

TEISINGUMO TEISMO (penktoji kolegija) SPRENDIMAS

2013 m. liepos 18 d.(\*)

„Valstybės pagalba – SESV 107 ir 108 straipsniai – „Atrankinio pobūdžio“ sąlyga – Reglamentas (EB) Nr. 659/1999–1 straipsnio 1 dalies b punkto i papunktis – Esama pagalba – Nacionalinės teisės aktai pelno mokesčio srityje – Patirtų nuostolių atskaitymas – Neatskaitymas savininko pasikeitimo atveju – Išimtinis leidimas – Mokesčių administratoriaus diskrecija“

Byloje C-6/12

dėl *Korkein hallinto-oikeus* (Suomija) 2011 m. gruodžio 30 d. sprendimu, kurį Teisingumo Teismas gavo 2012 m. sausio 3 d., pagal SESV 267 straipsnį pateikto prašymo priimti prejudicinį sprendimą byloje

**P O y**

TEISINGUMO TEISMAS (penktoji kolegija),

kurį sudaro kolegijos pirmininkas T. von Danwitz, teisėjai A. Rosas, E. Juhász (pranešėjas), D. Šváby ir C. Vajda,

generalinį advokatą E. Sharpston,

posūdkio sekretorius M. Aleksejev, administratorius,

atsižvelgęs į rašytinį proceso dalį ir įvykus 2012 m. lapkričio 22 d. posūdkiu,

išnagrinęs pastabas, pateiktas:

- P O y, atstovaujamos *asianajaja* O. A. Haapaniemi,
- Suomijos vyriausybės, atstovaujamos J. Heliskoski ir S. Hartikainen,
- Vokietijos vyriausybės, atstovaujamos T. Henze ir K. Petersen,
- Europos Komisijos, atstovaujamos I. Koskinen, R. Lyal ir T. Maxian Rusche,

susipažinęs su 2013 m. vasario 7 d. posūdyje pateikta generalinės advokatės išvada,

priima šį

**Sprendimas**

1 Prašymas priimti prejudicinį sprendimą susijęs su taikytinų Sąjungos teisės nuostatų dėl valstybės pagalbos aiškinimu.

2 Šis prašymas pateiktas nagrinėjant P O y (toliau – P) ir kompetentingų nacionalinių institucijų pelno mokesčio srityje ginant dėl šių institucijų atsisakymo jai leisti atskaityti patirtus veiklos nuostolius, kaip tai iš esmės numatyta taikytinuose nacionalinės teisės aktuose, ir perkelti juos į kitus mokesčius metus.

## Teisinis pagrindas

### *S?jungos teis?*

3 1999 m. kovo 22 d. Tarybos reglamento (EB) Nr. 659/1999, nustatan?io i?samias [SESV 108] straipsnio taikymo taisyklės (OL L 83, p. 1; specialusis leidimas lietuvi? k., 8 sk., 1 t., p. 339), 1 straipsnyje „S?vokos“ numatyta:

„Šiame reglamente:

<...>

b) „esama pagalba“ – tai:

i) nepažeidžiant [Akto d?l Austrijos Respublikos, Suomijos Respublikos ir Švedijos Karalyst?s stojimo s?lyg? ir Sutar?i?, kuriomis yra grindžiama Europos S?junga (OL C 241, 1994, p. 21 ir OL L 1, 1995, p. 1, toliau – Stojimo aktas)] 144 ir 172 straipsni? <...> visa pagalba, kuri buvo iki Sutarties ?sigaliojimo atitinkamose valstyb?se nar?se, t. y. pagalbos schemas ir individuali pagalba, kuri buvo skiriama iki Sutarties ?sigaliojimo ir teb?ra taikoma po jo;

<...>“

### *Suomijos teis?*

4 1992 m. gruodžio 30 d. Pajam? mokes?io ?statymo Nr. 1535/1992 (*Tuloverolaki*, toliau – TVL) 117 straipsnyje „Nuostoliai ir nuostoli? atskaitymas“ numatyta:

„Nustatyti nuostoliai atskaitomi iš kit? mokestinin? met? pajam? pagal šios dalies nuostatas.

Nuostoliai atskaitomi tokia tvarka, kokia jie patirti.“

5 Šio ?statymo 119 straipsnyje „Nuostoliai d?l ekonomin?s arba žem?s ?kio veiklos“ nustatyta:

„Mokestiniais metais patirti ekonomin?s veiklos nuostoliai gali b?ti perkelti ir, jei gaunama pajam?, jie atskaitomi iš šios veiklos pajam? per kitus dešimt mokestinin? met?.

Ekonomin?s veiklos nuostoliai suprantami kaip nuostoliai, apskai?iuoti pagal Specialist? pajam? apmokestinimo ?statym? (*Laki elinkeinotulon verottamisesta*) <...>“

6 To paties 122 straipsnio „Savininko pasikeitimo poveikis nuostoli? atskaitymui“ pirmoje pastraipoje numatyta, kad bendrov?s patirti nuostoliai neatskaitomi, jei per mokestinius metus, kuriais buvo patirti nuostoliai, ar po j? daugiau nei pus?s akcij? ar dali? savininkas pasikeit? ne ?statyminio paveld?jimo ar paveld?jimo pagal testament? b?du arba jei pasikeit? daugiau nei pus? šios bendrov?s nari?.

7 TVL 122 straipsnio tre?ioje pastraipoje nustatyta, kad, neatsižvelgiant ? tai, kas ?tvirtinta pirmoje pastraipoje, d?l ypating? priežas?i? mokes?i? inspekcija gali, jei tai reikalinga t?sti bendrov?s veikl?, pagal prašym? leisti atskaityti nuostolius.

8 Siekdama paaiškinti TVL 122 straipsnio tre?ios pastraipos nuostatas ir suderinti administracin? praktik? 1996 m. vasario 14 d. Suomijos valstybin? mokes?i? inspekcija paskelb? Rekomendacijas Nr. 634/348/96, kuri? taikytinos nuostatos yra šios:

## „2. Išimtinio leidimo procedūra

### 2.1. Leidimo sąlygos

Pagal TVL 122 straipsnį [bendrovę] pagal prašymą gali, jei tai reikalinga tęsti jos veiklą, gauti leidimą atskaityti nustatytus nuostolius.

Ypatingomis priežastimis gali būti laikoma, be kita ko:

- perleidimai, susiję su kartos pasikeitimu,
- ūmonio pardavimas darbuotojams,
- naujos ūmonės, kuri dar nevykdo veiklos, įsigijimas,
- savininko pasikeitimas grupėje,
- savininko pasikeitimai, susiję su sanavimo planu,
- ypatingi padariniai ūdarbinimui ir
- kotiruojamų bendrovių savininko pasikeitimai.

#### 2.1.1. Ypatingos sąlygos

TVL 122 straipsnio nuostatų tikslas – išvengti to, kad nuostolingomis ūmonėmis nebūtų galima prekiauti. Jei ūmonės savininko pasikeitimas neturi nurodytų požymių, leidimas perkelti nuostolius gali būti išduotas.

<...>

#### 2.1.2. Veiklos tęsimas

Leidimas atskaityti nuostolius gali būti suteiktas, kai atskaitymas būtinas [bendrovės] veiklai tęsti. Gali būti būtina sąlyga, kad pasikeitus savininkui [bendrovę] tęstų savo veiklą. Jei faktiškai [bendrovę] nutraukė savo veiklą ir jos vertė iš esmės yra pagrįsta nustatytais nuostoliais, išimtinis leidimas perkelti nuostolius neišduodamas.“

9 1999 m. vasario 17 d. Suomijos valstybinės mokesčių inspekcijos paskelbtame Aplinkraštyje Nr. 2/1999 veiklos išplėtimas nupirkus ūmones taip pat minimas kaip ypatinga priežastis.

### **Pagrindinė byla ir prejudiciniai klausimai**

10 Iš Teisingumo Teismui pateiktos bylos medžiagos matyti, kad 1998 m. steigta bendrovė P 2008 m. rugsėjo 3 d. kompetentingo mokesčių administratoriaus prašė pagal TVL 122 straipsnio trečią pastraipį jai leisti atskaityti nuostolius, kurių patyrė 1998–2004 m. mokestiniais metais, neatsižvelgiant į tai, kad 2004 m. rugpjūtį pasikeitė savininkas. Pasikeitus savininkui ūmonės veikla buvo tęsiama, kaip ir po vėlesnių pasikeitimų. 2008 m. spalio 24 d. kompetentingas mokesčių administratorius atmetė šį prašymą dėl to, kad P neįrodė ypatingų priežasčių, kuriomis remiantis būtų galima pateisinti šį leidimą, neatsižvelgiant į savininko pasikeitimus.

11 2009 m. gruodžio 2 d. *Helsingin hallinto-oikeus* (Helsinkio administracinis teismas) atmetė P skundą dėl to pačio motyvu, kuriuos nurodė kompetentingas mokesčių administratorius. P apskundė šį sprendimą *Korkein hallinto-oikeus*, kuris iš esmės klausia, ar Sąjungos teisės

nuostatos valstybės pagalbos srityje, visų pirma atrankos kriterijus, aiškintinas remiantis ministro mokesčių administratoriaus turima diskrecija, draudžia priimti sprendimą, kuriuo leidžiama atskaityti bendrovės nuostolius neatsižvelgiant į savininko pasikeitimą, kai apie šią priemonę nebuvo pranešta Europos Komisijai pagal SESV 108 straipsnio 3 dalį.

12. Anot prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusių teismo, siekiant įvertinti, ar pagalba yra atrankinio pobūdžio, reikia išnagrinėti, ar tam tikroje teisės sistemoje šia priemone yra suteikiamas pranašumas tam tikroms žmonėms, palyginti su kitomis žmonėmis, kurių faktinė ir teisinė situacija yra panaši. Referencinio pagrindo nustatymas yra ypač svarbus mokesčių priemonių atveju, nes pranašumo egzistavimas gali būti nustatytas tik palyginus su vadinamuoju „prastu“ apmokestinimu.

13. Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas pažymi, kad yra dvi galimybės nustatyti šio referencinio pagrindo. Pirma galimybė – šis pagrindas galėtų būti bendra nuostolį perkėlimo taisyklė, numatyta TVL 117–119 straipsniuose. Pagal šią taisyklę išimtinu leidimu savininko pasikeitimo atveju bendrovei gavėjai nebūtų sukuriama palankesnė padėtis, nei numatyta bendra taisykle. Antra galimybė – referencinis pagrindas galėtų būti TVL 122 straipsnio pirmos pastraipos taisyklė, pagal kurią pasikeitus savininkui nuostoliai neatskaitomi. Remiantis šiuo referenciniu pagrindu, TVL 122 straipsnio trečiojoje pastraipoje tvirtinta nukrypti leidžiančia taisykle mokesčių administratoriui suteikiama diskrecija, kuria pasinaudojus žmonei gavėjai galėtų būti sukurta palankesnė situacija nei žmonei, kuriai nebuvo išduotas leidimas per leidimo procedūrą.

14. Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas taip pat pažymi, kad pagal nusistovėjusį Teisingumo Teismo praktiką valstybės priemonės, pagal kurias diferencijuojamos žmonės ir kurios dėl šios priežasties *a priori* taikomos pasirinktinai, gali būti pateisinamos, kai ši diferenciacija atsiranda dėl sistemos, kuriai jos priklauso, pobūdžio ar struktūros. Šiuo klausimu jis taip pat nurodė, kad pagrindiniame byloje nagrinėjamuose teisės aktuose tvirtinta mokesčių sistema siekiama išvengti, kad žmonėms nuostoliai būtų prekybos ar piktnaudžiavimo dalykas. Šis pavojus ypač susijęs su veiklos nevykdančiomis žmonėmis, patyrusiomis nuostolius, kuriuos kitos žmonės įvairiomis priemonėmis gali bandyti išvengti, kad juos atskaitytų iš savo pelno. Nagrinėjamu atveju mokesčių administratoriaus turima diskrecija gali būti vertinama atsižvelgiant į visą šią mokesčių sistemą, kurios tikslas leisti atskaityti nuostolius visais atvejais, kai nenustatytas piktnaudžiavimo pavojus.

15. Šiomis aplinkybėmis *Korkein hallinto-oikeus* nusprendė sustabdyti bylos nagrinėjimą ir pateikti Teisingumo Teismui šiuos prejudicinius klausimus:

„1. Ar SESV 107 straipsnio 1 dalyje numatytą atrankos kriterijų, atsižvelgiant į leidimo atskaityti suteikimo procedūrą, kaip antai numatyta [TVL] 122 straipsnio 3 dalyje, reikia aiškinti taip, kad pagal ją draudžiama atskaityti nuostolius pasikeitus savininkui, jei nesilaikoma SESV 108 straipsnio 3 dalies paskutiniame sakinyje numatytos procedūros?

2. Ar aiškinant atrankos kriterijų, visų pirma siekiant nustatyti referencinę grupę, reikia atsižvelgti į [TVL] 117 ir 118 straipsniuose tvirtintą bendrą taisyklę dėl nustatytų nuostolį atskaitymo, ar šios nuostatos dėl savininko pasikeitimo?

3. Jei SESV 107 straipsnyje nustatytas atrankos kriterijus *a priori* būtų laikomas vykdytu, ar tokia nuostata, kaip antai [TVL] 122 straipsnio 3 dalis, gali būti laikoma pateisinama, nes kalbama apie mokesčių sistemai būdingą mechanizmą, kuris, pavyzdžiui, reikalingas užkirsti kelią mokesčių vengimui?

4. Kokią reikšmę reikia suteikti institucijų diskrecijai vertinant, ar egzistuoja galimas

pateisinimas ir mokesčių sistemai būdingas mechanizmas? Ar reikia, kiek tai susiję su mokesčių sistemai būdingu mechanizmu, kad įstatymų taikantis subjektas neturėtų jokios diskrecijos ir kad įstatyme būtų aiškiai apibrėžtos išimties taikymo sąlygos?”

## Dėl prejudicinių klausimų

### Dėl antrojo–ketvirtojo klausimų

16 Pateikdamas antrąjį–ketvirtąjį klausimus, kuriuos reikia nagrinėti kartu, prašymų priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas iš esmės nori sužinoti, ar apmokestinimo tvarka, kaip antai tvirtinta TVL 122 straipsnio pirmoje ir trečiojoje pastraipose, atitinka atrankinio pobūdžio sąlygą, kaip „valstybės pagalbos“ sąvokos, kaip ji suprantama pagal SESV 107 straipsnio 1 dalį, požymį, ir, jei atsakymas būtų teigiamas, ar šio straipsnio trečiojoje pastraipoje numatyta išimtis yra pateisinama tuo, kad ji būdinga apmokestinimo tvarkos pobūdžiui. Prašymų priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas taip pat nori, kad Teisingumo Teismas paaiškintų galimą kompetentingų institucijų diskrecijos taikant šią tvarką apimties svarbą.

17 Pirmiausia reikia priminti, kad SESV 107 straipsnio 1 dalyje iš esmės draudžiama pagalba, kuria „[palaikomos tam tikros žmonių arba tam tikrų prekių gamyba]“, t. y. atrankinio pobūdžio pagalba.

18 Taigi priemonę, kuria viešosios valdžios institucijos tam tikras žmones atleidžia nuo mokesčių, nors tai ir nėra valstybės išteklių perdavimas, bet dėl jos šios žmonės atsiduria palankesnėje situacijoje nei kiti apmokestinamieji asmenys, yra valstybės pagalba, kaip ji suprantama pagal SESV 107 straipsnio 1 dalį. Tačiau bendrai visiems žmogų subjektams taikoma priemonė suteikiamas pranašumas nėra valstybės pagalba, kaip ji suprantama pagal SESV 107 straipsnį (2011 m. lapkričio 15 d. Sprendimo *Komisija ir Ispanija prieš Government of Gibraltar ir Jungtinę Karalystę*, C-106/09 P ir C-107/09 P, Rink. p. I-111131, 72, 73 punktai ir nurodyta teismo praktika).

19 Pagal Teisingumo Teismo praktiką siekiant nustatyti, ar nacionalinę mokesčių priemonę yra „atrankinio pobūdžio“, visų pirma reikia nustatyti ir išnagrinėti bendrą arba „prastą“ mokesčių sistemą, taikomą atitinkamoje valstybėje narėje. Tuomet, atsižvelgiant į šią bendrą arba „prastą“ mokesčių sistemą, reikia įvertinti ir nustatyti, ar nagrinėjama mokesčių priemonė suteikiamas pranašumas gali būti atrankinio pobūdžio, rodant, kad šia priemone nukrypstama nuo tokios bendros sistemos tiek, kiek pagal šią priemonę diferencijuojami žmogų subjektai, kurių, atsižvelgiant į šios valstybės narės mokesčių sistemos tikslą, faktinę ir teisinę situaciją yra panaši (žr. 2011 m. rugsėjo 8 d. Sprendimo *Paint Graphos ir kt.*, C-78/08–C-80/08, Rink. p. I-7611, 49 punktą ir nurodytą teismo praktiką).

20 Šiuo klausimu reikia konstatuoti, kad norint taip kvalifikuoti reikia ne tik žinoti taikytinos teisės normas turinį, bet ir išnagrinėti jos apimtį remiantis administracine ir teismo praktika bei informacija, susijusia šios normos taikymo asmenims apimtimi.

21 Kadangi prašymų priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas nepateikė visos tos informacijos, Teisingumo Teismas mano, kad negali išsakyti nuomonės dėl šio kvalifikavimo.

22 Pagal Teisingumo Teismo praktiką atrankinio pobūdžio sąlygos netenkina priemonę, kuri, nors ir būdama lengvata jos gavėjui, yra pateisinama sistemos, kuriai jos priklauso, pobūdžiu ar struktūra (2001 m. lapkričio 8 d. Sprendimo *Adria-Wien Pipeline ir Wietersdorfer & Peggauer Zementwerke*, C-143/99, Rink. p. I-8365, 42 punktas ir nurodyta teismo praktika). Todėl priemonę, kuri yra bendros mokesčių sistemos taikymo išimtis, gali būti pateisinama, jei atitinkama valstybė narė gali rodyti, kad ši priemonė tiesiogiai kyla iš jos mokesčių sistemos pagrindinių ar

svarbiausi? princip? (žr. min?to Sprendimo *Paint Graphos ir kt.* 65 punkt? ir nurodyt? teismo praktik?).

23 Šiuo klausimu reikia pažym?ti, kad pa?iu leidimo sistemos buvimu neatmetamas toks pateisinimas.

24 Iš ties? pateisinimas galimas, kai per leidimo proced?r? kompetentingos institucijos diskrecija ribojama s?lyg?, kurios numatytos siekiant nustatyto mokestinio tikslo, patikrinimu ir šios institucijos taikytini kriterijai b?dingi apmokestinimo tvarkos pob?džiui.

25 Kalbant apie kompetentingos institucijos diskrecij?, pažym?tina, jog Teisingumo Teismo praktikoje nustatyta, kad diskrecij?, kuria remdamasi ši institucija gali nustatyti suteikiamos priemon?s gav?jus ar s?lygas, neturi b?ti laikoma bendro pob?džio (šiuo klausimu žr. 1999 m. birželio 29 d. Sprendimo *DM Transport, C-256/97*, Rink. p. I-3913, 27 punkt? ir nurodyt? teismo praktik?).

26 Taigi leidimo sistemos, kuria leidžiama perkelti nuostolius ? kitus mokestinius metus, kaip antai nagrin?jamos pagrindin?je byloje, taikymas, iš esm?s negali b?ti atrankinio pob?džio, jei spr?sdamos d?l prašymo suteikti leidim? kompetentingos institucijos turi tik diskrecij?, kuri apibr?žta objektyviais kriterijais ir kuri n?ra neb?dinga nagrin?jamais teis?s aktais nustatytai apmokestinimo tvarkai, kaip antai tikslui išvengti prekybos nuostoliais.

27 Ta?iau jei kompetentingos institucijos turi diskrecij?, kuria remdamasi gali nustatyti suteikiamos priemon?s gav?jus ar s?lygas pagal kriterijus, kurie yra neb?dingi mokes?i? sistemai, kaip antai darbo viet? išsaugojimas, turi b?ti laikoma, kad ?gyvendinant ši? diskrecij? palaikomos „tam tikros ?mon?s arba tam tikr? preki? gamyba“, palyginti su tomis, kuri?, atsižvelgiant ? siekiamus tikslus, faktin? ir teisin? pad?tis yra panaši (šiuo klausimu žr. min?to Sprendimo *Komisija ir Ispanija prieš Government of Gibraltar ir Jungtin? Karalyst? 75* punkt?).

28 Taigi šiuo klausimu iš sprendimo d?l prašymo priimti prejudicin? sprendim? matyti, kad Suomijos valstybin? mokes?i? inspekcija išleido šio sprendimo 8 punkte min?t? rekomendacij?; joje išduodant leidim?, kuriuo nukrypstama nuo draudimo atskaityti nuostolius, kaip „ypatinga priežastis“ tarp kit? nurodyti ypatingi ?darbinimo padariniai.

29 Šiomis aplinkyb?mis reikia priminti, kad Teisingumo Teismas yra nusprend?s, jog regionin?s pl?tros politikos ir socialinio solidarumo ?gyvendinimo nepakanka tam, kad vykdant ši? politik? priimta priemon? b?t? laikoma pateisinama nacionalin?s mokes?i? sistemos pob?džiu ir strukt?ra (šiuo klausimu žr. 2006 m. rugs?jo 6 d. Sprendimo *Portugalija prieš Komisij?, C-88/03*, Rink. p. I-7115, 82 punkt?).

30 Nors šiuo klausimu iš sprendimo d?l prašymo priimti prejudicin? sprendim? matyti, kad min?tos rekomendacijos yra teisiškai neprivalomos, reikia pažym?ti, kad jei kompetentinga institucija gal?t? nustatyti nuostoli? atskaitymo gav?jus remdamasi mokes?i? sistemai neb?dingais kriterijais, kaip antai darbo viet? išsaugojimas, tur?t? b?ti laikoma, kad ?gyvendinant diskrecij? palaikomos „tam tikros ?mon?s arba tam tikr? preki? gamyba“, palyginti su tomis, kuri?, atsižvelgiant ? siekiamus tikslus, faktin? ir teisin? pad?tis yra panaši.

31 Ta?iau Teisingumo Teismas neturi pakankamai informacijos ?vertinti pagrindin?je byloje nagrin?jamos apmokestinimo tvarkos galb?t atrankinio pob?džio kriterijaus pateisinim?.

32 Šiomis aplinkyb?mis ? antr?j?–ketvirt?j? klausimus reikia atsakyti taip: apmokestinimo tvarka, kaip antai nagrin?jama pagrindin?je byloje, atitikt? atrankinio pob?džio s?lyg?, kaip „valstyb?s pagalbos“ s?vokos, kaip ji suprantama pagal SESV 107 straipsnio 1 dal?, požym?, jei

paaiškinti, kad referencinė sistema, taigi „prasta“ sistema – TVL 122 straipsnio pirmoje pastraipoje tvirtintas draudimas atskaityti nuostolius pasikeitus savininkui ir draudimo sistema, tvirtinta šio straipsnio trečioje pastraipoje, yra šios sistemos išimtis. Tokia tvarka gali būti pateisinta bendros sistemos, kuriai ji priklauso, pobūdžiu ir struktūra, šiuo pateisinimu atmetant galimybę kompetentingai nacionalinei institucijai tiek, kiek tai susiję su leidimu nukrypti nuo draudimo atskaityti nuostolius, naudotis diskrecija, kuria remiantis galima pagrįsti savo sprendimus dėl leidimo kriterijais, nebūdingais šiai mokesčių sistemai.

33 Be to, primintina, kad atrankinis pobūdis yra tik vienas iš nesuderinamos su vidaus rinka valstybės pagalbos požymių. Nesant informacijos šiuo klausimu, klausimas, susijęs su kitais požymiais, nėra Teisingumo Teismo nagrinėjimo dalykas.

#### *Dėl pirmojo klausimo*

34 Pateikdamas pirmąjį klausimą prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateiktas teismas iš esmės nori sužinoti, ar pagal SESV 108 straipsnio 3 dalį draudžiama taikyti TVL 122 straipsnio pirmoje ir trečioje pastraipoje tvirtintą apmokestinimo tvarką.

35 Kalbant apie valstybių narių SESV 107 ir 108 straipsniais nustatytą sąsipareigojimą laikymosi kontrolės procedūrai, reikia priminti SESV 108 straipsnio nuostatą formuluotą ir šiose nuostatose Komisijai bei valstybėms narėms tvirtintas teises ir pareigas.

36 SESV 108 straipsnyje nustatytos skirtingos procedūros atsižvelgiant į tai, ar pagalba yra esama, ar nauja. Pagal SESV 108 straipsnio 3 dalį Komisija turi būti laiku informuojama apie naują pagalbą ir ji neįgyvendinama tol, kol priimamas galutinis sprendimas, o pagal SESV 108 straipsnio 1 dalį esama pagalba gali būti įgyvendinama tol, kol Komisija nustato, kad ji nesuderinama su bendrąja rinka (2012 m. lapkričio 29 d. Sprendimo *Kremikovtzi*, C-262/11, 49 punktas ir nurodyta teismo praktika).

37 Įgyvendindami šią kontrolės sistemą Komisija ir nacionaliniai teismai turi skirtingas pareigas ir teises (1994 m. rugpjūčio 9 d. Sprendimo *Namur-Les assurances du crédit*, C-44/93, Rink. p. I-3829, 14 punktas).

38 Šie teismai gali nagrinėti bylas, kuriose jie privalo išaiškinti ir taikyti SESV 108 straipsnio 1 dalyje tvirtintą pagalbos sąvoką, ypač kad nustatyti, ar nesilaikant SESV 108 straipsnio 3 dalyje numatytos išankstinio patikrinimo procedūros reikia šią procedūrą taikyti priimtai valstybės priemonei. Tačiau nacionaliniai teismai yra nekompetentingi priimti sprendimą dėl valstybės pagalbos suderinamumo su vidaus rinka (2007 m. liepos 18 d. Sprendimo *Lucchini*, C-119/05, Rink. p. I-6199, 50, 51 punktai ir nurodyta teismo praktika).

39 Taigi Komisija turi nagrinėti numatytos pagalbos suderinamumą su vidaus rinka net ir tuo atveju, kai valstybė narė nesilaikė SESV 108 straipsnio trečiojo pastraipos paskutiniame sakinyje tvirtinto draudimo įgyvendinti pagalbos priemones; susiklosčius tokiai situacijai nacionaliniai teismai, kol Komisija priims galutinį sprendimą, turi tik užtikrinti asmenų teises, jei valstybės valdžios institucijos nepaisytų šio draudimo (šiuo klausimu žr. 2008 m. vasario 12 d. Sprendimo *CELF ir ministre de la Culture et de la Communication*, C-199/06, Rink. p. I-469, 38 punktą ir nurodytą teismo praktiką).

40 Kalbant apie esamą pagalbą, reikia priminti, kad SESV 108 straipsnio 1 dalyje nustatyta Komisijos kompetencija nuolat ją kontroliuoti kartu su valstybėmis narėmis. Po šios kontrolės Komisija atitinkamoms valstybėms narėms gali siūlyti naudingas priemones, reikalingas bendrai rinkai laipsniškai plėtoti arba jai veikti ir prireikus nuspręsti panaikinti ar pakeisti pagalbą, kurią ji laiko nesuderinama su vidaus rinka.

41 Ši pagalba turi būti vertinama kaip teisėta, kol Komisija konstatuoja jos nesuderinamumą su bendrąja rinka (2010 m. lapkričio 18 d. Sprendimo *NDSHT prieš Komisiją*, C-322/09 P, Rink. p. I-11911, 52 punktą ir nurodyta teismo praktika). Taigi tokiomis aplinkybėmis SESV 108 straipsnio 3 dalyje nacionaliniams teismams nenustatyta kompetencija uždrausti įgyvendinti esamą pagalbą.

42 Pagal Reglamento Nr. 659/1999 1 straipsnio b punkto i papunktį „esama pagalba“ yra visa pagalba, kuri, nepažeidžiant Stojimo akto 144 ir 172 straipsnių, iki Sutarties įsigaliojimo buvo teikiama atitinkamose valstybėse narėse, t. y. individuali pagalba ir pagalbos schemos, įdiegtos iki Sutarties įsigaliojimo ir toliau taikomos.

43 Pagal informaciją, esančią Teisingumo Teismui pateiktoje byloje, ir, kaip nurodė Suomijos vyriausybė ir Komisija, TVL 122 straipsnio pirmoje ir trečioje pastraipose numatyta tvarka buvo įgyvendinta prieš įsigaliojant 1994 m. sausio 1 d. 1992 m. gegužės 2 d. Susitarimui dėl Europos ekonominės erdvės (OL L 1, 1994, p. 3; 2004 m. specialusis leidimas lietuvių kalba, 11 sk., 52 t., p. 3) ir buvo toliau taikoma po šios dienos. Suomijos respublika stoji Europos Sąjungoje 1995 m. sausio 1 d.

44 Be to, kaip nurodė Komisija, Stojimo akto 144 ir 172 straipsniuose nurodytos sąlygos, kurioms susiklosčius Reglamento Nr. 659/1999 1 straipsnio b punkto i papunktis, susijęs su „esamos pagalbos“ sąvokos apibrėžimu, netaikytinos pagrindinėje byloje.

45 Primintina, kad dėl pagalbos schemos taikymo tvarkos pakeitimų tam tikromis sąlygomis tokia schema gali būti laikoma nauja pagalba.

46 Nacionalinis teismas turi patikrinti, ar pagrindinėje byloje nagrinėjamos tvarkos taikymo ypatumai buvo pakeisti, ar ne.

47 Jei paaiškėtų, kad dėl galimų pakeitimų buvo išplėsta tvarkos apimtis, gali būti, kad tai – nauja pagalba, kuriai dėl šios priežasties reikia taikyti informavimo procedūrą, numatytą SESV 108 straipsnio 3 dalyje.

48 Todėl pirmąjį klausimą reikia atsakyti taip: pagal SESV 108 straipsnio 3 dalį nedraudžiama taikyti tokios apmokestinimo tvarkos, kaip antai tvirtintos TVL 122 straipsnio pirmoje ir trečioje pastraipose, jeigu ji dėl savo buvimo pobūdžio turi būti kvalifikuojama kaip „esama valstybės pagalba“, taikoma valstybėje narėje, nustatiusioje šią apmokestinimo tvarką, nepažeidžiant minėto SESV 108 straipsnio 3 dalyje nustatytos Komisijos kompetencijos.

## **Dėl bylinėjimosi išlaidų**

49 Kadangi šis procesas pagrindinės bylos šalims yra vienas iš etapų nacionalinio teismo nagrinėjamoje byloje, išlaidų klausimą turi spręsti prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas. Išlaidos, susijusios su pastabų pateikimu Teisingumo Teismui, išskyrus tas, kurias patyrė minėtos šalys, nėra atlygintinos.

Remdamasis šiais motyvais, Teisingumo Teismas (penktoji kolegija) nusprendžia:

**1. Apmokestinimo tvarka, kaip antai nagrinėjama pagrindinėje byloje, atitiktą atrankinio pobūdžio sąlygą, kaip „valstybės pagalbos“ sąvokos, kaip ji suprantama pagal SESV 107 straipsnio 1 dalį, požymį, jei būtų nustatyta, kad referencinė sistema, t. y. „prasta“**



sistema – 1992 m. gruodžio 30 d. Pajamų mokesčių įstatymo Nr. 1535/1992 (*Tuloverolaki*) 122 straipsnio pirmoje pastraipoje tvirtintas draudimas atskaityti nuostolius pasikeitus savininkui ir draudimo sistema, tvirtinta šio straipsnio trečioje pastraipoje, yra šios sistemos išimtis. Tokia tvarka gali būti pateisinta bendros sistemos, kuriai ji priklauso, pobūdžiu ir struktūra, šiuo pateisinimu atmetant galimybę kompetentingai nacionalinei institucijai tiek, kiek tai susiję su leidimu nukrypti nuo draudimo atskaityti nuostolius, naudotis diskrecija, kuria remiantis galima pagrįsti savo sprendimus dėl leidimo kriterijais, nebūdingais šiai mokesčių sistemai.

2. Pagal SESV 108 straipsnio 3 dalį nedraudžiama taikyti tokios apmokestinimo tvarkos, kaip antai tvirtintos įstatymo Nr. 1535/1992 122 straipsnio pirmoje ir trečioje pastraipose, jeigu ji dėl savo buvimo pobūdžio turėtų būti kvalifikuojama kaip „esama valstybės pagalba“, taikoma valstybėje narėje, nustatytose šio apmokestinimo tvarkos, nepažeidžiant minėto SESV 108 straipsnio 3 dalyje nustatytos Europos Komisijos kompetencijos.

Parašai.

\* Proceso kalba: suomių.