



Sprendimai byloje C-50/19 P, *Sigma Alimentos Exterior* / Komisija, sujungtose bylose C-51/19 P, *World Duty Free Group* / Komisija ir C-64/19 P, *Ispanija* / Komisija, byloje C-52/19 P *Banco Santander* / Komisija, sujungtose bylose C-53/19 P, *Banco Santander ir Santusa* / Komisija ir C-65/19 P, *Ispanija* / Komisija ir sujungtose bylose C-54/19 P, *Axa Mediterranean* / Komisija ir C-55/19 P, *Prosegur Compañía de Seguridad* / Komisija

Spauda ir informacija

Teisingumo Teismas atmeta apeliacinius skundus dėl Bendrojo Teismo sprendimų, kuriais patvirtinamas Ispanijos mokesčių sistemos, susijusios su finansinio prestižo (angl. goodwill) amortizacija, kvalifikavimas kaip su vidaus rinka nesuderinama valstybės pagalba

2007 m. gavusi kelis Europos Parlamento narių raštu pateiktus klausimus ir privataus ūkio subjekto skundą, Komisija pradėjo formalią tyrimo procedūrą dėl Ispanijos mokesčių teisės aktų, susijusių su finansinio prestižo (angl. *goodwill*) amortizacija, kai bendrovės rezidentės įsigyja kitų įmonių akcijų, atitikties SESV nuostatomis dėl valstybės pagalbos.

Pagal 2001 m. Ispanijos pelno mokesčio įstatymu įtvirtintą mokestinę priemonę (toliau – ginčijama priemonė) iš daugiau nei 5 % užsienio įmonės akcijų įsigijimo, kurį atliko įmonė rezidentė, susidaręs finansinis prestižas gali būti amortizuojant atskaitytas iš įmonės rezidentės mokėtino pelno mokesčio bazės, su sąlyga, kad ji šias akcijas išlaiko nepertraukiamą vienu metų laikotarpį. Vis dėlto Ispanijoje apmokestinamai įmonei įsigijus akcijų kitose įmonėse rezidentėse finansinio prestižo amortizacija galima tik įmonių jungimosi atveju.

2009 m. spalio 28 d.¹ ir 2011 m. sausio 12 d.² sprendimais (toliau – ginčijami sprendimai) **Komisija pripažino, kad nagrinėjama mokestinė priemonė yra su vidaus rinka nesuderinama pagalbos schema, ir nurodė Ispanijai susigrąžinti suteiktą pagalbą.**

Gavęs kelis Ispanijoje įsteigtų įmonių ieškinius dėl panaikinimo³, 2014 m. lapkričio 7 d. sprendimais⁴, **Bendrasis Teismas panaikino minėtus sprendimus, nes nusprendė, kad Komisija neįrodė nagrinėjamos mokestinės priemonės atrankiojo pobūdžio**; atrankusis pobūdis yra vienas iš būtinų ir kumuliacinių kriterijų, leidžiančių nacionalinę priemonę kvalifikuoti kaip valstybės pagalbą.

Gavęs Komisijos apeliacinius skundus, **Teisingumo Teismas panaikino minėtus sprendimus iš esmės dėl to, kad jie buvo pagrįsti neteisinga atrankiojo pobūdžio sąlygos koncepcija ir grąžino bylas Bendrajam Teismui⁵.** Nagrinėdamas grąžintas bylas **Bendrasis Teismas**

¹ 2009 m. spalio 28 d. Komisijos sprendimas 2011/5/EB dėl Ispanijos įgyvendinto perviršinės vertės mokesčio mažinimo įsigyjant didelę užsienio bendrovės akcijų dalį Nr. C 45/07 (ex NN 51/07, ex CP 9/07) (OL L 7, 2011, p. 8).

² 2011 m. sausio 12 d. Komisijos sprendimas 2011/282/EB dėl Ispanijos įgyvendinto perviršinės vertės mokesčio mažinimo įsigyjant didelę užsienio bendrovės akcijų dalį Nr. C 45/07 (ex NN 51/07, ex CP 9/07) (OL L 135, 2011, p. 8). Dėl šio sprendimo 2011 m. kovo 3 d. ir 2011 m. lapkričio 26 d. *Europos Sąjungos oficialiajame leidinyje* buvo paskelbti du klaidų ištaisymai.

³ Visų pirma *Autogrill España SA* (dabar – *World Duty Free Group SA*), *Banco Santander SA* ir *Santusa Holding SL*.

⁴ 2014 m. lapkričio 7 d. Sprendimai *Autogrill España* / Komisija, [T-219/10](#), ir *Banco Santander ir Santusa* / Komisija, [T-399/11](#) (žr. [PS Nr. 145/14](#)).

⁵ 2016 m. gruodžio 21 d. Sprendimas Komisija / *World Duty Free Group* ir kt., [C-20/15 P](#) ir [C-21/15 P](#) (žr. [PS Nr. 139/16](#)).

patvirtino nagrinėjamos mokestinės priemonės atrankųjį pobūdį ir atmetė ieškinius dėl ginčijamų sprendimų panaikinimo⁶.

Gavęs įmonių ieškovių ir Ispanijos Karalystės (toliau – apeliančės) apeliacinius skundus, Teisingumo Teismas (didžiosios kolegijos sudėtis) juos atmeta, patikslindamas savo jurisprudenciją dėl mokestinių priemonių atrankiojo pobūdžio.

Teisingumo Teismo vertinimas

Visų pirma Teisingumo Teismas atmeta Komisijos nurodytus nepriimtinumą grindžiamus prieštaravimus, pagal kuriuos kai kurie apeliančių apeliaciniuose skunduose pateikti argumentai nebuvo pateikti Bendrajame Teisme.

Šiuo klausimu Teisingumo Teismas primena, kad pagrindai ir argumentai, kildinami iš paties skundžiamo sprendimo, kuriais siekiama teisiniu požiūriu ginčyti jo pagrįstumą, negali būti laikomi pakeičiančiais Bendrajame Teisme nagrinėtos bylos dalyką. Taigi argumentai, kuriais apeliančės ginčija išvadas, susijusias su Bendrojo Teismo teisiniu sprendimu dėl jame nagrinėtų pagrindų, yra priimtini.

Dėl nagrinėjamos mokestinės priemonės atrankiojo pobūdžio Teisingumo Teismas taip pat pažymi, kad **vien aplinkybė, jog minėta priemonė yra bendro pobūdžio, nes ja a priori gali pasinaudoti visos pelno mokesčiu apmokestinamos įmonės, atsižvelgiant į tai, ar jos vykdo tam tikrus sandorius, nereiškia, kad ji negali būti atrankiojo pobūdžio.** Iš tiesų neginčijama, kad atrankiojo pobūdžio sąlyga yra įvykdyta, kai Komisijai pavyksta įrodyti, kad tokia priemonė nukrypsta nuo atitinkamoje valstybėje narėje taikomos įprastos mokesčių sistemos, ir taip dėl konkrečių pasekmių nustatomas skirtingas požiūris į ūkio subjektus, kurių faktinė ir teisinė padėtis, atsižvelgiant į įprastą mokesčių sistemą siekiamą tikslą, yra panaši.

Tam, kad nacionalinę mokestinę priemonę būtų galima kvalifikuoti kaip atrankiojo pobūdžio, Komisija turi laikytis trijų etapų metodo. Pirmiausia ji turi **nustatyti bendrą arba įprastą** valstybėje narėje taikomą mokesčių sistemą. Po to, ji turi **įrodyti, kad nagrinėjama mokestinė priemonė nukrypsta nuo šios referencinės sistemos**, nes diferencijuojamos įmonės, kurių faktinė ir teisinė padėtis, atsižvelgiant į bendrą arba įprastą mokesčių sistemą siekiamą tikslą, yra panaši. Galiausiai ji turi **patikrinti, ar nustatytas diferencijavimas yra pateisinamas**, jeigu jis atsiranda dėl sistemos, kuriai ši priemonė priklauso, pobūdžio ar struktūros.

Atsižvelgdamas į šiuos argumentus bylose C-51/19 P ir C-64/19 P, C-52/19 P, C-53/19 P ir C-65/19 P, C-54/19 P ir C-55/19 P Teisingumo Teismas nagrinėja apeliančių prieštaravimą, susijusį su tariamai Bendrojo Teismo padaryta klaida nustatant referencinę sistemą.

Šiomis aplinkybėmis Teisingumo Teismas pažymi, kad referencinės sistemos nustatymas turi būti pagrįstas objektyviu pagal nacionalinę teisę taikytinų teisės normų turinio, struktūros ir konkretaus poveikio tyrimu. Vadinasi, kai nagrinėjama mokestinė priemonė yra neatsiejama nuo bendros atitinkamos valstybės narės mokesčių sistemos, į šią sistemą turi būti atsižvelgiama kaip į referencinę. Vis dėlto kai paaiškėja, kad nagrinėjama priemonė yra aiškiai atskirtina nuo minėtos bendros sistemos, negalima atmesti galimybės, kad referencinis pagrindas, į kurį reikia atsižvelgti, yra siauresnis už šią bendrą sistemą ar net gali būti pati ši priemonė, jeigu ji yra savarankišką teisinę logiką atitinkanti norma. Be to, nustatydama referencinę sistemą Komisija turi atsižvelgti į atitinkamos valstybės narės apibrėžtas mokesčio savybes. Vis dėlto šiame pirmajame atrankiojo pobūdžio nagrinėjimo etape nereikia atsižvelgti į teisės aktų leidėjo tikslus, kurių jis siekė priimdamas nagrinėjamą priemonę.

⁶ 2018 m. lapkričio 15 d. Sprendimai *Banco Santander / Komisija*, T-227/10, *Sigma Alimentos Exterior / Komisija*, T-239/11, *Axa Mediterranean / Komisija*, T-405/11, *Prosegur Compañía de Seguridad / Komisija*, T-406/11, *World Duty Free Group / Komisija*, T-219/10 RENV, ir *Banco Santander ir Santusa / Komisija*, T-399/11 RENV (žr. PS Nr. 175/18).

Šiuo atveju Teisingumo Teismas visų pirma mano, **kad iš ginčijamų sprendimų aiškiai matyti, jog Komisijos pasirinktą referencinę sistemą sudaro bendrosios pelno mokesčio sistemos nuostatos, kuriomis reguliuojamas prestižas apskritai.**

Be to, ji atmeta apeliančių argumentą, kad nustatydamas referencinę sistemą Bendrasis Teismas rėmėsi nacionalinės teisės aktų leidėjo pasirinkta reglamentavimo technika priimant nagrinėjamą mokestinę priemonę, t. y. nukrypimo nuo bendros taisyklės įtvirtinimu.

Šiuo klausimu Teisingumo Teismas pažymi, kad nacionalinės teisės aktų leidėjo pasinaudojimo konkrečia reglamentavimo technika, pavyzdžiui, nukrypimo nuo bendros taisyklės įtvirtinimu, nepakanka siekiant apibrėžti reikšmingą referencinę sistemą atrankiojo pobūdžio analizei atlikti. Vis dėlto toks nukrypstamasis pobūdis gali būti reikšmingas, jei iš jo matyti, kaip ir šioje byloje, kad dvi subjektų kategorijos yra atskirtos ir *a priori* vertinamos skirtingai, t. y. subjektai, kuriems taikoma nukrypti leidžianti priemonė, ir tie, kuriems ir toliau taikoma bendra mokesčių sistema. Taigi **nagrinėdamas, ar nagrinėjama mokestinė priemonė yra atrankiojo pobūdžio, Bendrasis Teismas teisingai atsižvelgė, be kita ko, į tai, kad ši mokestinė priemonė yra nukrypstamojo pobūdžio.**

Be to, byloje C-50/19 P Teisingumo Teismas patvirtina, kad **nacionalinė priemonė gali būti atrankiojo pobūdžio net ir tuo atveju, kai pasinaudojimas ja numatyta lengvata priklauso ne nuo pagalbą gavusios įmonės požymių, bet nuo sandorio, kurį ji nusprendžia įgyvendinti, ar neįgyvendinti.** Taigi priemonė gali būti laikoma atrankiojo pobūdžio ir tuo atveju, kai ja *ex ante* nenustatoma konkreti gavėjų kategorija ir kai visos suinteresuotojoje valstybėje narėje įsteigtos įmonės, neatsižvelgiant į jų dydį, teisinę formą, veiklos sektorių ar ypatybes, potencialiai gali pasinaudoti ta priemone, jeigu atlieka tam tikro tipo investiciją. **Iš tiesų atrankiojo pobūdžio konstatavimas** nebūtinai išplaukia iš to, kad tam tikros įmonės dėl savo savybių negali pasinaudoti nagrinėjamoje priemonėje numatyta lengvata, bet gali išplaukti **vien iš konstatavimo, kad egzistuoja sandoris, kuris, nors ir panašus į sandorį, nuo kurio priklauso nagrinėjamos lengvatos suteikimas, nesuteikia jam teisės pasinaudoti šia lengvata ir todėl tik įmonėms, kurios nusprendžia įvykdyti šį sandorį, suteikiamas pranašumas.**

Galiausiai Teisingumo Teismas konstatuoja, kad **visose nagrinėjamose bylose** atrankiojo pobūdžio analizės antrajame etape nustatydamas, kad išsaugota tam tikra prestižo vertinimo mokestiniu ir apskaitos požiūriu darna (kaip referencinės sistemos tikslas), **Bendrasis Teismas ginčijamų sprendimų motyvus pakeitė savaisiais, todėl padarė teisės klaidą.**

Vis dėlto dėl šios klaidos skundžiami sprendimai negali būti panaikinti, nes jų rezoliucinės dalys pagrįstos kitais teisiniais motyvais. Šiuo klausimu Teisingumo Teismas pažymi, kad Bendrasis Teismas teisingai rėmėsi jurisprudencija, pagal kurią panašumo tyrimas antrajame atrankiojo pobūdžio analizės etape turi būti atliekamas atsižvelgiant į referencinės sistemos, o ne ginčijamos priemonės tikslą. **Taigi Bendrasis Teismas teisingai konstatavo, kad įmonių, kurios įsigyja bendrovių nerezidenčių akcijų, teisinė ir faktinė padėtis, atsižvelgiant į prestižo mokestiniu vertinimu siekiamą tikslą, yra panaši į įmonių, kurios įsigyja bendrovių rezidenčių akcijų, teisinę ir faktinę padėtį.** Apeliantėms nepavyko įrodyti, kad įmonių, įsigyjančių bendrovių nerezidenčių akcijų, teisinė ir faktinė padėtis yra kitokia ir todėl nepanaši į įmonių, įsigyjančių akcijų Ispanijoje, padėtį.

PRIMINIMAS: Teisingumo Teismui galima paduoti apeliacinį skundą dėl Bendrojo Teismo sprendimo ar nutarties tik teisės klausimais. Paprastai sprendimo vykdymas dėl apeliacinio skundo nesustabdomas. Jei apeliacinis skundas priimtinas ir pagrįstas, Teisingumo Teismas Bendrojo Teismo sprendimą panaikina. Jis gali pats priimti galutinį sprendimą, jei toje bylos stadijoje tai galima padaryti. Priešingu atveju, jis grąžina bylą Bendrajam Teismui, kuriam Teisingumo Teismo apeliacine tvarka priimtas sprendimas yra privalomas.

Žiniasklaidai skirtas neoficialus dokumentas, neįpareigojantis Teisingumo Teismo.

Visas sprendimų byloje [C-50/19 P](#), sujungtose bylose [C-51/19 P ir C-64/19 P](#), byloje [C-52/19 P](#), sujungtose bylose [C-53/19 P ir C-65/19 P](#) ir sujungtose bylose [C-54/19 P ir C-55/19 P](#) tekstas nuo jų paskelbimo dienos prieinamas CURIA tinklalapyje.

Kontaktinis asmuo: Gitte Stadler ☎ (+352) 4303 3127

Nuotraukas iš sprendimo paskelbimo posėdžio galima rasti „[Europe by Satellite](#)“ ☎ (+32) 2 2964106