

KOMISIJAS LĒMUMS

(2011. gada 26. janvāris)

par valsts atbalstu C 7/10 (ex CP 250/09 un NN 5/10), ko īstenoja Vācija Shēma nodokļu zaudējumu pārņemšanai grūtībās nonākušu uzņēmumu pārstrukturēšanas gadījumā (“Sanierungsklausel”)

(izzināts ar dokumenta numuru C(2011) 275)

(Autentisks ir tikai teksts vācu valodā)

(Dokuments attiecas uz EEZ)

(2011/527/ES)

EIROPAS KOMISIJA,

ņemot vērā Līgumu par Eiropas Savienību un Līgumu par Eiropas Savienības darbību, un jo īpaši tā 108. panta 2. punkta pirmo daļu ⁽¹⁾,

ņemot vērā Līgumu par Eiropas Ekonomikas zonu un jo īpaši tā 62. panta 1. punkta a) apakšpunktu,

pēc tam, kad ieinteresētās personas aicinātas iesniegt piezīmes atbilstīgi iepriekš minētajiem nosacījumiem ⁽²⁾,

tā kā:

1. PROCEDŪRA

- (1) Komisija 2009. gada 5. augusta un 2009. gada 30. septembra vēstulē pieprasīja Vācijai informāciju par Likuma par uzņēmumu ienākuma nodokli (*Körperschaftsteuergesetz*, turpmāk – KStG) 8.c pantu. Uz šiem pieprasījumiem Vācijas iestādes atbildēja 2009. gada 20. augusta un 2009. gada 5. novembra vēstulē. Ar 2010. gada 24. februāra lēmumu Komisija sāka formālo izmeklēšanas procedūru attiecībā uz Līguma par Eiropas Savienības darbību (LESD) 108. panta 2. punktā noteikto atbalstu.
- (2) Komisijas lēmums sākt procedūru tika publicēts *Eiropas Savienības Oficiālajā Vēstnesī* ⁽³⁾. Komisija aicināja ieinteresētās personas iesniegt piezīmes.
- (3) Vācijas iestādes sniedza savu atbildi 2010. gada 9. aprīļa vēstulē.
- (4) Tika rīkotas divas sanāksmes ar Vācijas iestādēm – Briselē 2010. gada 9. aprīlī un 2010. gada 3. jūnijā. Vācija

⁽¹⁾ No 2009. gada 1. decembra EK līguma 87. un 88. pants kļuva par LESD attiecīgi 107. un 108. pantu. Šie divi noteikumu kopumi pēc būtības ir identiski. Vajadzības gadījumā šajā lēmumā atsauces uz LESD 107. un 108. pantu saprotamas kā atsauces uz EK līguma attiecīgi 87. un 88. pantu.

⁽²⁾ OV C 90, 8.4.2010., 8. lpp.

⁽³⁾ Sk. 2. zemsvītras piezīmi.

iesniedza papildu informāciju 2010. gada 2. jūlijā. Komisija nav saņēmusi nekādas piezīmes no ieinteresētajām pusēm.

2. PASĀKUMA APRAKSTS

2.1. Konteksts

- (5) Uzņēmumu aplikšana ar nodokļiem Vācijā galvenokārt pamatojas uz Likumu par ienākuma nodokli (*Einkommensteuergesetz*, turpmāk – EStG) un KStG. EStG 10.d panta 2. punktā ir atļauts pārņemt nodokļu gadā radušos zaudējumus, t. i., saskaņā ar maksātspējas principu ar nodokļiem aplikamos ienākumus nākamajos nodokļu gados var samazināt, katru gadu kompensējot zaudējums ne vairāk kā līdz 1 miljonam euro. Saskaņā ar KStG 8. panta 1. punktu iespēja pārņemt zaudējumus attiecas arī uz sabiedrībām, kuras aplik ar uzņēmumu ienākuma nodokli.

- (6) Iespēja pārņemt zaudējumus izraisīja tirdzniecību ar fiktīviem uzņēmumiem (*Mantelgesellschaften*), kuros pirms ilga laika pārtraukta saimnieciskā darbība, bet kuri joprojām saglabā pārņemtus zaudējumus.

- (7) Lai veiktu pretdarbību tirdzniecībai ar fiktīviem uzņēmumiem, Vācijas likumdevējs 1997. gadā ierobežoja iespēju pārņemt zaudējumus, KStG 8. panta 4. punktā ieviešot fiktīva uzņēmuma iegūšanas noteikumu (*Mantelkaufregelung*). Ar šo noteikumu zaudējumu pārņemšana tika atļauta vienīgi tiem uzņēmumiem, kuri bija juridiski un ekonomiski identiski struktūrai, kas cieta zaudējumus. Noteikumā nav ietverta jēdziena “ekonomiski identisks” definīcija, taču ir sniegts viens negatīvs un divi pozitīvi piemēri:

a) uzņēmums nav ekonomiski identisks, ja vairāk nekā puse tā akciju ir nodotas īpašumā citam un ja tas turpina saimniecisko darbību vai to atsāk ar galvenokārt jauniem aktīviem;

b) uzņēmums savukārt ir ekonomiski identisks, ja jaunu aktīvu ieguldījumu veic vienīgi zaudējumus cietušās struktūras pārstrukturēšanas nolūkā un ja darbību, kas izraisīja nesegto zaudējumu pārņemšanu, salīdzināmā apmērā turpina turpmākos piecus gadus;

- c) uzņēmums arī ir ekonomiski identisks, ja jaunu aktīvu ieguldīšanas vietā iegādātāja sabiedrība sedz zaudējumus, kas ir uzkrāti zaudējumus cietušajā sabiedrībā.
- (8) Divus pēdējos piemērus dēvēja par “Sanierungsklausel” (grūtībās nonākušu uzņēmumu pārstrukturēšanas klauzula).
- (9) KStG 8. panta 4. punkts tika atcelts no 2008. gada 1. janvāra ar 2008. gada Likumu par reformām uzņēmējdarbības aplikšanā ar nodokļiem (*Unternehmensteuerreformgesetz*).
- (10) Ar šo pašu likumu tika ieviests jaunais KStG 8.c panta 1. punkts, kurā noteikti daudz stingrāki ierobežojumi nekā KStG 8. panta 4. punktā attiecībā uz zaudējumu pārņemšanu uzņēmuma īpašumtiesību pārmaiņu gadījumā. Saskaņā ar jauno noteikumu:
- a) neizmantotus zaudējumus pilnībā atsavina, ja vairāk nekā 50 % akciju kapitāla, no dalības izrietošo tiesību, īpašumtiesību vai balsstiesību nodod iegādātājam;
- b) ja piecu gadu laikā tiek nodoti vairāk nekā 25 %, bet ne vairāk par 50 % akciju kapitāla, no dalības izrietošo tiesību, īpašumtiesību vai balsstiesību, neizmantotos zaudējumus proporcionāli atsavina.
- (11) Sākotnēji jaunajā noteikumā nebija paredzēti izņēmumi pārstrukturēšanas procesā esošiem uzņēmumiem, kuri vienlaikus ir arī pakļauti būtiskām īpašumtiesību pārmaiņām.
- (12) Saskaņā ar paskaidrojuma rakstu, ko Vācijas parlaments pieņēma kopā ar 2008. gada Likumu par reformām uzņēmējdarbības aplikšanā ar nodokļiem, nolūks tam, lai aizstātu KStG 8. panta 4. punktu ar jauno KStG 8.c panta 1. punktu, bija vienkāršot noteikumus (paskaidrojuma rakstā ir norādīts, ka KStG 8. panta 4. punkta praktiskā piemērošana radīja daudzus sarežģītus juridiskus jautājumus) un mērķtiecīgāk novērst tiesību normas nepareizu izmantošanu⁽⁴⁾. Likumdevējs apzinājās, ka pārmaiņas nozīmēja to, ka grūtībās nonākuša uzņēmuma pārstrukturēšanas gadījumā, kas savukārt norādīja uz īpašumtiesību pārmaiņām, zaudējumu pārņemšana vairs nebūtu iespējama. Tomēr tas tika uzskatīts par pieņemamu risinājumu, jo nodokļu iestādes šādā situācijā varētu dzēst nodokļu parākus pēc taisnīguma apsvērumiem pat bez skaidra tiesību akta noteikuma⁽⁵⁾.

2.2. Pasākums

- (13) Ar KStG 8.c panta grozījumu 2009. gada jūnijā tika ieviests KStG 8.c panta 1.a punkts, kurā noteikts, ka zaudējumu pārņemšana joprojām ir iespējama, ja grūtībās nonākušu uzņēmumu iegūst pārstrukturēšanas nolūkā. Šis grozījums bija daļa no Likuma par pilsoņu atvieglojumiem – Veselības apdrošināšanas fonds (*Bürgerentlastungsgesetz Krankenversicherung*)⁽⁶⁾. Jauno noteikumu atkal dēvē par *Sanierungsklausel* vai jauno *Sanierungsklausel*, lai to nošķirtu no tā priekšgājēja, proti, KStG 8. panta 4. punkta. Ar to tiek radīts nodokļu zaudējumu pārņemšanas ierobežojuma izņēmums, kas tika ieviests no 2008. gada 1. janvāra ar KStG 8.c panta 1. punktu.
- (14) Saskaņā ar KStG 8.c panta 1.a punktu uzņēmums var pārņemt zaudējumus, neskatoties uz tā līdzdalības pārmaiņām, kas atbilst KStG 8.c panta 1. punktam, ja tiek izpildītas šādas prasības:
- a) iegāde atbilst uzņēmuma pārstrukturēšanas nolūkam⁽⁷⁾;
- b) uzņēmums iegādes laikā ir vai, iespējams, var būt maksātnespējīgs vai tam ir vai, iespējams, tam var būt pārmērīgu parādsaistību nasta⁽⁸⁾;
- c) ir saglabātas uzņēmuma uzņēmējdarbības pamatstruktūras, kam ir vajadzīgs:
- lai uzņēmums nepārkāptu vienošanos starp vadību un darbinieku pārstāvības komiteju (*Betriebsvereinbarung*) par darba vietu saglabāšanu vai
- lai piecus gadus pēc iegādes tiktu saglabāti 80 % darbvietu (vidējo ikgadējo izdevumu par algām izteiksmē), vai

⁽⁶⁾ *Gesetz zur verbesserten steuerlichen Berücksichtigung von Vorsorgeaufwendungen (Bürgerentlastungsgesetz Krankenversicherung)*, 2009. gada 16. jūnijs, BGBl. I Nr. 43, 1959. lpp.

⁽⁷⁾ Pārstrukturēšana (*Sanierung*) ir pasākums, lai izvairītos no maksātnespējas (*Zahlungsunfähigkeit*) vai pārmērīgu parādsaistību nastas (*Überschuldung*) vai lai pārvarētu maksātnespēju vai pārmērīgu parādsaistību nastu. Attiecīgi atbilstīgi ir vienīgi tie uzņēmumi, kuri ir vai, iespējams, var būt maksātnespējīgi vai pakļauti pārmērīgām parādsaistībām brīdī, kad notiek līdzdalības pārmaiņas.

⁽⁸⁾ Termins “maksātnespēja”, “maksātnespējas risks” un “pārmērīgu parādsaistību nasta” ir definēti Vācijas maksātnespējas tiesību aktos (*Insolvenzordnung*, turpmāk – *InsO*). Proti, maksātnespēja (*InsO* 17. pants): debitors ir uzskatāms par tādu, kas nespēj izpildīt attiecīgās maksājumu saistības. Parasti debitoru uzskata par maksātnespējīgu, ja tas ir pārtraucis veikt maksājumus. Maksātnespējas risks (*InsO* 18. pants): debitoru uzskata par tādu, kuru apdraud maksātnespējas risks, ja, iespējams, tas var nespēt izpildīt esošās maksājumu saistības attiecīgajā termiņā. Pārmērīgu parādsaistību nasta (*InsO* 19. pants): debitoram ir pārmērīgu parādsaistību nasta, ja tā aktīvi vairs neno sedz pastāvošās saistības; ja vien nav ļoti iespējams, ka, ņemot vērā apstākļus, uzņēmums turpinās pastāvēt.

⁽⁴⁾ *Bundestagsdrucksache* 16/4841, 74. lpp.

⁽⁵⁾ *Bundestagsdrucksache* 16/4841, 76. lpp., atsaucoties uz Federālās Finanšu ministrijas 2003. gada 27. marta apkārtrakstu; *BStBl* I, 240. lpp.

— lai divpadsmit mēnešu laikā tiktu ieguldīti būtiski uzņēmējdarbības aktīvi vai tiktu norakstīti parādi, kuriem joprojām ir ekonomiska vērtība; uzņēmējdarbības aktīvi ir būtiski, jo tie veido vismaz 25 % no iepriekšējā finanšu gada aktīviem; tiek atrēķināta jebkura nodošana atpakaļ iegādātajai sabiedrībai pirmo trīs gadu laikā;

d) uzņēmums nemaina darbības nozari piecus gadus pēc iegādes;

e) uzņēmums iegādes laikā nav pārtraucis darbību.

(15) KStG 8.c panta 1.a punkts stājās spēkā 2009. gada 10. jūlijā, un to piemēro ar atpakaļejošu datumu no 2008. gada 1. janvāra.

(16) Sākotnēji KStG 8.c panta 1.a punkts tika ieviests uz noteiktu laiku – līdz 2009. gada 31. decembrim. Tomēr 2009. gada 22. decembrī 2009. gada Likuma par izaugsmes paātrināšanu (*Wachstumsbeschleunigungsgesetz*)⁽⁹⁾ ietvaros Vācijas parlaments pieņēma noteikumu, ar ko no KStG tika svītrotā atbilstīgā turpināmības klauzula.

(17) Jānorāda, ka pārnestos zaudējumus var pretstatīt vienīgi pārstrukturēšanas procesā esošā uzņēmuma peļņai. Iegādātais uzņēmums nevar pretstatīt zaudējumus pats savai peļņai.

(18) Tā tas ir, pat ja iegādātais uzņēmums konsolidē savas nodokļu saistības grupu līmenī, jo pirmā KStG 15. panta pirmajā teikumā ir aizliegta zaudējumu pārvešana, ja kontrolēts meitasuzņēmums (*Organgesellschaft*) ir saistītas grupas (*Organschaft*) daļa⁽¹⁰⁾.

(19) Tomēr saskaņā ar Vācijas tiesību aktiem par uzņēmumu ienākuma nodokli šādus zaudējumus neatsavina, tos tikai "iesaldē" sabiedrības līmenī un var izmantot vienīgi tad, kad uzņēmums vairs nav konsolidēts. Šo "iesaldēto" zaudējumu pārvešanai nav laika ierobežojuma.

(20) Iegādātais uzņēmums netieši gūst labumu no KStG 8.c panta 1.a punkta, jo, kolīdz ir veiksmīgi pabeigts pārstrukturēšanas process, tiek samazināta pārstrukturētās sabiedrības nodokļu nasta. Turklāt iegādātais uzņēmums, protams, var apvienot daļu savas darbības vai visu savu

darbību iegādātajā uzņēmumā un līdz ar to izmantot pārnestos zaudējumus.

2.3. KStG 8.c panta 1.a punkta un KStG 8. panta 4. punkta salīdzinājums

(21) KStG 8.c panta 1.a punktā norādītais jaunais noteikums atšķiras no iepriekšējā noteikuma, atceltā KStG 8. panta 4. punkta, vienā būtiskā aspektā, kas ir izšķirīgi svarīgs valsts atbalsta izvērtēšanai.

(22) Saskaņā ar KStG 8.c panta 1. punktu uzņēmums atsavina savu zaudējumu pārvešanu, ja īpašumā citam nodod vairāk nekā pusi akciju, ja vien nav piemērojama *Sanierungsklausel*. Līdz ar to vispārīgais noteikums ir zaudējumu pārvešanas atsavināšana būtisku īpašumtiesību pārmaiņu gadījumā. Pašreizējā *Sanierungsklausel* attiecīgi ir vispārīgā noteikuma izņēmums.

(23) Saskaņā ar iepriekšējo KStG 8. panta 4. punktu vispārīgais noteikums bija zaudējumu pārvešanas turpinājums būtisku īpašumtiesību pārmaiņu gadījumā, ja uzņēmums bija ekonomiski identisks. Šī izņēmuma nolūks bija novērst tiesību normas nepareizu izmantošanu, piemēram, veicot tirdzniecību ar fiktīviem uzņēmumiem.

3. PROCEDŪRAS SĀKŠANAS LĒMUMS

(24) Komisija 2010. gada 24. februāra vēstulē informēja Vāciju, ka tā ir nolēmusi sākt LESD 108. panta 2. punktā noteikto procedūru attiecībā uz šo pasākumu.

(25) Procedūras sākšanas lēmumā Komisija puda viedokli, ka KStG 8.c panta 1.a punktā ir nošķirti zaudējumus cietuši finansiāli droši uzņēmumi un uzņēmumi, kuri ir (potenciāli) maksātnespējīgi vai kuriem ir pārmērīgu parādsaišu nasta, sniedzot labumu tikai otrajam tipam. Attiecīgi šķita, ka ar KStG 8.c panta 1.a punktu tika veikta atkāpe no atsaucēs sistēmas, pēc kuras abu tipu uzņēmumi nebūtu atbilstīgi zaudējumu pārvešanai. Tādēļ Komisija nonāca pie sākotnējā secinājuma, ka pasākums ir selektīvs un ir valsts atbalsts, jo šķita izpildīti LESD 107. panta 1. punkta priekšnosacījumi. Visbeidzot Komisija puda savas šaubas par pasākuma saderību ar LESD 107. panta 3. punkta b) apakšpunktu, kā tas interpretēts pagaidu shēmā⁽¹¹⁾, un ar 107. panta 3. punkta c) apakšpunktu, kā tas interpretēts Glābšanas un pārstrukturēšanas pamatnostādnes⁽¹²⁾ un Reģionālā atbalsta pamatnostādnes⁽¹³⁾.

⁽⁹⁾ *Gesetz zur Beschleunigung des Wirtschaftswachstums (Wachstumsbeschleunigungsgesetz)*, 2009. gada 22. decembris (BGBl I, 3950. lpp.), 2. panta 3. punkta b) apakšpunkts.

⁽¹⁰⁾ Zaudējumi apakšgrupas līmenī, sk. pirmā KStG 15. pantu Nr. 1.

⁽¹¹⁾ Komisijas paziņojums "Valsts atbalsta pasākumu Kopienas pagaidu shēma, lai veicinātu piekļuvi finansējumam pašreizējās finanšu un ekonomiskās krīzes apstākļos" (OV C 83, 7.4.2009., 1. lpp.).

⁽¹²⁾ Kopienas pamatnostādnes par valsts atbalstu grūtībās nonākušu uzņēmumu glābšanai un pārstrukturēšanai (OV C 244, 1.10.2004., 2. lpp.).

⁽¹³⁾ Valstu reģionālā atbalsta pamatnostādnes 2007.–2013. gadam (OV C 54, 4.3.2006., 13. lpp.).

(26) Komisijas lēmums sākt procedūru tika publicēts *Eiropas Savienības Oficiālajā Vēstnesī* ⁽¹⁴⁾. Komisija aicināja Vāciju un ieinteresētās personas iesniegt piezīmes.

(27) Pēc formālās izmeklēšanas procedūras sākšanas Vācijas Federālā Finanšu ministrija uzdeva nodokļu iestādēm, kuras atbild par nodokļu iekasēšanu, pārtraukt piemērot KStG 8.c panta 1. a punktu, līdz Komisija lietā pieņems galīgo lēmumu, un informēt attiecīgās sabiedrības, ka nelabvēlīga Komisijas galīgā lēmuma gadījumā būs jāatgūst valsts atbalsts ⁽¹⁵⁾.

4. VĀCIJAS PIEZĪMES

(28) Vācija pauž viedokli, ka KStG 8.c panta 1.a punktā paredzētais noteikums nav valsts atbalsts trīs iemeslu dēļ:

a) tas atbilst privātā tirgus kreditoru principam (skatīt 4.1. punktu);

b) tas nav selektīvs (skatīt 4.2. punktu);

c) tas ir pamatots ar Vācijas nodokļu sistēmas būtību un vispārējo struktūru (skatīt 4.3. punktu).

(29) Vācija turpmāk argumentē, ka jaunā *Sanierungsklausel* KStG 8.c panta 1.a punktā pēc būtības atbilst iepriekšējai *Sanierungsklausel* KStG 8. panta 4. punktā, ko Komisija nekad nav kritizējusi (skatīt 4.4. punktu), un ka vairākās citās dalībvalstīs bija ieviesti līdzīgi nodokļu noteikumi (skatīt 4.5. punktu).

4.1. Atbilstība privātā tirgus kreditoru principam

(30) Šo argumentu Vācijas iestādes pirmoreiz izvirzīja savā 2010. gada 2. jūlija vēstulē. Vācija apgalvo, ka privāto kreditoru principu var izmantot attiecībā uz nodokļu parādiem un kvazinodokļu parādiem ⁽¹⁶⁾. Tiek argumentēts, ka Vācijas valsts attiecības ar tās nodokļu maksātājiem ir salīdzināmas ar attiecībām starp privāto kreditoru un debitoru, kurus saista ilgtermiņa līgums, piemēram, īres līgums vai darba līgums. Raugoties no Vācijas iestāžu viedokļa, privātais kreditors kā ilgtermiņa līguma puse

neveiktu daļu no turpmākajām prasībām, ja tas ļautu uzņēmumam pārņemt debitoru, tā nodrošinot, ka tiek turpināts ilgtermiņa līgums.

4.2. Selektivitātes neesība

(31) Vācija pauž viedokli, ka KStG 8.c panta 1.a punkts ir vispārīgs pasākums, jo to var izmantot visi uzņēmumi neatkarīgi no to reģiona, jomas un lieluma. Vācija uzsver, ka jebkurš uzņēmums potenciāli var nonākt finansiālās grūtībās, ko tas nespēj pārvarēt, un pretendēt uz šī noteikuma piemērošanu.

(32) Vācijas iestādes norāda, ka pati Komisija savā 1998. gada paziņojumā par uzņēmējdarbības aplikšanu ar nodokļiem ir paudusi viedokli, ka, "ja turpmāk uzskaitītos pasākumus piemēro bez dalījuma visiem uzņēmumiem un visu preču ražošanai", tad pasākumi, kas ir tikai tehniski nodokļu pasākumi, piemēram, noteikumi par zaudējumu pārvešanu, neesot selektīvi un ka "tas, ka daži uzņēmumi vai dažas nozares no šiem nodokļu pasākumiem gūst lielāku labumu, nenozīmē, ka tās ir pārkāpušas konkurences noteikumus attiecībā uz valsts atbalstu" ⁽¹⁷⁾.

(33) Vācija pauž viedokli, ka šie apsvērumi bija īpaši svarīgi nodokļu iniciatīvām pētniecībai un attīstībai, kā arī vides aizsardzībai, apmācībai un nodarbinātībai. Raugoties no Vācijas iestāžu viedokļa, nodokļu noteikumi, ar kuriem tiek sniegtas priekšrocības uzņēmumiem, kas velta īpašas pūles darbībai šajās jomās, nav selektīvi, jo tie attiecas uz visiem uzņēmumiem, pat ja *de facto* lielāku labumu no tiem gūst konkrētās jomās aktīvi uzņēmumi, nevis citi. Atbilstīgi Vācijas viedoklim tāds pats pamatojums būtu jāpiemēro nodokļu noteikumiem, ar kuriem sniedz priekšrocības grūtībās nonākušiem uzņēmumiem, ko iegādājas, lai pārstrukturētu.

(34) Vācija argumentē, ka Tiesa un Vispārējā tiesa ir pieņēmušas to, ka pasākums, no kura gūst labumu vienīgi grūtībās nonākuši uzņēmumi, principā var būt vispārīgs pasākums, kas nav selektīvs. Šajā saistībā Vācija vispirms citē spriedumu lietā DMT, kurā Tiesa attiecībā uz Beļģijas maksājumu mehānismu grūtībās nonākušiem uzņēmumiem nolēma, ka: ⁽¹⁸⁾

"Francijas valdība argumentē, ka maksājumu mehānismi attiecībā uz sociālās apdrošināšanas iemaksām nav valsts atbalsts, ja visiem finansiālās grūtībās nonākušiem uzņēmumiem tos piešķir vienādos apstākļos. Saskaņā ar regulējumu, kas ir ieviests ar Beļģijas tiesību aktiem, šķiet, ka tā tas ir. Tomēr Komisija apgalvo, ka ONSS piemīt rīcības brīvība saistībā ar maksājumu mehānismu piešķiršanu.

⁽¹⁴⁾ Sk. 2. zemsvītras piezīmi.

⁽¹⁵⁾ Federālās Finanšu ministrijas 2010. gada 30. aprīļa apkārtaksts *Vācijas federālo zemju nodokļu iestādēm* (atbild par nodokļu iekasēšanu): http://www.bundesfinanzministerium.de/DE/BMF_Startseite/Aktuelles/BMF_Schreiben/Veroffentlichungen_zu_Steuerarten/koerperschaftsteuer_umwandlungsteuerrecht/009.html.

⁽¹⁶⁾ Vācija citē šādas lietas: spriedums lietā C-276/02 Spānija/Komisija, [2004], *Krājums*, I-8091. lpp., 15. un 26. punkts, un spriedums lietā C-256/97 *Déménagements-Manutention Transport SA (DMT)*, [1999], *Recueil*, I-3913. lpp., 22. un 25. punkts.

⁽¹⁷⁾ Komisijas paziņojums par valsts atbalsta noteikumu piemērošanu pasākumiem, kas saistīti ar tiešajiem nodokļiem uzņēmējdarbībai (OV C 384, 10.12.1998., 3. lpp.), 13. un 14. punkts.

⁽¹⁸⁾ Spriedums lietā *Déménagements-Manutention Transport SA (DMT)*, citēts iepriekš, 26.–28. apsvērumus.

No Līguma 92. panta 1. punkta izriet, ka vispārīgie pasākumi, ar kuriem nesniedz priekšrocības vienīgi konkrētiem uzņēmumiem vai vienīgi konkrētu preču ražošanai, neatbilst šim noteikumam. Turpretim, ja iestādei, kura piešķir finansiālu palīdzību, ir tāda rīcības brīvība, kas tai ļauj izvēlēties saņēmējus vai nosacījumus, ar kādiem tiek sniegta finansiāla palīdzība, šo palīdzību nevar uzskatīt par tādu, kas pēc sava rakstura ir vispārīga (šajā nolūkā skatīt spriedumu lietā C-241/94 Francija/Komisija, [1996], *Recueil*, I-4551. lpp., 23. un 24. punkts).

Pamata lietas valsts tiesai ir jānosaka, vai ONSS pilnvarās piešķirt maksājumu mehānismus ir rīcības brīvība vai tās nav, un, ja tās nav, jānosaka, vai ONSS piešķirto maksājumu mehānismu raksturs ir vispārīgs vai arī ar tiem tiek sniegtas priekšrocības konkrētiem uzņēmumiem.”

- (35) Vācija arī citē spriedumu lietā HANSA, kurā Spānijas iestādes argumentēja, ka pasākums nav selektīvs, jo tas attiecas uz visiem grūtībās nonākušiem uzņēmumiem. Par šo punktu Vispārējā tiesa nolēma, ka: ⁽¹⁹⁾

“Šajā lietā nav pieņemams arguments, uz kura balstījās prasītājs un Spānijas Karaliste, ka ar Spānijas 1922. gada 26. jūlija Likumu par maksājumu apturēšanu ir ieviesta vispārīga procedūra, kas ir piemērojama visiem grūtībās nonākušiem uzņēmumiem. Lai arī ir taisnība, ka likumā nav paredzētas pilnvaras selektīvi piemērot tiesību normas par labu konkrētām uzņēmumu kategorijām vai darbības jomām, ir jāatceras, ka Komisijas kritizētā parādu atlaišana izriet nevis automātiski no likuma piemērošanas, bet no attiecīgo valsts iestāžu patvaļīgas izvēles. Turklāt tā ir iedibinātā judikatūra, ka, ja iestādei, kura piešķir finansiālu palīdzību, ir tāda rīcības brīvība, kas tai ļauj izvēlēties saņēmējus vai nosacījumus, ar kādiem tiek sniegta finansiāla palīdzība, šo palīdzību nevar uzskatīt par tādu, kas pēc sava rakstura ir vispārīga (spriedums lietā C-256/97 DM Transport, [1999], *Recueil*, I-3913. lpp., 27. pants).”

- (36) Vācijas iestādes argumentē, ka, atšķirībā no pasākumiem DMT un HANSA gadījumā, KStG 8.c panta 1.a punktā nav paredzēta valsts iestāžu patvaļīga izvēle, bet tā piemērošana automātiski izriet no likuma. Tādēļ, piemērojot *a contrario* argumentu, KStG 8.c panta 1.a punkts nav selektīvs.
- (37) Vācija arī pauž viedokli, ka KStG 8.c panta 1.a punkts ir daļa no Vācijas maksātspējas likuma noteikumu kopuma. Protī, uzņēmuma atbilstība ir balstīta uz jēdzie-

niem “maksātspēja”, “maksātspējas risks” un “pārmērīgu parādsaistību nasta”, kuri ir definēti *InsO* un ar kuriem sniedz pamatojumu maksātspējas procedūru sākšanai.

- (38) Par selektivitātes jautājumu Vācija secina, ka Komisijas viedoklis nozīmētu, ka jebkurš nodokļu samazinājums ir valsts atbalsts, pat ja tas ir vispārīgi piemērojams, un ka šāda nostāja pārkāpj LESD.

4.3. Pamatojums ar nodokļu sistēmas būtību vai vispārējo struktūru

- (39) Vācija pauž viedokli, ka ar KStG 8.c panta 1.a punktu radītais atbrīvojums tiek pamatots ar Vācijas uzņēmumu ienākuma nodokļa sistēmas būtību un vispārējo struktūru. Tā apgalvo, ka ir objektīva atšķirība starp grūtībās nonākušiem uzņēmumiem, kam ir vajadzīga pārstrukturēšana, un citiem uzņēmumiem un ka šī objektīvā atšķirība ir pamatojums atšķirīgai attieksmei pret grūtībās nonākušiem uzņēmumiem, kuri ir iegūti, lai tos pārstrukturētu. Vācijas iestādes balsta savu argumentu uz trim apsvērumiem.

- (40) Pirmkārt, lai gan finansiāli drošiem uzņēmumiem ir izvēle starp finansējuma meklēšanu kapitāla tirgos un tāda uzņēmuma meklēšanu, kas tos iegādātos, grūtībās nonākušiem uzņēmumiem ir tikai pēdējā iespēja, jo tie nespēs palielināt parādu kapitāla tirgū vai saņemt bankas aizdevumu. Tādēļ grūtībās nonākuši uzņēmumi sistemātiski zaudēs iespēju pārnest savus zaudējumus, kurpretim stabiliem uzņēmumiem vienmēr ir izvēle starp parādu finansēšanu un pircēja meklēšanu.

- (41) Otrkārt, KStG 8.c panta 1. punkta *ratio legis*, t. i., novērst tirdzniecību ar fiktīviem uzņēmumiem, kam ir uzkrāti zaudējumi, nav vajadzīga zaudējumu pārņemšanas izslēgšana situācijās, kad iegādes nolūks ir pārstrukturēšana, nevis vienkārši nodokļu optimizācija. Bez KStG 8.c panta 1.a punktā noteiktā ierobežojuma finansiālās grūtībās nonākušu uzņēmumu iegādei, lai tos pārstrukturētu, t. i., ja būtu iekļauta arī iegāde ar citu pamatojumu, vairs nevarētu saglabāt *ratio legis*.

- (42) Treškārt, KStG 8.c panta 1. punkta mērķis ir nodrošināt, ka uzņēmuma līdzdalības pārdošanas cena balstās vienīgi uz uzņēmuma ekonomisko vērtību un ka nodokļu optimizācijai uzkrāto zaudējumu vērtība neietekmē pārdošanas cenu. Savukārt, veicot grūtībās nonākuša uzņēmuma iegādi, lai to pārstrukturētu, uzkrāto zaudējumu iespējamai vērtībai nav īpašas nozīmes. Lai pamatotu šo argumentu, Vācija uzsver, ka grāmatveži komerciālo grupu pārskatos nenosaka nekādu vērtību nestabila uzņēmuma potenciāliem pārņemtiem zaudējumiem.

⁽¹⁹⁾ Spriedums lietā T-152/99 *Hijos de Andrés Molina, S.A. (HANSA)*, [2002], *Recueil*, II-3049. lpp., 157. punkts.

- (43) Šo triju iemeslu dēļ Vācija uzskata, ka, pat ja KStG 8.c panta 1.a punkts būtu *prima facie* selektīvs, tas katrā ziņā ir pamatots ar Vācijas uzņēmumu ienākuma nodokļa sistēmas būtību un vispārējo struktūru.

4.4. Saikne starp jauno un iepriekšējo *Sanierungs-klausel*

- (44) Vācija secina, ka, piemērojot no 2008. gada 1. janvāra jauno KStG 8.c panta noteikumu, ar to vienlaikus tika atcelts un aizstāts līdzīgs noteikums, proti, KStG 8. panta 4. punkta noteikums. Abiem noteikumiem ir viens mērķis, t. i., novērst tirdzniecību ar fiktīviem uzņēmumiem, kam ir uzkrāti zaudējumi.
- (45) Vācija norāda, ka Komisija nekad nav paudusi bažas attiecībā uz KStG 8. panta 4. punktu un ka tādēļ, šķiet, šajā noteikumā nav valsts atbalsta.
- (46) Tādēļ saistībā ar iepriekš minēto Vācija uzskata Komisijas nostāju par nekonekvantu.

4.5. Līdzīgi noteikumi citās nodokļu sistēmās

- (47) Vācija ir uzsvērusi, ka daudzās citās dalībvalstīs ir ar KStG 8.c panta 1.a punktu salīdzināmi noteikumi. Piemēri ir Austrija, Beļģija, Itālija, Luksemburga, Nīderlande un Somija. Tā norāda, ka Komisija nav veikusi nekādas darbības pret šīm dalībvalstīm, pamatojoties uz valsts atbalsta noteikumiem, lai gan starp sistēmām pastāv būtiska līdzība.
- (48) Attiecībā uz procedūras sākšanas lēmuma 34. punktu, kurā ir izklāstītas Komisijas veiktās darbības attiecībā uz Francijas sistēmu, Vācija izceļ to, ka Vācijas sistēma atšķiras no Francijas sistēmas, kas attiecas tikai uz konkrētām ekonomikas nozarēm un sniedz pilnu atbrīvojumu no uzņēmumu ienākuma nodokļa.

5. PASĀKUMA NOVĒRTĒJUMS

- (49) LESD 107. panta 1. punktā ir noteikts, ka ar iekšējo tirgu nav saderīgs nekāds atbalsts, ko dalībvalsts jebkādā veidā piešķir no valsts līdzekļiem un kas rada vai draud radīt konkurences izkropojumus, dodot priekšroku konkrētiem uzņēmumiem vai konkrētu preču ražošanai, ciktāl tāds atbalsts iespaido tirdzniecību starp dalībvalstīm.

5.1. Valsts līdzekļi un valsts atbildība

- (50) Pasākums ir jāfinansē no valsts līdzekļiem, un valstij ir jābūt atbildīgai par valsts resursu izmantojumu. Nodokļu ieņēmumu zaudējums ir līdzvērtīgs valsts līdzekļu patērē-

šanai fiskālo izdevumu veidā. Ļaujot uzņēmumiem samazināt to uzņēmumu ienākuma nodokļa nastu zaudējumu pārvešanas veidā, Vācija neiekasē ieņēmumus, un tas ir valsts atbalsts. Vācija ir informējusi Komisiju, ka pasākuma īstenošana varētu radīt 900 miljonu euro lielu iztrūkumu katru gadu. Tā kā pasākums nozīmē valsts līdzekļu zaudējumu, to attiecīgi piešķir no valsts līdzekļiem. Atbalstu piešķir ar likumu, un tādēļ valsts par to ir atbildīga.

5.2. Selektīva priekšrocība

- (51) Turklāt pasākumam ir jāsniedz saņēmējam selektīva priekšrocība. Tā ir iedibinātā judikatūra, ka atbalsta jēdzienā ir ietverti ne tikai pozitīvie ieguvumi, bet arī rīcība, ar ko dažādos veidos samazina parasti uzņēmuma budžetā iekļaujamās izmaksas⁽²⁰⁾.
- (52) Atbilstīgi KStG 8.c panta 1. punktam konkrētas pārmaiņas uzņēmuma īpašumtiesību struktūrā nozīmē daļēju vai pilnīgu iespējas atsavināšanu attiecībā uz iespēju pārnest iepriekšējos zaudējumus nodokļu maksāšanas nolūkā.
- (53) Ar KStG 8.c panta 1.a punktu tiek radīts tāds izņēmums šajā noteikumā, ka pārmaiņas īpašumtiesībās attiecas uz grūtībās nonākušu uzņēmumu un ka tās izdara pārstrukturēšanas nolūkā.
- (54) Tādēļ ar KStG 8.c panta 1.a punktu varētu piešķirt selektīvu priekšrocību uzņēmumiem, kuri izpilda šos nosacījumus, jo tas ļauj tiem iepriekšējos zaudējumus pretstatīt turpmākai peļņai ar nolūku aprēķināt savus ar nodokļiem apliekamos ienākumus.
- (55) Kā izskaidrots 28. apsvērumā, Vācija argumentē, ka KStG 8.c panta 1.a punktā nav šādas selektīvas priekšrocības trīs iemeslu dēļ:
- KStG 8.c panta 1.a punkts atbilst privātā tirgus kreditoru principam (5.2.1. punkts);
 - KStG 8.c panta 1.a punkts nav *prima facie* selektīvs (5.2.2. punkts);
 - KStG 8.c panta 1.a punkts ir pamatots ar Vācijas nodokļu sistēmas būtību un vispārējo struktūru (5.2.3. punkts).
- (56) Vācija arī uzsver, ka KStG 8.c panta 1.a punkts ir līdzīgs savam priekšgājējam KStG 8. panta 4. punktam (skatīt 5.2.4. punktu) un ka citās dalībvalstīs ir līdzīgi noteikumi (skatīt 5.2.5. punktu).

⁽²⁰⁾ Spriedumi apvienotajās lietās C-182/03 un C-217/03 Beļģija (C-182/03) un *Forum 187 ASBL* (C-217/03)/Komisija, [2006], Krājums, I-5479. lpp., 86. un 87. punkts.

5.2.1. Iespēja piemērot privātā tirgus kreditoru principu

- (57) Vācija argumentē, ka KStG 8.c panta 1.a punkts atbilst privātā tirgus kreditoru principam, jo tas atbilst tam, kā rīkojas privātā tirgus kreditors, kam ir ilgtermiņa līgumattiecības ar debitoru.
- (58) Komisija uzskata, ka šis apgalvojums ir nepamatots vairāku iemeslu dēļ. Saskaņā ar Tiesas un Vispārējās tiesas judikatūru privātā tirgus kreditoru princips ir piemērojams vienīgi tad, ja valsts darbojas kā ekonomikas dalībniece, nevis tad, ja tā izmanto savas privilēģijas kā valsts sektora iestāde⁽²¹⁾. Šajā gadījumā valsts izmanto savu monopolstāvokli nodokļu jomā, darbodamās kā valsts sektora iestāde.
- (59) Komisija pauž viedokli, pirmkārt, ka Vācijas citētā judikatūra nemaina šo vērtējumu. KStG 8.c panta 1.a punkts attiecas uz nodokļu parāda izveidi, kurpretim fakti, kas noteica Tiesas spriedumus lietās Spānija/Komisija⁽²²⁾ un DMT⁽²³⁾, attiecās uz situācijām, kad vadībai bija iespēja atcelt pašreizējos nodokļu parādus. Tādēļ šajā gadījumā privātā tirgus kreditoru princips nav piemērojams.
- (60) Otrkārt, pat ja tas būtu piemērojams (ko Komisija apstrīd), Komisija norāda, ka nodokļu priekšrocību piešķir automātiski, iepriekš neizvērtējot kopējos zaudējumus (kas nosaka turpmākā nodokļu samazinājuma maksimālo apmēru), saņēmēja izredzes atgūt dzīvotspēju vai arī to, vai debitors ir stratēģiski nozīmīgs. Privātā tirgus kreditors vispārīgos noteikumos un nosacījumos nenodrošinātu šādu automātisku atbrīvojumu no turpmākajiem parādiem, iepriekš nezinot atbrīvojuma iespējamo apmēru, debitora finansiālās izredzes un tā stratēģisko nozīmību.
- (61) Treškārt, Komisija norāda, ka atšķirībā no ilgtermiņa līgumattiecībām KStG 8.c panta 1.a punkts attiecas nevis uz atbrīvojumu no pašreizējiem parādiem, bet gan uz iespējamu turpmāko tādu nodokļu samazinājumu, kuri varētu rasties, līdzko būtu atjaunota debitora finansiālā stabilitāte. Citiem vārdiem izsakoties, ja valsts atļauj zaudējumu pārņemšanu, nav nesamaksātu parādu.
- (62) Ceturtkārt, Komisija secina, ka parasti maksātnespējas gadījumā debitora uzņēmējdarbību pārņem cits uzņēmums. Tā kā valstij nodokļu jomā ir monopolstāvoklis,

tā spēs iekasēt nodokļus no šī otra uzņēmuma. Tādēļ tirgū esošo debitoru aizstās cits debitors. Atšķirībā no privātā tirgus kreditoru darbības, jēdzienam "pašreizējā klienta lojalitāte" nav ietekmes uz valsts lēmumu.

- (63) Komisija secina, ka privātā tirgus kreditoru princips šajā gadījumā nav piemērojams, jo valsts ir rīkojusies, izmantojot savas privilēģijas jomā, kas ir valsts politikas kompetencē, nevis kā ekonomikas dalībniece. Pat ja šajā gadījumā būtu piemērojams privātā tirgus kreditoru princips, Komisija ir parādījusi, ka privātais kreditors ilgtermiņa līgumattiecībās, ja tas būtu valsts vietā, nebūtu pieņēmis pasākumu, kas būtu līdzīgs KStG 8.c panta 1.a punktā noteiktajam.

5.2.2. "Prima facie" selektivitāte

- (64) Saskaņā ar EKT judikatūru attiecībā uz nodokļu pasākuma selektivitāti LESD 107. panta 1. punktā ir prasīts izvērtēt, vai saskaņā ar likumā paredzētu konkrētu shēmu valsts pasākums ir tāds, kas sniedz priekšrocības "konkrētiem uzņēmumiem vai konkrētu preču ražošanai" salīdzinājumā ar pārējiem, kuri, ņemot vērā minētās shēmas mērķi, faktiskā un juridiskā ziņā ir līdzīgā situācijā⁽²⁴⁾.
- (65) Tādēļ, novērtējot nodokļu noteikuma selektivitāti, Komisijai vispirms ir jānosaka vispārīgie vai "parastie" noteikumi, kuri ir piemērojami aplikšanas ar nodokļiem jomā saskaņā ar pastāvošo nodokļu sistēmu ("atsauces sistēma"). Tad tai jānosaka, vai pasākums ir atsauces sistēmas izņēmums, nošķirot ekonomikas dalībniekus, kuri, ņemot vērā attiecīgās dalībvalsts nodokļu sistēmas mērķi, faktiskā un juridiskā ziņā ir līdzīgā situācijā.

5.2.2.1. Atsauces sistēma

- (66) Komisija uzskata, ka atsauces sistēma ir Vācijas uzņēmumu ienākuma nodokļa sistēma tās pašreizējā veidā un, jo sevišķi, noteikumi par nodokļu zaudējumu pārņemšanu uzņēmumiem, kuros veic to līdzdalības pārmaiņas, kas ir noteiktas KStG 8.c panta 1. punktā. Kā aprakstīts 10. apsvērumā iepriekš, saskaņā ar šo noteikumu neizmantotos zaudējumus pilnībā atsavina, ja iegādātājam nodod vairāk nekā 50 % īpašumtiesību; tos atsavina *pro rata*, ja piecu gadu laikā ir nodoti vairāk nekā 25 %, bet

⁽²¹⁾ Spriedums lietā T-196/04 *Ryanair/Komisija*, [2008], Krājums, II-3643. lpp., 84. un 85. punkts; spriedums lietā C-334/99 *Vācija/Komisija*, [2003], *Recueil*, I-1139. lpp., 133. un 134. punkts.

⁽²²⁾ Citēts iepriekš.

⁽²³⁾ Citēts iepriekš.

⁽²⁴⁾ Spriedums lietā C-143/99 *Adria-Wien Pipeline*, [2001], *Recueil*, I-8365. lpp., 41. punkts; spriedums lietā C-308/01 *GIL Insurance and Others*, [2004], *Recueil*, I-4777. lpp., 68. punkts; spriedums lietā C-172/03 *Heiser*, [2005], *Krājums*, I-1627. lpp., 40. punkts; skatīt arī Komisijas paziņojumu par valsts atbalsta noteikumu piemērošanu pasākumiem attiecībā uz tiešo uzņēmējdarbības aplikšanu ar nodokļiem.

mazāk nekā 50 % īpašumtiesību. Tādēļ Komisija secina, ka zaudējumu atsavināšana ir vispārīgs noteikums, t. i., atsaucē sistēma, ja notiek pārmaiņas uzņēmuma īpašumtiesībās.

- (67) Komisija norāda, ka tā jau ir izmantojusi KStG 8.c panta 1. punktu par atsaucē sistēmu vienā no iepriekšējiem gadījumiem⁽²⁵⁾. Tajā Komisija atzina par nesaderīgu ar iekšējo tirgu KStG 8.c panta 1. punkta uzņēmumu, ar ko uzņēmumiem, kurus ieguvuši riska kapitāla uzņēmumi, atļauj pārņemt zaudējumus, kaut arī notikusi īpašumtiesību maiņa. Minētajā lēmumā izstrādātais pamatojums ir piemērojams arī šajā gadījumā.

5.2.2.2. Uzņēmumu nošķiršana, kuri, ņemot vērā nodokļu sistēmas mērķi, faktiskā un juridiskā ziņā ir līdzīgā situācijā

- (68) Neņemot vērā atsaucē scenāriju, ar KStG 8.c panta 1.a punktu uzņēmumiem, kuri laikposmā, kad tos iegūst pārstrukturēšanas nolūkā, ir vai varētu būt maksātspējīgi vai ar pārmērīgu parādsaistību nastu, tiek pārņemti savus zaudējumus, ja tiek izpildīti noteikti nosacījumi (skatīt 13. apsvērumu).

- (69) Vācija argumentē, ka KStG 8.c panta 1.a punkta mērķis ir likvidēt nodokļu šķērslī grūtībās nonākušu uzņēmumu pārstrukturēšanai. Ņemot vērā nodokļu sistēmas mērķi, vienīgi grūtībās nonākušu uzņēmumi faktiskā un juridiskā ziņā ir līdzīgā situācijā. Tā kā KStG 8.c panta 1.a punkts attiecas uz visiem grūtībās nonākušiem uzņēmumiem, tas nav selektīvs.

- (70) Vācija pauž viedokli, ka spriedumos lietās DMT⁽²⁶⁾ un HAMSA⁽²⁷⁾ ir atbalstīta šī nostāja. Vācija pauž gandarījumu par to, ka Tiesa un Vispārējā tiesa ir secinājušas, ka pasākumi šajos gadījumos ir bijuši selektīvi, jo tie prasīja valsts sektora iestāžu patvaļīgas izvēles. No šiem spriedumiem *a contrario* izriet, ka pasākums, kas attiecas uz visiem grūtībās nonākušiem uzņēmumiem un kas neatstāj valsts sektora iestādēm nekādu brīvu izvēli, nav selektīvs.

- (71) Komisija uzsvērtu, pirmkārt, ka nodokļu sistēmas mērķis ir jānosaka atsaucē sistēmas līmenī, nevis uzņēmuma līmenī⁽²⁸⁾. Uzņēmumu ienākuma nodokļa sistēmas mērķis ir radīt ienākumus budžetā. Rodas jautājums, vai šo mērķi ņem vērā, ja uzņēmumi neatbilstoši samazina savu nodokļu bāzi, izmantojot zaudējumu pārnesanu no fiktīviem uzņēmumiem. KStG 8.c panta 1. punkts ir paredzēts tam, lai atturētu uzņēmumus, kuri maina īpašumtiesības, no savu zaudējumu pārnesanas. Tas ir skaidrs no tā likuma paskaidrojuma raksta, ar ko tika ieviests KStG 8.c panta 1. punkts un atcelts KStG 8. panta 4. punkts⁽²⁹⁾. Tādēļ visi uzņēmumi, kuri maina īpašumtiesības, ņemot vērā nodokļu sistēmas mērķi, faktiskā un juridiskā ziņā ir līdzīgā situācijā.

- (72) Komisija uzsver, ka vienīgi grūtībās nonākušu uzņēmumi ir atbilstīgi KStG 8.c panta 1.a punktā noteiktajam uzņēmumam. Tomēr uzņēmumi, kuri nav maksātspējīgi vai kuriem nav pārmērīgu parādsaistību nastu, vai arī kuriem nav šāds risks iegūšanas laikposmā, arī var ciest zaudējumus, taču tie nav atbilstīgi zaudējumu pāršanai.

- (73) Tādēļ Komisija secina, ka KStG 8.c panta 1.a punktā ir nošķirti zaudējumus cietuši uzņēmumi, kuri citādi ir stabili, no tiem, kuri ir maksātspējīgi vai kuriem ir pārmērīgu parādsaistību nastu, vai kuriem ir šāds risks, labumu sniedzot pēdējiem. Tādējādi KStG 8.c panta 1.a punktā ir nošķirti uzņēmumi, kuri attiecībā uz nodokļu sistēmas mērķi faktiskā un juridiskā ziņā ir līdzīgā situācijā.

- (74) Otrkārt, Komisija uzsver to, ka, atšķirībā no Vācijas paustā viedokļa, Tiesas un Vispārējās tiesas judikatūrā uz visiem grūtībās nonākušiem uzņēmumiem attiecināmais pasākums, kas neatstāj valsts sektora iestādēm nekādu brīvu izvēli, nekad nav uzskatīts par neselektīvu pēc definīcijas.

- (75) Attiecībā uz DMT jānorāda, ka, atbildot uz Francijas valdības apsvērumu, kas atbilst Vācijas šajā gadījumā paustajam viedoklim, Tiesa 28. punktā secina, ka, pat ja valsts iestādēm nav brīvas izvēles, valsts tiesai ir jānosaka, vai attiecīgais valsts pasākums pēc būtības ir vispārīgs vai selektīvs. Līdz ar to Tiesa netieši atzīst, ka valsts pasākumi, kas ir pieejami visiem grūtībās nonākušiem uzņēmumiem un kas neatstāj valsts sektora iestādēm nekādu brīvu izvēli, tāpat var būt selektīvi.

⁽²⁵⁾ Lieta C 2/09 *MoRaKG*, Kapitālieguldījumu noteikumi (OV L 6, 9.1.2010., 32. lpp.).

⁽²⁶⁾ Citēts iepriekš.

⁽²⁷⁾ Citēts iepriekš.

⁽²⁸⁾ Lieta T-55/99, *CETM*, [2000], *Recueil*, II-3207. lpp., 53. punkts.

⁽²⁹⁾ Skatīt *Bundestagsdrucksache* 16/4841, 75. lpp. *et seq.* un aprakstu iepriekš.

- (76) Attiecībā uz HAMSJA Komisija secina, ka 157. punkta *obiter dictum* ir atsauce uz Spānijas maksātspējas tiesību aktiem. Tomēr lietā HAMSJA aplūkotais pasākums ir nevis pasākums saskaņā ar maksātspējas likumu, bet gan atbrīvojums no parādiem, ko brīvprātīgi piešķirušas Spānijas iestādes bez juridiska pienākuma un kas ir bijis daudz lielāks nekā atbrīvojumi no parādiem, kuriem piekrituši privātie ieguldītāji. Tādēļ šis gadījums neattiecas uz attiecīgā pasākuma novērtējumu.
- (77) Ģenerālvokāts N. Feneljs [N. Fennelly] savos secinājumos par *Ecotrade* apstiprina, ka noteikumi, kas ir piemērojami visiem grūtībās nonākušiem uzņēmumiem, var būt selektīvi un var būt valsts atbalsts⁽³⁰⁾.
- (78) Tādēļ, atšķirībā no Vācijas nostājas, Komisijas attiecīgā pasākuma analīze atbilst Tiesas un Vispārējās tiesas judikatūrai.
- (79) Tādēļ Komisija uzskata, ka KStG 8.c panta 1.a punkts ir *prima facie* selektīvs.
- 5.2.3. *Pamatojums, kas balstās uz tās nodokļu sistēmas būtību vai vispārīgo shēmu, kurā tas ietilpst*
- (80) Saskaņā ar Tiesas judikatūru pasākums, kas pamatots ar tās sistēmas būtību un vispārīgo shēmu, kurā tas ietilpst, neizpilda šo selektivitātes nosacījumu, lai gan šis pasākums sniedz priekšrocību tā saņēmējam⁽³¹⁾.
- (81) Tādēļ, ja, kā šajā gadījumā, Komisija nonāk pie secinājuma, ka attiecīgais pasākums *prima facie* šķiet selektīvs, tai ir jāizvērtē, vai nošķiršana ir pamatota ar tās nodokļu sistēmas būtību un vispārīgo shēmu, kurā tas ietilpst.
- (82) Komisija norāda, ka tā ir Tiesas iedibinātā judikatūra, ka dalībvalstij jāsniedz šāds pamatojums.⁽³²⁾
- (83) Tiesa ir turpmāk precizējusi, ka jānodala, no vienas puses, konkrētai nodokļu shēmai noteiktie mērķi, kas tai ir neraksturīgi, un, no otras puses, pašai nodokļu sistēmai raksturīgie mehānismi, kuri ir vajadzīgi šo mērķu sasniegšanai. Vienīgi šie raksturīgie mehānismi atbilst pamatojumam par tās nodokļu sistēmas būtību vai vispārīgo shēmu, kurā tas ietilpst.
- (84) Komisija uzskata, ka šajā gadījumā ir vajadzīgs izšķirt KStG 8.c panta 1. punkta mērķi un KStG 8.c panta 1.a punkta mērķi.
- (85) Vācija savās atbildēs atzīst, ka KStG 8.c panta 1. punkta mērķis ir novērst zaudējumu pārnesanas nepareizu izmantošanu, kas Vācijas nodokļu sistēmā bija atļauta fiktīvu uzņēmumu iegādes veidā.
- (86) Komisija šajā saistībā norāda, ka KStG 8.c panta 1. punktam ir daudz plašāka darbības jomā nekā tā priekštecim – KStG 8. panta 4. punktam. Lai gan ar pēdējo tika izslēgta zaudējumu pārnesana, vienīgi izpildot kumulatīvos nosacījumus, proti, jauna uzņēmuma iegāde un jauna saimnieciskā darbība, jaunajā noteikumā nav ietverts otrais nosacījums. Tādēļ, lai atsavinātu zaudējumu pārnesanas iespēju, pietiek ar cita uzņēmuma iegādi. Likumdevējs apzinājās šo darbības jomas atšķirību, jo tiesību akta izmaiņš skaidrs nolūks bija finansēt uzņēmumu ienākuma nodokļa likmes samazinājumu no 25 % uz 15 %⁽³³⁾.
- (87) Savukārt KStG 8.c panta 1.a punkts nav paredzēts tam, lai novērstu tiesību normas nepareizu izmantošanu. Tas ir skaidrs no paskaidrojuma raksta, ko Vācijas parlaments publicēja, ieviešot jauno *Sanierungsklausel*. Paskaidrojuma rakstā ir noteikts, ka KStG 8.c panta 1.a punkts tika ieviests, lai cīnītos ar pasaules finanšu un ekonomisko krīzi⁽³⁴⁾. Krīzes laikā zaudējumu pārnesanas ierobežojumi tika uztverti kā šķērslis uzņēmumu pārstrukturēšanai.
- (88) Komisija norāda, ka Vācija savos piezīmēs par procedūras sākšanas lēmumu, uzsver faktu, ka KStG 8.c panta 1.a punktā nav noteikts pasākums pret tiesību normas nepareizu izmantošanu, bet minētais punkts ir ieviests, lai atbalstītu nestabilus uzņēmumus finanšu un ekonomiskās krīzes laikā.
- (89) Komisija secina, ka šī konkrētā nodokļu pasākuma mērķis ir neraksturīgs nodokļu sistēmai. Saskaņā ar Tiesas judikatūru uz šāda neraksturīga mērķa īstenošanu nevar balstīties, lai pasākumu pamatotu ar nodokļu sistēmas būtību un vispārējo struktūru⁽³⁵⁾. To var analizēt vienīgi saderības novērtējumā.

⁽³⁰⁾ Lieta C-200/97, secinājumi sniegti 1998. gada 16. jūlijā, 26.–32. punkts.

⁽³¹⁾ Spriedums lietā 173/73 Itālija/Komisija, [1974], *Recueil*, 709. lpp., 33. punkts; spriedums lietā C-75/97 Beļģija/Komisija, [1999], *Recueil*, I-3671. lpp., 33. punkts; *Adria-Wien Pipeline and Wietersdorfer & Peggauer Zementwerke*, citēts iepriekš, 42. punkts; *GIL Insurance*, citēts iepriekš, 72. punkts; *Heiser*, citēts iepriekš, 43. punkts; spriedums lietā C-148/04 *Unicredito Italiano*, [2005], *Krājums*, I-11137. lpp., 51. punkts; spriedums lietā C-88/03 Portugāle/Komisija, [2006], *Krājums*, I-7115. lpp., 52. punkts.

⁽³²⁾ Portugāle/Komisija, citēts iepriekš, 81. punkts.

⁽³³⁾ *Bundestagdrucksache* 16/4841, 30. lpp. et seq.

⁽³⁴⁾ *Bundestagdrucksache* 16/13429, 50. lpp., un *Bundestagdrucksache* 16/12674, 10. lpp.

⁽³⁵⁾ Portugāle/Komisija, citēts iepriekš, 82. punkts, kur "kohēzija" un "reģionālā attīstība" ir minētas kā neraksturīgi mērķi.

- (90) Šie trīs Vācijas uzrādītie argumenti nevar mainīt šo novērtējumu.
- (91) Attiecībā uz Vācijas argumentu, ka grūtībās nonākušam uzņēmumam vienīgā izvēles iespēja ir iegūt finanšu līdzekļus no ieguldītāja, kurpretim stabilam uzņēmumam, kas uz laiku cieš zaudējumus, pastāv izvēle starp finanšu līdzekļu iegūšanu kapitāla tirgū un ieguldītāja veiktu iegādi ar turpmāku refinansēšanu, Komisija uzskata, ka veids, kādā uzņēmums finansē savu uzņēmējdarbību, neattiecas uz nodokļu sistēmas mērķi. Uzņēmumu ienākuma nodokļa sistēma balstās uz ienākumu aplikšanu ar nodokli un zaudējumu deklarēšanu. Kā varēja novērot finanšu un ekonomiskās krīzes laikā, arī finansiāli droši uzņēmumi kādu laiku ziņoja par zaudējumiem. Taču šie finansiāli drošie uzņēmumi nav atbilstīgi zaudējumu pārvešanai, piemērojot *Sanierungsklausel*, un tāpēc tiem nesniedz priekšrocību atšķirībā no nestabiliem, zaudējumus cietuši uzņēmumiem, ja notiek īpašumtiesību maiņa un turpmāka refinansēšana no jauno akcionāru puses. Turklāt Komisija arī norāda, ka finanšu un ekonomiskās krīzes laikā stabiliem uzņēmumiem, kuri kādu laiku reģistrēja zaudējumus, bija lielas grūtības piekļūt kapitāla tirgiem. Tādēļ pat faktiskie pieņēmumi, kas ir pirmā argumenta pamatā, ir nepareizi. Tādēļ Komisija noraida Vācijas pirmo argumentu.
- (92) Attiecībā uz Vācijas otro argumentu, ka KStG 8.c panta 1.a punktā paredzēto izņēmumu vispārīgajā zaudējumu pārvešanas aizliegumā, ja notiek īpašumtiesību maiņa, kas noteikta KStG 8.c panta 1. punktā, pamato ar KStG 8.c panta 1. punkta *ratio legis*, jo grūtībās nonākušā uzņēmuma pārstrukturēšanas gadījumā nepastāvēja tiesību normas nepareizas izmantošanas risks, Komisija secina, ka šis arguments nenodrošina pamatojumu KStG 8.c panta 1.a punkta ierobežojumam attiecībā uz grūtībās nonākušiem uzņēmumiem. Komisija uzsver, ka tiesību normas nepareizas izmantošanas risks nepastāv arī tad, ja iegādājas finansiāli drošu uzņēmumu. Tiesību normas nepareizas izmantošanas risks pastāv vienīgi attiecībā uz fiktīviem uzņēmumiem. Kā uzsvērts iepriekš, KStG 8.c panta 1. punkta *ratio legis* ir plašāks par cīņu ar tiesību normas nepareizu izmantošanu. Tā mērķis ir arī palielināt Vācijas uzņēmumu ienākuma nodokļa bāzi un kompensēt uzņēmumu ienākuma nodokļa likmes samazinājumu no 25 % un 15 %. Tas izskaidro to, kādēļ KStG 8.c panta 1. punktā ir ietverti arī vairāki procentu palielinājumi gadījumos, kad nepastāv tiesību normas nepareizas izmantošanas risks. Tādēļ Komisija noraida Vācijas argumentu, ka ar KStG 8.c panta 1.a punktu ieviestais izņēmums atbilst KStG 8.c panta 1. punkta *ratio legis*.
- (93) Attiecībā uz Vācijas trešo argumentu, ka nestabilu uzņēmumu zaudējumiem auditori nepiešķir nekādu vērtību, aprēķinot atliktos nodokļus konsolidētos finanšu pārskatos, un tādēļ zaudējumu pārvešanas iespēja neietekmē nestabilā uzņēmuma pārdošanas cenu, Komisija, pirmkārt, norāda, ka tas tiek balstīts uz grāmatvedības kritērijiem un tādēļ neattiecas uz nodokļu apsvērumiem. Otrkārt, Komisija norāda, ka šis arguments ir pretrunā Vācijas paustajam, ka nespēja pārņest zaudējumus ir šķērslis pārstrukturēšanai. Šis apgalvojums ir pareizs tikai tad, ja iegādātājs uzņēmums zaudējumu pārvešanas iespējai piešķir noteiktu naudas vērtību. Tādēļ Komisija noraida arī Vācijas trešo argumentu.
- (94) Turklāt Vācija apgalvo, ka citas dalībvalstis arī nodrošina nodokļu atlaides uzņēmumu pārstrukturēšanai, kā piemēru minot Francijas atbalsta shēmu grūtībās nonākušā firmu pārņemšanai. Komisija nevar pieņemt Vācijas argumentu, kura pamatā ir salīdzinājums. Pirmkārt, lai pamatotu pasākumu, dalībvalstis var atsaukties vienīgi uz savai nodokļu sistēmai raksturīgajiem principiem kā atsaucē sistēmu, pēc kuras vērtēt, vai uzņēmums iegūst priekšrocību valsts atbalsta noteikumu nozīmē. Faktam, ka citās dalībvalstīs varētu pastāvēt līdzīgi nodokļu pasākumi, nav seku, jo jebkuri šādi pasākumi var paši atbilst Līguma noteikumiem. Otrkārt, nosacījumi, kas noteikti pasākumiem saskaņā ar Francijas shēmu, atšķiras no KStG 8.c panta 1.a punkta. Francijas shēma nodrošina nodokļu atbrīvojumu jaunizveidotiem uzņēmumiem, kuri pārņem grūtībās nonākušā firmu. Pēc tam, kad Komisija 2004. gadā shēmu atzina par nesaderīgu ar kopējo tirgu⁽³⁶⁾, Francija to mainīja, lai tā atbilstu valsts atbalsta noteikumiem. Sniegtie ieguvumi patlaban daļēji ir *de minimis*. Atbalsta otrā daļa ir saderīga kā reģionālais atbalsts vai MVU atbalsts⁽³⁷⁾.
- (95) Tādēļ Komisija no iepriekš minētā secina, ka attiecīgais pasākums neizriet tieši no nodokļu sistēmas pamatprincipiem un to nevar pamatot ar nodokļu sistēmas būtību un vispārīgo shēmu.
- 5.2.4. Saikne starp jauno un iepriekšējo "Sanierungsklausel"
- (96) Vācija argumentē, ka KStG 8.c panta 1.a punkts pēc būtības atbilst iepriekšējam KStG 8. panta 4. punktam un ka Komisija iepriekš nav uzskatījusi KStG 8. panta 4. punktu par valsts atbalstu.

⁽³⁶⁾ Lieta C 57/02 Nodokļu atbrīvojums grūtībās nonākušā firmu pārņemšanai (OV L 108, 16.4.2004., 38. lpp.).

⁽³⁷⁾ Lieta N 553/04 Nodokļu atbrīvojums grūtībās nonākušā firmu pārņemšanai (OV C 242, 1.10.2005., 5. lpp.).

- (97) Komisija uzsver, ka Vācija iepriekš nav paziņojusi par KStG 8. panta 4. punktu. Tādēļ Komisija vēl nav pieņēmusi viedokli par to, vai tas ietver valsts atbalstu.
- (98) Šī procedūra attiecas vienīgi un KStG 8.c panta 1.a punktu, jo formālās izmeklēšanas procedūras sākšana ir veikta vienīgi saistībā ar šo noteikumu. Vācija nevar paļauties uz argumentu, ka Komisija iepriekš nav oficiāli apstrīdējusi KStG 8. panta 4. punktu, lai pamatotu KStG 8.c panta 1.a punktu, jo Vācijas iestādes iepriekš nav paziņojušas par KStG 8. panta 4. punktu.
- (99) Komisija patur tiesības analizēt KStG 8. panta 4. punktu saskaņā ar valsts atbalsta noteikumiem, ja tā konstatētu, ka ar šo noteikumu uzņēmumiem varētu būt sniegta selektīva priekšrocība.

5.2.5. Līdzīgas nodokļu shēmas citās dalībvalstīs

- (100) Fakts, ka citās dalībvalstīs darbojas līdzīgas vai identiskas nodokļu shēmas, par kurām tās nav paziņojušas Komisijai, nekādi neietekmē tā jautājuma analīzi, vai minētais pasākums ir valsts atbalsts.

- (101) Komisija analizēs Vācijas iesniegto informāciju atbilstīgi Procedūras regulas 10. pantam⁽³⁸⁾.

5.2.6. Secinājums par selektīvas priekšrocības esību

- (102) Tādēļ Komisija secina, ka ar KStG 8.c panta 1.a punktu tiek sniegta selektīva priekšrocība uzņēmumiem, uz kuriem tas attiecas.

5.3. Ietekme uz Eiropas Savienības iekšējo tirdzniecību

- (103) Pasākumam ir jābūt tādām, kas varētu ietekmēt Eiropas Savienības iekšējo tirdzniecību un kropļot vai draudēt kropļot konkurenci. KStG 8.c panta 1.a punkts neattiecas uz atsevišķu nozari, t. i., ieguvumu no tā var saņemt visas nozares. Burtiski visas Vācijas ekonomikas nozares darbojas konkurencei un Eiropas iekšējai tirdzniecībai atvērtos tirgos. Tādēļ pasākums ir tāds, kas varētu

ietekmēt Eiropas Savienības iekšējo tirdzniecību un kropļot vai draudēt kropļot konkurenci.

- (104) Komisija secina, ka saskaņā ar Vācijas sniegto informāciju visi pasākumam atbilstīgie uzņēmumi ir atbilstīgi maksātspējas procesiem saskaņā ar Vācijas maksātspējas likumu (skatīt 14. apsvērumu un 7. zemsvītras piezīmi). Tādēļ visi pasākuma potenciālie labuma guvēji ir grūtībās nonākuši uzņēmumi Kopienas pamatnostādņu par valsts atbalstu grūtībās nonākušu uzņēmumu glābšanai un pārstrukturēšanai (turpmāk – “Glābšanas un pārstrukturēšanas pamatnostādnes”) 10. punkta c) apakšpunkta nozīmē. Tādēļ neviens no saņēmējiem nav atbilstīgs *de minimis* atbalstam atbilstīgi Komisijas 2006. gada 15. decembra Regulai (EK) Nr. 1998/2006 par Līguma 87. un 88. panta piemērošanu *de minimis* atbalstam⁽³⁹⁾, jo ar šīs regulas 1. panta h) punktu uzņēmumi ir izslēgti no tās darbības jomas.

5.4. Secinājums

- (105) Tādēļ, tā kā ir izpildītas visas LESD 107. panta 1. punktā noteiktās prasības, Komisija pauž viedokli, ka, zaudējumu pārvešanas shēma grūtībās nonākušu uzņēmumu pārstrukturēšanas gadījumā ir valsts atbalsts šī panta nozīmē.

6. PASĀKUMA SADERĪBAS NOVĒRTĒJUMS

- (106) Komisija var atzīt valsts atbalstu par saderīgu ar iekšējo tirgu atbilstīgi LESD 107. panta 3. punktam. Saskaņā ar iedibināto Tiesas judikatūru dalībvalstij ir pienākums pierādīt, ka pasākums ir saderīgs⁽⁴⁰⁾. Komisija šajā saistībā norāda, ka Vācija, lai gan Komisija procedūras sākšanas lēmumā to skaidri aicināja, nav Komisijai iesniegusi nekādu informāciju par šo jautājumu. Šī iemesla dēļ vien Komisija nevar atzīt atbalsta pasākumu par saderīgu ar iekšējo tirgu.
- (107) Komisija tomēr ir izskatījusi to, vai pasākumu varētu atzīt par saderīgu ar iekšējo tirgu. Komisijai ir plaša un brīva izvēle attiecībā uz atbalsta gadījumiem, kuri atbilst LESD 107. panta 3. punktam⁽⁴¹⁾. Īstenodama šo brīvo izvēli, Komisija ir izdevusi pamatnostādnes un paziņojumus, nosakot kritērijus noteiktu atbalsta veidu atzīšanai par saderīgiem ar iekšējā tirgus nosacījumiem atbilstīgi LESD 107. panta 3. punktam. Tā ir iedibinātā judikatūra,

⁽³⁹⁾ OV L 379, 28.12.2006., 5. lpp.

⁽⁴⁰⁾ Spriedums lietā C-364/90 Itālija/Komisija, [1993], *Recueil*, I-2097. lpp., 20. punkts; spriedums apvienotajās lietās T-132/96 un T-143/96 *Freistaat Sachsen* (T-132/96) un *Volkswagen AG and Volkswagen* (T-143/96)/Komisija, [1999], *Recueil*, II-3663. lpp., 140. punkts; spriedums lietā C-372/97 Itālija/Komisija, [2004], *Recueil*, I-3679. lpp., 81. punkts.

⁽⁴¹⁾ Spriedums lietā C-142/87 Beļģija/Komisija, [1990], *Recueil*, I-959. lpp., 56. punkts, un spriedums lietā C-39/94 *SFEI* un citi, [1996], *Recueil*, I-3547. lpp., 36. punkts.

⁽³⁸⁾ Padomes 1999. gada 22. marta Regula (EK) Nr. 659/99, ar ko nosaka sīki izstrādātus noteikumus EK līguma 93. panta piemērošanai (OV L 83, 27.3.1999., 1. lpp.).

ka Komisijai ir saistošas tās pamatnostādnes un paziņojumi, kurus tā izdod valsts atbalsta pārraudzības jomā, ciktāl tie atbilst Līguma noteikumiem un ciktāl dalībvalstis tos pieņem ⁽⁴²⁾.

- (108) Tādēļ vispirms ir vajadzīgs izvērtēt, vai paziņotais atbalsts ietilpst vienas vai vairāku pamatnostādņu vai paziņojumu darbības jomā un vai to var atzīt par saderīgu ar iekšējo tirgu tādēļ, ka tas izpilda tajos izklāstītos saderības nosacījumus.

6.1. Iespējama saderība, pamatojoties uz pagaidu shēmu ⁽⁴³⁾

- (109) Tā kā KStG 8.c panta 1.a punkts tika ieviests, lai risinātu finanšu un ekonomiskās krīzes radītās problēmas, Komisija izskatīja to, vai to varētu atzīt par saderīgu saskaņā ar LESD 107. panta 3. punkta b) apakšpunktu, kā tas interpretēts pagaidu shēmā.

- (110) Ņemot vērā pašreizējo finanšu un ekonomisko krīzi un tās ietekmi uz dalībvalstu vispārējo ekonomiku, Komisija uzskata, ka noteiktas valsts atbalsta kategorijas konkrētā laika periodā ir pamatotas, lai pārvarētu šo krīzi, un tās var atzīt par saderīgām ar iekšējo tirgu saskaņā ar LESD 107. panta 3. punkta b) apakšpunktu. Pagaidu shēmā ir izklāstīti nosacījumi, ar kuriem Komisija atzīs šādas atbalsta shēmas par saderīgām.

- (111) Tomēr KStG 8.c panta 1.a punkts neatbilst nevienam no pagaidu shēmā izklāstītajiem pasākumiem, jo tas attiecas uz nodokļu atvieglojumiem grūtībās nonākušiem uzņēmumiem. Tomēr pagaidu shēmā nav paredzēts valsts atbalsts nodokļu atvieglojumu veidā.

- (112) Tādēļ Komisija uzskata, ka KStG 8.c panta 1.a punkts neizpilda prasības, lai to atzītu par saderīgu saskaņā ar LESD 107. panta 3. punkta b) apakšpunktu, kā tas interpretēts pagaidu shēmā.

⁽⁴²⁾ Spriedums lietā C-313/90 CIREFS un citi/Komisija, [1993], *Recueil*, I-1125. lpp., 36. punkts; spriedums lietā C-311/94 *IJssel-Vliet*, [1996], *Recueil*, I-5023. lpp., 43. punkts; kā arī spriedums lietā C-351/98 Spānija/Komisija, [2002], *Recueil*, I-8031. lpp., 53. punkts.

⁽⁴³⁾ Komisijas paziņojums "Valsts atbalsta pasākumu Kopienas pagaidu shēma, lai veicinātu piekļuvi finansējumam pašreizējās finanšu un ekonomiskās krīzes apstākļos" (OV C 83, 7.4.2009., 1. lpp.). No 2011. gada 1. janvāra šo paziņojumu aizstāj ar jaunu versiju (OV C 6, 11.1.2011., 5. lpp.). Tomēr atbilstīgi jaunās versijas 5. nodaļai šī jaunā versija attiecas uz nelikumīgu atbalstu vienīgi tad, ja atbalsts piešķirts pēc 2011. gada 1. janvāra. Tā kā Vācija ir apturējusi šī pasākuma piemērošanu, pēc šīs dienas atbalsts nav piešķirts.

- (113) Tomēr Komisija norāda, ka konkrētu atbalsta apmēru noteiktiem saņēmējiem var atzīt par saderīgu ar iekšējo tirgu atbilstīgi pagaidu shēmas 4.2. iedaļai, ja tas atbilst visiem Vācijas atbalsta tās shēmas nosacījumiem, ko Komisija ir apstiprinājusi ar šo juridisko pamatu. Lai saņēmējs būtu atbilstīgs šī veida atbalstam, tam ir jāparāda jo īpaši, ka tas nav bijis grūtībās nonācis uzņēmums 2008. gada 1. jūlijā Glābšanas un pārstrukturēšanas pamatnostādņu (lielām uzņēmumiem) nozīmē vai Komisijas 2008. gada 6. augusta Regulas (EK) Nr. 800/2008, kas atzīst noteiktas atbalsta kategorijas par saderīgām ar kopējo tirgu, piemērojot Līguma 87. un 88. pantu, (Vispārējā grupu atbrīvojuma regula – VGAR) ⁽⁴⁴⁾ (MVU) nozīmē un ka atbalsta bruto dotācijas ekvivalents nav lielāks par 500 000 euro. Turklāt jāizpilda arī citi pagaidu shēmas 4.2.2. iedaļas un Vācijas atbalsta shēmu atļaujošā lēmuma nosacījumi.

6.2. Iespējama saderība, pamatojoties uz Glābšanas un pārstrukturēšanas pamatnostādņēm ⁽⁴⁵⁾

- (114) Tā kā KStG 8.c panta 1.a punkts attiecas uz nodokļu priekšrocībām nestabiliem uzņēmumiem, Komisija izskatīja tā saderību saskaņā ar Glābšanas un pārstrukturēšanas pamatnostādņēm. Saskaņā ar šīm pamatnostādņēm vienīgi grūtībās nonākuši uzņēmumi ir atbilstīgi atbalstam. Lai gan maksātnespējīgu uzņēmumu vai uzņēmumu ar pārmērīgu parādsaistību nastu var uzskatīt par grūtībās nonākušu pamatnostādņu nozīmē, Glābšanas un pārstrukturēšanas pamatnostādņu 13. punktā ir noteikts, ka uzņēmums, kas pieder lielākai uzņēmējdarbības grupai vai ko pārņem lielāka uzņēmējdarbības grupa, parasti nav atbilstīgs glābšanas un pārstrukturēšanas atbalstam. Viena no KStG 8.c panta 1.a punkta prasībām ir līdzdalības pārmaiņas. Pēc šādām pārmaiņām mērķuzņēmums var piederēt grupai. Šajā gadījumā grupai parasti būtu jāpalīdz grūtībās nonākušam mērķuzņēmumam, kas tad nebūtu atbilstīgs atbalstam saskaņā ar Glābšanas un pārstrukturēšanas pamatnostādņēm.

- (115) Turklāt pat attiecībā uz saņēmējiem, kuri ir atbilstīgi atbalstam saskaņā ar Glābšanas un pārstrukturēšanas pamatnostādņēm, citas šo pamatnostādņu prasības nav izpildītas.

- (116) Saskaņā ar Glābšanas un pārstrukturēšanas pamatnostādņu 25. panta a) punktu atbalstu var sniegt vienīgi aizdevumu vai aizdevuma garantiju veidā. No tā izriet, ka attiecīgās nodokļu priekšrocības nevar uzskatīt par glābšanas atbalstu.

⁽⁴⁴⁾ OV L 214, 9.8.2008., 3. lpp.

⁽⁴⁵⁾ Kopienas pamatnostādnes par valsts atbalstu grūtībās nonākušiem uzņēmumiem glābšanai un pārstrukturēšanai (OV C 244, 1.10.2004., 2. lpp.).

(117) Pārstrukturēšanas atbalsta gadījumā Glābšanas un pārstrukturēšanas pamatnostādņēs ir prasīts iesniegt īstenojamu pārstrukturēšanas plānu, lai atjaunotu uzņēmuma dzīvotspēju. Atbalsts ir jāierobežo līdz vajadzīgajam minimumam. Šajā saistībā saņēmējam ir jāveic ieguldījums pārstrukturēšanās izmaksu segšanā. Visbeidzot, lai izvairītos no konkurences nevajadzīgas izkropļošanas, Glābšanas un pārstrukturēšanas pamatnostādņēs ir paredzēti kompensācijas pasākumi.

(118) Ne visi šie nosacījumi ir izpildīti KStG 8.c panta 1.a punktā. Lai gan paskaidrojuma rakstā ir norādīts, ka mērķuzņēmumam ir jānodrošina reorganizācijas plāns ar pozitīvām uzņēmējdarbības prognozēm, nav norādīts ne tas, ka šāds plāns būtu atbilstošs Glābšanas un pārstrukturēšanas pamatnostādņu prasībām, ne arī tas, ka atbalsts ir ierobežots līdz vajadzīgajam minimumam. Atbalsta apmērs ir atkarīgs no zaudējumiem, ko uzņēmums ir iepriekš cietis. Turklāt KStG 8.c panta 1.a punktā nav paredzēts saņēmēja ieguldījums vai kompensācijas pasākumi.

(119) Visbeidzot, ir atsevišķi jāpaziņo par glābšanas un pārstrukturēšanas atbalstu lieliem uzņēmumiem. To nevar piešķirt shēmas ietvaros. KStG 8.c panta 1.a punktā nav nošķirti lieli uzņēmumi un MVU.

(120) Pat par MVU, kam glābšanas un pārstrukturēšanas atbalstu var piešķirt shēmas veidā, Komisija norāda, ka to pašu iemeslu dēļ, kuri izklāstīti iepriekš, 117. apsvērumā, nav izpildītas tās noteiktās prasības šādai shēmai, kas ir izklāstītas Glābšanas un pārstrukturēšanas pamatnostādņu 82. punktā.

(121) Tādēļ Komisija pauž viedokli, ka KStG 8.c panta 1.a punkts nav saderīgs ar iekšējo tirgu kā pārstrukturēšanas atbalsts.

6.3. Iespējama saderība, pamatojoties uz Reģionālā atbalsta pamatnostādņēm⁽⁴⁶⁾

(122) KStG 8.c panta 1.a punkts ir jāizskata arī, ņemot vērā Reģionālā atbalsta pamatnostādnes.

(123) Reģionālā atbalsta potenciāliem saņēmējiem jāatrodas tādā Vācijas reģionā, kas ir atbilstīgs reģionālajam atbalstam. Saskaņā ar 8.c panta 1.a punktu šis noteikti nav šāds gadījums, jo noteikums attiecas uz uzņēmumiem, kuri atrodas visā Vācijas teritorijā.

(124) Turklāt Reģionālā atbalsta pamatnostādņēs no to darbības jomas ir izslēgti grūtībās nonākuši uzņēmumi Glābšanas un pārstrukturēšanas pamatnostādņu nozīmē (skatīt 9. punktu). Tādēļ pat atbalstu uzņēmumiem, kuri atrodas atbilstīgajos reģionos, nevar atzīt par saderīgu, pamatojoties uz Reģionālā atbalsta pamatnostādņēm.

(125) Tādēļ Komisija pauž viedokli, ka pasākums nav saderīgs ar iekšējo tirgu kā reģionāls atbalsts.

6.4. Iespējama saderība, pamatojoties uz Vides aizsardzības atbalsta pamatnostādņēm⁽⁴⁷⁾

(126) Visbeidzot KStG 8.c panta 1.a punkts ir jāizskata arī, ņemot vērā Vides aizsardzības atbalsta pamatnostādnes.

(127) Vides aizsardzības atbalsta pamatnostādņu primārais mērķis ir nodrošināt, ka, īstenojot valsts atbalsta pasākumus, tiks panākts augstāks vides aizsardzības līmenis, nekā tas būtu bez atbalsta, un nodrošināt, ka atbalsta pozitīvā ietekme ir lielāka par negatīvo ietekmi konkurences kropļošanas ziņā, ņemot vērā ar LESD 191. pantu ieviesto principu "piesārņotājs maksā" (turpmāk – "PPM").

(128) KStG 8.c panta 1.a punktā šis mērķis nav izpildīts. Paskaidrojuma rakstā nav norādīts neviens mērķis Vides aizsardzības atbalsta pamatnostādņu nozīmē.

(129) Glābšanas un pārstrukturēšanas pamatnostādņu 20. punktā ir noteikts, ka grūtībās nonākušu uzņēmumu, ja ir apdraudēta tā esība, nevar uzskatīt par piemērotu līdzekli, lai veicinātu citu publiskā sektora politikas mērķu īstenošanu, līdz brīdim, kad ir nodrošināta tā dzīvotspēja. Tā kā visi KStG 8.c panta 1.a punktā noteiktie potenciālie saņēmēji ir grūtībās nonākuši uzņēmumi Glābšanas un pārstrukturēšanas pamatnostādņu 10. punkta c) apakšpunkta nozīmē, Komisija uzskata, ka KStG 8.c panta 1.a punkts nav saderīgs kā vides aizsardzības atbalsts.

6.5. Iespējama saderība, pamatojoties uz LESD 107. panta 3. punktu

(130) Komisija norāda, ka paziņotais pasākums ietilpst gan pagaidu shēmas, gan Glābšanas un pārstrukturēšanas pamatnostādņu darbības jomā. Tādēļ, īstenojot savu brīvu izvēli saskaņā ar LESD 107. panta 3. punkta b) un c) apakšpunktu, tai ir saistoši šie divi dokumenti iepriekš, 109. un nākamajos apsvērumos, izklāstīto iemeslu dēļ.

⁽⁴⁶⁾ Valstu reģionālā atbalsta pamatnostādnes 2007.–2013. gadam (OV C 54, 4.3.2006., 13. lpp.).

⁽⁴⁷⁾ Kopienas pamatnostādnes par valsts atbalstu vides aizsardzībai (OV C 82, 1.4.2008., 1. lpp.).

- (131) Tomēr, ja Komisijai uzrāda neapstrīdamus šādas rīcības argumentus, tā var atkal īstenot savu brīvu izvēli, ja tā rīkojas atbilstoši LESD izklāstītajiem noteikumiem un vispārējo tiesību aktu principiem, jo īpaši attiecībā uz vienlīdzīgas attieksmes principu, kā tas ir interpretēts Tiesas judikatūrā⁽⁴⁸⁾. Šajā saistībā saskaņā ar Tiesas judikatūru Komisija var atzīt valsts atbalstu par saderīgu ar iekšējo tirgu, ja atbalsts paredzēts tam, lai novērstu nopietnus traucējumus kādas dalībvalsts ekonomikā (LESD 107. panta 3. punkta b) apakšpunkts), vai kalpo kopīgo interešu mērķim (LESD 107. panta 3. punkta c) apakšpunkts)⁽⁴⁹⁾, ir vajadzīgs šī mērķa sasniegšanai⁽⁵⁰⁾ un tam nav ietekmes uz tirdzniecības nosacījumiem tādā mērā, kas ir pretrunā kopīgām interesēm.
- (132) Šajā gadījumā Vācija nav uzrādījusi nekādus argumentus par to, ka atbalsts ir saderīgs ar iekšējo tirgu tieši saskaņā ar LESD 107. panta 3. punkta b) vai c) apakšpunktu.
- (133) Komisija norāda, ka atbalsta pasākuma veida dēļ atbalsta apmērs ir atkarīgs no saņēmēja iepriekš reģistrētajiem zaudējumiem. Tādēļ nav saiknes starp uzņēmuma saņemtā atbalsta apmēru un mērķi, kam paredzēta atbalsta shēma, t. i., pārstrukturēšanas šķēršļu noņemšana un atbalsts grūtībās nonākušiem uzņēmumiem ekonomiskās un finanšu krīzes laikā. Tādēļ Komisija secina, ka atbalsta shēma pārsniedz to, kas vajadzīgs, lai sasniegtu atbalsta shēmas mērķi. Attiecīgi tā kropļo konkurenci iekšējā tirgū tādā mērā, kas ir pretrunā kopīgām interesēm.
- (134) Tādēļ Komisija secina, ka pasākumu nevar atzīt par saderīgu, pamatojoties tieši uz LESD 107. panta 3. punkta b) vai c) apakšpunktu.

7. ATGŪŠANA

- (135) Tā kā par atbalsta shēmu nav paziņots, tā ir nelikumīgs atbalsts.
- (136) Pamatojoties uz Komisijas ieviesto lēmumu pieņemšanas praksi, saskaņā ar Līguma 107. pantu jāveic atgūšana no saņēmējiem. Šī prakse ir apstiprināta Padomes 1999. gada 22. marta Regulas (EK) Nr. 659/1999, ar ko nosaka sīki izstrādātus noteikumus EK līguma 93. panta piemērošanai, 14. pantā⁽⁵¹⁾: “kad nelikumīga atbalsta gadījumos tiek pieņemti negatīvi lēmumi, Komisija izlemj, ka attiecīgā dalībvalsts veic visus vajadzīgos pasākumus, lai atgūtu atbalstu no saņēmēja”.
- (137) Ņemot vērā, ka attiecīgais pasākums ir nelikumīgs un nesaderīgs atbalsts, to ir jāatgūst, lai atjaunotu situāciju, kāda bija tirgū, pirms tika piešķirts atbalsts. Tādēļ atgūšana īstenojama no dienas, kad saņēmējam tika radīta priekšrocība, t. i., kad atbalsts tika padarīts pieejams saņēmējam, un tajā iekļaujami atgūšanas procenti līdz pilnīgai atgūšanai.
- (138) Komisija uzskata, ka uzņēmumu ienākuma nodokļa maksājuma ikgadējais datums jāuzskata par piemērotu dienu tam, lai noteiktu dienu, kad atbalsts tika padarīts pieejams saņēmējam.
- (139) Vācijai jāpiemēro visi vajadzīgie pasākumi, lai atgūtu atbalstu no saņēmējiem. Lai noteiktu to lietu skaitu, kurām ir jāpiemēro atgūšanas procedūra, Vācijai ir jāsaņem saraksts ar uzņēmumiem, kas ir izmantojuši šo pasākumu kopš 2008. gada 1. janvāra. Šajā saistībā Komisija atzīmē, ka Vācija 2010. gada 30. aprīlī pārtrauca pasākuma piemērošanu. Vācijas Federālā Finanšu ministrija izdeva rīkojumu, kurā noteikts, ka par nodokļu iekasēšanu atbildīgajām iestādēm jāpārtrauc *Sanierungsklausel* piemērošana, līdz Komisija nav pieņēmusi galīgo lēmumu par šo lietu⁽⁵²⁾.
- (140) Atgūstamais valsts atbalsts ir jāaprēķina, pamatojoties uz nodokļu deklarācijām, ko iesnieguši attiecīgie uzņēmumi, t. i., KStG 8.c panta 1.a punktā noteiktiem saņēmēji. Atbalsta summa ir jāaprēķina kā starpība starp nodokli, kas būtu bijis jāmaksā, nepiemērojot KStG 8.c panta 1.a punktu, un nodokli, kurš faktiski tika samaksāts pēc KStG 8.c panta 1.a punkta piemērošanas.
- (141) Tas neskar iespēju, ka, ja tādējādi piešķirtā atbalsta kopsomma nepārsniedz bruto dotāciju 500 000 euro apmērā un ja ir atbilstība visiem citiem nosacījumiem, kas paredzēti pagaidu shēmas 4.2.2. sadaļā un Komisijas lēmumā, ar kuru apstiprina Vācijas atbalsta shēmu, pamatojoties uz minēto juridisko pamatu, it sevišķi attiecībā uz uzņēmumu, kas 2008. gada 1. jūlijā nav grūtībās nonācis uzņēmums, atbalstu var atzīt par saderīgu, pamatojoties uz LESD 107. panta 3. punkta b) apakšpunktu, kā interpretēts pagaidu shēmā, un uz apstiprināto Vācijas atbalsta shēmu. Ja kopsomma pārsniedz 500 000 euro, pārsniegtais apjoms ir jāatgūst.

⁽⁴⁸⁾ Jo īpaši skatīt lietu C-313/90 *Comité International de la Rayonne et des Fibres Synthétiques (CIRFS)/Komisija*, [1993], *Recueil*, I-1125. lpp.

⁽⁴⁹⁾ Spriedums lietā T-162/06 *Kronoply/Komisija*, [2009], *Krājums*, II-1. lpp.; sevišķi 65., 66., 74., 75. punkts;

⁽⁵⁰⁾ Spriedums lietā T-187/99 *Agrana Zucker und Stärke/Komisija*, [2001], *Recueil*, II-1587. lpp., 74. punkts; spriedums lietā T-126/99 *Graphischer Maschinenbau/Komisija*, [2002], *Recueil*, II-2427. lpp., 41.–43. punkts; spriedums lietā C-390/06 *Nuova Agricola*, [2008], *Krājums*, I-2577. lpp., 68. un 69. punkts.

⁽⁵¹⁾ OV L 83, 27.3.1999., 1. lpp.

⁽⁵²⁾ Sk. 15. zemsvītras piezīmi.

(142) Komisija vēš Vācijas uzmanību uz to, ka atbalstu nevar atzīt par saderīgu ar iekšējo tirgu saskaņā ar *de minimis* noteikumiem⁽⁵³⁾ vai saskaņā ar grupu atbrīvojuma⁽⁵⁴⁾ atbalsta shēmu, vai ar jebkuru atbalsta shēmu, kas apstiprināta, pamatojoties uz Reģionālā atbalsta pamatnostādņēm vai Pētniecības, izstrādes un inovācijas pamatnostādņēm⁽⁵⁵⁾, jo neviens no šiem tekstiem neietver valsts atbalsta piešķiršanu grūtībās nonākušiem uzņēmumiem⁽⁵⁶⁾. Attiecībā uz visām citām apstiprinātajām atbalsta shēmām Vācijai ir jāpārbauda, vai lēmums par atbalsta shēmas apstiprināšanu no darbības jomas neizslēdz grūtībās nonākušus uzņēmumus. Ja neizslēdz, atbalstu varētu atzīt par saderīgu atbilstīgi šīm shēmām ar nosacījumu, ka Vācija apliecina, ka atbalsta piešķiršanas laikā tika izpildīti visi attiecīgo shēmu nosacījumi.

8. SECINĀJUMI

(143) Pamatojoties uz iepriekš izklāstīto, Komisija secina, ka shēma nodokļu zaudējumu pārvešanai (*KStG* 8.c panta 1.a punkts (*Sanierungsklausel*)) ir valsts atbalsts LESD 107. panta 1. punkta izpratnē un ka tā ir nelikumīgi īstenota, pārkāpjot LESD 108. panta 3. punktu. Shēma nav saderīga ar iekšējo tirgu.

(144) Komisija uzskata, ka Vācijai jāpiemēro visi vajadzīgie pasākumi, lai atgūtu atbalstu no *Sanierungsklausel* saņēmējiem,

IR PIEŅĒMUSI ŠO LĒMUMU.

1. pants

Valsts atbalsts, kas piešķirts, pamatojoties uz Likuma par uzņēmumu ienākuma nodokli (*Körperschaftssteuergesetz*) 8.c panta 1.a punktu, un ko Vācija ir īstenojusi, pārkāpjot LESD 108. panta 3. punktu, ir nesaderīgs ar iekšējo tirgu.

2. pants

Atsevišķs atbalsts, kas piešķirts saskaņā ar 1. pantā minēto shēmu, ir saderīgs ar iekšējo tirgu saskaņā ar 107. panta 3. punkta b) apakšpunktu, kā interpretēts pagaidu shēmā, ar nosacījumu, ka atbalsta summa nepārsniedz 500 000 euro, ka saņēmējs 2008. gada 1. jūlijā nebija grūtībās nonācis uzņēmums un

⁽⁵³⁾ Komisijas 2006. gada 15. decembra Regula (EK) Nr. 1998/2006 par EK līguma 87. un 88. panta piemērošanu *de minimis* atbalstam (OV L 379, 28.12.2006., 5. lpp.).

⁽⁵⁴⁾ Sk. 44. zemsvītras piezīmi.

⁽⁵⁵⁾ Kopienas nostādnes par valsts atbalstu pētniecībai, attīstībai un inovācijai (OV C 323, 30.12.2006., 1. lpp.).

⁽⁵⁶⁾ Sk. VĢAR 1. panta 6. punkta c) apakšpunktu; Reģionāla atbalsta pamatnostādņu 9. punktu; Pētniecības, izstrādes un inovācijas pamatnostādņu 2.1. nodaļas beigu daļu.

ka ir izpildīti visi citi pagaidu shēmas 4.2.2. sadaļā paredzētie nosacījumi.

3. pants

Atsevišķs atbalsts, kas piešķirts saskaņā ar 1. pantā minēto shēmu un kas piešķiršanas laikā atbilst nosacījumiem, kuri paredzēti jebkurā Komisijas apstiprinātā shēmā, par juridisko pamatu ņemot Vispārējā grupu atbrīvojuma regulu, Reģionālā atbalsta pamatnostādnes un Pētniecības, izstrādes un inovācijas pamatnostādnes, kā arī kas neizslēdz grūtībās nonākušus uzņēmumus kā potenciālos saņēmējus, ir saderīgs ar iekšējo tirgu, ja tas nepārsniedz maksimālo atbalsta intensitāti, kāda piemērojama šādam atbalstam.

4. pants

1) Vācija atsauc 1. pantā minēto shēmu.

2) Vācija no saņēmējiem atgūst nesaderīgo atbalstu, kas piešķirts saskaņā ar 1. pantā minēto shēmu.

3) Atgūstamās summas ietver procentus, ko skaita no dienas, kurā summas piešķir saņēmējam, līdz faktiskajai atgūšanas dienai.

4) Procentus aprēķina ar salikto procentu formulu saskaņā ar Komisijas Regulas (EK) Nr. 794/2004⁽⁵⁷⁾ V nodaļu.

5) Vācija atceļ visus vēl neveiktos 1. pantā minētās atbalsta shēmas maksājumus, sākot no šā lēmuma paziņošanas dienas.

5. pants

1) Atbalsta atgūšana, kurš piešķirts saskaņā ar 1. pantā minēto shēmu, ir tūlītēja un efektīva.

2) Vācija nodrošina, ka šo lēmumu īsteno četru mēnešu laikā no šā lēmuma paziņošanas dienas.

6. pants

1) Divu mēnešu laikā no šā lēmuma paziņošanas dienas Vācija iesniedz Komisijai šādu informāciju:

a) sarakstu ar saņēmējiem, kam piešķirts atbalsts saskaņā ar 1. pantā minēto shēmu, un atbalsta kopsummu, kuru katrs saņēmējs ir saņēmis atbilstīgi shēmai;

⁽⁵⁷⁾ OV L 140, 30.4.2004., 1. lpp.

b) kopsummu (pamatsumma un procenti), kas jāatgūst no katra atbalsta saņēmēja;

c) detalizētu aprakstu par jau pieņemtajiem vai plānotajiem pasākumiem šā lēmuma izpildei;

d) dokumentārus pierādījumus, ka saņēmējiem ir izdots rīkojums atmaksāt atbalstu.

2) Vācija informē Komisiju par to, kā norit valsts pasākumi, ko veic šā lēmuma īstenošanai, līdz pilnībā ir atgūts atbalsts, kurš piešķirts saskaņā ar 1. pantā minēto shēmu. Pēc Komisijas pieprasījuma Vācija nekavējoties sniedz informāciju, kas attiecas uz jau pieņemtajiem vai plānotajiem pasākumiem šā lēmuma

izpildei. Tajā ietver arī detalizētu informāciju par atbalsta un atmaksas procentu summām, kas jau ir atgūtas no saņēmējiem.

7. pants

Šis lēmums ir adresēts Vācijas Federatīvajai Republikai.

Briselē, 2011. gada 26. janvārī

*Komisijas vārdā –
priekšsēdētāja vietnieks
Joaquín ALMUNIA*