



Judikatūras krājums

TIESAS SPRIEDUMS (piektā palāta)

2013. gada 18. jūlijā *

Valsts atbalsts — LESD 107. un 108. pants — “Selektivitātes” nosacījums — Regula (EK) Nr. 659/1999 — 1. panta b) punkta i) apakšpunkts — Pastāvošs atbalsts — Tiesiskais regulējums par sabiedrību ienākuma nodokli — Ciesto zaudējumu atskaitīšanas iespēja — Atskaitīšanas neiespējamība īpašnieka maiņas gadījumā — Atkāpju piešķiršana — Nodokļu iestāžu rīcības brīvība

Lieta C-6/12

par lūgumu sniegt prejudiciālu nolēmumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko *Korkein hallinto-oikeus* (Somija) iesniedza ar lēmumu, kas pieņemts 2011. gada 30. decembrī un kas Tiesā reģistrēts 2012. gada 3. janvārī, tiesvedībā

P Oy .

TIESA (piektā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētājs T. fon Danvics [*T. von Danwitz*], tiesneši A. Ross [*A. Rosas*], E. Juhāss [*E. Juhász*] (referents), D. Švābi [*D. Šváby*] un K. Vajda [*C. Vajda*],

ģenerālvokāte E. Šarpstone [*E. Sharpston*],

sekretārs M. Aleksejevs [*M. Alekseyev*], administrators,

ņemot vērā rakstveida procesu un 2012. gada 22. novembra tiesas sēdi,

ņemot vērā apsvērumus, ko sniedza:

— *P Oy* vārdā – *O. A. Haapaniemi, asianajaja*,

— Somijas valdības vārdā – *J. Heliskoski* un *S. Hartikainen*, pārstāvji,

— Vācijas valdības vārdā – *T. Henze* un *K. Petersen*, pārstāvji,

— Eiropas Komisijas vārdā – *I. Koskinen*, *R. Lyal* un *T. Maxian Rusche*, pārstāvji,

noklausījusies ģenerālvokātes secinājumus 2013. gada 7. februāra tiesas sēdē,

pasludina šo spriedumu.

* Tiesvedības valoda – somu.

Spriedums

- 1 Lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu ir par to, kā interpretēt atbilstīgos Savienības tiesību valsts atbalsta noteikumus.
- 2 Šis lūgums tika iesniegts strīdā starp *P Oy* (turpmāk tekstā – “*P*”) un sabiedrību ienākuma nodokļu jautājumā kompetentajām valsts iestādēm par šo iestāžu atteikumu piešķirt tai iespēju, kas principā ir paredzēta piemērojamajā valsts tiesiskajā regulējumā, atskaitīt zaudējumus, ko tā tika cietusi, un pārnest šos zaudējumus uz nākamajiem finanšu gadiem.

Atbilstošās tiesību normas

Savienības tiesības

- 3 Padomes 1999. gada 22. marta Regulas (EK) Nr. 659/1999, ar ko nosaka sīki izstrādātus noteikumus [LESD 108]. panta piemērošanai (OV L 83, 1. lpp.), 1. pantā ar nosaukumu “Definīcijas” ir paredzēts šādi:

“Šajā regulā:

[..]

b) “pastāvošais atbalsts” ir:

- i) neskarot 144. un 172. pantu Aktā [par Austrijas Republikas, Somijas Republikas un Zviedrijas Karalistes pievienošanās nosacījumiem un pielāgojumiem līgumos, kas ir ES pamatā (OV 1994, C 241, 21. lpp., un OV 1995, L 1, 1. lpp., turpmāk tekstā – Pievienošanās akts], jebkāds atbalsts, kas pastāvēja pirms Līguma stāšanās spēkā attiecīgajās dalībvalstīs, t.i., atbalsta shēmas un individuāls atbalsts, kurš ieviests pirms [un] joprojām ir piemērojams pēc Līguma stāšanās spēkā;

[..].”

Somijas tiesības

- 4 1992. gada 30. decembra Likuma Nr. 1535/1992 par ienākuma nodokli (*Tuloverolaki*, turpmāk tekstā – “*TVL*”) 117. pantā ar nosaukumu “Zaudējumi un zaudējumu atskaitīšana” ir paredzēts:

“Konstatētie zaudējumi atbilstoši šīs daļas noteikumiem tiek atskaitīti no nākamo gadu ienākumiem.

Zaudējumi tiek atskaitīti tādā secībā, kādā tie ir radušies.”

- 5 Šī likuma 119. pantā ar nosaukumu “Zaudējumi, kas rodas no uzņēmējdarbības darbības vai lauksaimniecības darbības” ir noteikts:

“Zaudējumi, kas radušies no uzņēmējdarbības taksācijas gada laikā, var tikt pārnesti un kompensēti no ienākumiem, kas gūti no šīs darbības nākamo desmit gadu laikā, ja rodas peļņa.

Zaudējumi, kas radušies no uzņēmējdarbības, ir zaudējumu summa, kas aprēķināta atbilstīgi Likumam par profesionālās darbības ienākumiem (*laki elinkeinotulon verottamisesta*), [..].”

- 6 Saskaņā ar šī paša likuma 122. panta ar nosaukumu “Īpašnieka maiņas ietekme uz iespēju atskaitīt zaudējumus” pirmo daļu sabiedrības zaudējumi netiek atskaitīti, ja gadā, kas tiek noslēgts ar zaudējumiem, vai pēc tam vairāk nekā puse tās akciju vai daļu ir mainījusi īpašnieku, kurš tās ir ieguvis citādi nekā mantojot vai saskaņā ar testamentu, vai arī ir nomainījusies vairāk nekā puse šīs sabiedrības dalībnieku.
- 7 Saskaņā ar *TVL* 122. panta trešo daļu, neraugoties uz to, kas paredzēts pirmajā daļā, kompetentais nodokļu centrs īpašu iemeslu dēļ, ja tas ir vajadzīgs sabiedrības darbības turpināšanai, uz pieteikuma pamata var piešķirt atļauju atskaitīt zaudējumus.
- 8 Lai izskaidrotu noteikumu, kas ietverts *TVL* 122. panta trešajā daļā, un saskaņotu administratīvo praksi, Somijas Nodokļu ģenerāldirekcija 1996. gada 14. februārī publicēja skaidrojošu vēstuli Nr. 634/348/96, kuras atbilstīgais formulējums ir šāds:

“2. Atkāpes piešķiršanas procedūra

2.1. Atļaujas piešķiršanas nosacījumi

Atbilstīgi *TVL* 122. pantam, ja tas ir nepieciešams tās darbības turpināšanai, [sabiedrība] pēc pieteikuma var saņemt atļauju atskaitīt konstatētos zaudējumus.

Par īpašiem iemesliem var tikt uzskatīti tostarp:

- [īpašuma tiesību] pāreja no vienas paaudzes otrai;
- uzņēmumu pārdošana darbiniekiem;
- jauna uzņēmuma, kurš vēl neveic darbību, iegāde;
- īpašnieka maiņa grupas ietvaros;
- īpašnieka maiņa sakarā ar sanācijas plānu;
- īpašas sekas nodarbinātībai un
- kotēto sabiedrību īpašnieka maiņa.

2.1.1.

Īpašie nosacījumi

TVL 122. panta noteikumu mērķis ir izvairīties no tā, ka zaudējumus nesošie uzņēmumi var tikt pārveidoti precēs. Ja uzņēmuma īpašnieka maiņai nav iepriekš minēto īpašību, var tikt piešķirta atļauja atskaitīt zaudējumus.

[..]

2.1.2.

Darbības turpināšana

Atļauja atskaitīt zaudējumus var tikt piešķirta, ja šī atskaitīšana ir nepieciešama [sabiedrības] darbības turpināšanai. Absolūts nosacījums var būt tāds, ka [sabiedrība] turpina veikt savu darbību pēc īpašnieka maiņas. Ja praksē [sabiedrība] ir beigusi savu darbību un tās vērtība būtībā balstās uz konstatētajiem zaudējumiem, atkāpe nav piešķirama.”

- 9 Somijas Nodokļu ģenerāldirekcijas 1999. gada 17. februāra publicētajā Apkārtrakstā Nr. 2/1999 kā īpašs iemesls ir minēta arī darbības paplašināšana, pārpērkot uzņēmumus.

Pamatlieta un prejudiciālie jautājumi

- 10 No Tiesai iesniegtajiem lietas materiāliem izriet, ka *P*, sabiedrība, kas dibināta 1998. gadā, 2008. gada 3. septembrī lūdza kompetentajai nodokļu iestādei ļaut tai saskaņā ar *TVL* 122. panta trešo daļu atskaitīt zaudējumus, ko tā tika cietusi no 1998. līdz 2004. gadam, lai gan notikusi īpašnieka maiņu 2004. gada augustā. Uzņēmuma saimnieciskā darbība turpinājās pēc šīs īpašnieka maiņas, kā arī pēc vēlākajām īpašnieka maiņām. Kompetentā nodokļu iestāde šo lūgumu noraidīja 2008. gada 24. oktobrī, pamatojot ar to, ka *P* nav pierādījusi īpašus iemeslus, uz kuru pamata būtu pamatota šādas atļaujas piešķiršana, lai gan notikusi īpašnieku maiņu.
- 11 Ar 2009. gada 2. decembra spriedumu *Helsingin hallinto-oikeus* (Helsinki administratīvā tiesa) noraidīja *P* prasību ar tādiem pašiem motīviem, kādus norādīja kompetentā nodokļu iestāde. *P* iesniedza apelācijas sūdzību par šo spriedumu *Korkein hallinto-oikeus*, kura jautā, vai Savienības tiesību noteikumi valsts atbalsta jomā un it īpaši selektivitātes kritērijs, to interpretējot atbilstīgi rīcības brīvībai, kas šajā gadījumā ir nodokļu iestādei, ir šķērslis pieņemt lēmumu, ar kuru tiek ļauts atskaitīt sabiedrības zaudējumus, lai gan notikusi tās īpašnieka maiņu, jo par šo pasākumu nav paziņots Eiropas Komisijai atbilstīgi *LESD* 108. panta 3. punktam.
- 12 Kā uzskata iesniedzējtiesa, lai novērtētu kāda pasākuma selektivitāti, ir jāpārbauda, vai attiecīgajā tiesiskajā regulējumā šis pasākums rada priekšrocību dažiem uzņēmumiem attiecībā pret citiem uzņēmumiem, kas faktiskā un juridiskā ziņā ir līdzīgā situācijā. Nodokļu pasākumu gadījumā atskaites punktam šajā ziņā ir būtiska nozīme, jo pat pašu priekšrocību var konstatēt, tikai to salīdzinot ar tā saucamajiem “normālajiem” nodokļiem.
- 13 Iesniedzējtiesa norāda, ka pastāv divas iespējas attiecībā uz šī atskaites punkta noteikšanu. Atbilstīgi pirmajai iespējai šo atskaites punktu var veidot vispārēja norma par zaudējumu pārcešanu, kas paredzēta *TVL* 117. un 119. pantā. Kā nosaka šī norma, atkāpes piešķiršana īpašnieka maiņas gadījumā sabiedrībai, atkāpes saņēmējai, nerada labvēlīgāku situāciju nekā vispārējā normā paredzētā situācija. Atbilstīgi otrajai iespējai atsauces punktu veidotu *TVL* 122. panta pirmās daļas norma, saskaņā ar kuru zaudējumi nav atskaitāmi pēc īpašnieka maiņas. Salīdzinājumā ar šo atskaites punktu atkāpes norma *TVL* 122. panta trešajā daļā piešķirot nodokļu iestādei rīcības brīvību, kas varot radīt uzņēmējam, atkāpes saņēmējam, labvēlīgāku situāciju nekā uzņēmumam, kuram tiesības uz atskaitīšanu atļaujas procedūrā netika piešķirtas.
- 14 Iesniedzējtiesa arī norāda, ka atbilstīgi Tiesas pastāvīgajai judikatūrai valsts pasākumi, ar kuriem ievieš atšķirību uzņēmumu starpā un kuri tādējādi *a priori* ir selektīvi, var tikt pamatoti, ja šī atšķirība rodas no sistēmas, pie kuras tie pieder, rakstura vai struktūras. Šajā ziņā tā norāda, ka ar valsts tiesisko regulējumu, par kuru ir pamatlieta, izveidotās nodokļu sistēmas mērķis ir novērst to, ka uzņēmumu zaudējumi tiek tirgoti vai tie tiek izmantoti ļaunprātīgi. Šis risks it īpaši attiecoties uz neaktīviem uzņēmumiem, kuri ir cietuši zaudējumus, kurus citi uzņēmumi ar dažādiem līdzekļiem varētu censties iegādāties, lai atskaitītu šos zaudējumus no to pašu peļņas. Rīcības brīvība, kas ir nodokļu iestādei šajā gadījumā, varot tikt aplūkota šīs nodokļu sistēmas ietvaros visā savā pilnībā; mērķis esot piešķirt iespēju atskaitīt zaudējumus visos gadījumos, kuros netiekot konstatēts ļaunprātīgas izmantošanas risks.

- 15 Šādos apstākļos *Korkein hallinto-oikeus* nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādus prejudiciālus jautājumus:
- “1) Vai LESD 107. panta 1. punktā ietvertais selektivitātes kritērijs attiecībā uz atļaujas piešķiršanas procedūru saskaņā ar [TVL] 122. panta trešo daļu ir jāinterpretē tādējādi, ka tas nepieļauj zaudējumu atskaitīšanas atļaujas piešķiršanu īpašnieku maiņas gadījumā, ja netiek ievērota LESD 108. panta 3. punkta pēdējā teikumā paredzētā procedūra?
 - 2) Vai, interpretējot selektivitātes kritēriju, it īpaši, lai noteiktu attiecīgo subjektu loku, ir jāpamatojas uz [TVL] 117. un 119. pantā ietvērto pamatnoteikumu, saskaņā ar kuru sabiedrība drīkst atskaitīt konstatētos zaudējumus, vai arī ir jāpamatojas uz tiesību normām, kas attiecas uz īpašnieku maiņu?
 - 3) Vai tad, ja tiek *a priori* uzskatīts, ka LESD 107. pantā ietvertais selektivitātes kritērijs ir izpildīts, tādu sistēmu, kas izriet no [TVL] 122. panta trešās daļas, var uzskatīt par pamatotu, tāpēc ka runa ir par nodokļu sistēmai piemītošu mehānismu, kas ir vajadzīgs, piemēram, lai novērstu izvairīšanos no nodokļu maksāšanas?
 - 4) Kāda nozīme, izvērtējot, vai, iespējams, pastāv pamatojošs iemesls un vai runa ir par nodokļu sistēmai piemītošu mehānismu, ir jāpiešķir nodokļu iestāžu rīcības brīvības apjomam? Vai attiecībā uz nodokļu sistēmai piemītošu mehānismu tiek prasīts, lai likuma piemērotājam nebūtu rīcības brīvības un lai izņēmuma piemērošanas nosacījumi būtu likumā konkrēti noteikti?”

Par prejudiciālajiem jautājumiem

Par otro līdz ceturto jautājumu

- 16 Ar otro līdz ceturto jautājumu, kuri ir jāaplūko kopā un pirmkārt, iesniedzējtiesa būtībā jautā, vai tāds nodokļu režīms, kāds izriet no TVL 122. panta pirmās un trešās daļas, atbilst selektivitātes nosacījumam kā jēdziena “valsts atbalsts” elementam LESD 107. panta 1. punkta izpratnē, un apstiprinošas atbildes gadījumā – vai šī panta trešajā daļā paredzētais izņēmums ir pamatojams ar faktu, ka tas raksturo nodokļu režīmu. Iesniedzējtiesa vēlas arī, lai Tiesa sniedz skaidrojumus par nozīmi, kāda var būtu kompetento iestāžu rīcības brīvībai, piemērojot šo režīmu.
- 17 Vispirms ir jāatgādina, ka LESD 107. panta 1. punktā principā ir aizliegts atbalsts, “dodot priekšroku konkrētiem uzņēmumiem vai konkrētu preču ražošanai”, proti, selektīvs atbalsts.
- 18 Tā pasākums, ar kuru valsts iestādes atsevišķiem uzņēmumiem piešķir nodokļu atbrīvojumu, kas, kaut arī nav valsts līdzekļu piešķiršana, rada saņēmējiem finansiāli izdevīgāku stāvokli nekā pārējiem nodokļu maksātājiem, ir uzskatāms par valsts atbalstu EKL 107. panta 1. punkta izpratnē. Turpretī priekšrocības, kas izriet no vispārēji piemērojama pasākuma, kurš bez izņēmuma piemērojams visiem saimnieciskās darbības subjektiem, nav valsts atbalsts LESD 107. panta izpratnē (2011. gada 15. novembra spriedums apvienotajās lietās C-106/09 P un C-107/09 P Komisija un Spānija/*Government of Gibraltar* un Apvienotā Karaliste, Krājums, I-11113. lpp., 72. un 73. punkts, kā arī tajos minētā judikatūra).
- 19 Atbilstīgi Tiesas judikatūrai, lai valsts nodokļu pasākumu kvalificētu kā selektīvu, vispirms ir jāidentificē un jāpārbauda kopējā jeb “normālā” piemērojamā nodokļu sistēma attiecīgajā dalībvalstī. Tieši saistībā ar šo kopējo jeb “normālo” nodokļu režīmu, otrkārt, ir jānovērtē un jānosaka ar attiecīgo nodokļu pasākumu piešķirtās priekšrocības iespējamais selektīvais raksturs, pierādot, ka šis pasākums ir atkāpe no šīs kopējās sistēmas, ciktāl ar to tiek ieviestas atšķirības starp tirgus dalībniekiem, kuri, ņemot vērā

attiecīgās dalībvalsts nodokļu sistēmai paredzēto mērķi, ir faktiski un juridiski līdzīgā situācijā (skat. 2011. gada 8. septembra spriedumu apvienotajās lietās no C-78/08 līdz C-80/08 *Paint Graphos* u.c., Krājums, I-7611. lpp., 49. punkts un tajā minētā judikatūra).

- 20 Šajā ziņā ir jākonstatē, ka šādas kvalifikācijas priekšnoteikums ir ne tikai atbilstīgo tiesību normu satura pārzināšana, bet tas prasa pārbaudīt to piemērojamību, balstoties uz administratīvo un tiesu praksi un informāciju par šo normu *ratione personae*.
- 21 Tā kā iesniedzējtiesa nav nosūtījusi visu šo informāciju, Tiesa uzskata, ka tā nevar paust nostāju par šo kvalifikāciju.
- 22 Atbilstīgi Tiesas judikatūrai, lai arī saņēmējam priekšrocību dodošs, pasākums neatbilst selektivitātes nosacījumam, ja tas ir pamatots ar tās sistēmas raksturu vai vispārējo saturu, kura sastāvdaļa tas ir (2001. gada 8. novembra spriedums lietā C-143/99 *Adria-Wien Pipeline* un *Wietersdorfer & Peggauer Zementwerke, Recueil*, I-8365. lpp., 42. punkts, kā arī tajā minētā judikatūra). Tādējādi pasākumu, ar kuru tiek izdarīta atkāpe no vispārējās nodokļu sistēmas, var pamatot ar nodokļu sistēmas raksturu vai struktūru, ja attiecīgā dalībvalsts var pierādīt, ka šis pasākums tieši izriet no tās nodokļu sistēmai pamatā esošajiem vai galvenajiem principiem (skat. iepriekš minēto spriedumu apvienotajās lietās *Paint Graphos* u.c., 65. punkts, kā arī tajā minētā judikatūra).
- 23 Šajā ziņā ir jānorāda, ka atļaujas sistēmas esamība neizslēdz šādu pamatojumu.
- 24 Pamatojums ir iespējams, ja atļaujas procesā kompetentās iestādes rīcības brīvība ir ierobežota ar to nosacījumu pārbaudi, kuri ir noteikti, lai sasniegtu identificējamu nodokļu mērķi, un šīs iestādes piemērojamie kritēriji ir raksturīgi nodokļu režīmam.
- 25 Attiecībā uz kompetentās iestādes pilnvarām Tiesas iedibinātā judikatūra ir tāda, ka rīcības brīvība, kas ļauj šai iestādei noteikt piešķirtā pasākuma saņēmējus vai nosacījumus, nav uzskatāma par vispārēja rakstura (šajā ziņā skat. 1999. gada 29. jūnija spriedumu lietā C-256/97 *DM Transport, Recueil*, I-3913. lpp., 27. punkts un tajā minētā judikatūra).
- 26 Tā tādas atļaujas sistēmas, kas ļauj pārnest zaudējumus uz nākamajiem finanšu gadiem, par kādu ir pamatlieta, piemērošana nebūtu principā uzskatāma par selektīvu, ja kompetentajām iestādēm, lemjot par lūgumu piešķirt atļauju, ir tikai tāda rīcības brīvība, ko ierobežo tādi objektīvi kritēriji, kas nav sveši ar attiecīgo tiesisko regulējumu izveidotajai nodokļu sistēmai, kā mērķis novērst zaudējumu tirdzniecību.
- 27 Savukārt, ja kompetentajām iestādēm ir plaša rīcības brīvība noteikt uz tāda nodokļu sistēmai sveša kritērija pamata kā nodarbinātības nodrošināšana piešķirta pasākuma saņēmējus un nosacījumus, šo pilnvaru īstenošana tādējādi ir jāuzskata par tādu, kas dod “priekšroku konkrētiem uzņēmumiem vai konkrētu preču ražošanai” salīdzinājumā ar pārējiem, kas, ņemot vērā šī režīma mērķi, faktiskā un juridiskā ziņā ir līdzīgā situācijā (šajā ziņā skat. iepriekš minēto spriedumu apvienotajās lietās Komisija un Spānija/*Government of Gibraltar* un Apvienotā Karaliste, 75. punkts).
- 28 Šajā ziņā no iesniedzējtiesas lēmuma izriet, ka Somijas Nodokļu ģenerāldirekcija ir izdevusi šī sprieduma 8. punktā minēto skaidrojošo vēstuli, kurā kā “īpaši apstākļi” atkāpes piešķiršanai no aizlieguma atskaitīt zaudējumus ir uzskaitītas tostarp īpašās sekas nodarbinātībai.
- 29 Šajā ziņā ir jāatgādina, ka Tiesa ir nospriedusi, ka ar reģionālās attīstības vai sociālās kohēzijas politikas piemērošanu nepietiek, lai šīs politikas ietvaros veikts pasākums būtu attaisnojams ar valsts nodokļu sistēmas raksturu un sistēmu (šajā ziņā skat. 2006. gada 6. septembra spriedumu lietā C-88/03 Portugāle/Komisija, Krājums, I-7115. lpp., 82. punkts).

- 30 Lai gan šajā ziņā no iesniedzējtiesas lēmuma izriet, ka iepriekš minētā skaidrojošā vēstule nav juridiski saistoša, ir jānorāda, ka, ja kompetentā iestāde varēja noteikt zaudējumu atskaitījuma izmantotājus, pamatojoties uz tādiem nodokļu sistēmai svešiem kritērijiem kā nodarbinātības nodrošināšana, šādu pilnvaru īstenošana tādējādi ir jāuzskata par tādu, kas dod “priekšroku konkrētiem uzņēmumiem vai konkrētu preču ražošanai” salīdzinājumā ar pārējiem, kas, ņemot vērā mērķi, faktiskā un juridiskā ziņā ir līdzīgā situācijā.
- 31 Tomēr Tiesai nav pietiekami daudz faktu, lai novērtētu nodokļu režīma, par kuru ir pamatlieta, iespējamā selektīvā rakstura pamatojumu.
- 32 Šādos apstākļos uz otro līdz ceturto jautājumu ir jāatbild, ka tāds nodokļu režīms, par kādu ir pamatlieta, var izpildīt selektivitātes nosacījumu kā jēdziena “valsts atbalsts” elementu LESD 107. panta 1. punkta izpratnē, ja tiktu konstatēts, ka atskaites punkta sistēmā, proti, “normālajā” sistēmā, ietilpst aizliegums atskaitīt zaudējumus, mainoties īpašniekam, TVL 122. panta pirmās daļas izpratnē, attiecībā pret kuru šī panta trešajā daļā esošā atļaujas sistēma būtu izņēmums. Šādu režīmu var pamatot ar sistēmas, kurā tas ietilpst, raksturu vai vispārējo uzbūvi, jo šis pamatojums nepieļauj to, ka attiecībā uz atļauju atkāpties no aizlieguma atskaitīt zaudējumus kompetentajai valsts iestādei var būt rīcības brīvība, kas ļauj balstīt savus atļaujošos lēmumus uz šim nodokļu režīmam svešiem kritērijiem. Tomēr Tiesai nav pietiekami daudz informācijas, lai galīgi lemtu par šīm kvalifikācijām.
- 33 Turklāt ir ticis atgādināts, ka selektivitāte ir tikai viens no valsts atbalsta, kas nav saderīgs ar iekšējo tirgu, elementiem. Neesot informācijai par šo, Tiesa nav pārbaudījusi pārējos elementus.

Par pirmo jautājumu

- 34 Ar pirmo jautājumu iesniedzējtiesa būtībā jautā, vai LESD 108. panta 3. punktā noteiktais aizliegums īstenot iecerēto atbalstu ir šķērslis TVL 122. panta pirmajā un trešajā daļā paredzētā nodokļu režīma piemērošanai.
- 35 Attiecībā uz kontroli par to, kā dalībvalstis pilda tām ar LESD 107. un 108. pantu uzliktos pienākumus, ir jāņem vērā pēdējā minētā panta noteikumu formulējums, kā arī pilnvaras un pienākumi, ko šie noteikumi nosaka Komisijai, no vienas puses, un dalībvalstīm, no otras puses.
- 36 LESD 108. pantā ir noteiktas atšķirīgas procedūras atkarībā no tā, vai atbalsts ir pastāvošs vai jauns. Lai gan jauns atbalsts saskaņā ar LESD 108. panta 3. punktu ir iepriekš jāpaziņo Komisijai un tas nevar tikt īstenots, pirms procedūra nav beigusies ar galīgo lēmumu, pastāvošs atbalsts var saskaņā ar LESD 108. panta 1. punktu tikt likumīgi īstenots, kamēr Komisija nav konstatējusi tā nesaderību (2012. gada 29. novembra spriedums lietā C-262/11 *Kremikovtzi*, 49. punkts un tajā minētā judikatūra).
- 37 Šīs kontroles sistēmas ietvaros Komisija un valsts tiesas īsteno atšķirīgus pienākumus un pilnvaras (1994. gada 9. augusta spriedums lietā C-44/93 *Namur-Les assurances du crédit, Recueil*, I-3829. lpp., 14. punkts).
- 38 Valsts tiesās var vērsties, kad tām ir pienākums interpretēt un piemērot atbalsta jēdzienu, kas paredzēts LESD 107. panta 1. punktā, it īpaši, lai noteiktu, vai valsts pasākumam, kas veikts, neievērojot LESD 108. panta 3. punktā paredzēto iepriekšējās kontroles procedūru, šī procedūra ir jāveic. Savukārt tās nav kompetentas lemt par valsts atbalsta saderīgumu ar iekšējo tirgu (2007. gada 18. jūlija spriedums lietā C-119/05 *Lucchini*, Krājums, I-6199. lpp., 50. un 51. punkts, kā arī tajos minētā judikatūra).
- 39 Lai gan Komisijai ir jāpārbauda iecerētā atbalsta saderīgums ar iekšējo tirgu pat gadījumos, kad dalībvalsts nepilda LESD 108. panta 3. punkta pēdējā teikumā noteikto aizliegumu īstenot atbalsta pasākumus, valstu tiesas šādā situācijā tikai aizsargā individu tiesības līdz Komisijas galīgajam

lēmumam gadījumā, ja valsts iestādes neievērotu šo aizliegumu (šajā ziņā skat. 2008. gada 12. februāra spriedumu lietā C-199/06 *CELF* un *ministre de la Culture et de la Communication*, Krājums, I-469. lpp., 38. punkts, kā arī tajā minētā judikatūra).

- 40 Attiecībā uz pastāvošo atbalstu jāatgādina, ka LESD 108. panta 1. punktā Komisijai ir dotas pilnvaras veikt to pastāvīgu pārskatīšanu kopā ar dalībvalstīm. Šādas pārskatīšanas rezultātā Komisija var ieteikt šīm dalībvalstīm atbilstīgus pasākumus, kas vajadzīgi sakarā ar kopējā tirgus pakāpenisku attīstību vai darbību un, ja nepieciešams, lemt par atbalsta, ko tā uzskata par nesaderīgu ar iekšējo tirgu, izbeigšanu vai grozīšanu.
- 41 Šis atbalsts ir jāuzskata par likumīgu, kamēr Komisija nav konstatējusi tā nesaderību ar iekšējo tirgu (2010. gada 18. novembra spriedums lietā C-322/09 P *NDSHT*/Komisija, Krājums, I-11911. lpp., 52. punkts un tajā minētā judikatūra). Tādējādi šādos apstākļos LESD 108. panta 3. punkts nepiešķir valstu tiesām pilnvaras aizliegt pastāvoša atbalsta īstenošanu.
- 42 Saskaņā ar Regulas (EK) Nr. 659/1999 1. panta b) punkta i) apakšpunktu “pastāvošs atbalsts” ir, neskarot 144. un 172. pantu Pievienošanās aktā, jebkāds atbalsts, kas pastāvēja pirms Līguma stāšanās spēkā attiecīgajās dalībvalstīs, t.i., atbalsta shēmas un individuāls atbalsts, kurš ieviests pirms [un] joprojām tiek piemērojams pēc Līguma stāšanās spēkā.
- 43 Atbilstīgi Tiesai iesniegtajos lietas materiālos esošajai informācijai un kā to ir norādījusi gan Somijas valdība, gan Komisija, *TVL* 122. panta pirmajā un trešajā daļā paredzētais režīms tika ieviests, pirms 1994. gada 1. janvārī stājās spēkā 1992. gada 2. maija Eiropas Ekonomikas zonas līgums (OV 1994, L 1, 3. lpp.), un to turpināja piemērot pēc šī datuma. Somijas Republika pievienojās Eiropas Savienībai 1995. gada 1. janvārī.
- 44 Turklāt atbilstīgi tam, ko norādīja Komisija, Pievienošanās akta 144. un 172. pantā paredzētie apstākļi, kuros Regulas Nr. 659/1999 1. panta b) punkta i) apakšpunkts par jēdziena “pastāvošs atbalsts” definīciju nav piemērojams, uz šo lietu neattiecas.
- 45 Jāatgādina, ka atbalsta shēmas piemērošanas kārtības grozījumi zināmos apstākļos var likt kvalificēt šādu shēmu kā jaunu atbalstu.
- 46 Iesniedzējtiesai ir jāpārbauda, vai shēmas, par kuru ir pamatlieta, piemērošanas kārtība nav tikusi grozīta.
- 47 Ja izrādītos, ka iespējamie grozījumi ir paplašinājuši režīma piemērojamību, var būt nepieciešams uzskatīt, ka runa ir par jaunu atbalstu, kādēļ ir piemērojama LESD 108. panta 3. punktā paredzētā paziņošanas procedūra.
- 48 Tā rezultātā uz pirmo jautājumu ir jāatbild, ka LESD 108. panta 3. punkts pieļauj, ka tādu nodokļu režīmu, kāds ir paredzēts *TVL* 122. panta pirmajā un trešajā daļā, kuru gadījumos, kad tas būtu kvalificējams kā “valsts atbalsts”, tā “pastāvošā” atbalsta rakstura dēļ turpina piemērot dalībvalstī, kura ir izveidojusi šo nodokļu režīmu, neskarot LESD 108. panta 3. punktā paredzētās Komisijas pilnvaras.

Par tiesāšanās izdevumiem

- 49 Attiecībā uz lietas dalībniekiem šī tiesvedība ir stadija procesā, kuru izskata iesniedzējtiesa, un tā lemj par tiesāšanās izdevumiem. Izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsvērumus Tiesai, un kas nav minēti lietas dalībnieku izdevumi, nav atlīdzināmi.

Ar šādu pamatojumu Tiesa (piektā palāta) nospriež:

- 1) tāds nodokļu režīms, par kādu ir pamatlieta, var izpildīt selektivitātes nosacījumu kā jēdziena “valsts atbalsts” elementu LESD 107. panta 1. punkta izpratnē, ja tiktu konstatēts, ka atskaites punkta sistēmā, proti, “normālajā” sistēmā, ietilpst aizliegums atskaitīt zaudējumus, mainoties īpašniekam, 1992. gada 30. decembra Likuma Nr. 1535/1992 par ienākuma nodokli (*Tuloverolaki*) 122. panta pirmās daļas izpratnē, attiecībā pret kuru šī panta trešajā daļā esošā atļaujas sistēma būtu izņēmums. Šādu režīmu var pamatot ar sistēmas, kurā tas ietilpst, raksturu vai vispārējo uzbūvi, jo šis pamatojums nepieļauj to, ka attiecībā uz atļauju atkāpties no aizlieguma atskaitīt zaudējumus kompetentajai valsts iestādei var būt rīcības brīvība, kas ļauj balstīt savus atļaujošos lēmumus uz šim nodokļu režīmam svešiem kritērijiem. Tomēr Tiesai nav pietiekami daudz informācijas, lai galīgi lemtu par šīm kvalifikācijām;
- 2) LESD 108. panta 3. punkts pieļauj, ka tādu nodokļu režīmu, kāds ir paredzēts Likuma Nr. 1535/1992 122. panta pirmajā un trešajā daļā, kuru gadījumos, kad tas būtu kvalificējams kā “valsts atbalsts”, tā “pastāvošā” atbalsta rakstura dēļ turpina piemērot dalībvalstī, kura ir izveidojusi šo nodokļu režīmu, neskarot LESD 108. panta 3. punktā paredzētās Eiropas Komisijas pilnvaras.

[Paraksti]