

**Obavijest Komisije o primjeni propisa o državnim potporama na mjere koje se odnose na izravno oporezivanje (dobiti) poduzetnika (98/C 384/03)**

**(Tekst od važnosti za Europski gospodarski prostor)**

## **Uvod**

1. Dana 1. prosinca 1997., nakon sveobuhvatne rasprave o potrebi usklađenog djelovanja na razini Zajednice radi sprječavanja štetne porezne konkurencije, Vijeće (*Ecofin*) je usvojilo niz zaključaka te se usuglasilo o rezoluciji o kodeksu ponašanja za oporezivanje poduzetnika (u daljnjem tekstu: „kodeks ponašanja“) (1). Tom je prilikom Komisija preuzela sastavljanje smjernica za primjenu članka 92. i 93. Ugovora na mjere koje se odnose na izravno oporezivanje (dobiti) poduzetnika te se obvezala na „strogu primjenu predmetnih propisa o potporama“. Cilj je kodeksa ponašanja povećanje transparentnosti na području oporezivanja putem sustava razmjene informacija između država članica te ocjenjivanja svih poreznih mjera koje su njime obuhvaćene. Odredbe Ugovora koje se odnose na državne potpore svojim će mehanizmom također će doprinijeti cilju sprječavanja štetne porezne konkurencije.

2. Preuzete obveze Komisije koje se odnose na državne potpore u obliku poreznih mjera dio su šireg cilja pojašnjavanja i jačanja primjene propisa o državnim potporama u smislu smanjivanja narušavanja tržišnog natjecanja na jedinstvenom tržištu. Načelo nespojivosti sa zajedničkim tržištem te izuzeća od tog načela koja ti propisi sadrže, primjenjuju se na potpore „u bilo kojem obliku“, uključujući pri tom i određene porezne mjere. Međutim, pitanje može li se porezna mjera smatrati potporom u smislu članka 92. stavka 1. Ugovora zahtijeva pojašnjenja koja čine predmet ove obavijesti. Takva su pojašnjenja osobito potrebna u odnosu na postupovna pravila koja se nameću nakon određivanja mjere potporom i u odnosu na posljedice u slučajevima kada države članice ne postupe u skladu s tim postupovnim pravilima.

3. Nakon uspostave jedinstvenog tržišta i liberalizacije kretanja kapitala postalo je očito da postoji i potreba da se ispituju posebni učinci potpora koje se dodjeljuju u obliku poreznih mjera te da se točno odrede posljedice vezane uz ocjenu usklađenosti potpora sa zajedničkim tržištem(2). Osnivanje ekonomske i monetarne unije te konsolidiranje nacionalnih proračuna koje je s time povezano, čini potrebu strogog nadzora državnih potpora u bilo kojem obliku još važnijom. Jednako tako moraju se uzeti u obzir, a u zajedničkom interesu, značajne posljedice koje neke potpore koje se dodjeljuju kroz porezne sustave mogu imati na prihode drugih država članica.

4. Pored ciljeva koji osiguravaju transparentnost i predvidljivost odluka Komisije, ova obavijest također želi osigurati dosljedan i jednak tretman država članica. Komisija namjerava, kako je to predviđeno kodeksom ponašanja, na temelju ove obavijesti od slučaja do slučaja ispitati ili preispitati porezne propise koji su na snazi u državama članicama.

## **A. Ovlasti za djelovanje Zajednice**

5. Zajednica je temeljem Ugovora ovlaštena poduzimati mjere radi uklanjanja različitih oblika narušavanja tržišnog natjecanja koji štete pravilnom funkcioniranju zajedničkog tržišta. Stoga je prijeko potrebno razlikovati različite oblike narušavanja tržišnog natjecanja.

6. Neke opće porezne mjere mogu ograničiti pravilno funkcioniranje unutarnjeg tržišta Zajednice. U slučaju takvih mjera Ugovor predviđa, s jedne strane, mogućnost harmoniziranja odredbi poreznih propisa država članica temeljem članka 100. (direktive Vijeća koje se usvajaju jednoglasno). S druge strane, neke razlike između planiranih i postojećih općih propisa u državama članicama mogu narušiti tržišno natjecanje i stvoriti ograničenja koja se moraju ukloniti temeljem članaka 101. i 102. (savjetovanje odgovarajućih država članica s Komisijom; ako je to potrebno, donošenje direktiva Vijeća koje se usvajaju kvalificiranom većinom).

7. Narušavanja tržišnog natjecanja koja nastaju kao posljedica državnih potpora ispituje Komisija u okviru prethodnog postupka odobravanja, pri čemu je odobrenje Komisije **podložno nadzoru sudova Zajednice**. Sukladno članku 93. stavku 3. mjere koje se smatraju državnim potporama moraju se prijaviti Komisiji. Države članice ne smiju provoditi predložene mjere potpora dok ih Komisija nije odobrila. Komisija ispituje usklađenost potpora ne u smislu njihovog oblika, već u smislu njihovog učinka. Ista može odlučiti da država članica mora izmijeniti ili ukinuti potporu za koju Komisija smatra da nije usklađena sa zajedničkim tržištem. Kada je potpora već provedena na način da su prekršena postupovna pravila, država članica mora u načelu osigurati njezin povrat od primatelja potpore.

## **B. Primjena članka 92. stavka 1. Ugovora na porezne mjere**

8. Člankom 92. stavkom 1. uređuje se da „će se svaka potpora koju dodjeljuje država članica ili koja se dodjeljuje putem državnih sredstava u bilo kojem obliku, a koja narušava ili prijeti da će narušiti tržišno natjecanje stavljanjem u povoljniji položaj određenih poduzetnika ili proizvodnje određene robe, smatrati nespojivom sa zajedničkim tržištem ako utječe na trgovinu između država članica“. Pri primjeni pravila Zajednice koja se odnose na državne potpore nije bitno radi li se ovdje o poreznoj mjeri budući da se članak 92. primjenjuje na potpore u „bilo kojem obliku“. Da bi se smatrala potporom u smislu članka 92. mjera mora zadovoljavati kumulativne kriterije koji su opisani u nastavku ovog teksta.

9. Prvo, mjera mora za primatelje potpore predstavljati prednost kojom ih se oslobađa od **davanja** koje inače moraju snositi iz svojih proračuna. Prednost može biti ostvarena putem smanjenja poreznih davanja poduzetnika na različite načine uključujući:

- smanjenje porezne osnovice (kao što su to **posebni porezni odbici, posebni/izvanredni ili ubrzani otpis, ili evidentiranje rezerviranja u bilancu**),
- potpuno ili djelomično smanjenje iznosa poreza (kao što je to **porezno izuzeće/oslobođenje od poreza ili porezna olakšica**),
- **odgoda plaćanja, ukidanje ili čak posebni sporazum o isplati poreznog duga u ratama.** (reprogramiranje poreznog duga).

10. Kao drugo, korist mora biti dana od države ili putem državnih sredstava. Gubitak poreznih prihoda jednak je potrošnji državnih sredstava u obliku fiskalnih izdataka.

Ovaj kriterij primjenjuje se i na potpore dane od regionalnih ili lokalnih tijela u državama članicama (3). Pored toga, državna potpora može se dati putem poreznih propisa zakonodavnog, regulatornog ili upravnog karaktera, tako i putem prakse poreznih tijela.

11. Kao treće, mjere moraju utjecati na tržišno natjecanje i trgovinu između država članica. Ovaj kriterij pretpostavlja da korisnik mjere obavlja gospodarsku djelatnost, bez obzira na njegov pravni status i način financiranja. Prema stalnoj sudskoj praksi kriterij utjecaja na trgovinu zadovoljen je ako poduzetnik korisnik obavlja gospodarsku djelatnost koja uključuje trgovinu između država članica. Sama činjenica da se potporom jača položaj poduzetnika u odnosu na položaj drugih poduzetnika koji su takmaci u trgovini unutar Zajednice dovoljna je da se može zaključiti da postoji utjecaj na trgovinu unutar Zajednice. Ni činjenica da je potpora relativno niskog iznosa (4), ni da je korisnik umjerene veličine ili da je njegov udio na tržištu Zajednice vrlo nizak (5), niti da se korisnik ne bavi izvozom (6) ili gotovo svu svoju proizvodnju izvozi izvan Zajednice ne utječe na ovaj zaključak.

12. Naposljetku, mjera mora biti određena ili selektivna na način da favorizira „određene poduzetnike ili proizvodnju određene robe“. Ova selektivna prednost može proizlaziti iz izuzeća od poreznih propisa zakonodavne, regulatorne ili upravne naravi ili iz diskrecijske prakse poreznih tijela. Međutim, selektivna priroda mjere može se opravdati „prirodom ili općom shemom sustava“ (8). Ako je tako, mjera se ne smatra potporom u smislu članka 92. stavka 1. Ugovora. Ovi različiti aspekti razmatraju se u daljnjem tekstu.

### **Razlikovanje državne potpore i općih mjera**

13. Porezne mjere koje mogu koristiti svi gospodarski subjekti koji posluju u okviru države članice u načelu su opće mjere. One moraju stvarno biti dostupne svim poduzetnicima na ravnopravnoj osnovi, te ne smiju biti faktički ograničene u doseg, primjerice, putem diskrecijske ovlasti države glede njihovog odobravanja ili putem drugih čimbenika koji ograničavaju njihov stvarni učinak. Međutim, ovaj uvjet ne ograničava ovlast država članica da odlučuju o gospodarskoj politici koju smatraju najprikladnijom te, osobito, da rasporede porezno opterećenje kako smatraju odgovarajućim u odnosu na različite proizvodne čimbenike. Pod uvjetom da se primjenjuju bez razlike na sve poduzetnike i na proizvodnju sve robe, sljedeće mjere ne predstavljaju državnu potporu:

- porezne mjere sasvim tehničke prirode (primjerice, određivanje porezne stope, propisi o smanjivanju vrijednosti i otpisivanju, propisi o prijenosu gubitka u naredna razdoblja; propisi o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja ili izbjegavanja plaćanja poreza),
- mjere kojima se ostvaruju ciljevi opće gospodarske politike putem smanjivanja poreznog tereta glede određenih troškova proizvodnje (istraživanje i razvoj, okoliš, obučavanje, zapošljavanje).

14. Činjenica da neki poduzetnici ili neki sektori imaju više koristi od drugih od tih poreznih mjera ne znači nužno da se na njih primjenjuju propisi tržišnog natjecanja koji se odnose na državne potpore. Prema tome, mjere kojima je cilj smanjivanje oporezivanja rada za sve poduzetnike imaju relativno veći učinak na radno intenzivne industrije od kapitalno intenzivnih industrija, te nužno ne predstavljaju državnu potporu. Slično tome, porezni poticaji za investiranje u okoliš, istraživanje i razvoj ili

obučavanje koriste samo poduzetnicima koji pokrenu takvu investiciju, ali nužno ne predstavljaju državnu potporu.

15. U presudi iz 1974. (9) Sud je odlučio da državnu potporu čini svaka mjera kojoj je cilj djelomično ili u potpunosti osloboditi poduzetnike u određenom sektoru od financijskog tereta koji proizlazi iz uobičajene primjene općeg poreznog sustava, „a ne postoji opravdanje za takvo oslobađanje na temelju prirode ili opće sheme tog sustava“. U presudi također stoji da „članak 92. ne razlikuje mjere državne intervencije prema njihovim razlozima ili ciljevima već ih definira u odnosu na njihove učinke“. Presuda također navodi da činjenica da se mjerom usklađuju davanja u odgovarajućem sektoru s onima koja moraju podmiriti takmaci u drugim državama članicama ne mijenja činjenicu da je riječ o potpori. Takva odstupanja između poreznih sustava, koji su kao što je gore navedeno obuhvaćeni člancima 100 do 102, ne mogu se ispraviti jednostranim mjerama koje su usmjerene na poduzetnike koji su najviše pogođeni odstupanjima između poreznih sustava.

16. Glavni kriterij kod primjenjivanja članka 92. stavka 1. na porezne mjere jest da se mjerom omogućuje iznimka od primjene poreznog sustava u korist određenih poduzetnika u državi članici. Prema tome prvo treba utvrditi koji je zajednički sustav koji se primjenjuje. Nakon toga treba razmotriti da li su iznimke od sustava ili razlike unutar sustava opravdane „prirodom ili općom shemom“ poreznog sustava, odnosno da li proizlaze izravno iz temelja ili osnovnih načela poreznog sustava u dotičnoj državi članici. Ako to nije slučaj, riječ je o državnoj potpori.

### **Kriterij selektivnosti ili specifičnosti**

17. Praksa odlučivanja Komisije do sada pokazuje da se kriterij specifičnosti iz članka 92. stavka 1. ne primjenjuju samo na mjere čiji se doseg prostire na cijeli teritorij države. Mjere koje su regionalnog ili lokalnog karaktera, pod uvjetom primjene načela iz odjeljka 16., po svome doseg mogu koristiti određenim poduzetnicima. U samom Ugovoru mjerama potpore određuju se one kojima je cilj promicati gospodarski razvoj u regiji. Članak 92. stavak 3. točke (a) i (c) izrijeком, kod ove vrste potpora, uređuje moguće iznimke od općeg načela nesukladnosti iz članka 92. stavka 1.

18. Ugovor jasno određuje da se na mjeru koja ima sektorski karakter primjenjuje članak 92. stavak 1. Članak 92. stavak 1. izrijeком sadrži pojam „proizvodnja određene robe“ među kriterijima koji određuju da li postoji potpora koja podliježe nadzoru Komisije. Prema utvrđenoj praksi odlučivanja i sudskoj praksi porezna mjera kojom se koristi jednom ili više gospodarskih sektora predstavlja potporu. Isto vrijedi i za mjeru koja koristi samo nacionalnim proizvodima koje se izvozi (10). Nadalje, Komisija je zauzela stajalište da mjera koja je usmjerena na sve sektore u kojima postoji međunarodna konkurencija predstavlja potporu (11). Odstupanje od iznosa osnovice za porez na dobit trgovačkih društava za cijeli gospodarski sektor, osim u iznimnim slučajevima (12), predstavlja državnu potporu, kao što je Komisija odlučila kod mjere koja se odnosi na cijelu prerađivačku industriju (13).

19. U nekoliko država članica primjenjuju se različiti porezni propisi ovisno o statusu poduzetnika. Neka su javna poduzeća, primjerice, izuzeta od lokalnih poreza ili od poreza na dobit trgovačkih društava. Takvi propisi kojima se daje povlašteni tretman

poduzetnicima koji imaju pravni status javnih poduzeća i koji obavljaju gospodarsku djelatnost mogu predstavljati državnu potporu u smislu članka 92. Ugovora.

20. Neke porezne povlastice su nekad ograničene samo na određene vrste poduzetnika, na neke od njihovih funkcija (unutar-grupno pružanje usluga, posredovanje ili koordiniranje) ili na proizvodnju određene robe. Ako se određene poduzetnike ili proizvodnju određene robe stavlja u povlašteni položaj, može biti riječ o državnoj potpori iz članka 92. stavka 1.

### **Diskrecijska upravna praksa**

21. Diskrecijska praksa određenih poreznih tijela može isto tako imati za posljedicu mjere na koje se primjenjuje članak 92. Sud je odlučio da diskrecijsko tretiranje gospodarskih subjekata može značiti da pojedinačna primjena općih mjera poprima karakter selektivne mjere, naročito ako se izvršavanje diskrecijskih ovlasti ne odvija u okviru određivanja poreza prema objektivnim kriterijima (14).

22. Ako je u svakodnevnoj praksi potrebno tumačenje poreznih propisa, oni ne smiju ostavljati mjesta za diskrecijski tretman poduzetnika. Svaka odluka tijela koja se udaljava od općih poreznih propisa radi koristi za pojedinog poduzetnika u načelu dovodi do pretpostavke o državnoj potpori i mora se podrobno analizirati. Upravne odluke sadrže samo tumačenje općih pravila, pa ne dovode do pretpostavke o postojanju potpore. Međutim, nerazvidnost odluka koje donose tijela i manevarski prostor koji nekad imaju govori u korist pretpostavci da ona u određenim slučajevima djeluju barem na ovaj način. To ne znači da su države članice manje sposobne pružiti svojim poreznim platiteljima pravnu sigurnost i predvidivost glede primjene općih poreznih propisa.

### **Opravdanje izuzeća „prirodom ili općom shemom sustava“**

23. Diferencijalni karakter nekih mjera ne znači nužno da se one moraju smatrati državnim potporama. Ovo je slučaj s mjerama čije ih gospodarsko opravdanje čini neophodnima za funkcioniranje i učinkovitost poreznog sustava (15). Međutim, na državi je članici da to dokaže.

24. Progresivni karakter tablice poreza na dohodak ili poreza na dobit opravdan je zbog redistributivne svrhe poreza. Izračun otpisa aktive i metode vrednovanja zaliha razlikuju se od države članice do države članice, ali takve metode mogu biti sastavna karakteristika poreznih sustava kojima pripadaju. Na isti način pravila za utjerivanje fiskalnih dugova mogu se razlikovati od jedne države članice do druge države članice. Napokon, neki uvjeti mogu biti opravdani objektivnim razlikama između poreznih obveznika. Međutim, ako porezna tijela imaju diskrecijsku slobodu odrediti različita razdoblja otpisa poreza ili različite metode vrednovanja, prema poduzetniku ili prema sektoru vjerojatno postoji potpora. Ovakva pretpostavka također postoji ako fiskalna uprava brine o fiskalnim dugovima od slučaja do slučaja s ciljem koji je različit od cilja optimiziranja povrata poreznih dugova od dotičnog poduzetnika.

25. Očito je da se ne može oporezivati dobit ako dobit nije ostvarena. Može stoga biti opravdano prirodom poreznog sustava da su neprofitni poduzetnici, kao što su zaklade ili udruge, izuzeti od poreza na dobit ako stvarno ne ostvaruju dobit. Nadalje,

može biti opravdano prirodom poreznog sustava da se zadruga koje raspodjeljuju svoju dobit članovima ne oporezuje na razini zadruga ako se oporezuju pojedini članovi.

26. Treba razlikovati s jedne strane izvanjske ciljeve određene porezne sheme (naročito socijalne ili regionalne ciljeve), te s druge strane ciljeve koji su sastavna obilježja samog poreznog sustava. Sam cilj poreznog sustava je skupiti prihode radi financiranja rashoda države. Svaki poduzetnik treba platiti porez samo jedanput. Uzimanje u obzir države u kojoj je plaćen porez, u kojoj poduzetnik ima svoje porezno sjedište, stoga počiva na logici poreznog sustava. Određene iznimke od poreznih propisa, međutim, teško se opravdavaju logikom poreznog sustava. To je, primjerice, slučaj kod trgovačkih društava koja nisu rezidenti, a koja se tretira povoljnije od rezidenata ili ako se porezne povlastice daju glavnom sjedištu ili poduzetnicima koji pružaju određene usluge (primjerice, financijske usluge) u okviru grupe.

27. Određeni propisi koji nemaju diskrecijska obilježja i primjerice dozvoljavaju oporezivanje na paušalnoj osnovi (primjerice, u poljoprivredi ili ribarstvu) mogu se opravdati prirodom i općom shemom sustava ako, primjerice, uzimaju u obzir posebne računovodstvene kriterije ili važnost vlasništva nad zemljištem kao karakteristične vrijednosti imovine u određenim sektorima; takvi propisi nisu državna potpora. Naposljetku, logika određenih propisa o oporezivanju malih i srednjih poduzeća (uključivši mala poljoprivredna poduzeća (16)) usporediva je s onom koja je prisutna kod progresivnog karktera porezne tablice.

#### C. Sukladnost državnih potpora u obliku poreznih mjera sa zajedničkim tržištem

28. Ako porezna mjera predstavlja potporu na koju se primjenjuje članak 92. stavak 1., na nju se može, kao i na potpore dane u drugim oblicima, primijeniti jedno od izuzeća od načela nesukladnosti sa zajedničkim tržištem iz članka 92. stavaka 2. i 3. Nadalje, ako je primatelju, bilo privatnom ili javnom poduzetniku, povjereno od države obavljanje usluga od općeg gospodarskog interesa, na potporu se može primijeniti i odredba članka 90. Ugovora (17).

29. Komisija, međutim, ne može odobriti potporu za koju se pokazalo da krši i pravila Ugovora, osobito ona koja se odnose na zabranu diskriminacije i na pravo poslovnog nastana, te odredbe sekundarnog prava na području oporezivanja (18). Takvi aspekti mogu paralelno biti predmet posebnog postupka na temelju članka 169. Kao što je jasno iz sudske prakse, oni aspekti potpore koji su neraskidivo povezani sa ciljem potpore i koji su suprotni određenim odredbama Ugovora osim člancima 92. i 93. moraju se ipak ispitati u smislu postupka prema članku 93. kao dio ukupnog razmatranja sukladnosti ili nesukladnosti potpore.

30. Kvalificiranje porezne mjere kao štetne prema kodeksu ponašanja ne utječe na njezinu moguću kvalifikaciju kao državnu potporu. Međutim, ocjenjivanje sukladnosti fiskalne potpore sa zajedničkim tržištem mora biti učinjeno uz uzimanje u obzir, između ostalih, učinaka potpore koju se razmatra prilikom primjene kodeksa ponašanja.

31. Ako se fiskalna potpora daje radi poticanja poduzetnika na započinjanje određenih projekata (osobito investiranja) i ako je njezin intenzitet ograničen u odnosu na troškove provedbe projekta, ona se ne razlikuje od poticaja i može se primijeniti isti tretman. Međutim, takve potpore moraju se ocjenjivati dovoljno transparentno, kako bi se mogla ocijeniti korist.

32. U većini slučajeva, međutim, odredbe o poreznim olakšicama su općenite prirode: nisu povezane s obavljanjem određenih projekata i smanjuju poduzetnikov tekući rashod bez mogućnosti ocjenjivanja preciznog iznosa kada Komisija obavlja svoje *ex ante* ispitivanje. Takve mjere predstavljaju „operativne potpore“. Operativne potpore su u načelu zabranjene. Komisija ih trenutno odobrava samo u iznimnim slučajevima i pod određenim uvjetima, primjerice u brodogradnji, određenim vrstama potpora za zaštitu okoliša (19) te u regijama, uključujući regije na krajnjim granicama, obuhvaćene izuzećem iz članka 92. stavka 3. točke (a), pod uvjetom da su opravdane i da je njihov iznos razmjernan poteškoćama na koje se želi utjecati (20). One se u načelu moraju smanjivati i moraju biti vremenski ograničene. Trenutno se operativne potpore mogu odobriti u obliku potpore za prijevoz u regije na krajnjim granicama, te u određenim nordijskim regijama koje su rijetko naseljene i do kojih je teško doći. Operativne potpore se ne mogu odobravati ako predstavljaju potpore za izvoz između država članica. Kada je riječ o državnim potporama u sektoru pomorskog prometa, primjenjuju se posebna pravila (21).

33. Ako Komisija smatra da je u skladu sa zajedničkim tržištem, državna potpora čiji je cilj promicanje gospodarskog razvoja u posebnim područjima mora biti „razmjerna u odnosu na cilj te usmjerena njegovom postizanju“. Kod razmatranja regionalnih potpora kriteriji dopuštaju da se u obzir uzmu drugi mogući učinci, osobito određeni učinci u smislu kodeksa ponašanja. Ako je izuzeće dano na temelju regionalnih kriterija, Komisija mora osobito osigurati da odgovarajuće mjere:

- doprinose regionalnom razvoju te su povezane s aktivnostima koje imaju lokalni učinak. Uspostavljanje *off-shore* aktivnosti u pravilu ne daje dovoljnu potporu lokalnom gospodarstvu jer su njihove eksternalije u odnosu na lokalno gospodarstvo niske,
- odnose se na stvarne regionalne poteškoće. Otvoreno je pitanje da li postoje stvarne regionalne poteškoće kod aktivnosti za koje dodatni troškovi gotovo ne igraju nikakvu ulogu, kao primjerice za troškove prijevoza kod financijskih aktivnosti, koje potiču izbjegavanje poreza,
- razmatraju se u kontekstu Zajednice (22). Komisija mora u tom smislu uzeti u obzir sve negativne učinke koje takve mjere mogu imati na druge države članice.

#### **D. Postupak**

34. Članak 93. stavak 3. određuje da države članice moraju prijaviti Komisiji sve svoje „planove o davanju ili promjeni potpora“, te navodi da predložene mjere ne smiju biti provedene bez prethodnog odobrenja Komisije. Ovaj se postupak primjenjuje na sve potpore, uključujući potpore poreznog karaktera.

35. Ako Komisija ustanovi da se na državnu potporu, koja je provedena kršenjem ovog pravila, ne može primijeniti neka od iznimaka iz Ugovora te je stoga ona nesukladna sa zajedničkim tržištem, Komisija zahtijeva od države članice da ju povрати, osim ako bi to bilo protivno općem načelu prava Zajednice, osobito

legitimnim očekivanjima koja mogu nastati zbog ponašanja Komisije. U slučaju državnih potpora u obliku poreznih mjera, iznos koji se treba vratiti izračunava se na temelju usporedbe između poreza koji je stvarno plaćen i iznosa koji je trebao biti plaćen da je primijenjeno pravilo opće primjene. Temeljnomo iznosu se dodaju kamate. Kamatna stopa koja se primjenjuje jednaka je stopi koja se koristi za izračunavanje ekvivalenta regionalne potpore.

36. Članak 93. stavak 1. navodi da Komisija „u suradnji s državama članicama drži pod stalnim nadzorom sve sustave potpora koji postoje u tim državama“. Takav nadzor primjenjuje se i na državne potpore u obliku poreznih mjera. Kako bi se omogućilo obavljanje tog nadzora, države članice moraju podnositi Komisiji izvješća svake godine o postojećim sustavima državnih potpora. U slučaju poreznih olakšica ili djelomičnog oslobađanja od poreza, izvješća moraju navesti procijenjeni proračunski gubitak prihoda. Nakon tog nadzora Komisija može, ako smatra da shema nije ili više nije u skladu sa zajedničkim tržištem, predložiti da ju država članica izmijeni ili ukine.

## E. Provedba

37. Komisija će na temelju smjernica iz ove obavijesti i nakon njezinog objavljivanja razmotriti planove poreznih potpora koji su joj prijavljeni, te poreznih potpora koje su nezakonito provedene u državama članicama te će revidirati postojeće sustave. Ova obavijest objavljuje se kako bi se dale upute te nije iscrpnog karaktera. Komisija će voditi računa o svim posebnim okolnostima u svakom pojedinačnom predmetu.

38. Komisija će revidirati primjenu ove obavijesti u roku od dvije godine od njezinog objavljivanja.

(1) SL C 2, 6.1.1998. str. 1.

(2) Vidi Akcijski plan za jedinstveno tržište, CSE(97) 1, od 4. lipnja 1997., strateški cilj 2, akcija 1.

(3) Presuda Suda u predmetu 248/84 Njemačka protiv Komisije [1987] ECR 4013.

(4) Izuzimajući, međutim, potpore koje zadovoljavaju pravilo *de minimis*. Vidi obavijest Komisije objavljenu u SL C 68, 6.3.1996, str. 9.

(5) Spojeni predmeti C-278/92, C-279/92 i C-280/92 Španjolska protiv Komisije [1994] ECR I-4103.

(6) Predmet 102/87 Francuska protiv Komisije [1998] ECR 4067.

(7) Predmet C-142/87 Belgija protiv Komisije [1990] ECR I-959.

(8) Predmet 173/73 Italija protiv Komisije [1974] ECR 709.

(9) Vidi bilješku 8.

(10) Spojeni predmeti 6 i 11/69 Komisija protiv Francuske [1969] ECR 561.

(11) Odluka Komisije 97/239/EC od 4. prosinca 1996. u predmetu „Maribel bis/ter“ (SL L 95, 10.4.1997, str. 25) (trenutno *sub judice*, predmet C-75/97).

(12) Osobito, poljoprivreda i ribarstvo, vidi odjeljak 27.

(13) Odluka Komisije od 22. srpnja 1998. u predmetu „Irski porez na dobit trgovačkih društava“ (SG(98) D/7209), još nije objavljena.

(14) Predmet C-241/94 Francuska protiv Komisije (Kimberly Clark Sopalin) [1996] ECR I-4551.

- (15) Odluka Komisije 96/369/EC od 13.ožujka 1996. o posebnim pravilima o otpisivanju poreza u korist njemačkih zrakoplovnih poduzetnika (SL L 146, 20.6.1996, str. 42).
- (16) Društva u poljoprivrednom sektoru s ne više od 10 godišnjih radnih jedinica.
- (17) Presuda Prvostupanjskog suda u predmetu T-106/95 FFSA i drugi protiv Komisije [1997] ECR II-229. Odluka Suda u predmetu C-174/97 P [1998] I-1303.
- (18) Predmet 74/76 Iannelli protiv Meroni [1977] ECR 557. Vidi i predmete 73/79 'Sovraprezzo' [1980] ECR 1533, T-49/93 'SIDE' [1995] ECR II-2501 i spojene predmete C 142 i 143/80 'Salengo' [1981] ECR 1413.
- (19) Smjernice Komisije za državne potpore za zaštitu okoliša (SL C 72, 10.3.1994, str. 3).
- (20) Smjernice za nacionalne regionalne potpore (SL C 74, 10.3.1998, str. 9).
- (21) Smjernice Zajednice za državne potpore pomorskom prometu (SL C 205, 5.7.1997, str. 5).
- (22) Predmet 730/79 Philip Morris protiv Komisije [1980] ECR 2671.