Jeżeli przedsiębiorstwo otrzymało pomoc *de minimis* przeznaczoną na działalność związaną z produkcją podstawową produktów rolnych przed wejściem w życie ram, łączna wartość pomocy otrzymanej w ramach puli przewidzianej na produkcję podstawową produktów rolnych oraz pomocy *de minimis* nie mogła przekraczać 15 000 EUR w okresie od dnia 1 stycznia 2008 r. do dnia 31 grudnia 2010 r.
- (115) Okres obowiązywania tymczasowych ram prawnych, których zakres stosowania rozszerzono o produkcję podstawową produktów rolnych, przedłużono do dnia 31 grudnia 2011 r. Aby móc korzystać z przepisów zawartych w tych ramach, beneficjent musiał nie tylko spełnić warunki określone w motywach 112 (w wyjątku warunku określonego w lit. h)), 113 i 114, lecz również złożyć pełną dokumentację zgłoszeniową z tytułu krajowego programu pomocy zatwierdzonej przez Komisję najpóźniej dnia 31 grudnia 2010 r. zgodnie z tymczasowymi ramami prawnymi (najpóźniej dnia 31 marca 2011 r. w odniesieniu do przedsiębiorstw prowadzących działalność związaną z produkcją podstawową produktów rolnych). Ponadto krajowy program pomocy zezwalający na przyznanie pomocy po dniu 31 grudnia 2010 r. musiał zostać zgłoszony przez państwo członkowskie i zatwierdzony przez Komisję zgodnie z art. 108 ust. 3 TFUE.
- (116) Uwzględniając informacje dostarczone przez władze duńskie w ramach formalnego postępowania wyjaśniającego, Komisja nie może uznać, że spełniono wszystkie warunki określone w tymczasowych ramach pomocy kryzysowej z następujących powodów:
- a) w okresie do dnia 17 grudnia 2008 r. do dnia 28 października 2009 r. ramy nie miały zastosowania do sektora produkcji podstawowej produktów rolnych; nie można było się zatem na nie powołać, aby uzasadnić zgodność zwolnienia przyznanego w tym sektorze;
- b) informacje dostarczone przez władze duńskie wciąż nie pozwalają stwierdzić spełnienia kryterium wykluczenia przedsiębiorstw znajdujących się w trudnej sytuacji;
- c) żadna z podanych informacji nie potwierdza również spełnienia kryterium dostarczenia deklaracji dotyczącej pomocy otrzymanej z tytułu programu *de minimis* lub tymczasowych ram prawnych, o którym mowa w motywie 107;

<sup>(35)</sup> Rozporządzenie Komisji (WE) nr 1857/2006 z dnia 15 grudnia 2006 r. w sprawie stosowania art. 87 i 88 Traktatu w odniesieniu do pomocy państwa dla małych i średnich przedsiębiorstw prowadzących działalność związaną z wytwarzaniem produktów rolnych oraz zmieniającego rozporządzenie (WE) nr 70/2001 (Dz.U. L 358 z 16.12.2006, s. 3).

<sup>(36)</sup> Kwotę pomocy ograniczono do 15 000 EUR na przedsiębiorstwo.

- d) wobec braku deklaracji niemożliwa jest weryfikacja przestrzegania pułapu ustanowionego w ramach prawnych w przypadku połączenia z pomocą *de minimis*, niezależnie od ekwiwalentu dotacji zwolnienia, tym bardziej że kontrola przestrzegania pułapów *de minimis* (zob. w szczególności motyw 63) również budzi wątpliwości;
- e) aby móc skorzystać z pomocy z tytułu tymczasowych ram pomocy kryzysowej w 2011 r., beneficjent musiał złożyć pełną dokumentację wniosku z tytułu krajowego programu pomocy zatwierdzonego przez Komisję najpóźniej dnia 31 grudnia 2010 r. (lub dnia 31 marca 2011 r. w odniesieniu do produkcji podstawowej produktów rolnych), przy czym program zezwalający na przyznanie pomocy w 2011 r. musiał być zgłoszony Komisji i zatwierdzony przez Komisję; władze duńskie same przyznały natomiast, że w tym czasie nie korzystały z możliwości wynikających z tymczasowych ram pomocy kryzysowej.
- (117) Niespełnienie warunków określonych w tymczasowych ramach pomocy kryzysowej wykracza zatem znacznie poza zwykle niezgłoszenie pomocy wskazane przez władze duńskie (zob. motyw 53).
- (118) Mając na uwadze powyższe ustalenia, nie można uznać, że pułap podatku na poziomie objętości poboru wynoszącej 25 000 m<sup>3</sup> wchodzi w zakres odstępstwa przewidzianego w Traktacie (byłoby to zresztą odstępstwo określone w art. 107 ust. 3 lit. b), a nie w art. 107 ust. 3 lit. c), na podstawie przepisów tymczasowych ram prawnych).

#### *Inne argumenty władz duńskich*

- (119) Kwestia uzasadnionego oczekiwania beneficjentów (zob. motyw 58) nie może w żaden sposób wpłynąć na ocenę zgodności pułapu z rynkiem wewnętrznym. Do obowiązków władz duńskich należało uzyskanie zgody Komisji przed wprowadzeniem programu. Brak analogicznego podatku w pozostałych państwach członkowskich (zob. motyw 58) nie uniemożliwia beneficjentom pułapu uzyskania korzyści. Korzyść ta umożliwiła im – w ujęciu ogólnym – dysponowanie dodatkowymi zasobami w celu prowadzenia działalności na rynku podlegającym regułom konkurencji. Fakt, że nikt nie wniósł skargi dotyczącej istnienia systemu opodatkowania, w żadnym wypadku nie świadczy o tym, iż pułap ten nie zawiera elementu pomocy państwa niezgodnej z rynkiem wewnętrznym.

### VIII. WNIOSEK

- (120) Komisja stwierdza, że obniżenie o dwie trzecie kwoty należnego podatku przewidziane w § 24 b ujednoliconej ustawy nie zawiera elementu pomocy państwa w rozumieniu art. 107 ust. 1 TFUE, ponieważ beneficjenci nie uzyskują korzyści w stosunku do podmiotów opłacających całą kwotę podatku zgodnie z przepisami § 24 a ujednoliconej ustawy, oraz że całkowite zwolnienie przewidziane w § 24 c ujednoliconej ustawy nie zawiera elementu pomocy państwa w rozumieniu art. 107 ust. 1 TFUE ze względów związanych z właściwym zarządzaniem administracyjnym systemem opodatkowania (zbyt niską wartością kwot do poboru).
- (121) Komisja stwierdza natomiast, że wprowadzenie pułapu podatku na poziomie 25 000 m<sup>3</sup> wody przewidziane w § 24 b ujednoliconej ustawy stanowi pomoc państwa w rozumieniu art. 107 ust. 1 TFUE oraz że Dania wprowadziła ten pułap w sposób niezgodny z prawem i z naruszeniem art. 108 ust. 3 TFUE. Z przeprowadzonej analizy wynika, że pomocy związanej z tym pułapem nie można uznać za zgodną z rynkiem wewnętrznym, ponieważ władze duńskie nie były w stanie wykazać konieczności oraz proporcjonalności wprowadzenia pułapu podatku na poziomie 25 000 m<sup>3</sup> wody ani spełnienia wszystkich warunków określonych w tymczasowych ramach pomocy kryzysowej. Komisja nie jest zatem w stanie wyzbyć się wątpliwości, które wyraziła podczas wszczęcia formalnego postępowania wyjaśniającego, musi więc stwierdzić niezgodność pomocy z rynkiem wewnętrznym.

### IX. ODZYSKANIE POMOCY

- (122) Sporny środek wprowadzono bez wcześniejszego zgłoszenia Komisji dokonanego zgodnie z art. 108 ust. 3 TFUE. Stanowi zatem pomoc niezgodną z prawem.
- (123) Zgodnie z art. 16 ust. 1 rozporządzenia (UE) 2015/1589 w przypadku gdy podjęte zostały decyzje negatywne w sprawach pomocy niezgodnej z prawem, Komisja podejmuje decyzję, że zainteresowane państwo członkowskie podejmie wszelkie konieczne środki w celu windykacji pomocy od beneficjentów (w niniejszym przypadku od podmiotów, które skorzystały z wprowadzenia pułapu podatku na poziomie 25 000 m<sup>3</sup> wody).

- (124) Władze duńskie wysunęły różne argumenty (zob. motywy 55–59), aby zakwestionować zasadę odzyskania. Komisja nie może ich przyjąć.
- (125) Nie chodzi bowiem o ustalenie, czy zakłócenie konkurencji jest znikome (zob. motyw 55), lecz czy w ogóle występuje. Jeżeli zakłócenie występuje, należy je wyeliminować, tj. przywrócić warunki konkurencji sprzed przyznania pomocy. Sam Trybunał Sprawiedliwości zatwierdził zasadę, zgodnie z którą celem odzyskania jest właśnie przywrócenie sytuacji istniejącej na rynku przed przyznaniem pomocy. Orzekł również, że odzyskanie stanowi jedynie logiczną konsekwencję niezgodności pomocy z prawem<sup>(37)</sup>, a zatem nie można uznać, iż jest ono nieproporcjonalne w stosunku do postanowień traktatu dotyczących pomocy państwa<sup>(38)</sup>, wbrew temu, co twierdzą władze duńskie. Jeżeli chodzi o argument braku korzyści względem konkurentów (zob. motyw 57), został on podważony w rozważaniach dotyczących istnienia korzyści (zob. motyw 64) oraz możliwego wykorzystania nieopłaconej kwoty przez beneficjentów (zob. motywy 85 i 119). Ponadto władze duńskie nie mogą twierdzić, że odzyskanie pomocy doprowadziłoby do powstania zakłócenia konkurencji w stosunku do podmiotów pobierających wody powierzchniowe. Stosowanie podatku jest bowiem ograniczone do poboru wód gruntowych i nie dotyczy poboru wód powierzchniowych.
- (126) Jeżeli chodzi o kwestię uzasadnionego oczekiwania beneficjentów poruszoną w motywie 58, Komisja odrzuciła już argument władz duńskich, zgodnie z którym znaczna większość możliwych beneficjentów nie mogła faktycznie się spodziewać, że program zapewni im korzyść w świetle prawa konkurencji, ponieważ w innych państwach członkowskich nie istnieją analogiczne podatki (zob. motyw 119). Ponieważ władze duńskie poruszają kwestię uzasadnionego oczekiwania, które jest ściśle związane ze zgodnością pomocy z prawem, Komisja przypomina, że zgodnie z orzecznictwem beneficjenci pomocy mogą co do zasady powoływać się na uzasadnione oczekiwania co do zgodności tej pomocy z prawem tylko wówczas, gdy taka pomoc została przyznana zgodnie z procedurą przewidzianą w art. 88 WE (obecnie art. 108 TFUE), a staranny podmiot gospodarczy powinien zwykle być w stanie upewnić się, że dopełniono wymogów tej procedury. W szczególności, gdy pomoc została udzielona bez uprzedniego zgłoszenia Komisji, „[...] efektem czego jest ona bezprawna w świetle art. 88 ust. 3 WE, beneficjent tej pomocy nie może mieć w tym momencie uzasadnionych oczekiwań co do tego, że pomoc ta została przyznana zgodnie z prawem”<sup>(39)</sup>.
- (127) Dania musi zatem, niezależnie od przedstawionych przez nią uwag, podjąć wszystkie niezbędne środki w celu odzyskania od beneficjentów niezgodnej pomocy, którą przyznała. W niniejszym przypadku chodzi o różnicę między kwotą podatku, którą należałoby opłacić na podstawie ilości określonej w pozwoleniu na pobór wody, a kwotą, którą opłacono w odniesieniu do objętości poboru wynoszącej 25 000 m<sup>3</sup>.
- (128) Zgodnie z przepisami pkt 42 zawiadomienia Komisji „Zapewnienie skutecznego wykonania decyzji Komisji nakazujących państwom członkowskim odzyskanie pomocy przyznanej bezprawnie i niezgodnej ze wspólnym rynkiem”<sup>(40)</sup> Danii wyznacza się termin wykonania niniejszej decyzji wynoszący cztery miesiące od daty jej notyfikacji. Kwotę pomocy podlegającą odzyskaniu powiększa się o odsetki naliczone zgodnie z rozporządzeniem (WE) nr 794/2004<sup>(41)</sup>.
- (129) Niniejszą decyzję należy wykonać bezzwłocznie, z wyjątkiem w odniesieniu do pomocy, która w momencie jej przyznania spełniała wszystkie warunki określone w rozporządzeniu *de minimis* mającym zastosowanie zgodnie z art. 2 rozporządzenia Rady (WE) nr 994/98<sup>(42)</sup>,

PRZYJMUJE NINIEJSZĄ DECYZJĘ:

#### Artykuł 1

Obniżenie o dwie trzecie podatku ustanowionego w § 24 ujednoliconej ustawy nr 935 z dnia 24 września 2009 r. przewidziane w § 24 b tej ustawy nie zawiera elementu pomocy państwa w rozumieniu art. 107 ust. 1 Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej.

<sup>(37)</sup> Wyrok Trybunału Sprawiedliwości z dnia 10 czerwca 1993 r., Komisja/Grecja, C-183/91, ECLI:EU:C:1993:233, pkt 16.

<sup>(38)</sup> Wyrok Trybunału Sprawiedliwości z dnia 4 kwietnia 1995 r., Komisja/Włochy, C-348/93, ECLI:EU:C:1995:95, pkt 27.

<sup>(39)</sup> Wyrok Sądu z dnia 22 kwietnia 2016 r., Irlandia i Aughinish Alumina Ltd/Komisja Europejska, sprawy połączone T-50/06 RENV II i T-69/06 RENV II, ECLI:EU:T:2016:227, pkt 230.

<sup>(40)</sup> Dz.U. C 272 z 15.11.2007, s. 4.

<sup>(41)</sup> Rozporządzenie Komisji (WE) nr 794/2004 z dnia 21 kwietnia 2004 r. w sprawie wykonania rozporządzenia Rady (UE) 2015/1589 ustanawiającego szczegółowe zasady stosowania art. 108 Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej (Dz.U. L 140 z 30.4.2004, s. 1).

<sup>(42)</sup> Rozporządzenie Rady (WE) nr 994/98 z dnia 7 maja 1998 r. dotyczące stosowania art. 107 i 108 Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej do niektórych kategorii horyzontalnej pomocy państwa (Dz.U. L 142 z 14.5.1998, s. 1).



#### Artykuł 2

Wprowadzenie pułapu podatku na poziomie 25 000 m<sup>3</sup> zgodnie z § 24 b ujednoliconej ustawy nr 935 z dnia 24 września 2009 r. stanowi pomoc państwa w rozumieniu art. 107 ust. 1 Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej.

#### Artykuł 3

Pomoc związana ze zwolnieniem od podatku przewidzianym w § 24 c ujednoliconej ustawy nr 935 z dnia 24 września 2009 r. w odniesieniu do pozwoleń na pobór wody w ilości nieprzekraczającej 6 000 m<sup>3</sup> nie zawiera elementu pomocy państwa w rozumieniu art. 107 ust. 1 Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej.

#### Artykuł 4

Pomoc związana z wprowadzeniem pułapu podatku na poziomie 25 000 m<sup>3</sup> zgodnie z § 24 b ujednoliconej ustawy nr 935 z dnia 24 września 2009 r. została wdrożona przez Danię w sposób niezgodny z prawem i z naruszeniem art. 108 ust. 3 Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej oraz stanowi pomoc państwa niezgodną z rynkiem wewnętrznym.

#### Artykuł 5

Pomoc związana z wprowadzeniem pułapu podatku na poziomie 25 000 m<sup>3</sup> zgodnie z § 24 b ujednoliconej ustawy nr 935 z dnia 24 września 2009 r. nie stanowi pomocy państwa, jeżeli w chwili jej przyznania spełnia warunki określone w jednym z rozporządzeń przyjętych na podstawie art. 2 rozporządzenia (WE) nr 994/98 mającym zastosowanie w czasie przyznania pomocy.

#### Artykuł 6

1. Dania odzyskuje od beneficjentów pomoc, o której mowa w art. 4.
2. Do kwot podlegających zwrotowi dolicza się odsetki za cały okres począwszy od dnia, w którym pomoc została przekazana do dyspozycji beneficjentów, do dnia jej faktycznego odzyskania.
3. Odsetki nalicza się narastająco zgodnie z przepisami rozdziału V rozporządzenia Komisji (WE) nr 794/2004.

#### Artykuł 7

Odzyskanie pomocy, o której mowa w art. 4, odbywa się w sposób bezzwłoczny i skuteczny.

Dania zapewnia wykonanie niniejszej decyzji w terminie czterech miesięcy od daty jej notyfikacji.

#### Artykuł 8

1. W terminie dwóch miesięcy od daty notyfikacji niniejszej decyzji Dania przekazuje następujące informacje:
  - a) wykaz beneficjentów, którzy otrzymali pomoc, o której mowa w art. 4, oraz łączną kwotę otrzymaną przez każdego z nich;
  - b) łączną kwotę (kwota główna i odsetki od zwracanej pomocy) do odzyskania od każdego beneficjenta, którego pomoc nie może zostać objęta zasadą *de minimis*;
  - c) szczegółowy opis środków już podjętych oraz środków planowanych w celu wykonania niniejszej decyzji;
  - d) dokumenty potwierdzające, że beneficjentom nakazano zwrot pomocy.

2. Do momentu całkowitego odzyskania pomocy, o której mowa w art. 4, Dania na bieżąco informuje Komisję o kolejnych środkach podejmowanych na szczeblu krajowym w celu wykonania niniejszej decyzji. Na wniosek Komisji Dania bezzwłocznie przedstawia informacje o środkach już podjętych oraz środkach planowanych w celu wykonania niniejszej decyzji. Dania dostarcza również szczegółowe informacje o kwocie pomocy oraz odsetkach już odzyskanych od beneficjentów.

*Artykuł 9*

Niniejsza decyzja skierowana jest do Królestwa Danii.

Sporządzono w Brukseli dnia 16 października 2017 r.

*W imieniu Komisji*  
Phil HOGAN  
*Członek Komisji*

---