



# Teismo praktikos rinkinys

**Sujungtos bylos C-885/19 P ir C-898/19 P**

**Fiat Chrysler Finance Europe  
prieš  
Europos Komisiją**

**2022 m. lapkričio 8 d. Teisingumo Teismo (didžioji kolegija) sprendimas**

„Apeliacinis skundas – Valstybės pagalba – Liuksemburgo Didžiosios Hercogystės suteikta pagalba – Sprendimas, kuriuo pagalba pripažįstama nesuderinama su vidaus rinka ir neteisėta ir nurodoma ją susigrąžinti – Išankstinis sprendimas dėl mokesčių (angl. „tax ruling“) – Pranašumas – Atrankumas – Įprastų rinkos sąlygų principas – Referencinis pagrindas – Taikytina nacionalinė teisė – Vadinamasis „įprastas“ apmokestinimas“

1. *Apeliacinis skundas – Pagrindai – Būtinybė aiškiai užginčyti Bendrojo Teismo sprendimo motyvuojamosios dalies punktą (SESV 256 straipsnio 1 dalis; Teisingumo Teismo statuto 58 straipsnio pirma pastraipa; Teisingumo Teismo procedūros reglamento 168 straipsnio 1 dalies d punktas ir 169 straipsnio 2 dalis)*

(žr. 52 ir 53 punktus)

2. *Valstybių teikiama pagalba – Sąvoka – Valstybių narių priemonės, kurių jos imasi Europos Sąjungoje nesuderintose srityse – Tiesioginiai mokesčiai – Įtraukimas – Valstybių narių kompetencija – Ribos (SESV 107 straipsnio 1 dalis)*

(žr. 65, 66 ir 119–121 punktus)

3. *Valstybių teikiama pagalba – Sąvoka – Priemonės atrankumas – Priemonė, kuria suteikiamas mokestinis pranašumas – Priemonės atrankumui nustatyti tinkamas kriterijus – Ūkio subjektų, esančių panašioje faktinėje ir teisinėje padėtyje, diferenciacija, nepateisinama bendros mokesčių sistemos pobūdžiu ir struktūra (SESV 107 straipsnio 1 dalis)*

(žr. 67, 68, 70 ir 122 punktus)

4. *Valstybių teikiama pagalba – Sąvoka – Priemonės atrankumas – Priemonė, kuria suteikiamas mokestinis pranašumas – Išankstinis sprendimas dėl mokesčių, susijęs su integruotos įmonės sandorių kainodara – Referencinis pagrindas, į kurį atsižvelgiant*

*nustatomas pranašumo egzistavimas – Materialus atribojimas – Kriterijai – Bendros arba įprastos mokesčių sistemos identifikavimas – Grupės vidaus sandorių apmokestinimo nagrinėjimas, atsižvelgiant į įprastų rinkos sąlygų principą – Atsižvelgimas tik į nacionalinę teisę, siekiant apibrėžti konkrečią šio principo taikymo tvarką (SESV 107 straipsnio 1 dalis)*

(žr. 69, 71–74 ir 92–105 punktus)

5. *Apeliacinis skundas – Pagrindai – Teisingumo Teismo atliekama Bendrajam Teismui nurodytų faktinių aplinkybių vertinimo kontrolė – Netaikymas, išskyrus iškraipymo atveju – Faktinių bylos aplinkybių teisinio kvalifikavimo kontrolė – Įtraukimas (SESV 256 straipsnis; Teisingumo Teismo statuto 58 straipsnio pirma pastraipa)*

(žr. 82–85 punktus)

### **Santrauka**

*Fiat Chrysler Finance Europe*, buvusi *Fiat Finance and Trade Ltd* (toliau – FFT), priklauso automobilių grupei *Fiat / Chrysler* ir teikia pinigų valdymo ir finansavimo paslaugas Europoje įsteigtoms šios grupės bendrovėms. Kadangi FFT turi buveinę Liuksemburgo Didžiojoje Hercogystėje, ji paprašė Liuksemburgo mokesčių administratoriaus patvirtinti susitarimą dėl sandorių kainodaros. Gavęs šį prašymą Liuksemburgo mokesčių administratorius priėmė išankstinį sprendimą ir patvirtino FFT, kaip integruotos bendrovės, atlygio už kitoms grupės *Fiat / Chrysler* bendrovėms suteiktas paslaugas nustatymo metodą, o tai leido FFT kasmet nustatyti pelną, kuris bus apmokestinamas pelno mokesčiu Liuksemburgo Didžiojoje Hercogystėje.

2015 m. spalio 21 d. sprendime<sup>1</sup> (toliau – ginčijamas sprendimas) Komisija nusprendė, kad šis išankstinis sprendimas yra su vidaus rinka nesuderinama veiklos pagalba, kaip tai suprantama pagal SESV 107 straipsnį. Be to, ji konstatavo, kad Liuksemburgo Didžioji Hercogystė jai nepranešė apie su tuo susijusį projektą ir dėl to nesilaikė įpareigojimo sustabdyti įgyvendinimą, kaip nustatyta SESV 108 straipsnyje. Todėl Komisija nurodė susigrąžinti šią neteisėtą ir su vidaus rinka nesuderinamą pagalbą.

Liuksemburgo Didžioji Hercogystė ir FFT pateikė skundus siekdamos šio sprendimo panaikinimo. Atmesdamas šiuos ieškinius<sup>2</sup> Bendrasis Teismas visų pirma patvirtino Komisijos metodiką, pagal kurią taikant mokesčių sistemą, kuria siekiama apmokestinti visų integruotų ar neintegruotų bendrovių rezidenčių pelną, įprastų rinkos sąlygų principo taikymas siekiant apibrėžti referencinę sistemą pateisinamas neatsižvelgiant į tai, ar šis principas įtrauktas į nacionalinę teisę

Gavęs du apeliacinius skundus, kuriuos šį kartą pateikė FFT ir Airija, Teisingumo Teismas, posėdžiaudamas didžiosios kolegijos sudėties, panaikina Bendrojo Teismo sprendimą, o vėliau, priimdamas galutinį sprendimą byloje, taip pat panaikina ginčijamą sprendimą. Šiomis aplinkybėmis jis pateikia naujų išaiškinimų dėl klausimo, ar valstybių narių mokesčių

<sup>1</sup> 2015 m. spalio 21 d. Komisijos sprendimas (ES) 2016/2326 dėl valstybės pagalbos SA.38375 (2014/C, ex 2014/NN), kurią Liuksemburgas suteikė bendrovei „Fiat“ (OL L 351, 2016, p. 1).

<sup>2</sup> 2019 m. rugsėjo 24 d. Sprendimas Liuksemburgas ir Fiat Chrysler Finance Europe / Komisija (T-755/15 ir T-759/15, EU:T:2019:670).

administratoriaus priimti išankstiniai sprendimai dėl mokesčių, patvirtinantys sandorių kainodaros nustatymo metodiką, gali būti laikomi valstybės pagalba, kaip tai suprantama pagal SESV 107 straipsnio 1 dalį.

### *Teisingumo Teismo vertinimas*

Iš pradžių Teisingumo Teismas primena, kad, analizuojant mokesťines priemones pagal Europos Sąjungos teisę valstybės pagalbos srityje, su atrankiniu pranašumu susijusios sąlygos nagrinėjimas pirmiausia reikalauja nustatyti referencinę sistemą, t. y. atitinkamoje valstybėje narėje taikomą „įprastą“ mokesčių sistemą, o paskui įrodyti, kad nagrinėjama mokesťine priemone nukrypstant nuo referencinės sistemos, nes pagal ją be pagrindo, atsižvelgiant į aptariamą sistemos prigimtį ar sandarą, diferencijuojami ūkio subjektai, kurių faktinė ir teisinė padėtis, atsižvelgiant į šią sistemą siekiamą tikslą, yra panaši.

Konkrečiau kalbant, referencinės sistemos nustatymas, kuris turi būti atliktas po rungimosi principu grindžiamų diskusijų su atitinkama valstybe nare, turi būti pagrįstas objektyviu pagal šios valstybės nacionalinę teisę taikytinų teisės normų turinio, struktūros ir konkretaus poveikio tyrimu, o Sąjungoje teisėje nesuderintose srityse, kaip antai tiesioginių mokesčių srityje, tas nustatymas turi būti atliekamas atsižvelgiant tik į atitinkamoje valstybėje narėje taikomą nacionalinę teisę. Iš tiesų, mokesčio sudedamąsias savybes, kurios iš principo apibrėžia referencinę sistemą arba „įprastą“ mokesčių sistemą, kuria remiantis reikia analizuoti su atrankumu susijusią sąlygą, nustato būtent atitinkama valstybė narė, įgyvendindama savo kompetenciją tiesioginių mokesčių srityje ir nepažeisdama šioje srityje turimos autonomijos. Tai, be kita ko, taikoma nustatant mokesčio bazę ir apmokestinimo momentą.

Atsižvelgdamas būtent į šiuos argumentus Teisingumo Teismas nagrinėja, ar šiuo atveju patvirtindamas Komisijos metodiką Bendrasis Teismas padarė teisės klaidą nustatydamas referencinę sistemą.

Pirma, Teisingumo Teismas pažymi, kad klausimas, ar Bendrasis Teismas tinkamai apibrėžė taikytiną referencinę sistemą ir paskui teisingai pritaikė įprastų rinkos sąlygų principą, yra nacionalinės teisės juridinio kvalifikavimo klausimas, kuriam gali būti taikoma Teisingumo Teismo kontrolė per apeliacinį procesą.

Antra, Teisingumo Teismas konstatuoja, kad apibrėždama referencinę sistemą, kad nustatytų, ar aptariamam išankstiniui sprendimui jo adresatui suteikiamas atrankusis pranašumas, Komisija, objektyviai išnaginėjusi teisės normų, taikytinų pagal atitinkamos valstybės nacionalinę teisę, turinį, struktūrą ir konkretų poveikį, tos priemonės nepalygino su apmokestinimo sistema, kuri įprastai taikoma toje valstybėje narėje. Iš tiesų ji taikė įprastų rinkos sąlygų principą, kuris skiriasi nuo nustatyto Liuksemburgo teisėje ir, siekdama bendros Liuksemburgo pelno mokesčio sistemos tikslo, ji tik nustatė abstrakčią šio principo išraišką bei išnaginėjo aptariamą išankstinį sprendimą, neatsižvelgdama į tai, kaip šis principas konkrečiai įtrauktas į šią teisę, ypač kiek tai susiję su integruotomis bendrovėmis.

Tuo remiantis darytina išvada, kad, viena vertus, patvirtindamas tokį požiūrį Bendrasis Teismas padarė teisės klaidą taikydamas SESV 107 straipsnio 1 dalį ir, kita vertus, pripažindamas, jog Komisija gali remtis taisyklėmis, kurios nėra Liuksemburgo teisės dalis, jis neatsižvelgė į SESV nuostatas dėl Europos Sąjungos priimamų valstybių narių teisės aktų, susijusių su tiesioginiu apmokestinimu, derinimo priemonių, būtent į SESV 114 straipsnio 2 dalį ir 115 straipsnį.

Šiuo klausimu Teisingumo Teismas visų pirma pabrėžia, kad, Sąjungos teisėje nesant suderinimo šiuo klausimu, galimas metodų ir kriterijų, leidžiančių nustatyti „įprastų rinkos sąlygų“ rezultatą, nustatymas priklauso valstybių narių diskrecijai. Tuo remiantis darytina išvada, kad analizuojant klausimą, ar konkretūs sandoriai turi būti nagrinėjami atsižvelgiant į įprastų konkurencijos sąlygų principą ir, jei reikia, ar sandorių kainodara, kuria grindžiama mokesčio mokėtojo apmokestinamųjų pajamų bazė ir jos paskirstymas atitinkamoms valstybėms narėms, skiriasi nuo įprastomis rinkos sąlygomis gaunamo rezultato, turi būti vadovaujamosi tik nacionalinėmis nuostatomis

Paskui Teisingumo Teismas pažymi, kad Liuksemburgo Didžioji Hercogystė nustatė specialias taisykles, pagal kurias grupės finansavimo bendrovėms, kaip antai FFT, nustatomas atlygis įprastomis rinkos sąlygomis, tačiau, analizuodama referencinę sistemą, o vėliau – FTT suteiktą atrankųjį pranašumą, Komisija į tas taisykles neatsižvelgė.

Galiausiai Teisingumo Teismas pažymi, kad, priešingai, nei teigia Bendrasis Teismas, Sprendime *Forum 187 / Komisija*<sup>3</sup> nepatvirtinta pozicija, kad įprastų rinkos sąlygų principas taikomas tuo atveju, jeigu pagal nacionalinę mokesčių teisę vienodai apmokestinamos integruotos bendrovės ir savarankiškos bendrovės, neatsižvelgiant į tai, ar ir kaip šis principas buvo inkorporuotas į šią teisę. Iš tiesų šioje byloje Teisingumo Teismas nusprendė, kad reikia taikyti įprastų rinkos sąlygų principą, atsižvelgdamas būtent į taikytinoje nacionalinėje teisėje, t. y. Belgijos teisėje, nustatytas apmokestinimo taisykles.

Atsižvelgdamas į tai, kas išdėstyta, Teisingumo Teismas panaikina skundžiamą sprendimą, nusprendžia, kad šioje bylos stadijoje galima priimti galutinį sprendimą, ir panaikina ginčijamą sprendimą, nes dėl Komisijos padarytos klaidos nustatant iš tikrųjų pagal atitinkamą nacionalinę teisę taikomas taisykles, taigi nustatant ir vadinamąjį „įprastą“ apmokestinimą, į kurį atsižvelgiant turi būti vertinamas nagrinėjamas išankstinis sprendimas, visi argumentai dėl atrankiojo pranašumo egzistavimo yra klaidingi. Teisingumo Teismas konkrečiai konstatuoja, kad Bendrojo Teismo sprendimas neišvengiamai turi būti panaikintas dėl to teismo padarytos teisės klaidos, nes Komisija į ginčijamą sprendimą taip pat subsidiariai įtraukė argumentus, grindžiamus Liuksemburgo mokesčių kodekso 164 straipsnio 3 dalimi ir jį aiškinančiu Aplinkraščiu Nr. 164/2. Teisingumo Teismas nusprendžia, kad tuose argumentuose tik daroma nuoroda į pagrindinę Komisijos analizę dėl tinkamo referencinės sistemos taikymo, todėl tie argumentai tik paviršutiniškai ištaiso Komisijos padarytą klaidą nustatant referencinę sistemą, kuri turėjo būti jos atliekamos atrankiojo pranašumo egzistavimo analizės pagrindas.

<sup>3</sup> 2006 m. birželio 22 d. Sprendimas *Belgique ir Forum 187 / Komisija* (C-182/03 ir C-217/03, EU:C:2006:416).