

Predmet C-797/19**Sažetak zahtjeva za prethodnu odluku na temelju članka 98. stavka 1.
Poslovnika Suda****Datum podnošenja:**

24. listopada 2019.

Sud koji je uputio zahtjev:

Bundesfinanzhof (Njemačka)

Datum odluke kojom se upućuje zahtjev:

13. ožujka 2019.

Tužitelj i podnositelj revizije:

B-GmbH

Tuženik i druga stranka u revizijskom postupku:

Finanzamt D

Predmet glavnog postupka

Prikrivene raspodjele dobiti društva čiji je jedini član općina – Neprimjena načela u skladu s kojim prikrivene raspodjele valja ponovno pribrojiti prihodu društva izvan bilance – Pitanje je li u tom pogledu riječ o državnoj potpori

Predmet i pravna osnova zahtjeva za prethodnu odluku

Tumačenje prava Unije, članak 267. UFEU-a

Prethodno pitanje

Treba li članak 107. stavak 1. Ugovora o funkcioniranju Europske unije tumačiti na način da je riječ o državnoj potpori obuhvaćenoj tom odredbom ako je točno da na temelju propisa države članice (trajne) gubitke društva kapitala nastale gospodarskom djelatnošću koja se obavlja bez pristojbe za pokrivanje troškova valja u načelu smatrati prikrivenim raspodjelama dobiti i da ti gubici, posljedično, ne smiju umanjivati dobit društva kapitala, ali da, naprotiv, u društvima kapitala u

kojima većina glasačkih prava izravno ili neizravno pripada pravnim osobama javnog prava te pravne posljedice u pogledu aktivnosti kojima se stvaraju trajni gubici ne vrijede ako se predmetne aktivnosti izvršavaju iz razloga povezanih s politikom u području prometa, okoliša, socijalne zaštite, kulture, obrazovanja ili zdravstvene zaštite?

Navedeni propisi prava Unije

Članci 107. i 108. UFEU-a

Navedeni nacionalni propisi

Körperschaftsteuergesetz (Zakon o porezu na dobit društava, u daljnjem tekstu: KStG), kako je izmijenjen Godišnjim poreznim zakonom iz 2009., članak 4. stavak 6., članak 8. stavak 3. druga rečenica, članak 8. stavak 7. prva rečenica točka 2. i druga rečenica, članak 8. stavak 9., članak 34. stavak 6.

Kratki prikaz činjenica i postupka

- 1 Tužitelj i podnositelj revizije, društvo s ograničenom odgovornošću (GmbH), opskrbljuje stanovništvo, poduzetnike, industriju, poljoprivredu i javna tijela izvorima energije, vodom i telekomunikacijama. Osim toga se, među ostalim, bavi poslovnom aktivnošću upravljanja bazenima i njihovim održavanjem. Dionice tužitelja u stopostotnom su vlasništvu grada A. Stoga je tužitelj takozvano društvo u vlasništvu općine.
- 2 Tužitelj je 1998. preuzeo zatvoreni bazen od grada A. Nakon što je upravljanje zatvorenim bazenom najprije prenio na društvo kćer u svojem stopostotnom vlasništvu, koje je početkom 2002. prestalo s aktivnostima upravljanja zatvorenim bazenom, tužitelj je u spornim razdobljima (2002. i 2003.) ponovno sam upravljao zatvorenim bazenom. Upravljanje zatvorenim bazenom u spornim je razdobljima 2002. i 2003. stvorilo gubitke.
- 3 U okviru poreznog nadzora provedenog nad tužiteljem, revizor je smatrao da gubitke nastale iz rada zatvorenog bazena kao jedinice u komunalnom vlasništvu valja smatrati prikrivenim raspodjelama dobiti. Točno je da se tuženik, odnosno druga stranka u revizijskom postupku, u načelu priključio revizorovim utvrđenjima, ali prethodno navedene gubitke nije ocijenio kao prikrivene raspodjele dobiti, nego kao operativne troškove koji se ne mogu odbiti te je 15. prosinca 2011. donio odgovarajuća porezna rješenja.
- 4 Žalbe podnesene protiv tih rješenja bile su uglavnom neuspješne. U odluci o žalbi od 30. travnja 2013. gubici nastali iz rada zatvorenog bazena kao jedinice komunalnog poduzeća, u iznosu od [...] eura (2002.) i [...] eura (2003.) uzeli su se u obzir kao operativni troškovi koji se ne mogu odbiti. Finanzgericht

(Financijski sud, Njemačka, u daljnjem tekstu: FG) u saveznoj zemlji Mecklenburg-Vorpommern odbio je tužbu kao neosnovanu presudom od 22. lipnja 2016. Međutim, FG je gubitke ostvarene u spornim godinama ocijenio kao prikrivene raspodjele dobiti u korist člana društva koje je u svojstvu tužitelja, grada A.

- 5 Tužitelj je protiv toga podnio reviziju u kojoj ističe povredu materijalnih prava.

Kratki pregled obrazloženja zahtjeva za prethodnu odluku

- 6 Društvo može raspodijeliti svoje prihode na javan način u skladu s odredbama prava trgovačkih društava ili u prikrivenom obliku. Prikrivena raspodjela prihoda naziva se prikrivenom raspodjelom dobiti. Takve prikrivene raspodjele dobiti ne smiju umanjiti dobit i trebaju se, u skladu s člankom 8. stavkom 3. drugom rečenicom KStG-a, (ponovno) pribrojiti prihodu društva izvan bilance. Pravni pojam prikrivene raspodjele dobiti ima za cilj spriječiti smanjenje prihoda društva do kojeg dolazi zbog poslovnih odnosa društva i koje stoga nije operativno. Pritom se člankom 8. stavkom 3. drugom rečenicom KStG-a uređuju samo pravne posljedice, ali ne i uvjeti za prikrivenu raspodjelu dobiti. Oni se utvrđuju sudskom praksom Bundesfinanzhofa (Savezni financijski sud, Njemačka, u daljnjem tekstu: BFH).
- 7 Prema sudskoj praksi BFH-a, kada je riječ o društvu kapitala prikrivenom raspodjelom dobiti u smislu članka 8. stavka 3. druge rečenice KStG-a smatra se smanjenje imovine do kojeg dolazi zbog odnosa društva. U većini riješenih slučajeva sudske prakse pretpostavljalo se da je uzrok poslovni odnos društva, ako društvo kapitala svojem članu dodijeli imovinsku korist koju, u slučaju da direktor vodi brigu o urednom i savjesnom poslovanju, ne bi odobrilo nekome tko nije član društva.
- 8 BFH je, među ostalim, presudio da o prikrivenoj raspodjeli dobiti može biti riječ i kada društvo kapitala bez odgovarajuće naknade obavlja poslove koji su u privatnom interesu njegovih članova ili samom društvu stvaraju gubitke.
- 9 Kako bi se bolje shvatio predmetni slučaj, sud koji je uputio zahtjev također navodi pojašnjenja o oblicima gospodarske djelatnosti općina i o njihovim mogućnostima grupiranja društava koja stvaraju dobit i društava koja stvaraju gubitke. Gospodarska djelatnost općina u pravilu se odvija u dva organizacijska oblika. S jedne strane, pravna osoba javnog prava može obavljati gospodarske djelatnosti u okviru pojedinačnih takozvanih „društava komercijalnog tipa”. Točno je da se pritom poreznim subjektom smatra pravna osoba javnog prava, ali se dobit u načelu utvrđuje zasebno za njezina pojedinačna društva komercijalnog tipa. S druge strane, pravne osobe javnog prava svoje gospodarske djelatnosti mogu obavljati u okviru društva kapitala. Ta se društva kapitala nazivaju „društvima u vlasništvu općina”.

- 10 Prije stupanja na snagu Godišnjeg poreznog zakona iz 2009., nije bilo zakonski uređeno u kojoj je mjeri moguće grupirati nekoliko pojedinačnih društava – osobito društava koja stvaraju dobit s društvima koja stvaraju gubitke – u jednu poreznu jedinicu koja služi za utvrđivanje dobiti, s jedne strane, u pogledu društava komercijalnog tipa i, s druge strane, u pogledu društava u vlasništvu općina, ali je to pitanje bilo predmet sudskih odluka.
- 11 Što se tiče pitanja izračuna i oporezivanja dobiti, ono se u pogledu društava komercijalnog tipa izvršava zasebno za svako pojedinačno društvo. Oporeziva dobit društva komercijalnog tipa stoga se ne može prebijati s gubicima drugog društva komercijalnog tipa kako bi se smanjilo porezno opterećenje. Međutim, u okviru sudske prakse i porezne uprave razvila su se te se primjenjuju takozvana „načela grupiranja” u skladu s kojima se iznimno dopustilo organizacijsko grupiranje nekoliko sličnih društava kao i nekoliko određenih komunalnih tijela (električna energija, voda, plin ili grijanje) te društva koja se bave opskrbom i prometom u jedinstveno društvo komercijalnog tipa priznato kao porezni subjekt jer su aktivnosti koje su ta društva obavljala bile podređene istoj ideji, a to je opskrba stanovništva. U pogledu društava komercijalnog tipa ta su „načela grupiranja” uređena Godišnjim poreznim zakonom iz 2009., u članku 4. stavku 6. KStG-a.
- 12 U razdoblju prije donošenja Godišnjeg poreznog zakona iz 2009. sudska praksa i porezna uprava nisu dale jasan odgovor na pitanje o tome prema kojim se načelima, u okviru društva u vlasništvu općine u pravnom obliku društva kapitala može grupirati nekoliko različitih gospodarskih područja djelatnosti pravne osobe javnog prava.
- 13 Godišnjim poreznim zakonom iz 2009., kojim je izmijenjen KStG, zakonodavac je prvi put donio zakonske odredbe o poreznom tretmanu poduzeća koja ostvaruju trajne gubitke u okviru društava komercijalnog tipa i društava u vlasništvu općine, čiji su vlasnici pravne osobe javnog prava. U pogledu društava u vlasništvu općina, na temelju odredbe članka 8. stavka 7. prve rečenice točke 2. nove verzije KStG-a, ne treba zaključiti da je riječ o pravnim posljedicama prikrivene raspodjele dobiti u društvima kapitala u kojima većina glasačkih prava izravno ili neizravno pripada pravnim osobama javnog prava i u kojima, kao što je utvrđeno, isključivo ti članovi snose gubitke koji proizlaze iz transakcija kojima se stvaraju trajni gubici, već na temelju toga što ona izvršavaju takvu transakciju kojom se stvaraju trajni gubici. U skladu s člankom 8. stavkom 7. drugom rečenicom nove verzije KStG-a, riječ je o transakcijama kojima se stvaraju stalni gubici ako se obavlja gospodarska djelatnost bez pristojbe za pokrivanje troškova, iz razloga povezanih s politikom u području prometa, okoliša, socijalne zaštite, kulture, obrazovanja i zdravstvene zaštite. Člankom 34. stavkom 6. četvrtom rečenicom nove verzije KStG-a određuje se da je novi propis primjenjiv već i na razdoblja prije 2009. Time je taj propis postao primjenjiv i na 2002. i 2003., o kojima je riječ u ovom slučaju.

- 14 Osim toga, člankom 8. stavkom 9. nove verzije KStG-a uveo se složeni propis u pogledu društava u vlasništvu općina, kojim se nastoji postići to da se povlašteni gubici koji proizlaze iz transakcija kojima se stvaraju trajni gubici ne prebijaju s dobiti iz takvih sektora i čije grupiranje s transakcijama kojima se stvaraju trajni gubici „nije nemoguće”. Time se, u konačnici, u pogledu društava u vlasništvu općina želi stvoriti sustav koji odgovara načelima grupiranja društava komercijalnog tipa, uređenima člankom 4. stavkom 6. nove verzije KStG-a. Međutim, u pogledu odredbe članka 8. stavka 9. nove verzije KStG-a, za razliku od odredbi članka 8. stavka 7. nove verzije KStG-a, zakonodavac nije predvidio retroaktivni učinak, nego tu odredbu valja primjenjivati tek od 2009. (članak 34. stavak 6. deveta rečenica nove verzije KStG-a).

Ocjena slučaja u skladu s nacionalnim pravom

- 15 Što se tiče gubitaka koje je tužitelj ostvario u spornim razdobljima, u cijelosti je riječ o prikrivenoj raspodjeli dobiti u korist grada A kao jedinog člana društva, čime se povećava tužiteljev prihod. Uzrok koji leži u odnosu društva proizlazi iz pretpostavke da direktor koji vodi brigu o urednom i savjesnom poslovanju ne bi propustio zahtijevati od člana društva odgovarajuću naknadu za gubitke. Direktor koji vodi brigu o urednom i savjesnom poslovanju ne bi bio spreman pružiti usluge za koje je kao takve zadužen jedini član društva i za to snositi trajne gubitke.
- 16 Međutim, izvanbilančni ispravci prikrivene raspodjele dobiti protivni su novoj odredbi članka 8. stavka 7. prve rečenice točke 2. u vezi s člankom 8. stavkom 7. drugom rečenicom nove verzije KStG-a koja je uvedena Godišnjim poreznim zakonom iz 2009. i na temelju koje ne treba zaključiti da je riječ o pravnim posljedicama prikrivene raspodjele dobiti u društvima kapitala u kojima većina glasačkih prava izravno ili neizravno pripada pravnim osobama javnog prava i u kojima, kao što je utvrđeno, isključivo ti članovi snose gubitke koji proizlaze iz transakcija kojima se stvaraju trajni gubici, već na temelju toga što ona izvršavaju takvu transakciju kojom se stvaraju trajni gubici. Uvjeti iz članka 8. stavka 7. prve rečenice točke 2. u vezi s člankom 8. stavkom 7. drugom rečenicom nove verzije KStG-a u ovom su slučaju ispunjeni.
- 17 Na temelju članka 8. stavka 7. prve rečenice točke 2. u vezi s člankom 8. stavkom 7. drugom rečenicom nove verzije KStG-a gubici koji proizlaze iz upravljanja zatvorenim bazenom mogu se prebiti s dobiti iz drugih područja tužiteljeve aktivnosti (opskrba izvorima energije, vodom itd.). U konačnici, tužitelj na temelju toga ima mogućnost prebijanja gubitaka koji proizlaze iz upravljanja zatvorenim bazenom s drugim područjima svoje djelatnosti (opskrba izvorima energije, vodom itd.) i tako smanjiti svoju dobit za sporne godine i, posljedično, opterećenje porezom na dobit.

Ocjena u skladu s pravom Unije

- 18 Valja pojasniti je li ta porezna pogodnost koja je predviđena člankom 8. stavkom 7. prvom rečenicom točke 2. u vezi s člankom 8. stavkom 7. drugom rečenicom nove verzije KStG-a, državna potpora obuhvaćena člankom 107. stavkom 1. UFEU-a koja stoga podliježe zabrani primjene u skladu s člankom 108. stavkom 3. UFEU-a jer je poduzeta nepoštovanjem postupka prethodne kontrole uspostavljenog u članku 108. stavku 3. UFEU-a.
- 19 To je pitanje u ovom slučaju relevantno. U slučaju da je u pogledu članka 8. stavka 7. nove verzije KStG-a riječ o potpori u smislu članka 107. stavka 1. UFEU-a, ta odredba, na temelju članka 108. stavka 3. treće rečenice UFEU-a, ne bi bila primjenjiva sve do Komisijine odluke o spojivosti porezne pogodnosti s unutarnjim tržištem. Postupak revizije morao bi se prekinuti do Komisijine odluke. Suprotno tomu, u slučaju da porezna pogodnost predviđena člankom 8. stavkom 7. nove verzije KStG-a ne predstavlja zabranjenu potporu, valja ukinuti odluku FG-a i prihvatiti tužbu. Tužiteljeva revizija bila bi osnovana. Tužitelj bi mogao zahtijevati poreznu pogodnost.
- 20 Prema mišljenju suda koji je uputio zahtjev u ovom je slučaju riječ o državnoj potpori. U tom pogledu navodi sljedeća razmatranja.
- 21 Prema ustaljenoj sudskoj praksi Suda Europske unije, da bi se nacionalna mjera kvalificirala „državnom potporom” u smislu članka 107. stavka 1. UFEU-a, moraju se ispuniti sve sljedeće pretpostavke (vidjeti presudu od 19. prosinca 2018., A-Brauerei, C-374/17, EU:C:2018:1024, t. 19.).
- 22 Kao prvo, mora biti riječ o intervenciji države ili intervenciji putem državnih sredstava koja može staviti poduzetnike izravno ili neizravno u povoljniji položaj ili koju treba smatrati gospodarskom prednošću koju poduzetnik korisnik ne bi ostvario u normalnim tržišnim uvjetima (presuda od 9. listopada 2014., Ministerio de Defensa i Navantia, C-522/13, EU:C:2014:2262, t. 21.).
- 23 Porezna pogodnost predviđena člankom 8. stavkom 7. prvom rečenicom točkom 2. u vezi s člankom 8. stavkom 7. drugom rečenicom nove verzije KStG-a jest takva prednost. Prema ustaljenoj sudskoj praksi Suda, pojam potpore pritom ne obuhvaća samo pozitivne činidbe, nego i intervencije koje u različitim oblicima smanjuju troškove koji uobičajeno opterećuju proračun poduzetnika i koje su time, iako nisu subvencije u strogom značenju riječi, iste naravi i imaju identične učinke (vidjeti na primjer presudu od 3. ožujka 2005., Heiser, C-172/03, EU:C:2005:130, t. 36.). To je ovdje slučaj, s obzirom na to da se tužitelju člankom 8. stavkom 7. u vezi s člankom 34. stavkom 6. četvrtom rečenicom nove verzije KStG-a retroaktivno dopušta da izvanbilančno ispravi trenutačne gubitke proizašle iz upravljanja zatvorenim bazenom.
- 24 U ovom slučaju ne bi bila riječ o takvoj prednosti kada bi se državna intervencija mogla smatrati naknadom za činjenicu da postoji mogućnost da tužitelj upravljanjem zatvorenim bazenom (također) ispunjava obvezu pružanja javnih

usluga. Prema sudskoj praksi Suda, državne potpore koje se dodjeljuju poduzetnicima koji su izričito zaduženi za izvršavanje obveze pružanja javnih usluga kako bi se nadoknadili troškovi nastali prilikom izvršenja tih obveza nisu obuhvaćene člankom 107. stavkom 1. UFEU-a (vidjeti presudu od 24. srpnja 2003., *Altmark Trans i Regierungspräsidium Magdeburg*, C-280/00, EU:C:2003:415). U tu svrhu moraju biti ispunjeni uvjeti iz presude *Altmark Trans*.

- 25 Sud koji je uputio zahtjev provjerava te uvjete. Međutim, prema njegovu mišljenju, članak 8. stavak 7. druga rečenica nove verzije KStG-a ne ispunjava te uvjete. U toj se odredbi samo paušalno navodi nekoliko općepolitičkih razloga za primjenu porezne pogodnosti u pogledu transakcije kojom se stvaraju trajni gubici. Nije razvidna jasna definicija obveza pružanja javnih usluga, kao ni parametri na temelju kojih se izračunava naknada, kako bi se spriječilo da ta naknada podrazumijeva gospodarsku prednost koja poduzetnika kojem se dodjeljuje stavlja u povoljniji položaj u odnosu na konkurentne poduzetnike.
- 26 Osim toga, sud koji je uputio zahtjev smatra da ni takozvano izuzeće na temelju članka 106. stavak 2. UFEU-a ne može isključiti postojanje prednosti. U skladu s člankom 106. stavkom 2. UFEU-a, naknada koju je država dodijelila u zamjenu za pružanje usluge od općeg interesa može, pod određenim uvjetima, biti spojiva s unutarnjim tržištem. Unatoč razlikama između potpore koja to nije u skladu s takozvanom odlukom Suda *Altmark* i spojivosti potpora u skladu s člankom 106. stavkom 2. UFEU-a, valja smatrati da se u međuvremenu provodi uglavnom identično pravno ispitivanje uvjeta u pogledu dopuštenog isplaćivanja naknade (vidjeti presudu Suda od 12. veljače 2008. *BUPA i dr./Komisija*, T-289/03, EU:T:2008:29).
- 27 Kao drugo, člankom 107. stavkom 1. UFEU-a zabranjuju se potpore koje mogu utjecati na trgovinu među državama članicama. Konkretno, kada se potporom koju je dodijelila država članica jača položaj određenog poduzetnika u odnosu na druge poduzetnike koji se natječu na tržištu Zajednice, smatra se da ta potpora utječe na takvu trgovinu (vidjeti presudu od 10. siječnja 2006., *Cassa di Risparmio di Firenze i dr.*, C-222/04, EU:C:2006:8, t. 141. i navedenu sudsku praksu). Osim toga, nije potrebno da poduzetnik korisnik potpore sâm sudjeluje u trgovini unutar Zajednice.
- 28 Ti su uvjeti u spornom slučaju ispunjeni. Nepredviđanje izvanbilančnog ispravka prikrivene raspodjele dobiti u financijskom smislu osnažuje društva u vlasništvu općina. Time se potencijalnim konkurentima iz drugih država članica znatno otežava mogućnost da u Njemačkoj otvore zatvoreni bazen sličan onome kojim tužitelj upravlja. Međutim, u tom kontekstu prije svega valja uzeti u obzir da se nepredviđanjem izvanbilančnog ispravka prikrivene raspodjele dobiti stvara mogućnost da se prilikom utvrđivanja dobiti društva trenutačni gubici prebiju s dobiti iz drugih područja djelatnosti (na primjer opskrba izvorima energije, vodom itd.). Ta područja djelatnosti u svakom su slučaju financijski pojačana mogućnošću prijeboja gubitaka. Logična je potencijalna situacija tržišnog

natjecanja s međuregionalnim privatnim pružateljima usluga u tim područjima djelatnosti. Stoga je nevažno je li u pogledu upravljanja zatvorenim bazenom u spornom slučaju riječ o isključivo lokalnoj gospodarskoj djelatnosti.

- 29 Kao treće, ta intervencija mora pružati selektivnu prednost svojem korisniku. Ocjena selektivnosti zahtijeva utvrđivanje stavlja li, u okviru dotičnog pravnog sustava, predmetna nacionalna mjera u povoljniji položaj „određene poduzetnike ili proizvodnju određene robe” u usporedbi s drugima koji se, s obzirom na cilj koji se želi postići tim sustavom, nalaze u činjenično i pravno usporedivoj situaciji i koji na taj način doživljavaju različit tretman koji bi se u biti mogao okvalificirati kao diskriminatoran (vidjeti presude od 21. prosinca 2016., Komisija/World Duty Free Group i dr., C-20/15 P i C-21/15 P, EU:C:2016:981, t. 54. i Komisija/Aer Lingus, C-164/15 P i C-165/15 P, EU:C:2016:990, t. 51.).
- 30 U svrhe kvalificiranja nacionalne porezne mjere kao „selektivne” potrebno je, kao prvo, utvrditi redovni ili „uobičajeni” porezni sustav koji je na snazi u predmetnoj državi članici. Kao drugo, treba dokazati da odnosna porezna mjera odstupa od tog redovnog sustava, u mjeri u kojoj se njome uvodi razlikovanje između subjekata koji se, s obzirom na cilj tog zajedničkog sustava, nalaze u činjenično i pravno usporedivim situacijama (presuda od 21. prosinca 2016., Komisija/World Duty Free Group i dr., C-20/15 P i C-21/15 P, EU:C:2016:981, t. 57.).
- 31 U ovom slučaju članak 8. stavak 7. prva rečenica točka 2. u vezi s člankom 8. stavkom 7. drugom rečenicom nove verzije KStG-a u pogledu društava u vlasništvu pravne osobe javnog prava odstupa od općih pravila o izvanbilančnom ispravku prikrivene raspodjele dobiti u skladu s člankom 8. stavkom 3. drugom rečenicom KStG-a, ako ta društva na temelju općepolitičkih razloga i dalje obavljaju određenu djelatnost, iako zbog te djelatnosti nastaju stalni gubici. Novom odredbom iz članka 8. stavka 7. prve rečenice točke 2. u vezi s člankom 8. stavkom 7. drugom rečenicom nove verzije KStG-a omogućuje se društvima u vlasništvu pravne osobe javnog prava da ne provedu izvanbilančni ispravak prikrivene raspodjele dobiti. U konačnici se poduzetnicima time tek omogućuje da prilikom utvrđivanja dobiti trenutačne gubitke prebiju s dobiti iz drugih područja djelatnosti. S obzirom na cilj koji se na temelju članka 8. stavka 3. druge rečenice KStG-a nastoji postići tim zajedničkim sustavom ispravka prikrivene raspodjele dobiti, u skladu s kojim smanjenje imovine do kojeg dolazi zbog odnosa društva ne smije dovesti do smanjenja porezne osnovice, sva se društva kapitala kao gospodarski subjekti nalaze u činjenično i pravno usporedivim situacijama. Stoga je riječ o slučaju selektivnosti specifične za sektor u korist određenih poduzetnika u sektoru usluga od općeg interesa.
- 32 Kao četvrto, intervencija treba narušavati ili prijetiti da će narušiti tržišno natjecanje. Prema sudskoj praksi Suda u tom pogledu nije potrebno utvrditi stvarno narušavanje tržišnog natjecanja, nego samo ispitati može li ta potpora narušiti tržišno natjecanje (vidjeti presudu od 10. siječnja 2006., Cassa di Risparmio di Firenze i dr., C-222/04, EU:C:2006:8, t. 140. i navedenu sudsku praksu).

- 33 U ovom slučaju valja pretpostaviti da se člankom 8. stavkom 7. prvom rečenicom točkom 2. u vezi s člankom 8. stavkom 7. drugom rečenicom nove verzije KStG-a potencijalno narušava tržišno natjecanje. U tom kontekstu pak valja uzeti u obzir da se nepostojanjem izvanbilančnog ispravka prikrivene raspodjele dobiti tek otvara mogućnost da se prilikom utvrđivanja dobiti društva trenutni gubici prebiju s dobiti iz drugih područja djelatnosti (na primjer opskrba izvorima energije, vodom itd.) i da se na taj način smanji porezno opterećenje tih područja djelatnosti u kojima se ostvaruje dobit. Logična je potencijalna situacija tržišnog natjecanja s međuregionalnim privatnim pružateljima usluga u tim područjima djelatnosti.
- 34 Osim toga, prema mišljenju suda koji je uputio zahtjev nije riječ ni o takozvanoj „*de minimis*” potpori obuhvaćenoj Uredbom Komisije (EZ) br. 1998/2006 od 15. prosinca 2006. (SL 2006., L 379, str. 5.) (SL, posebno izdanje na hrvatskom jeziku, poglavlje 8., svezak 3., str. 197.). U skladu s tom uredbom, financijske potpore koje ne prelaze ukupni iznos od 200 000 eura u razdoblju od tri godine ne predstavljaju državne potpore jer bitno ne utječu na tržišno natjecanje i trgovinu među državama članicama. Neovisno o činjenici da se taj iznos u ovom slučaju vjerojatno premašuje, iz sudske prakse Suda proizlazi da nacionalni propis kojim se ne predviđa ograničenje iznosa koji pojedinačni poduzetnik može dobiti, već ne ulazi u područje primjene pravila *de minimis* predviđenog u Komisijinoj obavijesti (vidjeti presudu od 3. ožujka 2005., Heiser, C-172/03, EU:C:2005:130).
- 35 Osim toga, prema mišljenju suda koji je uputio zahtjev, u ovom slučaju nije riječ ni o „postojećoj” potpori, nego o „novoj” potpori u smislu članka 108. stavka 3. UFEU-a, koja stoga podliježe obustavi primjene u skladu s člankom 108. stavkom 3. trećom rečenicom UFEU-a.
- 36 Kako bi se pojasnilo je li stajalište koje zastupa sud koji je uputio zahtjev u ovom slučaju pravilno i je li zaista riječ o državnoj potpori, Sudu se upućuje ranije navedeno prethodno pitanje.