Teismo praktikos rinkinys

BENDROJO TEISMO (septintoji išplėstinė kolegija) SPRENDIMAS

2019 m. rugsėjo 24 d.*

„Valstybės pagalba – Liuksemburgo suteikta pagalba – Sprendimas, kuriuo pagalba pripažįstama nesuderinama su vidaus rinka ir neteisėta ir nurodoma ją susigrąžinti – Išankstinis sprendimas dėl mokesčių (angl. *tax ruling*) – Pranašumas – Įprastų rinkos sąlygų principas – Atrankinis pobūdis – Prezumpcija – Konkurencijos ribojimas – Susigrąžinimas“

Bylose T-755/15 ir T-759/15

Liuksemburgo Didžioji Hercogystė, iš pradžių atstovaujama D. Holderer ir T. Uri, vėliau T. Uri, iš pradžių padedamų advokatų D. Waelbroeck, S. Naudin ir A. Steichen, vėliau advokatų D. Waelbroeck ir A. Steichen,

ieškovė byloje T-755/15,

palaikoma

Airijos, iš pradžių atstovaujamos E. Creedon, G. Hodge ir A. Joyce, vėliau G. Hodge, M. Browne ir M. Joyce ir galiausiai A. Joyce ir J. Quaney, padedamų SC P. Gallagher, M. Collins ir baristerių B. Doherty ir S. Kingston,

įstojusios į bylą šalies,

Fiat Chrysler Finance Europe, įsteigta Liuksemburge (Liuksemburgas), atstovaujama solisitoriaus J. Rodríguez ir advokatų G. Maisto ir M. Engel,

ieškovė byloje T-759/15,

palaikoma

Airijos, iš pradžių atstovaujamos E. Creedon, G. Hodge, K. Duggan ir A. Joyce, vėliau G. Hodge, K. Duggan, M. Browne ir M. Joyce ir galiausiai A. Joyce ir J. Quaney, padedamų SC M. Collins, P. Gallagher ir baristerių S. Kingston ir B. Doherty,

įstojusios į bylą šalies,

prieš

Europos Komisiją, atstovaujamą P.-J. Loewenthal ir B. Stromsky,

atsakovę,

* Proceso kalbos: prancūzų ir anglų.

dėl SESV 263 straipsniu grindžiamų prašymų panaikinti 2015 m. spalio 21 d. Komisijos sprendimą (ES) 2016/2326 dėl valstybės pagalbos SA.38375 (2014/C, ex 2014/NN), kurią Liuksemburgas suteikė bendrovei „Fiat“ (OL L 351, 2016, p. 1),

BENDRASIS TEISMAS (septintoji išplėstinė kolegija),

kurį sudaro kolegijos pirmininkas M. van der Woude, teisėjai V. Tomljenović (pranešėja), E. Bieliūnas, A. Marcoulli ir A. Kornezov,

posėdžio sekretorė S. Spyropoulos, administratorė,

atsižvelgęs į rašytinę proceso dalį ir įvykus 2018 m. birželio 21 d. posėdžiui,

priima šį

Sprendimą

I. Ginčo aplinkybės

A. Dėl Liuksemburgo mokesčių administratoriaus priimto išankstinio sprendimo dėl FFT

1 2012 m. kovo 14 d. *Fiat Chrysler Finance Europe*, anksčiau *Fiat Finance and Trade Ltd* (toliau – FFT), mokesčių patarėjas Liuksemburgo mokesčių administratoriui išsiuntė raštą, prašydamas priimti išankstinį sprendimą dėl mokesčių (arba išankstinį sprendimą). [*Konfidencialu*] [1]

2 2012 m. rugsėjo 3 d. Liuksemburgo mokesčių administratorius priėmė FFT palankų išankstinį sprendimą (toliau – nagrinėjamas išankstinis sprendimas). Tas sprendimas buvo pateiktas laiške, kuriame nurodyta: „kiek tai susiję su 2012 m. kovo 14 d. raštu dėl finansavimo veiklos FFT grupės viduje, patvirtinama, kad sandorių kainodaros analizė buvo atlikta remiantis 2011 m. sausio 28 d. Aplinkraščiu Nr. 164/2 ir neprieštarauja įprastų rinkos sąlygų principui“.

3 2012 m. rugsėjo 3 d. laiške nurodyta ir tai, kad jame pateiktas sprendimas mokesčių administratoriui privalomas penkerius metus, t. y. 2012–2016 mokestiniais metais.

B. Dėl administracinės procedūros Komisijoje

4 2013 m. birželio 19 d. Europos Komisija Liuksemburgo Didžiajai Hercogystei išsiuntė pirmąjį prašymą pateikti išsamią informaciją apie nacionalinę praktiką išankstinių sprendimų srityje. Po šio pirmojo prašymo pateikti informaciją Liuksemburgo Didžioji Hercogystė ir Komisija daug bendravo raštu, kol 2014 m. kovo 24 d. Komisija priėmė sprendimą, kuriuo Liuksemburgo Didžiąją Hercogystę paragino jai pateikti informacijos.

5 2014 m. birželio 11 d. Komisija dėl nagrinėjamo išankstinio sprendimo pradėjo formalią tyrimo procedūrą pagal SESV 108 straipsnio 2 dalį (toliau – sprendimas pradėti formalią tyrimo procedūrą). Nuo sprendimo pradėti formalią tyrimo procedūrą priėmimo dienos iki 2015 m. liepos 15 d. Komisija su Liuksemburgo Didžiąja Hercogyste ir FFT daug kartų keitėsi informacija, be kita ko, dėl nagrinėjamo išankstinio sprendimo.

1 Konfidencialūs duomenys nepateikiami.

C. Dėl ginčijamo sprendimo

6 2015 m. spalio 21 d. Komisija priėmė Sprendimą (ES) 2016/2326 dėl valstybės pagalbos SA.38375 (2014/C, ex 2014/NN), kurią Liuksemburgas suteikė bendrovei „Fiat“ (OL L 351, 2016, p. 1; toliau – ginčijamas sprendimas).

1. Ginčijamos priemonės aprašymas

7 Pirmiausia ginčijamo sprendimo 2 skirsnyje „Priemonės aprašymas“ Komisija apibūdino FFT, t. y. nagrinėjamo išankstinio sprendimo adresatę, priklausančią *Fiat / Chrysler* automobilių grupei (toliau – *Fiat / Chrysler* grupė). Ji nurodė, kad FFT siūlo pinigų valdymo ir finansavimo paslaugas Europoje, išskyrus Italiją, įsteigtoms tos grupės bendrovėms ir vykdo veiklą iš Liuksemburgo, kur įsteigta jos buveinė. Komisija pažymėjo, kad FFT daugiausia verčiasi konkrečios rinkos finansavimo veikla ir investuoja grynuosius pinigus, palaiko santykius su finansų rinkos subjektais, teikia koordinavimo ir konsultavimo finansų klausimais bei pinigų valdymo paslaugas grupės bendrovėms, joms teikia trumpalaikį ar vidutinės trukmės finansavimą ir koordinuoja ryšius su kitomis finansų bendrovėmis (ginčijamo sprendimo 34–51 konstatuojamosios dalys).

8 Antra, Komisija aprašė nagrinėjamą išankstinį sprendimą, nurodydama, kad Liuksemburgo mokesčių administratorius jį priėmė 2012 m. rugsėjo 3 d. Ji pažymėjo, jog šis sprendimas buvo priimtas po to, kai Liuksemburgo mokesčių administratoriui buvo atsiųstas 2012 m. kovo 14 d. FFT mokesčių patarėjo raštas, kuriame prašyta patvirtinti susitarimą dėl sandorių kainodaros, ir po to, kai mokesčių patarėjas parengė ataskaitą dėl sandorių kainodaros, kurioje pateikta sandorių kainodaros analizė, atlikta siekiant pagrįsti FFT prašymą priimti išankstinį sprendimą (toliau – ataskaita dėl sandorių dėl kainodaros) (ginčijamo sprendimo 9, 53 ir 54 konstatuojamosios dalys).

9 Komisija nagrinėjamą išankstinį sprendimą apibūdino kaip tokį, kuriuo patvirtintas FFT pelno paskirstymo metodas *Fiat / Chrysler* grupėje, pagal kurį FFT kiekvienais metais nustato, kokio dydžio pelno mokestį pervesti Liuksemburgo Didžiajai Hercogystei. Ji nurodė, kad išankstinis sprendimas privalomas penkerius metus, t. y. 2012–2016 mokestiniais metais (ginčijamo sprendimo 52 ir 54 konstatuojamosios dalys).

10 Komisija konstatavo, kad, remiantis ataskaita dėl sandorių kainodaros, pats tinkamiausias metodas FFT apmokestinamajam pelnui nustatyti yra sandorio grynosios maržos metodas. Anot Komisijos, taikant šį metodą atsižvelgiama į grynąją maržą, gautą iš savarankiškų bendrovių sudarytų panašių sandorių. Remiantis ta ataskaita, toks pasirinkimas grindžiamas tuo, kad FFT finansines paslaugas teikia tik *Fiat / Chrysler* grupės bendrovėms. Be to, Komisija nurodė, kad, remiantis ataskaita dėl sandorių kainodaros, FFT mokėtinas atlygis, kuris yra apmokestinamasis pelnas, turi būti nustatomas atsižvelgiant į FFT reikalingą kapitalą, kad ji galėtų vykdyti savo funkcijas ir prisiimti su naudojamu turtu susijusią riziką (ginčijamo sprendimo 55 ir 56 konstatuojamosios dalys).

11 Konkrečiau kalbant, Komisija konstatavo, kad nagrinėjamu išankstiniu sprendimu patvirtintoje ataskaitoje dėl sandorių kainodaros visą FFT mokėtiną atlygį už jos vykdomą finansavimo ir pinigų valdymo veiklą bei prisiimamą riziką siūlyta apskaičiuoti kaip sudarytą iš dviejų elementų (ginčijamo sprendimo 70 konstatuojamoji dalis):

– „rizikos atlyginimo“, apskaičiuojamo FFT nuosavas reglamentuojamas hipotetines lėšas, kurios, pagal analogiją pritaikius Bazelio II sistemą, sudaro 28 500 000 EUR, padauginus iš tikėtinos grąžos prieš mokesčius, kuri, pritaikius kapitalo aktyvų įkainojimo modelį, yra lygi 6,05 %,

– „atlyginimo už vykdomas funkcijas“, apskaičiuojamo sumą, laikomą FFT nuosavomis lėšomis, naudojamomis savo funkcijoms vykdyti, įvertintą 93 710 000 EUR, padauginus iš trumpalaikiams indėliams taikomos rinkos palūkanų normos, lygios 0,87 %.

12 Be to, Komisija pažymėjo, kad nagrinėjamu išankstiniu sprendimu patvirtintas ataskaitoje dėl sandorių kainodaros pateiktas pasiūlymas neatlyginti FFT nuosavo kapitalo dalies, padengiančios FFT finansines investicijas į *Fiat Finance North America Inc.* (toliau – FFNA) ir *Fiat Finance Canada Ltd* (toliau – FFC) (ginčijamo sprendimo 69 konstatuojamoji dalis).

2. Liuksemburgo nuostatų dėl sandorių kainodaros aprašymas

13 Komisija nurodė, kad nagrinėjamas išankstinis sprendimas priimtas remiantis Liuksemburgo pelno mokesčio kodekso (iš dalies pakeistas *Loi du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu* (1967 m. gruodžio 4 d. Įstatymas dėl pelno mokesčio); toliau – Mokesčių kodeksas) 164 straipsnio 3 dalimi ir 2011 m. sausio 28 d. Liuksemburgo mokesčių administracijos direktoriaus *Circulaire L.I.R. n° 164/2* (L. I. R. aplinkraštis Nr. 164/2; toliau – aplinkraštis). Šiuo klausimu Komisija nurodė, kad, pirma, tame straipsnyje Liuksemburgo mokesčių teisėje įtvirtintas įprastų rinkos sąlygų principas, pagal kurį už sandorius tarp tos pačios grupės bendrovių (toliau – integruotos bendrovės) turi būti atlyginama taip pat kaip ir už sandorius tarp nepriklausomų bendrovių, panašiomis aplinkybėmis veikiančių įprastomis rinkos sąlygomis (toliau – savarankiškos bendrovės). Antra, ji nurodė, kad aplinkraštyje patikslinta, kaip konkrečiai nustatomas atlygis įprastomis rinkos sąlygomis, kiek tai susiję būtent su grupės finansų bendrovėmis (ginčijamo sprendimo 74–83 konstatuojamosios dalys).

3. EBPO gairių aprašymas

14 Komisija nurodė Ekonominio bendradarbiavimo ir plėtros organizacijos (EBPO) taikomus sandorių kainodaros principus ir pažymėjo, jog sandorių kainodara reiškia komerciniams sandoriams tarp skirtingų tos pačios grupės subjektų taikomų kainų nustatymą. Ji tvirtino, jog, siekdami išvengti, kad tarptautinės bendrovės turėtų finansinę paskatą skirti kuo mažiau pelno teritorijoms, kuriose tokiam pelnui taikomi didesni mokesčiai, mokesčių administratoriai turėtų pritarti sandorių kainodarai tarp integruotų bendrovių tik tuomet, jeigu, remiantis įprastų rinkos sąlygų principu, už tuos sandorius yra atlyginama taip, tarsi jie būtų vykdomi tarp savarankiškų bendrovių, veikiančių panašiomis įprastomis rinkos sąlygomis. Komisija pažymėjo, jog šis principas yra įtvirtintas EBPO pavyzdinės sutarties dėl pajamų ir kapitalo apmokestinimo (toliau – EBPO pavyzdinė sutartis) 9 straipsnyje (ginčijamo sprendimo 84–87 konstatuojamosios dalys).

15 Komisija priminė, kad EBPO mokestinių reikalų komiteto 1995 m. birželio 27 d. priimtose ir 2010 m. liepos 22 d. peržiūrėtose tarptautinėms įmonėms ir mokesčių administratoriams taikomose gairėse dėl sandorių kainodaros (toliau – EBPO gairės) išvardyti penki metodai, kaip apytikriai apskaičiuoti sandorių kainas įprastomis rinkos sąlygomis ir paskirstyti pelną integruotoms bendrovėms. Ginčijamame sprendime tik du iš jų buvo reikšmingi (ginčijamo sprendimo 88 ir 89 konstatuojamosios dalys).

16 Pirmasis įprastas metodas, grindžiamas sandoriais, yra palyginamosios kainos laisvojoje rinkoje metodas. Komisija priminė, kad šiuo metodu nustatytos prekių arba paslaugų pardavimo kainos vykdant sandorius tarp dviejų susijusių įmonių palyginamos su kainomis, nustatytomis prekių ir paslaugų pardavimui, panašų sandorį vykdant panašiomis aplinkybėmis tarp dviejų savarankiškų įmonių (ginčijamo sprendimo 90 konstatuojamoji dalis).

17 Antrasis metodas, t. y. sandorio grynosios maržos metodas, yra netiesioginis metodas, naudojamas siekiant apytikriai apskaičiuoti sandorių kainas įprastomis rinkos sąlygomis ir paskirstyti pelną tos pačios grupės bendrovėms. Komisija šį metodą apibūdino kaip leidžiantį numatyti, taikant įprastų rinkos sąlygų principą, galimą pelną, gaunamą iš visos veiklos bendrai, o ne iš atskirų sandorių. Ji pažymėjo, kad, taikant šį metodą, pasirenkamas pelno lygio rodiklis, kaip antai išlaidos, apyvarta arba fiksuotos investicijos, ir jam pritaikoma pelno norma, atitinkanti normą, stebimą panašių laisvojoje rinkoje sudarytų sandorių atveju (ginčijamo sprendimo 91 konstatuojamoji dalis).

4. Ginčijamos priemonės įvertinimas

18 Ginčijamo sprendimo 7 skirsnyje „Ginčijamos priemonės įvertinimas“ Komisija nusprendė, kad buvo suteikta valstybės pagalba.

19 Priminusi valstybės pagalbos egzistavimo sąlygas, pagal kurias tam, kad priemonė būtų pripažinta valstybės pagalba pagal SESV 107 straipsnio 1 dalį, pirma, tai turi būti valstybės įsikišimas arba kišimasis panaudojant valstybinius išteklius, antra, šis įsikišimas turi daryti įtaką valstybių narių tarpusavio prekybai, trečia, jis turi suteikti atrankinį pranašumą jos gavėjui ir, ketvirta, dėl jo iškraipyta arba gali būti iškraipyta konkurencija, Komisija nusprendė, kad šiuo atveju tenkinama pirmoji sąlyga. Šiuo klausimu pirmiausia ji pažymėjo, jog nagrinėjamą išankstinį sprendimą priėmė Liuksemburgo Didžioji Hercogystė. Antra, Komisija konstatavo, kad dėl šio sprendimo valstybė neteko lėšų, nes dėl bet kokio FFT mokėtino mokesčio sumažinimo yra prarandama mokestinių pajamų, kurias būtų gavusi Liuksemburgo Didžioji Hercogystė, jeigu nebūtų taikytas šis sumažinimas (ginčijamo sprendimo 185–188 konstatuojamosios dalys).

20 Dėl antros ir ketvirtos sąlygų Komisija pirmiausia nusprendė, jog atsižvelgiant į tai, kad FFT priklauso visose valstybėse narėse veiklą vykdančiai grupei, bet kokia jai skiriama pagalba gali turėti įtakos prekybai Sąjungoje. Be to, ji nusprendė, jog atsižvelgiant į tai, kad nagrinėjamu išankstiniu sprendimu FFT atleista nuo mokestinės skolos, jis pagerino jos finansinę padėtį ir dėl šios priežasties yra iškraipoma arba gali būti iškraipyta konkurencija (ginčijamo sprendimo 189 konstatuojamoji dalis).

21 Dėl trečiosios valstybės pagalbos egzistavimo sąlygos Komisija nusprendė, kad nagrinėjamas išankstinis sprendimas FFT suteikė atrankinį pranašumą, nes lėmė sumažėjusius suinteresuotosios šalies mokesčius Liuksemburgui ir skirtumą, palyginti su mokesčiais, kuriuos FFT būtų turėjusi mokėti pagal bendrą pelno mokesčio sistemą (ginčijamo sprendimo 190 konstatuojamoji dalis).

22 Pirmiausia Komisija priminė, kad, remiantis jurisprudencija, siekiant nustatyti, ar mokestinė priemonė yra atrankinė, reikia nagrinėti trimis etapais. Visų pirma, reikia nustatyti, kokia yra bendra ar įprasta mokesčių sistema valstybėje narėje, t. y. „bazinė sistema“. Antra, reikia nustatyti, ar konkrečia mokestine priemone nukrypstama nuo tos sistemos, nes pagal ją diferencijuojami ūkio subjektai, kurių faktinė ir teisinė padėtis, atsižvelgiant į tai sistemai būdingus tikslus, yra panaši. Toliau Komisija priminė, kad, trečia, jeigu priemonė nukrypsta nuo bazinės sistemos, valstybė turi įrodyti, kad ta priemonė yra pagrįsta, atsižvelgiant į bazinės sistemos pobūdį ar bendrą struktūrą (ginčijamo sprendimo 192 konstatuojamoji dalis).

23 Dėl pirmojo etapo, siejamo su bazinės sistemos nustatymu, Komisija nusprendė, kad šiuo atveju ta sistema yra bendra Liuksemburgo pelno mokesčio sistema, kurios tikslas – visų bendrovių, mokančių mokesčius Liuksemburgui, apmokestinimas pelno mokesčiu. Šiuo klausimu ji nurodė, kad Liuksemburgo pelno mokesčio sistema taikoma vietinėms bendrovėms ir Liuksemburge veikiančioms užsienio bendrovėms rezidentėms, įskaitant Liuksemburge veikiančius užsienio bendrovių filialus. Komisija nusprendė, kad skirtumas tarp neintegruotų bendrovių ir integruotų bendrovių apmokestinamojo pelno skaičiavimo niekaip nesusijęs su Liuksemburgo bendros pelno mokesčio sistemos tikslu apmokestinti visas integruotas ir neintegruotas Liuksemburge reziduojančias bendroves ir kad abiejų rūšių bendrovės yra panašioje faktinėje ir teisinėje situacijoje esminio šios sistemos tikslo atžvilgiu. Komisija atmetė visus Liuksemburgo Didžiosios Hercogystės ir FFT pateiktus argumentus, kad Mokesčių kodekso 164 straipsnis ar aplinkraštis yra reikšminga bazinė sistema, ir jų argumentą, kad bazinė sistema, į kurią reikia atsižvelgti vertinant nagrinėjamo išankstinio sprendimo atrankinį pobūdį, turėjo apimti tik įmones, kurioms taikomos sandorių kainodaros nuostatos (ginčijamo sprendimo 193–215 konstatuojamosios dalys).

24 Dėl antrojo etapo Komisija nurodė, kad klausimas, ar mokestine priemone nukrypstama nuo bazinės sistemos, paprastai reiškia, kad taikant šią priemonę konstatuojama, kad jos gavėjui suteiktas pranašumas. Komisijos nuomone, jeigu dėl mokestinės priemonės nepagrįstai sumažėja jos gavėjo

mokėtini mokesčiai, kurie be tokios priemonės pagal bazinę sistemą turėtų būti didesni, toks sumažėjimas yra mokestine priemone suteiktas pranašumas ir kartu – nukrypimas nuo bazinės sistemos. Be to, Komisija priminė, kad, remiantis jurisprudencija, kai taikoma individuali priemonė, nustačius ekonominį pranašumą, iš esmės galima daryti prielaidą, kad jis yra atrankinis (ginčijamo sprendimo 216–218 konstatuojamosios dalys).

25 Toliau Komisija tvirtino, kad mokestinė priemonė, dėl kurios grupei priklausanti bendrovė taiko sandorių kainas, nepanašias į tas, kurias tarpusavyje taikytų savarankiškos įmonės, remdamosi įprastų rinkos sąlygų principu, šiai bendrovei suteikia pranašumą, nes sumažėja jos mokesčio bazė, todėl ir pagal bendrą pelno mokesčio sistemą mokėtinas mokestis, o tai pripažino Teisingumo Teismas. Todėl Komisija nurodė, kad ji turi patikrinti, ar Liuksemburgo mokesčių administratoriaus nagrinėjamu išankstiniu sprendimu patvirtintas metodas, pagal kurį nustatomas FFT apmokestinamasis pelnas Liuksemburge, nukrypo nuo metodo, pagal kurį gaunamas apytikris, bet patikimas rinka pagrįstas rezultatas, ir dėl šios priežasties nuo įprastų rinkos sąlygų principo. Šiuo atveju išankstinis sprendimas būtų laikomas FFT suteikiančiu atrankinį pranašumą, kaip tai suprantama pagal SESV 107 straipsnio 1 dalį (ginčijamo sprendimo 222–227 konstatuojamosios dalys).

26 Galiausiai Komisija nusprendė, kad įprastų rinkos sąlygų principu Komisija neišvengiamai vadovaujasi vertindama integruotoms bendrovėms taikytas mokesčių priemones pagal SESV 107 straipsnio 1 dalį, neatsižvelgdama į tai, ar valstybė narė įtraukė šį principą į savo nacionalinę teisės sistemą. Paskui, atsakydama į Liuksemburgo Didžiosios Hercogystės per administracinę procedūrą pateiktus argumentus, Komisija nurodė, kad ji nenagrinėjo to, ar atitinkamas išankstinis sprendimas atitiko įprastų rinkos sąlygų principą, apibrėžtą Mokesčių kodekso 164 straipsnio 3 dalyje ar aplinkraštyje, o siekė nustatyti, ar Liuksemburgo mokesčių administratorius FFT suteikė atrankinį pranašumą, kaip tai suprantama pagal SESV 107 straipsnio 1 dalį (ginčijamo sprendimo 228–231 konstatuojamosios dalys).

27 Pirmiausia Komisija nusprendė, kad keli Liuksemburgo Didžiosios Hercogystės priimti metodologiniai sprendimai, patvirtinantys sandorių kainodaros analizę nagrinėjamame išankstiniame sprendime, lėmė savarankiškų bendrovių mokėtino pelno mokesčio sumažinimą (ginčijamo sprendimo 234–240 konstatuojamosios dalys).

28 Pirma, kiek tai susiję su nuosavu kapitalu, už kurį turi būti atlyginta, Komisija nusprendė, kad FFT nuosavas reglamentuojamas hipotetinis kapitalas, kurį pasirinko finansų patarėjas, nėra tinkamas pelno rodiklis taikant sandorio grynosios maržos metodą, siekiant apskaičiuoti atlygį už FFT vykdomas funkcijas įprastomis rinkos sąlygomis. Todėl Komisija konstatavo, kad mokesčių patarėjas, pasirinkdamas 28,5 mln. EUR nuosavų reglamentuojamų hipotetinių lėšų sumą, o ne 287,5 mln. EUR nuosavą apskaitinį kapitalą 2011 m., kuriam taikomas kapitalo aktyvų įkainojimo modelis, FFT apmokestinamąjį atlygį padalijo iš 10. Komisija pažymėjo, kad ji atmetė visus šiuo klausimu Liuksemburgo Didžiosios Hercogystės ir FFT pateiktus argumentus (ginčijamo sprendimo 248–266 konstatuojamosios dalys).

29 Antra, dėl Bazelio II sistemos taikymo apskaičiuojant nuosavas reglamentuojamas hipotetines lėšas Komisija nusprendė, kad Liuksemburgo Didžioji Hercogystė padarė klaidų, dėl kurių sumažino FFT reglamentuojamas hipotetines nuosavas lėšas, o tai lėmė mažesnį FFT mokėtiną pelno mokestį (ginčijamo sprendimo 267–276 konstatuojamosios dalys).

30 Trečia, Komisija nusprendė, kad mokesčių patarėjas atliko tam tikrų atskaitymų iš likusio FFT kapitalo, kuriais nukrypstama nuo rinka paremto rezultato. Pirmiausia ji nuspendė, kad, jeigu reglamentuojamos hipotetinės nuosavos lėšos būtų apskaičiuotos tinkamai, gali būti, kad nuosavas kapitalas nebūtų viršijęs nuosavų reglamentuojamų lėšų. Toliau Komisija nusprendė, kad mokesčių patarėjo sprendimas išskirti lėšų dalį, vadinamą „nuosavomis lėšomis, kurias sudaro finansinės investicijos į FFNA ir FFC“, ir jai nepriskirti jokio atlygio buvo netinkamas. Komisija nurodė, jog Liuksemburgo Didžiosios Hercogystės šiuo klausimu pateikti argumentai neįtikina (ginčijamo sprendimo 277–291 konstatuojamosios dalys).

31 Ketvirta, Komisija nusprendė, kad mokesčių patarėjo nustatytas 0,29 dydžio beta kintamasis taikant kapitalo aktyvų įkainojimo modelį, siekiant nustatyti nuosavo kapitalo grąžą, taikytiną FFT reglamentuojamoms hipotetinėms nuosavoms lėšoms, padarė poveikį FFT pelnui, kuris neatitiko įprastų rinkos sąlygų principo (ginčijamo sprendimo 292–301 konstatuojamosios dalys).

32 Atsižvelgdama į tai, kas išdėstyta, Komisija konkrečiai nusprendė, kad, pirma, tinkamas FFT atlygis už finansavimo ir pinigų valdymo funkcijas turi būti nustatomas remiantis nuosavomis apskaitinėmis FFT lėšomis, antra, 2012 m. yra tinkami referenciniai metai FFT mokesčio bazei Liuksemburge įvertinti, trečia, pagal kapitalo aktyvų įkainojimo modelį apskaičiuota FFT nuosavo kapitalo grąža, lygi 6,05 % prieš mokesčius (ir 4,3 % po mokesčių), patvirtinta nagrinėjamu išankstiniu sprendimu, yra gerokai mažesnė nei finansų sektoriuje reikalaujama nuosavo kapitalo grąža, kuri nuolat sudarė 10 % ir daugiau, ir, ketvirta, reikalaujama nuosavo kapitalo grąža sudarė 10 % po mokesčių, taikomų visai nuosavo apskaitinio kapitalo sumai (ginčijamo sprendimo 302–311 konstatuojamosios dalys).

33 Antra, Komisija atmetė FFT argumentą, kad *Fiat / Chrysler* grupė neįgijo jokio pranašumo, nes bet koks mokesčio bazės Liuksemburge padidėjimas būtų visiškai kompensuojamas mokestinių išskaitymų padidėjimu kitose valstybėse narėse (ginčijamo sprendimo 312–314 konstatuojamosios dalys).

34 Trečia, subsidiariai ji nusprendė, kad bet kuriuo atveju nagrinėjamu išankstiniu sprendimu buvo suteiktas atrankinis pranašumas, taip pat ir kiek tai susiję su Liuksemburgo Didžiosios Hercogystės ir FFT nurodyta labiau ribota bazine sistema, nustatyta Mokesčių kodekso 164 straipsnio 3 dalyje ir aplinkraštyje, pagal kuriuos Liuksemburgo mokesčių teisėje įtvirtintas įprastų rinkos sąlygų principas (ginčijamo sprendimo 315–317 konstatuojamosios dalys).

35 Ketvirta, Komisija prieštaravo FFT argumentui, kad siekdama įrodyti, jog dėl nagrinėjamo išankstinio sprendimo jai buvo suteiktas atrankinis pranašumas, Komisija turėjo palyginti tą išankstinį sprendimą su šiuo aplinkraščiu grindžiama Liuksemburgo mokesčių administratoriaus praktika, ypač su išankstiniais sprendimais, skirtais kitoms finansų ir pinigų valdymo bendrovėms, kuriuos Liuksemburgo Didžioji Hercogystė pateikė Komisijai kaip pavyzdžius, atspindinčius jos išankstinių sprendimų praktiką (ginčijamo sprendimo 318–336 konstatuojamosios dalys).

36 Penkta, nei Liuksemburgo Didžioji Hercogystė, nei FFT nenurodė jokių motyvų, pagrindžiančių dėl nagrinėjamo išankstinio sprendimo FFT suteiktą atrankinį pranašumą. Komisija taip pat nenustatė jokių motyvų, galinčių pateisinti FFT taikytą lengvatinę sistemą (ginčijamo sprendimo 337 ir 338 konstatuojamosios dalys).

37 Todėl, atsižvelgdama į pateiktus argumentus, Komisija nusprendė, kad dėl nagrinėjamo išankstinio sprendimo FFT buvo suteiktas atrankinis pranašumas, nes dėl to sprendimo sumažintas FFT mokėtinas mokestis pirmiausiai pagal bendrą Liuksemburgo pelno mokesčio sistemą, palyginti su savarankiškomis bendrovėmis, ir subsidiariai – pagal integruotų bendrovių apmokestinimo sistemą (ginčijamo sprendimo 339 ir 340 konstatuojamosios dalys).

38 Galiausiai Komisija nusprendė, kad naudos gavėja yra visa *Fiat / Chrysler* grupė, nes FFT sudaro ekonominį vienetą su kitais tos grupės subjektais, kurie naudojosi FFT taikytu mokesčio sumažinimu, nes šis sumažinimas neišvengiamai turėjo įtakos teikiamų paskolų kainų sumažinimui grupės viduje (ginčijamo sprendimo 341–345 konstatuojamosios dalys).

39 Atsižvelgdama į visus išdėstytus argumentus, Komisija padarė išvadą, kad nagrinėjamas išankstinis sprendimas yra valstybės pagalba ir tai yra pagalba veiklai (ginčijamo sprendimo 346 ir 347 konstatuojamosios dalys).

40 Ginčijamo sprendimo 8 skirsnyje „Pagalbos nesuderinamumas su vidaus rinka“ Komisija nusprendė, kad FFT suteikta pagalba nesuderinama su vidaus rinka. Šiuo klausimu ji konstatavo, kad, pirma, Liuksemburgo Didžioji Hercogystė nenurodė nė vienos SESV 107 straipsnio 2 ir 3 dalyse nustatytos

leidžiančios nukrypti nuostatos ir, antra, atitinkama pagalba, kuri turi būti laikoma pagalba veiklai, paprastai negali būti pripažįstama suderinama su vidaus rinka (ginčijamo sprendimo 348–351 konstatuojamosios dalys).

41 Ginčijamo sprendimo 9 skirsnyje „Neteisėtas pagalbos pobūdis“ Komisija konstatavo, kad Liuksemburgo Didžioji Hercogystė jai pagal SESV 108 straipsnio 3 dalį nepranešė apie ketinimą priimti nagrinėjamą išankstinį sprendimą ir nesilaikė šiame straipsnyje jai nustatyto įpareigojimo sustabdyti įgyvendinimą. Vadinasi, tai yra neteisėta valstybės pagalba, suteikta pažeidžiant tą nuostatą (ginčijamo sprendimo 352 ir 353 konstatuojamosios dalys).

42 Ginčijamo sprendimo 10 skirsnyje „Pagalbos išieškojimas“ Komisija nusprendė, kad, pirma, Liuksemburgo Didžiosios Hercogystės pateikti argumentai dėl teisėtų lūkesčių apsaugos ir teisinio saugumo principų paisymo nepagrįsti (ginčijamo sprendimo 354–364 konstatuojamosios dalys).

43 Antra, Komisija nurodė, jog ji neprivalo nustatyti tikslios grąžintinos pagalbos sumos, nes pakanka to, kad ginčijamame sprendime būtų pateikta informacija, leidžianti jo adresatui be pernelyg didelių sunkumų pačiam nustatyti šią sumą. Šiuo atveju ginčijamame sprendime Komisija pasiūlė metodą, kurį pritaikius būtų pašalintas FFT dėl nagrinėjamo išankstinio sprendimo suteiktas atrankinis pranašumas, ir nurodė, kad ji galėtų pritarti ir kitokiam apskaičiavimo metodui, jeigu Liuksemburgo Didžioji Hercogystė jį pasiūlytų iki ginčijamo sprendimo įgyvendinimo datos ir jeigu pagal jį būtų galima gauti rinka pagrįstą apytikslį, bet patikimą rezultatą (ginčijamo sprendimo 365–369 konstatuojamosios dalys).

44 Trečia, Komisija nusprendė, kad Liuksemburgo Didžioji Hercogystė visų pirma turi susigrąžinti iš FFT neteisėtą ir su vidaus rinka nesuderinamą pagalbą, suteiktą remiantis nagrinėjamu išankstiniu sprendimu. Jeigu FFT negalėtų grąžinti visos pagalbos sumos, Liuksemburgo Didžioji Hercogystė likusią tokios pagalbos sumą turi susigrąžinti iš *Fiat Chrysler Automobiles NV*, kuri perėmė *Fiat SpA* teises ir pareigas, nes šis subjektas kontroliuoja grupę, kuriai priklauso FFT (ginčijamo sprendimo 370 konstatuojamoji dalis).

45 Darydama išvadą Komisija nusprendė, kad Liuksemburgo Didžioji Hercogystė, naudodamasi nagrinėjamu išankstiniu sprendimu, neteisėtai suteikė valstybės pagalbą FFT ir grupei, kuriai ji priklausė, pažeisdama SESV 108 straipsnio 3 dalį, kad ši pagalba yra nesuderinama su vidaus rinka, todėl Liuksemburgo Didžioji Hercogystė ją turi susigrąžinti iš FFT arba, jeigu FFT negrąžins visos suteiktos pagalbos sumos, likusią negrąžintą sumą susigrąžinti iš *Fiat Chrysler Automobiles* (ginčijamo sprendimo 371 konstatuojamoji dalis).

46 Ginčijamo sprendimo rezoliucinė dalis suformuluota taip:

„*1 straipsnis*

<…> [Nagrinėjamas išankstinis] sprendimas, <…> [FFT] <…> suteikiantis <…> galimybę per penkerių metų laikotarpį kasmet nustatyti savo mokesčio bazę Liuksemburge, pagal SESV 107 straipsnio 1 dalį yra valstybės pagalba, nesuderinama su vidaus rinka. [Liuksemburgo Didžioji Hercogystė] ją neteisėtai suteikė pažeisdam[a] SESV 108 straipsnio 3 dalį.

2 straipsnis

1. [Liuksemburgo Didžioji Hercogystė] privalo 1 straipsnyje nurodytą nesuderinamą ir neteisėtą pagalbą išieškoti iš [FFT].

2. Visos likusios sumos, kurių negalima išieškoti iš [FFT] atlikus 1 dalyje aprašytą išieškojimą, išieškomos iš *Fiat Chrysler Automobiles NV*.

3. Susigrąžintinoms sumoms taikomos palūkanos, kurios skaičiuojamos nuo sumų suteikimo pagalbos gavėjui datos iki faktinio jų susigrąžinimo.

4. Palūkanos apskaičiuojamos pagrindinei sumai ir susikaupusioms palūkanoms pagal Reglamento (EB) Nr. 794/2004 V skyrių.

3 straipsnis

1. 1 straipsnyje nurodyta suteikta pagalba išieškoma nedelsiant ir veiksmingai.

2. [Liuksemburgo Didžioji Hercogystė] užtikrina, kad šis sprendimas būtų įgyvendintas per keturis mėnesius nuo pranešimo apie šį sprendimą dienos.

4 straipsnis

1. Per du mėnesius po šio sprendimo paskelbimo [Liuksemburgo Didžioji Hercogystė] pateikia Komisijai informaciją apie tai, koks metodas buvo naudojamas tiksliai pagalbos sumai apskaičiuoti.

2. [Liuksemburgo Didžioji Hercogystė] iki visiško 1 straipsnyje nurodytos pagalbos grąžinimo praneša Komisijai apie nacionalinių priemonių, kurių imtasi siekiant įvykdyti šį sprendimą, įgyvendinimo pažangą. Komisijos prašymu [ji] nedelsdam[a] pateikia visą informaciją apie numatytas priemones ir priemones, kurių jau imtasi šiam sprendimui įgyvendinti.

5 straipsnis

Šis sprendimas skirtas Liuksemburgo Didžiajai Hercogystei.“

II. Procesas ir šalių reikalavimai

A. Dėl rašytinės proceso dalies ir šalių reikalavimų byloje T-755/15

47 2015 m. gruodžio 30 d. Bendrojo Teismo kanceliarija gavo šį Liuksemburgo Didžiosios Hercogystės ieškinį byloje T-755/15 dėl ginčijamo sprendimo panaikinimo.

1. Dėl bylą nagrinėjančio teismo sudėties ir nagrinėjimo pirmenybės tvarka

48 2016 m. birželio 6 d. Bendrojo Teismo kanceliarija gavo Liuksemburgo Didžiosios Hercogystės dokumentą, kuriame ji prašė perduoti bylą nagrinėti išplėstinei kolegijai. Remdamasis Procedūros reglamento 28 straipsnio 5 dalimi, Bendrasis Teismas nusprendė bylą T-755/15 perduoti nagrinėti penktajai išplėstinei kolegijai.

49 2016 m. rugsėjo 26 d. pakeitus Bendrojo Teismo kolegijų sudėtį, remiantis Procedūros reglamento 27 straipsnio 5 dalimi, teisėja pranešėja buvo paskirta į septintąją išplėstinę kolegiją, todėl byla T-755/15 paskirta šiai kolegijai.

50 Kadangi vienas Bendrojo Teismo septintosios išplėstinės kolegijos teisėjas negalėjo dalyvauti teismo posėdyje, 2017 m. vasario 6 d. sprendimu Bendrojo Teismo pirmininkas paskyrė į kolegiją Bendrojo Teismo pirmininko pavaduotoją.

51 Remdamasis Procedūros reglamento 67 straipsnio 2 dalimi, Bendrojo Teismo septintosios išplėstinės kolegijos pirmininkas 2017 m. gruodžio 12 d. nusprendė pritarti teisėjos pranešėjos siūlymui suteikti bylos T-755/15 nagrinėjimui pirmenybę.

2. Dėl prašymo taikyti pagreitintą procedūrą

52 Atskiru dokumentu (jį Bendrojo Teismo kanceliarija gavo 2015 m. gruodžio 30 d.) Liuksemburgo Didžioji Hercogystė pagal Procedūros reglamento 151 straipsnį paprašė nagrinėti bylą T-755/15 taikant pagreitintą procedūrą. 2016 m. vasario 2 d. Bendrasis Teismas nusprendė netenkinti šio prašymo.

3. Dėl prašymų įstoti į bylą

53 2016 m. balandžio 6 d. Bendrojo Teismo kanceliarija gavo dokumentą, kuriuo Jungtinė Didžiosios Britanijos ir Šiaurės Airijos Karalystė paprašė leisti įstoti į šią bylą palaikyti Komisijos reikalavimų.

54 2016 m. balandžio 7 d. Bendrojo Teismo kanceliarija gavo dokumentą, kuriuo Airija paprašė leisti įstoti į šią bylą palaikyti Liuksemburgo Didžiosios Hercogystės reikalavimų.

55 2016 m. gegužės 25 d. nutartimi Bendrojo Teismo penktosios kolegijos pirmininkas tenkino Jungtinės Karalystės ir Airijos prašymus įstoti į bylą.

56 2016 m. lapkričio 9 d. Bendrojo Teismo kanceliarija gavo dokumentą, kuriuo Jungtinė Karalystė atsisakė savo prašymo įstoti į bylą.

57 2016 m. gruodžio 15 d. nutartimi Bendrojo Teismo septintosios išplėstinės kolegijos pirmininkas pašalino iš bylos T-755/15 Jungtinę Karalystę kaip į bylą įstojusią šalį.

4. Dėl prašymų užtikrinti konfidencialumą

58 2016 m. balandžio 29 d., birželio 27 d. ir spalio 24 d. Bendrojo Teismo kanceliarija gavo dokumentus, kuriais Liuksemburgo Didžioji Hercogystė prašė užtikrinti konfidencialumą Jungtinės Karalystės ir Airijos atžvilgiu dėl tam tikros informacijos, esančios ieškinyje, dublike, triplike ir tam tikruose šių procesinių dokumentų prieduose. 2017 m. sausio 3 d. Bendrojo Teismo kanceliarija gavo dokumentą, kuriuo Liuksemburgo Didžioji Hercogystė Bendrąjį Teismą informavo, kad patvirtina prašymus užtikrinti konfidencialumą Airijos atžvilgiu, jeigu bylos T-755/15 ir T-759/15 bus sujungtos.

5. Dėl šalių reikalavimų

59 Liuksemburgo Didžioji Hercogystė Bendrojo Teismo prašo:

– pripažinti šį ieškinį priimtinu ir pagrįstu,

– visų pirma, panaikinti ginčijamą sprendimą,

– nepatenkinus pirmesnio reikalavimo, panaikinti ginčijamą sprendimą tiek, kiek jame nurodyta susigrąžinti pagalbą,

– priteisti iš Komisijos bylinėjimosi išlaidas.

60 Airija, įstojusi palaikyti Liuksemburgo Didžiosios Hercogystės reikalavimų, Bendrojo Teismo prašo iš dalies arba visiškai panaikinti ginčijamą sprendimą.

61 Komisija Bendrojo Teismo prašo:

– pripažinti ieškinį nepagrįstu,

– priteisti iš Liuksemburgo Didžiosios Hercogystės bylinėjimosi išlaidas.

B. Dėl rašytinės proceso dalies ir šalių reikalavimų byloje T-759/15

62 2015 m. gruodžio 29 d. Bendrojo Teismo kanceliarija gavo šį FFT ieškinį byloje T-759/15 dėl ginčijamo sprendimo panaikinimo.

1. Dėl bylą nagrinėjančio teismo sudėties ir nagrinėjimo pirmenybės tvarka

63 2016 m. rugsėjo 26 d. pakeitus Bendrojo Teismo kolegijų sudėtį, remiantis Procedūros reglamento 27 straipsnio 5 dalimi, teisėja pranešėja buvo paskirta į septintąją išplėstinę kolegiją, todėl byla T-759/15 paskirta šiai kolegijai.

64 Pasiūlius septintajai kolegijai, Bendrasis Teismas 2017 m. vasario 15 d. nusprendė bylą perduoti nagrinėti išplėstinei kolegijai.

65 Kadangi vienas Bendrojo Teismo septintosios išplėstinės kolegijos teisėjas negalėjo dalyvauti teismo posėdyje, 2017 m. vasario 23 d. sprendimu Bendrojo Teismo pirmininkas paskyrė į kolegiją Bendrojo Teismo pirmininko pavaduotoją.

66 Remdamasis Procedūros reglamento 67 straipsnio 2 dalimi, Bendrojo Teismo septintosios išplėstinės kolegijos pirmininkas 2017 m. gruodžio 12 d. nusprendė pritarti teisėjos pranešėjos siūlymui suteikti bylos T-759/15 nagrinėjimui pirmenybę.

2. Dėl prašymo taikyti pagreitintą procedūrą

67 Atskiru dokumentu (jį Bendrojo Teismo kanceliarija gavo 2015 m. gruodžio 29 d.) FFT pagal Procedūros reglamento 151 straipsnį paprašė nagrinėti bylą T-759/15 taikant pagreitintą procedūrą. 2016 m. vasario 2 d. Bendrasis Teismas nusprendė netenkinti šio prašymo.

3. Dėl prašymų įstoti į bylą

68 2016 m. balandžio 6 d. Bendrojo Teismo kanceliarija gavo dokumentą, kuriuo Jungtinė Karalystė paprašė leisti įstoti į šią bylą palaikyti Komisijos reikalavimų.

69 2016 m. balandžio 7 d. Bendrojo Teismo kanceliarija gavo dokumentą, kuriuo Airija paprašė leisti įstoti į šią bylą palaikyti FFT reikalavimų.

70 2016 m. liepos 18 d. nutartimi Bendrojo Teismo penktosios kolegijos pirmininkas tenkino Jungtinės Karalystės ir Airijos prašymus įstoti į bylą.

71 2016 m. lapkričio 9 d. Bendrojo Teismo kanceliarija gavo dokumentą, kuriuo Jungtinė Karalystė atsisakė savo prašymo įstoti į bylą.

72 2016 m. gruodžio 15 d. nutartimi Bendrojo Teismo septintosios išplėstinės kolegijos pirmininkas pašalino iš bylos T-759/15 Jungtinę Karalystę, kaip į bylą įstojusią šalį.

4. Dėl prašymų užtikrinti konfidencialumą

73 2016 m. gegužės 20 d., birželio 11 d., liepos 27 d. ir liepos 28 d. Bendrojo Teismo kanceliarija gavo dokumentus, kuriais FFT prašė užtikrinti konfidencialumą Jungtinės Karalystės ir Airijos atžvilgiu dėl tam tikros informacijos, esančios ieškinyje, atsiliepime į ieškinį, dublike ir tam tikruose šių procesinių dokumentų prieduose.

74 2017 m. sausio 17 d. Bendrojo Teismo kanceliarija gavo dokumentą, kuriame FFT nurodė, kad, jeigu byla T-759/15 bus sujungta su byla T-755/15, ji patvirtina savo prašymus užtikrinti konfidencialumą Airijos atžvilgiu.

5. Dėl šalių reikalavimų

75 FFT Bendrojo Teismo prašo:

– pripažinti ieškinį priimtinu,

– panaikinti ginčijamo sprendimo 1–4 straipsnius,

– priteisti iš Komisijos bylinėjimosi išlaidas.

76 Airija, įstojusi palaikyti FFT reikalavimų, Bendrojo Teismo prašo iš dalies arba visiškai panaikinti ginčijamą sprendimą.

77 Komisija Bendrojo Teismo prašo:

– pripažinti ieškinį nepagrįstu,

– priteisti iš FFT bylinėjimosi išlaidas.

C. Dėl bylų sujungimo, kad būtų bendrai vykdoma žodinė proceso dalis, ir dėl žodinės proceso dalies bylose T-755/15 ir T-759/15

1. Dėl bylų sujungimo

78 2016 m. gruodžio 1 d. Bendrojo Teismo kanceliarija gavo dokumentą, kuriuo Didžioji Liuksemburgo Hercogystė paprašė sujungti bylas T-755/15 ir T-759/15, kad būtų bendrai vykdoma žodinė proceso dalis ir priimamas sprendimas, kuriuo užbaigiamas procesas.

79 2016 m. gruodžio 1 d. Bendrojo Teismo kanceliarija gavo dokumentą, kuriuo FFT taip pat paprašė sujungti bylas T-755/15 ir T-759/15, kad būtų bendrai vykdoma žodinė proceso dalis ir priimamas sprendimas, kuriuo užbaigiamas procesas.

80 2018 m. balandžio 27 d. Bendrojo Teismo septintosios išplėstinės kolegijos primininko nutartimi, išklausius šalis, bylos T-755/15 ir T-759/15 buvo sujungtos, kad, remiantis Procedūros reglamento 68 straipsnio 1 dalimi, būtų bendrai vykdoma žodinė proceso dalis. Ta pačia nutartimi nuspręsta iš bylos, su kuria gali susipažinti Airija, pašalinti konfidencialius duomenis.

2. Dėl žodinės proceso dalies bylose T-755/15 ir T-759/15

81 2017 m. vasario 7 d. Bendrojo Teismo kanceliarija gavo dokumentą, kuriuo Liuksemburgo Didžioji Hercogystė, remdamasi Procedūros reglamento 106 straipsnio 2 dalimi, paprašė surengti teismo posėdį.

82 2017 m. vasario 10 d. Bendrojo Teismo kanceliarija gavo dokumentą, kuriuo FFK, remdamasi Procedūros reglamento 106 straipsnio 2 dalimi, paprašė surengti teismo posėdį.

83 Teisėjos pranešėjos siūlymu Bendrasis Teismas nusprendė pradėti žodinę proceso dalį bylose T-755/15 ir T-759/15. Taikydamas Procedūros reglamento 89 straipsnyje numatytas proceso organizavimo priemones, Bendrasis Teismas šalims raštu pateikė klausimus. Šalys atsakė į šiuos klausimus per nustatytą terminą.

84 2017 m. gegužės 24 d. FFT pateikė dokumentą, kuriame buvo naujų įrodymų; dėl jo šalys pateikė pastabas.

85 Šalys buvo išklausytos ir atsakė į Bendrojo Teismo pateiktus klausimus per 2018 m. birželio 21 d. posėdį.

III. Dėl teisės

A. Dėl bylų sujungimo, kad būtų priimtas šis sprendimas

86 Remdamasis Procedūros reglamento 19 straipsnio 2 dalimi, Bendrojo Teismo septintosios išplėstinės kolegijos pirmininkas jo kompetencijai priskirtą klausimą dėl sprendimo sujungti bylas T-755/15 ir T-759/15, kad būtų priimtas sprendimas, kuriuo užbaigiamas procesas, perdavė spręsti Bendrojo Teismo septintajai išplėstinei kolegijai.

87 Per teismo posėdį išklausius šalis dėl galimo bylų sujungimo, reikia sujungti bylas T-755/15 ir T-759/15, kad būtų priimtas sprendimas, kuriuo užbaigiamas procesas, dėl tarp jų esančio ryšio, remiantis Procedūros reglamento 68 straipsnio 1 dalimi.

B. Dėl pagrindų, kuriais remiamasi, ir šių ieškinių nagrinėjimo struktūros

88 Bylose T-755/15 ir T-759/15 pareikštais ieškiniais siekiama, kad būtų panaikintas ginčijamas sprendimas tiek, kiek jame nagrinėjamas išankstinis sprendimas pripažintas valstybės pagalba, kaip tai suprantama pagal SESV 107 straipsnio 1 dalį, ir tiek, kiek jame nurodyta susigrąžinti sumą, kurios Liuksemburgo Didžioji Hercogystė negavo iš FFT ir *Fiat / Chrysler* grupės kaip pelno mokesčio.

89 Grįsdama ieškinį Liuksemburgo Didžioji Hercogystė remiasi trimis ieškinio pagrindais.

90 Pirmąjį ieškinio pagrindą, kuris iš esmės susijęs su atrankinės pagalbos egzistavimo sąlyga ir Komisijos kompetencija mokesčių srityje, sudaro trys dalys. Pirma, Liuksemburgo Didžioji Hercogystė mano, kad, nagrinėdama ginčijamos priemonės atrankinį pobūdį, Komisija klaidingai nusprendė, kad reikšmingas referencinis pagrindas yra bendra pelno mokesčio sistema (pirma dalis). Antra, Liuksemburgo Didžioji Hercogystė tvirtina, jog Komisija neįrodė nei to, kad nagrinėjamas išankstinis sprendimas nukrypo nuo nustatyto referencinio pagrindo, nei to, kad juo nukrypta nuo įprastų rinkos sąlygų principo (antra dalis). Trečia, Liuksemburgo Didžioji Hercogystė mano, jog Komisija pažeidė ESS 4 ir 5 straipsnius ir SESV 114 straipsnį, nes taikė paslėptą mokesčių suderinimą, t. y. nustatė *sui generis* įprastų rinkos sąlygų principą (trečia dalis).

91 Antrasis ieškinio pagrindas, kurį sudaro dvi dalys, susijęs su SESV 107 straipsnio 1 dalies pažeidimu ir SESV 296 straipsnyje nustatytos Komisijos pareigos motyvuoti nesilaikymu, nes ji neįrodė nei pranašumo buvimo (pirma dalis), nei konkurencijos apribojimo (antra dalis).

92 Subsidiariai pateiktas trečiasis pagrindas susijęs su 1999 m. kovo 22 d. Tarybos reglamento (EB) Nr. 659/1999, nustatančio išsamias [SESV 108] straipsnio taikymo taisykles (OL L 83, 1999, p. 1; 2004 m. specialusis leidimas lietuvių k., 8 sk., 1 t., p. 339), 14 straipsnio 1 dalies pažeidimu. Vis dėlto, kadangi šis reglamentas panaikintas 2015 m. liepos 13 d. Tarybos reglamentu (ES) 2015/1589, nustatančiu išsamias SESV 108 straipsnio taikymo taisykles (OL L 248, 2015, p. 9), taikytinu ginčijamo sprendimo priėmimo momentu, šį pagrindą reikia aiškinti kaip siejamą su pastarojo reglamento 16 straipsnio 1 dalies pažeidimu. Šį pagrindą sudaro dvi dalys. Liuksemburgo Didžioji Hercogystė tvirtina, kad Komisija nurodė susigrąžinti pagalbą, pažeisdama teisinio saugumo principą (pirma dalis) ir jos teisę į gynybą (antra dalis).

93 Grįsdama ieškinį FFT pateikia keturis ieškinio pagrindus.

94 Pirmasis pagrindas, kurį sudaro dvi dalys, siejamas su SESV 107 straipsnio pažeidimu. Grįsdama pirmojo pagrindo pirmą dalį FFT tvirtina, kad Komisija neteisingai taikė atrankinio pranašumo sąvoką. Dėl šio aspekto ji pateikia keturis kaltinimus. Pirmas kaltinimas pateiktas dėl klaidos, padarytos nustatant reikšmingą referencinį pagrindą. Antras kaltinimas pateiktas dėl klaidos, padarytos dėl to, kad netinkamai ir netiksliai taikyta įprastų rinkos sąlygų principo sąvoka. Trečias kaltinimas pateiktas dėl įrodymų, kad *Fiat / Chrysler* grupei suteiktas pranašumas, nebuvimo. Ketvirtas kaltinimas pateiktas dėl aplinkybės, kad netgi tuo atveju, jeigu nagrinėjamu išankstiniu sprendimu būtų nukrypstama nuo bendros pelno mokesčio sistemos, toks nukrypimas yra pateisinamas. Grįsdama pirmojo pagrindo antrą dalį FFT tvirtina, jog Komisija neįrodė, kad nagrinėjamas išankstinis sprendimas gali iškraipyti konkurenciją.

95 Antrasis pagrindas, kurį taip pat sudaro dvi dalys, susijęs su SESV 296 straipsnio antros pastraipos pažeidimu. Komisija neįvykdė pareigos motyvuoti, nes ginčijamame sprendime nepaaiškino, kaip įprastų rinkos sąlygų principas išplaukia iš Sąjungos teisės ir ką šis principas reiškia (pirma dalis). Be to, Komisija nenurodė motyvų, kuriais remdamasi ji nusprendė, kad nagrinėjamas išankstinis sprendimas iškraipo konkurenciją (antra dalis).

96 Trečiasis pagrindas susijęs su teisinio saugumo principo pažeidimu. FFT tvirtina, kad Komisijos pateiktas įprastų rinkos sąlygų principo apibrėžimas sukelia teisinį nesaugumą ir painiavą dėl sąlygų, kuriomis išankstinis sprendimas gali pažeisti valstybės pagalbai taikomas nuostatas.

97 Ketvirtasis pagrindas susijęs su teisėtų lūkesčių apsaugos principo pažeidimu, nes Komisija nevertino nagrinėjamo išankstinio sprendimo atsižvelgdama į EBPO priimtas reikšmingas taisykles.

98 Iš viso to, kas nurodyta, matyti, jog Liuksemburgo Didžioji Hercogystė ir FFT pateikia, nors, aišku, skirtinga eilės tvarka, penkias pagrindų grupes, kurios iš esmės susijusios:

– pirma grupė – su ESS 4 ir 5 straipsnių pažeidimu, nes Komisijos analizė lėmė paslėptą mokesčių suderinimą (pirmojo pagrindo trečia dalis byloje T-755/15),

– antra grupė – su SESV 107 straipsnio pažeidimu, SESV 296 straipsnyje nustatytos pareigos motyvuoti neįvykdymu ir teisinio saugumo bei teisėtų lūkesčių apsaugos principų pažeidimu, nes Komisija nusprendė, kad nagrinėjamu išankstiniu sprendimu suteiktas pranašumas, be kita ko, dėl to, kad tas išankstinis sprendimas neatitiko įprastų rinkos sąlygų principo (pirmojo pagrindo antra dalis ir antrojo pagrindo pirma dalis byloje T-755/15, pirmojo pagrindo pirmos dalies antras ir trečias kaltinimai, antrojo pagrindo pirma dalis ir trečiasis bei ketvirtasis pagrindai byloje T-759/15),

– trečia grupė – su SESV 107 straipsnio pažeidimu, nes Komisija konstatavo, kad šis pranašumas yra atrankinis (pirmojo pagrindo pirma dalis byloje T-755/15 ir pirmojo pagrindo pirmos dalies pirmas kaltinimas byloje T-759/15),

– ketvirta grupė – su SESV 107 straipsnio pažeidimu ir SESV 296 straipsnyje nustatytos pareigos motyvuoti nesilaikymu, nes Komisija konstatavo, kad nagrinėjama priemonė riboja konkurenciją ir iškraipo valstybių narių tarpusavio prekybą (antrojo pagrindo antra dalis byloje T-755/15 ir pirmojo ir antrojo pagrindų antros dalys byloje T-759/15),

– penkta grupė – su teisinio saugumo principo ir teisės į gynybą pažeidimu, nes Komisija nurodė susigrąžinti atitinkamą pagalbą (trečiasis pagrindas byloje T-759/15).

99 Bendrasis Teismas nagrinės pagrindus šio sprendimo 98 punkte nurodyta pagrindų grupių eilės tvarka.

C. Dėl pirmos grupės pagrindų, susijusių su ESS 4 ir 5 straipsnių pažeidimu, nes Komisija atliko paslėptą mokesčių derinimą

100 Liuksemburgo Didžioji Hercogystė iš esmės tvirtina, kad Komisija viršijo savo kompetenciją ir pažeidė ESS 4 ir 5 straipsnius, nes atliko paslėptą mokesčių derinimą, nors tiesioginiai mokesčiai priskiriami išimtinei valstybių narių kompetencijai, remiantis SESV 114 straipsniu. Be to, ji nurodė, kad Komisija sau priskyrė nacionalinių „mokesčių administratorių apeliacinės instancijos“ vaidmenį, nes kontroliavo, ar nagrinėjamas išankstinis sprendimas buvo neįprasto pobūdžio, atsižvelgdama į Liuksemburgo teisę ir EBPO nuostatas.

101 Airijos nuomone, ginčijamas sprendimas pažeidžia Sąjungos ir valstybių narių kompetencijos padalijimą, įtvirtintą būtent ESS 3 straipsnio 6 dalyje ir ESS 5 straipsnio 1 ir 2 dalyse, nes tiesioginiai mokesčiai priskiriami išimtinei valstybių narių kompetencijai. Taigi ji mano, kad Komisija atliko paslėptą derinimą.

102 Komisija ginčija šiuos argumentus.

103 Iš esmės šalys nesutaria dėl klausimo, ar Komisija pažeidė kompetencijos suteikimo taisykles dėl to, kad ginčijamame sprendime ji atliko paslėptą mokesčių derinimą.

104 Šiuo klausimu primintina, kad, remiantis suformuota jurisprudencija, atsižvelgiant į dabar galiojančią Sąjungos teisę, nors tiesioginiai mokesčiai priklauso valstybių narių kompetencijai, jos turi ją įgyvendinti laikydamosi Sąjungos teisės (žr. 2012 m. liepos 12 d. Sprendimo *Komisija / Ispanija*, C-269/09, EU:C:2012:439, 47 punktą ir jame nurodytą jurisprudenciją). Taigi valstybių narių priemonės, kurių jos imasi Sąjungoje nesuderintose srityse, kaip antai tiesioginiai mokesčiai, nėra pašalintos iš teisės aktų dėl valstybės pagalbos kontrolės taikymo srities. Vadinasi, Komisija gali mokestinę priemonę pripažinti valstybės pagalba, jeigu tenkinami tokiam pripažinimui keliami reikalavimai (šiuo klausimu žr. 1974 m. liepos 2 d. Sprendimo *Italija / Komisija*, 173/73, EU:C:1974:71, 28 punktą; 2006 m. birželio 22 d. Sprendimo *Belgija ir Forum 187 / Komisija*, C-182/03 ir C-217/03, EU:C:2006:416, 81 punktą ir 2015 m. kovo 25 d. Sprendimo *Belgija / Komisija*, T-538/11, EU:T:2015:188, 65 ir 66 punktus).

105 Žinoma, nesant šią sritį reglamentuojančių Sąjungos teisės aktų, valstybės narės turi kompetenciją nustatyti apmokestinimo bazes ir paskirstyti mokesčių naštą skirtingiems gamybos veiksniams ir ūkio sektoriams (šiuo klausimu žr. 2011 m. lapkričio 15 d. Sprendimo *Komisija ir Ispanija / Government of Gibraltar ir Jungtinė Karalystė*, C-106/09 P ir C-107/09 P, EU:C:2011:732, 97 punktą).

106 Vis dėlto tai nereiškia, kad bet kuriai mokestinei priemonei, be kita ko, darančiai poveikį mokesčių administratoriaus nustatytai apmokestinimo bazei, netaikomas SESV 107 straipsnis. Iš tikrųjų, jeigu tokia priemone faktiškai diskriminuojamos panašioje padėtyje esančios bendrovės atsižvelgiant į šia mokestine priemone siekiamą tikslą ir dėl šios priežasties subjektams, kuriems taikoma ši priemonė, suteikiamas atrankinis pranašumas, dėl kurio palaikomos „tam tikros“ įmonės arba „tam tikrų“ prekių gamyba, ji gali būti pripažinta valstybės pagalba, kaip tai suprantama pagal SESV 107 straipsnio 1 dalį (šiuo klausimu žr. 2011 m. lapkričio 15 d. Sprendimo *Komisija ir Ispanija / Government of Gibraltar ir Jungtinė Karalystė*, C-106/09 P ir C-107/09 P, EU:C:2011:732, 104 punktą).

107 Iš to, kas išdėstyta, matyti, jog atsižvelgiant į tai, kad Komisija turi kompetenciją užtikrinti SESV 107 straipsnio laikymąsi, jos negalima kaltinti suteiktos kompetencijos ribų peržengimu dėl to, kad ji nagrinėjo atitinkamą išankstinį sprendimą, siekdama patikrinti, ar tai yra valstybės pagalba, o jei taip, ar ji suderinama su vidaus rinka, kaip tai suprantama pagal SESV 107 straipsnio 1 dalį.

108 Todėl Liuksemburgo Didžioji Hercogystė klaidingai teigia, kad Komisija sau priskyrė Liuksemburgo Didžiosios Hercogystės mokesčių administratoriaus apeliacinės instancijos vaidmenį, nes Komisija tik pasinaudojo jai suteikta kompetencija pagal SESV 107 straipsnį nagrinėti klausimą, ar atitinkamas išankstinis sprendimas atitinka valstybės pagalbai taikomas teisės normas.

109 Šiomis aplinkybėmis darytina išvada, kad Komisija, priimdama ginčijamą sprendimą, nepažeidė nei ESS 4 ir 5 straipsnių, nei SESV 114 straipsnio.

110 Šios išvados nepaneigia Liuksemburgo Didžiosios Hercogystės ir Airijos pateikti argumentai.

111 Pirma, reikia atmesti kaip nepagrįstą Liuksemburgo Didžiosios Hercogystės ir Airijos argumentą, kad Komisija atliko paslėptą mokesčių derinimą, nes darydama išvadą, kad mokesčio apskaičiavimas neatitinka įprastų rinkos sąlygų principo, ji taikė ne Liuksemburgo teisės normas, o normas, kurios nėra Liuksemburgo mokesčių sistemos dalis.

112 Iš tikrųjų, žinoma, iš šio sprendimo 105 punkte nurodytos jurisprudencijos išplaukia, kad šiame Sąjungos teisės raidos etape Komisija neturi kompetencijos, jai suteikiančios teisę savarankiškai nustatyti integruotos įmonės vadinamąjį „įprastą“ apmokestinimą netaikant nacionalinės mokesčių teisės nuostatų.

113 Vis dėlto, nors vadinamasis „įprastas“ apmokestinimas nustatytas nacionalinės mokesčių teisės normose ir pats pranašumo buvimas turi būti nustatomas atsižvelgiant į tą apmokestinimą, kaip priminta šio sprendimo 106 punkte, mokestinė priemonė, daranti poveikį mokesčių administratoriaus nustatytai mokesčio bazei, gali patekti į SESV 107 straipsnio 1 dalies taikymo sritį. Taigi aiškindamasi, ar nagrinėjamas išankstinis sprendimas atitinka valstybės pagalbos srityje taikomas taisykles, Komisija neatliko jokio „mokesčių derinimo“, bet pasinaudojo jai SESV 107 straipsnio 1 dalyje suteikta kompetencija būtent tikrinti, ar konkrečiu atveju tas išankstinis sprendimas subjektui, kuriam jis taikomas, suteikė pranašumą, palyginti su vadinamuoju „įprastu“ apmokestinimu, apibrėžtu nacionalinėje mokesčių teisėje.

114 Antra, Liuksemburgo Didžioji Hercogystė ir Airija tvirtina, kad ginčijamas sprendimas lėmė „visišką teisinį nesaugumą“ ne tik valstybėse narėse, bet ir trečiosiose valstybėse, kad ši priemonė buvo griežtai kritikuojama, be kita ko, Jungtinių Amerikos Valstijų vadovų, kad tai yra „pirmasis“ neteisėtas sprendimas ir dėl jo valstybės narės turės pranešti apie visus savo išankstinius sprendimus ir kvestionuoti esamus išankstinius sprendimus. Tokius argumentus reikia atmesti kaip nepagrįstus.

115 Viena vertus, iš ginčijamo sprendimo nematyti, jog Komisija nusprendė, kad kiekvienas išankstinis sprendimas neišvengiamai yra valstybės pagalba, kaip tai suprantama pagal SESV 107 straipsnį. Iš tikrųjų, jeigu juo visai nesuteikiamas atrankinis pranašumas, be kita ko, dėl to, kad jo adresatui

sumažinama mokestinė našta nukrypstant nuo „įprastų“ apmokestinimo taisyklių, toks išankstinis sprendimas nėra valstybės pagalba, kaip tai suprantama pagal SESV 107 straipsnį, ir jam netaikoma pareiga pranešti pagal Reglamento Nr. 2015/1589 2 straipsnį.

116 Antra vertus, priešingai, nei teigia Liuksemburgo Didžioji Hercogystė ir Airija, ginčijamas sprendimas nelemia „visiško teisinio nesaugumo“ valstybėse narėse ar trečiosiose valstybėse. Iš tikrųjų ginčijamu sprendimu nagrinėjamam išankstiniam sprendimui tik pritaikyti SESV 107 ir 108 straipsniai, pagal kuriuos valstybės taikoma priemonė, kuri yra su vidaus rinka nesuderinama pagalba, yra draudžiama ir turi būti susigrąžinta ja suteikta pagalba.

117 Iš viso to, kas išdėstyta, matyti, jog reikia atmesti kaip nepagrįstą pagrindą, kuriuo siekiama įrodyti, kad Komisija atliko paslėptą mokesčių derinimą.

D. Dėl antros grupės pagrindų, susijusių su pranašumo nebuvimu

1. Pirminės pastabos

118 Pirmiausia primintina, jog, remiantis jurisprudencija, norint priemonę kvalifikuoti kaip valstybės pagalbą, reikia, kad būtų tenkinamos visos SESV 107 straipsnyje nurodytos sąlygos. Taigi nustatyta, jog tam, kad priemonė būtų kvalifikuota kaip valstybės pagalba, kaip tai suprantama pagal tą nuostatą, tai turi būti, pirma, valstybės arba iš valstybės išteklių suteikta pagalba, antra, ši pagalba turi galėti paveikti valstybių narių tarpusavio prekybą, trečia, ji turi suteikti atrankinį pranašumą jos gavėjui, ketvirta, ji turi iškraipyti konkurenciją arba galėti ją iškraipyti (žr. 2016 m. gruodžio 21 d. Sprendimo *Komisija / Hansestadt Lübeck*, C-524/14 P, EU:C:2016:971, 40 punktą ir jame nurodytą jurisprudenciją).

119 Šiuo atveju pažymėtina, jog, kaip matyti iš šio sprendimo 21–37 punktų, ginčijamame sprendime Komisija kartu išnagrinėjo pranašumo egzistavimo ir nagrinėjamos priemonės atrankinio pobūdžio kriterijus.

120 Konkrečiau kalbant, pirmiausia Komisija nusprendė, kad nagrinėjamas išankstinis sprendimas FFT suteikia atrankinį pranašumą, palyginti su bendra Liuksemburgo pelno mokesčio sistema, nes tuo išankstiniu sprendimu patvirtinta metodologija neatitinka įprastų rinkos sąlygų principo, kuriuo Komisija neišvengiamai vadovaujasi vertindama grupės bendrovėms taikytas mokesčių priemones pagal SESV 107 straipsnio 1 dalį, neatsižvelgdama į tai, ar valstybė narė įtraukė šį principą į savo nacionalinę teisės sistemą, ir pagal kurį grupės bendrovėms turi būti atlyginama už sandorius taip, tarytum dėl jų derėtųsi savarankiškos įmonės (toliau – ginčijamame sprendime Komisijos apibrėžtas įprastų rinkos sąlygų principas) (žr. ginčijamo sprendimo 219–231 konstatuojamąsias dalis, visų pirma to sprendimo 228 konstatuojamąją dalį). Toliau ginčijamo sprendimo 234–311 konstatuojamosiose dalyse Komisija pateikė savo argumentus, kodėl nagrinėjamu išankstiniu sprendimu patvirtintas FFT apmokestinamojo pelno nustatymo metodas neleido pasiekti apytikslio, bet patikimo rinkos sąlygomis grindžiamo rezultato (įprastomis rinkos sąlygomis grindžiamo rezultato).

121 Be to, subsidiariai Komisija nusprendė, kad nagrinėjamu išankstiniu sprendimu FFT suteiktas pranašumas, nes tas sprendimas nukrypo nuo Mokesčių kodekso 164 straipsnio 3 dalies ir aplinkraščio, kuriais Liuksemburgo teisėje įtvirtintas įprastų rinkos sąlygų principas (žr. ginčijamo sprendimo 316 ir 317 konstatuojamąsias dalis). Paskui Komisija padarė nuorodą į savo pagrindiniuose argumentuose pateiktą analizę, pagal kurią nagrinėjamu išankstiniu sprendimu patvirtintas metodas neleidžia pasiekti apytikslio, bet patikimo rinka grindžiamo rezultato (žr. ginčijamo sprendimo 234–311 konstatuojamąsias dalis).

122 Komisijos požiūris, kad reikia kartu nagrinėti pranašumo ir atrankinio pobūdžio kriterijus, savaime nėra klaidingas, nes, kaip pažymėjo Komisija, tiek pranašumas, tiek jo atrankinis pobūdis yra išnagrinėti. Vis dėlto Bendrasis Teismas mano, kad pirmiausia tikslinga išnagrinėti, ar Komisija galėjo pagrįstai nuspręsti dėl pranašumo buvimo, o paskui prireikus nagrinėti klausimą, ar šis pranašumas turėjo būti laikomas atrankiniu.

123 Šiuo atžvilgiu svarbu pažymėti, jog, nors tam tikri Liuksemburgo Didžiosios Hercogystės ir FFT argumentai, be kita ko, išdėstyti Liuksemburgo Didžiosios Hercogystės nurodyto pirmojo pagrindo antroje dalyje, pateikti kaip susiję su nagrinėjamos priemonės atrankiniu pobūdžiu, Bendrasis Teismas mano, jog jais siekiama ir to, kad būtų konstatuota, jog Komisija klaidingai nusprendė, kad nagrinėjama priemonė suteikė FFT pranašumą. Todėl Bendrasis Teismas nagrinės Liuksemburgo Didžiosios Hercogystės nurodyto pirmojo pagrindo antroje dalyje pateiktus argumentus kartu su pagrindais, kuriais ginčijama Komisijos išvada, kad nagrinėjamu išankstiniu sprendimu FFT suteiktas pranašumas.

124 Atsižvelgdamas į šias pastabas Bendrasis Teismas nagrinės pagrindus, susijusius su argumentais, kad FFT nebuvo suteikta pranašumo, iš pradžių išskirdamas kaltinimus, nurodytus dėl Komisijos pateiktų pagrindinių argumentų, paskui – dėl subsidiariai pateiktų argumentų. Galiausiai Bendrasis Teismas nagrinės Liuksemburgo Didžiosios Hercogystės pateiktą kaltinimą, kad Komisija neįrodė *Fiat / Chrysler* grupei suteikto pranašumo buvimo.

2. Dėl pagrindinių Komisijos argumentų, kad nagrinėjamu išankstiniu sprendimu nukrypta nuo Liuksemburgo bendros pelno mokesčio sistemos

125 Liuksemburgo Didžiosios Hercogystės ir FFT nurodytus pagrindus, kuriais ginčijamas kaip pagrindinis Komisijos pateiktas pranašumo nagrinėjimas, galima apibendrinti kaip nurodyta toliau. Pirma, Liuksemburgo Didžioji Hercogystė ir FFT, palaikomos Airijos, ginčija įprastų rinkos sąlygų principo, Komisijos apibrėžto ginčijamame sprendime, egzistavimą ir jo, kaip atrankinio pranašumo buvimo vertinimo kriterijaus, taikymą. Antra, Liuksemburgo Didžioji Hercogystė ginčija Komisijos išvadą, kad nagrinėjamu išankstiniu sprendimu patvirtintas FFT mokėtino mokesčio dydžio nustatymo metodas neatitinka įprastų rinkos sąlygų principo.

a) Dėl pagrindų, susijusių su klaidingu įprastų rinkos sąlygų principo taikymu valstybės pagalbos kontrolės srityje

126 Iš esmės Liuksemburgo Didžioji Hercogystė ir FFT kaltina Komisiją tuo, kad ji nurodė įprastų rinkos sąlygų principą kaip Sąjungos teisės principą, pažeisdama valstybių narių savarankiškumą mokesčių srityje, ir atitinkamą išankstinį sprendimą nagrinėjo atsižvelgdama į šį principą, o ne į Liuksemburgo teisę. Jos tvirtina ir tai, kad taikydama šį ginčijamame sprendime apibrėžtą įprastų rinkos sąlygų principą Komisija pažeidė teisinio saugumo ir teisėtų lūkesčių apsaugos principą, taip pat neįvykdė pareigos motyvuoti.

127 Komisija ginčija šiuos argumentus.

128 Primintina, jog ginčijamo sprendimo 219–231 konstatuojamosiose dalyse Komisija nurodė, jog, siekdama konstatuoti atrankinio pranašumo buvimą, ji gali nagrinėti, ar toks išankstinis sprendimas, kaip nagrinėjamas šiuo atveju, nukrypo nuo ginčijamame sprendime apibrėžto įprastų rinkos sąlygų principo. Tuomet ji apibrėžė to įprastų rinkos sąlygų principo ribas.

129 Visų pirma, pažymėtina, jog, kaip matyti, be kita ko, iš ginčijamo sprendimo 216, 231 ir 311 konstatuojamųjų dalių, nagrinėjimas atsižvelgiant į Komisijos ginčijamame sprendime apibrėžtą įprastų rinkos sąlygų principą pateiktas jos atliktoje pagrindinėje atrankinio pranašumo analizėje. Kaip matyti iš ginčijamo sprendimo 216, 219 ir 301 konstatuojamųjų dalių, šioje analizėje nagrinėta, ar

atitinkamas išankstinis sprendimas nukrypsta nuo bendros Liuksemburgo pelno mokesčio sistemos. Šiuo klausimu pažymėtina, jog Komisija ginčijamo sprendimo 194–199 konstatuojamosiose dalyse iš anksto nurodė, kad bendra Liuksemburgo pelno mokesčio sistema siekta apmokestinti visų Liuksemburgo bendrovių rezidenčių pelną, nesvarbu, ar jos integruotos, ar ne, ir kad atsižvelgiant į šį tikslą šios dviejų rūšių bendrovės yra panašioje faktinėje ir teisinėje padėtyje.

130 Dėl įprastų rinkos sąlygų principo apibrėžimo ginčijamo sprendimo 222 ir 225 konstatuojamosiose dalyse Komisija nurodė, kad, remiantis šiuo principu, grupės bendrovėms turi būti atlyginama už sandorius taip, tarytum dėl jų derėtųsi savarankiškos įmonės. Ginčijamo sprendimo 226 konstatuojamojoje dalyje ji pridūrė, kad to principo tikslas yra įsitikinti, kad sandoriai tarp grupės bendrovių būtų apmokestinami atsižvelgiant į pelno dydį, kuris būtų gautas, jeigu tokius sandorius sudarytų savarankiškos įmonės. Be to, per posėdį Komisija teigė, kad jos nuomone, įprastų rinkos sąlygų principas yra priemonė, skirta grupės viduje sudaromų sandorių kainos lygiui vertinti.

131 Dėl įprastų rinkos sąlygų principo teisinio pobūdžio ginčijamo sprendimo 228 konstatuojamojoje dalyje Komisija nusprendė, kad įprastų rinkos sąlygų principu ji neišvengiamai vadovaujasi vertindama mokesčių priemones, taikomas grupės bendrovėms pagal SESV 107 straipsnį, neatsižvelgdama į tai, ar valstybė narė įtraukė šį principą į savo nacionalinę teisės sistemą. Be to, ji nurodė, kad jos taikomas įprastų rinkos sąlygų principas yra bendrasis vienodo požiūrio principas mokesčių teisės srityje, susijęs su SESV 107 straipsnio taikymu. Komisija šią išvadą grindė 2006 m. birželio 22 d. Sprendimu *Belgija ir Forum 187 / Komisija* (C-182/03 ir C-217/03, EU:C:2006:416) dėl Belgijos koordinavimo centrų apmokestinimo tvarkos, kuriame Teisingumo Teismas nusprendė, kad dėl pagal tą tvarką nustatyto pelno apmokestinimo metodo tiems centrams suteikiamas atrankinis pranašumas. Konkrečiau kalbant, Komisija rėmėsi to sprendimo 96 punktu, kuriame Teisingumo Teismas konstatavo, kad tų centrų apmokestinamojo pelno nustatymo metodas „lemia, kad <…> kainos yra nepanašios į laisvos konkurencijos sąlygomis taikomas kainas“.

132 Dėl įprastų rinkos sąlygų principo ginčijamo sprendimo 227 konstatuojamojoje dalyje Komisija nurodė, kad, „siekdama nustatyti, ar [Liuksemburgo Didžioji Hercogystė] suteikė FFT atrankųjį pranašumą, Komisija turi patikrinti, ar Liuksemburgo mokesčių administratoriaus patvirtintas metodas naudojant [nagrinėjamą išankstinį] sprendimą <…>, siekiant nustatyti pelną, nuo kurio FFT turi sumokėti mokesčius Liuksemburgui, nutolsta nuo metodo, kuriuo gaunamas apytikris, bet patikimas rinka pagrįstas rezultatas, ir nuo įprastų rinkos sąlygų principo“. Ginčijamo sprendimo 228 konstatuojamojoje dalyje ji pridūrė, kad įprastų rinkos sąlygų principas taikomas siekiant nustatyti, ar grupei priklausančios bendrovės apmokestinamasis pelnas pelno mokesčio apskaičiavimo tikslu buvo skaičiuojamas taikant rinkos sąlygas labiau atitinkantį metodą, kad bendrovė nebūtų vertinama palankiau taikant bendrą pelno mokesčio sistemą, palyginti su neintegruotomis bendrovėmis, kurių apmokestinamąjį pelną nulemia rinka.

133 Taigi reikia išnagrinėti, ar Komisija nagrinėjamą priemonę galėjo analizuoti atsižvelgdama į įprastų rinkos sąlygų principą, aprašytą ginčijamame sprendime ir nurodytą šio sprendimo 130–132 punktuose, kad patikrintų, ar už sandorius grupėje buvo atlyginama taip, tarytum dėl jų buvo derėtasi rinkos sąlygomis.

134 Kaip nurodyta šio sprendimo 104 punkte, remiantis suformuota jurisprudencija, atsižvelgiant į dabar galiojančią Sąjungos teisę, tiesioginiai mokesčiai priklauso valstybių narių kompetencijai, vis dėlto jos turi ja naudotis laikydamosi Sąjungos teisės (žr. 2012 m. liepos 12 d. Sprendimo *Komisija / Ispanija*, C-269/09, EU:C:2012:439, 47 punktą ir jame nurodytą jurisprudenciją). Taigi valstybių narių priemonės, kaip antai tiesioginiai mokesčiai, nors jos priskiriamos prie Sąjungoje nesuderintų sričių, nėra pašalintos iš teisės aktų dėl valstybės pagalbos kontrolės taikymo srities.

135 Vadinasi, Komisija mokestinę priemonę gali kvalifikuoti kaip valstybės pagalbą, jeigu tenkinamos tokiam kvalifikavimui keliamos sąlygos (šiuo klausimu žr. 1974 m. liepos 2 d. Sprendimo *Italija / Komisija*, 173/73, EU:C:1974:71, 28 punktą ir 2006 m. birželio 22 d. Sprendimo *Belgija ir Forum 187 /*

Komisija, C-182/03 ir C-217/03, EU:C:2006:416, 81 punktą). Iš tikrųjų valstybės narės turi naudotis kompetencija mokesčių srityje laikydamosi Sąjungos teisės (2010 m. birželio 3 d. Sprendimo *Komisija / Ispanija*, C-487/08, EU:C:2010:310, 37 punktas). Todėl šiomis aplinkybėmis valstybės narės negali patvirtinti jokių priemonių, kurios gali būti su vidaus rinka nesuderinama valstybės pagalba.

136 Taigi, kiek tai susiję su reikalavimu, kad nagrinėjama priemonė suteiktų ekonominį pranašumą, primintina, jog, remiantis suformuota jurisprudencija, valstybės pagalba laikomos intervencijos, kurios, kad ir kokia būtų jų forma, gali tiesiogiai ar netiesiogiai suteikti įmonėms pranašumą arba kurios turi būti laikomos ekonominiu pranašumu, kurio įmonė gavėja nebūtų gavusi normaliomis rinkos sąlygomis (žr. 2010 m. rugsėjo 2 d. Sprendimo *Komisija / Deutsche Post*, C-399/08 P, EU:C:2010:481, 40 punktą ir jame nurodytą jurisprudenciją; 2014 m. spalio 9 d. Sprendimo *Ministerio de Defensa ir Navantia*, C-522/13, EU:C:2014:2262, 21 punktą).

137 Konkrečiau kalbant, priemonė, kuria viešosios valdžios institucijos tam tikroms įmonėms taiko palankesnį apmokestinimą, nors ji nėra valstybės išteklių perdavimas, bet dėl jos gavėjai atsiduria palankesnėje finansinėje padėtyje nei kiti apmokestinamieji asmenys, yra valstybės pagalba, kaip tai suprantama pagal SESV 107 straipsnio 1 dalį (1994 m. kovo 15 d. Sprendimo *Banco Exterior de España*, C-387/92, EU:C:1994:100, 14 punktas; taip pat žr. 2011 m. rugsėjo 8 d. Sprendimo *Paint Graphos ir kt.*, C-78/08–C-80/08, EU:C:2011:550, 46 punktą ir jame nurodytą jurisprudenciją).

138 Kiek tai susiję su mokestinėmis priemonėmis, pats pranašumo egzistavimas gali būti nustatytas tik palyginus su vadinamuoju „įprastu“ apmokestinimu (2006 m. rugsėjo 6 d. Sprendimo *Portugalija / Komisija*, C-88/03, EU:C:2006:511, 56 punktas). Vadinasi, tokia priemonė gavėjui suteikia ekonominį pranašumą, jeigu ji sumažina paprastai įmonės biudžetui tenkančią naštą ir dėl šios priežasties, nors nėra subsidija tiesiogine žodžio prasme, yra tokio paties pobūdžio ir turi tokį patį poveikį (2014 m. spalio 9 d. Sprendimo *Ministerio de Defensa ir Navantia*, C-522/13, EU:C:2014:2262, 22 punktas).

139 Todėl, siekiant nustatyti mokestinį pranašumą, reikia palyginti gavėjo situaciją pritaikius nagrinėjamą priemonę su situacija, kuri būtų nesant nagrinėjamos priemonės (šiuo klausimu žr. 2018 m. balandžio 26 d. Sprendimo *Cellnex Telecom ir Telecom Castilla-La Mancha / Komisija*, C-91/17 P ir C-92/17 P, nepaskelbtas Rink., EU:C:2018:284, 114 punktą) ir taikant įprastą apmokestinimo tvarką.

140 Dėl įmonių grupei priklausančios integruotos bendrovės mokestinės situacijos nustatymo pirmiausia pažymėtina, jog grupės viduje jos sudarytų sandorių kaina nustatoma ne rinkos sąlygomis. Iš tikrųjų dėl šios kainos sutaria tos pačios grupės bendrovės, todėl jų neveikia rinkos jėgos.

141 Taigi, jeigu nacionalinėje mokesčių teisėje apmokestinant pelno mokesčiu neišskiriamos integruotos įmonės ir savarankiškos įmonės, pagal tą nacionalinę teisę tokios integruotos įmonės ekonominės veiklos pelnas apmokestinamas taip, lyg jis būtų gautas iš rinkos kaina sudarytų sandorių. Šiomis aplinkybėmis reikia konstatuoti, kad, kai Komisija, naudodamasi pagal SESV 107 straipsnio 1 dalį jai suteikta kompetencija, nagrinėja tokiai integruotai bendrovei taikytą mokestinę priemonę, ji gali palyginti tokios integruotos įmonės mokestinę naštą, kurią lemia tos mokestinės priemonės taikymas, su mokestine našta, kurią turėtų rinkos sąlygomis veikianti panašioje faktinėje situacijoje esanti įmonė, jai pritaikius įprastą nacionalinėje teisėje nustatytą apmokestinimo tvarką.

142 Beje, kaip Komisija teisingai pažymėjo ginčijamame sprendime, šias išvadas patvirtina 2006 m. birželio 22 d. Sprendimas *Belgija ir Forum 187 / Komisija* (C-182/03 ir C-217/03, EU:C:2006:416), susijęs su Belgijos mokesčių teise, pagal kurią integruotos bendrovės ir savarankiškos bendrovės vertinamos vienodai. Iš tikrųjų to sprendimo 95 punkte Teisingumo Teismas pripažino, kad būtina palyginti išimtinę pagalbos tvarką „su įprasta apmokestinimo tvarka, pagrįsta laisvos konkurencijos sąlygomis veikiančios įmonės pajamų ir išlaidų skirtumu“.

143 Šiuo atveju, jeigu tą mokestinę priemonę taikydamos integruotai bendrovei nacionalinės valdžios institucijos pritarė tam tikro dydžio grupės viduje sudarytų sandorių kainai, remdamasi SESV 107 straipsnio 1 dalimi, Komisija gali kontroliuoti, ar šis kainos dydis atitinka tą, kuris būtų nustatytas rinkos sąlygomis, kad patikrintų, ar tai lėmė įprastai atitinkamos įmonės biudžetui tenkančių mokesčių naštos sumažėjimą, taip jai suteikiant pranašumą, kaip tai suprantama pagal tą straipsnį. Todėl ginčijamame sprendime Komisijos apibrėžtas įprastų rinkos sąlygų principas yra priemonė, leidžianti atlikti šį patikrinimą naudojantis pagal SESV 107 straipsnio 1 dalį suteikta kompetencija. Beje, ginčijamo sprendimo 225 konstatuojamojoje dalyje Komisija teisingai nurodė, kad įprastų rinkos sąlygų principas yra „atskaitos kriterijus“, siekiant nustatyti, ar integruotai bendrovei buvo suteiktas pranašumas, kaip tai suprantama pagal SESV 107 straipsnio 1 dalį, dėl mokestinės priemonės, kuria nustatoma jos sandorių kainodara.

144 Be to, reikia pažymėti, jog tada, kai Komisija taiko šią priemonę, siekdama kontroliuoti, ar integruotos įmonės apmokestinamasis pelnas taikant mokestinę priemonę atitinka rinkos sąlygomis nustatytą apytikslį, bet patikimą apmokestinamąjį pelną, ji gali konstatuoti pranašumo, kaip tai suprantama pagal SESV 107 straipsnio 1 dalį, buvimą, tik jeigu neatitikimas tarp dviejų lyginamųjų viršija tam palyginimui gauti taikyto metodo nulemtus netikslumus.

145 Šiuo atveju nagrinėjamas išankstinis sprendimas susijęs su atlygio už FFT finansavimo ir pinigų valdymo veiklą grupėje nustatymu, siekiant apskaičiuoti jos apmokestinamąjį pelną pagal Liuksemburgo mokesčių kodeksą, kuriuo, neatsižvelgiant į tai, ar įprasta apmokestinimo tvarka turi būti apibrėžta siaurai ar plačiai, siekiama, kad integruotos įmonės ir savarankiškos įmonės Liuksemburge būtų vienodai apmokestintos pelno mokesčiu. Taigi Komisija galėjo tikrinti, ar pritaikius nagrinėjamą išankstinį sprendimą FFT apmokestinamasis pelnas buvo mažesnis nei mokestinė našta, kuri FFT tektų nesant to išankstinio sprendimo ir jai pritaikius įprastą apmokestinimo tvarką pagal Liuksemburgo teisę. Kadangi FFT yra integruota įmonė, o pagal Liuksemburgo mokesčių kodeksą tokios integruotos įmonės iš ekonominės veiklos gautą mokestinį pelną siekiama apmokestinti taip, tarytum jis būtų gautas iš rinkos kaina sudarytų sandorių, nagrinėjant atitinkamą išankstinį sprendimą, reikia palyginti FFT apmokestinamąjį pelną, gautą pritaikius tą išankstinį sprendimą, su panašioje faktinėje padėtyje esančios įprastomis rinkos sąlygomis veikiančios įmonės, kuriai taikoma įprasta apmokestinimo tvarka pagal Liuksemburgo teisę, situacija. Šiuo atveju, jeigu nagrinėjamu išankstiniu sprendimu pritarta tam tikro dydžio grupėje sudarytų sandorių kainai, reikia patikrinti, ar šis kainos dydis atitinka rinkos sąlygomis taikomą dydį.

146 Šiomis aplinkybėmis reikia pažymėti, kad, kiek tai susiję su nagrinėtu klausimu, ar integruota įmonė turėjo pranašumą, kaip tai suprantama pagal SESV 107 straipsnio 1 dalį, negalima kaltinti Komisijos tuo, kad ji taikė sandorių kainos nustatymo metodą, kurį šiuo atveju laikė tinkamu, kad išnagrinėtų vieno sandorio ar kelių glaudžiai susijusių sandorių, kuriems taikoma ginčijama priemonė, kainos dydį. Vis dėlto Komisija turi pateisinti metodo pasirinkimą.

147 Nors Komisija teisingai pažymėjo, jog ji nėra oficialiai saistoma EBPO gairių, vis dėlto šios gairės grindžiamos reikšmingais kompetentingų ekspertų grupės atliktais darbais, jose atsispindi tarptautiniu lygiu pasiektas bendras sutarimas dėl sandorių kainodaros, todėl jos tikrai turi praktinę reikšmę aiškinant su sandorių kainodara susijusius klausimus, kaip Komisija tai pripažino ginčijamo sprendimo 87 konstatuojamojoje dalyje.

148 Todėl Komisija teisingai nusprendė, kad, remdamasi SESV 107 straipsnio 1 dalimi, ir atlikdama analizę ji galėjo nagrinėti, ar už grupėje sudarytus sandorius buvo atlyginta taip, tarytum dėl jų buvo derėtasi rinkos sąlygomis. Šios išvados nepaneigia kiti Liuksemburgo Didžiosios Hercogystės ir FFT argumentai.

149 Pirma, dėl FFT argumento, kad Komisija nenurodė jokio įprastų rinkos sąlygų principo teisinio pagrindo, žinoma, reikia pažymėti, jog ginčijamo sprendimo 228 ir 229 konstatuojamosiose dalyse Komisija nurodė, kad ginčijamame sprendime apibrėžtas įprastų rinkos sąlygų principas egzistuoja,

nepaisant to, ar jis inkorporuotas į nacionalinę teisės sistemą. Be to, ji nurodė, kad nenagrinėjo, ar atitinkamas išankstinis sprendimas atitinka įprastų rinkos sąlygų principą, įtvirtintą Mokesčių kodekso 164 straipsnio 3 dalyje ir aplinkraštyje, kuriais į Liuksemburgo teisę inkorporuotas įprastų rinkos sąlygų principas. Taip pat Komisija tvirtino, kad jos taikomas įprastų rinkos sąlygų principas skiriasi nuo to, kuris nustatytas EBPO pavyzdinės sutarties 9 straipsnyje.

150 Vis dėlto ginčijamo sprendimo 228 konstatuojamojoje dalyje Komisija nurodė ir tai, kad įprastų rinkos sąlygų principu ji neišvengiamai vadovaujasi pagal SESV 107 straipsnio 1 dalį nagrinėdama mokesčių priemones, taikomas grupės bendrovėms, ir kad įprastų rinkos sąlygų principas yra bendrasis vienodo požiūrio principas, taikomas mokesčių srityje ir siejamas su SESV 107 straipsnio taikymu.

151 Taigi iš ginčijamo sprendimo matyti, jog Komisijos apibrėžtas įprastų rinkos sąlygų principas yra priemonė, kurią ji teisingai panaudojo nagrinėdama priemonę pagal SESV 107 straipsnio 1 dalį.

152 Žinoma, per teismo posėdį Komisija teigė, kad ginčijamame sprendime apibrėžtas įprastų rinkos sąlygų principas siejamas ne su Sąjungos teise ir ne su tarptautine teise, o su įprasta apmokestinimo sistema, nustatyta nacionalinėje teisėje. Taigi, anot Komisijos, jeigu valstybė narė savo nacionalinės mokesčių teisės sistemoje pasirenka atskiro juridinio subjekto požiūrį, pagal kurį mokesčių teisė taikoma teisės subjektams, o ne ekonominiams subjektams, iš šio požiūrio neišvengiamai kyla įprastų rinkos sąlygų principas, kuris atitinkamai valstybei narei yra privalomas neatsižvelgiant į tai, ar šis principas į nacionalinę teisę inkorporuotas tiesiogiai ar netiesiogiai.

153 Dėl šio aspekto per teismo posėdį Liuksemburgo Didžioji Hercogystė ir FFT nurodė, jog šiais teiginiais Komisija, atrodo, pakeitė savo poziciją dėl ginčijamame sprendime apibrėžto įprastų rinkos sąlygų principo. Vis dėlto, net jeigu Liuksemburgo Didžiosios Hercogystės ir FFT pateiktas aiškinimas būtų patvirtintas, pažymėtina, jog bet kuriuo atveju per teismo posėdį Komisija negali keisti ginčijamame sprendime jos apibrėžto įprastų rinkos sąlygų principo teisinio pagrindo (šiuo klausimu žr. 1998 m. birželio 25 d. Sprendimo *British Airways ir kt. / Komisija*, T-371/94 ir T-394/94, EU:T:1998:140, 116 punktą). Bet kuriuo atveju reikia konstatuoti, kad per teismo posėdį pateiktas patikslinimas nepaneigia šio sprendimo 151 punkte padarytos išvados, kad iš ginčijamo sprendimo matyti, jog įprastų rinkos sąlygų principas taikomas nagrinėjant priemonę pagal SESV 107 straipsnio 1 dalį. Beje, iš visų Liuksemburgo Didžiosios Hercogystės ir FFT procesinių dokumentų matyti, jog jos gerai suprato ginčijamą sprendimą, t. y. kad jame Komisijos apibrėžtas įprastų rinkos sąlygų principas taikomas nagrinėjant nacionalinę mokestinę priemonę pagal SESV 107 straipsnio 1 dalį.

154 Taigi reikia atmesti FFT argumentą, kad Komisija nenurodė jokio ginčijamame sprendime apibrėžto įprastų rinkos sąlygų principo teisinio pagrindo.

155 Antra, kiek FFT teigia, kad Komisija nenurodė ginčijamame sprendime apibrėžto įprastų rinkos sąlygų principo turinio, pakanka konstatuoti, kad iš ginčijamo sprendimo matyti, jog tai yra priemonė, leidžianti kontroliuoti, ar už sandorius grupėje atlyginama taip, tarytum dėl jų derėjosi savarankiškos įmonės (žr. šio sprendimo 151 punktą). Taigi šį argumentą reikia atmesti.

156 Trečia, iš esmės Liuksemburgo Didžioji Hercogystė Komisiją kaltina tuo, kad ji nagrinėjamą išankstinį sprendimą analizavo atsižvelgdama į ginčijamame sprendime apibrėžtą įprastų rinkos sąlygų principą, nors tai nėra Liuksemburgo mokesčių teisėje nustatytas kriterijus. Ji teigia, kad Komisijos ginčijamame sprendime apibrėžtas įprastų rinkos sąlygų principas jai leido taikyti apmokestinamajam pelnui nustatyti skirtas metodologines normas, kurių nėra nacionalinės teisės aktuose, ir tai lėmė paslėptą suderinimą tiesioginių mokesčių srityje, pažeidžiantį valstybių narių savarankiškumą mokesčių srityje. Vis dėlto šį argumentą reikia atmesti.

157 Iš tikrųjų šiuo klausimu primintina, jog, kaip konstatuota šio sprendimo 138 ir 141 punktuose, nors „įprastas“ apmokestinimas apibrėžiamas nacionalinėse mokesčių teisės nuostatose, o būtent pranašumo egzistavimas turi būti nustatytas tik palyginus su tuo „įprastu“ apmokestinimu, vis dėlto,

jeigu pagal nacionalines nuostatas integruotos bendrovės apmokestinamos tokia pačia tvarka kaip savarankiškos bendrovės, pagal SESV 107 straipsnio 1 dalį Komisija gali kontroliuoti, ar nacionalinių valdžios institucijų patvirtintas grupės sandorių kainų dydis, taikomas nustatant integruotos įmonės mokesčio bazę, atitinka tą, kuris būtų taikomas įprastomis rinkos sąlygomis.

158 Vadinasi, jeigu Komisija nagrinėja, ar nacionaline mokestine priemone patvirtintas metodas leidžia pasiekti rezultatą, nustatytą atsižvelgiant į šio sprendimo 151 punkte apibrėžtą įprastų rinkos sąlygų principą, ji neperžengia savo kompetencijos ribų.

159 Be to, dėl Liuksemburgo Didžiosios Hercogystės ir FFT teiginio, kad Komisija atliko vertinimą atsižvelgdama į įprastų rinkos sąlygų principą ir nenagrinėjo, ar pagal nacionalinę mokesčių teisę yra suteiktas pranašumas, pakanka pažymėti, jog iš ginčijamo sprendimo 231, 266, 276, 291, 301 ir 339 konstatuojamųjų dalių aiškiai matyti, jog Komisija aiškinosi, ar nagrinėjamas išankstinis sprendimas lėmė FFT mokestinės naštos sumažėjimą, palyginti su ta, kuri jai įprastai būtų tekusi pritaikius Liuksemburgo mokesčių teisės nuostatas. Taigi ji tikrai stengėsi išsiaiškinti, ar nagrinėjamas išankstinis sprendimas lėmė mokestinės naštos sumažėjimą dėl taikytų nacionalinės teisės normų. Nors šiame kontekste Komisija nagrinėjimą atliko atsižvelgdama į įprastų rinkos sąlygų principą, ji tą principą taikė, kaip konstatuota šio sprendimo 151 punkte, kaip priemonę, leidžiančią patikrinti, ar FFT sandorių kainos dydis buvo dirbtinai sumažintas, palyginti su situacija, jeigu kaina būtų nustatyta rinkos sąlygomis. Vadinasi, reikia atmesti argumentą, kad Komisija, užuot taikiusi Liuksemburgo mokesčių teisės normas, taikė joje nenustatytą normą.

160 Ketvirta, FFT ir Airija iš esmės teigia, jog ginčijamame sprendime Komisija nepagrįstai tvirtino, kad mokesčių srityje egzistuoja bendrasis vienodo požiūrio principas.

161 Iš tiesų ginčijamo sprendimo 228 konstatuojamojoje dalyje Komisija tvirtino, kad įprastų rinkos sąlygų principas yra bendrasis vienodo požiūrio principas, taikomas apmokestinimo srityje, patenkančioje į SESV 107 straipsnio 1 dalies taikymo sritį. Vis dėlto tokia formuluotė neturi būti atsieta nuo jos konteksto ir neturi būti aiškinama taip, kad Komisija tvirtino, jog bendrasis vienodo požiūrio principas taikomas su SESV 107 straipsnio 1 dalimi siejamiems mokesčiams, nes tai lemtų pernelyg plačią to straipsnio taikymo sritį.

162 Bet kuriuo atveju iš ginčijamo sprendimo 222–231 konstatuojamųjų dalių, ypač iš to sprendimo 226 ir 229 konstatuojamųjų dalių, netiesiogiai, tačiau neišvengiamai išplaukia, kad Komisija ginčijamame sprendime aprašytą įprastų rinkos sąlygų principą vertino tik kaip priemonę, leidžiančią kontroliuoti, kad už sandorius grupėje būtų atlyginama taip, lyg dėl jų derėjosi savarankiškos įmonės. FFT ir Airijos argumentas nepaneigia šio sprendimo 146 punkte konstatuotos aplinkybės, kad atlikdama analizę pagal SESV 107 straipsnio 1 dalį Komisija gali nagrinėti, ar už grupėje sudarytus sandorius atlyginta taip, lyg dėl jų būtų derėtasi rinkos sąlygomis.

163 Todėl reikia atmesti FFT ir Airijos šiuo klausimu pateiktą argumentą.

164 Penkta, FFT Komisiją kaltina tuo, kad ji ginčijamame sprendime nukrypo nuo to, kaip įprastų rinkos sąlygų principas buvo suprantamas sprendime pradėti formalią tyrimo procedūrą. Šiuo klausimu ji tvirtina, kad Komisija sprendimo pradėti formalią tyrimo procedūrą 14 ir 62 punktuose rėmėsi EBPO pavyzdinės sutarties 9 straipsniu.

165 Šiuo aspektu pažymėtina, jog FFT nenurodė jokių teisinių pasekmių, išplaukiančių iš jos teiginio, kad ginčijamame sprendime Komisijos apibrėžtas įprastų rinkos sąlygų principas skiriasi nuo to įprastų rinkos sąlygų principo, kuriuo ji rėmėsi sprendime pradėti formalią tyrimo procedūrą. Todėl šį argumentą reikia atmesti kaip neturintį prasmės.

166 Bet kuriuo atveju šį argumentą reikia atmesti ir kaip nepagrįstą.

167 Iš tikrųjų, pirma, nors sprendimo pradėti formalią tyrimo procedūrą 14 punkte Komisija nurodė „[EBPO pavyzdinės sutarties] 9 straipsnyje įtvirtintą įprastų rinkos sąlygų principą“, jis nurodytas skirsnyje „Įvadas dėl sandorių kainodaros srityje priimtų apmokestinimo sprendimų“. Iš FFT nurodyto sprendimo pradėti formalią tyrimo procedūrą 14 punkto nematyti, kad Komisija savo pirminį vertinimą grindė EBPO pavyzdinės sutarties 9 straipsniu. Be to, nors sprendimo pradėti formalią tyrimo procedūrą 62 konstatuojamojoje dalyje Komisija rėmėsi EBPO gairėmis, Komisija jas pateikė tik kaip „pavyzdinį dokumentą“ ar kaip „tinkamas gaires“. Taigi toks pateikimas nesiskiria nuo Komisijos nurodyto ginčijamame sprendime.

168 Kita vertus, reikia konstatuoti, kad iš sprendimo pradėti formalią tyrimo procedūrą 58 ir 59 konstatuojamųjų dalių matyti, jog jau šiuo procedūros etapu Komisija išdėstė savo poziciją, kad ji gali taikyti įprastų rinkos sąlygų principą, vykdydama kontrolę pagal SESV 107 straipsnį ir siekdama išnagrinėti, ar mokestine priemone integruotai įmonei suteiktas atrankinis pranašumas.

169 Šiuo klausimu pažymėtina, jog sprendimo pradėti formalią tyrimo procedūrą 61 konstatuojamojoje dalyje Komisija nurodė, kad sandorių kainoms, kuriomis nepaisoma įprastų rinkos sąlygų principo, taikytu apmokestinimo metodu subjektams, kuriems jis taikomas, sumažinama mokesčio bazė, todėl suteikiamas pranašumas. Taigi šią išvadą ji grindė 2006 m. birželio 22 d. Sprendimu *Belgija ir Forum 187 / Komisija* (C-182/03 ir C-217/03, EU:C:2006:416), o vėliau juo rėmėsi ginčijamame sprendime.

170 Šešta, reikia atmesti FFT argumentą, kad Komisijos pozicija dėl įprastų rinkos sąlygų principo nukrypsta nuo jos ankstesnės sprendimų praktikos, nes ši sprendimų praktika kitose bylose negali daryti poveikio ginčijamo sprendimo galiojimui, kuris gali būti vertinamas atsižvelgiant tik į objektyvias SESV normas (šiuo klausimu žr. 2010 m. gegužės 20 d. Sprendimo *Todaro Nunziatina & C.*, C-138/09, EU:C:2010:291, 21 punktą).

171 Septinta, kiek tai susiję su FFT teiginiu, kad Komisija labai neaiškiai apibrėžė jos vartotą įprastų rinkos sąlygų principo sąvoką ir atsisakė jai pateikti skaidres, parengtas Briuselyje vykusiam valstybės pagalbai skirtam seminarui, šį argumentą reikia atmesti kaip netinkamą. Iš tikrųjų Komisijos pozicija dėl įprastų rinkos sąlygų principo išplaukia iš ginčijamo sprendimo 219–231 konstatuojamųjų dalių, todėl aplinkybė, kad po seminaro ji nepateikė skaidrių, neturi jokios įtakos ginčijamo sprendimo teisėtumui.

172 Aštunta, FFT tvirtina, kad Komisijos ginčijamame sprendime apibrėžtas įprastų rinkos sąlygų principas skiriasi nuo nustatyto EBPO. Ji teigia, kad Komisijos apibrėžimas leidžia daryti „atitinkamas korekcijas“, pavyzdžiui, neatsižvelgti į jos turimas patronuojamųjų bendrovių akcinio kapitalo dalis apskaičiuojant atlygį už FFT funkcijas. Beje, tai paaiškinta ieškinio priede pateiktoje ekonomines konsultacijas teikiančios bendrovės ataskaitoje. Šį argumentą reikia atmesti kaip iš dalies nepriimtiną ir iš dalies nepagrįstą.

173 Iš tikrųjų dėl teiginio, kad įprastų rinkos sąlygų principas skiriasi nuo nustatyto EBPO, FFT nepateikia jokių konkrečių argumentų, išskyrus argumentus dėl atsižvelgimo į jos turimas akcinio kapitalo dalis. Taigi tiek, kiek FFT tvirtina, kad Komisija pažeidė EBPO gairių 2.74 punktą, pagal kurį atitinkamos korekcijos turi būti daromos taikant sandorio grynosios maržos metodą, be to, kad, kaip nurodyta šio sprendimo 147 punkte, Komisija nėra oficialiai saistoma šių gairių, reikia konstatuoti, kad, priešingai, nei teigia FFT, ji neatmetė galimybės taikyti atitinkamas korekcijas. Iš tikrųjų Komisija šiuo atveju tik konstatavo, kad neatsižvelgimas į FFT turimas FFNA ir FFC akcinio kapitalo dalis nepateisinamas, o šis klausimas, beje, bus nagrinėjamas šio sprendimo 273–278 punktuose.

174 Be to, pirma, kiek tai susiję su FFT nuoroda į ekonomines konsultacijas teikusios bendrovės ataskaitą, kurioje ekspertas nagrinėja argumentus, skirtus įrodyti, kad Komisija neturėjo atsižvelgti į FFT turimas patronuojamųjų bendrovių akcijas, remiantis suformuota jurisprudencija, nuoroda į šiuos argumentus nepriimtina, nes ji nepateikta ieškinio tekste. Šiuo klausimu primintina, kad, remiantis jurisprudencija, nors ieškinys konkrečiais klausimais gali būti pagrįstas ir papildytas darant nuorodas į prie jo pridėtų dokumentų konkrečias ištraukas, bendra nuoroda į kitus dokumentus, netgi ieškinio priedus, negali

kompensuoti pagrindinių teisinių argumentų nebuvimo, nes priedai turi tik įrodomąją ir pagalbinę reikšmę (žr. 2007 m. sausio 30 d. Sprendimo *France Télécom / Komisija*, T-340/03, EU:T:2007:22, 167 punktą ir jame nurodytą jurisprudenciją).

175 Toliau bet kuriuo atveju, net jeigu Komisija nepagrįstai neatliko FFT nurodytų „atitinkamų korekcijų“, reikia konstatuoti, kad tai nedaro poveikio išvadai, pagal kurią FFT nepateikė jokių argumentų, leidžiančių suprasti, kodėl Komisijos nustatytas įprastų rinkos sąlygų principas yra klaidingas. Iš tikrųjų aplinkybė, kad EBPO gairėse nurodytomis „atitinkamomis korekcijomis“ siekiama atsižvelgti į kiekvieną faktinę situaciją ir kad šiuo atveju gali egzistuoti tokios aplinkybės, dėl kurių gali būti taikomos tokios korekcijos, nepaneigia išvados, kad iš esmės pagal įprastų rinkos sąlygų principą reikalaujama, kad integruotos įmonės mokėtų sandorių kainas, atitinkančias tas, kurios būtų mokamos konkurencijos sąlygomis, o tai Komisija išnagrinėjo ginčijamame sprendime.

176 Devinta, reikia atmesti Liuksemburgo Didžiosios Hercogystės pateiktą argumentą, kad ginčijamame sprendime Komisijos apibrėžtas įprastų rinkos sąlygų kriterijus yra subjektyvus ir savavališkas. Iš tikrųjų, pirmiausia, pakanka konstatuoti, kad, kaip matyti iš ginčijamo sprendimo 231 konstatuojamosios dalies, nagrinėjimas atsižvelgiant į įprastų rinkos sąlygų principą reiškia tikrinimą, ar nagrinėjamu išankstiniu sprendimu patvirtintas sandorių kainų nustatymo metodas leidžia pasiekti rinkos sąlygomis grindžiamą apytikslį, bet patikimą rezultatą. Be to, Komisija analizėje dažnai remiasi EBPO gairėmis, dėl kurių buvo pasiektas bendras sutarimas. Beje, Liuksemburgo Didžioji Hercogystė ir FFT to neginčija.

177 Dešimta, FFT tvirtina, kad Komisija nepaaiškino, kuo remdamasi ji nustatė ginčijamame sprendime apibrėžtą įprastų rinkos sąlygų principą ir šio principo turinį, taip pažeisdama SESV 296 straipsnyje jai nustatytą pareigą motyvuoti.

178 Šiuo klausimu primintina, jog, remiantis suformuota jurisprudencija, SESV 296 straipsnio 2 dalyje reikalaujamas motyvavimas turi būti pritaikytas prie nagrinėjamo akto pobūdžio ir aiškiai ir nedviprasmiškai atskleisti aktą priėmusios institucijos argumentus, kad suinteresuotasis asmuo galėtų suprasti priimtą priemonę pagrindžiančius motyvus, o kompetentingas teismas – vykdyti kontrolę. Reikalavimas motyvuoti vertinamas atsižvelgiant į konkretaus atvejo aplinkybes, visų pirma į akto turinį, motyvų, kuriais remiamasi, pobūdį ir į galimą asmenų, kuriems šis aktas skirtas, arba kitų asmenų, su kuriais šis aktas tiesiogiai ir konkrečiai susijęs, suinteresuotumą gauti paaiškinimus. Nereikalaujama, kad motyvuojant būtų nurodytos visos svarbios faktinės ir teisinės aplinkybės, nes nustatant, ar akto motyvai atitinka SESV 296 straipsnio 2 dalies reikalavimus, turi būti atsižvelgiama ne tik į šio akto formuluotę, bet ir kontekstą ir į visas nagrinėjamą sritį reglamentuojančias teisės normas (žr. 2004 m. liepos 15 d. Sprendimo *Ispanija / Komisija*, C-501/00, EU:C:2004:438, 73 punktą ir jame nurodytą jurisprudenciją).

179 Šio sprendimo 149–151 ir 154 punktuose jau konstatuota, kad, priešingai, nei teigia FFT, Komisija nurodė įprastų rinkos sąlygų principo teisinį pagrindą ir turinį ginčijamo sprendimo 219–231 konstatuojamosiose dalyse. Taigi reikia konstatuoti, kad dėl šių klausimų ginčijamas sprendimas tinkamai motyvuotas. Beje, kaip konstatuota šio sprendimo 153 punkte, iš visų Liuksemburgo Didžiosios Hercogystės ir FFT procesinių dokumentų matyti, jog jos gerai suprato ginčijamą sprendimą, t. y. kad jame Komisijos apibrėžtas įprastų rinkos sąlygų principas taikomas nagrinėjant nacionalinę mokestinę priemonę pagal SESV 107 straipsnio 1 dalį.

180 Vienuolikta, kiek tai susiję su FFT tvirtinimu, kad ginčijamo sprendimo 219–231 konstatuojamosiose dalyse, konkrečiai – 228 konstatuojamoje dalyje, Komisijos apibrėžtas įprastų rinkos sąlygų principas sukelia tokį teisinį nesaugumą ir painiavą, kad negalima suprasti, ar išankstiniu sprendimu dėl sandorių kainų pažeidžiamos, ar nepažeidžiamos valstybės pagalbai taikomos teisės normos, šį argumentą reikia atmesti.

181 Remiantis jurisprudencija, pagal teisinio saugumo principą, kuris yra bendrasis Sąjungos teisės principas, reikalaujama, kad teisės normos būtų aiškios ir tikslios, ir juo siekiama užtikrinti galimybę numatyti situacijas ir teisinius santykius, kuriems taikoma Sąjungos teisė (1996 m. vasario 15 d. Sprendimo *Duff ir kt. / Komisija*, C-63/93, EU:C:1996:51, 20 punktas).

182 Taigi primintina, jog, pirma, valstybės pagalbos sąvoka apibrėžiama pagal priemonės poveikį subjekto, kuriam ji taikoma, konkurencinei padėčiai (šiuo klausimu žr. 2008 m. gruodžio 22 d. Sprendimo *British Aggregates / Komisija*, C-487/06 P, EU:C:2008:757, 87 punktą). Vadinasi, SESV 107 straipsniu draudžiamos visos pagalbos priemonės, neatsižvelgiant į tai, kokia jų forma ar kokia reglamentavimo technika naudota tokiai pagalbai suteikti (šiuo klausimu žr. 2016 m. gruodžio 21 d. Sprendimo *Komisija / World Duty Free Group ir kt.*, C-20/15 P ir C-21/15 P, EU:C:2016:981, 79 punktą).

183 Antra, primintina, jog Liuksemburgo mokesčių teisėje nustatyta, kad integruotos įmonės ir savarankiškos įmonės apmokestinamos pelno mokesčiu tokiomis pačiomis sąlygomis. Šiomis aplinkybėmis buvo galima numatyti, jog Komisija, atlikdama SESV 107 straipsnyje nustatytą tyrimą, tikrins, ar išankstiniu sprendimu patvirtintas sandorių kainų nustatymo metodas lėmė tai, kad buvo nukrypta nuo rinkos sąlygomis nustatytos kainos, kad išnagrinėtų, ar tuo išankstiniu sprendimu subjektui, kuriam jis taikytas, buvo suteiktas pranašumas.

184 Bet kuriuo atveju, kadangi FFT tik tvirtina, kad ji mano, jog ginčijamo sprendimo 228 konstatuojamoji dalis nepakankamai aiški ir kelia teisinį nesaugumą, pakanka priminti, jog ginčijamas sprendimas turi būti aiškinamas kaip visuma. Taigi, kaip matyti iš šio sprendimo 130–132 punktų, ginčijamame sprendime Komisija nurodė įprastų rinkos sąlygų principo apibrėžimą, taikymo sritį ir teisinį pobūdį. Be to, kaip konstatuota šio sprendimo 115 punkte, iš ginčijamo sprendimo nematyti, jog Komisija nusprendė, kad bet kuris išankstinis sprendimas neišvengiamai yra valstybės pagalba, kaip tai suprantama pagal SESV 107 straipsnį. Iš tikrųjų, jeigu išankstiniu sprendimu nesuteikiama jokio atrankinio pranašumo, visų pirma jeigu dėl jo nesumažėja to sprendimo adresato mokestinė našta, toks išankstinis sprendimas nėra valstybės pagalba, kaip tai suprantama pagal SESV 107 straipsnį, ir jam netaikoma pareiga pranešti, remiantis Reglamento Nr. 2015/1589 2 straipsniu.

185 Dvylikta, kiek tai susiję su FFT teiginiu, kad Komisija pažeidė teisėtų lūkesčių apsaugos principą, nes niekas nenumatė ir negalėjo numatyti, kad Komisija taikys kitokį nei EBPO nustatytą įprastų rinkos sąlygų principą, šį kaltinimą reikia atmesti.

186 Iš tikrųjų pakanka priminti, jog, remiantis suformuota jurisprudencija, kiekvienas ūkio subjektas, kuriam institucija, suteikdama konkrečių garantijų, sukėlė pagrįstų lūkesčių, gali remtis teisėtų lūkesčių apsaugos principu (žr. 2013 m. spalio 24 d. Sprendimo *Kone ir kt. / Komisija*, C-510/11 P, nepaskelbtas Rink, EU:C:2013:696, 76 punktą ir jame nurodytą jurisprudenciją). Šiuo atveju FFT neįrodė ir net nenurodė konkrečių jai Komisijos suteiktų garantijų, kad nagrinėjamas išankstinis sprendimas neatitinka pagalbai, kaip ji suprantama pagal SESV 107 straipsnį, keliamų reikalavimų. Maža to, vien tai, kad FFT mano, jog tam tikrus sprendimus valstybės pagalbos srityje Komisija aiškiai grindė EBPO pavyzdinės sutarties 9 straipsnyje įtvirtintu įprastų rinkos sąlygų principu, nėra konkreti garantija, kaip tai suprantama pagal pirma nurodytą jurisprudenciją.

187 Šiomis aplinkybėmis visus Liuksemburgo Didžiosios Hercogystės ir FFT pateiktus kaltinimus dėl Komisijos ginčijamame sprendime apibrėžto įprastų rinkos sąlygų principo reikia atmesti kaip iš dalies nepagrįstus ir iš dalies netinkamus.

b) Dėl pagrindo, susijusio su klaidingu FFT atlygio apskaičiavimo metodu

188 Iš esmės Liuksemburgo Didžioji Hercogystė teigia, kad nagrinėjamu išankstiniu sprendimu FFT nesuteiktas pranašumas, nes jis nelėmė mažesnio FFT sumokėto pelno mokesčio. Šiuo klausimu Liuksemburgo Didžioji Hercogystė ginčija tariamų FFT atlygio apskaičiavimo metodo klaidų, kurias patvirtino Liuksemburgo mokesčių administratorius, o Komisija nurodė ginčijamame sprendime, buvimą.

189 Komisija ginčija Liuksemburgo Didžiosios Hercogystės argumentus.

1) Pirminės pastabos

190 Pirmojo pagrindo antroje dalyje Liuksemburgo Didžioji Hercogystė nurodo, jog Komisija neįrodė, kad nagrinėjamame išankstiniame sprendime patvirtintas metodas neatitinka įprastų rinkos sąlygų principo, kiek tai susiję su į Liuksemburgo nacionalinę teisę inkorporuotu įprastų rinkos sąlygų principu, EBPO gairėmis ir ginčijamame sprendime Komisijos apibrėžtu įprastų rinkos sąlygų principu.

191 Iš esmės Liuksemburgo Didžioji Hercogystė ginčija penkias Komisijos nurodytas FFT atlygio apskaičiavimo metodo klaidas.

192 Pirmiausia Liuksemburgo Didžioji Hercogystė iš esmės ginčija Komisijos vertinimą, pagal kurį FFT nuosavas kapitalas neturėjo būti skaidomas ir turėjo būti taikomas vienodas koeficientas visam FFT nuosavam apskaitiniam kapitalui (toliau – pirma klaida).

193 Toliau Liuksemburgo Didžioji Hercogystė tvirtina, kad, priešingai, nei Komisija teigia ginčijamame sprendime, ji nepadarė jokios klaidos patvirtindama reglamentuojamų hipotetinių nuosavų lėšų naudojimą (toliau – antra klaida) ar apskaičiuodama šių reglamentuojamų hipotetinių nuosavų lėšų dydį (toliau – trečia klaida). Be to, ji ginčija, kad padarė klaidą, nes pritarė FFT turimų FFC ir FFNA akcinio kapitalo dalių atskaitymui (toliau – ketvirta klaida). Šios antra, trečia ir ketvirta klaidos susijusios su pirmąja klaida dėl kapitalo išskaidymo.

194 Galiausiai Liuksemburgo Didžioji Hercogystė ginčija Komisijos nurodytą penktą klaidą, susijusią su 6,05 % grąžos rodiklio, taikyto reglamentuojamam hipotetiniam kapitalui, apskaičiavimu (toliau – penkta klaida).

195 Nors Liuksemburgo Didžiosios Hercogystės ginčijamos penkios klaidos, visų pirma klaida dėl nuosavo kapitalo išskaidymo, ginčijamame sprendime nėra aiškiai nurodytos kaip būtent tokios, reikia konstatuoti, kad šios penkios klaidos iš esmės išplaukia iš to sprendimo teksto.

196 Iš tikrųjų primintina, jog ginčijamo sprendimo 248–301 konstatuojamosiose dalyse (to sprendimo 7.2.2.5–7.2.2.9 skirsniai) Komisija konstatavo, kad nagrinėjamu išankstiniu sprendimu patvirtintas FFT atlygio už finansavimo veiklą apskaičiavimo metodas apėmė kelias metodo, dydžio ir korekcijų pasirinkimo klaidas. Šiuo klausimu reikia konstatuoti, kad nustatytos klaidos susijusios su, pirma, atlygintino kapitalo dydžiu, t. y. pelno dydžio rodikliu, ir, antra, taikytinu grąžos rodikliu.

197 Pirma, dėl atlygintino kapitalo dydžio Komisija iš esmės nusprendė, kad sprendimas išskaidyti nuosavą kapitalą į tris kategorijas, kurioms taikomi skirtingi grąžos rodikliai, yra klaidingas, o tai yra pirma klaida. Iš tikrųjų, kaip matyti būtent iš ginčijamo sprendimo 265, 278 ir 287 konstatuojamųjų dalių, Komisija nusprendė, kad visam nuosavam apskaitiniam kapitalui turėjo būti taikomas vienintelis grąžos rodiklis. Taigi ginčijamo sprendimo 265 konstatuojamojoje dalyje Komisija tvirtino, kad naudojant nuosavą apskaitinį kapitalą nebūtų reikėję apskaičiuoti atskiro „atlygio už vykdomas funkcijas“.

198 Pirma klaida lemia antrą, trečią ir ketvirtą klaidas, kurių kiekvienai ginčijamame sprendime skirtas atskiras skirsnis. Visų pirma, ginčijamo sprendimo 249–266 konstatuojamosiose dalyse (to sprendimo 7.2.2.6 skirsnis) Komisija nusprendė, kad reglamentuojamų hipotetinių nuosavų lėšų kaip pelno dydžio rodiklio naudojimas buvo klaidingas, o tai yra antra klaida. Toliau, ginčijamo sprendimo 267–276 konstatuojamosiose dalyse (7.2.2.7 skirsnis), Komisija tvirtino, kad, net jeigu reglamentuojamos hipotetinės nuosavos lėšos gali būti panaudotos, Bazelio II sistemos taikymas pagal analogiją, siekiant apskaičiuoti reglamentuojamų hipotetinių FFT nuosavų lėšų dydį, yra klaidingas, o tai yra trečia klaida. Galiausiai ginčijamo sprendimo 277–291 konstatuojamosiose dalyse (7.2.2.8 skirsnis) Komisija nusprendė, kad FFNA ir FFC akcinio kapitalo dalių atskaitymas buvo klaidingas, ir tai yra ketvirta klaida.

199 Be to, dėl grąžos rodiklio ginčijamo sprendimo 292–301 konstatuojamosiose dalyse (7.2.2.9 skirsnis) Komisija nusprendė, kad 6,05 % atlygintino kapitalo grąžos rodiklis, apskaičiuotas pritaikius kapitalo aktyvų įkainojimo modelį, yra klaidingas, o tai yra penkta klaida.

200 Taigi Bendrasis Teismas iš eilės nagrinės penkias Komisijos nustatytas ir Liuksemburgo Didžiosios Hercogystės ginčijamas klaidas, nurodytas šio sprendimo 196–199 punktuose.

201 Šiuo klausimu Bendrasis Teismas pažymi, jog tiek, kiek tai susiję su byloje T-755/15 pateikto pirmojo pagrindo antra dalimi, Liuksemburgo Didžioji Hercogystė ir Komisija nesutaria dėl kontrolės, kurią Komisija gali taikyti Liuksemburgo Didžiosios Hercogystės metodui, naudotam siekiant apskaičiuoti FFT atlygį nagrinėjamame išankstiniame sprendime, apimties, turint omenyje sandorių kainodaros vertinimo netikslumus ir aplinkybę, kad tai yra kišimasis į nacionalinių valdžios institucijų veikimo laisvę.

202 Primintina, jog valstybės pagalbos kontrolės srityje ginčijamame sprendime Komisija iš esmės turi pateikti tokios pagalbos buvimo įrodymų (šiuo klausimu žr. 2007 m. rugsėjo 12 d. Sprendimo *Olympiaki Aeroporia Ypiresies / Komisija*, T-68/03, EU:T:2007:253, 34 punktą ir 2015 m. birželio 25 d. Sprendimo *SACE ir Sace BT / Komisija*, T-305/13, EU:T:2015:435, 95 punktą). Šiomis aplinkybėmis Komisija privalo rūpestingai ir nešališkai vykdyti ginčijamų priemonių tyrimo procedūrą, kad priimdama galutinį sprendimą, kuriuo patvirtinamas pagalbos egzistavimas ir tam tikrais atvejais jos nesuderinamumas ar neteisėtumas, turėtų kuo išsamesnių ir kuo patikimesnių įrodymų (šiuo klausimu žr. 2010 m. rugsėjo 2 d. Sprendimo *Komisija / Scott*, C-290/07 P, EU:C:2010:480, 90 punktą ir 2014 m. balandžio 3 d. Sprendimo *Prancūzija / Komisija*, C-559/12 P, EU:C:2014:217, 63 punktą).

203 Tačiau valstybė narė, kuri nustatė įmonių diferenciaciją, turi įrodyti, kad ji pateisinama nagrinėjamos sistemos pobūdžiu ir struktūra. Iš tikrųjų valstybės pagalbos sąvoka neapima valstybės priemonių, diferencijuojančių įmones, todėl *a priori* atrankinių, kai ši diferenciacija atsiranda dėl sistemos pobūdžio ar struktūros (šiuo klausimu žr. 2012 m. birželio 21 d. Sprendimo *BNP Paribas ir BNL / Komisija*, C-452/10 P, EU:C:2012:366, 120 ir 121 punktus ir juose nurodytą jurisprudenciją).

204 Atsižvelgiant į tai, kas išdėstyta, ginčijamame sprendime Komisija turėjo įrodyti, kad valstybės pagalbos, kaip ji suprantama pagal SESV 107 straipsnio 1 dalį, egzistavimui keliami reikalavimai buvo tenkinami. Šiuo klausimu reikia konstatuoti, kad, nors neginčijama, jog valstybė narė turi diskreciją patvirtinti sandorių kainodarą, dėl šios diskrecijos Komisija negali netekti kompetencijos kontroliuoti, kad nagrinėjama sandorių kainodara nelemtų suteikiamo atrankinio pranašumo, kaip tai suprantama pagal SESV 107 straipsnio 1 dalį. Šiomis aplinkybėmis Komisija turi atsižvelgti į tai, kad įprastų rinkos sąlygų principas jai suteikia teisę tikrinti, ar valstybės narės patvirtinta sandorių kainodara atitinka rinka grindžiamą apytikslį, bet patikimą rezultatą ir ar toks galimai po šio nagrinėjimo konstatuotas atotrūkis neviršija netikslumų, kuriuos lėmė tam apytiksliam rezultatui gauti taikytas metodas.

205 Liuksemburgo Didžioji Hercogystė ir Komisija nesutaria ir dėl Komisijos pateiktų vertinimų, susijusių su FFT apmokestinamojo pelno apskaičiavimu, kontrolės, kurią gali vykdyti Bendrasis Teismas, laipsnio. Iš tikrųjų, Komisijos nuomone, Bendrasis Teismas turi vykdyti ribotą jos atliktų sudėtingų

ekonominių vertinimų kontrolę. Dėl šio aspekto pažymėtina, jog, kaip matyti iš SESV 263 straipsnio, ieškinio dėl panaikinimo dalyką sudaro šiame straipsnyje išvardytų Sąjungos institucijų priimtų teisės aktų teisėtumo įvertinimas. Todėl tokiame ieškinyje pateiktų ieškinio pagrindų nagrinėjimo tikslas nėra pakeisti per administracinę procedūrą atliktą išsamų bylos tyrimą ir jis neturi tokio poveikio (šiuo klausimu žr. 2010 m. rugsėjo 2 d. Sprendimo *Komisija / Deutsche Post*, C-399/08 P, EU:C:2010:481, 84 punktą).

206 Dėl valstybės pagalbos srities primintina, jog SESV apibrėžta valstybės pagalbos sąvoka yra teisinio pobūdžio ir privalo būti aiškinama remiantis objektyviais duomenimis. Dėl šios priežasties Sąjungos teismas, atsižvelgdamas tiek į jam pateikto konkretaus ginčo aplinkybes, tiek į Komisijos atliktus techninius ar sudėtingus vertinimus, iš esmės privalo vykdyti visapusišką kontrolę, kiek tai susiję su klausimu, ar priemonė patenka į SESV 107 straipsnio 1 dalies taikymo sritį (2014 m. rugsėjo 4 d. Sprendimo *SNCM ir Prancūzija / Corsica Ferries France*, C-533/12 P ir C-536/12 P, EU:C:2014:2142, 15 punktas ir 2016 m. lapkričio 30 d. Sprendimo *Komisija / France ir Orange*, C-486/15 P, EU:C:2016:912, 87 punktas).

207 Dėl klausimo, ar integruotos bendrovės sandorių kainodaros nustatymo metodas atitinka įprastų rinkos sąlygų principą, primintina, jog, kaip jau buvo nurodyta, jeigu atlikdama vertinimą pagal SESV 107 straipsnio 1 dalį Komisija naudoja šią priemonę, ji turi atsižvelgti į tai, kad ji apytikslė. Taigi vykdydamas kontrolę Bendrasis Teismas siekia patikrinti, ar ginčijamame sprendime nustatytos klaidos, kuriomis Komisija grindė konstatuotą pranašumo egzistavimą, viršija metodo, skirto rinka grindžiamam apytiksliam, bet patikimam rezultatui nustatyti, taikymo nulemtus netikslumus.

208 Atsižvelgiant būtent į šiuos patikslinimus reikia išnagrinėti skirtingas Komisijos nustatytas klaidas.

2) Dėl pirmos klaidos, susijusios su neatsižvelgimu į visą FFT nuosavą kapitalą

209 Liuksemburgo Didžioji Hercogystė tvirtina, jog Komisija klaidingai nusprendė, kad reikėjo atsižvelgti į visą FFT nuosavą apskaitinį kapitalą taikant vienodą 10 % grąžą ir neatsižvelgiant į skirtingas veiklos rūšis. Ji teigia, kad pagal nagrinėjamu išankstiniu sprendimu patvirtintą metodą taikomas „funkcinės analizės“ principas atitinka Liuksemburgo ir EBPO nuostatas ir juo siekiama paisyti skirtingų FFT veiklos rūšių pagal naudojamą turtą ir prisiimamą riziką. Liuksemburgo Didžiosios Hercogystės nuomone, nustatant FFT atlygį reikia atskirti su atitinkamų sandorių sudarymu ar funkcijomis susijusius aktyvus ar kapitalą, nes, remiantis EBPO gairėmis, reikia atsižvelgti tik į naudojamą veiklos turtą ir kapitalą. Aplinkraščiu perkeliami šie reikalavimai, nes pirmiausia į jo taikymo sritį neįtraukiamos kontroliuojančiosios bendrovės funkcijos, jame vartojami EBPO gairių terminai ir galiausiai nustatytas nuosavas kapitalas, apimantis su finansavimo veikla susijusią riziką.

210 Komisija ginčija šiuos argumentus.

i) Pastabos dėl nagrinėjamo išankstinio sprendimo

211 Pirma, kaip matyti iš nagrinėjamo išankstinio sprendimo ir kaip konstatuota ginčijamame sprendime (žr., be kita ko, ginčijamo sprendimo 70 konstatuojamąją dalį), nagrinėjamas išankstinis sprendimas priimtas dėl FFT atlygio už finansavimo ir pinigų valdymo veiklą grupės viduje nustatymo. Taigi FFT Liuksemburge mokėtinas mokestis apskaičiuojamas FFT gautam grynajam pelnui, nustatomam remiantis nagrinėjamu išankstiniu sprendimu patvirtintu atlygiu, taikant Liuksemburge nustatytą įprastą pelno mokesčio tarifą.

212 Šiuo klausimu primintina, jog nagrinėjamame išankstiniame sprendime nustatytas FFT atlygis už sandorius, susijusius su finansavimo ir pinigų valdymo veikla grupės viduje. Šalys sutaria, kad šios rūšies sandoriai apmokestinami pagal Mokesčių kodeksą.

213 Be to, šalys neginčija, kad sandoriai, susiję su FFT finansavimo ir pinigų valdymo veikla, yra grupės viduje sudaromi sandoriai, todėl nagrinėjamas išankstinis sprendimas siejamas su nustatymu tokio sandorių kainų dydžio, kuris būtų taikomas, jeigu šios rūšies sandorį sudarytų savarankiškos bendrovės rinkos sąlygomis. Jos neginčija ir to, kad pagal šį išankstinį sprendimą FFT leidžiama nustatyti savo mokesčio bazę Liuksemburge.

214 Galiausiai ginčijamame sprendime Komisija neprieštaravo dėl nagrinėjamu išankstiniu sprendimu patvirtinto sandorio grynosios maržos metodo, skirto nustatyti tinkamam sandorių kainos dydžiui už sandorius, susijusius su FFT finansavimo ir pinigų valdymo veikla, taikymo. Šiuo aspektu neginčytina, kad tinkamą sandorio grynosios maržos metodo taikymą šiuo atveju lemia kapitalo grąžos analizė.

215 Taigi iš esmės šalys nesutaria tik dėl FFT atlygio už sandorius, susijusius su finansavimo ir pinigų valdymo veikla grupės viduje, dydžio.

216 Antra, kaip matyti iš ataskaitos dėl sandorių kainodaros ir kaip Komisija konstatavo ginčijamo sprendimo 2 lentelėje ir to sprendimo 61, 62, 65 ir 70 konstatuojamosiose dalyse, joje nustatyta, kad, apskaičiuojant kapitalo grąžą, FFT nuosavas kapitalas, t. y. 287 477 000 EUR, išskaidytas į trijų kategorijų lėšas:

– reglamentuojamas hipotetines lėšas, kaip tai suprantama pagal Bazelio II sistemą, „rizikai“ padengti, t. y. 28 523 000 EUR, kurioms taikoma 6,05 % grąža,

– nuosavas lėšas, naudojamas padengti FFNA ir FFC akcinio kapitalo dalims, susijusioms su FTT, kaip „kontroliuojančiosios bendrovės“, veikla, t. y. 165 244 000 EUR, kurioms grąža nenustatyta,

– nuosavas lėšas, padengiančias vykdomų „funkcijų“ išlaidas, t. y. 93 710 000 EUR, kurioms taikoma 0,87 % grąža. Jas sudaro visas nuosavas apskaitinis kapitalas, iš kurio atimamos nuosavos reglamentuojamos hipotetinės lėšos ir FFT turimų FFNA ir FFC akcinio kapitalo dalių suma.

217 Šiuo klausimu šalys neginčija, kad dėl nuosavo kapitalo išskaidymo ribojamas kapitalas, į kurį atsižvelgiama apskaičiuojant tą grąžą. Iš esmės jos nesutaria būtent dėl principo, pagal kurį, taikant sandorio grynosios maržos metodą, kapitalas siejamas su konkrečiomis funkcijomis, kurioms taikomas skirtingas grąžos rodiklis. Iš tikrųjų Liuksemburgo Didžioji Hercogystė ir FFT mano, kad šis kapitalo suskaidymas ne tik atitinka EBPO gaires ir aplinkraštį, bet ir yra tinkamas, turint omenyje skirtingas FFT veiklos rūšis. Tačiau Komisija mano, kad toks išskaidymas yra klaidingas.

218 Taigi reikia išnagrinėti, ar Komisija teisingai nusprendė, kad nuosavo kapitalo, kuriam taikyti skirtingi grąžos rodikliai, išskaidymas neleido gauti apytikslio, bet patikimo įprastomis rinkos sąlygomis grindžiamo rezultato, todėl prisidėjo prie FFT mokestinės naštos sumažinimo.

ii) Dėl galimybės išskaidyti kapitalą, remiantis EBPO gairėmis ir aplinkraščiu

219 Kaip iš esmės pripažino šalys per teismo posėdį, pagal aplinkraštį ir EBPO gaires, į kurias jame daroma nuoroda, nei leidžiama, nei draudžiama išskaidyti integruotos bendrovės kapitalą atsižvelgiant į skirtingas veiklos rūšis.

220 Bet kuriuo atveju nė vienas Liuksemburgo Didžiosios Hercogystės procesiniuose dokumentuose pateiktas argumentas neleidžia konstatuoti, kad pagal EBPO gaires ar aplinkraštį leidžiama išskaidyti kapitalą, kad būtų gautas įprastomis rinkos sąlygomis grindžiamas rezultatas.

221 Pirma, Liuksemburgo Didžioji Hercogystė teigia, kad vienodo grąžos rodiklio taikymas visam FFT kapitalui prieštarauja EBPO gairių rekomendacijoms, konkrečiai – reikalavimui atlikti atitinkamos įmonės veiklos vadinamąją „funkcinę“ analizę, pagal kurią išskiriamos skirtingos įmonės veiklos rūšys

ir nustatomi su jomis susiję aktyvai ir rizika. Šiuo klausimu pažymėtina, jog, priešingai, nei teigia Liuksemburgo Didžioji Hercogystė, iš EBPO gairių D.1.2.2 punkto, susijusio su „funkcine analize“, negalima daryti išvados, kad šiuo atveju buvo tinkama išskaidyti FFT kapitalą pagal skirtingas jos veiklos rūšis.

222 Iš tikrųjų iš EBPO gairių 1.42 punkto matyti, jog būtent su kiekviena veikla susiję aktyvai, o ne kapitalas gali būti atskirti ir susieti su rizika ar konkrečia veikla. Tačiau, nors, kaip teigia Liuksemburgo Didžioji Hercogystė, taikant sandorio grynosios maržos metodą, rodikliu gali būti laikomi tiek kapitalo pelningumas, tiek aktyvų pelningumas, tai nereiškia, kad nuosavas kapitalas prilyginamas veiklos aktyvams. Iš tikrųjų, priešingai nei veiklos aktyvai, kapitalas priskiriamas prie pakeičiamų daiktų ir jam kyla rizika, nepaisant to, kokiai veiklai jis skirtas.

223 Antra, kiek tai susiję su Liuksemburgo Didžiosios Hercogystės nuoroda į EBPO gairių 2.77 ir 2.78 punktus, šiuo klausimu pakanka konstatuoti, kad, kaip teigia Komisija, nors matyti, jog iš esmės reikia atsižvelgti tik į tuos elementus, kurie susiję su sandoriu, nė vienas iš tų elementų nereikalauja atsižvelgti tik į kapitalą, susijusį su apmokestinamąja veikla. Taigi, kaip teisingai tvirtina Komisija, dėl savo pobūdžio kapitalas laikytinas pakeičiamu.

224 Trečia, tiek, kiek Liuksemburgo Didžioji Hercogystė teigia, kad pagal Liuksemburgo teisę galima tam tikrą kapitalą sieti su tam tikromis funkcijomis, reikia konstatuoti, kad, kaip nurodyta šio sprendimo 212–215 punktuose, nagrinėjamas išankstinis sprendimas taikomas tik FFT atlygiui už finansavimo ir pinigų valdymo veiklos sandorius grupės viduje nustatyti įprastomis rinkos sąlygomis. Kaip matyti iš šio sprendimo 137–139 punktų, Komisija, remdamasi SESV 107 straipsnio 1 dalimi, gali kontroliuoti, ar šis atlygis buvo mažesnis nei įprastomis rinkos sąlygomis, taigi ar išankstiniu sprendimu FFT suteiktas pranašumas. Taikant kontroliuojamo sandorio funkcinę analizę prireikus galima pasirinkti, be kita ko, tikrinamą dalį, tinkamiausią sandorio kainodaros metodą, tikrintiną finansinį rodiklį ar nustatyti reikšmingus palyginamumo veiksnius, į kuriuos reikia atsižvelgti.

225 Tačiau nagrinėjamas išankstinis sprendimas nesiejamas su klausimu, ar dėl FFT taikytos funkcinės analizės tam tikros FFT kapitalo dalys neapmokestintos pagal Liuksemburgo mokesčių kodeksą.

226 Be to, Liuksemburgo Didžioji Hercogystė savo teiginį grindžia Liuksemburgo mokesčių teisės aktu ir Didžiosios Hercogystės reglamentu. Vis dėlto reikia konstatuoti, kad, net jeigu šie su Liuksemburgo teise susiję elementai reikšmingi pagal SESV 107 straipsnio 1 dalį nagrinėjant klausimą, ar FFT atlygis buvo mažesnis nei įprastomis rinkos sąlygomis, jie neįrodo, kad, apskaičiuojant kapitalo grąžą, FFT nuosavas kapitalas galėjo būti išskaidytas atsižvelgiant į skirtingas jos veiklos rūšis.

227 Pirma, dėl Liuksemburgo Didžiosios Hercogystės nuorodos į *Règlement grand-ducal du 16 juillet 1987, modifiant le règlement grand-ducal du 23 juillet 1983 portant exécution de l'article 1er de la loi du 23 juillet 1983 modifiant certaines dispositions de la loi du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu* (1987 m. liepos 16 d. Didžiosios Hercogystės reglamentas, kuriuo iš dalies keičiamas 1983 m. liepos 23 d. Didžiosios Hercogystės reglamentas dėl 1983 m. liepos 23 d. Įstatymo, kuriuo iš dalies keičiamos tam tikros 1967 m. gruodžio 4 d. Pelno mokesčio įstatymo nuostatos, 1 straipsnio įgyvendinimo; paskelbta *Mémorial* A, Nr. 65, 1987 m. rugpjūčio 6 d., p. 1540) reikia pabrėžti, kad jame nustatyta: „aktyvus galima finansuoti iš nuosavų išteklių tokia tvarka: iš ilgalaikio materialaus ir nematerialaus turto, finansinio turto, turimų ir realizuojamų vertybinių popierių“. Taigi reikia konstatuoti, kad tame Didžiosios Hercogystės reglamente, priešingai, nei teigia Liuksemburgo Didžioji Hercogystė, nenustatyta, kad bendrovės nuosavas kapitalas gali būti priskirtas prie konkrečių bendrovės aktyvų.

228 Antra, dėl Liuksemburgo Didžiosios Hercogystės nurodytos Liuksemburgo mokesčių teisės žurnalo ištraukos, pagal kurią, „remiantis tik ekonominiais argumentais, Vokietijos doktrinoje pripažįstama, kad ilgalaikiai ištekliai pirmiausia skiriami ilgalaikio turto finansavimui“ ir kad, „remiantis šia logika, galima nuspręsti, kad iš nuosavų išteklių pirmiausia finansuojamas ilgalaikis turtas“, pažymėtina, jog

šios doktrinoje nurodytos aplinkybės nepakanka pagrįsti Liuksemburgo Didžiosios Hercogystės pozicijai, pagal kurią taikant sandorio grynosios maržos metodą bendrovės nuosavas kapitalas gali būti išskaidytas, kad būtų priskirtas prie aktyvų ar konkrečios veiklos. Iš tikrųjų, nors ši ištrauka gali būti suprantama taip, kad bendrovės turimos akcijos pirmiausia būtų finansuojamos iš nuosavo kapitalo, iš šio teksto ištraukos aiškiai neišplaukia atsakymas į klausimą, ar toks argumentas reikšmingas taikant sandorio grynosios maržos metodą, konkrečiau kalbant, siekiant nustatyti kapitalo grąžą. Be to, ši ištrauka pateikta nenurodant jos konkretaus konteksto ir jos nepatvirtina kiti doktrinos teiginiai, todėl jos įrodomoji galia yra labai ribota.

229 Vadinasi, reikia nuspręsti, kad integruotos bendrovės kapitalo išskaidymas atsižvelgiant į skirtingas jos veiklos rūšis nei aiškiai leidžiamas, nei draudžiamas. Šiomis aplinkybėmis reikia patikrinti, ar nagrinėjamame išankstiniame sprendime išskaidyta tinkamai, turint omenyje konkrečias šios bylos aplinkybes.

iii) Dėl nuosavo kapitalo išskaidymo tinkamumo

230 Šalys nesutaria dėl klausimo, ar Komisija padarė klaidą, nes nusprendė, kad šiuo atveju nebuvo tinkama išskaidyti nuosavą kapitalą.

231 Pirmiausia reikia konstatuoti, kad šiuo atveju FFT nuosavo kapitalo išskaidymas nepateisinamas reikalingumu diferencijuoti FFT atlygį už skirtingas funkcijas.

232 Iš tikrųjų, priešingai, nei iš esmės teigia Liuksemburgo Didžioji Hercogystė, nagrinėjamu išankstiniu sprendimu patvirtintas nuosavo kapitalo išskaidymas neatspinti skirtingų funkcijų ar veiklos rūšių, nurodytų ataskaitoje dėl sandorių kainodaros atliekant vadinamąją „funkcinę“ analizę, už kurias nagrinėjamame išankstiniame sprendime patvirtintas atlygio dydis.

233 Kaip konstatuota šio sprendimo 211 punkte, nagrinėjamu išankstiniu sprendimu patvirtintas metodas susijęs ne su FFT atlygiu už kontroliuojančiosios bendrovės veiklą, o tik su atlygiu už FFT finansavimo ir pinigų valdymo funkcijas grupės viduje.

234 Šiuo klausimu reikia konstatuoti, kad ataskaitoje dėl sandorių kainodaros [*konfidencialu*].

235 Visos trys nagrinėjamu išankstiniu sprendimu patvirtintos nuosavo kapitalo kategorijos atitinkamai susijusios su atlygiu už riziką, atlygiu už kontroliuojančiosios bendrovės veiklą ir atlygiu už funkcijas. Be to, kiek tai susiję su pastarąja kategorija, reikia pabrėžti, kad ataskaitoje dėl sandorių kainodaros patikslinta, jog [*konfidencialu*]. Taigi šis segmentas apima visą FFT veiklą, kuriai taikomas nagrinėjamas išankstinis sprendimas.

236 Tačiau iš šių konstatuotų aplinkybių matyti, jog, priešingai, nei teigia Liuksemburgo Didžioji Hercogystė, nuosavo kapitalo išskaidymu nesiekiama tenkinti reikalavimo diferencijuoti FFT funkcijas.

237 Be to, reikia konstatuoti, kad Komisija nepadarė klaidos dėl to, kad nusprendė jos toks kaip nagrinėjamu išankstiniu sprendimu patvirtintas nuosavo kapitalo išskaidymas buvo netinkamas, nes jis grindžiamas visiškai dirbtine FFT nuosavo kapitalo naudojimo analize.

238 Pirma, pažymėtina, jog, kaip ginčijamo sprendimo 282 konstatuojamojoje dalyje iš esmės tvirtino Komisija, FFT nuosavo kapitalo išskaidymas buvo netinkamas, nes tokie ištekliai dėl savo pobūdžio priskiriami prie pakeičiamų dalykų. Kadangi rizika kyla visam FFT nuosavam kapitalui ir visas kapitalas skirtas FFT mokumui palaikyti, turėjo būti atlyginama už visą šį kapitalą ir nereikėjo jo skaidyti.

239 Šiuo klausimu, net jeigu iš tiesų dalis FFT nuosavo kapitalo buvo priskirta prie turimų FFNA ir FFC akcijų, kurios jau buvo apmokestintos, todėl nebebūtų apmokestinamos, tai neturi jokios įtakos išvadai, kad šiai nuosavo kapitalo daliai taip pat kilo rizika, taigi už jai kylančią riziką turėjo būti atlyginama.

240 Kaip matyti iš ginčijamo sprendimo 247 ir 286 konstatuojamųjų dalių, išskaidydama nuosavą kapitalą, užuot nustačiusi, kad visas nuosavas kapitalas yra pagrindas, kuriuo remiantis apskaičiuojama kapitalo grąža, Liuksemburgo Didžioji Hercogystė nepaisė aplinkybės, kad finansavimo funkcijoms užtikrinti ir prireikus finansavimo veiklos nuostoliams padengti būtinas visas nuosavas kapitalas. Iš tikrųjų, kaip per teismo posėdį priminė Komisija, jeigu kapitalo ir paskolintų sumų vidutinis sverto koeficientas pasikeistų nuo [*konfidencialu*] % iki 1,3 ar 1,5 %, jis būtų mažesnis nei yra priimtinas kredito įstaigai.

241 Be to, reikia pabrėžti, kad, kaip ginčijamo sprendimo 247 konstatuojamojoje dalyje nusprendė Komisija, o Liuksemburgo Didžioji Hercogystė to neginčijo, FFT atlieka terminų pakeitimo ir finansinio tarpininkavimo funkciją, nes ji grupės finansavimo poreikiams skolinasi rinkose. Iš tikrųjų, kaip matyti iš ginčijamo sprendimo 43 konstatuojamosios dalies, FFT finansuoja iš tokių priemonių, kaip obligacijų emisijos, terminuotos banko paskolos, susietos ir nesusietos kredito linijos. Todėl reikia konstatuoti, kad, kaip, beje, Liuksemburgo Didžioji Hercogystė pripažino per teismo posėdį atsakydama į klausimus, kai ji skolinasi rinkoje savo veiklos finansavimui, ūkio subjektai, iš kurių ji skolinasi, atsižvelgia į visą FFT kapitalą. Taigi išskaidant nuosavą kapitalą pagal FFT veiklą neatsižvelgiama į tai, kad jos apmokestinamasis pelnas kinta, nelygu paskolų sąnaudos, kurias, be kita ko, lemia jos kapitalo dydis.

242 Antra, bet kuriuo atveju visi trys nagrinėjamu išankstiniu sprendimu patvirtinti segmentai yra dirbtiniai.

243 Visų pirma, kiek tai susiję su pirmu segmentu, t. y. nuosavomis lėšomis, naudojamomis rizikai padengti, pakanka priminti, jog, kaip konstatuota šio sprendimo 238 punkte, rizika kyla visam FFT nuosavam kapitalui.

244 Toliau, kiek tai susiję su antru segmentu, t. y. nuosavu kapitalu, naudojamu FFNA ir FFC akcijoms, pakanka priminti, jog atsižvelgiant į tai, kad kapitalas priskiriamas prie pakeičiamų dalykų, lėšų dalis, atitinkanti turimų FFNA ir FFC akcijų vertę, negali būti atskirta nuo likusių FFT nuosavų lėšų. Iš tikrųjų, priešingai, nei tvirtino Liuksemburgo Didžioji Hercogystė ir FFT per teismo posėdį pateikdamos pastabas, nors FFNA ir FFC akcijų turėjimas nelemia jokių apmokestinamųjų dividendų, nes FFNA ir FFC dividendai jau apmokestinti iki paskirstymo FFT, kaip kontroliuojančiajai bendrovei, vis dėlto FFT nemokumo atveju su šių akcijų turėjimu susijęs nuosavas kapitalas, kaip ir visas kitas nuosavas kapitalas, būtų naudojamas FFT skoloms dengti. Šiomis aplinkybėmis FFT kapitalui, nesvarbu, ar jis gali būti siejamas su jos turimomis akcijomis, ar ne, bet kuriuo atveju kyla rizika ir į jį turi būti atsižvelgta apskaičiuojant FFT atlygį.

245 Be to, kiek tai susiję su santykiais bendrovių grupėje, tai, kad patronuojančioji bendrovė įsigyja patronuojamųjų bendrovių akcijų, realiai gali būti paskolų suteikimui grupės viduje alternatyvi kapitalo injekcijos forma. Todėl pirmo ir antro segmentų, kurių antrasis, remiantis ataskaita dėl sandorių kainodaros, atitinka nuosavą kapitalą, kuriam kyla rizika, visų pirma dėl kreditų ir įsipareigojimų (ginčijamo sprendimo 58 konstatuojamoji dalis), išskyrimas dėl šios priežasties taip pat yra dirbtinis, nes galiausiai abu šie segmentai gali reikšti finansavimo sandorį grupės viduje, kaip per teismo posėdį iš esmės tai patvirtino Liuksemburgo Didžioji Hercogystė.

246 Galiausiai, kiek tai susiję su trečiu segmentu, t. y. funkcijoms vykdyti naudojamu nuosavu kapitalu, reikia konstatuoti, kad, kaip nurodė Komisija ginčijamo sprendimo 277 konstatuojamojoje dalyje, jis atitinka likusį nuosavą kapitalą, apskaičiuotą iš viso nuosavo kapitalo atėmus du pirmus segmentus. Vadinasi, dėl likutinio pobūdžio šis segmentas realiai neatitinka jokios funkcijos ar konkrečios veiklos. Be to, kaip Komisija teisingai tvirtino ginčijamo sprendimo 265 konstatuojamojoje dalyje, šis segmentas neatitinka nuosavo kapitalo, naudojamo skaičiuojant reikalaujamą grąžą, įprastų sudedamųjų

dalių. Be to, pažymėtina, kad [*konfidencialu*]. Taigi šios funkcijos atitinka tas, dėl kurių apskaičiuojamas FFT atlygis, patvirtintas nagrinėjamu išankstiniu sprendimu. Todėl reikia konstatuoti, kad šis išskaidymas tikrai netinkamas.

247 Vadinasi, Komisija nepadarė klaidos, kai iš esmės nusprendė, kad nuosavo kapitalo išskaidymas buvo klaidingas ir kad apskaičiuojant atlygį už riziką turėjo būti atsižvelgta į visą FFT nuosavą kapitalą.

248 Kiti Liuksemburgo Didžiosios Hercogystės argumentai neįtikina.

249 Negalima pritarti Liuksemburgo Didžiosios Hercogystės argumentui, kad FFT būtų turėjusi mokėti tokio paties dydžio mokestį, jeigu jos veikla būtų paskirstyta trims atskiriems subjektams.

250 Iš tikrųjų, kaip konstatuota šio sprendimo 235 punkte, nuosavo kapitalo išskaidymas neatitinka skirtingų FFT vykdomų funkcijų. Be to, kaip nurodyta šio sprendimo 241 punkte, ūkio subjektai, iš kurių FFT skolinasi, atsižvelgia į visą FFT kapitalą, ir jos pajėgumas skolintis neišvengiamai daro poveikį jos finansavimo veiklai ir pelnui. Taigi negalima nuspręsti, kad FFT turėtų mokėti tokį patį mokesčio tarifą, jeigu jos kapitalą būtų turėjusios trys skirtingos bendrovės, kad vykdytų veiklą, kurios grąža kitokia. Be to, kaip nustatyta šio sprendimo 240 punkte, su finansavimo veikla susijęs FFT nuosavas kapitalas būtų buvęs nepakankamas atsižvelgiant į patiriamą riziką, jeigu į ją būtų atsižvelgta. Bet kuriuo atveju šį argumentą reikia atmesti, nes jis siejamas su hipotetine situacija, kuri nėra šios bylos nagrinėjimo dalykas.

251 Atsižvelgiant į visa tai, kas išdėstyta, reikia konstatuoti, kad Komisija teisingai nusprendė, kad apskaičiuojant atlygį už finansavimo ir pinigų valdymo veiklą grupės viduje turėjo būti atsižvelgta į visą FFT nuosavą kapitalą.

3) Dėl antros klaidos, susijusios su atsižvelgimu į reglamentuojamas hipotetines nuosavas lėšas

252 Iš esmės Liuksemburgo Didžioji Hercogystė ginčija Komisijos vertinimą, kad buvo klaidinga atsižvelgti į reglamentuojamas hipotetines nuosavas lėšas nustatant atlygį už FFT finansavimo ir pinigų valdymo veiklos grupės viduje keliamą riziką. Šiuo klausimu Liuksemburgo Didžioji Hercogystė ginčija Komisijos vertinimą, pagal kurį nėra jokio ekonominio pagrįstumo nuosavo kapitalo grąžą taikyti pagrindui, kurį sudaro FFT reglamentuojamas kapitalas, nes pagal kapitalo aktyvų įkainojimo modelį reikalaujama įvertinti nuosavą kapitalą, siejamą su skirtingomis FFT funkcijomis, be to, Bazelio II sistema ir kapitalo aktyvų įkainojimo modelis yra tarptautinės normos.

253 Komisija prieštarauja šiems argumentams motyvuodama tuo, kad mokesčio bazės apskaičiavimas pagal reglamentuojamą hipotetinį FFT nuosavą kapitalą yra klaidingas ir nenuoseklus.

254 Pirma, primintina, jog, kaip Komisija pažymėjo ginčijamo sprendimo 254 ir 262 konstatuojamosiose dalyse, o Liuksemburgo Didžioji Hercogystė to neginčijo, Bazelio II sistema reikalaujamas reglamentuojamas nuosavas lėšas apibrėžia kaip banko ar finansų įstaigos turimo turto, kurio kiekvienai daliai gresia pagrindinė rizika, proporciją. Taigi nuosavos reglamentuojamos lėšos yra reguliuojančio subjekto nustatytas minimalus kapitalizacijos lygis, kurį turi išlaikyti bankas arba kita finansų įstaiga, ir nesuteikia teisės į atitinkamos įstaigos pelno dalį ar atlygį už jos patirtą riziką.

255 Antra, dėl pagrindinio Komisijos vertinimo, pagal kurį nagrinėjamu išankstiniu sprendimu patvirtintas pasirinkimas atsižvelgti į FFT reglamentuojamą hipotetinį kapitalą yra klaidingas, reikia konstatuoti, kad, kaip tvirtina Komisija, priešingai nei FFT finansavimo veiklai naudojamas nuosavas apskaitinis kapitalas, nuosavos reglamentuojamos lėšos visiškai nesusijusios su pelnu, kurio investuotojas reikalautų iš bendrovės, į kurią investuoja. Iš tikrųjų nuosavos reglamentuojamos lėšos nėra tinkamas banko ar finansų įstaigos pelno rodiklis, jomis tik įgyvendinama šioms įstaigoms nustatyta pareiga

riboti riziką. Juo labiau reglamentuojamos hipotetinės nuosavos lėšos, nustatytos pagal analogiją pritaikius Bazelio II sistemą, negali būti tinkamas rodiklis, siekiant nustatyti atlygį už FFT kapitalui kylančią riziką.

256 Nė vienas Liuksemburgo Didžiosios Hercogystės pateiktas argumentas nepaneigia šios išvados.

257 Pirma, aplinkybė, kurią per teismo posėdį Liuksemburgo Didžioji Hercogystė nurodė atsakydama į Bendrojo Teismo pateiktą klausimą, kad mokesčių administratorius domėjosi, ar FFT turto vertė buvo tinkamai nustatyta, nepateisina nuosavų reglamentuojamų hipotetinių lėšų naudojimo kaip pelno dydžio rodiklio.

258 Antra, reikia atmesti kaip netinkamą Liuksemburgo Didžiosios Hercogystės argumentą, kad, remiantis aplinkraščiu, FFT, kaip finansų bendrovė, turėjo turėti minimalų kapitalą. Iš tikrųjų pakanka konstatuoti, kad, kaip pažymi Komisija, tokia pareiga nepateisina to, kad vykdant šią pareigą turimas minimalus kapitalas būtų laikomas tinkamu pelno dydžio rodikliu, nes reglamentuojama pareiga neatspindi gauto pelno dalių.

259 Trečia, dėl Komisijos subsidiariai pateikto vertinimo, kad nenuoseklu atsižvelgti į nuosavas reglamentuojamas hipotetines lėšas, siekiant nustatyti nuosavo apskaitinio kapitalo grąžą, priešingai nei nuosavų reglamentuojamų lėšų grąžos atveju, reikia konstatuoti, kad, net jeigu būtų tinkama atsižvelgti tik į nuosavas reglamentuojamas hipotetines lėšas kaip į pelno dydžio rodiklį, Liuksemburgo Didžioji Hercogystė nepateikė jokio įtikinamo paaiškinimo, kad pagrįstų taikyto metodo nenuoseklumą.

260 Taigi, kaip Komisija nurodė ginčijamo sprendimo 253 ir 254 konstatuojamosiose dalyse, nuosavo kapitalo grąža yra pelningumo rodiklis. Pagal nuosavą apskaitinį kapitalą galima nustatyti grynąjį pelną, kuris yra akcininkų atlygis, o nuosavos reglamentuojamos lėšos neatspindi jokios teisės į bendrovės pelną, nes tai yra tik lėšos, kurias reglamentuojama bendrovė privalo turėti.

261 Liuksemburgo Didžiosios Hercogystės argumentus, kad nuosavo kapitalo grąžai nustatyti taikytas metodas nėra „nenuoseklus“, nes pirma, jis leidžia atsižvelgti į skirtingas FFT veiklos rūšis ir, antra, Bazelio II sistema, kaip kapitalo aktyvų įkainojimo modelis, yra tarptautiniai standartai, reikia atmesti kaip netinkamus šiuo klausimu. Iš tikrųjų, remiantis tais standartais, negalima paaiškinti, kodėl reglamentuojamos nuosavos lėšos gali būti naudojamos siekiant nustatyti nuosavo apskaitinio kapitalo grąžą.

262 Antra, pažymėtina, jog, kaip Komisija konstatavo ginčijamo sprendimo 263 konstatuojamojoje dalyje, kadangi ataskaitoje dėl sandorių kainodaros pagal kapitalo aktyvų įkainojimo modelį mokesčių konsultanto atliktas FFT ir 66 jo nurodytų bendrovių palyginimas negrindžiamas tų 66 bendrovių nuosavomis reglamentuojamomis hipotetinėmis lėšomis, FFT nuosavų reglamentuojamų hipotetinių lėšų pasirinkimas kaip pelno dydžio rodiklio yra nenuoseklus.

263 Atsižvelgiant į tai, kas išdėstyta, reikia konstatuoti, jog Komisija pagrįstai nusprendė, kad Liuksemburgo Didžioji Hercogystė neturėjo atsižvelgti į FFT reglamentuojamą hipotetinį kapitalą kaip į atlygio už riziką apskaičiavimo pagrindą.

264 Kadangi, kaip konstatuota, Komisija teisingai nusprendė, kad reglamentuojamos hipotetinės nuosavos lėšos negalėjo būti naudojamos apskaičiuojant FFT atlygį, nereikia nagrinėti Liuksemburgo Didžiosios Hercogystės argumentų, kuriais ginčijamas Komisijos vertinimas, kad reglamentuojamos hipotetinės FFT nuosavos lėšos apskaičiuotos neteisingai (trečia klaida). Šiuos argumentus Komisija išdėstė subsidiariai, kaip tai matyti iš ginčijamo sprendimo 276 konstatuojamosios dalies, ir jie grindžiami klaidinga prielaida, kad, apskaičiuojant FFT atlygį už patirtą riziką, reglamentuojamas hipotetines nuosavas lėšas buvo galima naudoti kaip pelno dydžio rodiklį.

4) Dėl ketvirtos klaidos, susijusios su neatsižvelgimu į FFT akcijas

265 Liuksemburgo Didžioji Hercogystė ginčija Komisijos vertinimą, kad apskaičiuojant atlygį už FFT finansavimo ir pinigų valdymo veiklą grupės viduje reikėjo atsižvelgti į FFT turimas FFC ir FFNA akcijas.

266 Pirmiausia Liuksemburgo Didžioji Hercogystė teigia, kad Komisija turėjo nuspręsti, jog atlygis už turimas FFNA ir FFC akcijas savaime turėjo būti neįtrauktas į sandorių kainodarą. Iš tikrųjų už šias akcijas gauti dividendai neapmokestinami ir su šiuo finansavimu nesiejama ir iš jo nekyla jokia finansinė našta.

267 Toliau Liuksemburgo Didžioji Hercogystė teigia, kad, priešingai, nei Komisija tvirtina ginčijamo sprendimo 282 konstatuojamojoje dalyje, pagal Liuksemburgo teisę kiekvienas finansavimo šaltinis, kiek galima, turi būti priskirtas prie konkretaus bendrovės turto. Taigi FFT turimos akcijos (t. y. 165 244 000 EUR) finansuotos iš nuosavų lėšų, kurioms netaikoma sandorių kainodara, ir jos neturi būti įtrauktos apskaičiuojant atlygį už FFT finansavimo veiklos grupės viduje sukeltą riziką.

268 Be to, Liuksemburgo Didžioji Hercogystė tvirtina, kad Bazelio II sistemos normų taikymas leidžia neatsižvelgti į kitose kredito įstaigose turimas akcijas. Kadangi Komisija šį argumentą atmetė ginčijamo sprendimo 281 konstatuojamojoje dalyje dėl to, kad FFT nėra kredito įstaiga, Liuksemburgo Didžioji Hercogystė mano, jog toks požiūris nenuoseklus, palyginti su likusia ginčijamo sprendimo dalimi, kurioje Komisija taikė Bazelio II sistemą.

269 Liuksemburgo Didžioji Hercogystė ginčija ir Komisijos vertinimą, pateiktą ginčijamo sprendimo 286 konstatuojamojoje dalyje, pagal kurį iš esmės turimos FFNA ir FFC akcijos negalėjo būti neįtrauktos į nuosavą apskaitinį kapitalą, nes FFT nebeliktų sverto poveikio, atitinkančio įsiskolinimo ir nuosavų lėšų santykio koeficientą, lygų [*konfidencialu*] %, jeigu šios akcijos įtraukiamos, t. y. sudaro [*konfidencialu*] vidutinio Europos bankų įsiskolinimo koeficiento, kuris yra 2,9 % ar 3,3 %, nustatyto remiantis atrinktais subjektais. Iš tikrųjų, pirma, Komisijos nustatyta bankų grupė ir jos vidurkis visai nėra lemiamas referencinis pagrindas, nes kitų bankų įsiskolinimo koeficientai didesni. Antra, reikėjo atsižvelgti ne į individualias nuosavas apskaitines lėšas, o į konsoliduotas nuosavas apskaitines lėšas. Be to, Komisijos naudotas pavyzdys nereprezentatyvus.

270 Galiausiai Liuksemburgo Didžioji Hercogystė mano, jog ginčijamo sprendimo 288 konstatuojamojoje dalyje Komisijos nurodytas palyginimas su Italijoje įsteigta pinigų valdymo bendrove *Fiat Finance SpA* (toliau – FF) nereikšmingas ir neįtikinamas. Šiuo klausimu ji ginčija tai, kad FF reikia taikyti tą patį metodą kaip taikytas FFT, t. y. iš nuosavų lėšų atimti akcijas, nes tai lemtų neigiamą FF kapitalą. Pirmiausia FF yra Italijos, o ne Liuksemburgo mokesčių mokėtoja. Be to, Komisija tik įrodė, kad FF akcijos buvo finansuojamos skolinantis.

271 Pirmiausia reikia konstatuoti, kad ginčijamo sprendimo 277–290 konstatuojamosiose dalyse Komisija iš esmės nusprendė, kad Liuksemburgo Didžioji Hercogystė padarė vertinimo klaidą, nes atskyrė „finansines investicijas į FFNA ir FFC“, kurias FFT įvertino 165 244 000 EUR (ginčijamo sprendimo 2 lentelė), ir joms nepriskyrė jokio atlygio. Komisijos nuomone, tai lėmė mažesnį FFT mokestį.

272 Pažymėtina ir tai, jog nustatyta, kad, taikant nagrinėjamu išankstiniu sprendimu Liuksemburgo Didžiosios Hercogystės patvirtintą metodą, siekiama nustatyti atlygį, kurį FFT būtų gavusi už finansavimo ir pinigų valdymo veiklą grupės viduje, jeigu ji būtų veikusi įprastomis rinkos sąlygomis, kad būtų apskaičiuotas FFT mokėtinas mokestis. Taikant aptariamą metodą apskaičiuojama kapitalo grąža. Žinoma, šiomis aplinkybėmis dėl to, kad FFT, kaip kontroliuojančioji bendrovė, nemoka mokesčių už dividendus, gaunamus iš FFNA ir FFC, kurios, kaip nustatyta, moka mokesčius už dividendus, būtų galima manyti, jog į su šiomis akcijomis susijusį kapitalą neturi būti atsižvelgta apskaičiuojant FFT mokėtiną mokestį, jeigu ji veiktų įprastomis rinkos sąlygomis. Vis dėlto tokiam teiginiui negalima pritarti dėl toliau nurodytų priežasčių.

273 Pirma, reikia konstatuoti, kad, kaip teisingai Komisija tvirtina ginčijamo sprendimo 282 konstatuojamojoje dalyje, nuosavas kapitalas yra prie pakeičiamų dalykų priskiriamas turtas. FFT nemokumo atveju kreditoriams būtų atlyginta iš viso nuosavo kapitalo. Todėl, priešingai, nei teigia Liuksemburgo Didžioji Hercogystė ir FFT per teismo posėdį pateiktose pastabose, nors turimos FFNA ir FFC akcijos nesuteikia jokių apmokestinamųjų dividendų, nes tie dividendai jau buvo apmokestinti prieš tai, kai juos gavo kontroliuojančioji bendrovė FFT, šios bendrovės nemokumo atveju su šiomis akcijomis susijusios nuosavos lėšos, kaip ir visos kitos likusios nuosavos lėšos, būtų panaudotos FFT skoloms padengti. Šiomis aplinkybėmis FFT kapitalui, nesvarbu, ar jis gali būti siejamas su turimomis akcijomis, ar ne, bet kuriuo atveju kyla rizika ir į jį turi būti atsižvelgta apskaičiuojant FFT atlygį, net jeigu turimos FFNA ir FFC akcijos nesuteikia apmokestinamųjų pajamų.

274 Antra, reikia pabrėžti, kad, kaip teisingai pažymi Komisija, Liuksemburgo Didžioji Hercogystė neįrodė, kad kitos bendrovės, su kuriomis ji lygino FFT, iš savo kapitalo išskaitė turimas patronuojamųjų bendrovių akcijas ar kad neįprasta, jog rinkoje veikiančios finansų įstaigos turi tokių akcijų. Šiomis aplinkybėmis Komisija teisingai nusprendė, kad, neįtraukus FFT turimų patronuojamųjų bendrovių akcijų, nebūtų galimybės FFT tinkamai palyginti su kitomis rinkoje veikiančiomis bendrovėmis.

275 Trečia, reikia konstatuoti, kad, net jeigu Bazelio II sistemos principai šiuo atveju būtų taikomi, FFT netenkina nustatyto reikalavimo, keliamo tam, kad būtų išskaityta dalis nuosavo kapitalo sumos, kurią sudaro turimos FFNA ir FFC akcijos, t. y. kad FFT, FFNA ir FFC neturėtų konsoliduotos apskaitos Liuksemburge. Kaip nurodė Komisija ginčijamo sprendimo 112 ir 281 konstatuojamosiose dalyse ir kaip Liuksemburgo Didžioji Hercogystė patvirtino atsakyme, pateiktame pritaikius proceso organizavimo priemonę, Liuksemburge FFT apskaita buvo konsoliduota.

276 Ketvirta, pažymėtina, kad, nors Liuksemburgo Didžioji Hercogystė ginčija, kad FFT sverto koeficientas turi būti lyginamas su Komisijos taikytu bankų pavyzdžiu, ji nenurodo jokio argumento ar įrodymo, leidžiančio suprasti, dėl kokių priežasčių (jeigu reikia laikyti, kad į nuosavas lėšas, apimančias finansines investicijas į FFNA ir FFC, neturi būti atsižvelgta, nors jos sudaro beveik 60 % viso FFT nuosavo kapitalo (ginčijamo sprendimo 2 lentelė)) šis koeficientas nebūtų gerokai mažesnis už nustatytą Komisijos ar net pačios Liuksemburgo Didžiosios Hercogystės.

277 Kadangi sverto koeficientas apskaičiuojamas pagal nuosavo kapitalo dydį, reikia konstatuoti, kad, nors Komisijos nustatytas [*konfidencialu*] % sverto koeficientas, [*konfidencialu*], jeigu būtų atsižvelgta į visą FFT nuosavą kapitalą, [*konfidencialu*], jeigu į nuosavo kapitalo dalį, kurią sudaro turimos FFNA ir FFC akcijos, nebūtų atsižvelgta. Darytina būtent tokia išvada ir nesvarbu, ar rinkos norma būtų 2,9 %, ar 3,3 %, kaip nustatė Komisija, ar net 4–4,5 %, kaip tai matyti iš Liuksemburgo Didžiosios Hercogystės pateikto nustatytų koeficientų pavyzdžio.

278 Atsižvelgiant į šio sprendimo 271–277 punktuose pateiktus argumentus reikia konstatuoti, kad Komisija teisingai nusprendė, kad Liuksemburgo Didžioji Hercogystė klaidingai neįtraukė FFT nuosavo kapitalo dalies, kurią sudaro turimos patronuojamųjų bendrovių akcijos, nes į šį kapitalą turi būti atsižvelgta apskaičiuojant FFT atlygį už jos finansavimo ir pinigų valdymo veiklą grupės viduje.

279 Iš šio sprendimo 209–278 punktuose visų konstatuotų aplinkybių matyti, jog Komisija teisingai nusprendė, kad apskaičiuojant FFT atlygį turėjo būti atsižvelgta į visą FFT nuosavą kapitalą ir kad turėjo būti taikomas vienodas tarifas. Bet kuriuo atveju ji teisingai nusprendė ir dėl to, kad metodas, pagal kurį nustatytas FFT reglamentuojamas hipotetinis kapitalas ir į atlygintiną kapitalą neįtrauktos FFT turimos FFNA ir FFC akcijos, neleido pasiekti įprastomis rinkos sąlygomis grindžiamo rezultato.

280 Šiomis aplinkybėmis reikia konstatuoti, kad Liuksemburgo Didžiosios Hercogystės patvirtintas metodas lėmė mažesnį FFT atlygį, kuriuo remiantis nustatomas jos mokėtinas mokestis, ir tam nereikia nagrinėti Liuksemburgo Didžiosios Hercogystės kaltinimo dėl penktos Komisijos nustatytos klaidos, susijusios su grąžos dydžiu. Iš tikrųjų pranašumo egzistavimui įrodyti šiuo atveju pakanka vien konstatuotos aplinkybės, kad atlygintino kapitalo dydis buvo nepakankamai įvertintas.

281 Pirma, kapitalo, į kurį buvo faktiškai atsižvelgta pagal nagrinėjamu išankstiniu sprendimu patvirtintą metodą, ir viso nuosavo kapitalo skirtumas yra toks didelis, kad atlygintino kapitalo nustatymo klaida neišvengiamai lemia FFT mokestinės naštos sumažinimą, nepaisant taikytino vienodo grąžos dydžio. Iš tikrųjų reglamentuojamo hipotetinio kapitalo dydis, t. y. 28 mln. EUR, sudaro tik apie 10 % visos nuosavo kapitalo sumos, siekiančios 287 mln. EUR.

282 Antra, kaip konstatuota šio sprendimo 211 punkte, FFT atlygio už finansavimo ir pinigų valdymo veiklą grupės viduje nustatymo metodą, patvirtintą nagrinėjamu išankstiniu sprendimu, sudaro du etapai, t. y. pirma, atlygintino kapitalo nustatymas, antra, taikytino grąžos dydžio nustatymas. Taigi pirmajame etape pagal nagrinėjamu išankstiniu sprendimu patvirtintą metodą skiriami trys skirtingi dydžiai, kuriems taikomi trys skirtingi tarifai, nustatomi pagal skirtingus metodus. Todėl, atsižvelgiant į tai, kad pirmasis apskaičiavimo etapas yra klaidingas, nereikia nagrinėti antrojo šio apskaičiavimo etapo. Iš tikrųjų konstatuota nagrinėjamu išankstiniu sprendimu patvirtinto pirmojo etapo klaida neišvengiamai lemia tai, kad netenka prasmės galimų pagal šio metodo antrąjį etapą nustatomų grąžos dydžių apskaičiavimo klaidų nagrinėjimas. Liuksemburgo Didžioji Hercogystė turi iš naujo perskaičiuoti grąžą pagal kapitalo dydį, į kurį turėjo būti atsižvelgta. Beje, iš ginčijamo sprendimo 311 konstatuojamosios dalies matyti, jog FFT mokesčio bazė teisingai turi būti apskaičiuojama visam jos nuosavam apskaitiniam kapitalui taikant vienodą tarifą.

283 Taigi pažymėtina, jog, kiek tai susiję su grąžos dydžiu, šalys nesutaria dėl to, ar jis turėtų siekti 10 %, kaip tvirtina Komisija, ar 6,05 %, kaip teigia Liuksemburgo Didžioji Hercogystė (ginčijamo sprendimo 304 konstatuojamoji dalis). Tačiau, net jeigu šis dydis būtų mažiausias taikytinas dydis, pagal jį apskaičiuotas FFT atlygis būtų gerokai didesnis nei patvirtintasis nagrinėjamu išankstiniu sprendimu. Iš tikrųjų šis dydis, atitinkantis taikomą pirmajam segmentui, būtų taikomas visam nuosavam kapitalui, sudarančiam dešimt kartų didesnę sumą nei ta, kuriai šis dydis taikytas pagal nagrinėjamą išankstinį sprendimą. Šiomis aplinkybėmis pažymėtina, jog bet kuriuo atveju nė vienas Liuksemburgo Didžiosios Hercogystės argumentas dėl grąžos dydžio nepaneigia Komisijos išvados dėl pranašumo egzistavimo.

284 Todėl Bendrasis Teismas mano, kad, nors Liuksemburgo Didžioji Hercogystė ginčija Komisijos nustatytą penktą klaidą dėl grąžos dydžio (žr. šio sprendimo 194 punktą), nereikia nagrinėti šių argumentų pagrįstumo.

285 Šiomis aplinkybėmis reikia atmesti visus Liuksemburgo Didžiosios Hercogystės pateiktus argumentus dėl Komisijos išnagrinėto FFT atlygio nustatymo metodo.

286 Iš visų šio sprendimo 211–285 punktuose konstatuotų aplinkybių matyti, jog Komisija teisingai nusprendė, kad nagrinėjamu išankstiniu sprendimu patvirtintas FFT atlygio nustatymo metodas, kuris neleidžia pasiekti įprastomis rinkos sąlygomis grindžiamo rezultato ir sumažina FFT mokestinę naštą. Todėl Komisija, pateikdama pagrindinius argumentus, teisingai nusprendė, kad nagrinėjamu išankstiniu sprendimu FFT suteiktas pranašumas.

3. Dėl Komisijos subsidiariai pateiktų argumentų, kad nagrinėjamas išankstinis sprendimas nukrypsta nuo Mokesčių kodekso 164 straipsnio 3 dalies ir aplinkraščio

287 Pakanka vienintelės šio sprendimo 286 punkte padarytos išvados, kad Komisija nepadarė klaidos pateikdama pagrindinius argumentus, tam, kad būtų nuspręsta, kad Komisija įrodė nagrinėjamu išankstiniu sprendimu FFT suteiktą pranašumą. Vis dėlto Bendrasis Teismas mano, jog tikslinga siekiant išsamumo išnagrinėti Komisijos subsidiariai pateiktus argumentus, kad tas išankstinis sprendimas nukrypsta nuo Mokesčių kodekso 164 straipsnio 3 dalies ir aplinkraščio.

288 Šiuo klausimu Bendrasis Teismas pažymi, kad pirmojo pagrindo antroje dalyje Liuksemburgo Didžioji Hercogystė tvirtina, jog nagrinėjamas išankstinis sprendimas atitinka įprastų rinkos sąlygų principą, nustatytą Liuksemburgo nacionalinėje teisėje.

289 Komisija ginčija šį argumentą.

290 Šiuo klausimu primintina, jog subsidiariai ginčijamo sprendimo 7.2.4 skirsnyje „Papildomas aiškinimas: atrankusis pranašumas nukrypstant nuo [Mokesčių kodekso] 164 straipsnio ir (arba) aplinkraščio“ (ginčijamo sprendimo 315–317 konstatuojamosios dalys) Komisija nusprendė, kad nagrinėjamas išankstinis sprendimas suteikė FFT pranašumą, nes juo nukrypstama nuo Liuksemburgo teisėje nustatyto įprastų rinkos sąlygų principo, įtvirtinto Mokesčių kodekso 164 straipsnio 3 dalyje ir aplinkraštyje (žr. ginčijamo sprendimo 316 ir 317 konstatuojamąsias dalis).

291 Iš tikrųjų ginčijamo sprendimo 316 konstatuojamojoje dalyje Komisija nurodė:

„<…> papildomame paaiškinime <…> [Komisija] daro išvadą, kad [nagrinėjamu išankstiniu] sprendimu <…> FFT taip pat suteikiamas atrankusis pranašumas remiantis labiau ribota bazine sistema, sudaryta sandorių kainodarą taikančių grupės bendrovių, kurioms taikoma [Mokesčių kodekso] 164 straipsnio 3 dalis ir aplinkraštis. Šia nuostata Liuksemburgo mokesčių teisėje pritaikomas įprastų rinkos sąlygų principas, pagal kurį sandoriai tarp tos pačios grupės bendrovių turi būti atlyginami taikant tokias kainas, kokioms pritartų nepriklausomos bendrovės, panašiomis aplinkybėmis veikiančios įprastomis rinkos sąlygomis. Aplinkraščio 2 skirsnyje taip pat aprašomas įprastų rinkos sąlygų principas, kaip jis yra apibrėžtas EBPO principuose, taikomuose sandorių kainodaros srityje ir perkeltuose į nacionalinę teisę.“

292 Toliau, ginčijamo sprendimo 317 konstatuojamojoje dalyje, Komisija priminė, jog to sprendimo 7.2.2 skirsnyje jau įrodė, kad nagrinėjamas išankstinis sprendimas neleidžia pasiekti įprastomis rinkos sąlygomis grindžiamo apytikslio, bet patikimo rezultato. Remdamasi šia išvada, ji nusprendė, kad nagrinėjamu išankstiniu sprendimu „taip pat yra suteikiamas atrankusis pranašumas remiantis labiau ribota [Mokesčių kodekso] 164 straipsnio 3 dalies arba aplinkraščio bazine sistema, nes dėl jo sumažėja FFT mokėtini mokesčiai, palyginti su tuo atveju, jei būtų buvęs tinkamai taikomas šioje nuostatoje numatytas įprastų rinkos sąlygų principas“.

293 Iš ginčijamo sprendimo 316 ir 317 konstatuojamųjų dalių aiškiai matyti, jog Komisija nusprendė, kad nagrinėjamu išankstiniu sprendimu FFT suteiktas atrankinis pranašumas, nes dėl jo sumažėjo mokėtinas mokestis, palyginti su situacija, jeigu būtų tinkamai taikytas Mokesčių kodekso 164 straipsnio 3 dalyje ir aplinkraštyje nurodytas įprastų rinkos sąlygų principas.

294 Taigi reikia konstatuoti, kad Komisija šią išvadą grindė atitinkamo išankstinio sprendimo nagrinėjimu pagrindinėje analizėje. Ji tvirtino, jog ginčijamo sprendimo 7.2.2 skirsnyje jau įrodė, kad nagrinėjamas išankstinis sprendimas neleidžia pasiekti įprastomis rinkos sąlygomis grindžiamo apytikslio, bet patikimo rezultato.

295 Šiuo klausimu reikia konstatuoti, kad, pirma, Mokesčių kodekso 164 straipsnio 3 dalyje nustatyta, kad „apmokestinamosios pajamos apima ir paslėptą pelno paskirstymą“ ir kad „paslėptas pelno paskirstymas vyksta ypač tada, kai bendrovės dalininkas, akcininkas ar suinteresuotoji šalis tiesiogiai ar netiesiogiai gauna naudos iš bendrovės ar asociacijos, kurios neturėdamas šio statuso jis negautų“. Be to, aplinkraščio 2 punkte nurodyta: „jeigu grupės viduje suteikta paslauga, reikia, kaip ir dėl kitų grupės viduje sudaromų sandorių rūšių, nustatyti, ar sutartas atlygis atitinka įprastų rinkos sąlygų principą, t. y. atitinka kainą, kurią būtų taikiusios ir kuriai būtų pritarusios panašiomis sąlygomis veikiančios savarankiškos įmonės“. Vadinasi, Mokesčių kodekso 164 straipsnio 3 dalyje ir aplinkraštyje nustatyta, kad atlygis už sandorius grupės viduje turi būti nustatomas taip, lyg dėl šių sandorių kainos

būtų sutarusios savarankiškos įmonės. Beje, Liuksemburgo Didžioji Hercogystė ir FFT neginčija Komisijos vertinimo, pateikto ginčijamo sprendimo 75 konstatuojamojoje dalyje, pagal kurį šiomis nuostatomis Liuksemburgo teisėje įtvirtintas įprastų rinkos sąlygų principas.

296 Antra, reikia konstatuoti, kad aplinkraštyje daroma nuoroda į EBPO pavyzdinės sutarties 9 straipsnį ir EBPO gaires kaip į pavyzdines tarptautines sandorių kainodaros nustatymo normas. Taigi pagrindinėje atrankinio pranašumo analizėje Komisija dažnai darė nuorodą į EBPO gaires, visų pirma nurodydama penkias FFT atlygio nustatymo metodo klaidas. Vadinasi, tokias pačias analizės gaires Komisija galėjo taikyti atlikdama tiek pagrindinę, tiek papildomą analizę.

297 Todėl šiomis aplinkybėmis darytina išvada, kad Komisija nepadarė klaidos, kai nusprendė, kad ji ginčijamame sprendime atsižvelgiant į įprastų rinkos sąlygų principą atliktą analizę dėl FFT atlygio nustatymo galėjo taikyti ir nuspręsdama, kad ginčijamu išankstiniu sprendimu FFT suteiktas pranašumas, nes ji sumokėjo mažesnį mokestį, palyginti su tuo, kurį būtų turėjusi mokėti pagal Mokesčių kodekso 164 straipsnio 3 dalį ir aplinkraštį.

298 Liuksemburgo Didžiosios Hercogystės argumentas, kad nagrinėjamas išankstinis sprendimas atitinka Liuksemburgo teisę, nepaneigia šio sprendimo 297 punkte padarytos išvados. Iš tikrųjų tokie argumentai jau buvo atmesti šio sprendimo 226 ir 227 punktuose.

299 Iš viso to, kas išdėstyta, matyti, jog Komisija teisingai nusprendė, kad bet kuriuo atveju nagrinėjamu išankstiniu sprendimu FFT suteiktas atrankinis pranašumas, nes dėl jo sumažėjo FFT mokestinė našta, palyginti su ta, kuri jai būtų tekusi pagal Mokesčių kodekso 164 straipsnio 3 dalį ir aplinkraštį.

4. Dėl pagrindo, susijusio su grupei suteikto pranašumo nebuvimu

300 Iš esmės Liuksemburgo Didžioji Hercogystė ir FFT tvirtina, kad Komisija neįrodė *Fiat / Chrysler* grupei suteikto pranašumo ir taip pažeidė SESV 296 ir SESV 107 straipsniuose nustatytą pareigą motyvuoti.

301 Konkrečiau kalbant, Liuksemburgo Didžioji Hercogystė mano, jog ginčijamo sprendimo motyvavimas akivaizdžiai nepakankamas ir prieštaringas, nes to sprendimo 314 konstatuojamojoje dalyje Komisija neatsižvelgė į jo poveikį *Fiat / Chrysler* grupei, tačiau to sprendimo 342 ir 344 konstatuojamosiose dalyse rėmėsi šio pranašumo poveikiu, kad tą grupę pripažintų tariamos nagrinėjamos pagalbos gavėja.

302 Pirma, Liuksemburgo Didžioji Hercogystė teigia, kad, priešingai nei byloje, kurioje priimta 2010 m. rugpjūčio 31 d. Nutartis *France Télécom / Komisija* (C-81/10 P, nepaskelbta Rink., EU:C:2010:475, 43 punktas), galbūt kitoms patronuojamosioms bendrovėms tekusi našta, kaip antai didesnis mokestis, nėra „nesusijusi“ su įgytu FFT pranašumu. Be to, ji remiasi 2015 m. gruodžio 17 d. Sprendimu *Ispanija ir kt. / Komisija* (T-515/13 ir T-719/13, EU:T:2015:1004, 115 ir 116 punktai), kaltindama Komisiją tuo, kad ji nenagrinėjo ir nemotyvavo, kodėl *Fiat / Chrysler* grupė realiai turėjo pranašumą.

303 FFT teigia, kad Komisija pažeidė SESV 107 straipsnį, nes nepaisė nagrinėjamo išankstinio sprendimo poveikio visai *Fiat/Chrysler* grupei, siekdama nustatyti, ar FFT ir *Fiat / Chrysler* grupei buvo suteiktas pranašumas.

304 Pirma, FFT pažymi, jog 2010 m. gegužės 26 d. Komisijos sprendimo 2011/276/ES dėl valstybės pagalbos sudarant susitarimą dėl mokesčių, kurią Belgija suteikė bendrovei „Umicore S.A.“ (buvusiai „Union Minière S.A.“) (Valstybės pagalba C 76/03 (ex NN 69/03)) (OL L 122, 2011, p. 76; toliau – Sprendimas *Umicore*), 155 konstatuojamojoje dalyje Komisija pripažino, jog nacionalinis mokesčių administratorius turi turėti diskreciją vertinti sandorio kainodarą. Todėl nurodytas FFT pranašumas yra proporcingas ir jį lemia vien ši diskrecija.

305 Antra, FFT pažymi, jog ginčijamo sprendimo 314 konstatuojamojoje dalyje Komisija klaidingai nusprendė, kad nereikia nagrinėti, ar atitinkamas išankstinis sprendimas nepadarė jokio poveikio grupei. FFT tvirtina, jog, net jeigu jos sandoriai su kita grupės bendrove jai būtų lėmę didesnę pelno maržą Liuksemburge, tai reikštų, kad kita *Fiat / Chrysler* grupės bendrovė būtų turėjusi teisę atitinkamai atskaityti daugiau palūkanų sąnaudų.

306 Beje, FFT teigia, kad ginčijamas sprendimas prieštaringas, nes Komisija, viena vertus, nusprendė, kad mokestine lengvata pasinaudojo visa grupė, bet, antra vertus, neatsižvelgė į priemonės poveikį visai grupei. Taigi FFT tvirtina, jog šiuo atveju, priešingai nei byloje, kurioje priimtas 2009 m. lapkričio 30 d. Sprendimas *Prancūzija ir France Télécom / Komisija* (T-427/04 ir T-17/05, EU:T:2009:474), susiklosčiusiomis aplinkybėmis, priemonės poveikis grupės lygiu yra neutralizuotas, todėl nėra pranašumo.

307 Be to, FFT tvirtina, jog septyni sprendimai, į kuriuos Komisija daro nuorodą, nepagrindžia pozicijos, pagal kurią ji neturi tikrinti, ar suteiktas pranašumas *Fiat / Chrysler* grupei.

308 Šiuo klausimu FFT pažymi, jog poveikio *Fiat / Chrysler* grupei, siekiant nustatyti, ar nagrinėjamu išankstiniu sprendimu suteiktas pranašumas, reikšmę rodo tai grupei kilę sunkumai, nes Italijos mokesčių administratorius nusprendė, kad FFT apmokestinamasis pelnas buvo pernelyg didelis, kad būtų nuspręsta, jog jis gautas įprastomis rinkos sąlygomis. Dėl šios priežasties FFT būtų nustačiusi pernelyg didelį savo apmokestinamąjį pelną ir būtų sumokėjusi per daug pelno mokesčio Liuksemburge.

309 Galiausiai dėl skirtingų metodologinių aspektų FFT mano, jog Komisija, aiškindamasi, ar nagrinėjamu išankstiniu sprendimu jai buvo suteiktas pranašumas, turėjo taikyti proporcingumo kriterijų. Be to, FFT teigia, kad ji be išlygų palaiko Liuksemburgo Didžiosios Hercogystės argumentus byloje T-755/15, pateiktus dėl jos atlygio nustatymo metodo, kuriais ginčijamos Komisijos nustatytos klaidos.

310 Komisija ginčija šiuos argumentus.

311 Pirmiausia pažymėtina, jog Liuksemburgo Didžioji Hercogystė neišskiria argumentų, pateiktų, siekiant įrodyti SESV 107 straipsnio pažeidimą, ar netinkamą motyvavimą šiuo klausimu. Vis dėlto reikia konstatuoti, kad jos argumentais iš esmės siekiama įrodyti, pirma, netinkamą motyvavimą, nes ginčijamas sprendimas nenuoseklus, ir, antra, SESV 107 straipsnio pažeidimą, nes, jos ir FFT nuomone, Komisija negalėjo nuspręsti, kad FFT ir *Fiat / Chrysler* grupei suteiktas pranašumas.

312 Pirma, kiek tai susiję su tariamu ginčijamo sprendimo nenuoseklumu, pažymėtina, jog ginčijamo sprendimo 314 konstatuojamojoje dalyje Komisija iš esmės nusprendė, kad FFT suteiktas atrankinis pranašumas, nes sumažėjo jos mokestinė našta Liuksemburgui. Šiuo klausimu toje konstatuojamojoje dalyje Komisija pažymėjo ir tai, jog, remiantis jurisprudencija, aplinkybė, kad šis mokesčio sumažėjimas Liuksemburge lėmė didesnę mokestinę naštą kitoje valstybėje narėje, nedaro poveikio šios priemonės kvalifikavimui kaip valstybės pagalbos.

313 Be to, ginčijamo sprendimo 341–345 konstatuojamosiose dalyse Komisija nusprendė, kad, nors nagrinėjamu išankstiniu sprendimu FFT suteiktas atrankinis pranašumas, kaip tai suprantama pagal SESV 107 straipsnio 1 dalį, dėl FFT palankesnio mokestinio vertinimo naudos turėjo visa ta grupė, nes FFT ir *Fiat / Chrysler* sudaro vieną ekonominį vienetą. Dėl šio aspekto Komisija nurodė, jog atsižvelgiant į tai, kad FFT sumokėto mokesčio dydis turėjo įtakos paskolų, teikiamų tos grupės bendrovėms, kainų nustatymo sąlygoms, FFT mokėtino mokesčio sumažinimas lėmė paskolų, teikiamų tos grupės bendrovėms, kainų sumažėjimą.

314 Todėl, kiek tai susiję su pranašumo buvimo sąlyga, kuri yra trečioji tenkintina sąlyga tam, kad būtų konstatuotas valstybės pagalbos egzistavimas, reikia konstatuoti, kad, remiantis šio sprendimo 118 punkte nurodyta jurisprudencija, ginčijamame sprendime Komisijos pateiktuose vertinimuose nėra

jokio nenuoseklumo dėl pagalbos gavėjo nustatymo: iš esmės nustatyta, kad tiesiogiai tai yra FFT, o netiesiogiai – *Fiat / Chrysler* grupė, nes FTT su *Fiat / Chrysler* grupe sudaro vieną ekonominį vienetą, taigi vieną įmonę, kaip tai suprantama pagal valstybės pagalbai taikomas teisės normas.

315 Taigi šį pirmąjį Liuksemburgo Didžiosios Hercogystės kaltinimą dėl nemotyvavimo reikia atmesti kaip nepagrįstą.

316 Dėl kaltinimo, kad Komisija pažeidė SESV 107 straipsnį, nes nusprendė, kad FFT ir *Fiat / Chrysler* grupei suteiktas pranašumas, pirmiausia reikia konstatuoti, kad, kaip nurodė Komisija, Liuksemburgo Didžioji Hercogystė nepateikė jokių argumentų, įrodančių, kad FFT ir *Fiat / Chrysler* grupė nesudaro vieno ekonominio vieneto, kaip tai suprantama pagal valstybės pagalbai taikomas teisės normas. Bet kuriuo atveju, kaip Komisija nurodė ginčijamo sprendimo 342 konstatuojamojoje dalyje, FFT yra visiškai kontroliuojama *Fiat SpA*, kontroliuojančios *Fiat / Chrysler* grupę. Todėl bet koks FFT suteiktas pranašumas būtų suteiktas ir visai tai grupei, ypač jeigu, kaip pažymėjo Komisija, o šiuo klausimu Liuksemburgo Didžioji Hercogystė neprieštaravo, tai lemia palankesnes FFT kitoms grupės bendrovėms teikiamų paskolų sąlygas dėl sumažėjusios jos mokestinės naštos.

317 Be to, bet kuriuo atveju, net jeigu šis veiksnys gali būti reikšmingas, reikia konstatuoti, kad nei Liuksemburgo Didžioji Hercogystė, nei FFT neįrodė, kad pastarajai Liuksemburge taikytas mokesčio sumažinimas buvo „neutralizuotas“ mokesčio padidėjimo kitose valstybėse narėse.

318 Beje, net jeigu taip būtų, toks „neutralizavimas“ neleistų nuspręsti, kad FFT ar *Fiat / Chrysler* grupei nebuvo suteiktas pranašumas Liuksemburge. Iš tikrųjų reikia konstatuoti, kad taikant mokestinę priemonę pranašumo egzistavimas nustatomas atsižvelgiant į įprastas apmokestinimo normas, todėl kitos valstybės narės mokestinės normos neturi reikšmės (pagal analogiją žr. 2004 m. lapkričio 11 d. Sprendimo *Ispanija / Komisija*, C-73/03, nepaskelbtas Rink., EU:C:2004:711, 28 punktą). Vadinasi, atsižvelgiant į tai, kad įrodyta, jog pagal mokestinę priemonę integruotai įmonei valstybė narė sumažino mokestinę naštą, kuri įprastai jai tektų pagal įprastas apmokestinimo nuostatas, kitos grupės bendrovės mokestinė situacija kitoje valstybėje narėje neturi reikšmės pranašumo egzistavimui. Dėl šios priežasties reikia atmesti kaip nepagrįstą FFT argumentą, kad iš esmės bet kuriuo atveju jos pelnas būtų buvęs apmokestintas arba Italijoje, arba Liuksemburge, todėl jai nesuteiktas pranašumas; ir tam nereikia nuspręsti dėl FFT dokumentų, pateiktų gavus dubliką, kuriais siekiama įrodyti, kad buvo pradėta arbitražo procedūra, siekiant išvengti FFT dvigubo apmokestinimo Liuksemburge ir Italijoje, priimtinumo.

319 Nė vienas iš Liuksemburgo Didžiosios Hercogystės ir FFT šiuo klausimu pateiktų argumentų nepaneigia šios išvados.

320 Pirma, kiek tai susiję su Liuksemburgo Didžiosios Hercogystės tvirtinimu, kad Komisija negalėjo remtis 2010 m. rugpjūčio 31 d. Nutartimi *France Télécom / Komisija* (C-81/10 P, nepaskelbta Rink., EU:C:2010:475, 43 punktas), nes nesiaiškino, ar *Fiat / Chrysler* grupei iš tikrųjų buvo suteiktas pranašumas, šį argumentą reikia atmesti kaip nepagrįstą. Šiuo aspektu pakanka konstatuoti, kad ginčijamo sprendimo 343 konstatuojamojoje dalyje Komisija nusprendė, kad dėl bet kokio palankesnio FFT mokestinio vertinimo neišvengiamai turėjo naudos kitos grupės bendrovės, kurioms ji taikė sandorių kainodarą.

321 Antra, tiek, kiek Liuksemburgo Didžioji Hercogystė remiasi 2015 m. gruodžio 17 d. Sprendimu *Ispanija ir kt. / Komisija* (T-515/13 ir T-719/13, EU:T:2015:1004, 115 ir 116 punktai), siekdama įrodyti, kad Komisija turėjo išsiaiškinti, ar *Fiat / Chrysler* grupei iš tikrųjų buvo suteiktas pranašumas, reikia konstatuoti, kad, nepaisant aplinkybės, kad tą sprendimą Teisingumo Teismas panaikino (2018 m. liepos 25 d. Sprendimas *Komisija / Ispanija ir kt.*, C-128/16 P, EU:C:2018:591), bet kuriuo atveju faktinės aplinkybės byloje, kurioje priimtas tas sprendimas, visiškai nesusijusios su aplinkybėmis šioje byloje.

322 2015 m. gruodžio 17 d. Sprendime *Ispanija ir kt. / Komisija* (T-515/13 ir T-719/13, EU:T:2015:1004) Bendrasis Teismas nusprendė, kad Komisija padarė klaidą, nes nusprendė, kad pagalbos gavėjai buvo ekonominių interesų grupė (EIG) ir jos nariai, nors nebuvo galimybės įrodyti, kad nariams, kurie buvo vieninteliai nurodymo susigrąžinti pagalbą adresatai, buvo suteiktas atrankinis pranašumas.

323 Šiuo atveju Komisija tinkamai teisiškai įrodė, kad ne tik FFT, bet ir visos grupei priklausančios ir su FFT sandorius sudarančios bendrovės turi naudos dėl FFT taikytos mokestinės lengvatos, nes ji turi įtakos grupėje jos teikiamų paskolų kainų sąlygų nustatymui. Taigi šį Liuksemburgo Didžiosios Hercogystės argumentą reikia atmesti kaip nepagrįstą.

324 Trečia, tiek, kiek FFT mano, jog Komisija turėjo taikyti proporcingumo kriterijų, siekdama nustatyti, ar nagrinėjamu išankstiniu sprendimu suteiktas pranašumas, visų pirma atsižvelgdama į Sprendimą *Umicore*, šį argumentą reikia atmesti kaip nepagrįstą. Iš tikrųjų, pirma, primintina, jog Komisija nėra saistoma savo sprendimų praktikos. Antra, kaip ji pabrėžė Sprendime *Umicore*, Komisija pripažino mokesčių administratoriaus diskreciją dėl sandorio, kuriuo išsprendžiamas ginčas, ir taip išvengiama galimai ilgos ar neužtikrintos procedūros, o ne dėl išankstinio sprendimo, kuriuo siekiama nustatyti ateityje bendrovės mokėtiną mokestį.

325 Iš to, kas išdėstyta, matyti, jog trečiąjį pagrindą reikia atmesti kaip nepagrįstą.

326 Vadinasi, atsižvelgiant į šio sprendimo 118–325 punktuose išdėstytus argumentus, reikia konstatuoti, kad Komisija nepažeidė SESV 107 straipsnio, kai nusprendė, kad FFT ir *Fiat / Chrysler* grupei suteiktas pranašumas, kurį lėmė FFT mokėtas mažesnis mokestis, palyginti su tuo, kurį būtų turėjusi mokėti sandorius rinkoje sudaranti įmonė.

327 Šiomis aplinkybėmis reikia atmesti visą antrą grupę Liuksemburgo Didžiosios Hercogystės ir FFT pateiktų pagrindų, susijusių su pranašumo egzistavimu.

E. Dėl trečios grupės pagrindų, susijusių su FFT suteikto pranašumo atrankinio pobūdžio nebuvimu

328 Pateikdamos pirmąjį pagrindą byloje T-755/15 ir pirmojo pagrindo pirmos dalies pirmą kaltinimą byloje T-759/15, Liuksemburgo Didžioji Hercogystė ir FFT tvirtina, jog Komisija klaidingai nusprendė, kad nagrinėjamas išankstinis sprendimas yra atrankinė priemonė. Iš esmės jos teigia, kad trimis etapais atliktoje atrankinio pobūdžio analizėje Komisija taikė neteisingą referencinį pagrindą. Jų nuomone, nagrinėjamas išankstinis sprendimas nenukrypsta nuo integruotų bendrovių apmokestinimo tvarkos, kuri yra tinkamas referencinis pagrindas. Taigi jos teigia, jog Komisija neįrodė, kad nagrinėjamu išankstiniu sprendimu FFT buvo sudarytos palankesnės sąlygos, palyginti su taikytomis kitoms integruotoms bendrovėms.

329 Be to, Liuksemburgo Didžioji Hercogystė ir FFT ginčija Komisijos argumentą, kad bet kuriuo atveju ji galėjo preziumuoti, kad nagrinėjamas išankstinis sprendimas yra atrankinio pobūdžio, nes tai yra individualiai taikoma priemonė, o Komisija įrodė FFT ja teikiamą pranašumą. Jos tvirtina, kad jurisprudencijoje skiriamos *ad hoc* individualios mokestinės priemonės ir pagal bendrus mokestinius susitarimus taikomos individualios priemonės. Antruoju atveju atrankinis pobūdis negali būti preziumuojamas, jis turi būti nagrinėjamas atsižvelgiant į Liuksemburgo teisę ir praktiką, siekiant nustatyti, ar taikymo sąlygos diskriminacinės arba ar nacionalinėms valdžios institucijoms suteikta pernelyg didelė diskrecija. Liuksemburgo Didžioji Hercogystė ir FFT tvirtina, kad nagrinėjamas išankstinis sprendimas yra ne *ad hoc* individuali priemonė, o priemonė, taikoma pagal bendrą sistemą, pagal kurią nustatyti papildomi mokesčiai, t. y. pagal sandorių kainodarą reglamentuojančius teisės aktus, kaip byloje, kurioje priimtas 2015 m. birželio 4 d. Sprendimas *Komisija / MOL* (C-15/14 P, EU:C:2015:362).

330 Airija tvirtina, kad, remiantis jurisprudencija ir doktrina, nagrinėjant mokestinės priemonės atrankinį pobūdį reikšminga referencinė sistema yra tik valstybės narės mokesčių sistema, pagal kurią ta priemonė taikoma, o ne abstrakti ar hipotetinė mokesčių sistema, kokią ginčijamame sprendime klaidingai taikė Komisija. Ji mano, kad referencinė sistema, kuria reikia remtis, yra speciali integruotų bendrovių apmokestinimo sistema.

331 Komisija ginčija visus šiuos argumentus.

332 Pirmiausia primintina, jog priemonės atrankinio pobūdžio sąlyga, išplaukianti iš SESV 107 straipsnio 1 dalies, turi būti aiškiai atskirta nuo ekonominės naudos nustatymo, nes nustačiusi, kad esama ekonominės naudos, tiesiogiai ar netiesiogiai gaunamos taikant atitinkamą priemonę, Komisija dar turi įrodyti, kad šią naudą gauna išimtinai viena ar kelios įmonės. Pirmiausia Komisija privalo įrodyti, kad ši priemonė lemia skirtingą požiūrį į įmones, kurių padėtis atsižvelgiant į siekiamą tikslą yra panaši. Taigi reikia, kad pranašumas būtų atrankinio pobūdžio ir kad dėl jo kai kurios įmonės galėtų atsidurti palankesnėje padėtyje, palyginti su kitomis (2015 m. birželio 4 d. Sprendimo *Komisija / MOL*, C-15/14 P, EU:C:2015:362, 59 punktas).

333 Vis dėlto reikia pažymėti, kad atrankinio pobūdžio sąlyga skiriasi, nelygu, ar atitinkama priemonė yra numatyta kaip bendra pagalbos schema, ar kaip individuali pagalba. Pastaruoju atveju nustačius ekonominę naudą iš principo galima preziumuoti jos atrankinį pobūdį (toliau – atrankinio pobūdžio prezumpcija). Tačiau nagrinėjant bendrą pagalbos schemą būtina nustatyti, ar aptariama priemone, neatsižvelgiant į pripažinimą, kad ja teikiama bendro pobūdžio nauda, šios naudos suteikiama tik tam tikroms įmonėms ar tam tikriems veiklos sektoriams (2015 m. birželio 4 d. Sprendimo *Komisija / MOL*, C-15/14 P, EU:C:2015:362, 60 punktas ir 2016 m. birželio 30 d. Sprendimo *Belgija / Komisija*, C-270/15 P, EU:C:2016:489, 49 punktas; taip pat šiuo klausimu žr. 2016 m. spalio 26 d. Sprendimo *Orange / Komisija*, C-211/15 P, EU:C:2016:798, 53 ir 54 punktus). Reikia pažymėti, jog, nagrinėjant individualią pagalbą, atrankinio pobūdžio prezumpcija taikoma neatsižvelgiant į tai, ar atitinkamoje rinkoje ar rinkose yra ūkio subjektų, kurių faktinė ir teisinė padėtis panaši (2017 m. gruodžio 13 d. Sprendimo *Graikija* / *Komisija*, T-314/15, nepaskelbta Rink., EU:T:2017:903, 79 punktas).

334 Be to, remiantis suformuota jurisprudencija, siekdama nacionalinę mokesčių priemonę, kuri nėra individuali, kvalifikuoti kaip „atrankinę“, Komisija, pirma, turi nustatyti bendrą arba „įprastą“ mokesčių sistemą, taikomą atitinkamoje valstybėje narėje, ir, antra, turi įrodyti, kad šia mokestine priemone nukrypstama nuo tokios bendros sistemos tiek, kiek pagal šią priemonę diferencijuojami ūkio subjektai, kurie, atsižvelgiant į šios bendros sistemos tikslą, yra panašioje faktinėje ir teisinėje padėtyje (2011 m. rugsėjo 8 d. Sprendimo *Paint Graphos ir kt.*, C-78/08–C-80/08, EU:C:2011:550, 49 punktas; 2016 m. gruodžio 21 d. Sprendimo *Komisija / World Duty Free Group ir kt.*, C-20/15 P ir C-21/15 P, EU:C:2016:981, 57 punktas ir 2017 m. gruodžio 13 d. Sprendimo *Graikija / Komisija*, T-314/15, nepaskelbtas Rink., EU:T:2017:903, 85 punktas).

335 Vis dėlto sąvoka „valstybės pagalba“ neapima priemonių, kuriomis diferencijuojamos įmonės, kurių, atsižvelgiant į nagrinėjamos mokesčių teisės sistemos tikslą, faktinė ir teisinė padėtis yra panaši, todėl kurios *a priori* yra atrankinės, jeigu atitinkama valstybė narė įrodo, jog ši diferenciacija pateisinama, nes atsiranda dėl sistemos, pagal kurią jos taikomos, pobūdžio ar struktūros (žr. 2016 m. gruodžio 21 d. Sprendimo *Komisija / World Duty Free Group ir kt.*, C-20/15 P ir C-21/15 P, EU:C:2016:981, 58 punktą ir jame nurodytą jurisprudenciją).

336 Taigi, pritaikius šio sprendimo 334 ir 335 punktuose nurodytą metodą, kurį sudaro trys etapai, galima nuspręsti, kad nacionalinė mokestinė priemonė, kuri nėra individuali priemonė, yra atrankinio pobūdžio.

337 Šiuo atveju pažymėtina, jog ginčijamame sprendime Komisija pirmiausia išnagrinėjo atitinkamos priemonės atrankinį pobūdį trimis etapais, nurodytais šio sprendimo 334–336 punktuose. Vis dėlto ji taikė ir atrankinio pobūdžio prezumpciją, t. y. kad priemonė yra atrankinio pobūdžio, jeigu ja suteikiamas pranašumas ir tai yra individuali pagalba. Iš tikrųjų ginčijamo sprendimo 218 konstatuojamojoje dalyje ir procesiniuose dokumentuose Komisija priminė, jog, „pasak Teisingumo Teismo, individualios pagalbos priemonės atveju, priešingai, nei yra numatyta sistemoje, nustačius ekonominį pranašumą, iš esmės galima daryti prielaidą, kad jis yra atrankus“ ir kad šiuo atveju FFT taikoma „individualios pagalbos priemonė“. Be to, per teismo posėdį atsakydama į Bendrojo Teismo klausimus Komisija pabrėžė, kad ginčijamame sprendime atitinkamo pranašumo atrankinį pobūdį ji įrodė keliais būdais, be kita ko, taikydama atrankinio pobūdžio prezumpciją, tačiau jos teisėtumas jurisprudencijoje patvirtintas tik priėmus ginčijamą sprendimą.

338 Bendrasis Teismas mano, jog pirmiausia tikslinga išnagrinėti Liuksemburgo Didžiosios Hercogystės ir FFT argumentus, kad Komisija negalėjo preziumuoti pagalbos atrankinio pobūdžio ir konstatuoti, kad jos nenuginčijo atrankinio pobūdžio prezumpcijos.

339 Pirma, dėl atrankinio pobūdžio prezumpcijos primintina, jog, kaip iš esmės matyti iš šio sprendimo 333 punkte nurodytos jurisprudencijos, ji taikoma, jeigu tenkinamos dvi sąlygos, t. y. nagrinėjama priemonė yra individuali pagalba (o ne pagalbos schema) ir bendrovei, kuriai ji taikoma, suteikiamas pranašumas. Kiek tai susiję su paprasta prezumpcija, siekdama ją nuginčyti, ieškovė turi įrodyti, kad netenkinama viena iš šių dviejų sąlygų.

340 Pirma, reikia konstatuoti, kad pranašumo buvimo sąlyga tenkinama. Iš tikrųjų, kaip nurodyta šio sprendimo 286 punkte, Liuksemburgo Didžioji Hercogystė ir FFT neįrodė, kad Komisija klaidingai nusprendė, jog FFT mokėtinas mokestis buvo mažesnis už tą, kurį ji būtų turėjusi sumokėti įprastomis rinkos sąlygomis.

341 Antra, dėl sąlygos, kad atitinkama priemonė turi būti individuali pagalba, tiek procesiniuose dokumentuose, tiek per teismo posėdį atsakydamos į Bendrojo Teismo klausimus Liuksemburgo Didžioji Hercogystė ir FFT iš esmės ginčijo, kad nagrinėjamas išankstinis sprendimas yra *ad hoc* individuali pagalba. Jų nuomone, tai yra pagal bendrą sistemą taikoma individuali priemonė, kaip nagrinėta byloje, kurioje priimtas 2015 m. birželio 4 d. Sprendimas *Komisija / MOL*, (C-15/14 P, EU:C:2015:362).

342 Šiuo klausimu primintina, jog, remiantis Reglamento Nr. 2015/1589 1 straipsnio e punktu, individuali pagalba yra pagalba, kuri skiriama neatsižvelgiant į pagalbos schemą, arba pagalba, kuri skiriama atsižvelgiant į pagalbos schemą, bet apie ją turi būti pranešta pagal to reglamento 2 straipsnį.

343 Remiantis Reglamento Nr. 2015/1589 1 straipsnio d punktu, pagalbos schema – „bet kuris teisės aktas, pagal kurį bendrai ir abstrakčiai teisės aktuose apibrėžtoms įmonėms netaikant kitų įgyvendinimo priemonių galima teikti individualią pagalbą, ir bet kuris teisės aktas, pagal kurį vienai arba kelioms įmonėms gali būti teikiama su konkrečiu projektu nesusijusi ir neribotam laikotarpiui skirta pagalba, ir (arba) neriboto dydžio pagalba“.

344 Remiantis Reglamento Nr. 2015/1589 1 straipsnio d punkte pateiktu pagalbos schemos apibrėžimu, nurodytu šio sprendimo 343 punkte ir išaiškintu jurisprudencijoje, galima pateikti toliau išdėstytus argumentus.

345 Pirma, pagalbos schemos egzistavimas iš esmės reiškia, kad nustatytos teisės aktų nuostatos, kuriomis remiantis pagalba suteikta. Vis dėlto jau nuspręsta, kad nagrinėdama pagalbos schemą, jeigu nenustatytas teisės aktas, kuriuo remiantis patvirtinta tokia pagalbos schema, Komisija gali remtis aplinkybių visuma, rodančia faktinį pagalbos schemos egzistavimą (šiuo klausimu žr. 1994 m. balandžio 13 d. Sprendimo *Vokietija ir Pleuger Worthington / Komisija*, C-324/90 ir C-342/90, EU:C:1994:129, 14 ir 15 punktus).

346 Antra, kadangi individuali pagalba teikiama nesiimant papildomų taikymo priemonių, esminiai pagalbos schemos elementai nustatytose teisės aktų nuostatose būtinai turi būti nurodyti kaip tos schemos pagrindas.

347 Trečia, jeigu nacionalinės valdžios institucijos taiko pagalbos schemą, joms turėtų būti suteikta diskrecija tik nustatyti esminius atitinkamos pagalbos elementus ir nuspręsti dėl to, ar ją reikia skirti. Iš tikrųjų tam, kad būtų atmesta tokių taikymo priemonių egzistavimo galimybė, nacionalinių valdžios institucijų įgaliojimai turi apimti tik teisės aktų nuostatų, kuriomis įtvirtinta nagrinėjama schema, techninį taikymą, jeigu reikia, prieš tai patikrinus, ar pareiškėjai atitinka išankstinius tos schemos taikymui keliamus reikalavimus.

348 Ketvirta, iš Reglamento Nr. 2015/1589 1 straipsnio d punkto išplaukia, kad aktuose, kuriais grindžiama pagalbos schema, turi būti bendrai ir abstrakčiai apibrėžti gavėjai, net jeigu jiems skiriama pagalba lieka neapibrėžta.

349 Šiuo atveju reikia konstatuoti, kad, kaip per teismo posėdį atsakydama į klausimus pabrėžė Komisija, nagrinėjamas išankstinis sprendimas neturi būti laikomas priemone, taikoma remiantis pagalbos schema.

350 Pirmiausia pažymėtina, kad nei bendra bendrovių apmokestinimo sistema, nei speciali integruotų bendrovių apmokestinimo sistema ir jokia kita šalių nurodyta nuostata nėra schema, kaip tai suprantama pagal Reglamento Nr. 2015/1589, kuriuo remiantis atitinkama priemonė taikyta FFT, 1 straipsnio d punkto pirmą ir antrą sakinio dalis. Šalys nenurodo ir aplinkybių visumos, rodančios faktinį pagalbos schemos egzistavimą.

351 Toliau pažymėtina, jog nagrinėjama priemonė susijusi ne apskritai su mokesčių administratoriaus priimamais išankstiniais sprendimais, o su išankstiniu sprendimu, konkrečiai susijusiu būtent su FFT (žr. 2017 m. gruodžio 13 d. Sprendimo *Graikija / Komisija*, T-314/15, nepaskelbtas Rink., EU:T:2017:903, 80 ir 81 punktus). Taigi neginčijama, kad nagrinėjamas išankstinis sprendimas skirtas nustatyti mokesčio dydžiui, kurį turi mokėti vienintelė FFT pagal taikytinas Liuksemburgo mokesčių nuostatas, todėl nagrinėjamas išankstinis sprendimas susijęs tik su individualia FFT situacija. Taigi reikia konstatuoti, kad esminiai pagalbos priemonės elementai, be kita ko, kuriais suteikiamas pranašumas, t. y. patvirtintas FFT atlygio nustatymo metodas, pagal kurį išskaidomas nuosavas kapitalas ir atsižvelgiant į šį išskaidymą taikomi skirtingi grąžos koeficientai taip nukrypstant nuo įprastomis sąlygomis grindžiamo rezultato, įtvirtinti tik nagrinėjamame išankstiniame sprendime, o ne Liuksemburgo mokesčių teisės normose, kuriomis remiantis priimtas nagrinėjamas išankstinis sprendimas.

352 Galiausiai reikia konstatuoti, kad bet kuriuo atveju, kaip tai nurodė Liuksemburgo Didžioji Hercogystė, atsakydama į Bendrojo Teismo žodžiu pateiktus klausimus, būtent iš Liuksemburgo teisės aktų išplaukia, kad mokesčių administratorius, atsižvelgdamas į kiekvieno atvejo aplinkybes, turi diskreciją vertinti, koks metodas yra geriausias apskaičiuoti kiekvienos prašymą priimti išankstinį sprendimą teikiančios bendrovės mokesčio bazę. Iš tikrųjų tam, kad Liuksemburgo mokesčių administratorius priimtų išankstinius sprendimus, jis kiekvienu atveju turi atlikti konkrečią analizę, kuriai reikalingas sudėtingas vertinimas. Tačiau ši Liuksemburgo administratoriaus turima diskrecija dėl kiekvieno išankstinio sprendimo, kaip ir dėl nagrinėjamo išankstinio sprendimo, gali būti tik pagalbos schemos taikymo priemonė.

353 Šiuo klausimu reikia pabrėžti, jog aplinkybė, kad nagrinėjamas išankstinis sprendimas yra ne atskira priemonė, o vienas iš daugybės įmonėms taikytų išankstinių sprendimų Liuksemburge, nedaro poveikio išvadai, kad dėl nagrinėjamu išankstiniu sprendimu FFT suteikto pranašumo toks išankstinis sprendimas yra individuali pagalba šiai įmonei.

354 Iš visų pateiktų argumentų, visų pirma iš šio sprendimo 345 ir 350 punktų, matyti, jog nagrinėjamas išankstinis sprendimas nėra nei pagalbos schema, nei remiantis pagalbos schema taikyta individualios pagalbos priemonė, kaip tai suprantama pagal Reglamento Nr. 2015/1589 1 straipsnio d punkto pirmą ir antrą sakinio dalis. Iš tikrųjų, pirma, nagrinėjamame išankstiniame sprendime nėra jokių nuostatų, kuriomis remiantis galima teikti pagalbą, kaip tai suprantama pagal Reglamento Nr. 2015/1589 1 straipsnio d punkto pirmą ir antrą sakinio dalis. Antra, jokia aplinkybė neleidžia nuspręsti, kad išankstinis sprendimas priimtas remiantis tokia nuostata.

355 Taigi šiomis aplinkybėmis reikia konstatuoti, kad nagrinėjamą išankstinį sprendimą reikia laikyti individualia pagalba, kaip tai suprantama pagal Reglamento Nr. 2015/1589 1 straipsnio e punktą.

356 Šios išvados nepaneigia kiti Liuksemburgo Didžiosios Hercogystės ir FFT pateikti argumentai.

357 Visų pirma, reikia atmesti kaip nepagrįstą Liuksemburgo Didžiosios Hercogystės argumentą, kad iš esmės Komisija negalėjo ginčyti remiantis pagalbos schema patvirtintos pagalbos, prieš tai neužginčijusi tos schemos, nes nagrinėjamas išankstinis sprendimas priimtas remiantis ne pagalbos schema.

358 Be to, kiek tai susiję su FFT tvirtinimu, kad nagrinėjamas išankstinis sprendimas atspindi sandorių kainodarą reglamentuojančių nuostatų taikymą Liuksemburge ir kad Komisija nenustatė, kokios įmonės buvo panašioje kaip FFT faktinėje ir teisinėje padėtyje, ir neatsižvelgė į reikšmingus grupės bendrovių ir savarankiškų bendrovių skirtumus, šį argumentą reikia atmesti kaip netinkamą. Iš tikrųjų šis argumentas nepaneigia išvados, kad nagrinėjama priemonė yra *ad hoc* individuali pagalba.

359 Atsižvelgiant į visa tai, kas išdėstyta, reikia nuspręsti, kad bet kuriuo atveju Komisija nepadarė klaidos dėl to, kad nusprendė, jog nagrinėjamu išankstiniu sprendimu FFT suteiktas pranašumas yra atrankinio pobūdžio, nes šiuo atveju tenkinamos atrankinio pranašumo prezumpcijai keliamos sąlygos.

360 Bet kuriuo atveju, net jeigu atrankinio pranašumo prezumpcija nebuvo taikoma, pažymėtina, jog Komisija nusprendė ir tai, kad nagrinėjamu išankstiniu sprendimu FFT suteiktas pranašumas yra atrankinio pobūdžio, atsižvelgdama į šio sprendimo 334–336 punktuose nurodytą trijų etapų nagrinėjimą. Primintina, jog šį nagrinėjimą sudaro pirmas etapas, per kurį nustatomas reikšmingas referencinis pagrindas, paskui antrame etape nagrinėjama, ar atitinkama priemonė nukrypsta nuo referencinio pagrindo, ir, galiausiai, trečiame etape tikrinama, ar toks nukrypimas gali būti pateisinamas referencinį pagrindą sudarančių normų pobūdžiu ir struktūra. Komisija tai išnagrinėjo pirmiausia kaip referenciniu pagrindu remdamasi bendra Liuksemburgo pelno mokesčio sistema ir papildomai – Mokesčių kodekso 164 straipsniu ir aplinkraščiu.

361 Taigi dėl pirmo ir antro etapų pažymėtina, jog, neatsižvelgiant į Komisijos nustatytą referencinį pagrindą, t. y. nesvarbu, ar tai yra bendra pelno mokesčio sistema, ar Mokesčių kodekso 164 straipsnis ir aplinkraštis, Komisija teisingai nusprendė, kad išankstinis sprendimas nukrypo nuo abiejų šių referencinių pagrindų. Kaip konstatuota šio sprendimo 286 ir 299 punktuose, Komisija, atlikusi pagrindinę analizę, atsižvelgdama į bendrą pelno mokesčio sistemą, ir papildomą analizę, atsižvelgdama į Mokesčių kodekso 164 straipsnį ir aplinkraštį, teisingai nusprendė, kad nagrinėjamu išankstiniu sprendimu FFT suteiktas pranašumas. Taigi, kaip konstatuota šio sprendimo 122 punkte, Komisija išnagrinėjo pranašumo buvimą ir kartu, nagrinėdama atrankinį pobūdį, nukrypimo nuo pirma nustatyto referencinio pagrindo buvimą. Kaip Komisija tvirtina ginčijamo sprendimo 217 konstatuojamojoje dalyje, nagrinėjamo ginčijamo sprendimo nukrypimas nuo referencinio pagrindo paprastai reiškia, kad konstatuotas šia priemone jos gavėjui suteiktas pranašumas.

362 Šiomis aplinkybėmis reikia konstatuoti, kad šalių argumentai, kuriais siekiama ginčyti Komisijos taikytą referencinį pagrindą, yra netinkami, ir reikia atmesti kaip nepagrįstus argumentus, kuriais ginčijama Komisijos analizė, susijusi su antro etapo, t. y. nukrypimo nuo referencinio pagrindo nagrinėjimo, argumentavimu.

363 Dėl trečio etapo reikia pažymėti, jog ginčijamame sprendime Komisija nusprendė, kad Liuksemburgo Didžioji Hercogystė ir FFT nenurodė nė menkiausių motyvų, kuriais galima pateisinti dėl nagrinėjamo išankstinio sprendimo FFT taikytą atrankinį vertinimą. Be to, ji tvirtino, kad taip pat nenustatė motyvų, pateisinančių FFT taikytą palankesnį vertinimą (ginčijamo sprendimo 337 ir 338 konstatuojamosios dalys).

364 Be to, kiek tai susiję su FFT tvirtinimu, siekiant pateisinti nukrypimą, kad nagrinėjamas išankstinis sprendimas atitinka įprastų rinkos sąlygų principą, pakanka konstatuoti, jog šis argumentas grindžiamas klaidinga prielaida.

365 Dėl FFT argumento, kad nagrinėjamas išankstinis sprendimas leidžia išvengti dvigubo apmokestinimo, reikia konstatuoti, kad, kaip teisingai pažymi Komisija, FFT nei teigė, nei įrodė, kad ji galėjo išvengti dvigubo apmokestinimo tik dėl to, kad buvo priimtas nagrinėjamas išankstinis sprendimas. Beje, bet kuriuo atveju reikia konstatuoti, kad, kaip teisingai pažymi Komisija, dvigubo apmokestinimo klausimas nesusijęs su pranašumo atrankinio pobūdžio nustatymu ir jam neturi įtakos.

366 Taigi iš šio sprendimo 360–365 punktuose pateiktų argumentų matyti, jog Komisija nepadarė klaidos, kai nusprendė, jog nagrinėjama priemonė yra atrankinio pobūdžio, remdamasi trimis etapais grindžiama atrankinio pobūdžio analize.

367 Atsižvelgiant į visa tai, kas išdėstyta, reikia atmesti visus Liuksemburgo Didžiosios Hercogystės ir FFT pateiktus trečios grupės pagrindus, susijusius su FFT suteikto pranašumo atrankinio pobūdžio nebuvimu.

F. Dėl ketvirtos grupės pagrindų, susijusių su konkurencijos apribojimu

368 Liuksemburgo Didžioji Hercogystė tvirtina, kad Komisija, pažeisdama SESV 107 ir 296 straipsnius, nepateikė faktinio ar potencialaus konkurencijos apribojimo įrodymų.

369 Liuksemburgo Didžiosios Hercogystės nuomone, pirma, nei ginčijamo sprendimo 189 konstatuojamojoje dalyje, nei to sprendimo 343 ir 345 konstatuojamosiose dalyse Komisija neįrodė, kaip FFT atleidimas nuo mokestinės skolos, kurią ji įprastai būtų turėjusi mokėti, sustiprino jos ar *Fiat / Chrysler* grupės poziciją kurioje nors rinkoje. Antra, vien ginčijamo sprendimo 189 konstatuojamojoje dalyje padarytos bendros nuorodos į tos grupės finansinę situaciją akivaizdžiai nepakanka tokiam poveikiui, net ir potencialiam, apibūdinti.

370 FFT tvirtina ir tai, kad Komisija pažeidė SESV 107 ir 296 straipsnius, nes ginčijamame sprendime realiai nenagrinėjo atitinkamo išankstinio sprendimo poveikio konkurencijai.

371 Pirma, FFT kaltina Komisiją, kad ji ginčijamo sprendimo 189 konstatuojamojoje dalyje tik tvirtina, jog nagrinėjamas išankstinis sprendimas sustiprino jos ir *Fiat / Chrysler* grupės finansinę poziciją ir dėl šios priežasties galėjo iškraipyti konkurenciją.

372 Be to, FFT pabrėžia, kad, remiantis jurisprudencija, priemonė turi būti vertinama atsižvelgiant į jos poveikį, o ne į jos tikslą. Taigi paprasčiausias teiginys, kad Liuksemburge sumažinta mokestinė skola sustiprino *Fiat / Chrysler* grupės konkurencingumą, prilygsta baudimui už tikslą, nors reikšmingas tik poveikis. Komisija negali visada preziumuoti, kad konkurencija iškraipyta. Be to, ji teigia, jog šiuo atveju faktinės aplinkybės sudėtingos ir reikėjo atsižvelgti į bendrą nagrinėjamo išankstinio sprendimo poveikį grupei.

373 Maža to, FFT teigia, jog, net jeigu ji būtų turėjusi naudos iš perdėtai mažo pelno mokesčio Liuksemburge, ji tretiesiems asmenims neteikia paslaugų ar prekių, todėl nėra konkurencinga rinkoje, kurioje galėtų būti iškraipyta konkurencija.

374 Antra, FFT teigia, jog ginčijamo sprendimo 345 konstatuojamojoje dalyje nurodytos aplinkybės, kurios, jos nuomone, nereikšmingos ginčijamame sprendime pateiktai poveikio konkurencijai analizei, yra netikslios.

375 Trečia, FFT tvirtina, jog Komisija savo išvadą, kad nagrinėjamas išankstinis sprendimas padarė poveikį konkurencijai, grindžia prielaida, pagal kurią ji sumokėjo mažesnį pelno mokestį nei savarankiška bendrovė. Taigi FFT ginčija tokį palyginimą.

376 Komisija ginčija šiuos argumentus.

377 Kiek tai susiję su Komisijos padaryta išvada dėl konkurencijos apribojimo buvimo, t. y. ketvirtos valstybės pagalbos egzistavimo sąlygos, pažymėtina, jog ginčijamo sprendimo 189 konstatuojamojoje dalyje Komisija pirmiausia priminė, kad valstybės taikyta priemonė laikoma iškraipančia konkurenciją ar galinčia ją iškraipyti, jeigu dėl jos gavėjo konkurencinė padėtis gali pagerėti, palyginti su kitomis konkuruojančiomis įmonėmis. Paskui ji konstatavo, kad atsižvelgiant į tai, jog ginčijamu sprendimu FFT atleista nuo mokestinės prievolės, kurią ji įprastai būtų turėjusi vykdyti pagal bendrą Liuksemburgo pelno mokesčio sistemą, šiuo išankstiniu sprendimu yra iškraipoma arba gali būti iškraipoma konkurencija, sustiprinant FFT ir *Fiat / Chrysler* grupės finansinę padėtį.

378 Be to, ginčijamo sprendimo 343–345 konstatuojamosiose dalyse, skirtose aptariamam subjektui, kuriam taikoma ginčijama priemonė, Komisija nurodė, kad dėl nagrinėjamo išankstinio sprendimo naudos turėjo visa *Fiat / Chrysler* grupė, nes dėl jo papildomų išteklių įgijo ne tik FFT, bet ir visa grupė. Komisija pridūrė, kad FFT Liuksemburge sumokėto mokesčio dydis paveikė jos teiktų paskolų grupės bendrovėms kainas, nes šios kainos nustatytos atsižvelgiant į vidutinę grupės kapitalo vertę. Todėl Komisija nusprendė, kad FFT mokėtino mokesčio sumažinimas neišvengiamai sumažino jos grupės viduje teikiamų paskolų kainas.

379 Kaip nurodyta šio sprendimo 178 punkte, remiantis suformuota jurisprudencija, SESV 296 straipsnyje reikalaujamas motyvavimas turi būti pritaikytas prie nagrinėjamo akto pobūdžio ir aiškiai ir nedviprasmiškai atskleisti aktą, dėl kurio kaltinama, priėmusios institucijos argumentus, kad suinteresuotieji asmenys galėtų suprasti priimtą priemonę pagrindžiančius motyvus, o Sąjungos teismas – vykdyti kontrolę.

380 Šis principas, taikomas priemonę kvalifikuojant kaip pagalbą, reikalauja, kad būtų nurodytos priežastys, dėl kurių Komisija mano, kad aptariama priemonė patenka į SESV 107 straipsnio 1 dalies taikymo sritį. Šiuo klausimu net tuo atveju, kai iš aplinkybių, kuriomis pagalba buvo suteikta, yra aišku, kad ji gali daryti įtaką valstybių narių tarpusavio prekybai arba iškraipo ar gali iškraipyti konkurenciją, Komisija privalo bent jau nurodyti šias aplinkybes savo sprendimo motyvuose (2006 m. rugsėjo 6 d. Sprendimo *Portugalija / Komisija*, C-88/03, EU:C:2006:511, 89 punktas ir 2009 m. balandžio 30 d. Sprendimo *Komisija / Italija ir Wam*, C-494/06 P, EU:C:2009:272, 49 punktas).

381 Kiek tai susiję su konkurencijos iškraipymo sąlyga, jurisprudencijoje nustatyta, kad pagalba, kuria siekiama, kad įmonė nepatirtų sąnaudų, kurias ji būtų paprastai patyrusi valdydama ar užsiimdama įprastine veikla, iš esmės iškraipo konkurencijos sąlygas (2000 m. rugsėjo 19 d. Sprendimo *Vokietija / Komisija*, C-156/98, EU:C:2000:467, 30 punktas ir 2005 m. kovo 3 d. Sprendimo *Heiser*, C-172/03, EU:C:2005:130, 55 punktas).

382 Remiantis suformuota jurisprudencija, vertinant, ar nacionalinę priemonę galima laikyti valstybės pagalba, neprivaloma konstatuoti, kad ši pagalba turėjo realios įtakos valstybių narių tarpusavio prekybai ar kad ji realiai iškraipė konkurenciją, o reikia tik išsiaiškinti, ar tokia pagalba gali daryti poveikį tarpusavio prekybai ir iškraipyti konkurenciją (žr. 2006 m. sausio 10 d. Sprendimo *Cassa di Risparmio di Firenze ir kt.*, C-222/04, EU:C:2006:8, 140 punktą ir jame nurodytą jurisprudenciją).

383 Be to, kiek tai susiję būtent su pagalba veiklai, kaip antai nagrinėjama pagalba, kaip tvirtina Komisija, iš jurisprudencijos matyti, jog ji skirta tam, kad įmonė nepatirtų sąnaudų, kurias ji paprastai būtų patyrusi valdydama ar užsiimdama įprastine veikla, ir iš esmės iškraipo konkurencijos sąlygas (žr. 2011 m. birželio 9 d. Sprendimo *Comitato „Venezia vuole vivere“ ir kt. / Komisija*, C-71/09 P, C-73/09 P ir C-76/09 P, EU:C:2011:368, 136 punktą ir jame nurodytą jurisprudenciją).

384 Šiuo atveju reikia konstatuoti, kad iš ginčijamo sprendimo 189, 343 ir 345 konstatuojamųjų dalių, kurių turinys pakartotas šio sprendimo 377 ir 380 punktuose, matyti, jog Komisija nusprendė, kad FFT ir grupei, kuriai ji priklausė, buvo suteiktas pranašumas, kurį lėmė mokesčio sumažinimas, netaikytas kitoms konkuruojančioms bendrovėms, todėl jis sustiprino jos finansinę poziciją rinkoje, taigi nagrinėjamas išankstinis sprendimas apribojo konkurenciją. Anot Komisijos, dėl sumažintos FFT mokestinės naštos, kurią lėmė nagrinėjamas išankstinis sprendimas, visai grupei buvo suteikta papildomų išteklių, nes dėl to sprendimo poveikio sumažėjo grupės viduje teikiamų paskolų kainos. Taigi, atsižvelgiant į šio sprendimo 379–382 punktuose nurodytą jurisprudenciją, reikia konstatuoti, jog šių aplinkybių pakanka, kad būtų galima nuspręsti, jog Komisija nurodė aplinkybes, dėl kurių ji padarė išvadą, kad nagrinėjama priemonė gali padaryti poveikį konkurencijai ir iškraipyti prekybą. Šiuo klausimu primintina, jog, kaip matyti iš šio sprendimo 7 punkto, FFT teikia lėšų valdymo ir finansavimo paslaugas Europoje, išskyrus Italiją, įsteigtoms tos grupės bendrovėms.

385 Taigi reikia nuspręsti, kad Komisija įvykdė savo pareigą motyvuoti ir nepadarė vertinimo klaidos, kai nusprendė, jog nagrinėjama priemonė riboja konkurenciją rinkoje, nes atitinkamas mokesčio sumažinimas pagerino FFT ir grupės, kuriai ji priklausė, finansinę padėtį, palyginti su jų konkurentais.

386 Šios išvados nepaneigia kiti Liuksemburgo Didžiosios Hercogystės ir FFT pateikti argumentai.

387 Pirma, kadangi Liuksemburgo Didžioji Hercogystė remiasi 2015 m. gruodžio 17 d. Sprendimu *Ispanija ir kt. / Komisija* (T-515/13 ir T-719/13, EU:T:2015:1004), pažymėtina, jog, kaip nurodyta šio sprendimo 321 punkte, šį Bendrojo Teismo sprendimą Teisingumo Teismas panaikino 2018 m. liepos 25 d. Sprendimu *Komisija / Ispanija ir kt.* (C-128/16 P, EU:C:2018:591).

388 Bet kuriuo atveju reikia konstatuoti, kad 2015 m. gruodžio 17 d. Sprendime *Ispanija ir kt. / Komisija* (T-515/13 ir T-719/13, EU:T:2015:1004) Bendrasis Teismas priėjo prie išvados, kad Komisijos sprendimas netinkamai motyvuotas, nes nebuvo pakankamai aiškios priežastys, kodėl konkurencijos iškraipymą lėmė pranašumas, suteiktas investuotojams, o ne laivybos bendrovėms ir laivų statykloms, gavusioms pagalbą. Faktinės aplinkybės šioje byloje kitokios, nes pranašumas suteiktas FFT ir grupei, kuriai ji priklauso. Taigi dėl šios bylos aplinkybių nereikia pateikti jokių kitų paaiškinimų, išskyrus tai, kad FFT ir *Fiat / Chrysler* grupės bendrovėms suteiktas pranašumas, nes jos turėjo mokėti mažesnį mokestį, todėl buvo padarytas poveikis konkurencijai rinkose, kuriose veikė *Fiat / Chrysler* grupės bendrovės.

389 Antra, FFT, grįsdama teiginį, kad Komisija turėjo išsamiau išnagrinėti faktines aplinkybes, remiasi trimis sprendimais.

390 Pirma, kiek tai susiję su 1980 m. rugsėjo 17 d. Sprendimu *Philip Morris / Komisija* (730/79, EU:C:1980:209, 11 punktas) ir 2000 m. birželio 15 d. Sprendimu *Alzetta ir kt. / Komisija* (T-298/97, T-312/97, T-313/97, T-315/97, T-600/97–T-607/97, T-1/98, T-3/98–T-6/98 ir T-23/98, EU:T:2000:151, 80 punktas), reikia konstatuoti, kad, priešingai, nei teigė FFT, nors Komisija šiose bylose konkrečiai nustatė reikšmingą rinką, ankstesnę konkurencijos būklę ir pagalbos tikslą, iš šių sprendimų nematyti, jog Komisija turi nuolat atlikti tokią analizę, kai ji nurodo priežastis, dėl kurių nagrinėjama priemonė iškraipo konkurenciją. Taigi, kaip konstatuota šio sprendimo 384 punkte, Komisija nurodė priežastis, dėl kurių nagrinėjama priemonė yra pagalba veiklai, leidusi FFT ir *Fiat / Chrysler* grupės bendrovėms pasinaudoti pranašumu ir sustiprinti savo finansinę padėtį, o FFT – sumažinti grupės viduje teikiamų paskolų kainas.

391 Be to, priešingai nei byloje, kurioje priimtas 1996 m. spalio 24 d. Sprendimas *Vokietija ir kt./ Komisija* (C-329/93, C-62/95 ir C-63/95, EU:C:1996:394), kuriuo Teisingumo Teismas panaikino Komisijos sprendimą dėl netinkamo motyvavimo, ir priešingai nei byloje, kurioje priimtas 1985 m. kovo 13 d. Sprendimas *Nyderlandai ir Leeuwarder Papierwarenfabriek / Komisija* (296/82 ir 318/82, EU:C:1985:113), šioje byloje Komisija aiškiai nurodė motyvus, kuriais remdamasi ji nusprendė, kad konkurencija buvo ribojama.

392 Taigi šiuos argumentus reikia atmesti kaip nepagrįstus.

393 Trečia, tiek, kiek FFT tvirtina, kad priemonė turi būti vertinama pagal jos poveikį, o ne pagal tikslą, pakanka priminti, jog iš šio sprendimo 118 punkte nurodytos jurisprudencijos išplaukia, kad pagalba turi iškraipyti arba galėti iškraipyti konkurenciją. Taigi šiuo atveju, kaip konstatuota šio sprendimo 384 punkte, Komisija teisingai nusprendė, kad nagrinėjamos priemonės poveikis yra konkurencijos iškraipymas.

394 Ketvirta, kiek tai susiję su FFT teiginiu, jog Komisija savo išvadą, kad nagrinėjamas išankstinis sprendimas paveikė konkurenciją, grindžia klaidinga prielaida, pagal kurią FFT sumokėjo mažesnį pelno mokestį nei savarankiška bendrovė, šį argumentą reikia atmesti kaip nepagrįstą. Iš tikrųjų Komisija pagrįstai nusprendė, kad FFT taikyta mokestinė lengvata, todėl ji padarė teisingą išvadą, kad toks pranašumas iškraipo konkurenciją rinkose, kuriose veikia FFT ir grupė, kuriai ji priklauso.

395 Penkta, kiek tai susiję su teiginiu, kad, net jeigu FFT turėjo naudos dėl perdėtai mažo pelno mokesčio Liuksemburge, ji neteikia paslaugų ar prekių tretiesiems asmenims, todėl neturi jokios konkurencinės galios rinkoje, kurioje konkurencija galėtų būti iškraipyta, arba kad grupės bendrovių siūlomos prekės ir paslaugos atitinka rinkos sąlygas, šiuos argumentus reikia atmesti kaip nepagrįstus. Iš tikrųjų, kadangi FFT sumažinta mokestinė našta, ji gali finansuoti kitų grupės bendrovių veiklą mažesnėmis sąnaudomis ir taip iškraipyti konkurenciją rinkose, kuriose jos veikia.

396 Šešta, FFT teigia, kad ginčijamo sprendimo 345 konstatuojamojoje dalyje nurodytos aplinkybės, kurios, jos nuomone, nereikšmingos ginčijamame sprendime pateiktai poveikio konkurencijai analizei, yra netikslios. Anot FFT, Komisija klaidingai nusprendė, kad Liuksemburge FFT sumokėto mokesčio dydis yra susijęs su *Fiat / Chrysler* grupės bendrovėms FFT taikomų paskolų palūkanų dydžiu. Šiuo klausimu pakanka konstatuoti, kad, kaip, beje, pripažįsta pati FFT, aplinkybė, kad Komisija padarė klaidą dėl palūkanų dydžio, į kurį reikia atsižvelgti, neturi jokios reikšmės išvadai dėl konkurencijos ribojimo egzistavimo. Taigi šį argumentą reikia atmesti kaip netinkamą.

397 Septinta, tiek, kiek FFT tvirtina, kad yra panašumo tarp sprendimo, kurį Teisingumo Teismas panaikino 2009 m. balandžio 30 d. Sprendimu *Komisija / Italija ir Wam* (C-494/06 P, EU:C:2009:272), ir šios bylos, šį argumentą, jos nepateiktą pirmojo pagrindo antroje dalyje, reikia atmesti kaip nepagrįstą. Iš tikrųjų, kaip teigia Komisija, pirmojoje byloje Teisingumo Teismas nurodė, kad nagrinėjama pagalba nėra pagalba veiklai. Be to, FFT neginčijo jurisprudencijos, kuria Komisija rėmėsi šioje byloje, ir pagal kurią pagalba veiklai iš esmės iškraipo konkurencijos sąlygas. FFT neįrodė ir to, kad šiuo atveju tokia prezumpcija netaikoma.

398 Atsižvelgiant į tai, kas išdėstyta, reikia atmesti Liuksemburgo Didžiosios Hercogystės ir FFT nurodytus pagrindus, kuriais tvirtinama, kad Komisija neįrodė konkurencijos ribojimo egzistavimo.

G. Dėl penktos grupės pagrindų, susijusių su pagalbos susigrąžinimu

399 Šią Liuksemburgo Didžiosios Hercogystės subsidiariai pateiktą pagrindų grupę, susijusią su pagalbos susigrąžinimu, sudaro dvi dalys.

1. Dėl pirmos dalies, susijusios su Reglamento Nr. 2015/1589 pažeidimu dėl to, kad tariamas nagrinėjamos pagalbos susigrąžinimas nesuderinamas su teisinio saugumo principu

400 Liuksemburgo Didžioji Hercogystė teigia, kad Komisija pažeidė teisinio saugumo principą ir Reglamento Nr. 2015/1589 16 straipsnio 1 dalį, nes nurodė susigrąžinti tariamą nagrinėjamą pagalbą.

401 Airija nurodo, jog pritaria Liuksemburgo Didžiosios Hercogystės pozicijai, kad Komisija pažeidė teisinio saugumo principą.

402 Komisija ginčija šiuos argumentus.

403 Primintina, jog Reglamento Nr. 2015/1589 16 straipsnio 1 dalyje nustatyta:

„Jeigu esant neteisėtai pagalbai priimami neigiami sprendimai, Komisija nusprendžia, kad suinteresuotoji valstybė narė turi imtis visų priemonių, kurios būtinos, kad pagalba būtų išieškota iš <…> Komisija nereikalauja išieškoti pagalbos, jeigu tai prieštarautų bendrajam Sąjungos teisės principui.“

404 Pirmiausia ginčijamame sprendime Komisija pažymėjo, kad, remdamasi Reglamento Nr. 2015/1589 16 straipsnio 1 dalimi, ji turi nurodyti susigrąžinti bet kokią neteisėtą ir su vidaus rinka nesuderinamą pagalbą, nebent šis susigrąžinimas prieštarautų bendrajam Sąjungos teisės principui (ginčijamo sprendimo 354 ir 355 konstatuojamosios dalys). Paskui Komisija nusprendė, kad Liuksemburgo Didžiosios Hercogystės argumentai, jog susigrąžinimas pažeistų teisėtų lūkesčių ir teisinio saugumo principus, yra nepagrįsti (ginčijamo sprendimo 364 konstatuojamoji dalis). Pirma, kiek tai susiję su teisėtų lūkesčių apsauga, ji pažymi, jog Liuksemburgo Didžiajai Hercogystei ar FFT nesuteikė jokių konkrečių garantijų (ginčijamo sprendimo 356–358 konstatuojamosios dalys). Antra, dėl teisinio saugumo principo pažeidimo pažymėtina, kad nėra jokios ankstesnės sprendimų praktikos, galinčios sukelti abejonių dėl to, kad išankstiniai sprendimai gali būti valstybės pagalbos teikimo pagrindas. Beje, pirmiausia Komisija primena, jog, remiantis jurisprudencija, ji neturi nurodyti tikslaus susigrąžintinos pagalbos dydžio (ginčijamo sprendimo 360–363 konstatuojamosios dalys).

405 Remiantis jurisprudencija, pagal teisinio saugumo principą, kuris yra bendrasis Sąjungos teisės principas, reikalaujama, kad teisės normos būtų aiškios ir tikslios, ir juo siekiama užtikrinti galimybę numatyti situacijas ir teisinius santykius, kuriems taikoma Sąjungos teisė (1996 m. vasario 15 d. Sprendimo *Duff ir kt. / Komisija*, C-63/93, EU:C:1996:51, 20 punktas).

406 Šiuo atveju, pirma, dėl Liuksemburgo Didžiosios Hercogystės teiginio, kad, remiantis Reglamento Nr. 2015/1589 16 straipsnio 1 dalimi, neturi būti nurodyta susigrąžinti, nes susigrąžinimas pažeistų teisinio saugumo principą, reikia konstatuoti, kad teisės norma, kuria remiantis priimtas ginčijamas sprendimas, t. y. SESV 107 straipsnis, ir visos keturios tokios pagalbos egzistavimo sąlygos, primintos šio sprendimo 118 punkte, yra aiškios ir tikslios.

407 Šiuo klausimu primintina, jog valstybės pagalbos sąvoka apibrėžta atsižvelgiant į priemonės poveikį jos gavėjo konkurencinei padėčiai (šiuo klausimu žr. 2008 m. gruodžio 22 d. Sprendimo *British Aggregates / Komisija*, C-487/06 P, EU:C:2008:757, 87 punktą). Vadinasi, pagal SESV 107 straipsnį draudžiama kiekviena pagalbos priemonė, neatsižvelgiant į tai, kokia jos forma ar panaudota reglamentavimo technika tokiai pagalbai suteikti (šiuo klausimu žr. 2016 m. gruodžio 21 d. Sprendimo *Komisija / World Duty Free Group ir kt.*, C-20/15 P ir C-21/15 P, EU:C:2016:981, 79 punktą).

408 Vadinasi, nėra jokios abejonės, kad kiekviena valstybės taikyta priemonė, kaip antai išankstinis sprendimas, atitinkanti SESV 107 straipsnyje nustatytas sąlygas, iš esmės yra draudžiama ir turi būti nurodyta susigrąžinti pagal ją suteiktą pagalbą.

409 Antra, bet kuriuo atveju reikia konstatuoti, kad, kaip nurodė Komisija, jokia objektyvi aplinkybė Liuksemburgo Didžiajai Hercogystei ar FFT neleido nuspręsti, kad Komisija netaikys SESV 107 straipsnio išankstiniams sprendimams. Pirma, iš Komisijos sprendimų praktikos, į kurią daroma nuoroda ginčijamo sprendimo 71 išnašoje ir kurios pagrįstumo neginčija Liuksemburgo Didžioji Hercogystė, matyti, jog anksčiau ji nagrinėjo išankstinių sprendimų suderinamumą su SESV 107 straipsniu. Antra, Liuksemburgo Didžioji Hercogystė neginčija, kad Komisija jau nagrinėjo individualias mokestines priemones ir taikė įprastų rinkos sąlygų principą, nurodydama susigrąžinti pagalbą.

410 Šiomis aplinkybėmis vien SESV 107 straipsnio taikymas nagrinėjamam išankstiniam sprendimui nėra teisinio saugumo principo pažeidimas. Vadinasi, negalima pagrįstai remtis šio principo pažeidimu, siekiant pagrįsti tai, kad, remiantis Reglamento Nr. 2015/1589 16 straipsnio 1 dalimi, nagrinėjamu išankstiniu sprendimu suteikta pagalba nebūtų susigrąžinta.

411 Kiti Liuksemburgo Didžiosios Hercogystės ir Airijos pateikti argumentai neįtikina.

412 Pirmiausia dėl Liuksemburgo Didžiosios Hercogystės teiginio, kad Komisijos taikyta FFT mokesčio bazės analizė buvo nepakankamai numatoma, kad reikėjo didesnio lankstumo, nereikalaujant nerealaus tikslumo lygio, ir kad negalima nuspręsti, jog buvo elgiamasi nesąžiningai, primintina, kad valstybės narės turi diskreciją nustatyti sandorių kainodarą ir kad, tik jeigu Komisija nurodo tokią tos kainodaros nustatymo klaidą, t. y. kad šios sandorių kainos neatitinka rinka grindžiamo apytikslio, bet patikimo rezultato, ji turi teisę konstatuoti pagalbos buvimą (žr. šio sprendimo 204 punktą). Šiuo atveju Bendrasis Teismas konstatavo, kad Komisija pagrįstai nusprendė, kad Liuksemburgo Didžioji Hercogystė nagrinėjamu išankstiniu sprendimu patvirtino FFT atlygio nustatymo metodo klaidas, kurios neleido pasiekti tokios sandorio kainodaros, kuri atspindėtų kainas, dėl kurių būtų susitarta rinkos sąlygomis. Šiomis aplinkybėmis negalima nuspręsti, kad Komisija reikalavo nerealaus tikslumo lygio ar kad jos analizės negalima numatyti. Taigi Liuksemburgo Didžioji Hercogystė negali pagrįstai tvirtinti, jog nebuvo galimybės numatyti, kad Komisija konstatuos pagalbos egzistavimą ir nurodys ją susigrąžinti.

413 Toliau dėl Liuksemburgo Didžiosios Hercogystės tvirtinimo, kad jos išankstinių sprendimų praktika atitinka EBPO įmonių apmokestinimo elgesio kodeksą ir gaires, pakanka pažymėti, jog Komisija konstatavo, kad nagrinėjamu išankstiniu sprendimu, apie kurį jai nebuvo pranešta, Liuksemburgo Didžioji Hercogystė suteikė su vidaus rinka nesuderinamą valstybės pagalbą, kaip tai suprantama pagal SESV 107 straipsnį. Tai darydama ji, pirma, nekvestionavo būtent išankstinių sprendimų praktikos. Antra, valstybės pagalbos egzistavimą nagrinėjo atsižvelgdama SESV 107 straipsnyje nustatytus kriterijus. Šiomis aplinkybėmis tai, kad sandorių kainodarai taikomus dokumentus patvirtino Europos Sąjungos Taryba ar EBPO ir kad jie Komisijai neprivalomi, neturi reikšmės išvadai, kad nagrinėjamu išankstiniu sprendimu FFT suteiktas atrankinis pranašumas.

414 Be to, Liuksemburgo Didžioji Hercogystė ir Airija teigia, kad teisinio saugumo principo taikymas gali lemti reikalavimą apriboti akto poveikį atgaline data, jeigu yra didelė ekonominė rizika ir suinteresuotosios šalys yra sąžiningos, o šios sąlygos šiuo atveju tenkinamos. Kadangi Liuksemburgo Didžioji Hercogystė pateikia šį argumentą ginčydama pagal nagrinėjamą pagalbos priemonę suteiktos pagalbos susigrąžinimą, pakanka priminti, jog nurodymas susigrąžinti nėra akto taikymas atgaline data. Iš tikrųjų neteisėtos pagalbos panaikinimas ją susigrąžinant yra logiška jos neteisėtumo konstatavimo pasekmė, ir tuo siekiama atkurti prieš tai buvusią padėtį (2005 m. spalio 19 d. Sprendimo *CDA Datenträger Albrechts / Komisija*, T-324/00, EU:T:2005:364, 77 punktas ir jame nurodyta jurisprudencija).

415 Bet kuriuo atveju dėl Liuksemburgo Didžiosios Hercogystės tvirtinimo, jog ginčijamas sprendimas sukeltų sunkių ekonominių pasekmių ar iškiltų didelių sunkumų jai ir kitoms valstybėms narėms, kaip tai pažymėjo, be kita ko, Jungtinių Amerikos Valstijų atstovai, reikia konstatuoti, kad Reglamento Nr. 2015/1589 16 straipsnio 1 dalyje nenustatyta, kad nesuderinama pripažinta pagalba gali būti

nesusigrąžinta dėl tokios priežasties. Be to, nė vienas Liuksemburgo Didžiosios Hercogystės pateiktas argumentas neįrodo tokių sunkių ekonominių pasekmių buvimo. Iš tikrųjų būtent nagrinėjamos priemonės susigrąžinimas negali sukelti neigiamų ekonominių pasekmių Liuksemburgo Didžiajai Hercogystei, nes susigrąžinamos sumos priskiriamos valstybės finansams. Be to, priešingai, nei, atrodo, teigia Liuksemburgo Didžioji Hercogystė, būtent susigrąžinimas iš FFT jos pagal nagrinėjamą išankstinį sprendimą gautos pagalbos tiesiogiai negalėtų lemti galimo „daugelio Liuksemburgo Didžiosios Hercogystės išankstinių sprendimų ir galbūt tūkstančių visose kitose valstybėse narėse priimtų išankstinių sprendimų kvestionavimo“. Vien tai, kad Komisija kėlė klausimą dėl išankstinio sprendimo, kuriuo įmonei suteiktas atrankinis pranašumas, reiškia tik tai, kad dėl to išankstinio sprendimo, priimto pažeidžiant SESV 107 straipsnį, bus vykdomas susigrąžinimas, o ne tai, kad susigrąžinimas bus vykdomas dėl visų išankstinių sprendimų, įskaitant tuos, kuriais valstybės pagalba nesuteikta.

416 Todėl reikia nuspręsti, kad ginčijamas sprendimas nesukelia naujų ar sunkių pasekmių tarptautiniam apmokestinimui, nes Komisija visada turėjo kompetenciją nagrinėti, ar bet kuri mokestinė priemonė yra valstybės pagalba, kaip tai suprantama pagal SESV 107 straipsnį.

417 Galiausiai dėl Airijos teiginio, kad iš esmės Komisija negali, kaip ji tai padarė ginčijamame sprendime, valstybei narei siūlyti į ją kreiptis dėl valstybės pagalbos dydžio nustatymo, jeigu ji tos pagalbos dydžio nenurodė, pakanka konstatuoti, kad šiuo atveju Liuksemburgo Didžioji Hercogystė neteigė ir neįrodė, kad ginčijamo sprendimo 311 konstatuojamojoje dalyje Komisijos pateikti vertinimai dėl FFT mokėtino mokesčio apskaičiavimo metodo buvo tiek netikslūs, kad ji negalėjo apskaičiuoti gautos pagalbos sumos, nesikreipdama į Komisiją, todėl ginčijamas sprendimas sukėlė teisinį nesaugumą. Priešingai, Liuksemburgo Didžioji Hercogystė pripažįsta, jog apskaičiavo, kad grąžintina pagalba sudaro 23,1 mln. EUR. Taigi šį argumentą reikia atmesti kaip nepagrįstą.

418 Atsižvelgiant į tai, kas išdėstyta, grupės pagrindų, susijusių su susigrąžinimu, pirmą dalį reikia atmesti kaip nepagrįstą.

2. Dėl antros dalies, susijusios su Reglamento Nr. 2015/1589 pažeidimu dėl to, kad tariamos nagrinėjamos pagalbos susigrąžinimas pažeistų teisę į gynybą

419 Liuksemburgo Didžioji Hercogystė tvirtina, kad, remiantis Komisijos sprendimų praktika, jeigu negalima įvertinti pagalbos dydžio, jos nereikia susigrąžinti. Iš tikrųjų, kadangi nėra galimybės tiksliai nustatyti pagalbos dydžio ar jos parametrų, leidžiančių valstybei narei, bendradarbiaujant su Komisija, nustatyti tikslų pagalbos kiekybinį dydį, pažeidžiama jos teisė į gynybą, ir tai yra kliūtis susigrąžinti pagalbą.

420 Šiuo klausimu Liuksemburgo Didžioji Hercogystė pažymi, jog ji, žinoma, pareikalavo, kad nurodytos pagalbos gavėja pervestų pagalbos sumą į sąlyginio deponavimo sąskaitą. Ši suma buvo apskaičiuota vadovaujantis ginčijamo sprendimo 311 konstatuojamojoje dalyje Komisijos pateiktais nurodymais ir patikslinimu, kad šis apskaičiavimas nesusijęs su Komisijos taikyto metodo ginčijimu. Vis dėlto Liuksemburgo Didžioji Hercogystė mano, jog šis apskaičiavimas absoliučiai dirbtinis, nes neįmanoma tiksliai įvertinti nurodytos pagalbos, „nebent naudojant šiuo atveju Komisijos visiškai savavališkai nurodytus vertinimus“. Iš tikrųjų, anot EBPO ir Komisijos, iš esmės nėra vienos teisingos sandorio kainodaros, o tik platus teisingų kainų intervalas. Be to, Liuksemburgo Didžioji Hercogystė neturi jokios realios veiksmų laisvės, kad galėtų nukrypti nuo ginčijamame sprendime Komisijos siūlomo metodo.

421 Komisija ginčija šiuos argumentus.

422 Pirmiausia ginčijamo sprendimo 367 konstatuojamojoje dalyje Komisija nusprendė, kad, remiantis jurisprudencija, nors Sąjungos teisėje nenustatyta pareiga nurodyti tikslią susigrąžintinos pagalbos sumą, pakanka, kad Komisijos sprendime būtų pateikta informacija, leidžianti jo adresatui be pernelyg

didelių sunkumų pačiam nustatyti šią sumą. Paskui ji pažymėjo, kad ginčijamo sprendimo 311 konstatuojamojoje dalyje ji nurodė metodą, pagal kurį gali būti pašalintas FFT suteiktas atrankinis pranašumas, jeigu Liuksemburgo Didžioji Hercogystė taikys sandorio grynosios maržos metodą, ir paminėjo aplinkybę, kad iki šio sprendimo įgyvendinimo datos ji gali taikyti kitą metodą (ginčijamo sprendimo 367–369 konstatuojamosios dalys).

423 Pirma, šiuo atveju reikia konstatuoti, kad Liuksemburgo Didžioji Hercogystė neginčija Komisijos vertinimo, pagal kurį iš 2007 m. spalio 18 d. Sprendimo *Komisija / Prancūzija* (C-441/06, EU:C:2007:616, 29 punktas ir jame nurodyta jurisprudencija) matyti, jog Komisijos sprendime nebūtinai turi būti nurodyta susigrąžintinos pagalbos suma, jeigu pateikta informacija, leidžianti pačiai valstybei narei be per didelių sunkumų nustatyti tą sumą.

424 Antra, pažymėtina, jog Liuksemburgo Didžioji Hercogystė šiuo atveju netvirtina, kad ginčijamame sprendime nepateikta informacija, leidžianti jai pačiai nustatyti susigrąžintiną sumą. Pirma, ji pripažįsta, kad apskaičiavo šią sumą ir ją įvertino 23,1 mln. EUR, susigrąžintinų iš FFT. Antra, ji nemano, kad Komisijos nustatytas apskaičiavimo metodas yra netikslus, o iš esmės tik tvirtina, kad tas metodas jai „nesuteikia realios veiksmų laisvės nukrypti nuo įsakmios Komisijos pozicijos“. Taip Liuksemburgo Didžioji Hercogystė bent jau netiesiogiai pripažįsta, kad tas metodas yra pakankamai tikslus, kad ji galėtų apskaičiuoti susigrąžintinos pagalbos sumą.

425 Šiomis aplinkybėmis negalima kaltinti Komisijos tuo, kad ji pažeidė Liuksemburgo Didžiosios Hercogystės teisę į gynybą, kai ginčijamame sprendime nenurodė susigrąžintinos pagalbos sumos.

426 Nė vienas iš Liuksemburgo Didžiosios Hercogystės pateiktų argumentų nepaneigia šios išvados.

427 Visų pirma, dėl Liuksemburgo Didžiosios Hercogystės tvirtinimo, kad tai, jog ji FFT nurodė 23,1 mln. EUR sumą pervesti į sąlyginio deponavimo sąskaitą, nesusiję su aplinkybe, kad ji ginčija Komisijos nustatytą apskaičiavimo metodą, šį argumentą reikia atmesti kaip netinkamą. Iš tikrųjų Liuksemburgo Didžioji Hercogystė neįrodė, kad ginčijamas sprendimas tiek nepakankamai tikslus, kad ji negali nustatyti susigrąžintinos pagalbos sumos. Ji tik ginčija Komisijos nustatytą susigrąžintinos pagalbos sumos apskaičiavimo metodą, kurį laiko savavališku. Klausimas, ar metodas yra teisingas, visiškai nesusijęs su teisės į gynybą pažeidimu, su kuriuo susijusi penktos grupės pagrindų antra dalis.

428 Toliau dėl Liuksemburgo Didžiosios Hercogystės teiginio, kad dėl nustatyto galimų sumų „plataus intervalo“ ginčijamas sprendimas neatitinka reikalavimo santykinai tiksliai nurodyti pagalbos sumą, pakanka pažymėti, jog, pirma, apibrėždama metodą, kurį taikė Liuksemburgo Didžioji Hercogystė, Komisija įvykdė šio sprendimo 423 punkte nurodytoje jurisprudencijoje nustatytą reikalavimą, pagal kurį metodas turi leisti nesunkiai apskaičiuoti susigrąžintiną sumą. Antra, Komisijos pasiūlytas intervalas susijęs ne su susigrąžintina suma, o su suma, kurią ji laiko tinkama FFT mokesčio baze. Toks nurodymas yra pakankamai tikslus, kad Liuksemburgo Didžioji Hercogystė galėtų apskaičiuoti susigrąžintinos pagalbos sumą. Be to, aplinkybė, kad Komisija tvirtino, jog kiti metodai galėjo lemti kitokias sumas, ir kad ji suteikė galimybę siūlyti alternatyvų susigrąžintinos sumos apskaičiavimo metodą, nepaneigia to, kad ginčijamame sprendime pateikta pakankamai tiksli informacija dėl susigrąžinimo ir tai savaime netrukdo susigrąžinti pagalbos.

429 Šiomis aplinkybėmis penktos grupės pagrindų dėl susigrąžinimo antrą dalį ir visą šių pagrindų grupę reikia atmesti kaip nepagrįstas.

430 Iš viso to, kas išdėstyta, išplaukia, kad reikia atmesti ieškinius bylose T-755/15 ir T-759/15.

IV. Dėl bylinėjimosi išlaidų

A. Byloje T-755/15

431 Pagal Procedūros reglamento 134 straipsnio 1 dalį iš pralaimėjusios šalies priteisiamos bylinėjimosi išlaidos, jei laimėjusi šalis to reikalavo. Kadangi Liuksemburgo Didžioji Hercogystė pralaimėjo bylą, ji padengia savo bylinėjimosi išlaidas ir iš jos priteisiamos Komisijos bylinėjimosi išlaidos pagal jos pateiktus reikalavimus.

432 Pagal Procedūros reglamento 138 straipsnio 1 dalį į bylą įstojusios valstybės narės padengia savo bylinėjimosi išlaidas. Taigi Airija padengia savo bylinėjimosi išlaidas.

B. Byloje T-759/15

433 Pagal Procedūros reglamento 134 straipsnio 1 dalį iš pralaimėjusios šalies priteisiamos bylinėjimosi išlaidos, jei laimėjusi šalis to reikalavo. Kadangi FFT pralaimėjo bylą, ji padengia savo bylinėjimosi išlaidas ir iš jos priteisiamos Komisijos bylinėjimosi išlaidos pagal jos pateiktus reikalavimus.

434 Pagal Procedūros reglamento 138 straipsnio 1 dalį į bylą įstojusios valstybės narės padengia savo bylinėjimosi išlaidas. Taigi Airija padengia savo bylinėjimosi išlaidas.

Remdamasis šiais motyvais,

BENDRASIS TEISMAS (septintoji išplėstinė kolegija)

nusprendžia:

1. **Sujungti bylas T-755/15 ir T-759/15, kad būtų priimtas bendras sprendimas.**

2. **Atmesti ieškinius.**

3. **Liuksemburgo Didžioji Hercogystė padengia savo ir Europos Komisijos byloje T-755/15 patirtas bylinėjimosi išlaidas.**

4. ***Fiat Chrysler Finance Europe*** **padengia savo ir Komisijos byloje T-759/15 patirtas bylinėjimosi išlaidas.**

5. **Airija padengia savo bylinėjimosi išlaidas.**

Van der Woude Tomljenović Bieliūnas

Marcoulli Kornezov

Paskelbta 2019 m. rugsėjo 24 d. viešame teismo posėdyje Liuksemburge.

Parašai.

Turinys

I. Ginčo aplinkybės 2

A. Dėl Liuksemburgo mokesčių administratoriaus priimto išankstinio sprendimo dėl FFT 2

B. Dėl administracinės procedūros Komisijoje 2

C. Dėl ginčijamo sprendimo 3

1. Ginčijamos priemonės aprašymas 3

2. Liuksemburgo nuostatų dėl sandorių kainodaros aprašymas 4

3. EBPO gairių aprašymas 4

4. Ginčijamos priemonės įvertinimas 5

II. Procesas ir šalių reikalavimai 9

A. Dėl rašytinės proceso dalies ir šalių reikalavimų byloje T-755/15 9

1. Dėl bylą nagrinėjančio teismo sudėties ir nagrinėjimo pirmenybės tvarka 9

2. Dėl prašymo taikyti pagreitintą procedūrą 10

3. Dėl prašymų įstoti į bylą 10

4. Dėl prašymų užtikrinti konfidencialumą 10

5. Dėl šalių reikalavimų 10

B. Dėl rašytinės proceso dalies ir šalių reikalavimų byloje T-759/15 11

1. Dėl bylą nagrinėjančio teismo sudėties ir nagrinėjimo pirmenybės tvarka 11

2. Dėl prašymo taikyti pagreitintą procedūrą 11

3. Dėl prašymų įstoti į bylą 11

4. Dėl prašymų užtikrinti konfidencialumą 12

5. Dėl šalių reikalavimų 12

C. Dėl bylų sujungimo, kad būtų bendrai vykdoma žodinė proceso dalis, ir dėl žodinės proceso dalies bylose T-755/15 ir T-759/15 12

1. Dėl bylų sujungimo 12

2. Dėl žodinės proceso dalies bylose T-755/15 ir T-759/15 13

III. Dėl teisės 13

A. Dėl bylų sujungimo, kad būtų priimtas šis sprendimas 13

B. Dėl pagrindų, kuriais remiamasi, ir šių ieškinių nagrinėjimo struktūros 13

C. Dėl pirmos grupės pagrindų, susijusių su ESS 4 ir 5 straipsnių pažeidimu, nes Komisija atliko paslėptą mokesčių derinimą 15

D. Dėl antros grupės pagrindų, susijusių su pranašumo nebuvimu 17

1. Pirminės pastabos 17

2. Dėl pagrindinių Komisijos argumentų, kad nagrinėjamu išankstiniu sprendimu nukrypta nuo Liuksemburgo bendros pelno mokesčio sistemos 18

a) Dėl pagrindų, susijusių su klaidingu įprastų rinkos sąlygų principo taikymu valstybės pagalbos kontrolės srityje 18

b) Dėl pagrindo, susijusio su klaidingu FFT atlygio apskaičiavimo metodu 27

1) Pirminės pastabos 27

2) Dėl pirmos klaidos, susijusios su neatsižvelgimu į visą FFT nuosavą kapitalą 29

i) Pastabos dėl nagrinėjamo išankstinio sprendimo 29

ii) Dėl galimybės išskaidyti kapitalą, remiantis EBPO gairėmis ir aplinkraščiu 30

iii) Dėl nuosavo kapitalo išskaidymo tinkamumo 32

3) Dėl antros klaidos, susijusios su atsižvelgimu į reglamentuojamas hipotetines nuosavas lėšas 34

4) Dėl ketvirtos klaidos, susijusios su neatsižvelgimu į FFT akcijas 36

3. Dėl Komisijos subsidiariai pateiktų argumentų, kad nagrinėjamas išankstinis sprendimas nukrypsta nuo Mokesčių kodekso 164 straipsnio 3 dalies ir aplinkraščio 38

4. Dėl pagrindo, susijusio su grupei suteikto pranašumo nebuvimu 40

E. Dėl trečios grupės pagrindų, susijusių su FFT suteikto pranašumo atrankinio pobūdžio nebuvimu 43

F. Dėl ketvirtos grupės pagrindų, susijusių su konkurencijos apribojimu 48

G. Dėl penktos grupės pagrindų, susijusių su pagalbos susigrąžinimu 51

1. Dėl pirmos dalies, susijusios su Reglamento Nr. 2015/1589 pažeidimu dėl to, kad tariamas nagrinėjamos pagalbos susigrąžinimas nesuderinamas su teisinio saugumo principu 52

2. Dėl antros dalies, susijusios su Reglamento Nr. 2015/1589 pažeidimu dėl to, kad tariamos nagrinėjamos pagalbos susigrąžinimas pažeistų teisę į gynybą 54

IV. Dėl bylinėjimosi išlaidų 56

A. Byloje T-755/15 56

B. Byloje T-759/15 56