BENDROJO TEISMO (penktoji kolegija) SPRENDIMAS

2010 m. liepos 1 d.*

Byloje T-335/08

BNP Paribas, įsteigtas Paryžiuje (Prancūzija),

Banca Nazionale del Lavoro SpA (BNL), įsteigtas Romoje (Italija),

atstovaujami advokatų R. Silvestri, G. Escalar ir M. Todino,

ieškovai,

prieš

Europos Komisiją, atstovaujama V. Di Bucci ir E. Righini,

atsakovę,

* Proceso kalba: italų.

dėl prašymo panaikinti 2008 m. kovo 11 d. Komisijos sprendimą 2008/711/EB dėl Italijos taikytos valstybės pagalbos C 15/07 (ex NN 20/07) dėl mokestinių lengvatų, skirtų tam tikroms restruktūrizuojamoms kredito įstaigoms (OL L 237, 2008 9 4, p. 70),

BENDRASIS TEISMAS (penktoji kolegija),

kurį sudaro kolegijos pirmininkas M. Vilaras (pranešėjas), teisėjai M. Prek ir V. M. Ciucă,

posėdžio sekretorė T. Weiler, administratorė,

atsižvelgęs į rašytinę proceso dalį ir įvykus 2010 m. sausio 21 d. posėdžiui,

priima šį

Sprendimą

Ginčo aplinkybės

Nagrinėjamos Italijos teisės nuostatos

1 1990 m. Italijos teisėje veiklos dalies perleidimas mokesčių tikslais buvo prilyginamas turto pardavimui, ir todėl kaip turto pardavimo atveju reikėjo mokėti įmonių pelno mokestį nuo perleisto turto dabartinės vertės ir jo mokestinės vertės skirtumo.

2 Siekiant racionalizuoti bankų veiklą Italijoje ir visų pirma leisti valstybinėms bankininkystės sektoriaus įstaigoms pasirinkti tinkamesnę, t. y. akcinės bendrovės teisinę formą, 1990 m. liepos 30 d. *legge Nr. 218 su disposizione in materia di ristrutturazione e integrazione patrimoniale degli istituti di credito di diritto pubblico* (Įstatymas Nr. 218, kuriame įtvirtintos nuostatos dėl valstybinių kredito įstaigų reorganizavimo ir sustiprinimo turtinėmis subsidijomis) (GURI, Nr. 182, 1990 m. rugpjūčio 6 d., p. 8, toliau – Įstatymas Nr. 218/1990) buvo numatyta nuo įprastos tvarkos leidžianti nukrypti mokesčių tvarka, skirta palengvinti šių įstaigų turimo bankų ilgalaikio ir kito

turto perleidimą naujai įsteigtoms ar jau seniau veikiančioms privačioms kredito įstaigoms (Įstatymo Nr. 218/1990 1 straipsnis ir 7 straipsnio 2 dalis).

3 Pagal šią tvarką valstybinei kredito įstaigai perleidus turtą privačiai kredito įstaigai mainais į šios privačios kredito įstaigos akcijas, 85 % gauto kapitalo prieaugio vertės mokesčių tikslais nebuvo pripažįstama, – ir atitinkamai neapmokestinama, – kol šis prieaugis nebuvo faktiškai gautas nesvarbu kaip, ar perleidžiančiajai įstaigai išdalijant akcininkams kaip dividendus privalomąjį rezervą (atitinkantį skirtumą tarp balanse įrašytos gautų akcijų vertės ir mokestinės perleisto turto vertės), ar perleidžiančiajai įstaigai perduodant gautas akcijas, ar bendrovei gavėjai perduodant perleistą turtą.

4 Tačiau likusi 15 % perleidžiančiosios įstaigos kapitalo prieaugio, gauto perleidžiant turtą, dalis buvo iš karto apmokestinama įprastu pelno mokesčio tarifu. Kalbant apie šį apmokestinimą, ši 15 % kapitalo prieaugio dalis buvo apmokestinama kaip mainais į perleistą turtą gautų akcijų mokestinės vertės ir perleisto turto mokestinės vertės padidėjimas atitinkamai perleidžiančiųjų įstaigų ir turtą gavusių bendrovių apskaitose.

5 Todėl šis Įstatymu Nr. 218/1990 įtvirtintas dalinio mokestinio neutralumo režimas sąlygojo dvigubą mokestinės vertės ir balansinės vertės neatitikimą, t. y. šių mokestinių verčių neatitikimą, tiek kalbant apie perleidžiamą turtą (bendrovės gavėjos apskaita), tiek apie mainais gautas akcijas (perleidžiančiosios įstaigos apskaita). Nors balansinės

perleisto turto ir mainais gautų akcijų vertės atitiko dabartinę šio turto vertę perleidimo dieną, mokestinės šios turto ir akcijų vertės buvo lygios turto mokestinei vertei, kurią šis turėjo, kai priklausė perleidžiančiajai įstaigai, pridėjus 15 % gauto ir iš karto apmokestinto kapitalo prieaugio dalį.

6 *Legge Nr. 489 su proroga del termine di cui all'articolo 7, comma 6, della legge 30 luglio 1990, Nr. 218, recante disposizioni per la ristrutturazione e la integrazione del patrimonio degli istituti di credito di diritto pubblico, nonche'altre norme sugli istituti medesimi* (1993 m. lapkričio 26 d. Įstatymo Nr. 489 dėl Įstatymo Nr. 218/90 7 straipsnio 6 dalyje numatyto termino pratęsimo (GURI, Nr. 284, 1993 m. gruodžio 3 d., p. 4) 2 straipsniu įpareigota vėliausiai iki 1994 m. birželio 30 d. pertvarkyti valstybines banko įstaigas, kurių visas negrąžintinai perduotas kapitalas arba didžioji jo dalis priklauso valstybei, į akcines bendroves, kaip numatyta Įstatyme Nr. 218/1990.

7 Kartu su Įstatymu Nr. 218/1990 įtvirtintu dalinio mokestinio neutralumo režimu, kuriuo siekiama reorganizuoti valstybinį Italijos bankininkystės sektorių, 1992 m. gruodžio 30 d. *Decreto législativo Nr. 544 su attuazione della direttiva del Consiglio 90/434/CEE relativa al regime fiscale comune da applicare alle fusioni, alle scissioni, ai conferimenti d'attivo ed agli altri scambi concernenti societa' di Stati membri diversi* (Įstatyminis dekretas Nr. 544 dėl Direktyvos 90/434/EEB perkėlimo) (GURI, Nr. 9, 1993 m. sausio 13 d.) Italijos Respublika (į nacionalinę teisę) perkėlė 1990 m. liepos 23 d. Tarybos direktyvą 90/434/EEB dėl bendros mokesčių sistemos, taikomos įvairių valstybių narių įmonių jungimui, skaidymui, turto perleidimui ir keitimuisi akcijomis (OL L 225, 1990 8 20, p. 1; 2004 m. specialusis leidimas lietuvių k., 9 sk., 1 t., p. 142). Šia direktyva siekiama įtvirtinus bendrąją mokesčių sistemą pašalinti iš nacionalinės teisės aktų kylančius konkurencijos iškraipymus ir supaprastinti skirtingų valstybių narių bendrovių reorganizavimo operacijas vengiant taikyti mokesčius šioms operacijoms, kartu apsaugant suinteresuotųjų valstybių narių finansinius interesus (Direktyvos 90/434 pirma–šešta konstatuojamosios dalys).

8 Direktyvoje 90/434 ir ją į Italijos teisę perkeliančiose nuostatose numatytas panašus kaip Įstatyme 218/1990 mokestinio neutralumo režimas, išskyrus tai, kad jose įtvirtintas visiškas mokestinis neutralumas, reiškiantis, jog gauto prieaugio dalis neapmokestinama iš karto, ir tai, kad šiose nuostatose įtvirtintas ne dvigubas mokestinių verčių neatitikimas balansinių verčių atžvilgiu, t. y. tiek kalbant apie gautas akcijas, tiek apie perleidžiamą turtą, o tik perleidžiamo turto mokestinių verčių neatitikimas, t. y. tik turtą gavusios bendrovės apskaitoje.

9 1995 m. vasario 23 d. *Decreto législativo Nr. 41 su misure urgenti per il risanamento della finanza pubblica e per l'occupazione nelle aree depresse* (Įstatyminis dekretas Nr. 41, kuriuo nustatomos būtinos valstybės finansų sanavimo ir užimtumo mažiau palankiose veiklai vietovėse priemonės) (GURI, Nr. 45, 1995 m. vasario 23 d., toliau – Įstatyminis dekretas Nr. 41/1995) 23 straipsnyje Italijos teisės aktų leidėjas pirmą kartą pripažino, kad bendrovės, kurioms remiantis Įstatymu Nr. 218/1990 perleidžiamas turtas, turi galimybę pakoreguoti perleidžiamo turto ir perleidžiančiųjų įstaigų gautų akcijų mokestinę vertę atsižvelgiant į didesnes šio turto ir akcijų balansines vertes, taip pašalindamos mokestinių verčių neatitikimus ir panaikindamos mokesčių mokėjimo apribojimus perleidžiančiosios įstaigos apskaitoje sudarytų privalomųjų rezervų atžvilgiu. Atlikdama šį koregavimą gavusi perleidžiamą turtą bendrovė turi sumokėti 14 % pakaitinį mokestį, jei koreguoja tik perleisto turto mokestinę vertę, arba 18 % pakaitinį mokestį, jei koreguoja ne tik šio turto mokestinę vertę, bet taip pat perleidžiančiosios įstaigos gautų akcijų mokestinę vertę. Jei būtų pasirinkta galimybė atlikti koregavimą, šis koregavimas turėtų apimti visą turtą, perleidžiamą reorganizuojant pagal Įstatymą Nr. 218/1990, ir negalėtų būti taikomas kitam turtui, kurio mokestinė vertė yra mažesnė nei balansinė vertė.

10 Kadangi Direktyva 90/434 taikoma tik reorganizuojant skirtingų valstybių narių bendroves, Italijos Respublika 1997 m. spalio 8 d. *Decreto législativo Nr. 358 su riordino delle imposte sui redditi applicabili alle operazioni di cessione e conferimento di aziende, fusione, scissione et permuta di partecipazioni* (Įstatyminis dekretas Nr. 358

dėl pelno mokesčių, taikomų įmonių perleidimo ir perdavimo operacijoms, jungimui, skaidymui ir keitimuisi akcijomis, reformos) (GURI, Nr. 249, 1997 m. spalio 24 d., toliau – Įstatyminis dekretas Nr. 358/1997) pati išplėtė mokestinio neutralumo režimo taikymą nacionalinėje teritorijoje įsteigtų įmonių restruktūrizacijai ir pasiūlė subjektams alternatyvų sprendimą – iš karto apmokestinti kapitalo prieaugį.

11 Mokestinio neutralumo režimas numatytas Įstatyminio dekreto Nr. 358/1997 4 straipsnyje. Pagal šį režimą turto, kaip veiklos dalies, perleidimas tarp Italijos teritorijoje įsteigtų bendrovių yra mokesčių požiūriu neutralus su sąlyga, kad perleisto turto mokestinė vertė bus priskirta perleidžiančiosios bendrovės gautoms akcijoms, o gautam turtui bus perkelta mokestinė vertė, kurią jis turėjo, kai buvo perleidžiančiosios įmonės nuosavybėje (perleidimas pagal mokestinio neutralumo režimą).

12 Taigi pagal šio Įstatyminio dekreto Nr. 358/1997 4 straipsnyje numatytą mokestinio neutralumo režimą, kaip ir pagal Įstatymu Nr. 218/1990 įtvirtintą režimą, egzistuoja dvigubas mokestinių verčių neatitikimas balansinių verčių atžvilgiu, t. y. tiek kalbant apie perleidžiamą turtą (turtą gavusios bendrovės apskaita), tiek apie mainais už šį turtą gautas akcijas (perleidžiančiosios bendrovės apskaita).

13 Kalbant apie alternatyvų siūlymą iš karto apmokestinti kapitalo prieaugį, Įstatyminio dekreto Nr. 358/1997 3 straipsnyje numatyta galimybė reorganizuojant sumokėti 19 % pakaitinį mokestį nuo gauto kapitalo prieaugio. Dėl šio kapitalo prieaugio pripažinimo mokesčių tikslams išvengiama turto mokestinės vertės ir balansinės vertės neatitikimo (perleidimas pagal buhalterinio neutralumo režimą).

14 2000 m. lapkričio 21 d. *Legge Nr. 342 su misure in materia fiscale* (Įstatymas Nr. 342 dėl mokestinių priemonių) (GURI, Nr. 276, paprastasis priedas, 2000 m. lapkričio 25 d., toliau – Įstatymas Nr. 342/2000) Italijos teisės aktų leidėjas nustatė tris laikinas tvarkas.

15 Pagal pirmąją tvarką, įtvirtintą Įstatymo Nr. 342/2000 10 straipsnyje, reikia iš naujo įvertinti tam tikrą įmonių turtą. Šia nuostata leidžiama įmonėms „iš naujo įvertinti materialųjį ir nematerialųjį turtą, išskyrus turtą, kurį gamina arba kuriuo prekiauja įmonė, taip pat dalis kontroliuojamų arba susijusių bendrovių kapitale pagal Civilinio kodekso 2359 straipsnį, jei šias dalis sudaro ilgalaikis turtas, kuris parodomas balanse finansinių metų pabaigoje, vėliausia 1999 m. gruodžio 31 dieną“.

16 Iš Įstatymo Nr. 342/2000 12 straipsnio matyti, kad pagal šią įvertinimo iš naujo tvarką nustatoma pareiga remiantis didesnėmis vertėmis, įrašytomis į balansą atlikus naują įvertinimą, mokėti 19 % pakaitinį kapitalo prieaugio mokestį nusidėvinčio turto atveju ir 15 % – nenusidėvinčio turto atveju.

17 Pagal antrąją tvarką, įtvirtintą Įstatymo Nr. 342/2000 14 straipsnyje, numatytas Įstatymo Nr. 342/2000 10 straipsnyje minėto turto mokestinių verčių koregavimas pagal balanse įrašytas didžiausias balansines vertes. Taigi 14 straipsnyje nustatyta, kad „12 straipsnio nuostatos (gali) būti taikomos tam, kad fizinių asmenų pajamų mokesčio, juridinių asmenų pelno mokesčio ir regioninio gamybinės veiklos mokesčio taikymo tikslams būtų pripažintos į 10 straipsnyje numatytą balansą įrašytos didesnės <…> tame pačiame 10 straipsnyje nurodyto turto vertės“.

18 Įstatymo Nr. 342/2000 10 straipsnyje numatytas naujas įvertinimas, kuris yra įtakos mokesčiams turinti buhalterinė operacija, ir koregavimas pagal to paties įstatymo 14 straipsnį, kuris yra mokestinė operacija, tuo atveju, jei būtų taikomi kartu, lemtų vadinamąjį naują „mokestinį“ įvertinimą, kurio esmę sudaro balanse įrašytų balansinių verčių palyginimas su dabartinėmis vertėmis ir neatitinkančių mokestinių verčių pritaikymas prie šių iš naujo įvertintų balansinių verčių.

19 Pagal trečiąją tvarką numatytas mokestinių verčių koregavimas pagal bendrovių, reorganizuotų remiantis Įstatymu Nr. 218/1990 arba Įstatyminio dekreto 358/1997 4 straipsniu, balanse įrašytas balansines vertes. Įstatymo Nr. 342/2000 17–19 straipsniuose šiuo klausimu nustatyta:

„17 straipsnis

1. (Įstatymo Nr. 218/1990) 7 straipsnio 2 ir 5 dalyse numatytos perleidžiamo turto bendrovės gavėjos <...> gali taikyti 19 % (pakaitinį) mokestį nuo perleisto turto vertės ir mokesčių tikslams pripažintos vertės skirtumo. Turto vertė imama iš iki šio įstatymo įsigaliojimo buvusių finansinių metų balanso.

2. Skirtumas, nuo kurio mokamas 1 dalyje nustatytas pakaitinis mokestis, laikytinas mokesčių tikslams pripažinto turto, kuriam šis skirtumas gali būti priskirtas nuo kitų finansinių metų, einančių po 1 dalyje nurodytųjų, verte. Tas pats skirtumas laikytinas perleidžiančiosios bendrovės ar įstaigos gautų akcijų mokesčių tikslams pripažinta verte, tačiau neviršijant jų vertės, nurodytos finansinių metų arba einamojo valdymo laikotarpio, kai pasibaigė 1 dalyje nurodyti finansiniai metai, balanse. Todėl manoma,

kad tas pats mokesčio tarifas taikytinas rezervams arba fondams, sudarytiems atsižvelgiant į didžiausias vertes, įrašytas perleidus turtą <...>.

3. 1 dalyje nurodytos bendrovės, užuot taikiusios toje pačioje dalyje numatytą pakaitinį mokestį, gali taikyti 15 % pakaitinį mokestį. Šiuo atveju perleidžiančioji bendrovė arba įstaiga nemoka mokesčių nuo skirtumo, kuriam taikomas pakaitinis mokestis.

<...>

5. Prašymas taikyti pakaitinį mokestį turi būti pateiktas kartu su pajamų deklaracija už mokestinį laikotarpį, kuriuo įsigaliojo šis įstatymas. Pakaitinis mokestis turi būti sumokėtas daugiausiai per trejus metus lygiomis dalimis <...>

18 straipsnis

1. Kalbant apie bendroves, kurios perleido turtą pagal (Įstatymo Nr. 218/1990) 7 straipsnio 5 dalį, skirtumas tarp gautų akcijų vertės ir jų mokesčių tikslams pripažįstamos vertės laikomas realizuotu, jei jam taikomas 19 % <...> pakaitinis mokestis 17 straipsnyje numatytomis sąlygomis ir laikantis jame nustatytų terminų. Akcijų vertė imama iš iki šio įstatymo įsigaliojimo buvusių finansinių metų balanso.

2. Skirtumas, kuriam pagal 1 dalį taikomas pakaitinis mokestis, laikytinas gautų akcijų mokesčių tikslams pripažįstama verte. Mokestis taikomas tik tai rezervų arba fondų, sudarytų atsižvelgiant į didžiausias vertes, įrašytas perleidžiant turtą, daliai, kuri atitinka minėtą skirtumą, atskaičius pakaitinį mokestį. Turtą gavusios bendrovės nelaiko šio skirtumo mokesčių tikslams pripažįstama verte <...>

19 straipsnis

17 straipsnio nuostatos taip pat taikomos (Įstatyminio dekreto Nr. 358/1997) 4 straipsnio 1 dalyje numatyto perleidžiamo turto gavėjams."

20 Įstatymo Nr. 342/2000 20 straipsnyje nustatytos išsamios taisyklės, susijusios su pakaitinio mokesčio nuo kapitalo prieaugio mokėjimu ir atitinkamu mokesčio kreditu akcininkams, gaunantiems dividendus iš pripažinto kapitalo prieaugio.

21 2001 m. gruodžio 28 d. *Legge Nr. 448 su disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato* (*legge finanziaria 2002*) (Įstatymas Nr. 448, kuriame numatytos nuostatos dėl valstybės metinio ir daugiamečio biudžeto sudarymo (2002 m. mokesčių įstatymas) (GURI, Nr. 301, paprastasis priedas, 2001 m. gruodžio 29 d., toliau – Įstatymas Nr. 448/2001) Italijos teisės aktų leidėjas pratęsė Įstatymo Nr. 342/2000 10 ir 14 straipsniuose numatytus naujo įvertinimo ir koregavimo tvarkų taikymo terminus turtui, įrašytam į finansinių metų, pasibaigusių iki 2000 m. gruodžio 31 d., balansą, sumokant tuos pačius pakaitinius mokesčius, t. y. 19 % – nusidėvinčio turto atveju ir 15 % – nenusidėvinčio turto atveju.

22 Įstatymo Nr. 448/2001 3 straipsnio 11 dalimi Italijos teisės aktų leidėjas pratęsė Įstatymo Nr. 342/2000 17–19 straipsniuose nustatytą koregavimo tvarkos taikymą turtui, įrašytam į finansinių metų, pasibaigusių 2001 m. gruodžio 31 d., balansą ir nustatė 12 % arba 9 % pakaitinį mokestį, kuris priklauso nuo koregavimo apimties.

23 2003 m. pagal Italijos mokesčių sistemą mokamas įmonių pelno mokestis buvo reformuotas 2003 m. gruodžio 12 d. *Decreto législativo Nr. 344 su riforma dell'imposizione sul reddito delle societa, a norma dell'articolo 4 della legge 7 aprile 2003, Nr. 80* (Įstatyminis dekretas Nr. 244 dėl įmonių pelno mokesčio reformos pagal 2003 m. balandžio 7 d. Įstatymo Nr. 80 4 punktą) (GURI, Nr. 291, paprastasis priedas, 2003 m. gruodžio 16 d.).

24 2003 m. gruodžio 24 d. *Legge Nr. 350 su disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato* (*legge finanziaria 2004*) (Įstatymas Nr. 350, kuriame numatytos nuostatos dėl valstybės metinio ir daugiamečio biudžeto sudarymo (2004 m. mokesčių įstatymas) (GURI, Nr. 299, paprastasis priedas, 2003 m. gruodžio 27 d., toliau – Įstatymas Nr. 350/2003) Italijos teisės aktų leidėjas dar kartą pratęsė Įstatymu Nr. 342/2000 nustatytų naujo įvertinimo ir koregavimo tvarkų taikymo terminus.

25 Įstatymo Nr. 350/2003 2 straipsnio 25 dalyje nustatyta:

„(Įstatymo Nr. 342/2000) 10 straipsnyje sakinio dalis „pasibaigusių vėliausiai 1999 m. gruodžio 31 dieną“ keičiama į „pasibaigusių vėliausiai 2002 m. gruodžio 31 dieną“. Remiantis šioje dalyje įtvirtintomis nuostatomis mokėtinas pakaitinis mokestis turi būti sumokėtas prieš sueinant pelno mokesčio likučio mokėjimo terminui, atitinkamai tokiomis trimis dalimis: 50 % – 2004 m., 25 % – 2005 m. ir 25 % – 2006 metais.“

26 Taigi šia nuostata buvo pakeistas Įstatymo Nr. 342/2000 10 straipsnis ir įmonėms buvo leista pačioms taikyti turto, įrašyto į vėliausiai 2002 m. gruodžio 31 d. pasibaigusių finansinių metų balansą, naujo įvertinimo mechanizmą.

27 Remdamosi šia nuostata įmonės taip pat galėjo pasinaudoti Įstatymo Nr. 342/2000 14 straipsnyje nustatyta koregavimo tvarka. Iš tikrųjų 14 straipsnyje įtvirtinta galimybė taikyti koregavimo tvarką tam pačiam turtui, kuris gali būti iš naujo įvertintas pagal Įstatymo Nr. 342/2000 10 straipsnį. Taigi visoms įmonėms buvo leista panaikinti turto mokestinės ir balansinės vertės neatitikimus sumokant 19 % pakaitinį mokestį koreguojant nusidėvintį turtą ir 15 % – koreguojant nenusidėvintį turtą.

28 Įstatymo Nr. 350/2003 2 straipsnio 26 dalyje nustatyta:

„(Įstatymo Nr. 342/2000) 17, 18 ir 20 straipsniuose numatytos nuostatos taip pat gali būti taikomos turtui, įrašytam į einamųjų finansinių metų balansą 2003 m. gruodžio 31 dieną. Šiuo atveju 19 % pakaitinis mokestis keičiamas 12 % mokesčiu, o 15 % pakaitinis mokestis – 9 % mokesčiu. Remiantis šioje dalyje įtvirtintomis nuostatomis mokėtinas pakaitinis mokestis turi būti sumokėtas be palūkanų prieš sueinant pelno mokesčio likučio mokėjimo terminui, atitinkamai tokiomis trimis dalimis: 50 % – 2004 m., 25 % – 2005 m. ir 25 % – 2006 metais. Prašymas taikyti pakaitinį mokestį turi būti pateiktas kartu su pajamų deklaracija už mokestinį laikotarpį, per kurį vertėms nebuvo taikomas mokestis."

29 Šia Įstatymo Nr. 342/2000 17, 18 ir 20 straipsnių taikymo terminus pratęsiančia, taip pat atsižvelgiant į koregavimo apimtį 12 % arba 9 % pakaitinį mokestį nustatančia nuostata nebuvo pratęstas šio įstatymo 19 straipsnio, kuriame numatyta galimybė koreguoti bendrovių turtą, perleistą pasinaudojus mokestinio neutralumo režimu pagal Įstatyminio dekreto Nr. 358/1997 4 straipsnį, taikymo terminas.

Administracinė procedūra ir ginčijamas sprendimas

30 Preliminariai išnagrinėjusi Įstatymo Nr. 350/2003 2 straipsnio 26 dalį Europos Bendrijų Komisija nusprendė, kad šioje nuostatoje numatyta valstybės pagalba nesuderinama su bendrąja rinka ir 2007 m. gegužės 30 d. laišku informavo Italijos Respubliką apie savo sprendimą pradėti EB 88 straipsnio 2 dalyje numatytą formalią tyrimo procedūrą (toliau – sprendimas pradėti procedūrą). Šis sprendimas buvo paskelbtas 2007 m. liepos 7 d. *Europos Sąjungos oficialiajame leidinyje* (OL C 154, 2007 7 7, p. 15).

31 Kaip atsakymą į sprendime pradėti procedūrą Italijos Respublikai ir suinteresuotosioms šalims pateiktą raginimą pateikti savo pastabas, Komisija gavo Italijos Respublikos ir suinteresuotųjų šalių, visų pirma bankų grupės *Paribas*, kuriai priklauso *Banca Nazionale del Lavoro SpA*, pastabas.

32 2008 m. kovo 11 d. Komisija priėmė Sprendimą 2008/711/EB dėl Italijos taikytos valstybės pagalbos C 15/07 (ex NN 20/07) dėl mokestinių lengvatų, skirtų tam tikroms restruktūrizuojamoms kredito įstaigoms (OL L 237, 2008 9 4, p. 70, toliau – ginčijamas sprendimas).

33 Ginčijamame sprendime apibūdinusi teisės normas, kuriomis reglamentuojamas kapitalo prieaugio apmokestinimas pagal Italijos mokesčių sistemą (ginčijamo sprendimo 13–56 konstatuojamosios dalys), administracinę procedūrą ir Italijos Respublikos bei suinteresuotųjų šalių pastabas (ginčijamo sprendimo 57–79 konstatuojamosios dalys), Komisija įvertino Įstatymo Nr. 350/2003 2 straipsnio 26 dalį atsižvelgdama į nuostatas dėl valstybės pagalbos.

34 Konstatavusi, kad buvo įvykdyta valstybės pagalbos egzistavimo sąlyga, susijusi su valstybinių išteklių naudojimu (ginčijamo sprendimo 81 konstatuojamoji dalis), Komisija patikrino sąlygą, susijusią su selektyvaus pobūdžio naudos buvimu ir jos pateisinimą dėl sistemos pobūdžio (ginčijamo sprendimo 82–107 konstatuojamosios dalys).

35 Šiuo klausimu Komisija priminė savo poziciją, pagal kurią Įstatymu Nr. 218/1990 ir Įstatyminio dekreto Nr. 358/1997 4 straipsniu įtvirtinti mokestinio neutralumo režimai nėra valstybės pagalba, nes mokesčio atidėjimas, susijęs su taikytu mokestiniu neutralumu, yra, jos nuomone, pateisinamas mokesčių sistemos logika (ginčijamo sprendimo 82–86 konstatuojamosios dalys).

36 Dėl Įstatymo Nr. 350/2003 2 straipsnio 26 dalyje numatytos mokesčių koregavimo tvarkos Komisija nusprendė, kad pagal ją suteikiama teisė padidinti mokestinę vertę, už kurią reikėtų sumokėti įprastinį pelno mokestį, jei nebūtų specialaus pakaitinio mokesčio, kaip antai nagrinėjamojo. Komisija mano, kad mažesnio pakaitinio mokesčio tarifo nustatymas iš principo galėtų būti pateisintas, jei toks mokestis būtų techninė priemonė, skirta palengvinti kapitalo prieaugio pripažinimą mokesčių tikslams (ginčijamo sprendimo 87 konstatuojamosios dalies pirmas ir antras sakiniai).

37 Tačiau ji pridūrė, kad toks lengvatinis koregavimas mokesčių tikslams gali būti pateisinamas tik tuo atveju, kai yra objektyviai taikomas tomis pačiomis sąlygomis visiems panašaus pobūdžio kapitalo prieaugio, gauto, pavyzdžiui, atlikus kitą Įstatyme Nr. 218/1990 nenumatytą reorganizaciją, įskaitant reorganizaciją, susijusią su kitomis kredito įstaigomis, pripažinimams mokesčių tikslams (ginčijamo sprendimo 88 konstatuojamoji dalis).

38 Komisija laikosi nuomonės, kad Įstatymais Nr. 342/2000 ir Nr. 448/2001 numatytos korekcijos, kurias galima atlikti sumokant pakaitinį kapitalo prieaugio mokestį, vienodomis sąlygomis taikomą visoms įmonėms, nusprendusioms pripažinti seniau gautą, bet laikinai Įstatymu Nr. 218/1990 ir Įstatyminiu dekretu Nr. 358/1997 nepripažintą kapitalo prieaugį, yra bendro pobūdžio mokesčių priemonės, pateisinamos mokesčių sistemos logika ir todėl jos nėra valstybės pagalba (ginčijamo sprendimo 89 konstatuojamoji dalis).

39 Tačiau, anot Komisijos, Įstatymo Nr. 350/2003 2 straipsnio 26 dalyje numatyta korekcija mokesčių tikslams nėra bendro pobūdžio priemonė, nes yra taikoma kapitalo prieaugiui, kurį tam tikros kredito įstaigos gavo tik iš reorganizacijų, įvykdytų pagal Įstatymą Nr. 218/1990 (ginčijamo sprendimo 90 ir 93 konstatuojamosios dalys).

40 Komisija nusprendė, kad šia apmokestinimo tvarka suteiktas pranašumas, lygus skirtumui tarp realiai sumokėto mokesčio už turto vertės korekciją ir įprastinio mokesčio, kuris būtų sumokėtas, jei ta pati korekcija būtų įvykdyta neegzistuojant Įstatymo Nr. 350/2003 2 straipsnio 26 dalies nuostatoms (ginčijamo sprendimo 91 konstatuojamoji dalis), taip pat pastebėjo, kad pakaitinis mokestis buvo sumokėtas trimis dalimis be palūkanų, tuo tarpu visą įprastinį mokestį būtų reikėję mokėti 2004 metais (ginčijamo sprendimo 92 konstatuojamoji dalis).

41 Komisija paminėjo suinteresuotųjų šalių pastabas, pagal kurias, pirma, nė vienas iš pagalbos gavėjų nebūtų atlikęs savo turto korekcijos, jei, tai darant, būtų apmokestintas įprastu mokesčiu, antra, kitos įmonės, kurios nebuvo reorganizuotos remiantis Įstatymu Nr. 218/1990, galėtų pasinaudoti Įstatymo Nr. 350/2003 2 straipsnio 25 dalimi netiesiogiai numatyta koregavimo tvarka bendromis sąlygomis, iš esmės atitinkančiomis Įstatymo Nr. 342/2000 14 straipsnyje numatytąsias, ir, trečia, būtina atsižvelgti į mokesčius, sumokėtus atliekant pradinius turto perleidimus, dėl kurių faktiškai nebuvo jokio pranašumo (ginčijamo sprendimo 94 ir 95 konstatuojamosios dalys).

42 Komisija „vis dėlto patvirtina, kad Įstatymo Nr. 350/2003 2 straipsnio 25 (dalimi) numatyta tvarka nėra nepakoreguotų verčių, susijusių su mokesčių atžvilgiu neutralia reorganizacija, korekcija mokesčių tikslams, o veikiau naujo įvertinimo mokesčių tikslams tvarka, kuri (leido) užšaldyto kapitalo prieaugio gavimą, priderinant turimo įmonės gavėjos turto mokestinę vertę prie jo dabartinės vertės“. „Jos teigimu, dvi tvarkos (nėra) panašios; taip pat ji laikosi nuomonės, kad naujo įvertinimo mokesčių tikslams tvarka, numatyta Įstatymo Nr. 350/2003 2 straipsnio 25 (dalyje), atsižvelgiant į skirtumą tarp įstatymuose numatytų pakaitinių mokesčių tarifų, numatytų abiejose tvarkose, negali būti lyginama su koregavimo mokesčių tikslams tvarka, numatyta to paties įstatymo 2 straipsnio 26 (dalyje)“ (ginčijamo sprendimo 96 konstatuojamoji dalis).

43 Taigi ji daro išvadą, kad įmonėms, atlikusioms savo turto vertės korekciją pagal Įstatymo Nr. 350/2003 2 straipsnio 26 dalį, buvo suteiktas specialus pranašumas, lygus skirtumui tarp įprastinio mokesčio tarifo pripažintam pelnui ir to paties pelno specialaus pakaitinio mokesčio tarifo (ginčijamo sprendimo 97 konstatuojamoji dalis).

44 Komisija, nurodžiusi suinteresuotųjų šalių argumentą, kad mažesnis pakaitinio mokesčio tarifas, numatytas Įstatymo Nr. 350/2003 2 straipsnio 26 dalyje, nebuvo selektyvaus pobūdžio, nes buvo grindžiamas teisiniais ir faktiniais kapitalo prieaugio, gauto atlikus reorganizaciją pagal Įstatymą Nr. 218/1990, apmokestinimo ypatybėmis, taip pat, kad praėjus visiems šiems metams Italijos Respublika negalėtų teisėtai apmokestinti šio kapitalo prieaugio kaip prieaugio, gauto iš kitų bendrovių reorganizavimo (ginčijamo sprendimo 98 konstatuojamoji dalis), laikėsi nuomonės, kad nepaisant šių ypatybių, dalinio mokestinio neutralumo režimas, numatytas Įstatyme Nr. 218/1990, iš esmės atitinka visiško mokestinio neutralumo režimą, numatytą Įstatyminiame dekrete Nr. 358/1997, ir kad Italijos teisės aktų leidėjas turėjo juos vienodai traktuoti, kai 2003 m. nurodė mokesčių tikslams pripažinti užšaldytą kapitalo prieaugį (ginčijamo sprendimo 99 konstatuojamoji dalis).

45 Be to, ginčijamo sprendimo 100 konstatuojamojoje dalyje Komisija nusprendė, kad mažesnio mokesčio tarifo taikymas negali būti laikomas paprasčiausia griežtesnio kapitalo prieaugio, gauto atlikus Įstatyme Nr. 218/1990 numatytą bankininkystės sektoriaus reorganizaciją ir dividendais išdalyto akcininkams, apmokestinimo, palyginti su dividendais išdalyto kapitalo prieaugio, gauto atlikus kitą reorganizaciją pagal mokestinio neutralumo režimą, apmokestinimu, kompensacija. Komisijos nuomone, negalima pritarti tokiai pozicijai, nes skirtingų pakaitinių mokesčių kapitalo prieaugiui taikymas negali būti visada pateisinamas skirtingomis mokestinėmis prievolėmis, taikomomis tuo atveju, kai užšaldytas kapitalo prieaugis išdalijamas kaip dividendai. Komisija pažymėjo, kad pritarti panašiam pateisinimui prilygtų leisti faktiškai skirtingų pelno mokesčio tarifų taikymą tam tikroms bendrovėms tik todėl, kad šios dalyvavo tam tikroje valstybės remiamoje reorganizacijoje.

46 Be to, Komisija mano, kad mokestinis pranašumas, įgytas dėl Įstatymo Nr. 350/2003 2 straipsnio 26 dalyje numatytos koregavimo mokesčių tikslams tvarkos taikymo, negali būti laikomas pranašumu *de minimis*, kad tariamas šios pranašumo

menkumas savaime nėra pakankama priežastis nelaikyti jo valstybės pagalba ir kad neįmanoma remtis *de minimis* išimtimi, nes kalbama apie neskaidrią pagalbos priemonę (ginčijamo sprendimo 101 ir 102 konstatuojamosios dalys).

47 Komisija taip pat mano, kad Įstatymo Nr. 350/2003 2 straipsnio 26 dalyje numatyta koregavimo tvarka nėra bendros sistemos pritaikymas prie išskirtinių bankininkystės sektoriaus ypatybių, o greičiau yra selektyvaus pobūdžio pranašumas, kuris daro teigiamą poveikį reorganizacijoje pagal Įstatymą Nr. 218/1990 dalyvaujančių kredito įstaigų konkurencingumui. Ši tvarka nėra iš naujo išleistas Įstatymu Nr. 342/2000 įvestos tvarkos variantas, nes korekcijos pagal Įstatymą Nr. 350/2003 apimtis yra labiau ribota, palyginti su bendro pobūdžio korekcija, numatyta Įstatymu Nr. 342/2000 (ginčijamo sprendimo 105 ir 106 konstatuojamosios dalys).

48 Komisija padarė išvadą, kad kai kurioms kredito įstaigoms Įstatymu Nr. 350/2003 suteiktas pranašumas, kurio esmė – specialaus pakaitinio mokesčio vietoj įprastinio mokesčio tarifo taikymas pelnui, gautam perleidus tam tikrą turtą, yra specialus pranašumas, kuris nepateisinamas mokesčių sistemos pobūdžiu (ginčijamo sprendimo 107 konstatuojamoji dalis).

49 Komisija nusprendė, kad su konkurencijos iškraipymu ir poveikiu valstybių narių tarpusavio prekybai susijusios sąlygos įvykdytos (ginčijamo sprendimo 108–110 konstatuojamosios dalys), kad netaikytina nė viena iš EB 87 straipsnio 2 ir 3 dalyse numatytų išimčių (ginčijamo sprendimo 111–116 konstatuojamosios dalys), ir padarė išvadą, kad nagrinėjama tvarka nesuderinama su bendrąja rinka (ginčijamo sprendimo117 konstatuojamoji dalis).

50 Kalbėdama apie neteisėtą pagalbą, Komisija nusprendė, kad ją reikėtų susigrąžinti, tačiau susigrąžinimas privalo būti taikomas tik „trūkstamai mokesčio sumai, palyginti su suma, kurią pagalbos gavėjai būtų sumokėję pasinaudodami kitomis tuo metu galiojusiomis apmokestinimo tvarkomis“. Komisijos nuomone, nagrinėjamu atveju alternatyvios Įstatymo Nr. 350/2003 2 straipsnio 25 dalimi numatytos naujo įvertinimo mokesčių tikslais tvarkos taikymas nėra visiškai hipotetinis pasirinkimas, o veikiau logiška pasirinkimo galimybė, kuria šie pagalbos gavėjai galėjo pasinaudoti, pripažindami mokesčių tikslams tikrąją savo turto vertę (ginčijamo sprendimo 118 konstatuojamoji dalis). Komisija mano, kad nors korekcijos ir naujo įvertinimo operacijos negali būti palyginamos, jei tuo metu koregavimo tvarkos neegzistuotų, atitinkamos kredito įstaigos veikiausiai būtų pasirinkusios bendro pobūdžio naujo įvertinimo tvarką, nustatytą Įstatymo Nr. 350/2003 2 straipsnio 25 dalyje (ginčijamo sprendimo 119 konstatuojamoji dalis).

51 Taigi Komisija padarė išvadą, kad pagalbos susigrąžinimas turi apsiriboti tik skirtumu tarp mokėtino mokesčio už naują turimo turto įvertinimą pagal Įstatymo Nr. 350/2003 2 straipsnio 25 dalį ir realiai sumokėto mokesčio pagal Įstatymo Nr. 350/2003 2 straipsnio 26 dalį (ginčijamo sprendimo 120 konstatuojamoji dalis).

52 Todėl Komisija nusprendė:

„*Pirmas straipsnis*

Įstatymo Nr. 350/2003 2 straipsnio 26 (dalyje) nustatyta nuo įprastos tvarkos nukrypstanti apmokestinimo sistema, kurią taiko (Italijos Respublika), yra valstybės pagalba, kuri nėra suderinama su bendrąja rinka.

2 straipsnis

(Italijos Respublika) įpareigojama panaikinti 1 straipsnyje nurodytą priemonę.

3 straipsnis

1. (Italijos Respublika) imasi visų būtinų priemonių, kad iš gavėjų susigrąžintų neteisėtą pagalbą, suteiktą taikant Įstatymo Nr. 350/2003 2 straipsnio 26 (dalyje) numatytą pakaitinį mokestį, siekdama mokesčių tikslams pripažinti kapitalo prieaugį, gautą įvykdžius reorganizaciją pagal Įstatymą Nr. 218/1990.

2. Susigrąžintina suma yra lygi mokesčio, kuris būtų sumokėtas, jei pagalbos gavėjui būtų taikyta naujo įvertinimo mokesčių tikslams tvarka pagal Įstatymo Nr. 350/2003 2 straipsnio 25 (dalį), ir mokesčio, faktiškai sumokėto pagal to paties įstatymo 2 straipsnio 26 (dalį), skirtumui <...>.

3. Susigrąžinimas vykdomas nedelsiant ir pagal nacionalinės teisės aktuose nustatytą tvarką, jei ta tvarka leidžia nedelsiant ir veiksmingai įgyvendinti šį sprendimą.

<...>

5 straipsnis

Šis sprendimas skirtas Italijos Respublikai.“

Procesas ir šalių reikalavimai

53 Ieškovai, *BNP Paribas* (toliau – *BNP*) ir *BNL*, pareiškė šį ieškinį, kurį Bendrojo Teismo kanceliarija gavo 2008 m. rugsėjo 14 dieną.

54 Remdamasis teisėjo pranešėjo pranešimu, Bendrasis Teismas (penktoji kolegija) nusprendė pradėti žodinę proceso dalį. Per 2010 m. sausio 21 d. posėdį buvo išklausytos šalių pastabos žodžiu ir jų atsakymai į Bendrojo Teismo žodžiu užduotus klausimus.

55 Ieškovai Bendrojo Teismo prašo:

— pripažinti ieškinį priimtinu,

— panaikinti ginčijamą sprendimą.

56 Komisija Bendrojo Teismo prašo:

— atmesti ieškinį kaip nepriimtiną,

— tuo atveju, jei pirmas reikalavimas nebūtų patenkintas, atmesti ieškinį kaip nepagrįstą,

— priteisti iš ieškovų bylinėjimosi išlaidas.

Dėl teisės

Dėl priimtinumo

Šalių argumentai

57 Nepateikdama prieštaravimo dėl priimtinumo atskiru dokumentu pagal Bendrojo Teismo procedūros reglamento 114 straipsnio 1 dalį, Komisija ginčija ieškinio priimtinumą. Iš tikrųjų ginčijamas sprendimas, kuriuo Komisija nustatė, kad nagrinėjama apmokestinimo tvarka yra neteisėta ir nesuderinama su bendrąja rinka valstybės

pagalba, taip pat nurodė Italijos Respublikai susigrąžinti suteiktą pagalbą, yra bendrojo pobūdžio aktas. Tačiau Komisija mano, jog aplinkybė, kad ieškovai faktiškai naudojasi šia tvarka, nesuteikia jiems asmenų, su kuriais šis sprendimas konkrečiai susijęs ir kurie gali pateikti ieškinį dėl jo panaikinimo, statuso.

58 Komisija grindžia savo prieštaravimus Teisingumo Teismo ir Bendrojo Teismo praktika, pagal kurią esamų ar galimų naudos gavėjų pagal pagalbos schemą ieškiniai dėl sprendimų, kuriais šios schemos skelbiamos nesuderinamomis su bendrąja rinka, kelis kartus buvo pripažinti nepriimtinais.

59 Komisija taip pat atsižvelgia į Bendrojo Teismo sprendimus, kuriais kai kurie naudos pagal nesuderinamomis pripažintas pagalbos schemas gavėjų pareikšti ieškiniai, atvirkščiai, pripažįstami priimtinais dėl to, kad ieškovai privalėjo grąžinti pagal šias schemas jiems išmokėtą pagalbą. Tačiau ji abejoja, ar šioje teismo praktikoje laikomasi principų, taikomų ieškiniams dėl panaikinimo, kuriuos pareiškia privatūs asmenys.

60 Be to, jei Bendrasis Teismas nuspręstų, jog faktinio pagalbos gavėjo statusas leidžia pripažinti ieškinį priimtinu, Komisija iš esmės nurodo, kad *BNL* neturi teisės pareikšti ieškinį, nes negali būti laikomas faktiniu aptariamų priemonių adresatu dėl to, jog įmonę, kuriai seniau buvo perleistas turtas pagal Įstatyme Nr. 218/1990 7 straipsnyje numatytą mokestinio neutralumo režimą (toliau – senasis *BNL*), kontroliuojanti bendrovė susijungė su *BNP*. Tai, kad perleidus turtą *BNL*, šis įgijo senojo *BNL* bankininkystės veiklos dalį, neturi nieko bendro su pagalbos gavimu ir jos grąžinimu. Be to, jei dėl Komisijai nežinomų faktinių aplinkybių paaiškėtų, kad būtent *BNL*, o ne *BNP* turi grąžinti pagalbą, ieškinys būtų nepriimtinas dėl to, kad jį pareiškė *BNP*.

61 Ieškovai ginčija Komisijos argumentus. Teismų praktikoje aiškiai pripažįstamas konkretus faktinių pagalbos, suteiktos pagal Komisijos sprendime, pripažįstančiame, jog ši pagalba yra nesuderinama su bendrąja rinka ir įpareigojančiame valstybę narę ją susigrąžinti, nurodytas pagalbos schemas, gavėjų suinteresuotumas.

62 Papildomas Komisijos argumentas yra nereikšmingas, nes, bet kuriuo atveju, ieškinys priimtinas mažiausiai dviejų ieškovų atžvilgiu.

Bendrojo Teismo vertinimas

63 Pažymėtina, kad fizinis ar juridinis asmuo gali pateikti ieškinį dėl kitam asmeniui skirto sprendimo, jeigu šis sprendimas yra tiesiogiai ir konkrečiai su juo susijęs.

64 Pagal nusistovėjusią teismo praktiką kitas fizinis ar juridinis asmuo nei tas, kuriam skirtas sprendimas, gali tvirtinti, kad šis aktas yra konkrečiai su juo susijęs, tik jei sprendimas turi jam įtakos dėl tam tikrų jam būdingų savybių arba dėl tam tikros faktinės situacijos, kuri jį išskiria iš visų kitų asmenų ir todėl jį individualizuoja taip pat kaip ir sprendimo adresatą (1963 m. liepos 15 d. Teisingumo Teismo sprendimo *Plaumann prieš Komisiją*, 25/62, Rink. p. 197, 223 punktas ir 1998 m. balandžio 2 d. Teisingumo Teismo sprendimo *Greenpeace Council ir kt. prieš Komisiją*, C-321/95 P, Rink. p. I-1651, 7 ir 28 punktai).

65 Todėl Teisingumo Teismas yra nusprendęs, kad įmonė iš esmės negali pareikšti ieškinio prašydama panaikinti Komisijos sprendimą, kuriuo draudžiama sektorinės pagalbos schema, jei ji susijusi su šiuo sprendimu tik dėl priklausymo atitinkamam sektoriui ir dėl to, kad potencialiai galėjo gauti naudos iš minėtos schemos. Toks sprendimas šiai įmonei yra bendrojo pobūdžio priemonė, kuri taikoma objektyviai apibrėžtoms situacijoms ir sukelia teisines pasekmes bendrai ir abstrakčiai numatytai asmenų kategorijai (žr. 2004 m. balandžio 29 d. Teisingumo Teismo sprendimo *Italija prieš Komisiją*, C-298/00 P, Rink. p. I-4087, 37 punktą ir nurodytą teismo praktiką bei 2009 m. rugsėjo 17 d. Sprendimo *Komisija prieš Koninklijke Friesland Campina*, C-519/07 P, Rink. p. I-8495, 53 punktą; šiuo klausimu taip pat žr. 1988 m. vasario 2 d. Sprendimo *Kwekerij van der Kooy ir kt. prieš Komisiją*, 67/85, 68/85 ir 70/85, Rink. p. 219, 15 punktą).

66 Tačiau 2000 m. spalio 19 d. Sprendime *Italija ir Sardegna Lines prieš Komisiją* (C-15/98 ir C-105/99, Rink. p. I-8855, 34 ir 35 punktai) Teisingumo Teismas taip pat nusprendė, jog atsižvelgiant į tai, kad įmonė ieškovė buvo susijusi su šioje byloje nagrinėjamu sprendimu ne vien kaip Sardinijos laivybos sektoriaus įmonė, potencialiai galinti gauti naudos iš Sardinijos laivų savininkams skirtos pagalbos schemos, bet ir kaip pagal šią schemą suteiktos individualios pagalbos, kurią Komisija nurodė susigrąžinti, faktinė gavėja, minėtas sprendimas buvo su ja konkrečiai susijęs ir jos pareikštas ieškinys dėl šio sprendimo buvo pripažintas priimtinu (šiuo klausimu taip pat žr. 65 punkte minėto Sprendimo *Italija prieš Komisiją* 39 punktą).

67 Todėl reikia patikrinti, ar ieškovai gali būti laikomi individualios pagalbos, kuri suteikiama pagal sektorinės pagalbos schemą ir kurią Komisija nurodė susigrąžinti, faktiniais gavėjais (šiuo klausimu žr. 2007 m. rugsėjo 20 d. Pirmosios instancijos teismo sprendimo *Salvat père & fils ir kt. prieš Komisiją*, T-136/05, Rink. p. II-4063, 70 punktą ir 2009 m. kovo 4 d. Sprendimo *Associazione italiana del risparmio gestito ir Fineco Asset Management prieš Komisiją*, T-445/05, Rink. p. II-289, 49 punktą).

68 Savo pastabose Bendrajame Teisme ieškovai šiuo klausimu nurodė tris argumentus, kurių Komisija neginčija.

69 Pirma, kontroliuodamas pagal Įstatyme Nr. 218/1990 nustatytą mokestinio neutralumo režimą perleistą turtą gavusią banko įstaigą, senasis *BNL*, 2004 m. spalio 29 d. pateikdamas deklaraciją už 2003 mokestinius metus, pritaikė Įstatymo Nr. 350/2003 2 straipsnio 26 dalyje numatytą koregavimo tvarką šiai įmonei priklausančiam turtui.

70 Antra, 2007 m. spalio 1 d. senasis *BNL* perleido savo bankininkystės veiklą Italijoje, įskaitant turtą, kurio atžvilgių buvo pasinaudota minėta koregavimo tvarka, naujai įkurtai bendrovei *Banca Nazionale del Lavoro SpA* (*BNL*), kuri yra ne kas kitas, o antras ieškovas.

71 Trečia, tą pačią dieną, iš karto po perleidimo, senasis *BNL* susijungė su *BNP*, pirmu ieškovu, ir dėl šios operacijos *BNP* perėmė senojo *BNL* teises ir pareigas, taip pakeisdamas senąjį *BNL* visuose šio teisiniuose santykiuose, įskaitant įsipareigojimus iki susijungimo.

72 Iš to, kas išdėstyta, matyti, kad senojo *BNL* dėl ginčijamos apmokestinimo tvarkos gautu pranašumu pasinaudojo arba *BNP* dėl ankstesniame punkte nurodyto susijungimo, arba *BNL*, perleidus šiai bendrovei senojo *BNL* bankininkystės veiklos dalį, ir todėl arba *BNP*, arba *BNL* turi būti laikomas faktiniu pagal nagrinėjamą schemą suteiktos pagalbos gavėju, su kurio ginčijamas sprendimas yra konkrečiai susijęs.

73 Atsakydami į Bendrojo Teismo pateiktą klausimą ieškovai pažymėjo, kad dėl minėto susijungimo būtent *BNP* yra faktinis ginčijamos priemonės gavėjas, ir tai buvo pažymėta posėdžio protokole.

74 Iš to matyti, kad ginčijamas sprendimas yra su *BNP* konkrečiai susijęs.

75 Kalbant, kiek tai susiję su šiuo ieškovu, apie tiesioginės sąsajos sąlygą, konstatuotina: kadangi ginčijamo sprendimo 3 straipsnyje Italijos Respublika įpareigojama imtis visų priemonių, būtinų susigrąžinti iš gavėjų pagalbą, suteiktą pagal Įstatymo Nr. 350/2003 2 straipsnio 26 dalyje numatytą apmokestinimo tvarką, šis sprendimas yra konkrečiai susijęs su šiuo ieškovu, kaip su faktiniu pagalbos gavėju.

76 Atsižvelgiant į tai, kas nurodyta, šis ieškinys priimtinas tiek, kiek jį pareiškė *BNP*.

77 Kai kalbama apie vieną ir tą patį ieškinį, nereikia nagrinėti, ar kitas ieškovas turi teisę pareikšti ieškinį (žr. 2009 m. rugsėjo 3 d. Pirmosios instancijos teismo sprendimo *Cheminova ir kt. prieš Komisiją*, T-326/07, Rink. p. II-4877, 68 punktą ir nurodytą teismų praktiką; šiuo klausimu taip pat žr. 1995 m. liepos 6 d. Sprendimo *AITEC ir kt. prieš Komisiją*, T-447/93–T-449/93, Rink. p. II-1971, 82 punktą; 1996 m. spalio 22 d. Sprendimo *Skibsværftsforeningen ir kt. prieš Komisiją*, T-266/94, Rink. p. II-1399, 51 ir 52 punktus; 2002 m. kovo 6 d. Sprendimo *Diputación Foral de Álava ir kt. prieš Komisiją*, T-127/99, T-129/99 ir T-148/99, Rink. p. II-1275, 52 punktą).

Dėl esmės

78 Ieškovai nurodo du panaikinimo pagrindus. Remiantis pirmuoju pagrindu Komisija pažeidė EB 87 straipsnio 1 dalį, nes neteisingai konstatavo, jog nesuteikianti pranašumo minėtos nuostatos prasme schema yra valstybės pagalba. Antrasis pagrindas susijęs su pareigos motyvuoti pažeidimu, kurį lėmė faktinė klaida.

79 Reikia pradėti antrojo pagrindo nagrinėjimu.

Dėl antrojo ieškinio pagrindo, susijusio su pareigos motyvuoti pažeidimu, kurį lėmė faktinė klaida

— Šalių argumentai

80 Ieškovai kaltina Komisiją ginčijamame sprendime neatsižvelgus į Įstatymo Nr. 350/2003 2 straipsnio 25 dalyje nustatytą koregavimo tvarką, kuri turėjo būti palyginta su Įstatymo Nr. 350/2003 2 straipsnio 26 dalyje įtvirtinta koregavimo tvarka. Per formalią tyrimo procedūrą tiek Italijos valdžios institucijos, tiek ieškovai nurodė Komisijai, jog ji turi palyginti šias tvarkas, kad įvertintų, ar pagal antrąją tvarką, vertinamą kaip visuma, suteikiamas koks nors pranašumas, palyginti su pirmąja.

81 Tačiau faktiškai Komisija neatliko tokio palyginimo ir rėmėsi vien tuo, kad 2000 ir 2001 metais teisės aktų leidėjas leido taikyti Įstatyme Nr. 218/1990 nurodytoms atitinkamoms restruktūrizuotoms įstaigoms skirtą koregavimo tvarką įmonėms, kurioms turtas buvo perleistas pagal Įstatyminio dekreto Nr. 358/1997 4 straipsnį, nors Įstatyme Nr. 350/2003 tokį taikymą leidžiančios nuostatos neliko. Komisija iš principo atmetė Italijos valdžios institucijų ir ieškovų prieštaravimus ir ginčijamame sprendime nepateikė nors šiek tiek motyvuoto atsakymo, o tik konstatavo, kad Įstatymo Nr. 350/2003 2 straipsnio 26 dalyje įtvirtintas koregavimas taikytinas tik bendrovėms, kurioms turtas buvo perleistas pagal Įstatymą Nr. 218/1990, o ne visoms turto perleidimo sandoriuose dalyvavusioms bendrovėms.

82 Iš tikrųjų ginčijamas sprendimas grindžiamas klaidingu įsitikinimu, kad Įstatyme Nr. 350/2003 buvo numatyta tik jo 2 straipsnio 26 dalyje įtvirtinta koregavimo tvarka, ir nebuvo numatyta jokios kitos bendrai taikomos koregavimo tvarkos. Toks požiūris aiškiai nurodytas ginčijamo sprendimo 96 konstatuojamojoje dalyje.

83 Tačiau Įstatymo Nr. 350/2003 2 straipsnio 25 dalyje Įstatymo Nr. 342/2000 10 straipsnio formuluotė buvo pakeista taip, kad įmonės galėtų savo noru taikyti turto, „įrašyto į finansinių metų, pasibaigusių vėliausiai 2002 m. gruodžio 31 d., balansą“, naujo įvertinimo mechanizmą. Tokiu būdu Įstatymo Nr. 350/2003 2 straipsnio 25 dalimi toms pačioms įmonėms taip pat buvo netiesiogiai leista remtis Įstatymo Nr. 342/2000 14 straipsnyje numatyta koregavimo tvarka. Iš tikrųjų šia nuostata joms buvo leista taikyti koregavimo tvarką tam pačiam turtui, kuris galėjo būti iš naujo įvertintas pagal Įstatymo Nr. 342/2000 10 straipsnį. Taigi visoms įmonėms buvo leista panaikinti turto mokestinės ir balansinės vertės neatitikimus sumokant 19 % pakaitinį mokestį koreguojant nusidėvintį turtą ir 15 % – koreguojant nenusidėvintį turtą.

84 Tai, kad Įstatymo Nr. 350/2003 2 straipsnio 25 dalimi nustatytą koregavimo tvarką iš tikrųjų galėjo taikyti ir taikė visos suinteresuotos įmonės, matyti iš bylos medžiagos.

85 Ieškovai priduria, kad jeigu Komisija būtų palyginusi Įstatymo Nr. 350/2003 2 straipsnio 26 dalimi įtvirtintą koregavimo tvarką ir to paties įstatymo 2 straipsnio 25 dalyje nustatytą tvarką, ji būtų nustačiusi, kad pagal pirmąją tvarką nesuteikiamas joks ekonominis pranašumas, palyginti su antrąja. Atsiliepime į ieškinį pateikti paaiškinimai, kuriais Komisija norėjo pateisinti neatsižvelgimą į šią koregavimo tvarką, yra bandymas motyvuoti *ex post* ir todėl šie motyvai nepriimtini.

86 Komisija teigia pritarianti ieškovų nuomonei, kad Įstatymo Nr. 342/2000 14 straipsnio taikymas buvo pratęstas Įstatymo Nr. 350/2003 2 straipsnio 25 dalimi. Tačiau tai neturi įtakos teisingam motyvavimui, pateiktam ginčijamo sprendimo 96 konstatuojamojoje dalyje, pagal kurį Įstatymo Nr. 350/2003 2 straipsnio 25 dalimi pratęstas kitų nuostatų taikymas negu to paties straipsnio 26 dalimi. Jei šioje konstatuojamojoje dalyje iš tikrųjų aiškiai būtų nurodytas tiek koregavimas, tiek naujas įvertinimas, t. y. du dalykai, kurie buvo pratęsti 25 dalimi, vis dėlto pagrindiniai motyvai liktų aiškūs, o „mokesčių korekcija, skirta nepakoreguotoms vertėms, susijusioms su mokesčių atžvilgiu neutralia restruktūrizacija“ būtų priešinama „užšaldyto kapitalo prieaugio (gavimui), priderinant turimo įmonės gavėjos turto mokestinę vertę prie jo dabartinės vertės“.

87 Be to, šių dviejų situacijų skirtumas paaiškinamas ginčijamo sprendimo 56 konstatuojamojoje dalyje. Skirtingai nuo gauto, tačiau užšaldyto prieaugio, susijusio su bendrovių perdavimais ir reorganizacijomis, pasireiškiančiomis turto perleidimu, „tik įrašytas“ prieaugis nėra susijęs su „ankstesniu gavimu“. Kitaip tariant, Įstatymo

Nr. 342/2000 14 straipsnyje numatyta korekcija taikoma negautam kapitalo prieaugiui, kuris labai panašus į to paties įstatymo 10 straipsnyje numatytą naujai įvertintą kapitalo prieaugį, o tai paaiškina, kodėl objektyvi abiejų priemonių taikymo sritis ir tarifai yra vienodi.

88 Šis esminis dviejų priemonių panašumas yra pagrindas atlikti naujus įvertinimus pagal Įstatymo Nr. 342/2000 10 straipsnį ir koregavimus pagal to paties įstatymo 14 straipsnį, ir atskirti juos nuo to paties įstatymo 17 straipsnyje numatytos kapitalo prieaugio, gauto perleidus turtą ir reorganizavus bendroves, korekcijos.

89 Taigi nėra ieškovų nurodytos faktinės klaidos, kaip nėra ir motyvavimo stokos, kuri grindžiama šia klaida. Komisija mano, kad dėl turto perleidimo ir bendrovių reorganizacijos jau gauto kapitalo prieaugio korekcija, kurią remiantis Įstatymo Nr. 350/2003 2 straipsnio 26 dalimi gali atlikti tik pagal Įstatymą Nr. 218/1990 reorganizuotos kredito įstaigos, gali būti lyginama tik su analogiška bendrojo pobūdžio priemone, numatyta Įstatymo Nr. 342/2000 19 straipsnyje, kuris galiojo iki to momento, tačiau jo galiojimas nebuvo pratęstas. Taigi Komisija galėjo konstatuoti, kad aptariamas bendrojo pobūdžio pranašumas tapo specifiniu ir pagrįstai padaryti išvadą, jog šis pranašumas yra valstybės pagalba.

90 Galiausiai, Komisija aiškiai manė, kad susigrąžinti reikia tik skirtumą tarp, pirma, mokėtino mokesčio už naują įvertinimą pagal Įstatymo Nr. 342/2000 10 straipsnį ir to paties įstatymo 14 straipsnyje numatyto negauto kapitalo prieaugio korekciją, kurių taikymas buvo pratęstas Įstatymo Nr. 350/2003 2 straipsnio 25 dalimi ir, antra, realiai sumokėto mokesčio pagal Įstatymo Nr. 342/2000 17 straipsnį, kurio taikymas buvo pratęstas Įstatymo Nr. 350/2003 2 straipsnio 26 dalimi. Tačiau net darant tokią prielaidą, jei toks pasirinkimas būtų nenuoseklus, palyginti su pateiktais argumentais dėl valstybės pagalbos buvimo, šis nenuoseklumas būtų vertinamas pagalbos gavėjų,

įskaitant ieškovus, kurie visai nesuinteresuoti jo ginčyti, naudai. Be to, aišku, kad, dėl motyvavimo stokos panaikinus sprendimą, Komisija turėtų iš naujo išnagrinėti aptariamą priemonę ir priimti naują sprendimą.

91 Komisija teigia, kad bet kuriuo atveju antrasis pagrindas nereikšmingas. Viena vertus, kadangi ieškovai tvirtina, kad korekcijos pagal Įstatymo Nr. 350/2003 2 straipsnio 25 dalį ir pagal Įstatymo Nr. 350/2003 2 straipsnio 26 dalį yra dvi skirtingos priemonės, net jei jos vadovaujasi kitais samprotavimais nei Komisija, nuodugnesnis šių instrumentų palyginimas negalėtų pakeisti ginčijamame sprendime pateiktų išvadų.

92 Kita vertus, kaip jau buvo nurodyta, pagal ginčijamą sprendimą turi būti susigrąžintas tik mokesčio, kuris būtų sumokėtas, jei ginčijamos pagalbos gavėjui būtų taikyta naujo įvertinimo mokesčių tikslams tvarka pagal Įstatymo Nr. 350/2003 2 straipsnio 25 dalį, ir mokesčio, faktiškai sumokėto pagal to paties įstatymo 2 straipsnio 26 dalį, skirtumas. Taigi nesvarbu, kad ginčijamame sprendime minimas tik naujas įvertinimas, turint omenyje, kad abiems instrumentams, kurių galiojimas buvo pratęstas Įstatymo Nr. 350/2003 2 straipsnio 25 dalimi, būtent naujam įvertinimui ir korekcijai, nustatytas vienodas mokesčio tarifas. Todėl, net jei Komisija, išsamiau patikrinusi Įstatymo Nr. 350/2003 2 straipsnio 25 dalyje numatytą korekciją, būtų nusprendusi, kad jai taikomas įprastinis mokestis, su kuriuo reikėjo lyginti Įstatymo Nr. 350/2003 2 straipsnio 26 dalyje numatytą korekciją, ji bet kuriuo atveju būtų padariusi išvadą, kad gautas pranašumas yra lygus abiejų tarifų skirtumui ir todėl būtų nurodžiusi susigrąžinti lygiai tokią pat pagalbos dalį kaip ginčijamame sprendime.

— Bendrojo Teismo vertinimas

93 Remiantis nusistovėjusia teismų praktika, EB 253 straipsniu reikalaujamas motyvavimas turi būti pritaikytas prie atitinkamo teisės akto pobūdžio ir aiškiai bei nedviprasmiškai atspindėti tą teisės aktą priėmusios institucijos argumentus, kad suinteresuotosios šalys galėtų susipažinti su priimtos priemonės pagrįstumu, o kompetentingas teismas galėtų vykdyti kontrolę. Reikalavimas motyvuoti turi būti vertinamas atsižvelgiant į konkrečias aplinkybes – visų pirma į teisės akto turinį, nurodytų motyvų pobūdį ir adresatų bei kitų asmenų, su kuriais teisės aktas tiesiogiai ir konkrečiai susijęs, suinteresuotumą gauti paaiškinimus. Nereikalaujama motyvuojant išvardyti visų susijusių faktinių ir teisinių aplinkybių, nes klausimas, ar teisės akto motyvacija atitinka EB 253 straipsnio reikalavimus, turi būti nagrinėjamas atsižvelgiant ne tik į jos formuluotę, bet ir į kontekstą bei visas atitinkamą klausimą reglamentuojančias teisės taisykles (žr. 1998 m. balandžio 2 d. Teisingumo Teismo sprendimo *Komisija prieš Sytraval ir Brink's France*, C-367/95 P, Rink. p. I-1719, 63 punktą ir nurodytą teismo praktiką).

94 Be to, net jei motyvuodama savo sprendimus, kuriuos ji priima siekdama užtikrinti konkurencijos taisyklių taikymą, Komisija nėra įpareigota aptarti visų fakto ir teisės klausimų bei argumentų, dėl kurių priėmė tokį sprendimą, vis dėlto pagal EB 253 straipsnį turi bent nurodyti faktus ir argumentus, turinčius esminę reikšmę jos sprendimo turiniui, kurie leistų Bendrijos teismams ir suinteresuotosioms šalims susipažinti su sąlygomis, kuriomis ji taikė Sutartį (šiuo klausimu žr. 1998 m. rugsėjo 15 d. Pirmosios instancijos teismo sprendimo *European Night Services ir kt. prieš Komisiją*, T-374/94, T-375/94, T-384/94 ir T-388/94, Rink. p. II-3141, 95 punktą ir nurodytą teismų praktiką).

95 Dėl kaltinimo, jog Komisija ginčijamame sprendime nepaisė Įstatymo Nr. 350/2003 2 straipsnio 25 dalyje nustatytos koregavimo tvarkos, konstatuotina, kad Komisija atsižvelgė į šią tvarką ginčijamo sprendimo 94 konstatuojamosios dalies antrame sakinyje pažymėjusi, kad „kitos įmonės, kurios nebuvo reorganizuotos remiantis Įstatymu Nr. 218/1990, galėjo pasinaudoti Įstatymo Nr. 350/2003 2 straipsnio 25 (dalimi) netiesiogiai numatyta koregavimo mokesčių tikslams tvarka bendromis sąlygomis, iš esmės atitinkančiomis Įstatymo Nr. 342/2000 (14) straipsnyje (numatytąsias)“.

96 Iš tikrųjų, nors, kaip pripažįsta Komisija, ginčijamo sprendimo 96 konstatuojamojoje dalyje galėtų būti aiškiau paminėta korekcija pagal Įstatymo Nr. 350/2003 2 straipsnio 25 dalį, vis dėlto šioje konstatuojamojoje dalyje pateikti teiginiai pateikia atsakymus į suinteresuotųjų šalių argumentus.

97 Šioje konstatuojamojoje dalyje Komisija tvirtina, kad „Įstatymo Nr. 350/2003 2 straipsnio 25 (dalimi) numatyta tvarka nėra nepakoreguotų verčių, kylančių iš mokesčių atžvilgiu neutralios reorganizacijos, korekcija mokesčių tikslais, o veikiau naujo įvertinimo mokesčių tikslais tvarka, kuri leido gauti užšaldytą kapitalo prieaugį, prideriant turimo įmonės gavėjos turto mokestinę vertę“.

98 Šie argumentai, kurie turi būti skaitomi kartu su ginčijamo sprendimo 16–19 ir 56 konstatuojamosiose dalyse pateiktais teiginiais, aiškiai parodo Komisijos požiūrį, kad korekcija pagal Įstatymo Nr. 350/2003 2 straipsnio 25 dalį yra nesvarbi, nes ja paprasčiausiai buvo pratęsta Įstatymo Nr. 342/2000 14 straipsnyje numatyta korekcija, kuria nebuvo siekiama užtikrinti nepakoreguotų verčių, kylančių iš mokesčių atžvilgiu neutralių operacijų, kaip antai reorganizacijų, koregavimo.

99 Komisijos nuomone, korekcija pagal Įstatymo Nr. 350/2003 2 straipsnio 25 dalį, taip pat korekcija pagal Įstatymo Nr. 342/2000 14 straipsnį, kurio taikymą jis pratęsė, buvo siekiama pakoreguoti turtą, nepakoreguotą ne dėl ankstesnio įmonių reorganizavimo, bet dėl ankstesnės naujo įvertinimo operacijos, per kurią „tam, kad nereikėtų mokėti įmonių pelno mokesčio nuo realiai dar negauto kapitalo prieaugio, taikant apmokestinimo tvarką (leidžiama) mokesčių tikslams užšaldyti kapitalo prieaugį ir toliau priskirti turtui jo senąją mokestinę vertę, mažesnę nei (iš naujo nustatyta) vertė“ (ginčijamo sprendimo 18 konstatuojamosios dalies trečias sakinys). Kitaip tariant ir siekiant pakartoti Komisijos atsiliepime į ieškinį pavartotus žodžius, koregavimo tvarka pagal Įstatymo Nr. 350/2003 2 straipsnio 25 dalį skirta ne gautam ir užšaldytam kapitalo prieaugiui, o „tik įrašytam“ kapitalo prieaugiui, t. y. kapitalo prieaugiui, kuris nėra susijęs su „ankstesniu gavimu“.

100 Iš to, kas išdėstyta, matyti, kad Komisija ne tik atsižvelgė į suinteresuotųjų šalių argumentą dėl Įstatymo Nr. 350/2003 2 straipsnio 25 dalyje numatytos koregavimo tvarkos, bet taip pat atsakė į šį argumentą ir tinkamai motyvavo savo atsakymą, iš kurio matyti, kad ši koregavimo tvarka nėra svarbi.

101 Todėl reikia atmesti šį pagrindą.

Dėl pirmojo ieškinio pagrindo, susijusio su EB 87 straipsnio 1 dalies pažeidimu

— Šalių argumentai

102 Ieškovai visų pirma tvirtina, kad koregavimo tvarka pagal Įstatymo Nr. 350/2003 2 straipsnio 26 dalį nesuteikiama ekonominio pranašumo bendrovėms, gavusioms pagal Įstatymą Nr. 218/1990 perleistą turtą.

103 Pirma, įprasta įmonių pelno apmokestinimo tvarka nėra tas palyginimo kriterijus, kurį galima taikyti siekiant nustatyti, ar Įstatymo Nr. 350/2003 2 straipsnio 26 dalyje numatyta korekcija suteikiamas ekonominis pranašumas.

104 Iš tikrųjų, kadangi pagal Italijos mokesčių sistemą nebuvo numatyta galimybės koreguoti savo noru, atitinkamos bendrovės, bet kuriuo atveju, pačios negalėjo koreguoti savo turto ir mokėti įprasto mokesčio nuo pakoreguotos vertės. Kalbant apie prieštaravimą, kad palyginimo kriterijus yra įprasta apmokestinimo tvarka, nes jei šios bendrovės būtų perleidusios savo turtą, joms būtų taikomas įprastas mokestis, akivaizdu, kad jei šis perleidimas mokesčių tikslais turėtų tokių pasekmių, atitinkamos įmonės visai nebūtų suinteresuotos jo atlikti. Bet kuriuo atveju, įprasto mokesčio taikymas turto perleidimo atveju nedaro poveikio perleidžiančiosios įstaigos gautų akcijų neatitikimams, nors, aišku, panaikina turto neatitikimus.

105 Bet kuriuo atveju, net sutikus su tuo, kad įprasta apmokestinimo tvarka yra tinkamas palyginimo kriterijus, konstatuotina, jog korekcija pagal Įstatymo Nr. 350/2003 2 straipsnio 26 dalį nesuteikiama jokio realaus ekonominio pranašumo, palyginti su šia tvarka.

106 Iš tikrųjų dėl pagal šią koregavimo tvarką taikomo sumažinto mokesčio tarifo gaunamas ekonominis pranašumas visiškai prarandamas dėl prievolės iš karto (atliekant koregavimą) sumokėti mokestį, kuris kitaip būtų mokamas tik vėliau (atliekant galimą turto perleidimą) arba net nebūtų mokamas visai (jei turtas nebūtų perleistas). Be to, kadangi korekcija pagal Įstatymo Nr. 350/2003 2 dalies 26 dalį privalomai taikoma bet kokiam pagal Įstatymo Nr. 218/1990 7 straipsnyje numatytą mokestinio neutralumo sistemą perleistam turtui, pakaitinis mokestis taip pat būtų taikomas turtui, kurio perleidimas nebuvo suplanuotas (pastatai, susiję su bankų veiklos vykdymu), taip pat turtui, kurio prieaugis perleidimo atveju praktiškai neapmokestinamas įprastu mokesčiu (finansinį turtą sudarančios akcijos).

107 Taip pat netiesa tai, kad Įstatymo Nr. 350/2003 2 straipsnio 26 dalyje numatyta tvarka buvo suteiktas pranašumas turtą gavusioms bendrovėms, nes pakaitinis mokestis mokamas trimis dalimis be palūkanų, nors įprastas mokestis būtų mokamas iš karto. Iš tikrųjų perleidžiant turtą mokestis nuo prieaugio gali būti suskaidytas penkiems mokestiniams laikotarpiams, nemokant palūkanų, o tai yra net palankiau nei Įstatymo Nr. 350/2003 2 straipsnio 26 dalyje numatyta tvarka.

108 Galiausiai, Įstatymo Nr. 350/2003 2 straipsnio 26 straipsnyje numatyta tvarka nebuvo suteiktas ekonominis pranašumas. Būtent šia aplinkybe paaiškinama tai, kad visos turtą, perleistą remiantis Įstatymu Nr. 218/1990, gavusios bendrovės nepuolė iš karto taikyti koregavimo tvarkos, kai ši buvo pasiūlyta 2001 m., būtent todėl 2003 m. teisės aktų leidėjas pratęsė šios tvarkos galiojimo terminą. Visas korekcijos suteikiamas

pranašumas pasireiškė administracinio ir buhalterinio valdymo supaprastinimu, nes buvo panaikinta dviguba balansinių ir mokestinių verčių sistema.

109 Antra, Įstatymo Nr. 350/2003 2 straipsnio 25 straipsnyje numatyta koregavimo tvarka, kaip ir įprasto mokesčio taikymas, negali būti palyginimo kriterijus, nustatant ekonominio pranašumo buvimą, nes šios tvarkos požymiai skiriasi nuo Įstatymo Nr. 350/2003 2 straipsnio 26 dalyje nustatytos koregavimo tvarkos požymių.

110 Iš tikrųjų atliekant korekciją pagal Įstatymo Nr. 350/2003 2 straipsnio 25 dalį negalima koreguoti turto, kurį gavo kitos nei šia korekcija pasinaudojusios bendrovės, mokestinės vertės, o korekcija pagal Įstatymo Nr. 350/2003 2 straipsnio 26 dalį leidžia užkirsti kelią dvigubam neatitikimui. Be to, atliekant korekcija pagal Įstatymo Nr. 350/2003 2 straipsnio 26 dalį negalima koreguoti ne pagal mokestinio neutralumo režimą perleisto turto, taip pat pasirinkti koreguojamo turto, kitaip nei atliekant korekciją pagal Įstatymo Nr. 350/2003 2 straipsnio 25 dalį, kai galima koreguoti ne tik visą turtą, nesvarbu, kokia jo neatitikimo priežastis, bet taip pat pasirinkti turtą, kuris bus koreguojamas.

111 Bet kuriuo atveju, net pripažinus, kad šių dviejų koregavimo tvarkų palyginimas yra įmanomas, korekcija pagal Įstatymo Nr. 350/2003 2 straipsnio 26 dalį nesuteikia jokio ekonominio pranašumo, palyginti su korekcija pagal Įstatymo Nr. 350/2003 2 straipsnio 25 dalį.

112 Tiesa, pakaitinis mokestis, mokėtinas atliekant korekciją pagal Įstatymo Nr. 350/2003 2 straipsnio 26 dalį, būtų mažesnis nei mokestis, mokėtinas atliekant korekciją pagal Įstatymo Nr. 350/2003 2 straipsnio 25 dalį. Vis dėlto bendra abiejų tvarkų mokestinė našta iš esmės sutaptų, nes būtų atsižvelgta į visą pelno mokestį,

kurį nuo dėl turto perleidimo gauto kapitalo prieaugio sumoka abi perleidime dalyvaujančios šalys, t. y. perleidžiančioji įstaiga ir turtą gaunančioji įmonė. Net neatsižvelgiant į šį teiginį, skirtumai tarp pakaitinio mokesčio, mokėtino atliekant korekciją pagal Įstatymo Nr. 350/2003 2 straipsnio 26 dalį, tarifų ir mokesčio, mokėtino atliekant korekciją pagal Įstatymo Nr. 350/2003 2 straipsnio 25 dalį, tarifų pateisinami tuo, kad pagal pirmąją nuostatą numatytas viso perleisto turto mokestinės vertės koregavimas, o pagal antrąją galima koreguoti tam tikro atskirai paimto turto mokestinę vertę.

113 Be to, šie skirtingi mokesčių tarifai taip pat pateisinami tuo, kad Įstatyme Nr. 218/1990 numatyta atidėti mokesčio, kurį perleidžiančiosios įstaigos turi mokėti ne tik nuo akcijų prieaugio, bet taip pat nuo rezervų, į kuriuos buvo įtrauktas iš perleidimo gautas pelnas, mokėjimą, todėl šios perleidžiančios įstaigos gali būti jau sumokėjusios pelno mokestį nuo mokesčių atžvilgiu užšaldyto prieaugio tuo atveju, jei jos perleido gautas akcijas arba išdalijo rezervą, į kurį įtrauktas iš perleidimo gautas pelnas.

114 Todėl pagal Įstatyme Nr. 218/1990 nustatytą mokestinio neutralumo režimą perleistą turtą gaunančiųjų bendrovių galimybė taikyti mažesnį pakaitinio mokesčio tarifą, palyginti su mokesčio, mokamo atliekant korekciją pagal Įstatymo Nr. 350/2003 2 straipsnio 25 dalį, tarifu, nesuteikia šioms bendrovėms ekonominio pranašumo.

115 Galiausiai, ieškovai dublike teigia, kad 2000 m. įmonė pasinaudojo Įstatymo Nr. 342/2000 14 straipsnyje numatyta korekcija tam, kad „iššaldytų“ kapitalo prieaugį, užšaldytą perleidus turtą remiantis Įstatymu Nr. 218/1990, ir taip pat daro nuorodą į 2000 m. lapkričio 16 d. Italijos Mokestinį aplinkraštį Nr. 207 (toliau – Aplinkraštis Nr. 207/2000), iš kurio matyti, kad ši korekcija taikytina užšaldytam prieaugiui,

gautam perleidus turtą pagal Įstatyminio dekreto Nr. 358/1997 4 straipsnį. Šios aplinkybės įrodo, kad Įstatymo Nr. 350/2003 2 straipsnio 25 dalyje numatyta tvarka puikiai tiktų pripažįstant kapitalo prieaugį, gautą perleidus turtą pagal Įstatymą Nr. 218/1990 arba Įstatyminio dekreto Nr. 358/1997 4 straipsnį.

116 Antra, ieškovai tvirtina, kad net darant prielaidą, jog Įstatymo Nr. 350/2003 2 straipsnio 26 dalimi suteikiamas ekonominis pranašumas ją taikančioms įmonėms, tai negali būti laikoma valstybės pagalba, nes pranašumas suteikiamas ne atrankos būdu.

117 Iš tikrųjų, pirma, nors pagal selektyvaus pobūdžio sąlygą reikalaujama palyginti tokį pranašumą gaunančias įmones ir kitas įmones, kurios nagrinėjamos tvarkos siekiamo tikslo atžvilgiu yra panašios faktinės ir teisinės padėties, atrodo, kad korekciją pagal Įstatymo Nr. 350/2003 2 straipsnio 26 dalį atliekančios įmonės yra padėtyje, kuri labai skiriasi nuo padėties, kurioje yra kito perleisto turto gavėjai nei numatyti Įstatyme Nr. 218/1990.

118 Taigi valstybinių kredito įstaigų perleistam turtui buvo taikoma visiškai kitokia tvarka, nei tuo metu buvo taikoma kitų bendrovių perleistam turtui. Šis Įstatyme Nr. 218/1990 numatytas mokestinio neutralumo režimas nėra valstybės pagalba, kaip tai pažymėjo Komisija, be to, jis pateisinamas ta aplinkybe, jog taikomas ne spontaniškai vykdomai restruktūrizacijai, bet remiantis rekomendacija, o nuo 1993 m. tapo privalomas. Tačiau netrukus paaiškėjo, kad toks režimas nenaudingas ne tik apskritai, bet taip pat palyginti su įprasta perleistam turtui taikoma apmokestinimo tvarka, nes pagal jį galimas visiškas dvigubas perleisto turto prieaugio apmokestinimas, taikomas turtą tiek perleidžiančiajai, tiek gaunančiajai bendrovėms. Iš tikrųjų siekiant išvengti dvigubo apmokestinimo arba jį sušvelninti nebuvo atlikta jokia tokio tipo korekcija, kaip antai numatyta Įstatyminio dekreto Nr. 358/1997 4 straipsnyje, pagal kurią dividendais laikomas grynos turto vertės padidėjimo, kurį lėmė turto perleidimas,

paskirstymas, turtą gaunančiosios bendrovės atliekamas perleidžiančiosios bendrovės naudai.

119 Būtent siekiant panaikinti šį visiško dvigubo apmokestinimo pavojų, Įstatyminio dekreto Nr. 41/1995 23 straipsnyje įtvirtinta galimybė atlikti dvigubą korekciją sumokant pakaitinį mokestį, t. y. galimybė, kuri buvo pratęsta 2000, 2001 ir 2003 metais.

120 Be to, šio Įstatyme Nr. 218/1990 numatyto mokestinio neutralumo režimo unikalumas nebuvo paneigtas įvedus, remiantis Įstatyminio dekreto Nr. 358/1997 4 straipsniu, mokestinio neutralumo režimą turto perleidimams tarp bendrovių ir prekybos organizacijų. Iš tikrųjų pagal požymius pirmoji sistema absoliučiai skyrėsi nuo antrosios.

121 Pirmiausia mokestinio neutralumo režimas pagal Įstatymą Nr. 218/1990 buvo „neįprastas“ ir laikinas, nes juo buvo siekiama leisti privatizuoti valstybines kredito įstaigas, be to, jis buvo taikomas tik ribotą laikotarpį (1990–1995 metais), o Įstatyminio dekreto Nr. 358/1997 4 straipsnyje įtvirtintas rėžimas buvo „įprastas“ ir nuolatinis. Kitaip nei pagal Įstatyminio dekreto Nr. 358/1997 4 straipsnyje įtvirtintą režimą, pagal jį nebuvo leidžiama atidėti visos kapitalo prieaugio sumos apmokestinimo. Be to, pagal šią sistemą buvo galima taikyti visišką dvigubą kapitalo prieaugio apmokestinimą, o pagal Įstatyminio dekreto Nr. 358/1997 4 straipsnyje įtvirtintą režimą toks dvigubas apmokestinimas buvo neįmanomas, nebent jei bendrovės gavėjos pasinaudotų šio sprendimo 118 punkte paminėta korekcija. Galiausiai, kitaip nei pagal Įstatymą Nr. 218/1990, pagal Įstatyminio dekreto Nr. 358/1997 4 straipsnyje įtvirtintą režimą perleidžiančiosios bendrovės galėjo atidėti tik mokestį, mokamą nuo gautų akcijų prieaugio, o ne nuo rezervų, į kuriuos buvo įtrauktas iš perleidimo gautas pelnas.

122 Taigi tai, kad 2003 m. galimybė atlikti Įstatymo Nr. 342/2000 17 ir 18 straipsniuose numatytą korekciją buvo pratęsta tik gaunančiosioms bendrovėms, kurioms turtas buvo perleistas remiantis Įstatymu Nr. 218/1990, pateisinama kitokia faktine ir teisine šių bendrovių padėtimi, palyginti su bendrovėmis, kurioms turtas buvo perleistas pagal Įstatyminio dekreto Nr. 358/1997 4 straipsnį.

123 Antra, taikant Įstatymo Nr. 350/2003 2 straipsnio 26 dalyje numatytą tvarką nesuteikiamas selektyvaus pobūdžio pranašumas, nes šis pranašumas pateisinamas Italijos mokesčių sistemos struktūra.

124 Iš tikrųjų Įstatyminiu dekretu Nr. 344/2003 atlikus pelno mokesčio reformą buvo galima pašalinti ekonominį turto, perleisto pasinaudojant Įstatyminio dekreto Nr. 358/1997 4 straipsnyje nustatytu mokestinio neutralumo režimu, prieaugio dvigubo apmokestinimo pavojų, t. y. tiek turtą perleidžiančiosios, tiek gaunančiosios bendrovių apmokestinimą.

125 Konkrečiai kalbant, šia reforma buvo pakeistas juridinių asmenų pelno mokestis (toliau – *IRPEG*) 33 % įmonių pelno mokesčiu (toliau – *IRES*), taikytinu *IPREG* apmokestinamiesiems asmenims, t. y. ne tik prekybos organizacijoms, bet taip pat ne prekybos organizacijoms. Nors iki reformos dvigubo dividendų apmokestinimo buvo išvengta pripažįstant akcininkui mokesčio kreditą, atitinkantį dividendus išmokančios bendrovės sumokėtą *IRPEG,* jo buvo išvengta ir po reformos atleidžiant nuo *IRES* 95 % dividendų.

126 Speciali atleidimo nuo mokesčio schema, vadinama „dalies kapitalo atleidimu nuo mokesčio“ (dalies kapitalo atleidimas nuo mokesčio), taip pat buvo įvesta *IRES* apmokestinamų bendrovių kapitalo prieaugio, gauto už atlygį perleidus kapitalo dalį, kuri klasifikuojama kaip finansinis turtas, atžvilgiu. Šis kapitalo prieaugis, kuris yra dividendų, kurių 95 % buvo atleisti nuo *IRIS* mokėjimo, kapitalizacijos rezultatas, savo ruožtu, imant tokią pat procentinę dalį, taip pat buvo atleistas nuo šio mokesčio pritaikius „dalyvavimo kapitale atleidimą nuo mokesčio“.

127 Taigi įvedus „kapitalo dalies atleidimo nuo mokesčio“ schemą šia įmonių pelno mokesčio reforma buvo praktiškai panaikintas turto, perleisto pagal Įstatyminio dekreto Nr. 358/1997 4 straipsnį, dvigubo apmokestinimo pavojus. Pagal šią schemą 95 % kapitalo prieaugio, gauto iš perleidžiančiųjų bendrovių mainais į perleistą turtą gautų akcijų perleidimo už atlygį remiantis Įstatyminio dekreto Nr. 358/1997 4 straipsniu, atleidžiama nuo mokesčio. Be to, kadangi akcijų balansinės ir mokestinės vertės skirtumas neapmokestinamas *IRES*, perleidžiančiosios bendrovės galėjo savo akcininkams išdalyti visus rezervus, į kuriuos šis skirtumas buvo įtrauktas. Todėl Įstatyminio dekreto Nr. 358/1997 4 straipsnyje numatytas mokestinio neutralumo režimas faktinėmis aplinkybėmis prarado savo du kartus užšaldančio režimo pobūdį ir tapo vieną kartą užšaldančiu režimu.

128 Tačiau atlikus įmonių pelno mokesčio reformą nebuvo galima pasiekti tokio pat rezultato, t. y. užkirsti kelią pagal Įstatymo Nr. 218/1990 7 straipsnyje numatytą mokestinio neutralumo režimą perleisto turto prieaugio dvigubam apmokestinimui, būtent dėl šio režimo *sui generis* požymių.

129 Anot ieškovų, šioje nuostatoje numatytu atveju, t. y. kai perleidžiančiosios įstaigos remdamosi Įstatymu Nr. 218/1990 perleidžia visą savo turtą akcinei bendrovei ir taip tampa *IRES* atžvilgiu ne prekybos organizacijomis, jie negalėjo pasinaudoti

„dalyvavimo kapitale atleidimo nuo mokesčio“ schema, tačiau 40 % jų kapitalo prieaugio, gauto iš kvalifikuoto dalyvavimo kapitale perleidimo už atlygį, buvo apmokestinama šiuo mokesčiu, o kapitalo prieaugis, gautas už atlygį perleidus nekvalifikuotą dalyvavimą kapitale, taip pat buvo apmokestinamas 12,50 % pelno mokesčio pakaitiniu mokesčiu. Be to, visų įstaigų, perleidžiančių turtą pagal Įstatymą Nr. 218/1990, nesvarbu, ar įvesta „dalyvavimo kapitale atleidimo nuo mokesčio“ schema, kitaip nei bendrovių, perleidžiančių turtą pagal Įstatyminio dekreto Nr. 358/1997 4 straipsnį, rezervui, į kurį jos įtraukė skirtumą tarp gautų akcijų balansinės ir mokestinės vertės, toliau būtų taikomas *IRES*, jei jos išdalytų šį rezervą savo akcininkams. Todėl faktinėmis aplinkybėmis Įstatyme Nr. 218/1990 įtvirtintas mokestinio neutralumo režimas lieka du kartus užšaldančiu režimu.

130 Galiausiai, tai, kad buvo pasirinkta pratęsti tik perleisto pagal Įstatymą Nr. 218/1990 turto koregavimo tvarką, o ne tvarką, taikomą prekybos bendrovėms, kurioms turtas buvo perleistas pagal Įstatyminio dekreto Nr. 358/1997 4 straipsnyje numatytą mokestinio neutralumo režimą, paaiškinama tuo, kad įvykdžius pelno mokesčio reformą, tik pagal pirmąją tvarką dar buvo įmanomas dvigubas kapitalo prieaugio apmokestinimas. Būtinybė numatyti dvigubo apmokestinimo leidžiančią išvengti tvarką egzistavo tik perleidžiant turtą pagal Įstatymą Nr. 218/1990, todėl Įstatymo Nr. 350/2003 2 straipsnio 26 dalyje įtvirtinta tvarka pateisinama Italijos mokesčių sistemos struktūra.

131 Trečia, Įstatymo Nr. 350/2003 2 straipsnio 26 straipsnyje numatyta tvarka nesuteikiama selektyvaus pobūdžio ekonominio pranašumo, nes teisės aktų leidėjas tik atnaujino tvarką, kurią perleistą turtą pagal Įstatymą Nr. 218/1990 gavusios bendrovės galėjo teisėtai taikyti jau ankstesniais mokestiniais laikotarpiais. Šioje pagal 1995 m. įvestą ir 2000 bei 2001 metais pratęstą koregavimo tvarką buvo numatyti tokie pat mokesčio tarifai, kaip, pavyzdžiui, nustatytieji ją taikant 2003 m., ir ji niekada nebuvo kvalifikuota kaip su bendrąja rinka nesuderinama valstybės pagalba.

132 Komisija mano, kad Įstatymo Nr. 350/2003 2 straipsnio 26 dalimi suteikiamas selektyvaus pobūdžio ekonominis pranašumas ir kad jis nepateisinamas Italijos mokesčių sistemos pobūdžiu.

133 Selektyvaus pobūdžio pranašumo klausimu Komisija visų pirma primena, kad pranašumo egzistavimas gali būti nustatytas tik palyginus su įprastu apmokestinimu ir atitinkamai su bendrosios teisės reglamentuojama tvarka.

134 Šioje byloje Komisija laikosi nuomonės, kad iki Įstatymo Nr. 350/2003 korekcija, kurią galėjo atlikti pagal Įstatymą Nr. 218/1990 reorganizuotos kredito įstaigos, nebuvo suteikiamas selektyvaus pobūdžio pranašumas, nes analogiška priemonė buvo numatyta visoms įmonių reorganizaciją atlikusioms bendrovėms. Kitaip tariant, ši tvarką buvo bendrojo pobūdžio, nes buvo taikoma visoms analogiškoje padėtyje esančioms įmonėms.

135 Situacija pasikeitė priėmus Įstatymo Nr. 350/2003 2 straipsnio 26 dalį, kuria buvo pratęstas tik Įstatymo Nr. 342/2000 17 straipsnio, o ne jo 19 straipsnio taikymas. Nuo tada tik pagal Įstatymą Nr. 218/1990 reorganizuotos kredito įstaigos galėjo koreguoti kapitalo prieaugį, įrašytą į balansą po reorganizavimo, o visos kitos analogiškoje padėtyje esančios įmonės nebegalėjo to daryti. Į argumentą, kad Įstatymo Nr. 350/2003 2 straipsnio 25 dalyje numatyta koregavimo tvarka yra tik orientacinė, Komisija atsako, kad šios normos taikymo sritis ir atitinkamai verčių, kurios gali būti koreguojamos, skaičius yra visiškai kitokie. Nurodyta aplinkybė, pagal kurią kitas bankas būtų pasirinkęs šią kitokią tvarką tam, kad galėtų pakoreguoti kitokį kapitalo prieaugį, nieko neįrodo. Bet kuriuo atveju, remiantis ginčijamo sprendimo 3 straipsnio 2 dalimi turi būti susigrąžintas tik mokesčio, kuris būtų sumokėtas, jei pagalbos gavėjams būtų taikyta naujo įvertinimo arba koregavimo mokesčių tikslams tvarka

pagal Įstatymo Nr. 350/2003 2 straipsnio 25 dalį, ir mokesčio, faktiškai sumokėto pagal to paties įstatymo 2 straipsnio 26 dalį, skirtumas.

136 Pagal Įstatymu Nr. 350/2003 įvestą naująją tvarką įprasto mokesčio dydis nebegalėjo būti toks pat, kaip antai taikytinas po reorganizavimo į balansą įrašyto kapitalo prieaugio korekcijai, kuri iš esmės nebuvo įmanoma, tačiau galėjo būti įprastai taikomo pelno mokesčio dydžio.

137 Remiantis Įstatymo Nr. 350/2003 2 straipsnio 26 dalyje numatyta koregavimo tvarka, pagal Įstatymą Nr. 218/1990 reorganizuotos kredito įstaigos galėjo parodyti kapitalo prieaugį, gautą atlikus turto perleidimo operacijas, tačiau užšaldytą mokesčių tikslams. Pirmiausia pakoreguotas kapitalo prieaugis galėjo būti išdalytas akcininkams kaip dividendai, o kredito įstaiga neprivalėjo mokėti pelno mokesčio, kurį ji būtų mokėjusi, jei nuspręstų paskirstyti rezervą, sudarytą atlikus Įstatyme Nr. 218/1990 numatytą reorganizaciją. Po to, jei pakoregavus rezervus atsirastų amortizacinių atskaitymų, jie būtų skaičiuojami nuo naujų nustatytų pakoreguotų verčių. Galiausiai, galimo perleidimo atveju pakoreguotoms vertėms nebebūtų taikomas pelno mokestis. Ieškovų padėtis konkrečiai įrodo tai, kas išdėstyta.

138 Atvirkščiai, bet kuri kita pagal Įstatyminio dekreto Nr. 358/1997 4 straipsnį reorganizuota įmonė nuo 2003 m. negalėjo koreguoti sudarytų rezervų, o jų perleidimo atveju užšaldytam kapitalo prieaugiui būtų taikomas įprastas mokestis.

139 Neginčijama, kad kai nebuvo Įstatymo Nr. 342/2000 17 straipsnyje numatytos ir Įstatymo Nr. 350/2003 2 straipsnio 26 dalimi pratęstos koregavimo tvarkos, pagal Įstatymą Nr. 218/1990 reorganizuotos kredito įstaigos neperleido savo rezervų. Viena vertus, naujausios su finansine krize susijusios aplinkybės įrodo priešingai. Kita vertus, ir ypač kai kalbama apie valstybės pagalbos buvimo fakto nustatymą, Komisija turi kelti ne probleminį klausimą dėl subjektyvaus gavėjo pasirinkimo, bet patikrinti įprastą apmokestinimo lygį, taikomą analogiškoje faktinėje ir teisinėje situacijoje, t. y. lygį, kurį sudaro nagrinėjamu pakaitiniu mokesčiu pakeisti mokesčiai.

140 Tas pats samprotavimas taikytinas argumentui, kad galimas pranašumas visai panaikinamas dėl įpareigojimo iš karto sumokėti mokestį, kuris kitaip nebūtų mokamas arba būtų sumokėtas vėliau. Šis argumentas taip pat yra klaidingas dėl to, kad korekcija, kurią galėjo atlikti tik pagal Įstatymą Nr. 218/1990 reorganizuotos kredito įstaigos, leido joms lygiai taip pat pasinaudoti kapitalo prieaugiu, pripažintu mokesčių tikslais apskaičiuojant amortizacinius atskaitymus ir paskirstant dividendus, kaip jos pasinaudotų, jei visas mokestis būtų buvęs sumokėtas tuo pačiu metu.

141 Be to, nei pagal Įstatymo Nr. 342/2000 17 straipsnį, nei pratęsiant jo taikymą Įstatymo Nr. 342/2003 2 straipsnio 26 dalyje, šios kredito įstaigos neįpareigotos taikyti minėtos koregavimo tvarkos. Šių nuostatų taikymas yra fakultatyvus, vienintelis įpareigojimas yra tas, kad, nusprendus pasinaudoti šia tvarka, ją reikia taikyti visų įmonės sudarytų rezervų, įrašytų į balansą, atžvilgiu.

142 Komisija priduria, kad pagal nusistovėjusią teismų praktiką kitos galimybės nukrypti nuo įprastos apmokestinimo tvarkos nepaneigia išvados, kad Įstatymo Nr. 350/2003 2 straipsnio 26 dalyje numatyta tvarka faktiškai yra išimtinė ir jos

taikymu gali pasinaudoti tik tam tikri asmenys. Taip pat atmestini visi argumentai, kuriais lyginama išimtinio pobūdžio tvarka, skirta šioje byloje nagrinėjamoms pagal Įstatymą Nr. 218/1990 restruktūrizuotoms kredito įstaigoms, su kitomis galimomis išimtinio pobūdžio tvarkomis.

143 Argumentas, kad pakaitinio mokesčio mokėjimas per trejus metus yra nepalankus, palyginti su galimybe per penkerius metus sumokėti įprastą mokestį, nebuvo pateiktas per formalią tyrimo procedūrą, tačiau buvo nurodytas sprendime pradėti šią procedūrą. Šiuo argumentu daroma prielaida, tačiau neįrodoma, kad mokesčio suskaidymas penkeriems metams visada buvo taikomas net remiantis neutralumo režimu užšaldytam kapitalo prieaugiui.

144 Atvirkščiai, Komisija pritaria ieškovų išvadai, kad įrašyto kapitalo prieaugio koregavimo tvarka, kurios taikymas pratęstas Įstatymo Nr. 350/2003 2 straipsnio 25 dalimi, negali būti vertinama kaip įprasta apmokestinimo tvarka, kuria reikia remtis, ir todėl ji to nepadarė.

145 Komisija šį klausimą aiškina kitaip nei ieškovai. Iš tikrųjų, anot Komisijos, pagrindinis Įstatymo Nr. 350/2003 2 straipsnio 25 dalyje ir Įstatymo Nr. 350/2003 2 straipsnio 26 dalyje numatytų koregavimo tvarkų skirtumas yra tas, kad pirmoji skirta tik tam tikrų rūšių turtui ir apima tik į buhalterinę apskaitą įrašytą kapitalo prieaugį, o antroji yra susijusi su užšaldytu kapitalo prieaugiu, gautu atlikus įmonių reorganizavimo operacijas, todėl gali būti taikoma bet kuriam turtui ir rezervams, perduotiems atliekant šias operacijas

146 Be to, dėl ginčijamo sprendimo 99 ir 100 konstatuojamosiose dalyse nurodytų motyvų negalima sutikti su ieškovų pasiūlytu skirtingų mokesčio tarifų palyginimo metodu. Tai, kad perleidžiančiosios kredito įstaigos perleisdamos turtą mokėjo įprastą 15 % mokestį nuo gauto kapitalo prieaugio, neturi reikšmės. Svarbu, kad pagal Įstatymą Nr. 218/1990 reorganizuotų kredito įstaigų neutralizuotam ir dar į balansą įrašytam kapitalo prieaugiui gali būti taikomas palankesnis mokesčio tarifas nei kitoms bendrovėms, esančioms analogiškos faktinės ir teisinės padėties. Toks požiūris juo labiau pagrįstas dėl to, kad nebuvo patikrintas ieškovų argumentų pagrįstumas, nes buvo neįmanoma nustatyti, o Komisija neprivalėjo sprendime dėl tvarkos nagrinėti, nei koks pradinis kapitalo prieaugis buvo įrašytas į kiekvieno gavėjo balansą, nei, juo labiau, ar kitos reorganizuotos, tačiau kreditų sektoriui nepriklausančios bendrovės sumokėjo įprastus mokesčius nuo tokio pat kapitalo prieaugio, ir kokio dydžio.

147 Dėl argumento, kad remiantis Įstatymu Nr. 218/1990 reorganizuotų kredito įstaigų padėtis skiriasi nuo bet kurių kitų įmonių, reorganizuotų pagal Įstatyminio dekreto Nr. 358/1997 4 straipsnį, padėties, pirmiausia pažymėtina, jog ne Komisija, o Italijos teisės aktų leidėjas manė, kad ši nuostata „iš esmės pakartoja Įstatymą (218/1990)“, ir todėl abiejų tipų įmonės gali taikyti tą pačią koregavimo tvarką. Be to, net jei Įstatymu Nr. 218/1990 ir Įstatyminiu dekretu Nr. 358/1997 reglamentuojamos padėtys būtų iš esmės skirtingos, jos neturėtų įtakos ginčijamame sprendime numatytai priemonei, būtent mokesčio taikymui vėlesnei užšaldyto kapitalo prieaugio korekcijai.

148 Galiausiai, neteisinga manyti, kad Įstatymas Nr. 218/1990 yra ypatingas, palyginti su Įstatyminio dekreto Nr. 358/1997 4 straipsniu, arba kad šie ypatingi bruožai turi šioje byloje lemiamą reikšmę. Visų pirma, Įstatymo Nr. 218/1990 mokestinių pranašumų nepateisina jo privalomas pobūdis, kuris pasireiškė tik 1993 metais. Be to, ta

aplinkybė, jog Įstatymu Nr. 218/1990 nustatytas režimas įvedant jį buvo „neįprastas“ ir laikinas, nepašalina galimybės, kad vėlesnis, 1997 m. įvestas nuolatinis režimas mokesčių atžvilgiu buvo lygiai tokio pat pobūdžio. Taip pat nesvarbu, kad pagal Įstatymą Nr. 218/1990 numatyta neutralizuoti tik 85 % kapitalo prieaugio, o ne 100 % kaip pagal vėlesnę tvarką, nes korekcijos problema, kuri remiantis apibrėžimu yra susijusi tik su nepakoreguotomis sumomis, yra ta pati. Be to, kitokia perleidžiančiųjų bendrovių padėtis neturi įtakos, nes Įstatymo Nr. 342/2000 19 straipsnis taikomas tik toms bendrovėms, kurioms perleistas turtas, ir, bet kuriuo atveju, ginčijamas sprendimas yra susijęs tik su perleistą turtą gavusiomis kredito įstaigomis.

149 Antra, dėl klausimo, ar priemonė pateisinama sistemos pobūdžiu, Komisija tvirtina, kad šiuo atveju taip nėra.

150 Dėl pirmos šio kaltinimo dalies, susijusios su perleidžiančiųjų įstaigų padėtimi esant dvigubo apmokestinimo mechanizmui, Komisija teigia, kad ginčijamas sprendimas visai nėra susijęs su šiomis perleidžiančiosiomis įstaigomis, nes jame daroma nuoroda tik į reorganizuojamas kredito įstaigas. Perleidžiančiosios įstaigos nebegali būti kredito įstaigomis, nes perleidžia visą bankininkystės veiklą, konkrečiai, remdamosi Įstatymu Nr. 218/1990. Be to, dažniausia nekalbama apie įmones, nes perleidžiančiosios įstaigos vien dalyvauja kapitale.

151 Taigi, atrodo, ieškovai taip pat tvirtina, kad perleidžiančiųjų įstaigų ir gaunančiųjų bendrovių apmokestinimą reikia išnagrinėti visapusiškai, atsižvelgiant į abiejų kategorijų subjektams nustatytus mokesčius ir ypač į numanomą dvigubą apmokestinimą. Tačiau ieškovai neatsižvelgia į tai, kad perleidžiančiosios bendrovės, kitaip nei

valstybinės kredito įstaigos, niekada netaikė koregavimo tvarkos perleistam turtui, nes Įstatymo Nr. 342/2000 19 straipsnyje paminėtas tik to paties įstatymo 17 straipsnis, o ne 18 straipsnis, kuris, atvirkščiai, taikomas perleidžiančiosioms banko įstaigoms.

152 Žvelgiant iš esmės, nelogiška vienodai vertinti dviejų subjektų, kurie dažniausiai nėra tarpusavyje susiję, pavyzdžiui, kai banko įstaiga nebedalyvauja perleidžiančiosios bendrovės kapitale, arba kurie mokesčių atžvilgiu yra visiškai atskiri, pavyzdžiui, kai dalyvavimas yra nedidelis, apmokestinimą.

153 Komisija taip pat ginčija antrą nagrinėjamo kaltinimo dalį, pagal kurią priemonė yra pateisinama sistemos pobūdžiu, nes sumažinti mokesčio tarifai pagal Įstatymo Nr. 350/2003 2 straipsnio 26 dalį, palankesni nei mokesčio tarifai pagal Įstatymo 350/2003 2 straipsnio 25 dalį, buvo nustatyti atsižvelgiant į įprastą 15 % kapitalo prieaugio, parodyto apskaitoje perleidžiant turtą pagal Įstatymą Nr. 218/1990, mokestį. Iš tikrųjų valstybė narė, taip skirtingai apmokestinanti įmones, turi įrodyti, kad šis skirtingas apmokestinimas pateisinamas nagrinėjamos sistemos pobūdžiu ir struktūra.

154 Be to, ieškovų argumentai šiuo klausimu yra nepagrįsti. Pakanka pastebėti, kad pagal Įstatymo Nr. 342/2000 19 straipsnį mokesčio tarifai, nustatyti kredito įstaigų atliekamos korekcijos atžvilgiu, buvo kelerius metus taikomi turto korekcijai, atliktai pasinaudojant mokestinio neutralumo režimu pagal Įstatyminio dekreto Nr. 358/1997 4 straipsnį. Taigi akivaizdu, kad mažesnių mokesčio tarifų nustatymas niekaip nesusijęs su anksčiau sumokėtu mokesčiu nuo gautos kapitalo prieaugio dalies.

155 Taip pat neįmanoma nustatyti, koks pradinis kapitalo prieaugis buvo įrašytas į kiekvieno gavėjo balansą ir, juo labiau, ar kitos reorganizuotos, tačiau kreditų sektoriui nepriklausančios bendrovės sumokėjo įprastus mokesčius nuo tokio pat kapitalo prieaugio, ir kokio dydžio.

156 Trečia, dėl argumentų, susijusių su tuo, kad Įstatymo Nr. 350/2003 2 straipsnio 26 dalyje numatyta koregavimo tvarka nesuteikiama selektyvaus pobūdžio ekonominio pranašumo, nes teisės aktų leidėjas tik atnaujino jau egzistuojančią tvarką, Komisija nurodo, jog neturi reikšmės tai, kad tariamo pranašumo gavėjo padėtis pagerėjo arba pablogėjo, palyginti su ta, kuri buvo pagal anksčiau galiojusią teisę, arba, atvirkščiai, laikui bėgant nepasikeitė. Dėl sprendimo susieti pagalbos priemonės kvalifikavimą su valstybės narės ketinimu ją apibendrinti Bendrijos teisė valstybės pagalbos srityje būtų neveiksminga. Iš tikrųjų tokiu atveju atitinkama valstybė narė galėtų netaikyti Bendrijos teisės normų pranešdama apie savo ketinimą ateityje apibendrinti inkriminuojamą priemonę. Tokie pat argumentai *a fortiori* taikytini tokiais atvejais, kokie nagrinėjami šioje byloje, kai anksčiau buvusi bendrojo pobūdžio priemonė išsaugoma tik viename sektoriuje ir taip paverčiama selektyvaus pobūdžio priemone.

157 Darant prielaidą, kad ieškovai nurodo esamos pagalbos egzistavimą, vienintelis esamos pagalbos atvejis, numatytas 1999 m. kovo 22 d. Tarybos reglamente (EB) Nr. 659/1999, nustatančiame išsamias (EB 88) straipsnio taikymo taisykles (OL L 83, 1999 3 27, p. 1; 2004 m. specialusis leidimas lietuvių k., 8 sk., 1 t., p. 339), ir galimai svarbus šioje byloje, gali būti atvejis, susijęs su priemone, kuri „jos patvirtinimo metu nebuvo pagalba, o tokia ji tapo vėliau dėl bendrosios rinkos vystymosi, ir nebuvo atitinkamos valstybės narės pakeista“. Tačiau taip nėra šioje byloje nagrinėjamos priemonės atveju, kuri tapo pagalba po teisės aktų leidėjo, padariusio iš visuotinai taikomos priemonės, kokia ji buvo, sektorinio taikymo, t. y. selektyvaus pobūdžio priemonę, veiksmų.

— Bendrojo Teismo vertinimas

158 Pagal nusistovėjusią teismo praktiką tam, kad priemonė būtų laikoma valstybės pagalba, turi būti tenkinamos visos EB 87 straipsnio 1 dalyje numatytos sąlygos (1990 m. kovo 21 d. Teisingumo Teismo sprendimo *Belgija prieš Komisiją*, C-142/87, Rink. p. I-959, 25 punktas; 1994 m. rugsėjo 14 d. Sprendimo *Ispanija prieš Komisiją*, C-278/92–C-280/92, Rink. p. I-4103, 20 punktas ir 2002 m. gegužės 16 d. Sprendimo *Prancūzija prieš Komisiją*, C-482/99, Rink. p. I-4397, 68 punktas).

159 EB 87 straipsnio 1 dalyje nustatytam valstybės pagalbos draudimo principui taikomos toliau nurodomos sąlygos. Visų pirma, tai turi būti valstybės įsikišimas arba įsikišimas panaudojant valstybinius išteklius. Antra, šis įsikišimas turi turėti įtakos valstybių narių tarpusavio prekybai. Trečia, juo turi būti suteiktas pranašumas pagalbos gavėjui. Ketvirta, jis turi ar gali iškreipti konkurenciją.

160 Kalbant apie trečią minėtą sąlygą, susijusią su pranašumo buvimu, EB 87 straipsnio 1 dalyje reikalaujama, kad aptariama priemonė sudarytų palankesnes sąlygas „tam tikroms įmonėms arba tam tikrų prekių gamybai“ (2006 m. rugsėjo 6 d. Teisingumo Teismo sprendimo *Portugalija prieš Komisiją*, C-88/03, Rink. p. I-7115, 52 punktas), palyginti su kitomis įmonėmis, kurios, atsižvelgiant į šia priemone siekiamą tikslą, yra panašios faktinės ir teisinės padėties (2001 m. lapkričio 8 d. Teisingumo Teismo sprendimo *Adria-Wien Pipeline ir Wietersdorfer & Peggauer Zementwerke*, C-143/99, Rink. p. I-8365, 41 punktas; 2004 m. balandžio 29 d. Sprendimo *GIL Insurance ir kt.*, C-308/01, Rink. p. I-4777, 68 punktas; 2005 m. kovo 3 d. Sprendimo *Heiser*, C-172/03, Rink. p. I-1627, 40 punktas ir minėto Sprendimo *Portugalija prieš Komisiją* 54 punktas). Ši priemonės specifika arba, kitaip tariant, selektyvus pobūdis, yra vienas iš valstybės pagalbos sąvokos požymių (1998 m. gruodžio 1 d. Teisingumo Teismo sprendimo *Ecotrade*, C-200/97, Rink. p. I-7907, 40 punktas; 2000 m. rugsėjo 29 d. Pirmosios instancijos teismo sprendimo *CETM prieš Komisiją*, T-55/99, Rink. p. II-3207, 39 punktas).

161 Teisingumo Teismas nurodė, kad referencinio pagrindo nagrinėjant priemonės selektyvų pobūdį nustatymas yra ypač svarbus mokesčių priemonių atveju, nes pats pranašumo egzistavimas gali būti nustatytas tik palyginus su vadinamuoju „įprastu“ apmokestinimu (šio sprendimo 160 punkte minėto Sprendimo *Portugalija prieš Komisiją* 56 punktas), t. y. apmokestinimu, paprastai taikomu įmonėms, kurios, atsižvelgiant į ginčijama tvarka siekiamą tikslą, yra panašioje faktinėje ir teisinėje padėtyje palyginti su įmonėmis, besinaudojančiomis šia tvarka (šio sprendimo 160 punkte minėto Sprendimo *Adria-Wien Pipeline ir Wietersdorfer & Peggauer Zementwerke* 41 punktas).

162 Teisingumo Teismas taip pat nusprendė, kad toks atleistų nuo įprasto mokesčio įmonių ekonominis pranašumas negali būti ginčijamas teigiant, kad kitos bendrovės atleistos nuo šio mokesčio kitais pagrindais. Taigi ta aplinkybė, kad be nagrinėjamos tvarkos yra daug kitų įprasto apmokestinimo išimčių, nepaneigia išvados, kad ši tvarka faktiškai yra išimtinio pobūdžio (šiuo klausimu žr. 2006 m. birželio 22 d. Teisingumo Teismo sprendimo *Belgija ir Forum 187 prieš Komisiją*, C-182/03 ir C-217/03, Rink. p. I-5479, 112 ir 120 punktus).

163 Galiausiai, pagal nusistovėjusią teismo praktiką valstybės pagalbos sąvoka neapima valstybės priemonių, diferencijuojančių įmones ir todėl *a priori* taikomų pasirinktinai, kai ši diferenciacija atsiranda dėl mokesčių sistemos, kuri taikoma įmonėms, pobūdžio ar struktūros (šio sprendimo 160 punkte minėto Sprendimo *Portugalija prieš Komisiją* 52 punktas ir nurodyta teismo praktika). Priemonės selektyvus pobūdis iš tikrųjų gali būti pateisintas „sistemos pobūdžiu ir struktūra“ (šiuo klausimu žr. 1974 m. liepos 2 d. Teisingumo Teismo sprendimo *Italija prieš Komisiją*, 173/73, Rink. p. 709, 33 punktą). Šiuo atveju priemonė nelaikoma valstybės pagalba EB 87 straipsnio 1 dalies prasme, nes neįvykdyta pranašumo buvimo sąlyga.

164 Šiuo pagrindu ieškovai iš esmės nurodo, kad Įstatymo Nr. 350/2003 2 straipsnio 26 dalyje numatyta tvarka nesuteikiama selektyvaus pobūdžio pranašumo, ir subsidiariai, kad šis pranašumas pateisinamas sistemos pobūdžiu arba struktūra.

165 Pirmiausia reikia išnagrinėti ieškovų kaltinimus, susijusius su tuo, kad Komisija kaip referencinį pagrindą pasirinko įprastą pelno mokestį, konstatavo, jog pagal taip apibrėžtą pagrindą egzistuoja selektyvaus pobūdžio ekonominis pranašumas.

166 Šioje byloje Komisija konstatavo, kad nors mokestinio neutralumo režimas, numatytas Įstatyme Nr. 218/1990, atitinka mokestinio neutralumo režimą, numatytą Įstatymiame dekrete Nr. 358/1997 tiek, kiek tai susiję su gautu, bet nepripažintu kapitalo prieaugiu (ginčijamo sprendimo 99 konstatuojamoji dalis), t. y. padarė išvadą, kad bet kokia teisės aktų leidėjo nustatyta koregavimo tvarka yra vienodai taikoma tomis pačiomis sąlygomis kapitalo prieaugiui, gautam pasinaudojant kuriuo nors iš dviejų režimų (ginčijamo sprendimo 88 konstatuojamoji dalis), vis dėlto Italijos Respublika leido tik pagal Įstatymą 218/1990 reorganizuotoms įmonėms naudotis Įstatymo Nr. 350/2003 2 straipsnio 26 dalyje numatyta koregavimo tvarka (ginčijamo sprendimo 90 konstatuojamoji dalis).

167 Remdamasi šiais samprotavimais Komisija nusprendė, kad Italijos Respublika pasirinktinai suteikė šioms įmonėms pranašumą, lygų skirtumui tarp pagal Įstatymo Nr. 2 straipsnio 26 dalį faktiškai sumokėto mokesčio ir įprasto mokesčio, kuris būtų sumokėtas, jei ta pati korekcija būtų įvykdyta nesant šios preferencinės tvarkos (ginčijamo sprendimo 91 konstatuojamoji dalis).

168 Nesutikdami su šiais samprotavimais ieškovai nurodo (žr. šio sprendimo 104 punktą), kad įprasta apmokestinimo tvarka negali būti referencinis pranašumo apskaičiavimo pagrindas, nes nesant ginčijamos koregavimo tvarkos atitinkamos įmonės bet kuriuo atveju nebūtų perleidusios turto, kuriam taikomas įprastas mokestis.

169 Vis dėlto pažymėtina, kad Komisija, nagrinėdama šią tvarką nuostatų dėl valstybės pagalbos atžvilgiu, privalo ne analizuoti subjektyvius pasirinkimus, kuriuos galėjo padaryti šią tvarką taikančios įmonės, jei jos nebūtų, bet išnagrinėti šią tvarką tam, kad nustatytų, ar ja iš tikrųjų suteikiamas ekonominis pranašumas, palyginti su apmokestinimu, kurio išimtimi ji yra ir kuris paprastai būtų taikomas nesant šios tvarkos (šiuo klausimu žr. 2005 m. gruodžio 15 d. Teisingumo Teismo sprendimo *Unicredito Italiano*, C-148/04, Rink. p. I-11137, 118 punktą). Išvada, pagal kurią nesant ginčijamos koregavimo tvarkos atitinkamos įmonės veikiausiai nebūtų perleidusios savo turto, esant tokiam objektyviam vertinimui yra nesvarbi.

170 Ieškovai taip pat nurodo (žr. šio sprendimo 104 punktą), kad įprastas mokestis nėra tinkamas referencinis pagrindas, nes nors taikant įprastą mokestį turto perleidimo atveju iš tikrųjų panaikinamas įmonės, kuriai turtas buvo perleistas pagal Įstatymą Nr. 218/1990, turto neatitikimas, vis dėlto tai nedaro jokio poveikio perleidžiančiosios įstaigos gautų akcijų neatitikimui.

171 Dėl tokios ieškovų nuorodos į perleidžiančiųjų pagal Įstatymą Nr. 218/1990 įstaigų padėtį pažymėtina, kad ginčijamas sprendimas niekaip nesusijęs su šiomis įstaigomis, o susijęs tik su pagal šį įstatymą perleistą turtą gavusiais bankais. Tik šių bankų atžvilgiu ginčijamame sprendime nagrinėjamas ir konstatuojamas pranašumo buvimas.

172 Iš to matyti, kad nagrinėjant šį ieškinį (žr. šio sprendimo 118 ir 119 punktus) pasikartojančios ieškovų nuorodos į įstaigų, kurioms turtas perleistas pagal Įstatymą Nr. 218/1990, padėtį ir ypač į tą aplinkybę, kad 2003 m. mokesčių reforma jų atžvilgiu nepašalino užšaldyto kapitalo prieaugio, išdalyto dividendais, dvigubo apmokestinimo pavojaus, neturi reikšmės.

173 Dėl ieškovų argumento, kad Įstatymo Nr. 350/2003 2 straipsnio 25 dalyje numatyta koregavimo tvarka, kaip ir įprastas mokestis, nėra tinkamas referencinis pagrindas (žr. šio sprendimo 109 punktą), t. y. argumento, kuris prieštarauja pateiktam šio sprendimo 174 punkte, pakanka pastebėti, jog Komisija ginčijamame sprendime referenciniu pagrindu nepasirinko Įstatymo Nr. 2 straipsnio 25 dalyje numatytos tvarkos.

174 Reikia atmesti ieškovų argumentą (žr. šio sprendimo 111–115 punktus), kad Įstatymo Nr. 350/2003 2 straipsnio 25 dalyje numatyta koregavimo tvarka puikiai tiktų pripažįstant kapitalo prieaugį, gautą perleidus turtą pagal Įstatymą Nr. 218/1990 arba Įstatyminio dekreto Nr. 358/1997 4 straipsnį, t. y. argumentą, kuriuo teigiama, jog ši koregavimo tvarka yra bet kuriuo atveju tinkamesnė nei įprasto apmokestinimo tvarka, ir daroma išvada, kad ekonominio pranašumo nėra.

175 Iš tikrųjų remiantis teiginiais, kad, pirma, 2000 m. bankas atliko Įstatymo Nr. 342/2000 14 straipsnyje numatytą korekciją tam, kad „iššaldytų“ užšaldytą kapitalo prieaugį, gautą perleidus turtą pagal Įstatymą Nr. 218/1990, ir, antra, Aplinkraštyje Nr. 207/2000 nurodoma, kad ši korekcija taikytina užšaldytam kapitalo prieaugiui, gautam perleidus turtą pagal Įstatyminio dekreto Nr. 358/1997 4 straipsnį (žr. šio sprendimo 115 punktą), negalima ginčyti Komisijos pasirinkimo laikyti įprastą mokestį referenciniu pagrindu nustatant pranašumą.

176 Pirmas teiginys, kad bankas atliko Įstatymo Nr. 342/2000 14 straipsnyje numatytą korekciją tam, kad „iššaldytų“ užšaldytą kapitalo prieaugį, gautą perleidus turtą pagal Įstatymą Nr. 218/1990, nėra patvirtintas jokiu pagrindžiančiu dokumentu, kaip antai, anot ieškovų, šio banko metinių ataskaitų išrašu. Iš tikrųjų šis dokumentas, pateiktas dubliko etape ir nepagrindus pavėluoto pateikimo, yra nepriimtinas pagal Procedūros reglamento 48 straipsnio 1 dalį.

177 Kalbant apie antrą teiginį, pagrįstą Aplinkraščiu Nr. 207/2000, ieškovai, remdamiesi šiuo aplinkraščiu, neįrodo, kad Komisijos požiūris yra klaidingas ir kad Įstatymo Nr. 342/2000 14 straipsnyje taip pat numatyta pripažinti užšaldytą kapitalo prieaugį, gautą perleidus turtą pagal Įstatyminio dekreto Nr. 358/1997 4 straipsnį arba Įstatymą Nr. 218/1990.

178 Priešingai, nei klaidingai teigia ieškovai, anot kurių šio aplinkraščio „tekste buvo nurodyta, kad pagal (Įstatymo Nr. 342/2000 14 straipsnyje) numatytą tvarką leidžiama „iššaldyti“ visą „į balansą įrašytą ir mokesčių tikslais nepripažintą, net panaikinus (Suvestinio pajamų mokesčio akto (TUIR) 54 straipsnio 1 dalies c punktą, kapitalo prieaugį <...> sumokant pakaitinį mokestį, jei atitinkamas turtas <...> vis dar įrašytas į balansą“, kurio ataskaitinis laikotarpis baigiasi įstatymo nustatytą dieną“, šiame aplinkraštyje buvo nurodyta, kad (Įstatymo Nr. 342/2000) 14 straipsnyje iš esmės įtvirtinta, jog didesnės į balansą įrašytos ir mokesčių tikslais nepripažintos, net panaikinus *TUIR* 54 straipsnio 1 dalies c punktą, vertės gali būti pripažintos sumokant pakaitinį mokestį, jei atitinkamas turtas – svarbu, kad tai būtų vienos iš (Įstatyme Nr. 342/2000) numatytos rūšies turtas – vis dar įrašytas į balansą, kurio ataskaitinis laikotarpis baigiasi įsigaliojus patikslintam biudžetui.

179 Vis dėlto šiame Aplinkraštyje Nr. 207/2000 ne tik nenustatyta, kad Įstatymo Nr. 342/2000 14 straipsnis turi būti taikomas visam užšaldytam kapitalo prieaugiui, bet taip pat pažymima, kad ši nuostata taikytina, kitaip negu Įstatymo Nr. 342/2000 17 ir 19 straipsniai, ne bet kokiam į balansą įrašytam turtui, o tik nurodytam šio įstatymo 10 straipsnyje.

180 Be to, kitose trumpose Aplinkraščio Nr. 207/2000 citatose, kurių ieškovai nepagrindžia atitinkamomis Italijos teisės aktų nuostatomis, neminimas šioje byloje nagrinėjamas užšaldytas kapitalo prieaugis, būtent prieaugis, gautas perleidus turtą pagal Įstatymą Nr. 218/1990 arba Įstatyminio dekreto Nr. 358/1997 4 straipsnį, t. y. Aplinkraščio Nr. 207/2000, susijusio su Įstatymo Nr. 342/2000 17 ir 19 straipsniais, 1.3 punkto dalykas. Be to, ankstesniame aplinkraščio sakinyje taip pat nurodyta, jog „verta dar kartą patvirtinti, kad gali būti pripažintas tik iš naujo įvertintas remiantis prieš tai aptartomis nuostatomis turtas“.

181 Iš to matyti, kad darydami nuorodas į Aplinkraštį Nr. 207/2000, grindžiamas neišsamiomis citatomis ir nepakankamai paaiškintas, ieškovai neįrodo tariamai klaidingo Komisijos požiūrio, kad Įstatymo Nr. 342/2000 10 ir 14 straipsniais, taip pat to paties įstatymo 17–19 straipsniais ir, atitinkamai, dviem Įstatymo Nr. 350/2003 2 straipsnio 25 ir 26 dalyse numatytomis koregavimo tvarkomis buvo siekiama skirtingų tikslų.

182 Atsižvelgiant į tai, kad skiriasi šių dviejų koregavimo tvarkų tikslas, nebūtina lyginti Įstatymo Nr. 350/2003 2 straipsnio 26 dalyje numatytos korekcijos su korekcija pagal Įstatymo Nr. 350/2003 2 straipsnio 25 straipsnį.

183 Vienintelė priemonė, su kuria galima palyginti Įstatymo Nr. 350/2003 2 straipsnio 26 dalyje numatytą koregavimo tvarką, yra Įstatymo Nr. 342/2000 19 straipsnyje įtvirtinta koregavimo priemonė, kuria teisės aktų leidėjas pagal Įstatyminio dekreto Nr. 358/1997 4 straipsnį reorganizuotoms įmonėms leido pasinaudoti Įstatymo Nr. 342/2000 17 straipsnyje numatyta korekcija.

184 Tačiau, kadangi Įstatymo Nr. 342/2000 19 straipsnio taikymas nebuvo pratęstas Įstatymu Nr. 350/2003 ir todėl Įstatymo Nr. 350/2003 2 straipsnio 26 dalyje numatyta korekcija nėra bendrojo pobūdžio priemonė, taikytina tomis pačiomis sąlygomis visiems panašaus pobūdžio kapitalo prieaugio pripažinimams (ginčijamo sprendimo 88 konstatuojamoji dalis), o priemonė, taikytina išskirtinai kapitalo prieaugiui, tam tikrų kredito įstaigų gautam iš reorganizacijų, įvykdytų pagal Įstatymą Nr. 218/1990 (ginčijamo sprendimo 90 konstatuojamoji dalis), Komisija teisingai kaip referencinį pagrindą pasirinko įprastą mokestį, kuris būtų mokamas nesant šios koregavimo tvarkos.

185 Be to, pastebėtina, kad pagal šio sprendimo 162 punkte nurodytą nusistovėjusią teismo praktiką ta aplinkybė, kad be Įstatymo Nr. 350/2003 2 straipsnio 26 dalyje nurodytos tvarkos yra daug kitų įprasto apmokestinimo išimčių, nepaneigia išvados, kad ši tvarka faktiškai yra išimtinio pobūdžio ir jos taikymu gali naudotis tik tam tikros įmonės.

186 Iš to, kas išdėstyta, matyti, kad, priešingai, nei teigia ieškovai, Komisija nepadarė teisės klaidos pasirinkusi įprastą mokestį ekonominio pranašumo buvimo nustatymo referenciniu pagrindu.

187 Reikia atmesti ieškovų argumentus (žr. šio sprendimo 105 ir paskesnius punktus), kad net pasirinkus įprastą mokestį kaip referencinį pagrindą, nėra jokio ekonominio pranašumo, nes ir vėl jie grindžiami samprotavimais, susijusiais su įmonių subjektyviu pasirinkimu, kurį jos galėjo padaryti nesant šios ginčijamos koregavimo tvarkos. Iš tikrųjų, kaip jau nurodyta šio sprendimo 169 punkte, nagrinėdama šią tvarką nuostatų dėl valstybės pagalbos atžvilgiu Komisija privalo ne numatyti subjektyvius pasirinkimus, kuriuos galėjo padaryti šia tvarka besinaudojančios įmonės, jei jos nebūtų, o išnagrinėti pačią tvarką tam, kad nustatytų, ar ja iš tikrųjų suteikiamas ekonominis pranašumas, palyginti su apmokestinimu, kurio išimtimi ji yra ir kuris paprastai būtų taikomas nesant šios tvarkos.

188 Dėl ieškovų argumento (žr. šio sprendimo 107 punktą), susijusio su ta aplinkybe, kad nustatydama pranašumą Komisija turėjo atsižvelgti į tai, jog įprastas kapitalo prieaugio mokestis turto perleidimo atveju gali būti sumokėtas penkiomis dalimis be palūkanų, tačiau to nepadarė ginčijamo sprendimo 92 konstatuojamojoje dalyje, pažymėtina, kad remiantis nusistovėjusia teismo praktika, nors pagal EB 88 straipsnio 2 dalį Komisija įpareigojama prieš priimant sprendimą susipažinti su suinteresuotųjų trečiųjų šalių pastabomis, nesant tokių pastabų tai nedraudžia jai padaryti išvadą, kad pagalba nesuderinama su bendrąja rinka (2002 m. rugsėjo 19 d. Teisingumo Teismo sprendimo *Ispanija prieš Komisiją*, C-113/00, Rink. p. I-7601, 39 punktas). Visų pirma Komisijai negalima priekaištauti, kad ji neatsižvelgė į galimas faktines ir teisines aplinkybes, kurios galėjo, bet nebuvo jai pateiktos per administracinę procedūrą, nes ji nėra įpareigota savo iniciatyva ir remdamasi spėjimais nustatyti, kokios aplinkybės jai galėjo būti nurodytos (žr. 2004 m. sausio 14 d. Pirmosios instancijos teismo sprendimo *Fleuren Compost prieš Komisiją*, T-109/01, Rink. p. II-127, 48 ir 49 punktus bei 2005 m. gruodžio 14 d. Sprendimo *Regione autonoma della Sardegna prieš Komisiją*, T-200/04, 52 punktą ir nurodytą teismų praktiką). Vis dėlto ieškovai neginčija, kad toks prieštaravimas nebuvo pateiktas per formalią tyrimo procedūrą, nors sprendimo

pradėti formalią tyrimo procedūrą 29 ir 37 dalyse Komisija atkreipia suinteresuotųjų šalių dėmesį į šį pranašumo nustatymo aspektą. Taigi ieškovų argumentas atmestinas.

189 Bet kuriuo atveju konstatuotina, kad ieškovai negrindė savo argumento atitinkamomis Italijos teisės nuostatomis mokesčių srityje, taip pat neteigia ir tuo labiau neįrodo, kad atsižvelgimas į tokį paskirstymą, darant prielaidą, kad jis buvo šiuo atveju pritaikytas, būtų panaikinęs daugiau kaip 586 mln. EUR ekonominį pranašumą, kurį Komisija nustatė ginčijamo sprendimo 92 konstatuojamojoje dalyje.

190 Ieškovų argumentai (žr. šio sprendimo 117 ir paskesnius punktus), susiję su tuo, kad Įstatymo Nr. 350/2003 2 dalies 26 punkte numatyta tvarka negali būti vertinama kaip pasirinktinai suteikianti pranašumą, nes šia tvarka pasinaudojusių įmonių ir kitą nei Įstatyme Nr. 218/1990 numatytą perleistą turtą gavusių įmonių padėtys labai skiriasi, atmestini.

191 Konstatuotina, kaip nurodo Komisija, kad ne ji, o pats Italijos teisės aktų leidėjas rengdamas Įstatymą Nr. 342/2000 nusprendė, jog Įstatyminiu dekretu Nr. 358/1997 įtvirtintas mokestinio neutralumo režimas iš esmės pakartoja mokestinio neutralumo režimą pagal Įstatymą Nr. 218/1990 ir kad todėl, kaip Įstatymo Nr. 342/2000 17–19 straipsniuose tai atliko teisės aktų leidėjas, reikėjo nustatyti vieningą koregavimo tvarką pripažįstant užšaldytą kapitalo prieaugį, gautą atlikus reorganizaciją ir pasinaudojus vienu arba kitu mokestinio neutralumo režimu.

192 Bet kuriuo atveju ieškovų pažymėti skirtumai arba nėra lemiami, arba nėra svarbūs.

193 Taigi dėl Įstatyme Nr. 218/1990 numatyto režimo privalomumo ir atitinkamai dėl valstybinėms kredito įstaigoms nustatytos prievolės perleisti savo turtą akcinėms bendrovėms (žr. šio sprendimo 118 punktą) pakanka konstatuoti, kad ši prievolė atsirado tik 1993 m. (žr. šio sprendimo 6 punktą). Tačiau iki šios prievolės nustatymo Įstatymu Nr. 218/1990 jau buvo pripažįstamas valstybinių kredito įstaigų perleidžiamo pagal šį įstatymą turto mokestinis neutralumas.

194 Kalbant apie tai, kad, kaip teigia ieškovai, Įstatymu Nr. 218/1990 nustatytas režimas buvo „neįprastas“ ir laikinas, nes buvo taikomas tik valstybinėms kredito įstaigoms ribotą laikotarpį (1990–1995 metais), o Įstatyminio dekreto Nr. 358/1997 4 straipsnyje įtvirtintas režimas buvo „įprastas“ ir nuolatinis (žr. šio sprendimo 121 punktą), pastebėtina, jog ši aplinkybė visai nereiškia, kad šie du režimai yra skirtingi mokesčių prasme.

195 Dėl aplinkybės, kad pagal Įstatymą Nr. 218/1990 perleidžiančios įstaigos, perleisdamos turtą, turėjo mokėti įprastą mokestį nuo 15 % kapitalo prieaugio, nors pagal Įstatyminiame dekrete Nr. 358/1997 nustatytą režimą buvo numatytas visiškas mokestinis neutralumas (žr. šio sprendimo 121 punktą), primintina (žr. šio sprendimo 171 punktą), kad ginčijamas sprendimas niekaip nesusijęs su perleidžiančiosiomis įstaigomis, o susijęs tik su pagal Įstatymą Nr. 218/1990 perleistą turtą gavusiomis įmonėmis ir pasirinktinai suteikiamu pranašumu, kuris šioms įmonėms suteikiamas dėl to, kad jų atžvilgiu taikomas Įstatymo Nr. 350/2003 2 straipsnio 26 straipsnis.

196 Be to, kaip matyti iš ginčijamo sprendimo 100 konstatuojamosios dalies ir kaip atsiliepime į ieškinį nurodo Komisija, atsižvelgimas į visus perleidžiamam turtui nuo pat pradžių taikomus mokesčius – įskaitant mokesčių naštą, tenkančią perleidžiančiajai įstaigai – nėra svarbus, nes vienintelis keliamas klausimas yra palankus užšaldyto kapitalo prieaugio, vis dar įrašyto į bendrovių, kurioms turtas perleistas pagal Įstatymą Nr. 218/1990, balansus, apmokestinimas. Be to, toks atsižvelgimas nebuvo įmanomas, nes tirdama pagalbos schemą Komisija nežinojo ir neturėjo žinoti, kokio

dydžio konkrečiai užšaldytas kapitalo prieaugis yra įrašytas į šiuos balansus ir koks konkrečiai prieaugis jau apmokestintas, nesvarbu, ar atlikus korekciją, ar paskirsčius kaip dividendus.

197 Taigi ieškovės be reikalo remiasi Įstatyme Nr. 218/1990 ir Įstatyminiame dekrete Nr. 358/1997 numatytų mokestinio neutralumo režimų skirtumais ir tvirtina, kad dėl šių skirtumų negalima padaryti išvados, jog Įstatymo Nr. 350/2003 2 straipsnio 26 dalimi suteikiamas selektyvaus pobūdžio pranašumas.

198 Iš to, kas išdėstyta, matyti, kad palyginusi Įstatymo Nr. 350/2003 2 straipsnio 26 dalyje numatytą tvarką su įprasto apmokestinimo tvarka ir nusprendusi, kad egzistuoja selektyvaus pobūdžio ekonominis pranašumas, lygus skirtumui tarp mokesčio sumos, sumokėtos vykdant Įstatymo Nr. 350/2003 2 straipsnio 26 dalį, ir mokesčio sumos, kuri būtų sumokėta, taikant įprastą mokestį, Komisija nepadarė klaidos.

199 Po to reikia išnagrinėti ieškovų kaltinimą (žr. šio sprendimo 123 ir paskesnius punktus), susijusį su tuo, kad Komisija nepagrįstai nusprendė, jog selektyvus Įstatymo Nr. 350/2003 2 straipsnio 26 dalies pobūdis negali būti pateisintas sistemos logika.

200 Šiuo klausimu ieškovai iš esmės nurodo (žr. šio sprendimo 124–130 punktus), kad 2003 m. atlikus mokesčių reformą buvo pašalintas bet koks turto, perleisto pasinaudojant Įstatyminio dekreto Nr. 358/1997 4 straipsnyje nustatytu mokestinio neutralumo režimu, prieaugio dvigubo apmokestinimo pavojus, t. y. turtą perleidžiančiųjų ir gaunančiųjų bendrovių apmokestinimo. Tačiau ši mokesčių reforma nepašalino turto, perleisto pasinaudojant Įstatyme Nr. 218/1990 numatytu mokestinio neutralumo režimu, prieaugio dvigubo apmokestinimo pavojaus. Ši aplinkybė paaiškina, kodėl

Italijos teisės aktų leidėjas pasirinko pratęsti Įstatymo Nr. 342/2000 17 ir 18 straipsniuose numatytos koregavimo tvarkos taikymą tik pagal Įstatymą Nr. 218/1990 perleistam turtui.

201 Vis dėlto reikia priminti, kad ginčijamas sprendimas yra susijęs ne su perleidžiančiosiomis įmonėmis, o tik su pagal šį įstatymą perleistą turtą gavusiais bankais ir ekonominiu pranašumu, kurį jiems suteikia ginčijama tvarka. Todėl aplinkybė, kad pagal Įstatymą Nr. 218/1990 perleidžiančios turtą įmonės gali būti apmokestintos dėl to, kad egzistuoja dvigubo apmokestinimo galimybė, negali pateisinti to fakto, kad Įstatymo Nr. 350/2003 2 straipsnio 26 dalimi bankams gavėjams pasirinktinai suteikiamas pranašumas.

202 Todėl ginčijamo sprendimo 105 konstatuojamojoje dalyje Komisija teisingai nusprendė, kad Įstatymo Nr. 350/2003 2 straipsnio 26 dalyje nustatyta tvarka suteikiamas selektyvaus pobūdžio pranašumas, kuris daro teigiamą poveikį kredito įstaigų, dalyvaujančių reorganizacijoje pagal Įstatymą Nr. 218/1990, konkurencingumui, palyginti su kitomis įmonėmis.

203 Galiausiai, reikia atmesti argumentą (žr. šio sprendimo 131 punktą), susijusį su tuo, kad ginčijama tvarka tik pratęsė koregavimo tvarkos, kuri galiojo anksčiau ir kurios Komisija nelaikė valstybės pagalba, taikymą pagal Įstatymą Nr. 218/1990 reorganizuotiems bankams.

204 Iš tikrųjų pagal nusistovėjusią teismo praktiką, taikant EB 87 straipsnį, neturi reikšmės, ar tariamo gavėjo padėtis pagerėjo, ar pablogėjo, palyginti su anksčiau buvusia teisine padėtimi, arba, atvirkščiai, per tam tikrą laiką nepasikeitė. Reikia tik nustatyti,

ar tam tikroje teisės sistemoje valstybės priemonė gali sudaryti palankesnes sąlygas tam tikroms įmonėms arba tam tikrų prekių gamybai EB 87 straipsnio 1 dalies prasme, palyginti su kitomis panašioje faktinėje ir teisinėje padėtyje esančiomis įmonėmis, atsižvelgiant į atitinkamos priemonės tikslus (žr. šio sprendimo 160 punkte minėto Sprendimo *Adria-Wien Pipeline ir Wietersdorfer & Peggauer Zementwerke* 41 punktą ir nurodytą teismo praktiką).

205 Šiuo atveju Komisija teisingai nusprendė, jog Įstatymo Nr. 350/2003 2 straipsnio 26 dalimi palikus galioti galimybę taikyti Įstatymo Nr. 342/2000 17 ir 18 straipsniuose numatytą koregavimo tvarką tik bendrovių, kurioms turtas perleistas pagal Įstatymą Nr. 218/1990, atžvilgiu, šioms įmonėms buvo suteiktas selektyvaus pobūdžio pranašumas, palyginti su kitomis turto, perleisto atlikus kitą Įstatyme Nr. 218/1990 nenumatytą reorganizaciją, gavėjomis (žr. šio sprendimo 202 punktą).

206 Galiausiai, kadangi šiuo argumentu ieškovai teigia, kad Įstatymo Nr. 350/2003 2 straipsnio 26 dalyje numatyta tvarka yra esama valstybės pagalba Reglamento Nr. 659/1999 1 straipsnio prasme, reikia pritarti Komisijai, kad vienintelis pagalbos atvejis, galimai svarbus šioje byloje, gali būti atvejis, susijęs su priemone, kuri „jos patvirtinimo metu nebuvo pagalba, o tokia ji tapo vėliau dėl bendrosios rinkos vystymosi, ir nebuvo atitinkamos valstybės narės pakeista“. Tačiau šiuo atveju, būtent įsikišus Italijos teisės aktų leidėjui, anksčiau visoms bendrovėms, kurioms turtas perleistas pasinaudojant mokestinio neutralumo režimu, prieinama ginčijama koregavimo tvarka tapo taikytina tik pagal Įstatymą Nr. 218/1990 turtą gavusioms įmonėms.

207 Iš viso to, kas išdėstyta, matyti, kad konstatavusi šiuo atveju valstybės pagalbos buvimą Komisija nepažeidė EB 87 straipsnio 1 dalies.

208 Be to, pažymėtina, kad net padarius prielaidą, kad Komisija kaip referencinį pranašumo nustatymo pagrindą paėmė ne įprastą apmokestinimo tvarką, o Įstatymo Nr. 350/2003 2 straipsnio 25 dalyje numatytą tvarką, minėta institucija lygiai taip pat kaip ginčijamo sprendimo rezoliucinėje dalyje turėjo nurodyti susigrąžinti valstybės pagalbą.

209 Iš tikrųjų tokiu atveju Komisija, atsižvelgdama, pirma, į iki Įstatymo Nr. 350/2003 sumokėtų mokesčių nereikšmingumą nustatant pranašumą (be kita ko, iš karto mokamo mokesčio, kurį nuo 15 % gauto kapitalo prieaugio sumoka pagal Įstatymą Nr. 218/1990 perleidžiančios įstaigos, perleisdamos turtą) (žr. šio sprendimo 195 punktą), antra, į sumažintų mokesčio tarifų, nustatytų, atitinkamai, Įstatymo Nr. 350/2003 2 straipsnio 25 ir 26 dalimis, skirtumą (žr. šio sprendimo 27 ir 29 punktus), ir, trečia, į pranašumo nustatymo objektyvumą (žr. šio sprendimo 169 ir 187 punktus) konstatavo, kad egzistuoja selektyvaus pobūdžio ekonominis pranašumas, kuris, net jei būtų mažesnis nei ginčijamo sprendimo 92 konstatuojamojoje dalyje nurodyta suma, negalėtų būti grindžiamas *de minimis* išimtimi, nes – kaip pažymėta ginčijamo sprendimo 102 konstatuojamojoje dalyje – kalbama apie neskaidrų pranašumą.

210 Be to, tokio pranašumo, kaip ir nustatyto ginčijamame sprendime, negalima pateisinti ieškovų argumentais, susijusiais su mažiau palankiu pagal Įstatymą Nr. 218/1990 perleidžiančių įstaigų apmokestinimu įvykdžius 2003 m. mokesčių reformą. Iš tikrųjų, kaip jau buvo nurodyta, ginčijamas sprendimas niekaip nesusijęs su perleidžiančiosiomis įstaigomis, o susijęs tik su pagal Įstatymą Nr. 218/1990 perleistą turtą gavusiais

bankais, išimtinai kuriems Įstatymo Nr. 350/2003 2 straipsnio 26 dalyje nustatyta tvarka buvo suteiktas selektyvaus pobūdžio pranašumas, darantis teigiamą poveikį jų konkurencingumui, palyginti su kitomis įmonėmis (šiuo klausimu žr. ginčijamo sprendimo 105 konstatuojamąją dalį).

211 Iš to darytina išvada, kad net palyginusi ginčijamą tvarką su Įstatymo Nr. 350/2003 2 straipsnio 25 dalyje numatyta tvarka Komisija ginčijamo sprendimo 1 straipsnyje galėjo konstatuoti valstybės pagalbos buvimą ir, atitinkamai, šio sprendimo 3 straipsnio 2 dalyje nurodyti ją susigrąžinti.

212 Kadangi ieškovai pralaimėjo bylą, jų ieškinį reikia atmesti.

Dėl bylinėjimosi išlaidų

213 Pagal Procedūros reglamento 87 straipsnio 2 dalį pralaimėjusiai šaliai nurodoma padengti bylinėjimosi išlaidas, jeigu laimėjusi šalis to reikalavo.

214 Kadangi ieškovai pralaimėjo bylą, jie turi padengti savo, taip pat Komisijos bylinėjimosi išlaidas pagal šios pateiktus reikalavimus.

Remdamasis šiais motyvais,

BENDRASIS TEISMAS (penktoji kolegija)

nusprendžia:

1. Atmesti ieškinį.

2. Priteisti iš *BNP Paribas* ir *Banca Nazionale del Lavoro SpA (BNL)* bylinėjimosi išlaidas.

Vilaras Prek Ciucă

Paskelbta 2010 m. liepos 1 d. viešame posėdyje Liuksemburge.

Parašai.