

31998Y1210(01)

L 384/3

EUROPOS BENDRIJŲ OFICIALUSIS LEIDINYS

1998 12 10

**Komisijos pranešimas dėl valstybės pagalbos taisyklių taikymo su tiesioginiu verslo apmokestinimu susijusioms priemonėms**

(98/C 384/03)

(tekstas svarbus EEE)

**Įvadas**

1. 1997 m. gruodžio 1 d. po išsamios diskusijos dėl suderintų veiksmų Bendrijoje būtinumo, siekiant užkirsti kelią žalingai mokesčių konkurencijai, Taryba (Ecofin) priėmė keletą sprendimų ir sutarė dėl rezoliucijos dėl elgesio kodekso verslo apmokestinimo klausimais (toliau – elgesio kodeksas) <sup>(1)</sup>. Komisija išpareigojo parengti gaires dėl Sutarties 92 ir 93 straipsnių taikymo su tiesioginiu verslo apmokestinimu susijusioms priemonėms ir „griežtai taikyti nurodytas pagalbos taisykles“. Elgesio kodekso tikslas – siekti, kad mokesčių sritis taptų skaidresnė, sukuriant informacijos keitimosi tarp valstybių narių ir visų jos apimamų mokesčių priemonių vertinimo sistemą. Prie to prisidės ir Sutarties nuostatos dėl valstybės pagalbos, taikant jomis numatytą atskirą mechanizmą, skirtą išvengti žalingos mokesčių konkurencijos.
2. Komisijos išpareigojimas dėl mokesčių priemonėmis suteikiamos valstybės pagalbos yra didesnio uždavinio dalis – išaiškinti ir sustiprinti taisyklių dėl valstybės pagalbos taikymą, siekiant sumažinti konkurencijos iškreipimus vienoje bendroje rinkoje. Nesuderinamumo su viena bendra rinka principas ir nukrypimai nuo šio principo taikomi „visais pavidalais“ teikiamai pagalbai, įskaitant tam tikras mokesčių priemones. Klausimas, ar mokesčių priemonė gali būti laikoma pagalba, kaip apibrėžta Sutarties 92 straipsnio 1 dalyje, reikalauja išaiškino, kurį šiame pranešime ir siekiama pateikti. Toks išaiškino yra labai svarbus, atsižvelgiant į procedūrinius reikalavimus, kurie yra taikomi priemonės įvardijus pagalba, ir pasekmes šių reikalavimų nesilaikančioms valstybėms narėms.
3. Be to, sukūrus vieną bendrą rinką ir liberalizavus kapitalo judėjimą, paaiškėjo, kad atsirado poreikis išnagrinėti konkretų mokesčių priemonių teikiamos pagalbos poveikį ir aiškiai išdėstyti su pagalbos ir bendrosios rinkos <sup>(2)</sup> suderinamumo įvertinimu susijusias pasekmes. Griežtos bet kokio pavidalo valstybės pagalbos kontrolės užtikrinimas taps dar svarbesnis, kai bus sukurta ekonominė ir monetarinė sąjunga ir konsoliduoti nacionaliniai biudžetai. Lygiai taip pat ir rūpinantis bendraisiais interesais derėtų atsižvelgti į esminį poveikį, kurį kai kuri per mokesčių sistemas suteikta pagalba gali padaryti kitų valstybių narių pajamoms.
4. Kitas šio pranešimo, siekiančio užtikrinti, kad Komisijos sprendimai būtų skaidrūs ir numanomi, tikslas yra garantuoti, kad valstybėms narėms būtų taikomos nuoseklios ir vienodos sąlygos. Remdamasi šiuo pranešimu, Komisija siekia, kaip nurodyta elgesio kodekse, išnagrinėti arba iš naujo po vieną išnagrinėti visus valstybėse narėse galiojančius mokesčius.

**A. Bendrijos įgaliojimai imtis veiksmų**

5. Sutartis įgalioja Bendriją imtis priemonių, siekiant panaikinti iškreipimus, trukdančius bendrajai rinkai tinkamai veikti. Todėl yra labai svarbu atpažinti įvairius iškreipimų tipus.
6. Kai kurios bendrosios mokesčių priemonės gali trukdyti vidaus rinkai tinkamai veikti. Vadovaujantis 100 straipsniu (Tarybos direktyvos priimamos vienbalsiai), Sutartis numato galimybę suderinti valstybių narių mokesčių nuostatas. Kita vertus, kai kurie skirtumai tarp valstybėse narėse planuojamų ar galiojančių bendrųjų nuostatų gali iškreipyti konkurenciją ir sukurti iškreipimus, kuriuos reiktų panaikinti, remiantis 101 ir 102 straipsniais (Komisija konsultuojasi su atitinkamomis valstybėmis narėmis; prireikus, Tarybos direktyvos priimamos kvalifikuota balsų dauguma).

<sup>(1)</sup> OL C 2, 1998 1 6, p. 1.<sup>(2)</sup> Žr. 1997 m. liepos 4 d. vienos bendros rinkos veiksmų planą, CSE-(97) 1, 2 strateginis tikslas 1 veiksmas.

7. Dėl valstybės pagalbos atsirandantys konkurencijos iškraipymai priklauso išankstinių Komisijos leidimų, kuriuos gali peržiūrėti Bendrijos teismo institucijos, sistemai. Remiantis 93 straipsnio 3 dalimi, Komisijai turi būti pranešama apie valstybės pagalbos priemones. Valstybės narės neturi teisės įgyvendinti jų siūlomų pagalbos priemonių, kol jų nepatvirtino Komisija. Komisija nagrinėja ne pagalbos formą, bet galimą jos poveikį. Ji gali nuspręsti, kad valstybė narė turi pakeisti ar atšaukti, Komisijos nuomone, su bendrąja rinka nesuderinamą pagalbą. Jei procedūrinės taisyklės pažeidžianti pagalba jau suteikta, valstybė narė turi ją susigrąžinti iš gavėjo (-ų).

#### B. Sutarties 92 straipsnio 1 dalies taikymas mokesčių priemonėms

8. 92 straipsnio 1 dalyje sakoma: „valstybės narės arba iš jos valstybinių išteklių bet kokia forma suteikta pagalba, kuri, palaikydama tam tikras įmones arba tam tikrų prekių gamybą, iškraipo konkurenciją arba gali ją iškraipyti, yra nesuderinama su bendrąja rinka, kai ji daro poveikį valstybių narių tarpusavio prekybai“. Valstybės pagalbai taikant Bendrijos taisyklės, nesvarbu, ar taikoma priemonė yra mokesčių priemonė, nes 92 straipsnis taikomas pagalbos priemonėms, suteiktoms „bet kokia forma“. Priemonę galima laikyti pagalba, kaip apibrėžta 92 straipsnyje, jei ji atitinka visus toliau aprašytus kriterijus.

9. Pirma, priemonė turi suteikti gavėjams lengvatų, kuriomis remiantis jiems nebereikia mokėti paprastai iš jų biudžetų mokamų mokesčių. Lengvata gali būti suteikta įvairiais būdais sumažinus bendrovės mokesčių našta, įskaitant šiuos būdus:

— sumažinus mokesstinę bazę (pavyzdžiui, taikant ypatinguosius atskaitymus, ypatingojo ar greitesnio nusidėvėjimo taisyklės arba balanse apskaitant rezervus),

— visiškai ar iš dalies sumažinus mokesčių dydį (pavyzdžiui, atleidimas nuo mokesčių ar mokesčių atidėjimas),

— mokesčių skolos atidėjimas, atšaukimas ar netgi ypatingojo grafiko sudarymas.

10. Antra, lengvata turi būti suteikta valstybės arba iš valstybinių išteklių. Prarastos pajamos iš mokesčių reiškia sunaudotus valstybės išteklius fiskalinių išlaidų pavidalu. Šis kriterijus taikomas ir valstybių narių regioninės ar vietos valdžios institucijų suteiktai pagalbai <sup>(1)</sup>. Be to, valstybės pagalba gali būti teikiama ne tik remiantis įstatymų ir kitų teisės aktų nuostatomis, bet ir per mokesčių inspekcijos veiklą.

11. Trečia, priemonė turi daryti poveikį konkurencijai ir valstybių narių tarpusavio prekybai. Šis kriterijus paremtas prielaida, kad priemonės gavėjas užsiima ūkine veikla, nesvarbu, koks gavėjo teisinis statusas arba finansavimo priemonės. Taikant šią nuostatą, remiantis nusistovėjusia precedentų teise, priemonė laikoma atitinkančia prekybos poveikio kriterijų, jei jos įmonė gavėja užsiima su valstybių narių tarpusavio prekyba susijusia ūkine veikla. Vien to, kad pagalba stiprina įmonės padėtį kitų įmonių, jos Bendrijos vidaus prekybos konkurencijų, atžvilgiu, pakanka prieiti prie išvados, kad ji daro poveikį Bendrijos vidaus prekybai. Šios išvados nekeičia nei tai, kad pagalbos vertė yra sąlyginai nedidelė <sup>(2)</sup>, nei tai, kad gavėja yra ne labai didelė arba jos užimama Bendrijos rinkos dalis yra labai maža <sup>(3)</sup>, nei juo labiau tai, kad gavėja neužsiima eksportu <sup>(4)</sup> arba beveik visą savo produkciją eksportuoja iš Bendrijos <sup>(5)</sup>.

12. Galiausiai priemonė turi būti konkreti arba pasirinktinai remti „tam tikras įmones arba tam tikrų prekių gamybą“. Tokia pasirinktinai taikoma lengvata gali atsirasti dėl mokesčių teisės aktų nuostatų išimties arba dėl mokesčių inspekcijos savo nuožiūra taikomų priemonių. Tačiau tai, kad priemonė taikoma pasirinktinai, gali būti pateisinta „sistemos prigimtimi arba bendrąja schema“ <sup>(6)</sup>. Tuomet priemonė nėra

(1) Teisingumo Teismo sprendimas byloje 248/84 Vokietija prieš Komisiją [1987] ECR 4013.

(2) Išskyrus pagalbą, atitinkančią *de minimis* taisyklę. Žr. Komisijos pranešimą, paskelbtą OL C 68, 1996 3 6, p. 9.

(3) Sujungtos bylos C-278/92, C-279/92 ir C-280/92 Ispanija prieš Komisiją [1994] ECR I-4103.

(4) Byla 102/87 Prancūzija prieš Komisiją [1998] ECR 4067.

(5) Byla C-142/87 Belgija prieš Komisiją [1990] ECR I-959.

(6) Byla 173/73 Italija prieš Komisiją [1974] ECR 709.

laikoma pagalba kaip apibrėžta Sutarties 92 straipsnio 1 dalyje. Visi šie aspektai bus aptarti toliau.

#### Valstybės pagalbos ir bendrųjų priemonių skirtumas

13. Visiems valstybėje narėje veikiantiems ūkio subjektams prieinamos mokesčių priemonės yra iš esmės bendrosios priemonės. Jos turi būti lygiomis teisėmis prieinamos visoms įmonėms, o jų apimtis *de facto* negali būti sumažinta, pavyzdžiui, dėl to, kad valstybė gali jas suteikti savo nuožiūra, arba dėl kitų jų praktinį poveikį sumažinti galinčių veiksnių. Tačiau ši sąlyga nesumenkina valstybių narių galių vykdyti tokią ekonominę politiką, kurią jos laiko esant tinkamiausia, ypač paskirstyti mokesčių našta skirtingiems pramonės sektoriaus subjektams taip, kaip jos mano esant tinkama. Jei šios priemonės vienodai taikomos visoms įmonėms ir visų prekių gamybai, jos nėra laikomos valstybės pagalba.
- išimtinai techninio pobūdžio mokesčių priemonės (pavyzdžiui, mokesčių normų, nusidėvėjimo taisyklių ir taisyklių dėl nuostolių perkėlimo; nuostatos, skirtos užkirsti kelią dvigubam apmokestinimui arba mokesčių vengimui),
- bendrųjų ekonominės politikos tikslų siekiančios priemonės, mažinant mokesčių našta, susijusią su tam tikromis gamybos sąnaudomis (tyrimų ir taikomosios veiklos, aplinkos, mokymo, įdarbinimo).
14. Tai, kad kai kurioms įmonėms arba kai kuriems sektoriams šios mokesčių priemonės yra naudingesnės, dar nereiškia, kad jiems būtinai bus pritaikytos valstybės pagalbą reglamentuojančios konkurencijos taisyklės. Pavyzdžiui, visų įmonių darbuotojų apmokestinimui sumažinti skirtos priemonės santykinai didesnę poveikį daro darbui imlioms pramonės šakoms negu kapitalui imlioms pramonės šakoms, bet nebūtinai laikomos valstybės pagalba. Panašiai ir mokesčių lengvatos investicijoms į aplinkosaugą, tyrimus ir taikomąją veiklą arba mokymą yra naudingos tik į šias sritis investuojančioms įmonėms, tačiau irgi nebūtinai yra laikomos valstybės pagalba.
15. 1974 metais priimtu sprendimu <sup>(1)</sup> Teisingumo Teismas nustatė, kad bet kokia priemonė, iš dalies arba visa skirta tam tikro sektoriaus įmonėms atleisti nuo mokesčių, atsirandančių įprastai taikant bendrąją sistemą, „kai tokio atleidimo nuo mokesčių negalima pateisinti šios sistemos prigimtimi arba bendrąja schema“, yra laikoma valstybės pagalba. Be to, sprendime sakoma, kad „92 straipsnyje valstybės intervencijos priemonės apibrėžiamos pagal jų poveikį, o ne skirstomos pagal jų priežastis arba tikslus“. Be to, sprendime nurodoma, kad, net jei priemonė suderina tam tikro sektoriaus mokesčius su konkuruojančiais kitų valstybių narių sektoriaus mokesčiais, ji vis tiek laikoma pagalba. Tokių mokesčių sistemų skirtumų, apibrėžtų, kaip minėta pirmiau, 100–102 straipsniuose, negalima panaikinti vienašalėmis įmonėms, kurias labiausiai veikia mokesčių sistemų skirtumai, skirtomis priemonėmis.
16. Todėl, mokesčių priemonei norint taikyti 92 straipsnio 1 dalį, pagrindinis kriterijus yra tai, kad priemonė suteiktų išimtį iš mokesčių sistemos tam tikroms valstybės narės įmonėms. Todėl pirma reikėtų nustatyti, kokia bendroji sistema turėtų būti taikoma. Po to turi būti išnagrinėta, ar išimtį iš sistemos arba sistemos diferencijavimą galima pateisinti mokesčių sistemos „prigimtimi arba bendrąja schema“, t. y. ar jie tiesiogiai pagrįsti esminiais arba pagrindiniais atitinkamos valstybės narės mokesčių sistemos principais. Jei ne, priemonė laikoma valstybės pagalba.
- Pasirinktinumo ir konkretumo kriterijus
17. Komisijos sprendimų priėmimų praktika rodo, kad 92 straipsnio 1 dalyje nustatytas konkretumo kriterijus netaikomas tik visą valstybės teritoriją apimančioms priemonėms. Remiantis 16 dalyje nubrėžtais principais, regioninės arba vietos priemonės gali išskirti tam tikras įmones. Net ir Sutartyje nustatoma, kad regiono ūkio plėtrai skatinti skirtos priemonės yra laikomos valstybės pagalba. 92 straipsnio 3 dalies a ir c punktai aiškiai numato šiai pagalbai leidžiančias nukrypti nuostas nuo 92 straipsnio 1 dalyje nustatytų bendrųjų nesuderinamumo principų.
18. Sutartis aiškiai numato, kad konkrečiam sektoriui skirtai priemonei taikoma 92 straipsnio 1 dalis. 92 straipsnio 1 dalis aiškiai įtraukia „tam tikrų prekių gamybą“ į kriterijus, taikomus siekiant nustatyti, ar pagalbą turėtų stebėti Komisija.

<sup>(1)</sup> Žr. 8 išnašą.

Vadovaujantis tvirtai nusistovėjusia praktika ir precedentų teise, mokesčių priemonė, kurios pagrindinis tikslas yra skatinti vieną arba kelis veiklos sektorius, yra laikoma pagalba. Ta pati nuostata taikoma ir priemonei, suteikiančiai lengvatinės sąlygas tik nacionalinių prekių eksportui<sup>(1)</sup>. Be to, Komisija yra tos nuomonės, kad visiems tarptautiniu lygiu konkuruojantiems sektoriams skirta priemonė turi būti laikoma pagalba<sup>(2)</sup>. Todėl visam ūkio sektoriui taikoma leidžianti nukrypti nuostata iš įmonių mokesčio bazinės normos yra laikoma, išskyrus tam tikrus atvejus<sup>(3)</sup>, valstybės pagalba, kaip ir Komisijos priimtame sprendime dėl viso gamybos pramonės sektoriaus<sup>(4)</sup>.

19. Keliose valstybėse narėse įmonėms, atsižvelgiant į jų statusą, taikomos skirtingos mokesčių taisyklės. Pavyzdžiui, kai kurios viešosios įmonės yra atleistos nuo vietos mokesčių arba nuo įmonės mokesčių. Tokios taisyklės, suteikiančios palankesnes sąlygas įmonėms, turinčioms viešųjų įmonių statusą ir užsiimančioms ūkine veikla, gali būti laikomos valstybės pagalba kaip apibrėžta Sutarties 92 straipsnyje.

20. Kai kurios mokesčių lengvatos kartais taikomos tik tam tikro tipo įmonėms, kai kurioms jų funkcijoms (grupės vidaus paslaugos, tarpininkavimas arba koordinavimas) arba tam tikrų prekių gamybai. Jos gali būti laikomos valstybės pagalba, kaip nurodyta 92 straipsnio 1 dalyje, nes jos suteikia išskirtines sąlygas tam tikroms įmonėms arba tam tikrų prekių gamybai.

#### Mokesčių inspekcijos nuožiūra taikoma administracinė praktika

21. Kai kurių mokesčių inspekcijų savo nuožiūra įgyvendintoms priemonėms gali būti taikomas 92 straipsnis. Teisingumo Teismas pripažįsta, kad priemonių taikymas savo nuožiūra

(1) Sujungtos bylos 6 ir 11/69 Komisija prieš Prancūziją [1969] ECR 561.

(2) 1996 m. gruodžio 4 d. Komisijos sprendimas 97/239/EB dėl „Maribel bis/ter“ bylos (OL L 95, 1997 4 10, p. 25) (dabar *sub judice*, byla C-75/97).

(3) Ypač žemės ūkį ir žuvininkystę, žr. 27 dalį.

(4) 1998 m. liepos 22 d. Komisijos sprendimas dėl Airijos įmonių mokesčio (SG(98) D/7209), dar neskelbtas.

ūkio subjektų atžvilgiu gali reikšti, jog individualiai taikoma bendroji priemonė įgyja pasirinktinumo požymių, ypač jei įgaliojimai, leidžiantys veikti savo nuožiūra, taikomi ne tik paprastam objektyviais kriterijais pagrįstam mokesčių pajamų valdymui<sup>(5)</sup>.

22. Aiškinant mokesčių taisykles kasdieniniame darbe mokesčių inspekcijoms neturi būti palikta galimybių suteikti įmonėms tam tikrų sąlygų savo nuožiūra. Bet koks bendrųjų mokesčių taisyklių neatitinkantis ir atskiroms įmonėms naudingas administracijos sprendimas iš esmės verčia daryti prielaidą dėl valstybės pagalbos ir todėl turi būti smulkiai išnagrinėtas. Jei administraciniai sprendimai tik aiškina bendrąsias taisykles, prielaida, kad pagalba galėjo būti suteikta, nedaroma. Valdžios institucijų priimtų sprendimų neskaidrumas ir galimybė juos įvairiai aiškinti, kuria jos kartais pasinaudoja, leidžia daryti prielaidą, kad, kad ir kaip ten būtų, kartais jų poveikis gali būti toks. Tačiau dėl to valstybės narės yra nė kiek ne mažiau pajėgios užtikrinti savo mokesčių mokėtojams bendrųjų mokesčių taisyklių teisinį aiškumą ir nuspėjamumą.

#### Leidžiančios nukrypti nuostatos dėl „sistemos prigimties arba bendrosios schemos“ pagrindimas

23. Nors kai kurios priemonės taikomos diferencijuotai, tai nebūtinai reiškia, kad jos turi būti laikomos valstybės pagalba, pavyzdžiui, priemonės, kurios dėl savo ekonominio pagrindo yra būtinos mokesčių sistemos veikimui ir veiksmingumui<sup>(6)</sup>. Tai pagrįsti turi valstybė narė.

24. Progresyvūs pajamų arba pelno mokesčiai grindžiami tikslu perskirstyti turtą. Skirtingose valstybėse narėse turto nusidėvėjimo skaičiavimas ir atsargų vertinimo metodai yra skirtingi, tačiau šie metodai gali būti neatskiriami nuo mokesčių sistemų, kurioms jie priklauso. Taip pat gali skirtis ir skirtingų valstybių narių fiskalinių skolų surinkimo būdai. Galiausiai kai kurias nuostatas gali pateisinti objektyvūs skirtumai tarp mokesčių mokėtojų. Jei mokesčių inspekcija gali

(5) Byla C-241/94 Prancūzija prieš Komisiją (Kimberly Clark Sopalin) [1996] ECR I-4551.

(6) 1996 m. kovo 13 d. Komisijos sprendimas 96/369/EB dėl fiskalinės pagalbos, suteiktos Vokietijos oro linijoms nuvertėjimo skaičiavimo lengvatomis (OL L 146, 1996 6 20, p. 42).

savo nuožiūra skirtingoms įmonėms ir skirtingiems sektoriams nustatyti skirtingus nusidėvėjimo laikotarpius arba skirtingus turto vertinimo būdus, galima daryti prielaidą, kad pagalba galėjo būti suteikta. Taip pat tokią prielaidą galima daryti, jei fiskalinė administracija skirtingoms fiskalinėms skoloms taiko skirtingas nuostatas, siekdama ne tinkamiausiai išieškoti mokesčių skolas iš atitinkamos įmonės, o kitų tikslų.

25. Žinoma, įmonė negali būti apmokestinama pelno mokesčiu, jei pelno nėra. Todėl mokesčių sistemos prigimtimi galima pateisinti tai, kad nesiekiančios pelno įmonės, tokios kaip fondai arba asociacijos, yra atleidžiamos nuo pelno mokesčių, jei jos to pelno negali uždirbti. Be to, mokesčių sistemos prigimtimi galima pateisinti ir tai, kad visą pelną savo nariams paskirstantys kooperatyvai nėra apmokestinami, jei apmokestinami jų nariai.
26. Nederėtų painioti išorinių tam tikrai mokesčių schemai priskirtų uždavinių (pavyzdžiui, socialinių arba regioninių uždavinių) ir pačiai mokesčių sistemai būdingų uždavinių. Pagrindinė mokesčių sistemos užduotis yra surinkti pajamas valstybės išlaidoms finansuoti. Kiekviena įmonė mokesčius turi mokėti tik kartą. Todėl, vadovaujantis mokesčių sistemos logika, turėtų būti atsižvelgiama į valstybėje, kurioje įmonė yra įsikūrusi, sumokamus mokesčius. Ši mokesčių taisyklė turi tam tikrų išimčių, tačiau jas sunku pateisinti mokesčių sistemos logika. Tai atvejai, kai, pavyzdžiui, palankesnės sąlygos taikomos už valstybės ribų įsikūrusioms bendrovėms, o ne įsikūrusioms joje, arba kai mokesčių lengvatos suteikiamos įmonių pagrindinėms buveinėms arba įmonėms, teikiančioms tam tikras paslaugas (pavyzdžiui, finansų paslaugas) grupės viduje.
27. Specialiąsias nuostatas, nenumatančias jų taikymo savo nuožiūra, pavyzdžiui, leidžiančias nustatyti fiksuotus mokesčius (pavyzdžiui, žemės ūkio arba žuvininkystės sektoriams), galima pateisinti sistemos prigimtimi arba bendrąja schema, pavyzdžiui, jei jos atsižvelgia į tam tikriems sektoriams būdingus specialiuosius buhalterinės apskaitos reikalavimus arba turtą sudarančios žemės svarbą. Todėl tokios nuostatos nėra laikomos valstybės pagalba. Galiausiai logiką, kuria grindžiamos tam tikros specialiosios nuostatos dėl mažųjų ir vidutinių įmonių apmokestinimo (įskaitant mažąsias žemės ūkio įmones <sup>(1)</sup>) galima palyginti su logika, kuria grindžiami progresyvūs mokesčiai.

(1) Žemės ūkio sektoriaus ūkio subjektai, turintys ne daugiau kaip 10 metinių darbo padalinių.

### C. Valstybės pagalbos, teikiamos mokesčių priemonėmis suderinamumas su bendrąja rinka

28. Net jei mokesčių priemonė yra laikoma pagalba, kuriai taikoma 92 straipsnio 1 dalis, jai, kaip ir kitaip suteikiamai pagalbai, gali būti taikoma viena iš 92 straipsnio 2 ir 3 dalyse numatytų leidžiančių nukrypti nuostatų nuo nesuderinamumo su bendrąja rinka principo. Be to, jei valstybė įpareigojo gavėją, nesvarbu, ar tai būtų privati ar viešoji įmonė, teikti bendros ekonominės svarbos paslaugas, pagalbai taip pat gali būti taikomos Sutarties 90 straipsnio nuostatos <sup>(2)</sup>.
29. Komisija negali suteikti leidimo teikti pagalbą, pažeidžiančią ir Sutarties nustatytas taisykles, ypač susijusias su diskriminacijos draudimu ir įsisteigimo teise, ir antrinės teisės dėl apmokestinimo nuostatas <sup>(3)</sup>. Vadovaujantis 169 straipsniu, šie aspektai lygiai taip pat gali būti atskiros procedūros objektas. Remiantis precedentų teise, tie pagalbos aspektai, kurie yra neatskiriamai susiję su pagalbos objektu ir prieštarauja konkrečioms Sutarties nuostatoms, išskyrus 92 ir 93 straipsnius, turi būti nagrinėjami, taikant 93 straipsnio procedūrą, esančią bendro pagalbos suderinamumo arba nesuderinamumo nagrinėjimo dalimi.
30. Tai, kad remiantis elgesio kodeksu mokesčių priemonė įvertinta kaip žalinga, neturi įtakos galimam jos įvertinimui kaip valstybės pagalba. Tačiau vertinant fiskalinės pagalbos suderinamumą su bendrąja rinka turi būti atsižvelgta, *inter alia*, į remiantis elgesio kodeksu nustatomą pagalbos poveikį.
31. Jei fiskalinė pagalba suteikiama siekiant paskatinti įmones imtis tam tikrų projektų (pavyzdžiui, investicijų), ir tik projektui įgyvendinti reikalingų sąnaudų dydžio, ji iš esmės yra subsidija, todėl jai turi būti taikomos tokios pat nuostatos. Vis dėlto tokioms priemonėms turi būti nustatytos pakankamai skaidrios taisyklės, leidžiančios kiekybiškai įvertinti suteiktas lengvatas.

(2) Pirmosios instancijos teismo sprendimas byloje T-106/95 FFSA ir kiti prieš Komisiją [1997] ECR II-229. Teisingumo Teismo įsakymas byloje C-174/97 P [1998] I-1303.

(3) Byla 74/76 Iannelli prieš Meroni [1977] ECR 557. Taip pat žr. bylas 73/79 Sovraprezzo [1980] ECR 1533, T-49/93 SIDE [1995] ECR II-2501 ir sujungtas bylas C 142 ir 143/80 Salengo [1981] ECR 1413.

32. Nuostatos dėl mokesčių lengvatų dažniausiai yra bendro pobūdžio: jos nėra susietos su konkrečių projektų įgyvendinimu, taip jos mažina einamąsias įmonės išlaidas, kad vėliau, Komisijai atliekant *ex ante* tyrimą, neįmanoma tiksliai nustatyti, kiek jos buvo sumažintos. Tokios priemonės laikomos „pagalba veiklai“. Pagalba veiklai yra iš esmės draudžiama. Šiuo metu Komisija duoda leidimą ją suteikti tik išimties tvarka ir tik esant tam tikroms sąlygoms, pavyzdžiui, laivų statyboje suteikiama tam tikro tipo pagalba aplinkos apsaugai <sup>(1)</sup>, o regionams, įskaitant labai nutolusius regionus, kuriems taikomas 92 straipsnio 3 dalies a punktas, pritaikoma leidžianti nukrypti nuostata dėl pagalbos, jei pagalbos tikslingumas tinkamai pagrindžiamas ir jos dydis atitinka ją ištaisyti planuojamų traukdžių mastą <sup>(2)</sup>. Ji iš esmės turi būti (išskyrus dvi toliau paminėtas pagalbos kategorijas) proporcingai mažinama ir ribotos trukmės. Šiuo metu transporto pagalba veiklai gali būti leidžiama labai nutolusiems regionams ir tam tikriems Šiaurės šalių regionams, turintiems nedaug gyventojų ir kur labai blogos susisiekimo sąlygos. Neleidžiama suteikti pagalbos veiklai, jei ji skirta eksportui tarp valstybių narių remti. Lengvatines sąlygas jūrų transporto sektoriui suteikiančiai valstybės pagalbai taikomos specialiosios šiam sektoriui skirtos taisyklės <sup>(3)</sup>.

33. Jei Komisija yra tos nuomonės, kad valstybės pagalba yra suderinama su bendrąja rinka, tam tikros teritorijos ūkio plėtrai skatinti skirta pagalba turi būti „proporcinga numatytiems tikslams ir nukreipta į juos“. Regioninei pagalbai tirti taikomi kriterijai leidžia atsižvelgti į galimą poveikį, ypač tam tikrą poveikį, nustatomą taikant elgesio kodeksą. Jei leidžianti nukrypti nuostata taikoma vadovaujantis regioniniais kriterijais, Komisija privalo užtikrinti, kad atitinkamos priemonės:

— skatintų regioninę plėtrą ir būtų susijusios su vietinio poveikio veikla. Ofšorinių įmonių steigimas paprastai pakankamai neremia vietos ūkio, nes jų poveikis yra nedidelis,

— būtų susijusios su tikrais regioniniais trukdžiais. Turi būti išnagrinėta, ar regioniniai trukdžiai neapsunkina veiklos,

kurios papildomos sąnaudos nėra labai reikšmingos, pavyzdžiui, finansinės veiklos transporto sąnaudos, dėl kurių būtų galima nemokėti mokesčių,

— būtų išnagrinėtos atsižvelgiant į Bendrijos kontekstą <sup>(4)</sup>. Jas nagrinėdama Komisija turi atsižvelgti į visus neigiamus padarinius, kurių valstybės narės dėl tokių priemonių gali patirti.

#### D. Tvarka

34. 93 straipsnio 3 dalis nustato, kad valstybės narės privalo informuoti Komisiją apie visus savo „planus teikti arba tikslinti pagalbą“, ir numato, kad jokia pasiūlyta priemonė negali įsigaliooti be išankstinio Komisijos patvirtinimo. Ši tvarka taikoma visai pagalbai, įskaitant mokesčių pagalbą.

35. Jeigu Komisija nustato, kad valstybės pagalbai, įsigaliojusiai pažeidžiant šią taisyklę, negali būti taikoma jokia Sutarties išimtis dėl atleidimo nuo mokesčių, ji yra nesuderinama su bendrąja rinka ir todėl valstybė narė privalo ją susigrąžinti, nebent tai prieštarauja bendriesiems Bendrijos teisės principams, ypač teisėtiems lūkesčiams, kurių gali sukelti Komisijos elgesys. Mokesčių priemonėmis suteikus valstybės pagalbą, susigrąžintina suma apskaičiuojama palyginus iš tiesų sumokėtus mokesčius ir sumą, kuri turėjo būti sumokėta, jei būtų pritaikyta bendrai taikoma taisyklė. Prie šios bazinės sumos pridedamos palūkanos. Taikytina palūkanų norma yra lygi orientacinei normai, naudojamai regioninei pagalbai prilygintai negrąžintinai paskolai apskaičiuoti.

36. 93 straipsnio 1 dalyje sakoma, kad Komisija „kartu su valstybėmis narėmis nuolat kontroliuoja visas tose valstybėse esamas pagalbos sistemas“. Ši kontrolė taikoma ir mokesčių priemonėmis suteiktai valstybės pagalbai. Siekdamas tokią kontrolę užtikrinti, valstybės narės kasmet turi pateikti Komisijai ataskaitas apie jose veikiančias valstybės pagalbos sistemas. Ataskaitose dėl mokesčių nuolaidų arba atleidimo nuo mokesčių visai arba iš dalies turi būti pateiktas negautų

<sup>(1)</sup> Bendrijos gairės dėl valstybės pagalbos aplinkos apsaugai (OL C 72, 1994 3 10, p. 3).

<sup>(2)</sup> Nacionalinės regioninės pagalbos gairės (OL C 74, 1998 3 10, p. 9).

<sup>(3)</sup> Bendrijos gairės dėl valstybės pagalbos jūrų transportui (OL C 205, 1997 7 5, p. 5).

<sup>(4)</sup> Byla 730/79 Philip Morris prieš Komisiją [1980] ECR 2671.

biudžeto pajamų įvertinimas. Jas išnagrinėjusi, Komisija gali pasiūlyti valstybei narei pakeisti arba panaikinti schemą, jei ji, jos nuomone, yra nesuderinama arba nebesuderinama su bendrąja rinka.

suteiktą mokesčių pagalbą ir veikiančias sistemas. Šis pranešimas skelbiamas siekiant nustatyti gaires, todėl jis nėra išsamus. Nagrinėdama konkrečius atskirus atvejus, Komisija atsižvelgs į konkrečias aplinkybes.

#### E. Įgyvendinimas

37. Vadovaudamasi šiame pranešime nustatytomis gairėmis ir jas paskelbusi, Komisija nagrinės mokesčių pagalbos planus, apie kuriuos jai buvo pranešta, neteisėtai valstybėse narėse
38. Kaip šis pranešimas turi būti taikomas, Komisija nagrinės praėjus dvejais metais nuo jo paskelbimo.
-