Europos Sąjungos
oficialusis leidinys

LT
L serija

2025/2404

2025 11 28

KOMISIJOS SPRENDIMAS (ES) 2025/2404

2024 m. lapkričio 28 d.

dėl sprendimo dėl mokesčių SA.38375 (2014/C) (ex 2014/NN) – įtariamos Liuksemburgo pagalbos bendrovei FFT

(pranešta dokumentu Nr. C(2024) 8564)

(Tekstas autentiškas tik anglų kalba)

(Tekstas svarbus EEE)

EUROPOS KOMISIJA,

atsižvelgdama į Sutartį dėl Europos Sąjungos veikimo, ypač į jos 108 straipsnio 2 dalies pirmą pastraipą,

atsižvelgdama į Europos ekonominės erdvės susitarimą, ypač į jo 62 straipsnio 1 dalies a punktą,

pagal pirmiau nurodytas nuostatas paprašiusi suinteresuotąsias šalis pateikti pastabų ([1]) ir atsižvelgdama į jų pastabas,

kadangi:

1. PROCEDŪRA

(1) 2013 m. birželio 19 d. raštu Komisija Liuksemburgo Didžiajai Hercogystei (toliau – Liuksemburgas) išsiuntė prašymą pateikti informaciją, kuriame paprašė pateikti išsamią informaciją apie šalies sprendimų dėl mokesčių praktiką ([2]).

(2) 2013 m. liepos 17 d. raštu Liuksemburgas pateikė bendrojo pobūdžio atsakymą ir dalį prašomos informacijos. Liuksemburgas neįvykdė Komisijos prašymo pateikti jai 2010 m., 2011 m. ir 2012 m. Liuksemburgo mokesčių administratoriaus priimtų sprendimų dėl mokesčių sąrašą ir nepateikė tam tikros kitos prašytos informacijos.

(3) 2013 m. spalio 11 d. buvo surengtas Liuksemburgo ir Komisijos susitikimas, po kurio Liuksemburgas savo 2013 m. spalio 14 d. rašte išreiškė abejones dėl to, ar Komisijos nurodytu teisiniu pagrindu galima pagrįsti, jo nuomone, bendrojo pobūdžio plačios apimties prašymą pateikti informaciją. Į šį raštą Komisija atsakė 2013 m. spalio 15 d. raštu.

(4) Vyko tolesnis Liuksemburgo ir Komisijos susirašinėjimas (2013 m. lapkričio 11 d. ir gruodžio 2 d. Liuksemburgo raštai ir 2013 m. lapkričio 14 d. ir gruodžio 12 d. Komisijos raštai), per kurį Liuksemburgas paaiškino, kad dėl naujos Vyriausybės formavimo negali atsakyti į Komisijos prašymą pateikti informaciją. Todėl Komisija pratęsė atsakymo pateikimo terminą iki 2014 m. sausio 15 d.

(5) 2014 m. sausio 15 d. raštu Liuksemburgas pateikė 22 su 2010–2013 m. laikotarpiu susijusius sprendimus dėl mokesčių, kuriuose mokesčių mokėtojų tapatybė buvo užslėpta. Liuksemburgo teigimu, šie sprendimai atitiko tipinę Liuksemburgo sprendimų dėl mokesčių praktiką.

([1]) OL C 369, 2014 10 17, p. 37.
([2]) Šis raštas buvo išsiųstas pateikiant nuorodą HT.4020 – *Pratiques en matière de ruling fiscal*.

(6) Vienas iš šių sprendimų dėl mokesčių buvo susijęs su išankstine kainodaros tvarka (toliau – IKT), kuri buvo sutarta su bendrove, įvardyta kaip FFT. 2012 m. rugsėjo 3 d. raštu Liuksemburgo mokesčių administratorius sutiko su mokesčių patarėjo pasiūlyta IKT (toliau – ginčijamas sprendimas dėl mokesčių arba FFT IKT ([3])). FFT IKT buvo susijusi su šiais dokumentais ([4]):

a) 2012 m. kovo 14 d. KPMG (toliau – mokesčių patarėjas) raštu, kurį jis pateikė savo klientės FFT vardu ir kuriame prašoma, kad Liuksemburgo mokesčių administratorius sutiktų su išankstine kainodaros tvarka;

b) pagrindžiant šį prašymą mokesčių patarėjo parengta ataskaita dėl sandorių kainodaros, kurioje pateikta sandorių kainodaros analizė.

(7) 2014 m. kovo 7 d. raštu Komisija paprašė Liuksemburgo patvirtinti, kad FFT IKT kaip FFT nurodytas mokesčių mokėtojas yra *Fiat Finance and Trade Ltd*. Komisija taip pat nurodė, kad, remdamasi pateikta informacija, ji negali atmesti prielaidos, kad FFT IKT yra nesuderinama valstybės pagalba FFT naudai. Komisija paprašė Liuksemburgo pateikti papildomos informacijos, kuri gali būti reikšminga vertinant FFT IKT.

(8) 2014 m. kovo 24 d. Komisija, remdamasi Tarybos reglamento (EB) Nr. 659/1999 10 straipsniu, priėmė sprendimą dėl įsakymo pateikti informaciją ([5]) ir nurodė Liuksemburgui pateikti 2 konstatuojamojoje dalyje nurodytų sprendimų dėl mokesčių sąrašą.

(9) 2014 m. balandžio 24 d. Liuksemburgas atsakė į 2014 m. kovo 7 d. raštą ir patvirtino, kad neturi papildomos reikšmingos FFT IKT įvertinti būtinos informacijos. Dėl klausimo, ar FFT yra *Fiat Finance and Trade Ltd*, Liuksemburgas nurodė Liuksemburgo teisės aktų konfidencialumo nuostatas ir tvirtino, kad šiomis nuostatomis jam draudžiama patvirtinti atitinkamo mokesčių mokėtojo tapatybę.

(10) 2014 m. birželio 11 d. Komisija priėmė sprendimą pradėti dėl FFT IKT oficialią tyrimo procedūrą pagal Sutarties 108 straipsnio 2 dalį (toliau – sprendimas pradėti procedūrą) ([6]). Kartu su sprendimu pradėti procedūrą buvo priimtas sprendimas dėl įsakymo pateikti informaciją, kuriuo reikalauta, kad Liuksemburgas pateiktų papildomą informaciją apie FFT IKT. Konkrečiai Komisija prašė Liuksemburgo patvirtinti šios priemonės gavėjo tapatybę.

(11) 2014 m. liepos 14 d. raštu Liuksemburgas pateikė pastabas dėl sprendimo pradėti procedūrą. Jis taip pat tvirtino, kad Komisijai nepavyko nustatyti valstybės pagalbos priemonės, todėl Liuksemburgas neprivalo atsakyti nei į sprendime pradėti procedūrą, nei į sprendime dėl įsakymo pateikti informaciją pateiktus klausimus.

(12) 2014 m. rugpjūčio 14 d. Komisija paprašė Liuksemburgo pateikti sprendime pradėti procedūrą nurodytą ir įsakyme pateikti informaciją reikalautą trūkstamą informaciją. Komisija taip pat paprašė Liuksemburgo dėl neatsakytų jos klausimų leisti jai pagal Reglamento (EB) Nr. 659/1999 6a straipsnio 6 dalį kreiptis tiesiai į FFT.

(13) 2014 m. rugsėjo 3 d. Liuksemburgas iš dalies atsakė į iki tol neatsakytus klausimus ir nurodė, kad dalies prašomos informacijos neturi, nes ji yra FFT verslo paslaptis. Liuksemburgas taip pat patvirtino, kad FFT iš tikrųjų yra bendrovė *Fiat Finance and Trade Ltd*, ir leido Komisijai užduoti klausimus tiesiai FFT.

(14) 2014 m. spalio 17 d. sprendimas pradėti procedūrą buvo paskelbtas *Europos Sąjungos oficialiajame leidinyje* ([7]). Komisija paragino suinteresuotąsias šalis pateikti pastabas dėl šio sprendimo. 2014 m. spalio 30 d. raštu Komisija gavo FFT pastabas.

([3]) Išankstinė kainodaros tvarka, toliau atskirai – IKT.
([4]) Liuksemburgas įslaptino tam tikrą informaciją, ypač bendrovių ir patronuojamųjų įmonių pavadinimus.
([5]) 1999 m. kovo 22 d. Tarybos reglamentas (EB) Nr. 659/1999, nustatantis išsamias Europos bendrijos steigimo sutarties 93 straipsnio taikymo taisykles (OL L 83, 1999 3 27, p. 1). Reglamentas (EB) Nr. 659/1999 buvo panaikintas ir pakeistas 2015 m. liepos 13 d. Tarybos reglamentu (ES) 2015/1589, nustatančiu išsamias Sutarties dėl Europos Sąjungos veikimo 108 straipsnio taikymo taisykles (OL L 248, 2015 9 24, p. 9).
([6]) *Įtariama pagalba FFT* (SA.38375) [2014] OL C 369, 2014 10 17, p. 37.
([7]) OL C 369, 2014 10 17, p. 37.

(15) 2014 m. gruodžio 22 d., atsakydamas į 2013 m. birželio 19 d. Komisijos prašymą pateikti informaciją, Liuksemburgas pateikė gavėjų, kuriems buvo taikomi sprendimai dėl mokesčių, sąrašą. Šiame dokumente pateiktas 2010–2012 m. Liuksemburgo mokesčių administratoriaus priimtų sprendimų sąrašas.

(16) 2015 m. sausio 5 d. raštu Liuksemburgas pateikė savo pastabas dėl pastabų, kurias trečiosios šalys buvo pateikusios dėl sprendimo pradėti procedūrą.

(17) 2015 m. vasario 12 d. Komisija priėmė sprendimą, kuriuo Liuksemburgą informavo, kad pagal Reglamento (EB) Nr. 659/1999 6a straipsnį nustatė, kad oficiali tyrimo procedūra ginčijamo sprendimo dėl mokesčių atžvilgiu iki tol buvo neveiksminga. Tuo remdamasi ir gavusi Liuksemburgo leidimą ([8]) Komisija galėjo užduoti savo klausimus tiesiai FFT.

(18) 2015 m. vasario 20 d. raštais Komisija Liuksemburgui ir FFT išsiuntė prašymą pateikti informaciją.

(19) 2015 m. vasario 26 d. ir kovo 3 d. el. laiškais FFT paprašė patikslinti prašymą pateikti informaciją ir pratęsti atsakymo terminą. 2015 m. kovo 5 d. Komisijos el. laišku šis terminas buvo pratęstas.

(20) 2015 m. kovo 23 d. Komisija, atsakydama į 2014 m. gruodžio 22 d. pateiktą sprendimų dėl mokesčių sąrašą, paprašė Liuksemburgo pateikti papildomą informaciją apie 2010–2012 m. sprendimus ([9]).

(21) 2015 m. kovo 24 d. Liuksemburgas atsakė į Komisijos 2015 m. vasario 20 d. prašymą pateikti informaciją ([10]).

(22) 2015 m. kovo 31 d. raštu FFT atsakė į 2015 m. vasario 20 d. Komisijos prašymą pateikti informaciją.

(23) 2015 m. balandžio 23 d. Liuksemburgas pateikė papildomą informaciją apie 1 900 jo 2014 m. gruodžio 22 d. atsakyme išvardytų sprendimų.

(24) 2015 m. balandžio 27 d. buvo surengtas FFT, Liuksemburgo ir Komisijos susitikimas, po kurio Liuksemburgas 2015 m. birželio 4 d., 2015 m. birželio 18 d. ir 2015 m. liepos 10 d. pateiktuose dokumentuose pateikė daugiau informacijos.

(25) 2015 m. liepos 15 d. buvo surengtas *Fiat Chrysler Automobiles N.V.*, kuri buvo perėmusi *Fiat S.p.A.* vyriausiojo finansininko, Liuksemburgo ir Komisijos susitikimas.

(26) 2015 m. spalio 21 d. Komisija užbaigė oficialų tyrimą dėl FFT IKT, priimdama galutinį sprendimą (toliau – baigiamasis sprendimas ([11])). Šiame sprendime Komisija konstatavo, kad ginčijamas sprendimas dėl mokesčių yra pagalba pagal Sutarties 107 straipsnio 1 dalį. Nustatyta, kad ši pagalba yra nesuderinama su vidaus rinka ir kad ją Liuksemburgas neteisėtai suteikė pažeisdamas Sutarties 108 straipsnio 3 dalį. Liuksemburgui buvo nurodyta susigrąžinti nesuderinamos ir neteisėtos pagalbos, kurią gavo FFT, sumą.

(27) FFT ir Liuksemburgas atitinkamai 2015 m. gruodžio 29 d. ir 30 d. pareiškė ieškinius dėl baigiamojo sprendimo panaikinimo.

(28) 2019 m. rugsėjo 24 d. Bendrasis Teismas šiuos ieškinius atmetė ir Komisijos baigiamąjį sprendimą patvirtino ([12]).

(29) 2022 m. lapkričio 8 d. Teisingumo Teismas panaikino 2019 m. rugsėjo 24 d. Bendrojo Teismo sprendimą ir Komisijos baigiamąjį sprendimą (toliau – *FIAT* sprendimas ([13])) – tai įtakos sprendimui pradėti procedūrą neturėjo. Todėl oficialus tyrimas dėl 2.2 skirsnyje aprašyto ginčijamo sprendimo dėl mokesčių tebevyksta ir turi būti užbaigtas.

([8]) Žr. 13 konstatuojamąją dalį.
([9]) Byla SA.37267 – *Pratiques en matières de ruling fiscal* – Liuksemburgas.
([10]) 2015 m. kovo 24 d. raštas Komisijai buvo pateiktas 2014 m. kovo 24 d. ir dar kartą 2015 m. kovo 26 d.
([11]) *Valstybės pagalba, kurią Liuksemburgas suteikė bendrovei „Fiat“* (SA.38375) Komisijos sprendimas (ES) 2016/2326 [2015], OL L 351, 2016 12 22, p. 1.
([12]) Sujungtos bylos T-755/15 ir T-759/15 *Liuksemburgas ir Fiat Chrysler Finance Europe / Komisija*, ECLI:EU:T:2019:670.
([13]) Sujungtos bylos C-885/19 P ir C-898/19 P *Fiat Chrysler Finance Europe ir Airija / Komisija*, ECLI:EU:C:2022:859.

2. **PRIEMONĖS APRAŠYMAS**

2.1. **Pagalbos gavėjas**

(30) FFT priklauso *Fiat* grupei. Tuo metu, kai buvo priimtas ginčijamas sprendimas dėl mokesčių, *Fiat* grupę sudarė Italijoje įsteigta *Fiat S.p.A.*, kurios būstinė buvo Turine, ir visos *Fiat S.p.A.* kontroliuojamos bendrovės (toliau kartu – *Fiat* arba *Fiat* grupė). 2014 m. spalio 12 d. *Fiat S.p.A.* susijungus su *Fiat Investments N.V.*, *Fiat S.p.A.* perėmėja tapo *Fiat Chrysler Automobiles N.V.*

(31) *Fiat* vykdė pramoninę ir finansinių paslaugų veiklą automobilių sektoriuje. Ji projektavo, kūrė, gamino, platino ir pardavė masinės rinkos transporto priemones. Jos prekių ženklai buvo, be kita ko, *Fiat*, *ALFA Romeo*, *Lancia*, *Abarth*, *Ferrari*, *Maserati* ir keli *Chrysler* prekių ženklai. Be to, *Fiat* taip pat veikė komponentų, gamybos sistemų sektoriuose ir paslaugų / produktų po pardavimo srityje. Galiausiai, siekdama remti su automobiliais susijusią savo veiklą, grupė taip pat teikė mažmeninės bei tarpininkavimo finansines, išperkamosios nuomos ir nuomos paslaugas (per patronuojamąsias įmones, bendras įmones ir pagal komercinius susitarimus su specializuotais finansavimo paslaugų teikėjais). 2013 m. *Fiat* deklaravo 86 816 mln. EUR pajamas ir 1 951 mln. EUR grynąjį pelną. Atitinkami 2012 m. duomenys buvo 83 957 mln. EUR (pajamų) ir 896 mln. EUR (grynojo pelno).

(32) FFT teikė pinigų valdymo paslaugas ir finansavimą (daugiausia) Europoje (išskyrus Italiją) įsikūrusioms *Fiat* bendrovėms ir valdė keletą grupės įmonių centrinio iždo valdymo struktūrų. Apie 40 % bendrovės FFT priklausė apie bendrovei *Fiat S.p.A.*, o 60 % – bendrovei *Fiat Finance S.p.A.*, kuri savo ruožtu buvo bendrovei *Fiat S.p.A.* visiškai priklausanti patronuojamoji įmonė ([14]). Į 2012 m. apskaitą FFT įtraukė 1 572 300 EUR pajamas prieš įtraukiant mokesčių sąnaudas, o į 2013 m. apskaitą – 2 334 301 EUR ([15]).

(33) 2014 m. sausio 15 d. Liuksemburgo pateiktoje ataskaitoje dėl sandorių kainodaros apie FFT ir *Fiat* grupę buvo pateikta toliau išdėstyta informacija. *Fiat* centralizavo finansines ir pinigų valdymo funkcijas taip, kad visą finansavimo, finansinių paslaugų bendrovėms, ryšių su bankais, užsienio valiutos kursų rizikos valdymo, centrinio iždo valdymo, operacijų pinigų rinkoje, iždo valdymo, pinigų surinkimo ir mokėjimų inicijavimo veiklą vykdytų grupės pinigų valdymo bendrovės (toliau kartu – pinigų valdymo bendrovės).

(34) Pinigų valdymo bendrovės buvo organizuojamos taip:

a) *Fiat Finance S.p.A.* buvo Italijoje įsikūrusi pinigų valdymo bendrovė, atsakinga už Italijoje įsikūrusių grupės bendrovių finansavimo operacijų koordinavimą;

b) FFT vykdė pinigų valdymo funkcijas Europoje (išskyrus Italiją) įsikūrusioms grupės įmonėms;

c) *Fiat Finance North America, Inc.* (toliau – FFNA) vykdė pinigų valdymo funkcijas JAV įsikūrusioms grupės bendrovėms;

d) *Fiat Finance Canada Ltd.* (toliau – FFC) vykdė pinigų valdymo funkcijas Kanadoje įsikūrusioms grupės bendrovėms;

e) *Fiat Finanças Brasil Ltda* vykdė pinigų valdymo funkcijas Brazilijoje įsikūrusioms grupės bendrovėms.

(35) FFT sudarytus tarpvalstybinius grupės vidaus sandorius būtų galima suskirstyti į dvi pagrindines kategorijas: i) sandoriai su kitomis pinigų valdymo bendrovėmis (tarpsektoriniai sandoriai) ir ii) sandoriai su grupės bendrovėmis (grupės vidaus sandoriai).

(36) Dėl vykdytų funkcijų pažymėtina, kad FFT dalyvavo rinkos finansavimo ir grynųjų pinigų investavimo veikloje, palaikė santykius su finansų rinkos dalyviais, teikė finansinio koordinavimo ir konsultavimo paslaugas grupės bendrovėms, likvidumo valdymo paslaugas grupės bendrovėms, grupės bendrovių trumpalaikį ir vidutinės trukmės finansavimą ir koordinavo ryšius su kitomis pinigų valdymo bendrovėmis.

([14]) *Base Prospectus, Fiat S.p.A.*, 2014 m. kovo 14 d.
([15]) Ten pat.

(37) Pagrindinė rizika, su kuria paprastai susiduria pinigų valdymo bendrovės, yra rinkos rizika, su indėliais bankuose arba kitomis panašiomis trumpalaikėmis investicijomis susijusi kredito rizika, su sandorio šalimi susijusi rizika ir operacinė rizika.

(38) FFT valdė didelę dalį finansinio turto, kuris daugiausia buvo susijęs su paskolomis tarp grupės bendrovių, grupės bendrovių įsipareigojimais ir (mažesniu mastu) bankų indėliais. FFT naudojo IT sistemas, būtinas kasdienei veiklai vykdyti ir finansinių rinkų rezultatams stebėti.

2.2. **Ginčijamas sprendimas dėl mokesčių**

(39) Šis sprendimas susijęs su FFT IKT – sprendimu dėl mokesčių, susijusiu su sandorių kainodara, kurią Liuksemburgas leido taikyti FFT 2012 m. rugsėjo 3 d. raštu. Ginčijamu sprendimu dėl mokesčių patvirtinamas *Fiat* grupės mokesčių patarėjo pasiūlytas FFT pelno paskirstymo *Fiat* grupėje metodas ir leidžiama FFT kasmet nustatyti Liuksemburgui mokėtiną pelno mokestį.

(40) Dokumentus, kuriuos Liuksemburgas pateikė Komisijai kaip visus esminius elementus, kuriais pagrindžiamas ginčijamas sprendimas dėl mokesčių, sudaro 6 konstatuojamojoje dalyje nurodyti du raštai ir ataskaita dėl sandorių kainodaros.

(41) 2012 m. rugsėjo 3 d. raštu Liuksemburgo mokesčių administratorius patvirtino, kad *sandorių kainos analizė buvo atlikta remiantis 2011 m. sausio 28 d. aplinkraščiu 164/2 ir neprieštarauja ištiestosios rankos principui* (sic). Kitaip tariant, Liuksemburgo mokesčių administratorius pripažino, kad ataskaitoje dėl sandorių kainodaros mokesčių patarėjui atlikus sandorių kainų analizę, gautas ištiestosios rankos principą atitinkantis atlygis už FFT vykdomas funkcijas ir prisiimamą riziką. Ataskaitoje dėl sandorių kainodaros nustatytas ir ginčijamu sprendimu dėl mokesčių patvirtintas *ištiestosios rankos principą atitinkantis* FFT *atlygis* buvo toks: *Sandorių kainodaros tyrimu nustatomas tinkamas atlygis, grindžiamas rizikos kapitalu ir kapitalu, kuriuo siekiama atlyginti už bendrovės vykdomas funkcijas, siekiančiu 2,542 mln. EUR su +/– 10 % paklaida*. Remiantis šiuo atlygiu, FFT grynajam pelnui taikytas standartinis 28,8 % Liuksemburgo pelno mokesčio tarifas. Šiame rašte taip pat nurodyta, kad mokesčių administratoriaus sprendimas buvo privalomas penkerius metus (t. y. nuo 2012 m. mokestinių metų iki 2016 m. mokestinių metų).

(42) Remiantis ataskaita dėl sandorių kainodaros, tinkamiausiu FFT apmokestinamojo pelno nustatymo *Fiat* grupės viduje metodu laikytas sandorio grynosios maržos metodas (toliau – SGMM). Mokesčių patarėjo teigimu, SGMM itin tinka tais atvejais, kai viena sandorio šalis neteikia vertingo ir unikalaus įnašo. Todėl, mokesčių patarėjo teigimu, kadangi tai pasakytina apie FFT, kuri teikė tik finansines paslaugas, šis metodas buvo tinkamiausias siekiant nustatyti ištiestosios rankos principą atitinkančias kainas, laikantis Ekonominio bendradarbiavimo ir plėtros organizacijos (toliau – EBPO) sandorių kainodaros gairių tarptautinėms įmonėms ir mokesčių institucijoms (toliau – EBPO gairės) ([16]).

(43) Ataskaitoje dėl sandorių kainodaros mokesčių patarėjas nustatė bendrovei FFT mokėtiną atlygį, kurį sudarė apmokestinamasis pelnas FFT reikiamo kapitalo atžvilgiu, kad ji, atsižvelgiant į naudojamą turtą, galėtų vykdyti jai pavestas funkcijas ir prisiimti jai tenkančią riziką.

(44) Šis atlygis buvo nustatytas taip: i) apskaičiuotas FFT *rizikos kapitalas*, ii) nustatytas funkcijoms vykdyti ir finansinėms investicijoms remti FFT naudotas kapitalas, iii) pagal kapitalo įkainojimo modelį (toliau – KĮM) apskaičiuotas numatomas atlygis už FFT *rizikos kapitalą* ir nustatyta vykdant funkcijas naudojamam kapitalui atlyginti skirta grąža; ir iv) derinant i–iii etapų rezultatus, apskaičiuotas bendras pelningumas, kuris turėtų būti paliekamas FFT, kad būtų galima atlyginti prisiimamą riziką ir vykdomas funkcijas.

(45) Šiame sprendime vertinama, ar ginčijamu sprendimu dėl mokesčių patvirtinta sandorių kainodaros tvarka suteiktas atrankusis pranašumas, prilygstantis valstybės pagalbai.

([16]) EBPO sandorių kainodaros gairės tarptautinėms įmonėms ir mokesčių institucijoms, *OECD Publishing*, Paryžius, 2010 m.

3. REIKŠMINGOS TEISINĖS SISTEMOS APIBŪDINIMAS

3.1. Sandorių kainodaros gairės

(46) Šis sprendimas susijęs su sprendimu dėl mokesčių, kuriuo patvirtinama sandorių kainodaros tvarka, dar vadinama išankstine kainodaros tvarka (toliau – IKT). Išankstinė kainodaros tvarka – tai susitarimai, kuriais, prieš sudarant grupės vidaus sandorius, nustatomi tinkami kriterijai, kuriais remiantis nustatytu laikotarpiu mokesčių tikslais tiems sandoriams nustatoma kainodaros tvarka.

(47) Šiame kontekste sandorių kainodara – tai nustatymas kainų, taikomų įvairių tos pačios įmonių grupės dalių tarpusavio komerciniams sandoriams, visų pirma kainos, už kurias viena įmonių grupės bendrovė parduoda prekes arba teikia paslaugas kitai tos pačios grupės bendrovei. Taigi, sandorių kainodara susijusi su pelno paskirstymu tarp skirtingų tos pačios įmonių grupės dalių.

(48) Tarptautinės korporacijos moka mokesčius jurisdikcijose, kuriose taikomi skirtingi mokesčių tarifai. Įmonių grupės lygmeniu užregistruotas pelnas atskaičius mokesčius yra pelno atskaičius mokesčius kiekvienoje šalyje, kurioje jis apmokestinamas, suma. Todėl užuot padidinusios kiekvienoje šalyje deklaruojamą pelną, tarptautinės korporacijos, paskirstydamos pelną skirtingoms įmonių grupės įmonėms, gali turėti finansinę paskatą skirti kuo daugiau pelno mažų mokesčių jurisdikcijoms ir kuo mažiau pelno didelių mokesčių jurisdikcijoms.

(49) Siekiant užtikrinti teisingą apmokestinimą, nustatytas tarptautiniu lygmeniu suderintas sandorių kainų nustatymo standartas. Todėl EBPO pavyzdinės sutarties dėl apmokestinimo 9 straipsnyje ([17]) dėl asocijuotųjų įmonių apmokestinimo nustatytas vadinamasis ištiestosios rankos principas, pagal kurį įmonių tarpusavyje vykdomų sandorių kainos turi būti nustatomos remiantis rinkos kainomis. ištiestosios rankos principas išsamiau paaiškintas EBPO gairėse.

4. PAGRINDAS PRADĖTI OFICIALIĄ TYRIMO PROCEDŪRĄ

(50) Sprendime pradėti procedūrą Komisija abejojo dėl to, ar ginčijamas sprendimas dėl mokesčių yra suderinamas su vidaus rinka, ypač dėl to, ar ginčijamu sprendimu dėl mokesčių patvirtinta sandorių kainodaros tvarka užtikrinta, kad bendrovei FFT būtų mokamas ištiestosios rankos principą atitinkantis atlygis.

(51) Sprendime pradėti procedūrą Komisija pažymėjo, kad ginčijamu sprendimu dėl mokesčių atitinkamoms įmonėms neturėjo būti taikomas mažesnis apmokestinimas nei kitoms įmonėms, kurių faktinė ir teisinė padėtis yra panaši. Mokesčių institucijos, savo priežiūra priimamais sprendimais sprendimais dėl mokesčių sutikdamos su tuo, kad tarptautinės bendrovės gali nukrypti nuo rinkos sąlygų, nustatydamos komercines grupės vidaus sandorių sąlygas, gali atsisakyti apmokestinamųjų pajamų savo jurisdikcijose ir taip negauti valstybinių išteklių. Taip pirmiausia yra tada, kai mokesčių institucijos sutinka su komercinėmis sąlygomis, nukrypstančiomis nuo sąlygų, kuriomis veikia nepriklausomi ekonominės veiklos vykdytojai.

(52) Be to, sprendime pradėti procedūrą Komisija pažymėjo, kad, siekiant nustatyti, ar įmonės apmokestinamųjų pajamų nustatymo metodu suteiktas pranašumas, šį metodą būtina palyginti su įprasta apmokestinimo tvarka, pagrįsta įprastomis rinkos sąlygomis veikiančios įmonės pelno ir nuostolių skirtumu. Taigi, Komisija tvirtino, kad jei IKT yra susijusi su atitinkamų įmonių grupės bendrovių sandorių kainodaros tvarka, ši tvarka negali nukrypti nuo tokios tvarkos arba atlygio, su kuria (-iuo) būtų sutikęs įprastomis rinkos sąlygomis (t. y. pagal ištiestosios rankos principą) veikiantis apdairus nepriklausomas veiklos vykdytojas ([18]).

([17]) 2010 m. pavyzdinė sutartis dėl pajamų bei kapitalo apmokestinimo (išsami redakcija), *OECD Publishing*, Paryžius, 2012 m.

([18]) Komisijos sprendimas 2003/757/EB [2003], Belgijos koordinavimo centrai (OL L 282, 2003 10 30, p. 25), 95 konstatuojamoji dalis.

(53) Šiuo atžvilgiu Komisija sprendime pradėti procedūrą rėmėsi jurisprudencija, pagal kurią rinkos sąlygas galima nustatyti pagal ištiestosios rankos principą atitinkančią sandorių kainodarą. Ypač pažymėtina, kad, jei, priešingai, grupės vidaus sandorių apmokestinimo metodas ištiestosios rankos principo neatitinka ([19]) ir pagal jį nustatyta mažesnė mokesčio bazė, nei būtų buvusi nustatyta taikant šį principą tinkamai, juo atitinkamai bendrovei būtų suteikiamas atrankusis pranašumas ([20]).

(54) Šiuo atžvilgiu Komisija pažymėjo, kad EBPO gairės yra pamatinis dokumentas, kuriame rekomenduojami apytikslio rinkoje gaunamų rezultatų įvertinimo metodai ir šiuo tikslu ankstesniuose Komisijos sprendimuose ir toliau buvo laikomi tinkamomis gairėmis ([21]).

(55) Todėl sprendime pradėti procedūrą, kaip taip pat išsamiau paaiškinta toliau, Komisija rėmėsi savarankišku ištiestosios rankos principu. Šioje byloje atlikdama valstybės pagalbos vertinimą Komisija, apibrėždama ištiestosios rankos principą, nesirėmė nacionaline teise, konkrečiai – L. I. R. 164 straipsnio 3 dalimi ([22]) ir aplinkraščiu ([23]).

(56) Remdamasi šiuo savarankišku pirmiau apibrėžtu ištiestosios rankos principu, Komisija sprendime pradėti procedūrą, kuris todėl yra aiškiai susijęs su ginčijamo sprendimo dėl mokesčių atitiktimi pirmiau išdėstytose 52 ir 53 konstatuojamosiose dalyse nurodytoje jurisprudencijoje nustatytam ir EBPO gairėse nurodytam ištiestosios rankos principui, išreiškė toliau išdėstytas abejones.

(57) Pirma, Komisija padarė preliminarią išvadą, kad ginčijamame sprendime dėl mokesčių FFT veiklai Liuksemburge, atrodo, leista taikyti fiksuoto dydžio 2,542 mln. EUR (+/– 10 %) mokesčio bazę, kuri galėjo tik šiek tiek svyruoti ir būtų išlikusi stabili net jei, pvz., FFT savo veiklą, kuria remiantis nustatyta ši mokesčio bazė, būtų labai išplėtusi.

(58) Antra, Komisija išreiškė abejonių dėl FFT atlygiui apskaičiuoti FFT mokesčių patarėjo pasirinkto metodo tinkamumo. Atlikdamas sandorių kainodaros analizę, šį atlygį mokesčių patarėjas apskaičiavo remdamasis netiesioginiu metodu – SGMM. Remiantis preliminariomis Komisijos išvadomis, tiesioginiams metodams, ypač palyginamosios nepriklausomos kainos (toliau – PNK) metodui pirmenybė teikiama tais atvejais, kai rinkoje galima pastebėti panašių sandorių. Šiuo atveju Komisija pažymėjo, kad *Fiat* grupės JAV bendrovė *Chrysler* savo operacijoms finansuoti tiesiogiai naudojasi kapitalo rinkų finansavimu ir kad kai kurie jos sandoriai galėjo būti panašūs į FFT vykdomus sandorius.

(59) Trečia, dėl KĮM taikymo nuosavo kapitalo grąžai apskaičiuoti Komisija abejojo, ar FFT mokesčių patarėjas šį modelį taikė tinkamai. Ji atkreipė dėmesį į tai, kad buvo nustatytos per mažos dvi sudedamosios dalys, pagal kurias, remiantis KĮM, nustatomas FFT atlygis, t. y. atlyginamo kapitalo suma ir tai kapitalo sumai taikomo atlygio dydis.

([19]) Pirmiausia tokie sprendimai, kuriais mokesčių mokėtojams apmokestinamajam pelnui apskaičiuoti leidžiama taikyti netinkamus sandorių kainodaros metodus, pvz., taikant metodą „sąnaudos plius antkainis“ (angl. *cost-plus*) arba sumažintos perpardavimo kainos (angl. *resale-minus*) metodą, taikyti fiksuotas maržas tinkamai sandorių kainodarai nustatyti, gali būti valstybės pagalba – žr. Komisijos sprendimo 2003/438/EB [2002] dėl valstybės pagalbos C-50/2001, Liuksemburgo finansavimo bendrovės, OL L 153, 2003 6 20, p. 40, 43 ir 44 konstatuojamąsias dalis, Komisijos sprendimas 2003/501/EB [2002] dėl valstybės pagalbos C-49/2001, Liuksemburgo koordinavimo centrai, OL L 170, 2003 7 9, p. 20, 46–47 ir 50 konstatuojamosios dalys; Komisijos sprendimas 2003/755/EB [2003], Belgijos koordinavimo centrai, OL L 282, 2003 10 30, p. 25, 89–95 konstatuojamosios dalys ir sprendimo susijusiose sujungtose bylose C-182/03 ir C-217/03 *Belgija ir Forum 187 / Komisija*, ECLI:EU:C:2006:416, 96–97 punktai; Komisijos sprendimas 2004/76/EB [2003], Prancūzijos centrinės buveinės ir logistikos centrai, OL L 23, 2004 1 28, p. 1, 50–53 punktai.

([20]) Žr. Sprendimo sujungtose bylose C-182/03 ir C-217/03 *Belgija ir Forum 187 / Komisija*, ECLI:EU:C:2006:416, 95 punktą.

([21]) Komisijos sprendimas 2003/757/EB [2003], Belgijos koordinavimo centrai, OL L 282, 2003 10 30, p. 25.

([22]) Liuksemburgo pajamų mokesčio kodekso (*Loi modifiée du 4.12.1967 concernant l'impôt sur le revenu*, toliau – L. I. R.) 164 straipsnio 3 dalis.

([23]) 2010 m. sausio 28 d. L. I. R. aplinkraštis Nr. 164/2 (toliau – aplinkraštis).

(60) Atlyginamo kapitalo sumos atžvilgiu ginčijamame sprendime dėl mokesčių pripažinta, kad KĮM taikytas tik tai kapitalo daliai, kuri buvo pavadinta *rizikos nuosavu kapitalu*, o FFNA ir FFC skirtas nuosavas kapitalas iš atlygintino nuosavo kapitalo buvo išskaičiuotas nepateikiant įtikinamo paaiškinimo. Be to, atrodo, kad, apskaičiavus *rizikos nuosavą kapitalą*, nustatyta per maža mokesčio bazė, nes į ją nebuvo įtrauktas grupės vidaus turtas. Sprendime pradėti procedūrą Komisija abejojo prielaida, kad dėl sandorių su grupės bendrovėmis nekilo kredito rizika. Komisija taip pat išreiškė abejonių dėl minimalaus kapitalo, skirto sandorio šalies ir kredito rizikai padengti, reikalavimų apskaičiavimo. Pirmiausia nebuvo pagrįstas nei palyginti mažas 20 % sandorio šalies rizikos koeficientas, nei numatyta, kas atsitiktų, jeigu būtų labai pakeista reguliavimo sistema. Mokesčių patarėjo ataskaitoje dėl sandorių kainodaros nebuvo paaiškinta, kodėl *skirtumas tarp kreditoriaus sukauptų palūkanų už banko indėlius ir skolininko sukauptų palūkanų už banko paskolas* laikomas aiškiu operacinės rizikos ženklu. Taip pat nebuvo paaiškinta, kodėl jam taikytas 15 % rizikos koeficientas. Šioje ataskaitoje taip pat nebuvo paaiškinta, kodėl sandorio rizika dauginta iš 6 %, o ne iš 8 %, nors sistemoje „Bazelis II“ ([24]) numatytas minimalaus kapitalo reikalavimas sandorio šalies rizikai padengti, į kurį ataskaitoje dėl sandorių kainodaros pateikta aiški nuoroda, buvo 8 %.

(61) Dėl šiam kapitalui taikomo atlygio dydžio Komisija abejojo, ar tinkamai nustatytas beta kintamasis, atrodo, kad jis yra per mažas, palyginti su kitomis panašiomis finansines paslaugas teikiančiomis bendrovėmis. Komisija taip pat išreiškė abejonių dėl to, kad beta kintamajam apskaičiuoti mokesčių patarėjas pasirinko 25-ąjį procentilį, o ne medianą.

(62) Ketvirta, dėl tikėtinos nuosavo kapitalo grąžos, taikomos kapitalui, kuris laikomas perviršiniu kapitalu, Komisija išreiškė abejonių dėl to, kad ginčijamu sprendimu dėl mokesčių, nepateikiant jokio paaiškinimo, pritarta tam, kad būtų taikomas labai nedidelis 0,87 % koeficientas.

(63) Atsižvelgdama į šias abejones, Komisija sprendime pradėti procedūrą priėjo prie preliminarios išvados, kad ginčijamu sprendimu dėl mokesčių bendrovei FFT suteiktas atrankusis pranašumas, nes atlygis nukrypo nuo ištiestosios rankos principą atitinkančio rezultato. Kadangi panašu, kad visos kitos Sutarties 107 straipsnio 1 dalies sąlygos įvykdytos ir nėra akivaizdaus suderinamumo pagal Sutarties 107 straipsnio 2 ar 3 dalį pagrindo, Komisija priėjo prie preliminarios išvados, kad ginčijamas sprendimas dėl mokesčių yra su vidaus rinka nesuderinama valstybės pagalba.

5. **LIUKSEMBURGO PASTABOS DĖL SPRENDIMO PRADĖTI PROCEDŪRĄ**

5.1. **Dėl Komisijos procedūros**

(64) Dėl procedūros Liuksemburgas tvirtino, kad šioje byloje nesilaikyta tinkamos įsakymo pateikti informaciją procedūros, nes pagal Reglamentą (EB) Nr. 659/1999 Komisijai nėra leidžiama duoti įsakymus sprendimuose pradėti oficialią tyrimo procedūrą. Prieš duodant tokį įsakymą, pirmiausia turi būti laikomasi Reglamento (EB) Nr. 659/1999 10 straipsnyje nurodytos procedūros.

(65) Be to, Liuksemburgas teigė, kad Komisija dėl įsakymo sprendime reikalautos informacijos nepaaiškino, kodėl, siekiant įvertinti priemonę valstybės pagalbos taisyklių atžvilgiu, reikėjo atskleisti pagalbos gavėjo tapatybę. Liuksemburgas paaiškino, kad tame etape tapatybės atskleisti negalėjo. Liuksemburgas taip pat tvirtino, kad prašoma informacija nebuvo paaiškinta, nors pačios Komisijos procedūrų vadove tokio paaiškinimo reikalaujama.

(66) Liuksemburgas teigė, kad, kadangi sprendime pradėti procedūrą nebuvo paaiškinta, kodėl ginčijamas sprendimas dėl mokesčių yra pagalba, jis negalėjo vykdyti įsipareigojimo nesiimti veiksmų, todėl patvirtino pateiktą FFT mokesčių deklaraciją, grindžiama ginčijamame sprendime dėl mokesčių nurodyta metodika.

([24]) Bazelio bankų priežiūros komitetas (BBPK), Bendrasis susitarimas dėl tarptautinės nuosavų lėšų skaičiavimo ir nuosavų lėšų reikalavimų. Peržiūrėta priemonė. 2004 m. birželio mėn. (toliau – sistema „Bazelis II“).

(67) Liuksemburgas taip pat teigė, kad Komisija pažeidė lojalaus bendradarbiavimo, nešališkumo ir gero administravimo principus, nes, pvz., neatsakė į jo pasiūlymus susitikti, kad būtų galima paaiškinti ginčijamame sprendime dėl mokesčių taikytą metodiką.

(68) Liuksemburgas prieštaravo Komisijos sprendimui atskirti su FFT susijusią procedūrą (jai suteiktas naujas bylos numeris SA.38375) nuo bendrojo Liuksemburgo sprendimų dėl mokesčių praktikos tyrimo, kurio bylos numeris – SA.37267. Kadangi Liuksemburgas pateikė skundą teismui dėl Komisijos įsakymo pateikti informaciją pastarojoje byloje, Komisija turėjo galimybę dirbtinai apeiti šio įsakymo pateikti informaciją byloje SA.37267 anuliavimą, pradėdama naują bylą.

(69) Galiausiai Liuksemburgas teigė, kad Komisija viršijo savo įgaliojimus supainiodama veikimą savo nuožiūra su paprastu bendrosios teisės taisyklių interpretavimu. Visų pirma, ginčijamas sprendimas dėl mokesčių buvo ne Liuksemburgo mokesčių administratoriaus veikimas savo nuožiūra, bet atitiko L. I. R. 164 straipsnio 3 dalį ir aplinkraštį. Liuksemburgo teigimu, taikant šias nuostatas buvo neišvengiama jas aiškinti atsižvelgiant į kiekvieno atvejo faktus, siekiant priimti konkrečiomis aplinkybėmis pagrįstus sprendimus, kuriuos sąlygoja būtent šios aplinkybės. Komisija nepripažino, kad yra skirtumas tarp veiksmų laisvės ir bendrų teisinių taisyklių, kurias sudaro nagrinėjamai bylai taikytini abstraktūs teisiniai terminai, interpretavimo. Be to, pakeisdama nacionalinių valdžios institucijų pateiktą Liuksemburgo teisės aiškinimą savo vertinimu, Komisija pažeidė valstybių narių kompetenciją tiesioginio apmokestinimo srityje.

(70) Pasak Liuksemburgo, kadangi jo mokesčių administratorius FFT atveju veiksmų laisve nesinaudojo, Komisija negalėjo įrodyti, kad ginčijamas sprendimas dėl mokesčių nukrypo nuo įprastos administracinės praktikos. Liuksemburgas paaiškino, kad jo administraciniai veiksmai grindžiami teisėtumo ir lygybės principais, todėl užtikrinama, kad visi iš esmės tokioje pat padėtyje esantys mokesčių mokėtojai būtų vertinami vienodai. Liuksemburgas tvirtino, kad sprendimas pradėti procedūrą buvo grindžiamas EBPO gairėmis, bet ne Liuksemburgo administracine praktika.

5.2. **Dėl sprendime pradėti procedūrą padarytų esminių klaidų**

(71) Apskritai Liuksemburgas teigė, jog Komisija padarė esminę klaidą, kai, siekdama nustatyti atrankųjį pranašumą, atskaitos sistema laikė ištiestosios rankos principą, neįtvirtintą jo nacionalinės teisės aktuose ir praktikoje.

(72) Be to, Liuksemburgas kritikavo Komisiją dėl to, kad nagrinėjamam atvejui ji netaikė reikšmingos nacionalinės teisės nuostatos, būtent L. I. R. 164 straipsnio 3 dalies, ir iš jos kylančios administracinės praktikos, o rėmėsi tik EBPO gairėmis. Taip Komisija nustatė tokį skaičiavimo metodą, kuris jai pasirodė tinkamiausias, nors Liuksemburgo teisės aktuose nebuvo nurodyta, kad reikia taikyti konkrečius sandorių kainodaros metodus. Todėl Komisija visiškai nepaisė šios srities Liuksemburgo teisinės sistemos ir administracinės praktikos.

(73) Be to, Liuksemburgas teigė, kad Komisija klaidingai aiškino EBPO gaires, nustatydama sandorių kainodaros metodų hierarchiją. Liuksemburgas tvirtino, kad SGMM pasirinkimas buvo pagrįstas ir suderinamas su L. I. R. 164 straipsniu.

(74) Dėl sprendime pradėti procedūrą išreikštų abejonių Liuksemburgas kritikavo Komisiją, kad ji per daug dėmesio vienašališkai skyrė tariamai *Fiat* mokesčių strategijai grupės lygmeniu, neatsižvelgdama į tai, kad *Fiat*, būdama grupė, galėjo turėti kitokių priežasčių pasirinkti būtent tokią struktūrą.

(75) Pirma, Liuksemburgo mokesčių administratorius nepritarė *fiksuotai mokesčio bazei*, kaip tvirtino Komisija. FFT apmokestinamosios pajamos priklausė nuo suteiktų paskolų apimties, o ataskaitoje dėl sandorių kainodaros tebuvo viena bazinių punktų, skirtų maržai pasiekti, grupė.

(76) Antra, dėl reikiamo nuosavo kapitalo sumos ir šiuo atžvilgiu Komisijos išreikštų abejonių Liuksemburgas laikėsi nuomonės, kad sistemos „Bazelis II“ pasirinkimas buvo pagrįstas, kaip ir pasirinkimas neįtraukti akcijų. Kadangi už akcijas gaunami dividendai iš patronuojamųjų įmonių, o šių dividendų suma gali kisti atsižvelgiant į patronuojamųjų įmonių rezultatus ir į jų reinvestavimo poreikius, pajamų srautui taikoma marža komerciniu požiūriu netenka prasmės.

(77) Trečia, Liuksemburgas teigė, jog grupės vidaus paskolų neįtraukimą į skaičiavimus taip pat pateisino tai, kad FFT skoloms buvo taikoma tiesioginė garantija, suteikiama FFT skolintojams.

(78) Ketvirta, Liuksemburgas kritikavo Komisiją dėl išreikštos abejonės, susijusios su tuo, kaip buvo apskaičiuotas beta kintamasis rizikos priemokai nustatyti.

(79) Galiausiai Liuksemburgas teigė, kad kadangi Verslo apmokestinimo elgesio kodekso grupė buvo aiškiai patvirtinusi, kad Liuksemburge taikoma sprendimų dėl mokesčių praktika dera su EBPO elgesio kodeksu ir gairėmis, pagal teisėtų lūkesčių principą FFT turėjo galėti remtis ginčijamu sprendimu dėl mokesčių visą jo galiojimo laikotarpį, t. y. penkerius metus.

6. **SUINTERESUOTŲJŲ ŠALIŲ PASTABOS DĖL SPRENDIMO PRADĖTI PROCEDŪRĄ**

(80) 2014 m. spalio 30 d. FFT pateikė savo pastabas dėl sprendimo pradėti procedūrą dviem atskirais dokumentais.

6.1. **Pirmasis FFT pastabų rinkinys**

(81) Pirmasis FFT pastabų rinkinys buvo susijęs su i) tvirtinimais, kad Komisija netinkamai taikė EBPO sandorių kainodaros principus, ir ii) įtariamu nepakankamu teisiniu įrodymu, kad būta atrankumo pagal Sutarties 107 straipsnio 1 dalį.

6.1.1. *Netinkamas EBPO principų taikymas*

(82) Pirma, FFT tvirtino, kad susitarimo dėl fiksuotų apmokestinamųjų pajamų su Liuksemburgo mokesčių administratoriumi nebuvo – būta tik susitarimo dėl atlyginimo už FFT vykdomas pinigų valdymo funkcijas metodo.

(83) Antra, FFT pateikė argumentus, kuriais pagrindžiamas SGMM, kaip tinkamiausio metodo, pasirinkimas. FFT paaiškino, kad, kadangi panašių vidaus sandorių nebuvo, taikyti PNK metodo nebuvo galima. FFT taip pat tvirtino, kad, jei pagal PNK metodą nustatydama grupės bendrovėms teikiamoms paskoloms taikomas sandorių kainas būtų taikiusi savo obligacijų įvertinimą, būtų patyrusi nuostolių.

(84) FFT taip pat pažymėjo, kad, nors sandorių kainodara nėra tikslusis mokslas, ji dėjo visas pastangas, siekdama apskaičiuoti tokį atlygį už veiklą, kuris atitiktų ištiestosios rankos principą.

(85) Trečia, dėl FFT nuosavo kapitalo pakankamumo pažymėtina, kad, kadangi aplinkraštyje nebuvo konkrečių rekomendacijų, kaip nustatyti tinkamo dydžio rizikos nuosavą kapitalą, FFT nusprendė išanalizuoti savo nuosavą kapitalą, kad galėtų įvertinti, kokios nuosavo kapitalo dalies reikia jos veiklai vykdyti ir rizikai prisiimti. Šiuo tikslu FFT rėmėsi sistema „Bazelis II“. FFT taip pat paaiškino, kad kontroliuojančiosios bendrovės veikla į ginčijamą sprendimą dėl mokesčių įtraukta nebuvo, FFT akcijų neįtraukimas į rizikos nuosavą kapitalą laikytas teisėtu. Be to, nebuvo įtraukta į investicijas į FFT patronuojamąsias įmones atitinkanti nuosavo kapitalo suma, nes ji atitiko į investicijų portfelį neįeinančias investicijas į filialus, už kurias atlyginama dividendais. Vis dėlto dividendams sandorio kainodaros analizė netaikyta ir tai derėjo su sistema „Bazelis II“ ir Europos Parlamento ir Tarybos direktyvos 2006/48/EB dėl kredito įstaigų veiklos pradėjimo ir vykdymo (Kapitalo reikalavimų direktyva, toliau – KRD III) ([25]) 57 straipsniu.

([25]) 2006 m. birželio 14 d. Europos Parlamento ir Tarybos direktyva 2006/48/EB dėl kredito įstaigų veiklos pradėjimo ir vykdymo (OL L 177, 2006 6 30, p. 1) su pakeitimais.

(86) Ketvirta, atsižvelgiant į Komisijos atliktą grupės viduje gautinų sumų analizę ir tai, kad FFT IKT nebuvo atsižvelgta į turtą, kuris nėra trečiųjų šalių turtas, FFT teigė, kad grupės kredito reitingas jau buvo įtrauktas į FFT grupės finansavimo išlaidas. Kadangi FFT ir visų grupės asocijuotųjų bendrovių kredito reitingas buvo toks pat kaip *Fiat S.p.A.*, teikiant paskolas asocijuotosioms grupės bendrovėms bendrovei FFT papildomos kredito rizikos nekilo. Atsižvelgdama į tai, kas išdėstyta pirmiau, FFT taip pat paaiškino, kaip buvo nustatyta FFT prašoma palūkanų norma.

(87) Penkta, FFT teigimu, taikyti 6 % koeficientą pagal riziką įvertintam turtui buvo pagrįsta, nes jis atitiko tai, kaip, FFT supratimu, sistema „Bazelis II“ tam tikrose ES jurisdikcijose (pvz., Italijoje), laikantis KRD, buvo perkelta į nacionalinę teisę ne bankų finansų įstaigų atžvilgiu. FFT taip pat tvirtino, kad turto pozicijai ir operacinei rizikai taikytas rizikos koeficientas atitiko sistemą „Bazelis II“. Dėl galimų reguliavimo sistemos pokyčių FFT teigė, kad atitinkami kriterijai tebegaliojo ir pagal sistemą „Bazelis III“ ([26]) ir Direktyvą 2013/36/ES dėl galimybės verstis kredito įstaigų veikla ir dėl riziką ribojančios kredito įstaigų ir investicinių įmonių priežiūros ([27]) (toliau – KRD IV).

(88) Šešta, dėl Komisijos abejonių, susijusių su taikyto beta kintamojo, FFT tvirtino, kad net neįtraukus tam tikrų panašių įmonių (pvz., nacionalinių bankų), ištiestosios rankos intervalas išliko beveik toks pat. Kadangi FFT veikė kaip pinigų valdymo bendrovė, finansų bendrovių beta kintamuosius FFT laikė tinkamiausiu lyginamuoju elementu. Be to, aplinkraštyje buvo aiškiai nurodyti finansinių paslaugų teikėjai. Dėl 25-o procentinio taikymo ištiestosios rankos intervalui pažymėtina, kad tai atitiko EBPO gaires.

(89) Septinta, FFT ginčijo Komisijos abejones dėl to, kad 0,87 % nuosavo kapitalo grąža yra per maža. Perviršinis nuosavas kapitalas, t. y. kapitalas, kuris nėra būtinas FFT finansavimo veiklos rizikai padengti, buvo skolinamas kitai grupės bendrovei, kuriai reikalingas papildomas finansavimas, arba naudojamas FFT veiklos išlaidoms, patiriamoms teikiant finansines paslaugas, padengti. Todėl už jas turėjo būti atlyginama pagal trumpalaikes grynąsias pinigų investicijas.

6.1.2. *Komisijos atlikta atrankumo analizė*

(90) FFT teigė, kad net jei Komisijos atlikta atitikties ištiestosios rankos principui analizė yra teisinga, sprendime pradėti procedūrą nepateikta įrodymų, kad FFT buvo vertinama palankiau nei kuris nors kitas panašioje teisinėje ir faktinėje padėtyje esantis Liuksemburgo mokesčių mokėtojas. Sprendime pradėti procedūrą FFT padėtis nebuvo palygint su kitais Liuksemburgo mokesčių mokėtojais, pvz., su 21 kitu mokesčių mokėtoju, kurių IKT tyrė Komisija. Liuksemburgo mokesčių administratorius bendrovei FFT leido taikyti IKT taip, kaip ir bet kuriam kitam Liuksemburge realiai veikiančiam mokesčių mokėtojui.

(91) Be to, bendras FFT pelno mokesčio dydis Liuksemburge (2011 finansiniais metais) buvo 28,8 %, o Italijoje pagrindinis pelno mokesčio tarifas buvo apytiksliai 33 %., todėl Italijoje nuo didesnio FFT pelno būtų buvę atskaičiuoti didesni mokesčiai, nes didžiąją dalį paskolų FFT skyrė *Fiat Finance S.p.A.* Taigi, nebuvo aišku, kokio tipo „pagalbą“ gavo visa grupė, jei FFT deklaravo mažesnį pelną Liuksemburge ir todėl pasinaudojo mažesniais palūkanų atskaitymais Italijoje.

([26]) Bazelio bankų priežiūros komitetas, Tarptautinė bankų sektoriaus reglamentavimo sistema (toliau – sistema „Bazelis III“).

([27]) 2013 m. birželio 26 d. Europos Parlamento ir Tarybos direktyva 2013/36/ES dėl galimybės verstis kredito įstaigų veikla ir dėl riziką ribojančios kredito įstaigų ir investicinių įmonių priežiūros, kuria iš dalies keičiama Direktyva 2002/87/EB ir panaikinamos direktyvos 2006/48/EB bei 2006/49/EB, (OL L 176, 2013 6 27, p. 338).

6.2. **Antrasis FFT pastabų rinkinys**

6.2.1. *IKT pranašumas nesuteiktas*

(92) Antrojo FFT pastabų rinkinyje pirmiausia apskritai paaiškinta IKT svarba ir jos pripažinimas tiek bendrosios mokesčių sistemos dalimi, tiek patvirtinimas Liuksemburgo mokesčių sistemoje. FFT IKT atitiko aplinkraštyje pateiktas gaires ir nenukrypo nuo bendrosios Liuksemburgo mokesčių sistemos.

(93) Liuksemburgo sandorių kainodaros taisyklės, kuriomis remtasi skelbiant aplinkraštį, buvo įtrauktos į bendrąją mokesčių sistemą. Liuksemburgo sandorių kainodaros taisyklės nenukrypo nuo šios bendrosios mokesčių sistemos, nes praktiškai jomis laikytasi EBPO gairių ir siekta nustatyti ištiestosios rankos principą atitinkantį pelną.

(94) Dėl sprendime pradėti procedūrą Komisijos išreikštų abejonių, susijusių su pasirinkta sandorių kainodaros metodika, FFT teigė, kad SGMM buvo visuotinai pripažinta EBPO patvirtinta metodika, deranti su bendrąja Liuksemburgo mokesčių sistema.

(95) FFT teigimu, taikant SGMM, mokesčių institucijoms turėtų būti leidžiama naudotis tam tikra diskrecija, nes pagal jį nustatant apmokestinamąjį pelną niekada negaunamas vienas rezultatas – nustatomas galiojančių rezultatų intervalas. Todėl skirtumas tarp FFT gautų (ir Liuksemburgo mokesčių administratoriaus patvirtintų) apmokestinamųjų pajamų ir Komisijos apskaičiuotų įtariamų apmokestinamųjų pajamų neturėtų būti laikomas pranašumu valstybės pagalbos atžvilgiu. Toks pranašumas atsirastų tik jei priemone būtų akivaizdžiai nukrypstama nuo standartinių sandorių kainodaros taisyklių ir būtų peržengiama mokesčių administratoriaus diskrecija. Priešingu atveju Komisija kištųsi į valstybės narės įgaliojimus mokesčių srityje.

(96) Galiausiai FFT tvirtino, kad vertindama, ar būta pranašumo, Komisija būtų turėjusi atsižvelgti į bendrąjį poveikį *grupei*. Šiuo atžvilgiu *Fiat* grupei pranašumo nesuteikta, nes bet koks mokesčio bazės padidėjimas Liuksemburge buvo kompensuojamas didesniais mokestiniais išskaitymais kitose Europos šalyse (pastaraisiais metais daugiausia Italijoje).

6.2.2. *Atrankumo nebuvimas*

(97) Pasak FFT, į vertinant atrankumą taikomą atskaitos sistemą buvo galima įtraukti tik ta bendroves, kurioms taikomos sandorių kainodaros taisyklės, t. y. bendradarbiaujančios tik su susijusiomis šalimis. Tai pripažinta Komisijos sprendime dėl *Groepsrentebox* ([28]), kuriame nurodyta, kad atsižvelgiant į skolų finansavimo veiklą susijusios įmonės yra tokioje faktinėje ir teisinėje situacijoje, kuri negali būti palyginama su nesusijusių bendrovių situacija. Be to, siekdama įrodyti atrankumą, Komisija būtų turėjusi įrodyti, kad FFT IKT buvo taikoma kitokiomis sąlygomis nei kitiems Liuksemburgo grupės subjektams, vykdantiems finansavimo veiklą. Tačiau aplinkraštyje paaiškinta, kad IKT taikoma visoms finansų grupių bendrovėms. Todėl atrankumo nebuvo.

(98) FFT teigimu, Liuksemburgo mokesčių administratoriaus priimti sprendimai dėl mokesčių nebuvo diskretiški, nes juos taikant laikytasi principų, nustatytų aplinkraštyje, kuriame konkrečiai nurodytas ištiestosios rankos principas, apibrėžtas EBPO pavyzdinės mokesčių konvencijos 9 straipsnyje. Todėl Liuksemburgo mokesčių administratoriaus diskrecija, jei ja naudotasi, buvo apribota aplinkraštyje pateiktomis gairėmis. Be to, ši mokesčių administratoriui palikta ribota diskrecija buvo būdinga taikant EBPO gaires. Vien dėl to negalėjo atsirasti valstybės pagalba. Be to, FFT IKT buvo periodiškai peržiūrima.

([28]) 2009 m. liepos 8 d. Komisijos sprendimas 2009/809/EB dėl *groepsrentebox* schemos, kurią planuoja taikyti Nyderlandai (C 4/07 (ex N 465/06)) (OL L 288, 2009 11 4, p. 26) (toliau – *Groepsrentebox* sprendimas).

(99) FFT taip pat teigė, kad Komisija neįrodė, jog FFT IKT taikant SGMM metodą nukrypta nuo kitų į FFT padėtį panašioje padėtyje esančių bendrovių sudarytus susitarimus dėl mokesčių. FFT teigimu, nėra abejonių, kad panaši bendrovė, būdama panašioje padėtyje kaip FFT, būtų galėjusi prašyti sprendimo dėl mokesčių ir nustatyti savo apmokestinamąjį pelną remdamasi SGMM metodu. Kadangi FFT ir panašioms įmonėms buvo taikoma ta pati mokesčių sistema, taip pat nebuvo prasmės nustatyti, ar FFT taikyta sandorių kainodaros metodika derėjo su EBPO gairėmis (FFT teigimu, taip bet kuriuo atveju buvo).

6.2.3. *Faktinė FFT padėtis labai skyrėsi nuo sprendimuose dėl koordinavimo centrų nustatytos padėties*

(100) FFT teigimu, sprendime pradėti procedūrą buvo daug pastebimų skirtumų, palyginti su ankstesniais sprendimais, kuriuose Komisija kritikavo sandorių kainodaros metodikos (tiksliau – padidintų išlaidų metodo) taikymą kaip mokesčių priemonę, dėl kurios atsiranda atrankusis pranašumas ([29]). Remiantis šiais sprendimais, sistema galėjo naudotis tik tie mokesčių mokėtojai, kurie laikėsi tam tikrų reikalavimų. Tačiau sprendime pradėti procedūrą Komisijai abejonių kėlė tik SGMM metodo taikymas, tiksliau – konkretus apmokestinamojo pelno nustatymas IKT, kuria gali naudotis visi Liuksemburgo mokesčių mokėtojai, vykdantys finansinę veiklą su susijusiomis šalimis, kontekste.

(101) Be to, šiuose sprendimuose pajamos, nustatomos taikant padidintų išlaidų metodą, galėjo iš esmės nesutapti su įstatymu nustatytomis pajamomis, bet FFT atveju taip nebuvo. Kitaip nei FFT atveju, ankstesniuose sprendimuose sandorių kainodaros metodikos taikymas aiškiai nukrypta nuo EBPO gairių. EBPO gairėse taip pat nebuvo aiškių sandorių kainodaros gairių dėl kai kurios FFT vykdomos veiklos (pvz., finansavimo ir pinigų valdymo veiklos).

(102) Be to, FFT teigimu, Komisija taip pat neatsižvelgė į tai, kad FFT IKT buvo grindžiama ekonominiu tyrimu, kuris atitiko EBPO gaires ir kurį atlikus paaiškėjo, kad pelnas nebuvo nustatytas nepagrįstai ir kad Liuksemburgo mokesčių administratorius diskrecija nesinaudojo.

7. **LIUKSEMBURGO PASTABOS DĖL TREČIŲJŲ ŠALIŲ PASTABŲ**

(103) 2015 m. sausio 5 d. raštu Liuksemburgas nurodė sutinkantis su *Fiat* pastabomis.

8. **VERTINIMAS**

(104) Pagal Sutarties 107 straipsnio 1 dalį valstybių arba iš valstybinių išteklių bet kokia forma suteikta pagalba, kuri, palaikydama tam tikras įmones arba tam tikrų prekių gamybą, iškraipo konkurenciją arba gali ją iškraipyti, yra nesuderinama su vidaus rinka, kai ji daro įtaką valstybių narių tarpusavio prekybai.

(105) Kaip yra nusprendęs Sąjungos teismas ([30]), kad priemonę būtų galima kvalifikuoti kaip pagalbą pagal Sutarties 107 straipsnio 1 dalį, ji turi atitikti šias kartu taikomas sąlygas: i) priemonė turi būti priskirtina valstybei ir finansuojama iš valstybinių išteklių, ii) ja turi būti suteikiamas pranašumas pagalbos gavėjui, iii) tas pranašumas turi būti atrankusis ir iv) priemone turi būti iškraipoma konkurencija arba keliama jos iškraipymo grėsmė ir turi būti daromas poveikis valstybių narių tarpusavio prekybai.

(106) Šiame sprendime visų pirma būtina išsamiau išnagrinėti, ar suteiktas atrankusis pranašumas.

([29]) Komisijos sprendimas [2003] dėl Belgijos taikomos pagalbos schemos – Jungtinių Valstijų užsienio pardavimų korporacijoms taikoma mokesčių sprendimų sistema, OL L 23, 2004 1 28, p. 14; Komisijos sprendimas [2003] dėl pagalbos schemos, kurią Belgija taiko Belgijoje įsteigtiems koordinavimo centrams, OL L 282, 2003 10 30, p. 25; Komisijos sprendimas [2002] dėl valstybės pagalbos schemos C 49/2001 (ex NN 46/2000) – Liuksemburgo įsteigti koordinavimo centrai, OL L 170, 2003 7 9, p. 20; Komisijos sprendimas [2003] dėl Prancūzijos taikomos pagalbos schemos centrinėms buveinėms ir logistikos centrams, OL L 23, 2004 1 28, p. 1; Komisijos sprendimas [2002] dėl Vokietijos taikomos pagalbos schemos kontrolės ir koordinavimo centrams, OL L 177, 2003 7 16, p. 17.

([30]) Sprendimas C-399/08 P *Komisija* / *Deutsche Post*, ECLI:EU:C:2010:481, 39 punktas.

(107) Suformuotoje jurisprudencijoje nustatyta, kad, taikant atrankiojo pranašumo sąlygą, reikia nustatyti, ar pagal konkrečią teisės sistemą nagrinėjama nacionaline priemone *tam tikroms įmonėms ar tam tikrų prekių gamybai* sudaromos palankesnės sąlygos nei kitoms, kurių faktinė ir teisinė padėtis, atsižvelgiant į ta sistema siekiamą tikslą, yra panaši ir kurioms dėl to taikomas skirtingas požiūris, iš esmės galintis būti kvalifikuojamas kaip diskriminacinis ([31]).

(108) Konkrečiau, Teisingumo Teismas trimis etapais atliko analizę, kad nustatytų, ar konkreti mokestinė priemonė yra atranki ([32]). Pirma, nustatoma, ar valstybėje narėje taikoma bendra, ar įprasta apmokestinimo tvarka. Ji yra *atskaitos sistema*. Antra, nustatoma, ar taikant nagrinėjamąją mokesčių priemonę nuo šios sistemos nukrypstama, nes laikomasi skirtingo požiūrio į ekonominės veiklos vykdytojus, kurių faktinė ir teisinė padėtis, atsižvelgiant į sistemai būdingus tikslus, yra panaši. Jei, taikant priemonę, nuo atskaitos sistemos nukrypstama, trečiajame analizės etape reikia nustatyti, ar, atsižvelgiant į atskaitos sistemos pobūdį ir bendrą struktūrą, ši priemonė yra pagrįsta. Mokesčių priemonę, kuria nukrypstama nuo taikomos atskaitos sistemos, gali būti laikoma pagrįsta, jei atitinkama valstybė narė gali įrodyti, kad ši priemonė sukurta tiesiogiai remiantis pagrindiniais arba svarbiausiais jos mokesčių sistemos principais ([33]). Tokiu atveju mokesčių priemonė nėra atranki. Šiame trečiajame etape įrodinėjimo pareiga tenka valstybei narei.

(109) Sprendime *FIAT* ([34]) Teisingumo Teismas išsamiau paaiškino, kaip nustatyti reikšmingą atskaitos sistemą. Teisingumo Teismas nurodė, kad, nustatydama atskaitos sistemą, Komisija negali atsižvelgti į nacionalinei mokesčių sistemai nepriklausančius parametrus ir taisykles. Konkrečiau, Sprendimo *FIAT* 96 punkte Teisingumo Teismas nusprendė: *[t]aigi nagrinėjant, ar egzistuoja atrankusis mokestinis pranašumas, kaip jis suprantamas pagal Sutarties 107 straipsnio 1 dalį, ir siekiant nustatyti, kokia mokesčių našta paprastai turėtų tekti įmonei, neturi būti atsižvelgiama į parametrus ir taisykles, nesusijusius su nagrinėjama nacionaline mokesčių sistema, nebent ši sistema aiškiai jais remiasi.*

(110) Atsižvelgdamas į šiuos principus Teisingumo Teismas *FIAT* sprendimo ([35]) 117 punkte padarė išvadą, kad baigiamasis sprendimas toje byloje turi būti panaikintas, nes Komisija padarė teisės klaidą konstatuodama atrankiojo pranašumo buvimą remdamasi atskaitos sistema, apimančia ištiestosios rankos principą, kuris nebuvo nustatytas atliekant išsamų taikytinos nacionalinės mokesčių teisės tyrimą.

(111) Todėl pagal Sutarties 266 straipsnį Komisija turi imtis būtinų priemonių, kad galėtų laikytis Teisingumo Teismo *FIAT* sprendimo.

(112) Šiuo atžvilgiu Komisija pripažįsta, kad sprendime pradėti procedūrą atrankiojo pranašumo kriterijaus vertinimą ji grindė prielaida, kad atskaitos sistema apėmė ištiestosios rankos principą. Šį principą ji kildino tiek iš ankstesnio Komisijos sprendimo ([36]), tiek iš Teisingumo Teismo jurisprudencijos ([37]), aiškinamos pagal EBPO gaires, kaip išsamiau nurodyta šio sprendimo 53–56 konstatuojamosiose dalyse.

([31]) Sprendimas sujungtose bylose C-451/21 P ir C-454/21 P *Liuksemburgas ir kiti / Komisija*, ECLI:EU:C:2023:948, 106 punktas. Taip pat žr. Sprendimo byloje C-172/03 *Heiser*, ECLI:EU:C:2005:130, 40 punktą.

([32]) Sprendimo sujungtose bylose C-78/08–C-80/08 *Paint Graphos*, ECLI:EU:C:2009:417, 49 ir 64–65 punktai. Šis trijų etapų pagalbos atrankumo analizės metodas buvo parengtas siekiant atskleisti užslėptą pranašių mokesčių priemonių, kuriomis iš pažiūros gali naudotis bet kuri įmonė, atrankumą, – žr. Sprendimo sujungtose bylose C-649/20 P, C-658/20 P, C-662/20 P *Ispanija ir kiti / Komisija*, ECLI:EU:C:2023:60, 48 punktą.

([33]) Sprendimo sujungtose bylose C-78/08–C-80/08 *Paint Graphos*, ECLI:EU:C:2009:417, 65 punktas.

([34]) Sujungtos bylos C-885/19 P ir C-898/19 P *Komisija / Fiat Chrysler Finance Europe*, ECLI:EU:C:2022:859.

([35]) Sujungtos bylos C-885/19 P ir C-898/19 P *Fiat Chrysler Finance Europe ir Airija / Europos Komisija*, ECLI:EU:C:2022:859. Taip pat žr. šio sprendimo 81–112 punktuose išdėstytus argumentus.

([36]) Komisijos sprendimas [2003] dėl Belgijos taikomos pagalbos schemos – Jungtinių Valstijų užsienio pardavimų korporacijoms taikoma mokesčių sprendimų sistema, OL L 23, 2004 1 28, p. 14; Komisijos sprendimas [2003] dėl pagalbos schemos, kurią Belgija taiko Belgijoje įsteigtiems koordinavimo centrams, OL L 282, 2003 10 30, p. 25; Komisijos sprendimas [2002] dėl valstybės pagalbos schemos C 49/2001 (ex NN 46/2000) – Liuksemburgo įsteigti koordinavimo centrai, OL L 170, 2003 7 9, p. 20; Komisijos sprendimas [2003] dėl Prancūzijos taikomos pagalbos schemos centrinėms buveinėms ir logistikos centrams, OL L 23, 2004 1 28, p. 1; Komisijos sprendimas [2002] dėl Vokietijos taikomos pagalbos schemos kontrolės ir koordinavimo centrams, OL L 177, 2003 7 16, p. 17.

([37]) Sujungtos bylos C-182/03 ir C-217/03 *Belgija ir Forum 187 / Komisija*, ECLI:EU:C:2006:416 (toliau – *Forum 187* jurisprudencija).

(113) Taigi, keturios konkrečios sprendimo pradėti procedūrą 63–80 punktuose pareikštos ir pirmiau 4 skirsnyje nurodytos abejonės buvo grindžiamos tuo, kad taikytas savarankiškas ištiestosios rankos principas ([38]). Kitaip tariant, sprendime pradėti procedūrą padaryta preliminari išvada dėl ginčijamo sprendimo dėl mokesčių valstybės pagalbos pobūdžio kilo iš nukrypimo nuo ištiestosios rankos principo ir taisyklių, kurios nebuvo išvestos išsamiai išnagrinėjus Liuksemburgo aktus, arba netinkamo jų taikymo.

(114) Vis dėlto Komisija pripažįsta, kad *FIAT* sprendime Teisingumo Teismas konstatavo, kad Komisija baigiamajame sprendime nenustatė, kad bendrovei FFT būtų buvęs suteiktas atrankusis pranašumas pagal Sutarties 107 straipsnio 1 dalį, nes nustatydama atskaitos sistemą: *Komisija <…> taikė ištiestosios rankos principą, kuris skiriasi nuo nustatyto Liuksemburgo teisėje. Taigi, siekdama bendros Liuksemburgo pelno mokesčio sistemos tikslo, ji tik nustatė abstrakčią šio principo išraišką ir išnagrinėjo aptariamą sprendimą, neatsižvelgdama į tai, kaip šis principas konkrečiai įtrauktas į šią teisę, ypač kiek tai susiję su integruotomis bendrovėmis* ([39]). Ši išvada taip pat reikšminga sprendime pradėti procedūrą pateiktai analizei.

(115) Dėl integruotų bendrovių apmokestinimo Teisingumo Teismas taip pat pažymėjo, kad, nors bendrovėms taikoma Liuksemburgo nacionaline teise siekiama patikimai apytikriai nustatyti rinkos kainas – ir šis tikslas apskritai atitinka ištiestosios rankos principo tikslą –, vis dėlto, nesant suderinimo Sąjungos teisėje, konkreti šio principo taikymo tvarka nustatyta nacionalinėje teisėje, todėl, nustatant atskaitos sistemą, būtina atsižvelgti būtent į šias nacionalines taisykles ([40]). Vis dėlto sprendime pradėti procedūrą Komisija nenurodė L. I. R. 164 straipsnio 3 dalyje iš esmės įtvirtinto ištiestosios rankos principo.

(116) Teisingumo Teismas taip pat pažymėjo, kad iš *Forum 187* jurisprudencijos negalima išvesti, kad Teismas ketino nustatyti savarankišką ištiestosios rankos principą, kuris, vertinant mokesčių priemones pagal Sutarties 107 straipsnio 1 dalį, turėtų būti taikomas neatsižvelgiant į tai, ar jis įtrauktas į nacionalinę teisę ([41]).

(117) Be to, Teisingumo Teismas nurodė, kad net darant prielaidą, kad tarptautiniu lygmeniu esama konsensuso dėl ištiestosios rankos principo ir daugelis nacionalinių mokesčių institucijų, rengdamos ir kontroliuodamos sandorių kainodarą, vadovaujasi EBPO gairėmis, analizuojant klausimą, *ar konkretūs sandoriai turi būti nagrinėjami atsižvelgiant į įprastų konkurencijos sąlygų principą ir, jei reikia, ar sandorių kainodara, kuria grindžiama mokesčio mokėtojo apmokestinamųjų pajamų bazė ir jos paskirstymas tarp atitinkamų valstybių narių, skiriasi nuo įprastomis rinkos sąlygomis gaunamo rezultato, turi būti vadovaujamasi tik nacionalinėmis nuostatomis* ([42]).

(118) Atsižvelgiant į šiuos Teisingumo Teismo sprendime *FIAT* nustatytus faktus ir išvadas, būtina daryti išvadą, kad sprendimo pradėti procedūrą 59–63 konstatuojamosiose dalyse apibrėžta atskaitos sistema, grindžiama vien savarankišku iš Komisijos sprendimų ir *Forum 187* jurisprudencijos išvestu EBPO gairėse išaiškintu ištiestosios rankos principu, negali būti tinkamas išeities taškas valstybės pagalbos analizei siekiant nustatyti, ar nagrinėjamu atveju būta atrankiojo pranašumo. Be to, sprendime pradėti procedūrą L. I. R. 164 straipsnio 3 dalimi ir Aplinkraščiu grindžiamų abejonių neišreikšta.

(119) Kaip priminta *FIAT* sprendime, paprastai dėl klaidos, padarytos nustatant pagal atitinkamą nacionalinę teisę faktiškai taikytinas taisykles, taigi vadinamąją atskaitos sistemą, į kurią atsižvelgiant turi būti vertinamas nagrinėjamas sprendimas dėl mokesčių, visi argumentai dėl atrankiojo pranašumo buvimo neišvengiamai yra klaidingi ([43]).

([38]) Žr. Sprendimo sujungtose bylose C-885/19 P ir C-898/19 P *Fiat Chrysler Finance Europe ir Airija / Europos Komisija*, ECLI:EU:C:2022:859, 104 punktą.
([39]) Žr. Sprendimo sujungtose bylose C-885/19 P ir C-898/19 P *Fiat Chrysler Finance Europe ir Airija / Europos Komisija*, ECLI:EU:C:2022:859, 91 punktą.
([40]) Žr. Sprendimo sujungtose bylose C-885/19 P ir C-898/19 P *Fiat Chrysler Finance Europe ir Airija / Europos Komisija*, ECLI:EU:C:2022:859, 93 punktą.
([41]) Žr. Sprendimo sujungtose bylose C-885/19 P ir C-898/19 P *Fiat Chrysler Finance Europe ir Airija / Europos Komisija*, ECLI:EU:C:2022:859, 104 punktą.
([42]) Žr. Sprendimo sujungtose bylose C-885/19 P ir C-898/19 P *Fiat Chrysler Finance Europe ir Airija / Europos Komisija*, ECLI:EU:C:2022:859, 96 punktą.
([43]) Žr. Sprendimo sujungtose bylose C-885/19 P ir C-898/19 P *Fiat Chrysler Finance Europe ir Airija / Europos Komisija*, ECLI:EU:C:2022:859, 118 punktą.

(120) Taigi, nei dėl konkrečių sprendime pradėti procedūrą išreikštų abejonių, nei dėl jame išdėstytų susijusių argumentų dėl atskaitos sistemos apibrėžties, Komisija negali nustatyti, kad ginčijamu sprendimu dėl mokesčių Liuksemburgas bendrovei FFT suteikė atrankųjį pranašumą. Be to, sprendime pradėti procedūrą Komisija nevertino ginčijamo sprendimo dėl mokesčių nukrypimo nuo jokios kitos atskaitos sistemos ir neišreiškė abejonių dėl pagalbos buvimo dėl kitų su atrankiuoju pranašumu susijusių priežasčių.

(121) Todėl sprendime pradėti procedūrą išreikštas abejones dėl atrankiojo pranašumo suteikimo Komisija šiame sprendime turi atmesti. Kadangi kriterijai, kuriais remiantis galima daryti išvadą, kad suteikta valstybės pagalba pagal Sutarties 107 straipsnio 1 dalį, yra taikomi kartu, kitų šioje nuostatoje nustatytų kriterijų nagrinėti nebūtina.

9. **IŠVADA**

(122) Atsižvelgdama į tai, kas išdėstyta pirmiau, Komisija daro išvadą, kad Liuksemburgo priimtas ginčijamas sprendimas dėl mokesčių FFT naudai nėra valstybės pagalba pagal Sutarties 107 straipsnio 1 dalį,

PRIĖMĖ ŠĮ SPRENDIMĄ:

1 straipsnis

2012 m. rugsėjo 3 d. Liuksemburgo Didžiosios Hercogystės priimtas ginčijamas sprendimas dėl mokesčių FFT naudai nėra valstybės pagalba pagal Sutarties dėl Europos Sąjungos veikimo 107 straipsnio 1 dalį.

2 straipsnis

Šis sprendimas skirtas Liuksemburgo Didžiajai Hercogystei.

Priimta Briuselyje 2024 m. lapkričio 28 d.

Komisijos vardu
Margrethe VESTAGER
Vykdomoji pirmininko pavaduotoja