

VISPĒRĒJĀS TIESAS SPRIEDUMS (devītā palāta)

2016. gada 4. februārī (*)

Valsts atbalsts – Vācijas nodokļu tiesiskais regulējums par zaudējumu pārnešanu uz nākamajiem taksācijas gadiem (Sanierungsklausel) – Lūmums, ar kuru atbalsts atzīts par nesaderīgu ar iekšējo tirgu – Prasība atcelt tiesību aktu – Individuāls skatums – Pieņemamība – Valsts atbalsta jēdziens – Selektīvs raksturs – Nodokļu sistēmas raksturs un uzbūve

Lieta T-287/11

Heitkamp BauHolding GmbH, nodibināta Hernē (*Herne*, Vācija), ko sēkotnāji pārstāvja *W. Niemann, M. Kiera-Nöllen* un *S. Geringhoff*, vāļķ – *W. Niemann, S. Geringhoff* un *P. Dodos*, advokāti,

prasītāja,

ko atbalsta

Vācijas Federatīvā Republika, ko pārstāv *T. Henze* un *K. Petersen*, pārstāvji,

persona, kas iestājusies lietā,

pret

Eiropas Komisiju, ko sēkotnāji pārstāvja *R. Lyal, T. Maxian Rusche* un *M. Adam*, vāļķ – *Lyal, Maxian Rusche* un *C. Egerer*, pārstāvji,

atbildētāja,

par prasību atcelt Komisijas 2011. gada 26. janvāra lēmumu 2011/527/ES par valsts atbalstu C 7/10 (ex CP 250/09 un NN 5/10), ko Vācija īstenojusi saskaņā ar Shēmu nodokļu zaudējumu pārnešanai grūtības nonākušu uzņēmumu pārstrukturēšanas gadījumā, kas paredzēta Likumā par uzņēmumu ienākuma nodokli (“KStG, *Sanierungsklausel*”) (OV L 235, 26. lpp.).

VISPĒRĒJĀ TIESA (devītā palāta)

šādā sastāvā: priekšsēdētājs G. Berardis [*G. Berardis*], tiesneši O. Čūcs [*O. Czúcz*] un A. Popesku [*A. Popescu*] (referenti),

sekretāre K. Andova [*K. Andová*], administratore,

ēmot vērā rakstveida procesu un 2015. gada 8. jūlija tiesas sēdi,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

Atbilstošs valsts tiesību normas

Zaudējumu pārnešanas noteikums

1 V?cijas saska?? ar *Einkommensteuergesetz* (Likuma par ien?kuma nodokli) 10.d panta 2. punktu zaud?jumi, kas radušies iepriekš?j? taks?cijas gad?, var tikt p?rnesti uz v?l?kiem taks?cijas gadiem, kas noz?m?, ka konkr?tie zaud?jumi var tikt izsl?gti no ar nodokli apliekamajiem ien?kumiem n?košajos gados (turpm?k tekst? – “zaud?jumu p?rnešanas noteikums”).

2 Saska?? ar *Körperschaftsteuergesetz* (Likums par uz??mumu ien?kuma nodokli, turpm?k tekst? – “KStG”) 8. panta 1. punktu zaud?jumu p?rnešanas noteikums attiecas ar? uz sabiedr?b?m, kuras tiek apliktas ar uz??mumu ien?kuma nodokli.

Zaud?jumu atsavin?šanas noteikums

3 Zaud?jumu p?rnešanas iesp?ja noved pie t?, ka tikai nodok?u ekonomijas nol?k? tiek ieg?d?ti “tukši uz??mumi” [*empty-shell companies*], proti, uz??mumi, kas ir izbeiguši jebk?du saimniecisko darb?bu jau konkr?tu laiku, bet kuriem joproj?m ir p?rnestie zaud?jumi (t? saucamie “Mantelkauf” dar?jumi).

4 Lai nov?rstu “tukšo uz??mumu” ieg?di, V?cijas likumdev?js 1997. gad? ieviesa KStG 8. panta 4. punktu (turpm?k tekst? – “iepriekš?jais zaud?jumu atsavin?šanas noteikums”). Ar šo noteikumu zaud?jumu p?rnešana tika at?auta vien?gi tiem uz??mumiem, kuri bija juridiski un ekonomiski identiski zaud?jumus cietušajiem uz??mumiem. Saska?? ar šo noteikumu uz??mumi netiek uzskat?ti par identiskiem, ja vair?k nek? puse kapit?lsabiedr?bas da?u ir nodotas ?pašum? citam uz??mumam un ja kapit?lsabiedr?ba turpina saimniecisko darb?bu vai to ats?k ar galvenok?rt jauniem akt?viem.

5 Iepriekš?j? zaud?jumu atsavin?šanas noteikum? tom?r bija paredz?ts iz??mums, kas ir piemin?ts KStG 8. panta 4. punkta trešaj? teikum?, saska?? ar kuru ekonomiska identit?te izpaužas t?, ka zaud?jumu atsavin?šana nav piem?rojama p?rkam?s sabiedr?bas “san?cijas” gad?jum?. Tas bija š?di divos gad?jumos – pirmk?rt, ja jaunie ieguld?tie akt?vi bija paredz?ti tikai uz??muma, kas ir visu p?r?jo zaud?jumu p?rnešanas pamat?, p?rstruktur?šanai un ja jaun? vien?ba turpina š? uz??muma darb?bu turpm?kos piecus gadus sal?dzin?m? apm?r? ar to, kurš raksturo priekšstatu par visp?r?jo ekonomisko situ?ciju; otrk?rt, ja t? viet?, lai ieguld?tu akt?vos, pirc?js kompens? zaud?jumus, kurus ir iegr?matojis zaud?jumus cietušais uz??mums.

6 2008. gad? ar *Unternehmensteuerreformgesetz* (Likums par reform?m uz??m?jdarb?bas aplikšan? ar nodok?iem) iepriekš?jais zaud?jumu atsavin?šanas noteikums tika atcelts un KStG tika ievietots jauns 8.c panta 1. punkts (turpm?k tekst? – “zaud?jumu atsavin?šanas noteikums”). Ar šo normu tika ierobežota iesp?ja p?rcelt zaud?jumus gad?jum?, kad tiek ieg?d?ti 25 % vai vair?k sabiedr?bas da?u (turpm?k tekst? – “zaud?jumus radošs kapit?lda?u pirkums”). Prec?z?k, jaunaj? ties?bu norm? ir paredz?ts, ka pirmk?rt, ja piecu gadu laik? p?c p?rnešanas tiek nodoti no 25 % l?dz 50 % parakst?t? kapit?la, no sabiedr?bas dal?bas izrietošo ties?bu, ?pašumties?bu vai balssties?bu, neizmantotos zaud?jumus atsavina proporcion?li veiktaj?m izmai??m, kas ir izteiktas procentu?li, un ka, otrk?rt, neizmantotos zaud?jumus vairs nevar atskait?t, pirc?jam nododot vair?k nek? 50 % no parakst?t? kapit?la, no sabiedr?bas dal?bas izrietošo ties?bu, ?pašumties?bu vai balssties?bu.

7 Jaunaj? zaud?jumu atsavin?šanas noteikum? s?kum? nebija paredz?ts neviens iz??mums. Tom?r nodok?u iest?des zaud?jumus radoša kapit?lda?u pirkuma gad?jum?, kura m?r?is bija gr?t?b?s non?kušu uz??mumu san?cija, piem?rojot V?cijas Finanšu ministrijas 2003. gada 27. marta san?cijas dekr?tu (turpm?k tekst? – “san?cijas dekr?ts”), var?ja tikt pieš?irts atbr?vojums no nodok?a p?c taisn?guma.

Grūtības nonākumu uzņēmumu pārstrukturēšanas klauzula

8 2007. gada septembrī Vācijas valdība iesniedza *Bundestag* (Vācijas federālā parlamenta apakšpalāta) likumprojektu ar nosaukumu “*MoRaKG* likums” par kapitāla ieguldīšanas vispārīgo nosacījumu modernizāciju, kurā bija tostarp paredzēta atkāpe no zaudējumu atsavināšanas noteikuma.

9 Pēc minētā likumprojekta paziņošanas atbilstoši LESD 108. panta 3. punktam Eiropas Komisija ar 2009. gada 30. septembra Lēmumu 2010/13/EK par atbalsta shēmu C 2/09 (ex N 221/08 un N 413/08), ko Vācija vēlas īstenot, lai modernizētu kapitālieguldījumu vispārīgos noteikumus (OV 2010, L 6, 32. lpp.), aizliedza paredzamo atkāpi, to atzīstot par valsts atbalstu, kas nav saderīgs ar iekšējo tirgu.

10 2009. gada jūnijā ar *Bürgerentlastungsgesetz Krankenversicherung* (Likums par Veselības apdrošināšanu saistībā ar nodokļu atvieglojumiem pilsoņiem) *KStG* tika ievietots 8.c panta 1.a punkts (turpmāk tekstā – “grūtības nonākumu uzņēmumu pārstrukturēšanas klauzula” vai “apstrādātais pasākums”), saskaņā ar kuru zaudējumi joprojām var tikt pārcelti līdz brīdim, kad grūtības esošs uzņēmums tiek nopirkts tās saņēmušās nolūkā. Saskaņā ar šo klauzulu sabiedrība var pārstāt zaudējumus ar to, ja ir noticis zaudējumu radošs kapitāldaļu pirkums, pie šādiem nosacījumiem:

- a) kapitāldaļu iegāde notiek sabiedrības saņēmušās nolūkā;
- b) uzņēmums iegādes laikā ir maksātnespējīgs vai tās var kļūt, vai tam ir vai, iespējams, tam var būt pārņēmēju pārdaistība nasta;
- c) ir saglabātas uzņēmuma uzņēmējdarbības pamatstruktūras, kam ir vajadzīgs:
 - lai uzņēmums nepārķīptu iekšēju vienošanos, kurā ietverta norma par darba vietu saglabāšanu,
 - vai lai pirmos piecus gadus pēc kapitāldaļu iegādes tiktu saglabāti 80 % darbavietu (vidējo ikgadējo izdevumu par algām izteiksmē),
 - vai lai divpadsmit mēnešu laikā pēc iegādes tiktu ieguldīti būtiski uzņēmējdarbības aktīvi vai tiktu norakstīti parādi, kuriem joprojām ir ekonomiska vērtība; uzņēmējdarbības aktīvi ir būtiski, ja tie veido vismaz 25 % no iepriekšējā finanšu gada aktīviem; jauno aktīvu vērtība samazinās ikreiz, kad kapitālsabiedrība sniedz pakalpojumus pirmo trīs gadu laikā pēc jauno aktīvu ieguldīšanas;
- d) uzņēmums nemaina darbības nozari piecus gadus pēc kapitāldaļu iegādes;
- e) uzņēmums kapitāldaļu iegādes laikā nav pārraucis darbību.

11 Grūtības nonākumu uzņēmumu pārstrukturēšanas klauzula stājas spēkā 2009. gada 10. jūlijā ar atpakaļejošu spēku no 2008. gada 1. janvāra, proti, tajā pat datumā, kad stājas spēkā zaudējumu atsavināšanas noteikums.

Klauzulas par slēptām rezervēm un uzņēmumu grupu

12 2009. gada decembrī ar *Wachstumsbeschleunigungsgesetz* (Likums par ekonomiskās izaugsmes paātrināšanu) no 2010. gada 1. janvāra tika ieviesti divi jauni uzņēmumu atsavināšanas noteikumi, proti, pirmkārt, *KStG* 8.c panta 1. punkta piektais teikums (turpmāk

tekst? – “klausula par uz??mumu grupu”) un, otrk?rt, KStG 8.c panta 1. punkta sestais teikums (turpm?k tekst? – “klausula par sl?ptaj?m rezerv?m”).

13 Klausula par uz??mumu grupu paredz, ka zaud?jumu p?rnešana paliek sp?k? visai veiktajai restrukturiz?cijai, kas tiek veikta tikai uz??mumu grupas iekšien?, kuras vad?b? ir viena persona vai viena sabiedr?ba, kurai pieder viss kapit?ls.

14 Klausul? par sl?ptaj?m rezerv?m ir paredz?ts, ka zaud?jumu p?rnešana saglab?jas tikt?l, cikt?l zaud?jumus radoš? kapit?lda?u pirkuma laik? šie zaud?jumi ir vien?di ar sabiedr?bas akt?vu sl?ptaj?m rezerv?m, ar “sl?ptaj?m rezerv?m” saprotot summu, ko veido starp?ba starp pašu kapit?lu, kurš viss izriet no pe??as nodok?u apr??ina, no vienas puses, un sabiedr?bas akciju v?rt?bu, kas atbilst šim pašu kapit?lam, no otras puses.

Tiesved?bas rašan?s fakti

15 Pras?t?ja, *Heitkamp BauHolding GmbH*, ir sabiedr?ba, kura no 2008. gada ir maks?tnesp?jas riska situ?cij? un kurai ir nepieciešama san?cija.

16 2009. gada 20. febru?r? pras?t?jas m?tesuz??mums *Heitkamp KG* nopirka pras?t?jas akcijas, lai apvienotu abas sabiedr?bas.

17 Min?t? dar?juma datum? pras?t?ja, k? tas izriet no *Finanzamt Herne* (Hernes Nodok?u iest?de) saistoš? 2009. gada 11. novembra inform?cijas piepras?juma (turpm?k tekst? – “saistošais inform?cijas piepras?jums”), atbilda nosac?jumiem gr?t?b?s non?kušu uz??mumu p?rstruktur?šanas klauzulas piem?rošanai.

18 Turkl?t 2010. gada 29. apr?l? pras?t?ja sa??ma no nodok?u iest?des pazi?ojumu par avansa maks?jumu saist?b? ar uz??mumu ien?kuma nodokli par 2009. taks?cijas gadu, kur? bija ?emti v?r? atbilstoši gr?t?b?s non?kušu uz??mumu p?rstruktur?šanas klauzulai p?rnestie zaud?jumi.

19 P?c Komisijas l?muma uzs?kt form?lu izmekl?šanas proced?ru (skat. t?l?k 25. punktu) V?cijas Finanšu ministrija ar 2010. gada 30. apr??a v?stuli izdeva r?kojumu nodok?u iest?dei vairs nepiem?rot gr?t?b?s non?kušu uz??mumu p?rstruktur?šanas klauzulu.

20 T?d?? 2010. gada 27. decembr? 2010. gada 29. apr??a pazi?ojums par avansa maks?jumu tika aizst?ts ar jaunu pazi?ojumu par uz??mumu ien?kuma nodok?a avansa maks?jumu par 2009. taks?cijas gadu, kur? nebija ?emta v?r? gr?t?b?s non?kušu uz??mumu p?rstruktur?šanas klauzula. 2011. gada janv?r? pras?t?ja sa??ma pazi?ojumu par avansa maks?jumu saist?b? ar iepriekš?jiem fisk?lajiem gadiem vai citiem nodok?iem, kur? ar? nebija ?emta v?r? gr?t?b?s non?kušu uz??mumu p?rstruktur?šanas klauzula.

21 2011. gada 1. apr?l? pras?t?ja sa??ma pazi?ojumu par nodok?a piem?rošanu saist?b? ar uz??mumu ien?kuma nodokli un profesion?lo pamatnodevu par 2009. taks?cijas gadu. T? k? gr?t?b?s non?kušu uz??mumu p?rstruktur?šanas klauzula netika piem?rota, pras?t?ja nevar?ja p?rcelt 2008. gada 31. decembr? past?vošos zaud?jumus.

22 2011. gada 19. apr?l? nodok?u iest?de atc?la saistošo inform?cijas piepras?jumu.

23 2011. gada 22. jūlijā Vācijas Federatīvā Republika saskaņā ar apstrīdētā lēmuma nosacījumiem (skat. tīklā 34. punktu) paziņoja Komisijai to uzņēmumu sarakstu, kas bija guvuši labumu no apstrīdētā pasākuma. Prasītāja ir iekāuta to uzņēmumu saraksts, par kuriem tika atcelts saistošais informācijas pieprasījums attiecībā uz grūtības nonākšanu uzņēmumu pārsturēšanas klauzulas piemērošanu.

24 Prasītāja pārsūdzēja iepriekš minētos paziņojumu par avansa maksājumu un paziņojumu par nodokļa piemērošanu nodokļu iestādē un kompetentajā nodokļu tiesā. Ar 2011. gada 1. augusta rīkojumu *Finanzgericht Münster* (Minsteres Finanšu tiesa) apmierināja pieteikumu par minēto paziņojumu piemērošanas apturēšanu.

Administratīvais process

25 Ar 2009. gada 5. augusta un 30. septembra vēstulēm Komisija lūdza Vācijas Federatīvo Republiku sniegt papildu informāciju par KStG 8.c pantu. Uz šiem pieprasījumiem Vācijas iestādes atbildēja 2009. gada 20. augusta un 2009. gada 5. novembra vēstulēs. Ar 2010. gada 24. februāra lēmumu (OV L 90, 8. lpp.; turpmāk tekstā – “lēmums šķīduma procedūrā”) Komisija šķīduma formā izmeklēšanas procedūru, kas paredzēta LESD 108. panta 2. punktā par valsts atbalstu C 7/10 (ex NN 5/10).

26 Pēc lēmuma šķīduma procedūru publicēšanas 2010. gada 8. aprīlī Eiropas Savienības Oficiālajā Vēstnesī ieinteresētās puses tika uzaicinātas iesniegt savus apsvērumus. Vācijas iestādes atbildēja uz šo aicinājumu 2010. gada 9. aprīlī vēstulē.

27 2010. gada 9. aprīlī un 3. jūnijā notika divas Komisijas dienestu un Vācijas Federatīvās Republikas pārstāvju sanāksmes. Pēc tās minētā sniedza papildu informāciju 2010. gada 2. jūlijā. Komisija nav saņēmusi nekādu apsvērumus no trešām ieinteresētajām personām.

Apstrīdētais lēmums

28 Komisija 2011. gada 26. janvārī pieņēma Lēmumu 2011/527/ES par valsts atbalstu C 7/10 (ex CP 250/09 un NN 5/10), ko šķīduma Vācijā – šķīduma nodokļu zaudējumu pārnesšanai grūtības nonākšanu uzņēmumu pārsturēšanas gadījumā (“KStG, Sanierungsklausel”) (OV L 235, 26. lpp.; turpmāk tekstā – “apstrīdētais lēmums”).

29 Pirmām kārtām, Komisija klasificēja grūtības nonākšanu uzņēmumu pārsturēšanas klauzulu par valsts atbalstu.

30 Pirmkārt, Komisija norādīja, ka Vācijas valdības konkrētiem uzņēmumiem piešķirtā iespēja samazināt to nodokļa nastu, pārnesot zaudējumus, izraisītu valsts ieņēmumu zaudējumus un tādā tādā bētu piešķirta no valsts līdzekļiem. Tā piebilda, ka atbalsts ir piešķirts ar likumu un tādēļ valsts par to ir atbildīga.

31 Otrkārt, Komisija apgalvoja, ka ar grūtības nonākšanu uzņēmumu pārsturēšanas klauzulu ir ieviests izņēmums no vispārējās normas, kurā noteikta sabiedrību ar līdzdalības izmaiņu neizmantoto zaudējumu atsavināšana. Līdz ar to ar minēto klauzulu var tikt piešķirta izvēles priekšrocība uzņēmumiem, kuri ir izpildījuši tās saņemšanas nosacījumus, kas ir priekšrocība, kura nevar tikt attaisnota ar tās raksturu vai sistēmas vispārējo struktūru. Faktiski Komisija uzskata, ka grūtības nonākšanu uzņēmumu pārsturēšanas klauzulas mērķis ir cīnīties ar problēmu, kas radušās ekonomikas un finanšu krīzes rezultātā, un tas ir ar nodokļu sistēmu nesaistīts mērķis.

32 Treškārt, Komisija konstatēja, ka grūtības nonākšanu uzņēmumu pārsturēšanas klauzula

ir piemērojama visām Vācijas ekonomikas nozarēm un katrs gandrīz visas ir pārstāvētas tirgos, kuros valda konkurence un notiek tirdzniecība starp dalībvalstīm. Tādēļ pasākums ir tāds, kas varētu ietekmēt Eiropas Savienības iekšējo tirdzniecību un kropot vai draudēt kropot konkurenci. Turklāt, tā kā visi potenciālie atbalsta saņēmēji uzņēmumi ir grūtības nonākuši uzņēmumi Kopienas Pamatnostādņu par valsts atbalstu grūtības nonākušo uzņēmumu glābšanai un pārsturēšanai (OV 2004, C 244, 2. lpp.) izpratnē, ne uz vienu no tiem neattiecas Komisijas 2006. gada 15. decembra Regula (EK) Nr. 1998/2006 par [EKL] 87. un 88. panta piemērošanu *de minimis* atbalstam (OV L 379, 5. lpp.).

33 Otrām kārtēm, Komisija pārbauda, vai pasākums var tikt uzskatīts par saderīgu ar iekšējo tirgu, un konstatē, ka atbalsts konkrētiem uzņēmumiem var tikt atļauts kā ar iekšējo tirgu saderīgs ierobežota apmēra atbalsts, ja tie atbilst visiem Vācijas valsts atbalsta sistēmā noteiktajiem nosacījumiem, kurus tā ir apstiprinājusi atbilstoši Valsts atbalsta pasākumu Kopienas pagaidu shēmai, lai veicinātu piekūvi finansējumam pašreizējās finanšu un ekonomiskās krīzes apstākļos (OV 2009, C 83, 1. lpp.). Savukārt Komisija nepiekrīt tam, ka grūtības nonākušo uzņēmumu pārsturēšanas klauzula varētu būt saderīga ar iekšējo tirgu, pamatojoties uz Kopienas pamatnostādņu par valsts atbalstu grūtības nonākušo uzņēmumu glābšanai vai pārsturēšanai, Valsts reģionālā atbalsta pamatnostādņu 2007.–2013. gadam (OV 2006, C 54, 13. lpp.) un Kopienas pamatnostādņu par valsts atbalstu vides aizsardzībai (OV 2008, C 82, 1. lpp.), kā arī uz LESD 107. panta 3. punktu.

34 Trešām kārtēm, Komisija noteica pienākumu Vācijas Federatīvajai Republikai veikt visus nepieciešamos pasākumus prettiesiski piešķirtā atbalsta atgāšanai no tā saņēmējiem. Turklāt Vācijas Federatīvajai Republikai bija jā sastāda to uzņēmumu saraksts, kuri ir saņēmuši atbalstu kopš 2008. gada 1. janvāra. Komisija arī precizēja, ka ikgadējais uzņēmumu ienākuma nodokļa samaksas termiņš ir atbilstošs datums, kurā attiecīgais atbalsts ticis nodots tā saņēmēju rīcībā, un ka atgāstam atbalsta apmērs ir jāaprēķina, pamatojoties uz attiecīgo uzņēmumu nodokļu deklarācijām. Komisija uzskata, ka atbalsta summa atbilst starpā starp nodokli, kas būtu bijis jāmaksā, nepiemērojot grūtības nonākušo uzņēmumu pārsturēšanas klauzulu, un nodokli, kurš faktiski ticis samaksāts, piemērojot šo klauzulu.

35 Apstrīdētā lēmuma rezolūvē daļa ir formulēta šādi:

“1. pants

Valsts atbalsts, kas piešķirts, pamatojoties uz [KStG] 8.c panta 1.a punktu, un ko Vācija ir īstenojusi, pārkāpjot LESD 108. panta 3. punktu [...], nav saderīgs ar iekšējo tirgu.

2. pants

Atsevišķs atbalsts, kas piešķirts saskaņā ar 1. pantā minēto shēmu, ir saderīgs ar iekšējo tirgu saskaņā ar 107. panta 3. punkta b) apakšpunktu, kā interpretēts pagaidu shēmā, ar nosacījumu, ka atbalsta summa nepārsniedz 500 000 euro, ka saņēmējs 2008. gada 1. jūlijā nebija grūtības nonācis uzņēmums un ka ir izpildīti visi citi pagaidu shēmas 4.2.2. sadaļā un lēmumā, ar ko tiek atļauts Vācijas atbalsta režīms, paredzētie nosacījumi.

3. pants

Atsevišķs atbalsts, kas piešķirts saskaņā ar 1. pantā minēto shēmu un kas piešķiršanas laikā atbilst nosacījumiem, kuri paredzēti jebkurā Komisijas apstiprinātā shēmā, par juridisko pamatu neņemot [Komisijas 2008. gada 6. augusta Regulu (EK) Nr. 800/2008, kas atzīst noteiktas atbalsta kategorijas par saderīgām ar kopējo tirgu, piemērojot [EKL] 87. un 88. pantu (vispārīgā grupu atbrīvojuma regula) (OV L 214, 3. lpp.)], Reģionālā atbalsta pamatnostādnes [vai Kopienas

nost?dnes par valsts atbalstu p?tniec?bai, att?st?bai un inov?cijai (OV 2006, C 323, 1. lpp.)), k? ar? kas neizsl?dz gr?t?b?s non?kušus uz??mumus k? potenci?los sa??m?jus, ir sader?gs ar iekš?jo tirgu, ja tas nep?rsniedz maksim?lo atbalsta intensit?ti, k?da piem?rojama š?dam atbalstam.

4. pants

1. V?cija atsauc 1. pant? min?to sh?mu.

2. V?cija no sa??m?jiem atg?st nesader?go atbalstu, kas pieš?irts saska?? ar 1. pant? min?to sh?mu.

[..]

6. pants

1. Divu m?nešu laik? no š? l?muma pazi?ošanas dienas V?cija iesniedz Komisijai š?du inform?ciju:

a) sarakstu ar sa??m?jiem, kam pieš?irts atbalsts saska?? ar 1. pant? min?to sh?mu, un atbalsta kopsummu, kuru katrs sa??m?js ir sa??mis atbilst?gi sh?mai;

[..].”

Tiesved?ba un lietas dal?bnieku pras?jumi

36 Pras?t?ja c?la šo pras?bu ar pras?bas pieteikumu, kas Visp?r?j?s tiesas kancelej? iesniegts 2011. gada 6. j?nij?.

37 Ar atseviš?u dokumentu, kas Visp?r?j?s tiesas kancelej? iesniegts 2011. gada 16. septembr?, Komisija saska?? ar 1991. gada 2. maija Visp?r?j?s tiesas Reglamenta 114. pantu c?la iebildi par nepie?emam?bu. Pras?t?ja savus apsv?rumus par šo iebildi iesniedza 2011. gada 20. oktobr?.

38 Ar dokumentu, kas Visp?r?j?s tiesas kancelej? iesniegts 2011. gada 29. august?, V?cijas Federat?v? Republika l?dza at?auju iest?ties šaj? liet? pras?t?jas pras?jumu atbalstam. Ar 2011. gada 5. oktobra r?kojumu Visp?r?j?s tiesas otr?s pal?tas priekšs?d?t?js at??va tai iest?ties liet?. V?cijas Federat?v? Republika savu iest?šan?s rakstu, kurš ir tikai par pie?emam?bu, un p?r?jie lietas dal?bnieki savus apsv?rumus par to iesniedza noteiktajos termi?os.

39 T? k? Visp?r?j?s tiesas pal?tu sast?vs tika main?ts, tiesnesis referents tika p?rcelts uz astoto pal?tu, kurai attiec?gi tika iedal?ta š? lieta.

40 Ar 2012. gada 30. janv?ra r?kojumu astot?s pal?tas priekšs?d?t?js p?c pras?t?jas l?guma izdeva r?kojumu par tiesved?bas aptur?šanu l?dz 2012. gada 4. septembrim.

41 T? k? Visp?r?j?s tiesas pal?tu sast?vs tika main?ts, tiesnesis referents tika p?rcelts uz dev?to pal?tu, kurai attiec?gi tika nodota š? lieta.

42 Ar Visp?r?j?s tiesas (dev?t? pal?ta) 2014. gada 21. maija r?kojumu, kas pie?emts, pamatojoties uz 1991. gada 2. maija Reglamenta 114. panta 4. punktu, iebilde par nepie?emam?bu tika pievienota pamatlietai.

- 43 2014. gada 3. jūlijā Komisija iesniedza iebildumu rakstu. Repliku un atbildi uz repliku attiecīgi prasītāja iesniedza 2014. gada 15. augustā un Komisija – 2014. gada 13. decembrī.
- 44 Vācijas Federatīvā Republika savu iestāšanās rakstu iesniedza 2014. gada 21. augustā, un prājie lietas dalībnieki savus apsvērumus par to iesniedza noteiktajos termiņos.
- 45 1991. gada 2. maijā Vispārējās tiesas Reglamenta 64. pantā paredzēto procesa organizatorisko pasākumu ietvaros Vispārējā tiesa (devītā palāta) 2015. gada 19. maijā uzdeva lietas dalībniekiem rakstveida jautājumus, uz kuriem tie atbildēja noteiktaj termiņos.
- 46 Lietas dalībnieku mutvārdu paskaidrojumi un atbildes uz Vispārējās tiesas uzdotajiem jautājumiem tika uzklauti 2015. gada 8. jūlijā tiesas sēdē.
- 47 Prasītāja, ko atbalsta Vācijas Federatīvā Republika, lūdza Vispārējai tiesai:
- noraidīt Komisijas izvirzīto iebildi par nepieņemamību;
 - atcelt apstrīdēto lēmumu;
 - piespriest Komisijai atlīdzināt tiesāšanās izdevumus.
- 48 Komisijas prasījumi Vispārējai tiesai ir šādi:
- noraidīt prasību kā nepieņemamu un, pakārtoti, kā nepamatotu;
 - piespriest prasītājai atlīdzināt tiesāšanās izdevumus.

Juridiskais pamatojums

Par prasības pieņemamību

49 Savas iebildes par nepieņemamību pamatojumā Komisija norāda, ka šā prasība ir nepieņemama tādēļ, ka prasītāja nav pierādījusi nedz to, ka LESD 263. panta ceturts daļas nosacījumi ir izpildīti, nedz to, ka viņai bija interese celt prasību.

Par tiesbūm celt prasību LESD 263. panta ceturts daļas izpratnē

50 Pirmkārt, Komisija apstrīd prasītājas tiesības celt prasību, jo apstrīdētais lēmums to neskarot individuāli.

51 Komisija norāda, ka prasītāja nav faktiski individuālo atbalstu, kas piešķirti saskaņā ar grātbūvēs nonākušu uzņēmumu pārsturēšanas klauzulu un par kuru atgriešanu tā ir izdevusi rīkojumu, saņemta. Faktiski nodokļa parāds juridiski saistoši tiek konstatēts tikai brīdī, kad tiek izdots paziņojums par nodokļa piemērošanu atbilstoši Vācijas nodokļu kodeksa 155. panta 1. punktam.

52 Tā kā nepastāv šāds paziņojums par nodokļa piemērošanu, ar kuru tiktu konstatēts tās nodokļa parāds atbilstoši apstrīdētajam pasākumam, prasītāja to, ka tā ir individuāli skarta, nevarot pamatot nedz ar paziņojumu par avansa maksājumu, nedz ar saistošo informācijas pieprasījumu. Tāpat tā nevarot arī balstīties uz ieinteresētās personas statusu LESD 108. panta 2. punkta izpratnē. Šajā ziņā Komisija nošķir nodokļa rašanos un tā samaksas brīdi un norāda, ka tikai ar juridiski saistošu nodokļa parāda samazināšanas konstatējumu, kas tiek veikts ar paziņojumu par nodokļa piemērošanu, varot tikt apstiprināts, ka prasītāja ir individuāli skarta.

53 Šajos apstākļos apstrīdējot lūgumu neesot noteikts, ka prasītājam būtu jāatmaksā tai jau piešķirtais atbalsts, bet valsts administrācijai esot jāauts izdarīt secinājums no fakta, ka valsts atbalsta shēma nav saderīga ar iekšējo tirgu, un izdot paziņojumus par nodokļa piemērošanu. Šos pārdžos minētos esot varētu pārsūdzēt valsts tiesā, kā tas ir noticis šajā lietā, jo *Finanzgericht* ir apturējusi minēto paziņojuma par nodokļa piemērošanu izpildi.

54 Otrkārt, Komisija uzsver, ka prasība tūpat neesot pieņemama atbilstoši LESD 263. panta ceturtajai daļai minētajam trešajam gadījumam, jo apstrīdētais lūgums ir saistīts ar izpildes pasākumiem, proti, paziņojuma par nodokļa piemērošanu izdošanu.

55 Prasītāja, ko atbalsta Vācijas Federatīvā Republika, norāda, ka prasība ir pieņemama.

56 Saskaņā ar LESD 263. panta ceturto daļu "jebkura fiziska vai juridiska persona var celt [...] prasību pret tiesību aktu, kas adresēts šai personai vai skar viņu tieši un individuāli, un par reglamentējošu aktu, kas viņu skar tieši, bet nav saistīts ar īstenošanas pasākumiem".

57 Vispirms ir jāatgādina, ka prasītāja nav apstrīdējot lūguma adresāti, jo tā vienīgā adresāte ir Vācijas Federatīvā Republika.

58 Tūpat ir jānorāda, ka tiklīdz, ciktāl apstrīdētais lūguma 4. pantā Vācijas Federatīvajai Republikai ir noteikts pienākums atcelt šo lūguma 1. pantā minēto atbalstu un to atgūt no tā saņēmējiem, ir jāuzskata, ka šis lūgums skar prasītāju tieši. Faktiski šajā lietā ir izpildīti abi tiešas skaršanas kritēriji, kas ir noteikti judikatūrā, proti, pirmkārt, fakts, ka attiecīgajam aktam ir tieši jāietekmē prasītāja tiesiskā situācija, un, otrkārt, fakts, ka šis akts nepieauj nekādu novērtējuma brīvību tā adresātiem, kas ir atbildīgi par tā ieviešanu (šajā ziņā skat. spriedumu, 2009. gada 17. septembris, Komisija/*Koninklijke FrieslandCampina*, C-519/07 P, Krājums, EU:C:2009:556, 48. punkts un tajā minēto judikatūru). Turklāt Komisija nav norādījusi nevienu iebildumu šajā sakarā.

59 Tā kā prasītājas tieša skaršana ir konstatēta, ir jāpārbauda, vai apstrīdētais lūgums skar prasītāju arī individuāli, un apstiprinot šo gadījumu vairs nebūtu jāpārbauda, vai apstrīdētais lūgums ir reglamentējošs akts, kurš nav saistīts ar īstenošanas pasākumiem.

60 Saskaņā ar pastāvīgo judikatūru personas, kas nav lūguma adresāti, var apgalvot, ka lūgums skar tās individuāli, tikai tad, ja šis lūgums tās ietekmē šā personām raksturīgu pašu pazīmju dēļ vai tādā faktisko apstākļu dēļ, kas šīs personas atšķir no visām citām personām un tādējādi tās individuāli izceļ tieši tūpat kā lūguma adresātus (spriedumi, 1963. gada 15. jūlijs, *Plaumann*/Komisija, 25/62, Krājums, EU:C:1963:17, 223. lpp.; 2011. gada 9. jūnijs, *Comitato "Venezia vuole vivere"* u.c./Komisija, C-71/09 P, C-73/09 P un C-76/09 P, Krājums, EU:C:2011:368, 52. punkts, un 2013. gada 19. decembris, *Telefónica*/Komisija, C-274/12 P, Krājums, EU:C:2013:852, 46. punkts).

61 Tātad principā nav pieņemama uzņēmuma prasība atcelt Komisijas lūgumu, ar kuru tiek aizliegta nozares atbalsta shēma, ja šis lūgums skar to tikai tāpēc, ka šis uzņēmums pieder pie attiecīgās nozares un ir potenciāls minēto atbalsta saņēmējs. Attiecībā uz šo uzņēmumu šāds lūgums ir vispārpiemērojams pasākums, kas tiek piemērots objektīvi noteiktās situācijās un kam ir tiesiskās sekas attiecībā uz vispārīgi un abstrakti noteiktu personu kategoriju (skat. spriedumus, 2004. gada 29. aprīlis, *Itālija*/Komisija, C-298/00 P, Krājums, EU:C:2004:240, 37. punkts un tajā minēto judikatūru, un 2009. gada 11. jūnijs, *Acegas*/Komisija, T-309/02, Krājums, EU:T:2009:192, 47. punkts un tajā minēto judikatūru). Šajā ziņā iespējama vairāk vai mazāk precīzi noteikt to personu skaitu vai pat identitāti, uz kurām attiecas pasākums, nekāds gadījums nenozīmē, ka šis pasākums tās skar individuāli, ja ir skaidrs, ka šis pasākums ir piemērojams objektīvām tiesiskām vai faktiskām situācijām, kas paredzētas attiecīgajam tiesību aktam.

(spriedums *Telefónica*/Komisija, min?ts 60. punkt?, EU:C:2013:852, 47. punkts).

62 Savuk?rt tad, ja apstr?d?tais akts skar t?du personu grupu, kas ir identific?tas vai identific?jamas akta pie?emšanas br?d?, ?emot v?r? š?s grupas locek?us raksturojošus krit?rijus, šis akts var š?s personas skart individu?li, jo t?s pieder pie ierobežota uz??m?ju loka (spriedumi, 1985. gada 17. janv?ris, *Piraiki-Patraiki* u.c./Komisija, 11/82, Kr?jums, EU:C:1985:18, 31. punkts; 2006. gada 22. j?nijs, *Be??ija* un *Forum 187*/Komisija, C?182/03 un C?217/03, Kr?jums, EU:C:2006:416, 60. punkts, un Komisija/*Koninklijke FrieslandCampina*, min?ts 58. punkt?, EU:C:2009:556, 54. punkts).

63 ?emot v?r? šo judikat?ru, ir j?p?rbauda, vai, ?emot v?r? pras?t?jas faktisko un juridisko situ?ciju, ir uzskat?ms, ka apstr?d?tais l?mums to skar individu?li.

64 Vispirms, pret?ji pras?t?jas argumentiem, ir j?izsl?dz, ka "ieinteres?t?s" personas statuss LESD 108. panta 2. punkta izpratn? var rad?t pras?t?jai ?pašu statusu, to raksturojot individu?li, jo vair?k t?d??, ka t? nav izmantojusi savas no t? izrietoš?s procesu?l?s ties?bas, it ?paši ties?bas iesniegt apsv?rumus form?l?s izmekl?šanas proced?r? (šaj? zi?? skat. spriedumu, 2005. gada 13. decembris, Komisija/*Aktionsgemeinschaft Recht und Eigentum*, C?78/03 P, EU:C:2005:761, 37. punkts).

65 Attiec?b? uz individu?lo skaršanu iepriekš 60. punkt? min?t? sprieduma *Plaumann*/Komisija (EU:C:1963:17) izpratn? ir j?nor?da, ka pras?t?jas faktisko un juridisko situ?ciju raksturo š?di elementi.

66 Pirmk?rt, br?d?, kad 2009. fisk?lais gads tika nosl?gts, un t?tad pirms Komisijas aizs?kt?s proced?ras uzs?kšanas pras?t?jai bija ties?bas p?rnest savus zaud?jumus saska?? ar V?cijas tiesisko regul?jumu, jo gr?t?b?s non?kušu uz??mumu p?rstruktur?šanas klauzul? paredz?tie nosac?jumi bija izpild?ti.

67 Otrk?rt, 2009. gad? pras?t?ja guva ar nodokli apliekamu pe??u, no kuras t? atskait?ja zaud?jumus, kas bija p?rnesti saska?? ar gr?t?b?s non?kušu uz??mumu p?rstruktur?šanas klauzulu.

68 Šos apst?k?us apstiprin?ja V?cijas nodok?u iest?de, izsniedzot saistošu inform?cijas piepras?jumu un pazi?ojumu par uz??mumu ien?kuma nodok?a avansa maks?jumu par 2009. fisk?lo gadu, kur? bija ?emti v?r? p?rnestie zaud?jumi saska?? ar gr?t?b?s non?kušu uz??mumu p?rstruktur?šanas klauzulu (skat. iepriekš 17. un 18. punktu). Turkl?t tas, ka t? sa??ma saistošu inform?cijas piepras?jumu, v?l?k izrais?ja pras?t?jas iek?aušanu V?cijas iest?žu Komisijai pazi?otaj? sarakst? atbilstoši apstr?d?t? l?muma 6. panta 1. punkta b) apakšpunktam.

69 T?d?j?di, piem?rojot V?cijas tiesisko regul?jumu, bija skaidrs, ka 2009. fisk?l? gada nosl?gšanas br?d? pras?t?jai bija nodok?u ietaup?jums, kuru t? turkl?t var?ja prec?zi apr??in?t. Faktiski V?cijas iest?d?m nav nek?das nov?rt?juma br?v?bas attiec?b? uz apstr?d?t? pas?kuma piem?rošanu, jo min?t? nodok?u ietaup?juma izveidošan?s, maks?jot samazin?tu nodok?a likmi atbilstoši nodok?u re??ma piem?rošanas k?rt?bai, bija tikai laika jaut?jums. T?tad V?cijas iest?des apstiprin?ja, ka pirms l?muma s?kt proced?ru un v?l?k – apstr?d?t? l?muma pie?emšanas pras?t?jai bija ieg?t?s ties?bas piem?rot š? nodok?u ietaup?jumu, kas, ja netiktu pie?emti min?tie l?mumi, b?tu konkretiz?juš?s k? pazi?ojuma par nodok?a piem?rošanu izdošana, kur? tiek at?auts p?rnest zaud?jumus un to re?istr?t bilanc?. T?d?? V?cijas nodok?u iest?des un Komisija to var?ja viegli identific?t.

70 L?dz ar to pras?t?ja ne tikai nevar?tu tikt uzskat?ta par uz??mumu, kuru apstr?d?tais l?mums skar t?d??, ka t? pieder konkr?tai nozarei un ir kvalific?jama k? iesp?jam? atbalsta

sa??m?ja, bet, tieši pret?ji, t? ir j?uzskata par t?du, kas ietilpst to komersantu sl?gtaj? lok?, kuri tikuši identific?ti vai kurus vismaz b?tu viegli identific?t apstr?d?t? l?muma pie?emšanas br?d? š? sprieduma 60. punkt? min?t? sprieduma *Plaumann*/Komisija (EU:C:1963:17) izpratn? (p?c analo?ijas skat. ar? spriedumus *Be??ija* un *Forum 187*/Komisija, min?ts 62. punkt?, EU:C:2006:416, 63. punkts; Komisija/*Koninklijke FrieslandCampina*, min?ts 58. punkt?, EU:C:2009:556, 57. punkts; *Comitato "Venezia vuole vivere"* u.c./Komisija, min?ts 60. punkt?, EU:C:2011:368, 56. punkts; 2014. gada 27. febru?ris, *Stichting Woonpunt* u.c./Komisija, C?132/12 P, Kr?jums, EU:C:2014:100, 59.–61. punkts, un *Stichting Woonlinie* u.c./Komisija, C?133/12 P, Kr?jums, EU:C:2014:105, 46.–48. punkts).

71 Šis secin?jums nevar tikt atsp?kots ar to, ka p?c l?muma s?kt proced?ru un v?l?k ar? p?c apstr?d?t? l?muma pie?emšanas V?cijas iest?des ir veikušas pas?kumu, kura m?r?is bija atst?t nepiem?rotu gr?t?b?s non?kušu uz??mumu p?rstruktur?šanas klauzulu, tostarp, it ?paši, saistoš? inform?cijas piepras?juma par uz??mumu ien?kuma nodokli par 2009. fisk?lo gadu atcelšanu, kur? vairs nebija ?emti v?r? saska?? ar gr?t?b?s non?kušu uz??mumu p?rstruktur?šanas klauzulu p?rnestie zaud?jumi (skat. iepriekš 21. punktu).

72 Faktiski V?cijas iest?des nol?ma aptur?t gr?t?b?s non?kušu uz??mumu p?rstruktur?šanas klauzulas piem?rošanu, tom?r to neatce?ot, un izdot pazi?ojumu par nodok?a piem?rošanu, nepiem?rojot šo klauzulu, lai r?kotos tieši saska?? ar l?mumu s?kt proced?ru un apstr?d?t? l?mumu. L?dz ar to, p?rbaudot pras?bas, kuras m?r?is ir apstr?d?t apstr?d?t? l?mumu, pie?emam?bu, kuru veicot, Komisija secin?ja, ka apstr?d?tais pas?kums ir valsts atbalsts un ka tas nav sader?gs ar iekš?jo tirgu, Komisija nevar g?t priekšroc?bu no t?, ka V?cijas iest?des uzreiz ir veikušas visus nepieciešamos pas?kumus, lai nodrošin?tu savas r?c?bas atbilst?bu šim l?mumam, gaidot nol?mumu saist?b? ar iesp?jamo pras?bu pret to.

73 Šis pats secin?jums nevar tikt atsp?kots ar Komisijas rakstveida apsv?rumos un tiesas s?d? nor?d?to judikat?ru, tostarp ar spriedumu *Telefónica*/Komisija, min?ts 60. punkt? (EU:C:2013:852), 2009. gada 11. j?nija spriedumu *AMGA*/Komisija (T?300/02, Kr?jums, EU:T:2009:190), spriedumu *Acegas*/Komisija, min?ts 61. punkt? (EU:T:2009:192), un 2012. gada 8. marta spriedumu *Iberdrola*/Komisija (T?221/10, Kr?jums, EU:T:2012:112).

74 Šo lietu faktiskie apst?k?i nav sal?dzin?mi ar šaj? liet? esošajiem, kur tika konstat?ts, ka V?cijas nodok?u ties?bu aktu ?pašo iez?mju d?? pras?t?jai bija ieg?tas ties?bas uz nodok?a ietaup?jumu, ko apliecina V?cijas nodok?u iest?des (skat. iepriekš 68. punktu), un šis apst?klis vi?u atš?ir no citiem komersantiem, kuri netiek skarti k? iesp?jamie ieguv?ji no apstr?d?t? pas?kuma (šaj? zi?? skat. spriedumu Komisija/*Koninklijke FrieslandCampina*, min?ts 58. punkt?, EU:C:2009:556, 55. punkts).

75 Turkl?t iepriekš 69. punkt? nor?d?tais secin?jums nevar tikt atsp?kots ar Komisijas argumentu, ka tikai no valsts l?dzek?iem pieš?irta priekšroc?ba var?tu izrais?t pras?t?jas individu?lu skaršanu un ka valsts uz?emas finansi?lu atbild?bu tikai no br?ža, kad pazi?ojum? par nodok?a piem?rošanu tiek konstat?ta nodok?a atlaide.

76 Faktiski ir jātgodina, ka elementi, uz kuriem judikatūrā tiek balstīta individuālā skaršana LESD 263. panta ceturtās daļas izpratnē (skat. iepriekš 60.–62. punktu), ne vienmēr sakrīt ar tiem elementiem, kuri veido valsts atbalstu LESD 107. panta 1. punkta izpratnē (pēc analoģijas skat. spriedumu *Comitato “Venezia vuole vivere”* u.c./Komisija, minētās 60. punktā, EU:C:2011:368, 56., 63. un 64. punkts). Atbilstoši spriedumam *Plaumann*/Komisija, minētās 60. punktā (EU:C:1963:17, 223. lpp.), cita persona, kas nav lūmuma adresāte, var tikt uzskatīta par individuāli skartu ar lūmumu tikai tad, ja šīs lūmums ir to skāris noteiktu tai raksturīgu pašu pazīmju dēļ vai tādū faktisko apstākļu dēļ, kas to atšķir no visām citām personām, un ja tādēļ ir viena no ierobežota komersantu loka daļbniecēm.

77 Taču šajā lietā ir jāgodina, ka, piemērojot valsts tiesisko regulējumu, prasītāji pirms lūmuma sēkt procedūru un vērēk – apstrēdēt lūmuma pieēemšanas bija iegēts tiesēbas uz nodokēa ietaupējumu 2009. fiskālajā gadā, ko apstiprinēja Vēcijas nodokļu iestēdes. Pērējā daēā pati Komisija apstrēdēt lūmuma 50. apsvērumā ir precizējusi, ka Vēcijas valdēbas vienēgā piešēirtē iespēja konkrētiem uzēēmumiem samazinēt savu nodokēa nastu zaudējumu pērēšanas veidā izraisēja, ka valsts zaudēja iēēmumus, un tas ir valsts atbalsts.

78 ēmot vērē visu iepriekš minēto, ir jāsecina, ka šēs lietas apstākēos apstrēdētais lūmums skar prasētāju tieši un individuāli.

79 Tē tad prasētāji ir tiesēbas celt prasēbu LESD 263. panta ceturtās daēas izpratnē.

Par interesi celt prasēbu

80 Komisija norēda, ka prasētāja nav atbalsta saēēmāja un tē tad tē nevar gēt nekēdu labumu no tē, ka Vispērējā tiesa, iespējams, atceltu apstrēdēto lūmumu. Vēcijas Federatēvajai Republikai pēc apstrēdēt lūmuma pieēemšanas nav pienēkuma atgēt atbalstu no prasētējas un, neatkarēgi no iespējams apstrēdēt lūmuma atcelšanas, Vēcijas iestēdes varētu nolemt jebkurā brēdā atcelt visu apstrēdēto pasēkumu.

81 Prasētāja, kuru atbalsta Vēcijas Federatēvā Republika, šos argumentus apstrēd.

82 No pastēvēgēs judikatēras izriet, ka prasēba par tiesēbu akta atcelšanu, ko ir cēlusi fiziska vai juridiska persona, ir pieēemama tikai tad, ja prasētējs ir ieinteresēts apstrēdēt lūmuma atcelšanā. Šēda interese nozēmē, ka apstrēdētē akta atcelšanai pašai par sevi var bēt tiesiskas sekas un ka prasēbas rezultētē var rasties labums lietas daļbniekam, kurš cēlis prasēbu (šajā ziēē skat. spriedumus *Komisija/Koninklijke FrieslandCampina*, minētās 58. punktā, EU:C:2009:556, 63. punkts; *Stichting Woonpunt* u.c./Komisija, minētās 70. punktā, EU:C:2014:100, 50.–54. punkts, un *Stichting Woonlinie* u.c./Komisija, minētās 70. punktā, EU:C:2014:105, 54. punkts).

83 Prasēbas pieēemamēbas nosacējumi, izēmot atšēirēgo jautējumu saistēbā ar intereses celt prasēbu zudumu, ir jānovērtē prasēbas celšanas brēdā (skat. spriedumu, 2002. gada 21. marts, *Shaw un Falla*/Komisija, Tē131/99, Krējums, EU:C:2002:83, 29. punkts un tajā minēta judikatēra).

84 Šajā lietā prasētāja atbilda nosacējumiem, lai varētu tikt piemērota grētēbēs nonēkušu uzēēmumu pērstrukturēšanas klauzula, un tē, kē tas ir secinēms no šē sprieduma 66.–69. punkta, bija guvusi no šēs klauzulas izrietošo priekšrocēbu.

85 Lai gan grētēbēs nonēkušu uzēēmumu pērstrukturēšanas klauzulas piemērošana tika apturēta pēc apstrēdēt lūmuma pieēemšanas, atbilstoši KStG 34. panta 6. punktam tē atcelšanas gadējumā šē klauzula bēs no jauna piemērojama ar atpakaēejošu spēku visiem uzēēmumiem,

kuru paziņojums par nodokļa piemērošanu nav kļuvis galīgs, ieskaitot prasītāju, tādējādi apstrīdēt lēmuma atcelšana tai rada labumu.

86 Turklāt, pat pieņemot, ka prasītāja – k? norāda Komisija – vairs nevar gūt peļņu nekotn?, jo t? tiek likvidēta, tomēr, t? k? t? ir guvusi peļņu pirms apstrīdēt lēmuma pieņemšanas, ja tas tiek atcelts, tai ir tiesības pieprasīt grūtības nonākušu uzņēmumu pārsturēšanas klauzulas piemērošanu vismaz attiecībā uz ienākumu aplikšanu ar nodokli 2009. gadā.

87 Līdz ar to prasītājai ir interese celt prasību pret apstrīdēto lēmumu.

88 Tātad prasība ir pieņemama.

Par lietas būtību

89 Savas prasības pamatojum? prasītāja norāda divus pamatus par apstrīdēt pasākuma selektīv? rakstura neesamību.

90 Šaj? kontekst? vispirms ir jāatgādina, ka LESD 107. panta 1. punkt? ir aizliegts atbalsts, kas “dod priekšroku konkrētiem uzņēmumiem vai konkrētu preču ražošanai”, proti, selektīvs atbalsts.

91 Saskaņ? ar pastāvīgo judikatūru, lai valsts nodokļu pasākums tiktu kvalificēts k? “selektīvs”, vispirms ir jāidentificē un jāpārbauda kopēj? jeb “normāls” piemērojam? nodokļu sistēma attiecīgaj? dalībvalst?. Pēc tam saistībā ar šo kopējo jeb “normālo” nodokļu sistēmu ir jānovērtē un jānosaka ar attiecīgo nodokļu pasākumu piešķirt? priekšrocības iespējamais selektīvais raksturs, pierēdot, ka šis pasākums ir atkarpe no minēt?s kopēj?s sistēmas, jo ar to tiek ieviestas atšķirības starp tirgus dalībniekiem, kuri, ņemot vēr? attiecīg?s dalībvalsts nodokļu sistēmai paredzēto mērķi, ir faktiski un juridiski līdzīg? situācij? (šaj? ziņ? skat. spriedumus, 2011. gada 8. septembris, *Paint Graphos* u.c., no C-78/08 līdz C-80/08, Krājums, EU:C:2011:550, 50. un 54. punkts, un 2011. gada 15. novembris, Komisija un Spānija/*Government of Gibraltar* un Apvienot? Karaliste, C-106/09 P un C-107/09 P, Krājums, EU:C:2011:732, 75. punkts). Pēc šiem diviem pārbaudes posmiem pasākums var tikt kvalificēts par selektīvu *prima facie*.

92 Tomēr šis nosacījums par selektivitāti nav izpildīts tad, ja pasākums, lai arī tas sniedz priekšrocību t? saņēmējam, tomēr ir pamatots, ievērojot t?s nodokļu sistēmas raksturu vai vispārējo uzbūvi, kur? tas iekāujas (šaj? ziņ? skat. spriedumus, 2001. gada 8. novembris, *Adria-Wien Pipeline* un *Wietersdorfer & Peggauer Zementwerke*, C-143/99, Krājums, EU:C:2001:598, 42. punkts, un *Paint Graphos* u.c., minēts 91. punkt?, EU:C:2011:550, 64. punkts). Pēc š? iespējam? treš? pārbaudes posma pasākums tiek klasificēts k? selektīvs.

93 Jāatgādina, ka, lai pierēdētu, ka attiecīgais pasākums ir selektīvi piemērojams noteiktiem uzņēmumiem vai noteiktai ražošanai, Komisijai ir jāpierēda, ka ar to tiek ieviesta to uzņēmumu nošķiršana, kuri, ņemot vēr? attiecīg? pasākuma mērķi, ir līdzīg? faktisk? un juridisk? situācij?, bet dalībvalstij, kura ir noteikusi š?du uzņēmumu nošķiršanu tiem uzlikto pienākumu jom?, ir jāpierēda, ka to patiešm? pamato attiecīg?s sistēmas raksturs un struktūra (šaj? ziņ? skat. spriedumu, 2011. gada 8. septembris, Komisija/Nīderlande, C-279/08 P, Krājums, EU:C:2011:551, 62. punkts un taj? minēt? judikatūra).

94 ņemot vēr? šo analīzi tr?s posmos, k?da t? izriet no judikatūras, ir jāpārbauda abi prasītājas norādīt? pamati, no kuriem pirmais būtībā ir par apstrīdēt pasākuma selektivitātes neesamību *prima facie*, bet otrs – par to, ka to pamato nodokļu sistēmas raksturs un sistēma.

Par pirmo pamatu, kas balstīts uz apstrīdētā pasākuma selektivitātes neesamību *prima facie*

95 Pirmajam pamatam ir trīs daļas. Pirmā balstās uz kādu, kas pieauta atsaucēs sistēmas definīšanai. Otrā balstās uz kādu uzņēmumu, kuriem nepieciešama sanācija, juridiskās un faktiskās situācijas novērtējums un Komisijas atteikumu kvalificēt grūtības nonācīšanos uzņēmumu pārstrukturēšanas klauzulu par vispārīgu pasākumu, bet trešā daļa ir par tiesiskās pārvērtības aizsardzības pārskatīšanu.

– Par pirmo daļu saistībā ar kādu, kas pieauta atsaucēs sistēmas definīšanai

96 Apstrīdētajā lēmumā, lai novērtētu apstrīdētā pasākuma selektivitāti, Komisija ņēma vērā, pirmkārt, vispārpiemērojama zaudējumu pārnešanas noteikuma esamību, otrkārt, zaudējumu atsavināšanas noteikumu, kas ir atkarīgs no pirmā gadījumos, kad kapitāla iegūde ir radījis zaudējumus, un, treškārt, grūtības nonācīšanos uzņēmumu pārstrukturēšanas klauzulu, kas ļauj atkāpties no otrā noteikuma un piemērot pirmo pašas situācijās.

97 Ņemot vērā šos elementus, apstrīdētā lēmuma 66. apsvērumā Komisija secināja, ka Vācijas uzņēmumu ienākuma nodokļa sistēmas kontekstā zaudējumu atsavināšana ir atsaucēs sistēma, proti, vispārīga tiesību norma, kas piemērojama visos līdzdalības izmaiņu gadījumos un no kuras grūtības nonācīšanos uzņēmumu pārstrukturēšanas klauzula ir atkarīga.

98 Prasītāja, kuru atbalsta Vācijas Federatīvā Republika, norāda, ka Komisija esot pieļāvusi kādu, nosakot atsaucēs sistēmu apstrīdētā pasākuma selektivitātes novērtējumam. Komisija esot kļūdaini uzskatījusi, ka zaudējumu atsavināšana ir vispārīga norma un ka grūtības nonācīšanos uzņēmumu pārstrukturēšanas klauzula ir atkarīga no šīs normas.

99 Prasītāja uzskata, ka atsaucēs sistēmu veido zaudējumu pārnešanas noteikums kā tādā, kas papildina konstitucionālo principu par nodokļu uzlikšanu atkarībā no maksātspējas. Zaudējumu atsavināšanas noteikums esot izņēmums no šī principa, un tas nevarot tikt uzskatīts par atsaucēs sistēmu, bet grūtības nonācīšanos uzņēmumu pārstrukturēšanas klauzula, ar kuru tiek ieviesta atkarība no šī izņēmuma, esot tikai vispārīgas normas atkārtošana, proti, zaudējumu pārnešanas noteikums, tātad kā klauzula par uzņēmumu grupu un klauzula par slēptajām rezervām.

100 Ievadā Komisija norāda, ka pirmā pamata pirmā daļa nav pieņemama, jo tā ir pamatota ar jauniem faktiem, kas nav tikuši norādīti administratīvajā procesā. Tā atgādina, ka zaudējumu atsavināšanas noteikums ir definēts kā atsaucēs noteikums lēmumā sēkt procedūru un Lēmumā Nr. 2010/13 par *MoRaKG* likumu, un prasītāja, Vācijas Federatīvā Republika vai citas trešās personas neesot apstrīdējušas šo definīciju administratīvajā procesa laikā. Tātad tā precīza, ka valsts nodokļu tiesības no Eiropas Savienības tiesību viedokļa ir faktu elements, kurš tai nav pilnībā bijis zināms apstrīdētā lēmuma pieņemšanas brīdī un kuru tai nebija pienākuma izpētīt pēc savas ierosmes.

101 Būtībā Komisija apstrīd prasītājas argumentus.

102 Vispirms ir jānoraida Komisijas norādītā iebilde par nepieņemamību. Faktiski no pastāvīgās judikatūras, uz kuru pat ir atsaukusies Komisija sava argumenta atbalstam, izriet, ka lēmuma likumības novērtēšana, izmantojot informāciju, kura Komisijas rīcībā ir apstrīdētā lēmuma pieņemšanas brīdī, patiesībā pieder pie pamata pamatotības, nevis pie pamata pieņemamības jautājumiem (šajā ziņā skat. spriedumus, 1996. gada 26. septembris, Francija/Komisija, C-241/94, Krājums, EU:C:1996:353, 33. punkts; 2002. gada 24. septembris, *Falck un Acciaierie di Bolzano*/Komisija, C-74/00 P un C-75/00 P, Krājums, EU:C:2002:524, 168.

punkts, un 2010. gada 7. decembris, *Frucona Košice*/Komisija, T?11/07, Kr?jums, EU:C:2010:498, 49. punkts).

103 Kas attiecas uz pras?t?jas nor?d?to argumentu pamatot?bu, ir j?atg?dina, ka apstr?d?taj? l?mum? Komisija b?t?b? ir defin?jusi zaud?jumu atsavin?šanas noteikumu k? visp?r?ju normu, attiec?b? uz kuru ir j?p?rbauda, vai uz??mumi, kas ir vien?d? faktisk? un juridisk? situ?cij?, ir tikuši nodal?ti, bet pras?t?ja atsaucas uz visp?r?g?ku zaud?jumu p?rnešanas normu, kas ir piem?rojama jebkurai nodok?a uzlikšanai.

104 Šaj? sakar? ir j?atg?dina, pirmk?rt, ka zaud?jumu p?rnešanas noteikums ir ties?bas, kuras var izmantot jebkura sabiedr?ba, kurai tiek piem?rots uz??mumu ien?kuma nodoklis, un, otrk?rt, ka zaud?jumu atsavin?šanas noteikums ierobežo š?s ties?bas, ja tiek ieg?d?ti 25 % vai vair?k kapit?lda?u, un t?s atce?, ja tiek ieg?d?ti vair?k par 50 % kapit?lda?u. T?tad š? p?d?j? min?t? norma ir sistem?tiski piem?rojama visos gad?jumos, kad l?dzdal?ba main?s par 25 vai vair?k procentiem, neš?irojot p?c attiec?go uz??mumu rakstura vai ?paš?b?m.

105 Turkl?t gr?t?b?s non?kušu uz??mumu p?rstruktur?šanas klauzula ir formul?ta k? iz??mums no zaud?jumu atsavin?šanas noteikuma un t? ir piem?rojama tikai konkr?ti defin?t?m situ?cij?m, kuras ir noteiktas šaj? p?d?j? min?taj? norm?.

106 T?tad ir j?konstat?, ka zaud?jumu atsavin?šanas noteikums, t?pat k? zaud?jumu p?rnešanas noteikums, ietilpst ties?bu aktu sist?m?, kur? iek?aujas apstr?d?tais pas?kums. Citiem v?rdiem, šaj? liet? atbilstoš?s ties?bu normas veido visp?r?jais zaud?jumu p?rnešanas noteikums, kas tiek ierobežots ar zaud?jumu atsavin?šanas noteikumu, un tieši šaj? kontekst? ir j?p?rbauda, vai ar apstr?d?to pas?kumu tiek ieviesta t?du komersantu noš?iršana, kas ir sal?dzin?m? faktisk? un juridisk? situ?cij? iepriekš 91. punkt? min?t?s judikat?ras izpratn?, šo jaut?jumu izskaidrojot pirm? pamata otr?s da?as ietvaros.

107 T?tad ir j?secina, ka Komisija nav pie??vusi k??du, konstat?jot, ka past?v visp?r?g?ka norma, proti, zaud?jumu p?rnešanas noteikums, un nospriežot, ka atsaucēs ties?bu normu sist?ma, kas ieviesta, lai nov?rt?tu apstr?d?t? pas?kuma selektivit?ti, ir zaud?jumu atsavin?šanas noteikums.

108 Šis secin?jums nav atsp?kojams ar pras?t?jas argumentiem, kas balst?s uz valsts tiesu izteiktaj?m šaub?m par zaud?jumu atsavin?šanas noteikuma atbilst?bu konstit?cijai un nepieciešam?bu šo normu interpret?t šauri, ?emot v?r? konstitucion?los principus. Šie argumenti netrauc? secin?t, ka š? norma ir da?a no valsts ties?b?m tikm?r, kam?r t? nav atcelta, un ka gr?t?b?s non?kušu uz??mumu p?rstruktur?šanas klauzula ir piem?rojama tikai atkar?b? no š?s normas piem?rošanas. T?d?? Komisija nevar abstrah?ties no š?s normas, defin?jot atsaucēs sist?mu, pat ja t? attiec?gaj? gad?jum? v?las to interpret?t šauri.

109 T?pat argumentiem, kuru m?r?is ir pier?d?t, ka zaud?jumu atsavin?šanas noteikums ir atk?pe no konstitucion?lajiem principiem, nav noz?mes tikt?l, cikt?l š?s min?t?s normas kvalifik?cija par iz??mumu no augst?ku ties?bu normas, k?, piem?ram, no principa par nodok?a piem?rošanu atkar?b? no maks?tsp?jas, netrauc? to uzskat?t par da?u no atsaucēs sist?mas, kur? iek?aujas apstr?d?tais pas?kums un saist?b? ar kuru ir j?nov?rt? š? p?d?j? min?t? pas?kuma selektivit?te.

110 T?d?? pirm? pamata pirm? da?a ir j?noraida.

– Par otro pamatu, kurš balstās uz k?du uz??mumu, kuriem nepieciešama san?cija, juridisk?s un faktisk?s situ?cijas nov?rt?jum? un gr?t?b?s non?kušu uz??mumu p?rstruktur?šanas klauzulas klasific?šanu par visp?r?ju pas?kumu

111 Apstr?d?taj? l?mum? Komisija nol?ma, ka zaud?jumu atsavin?šanas noteikumam ir noteikti daudz stingr?ki ierobežojumi nek? iepriekš?j? norm? (10. apsv?rums), ka norm? s?kotn?ji nebija paredz?ti iz??mumi (11. apsv?rums) un ka normai, k? izriet no 2008. gada Likuma par reform?m uz??m?jdarb?bas aplikšan? ar nodok?iem (skat. iepriekš 6. punktu) pamatojuma izkl?sta, bija div?j?ds m?r?is – pirmk?rt, vienk?ršot noteikumus un, otrk?rt, m?r?tiec?g?k nov?rst ties?bu normas nepareizu izmantošanu (12. apsv?rums). T? ar? uzsv?ra, ka skaidra iz??muma, kurš ?autu p?rnest zaud?jumus san?cijas gad?jum?, neesam?bu kompens?ja nodok?u iest?žu iesp?ja dz?st nodok?u par?dus p?c taisn?guma apsv?rumiem, pamatojoties uz san?cijas dekr?tu (12. apsv?rums, skat. iepriekš 7. punktu).

112 Pamatojoties uz šiem elementiem, Komisija apstr?d?t? l?muma 68.–79. apsv?rum? vispirms nol?ma, ka uz??mumu ien?kuma nodok?a sist?mas m?r?is bija rad?t ie??mumus budžet? un ka zaud?jumu atsavin?šanas noteikuma m?r?is bija nepie?aut, ka uz??mumi ar l?dzdal?bas izmai??m p?rnes savus zaud?jumus. T?l?k t? uzskat?ja, ka saist?b? ar šo m?r?i visi uz??mumi, l?dzdal?ba kuros main?j?s par 25 vai vair?k procentiem, bija sal?dzin?m? faktisk? un juridisk? situ?cij?. Visbeidzot, t? konstat?ja, ka gr?t?b?s non?kušu uz??mumu p?rstruktur?šanas klauzula š?s kategorijas iekšien? noš??ra uz??mumus, kuri, kaut gan tiem bija zaud?jumi, saglab?ja maks?tsp?ju, no uz??mumiem, kuri atbilstoši gr?t?b?s non?kušu uz??mumu p?rstruktur?šanas klauzul? noteiktajiem nosac?jumiem bija maks?tnesp?j?gi vai ar p?rm?r?gi lieliem par?diem vai ar? kuriem bija draudi par t?diem k??t.

113 Pras?t?ja nor?da, pirmk?rt, ka uz??mumi, kuriem ir piem?rojama gr?t?b?s non?kušu uz??mumu p?rstruktur?šanas klauzula, nebija faktiski un juridiski sal?dzin?m? situ?cij? – attiec?b? uz tiesisk? regul?juma izvirz?to m?r?i, proti, nov?rst ?aunpr?t?gu izmantošanu, – ar tiem uz??mumiem, kuriem tika piem?rots zaud?jumu atsavin?šanas noteikums. T?d?j?di zaud?jumu atsavin?šanas noteikums neesot piem?rojams uz??mumu san?cijas situ?cij?s, kur?s nerodas fikt?vu uz??mumu risks.

114 Pras?t?ja, ko atbalsta V?cijas Federat?v? Republika, nor?da, otrk?rt, ka gr?t?b?s non?kušu uz??mumu p?rstruktur?šanas klauzula ir visp?r?js pas?kums, jo to izmanto visi uz??mumi, kas ir ekonomisk?s gr?t?b?s, neatkar?gi no to lieluma, nozares vai no to ekonomisk?s darb?bas noz?m?guma.

115 Ievad? Komisija atsaucas uz to, ka argumenti par uz??mumu, kuriem nepieciešama san?cija, juridisko un faktisko situ?ciju un gr?t?b?s non?kušu uz??mumu p?rstruktur?šanas klauzulas klasific?šanu par visp?r?ju pas?kumu, kas nor?d?ti replikas stadij?, ir jauni pamati un t?d?? tie nav pie?emami.

116 B?t?b? Komisija apstr?d pras?t?jas argumentus.

117 Run?jot par pras?t?jas izvirz?to argumentu pamatot?bu, ir j?atg?dina, ka saska?? ar 1991. gada 2. maija Reglamenta 48. panta 2. punktu tiesved?bas laik? nav at?auts izvirz?t jaunus pamatus, iz?emot gad?jumus, kad tie ir saist?ti ar t?diem tiesiskiem vai faktiskiem apst?k?iem, kas ir k?uvuši zin?mi izties?šanas laik?. Tom?r pamats, ar kuru tiek izv?rst k?ds s?kotn?ji pieteikum? par lietas ierosin?šanu tieši vai netieši nor?d?ts pamats un kas ir cieši ar to saist?ts, ir j?atz?st par pie?emamu (spriedums, 2013. gada 11. j?lijs, *Ziegler/Komisija*, C?439/11 P, Kr?jums, EU:C:2013:513, 46. punkts). Analo?isks risin?jums ir j?piem?ro attiec?b? uz pamata atbalstam izteiktu iebildumu (spriedums, 2002. gada 21. marts, *Joynson/Komisija*, T?231/99, Kr?jums,

EU:T:2002:84, 156. punkts; apstiprināts ar rīkojumu, 2003. gada 10. decembris, *Joynson /Komisija*, C-204/02 P, Rījums, EU:C:2003:660).

118 Tātad, ņemot vērā iepriekš minēto judikatūru, ir jāpārbauda, vai argumenti par uzņēmumu, kuriem nepieciešama sanācija, juridisko un faktisko situāciju un par grūtības nonākšanu uzņēmumu pārstrukturēšanas klauzulas klasificēšanu par vispārīgu pasākumu, kurus prasītāja izklāstējusi savā replikā, ir jauni pamati vai – drīzāk – pirmā pamata pirmās daļas izvērsums.

119 Jāatgādina, ka pirmā pamata pirmajā daļā, kas ir par pieauto kādu atsaucēs sistēmas definīciju, prasītāja apstrīd, ka trūkst viena valsts atbalstu veidojoša elementa LESD 107. panta 1. punkta izpratnē, proti, selektivitātes nosacījuma. Taču iebildumu par, pirmkārt, uzņēmumu, kuriem nepieciešama sanācija, juridiskās un faktiskās situācijas neatbilstību un, otrkārt, grūtības nonākšanu uzņēmumu pārstrukturēšanas klauzulas kvalificēšanu par vispārīgu pasākumu mērķis ir arī apstrīdēt selektivitātes nosacījumu no cita skatupunkta.

120 Faktiski atbilstoši šā sprieduma 91. punktā minētajai judikatūrai nodokļu pasākuma klasificēšanai *prima facie* par selektīvu vispirms ir jāidentificē un iepriekš jāpārbauda kopējā jeb “normālā” nodokļu sistēma, kas piemērojama atbilstošajai daļbvalstī, un pēc tam ir jāpierāda, ka aplūkojamais nodokļu pasākums nošķir komersantus, kuri saistībā ar sistēmas mērķi ir vienādi faktiski un juridiski situācijā.

121 Šajā lietā ir jākonstatē, ka ar savu pirmo pamatu prasītāja būtībā apstrīd Komisijas novērtējumu par apstrīdētā pasākuma selektīvo raksturu *prima facie* un, it īpaši, atsaucēs sistēmas definīciju.

122 Tāpat ir jānorāda, ka argumenti, it īpaši par uzņēmumu, kuriem nepieciešama sanācija, juridisko un faktisko situāciju un par grūtības nonākšanu uzņēmumu pārstrukturēšanas klauzulas kvalificēšanu par vispārīgu pasākumu, ir tikuši izvērsti, atbildot uz Komisijas argumentiem iebildumu rakstā, kuros tika paskaidrots, ka nodokļu sistēmas atsaucēs sistēmā nav iespējams definēt vispārīgu, bet to var izdarīt drīzāk attiecībā uz uzņēmumiem, kurus tā uzskata par esošiem salīdzināmā faktiski un juridiski situācijā ar tiem uzņēmumiem, kuri ir guvuši labumu no grūtības nonākšanu uzņēmumu pārstrukturēšanas klauzulas. Taču lietas daļbnieki debatē par to, vai uzņēmumu, kas ir salīdzināmā faktiski un juridiski situācijā, identificēšana ir jāveic pirmajā vai otrajā no iepriekš minētajiem pārbaudes posmiem.

123 Tātad ir jāsecina, ka pretēji Komisijas apgalvotajam šis iebildums ir pirmā pamata pirmās daļas izvērsums, nevis jauns pamats.

124 Tādējādi pirmā pamata otrā daļa ir pieņemama.

125 Kas attiecas uz prasītājas norādīto argumentu pamatotību, ir jāatgādina, ka, tā kā ir ticis noteikts, ka atsaucēs sistēmā veido zaudējumu atsavināšanas noteikums, vispirms ir jāpārbauda, vai attiecībā uz atbilstošajiem nodokļu sistēmā izvirzīto mērķi uzņēmumi, kuri ir guvuši labumu no grūtības nonākšanu uzņēmumu pārstrukturēšanas klauzulas, ir salīdzināmā faktiski un juridiski situācijā ar citiem uzņēmumiem, kuriem tiek piemērots zaudējumu atsavināšanas noteikums, un tas ir jāpierāda Komisijai šā sprieduma 93. punktā minētās judikatūras izpratnē.

126 Būtībā Komisija uzskata, ka, t? k? šaj? liet? atbilstošs nodok?u sist?mas m?r?is ir nov?rst, ka uz??mumi ar l?dzdal?bas izmai??m p?rnes savus zaud?jumus, visi uz??mumi ar l?dzdal?bas izmai??m ir sal?dzin?m? faktisk? un juridisk? situ?cij? neatkar?gi no t?, vai tie g?st vai neg?st labumu no gr?t?b?s non?kušu uz??mumu p?rstruktur?šanas klauzulas. T?gad apstr?d?tais pas?kums ir selekt?vs *prima facie*, jo tas ir labv?l?gs tikai uz??mumiem, kas atbilst šaj? klauzul? noteiktajiem nosac?jumiem.

127 Savuk?rt pras?t?ja uzskata, ka, t? k? apl?kojam?s sist?mas m?r?is ir nov?rst zaud?jumu p?rnešanu, tikai uz??mumi, kas atbilst gr?t?b?s non?kušu uz??mumu p?rstruktur?šanas klauzulas nosac?jumiem, ir sal?dzin?m? faktisk? un juridisk? situ?cij?, jo tie nevar ?aunpr?t?gi p?rnest zaud?jumus.

128 K? tas ir noteikts iepriekš š? sprieduma 106. punkt?, šaj? liet? atbilstošo ties?bu normu sist?mu veido visp?r?j? norma par zaud?jumu p?rnešanu, kas ierobežota ar zaud?jumu atsavin?šanas noteikumu. T?gad ir j?uzskata, k? tas izriet no apstr?d?t? l?muma 71. apsv?ruma, ka atsauc?s nodok?u sist?mas atbilstošais m?r?is ir nov?rst, ka uz??mumi ar l?dzdal?bas izmai??m p?rnes savus zaud?jumus. Citiem v?rdiem, iesp?ja p?rnest zaud?jumus tiek ierobežota vai atcelta tad, ja p?c l?dzdal?bas ieg?šanas, kas atbilst 25 vai vair?k procentiem no t? zaud?jumiem, zaud?jumus uzkr?jušais uz??mums veic b?tiskas izmai?as l?dzdal?b?.

129 No t? izriet, ka uz??mumi ar š?d?m l?dzdal?bas izmai??m ir sal?dzin?m? faktisk? un juridisk? situ?cij? neatkar?gi no t?, vai tie ir vai nav non?kuši gr?t?b?s gr?t?b?s non?kušu uz??mumu p?rstruktur?šanas klauzulas izpratn?.

130 Savuk?rt apstr?d?tais pas?kums neattiecas uz visiem uz??mumiem ar b?tisk?m l?dzdal?bas izmai??m, bet ir piem?rojams konkr?ti noteiktai uz??mumu kategorijai, proti, uz??mumiem, kuri atbilstoši gr?t?b?s non?kušu uz??mumu p?rstruktur?šanas klauzulai ieg?des br?d? bija “maks?tnesp?j?gi vai tiem bija p?rm?r?gi par?di, vai tie var?ja nok??t š?d? situ?cij?” (turpm?k tekst? – “gr?t?b?s non?kušie uz??mumi”).

131 J?konstat?, ka š? kategorija neietver visus uz??mumus, kas ir sal?dzin?m? faktisk? un juridisk? situ?cij? attiec?b? uz apl?kojam?s nodok?u sist?mas m?r?i.

132 Pat ja tiktu pie?emts, k? to nor?da pras?t?ja, ka nodok?u sist?mas atbilstošais m?r?is ir nov?rst ?aunpr?t?gu zaud?jumu p?rnešanu, nov?ršot “tukšu uz??mumu” ieg?di, apstr?d?tais pas?kums tom?r ir piem?rojams tikai uz??mumiem, kas izpild?juši konkr?tus nosac?jumus, tostarp – tiem j?b?t non?kušiem gr?t?b?s.

133 Pie?emot, ka atbilstoši apl?kotajam m?r?im apstr?d?t? pas?kuma priekšmet? iek?autaj?s situ?cij?s nepast?v ?aunpr?t?gas izmantošanas risks, ir j?konstat?, ka šis pas?kums ne?auj p?rnest zaud?jumus gad?jum?, kad ir notikušas b?tiskas izmai?as attiec?g?s sabiedr?bas l?dzdal?b?, ja š?s izmai?as neattiecas uz gr?t?b?s non?kušiem uz??mumiem, pat ja š?s izmai?as l?dzdal?b? neattiecas uz “tukšu uz??mumu” ieg?di un t?gad nerada ?aunpr?t?gas izmantošanas risku. Zaud?jumu p?rnešana ir aizliegta pat tad, ja citi gr?t?b?s non?kušu uz??mumu p?rstruktur?šanas klauzulas nosac?jumi ir izpild?ti, tostarp saist?b? ar sabiedr?bas b?tisko strukt?ru saglab?šanu, proti, ir izpild?ti gr?t?b?s non?kušu uz??mumu p?rstruktur?šanas klauzulas c)–e) apakšpunkt? nor?d?tie nosac?jumi. Citiem v?rdiem, gr?t?b?s non?kušu uz??mumu p?rstruktur?šanas klauzulas a) un b) apakšpunkt? nor?d?tie nosac?jumi nav saist?ti ar ?aunpr?t?gas izmantošanas nov?ršanas m?r?i. T?gad tie ir labv?l?g?ki gr?t?b?s non?kušiem uz??mumiem.

134 T?gad ir j?secina, ka Komisija nav pie??vusi k??du, uzskatot, ka ar apstr?d?to pas?kumu ir

ieviestas atšķirības starp komersantiem, kas attiecībā uz nodokļu sistēmai piešķirto mērī ir salīdzināmā faktiskā un juridiskā situācijā tās judikatūras izpratnē, kura ir minēta iepriekš šā sprieduma 91. punktā.

135 Šo secinājumu neatspēko prasītājas norādītais apstāklis, ka citas atkāpes, tādās kā klauzula par uzņēmumu grupām un klauzula par slēptajām rezervēm, aptver situācijas, kurās nav jāaunprēģas izmantošanas riska.

136 Pieņemot, ka šādi uzņēmumi, tiepat kā grūtības nonākušā uzņēmumu pārstrukturēšanas klauzula, ir attaisnojami ar to, ka tie attiecas uz situācijām, kurās attiecīgā uzņēmumi nevar jāaunprēģi pārstāvējamais zaudējums, tomēr šajā likumdošanas sistēmā pret komersantiem, kas ir salīdzināmā faktiskā un juridiskā situācijā, faktiski, ņemot vērā atbilstošo nodokļu sistēmas mērī, ir dažāda attieksme.

137 Ērpus iepriekš minētajiem uzņēmumiem uzņēmums nevar izvairīties no zaudējumu atsavināšanas, pat ja nav jāaunprēģas izmantošanas riska. Turklāt Tiesa ir nospriedusi, ka selektīvas priekšrocības esamība uzņēmumiem, kuri saņem atbrīvojumu no aplikšanas ar parasto nodokli, nevar tikt apstrīdēta, pamatojoties uz to, ka citi uzņēmumi saņem citus atbrīvojumus no šā pašā nodokļa (šajā ziņā skat. spriedumus Bečija un *Forum 187*/Komisija, minēts 62. punktā, EU:C:2006:416, 120. punkts, un 2010. gada 1. jūlijs, *BNP Paribas* un *BNL*/Komisija, T-335/08, Krājums, EU:T:2010:271, 162. punkts).

138 Katrā ziņā, kā tika izskaidrots iepriekš šā sprieduma 133. punktā, tieši pašā grūtības nonākušā uzņēmumu pārstrukturēšanas klauzulā tās piemērošanai tiek nošķirti – kas nav pamatojams ar atbilstošu nodokļu sistēmas mērī, kā tas definēts iepriekš šā sprieduma 106. punktā, – uzņēmumi, kuri atbilst tikai šās klauzulas c)–e) apakšpunktā noteiktajiem nosacījumiem, no tiem, kuri atbilst arī šās pašas klauzulas a) un b) apakšpunktā norādītajiem nosacījumiem, proti, kas ir grūtības nonākuši uzņēmumi.

139 Otrkārt, prasītājas un personas, kas iestājusies lietā, arguments, ka apstrīdētais pasākums ir vispārīgs pasākums, jo tas ir labvēlīgs visiem grūtības nonākušiem uzņēmumiem, tomēr nav atbalstāms.

140 Faktiski, pirmkārt, jautājums par to, vai pasākumam ir vai nav vispārīgs raksturs, nodokļu pasākuma selektivitātes pārbaudes kontekstā balstās uz jautājumu, vai salīdzinājums ar kopējo jeb normālo nodokļu sistēmu ar šo pasākumu tiek nošķirti komersanti, kas attiecībā uz izvirzīto mērī ir salīdzināmā faktiskā un juridiskā situācijā. Taču, kā tas tika jau norādīts iepriekš šos punktus, apstrīdētajā lēmumā Komisija pareizi ir uzskatījusi, ka ar apstrīdēto pasākumu tiek nošķirti uzņēmumi, proti, tie, kuri atbilst šajā pasākumā noteiktajiem nosacījumiem, no tiem, kuri ir salīdzināmā faktiskā un juridiskā situācijā attiecībā uz ar aplenkoto sistēmu izvirzītajam mērī. Pat pieņemot, ka šis mērī, kā to norāda prasītāja, ir novērst jāaunprēģu zaudējumu pārņemšanu, ir jākonstatē, ka apstrīdētais pasākums, ja tas tiek aplenkots viens pats vai ar citiem diviem iepriekš minētajiem uzņēmumiem, neattiecas uz visiem uzņēmumiem, kuros ir noticis zaudējums radošs kapitāla pirkums, neradot šādu jāaunprēģas risku.

141 Otrkārt, pretēji prasītājas argumentātajam ir jākonstatē, ka apstrīdētais pasākums nav vispārīgs, jo tas potenciāli ir pieejams visiem uzņēmumiem 2014. gada 7. novembra sprieduma *Autogrill España*/Komisija (T-219/10, Krājums, pārsūdzēts apelācijas kārtībā, EU:T:2014:939, 44. un 45. punkts) izpratnē. Faktiski apstrīdētais pasākuma piemērošanas joma tajā ir definēta *ratione personae*. Tā attiecas tikai uz to uzņēmumu kategoriju, kas ir specifiskā situācijā, proti, grūtības esošiem uzņēmumiem. Tādēļ tai ir *prima facie* selektivitāte.

142 Visbeidzot, tiepat ir jānoraida prasītājas arguments, ka, ja Komisija būtībā piekrīt, ka

zaudējumu atsavināšanas noteikuma nepiemērošana gadījumā, kad notikušas izmaiņas līdzdalības vismaz 25 % apmērā no kapitāla, nav valsts atbalsts, jo šādas izmaiņas neaugs ietekmēt uzņēmuma politiku, tas ir tāpat gadījumā ar līdzdalības izmaiņām sanācijās nolūkā, kas nesniedz iespēju īstenot ietekmi uz uzņēmuma politiku. Prasītāja uzskata, ka pretējā gadījumā Komisijas argumentācijas rezultātā par valsts atbalstu tiktu kvalificēta zaudējumu pārvešanas saglabāšana arī gadījumos, kad tiek iegūta līdzdalība mazāk kā 25 % apmērā.

143 Šajā ziņā ir jākonstatē, ka zaudējumu atsavināšanas noteikuma piemērošana balstās uz vispārīgiem kritērijiem, kuri ir piemērojami visiem uzņēmumiem. It īpaši, kā pareizi uzsvēra Komisija, 25 % robeža šīet saprātīga, virs kuras var tikt pieņemts, ka pastāv ietekme uz iegūto uzņēmumu un tāpēc pastāv iespēja, ka pircējs gūst labumu no tā pārnestajiem zaudējumiem. Savukārt grūtības nonākušā uzņēmumu pārstrukturēšanas klauzula attiecas tikai uz konkrētu uzņēmumu grupu, proti, grūtības nonākušiem uzņēmumiem.

144 Katrā ziņā šis arguments nav efektīvs, jo tā vietā, lai atspēkotu secinājumu, ka grūtības nonākušā uzņēmumu pārstrukturēšanas klauzula ir selektīva, būtībā tā mērķis ir pierādīt, ka pastāv citas situācijas, proti, līdzdalības zem 25 % iegūde, kas, tā kā uz to neattiecas zaudējumu atsavināšanas noteikums, var radīt selektīvu priekšrocību LESD 107. panta 1. punkta izpratnē. Šajā ziņā ir jākonstatē, ka prasītāja nevar atsaukties uz citiem pasākumiem, kuri, iespējams, varētu tikt kvalificēti par valsts atbalstu, lai pierādītu, ka apstrīdētais pasākums nav valsts atbalsts.

145 Tādēļ pirmā pamata otrā daļa ir jānoraida.

– Par trešo daļu, kas ir saistīta ar tiesiskās paņēmības aizsardzības principa pārkāpumu

146 Prasītāja replikā norāda, ka gan Komisijas prakse, gan tās paziņojums par valsts atbalsta noteikumu piemērošanu pasākumiem uzņēmumu aplīkšanai ar tiešajiem nodokļiem (OV 1998, C 384, 3. lpp.) ir radījuši tiesisko paņēmību tādēļ, nozīmē, ka Komisija nekvalificēta grūtības nonākušā uzņēmumu pārstrukturēšanas klauzulu par selektīvu pasākumu.

147 Komisija iebilst, ka šis iebildums par tiesiskās paņēmības principa pārkāpumu ir jauns, jo tas ticis norādīts replīkās stadijā, un tāpēc tas nav pieņemams. Tā arī apgalvo, ka šis iebildums katrā ziņā ir noraidāms.

148 Šajā lietā ir jākonstatē, ka iebildums par tiesiskās paņēmības principa pārkāpumu prasības pieteikumā ne tieši, ne netieši nav ticis norādīts. Tāpēc tas nav prasības pieteikumā norādīta pamata izvērsums.

149 Tādēļ aplūkojamais arguments ir jauns pamats, kurš pirmo reizi ir norādīts replīkā, un tas nebalstās uz tiesību vai faktu elementiem, kuri ir norādīti tiesvedības laikā. Līdz ar to tas saskaņā ar šo sprieduma 117. punktu minēto judikatūru ir nepieņemams iebildums atbilstoši 1991. gada 2. maija Reglamenta 48. panta 2. punktam.

150 Tādēļ pamata trešā daļa un līdz ar to pirmais pamats kopumā ir jānoraida.

Par otro pamatu saistībā ar apstrīdētā pasākuma pamatošanu ar nodokļu sistēmas raksturu un vispārējo uzbūvi

151 Prasītāja norāda, ka grūtības nonākušu uzņēmumu pārsturēšanas klauzula būtībā ļauj piemērot principu par nodokļa uzlikšanu atkarībā no maksātspējas, kas ir nodokļu sistēmas mērķis. Tā tad esot pasākums, kas ir attaisnojams ar nodokļu sistēmas raksturu un iekšjo uzbūvi.

152 Grūtības nonākušu uzņēmumu pārsturēšanas klauzula turklāt esot samērīga ar izvirzīto mērķi, ievērojot faktu, ka, pirmkārt, iepriekšējā sistēmā, kas bija balstīta uz sāncijas dekrētu, izrādījās nepietiekama pasaules finanšu krīzes sakarā un ka, otrkārt, jaunā sistēmā nesniedza nodokļu iestādam nekādu novērtēšanas brīvību attiecībā uz grūtības nonākušu uzņēmumu pārsturēšanas klauzulas piemērošanu.

153 Vispirms Komisija atsaucas uz otro pamatu par jauniem faktiem, proti, argumentiem saistībā ar konstitucionālajām tiesībām un Vācijas nodokļu tiesībām, kas nav tikuši norādīti administratīvajā procesā, nepieņemamību.

154 Pēc tam tā norāda, ka otrais pamats nav saprotams. It īpaši, prasītāja neesot paskaidrojusi iemeslu, kādēļ princips par nodokļa uzlikšanu atkarībā no maksātspējas veido attaisnojumu atbilstoši nodokļu sistēmas raksturam un uzbūvei, nevis attaisnojumu, kas pamatots ar ārjo un vispārjo nodokļu taisnīguma mērķi, nedz arī to, kā likumdevējs, pieņemot zaudējumu atsavinēšanas noteikumu, ir kaitējis viņas plašajai novērtējuma brīvībai šā principa piemērošanā tādējādi, ka esot kļuvis nepieciešams pieņemt grūtības nonākušu uzņēmumu pārsturēšanas klauzulu.

155 Visbeidzot, Komisija apstrīd prasītājas argumentu pamatotību.

156 Vispirms, kā tas tika konstatēts šā sprieduma 102. punktā, ir jānoraida Komisijas izvirzītā iebilde par pamata nepieņemamību. Faktiski no pastāvīgās judikatūras, uz kuru ir atsaukusies Komisija un pieminējusi šajā pašā punktā, izriet, ka lēmuma likumības novērtēšana, izmantojot informāciju, kura Komisijas rīcībā ir brīdī, kad tā pieņem lēmumu, patiesībā pieder pie pamata pamatotības, nevis pie pamata pieņemamības jautājumiem.

157 Turklāt, runājot par pamata nesaprotamību, ir jākonstatē, kā ir norādījusi prasītāja, ka Komisija varēja pārbaudīt prasītājas argumentus pēc būtības, it īpaši argumentu saistībā ar principu par nodokļa uzlikšanu atkarībā no maksātspējas, kurš, kā jau tika norādīts, bija pieminēts apstrīdētajā lēmumā.

158 Runājot par prasītājas argumentu pamatotību, ir svarīgi atgādināt, ka atbilstoši pastāvīgajai judikatūrai, kas pieminēta šā sprieduma 92. punktā, selektivitātes kritērijam neatbilst tās pasākums, kurš, ieviešot atšķirības starp komersantiem, kas ir salīdzināmā faktiskā un juridiskā situācijā no atbilstošo nodokļu sistēmu izvirzītā mērķa viedokļa, ir pamatots ar tās nodokļu sistēmas raksturu vai vispārjo uzbūvi, kur tas iekļaujas.

159 Šaj? sakar? ir j?noš?ir, no vienas puses, m?r?i, kas ir izvirz?ti konkr?tajai nodok?u sist?mai un kas nav da?a no t?s, un, no otras puses, meh?nismi, kas ir ietverti paš? nodok?u sist?m? un kas ir nepieciešami, lai sasniegtu šos m?r?us, jo šie m?r?i un meh?nismi k? attiec?g?s nodok?u sist?mas pamat? esoši pamatprincipi vai vadošie principi var sniegt š?du pamatojumu, kas ir j?pier?da attiec?gajai dal?bvalstij (skat. spriedumus *Paint Graphos* u.c., min?ts 91. punkt?, EU:C:2011:550, 65. punkts un taj? min?t? judikat?ra, un 2012. gada 7. marts, *British Aggregates* /Komisija, T?210/02 RENV, Kr?jums, EU:T:2012:110, 84. punkts un taj? min?t? judikat?ra). L?dz ar to t?diem atbr?vojumiem no nodok?a, kuri izriet no nodok?u uzlikšanas sist?mai, kur? ietilpst min?tie atbr?vojumi, neatbilstoša m?r?a, ir j?atbilst pras?b?m, kas izriet no LESD 107. panta 1. punkta (spriedums *Paint Graphos* u.c., min?ts 91. punkt?, EU:C:2011:550, 70. punkts).

160 T?pat ir j?atg?dina, ka valsts pas?kums var tikt attaisnots ar apl?kojam?s sist?mas raksturu vai visp?r?jo uzb?vi tikai tad, ja, pirmk?rt, tas ir saska?ots ne tikai ar attiec?g?s nodok?u sist?mas rakstur?gaj?m ?paš?b?m, bet ar? saist?ts ar veidu, k?d? š? sist?ma tiek ?stenota, un, otrk?rt, tam ir j?atbilst sam?r?guma principam un nedr?kst p?rsniegt to, kas ir nepieciešams, t?d? zi??, ka le?it?mais m?r?is nevar tikt sasniegts ar maz?ka apjoma pas?kumiem (šaj? zi?? skat. spriedumu *Paint Graphos* u.c., min?ts 91. punkt?, EU:C:2011:550, 73.–75. punkts).

161 Apstr?d?taj? l?mum? Komisija ir noš??rusi zaud?jumu atsavin?šanas noteikuma m?r?i, no vienas puses, no gr?t?b?s non?kušu uz??mumu p?rstruktur?šanas klauzulas m?r?a, no otras puses.

162 Run?jot par zaud?jumu atsavin?šanas noteikuma m?r?i, lai gan administrat?v? procesa laik? V?cijas iest?des atsauc?s uz m?r?i “nov?rst zaud?jumu p?rnešanas nepareizu izmantošanu, kas V?cijas nodok?u sist?m? bija at?auta fikt?vu uz??mumu ieg?des veid?” (apstr?d?t? l?muma 85. apsv?rums), Komisija uzskat?ja, ka m?r?is, k? tas izriet no iepriekš?j? zaud?jumu atsavin?šanas noteikuma groz?jumiem, kas izdar?ti ar jauno normu, bija “finans?t uz??mumu ien?kuma nodok?a likmes samazin?jumu no 25 % uz 15 %” (apstr?d?t? l?muma 86. apsv?rums).

163 Savuk?rt gr?t?b?s non?kušu uz??mumu p?rstruktur?šanas klauzulas m?r?is, p?c Komisijas dom?m, bija c?n?ties ar pasaules finanšu un ekonomisko kr?zi un atbalst?t nestabilus uz??mumus finanšu un ekonomisk?s kr?zes laik? (apstr?d?t? l?muma 87. un 88. apsv?rums). T? secin?ja, ka š?s klauzulas m?r?is nav rakstur?gs nodok?u sist?mai (apstr?d?t? l?muma 89. apsv?rums).

164 J?konstat?, ka no apstr?d?t? pas?kuma teksta skaidri izriet, ka tas ir labv?l?gs gr?t?b?s non?kušiem uz??mumiem. Ja tas t? neb?tu, nevar?tu tikt izskaidrots, k?p?c t? piem?rošanas nosac?jumu starp? ir KStG 8.c panta 1.a punkta a) apakšpunkts un KStG 8.c panta 1.a punkta b) apakšpunkts (skat. iepriekš 10. punktu), kuros attiec?gi ir pras?ts, lai kapit?lda?u ieg?des m?r?is b?tu sabiedr?bas san?cija un lai pirkuma br?d? uz??mums b?tu maks?tnesp?j?gs vai lai tam b?tu p?rm?r?gi par?di, vai ar? lai tam draud?tu š?ds st?voklis. Turkl?t pras?t?ja pati atz?st, ka ar apstr?d?to pas?kumu likumdev?js var likum?gi pild?t m?r?i, ?aujot kr?zes skart?m sabiedr?b?m, kas ir maks?tnesp?jas st?vokl?, k??t atkal maks?tsp?j?g?m.

165 L?dz ar to ir ac?mredzami, ka apstr?d?t? pas?kuma m?r?is vai vismaz galvenais m?r?is ir atvieglot gr?t?b?s non?kušu uz??mumu san?ciju.

166 Šaj? zi?? ir j?konstat?, ka nodok?u sist?mas pamatprincipi vai vadošie principi neietver iepriekš min?to m?r?i un t?tad tas nav iekš?js, bet gan ar to nesaist?ts m?r?is (šaj? zi?? skat. spriedumu, 2006. gada 6. septembris, Portug?le/Komisija, C?88/03, Kr?jums, EU:C:2006:511, 82. punkts, un 2013. gada 18. j?lijs, P, C?6/12, Kr?jums, EU:C:2013:525, 30. punkts), un nav j?p?rbauda, vai apstr?d?tais pas?kums ir sam?r?gs ar izvirz?to m?r?i.

167 Apstr?d?tais pas?kums t?tad, ?emot v?r? pras?t?jas un personas, kas iest?jusies liet?, izvirz?tos argumentus, katr? zi?? nav attaisnojams.

168 Pirmk?rt, pas?kums nav attaisnojams saska?? ar principu par nodok?a uzlikšanu atkar?b? no maks?tsp?jas.

169 Neatkar?gi no t?, ka šis attaisnojums neizriet no šaj? liet? piem?rojamo ties?bu aktu mot?vu izkl?sta, tas, š?iet, ir saist?ts ar zaud?jumu atsavin?šanas noteikuma m?r?i c?n?ties pret ?aunpr?t?gu zaud?jumu p?rnešanu. B?t?b? atbilstoši šiem argumentiem, ?emot v?r?, ka, pirmk?rt, zaud?jumu atsavin?šanas noteikuma m?r?is ir nov?rst ?aunpr?t?gu izmantošanu un ka, otrk?rt, san?cijas gad?jum? ?aunpr?t?ga izmantošana nepast?v, no t? izriet, ka gr?t?b?s non?kušu uz??mumu p?rstruktur?šanas klauzulas piem?rošana ir attaisnojama ar t?du pašu lo?iku, k?da ir zaud?jumu atsavin?šanas noteikuma piem?rošanas pamat?, un t? ir tikai atjaunot visp?r?j? principa par zaud?jumu p?rnešanu piem?rošanu, kas ir principa par nodok?a uzlikšanu atkar?b? no maks?tsp?jas izpausme.

170 Tom?r, pie?emot, ka š? interpret?cija ir pareiza, ir j?konstat?, ka apstr?d?tais pas?kums izr?d?s nesader?gs ar izvirz?to m?r?i. K? tas tika paskaidrots pirm? pamata kontekst?, apstr?d?tais pas?kums ir piem?rojams tikai gr?t?b?s non?kušiem uz??mumiem. Šajos apst?k?os nav skaidrs, k?d?? princips par nodok?a uzlikšanu atkar?b? no maks?tsp?jas piepras?tu, lai gr?t?b?s esošs uz??mums var?tu p?rnest zaud?jumus, lai gan š? p?rnešana tiek atteikta maks?tsp?j?gam uz??mumam, kuram ir zaud?jumi un kurš atbilst citiem gr?t?b?s non?kušu uz??mumu p?rstruktur?šanas klauzul? paredz?tajiem nosac?jumiem.

171 Otrk?rt, apstr?d?tais pas?kums nevar tikt attaisnots ar atš?ir?b?m starp zaud?jumus radošu l?dzdal?bas pirkumu un l?dzdal?bas pirkumu san?cijas nol?k?, no vienas puses, un ar atš?ir?giem nodok?u maks?t?ju m?r?iem, no otras puses. Pras?t?ja, kuru atbalsta V?cijas Federat?v? Republika, uzskata, ka gad?jum?, kad kapit?lda?as tiks pirktas san?cijas nol?k?, jaunajam akcion?ram neb?šot piln?gas kontroles p?r to, k? tiks izmantoti zaud?jumi. Turkl?t uz??mumiem, kuriem nepieciešama san?cija, atš?ir?b? no maks?tsp?j?giem uz??mumiem, neb?šot iesp?jas sa?emt finans?jumu kapit?la tirgos vai mekl?t p?r??m?ju. Tiem neb?šot ar? iesp?jas saglab?t savus zaud?jumus atbilstoši klauzulai par sl?ptaj?m rezerv?m.

172 Šaj? sakar?, pirmk?rt, ir j?konstat?, ka arguments par kontroles tr?kumu p?r to, k? tiek izmantoti zaud?jumi, nav atbilstošs. Faktiski citi uz??mumi, kas neatbilst gr?t?b?s non?kušu uz??mumu p?rstruktur?šanas klauzul? paredz?tajiem nosac?jumiem, ar? var saskarties ar ekonomisk?m gr?t?b?m un neb?t sp?j?gi kontrol?t, k? tiek izmantoti zaud?jumi, [bet] tai pat laik? tie ir izsl?gti no gr?t?b?s non?kušu uz??mumu p?rstruktur?šanas klauzulas piem?rošanas jomas. Otrk?rt, atš?ir?gai uz??mumu, kuriem nepieciešama san?cija, un maks?tsp?j?go uz??mumu situ?cijai attiec?b? uz piek?uvi kapit?lam un sl?pto rezervju esam?bu to r?c?b? šaj? liet? nav noz?mes. K? Komisija pareizi nor?d?ja apstr?d?t? l?muma 91. apsv?rum?, iesp?jamais m?r?is atvieglot piek?uvi gr?t?b?s esošo sabiedr?bu kapit?lam nav saist?ts ar nodok?u sist?mu.

173 Tād?? ir j?secina, ka nedz pras?t?ja, nedz V?cijas Federat?v? Republika nav sniegušas t?dus elementus, kas var?tu attaisnot apstr?d?to pas?kumu atbilstoši š? sprieduma 158.–160. punkt? nor?d?tajai judikat?rai.

174 T?d?j?di otrais pamats un l?dz ar to pras?ba kopum? ir j?noraida.

Par ties?šan?s izdevumiem

175 Atbilstoši Visp?r?j?s tiesas Reglamenta 134. panta 1. punktam lietas dal?bniekam, kuram nol?mums ir nelabv?l?gs, piespriež atl?dzin?t ties?šan?s izdevumus, ja to ir pras?jis lietas dal?bnieks, kuram nol?mums ir labv?l?gs. Tom?r saska?? ar š? paša reglamenta 134. panta 3. punktu Tiesa, ja lietas dal?bniekiem nol?mums ir da??ji labv?l?gs un da??ji nelabv?l?gs un ja to pamato lietas apst?k?i, var nolemt, ka lietas dal?bnieks papildus saviem ties?šan?s izdevumiem atl?dzina da?u no pret?j?s puses ties?šan?s izdevumiem.

176 Šaj? liet? ir j?konstat?, ka, pirmk?rt, atbilstoši 1991. gada 2. maija Reglamenta 114. pantam ir j?noraida Komisijas izvirz?t? iebilde par nepie?emam?bu un, otrk?rt, ir j?noraida pras?ba kopum? k? nepamatota.

177 ?emot v?r? šos apst?k?us, pras?t?jai ir j?piespriež papildus saviem ties?šan?s izdevumiem atl?dzin?t divas trešda?as no Komisijas ties?šan?s izdevumiem un šai p?d?jai min?tajai ir j?piespriež segt vienu trešda?u no saviem ties?šan?s izdevumiem.

178 Saska?? ar Reglamenta 138. panta 1. punktu dal?bvalstis, kas iest?juš?s liet?, sedz savus ties?šan?s izdevumus pašas. No t? izriet, ka V?cijas Federat?v? Republika sedz savus ties?šan?s izdevumus pati.

Ar š?du pamatojumu

VISP?R?J? TIESA (dev?t? pal?ta)

nospriež:

- 1) **iebildi par nepie?emam?bu noraid?t;**
- 2) **noraid?t pras?bu k? nepamatotu;**
- 3) ***Heitkamp BauHolding GmbH* sedz savus, k? ar? atl?dzina divas trešda?as no Eiropas Komisijas ties?šan?s izdevumiem; vienu trešda?u no saviem ties?šan?s izdevumiem Komisija sedz pati;**
- 4) **V?cijas Federat?v? Republika sedz savus ties?šan?s izdevumus pati.**

Berardis

Czúcz

Popescu

Pasludin?ts atkl?t? tiesas s?d? Luksemburg? 2016. gada 4. febru?r?.

[Paraksti]

Satura rādītājs

Atbilstošās valsts tiesību normas

Zaudējumu pārnešanas noteikums

Zaudējumu atsavināšanas noteikums

Grūtības nonākušu uzņēmumu pārsturēšanas klauzula

Klauzulas par slēptām rezervēm un uzņēmumu grupu

Tiesvedības rašanās fakti

Administratīvais process

Apstrīdētā lēmums

Tiesvedība un lietas daļbnieku prasījumi

Juridiskais pamatojums

Par prasības pieņemību

Par tiesību celt prasību LESD 263. panta ceturtās daļas izpratnē

Par interesi celt prasību

Par lietas būtību

Par pirmo pamatu, kas balstīts uz apstrīdētā pasākuma selektivitātes neesamību prima facie

– Par pirmo daļu saistībā ar kēdu, kas pieauta atsauces sistēmas definēšanā

– Par otro pamatu, kurš balstīts uz kēdu uzņēmumu, kuriem nepieciešama sanācija, juridiskās un faktiskās situācijas novērtējums un grūtības nonākušu uzņēmumu pārsturēšanas klauzulas klasificēšanā par vispārīgu pasākumu

– Par trešo daļu, kas ir saistīta ar tiesiskās pārvaldes aizsardzības principa pārkāpumu

Par otro pamatu saistībā ar apstrīdētā pasākuma pamatošanu ar nodokļu sistēmas raksturu un vispārīgo uzbūvi

Par tiesāšanas izdevumiem

*Tiesvedības valoda – vācu.