

РЕШЕНИЯ

РЕШЕНИЕ (ЕС) 2019/700 НА КОМИСИЯТА

от 19 декември 2018 година

относно Държавна помощ SA.34914 (2013/C), приведена в действие от Обединеното кралство във връзка с корпоративното данъчно облагане в Гибралтар

(нотифицирано под номер C(2018) 7848)

(само текстът на английски език е автентичен)

ЕВРОПЕЙСКАТА КОМИСИЯ,

като взе предвид Договора за функционирането на Европейския съюз, и по-специално член 108, параграф 2, първа алинея от него,

като взе предвид Споразумението за Европейското икономическо пространство, и по-специално член 62, параграф 1, буква а) от него,

като уведоми съответните страни да представят своите мнения ⁽¹⁾,

като има предвид, че:

1. ПРОЦЕДУРА

- (1) На 1 юни 2012 г. Комисията получи жалба от испанските органи по отношение на новия закон за данъчно облагане на доходите в Гибралтар, Закона за данъчно облагане на доходите от 2010 г. (Income Tax Act 2010, наричан по-долу „ITA 2010“).
- (2) На 16 октомври 2013 г. Комисията започна официална процедура по разследване с цел да провери дали освобождаването от данъчно облагане на доходите от пасивни лихви и роялти в ITA 2010 поставя изборително в по-благоприятно положение определени предприятия в нарушение на правилата на Европейския съюз за държавна помощ (решението за започване на тази процедура се нарича в настоящото решение „Първото решение за откриване на процедурата“) ⁽²⁾.
- (3) На 4 декември 2013 г. органите на Обединеното кралство предоставиха на Комисията записка относно освобождаването от данъчно облагане на доходите от роялти заедно с проект на законодателен акт, изготвен от правителство на Гибралтар за изменение на ITA 2010 с цел доходите от роялти да станат облагаеми в Гибралтар. След поискване тази информация бе допълнена от органите на Гибралтар с електронни писма от 6, 12 и 16 декември 2013 г.
- (4) На 16 декември 2013 г. органите на Гибралтар представиха молба за удължаване на срока за предоставяне на мнения относно Първото решение за откриване на процедурата до 17 януари 2014 г. Тази молба беше приета от Комисията в същия ден.
- (5) На 20 декември 2013 г. Обединеното кралство представи мнения във връзка със започването на процедурата в съответствие с член 108, параграф 2 от ДФЕС. Мнения на трети страни относно процедурата бяха получени от Испанската конфедерация на работодателите (С.Е.О.Е ⁽³⁾), Германия, Испания и правителството на Гибралтар съответно на 27 декември 2013 г., 27 декември 2013 г., 6 януари 2014 г. и 17 януари 2014 г.
- (6) С електронно писмо от 7 януари 2014 г. органите на Гибралтар предоставиха на Комисията копие на Закона за данъчно облагане на доходите (Изменение) от 24 декември 2013 г., с който се въвежда изменение на ITA 2010 във връзка с данъчното облагане на доходите от роялти.
- (7) С писмо от 16 април 2014 г. Комисията прикани Обединеното кралство да представи своите мнения относно констатациите на трети страни във връзка с откриването на официалната процедура. Обединеното кралство отговори в удължения срок с писмо от 2 юни 2014 г.

⁽¹⁾ ОВ С 348, 28.11.2013 г., стр. 184 и ОВ С 369, 7.10.2016 г., стр. 55.

⁽²⁾ ОВ С 348, 28.11.2013 г., стр. 184.

⁽³⁾ Испанска конфедерация на бизнес организациите (Confederacion Espagnola de Organizaciones Empresariales).

- (8) На 1 октомври 2014 г. Комисията информира Обединеното кралство за своето решение ⁽⁴⁾ да разшири процедурата, предвидена в член 108, параграф 2 от ДФЕС, за да включи практиката за данъчните становища в Гибралтар (това решение е посочено в настоящото решение като „Решението за разширяване на производството“).
- (9) На 10 ноември 2014 г. Комисията поиска допълнителна информация във връзка с практиката за данъчните становища в Гибралтар. Тази информация беше предоставена от Обединеното кралство на 8 декември 2014 г.
- (10) На 4 март 2015 г. Обединеното кралство беше уведомено за поправка на Решението за разширяване на производството.
- (11) На 23 март 2015 г. от Комисията беше поискана допълнителна информация във връзка с практиката за данъчните становища. Тази информация беше представена от Обединеното кралство на 23 април 2015 г.
- (12) На 31 март 2015 г. Обединеното кралство представи своите мнения относно Решението за разширяване на производството.
- (13) След електронно писмо на Обединеното кралство от 9 март 2015 г. с предложения за проект на законодателен акт и насоки във връзка с териториалния принцип и практиката за данъчните становища Комисията предостави на Обединеното кралство редица предложения относно проекта на законодателен акт и насоките с писмо от 3 септември 2015 г.
- (14) На 19 октомври 2015 г. Обединеното кралство предостави на Комисията преразгледан проект за нормативен акт и насоки относно практиката за данъчните становища, както и 20 прегледа на данъчни становища. На 11 ноември 2015 г. Комисията поиска информация за 2 299 предприятия, чиито доходи са начислени в Гибралтар или произлизат от Гибралтар. Поисканата информация беше представена от Обединеното кралство на 24 ноември 2015 г. Допълнителни прегледи на данъчни становища бяха изпратени от Комисията на 3 декември 2015 г., 19 февруари 2016 г. и 31 август 2016 г.
- (15) На 14 юли 2016 г. ново искане за информация относно практиката за данъчните становища и освобождаването от данъчно облагане на доходите от пасивни лихви и роялти беше изпратено на Обединеното кралство. Обединеното кралство отговори с писмо от 31 август 2016 г.
- (16) На 7 октомври 2016 г. Решението за разширяване на производството бе публикувано в *Официален вестник на Европейския съюз* ⁽⁵⁾.
- (17) През октомври и ноември 2016 г. шест заинтересовани страни, включително Гибралтар и Испания, представиха своите мнения относно Решението за разширяване на производството.
- (18) На 9 ноември 2016 г. Гибралтар подаде молба за отмяна на Решението за разширяване на производството пред Общия съд на Европейския съюз ⁽⁶⁾.
- (19) На 7 декември 2016 г. Комисията прикани Обединеното кралство да коментира получените мнения на трети страни. Обединеното кралство представи своите мнения на 31 януари 2017 г.
- (20) На 16 февруари 2017 г. Комисията поиска допълнителни пояснения от Обединеното кралство относно данъчните становища на Гибралтар. Органите на Обединеното кралство отговориха на 31 март 2017 г. и представиха допълнителна информация на 3 май 2017 г. в рамките на удължения срок.
- (21) На 29 ноември 2017 г. Обединеното кралство представи копие на всички доклади, изготвени от гибралтарските данъчни органи в резултат на прегледите, извършени във връзка с 165-те данъчни становища, изброени в Решението за разширяване на производството.
- (22) В отговор на коментарите на Комисията от 7 декември 2017 г. допълнителна информация, включително проект за законодателен акт и насоки, бяха предоставени на 18 януари 2018 г. от Обединеното кралство.
- (23) На 9 февруари 2018 г. Комисията поиска допълнителни пояснения за проекта на законодателен акт, изпратен от Обединеното кралство. Тя поиска също така допълнителни пояснения по фактически или правни аспекти на някои от прегледите на данъчните становища, представени от Обединеното кралство през ноември 2017 г.

⁽⁴⁾ C(2014) 6851 final.

⁽⁵⁾ ОВ С 369, 7.10.2016 г., стр. 55.

⁽⁶⁾ Дело T-783/16, Правителство на Гибралтар/Комисия.

- (24) С писмо от 21 февруари 2018 г. Обединеното кралство отговори на това искане за информация. С електронно писмо от 1 март 2018 г. Комисията прикани Обединеното кралство да предостави пояснение по определени специфични данъчни становища. Обединеното кралство отговори на това искане на 15 март 2018 г. Допълнителни пояснения по същите въпроси бяха предоставени от Обединеното кралство на 24 май 2018 г. след искане на Комисията от 3 май 2018 г.
- (25) На 5 декември 2013 г., 12 март 2015 г., 28 май 2015 г., 29 ноември 2017 г. и 5 октомври 2018 г. бяха проведени заседания с Обединеното кралство заедно с представители на органите на Гибралтар.

2. ОПИСАНИЕ НА МЕРКИТЕ

- (26) Гибралтар е британска отвъдморска територия. Територията има пълно вътрешно самоуправление, като Обединеното кралство отговаря за външните ѝ отношения, например за преговорите по данъчни спогодби.

2.1. Общо описание на системата за корпоративно данъчно облагане на Гибралтар

- (27) ITA 2010 ⁽⁷⁾ влезе в сила на 1 януари 2011 г. и замени предходния Закон за данъчно облагане на доходите от 1952 г. („ITA 1952“). Новият закон въведе обща ставка на подоходен данък от 10 %, прилагана за предприятията в цялата икономика с изключение на предприятията за обществени услуги, далекосъобщителните услуги и предприятията, ползващи се и злоупотребяващи с господстваща пазарна позиция, които се облагат с 20 %.

а) Корпоративни данъкоплатци

- (28) Както предприятие ⁽⁸⁾, обичайно пребиващо ⁽⁹⁾ в Гибралтар, така и предприятие, кое то не пребивава обичайно в Гибралтар, може да бъде данъкоплатец на Гибралтар, но в последния случай — само ако предприятието извършва търговска дейност в Гибралтар чрез клон или представителство ⁽¹⁰⁾.

б) Данъчна основа

Доходите, подлежащи на облагане с данък, са посочени изчерпателно в таблици А, В и С в списък 1 към ITA 2010. Това се прилага както за юридически, така и за физически лица. Когато ITA 2010 е бил приет, в таблици А, В и С са били посочени следните категории доходи:

— Таблица А: търговия, бизнес, професия, знаят и недвижими имоти;

— Таблица В: дейност като наето и като самостоятелно заето лице;

— Таблица С: други доходи (дивиденди ⁽¹¹⁾, доходи от фондове, доходи от права, пенсии и общ клас за прихващане във връзка с позиции от доходите, попадащи в приложното поле на разпоредбите срещу избягването на данъци в раздел 40 от и списък 4 към ITA 2010).

- (29) За целите на изчисляване на основата за оценка на предприятията, в раздел 16 от ITA 2010 се предвижда, че с някои изключения облагаемите печалби или капиталови печалби на дадено предприятие за съответния отчетен период са пълният размер на печалбите или капиталовите печалби на предприятието за този отчетен период, като се приложи териториалната данъчна основа, посочена в съображения 30—32.

⁽⁷⁾ ITA 2010 облага доходите (начислени в Гибралтар или произлизащи от Гибралтар) на дадено „лице“. Определението на термина „лице“ е дадено в раздел 74 от ITA 2010, както следва: „лице“ е всяко предприятие, сдружено или самостоятелно, и всеки клуб, общество или друг орган, или всяко едно или повече лица на всяка възраст, независимо от пола, като тук се включва всяко предприятие и всеки орган от лица“.

⁽⁸⁾ Терминът „предприятие“ се определя в раздел 74 от ITA 2010 като всяко предприятие, което е сдружено или регистрирано по някой от действащите закони в Гибралтар или на друго място.

⁽⁹⁾ „Обичайно пребиващо“ предприятие се определя в раздел 74 от ITA 2010 като предприятие, чието управление и контрол е в Гибралтар, или предприятие, чието управление и контрол се осъществява от лица, които пребивават обичайно в Гибралтар за целите на ITA 2010.

⁽¹⁰⁾ В съответствие с раздел 11, параграф 4 от ITA 2010, ако предприятие, което не е обичайно пребиващо в Гибралтар, извършва търговска дейност в Гибралтар чрез клон или представителство, облагаемите печалби се изчисляват на базата на всички доходи от търговия, възникващи чрез или от клона или представителството, както и, доколкото са облагаеми с данък, всички доходи от имущество или права, използвани от или държани от или за клона или представителството.

⁽¹¹⁾ Дивидентите, изплатени или платими от едно предприятие на друго предприятие, не подлежат обаче на данъчно облагане.

в) Териториална данъчна основа

- (30) ITA 2010 се основава на териториална система на данъчно облагане, което означава, че печалбите или капиталовите печалби се облагат само ако доходите „са начислени в Гибралтар или произлизат от Гибралтар“. В съответствие с раздел 74 от ITA 2010 терминът „начислени във или произлизат от“ се определя въз основа на местоположението на дейностите ⁽¹²⁾, които водят до печалби, определено по принцип конкретно за всеки отделен случай. Според тази разпоредба се приема, че дейностите, изискващи лицензиране и регулиране съгласно който и да е закон на Гибралтар, се извършват в Гибралтар.
- (31) Това прилагане от гибралтарските данъчни органи на понятията за начисляване и произлизане намира своя източник и в принципите, изведени от съдебната практика на Съдебната комисия на Тайния съвет ⁽¹³⁾ в няколко ключови дела, като *Hang Seng* ⁽¹⁴⁾ и *HK-TVB* ⁽¹⁵⁾, свързани с прилагането на принципа на териториалност в Хонг Конг. Решенията на Съдебната комисия на Тайния съвет, отнасящи се до юрисдикции, различни от Гибралтар, не са обвързващи за Гибралтар, но гибралтарските съдилища могат да се позоват на тях, ако ги смятат за относими. Обединеното кралство смята, че такъв ще бъде очевидно и случаят с решенията, цитирани в настоящото съображение, поради сходството на законодателството в двете юрисдикции ⁽¹⁶⁾.
- (32) Съгласно съдебната практика, посочена в съображение 31, когато решават дали печалби на дадено лице се начисляват в Гибралтар или произлизат от Гибралтар, гибралтарските данъчни органи следва да проверят какво лицето е направило или предлага да направи, за да придобие въпросните печалби, и къде това лице е направило или възнамерява да направи това. Ударението следователно е поставено върху установяване на географското местоположение на дейността, генерирала печалбите за съответните сделки. Във връзка с предоставянето на услуги от дадено предприятие, гибралтарските органи посочиха, че те ще вземат предвид по-специално географското местоположение, където се осъществяват всички доходоносни дейности (а не просто отдела за помощни оперативни функции („back office“), за да определят мястото, където се извършват услугите, подлежащи на облагане.

2.2. Освобождение от облагане на доходите от пасивни лихви и роялти

- (33) Съгласно първоначалния вариант на ITA 2010 пасивни лихви и роялти не са подлежащи на данъчно облагане ⁽¹⁷⁾ независимо от източника на доходите, нито от прилагането на принципа на териториалност. Понятието за пасивни лихви се отнася главно до лихви по вътрешнокорпоративни заеми. От друга страна, лихвите са подлежащи на данъчно облагане, ако са били смятани за доходи от търговия, т.е. ако представляват неразделна част от потока на приходите на предприятието ⁽¹⁸⁾.
- (34) ITA 2010 е бил изменен през юни 2013 г., считано от 1 юли 2013 г., с цел всички лихви по вътрешнокорпоративни заеми (произтичащи както от вътрешни, така и от чуждестранни източници) да подлежат на облагане с данък по общата ставка от 10 %, ако лихвите, получени или подлежащи на получаване от всяко предприятие източник, надхвърлят сумата от 100 000 GBP годишно ⁽¹⁹⁾. По отношение на доходите от роялти, допълнителен законодателен акт е бил приет на 24 декември 2013 г., с който доходите от роялти (получени или подлежащи на получаване от предприятие, регистрирано в Гибралтар) стават облагаеми с данък от 10 %, считано от 1 януари 2014 г. ⁽²⁰⁾
- (35) Съгласно таблица С от списък 1 към ITA 2010 дивидентите, изплатени или платими от едно предприятие на друго предприятие, не подлежат на данъчно облагане. Това е общото правило независимо от местоположението на предприятието и дейността на участващите предприятия (холдингови дружества или активно действащи търговски фирми). Същото се прилага и за дивиденти, получени от място на стопанска дейност (намиращо се в Гибралтар) на чуждестранно предприятие.

2.3. Практика за данъчни становища

- (36) Комисарят по подоходното данъчно облагане на Гибралтар има право да предоставя данъчни становища в рамките на общото си задължение да гарантира доброто прилагане на Закона за данъчно облагане на доходите и отговорността си за оценяването и събирането на подоходния данък в Гибралтар. Тези общи правомощия произтичат от раздел 2, параграфи 1 и 2 от ITA 2010.

⁽¹²⁾ В първоначалния си вид раздел 74 се е отнасял до местоположението на дейностите или на преобладаващата част от дейностите, но позоваването на преобладаващата част от дейностите е било заличено от Закона за данъчно облагане на доходите (Изменение) от 2013 г.

⁽¹³⁾ Съдебната комисия на Тайния съвет заседава в Лондон и представлява последната съдебна инстанция в Гибралтар. Нейните решения по законодателството на Гибралтар са обвързващи за данъчната служба на Гибралтар и за другите гибралтарски съдилища.

⁽¹⁴⁾ Commissioner of Inland Revenue/*Hang Seng Bank Ltd* [1991 г.] (1 AC 306).

⁽¹⁵⁾ Commissioner of Inland Revenue/*HK-TVB International Ltd* [1992 г.] (2 AC 397).

⁽¹⁶⁾ Становище на Обединеното кралство, 14.11.2013 г., стр. 2.

⁽¹⁷⁾ В първоначалния вариант на таблица С от списък 1 към ITA 2010 не е включена тази категория доходи.

⁽¹⁸⁾ Това се отнася за предприятията, участващи в дейности по отпускане на заеми за широката общественост, или за предприятията, които получават лихви от средства, произтичащи от дейности по приемане на депозити.

⁽¹⁹⁾ Нормативни изисквания за данъчно облагане на доходите (Изменение) от 2013 г., публикувани във второто допълнение към *Gibraltar Gazette*, № 4006 от 6 юни 2013 г.

⁽²⁰⁾ Закон за данъчно облагане на доходите (Изменение) от 2013 г., публикуван в първото допълнение към *Gibraltar Gazette*, № 4049 от 24 декември 2013 г.

- (37) Относно данъчните становища, изброени в Решението за разширяване на производството, в повечето случаи исканията за данъчни становища трябва да бъдат потвърдени от това дали местното предприятие подлежи на данъчно облагане в Гибралтар в резултат на основните законови принципи за данъчно облагане, т.е. начисляване и произлизане на доходите в съответствие с териториалната система.
- (38) Освен това в раздел 42 от ИТА 2010 се предвижда специфична процедура за изясняване на въпросите във връзка с борбата с избягването на данъци. Такива становища могат да бъдат предоставени единствено с цел да се определи дали определени сделки и договорености са облагаеми в съответствие с раздел 40 от или списък 4 към ИТА 2010, т.е. за да се определи дали дадена конструкция е изкуствена или фиктивна с цел да се анулира или намали размерът на дължимия данък.

3. ОСНОВАНИЯ ЗА ОТКРИВАНЕ НА ОФИЦИАЛНАТА ПРОЦЕДУРА ПО РАЗСПЕДВАНЕ

3.1. Освобождаването от данъчно облагане на доходите от пасивни лихви и роялти

- (39) В Първото решение за откриване на процедурата Комисията изрази предварителното мнение, че освобождаването от данъчно облагане на доходите от пасивни (вътрешнокорпоративен заем) лихви и роялти съгласно ИТА 2010 представлява държавна помощ за целите на член 107, параграф 1 от ДФЕС и изрази съмнения относно съвместимостта му с вътрешния пазар.
- (40) По отношение на избирателността по същество Комисията установи, че освобождаването от данъчно облагане на пасивни доходи (лихви, роялти и дивиденди) е *prima facie* избирателно. По отношение на дивидентите тя обаче установи, че освобождаването е обосновано от логиката за предотвратяване на двойно данъчно облагане. От друга страна, Комисията не намери основание за освобождаването от данъчно облагане на доходите от пасивни лихви и роялти. По-специално, тя изрази несъгласие, че освобождаването от данъчно облагане на пасивни лихви от чуждестранен източник следва от логиката на териториалната система на данъчно облагане. Тя не прие и довода, че освобождаването от данъчно облагане на доходите от пасивни лихви от чуждестранен източник може да се обоснове със загриженост за управляемостта (прекомерни разходи за събиране на данъците). И накрая, във връзка с освобождаването от данъчно облагане на доходите от роялти, Комисията не прие необходимостта от простота и ефективност на системата на Гибралтар за данъчно облагане като валидна обосновка за освобождаването от данъчно облагане.
- (41) Комисията достигна също така до предварителното заключение, че мярката е финансирана с държавни ресурси, дава икономическо предимство на предприятията, засяга търговията между държавите членки и заплашва да наруши конкуренцията, като поставя в по-благоприятно положение определени предприятия. Вследствие на това тя смята, че освобождаването от данъчно облагане на доходите от пасивни лихви и роялти представлява държавна помощ за целите на член 107, параграф 1 от ДФЕС.
- (42) Комисията достигна също така до заключението, че такава помощ представлява „нова помощ“, тъй като освобождаването от данъчно облагане на доходите от пасивни лихви съгласно ИТА 1952 не е било предоставено автоматично и е изисквало оценка за териториалност. Освен това със закона ИТА 2010 е въведено освобождаване от данъчно облагане на доходите от роялти, каквото не е имало преди това съгласно ИТА 1952. В тази връзка Комисията отбеляза, че прилагането на териториалната система означава, че всички доходи от роялти, получени от дадено гибралтарско предприятие, се начисляват в Гибралтар и произлизат от Гибралтар.
- (43) И накрая, Комисията изрази своите съмнения относно съвместимостта на правилото за освобождаване от данъчно облагане на доходи от пасивни (вътрешнокорпоративен заем) лихви и роялти с вътрешния пазар. По-специално, тя не установи възможни основания за съвместимост съгласно член 107, параграфи 2 и 3 от ДФЕС.

3.2. Практиката за данъчни становища

- (44) С Решението за разширяване на производството Комисията реши да разшири официалната процедура по разследване с включването на 165 данъчни становища, предоставени от гибралтарските данъчни органи през периода от 2011 г. до август 2013 г. (от общо 340 данъчни становища, предоставени през този период).
- (45) Комисията смята, че четирите условия за класифицирането на дадена мярка като държавна помощ са по принцип спазени. По-специално, тя достигна до предварителното заключение, че мерките за данъчни становища са избирателни по същество, тъй като гибралтарските данъчни органи са се въздържали по принцип от провеждане на надлежно оценяване на данъчните задължения на предприятията при упражняване на своите дискреционни правомощия. Комисията смята, че такова поведение е било възможно, тъй като законовите разпоредби са формулирани неясно. Комисията изрази също така предварителното мнение, че в някои случаи гибралтарските данъчни органи са издали данъчни становища, които са несъвместими с приложимите данъчни разпоредби.

- (46) В подкрепа на предварителните си заключения относно избирателния характер на мерките за данъчни становища поради съществуването на дискреционни практики, неправилното прилагане на правилата или липсата на надлежна проверка за ефективно осъществяване на дейностите, Комисията изложи седем типични категории на случаи въз основа на различни видове становища, дейности или доходи.
- (47) Комисията достигна до предварителното заключение, че като предоставя такива данъчни становища само на определени многонационални дружества, за разлика от други, изцяло местни дружества, които не са поискали данъчно становище, данъчните органи са третирали различно дружества, намиращи се в сходно правно и фактическо положение. Вследствие на това мерките бяха определени като *prima facie* избирателни. Освен това Комисията не намери приемливо основание на базата на характера на общата схема на референтната система (вж. съображение 57 от Решението за разширяване на производството). В тази връзка тя посочи също така, че всяка приемлива обосновка ще изисква съществуването на подходящи процедури за контрол и мониторинг ⁽²¹⁾ (с цел да се осигури последователно прилагане на системата за данъчно облагане), каквито очевидно няма в настоящия случай.
- (48) Комисията достигна също така до предварителното заключение, че мерките за данъчни становища са финансирани с държавни ресурси, дават икономическо предимство на предприятията, засягат търговията между държавите членки и заплашват да нарушат конкуренцията, като облагодетелстват определени предприятия. Тя изрази своите съмнения относно съвместимостта на тези мерки с вътрешния пазар. Вследствие на това тя изрази предварителното мнение, че мерките за данъчни становища представляват държавна помощ за целите на член 107, параграф 1 от ДФЕС. Комисията разглежда също така тази държавна помощ като представляваща „нова помощ“.
- (49) Разширеното производство се отнася не само до 165-те отделни данъчни становища, но и по-общо до практиката за данъчните становища съгласно ПА 2010, при която разпоредбите на ПА 2010 редовно се прилагат неправилно.
- (50) По отношение на съвместимостта на 165-те данъчни становища и общата практика за данъчни становища с вътрешния пазар Комисията не намери възможни основания за съвместимост на базата на изключенията, посочени в член 107, параграфи 2 и 3 от ДФЕС.
- (51) В заключение Комисията изрази предварителното мнение, че 165-те данъчни становища, изброени в приложението към Решението за разширяване на производството, и практиката за данъчните становища на Гибралтар представляват държавна помощ за целите на член 107, параграф 1 от ДФЕС и изрази съмнения относно съвместимостта им с вътрешния пазар. Тя освен това прикани органите на Обединеното кралство и Гибралтар да й предоставят данни за допълнителни проверки. Накрая Комисията прикани Обединеното кралство да поясни дали и на какви основания практиката за данъчните становища или някое от 165-те данъчни становища могат да бъдат оценени като съвместими.

4. МНЕНИЯ НА ОБЕДИНЕНОТО КРАЛСТВО

4.1. Мнения относно освобождаването от данъчно облагане на доходите от пасивни лихви и роялти

- (52) Мненията, представени от Обединеното кралство на 20 декември 2013 г., могат да бъдат обобщени, както следва:
- (1) ПА 2010 прилага принципа на териториалност, в съответствие с който печалбите на предприятията се облагат с данък в Гибралтар само ако доходите „са начислени в Гибралтар или произлизали от Гибралтар“. Такава е била ситуацията и съгласно ПА 1952;
 - (2) освобождаването от данъчно облагане на доходи от пасивни лихви и роялти не може да се разглежда като избирателно, тъй като от тези разпоредби могат да се възползват всички предприятия и те се прилагат по принцип във всички сектори на промишлеността, финансите и търговията. За достъпа до такова освобождаване няма никакви ограничения — нито по категория на предприятието, нито по вид на дейността. Фактът, че някои предприятия се ползват от данъчно становище повече от други, не го прави избирателно. Освен това не може да се посочи определена група от предприятия, които се ползват от мярката. Няма други предприятия в Гибралтар, намиращи се в сходно правно и фактическо положение, за които тези мерки не биха се приложили;
 - (3) неправилно е да се каже, че освобождаването от данъчно облагане поставя избирателно в по-благоприятно положение определени предприятия, получаващи роялти за права върху интелектуалната собственост и вътрешногрупови лихви, платени от предприятия извън Гибралтар. Няма нищо в данъчната система, което да води към някакъв определен дял на предприятия извън Гибралтар или да дава някаква привилегия на предприятия, отпуснащи заеми на чуждестранни предприятия;

⁽²¹⁾ Вж. напр. Решение по съединени дела Paint Graphos и др. (C-78/08—C-80/08, ECLI:EU:C:2011:550, т. 73 и следв.).

- (4) посочването на „офшорни дружества“ в съображение 37 от Първото решение за откриване на процедурата е твърде нееднозначно и не е свързано с данъчното третиране на пасивни доходи. Освен това доводът, че мярката възстановява предходния режим на освобождаване от данъчно облагане на доходите на предприятия е неуместен и не влияе върху оценката за избиращелност на освобождаването от данъчно облагане;
- (5) що се отнася до действителна избиращелност, няма група или категория предприятия, които могат да бъдат определени като бенефициери. Начинът, по който дадено правило функционира понякога на практика, не го прави избиращелно, освен ако условията на мярката или някаква установима и устойчива характеристика на конкретните обстоятелства, за които се прилага, не е причина да поставя в по-благоприятно положение само ограничена категория предприятия. В настоящия случай броят на предприятията, които се ползват действително или потенциално от разпоредбите, не е ограничен по никакъв начин, по закон и в действителност. Оттук следва, че разпоредбата не е избиращелна;
- (6) освобождаването от данъчно облагане на доходи от пасивни лихви и роялти е обосновано от характера и общата схема на данъчната система на Гибралтар. На първо място, необлагането с данък на пасивни лихви от чуждестранен източник следва логично от принципа на териториалност, който се основава на целта за избягване на двойно данъчно облагане. Второ, освобождаването от данъчно облагане на доходите от лихви и роялти от източник в Гибралтар е обосновано от логиката на всяка данъчна система, като се има предвид, че разходите за събиране не трябва да надхвърлят очакваните приходи;
- (7) ако Комисията стигне до заключение, че третирането на лихвите по заеми от чуждестранен източник е избиращелно, то би следвало да се разглежда като „съществуваща“ помощ. Елементът на нова помощ може да се отнася само до суми от пасивни лихви, „които са били облагаеми преди влизането в сила на ИТА 2010“, докато съгласно ИТА 1952 лихвите по заем от чуждестранен източник не са били облагаеми поради правилото „местоположение на заема“⁽²²⁾. Това означава, че фактически „местоположението“ на лихвите по вътрешнокорпоративни заеми от чуждестранни източници е останало същото, както при предходния законодателен акт. Вследствие на това започването на официална процедура по разследване от Комисията по този отделен аспект на данъчната система на Гибралтар е било неправилно от правна гледна точка;
- (8) правителството на Гибралтар е въвело законодателен акт, считано от 1 юли 2013 г., така че всички доходи от лихви по вътрешнокорпоративни заеми, надхвърлящи 100 000 GBP годишно и произлизащи както от вътрешни, така и от чуждестранни източници, подлежат на облагане с данък. Посочен бе и друг законодателен акт, приет на 24 декември 2013 г. и влизаш в сила на 1 януари 2014 г., съгласно който доходите от роялти също подлежат на данъчно облагане;
- (9) освен това ако Комисията достигне до заключението, че данъчното третиране на лихви и роялти е „нова“ помощ, Гибралтар според Обединеното кралство смята, че възстановяването за съответните периоди би било трудно или невъзможно по причини от практически характер;
- (10) и накрая, Комисията се е отклонила от нормалната практика съгласно Регламент (ЕС) 2015/1589⁽²³⁾ (наричан по-нататък „Процедурният регламент“), тъй като е започнала официална процедура по разследване на отделен аспект на данъчната система на Гибралтар успоредно с продължаващо предварително проучване на същата данъчна система.

4.2. Мнения относно практиката за данъчни становища

- (53) Доводите, изложени от Обединеното кралство на 31 март 2015 г. срещу Решението за разширяване на производството, могат да бъдат обобщени, както следва:
- (1) няма данни, че което и да е от данъчните становища е избиращелно. Практиката за данъчните становища в Гибралтар никога не е включвала елемент на индивидуално или специално третиране, нито елемент на преговаряне или въздействие, или съображения, освен произтичащите от условията на данъчното законодателство, приложимо в Гибралтар. Дадено данъчно становище е всъщност изявление на комисаря по подоходното данъчно облагане на Гибралтар, че въз основа на фактите, обяснени на комисаря, и на нормалното и правилно тълкуване на приложимото законодателство въпросното предприятие не подлежи на данъчно облагане за описаните доходи или приходи. Няма данни, че някое от данъчните становища се е отклонило по какъвто и да е начин от нормалното и правилно тълкуване на данъчното законодателство. Освен това данъчните органи не упражняват дискреционни правомощия, нито има данни, че някога са се въздържали съзнателно или преднамерено от извършване на надлежно оценяване или преднамерено са се отклонили от приложимото национално данъчно законодателство. Седемте категории становища, определени от Комисията в

⁽²²⁾ Това правило е било прилагано, за да се определи дали доходите от лихви са облагаеми с данък съгласно принципа на териториалност. Оценката се основава на следните кумулативни критерии: а) мястото на пребиваване на длъжника; б) източникът, от който се изплащат лихвите; в) мястото, където лихвите се изплащат; и г) естеството и местоположението на обезпечаването на дълга.

⁽²³⁾ Регламент (ЕС) 2015/1589 на Съвета от 13 юли 2015 г. за установяване на подробни правила за прилагането на член 108 от Договора за функционирането на Европейския съюз (ОВ L 248, 24.9.2015 г., стр. 9).

Първото решение за откриване на процедурата, не са избирателни, ако бъдат сравнени с други данъчни становища, тъй като никое от тях не се отклонява от приложимите национални разпоредби в областта на данъчното законодателство;

- (2) няма данни, че което и да е от данъчните становища е нарушило конкуренцията. Дадена мярка може да наруши конкуренцията само в сектора, където се прилага, или в някой тясно свързан с него сектор. Данъчните становища, за които се отнася решението, се прилагат в многобройни различни сектори. Комисията не твърди, че което и да е отделно становище е нарушило конкуренцията в сектора, в който е било приложено, а посочва само, че е засегната търговията между държавите членки, което заплашва да наруши конкуренцията, без да разглежда дали някое становище е направило това;
- (3) има ясни доказателства, че становищата, посочени в Решението за разширяване на производството, са само част от постоянна практика, започнала дълго време преди Обединеното кралство да се присъедини към Съюза. Практиката се е основавала на раздел 3, параграф 1 от ИТА 1952, възпроизведен сега в практически същия вид в раздел 2, параграфи 1 и 2 от ИТА 2010. Ето защо, ако е намерен някакъв елемент на държавна помощ, това би било непременно „съществуваща“ помощ, а не „нова“ помощ;
- (4) Решението за разширяване на производството се основава на неправилно разбиране на съществени факти. Комисията е била информирана, за съжаление погрешно, от органите на Обединеното кралство от името на правителството на Гибралтар, че процедурата, даваща възможност на комисаря на Гибралтар да предостави данъчни становища, потвърждаващи дали дадено местно предприятие подлежи на данъчно облагане в Гибралтар, или не, е изложена в раздел 42 от ИТА 2010, който е въведен от този закон и не е съществувал съгласно ИТА 1952, вместо да посочи на Комисията, че раздел 42 само въвежда изрична законодателна база за определен вид становище, което не се отнася до настоящия случай, и че становища във връзка с прилагането на териториалната система се предоставят от 1952 г. насетне съгласно раздел 3, параграф 1 от ИТА 1952 или раздел 2, параграфи 1 и 2 от ИТА 2010. Макар това недоразумение да се дължи на невярна информация, предоставена от органите на Обединеното кралство, според Обединеното кралство тази невярна информация е подтикнала вероятно Комисията да предположи, че е възможно данъчните становища, предоставени от 2010 г. насетне, да бъдат разглеждани като „нова помощ“;
- (5) в Решението за разширяване на производството се твърди, че практиката според Комисията може да се разглежда като „схема“ на помощ и включва една или повече отделни държавни помощи. Няма данни, подкрепящи която и да е от тези две гледни точки. Тази несигурност поставя решението поне отчасти под съмнение във връзка с процедурата, тъй като определянето на практиката за данъчните становища като схема не може да бъде предмет на избраната процедура, защото става въпрос очевидно за съществуваща помощ, ако се стигне до заключението, че изобщо е налице помощ. Освен това няма данни, които да показват, че данъчните становища са имали каквато и да е друга цел, освен нормалното и правилно тълкуване и прилагане на действащото данъчно законодателство;
- (6) Решението за разширяване на производството е било прието, преди Комисията да е разполагала с цялата информация, която да й даде възможност да направи пълна оценка на позицията си относно данъчните становища. Само два пъти е била обменена информация между Комисията и Обединеното кралство относно практиката за данъчните становища, преди Комисията да приеме Решението за разширяване на производството. През този период Комисията не е изобщо посочвала на каква база което и да е от данъчните становища би могло да се разглежда като нарушаващо конкуренцията по един или друг начин.

5. МНЕНИЯ НА ЗАИНТЕРЕСОВАНИ СТРАНИ

5.1. Мнения относно освобождаването от данъчно облагане на доходите от пасивни лихви и роялти

- (54) Комисията получи мнения от четири заинтересовани страни: Гибралтар, Испания, Германия и Испанската конфедерация на бизнес организациите (СЕОЕ).

5.1.1. Мнения на Гибралтар

- (55) В своите мнения Гибралтар подкрепи доводите, развити от Обединеното кралство, че мярката не е избирателна, тъй като е общоприложима и отворена за всеки вид стоки, услуги и предприятия, и че ако бъде определена като избирателна, трябва да се разглежда като обоснована от логиката и общия характер на системата и следваща от принципа на териториалност. Гибралтар изтъкна по-нататък, че освобождаването от данъчно облагане на доходи от пасивни лихви и роялти е обосновано от загриженост за административната управляемост, тъй като разходите, свързани със събирането на данъците, се очаква да бъдат по-големи от действителните приходи от данъци.

- (56) По отношение на освобождаването от данъчно облагане на доходи от роялти Гибралтар заяви освен това, че освобождаването не може да се разглежда като избирателно, тъй като предприятията, получавали доходи от роялти през тригодишния период, когато не е била в сила изискуемостта на данъчното задължение, са действали в най-различни сектори, като търговия на дребно с хранителни продукти, модно облекло, игри и застраховане. Освен това съответният вид роялти е бил също разнообразен, включващ авторско право, търговска марка, ноу-хау и патенти.
- (57) Гибралтар поддържа също така становището си, че ако мярката бъде все пак класифицирана като избирателна, тя следва да се разглежда като „съществуваща помощ“, тъй като е де факто продължаване на стария режим, при който лихвите от чуждестранен източник са били освободени от данъчно облагане въз основа на анализ на „местоположението на заема“. На това основание мярката може да се разглежда като „нова помощ“ само доколкото се отнася до доходи от лихви от местен източник.
- (58) Що се отнася до евентуално възстановяване, Гибралтар смята освен това, че размерът на загубата от данъци ще бъде под прага съгласно правилото de minimis, установен от Регламент (ЕС) № 1407/2013 на Комисията ⁽²⁴⁾. По-специално Гибралтар смята, че информацията, събрана от 18 предприятия, получавали доходи от роялти, възлизащи общо на 90 милиона GBP брутни постъпления от роялти, показва, че общият нетен размер на доходите от роялти е възлизал, в резултат на подлежащите на приспадане разходи, на не повече от 18 милиона GBP. В допълнение, във връзка с пасивните лихви от източник в Гибралтар максималните приходи от данъци ще бъдат приблизително 250 000 GBP, разпределени между най-малко 17 предприятия. Освен това Гибралтар смята, че възстановяването ще бъде по всяка вероятност невъзможно по практически съображения и ще се изправи пред непреодолими трудности заради мобилния характер на финансовите средства на въпросните предприятия и с оглед на принципа на международното право, че съдилищата на една държава не могат да допускат или налагат искания за изплащане на данъци от името на друга държава.
- (59) По отношение на процедурата Гибралтар потвърди, че Комисията се е отклонила от нормалната практика съгласно Процедурния регламент с доводи, сходни на изложените от органите на Обединеното кралство.

5.1.2. Мнения на Испания, Германия и СЕОЕ

- (60) В представените от тях мнения Испания, Германия и СЕОЕ подкрепиха анализа на Комисията, че мярката представлява държавна помощ, тъй като избирателно е изключила определени видове доходи от данъчно облагане, оказала е отрицателно въздействие върху търговията в рамките на Съюза и е нарушила конкуренцията.
- (61) Освен това Испания изрази загриженост във връзка с ефективността на изменението от 7 юни 2013 г. относно данъчното облагане на пасивни лихви, като се има предвид, че освободените от облагане предприятия в Гибралтар, които са получили доходи от лихви, не са имали задължения да подават декларации за данък върху дохода. Испания смята, че това ще затрудни определянето на потенциалните бенефициери на мярката и допълнителните проверки за отчитането и данъчното облагане на доходите от лихви.
- (62) Испания поддържа също така становището си, че новият праг от 100 000 GBP, въведен с изменението от 2013 г., е висок. Освен това разпоредбата за избягване на злоупотреби, която изисква да бъдат сумирани получените лихви от съответните предприятия, не се прилага за предприятията правоприменици. Поради тази причина разпоредбата за прага може да бъде лесно заобиколена чрез просто реструктуриране на група предприятия, като се създадат няколко гибралтарски предприятия, между които да се разпределят получените лихви.
- (63) Що се отнася до освобождаването от данъчно облагане на доходи от дивиденди, Испания възрази на обосновката за предотвратяване на двойното данъчно облагане, изложена от Комисията. Испания смята, противно на указанията от Работния пакет за 2011 г. на Група „Кодекс за поведение“ относно данъчното облагане на предприятията, че Гибралтар не е приел ефективна разпоредба за избягване на злоупотреби, която да гарантира данъчното облагане. Според нея пропуск на законодателството на Гибралтар е, че не изисква от въпросното предприятие да подлежи на облагане с данък (било в Гибралтар, или в друга държава), за да може да се възползва от освобождаването. Този пропуск е породил, според Испания, риск от двойно данъчно необлагане.
- (64) Относно данъчното третиране на роялти испанските органи смятат, че освобождаването от облагане на доходи избирателно е поставило в по-благоприятно положение предприятията, получавали доходи от роялти, и че такова освобождаване не може да бъде обосновано с избягването на двойно данъчно облагане.

⁽²⁴⁾ Регламент (ЕС) № 1407/2013 на Комисията от 18 декември 2013 г. относно прилагането на членове 107 и 108 от Договора за функционирането на Европейския съюз към помощта de minimis (ОВ L 352, 24.12.2013 г., стр. 1).

- (65) Испанските органи и СЕОЕ посочват също така факта, че освобождаването от данъчно облагане на доходи от пасивни лихви и роялти трябва да бъде проучено с оглед на общия ефект от ИТА 2010. Според тях целта на ИТА 2010 е да се продължи ефектът от предходната данъчна система (обявена вече от Съда на ЕС за държавна помощ), поставяща в по-благоприятно положение офшорни предприятия в сравнение с предприятията, пребиваващи в Гибралтар.
- (66) Накрая Испания възрази и на оценката на Комисията относно регионална избирателност, като се прави разлика между статута на провинция Азорски острови (посочена от Комисията в нейния анализ в Първото решение за откриване на процедурата) и статута на Гибралтар. Испанските органи по-специално смятат, че в допълнение на проучването на трите критерия за институционална, процедурна и финансова автономност, следва да се проучи и подразбиращият се критерий за хармонизиране на данъчното законодателство (каквото според испанските органи определено не е налице в Гибралтар). Испания посочи и някои други проблеми с данъчното облагане, като броя на фиктивните предприятия, намиращи се в Гибралтар, без да подлежат на данъчно облагане.

5.2. Мнения относно практиката за данъчни становища

- (67) Комисията получи мнения от шест заинтересовани страни — Гибралтар, Испания, Гибралтарското сдружение на счетоводителите и три предприятия, посочени в Решението за разширяване на производството като възможни бенефициери на данъчни становища.

5.2.1. Мнения на Гибралтар

- (68) Мненията, представени от Гибралтар, се отнасят както до процедурата, така и до елементи по същество. Мненията, в които се подкрепят доводите, изложени от Обединеното кралство, могат да бъдат обобщени, както следва:
- (1) процедура за държавна помощ не следва да се открива, ако няма достатъчно фактически данни, че въпросната мярка предоставя икономическо предимство и че предимството е избирателно и нарушава или заплашва да наруши конкуренцията. В този случай няма такова доказателство по нито един от тези аспекти. Мненията на Комисията относно становищата се свеждат само до това, че според Комисията следва да се търси допълнителна информация. Това становище не представлява доказателство за предимство, за избирателност или за смущаване на конкуренцията;
 - (2) Комисията е направила явна грешка, като заявява в Решението за разширяване на производството, че практиката за данъчните становища в Гибралтар е въведена с раздел 42 от ИТА 2010;
 - (3) процедурата за данъчните становища е въведена от 60-те години на миналия век и при това положение, ако се установи, че представлява държавна помощ, тя следва да се разглежда като „съществуваща помощ“;
 - (4) няма данни, че което и да е от данъчните становища е избирателно или е нарушило конкуренцията. Всяко от становищата е всъщност тълкуване на фактите, представени в искането. Липсата на подробен анализ не може сама по себе си да се разглежда като признак за избирателност;
 - (5) практиката за данъчните становища в Гибралтар никога не е включвала елемент на индивидуално или специално третиране, нито елемент на преговаряне или въздействие, или съображения, освен произтичащите от условията на данъчното законодателство, приложимо в Гибралтар;
 - (6) данъчното задължение на съответните предприятия ще остане едно и също, независимо от това дали са поискали данъчно становище, или не;
 - (7) при прилагането на проверката за териториалност данъчните органи не се ползват с оперативна самостоятелност и са длъжни да спазват приложимото законодателство и съответната съдебна практика;
 - (8) усилията на Комисията да групира 165-те данъчни становища в осем различни категории с цел да установи избирателност група по група са необосновани, тъй като нищо не сочи, че тези групи имат някакви специфични характеристики, отличаващи ги от други неоспорвани становища, предоставени през същия период или преди него.

5.2.2. Мнения на Испания

(69) Мненията, предоставени от испанските органи на 30 ноември 2016 г., могат да бъдат обобщени, както следва:

- (1) испанските органи не оспорват самия принцип на териториалност, а по-скоро начина, по който той се тълкува от органите на Гибралтар. Това общо правило, в съчетание с липса на надлежно (предварително или последващо) оценяване, наблюдение и правоприлагане на данъчните разпоредби от страна на данъчната администрация на Гибралтар, води до произволно, благоприятно данъчно третиране на голям брой предприятия на територията;
- (2) освен 165-те предприятия, изброени в приложението към Решението за разширяване на производството, междинни дружества, извършващи дейности в Гибралтар, като консултантски фирми, довереници и правни фирми, специализирани по фискално планиране и фискално управление, също имат непряка полза от тази помощ;
- (3) Испания още веднъж подчерта своето разбиране, че въпросът следва да бъде анализиран за регионална избираност, което според нея ще подкрепи още веднъж аргумента, че мярката представлява съществуваща помощ.

5.2.3. Мнения на Гибралтарското сдружение на счетоводителите

(70) На 3 ноември 2016 г. Гибралтарското сдружение на счетоводителите (главният представителен орган на професионалните счетоводители, работещи в Гибралтар) представи своите мнения относно Решението за разширяване на производството. Тези мнения могат да бъдат обобщени, както следва:

- (1) изброените становища не са заявени, нито издадени съгласно раздел 42 от ИТА 2010;
- (2) подбраните становища обхващат широк набор от обстоятелства и теми и им липсва „общият характер“, на който се позовава Решението за разширяване на производството;
- (3) данъчни становища от този вид са заявявани и предоставяни в Гибралтар още от 50-те години на миналия век и схемата, ако представлява държавна помощ, следва да се разглежда като съществуваща помощ;
- (4) решенията за становищата са тълкувания на данъчното законодателство на Гибралтар. Те не са договорености, нито концесии. Предоставянето на такова данъчно становище не е благоприятно третиране. Решението за разширяване на производството не представя доказателства, че тълкуването би било различно, ако не бяха подадени заявки за такива становища;
- (5) няма доказателства за изпълнение на нито един от критериите, които обуславят наличието на държавна помощ. Мярката не е осигурена с държавни ресурси и не предоставя икономическо предимство на предприятията, защото няма загуба от данъчни постъпления, тъй като данъчното третиране без данъчно становище би било същото. Мярката не е избираност и липсва доказателство, че тя нарушава или заплашва да наруши конкуренцията или да засегне търговията в рамките на Съюза;
- (6) всички, освен шест от 165-те данъчни становища, изброени в Решението за разширяване на производството, са предоставени през период, когато доходите от пасивни лихви не са подлежали на данъчно облагане съгласно ИТА 2010. Следователно преобладаващото мнозинство от становищата не биха могли да доведат до облагаем доход от лихви.

5.2.4. Мнения на или от илето на предприятия, посочени като бенефициери на данъчни становища в Решението за разширяване на производството

(71) Комисията получи също мнения на три предприятия или от тяхно име, на които е било предоставено данъчно становище и които са посочени в Решението за разширяване на производството — International Power Ltd; представител на потенциално предприятие към момента на заявката за данъчно становище; и Hastings Insurance Group Ltd. Техните мнения могат да бъдат обобщени, както следва:

- (1) данъчните становища са имали за цел да потвърдят приложимото данъчно облагане, а не да станат начин за получаване на данъчно предимство. Основната причина да се заявят тези становища е била да се получи правна сигурност относно прилагането на общите данъчни правила, а не договореност за специално, алтернативно данъчно третиране на предприятието;

- (2) данъчните становища дават възможност на държавите членки да предоставят на своите данъкоплатци правна сигурност и предсказуемост относно прилагането на общите данъчни правила. Разглеждането на практиката за данъчните становища на Гибралтар като схема за държавна помощ би лишила гибралтарските данъчни органи от възможността да предоставят правна сигурност и би наказало данъкоплатците, които се ползват със същото третиране, но предпочитат да не търсят потвърждение за точното прилагане на закона;
- (3) заявките за данъчни становища не са направени съгласно раздел 42 от ИТА 2010, а с цел да се получи общо потвърждение за данъчното третиране, приложимо съгласно законодателството;
- (4) тези становища не дават предимство на предприятията, тъй като те само потвърждават данъчното третиране, което би се приложило съгласно законодателството, приложимо в Гибралтар;
- (5) съдържанието на заявките за данъчно становище и самите становища показват, че се обръща подобаващо внимание на важните фактори от страна на гибралтарските данъчни органи преди предоставянето на данъчните становища.

6. ОТГОВОР НА ОБЕДИНЕНОТО КРАЛСТВО НА МНЕНИЯТА НА ТРЕТИ СТРАНИ

6.1. Мнения относно освобождаването от данъчно облагане на доходите от пасивни лихви и роялти

- (72) На 16 април 2014 г. Комисията препрати на Обединеното кралство мненията, получени от трети страни, относно освобождаването от данъчно облагане на доходите от пасивни лихви и роялти. Отговорът на Обединеното кралство на тези мнения може да бъде обобщен, както следва:
- (1) не са представени доказателства за нарушаване на конкуренцията, нито за засягане на търговията;
 - (2) освобождаването от данъчно облагане на дивиденди се обосновава с избягване на двойно данъчно облагане и е пряк резултат от принципа на териториалност;
 - (3) вследствие на изменението от юни 2013 г. всички предприятия, регистрирани в Гибралтар, които получават доходи от пасивни лихви, подлежат на данъчно облагане на доходите и са длъжни да подават данъчна декларация;
 - (4) във връзка с прага от 100 000 GBP, наложен от законодателството, гибралтарските данъчни органи са извършили анализ, който показва, че само 1 % от доходите от лихви по вътрешнокорпоративни заеми ще остане под прага и следователно няма да подлежи на данъчно облагане. Резултатите от анализа са били представени на Група „Кодекс за поведение“ и на Комисията преди приемане на изменението от 2013 г. като обяснение на основанията за въвеждане на прага и за определяне на размера на евентуални загуби на данъчни постъпления;
 - (5) относно мнението на Испания, че освобождаването от данъчно облагане на доходи от роялти поставя изборително в по-благоприятно положение определена група от предприятия, получаващи роялти, няма такъв сектор, нито такава група. Всички предприятия, които получават роялти, се третират еднакво;
 - (6) няма разлики, нито оперативна самостоятелност при подхода към понятието за териториалност, което се прилага непротиворечиво съгласно ИТА 2010 към всички предприятия;
 - (7) мненията на Испания във връзка с части от данъчното законодателство на Гибралтар, по отношение на които Комисията не е започнала процедура по разследване, са неоснователни и разследването на Комисията следва да се ограничи до въпросите, по които е открита процедурата;
 - (8) и накрая, мнения бяха предоставени и относно статута на Гибралтар като британска отвъдморска територия, нейното независимо изпълнително, законодателно и съдебно управление, от които се вижда, че мярката не може да бъде разглеждана като регионална помощ.

6.2. Мнения относно практиката за данъчни становища

- (73) На 7 декември 2016 г. Комисията препрати на Обединеното кралство мненията на заинтересовани страни относно практиката за данъчните становища съгласно Решението за разширяване на производството. Отговорът на Обединеното кралство на тези мнения може да бъде обобщен, както следва:
- (1) мненията на трите заинтересовани страни, получили данъчни становища, потвърждават коментарите, представени от органите на Обединеното кралство по време на процедурата по разследване, и са допълнително доказателство за законосъобразността на практиката за данъчните становища в Гибралтар и факта, че тази практика не представлява държавна помощ;
 - (2) правителството на Гибралтар е извършило обстойни прегледи на всички 165 данъчни становища, изброени в Решението за разширяване на производството, които според Обединеното кралство потвърждават, че нито едно от 165-те данъчни становища не е освободило бенефициера от данък, който иначе би бил дължим, нито е довело до загуба на данъчни постъпления за Гибралтар;
 - (3) извършените прегледи потвърждават, че нито едно от становищата, изброени в Решението за разширяване на производството, не е избирателно, така че никое от тях не представлява държавна помощ на това основание;
 - (4) 14 от данъчните становища, изброени в Решението за разширяване на производството, се отнасят до спелки, които изобщо не са се осъществили, а други три становища се отнасят до данъчното облагане на доходи и/или обезщетения в натура на служители, като никоя от тези категории не буди притеснения за наличие на държавна помощ;
 - (5) правилно е становището, изразено от Гибралтар, че данъчните органи на територията не се ползват с широки правомощия за преценка, когато предоставят такива становища, и не ги предоставят, без да проверят или оценят заявките. Становищата не водят до избирателно прилагане на данъчното облагане, тъй като те само прилагат законодателството, изложено в ИТА 2010.

7. ОЦЕНКА НА ОСВОБОЖДАВАНЕТО ОТ ДАΝЪЧНО ОБЛАГАНЕ НА ДОХОДИТЕ ОТ ПАСИВНИ ЛИХВИ И РОЯЛТИ

- (74) В Първото решение за откриване на процедурата Комисията достигна до предварителното заключение, че освобождаването от облагане на доходите от пасивни (вътрешнокорпоративен заем) лихви и роялти представлява държавна помощ и изрази съмненията си относно съвместимостта му с вътрешния пазар.
- (75) Считано от 1 юли 2013 г., доходите от пасивни лихви подлежат на данъчно облагане (ако лихвите, получени или подлежащи на получаване от всяко предприятие източник, надхвърлят сумата от 100 000 GBP годишно). Считано от 1 януари 2014 г., доходите от роялти (получени или подлежащи на получаване от предприятие, регистрирано в Гибралтар) подлежат на облагане с данък.
- (76) Приложното поле на настоящото решение (съгласно раздел 7) е ограничено до оценката на доходите от пасивни лихви и роялти, получени или подлежащи на получаване между влизането в сила на ИТА 2010 (1 януари 2011 г.) и 30 юни 2013 г. (за лихвите) или 31 декември 2013 г. (за роялти) ⁽²⁵⁾.

7.1. Наличие на помощ

- (77) За квалифицирането на национална мярка като държавна помощ по смисъла на член 107, параграф 1 от ДФЕС се изисква да са изпълнени посочените по-долу условия. На първо място трябва да има намеса от страна на държавата или чрез държавни ресурси. Второ, тази намеса трябва да е в състояние да засегне търговията между държавите членки. Трето, тя трябва да предоставя избирателно предимство на бенефициера. Четвърто, тя трябва да нарушава или да заплашва да наруши конкуренцията ⁽²⁶⁾.

7.1.1. Държавни ресурси и приписване на държавата

- (78) За да представлява държавна помощ, дадена мярка трябва да може да бъде приписана на държава членка, както и да бъде финансирана чрез държавни ресурси.

⁽²⁵⁾ От това следва, че доводите, изложени от Обединеното кралство и заинтересованите страни относно други пасивни доходи или относно даден период след влизането в сила на измененията от 2013 г., не са разгледани в настоящото решение.

⁽²⁶⁾ Вж., *inter alia*, решение от 21 декември 2016 г. по дело Комисия/Световна безмитна група и други (С-20/15 Р и С-21/15 Р, ECLI:EU:C:2016:981, т. 53).

- (79) Тъй като освобождаването от данъчно облагане на доходи е в резултат на закон на парламента на Гибралтар, то може да се разглежда като приписано на Гибралтар.
- (80) Що се отнася до финансирането на освобождаването от данъчно облагане с държавни средства, съгласно постоянната съдебна практика на Съда на ЕС мярка, чрез която публичните органи предоставят на определени предприятия освобождаване от данъци, което, въпреки че не е свързано с действителен трансфер на държавни ресурси, поставя лицата, за които се прилага освобождаването от данък, в по-благоприятно финансово положение в сравнение с други данъкоплатци, представлява държавна помощ⁽²⁷⁾. Въпросната данъчна мярка е в резултат на отказ на Гибралтар от данъчни постъпления, които територията би имала иначе право да събере от предприятията, пребиваващи в Гибралтар и получили доходи от пасивни лихви или роялти. Като се отказва от тези приходи, данъчната мярка води до загуба на държавни ресурси по смисъла на член 107, параграф 1 от ДФЕС⁽²⁸⁾.

7.1.2. Предимство

- (81) Съгласно съдебната практика на съдилищата на Съюза понятието за помощ обхваща не само положителните ползи, но и мерки, облекчаващи под различни форми разходите, които обичайно натоварват бюджета на предприятието⁽²⁹⁾. Дадено предимство може да бъде предоставено чрез различни видове намаляване на данъчната тежест за предприятието, и по-специално чрез намаляване на приложимата данъчна ставка или данъчна основа, или на размера на дължимия данък⁽³⁰⁾. Мярка, която води до намаляване на данък поражда предимство, тъй като поставя предприятията, по отношение на които се прилага, в по-благоприятно финансово положение в сравнение с други данъкоплатци и води до загуба на приходи за държавата⁽³¹⁾.
- (82) В настоящия случай мярката е в противоречие с общия принцип, че корпоративният подоходен данък се събира от всички данъчнозадължени лица, които получават доходи, произлизащи от Гибралтар или начислени в Гибралтар. В съответствие с този принцип доходите от пасивни лихви и роялти следва по принцип да попадат в обхвата на данъчното облагане, като подлежат на прилагане на принципа на териториалност. По отношение на доходите от роялти трябва да се отбележи, че според принципа на териториалност се приема, че доходите от роялти, получени от гибралтарско предприятие, се начисляват в Гибралтар и произлизат от Гибралтар. Що се отнася до доходите от пасивни лихви, облагането с данък на такива доходи съгласно териториалната система зависи от прилагане на правилото за „местоположение на заема“, което се основава на четири кумулативни критерия⁽³²⁾, поставящи акцента върху източника на доходите. Вследствие на това е възможно в някои случаи доходите от пасивни лихви от чуждестранен източник, дори при липса на оспорваното освобождаване от данъци, да не подлежат на данъчно облагане в Гибралтар съгласно териториалната система. Освобождаването от данъчно облагане съгласно принципа на териториалност не е обаче автоматично, като трябва да се вземат под внимание критерии, различни от източника на лихвите (напр. местоположението на обезпечаването на дълга), за да се определи дали лихвите са начислени в Гибралтар или произлизат от Гибралтар в съответствие с правилото за „местоположение на заема“.
- (83) В резултат освобождаването от данъчно облагане въвежда намаляване на данък, който дружествата, ползващи се с освобождаването, би трябвало иначе да платят. Това поражда предимство, тъй като предприятията се освобождават от разходи, присъщи на икономическите им дейности, което ги поставя в по-благоприятно финансово положение в сравнение с други данъкоплатци (получаващи активни доходи).

7.1.3. Избирателност

- (84) За да бъде разглеждана като държавна помощ по смисъла на член 107, параграф 1 от ДФЕС, дадена мярка трябва да бъде идентифицирана като избирателна, в смисъл че поставя в по-благоприятно положение определени предприятия или производството на определени стоки.

⁽²⁷⁾ Вж. Решение по съединени дела Комисия/Government of Gibraltar и Обединеното кралство (C-106/09 P и C-107/09 P, ECLI:EU:C:2011:732, точка 72 и цитираната в него съдебна практика).

⁽²⁸⁾ Вж. Решение по дело Presidente del Consiglio dei Ministri (C-169/08, ECLI:EU:C:2009:709, т. 58).

⁽²⁹⁾ Решение по дело Adria-Wien Pipeline (C-143/99, ECLI:EU:C:2001:598, точка 38).

⁽³⁰⁾ Вж. Решение по дело Италия/Комисия, (C-66/02, ECLI:EU:C:2005:768, т. 78); Решение по дело Cassa di Risparmio di Firenze и др. (C-222/04, ECLI:EU:C:2006:8, точка 132); Решение по дело Ministerio de Defensa and Navantia (C-522/13, ECLI:EU:C:2014:2262, точки 21—31).

⁽³¹⁾ Решение по съединени дела Air Liquide Industries Belgium (C-393/04 и C-41/05, ECLI:EU:C:2006:403, т. 30) и Решение по дело Banco Exterior de España (C-387/92, ECLI:EU:C:1994:100, т. 14).

⁽³²⁾ Оценката се основава на следните кумулативни критерии: а) мястото на пребиваване на длъжника; б) източникът, от който се изплащат лихвите; в) мястото, където лихвите се изплащат; и г) естеството и местоположението на обезпечаването на дълга (ако има такова).

- (85) Като предварителна забележка във връзка с мненията на Испания относно регионална избирателност трябва да се отбележи, че в Първото решение за откриване на процедурата Комисията не изрази съмнения за регионална избирателност и смяташе, че референтната рамка за оценяване на освобождаването от облагане с данък е ограничена единствено до територията на Гибралтар⁽³³⁾. Комисията поддържа своето становище, че при освобождаването на доходите от пасивни лихви и роялти не става въпрос за регионална избирателност. По-специално, трите кумулативни критерия за автономност (институционална, процедурна и финансова автономност), определени от Съда в решенията по делата *Азорски острови*⁽³⁴⁾ и *Union General de Trabajadores de la Rioja*⁽³⁵⁾, са изпълнени. От това следва, че гибралтарските органи се смятат за достатъчно автономни от централното правителство на Обединеното кралство, така че референтната рамка отговаря на географските граници на територията на Гибралтар⁽³⁶⁾.
- (86) За целите на установяване на избирателност по същество утвърдена съдебна практика е, че като първа стъпка трябва да се определи общият или нормалният режим на данъчно облагане в съответната данъчна юрисдикция („референтната система“). Второ, трябва да се определи дали дадена мярка прави разлика между икономически оператори, които от гледна точка на целите, вътрешно присъщи на системата, се намират в сравнимо фактическо или правно положение. Ако мярката прави такава разлика, тя следва да се счита за *prima facie* избирателна⁽³⁷⁾. След това трябва да се установи, като трета стъпка от проверката, дали тази *prima facie* избирателност е обоснована от характера или общата схема на (референтната) система⁽³⁸⁾. Ако дадена *prima facie* избирателна мярка е обоснована с характера или общата схема на системата, тя няма да се счита за избирателна и следователно няма да попадне в приложното поле на член 107, параграф 1 от ДФЕС.
- (87) В този контекст е важно също така да се отбележи, че за да може дадена данъчна мярка да се определи като избирателна, данъчната система не трябва да е организирана така, че дружествата, ползващи се със избирателно предимство, да носят по принцип същата данъчна тежест като другите предприятия, а да се ползват с дерогация от правилата, при която избирателното предимство е разликата между нормалната данъчна тежест и тежестта, понасяна от тези предприятия⁽³⁹⁾.
- (88) Всъщност такова разбиране за избирателност ще означава, че само данъчна система, организирана в съответствие с определена законодателна техника, може да бъде определена като избирателна и че национални данъчни правила, организирани по друг начин, ще избегнат контрол върху държавната помощ, макар да водят до едни и същи юридически или фактически ефекти. Това би било в противоречие с добре установената съдебна практика, която предвижда, че при оценка за избирателност член 107, параграф 1 не прави разлика между мерките по техните основания или цели, а ги определя във връзка с ефектите от тях, тоест независимо от използваните техники⁽⁴⁰⁾.

7.1.3.1. Референтна система

- (89) Референтната система представлява целевият показател, спрямо който се оценява избирателността на дадена мярка. Тази система е съставена от последователен набор от правила, които се прилагат всеобщо въз основа на обективни критерии за всички предприятия, които попадат в обхвата, определен от целта на системата. Тези правила определят не само обхвата на дадената система, но също така условията, при които системата се прилага, правата и задълженията на предприятията, които подлежат на нейните правила, както и техническите аспекти, свързани с функционирането на системата⁽⁴¹⁾. Що се касае до данъците, референтната система се основава на такива елементи като данъчната основа, данъчно задължените лица, данъчното събитие и данъчните ставки⁽⁴²⁾.

⁽³³⁾ Първо решение за откриване на процедурата, съображения 48—57.

⁽³⁴⁾ Решение по дело Белгия/Комисия (С-88/03, ECLI:EU:C:2006:511, точки 57 и следващите).

⁽³⁵⁾ Решение по дела С-428/06 до С-434/06 (ECLI:EU:C:2008:488, точки 47 и следващите).

⁽³⁶⁾ Тази оценка за регионална избирателност бе потвърдена от Общия съд по съединени дела Т-211/04 и Т-215/04 (ECLI:EU:T:2008:595, точки 76—116). Въпреки че решението беше обжалвано, оценката за регионална избирателност не беше преразгледана от Съда на ЕС.

⁽³⁷⁾ Вж. Решение по съединени дела Комисия/World Duty Free Group (С-20/15 Р и С-21/15 Р, ECLI:EU:C:2016:981, точка 57 и цитираната съдебна практика).

⁽³⁸⁾ Вж. Решение по съединени дела Paint Graphos (С-78/08—С-80/08, ECLI:EU:C:2011:550, точка 65).

⁽³⁹⁾ Решение по съединени дела Комисия и Испания/Government of Gibraltar и Обединено кралство (С-106/09 Р и С-107/09 Р, ECLI:EU:C:2011:732, точка 91); Решение по дело Lowell Financial Services GmbH/Комисия (С-219/16 Р, ECLI:EU:C:2018:508, точка 92).

⁽⁴⁰⁾ Решение по дело British Aggregates/Комисия (С-487/06 Р, ECLI:EU:C:2008:757, т. 85 и 89 и цитираната съдебна практика) и Решение по дело Комисия/Нидерландия (NOx) (С-279/08 Р, ECLI:EU:C:2011:551; т. 51).

⁽⁴¹⁾ Вж. Известието на Комисията относно понятието за държавна помощ (ОВ С 262, 19.7.2016 г., стр. 1, точка 133).

⁽⁴²⁾ Известие относно понятието за държавна помощ, точка 134.

- (90) В настоящия случай референтна система е ITA 2010. Дългото наименование на този закон го описва като „Закон за налагане на данък върху доходите и регламентиране на събирането им“⁽⁴³⁾. По отношение на данъчната основа за предприятията, в раздел 16 от ITA 2010 се предвижда, че „освен когато е предвидено друго, облагаемите печалби или капиталови печалби на дадено предприятие са пълният размер на печалбите или капиталовите печалби на предприятието за съответния отчетен период от този период“. Поради това, след евентуални корекции нагоре или надолу, предвидени в ITA 2010, счетоводните печалби трябва да съставляват основата за изчисляване на корпоративния данък в Гибралтар.
- (91) От друга страна, както изтъкнаха органите на Обединеното кралство⁽⁴⁴⁾, съгласно присъщата логика на териториалната система на данъчно облагане в Гибралтар всички доходи, както активни, така и пасивни, от източник извън Гибралтар попадат извън приложното поле на данъчното законодателство на Гибралтар и остават облагаеми с данък в юрисдикцията, където доходите са начислени или откъдето произлизат.
- (92) Определянето на общата система за корпоративно данъчно облагане на Гибралтар като „референтната рамка“ е в съответствие със съдебната практика, при която нееднократно е постановявано, че в случая с мерки относно определянето на дължимия корпоративен данък трябва да се използва референтната система, представляваща системата за корпоративно данъчно облагане на въпросната държава членка, прилагана към предприятията изобщо, а не специфичните разпоредби на тази система, приложими само към определени данъкоплатци или към определени сделки. Така например по делото на *World Duty Free* относно правилата, регулиращи инвестициите в дялови участия, Съдът е одобрил становището на Комисията, че референтната система е испанската система за корпоративно данъчно облагане, а не специфичните правила, регулиращи данъчното третиране на тези инвестиции⁽⁴⁵⁾.
- (93) Целта на ITA 2010 е да се съберат постъпления от данъкоплатците, данъчно задължени в Гибралтар (т.е. данъкоплатците, получаващи доходи, произлизащи от Гибралтар или начислявани в Гибралтар)⁽⁴⁶⁾, но в списък 1 към този закон в категориите на доходите, облагаеми в Гибралтар, не са включени определени категории доходи⁽⁴⁷⁾. Вследствие на това освобождаването от облагане с данък на доходите от пасивни лихви и роялти не следва от формално дерогиране на данъчната система, а по-скоро от невключването на тези доходи в категориите на доходи, попадащи в приложното поле на гибралтарската данъчна система (негласно освобождаване).

7.1.3.2. Различно данъчно облагане на предприятия в сравнимо положение

- (94) В съответствие с териториалната система на данъчно облагане, общоприложима в Гибралтар⁽⁴⁸⁾, само доходи, които произлизат от Гибралтар или се начисляват в Гибралтар, подлежат на облагане с корпоративен данък. ITA 2010 предвижда обаче влизане в сила на автоматично освобождаване от корпоративно данъчно облагане на доходи от пасивни лихви по заеми и роялти, без да е необходимо да се разглеждат елементите, които са по принцип важни за определяне на териториалния обхват на данъчното облагане в Гибралтар в съответствие с принципа на териториалност. В тази връзка е особено важно да се отбележи, че в отсъствието на освобождаване от облагане на доходите от роялти, териториалната система на данъчно облагане ще счита, че доходите от роялти, получени от гибралтарско предприятие, винаги се начитат в Гибралтар или произлизат от Гибралтар⁽⁴⁹⁾. Що се отнася до пасивни лихви, ще е необходимо да се направи оценка на принципа на териториалност за всеки отделен случай, за да се определи местоположението на дейностите, генериращи доходите, и оттам съществуването или не на доходи, облагаеми с данък.

⁽⁴³⁾ <http://www.gibraltarlaws.gov.gi/articles/2010-21o.pdf>, вж. стр. 16.

⁽⁴⁴⁾ Становище на Обединеното кралство от 14 септември 2012 г.

⁽⁴⁵⁾ Вж. в този смисъл Решение по съединени дела Комисия/World Duty Free Group (C-20/15 P и C-21/15 P, ECLI:EU:C:2016:981, точка 92): „[за] да квалифицира спорната мярка като избирателна, в спорните решения Комисията се е позовала на обстоятелството, че от предоставеното с тази мярка данъчно предимство не се ползват без разграничение всички икономически оператори, които от гледна точка на преследваната от испанската обща система на данъчно облагане цел обективно се намират в сходно положение, тъй като местните предприятия, придобиващи дялови участия от същия вид в дружества, подлежащи на данъчно облагане в Испания, не са могли да получат това предимство“; (курсивът е добавен от Комисията); в същия дух вж. точки 22 и 68. В същия дух вж. и решения по дело Белгия и Forum 187/Комисия, (C-217/03, ECLI:EU:C:2005:266, точка 95); дело Португалия/Комисия (C-88/03, ECLI:EU:C:2006:511, точка 56); дело Комисия/Koninklijke FrieslandCampina (C-519/07 P, ECLI:EU:C:2009:556, точки 2—7); съединени дела Paint Graphos (C-78/08—C-80/08, ECLI:EU:C:2011:550, точка 50). Вж. също Известие относно понятието за държавна помощ, точка 134.

⁽⁴⁶⁾ В предоставеното на 18 април 2013 г. мнение от органите на Обединеното кралство се потвърждава, че референтната система съгласно ITA 2010 е териториалната система на данъчно облагане, в съответствие с която доходите, начислявани в Гибралтар или произлизащи от Гибралтар, подлежат на данъчно облагане в Гибралтар. Органите посочиха също така, че тази система се прилага към всички предприятия в секторите промишленост, финанси и търговия и е общоприложима.

⁽⁴⁷⁾ Преди влизането в сила на изменението, поставили доходите от пасивни лихви и роялти в приложното поле на данъчното облагане, тези доходи не са били включени сред видовете доходи, посочени в списък 1 към ITA 2010, и следователно не са подлежали на данъчно облагане в Гибралтар.

⁽⁴⁸⁾ Раздел 11, параграф 1 и раздел 74 от ITA 2010.

⁽⁴⁹⁾ Мнение на органите на Обединеното кралство, 14 септември 2012 г.

- (95) В Първото решение за откриване на процедурата Комисията установи, че освобождаването от корпоративно данъчно облагане на доходите от пасивни лихви и роялти, като се прави разграничение между предприятия в сравнимо правно или фактическо положение, следва да се счита за *prima facie* избирателно с оглед на целта на ГТА 2010, която е да се облагат с данък доходи, които се начисляват в Гибралтар или произлизат от Гибралтар.
- (96) Комисията освен това отбеляза в Първото решение за откриване на процедурата, че освобождаването от данъчно облагане поставя в значително по-благоприятно положение група от 529 предприятия, които получават доходи от пасивни лихви или роялти, и по-специално лихви от други предприятия от същата група или доходи от роялти. Комисията също така отбеляза, че по-голямата част от лихвите от заеми, получени от гибралтарски предприятия, произлизат от вътрешнокорпоративни заеми, предоставени от чуждестранни субекти от групи ⁽⁵⁰⁾.
- (97) В случай като този, когато мярката не е в резултат на формално дерогиране на данъчната система, Комисията смята, че при оценката за избирателност особено важно е да се разгледат ефектите от мярката, за да се прецени дали тя поставя в значително по-благоприятно положение определена група от предприятия.
- (98) По отношение на доходите от роялти анализът на Комисията за ефектите от мярката ⁽⁵¹⁾ показва, че от нея са се ползвали само 10 предприятия (от 8 003 предприятия, активно действащи в Гибралтар). Освен това поне 8 от тях принадлежат към многонационални групи с дейности в целия свят. От друга страна, не е имало самостоятелно предприятие, получавало доходи от роялти в Гибралтар.
- (99) Що се отнася до лихвите, от информацията, предоставена от органите на Обединеното кралство, се вижда, че от общата сума на доходите от лихви по вътрешнокорпоративни заеми, получени от гибралтарски предприятия (1 400 милиона GBP), 99,8 % са от заеми, предоставени на чуждестранни (групови) предприятия. От друга страна, само две гибралтарски предприятия, на които се пада общо не повече от 3 256 834 GBP (222 169 GBP загуба на данъчни приходи) (което отговаря на 0,2 % от общата сума на вътрешнокорпоративните заеми), са получили лихви от местни източници.
- (100) Тези цифри показват, че мярката е поставила в значително по-благоприятно положение предприятия, принадлежащи към многонационални компании, които имат определени функции (предоставяне на вътрешно-групови заеми и/или на правото за използване на интелектуална собственост). По-специално от мярката са се ползвали i) малък брой многонационални компании, повечето от които са част от големи многонационални групи с дейности в целия свят (получаващи доходи от роялти) и ii) предприятия, които са част от многонационални групи и предоставят заеми на чуждестранни предприятия, принадлежащи на тяхната група. С оглед на целта на ГТА 2010 (а именно да се облагат с данък доходи, които се начисляват в Гибралтар или произлизат от Гибралтар) тези предприятия са в сходно правно и фактическо положение с това на други гибралтарски предприятия, получаващи доходи, начислявани в Гибралтар или произлизащи от Гибралтар (или извършващи дейности, изискващи лицензиране съгласно законодателството на Гибралтар, като банкиране, застраховане или хазарт).
- (101) Органите на Обединеното кралство и Гибралтар считат, че освобождаването от данъчно облагане представлява обща мярка, прилагана към всички предприятия в сходно положение, независимо от сектора. Те освен това изтъкват, че фактът, че е възможно да се идентифицират няколко предприятия, които се поставят в по-благоприятно положение от дадено данъчно становище спрямо други, не прави това становище избирателно *per se*. Правилото ще бъде избирателно само ако има вероятност да поставя по своята същност в по-благоприятно положение установима категория предприятия. Органите на Обединеното кралство и Гибралтар смятат, че случаят не е такъв с разглежданата мярка, тъй като няма други предприятия в сходно фактическо и правно положение в Гибралтар, към които освобождаването от данъчно облагане да не се прилага.
- (102) Според Комисията твърдението на Обединеното кралство, че мярката се прилага *prima facie* към всички предприятия независимо от сектора или дейността им, не е относимо за целите на оценяването за избирателност. Съгласно установената съдебна практика фактът, че броят на предприятията, имащи възможност да претендират за получаване на право по дадена национална мярка, е голям или че тези предприятия са от различни икономически сектори, не е достатъчен, за да постави под въпрос избирателния характер на мярката ⁽⁵²⁾.

⁽⁵⁰⁾ Вж. Решение на Комисията от 16 октомври 2013 г. по дело за държавна помощ SA.34914 (2013/C) (ex 2013/NN) — Корпоративно данъчно облагане в Гибралтар (ОВ С 348, 18.11.2013 г., стр. 189—190).

⁽⁵¹⁾ На основания, изложени в раздел 8.3.1.2, анализът на предприятията, получаващи доходи от роялти, включва петте гибралтарски предприятия, на които е предоставено данъчно становище като част от 165-те становища, попадащи в приложното поле на процедурата, открита през октомври 2014 г., и които са получили доходи от роялти и лихви чрез своето съдружие с нидерландски фирми.

⁽⁵²⁾ Вж. Решение по съединени дела Комисия/World Duty Free Group (C-20/15 P и C-21/15 P, точка 80).

- (103) Мярка, правеща разлика между предприятия, които, с оглед на целта, преследвана от съответния правен режим, се намират в сравнимо фактическо или правно положение, е *a priori* избирателна. В настоящия случай е установено, че освобождаването от корпоративно данъчно облагане на доходите от пасивни лихви и роялти поставя в по-благоприятно положение главно многонационални групи. Както е отбелязано в съображение 100, с оглед на целта на референтната данъчна система (ГА 2010), а именно облагане на доходите, начислявани в Гибралтар или произлизащи от Гибралтар, многонационалните групи се намират в сходно правно и фактическо положение с това на всички други гибралтарски предприятия, получаващи доходи, начислявани в Гибралтар или произлизащи от Гибралтар. Следователно освобождаването от корпоративно данъчно облагане на доходите от пасивни лихви и роялти е *prima facie* избирателно.
- (104) Трябва освен това да се отбележи, че фактът, че освобождаването от данъчно облагане поставя в по-благоприятно положение главно многонационални групи, не е случайна последица от режима ⁽⁵³⁾. Такова освобождаване в малка данъчна юрисдикция като Гибралтар, без да се вземе предвид мястото, където са извършени научноизследователските и развойни дейности, по дефиниция е предложило повече възможности за международни групи, които поради международната си структура и размера си могат лесно да прехвърлят нематериални активи и капитал (и тогава да предоставят заеми и/или правото за използване на интелектуална собственост) в рамките на групата. Тези констатации са достатъчен признак, че мярката е имала за цел да привлече или да постави в по-благоприятно положение група предприятия, и по-специално многонационални компании, на които са поверени определени дейности (предоставяне на вътрешногрупови заеми и/или на правото за използване на интелектуална собственост). Въз основа на това Комисията заключава, че мярката е *prima facie* избирателна, тъй като нейните ефекти, които поставят в значително по-благоприятно положение определена категория предприятия, са неизбежна последица от начина, по който мярката е разработена.

7.1.3.3. Липса на обосновка за мярката

- (105) Мярка, която е *prima facie* избирателна, може да бъде обоснована с характера на общата схема на данъчната система, ако произтича пряко от основните или ръководните ѝ принципи или е резултат от вътрешно присъщи механизми, необходими за нейното функциониране и ефективността ѝ. Такъв може да е случаят с принципа на неутралност, целта да се оптимизира събирането на данъчните задължения или административната управляемост.
- (106) Органите на Обединеното кралство твърдят, че освобождаването от данъчно облагане следва логично от принципа на териториалност, който се основава на целта за избягване на двойното данъчно облагане. В това отношение Комисията отбелязва, че освобождаването от данъчно облагане на доходите от пасивни лихви и роялти, въведено в ГА 2010, не може да се разглежда просто като прилагане на принципа на териториалност. По-специално, както е вече пояснено в раздел 7.1.3.2., трябва да се отбележи, че според териториалната система на данъчно облагане се приема, че доходите от роялти, получени от дадено гибралтарско предприятие, се начисляват в Гибралтар и произлизат от Гибралтар. Що се отнася до лихвите, необходимо е да се направи оценка на принципа на териториалност за всеки отделен случай, за да се определи местоположението на дейностите, генериращи доходите, и оттам съществуването или не на доходи, облагаеми с данък. Следователно освобождаването от облагане на доходите от пасивни лихви и роялти, въведено в ГА 2010, не може да се разглежда просто като последица от прилагането на принципа на териториалност.
- (107) Освен това доводът, че прилагането на принципа на териториалност се основава на необходимостта от предотвратяване на двойно данъчно облагане, е неоснователен, тъй като на (чуждестранното) предприятие(то) платец е по принцип разрешено да приспада лихвите от роялти за данъчни цели ⁽⁵⁴⁾. Освен това в рамките на Директива 2003/49/ЕО на Съвета ⁽⁵⁵⁾ (Директивата за лихви и роялти) определени плащания за вътрешногрупови лихви и роялти са освободени от данъци при източника (на нивото на чуждестранното предприятие платец) въз основа на национални правила за транспониране на посочената Директива 2003/49/ЕО в националното законодателство. Вследствие на това, с оглед на ограничения риск от двойно данъчно облагане, пълната и автоматична мярка за освобождаване от данъчно облагане е непропорционална и предотвратяването на двойно данъчно облагане не може да се разглежда като приемлива обосновка.
- (108) Освен това в контекста на официалното разследване органите на Обединеното кралство твърдяха също така, че освобождаването от данъчно облагане на доходите от пасивни лихви и роялти е обосновано от съображения за административна управляемост, тъй като постъпленията от данъка няма да са достатъчни, за да обосноват административната тежест за принудително събиране на данъци върху доходите от пасивни лихви и роялти. Те отбелязаха в тази връзка, че лихвите от чуждестранни източници ще бъдат освободени от данъчно облагане във всички случаи съгласно нормалния принцип на териториалност на Гибралтар. По отношение на доходите от лихви и роялти от източници в Гибралтар те считат, че освобождаването от данъчно облагане е обосновано от факта, че разходите за събиране ще надвишат очакваните постъпления.

⁽⁵³⁾ Решение по съединени дела Комисия/ Government of Gibraltar и Обединено кралство (C-106/09 P и C-107/09 P, ECLI:EU:C:2011:732, точка 106).

⁽⁵⁴⁾ В определени случаи, в зависимост от приложимите данъчни правила, възможността за приспадане на плащанията за лихви и роялти може да бъде ограничена до нивото на предприятието платец в резултат на правила за ограничаване на лихвите, правила за трансферно ценообразуване или други правила за избягване на злоупотреби.

⁽⁵⁵⁾ Директива 2003/49/ЕО на Съвета от 3 юни 2003 г. относно общата система на данъчно облагане на плащания на лихви и роялти между свързани дружества от различни държави членки, последно изменена с Директива 2013/13/ЕС от 13 май 2013 г. (ОВ L 157, 26.6.2003 г., стр. 49).

- (109) Комисията прикани органите на Обединеното кралство да докажат на базата на конкретни елементи твърдението, че административните разходи за принудително събиране на корпоративното данъчно облагане на доходите от пасивни лихви и роялти ще надхвърлят във всички случаи получените постъпления. Органите на Обединеното кралство обаче не представиха конкретни елементи за обосноваване на своите твърдения. В отсъствието на доказателства Комисията не може да приеме твърдението, че освобождаването от данъчно облагане на доходите от пасивни лихви и роялти е обосновано от съображения за административна управляемост.

7.1.3.4. Заключение относно избирателността

- (110) Като се имат предвид съображенията, изложени в този раздел, Комисията смята, че мярката е избирателна, тъй като поставя в значително по-благоприятно положение определена група предприятия, принадлежащи на многонационални компании, които имат определени функции (предоставяне на вътрешногрупови заеми или на правото за използване на интелектуална собственост), в сравнение с други предприятия, които са в сходно фактическо и правно положение, с оглед на вътрешно присъщата цел на ИТА 2010.

7.1.4. Потенциално нарушаване на конкуренцията и засягане на търговията в рамките на Съюза

- (111) Съгласно член 107, параграф 1 от ДФЕС, за да представлява дадена мярка държавна помощ, тя трябва да нарушава или да заплашва да наруши конкуренцията и трябва да засяга търговията в рамките на Съюза.
- (112) В хода на разследването беше установено, че повечето предприятия, възползвали се от освобождаването от данъчно облагане на доходите от пасивни лихви и роялти, са част от международни групи предприятия, действащи в сектори, в които се извършва търговия в рамките на Съюза ⁽⁵⁶⁾.
- (113) Дори гibrалтарските предприятия, ползващи се от освобождаването, да не са участвали пряко в търговията, според съдебната практика на Съда на ЕС, когато на дадено предприятие се предоставя помощ, засилваща неговата позиция спрямо тази на други предприятия, участващи в търговия в рамките на Съюза, мярката следва да се разглежда като засягаща търговията и нарушаваща конкуренцията ⁽⁵⁷⁾.
- (114) Трябва освен това да се отбележи, че освобождаването от корпоративно данъчно облагане на доходите от пасивни лихви и роялти не е свързано с конкретни инвестиции — то само облекчава бенефициерите от разходи, които те нормално би трябвало да понесат в рутинната си стопанска дейност. Ето защо, ако се установи, че при освобождаването от данъчно облагане става въпрос за държавна помощ, значи е налице оперативна помощ. Има по-голяма вероятност оперативната помощ да наруши или да заплаши да наруши конкуренцията, тъй като тя не е компенсация за конкретен неуспех на пазара и не е ограничена по време.
- (115) Органите на Обединеното кралство и Гибралтар твърдяха също така, че евентуална помощ, която е резултат на освобождаването от данъчно облагане за роялти, би била *de minimis* и попада извън приложното поле на правилата за държавна помощ в съответствие с Регламент (ЕС) № 1407/2013. В контекста на официалното разследване органите на Обединеното кралство бяха приканени да докажат, че условията, за да може мярката да бъде сметната за *de minimis* и следователно за попадаща извън приложното поле на правилата за държавна помощ, ще бъдат изпълнени за всички засегнати предприятия. Предоставената информация обаче се отнасяше само до няколко предприятия и органите на Обединеното кралство не доказаха своето твърдение, че условията за *de minimis* ще бъдат изпълнени за всички бенефициери на помощта. Комисията не може следователно да приеме довода, че при освобождаването от данъчно облагане не става въпрос за помощ на основание, че полученото предимство ще бъде винаги *de minimis*.

⁽⁵⁶⁾ Обединеното кралство заяви, че освобождаването от данъчно облагане се прилага всеобщо във всички сектори на промишлеността, финансите и търговията и не поставя в по-благоприятно положение определен сектор на икономиката. Освен това, по-специално по отношение на освобождаването от данъчно облагане на доходи от роялти, Гибралтар заяви, че предприятията, получавали доходи от роялти през тригодишния период, когато не е била в сила изискуемостта на данъчното задължение, са действали в най-различни сектори, като търговия на дребно с хранителни продукти, модно облекло, игри и застраховане. Тези сектори са либерализирани сектори, подложени на конкуренция, и включват търговия в рамките на Съюза. От обществено достъпната информация във връзка с бенефициерите на освобождаване от данъчно облагане за роялти също става ясно, че ползващите се от него предприятия са част от групи, извършващи дейност на пазарите на Съюза.

⁽⁵⁷⁾ Вж. решения по дело *Eventech/The Parking Adjudicator* (C-518/13, ECLI:EU:C:2015:9, точка 66); съединени дела *Liebert* и други (C-197/11—C-203/11, ECLI:EU:C:2013:288, точка 77); и дело *Комисия/Lico Leasing SA* и др. (C-128/16 P, ECLI:EU:C:2018:591, точка 84).

- (116) Ето защо Комисията смята, че мярката нарушава или заплашва да наруши конкуренцията и че засяга търговията в рамките на Съюза.

7.1.5. Заключение относно наличието на държавна помощ

- (117) Тъй като са изпълнени всички условия, изложени в член 107, параграф 1 от ДФЕС, Комисията стига до заключението, че схемата за освобождаване от данъчно облагане на доходите от пасивни лихви и роялти, каквато тя е била преди влизането в сила на съответните изменения от 2013 г., представлява държавна помощ по смисъла на този член.

7.2. Характер на нова помощ на мярката

- (118) В съответствие с член 1, буква в) от Процедурния регламент „нова помощ“ означава всяка помощ, тоест схеми за помощ и индивидуална помощ, която не е съществуваща помощ, включително изменения на съществуваща помощ. „Съществуваща помощ“ означава разрешена помощ или помощ, за която се счита, че е била разрешена, както се предвижда в член 1, буква г) от Процедурния регламент.
- (119) Органите на Обединеното кралство и Гибралтар твърдят, че ако освобождаването от данъчно облагане за лихви от чуждестранен източник представлява държавна помощ, тя ще бъде съществуваща помощ, тъй като статутът на тези освободени от данъчно облагане лихви е останал де факто същият, както е бил при предходното законодателство от 1952 г. (в резултат на принципа на териториалност).
- (120) В тази връзка Комисията отбелязва, че съгласно териториалната система на данъчно облагане е необходима оценка за всеки отделен случай, за да се определи дали има облагаем доход. Това не би довело до автоматично освобождаване от данъчно облагане на съответния доход. Следователно освобождаването от данъчно облагане за доходите от пасивни лихви (преди 1 юли 2013 г.), въведено съгласно ПА 2010, се различава съществено от данъчното третиране на доходите от пасивни лихви преди ПА 2010 и не може да се приеме, че има същия ефект, както е имало прилагането на принципа на териториалност.
- (121) Освен това ако принципът на териториалност води ефективно до освобождаването от данъчно облагане на лихви от чуждестранен източник, това няма да е достатъчно, за да се установи характер на „съществуваща помощ“ на мярката, тъй като предходното освобождаване не е било ограничено до доходи от лихви от чуждестранен източник (то е включвало лихви както от чуждестранен, така и от местен източник). Всяка възможна обосновка за освобождаването от данъчно облагане (и неговото съответствие с принципа на териториалност) трябва да се основава на мотиви за приложимостта му към всички доходи от лихви, а не само към специфична част (лихви от чуждестранен източник) от тях.

7.3. Съвместимост на помощта с вътрешния пазар

- (122) Държавната помощ се счита за съвместима с вътрешния пазар, ако попада в една от категориите, посочени в член 107, параграф 2 от ДФЕС ⁽⁵⁸⁾, и може да бъде счетена за съвместима с международния пазар, ако попада в една от категориите, посочени в член 107, параграф 3 от ДФЕС ⁽⁵⁹⁾. Държавата членка, която предоставя помощта, носи обаче тежестта на доказване, че предоставената от нея държавна помощ е съвместима с вътрешния пазар по силата на член 107, параграфи 2 или 3 от ДФЕС ⁽⁶⁰⁾.
- (123) Комисията отбелязва, че органите на Обединеното кралство не са представили доводи относно причините, поради които освобождаването от корпоративно данъчно облагане на доходите от пасивни лихви и роялти следва да се счита за съвместимо с вътрешния пазар. По-специално Обединеното кралство не коментира съмненията, изразени в Първото решение за откриване на процедурата във връзка със съвместимостта на мярката.

⁽⁵⁸⁾ Изключенията, предвидени в член 107, параграф 2 от ДФЕС, се отнасят до: а) помощи със социален характер, предоставени на отделни потребители; б) помощи за отстраняване на шети, причинени от природни бедствия или други извънредни събития; в) помощи, предоставени на икономиката в отделни региони на Федерална република Германия.

⁽⁵⁹⁾ Изключенията, предвидени в член 107, параграф 3 от ДФЕС, се отнасят до: а) помощи за насърчване на развитието на определени райони; б) помощи за важни проекти от общоевропейски интерес или за преодоляването на сериозни затруднения в икономиката на държавата членка; в) помощи за развитието на определени икономически дейности или области; г) помощи за популяризиране на културата и опазване на културно-историческото наследство; и е) помощи, посочени с решение на Съвета.

⁽⁶⁰⁾ Решение по дело Olympiaki Aeroporia Ypiresies/Комисия (Т-68/03, ECLI:EU:T:2007:253, точка 34).

- (124) Самата Комисия не е установила възможни основания за съвместимост и смята, че не е приложимо нито едно от изключенията, посочени в член 107, параграфи 2 или 3 от ДФЕС, тъй като мярката очевидно няма за цел постигането на някоя от целите, посочени в тези разпоредби. Освен това, тъй като освобождаването от корпоративно данъчно облагане на доходите от пасивни лихви и роялти не е свързано с конкретни инвестиции — то само облекчава бенефициерите от разходи, които те нормално трябва да понесат в рутинната си стопанска дейност, приема се, че при него става въпрос за оперативна помощ. Като общо правило такава помощ обикновено не може да се счита за съвместима с вътрешния пазар съгласно член 107, параграф 3 от ДФЕС поради това, че не улеснява развитието на определени дейности, нито на определени икономически райони. Освен това данъчните предимства в този случай не са ограничени по време, като намаляват до или остават пропорционални на необходимото за преодоляване на конкретен пазарен неуспех или за постигане на някаква цел от общ интерес в съответните области. Следователно мярката не може да се счита за съвместима с вътрешния пазар в съответствие с член 107, параграфи 2 или 3 от ДФЕС.

8. ОЦЕНКА НА ПРАКТИКАТА ЗА ДАНЪЧНИ СТАНОВИЩА ГИБРАЛТАР

- (125) Следва най-напред да се напомни, че „при отсъствието на уредба на Съюза в тази област, от данъчната компетентност на държавите членки и на субдържавните образувания, които притежават данъчна автономия, е определянето на данъчните ставки и разпределението на данъчната тежест върху различните производствени фактори и икономически сектори“⁽⁶¹⁾. Същевременно, в съответствие с добре установената съдебна практика, „упражняването на запазената компетентност не би могло да позволи едностранното приемане на мерки, забранени от ДФЕС“⁽⁶²⁾.
- (126) По-специално, Комисията не поставя под въпрос предоставянето на данъчни становища от данъчните администрации на държавите членки. Тя потвърждава значението на предварителните данъчни становища като инструмент за даване на правна сигурност на данъкоплатците. Ако те не предоставят изборително предимство на специфични икономически оператори, данъчните становища не създават проблеми съгласно законодателството на Съюза относно държавните помощи⁽⁶³⁾.
- (127) Когато в дадено данъчно становище се стига обаче до резултат, който не отразява по надежден начин резултата от нормалното прилагане на обичайната данъчна система, това становище може да предоставя изборително предимство на адресата, доколкото такова изборително третиране понижава данъчните задължения на този адресат в държавата членка в сравнение с други предприятия, намиращи се в сходно фактическо и правно положение⁽⁶⁴⁾.

8.1. Въведение

- (128) В Решението за разширяване на производството във връзка с 165-те данъчни становища, предоставени от гibraltarските данъчни органи между януари 2011 г. и август 2013 г., Комисията достигна до предварителното заключение, че данъчните становища са изборителни по същество, тъй като гibraltarските данъчни органи са се въздържали по принцип от провеждане на надлежно оценяване на данъчните задължения на предприятията при упражняване на своите дискреционни правомощия. Комисията изрази също така предварителното мнение, че в някои случаи гibraltarските данъчни органи предоставят данъчни становища, които са несъвместими с приложимите данъчни разпоредби⁽⁶⁵⁾.
- (129) Комисията достигна до предварителното становище, че като предоставя такива данъчни становища само на определени многонационални дружества, за разлика от други, изцяло местни дружества, които не са заявили данъчно становище, данъчните органи са третирали различно дружества, намиращи се в сходно правно и фактическо положение. Вследствие на това мерките бяха счетени за *prima facie* изборителни. Освен това Комисията не намери приемлива обосновка във връзка с характера или общата схема на ПА 2010.

⁽⁶¹⁾ Вж. Решение по съединени дела ANGED/Disputacion de Aragon (C-236/16 и C-237/16, ECLI:EU:C:2018:291, т. 38 и Решение по съединени дела Комисия/Government of Gibraltar (C-106/09 P и C-107/09 P, ECLI:EU:C:2011:732, т. 97).

⁽⁶²⁾ Вж. Решение по съединени дела Комисия/Франция (6/69 и 11/69, ECLI:EU:C:1969:68, т. 17) и Решение по дело Италия/Комисия (173/73 P, ECLI:EU:C:1974:71, т. 13). Вж. също Решение по съединени дела Белгия и Fogum 187 ASBL/Комисия (C-182/03 и C-217/03, ECLI:EU:C:2006:416, точка 81); Решение по съединени дела Комисия/Government of Gibraltar и Обединено кралство (C-106/09 P и C-107/09 P, ECLI:EU:C:2011:732); Решение по дело 3М Италия (C-417/10, ECLI:EU:C:2012:184, т. 25) и Решение по дело Safilo (C-529/10, ECLI:EU:C:2012:188, т. 18); вж. също така Решение по дело Белгия/Комисия (T-538/11, ECLI:EU:T:2015:188, т. 66).

⁽⁶³⁾ Вж. Вътрешен работен документ на ГД „Конкуренция“ относно държавните помощи и данъчните становища, точка 5 http://ec.europa.eu/competition/state_aid/legislation/working_paper_tax_rulings.pdf

⁽⁶⁴⁾ Вж. Известието на Комисията относно понятието за държавна помощ („Notion of aid Notice“) (ОВ С 262, 19.7.2016 г., стр. 1, точка 170).

⁽⁶⁵⁾ Тези съмнения са изразени подробно в съображение 32 от посоченото решение.

- (130) Като част от официалното разследване Комисията извърши анализ на съответната документация, предоставена от органите на Обединеното кралство във връзка с 165-те данъчни становища, попадащи в приложното поле на разследването, с цел да установи евентуални дискреционни практики, неправилно прилагане на правилата или липса на надлежна проверка за ефективно осъществяване на дейностите. Документацията, оценена от Комисията, включваше, както следва:
- (1) самите 165 данъчни становища и заявките за тези становища;
 - (2) отчети от последващи одити, извършени от гибралтарските органи през 2015 г. на всички бенефициери на 165-те данъчни становища. Тези одити (или прегледи) бяха извършени с цел да се прецени, дали някои от разпоредбите на ИТА 2010 не са били неправилно приложени. Отчетите от одити включват обща информация за съответните предприятия и техните дейности, както и евентуални промени в организацията, дейностите и функциите им, настъпили след предоставянето на данъчното становище, както и известна фактическа информация относно дейностите на предприятията и правна оценка на това дали предприятията и/или дейностите са подлежали на данъчно облагане в съответствие с ИТА 2010. Основният въпрос, оценен при одитите, беше дали има доход от дейностите, който отговаря на условията да бъде считан като начисляван в Гибралтар или произлизащ от Гибралтар. Одитите се основаваха на обстоятени проучвания на всички документи, подадени от одитираните предприятия, отговори на въпросници, посещения на място и срещи с предприятията или техни представители. Предоставена беше по-подробна финансова информация относно 25 предприятия, включително финансови отчети, а за някои от тях бяха предоставени дори копия от данъчните им декларации;
 - (3) фактическата информация за всички 165 предприятия с цел да се прецени дали твърдението, че тези предприятия не извършват дейности в Гибралтар е достатъчно обоснована, включително информацията относно броя на членовете на персонала и директорите, личните разходи, амортизационните разходи, други оперативни разходи във връзка с дейности в Гибралтар и оперативни разходи, несвързани с дейности в Гибралтар.
- (131) Анализът на тази информация даде възможност на Комисията да прецени дали съответните предприятия генерират доходи, подлежащи на данъчно облагане в Гибралтар в съответствие с териториалната система на данъчно облагане, и/или дали някои от данъчните становища не е било предоставено или приложено по начин, който е несъвместим с приложимите данъчни разпоредби.

8.2. Безпроблемните данъчни становища

- (132) В голямото мнозинство от случаите (160 от 165-те разследвани данъчни становища) този анализ не показва, че становищата са били предоставени по начин, който е несъвместим с приложимите общи данъчни разпоредби. В повечето случаи доходите, получени от въпросните дружества, не отговарят на териториалните изисквания за облагаемост с данък в Гибралтар. По-конкретно от отчетите за одити и другите документи, предоставени от органите на Обединеното кралство, стана ясно, че дейностите на предприятията в Гибралтар са били ограничени и по принцип не биха могли да бъдат основание данъчните органи да направят заключението, че доходоносните дейности са били наистина извършени в Гибралтар. С други думи, имаше достатъчно доказателства, че дейностите, които са довели до печалби, не са извършени в Гибралтар. В няколко от решенията за данъчни становища се потвърждава необлагането с данък на пасивни лихви, роялти и други дивиденди, което е съвместимо с приложимите данъчни разпоредби, тъй като към момента на предоставянето на данъчните становища приложимите данъчни разпоредби не са предвиждали данъчно облагане на доходи от роялти и пасивни лихви. Както е показано в съображения 145—147, подходящи обосновки са предоставени във връзка с останалите случаи. Горните заключения са онагледени със следните примери, които отразяват различните категории стопанска дейност (обхванати в приложното поле на 165-те данъчни становища), изброени в Решението за разширяване на производството ⁽⁶⁶⁾.
- (133) Първият пример е във връзка с данъчното становище, предоставено на предприятие, доставящо услуги за управление и консултантски услуги на хотели и казина в Африка. Заключението на отчета за одит беше, че услугите са предоставени в Африка чрез персонал, нает от предприятието в Африка. Одитът показа, че предприятието не е извършвало търговски дейности в Гибралтар или от Гибралтар. Дейността на предприятието в Гибралтар се е свеждала до базова административна подкрепа, предоставена от един член на персонала с функция на административен секретар, като в Гибралтар не е извършвана съществена дейност. Установено беше, че подобни базови секретарски задължения не са доходоносни дейности в Гибралтар. Това бе потвърдено от посещение на място в помещенията на предприятието в Гибралтар, за които беше установено, че се състоят от офис, обзаведен единствено за провеждане на заседания на управителния съвет. Наблюдението на помещенията от данъчните

⁽⁶⁶⁾ Вж. по-специално съображение 53 от Решението за разширяване на производството.

органи през други дни показаха, че те не се използват за други цели. На това основание отчетът заключи, че предприятието е извън приложното поле на данъчното облагане в Гибралтар поради факта, че доход не се начислява в Гибралтар, нито произлиза от Гибралтар (тъй като предприятието не е извършвало доходоносни дейности в Гибралтар).

- (134) При втория пример данъчно становище е предоставено на предприятие, доставящо корабни брокерски услуги на клиенти от името на корабособственици. Одитът потвърди, че услугите са предоставяни във или от различни местоположения на групата в Лондон, Сингапур, Австралия или Монако, без да са извършвани доходоносни дейности в Гибралтар. Одитът не намери доказателства, от които да се вижда, че предприятието е осъществявало каквато и да е дейност в Гибралтар. На това основание отчетът за одита счита, че предприятието не е имало присъствие или място на стопанска дейност в Гибралтар, освен разполагането на неговия сървър. Вследствие на това отчетът заключи, че предприятието е извън приложното поле на данъчното облагане в Гибралтар поради факта, че доход не е начисляван в Гибралтар, нито произлиза от Гибралтар (тъй като предприятието не е извършвало доходоносни дейности в Гибралтар).
- (135) Третият пример е във връзка със становището, предоставено на предприятие, доставящо услуги за административни и помощни дейности на свързано с него предприятие в Люксембург. Услугите са били извършени от двама от неговите директори, постоянно пребиваващи в Гибралтар. Предприятието е предоставило и заеми на различни предприятия от групата, намиращи се главно в Нидерландия. Ценните книжа и обезпечението за тези заеми са били държани извън Гибралтар⁽⁶⁷⁾. Разследващият преглед, извършен през 2015 г., достигна до заключението, че предприятието е имало физическо присъствие в Гибралтар по силата на професионалните услуги за управление, предоставени от пребиваващите там директори, които вземат управленски решения. До 30 юни 2013 г. предприятието е облагано с данък само за доходите от административни и помощни дейности, тъй като лихвите по вътрешнокорпоративните заеми не са били данъчно задължени в Гибралтар⁽⁶⁸⁾ (в съответствие с освобождаването от данъчно облагане за пасивни лихви съгласно ITA 2010). Считано от 1 юли 2013 г., предприятието е подлежало на данъчно облагане и за доходите от лихви (клас 1А, таблица С от списък 1 към ITA 2010) в резултат на изменението, поставило лихвите по вътрешнокорпоративни заеми в приложното поле на данъчното облагане съгласно ITA 2010. Считано от 1 юли 2013 г., предприятието е приведено в пълно съответствие с всички изисквания за целите на данъчното облагане в Гибралтар.
- (136) Четвъртият пример е за данъчно становище, предоставено на предприятие, което по силата на споразумение за съвместно предприятие е сключвало договори с трети страни, установени извън Гибралтар, за предоставянето на услуги за реклама, маркетинг и популяризиране във връзка с хазартни игри с отдалечен достъп, включително разпознаване и разработване на марката. Предприятието е получило дял от приходите, генерирани от дейността с хазартните игри с отдалечен достъп, извършвана в Малта от контрагента по споразумението за съвместно предприятие. Прегледът, включващ посещение на място и разследване с мобилен екип, предприети от данъчните длъжностни лица на Гибралтар в секторите финанси, банкиране и помещения за служебно ползване в Гибралтар, показва, че предприятието не е имало физическо присъствие или място на стопанска дейност в Гибралтар и че неговите корпоративни директори не са извършвали доходоносни дейности в Гибралтар или от Гибралтар. Отчетът заключи, че предприятието е извън приложното поле на данъчното облагане поради факта, че доход не се начислява в Гибралтар, нито произлиза от Гибралтар. Данъчното становище е било отменено от гибралтарските данъчни органи на 17 юли 2015 г., тъй като представителите на предприятието са потвърдили при срещата на място, че нямат вече връзка с предприятието.
- (137) При петия пример данъчно становище е предоставено на предприятие, извършващо дейности по обществени поръчки за нефтени продукти направо от рафинерии в Азия и за съхранение, превоз и доставка на тези продукти от терминали за съхранение на предприятието, разположени в Азия, до клиенти в Италия, Гърция, Израел и Турция. Прегледът показва, че предприятието не е имало физическо присъствие или място на стопанска дейност в Гибралтар и че единственият му директор не е извършвал доходоносни дейности в Гибралтар или от Гибралтар. Прегледът установи също така, че както се вижда от уебсайта на групата, от която е част предприятието, търговската дейност се е извършвала в различни географски местоположения чрез офиси, разположени в Хонг Конг, Обединеното кралство, Дубай, Оман и Афганистан. На това основание прегледът заключи, че предприятието е извън приложното поле на данъчното облагане съгласно раздел 11 от ITA 2010 поради факта, че доход не е начисляван в Гибралтар, нито е произлизал от Гибралтар.
- (138) При шестия пример данъчно становище е предоставено на предприятие, извършващо търговия с фармацевтични медицински продукти и продукти, свързани със здравето, от Южна Корея за Германия. Одитът показва, че вземането на решения относно управлението и търговията са били възложени за външно изпълнение на лице, постоянно пребиваващо в Намибия. От одита се вижда също така, че единственият директор на предприятието, постоянно пребиваващ в Гибралтар, е предоставял общи консултантски услуги на предприятието и не е участвал активно в ежедневните търговски дейности, осъществявани от предприятието. Не бе установено физическо присъствие в Гибралтар въз основа на посещение на място, среща с предприятието, отговори на допълнителни

⁽⁶⁷⁾ Източникът на доходи и местоположението на обезпечението са от особено значение за определяне на това дали доходите от лихви се начисляват в Гибралтар или произлизат от Гибралтар (прилагане на правилото за „местоположение на заема“).

⁽⁶⁸⁾ В отсъствието на освобождаване от данъчно облагане на доходите от пасивни лихви съгласно ITA 2010, доходите биха подлежали на прилагане на принципа на териториалност и следователно на правилото за „местоположение на заема“. С оглед на чуждестранния източник на лихвите и местоположението на обезпечението на заема, по всяка вероятност доходите от лихви са сметени за начислявани извън Гибралтар или за произлизащи извън Гибралтар.

писмени въпроси и систематични проверки, извършени в интернет. Според разследващия преглед дружеството не е предоставяло услуги в Гибралтар и от Гибралтар, поради това заключението от него е, че предприятието не е имало източници на доходи, начислявани в Гибралтар или произлизащи от Гибралтар.

- (139) При седмия пример предприятието е участвало в експлоатация на игри по интернет чрез уебсайт. Доходите на предприятието са се състояли от такси, получени от крайните потребители, за основни операции и права, комисиони, получени от търговия със залагания с лицензиране на доставчици трети страни, и продажба на продукти, свързани с игрите. Анализът на наличната информация показва, че до 1 януари 2014 г. всички дейности са били извършвани извън Гибралтар. По-конкретно, разработването на софтуерни продукти е правено от дъщерното предприятие на фирмата в друга държава членка, а центърът за управление (сървърът) е бил разположен в Швейцария. Функцията за обслужване на клиентите е била извършвана от три физически лица на свободна практика в друга държава членка и в една трета държава. Абонаментните такси са били обработвани в Нидерландия. В този контекст разследващият преглед е счел, че предприятието не дължи данък за доходите, генерирани до 1 януари 2014 г. ⁽⁶⁹⁾ От 2 януари 2014 г. насетне предприятието е имало физическо присъствие в Гибралтар и има доходи, които се начисляват в Гибралтар и произлизат от Гибралтар, подава пълна и цялостна декларация за доходите си и е приведено в пълно съответствие с всички изисквания за целите на данъчното облагане в Гибралтар. Данъчното становище е било отменено през януари 2014 г.
- (140) При осмия пример одитът потвърди, че предприятието е извършвало търговия със селскостопански химикали от Унгария, България и Израел за клиенти в бившата югославска република Македония, Босна и Херцеговина и Словакия. След проучване на всички документи, подадени от предприятието, както и на допълнителна информация, предоставена в писмен вид от него, и в контекста на среща с представители на предприятието (и на базата на други доходоносни дейности) одитът установи, че в Гибралтар не са извършвани доходоносни дейности (при липса на услуги, предоставени във или от Гибралтар, или на дейност, извършена във или от Гибралтар) и поради това заключи, че предприятието е извън приложното поле на данъчното облагане съгласно раздел 11 от ITA 2010.
- (141) Деветият и последен пример се отнася до данъчно становище, предоставено на предприятие, което извършва чартиране на луксозна яхта (регистрирана в Обединеното кралство) на Британските Вирджински острови. Предприятието е имало уебсайт, от който се вижда, че чартирането се е извършвало в Карибския басейн. Прегледът на гибралтарските данъчни органи е показал, че предприятието не е извършвало търговски дейности в Гибралтар и не е имало физическо присъствие, нито място на стопанска дейност в Гибралтар. Поради това той е заключил, че няма доходоносни дейности, които да направят предприятието данъчно облагаемо съгласно принципа на териториалност. Срокът на данъчното становище е изтекъл през октомври 2015 г., тъй като предприятието е било заличено от фирмения регистър от лицето, което завежда фирмения регистър („Registrar of Companies“), в Гибралтар.
- (142) Тези девет примера са само пояснителни. Комисията направи оценка на наличната информация и документация във връзка с всички 160 данъчни становища, за да е сигурно, че становищата са предоставени в съответствие с приложимите данъчни правила в Гибралтар и че дейностите, извършени от въпросните предприятия, отразяват надлежно дейностите, описани в заявката за данъчно становище.
- (143) От тези 160 данъчни становища, за 98 е всъщност относим принципът на териториалност (и прегледите, извършени от гибралтарските данъчни органи, са установили, че доходоносни дейности не са извършвани в Гибралтар). Вследствие на това приходите, генерирани от съответните предприятия, не попадат по никакъв начин в приложното поле на териториалната система на данъчно облагане в Гибралтар.
- (144) В 34 случая адресатите са получавали пасивни лихви, роялти и/или дивиденди ⁽⁷⁰⁾ и става ясно, че или са били приведени в съответствие с изискванията за данъчно облагане, или дейностите им са били прекратени след измененията от 2013 г. Доколкото обаче данъчното третиране на тези предприятия е резултат от прилагането на схемата за помощ, разглеждана в раздел 7 от настоящото решение, Комисията се позовава на този раздел. Поради това всяка помощ, предоставена на базата на тези данъчни становища (през периода преди влизането в сила на измененията от 2013 г.), се разглежда в оперативната част на настоящото решение като част от схемата за помощи, посочена в раздел 7.

⁽⁶⁹⁾ Становище на Обединеното кралство от 21.2.2018 г.

⁽⁷⁰⁾ Становищата, свързани с данъчното облагане на такива доходи, попадат потенциално в обхвата на процедурата по разследване във връзка с освобождаването от данъчно облагане на доходите от пасивни лихви и роялти (по-конкретно във връзка с доходите от пасивни лихви и роялти, генерирани съответно преди 1 юли 2013 г. и 1 януари 2014 г.) и всяка загуба от данъци в резултат на освобождаването за такива доходи е възможно да подлежи на възстановяване в съответствие с раздел 10 от настоящото решение. Тези 34 данъчни становища са изброени в приложението като становища №№ 7, 33, 35, 45, 47, 57, 58, 81, 82, 86, 89, 95, 100, 104, 105, 106, 107, 108, 109, 110, 111, 113, 114, 120, 121, 122, 123, 126, 127, 128, 129, 130, 131 и 158.

- (145) В 19 случая или предприятието не е било създадено, или дейностите, описани в решението за данъчно становище, не са били осъществени, или предприятието е било „спящо дружество“. Поради тази причина в тези случаи не е имало доход за данъчно облагане и независимо от становището на данъчните органи данъчните становища не биха могли да дадат някакво предимство на съответните предприятия.
- (146) В четири други случая за становищата е направено заключение, че съответните доходи са начислявани в Гибралтар и произлизат от Гибралтар, поради което подлежат на данъчно облагане в съответствие с раздел 11 от ITA 2010. В тази връзка е целесъобразно да се отбележи, че в такива случаи отчетите за одити от гибралтарските данъчни органи изтъкват, че данъчните становища са били отменени в резултат на законодателни изменения или промени по същество. Става ясно също така, че отмените не са били в резултат на одитите, извършени през 2015 г., а на по-ранни проверки, например когато са влезли в сила измененията от 2013 г. във връзка с доходите от лихви и роялти. С други думи, в тези четири случая съответните предприятия са дължали данък върху своите доходи, начислявани в Гибралтар или произлизащи от Гибралтар.
- (147) Останалите пет данъчни становища се отнасят до въпроси с данък, дължим за лични доходи, като данъчното облагане на работници и служители. Тези становища не засягат нивото на данъчно облагане на съответните предприятия и поради това не попадат в приложното поле на корпоративното данъчно облагане.
- (148) В таблицата в приложението е изложен преглед на констатациите на Комисията във връзка със 160-те безпроблемни данъчни становища с посочване на категориите, описани в този раздел. От нея се вижда, че не е намерен случай, при който някое от становищата да е било несъвместимо с нормалното прилагане на данъчната система на Гибралтар ⁽⁷¹⁾.
- (149) Поради това, дори ако е било установено, че гибралтарските органи са предоставили 160-те данъчни становища, без да са се придържали към предписана процедура или без да са извършили анализ по същество към момента на предоставяне на становищата, това не би повлияло на практиката и не би довело до даване на предимство, тъй като дейностите (или липсата на дейности) на предприятията не са генерирали доходи, подлежащи на данъчно облагане в съответствие с правилата за данъчно облагане на доходите в Гибралтар ⁽⁷²⁾.
- (150) Вследствие на това, след обстойна проверка на доказателствата, предоставени от органите на Обединеното кралство, Комисията стигна до заключението, че 160-те данъчни становища отразяват по надежден начин резултата от нормалното прилагане на обичайната данъчна система на Гибралтар, без да включват неправилно прилагане на законодателството или друг признак за наличие на държавна помощ. Отгук следва, че предоставянето и прилагането на такива становища не поставя въпроси във връзка с държавните помощи ⁽⁷³⁾.

8.3. Оспорваните данъчни становища

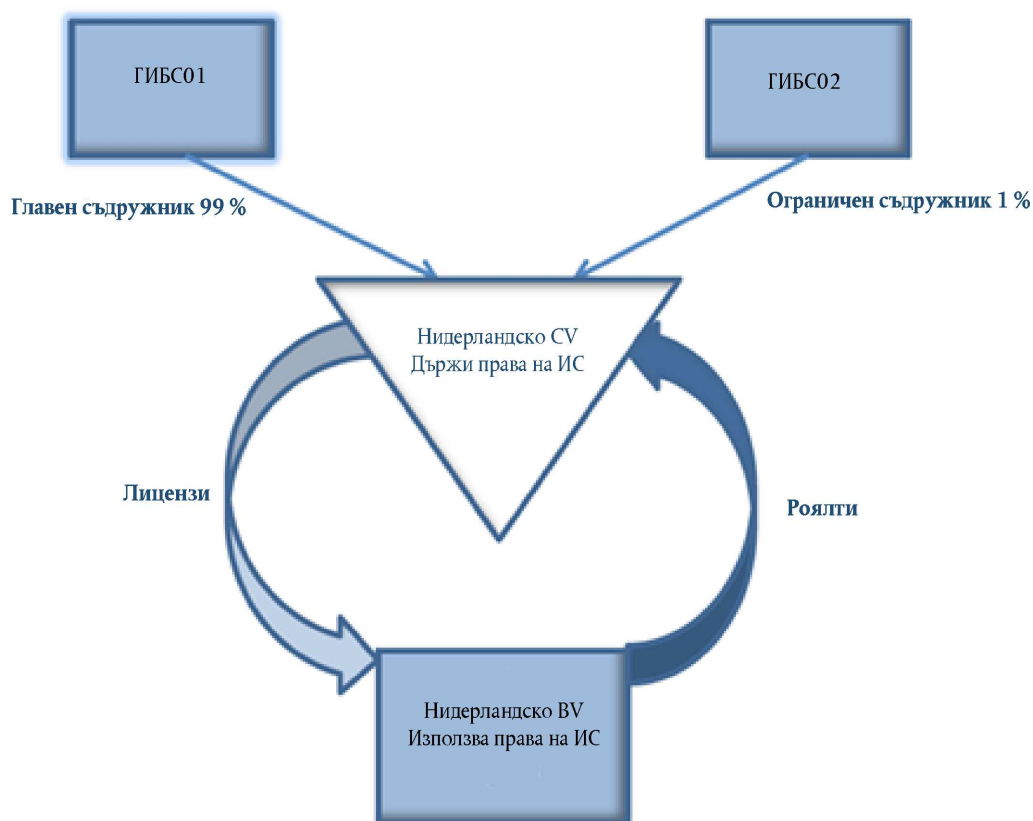
- (151) Разследването на Комисията показва, че пет данъчни становища, предоставени на корпоративни съдружници на нидерландско командитно дружество в Гибралтар (*Commanditaire vennootschap* или „CV“), наистина са повдигнали въпроси във връзка с правилата за държавна помощ.
- (152) Съответните становища са били предоставени през 2011 г. или 2012 г., като е потвърдено, че доходите от роялти (и от пасивни лихви в по-малка степен), генерирани на нивото на нидерландските CV, не подлежат на данъчно облагане съгласно ITA 2010. Тези данъчни становища са останали в сила и не са били отменени от данъчните органи нито в резултат на измененията в ITA 2010 през 2013 г., поставили лихвите и роялти в приложното поле на данъчното облагане, нито в резултат на одитите, извършени през 2015 г.

⁽⁷¹⁾ В съответствие със съображение 144 това не засяга никоя от помощите, предоставени във връзка с 34-те данъчни становища за пасивни доходи, в резултат на прилагането на схемата за помощ, разглеждана в раздел 7 от настоящото решение.

⁽⁷²⁾ В съответствие със съображение 144 това не засяга никоя от помощите, предоставени във връзка с 34-те данъчни становища за пасивни доходи, в резултат на прилагането на схемата за помощ, разглеждана в раздел 7 от настоящото решение.

⁽⁷³⁾ В съответствие със съображение 144 това не засяга никоя от помощите, предоставени във връзка с 34-те данъчни становища за пасивни доходи, в резултат на прилагането на схемата за помощ, разглеждана в раздел 7 от настоящото решение.

(153) За положенията, посочени в заявките за данъчно становище, е характерна по принцип следната структура:



- (154) Съгласно нидерландското право CV е командитно дружество, което по принцип се счита за прозрачно образувание за целите на данъчното облагане и поради това не дължи корпоративен данък в Нидерландия ⁽⁷⁴⁾. Съответно доходите на това CV не се облагат с данък в Нидерландия на нивото на CV, а на нивото на участниците в CV в съответствие с техния дял в командитното дружество. С други думи, данъчно задължение във връзка с доходите на такива CV възниква в Нидерландия само ако един или повече участници в командитното дружество са пребиваващи в Нидерландия физически лица или предприятия.
- (155) Що се отнася до данъчното третиране в Гибралтар, от мнението на Обединеното кралство се вижда, че в отсъствието на специфични правила в ITA 2010 Гибралтар прилага принципи на общото право и следователно счита нидерландските командитни дружества като прозрачни образувания в съответствие с правилата и съдебната практика, приложими в Обединеното кралство ⁽⁷⁵⁾. Съответният дял от всеки доход, получен от командитните дружества, ще се счита следователно за получен пряко от гибралтарските предприятия, които са в съдружие с нидерландските CV.
- (156) При липсата на двустранна данъчна спогодба между Гибралтар и Нидерландия изискуемостта на данъчното задължение в Гибралтар ще зависи по принцип от това дали дялът от съответните доходи, генерирани от нидерландското CV, попада в приложното поле на данъчното облагане съгласно ITA 2010. Тъй като доходите от пасивни лихви и роялти не са подлежали на данъчно облагане до юни 2013 г. (за пасивни лихви) и до януари 2014 г. (за доходи от роялти), всички такива доходи, получени от нидерландското CV, не са подлежали на данъчно облагане на нивото на гибралтарските съдружници. От друга страна, след измененията на ITA 2010, които направиха доходите от роялти и пасивни лихви данъчно задължени независимо от техния източник (клас 1A и 3A, таблица C от списък 1 към ITA 2010), правилното прилагане на гибралтарските данъчни правила би довело гибралтарските данъчни органи до това да считат съответните роялти (получени от 1 януари 2014 г. насетне) и пасивните лихви (получени от 1 юли 2013 г. насетне) като облагаем доход на нивото на гибралтарските съдружници ⁽⁷⁶⁾.

⁽⁷⁴⁾ Всъщност според нидерландското законодателство трябва да се прави разлика между отворени CV и затворени CV. Тази разлика зависи от това дали достъпът на нови съдружници и прехвърлянето на дялове на съдружници изисква разрешението на всички останали съдружници. Докато отвореното CV се счита като данъчно задължено образувание (непрозрачно) сам по себе си, то затвореното CV се счита за прозрачно образувание и следователно не подлежи на корпоративно данъчно облагане. В разглеждания случай съответните CV са затворени командитни дружества. Тази класификация е неприложима обаче за гибралтарското данъчно третиране на CV (в съответствие с принципите на общото право).

⁽⁷⁵⁾ Вж. по-специално вътрешния наръчник, публикуван от HM Revenues & Customs on Foreign Entity Classification for UK Tax Purposes, след последното му актуализиране на 9 януари 2018 г.: <https://www.gov.uk/hmrc-internal-manuals/international-manual/intm180010>.

⁽⁷⁶⁾ Във връзка с доходите от пасивни лихви това би следвало да се прилага само доколкото лихвите, получени или подлежащи на получаване от дадено предприятие, възлизат на не по-малко от 100 000 GBP.

- (157) В своето мнение от 21 февруари 2018 г. органите на Обединеното кралство потвърдиха, че според данъчната служба на Гибралтар нидерландските CV са прозрачни образувания. Според заключението на тази служба това не води обаче до данъчно облагане в Гибралтар, тъй като в ITA 2010 няма специфична разпоредба, която да определя и предписва как да бъде обложен с данък гибралтарският съдружник. Причината за това е, че в определението за „лице“ в раздел 74 от ITA 2010 не са изрично посочени нидерландски командитни дружества и поради това липсва специфичен механизъм за начина на данъчно облагане на доходи от участници в дадено CV.
- (158) Комисията не успява да разбере основанията на данъчните органи на Обединеното кралство и Гибралтар поради следните причини. Първо, важният въпрос е не дали нидерландските командитни дружества следва да бъдат облагани с данък в Гибралтар, или не, а дали корпоративните съдружници (постоянно пребиваващи в Гибралтар) на такива дружества следва да бъдат обложени с данък върху техния дял от доходите, генерирани от тези CV. Тъй като командитните дружества се считат за прозрачни за целите на данъчното облагане в Гибралтар (съгласно принципите на общото право), корпоративните съдружници, пребиваващи постоянно в Гибралтар, следва да бъдат облагани върху своя дял от доходите на командитните дружества, доколкото тези доходи попадат в приложното поле на данъчното облагане съгласно ITA 2010 (за доходите от лихви това ще бъде от 1 юли 2013 г. насетне, а за роялти — от 1 януари 2014 г. насетне) ⁽⁷⁷⁾. Комисията изрази съмнения относно основанията, изложени от Обединеното кралство, но не получи убедителни доводи в подкрепа на тези основания.
- (159) Второ, дори ако определението „лице“ в раздел 74 беше относимо за разглежданите случаи (според Комисията такъв е случаят само за съответните гибралтарски предприятия, които са в съдружие с нидерландски CV, а не за самите нидерландски CV), трябва да се отбележи, че определението в раздел 74 ⁽⁷⁸⁾ е много общо и достатъчно широко, за да включва и нидерландско CV.
- (160) Получателите на петте оспорвани данъчни становища са, както следва:
- (1) MJN Holdings (Гибралтар) Limited (данъчно становище № 144, предоставено на 11 септември 2012 г.);
 - (2) Heidrick & Struggles (Гибралтар) Holdings Limited ⁽⁷⁹⁾ (данъчно становище № 83, предоставено на 2 юни 2011 г.);
 - (3) Heidrick & Struggles (Гибралтар) Limited ⁽⁸⁰⁾ (данъчно становище № 84, предоставено на 2 юни 2011 г.);
 - (4) Ash (Гибралтар) One Limited (данъчно становище № 139, предоставено на 8 май 2012 г.);
 - (5) Ash (Гибралтар) Two Limited (данъчно становище № 140, предоставено на 8 май 2012 г.).
- (161) Размерът на печалбите, реализирани на нивото на командитните дружества и съответните дялове от тези печалби, облагаеми на нивото на тези пет бенефициера (в съответствие със съответните им съдружия с командитните дружества) за периода 2014—2016 г. ⁽⁸¹⁾, са, както следва ⁽⁸²⁾:

Гибралтарско предпр.	Лихви в CV (%)	2014 г.		2015 г.		2016 г.	
		Печалби на CV (лихви и роялти) (USD)	Дял на печалбите на CV (печалби × лихви %) (USD)	Печалби на CV (лихви и роялти) (USD)	Дял на печалбите на CV (печалби × лихви %) (USD)	Печалби на CV (лихви и роялти)	Дял на печалбите на CV (печалби × лихви %)
MJN Holdings (Gibraltar) Ltd	99,99	330 819 000,00	330 785 918,10	254 354 000,00	254 328 564,60	232 398 464,00 USD	232 375 224,15 USD

⁽⁷⁷⁾ В клас 3А, буква b), таблица С от списък 1 се определя, че за доходите от роялти се счита, че се начисляват в Гибралтар и произлизат от Гибралтар, когато предприятието, получило доходите от роялти, е регистрирано в Гибралтар. Това правило не засяга заключението, че съответните предприятия, регистрирани в Гибралтар, дължат данъци върху своя дял от доходите от роялти, генерирани на нивото на нидерландските CV, тъй като съответният дял от всеки доход, получен от командитните дружества, се счита за получен пряко от гибралтарските предприятия, които са в съдружие с нидерландските CV.

⁽⁷⁸⁾ В раздел 74 понятието за лица е определено като „всяко предприятие, сдружено или самостоятелно, и всеки клуб, общество или друг орган, или всяко едно или повече лица на всяка възраст, независимо от пола, като тук се включва всяко предприятие и всеки орган от лица, както и всякакви други образувания, както те са определени в нормативни актове, изготвени съгласно настоящия закон“.

⁽⁷⁹⁾ Посочено като „потенциално предприятие“ в Решението за разширяване на производството.

⁽⁸⁰⁾ Посочено като „потенциално предприятие“ в Решението за разширяване на производството.

⁽⁸¹⁾ Размерът на печалбите, реализирани от съответните CV за данъчните години 2012, 2013 и 2017, не е известен.

⁽⁸²⁾ В годишните счетоводен отчети на съответните CV преобладават USD. Отчетният период за MJN Holdings (Гибралтар) Ltd., Heidrick & Struggles (Гибралтар) Holdings Ltd. и Heidrick & Struggles (Гибралтар) Ltd. завършва на 31 декември. За разлика от тях, отчетният период за Ash (Гибралтар) One Ltd. и Ash (Гибралтар) Two Ltd. завършва на 30 септември.

Гибралтарско предпр.	Лихви в CV (%)	2014 г.		2015 г.		2016 г.	
		Печалби на CV (лихви и роялти) (USD)	Дял на печалбите на CV (печалби × лихви %) (USD)	Печалби на CV (лихви и роялти) (USD)	Дял на печалбите на CV (печалби × лихви %) (USD)	Печалби на CV (лихви и роялти)	Дял на печалбите на CV (печалби × лихви %)
Heidrick & Struggles (Gibraltar) Holdings Ltd	95,00	1 290 000,00	1 225 500,00	586 000,00	556 700,00	25 682 000,00 USD	24 397 900,00 USD
Heidrick & Struggles (Gibraltar) Ltd	5,00	1 290 000,00	64 500,00	586 000,00	29 300,00	25 682 000,00 USD	1 284 100,00 USD
Ash (Gibraltar) One Ltd	98,79	- 3 053 497,00	- 3 016 549,69	3 860 930,00	3 814 212,75	- 1 785 671,00 EUR	- 1 764 064,38 EUR
Ash (Gibraltar) Two Ltd	1,21	- 3 053 497,00	- 36 947,31	3 860 930,00	46 717,25	- 1 785 671,00 EUR	- 21 606,62 EUR

(162) Съответните дялове от размерите на печалбите, посочени в горната таблица, би следвало да се включат в облагаемата данъчна основа на петте гибралтарски предприятия и обложени с данък в съответствие с нормалните данъчни правила на Гибралтар.

8.3.1. Наличие на помощ

8.3.1.1. Условия за оценка на държавна помощ

(163) Както бе вече посочено в съображение 77, за да бъде дадена мярка категоризирана като държавна помощ, трябва, на първо място, да съществува намеса от страна на държавата или чрез държавни ресурси; второ, тази намеса трябва да е в състояние да засегне търговията между държавите членки; трето, тя трябва да предоставя изборително предимство на дадено предприятие и четвърто, трябва да нарушава или да заплашва да наруши конкуренцията ⁽⁸³⁾.

(164) Що се отнася да намесата от страна на държавата, оспорваните данъчни становища са били предоставени от гибралтарските данъчни органи, които са част от правителството на Гибралтар. Данъчните становища представляват приемане от страна на тези органи на специално данъчно третиране. Въз основа на тези данъчни становища бенефициерите им са определили дължимия от тях корпоративен данък в Гибралтар (за всяка данъчна година). Когато бенефициерът е бил задължен да представи данъчна декларация ⁽⁸⁴⁾, данъчното становище е било използвано след това от бенефициера за нейното попълване и тези декларации са били приети от гибралтарските данъчни органи като съответстващи на дължимия от бенефициера корпоративен данък в Гибралтар. Когато не е имало изискване за подаване на данъчна декларация поради отсъствието на облагаем доход в резултат на данъчното становище, не са възниквали и данъчни задължения. Всяко предимство, предоставено въз основа на оспорваните данъчни становища, може следователно да бъде приписано на Гибралтар.

(165) Що се отнася до финансирането на мерките с държавни средства, съгласно постоянната съдебна практика на Съда на ЕС мярка, чрез която публичните органи предоставят на определени предприятия освобождаване от данъчно облагане, което, въпреки че не е свързано с действителен трансфер на държавни ресурси, поставя тези предприятия в по-благоприятно финансово положение в сравнение с други данъкоплатци, представлява държавна помощ ⁽⁸⁵⁾. В този случай оспорваните данъчни становища потвърждават, че съответният дял от доходи от роялти и лихви, генерирани от нидерландските командитни дружества, е необлагаем на нивото на предприятията, които пребивават постоянно в Гибралтар и са в съдружие с тези дружества. Следователно може да се каже, че данъчното третиране, предоставено въз основа на оспорваните данъчни становища, намалява корпоративния данък в Гибралтар, дължим

⁽⁸³⁾ Вж. Решение по дело Комисия/Deutsche Post (C-399/08 P, ECLI:EU:C:2010:481, точка 39 и цитираната в него съдебна практика).

⁽⁸⁴⁾ До 31 декември 2015 г. гибралтарско предприятие, което не е имало облагаем доход, например защото получава само дивиденди от друго предприятие, не е било длъжно да подава данъчна декларация.

⁽⁸⁵⁾ Вж. Решение по съединени дела Комисия/Government of Gibraltar и Обединеното кралство (C-106/09 P и C-107/09 P, ECLI:EU:C:2011:732, точка 72 и цитираната в него съдебна практика).

от бенефициерите на тези становища, и поради това води до загуба на държавни ресурси. Това е така, защото всяко освобождаване от данъчно облагане, предоставено в резултат на оспорваните данъчни становища, води до загуба на приходи от данъци, с които Гибралтар би иначе разполагал, ако нямаше такова освобождаване ⁽⁸⁶⁾. Следователно мерките са финансирани с държавни ресурси.

- (166) Относно необходимостта от засягане на търговията, петте предприятия, възползвали се от оспорваните данъчни становища, са част от многонационални групи с дейности на различни пазари в няколко държави членки, така че всяка помощ за тях може да засегне търговията в рамките на Съюза. По подобен начин, предоставяйки благоприятно данъчно третиране на съответните предприятия от многонационална група, Гибралтар потенциално отклонява инвестициите от държави членки, които не могат или няма да предложат такова благоприятно данъчно третиране на дружества, принадлежащи към многонационална група. Тъй като оспорваните данъчни становища засилват конкурентната позиция на бенефициерите спрямо тази на други предприятия, конкуриращи се в търговията в рамките на Съюза, трябва да се счита, че те могат да засегнат тази търговия ⁽⁸⁷⁾.
- (167) Също така, във връзка с изискването за нарушаване на конкуренцията, за дадена мярка, предоставена от държавата, се счита, че нарушава или заплашва да наруши конкуренцията, когато може да подобри конкурентната позиция на бенефициера на тази мярка в сравнение с тази на други предприятия, с които се конкурира ⁽⁸⁸⁾.
- (168) Според органите на Обединеното кралство няма данни, че което и да е от данъчните становища е нарушило конкуренцията. Те считат, че дадена мярка може да наруши конкуренцията само в сектора, където се прилага, или в някой тясно свързан с него сектор. Такова нарушаване не личи от Решението за разширяване на производството, тъй като данъчните становища се прилагат към голям брой различни сектори.
- (169) Разследването показва, че всички бенефициери на петте оспорвани данъчни становища извършват дейности на глобални пазари (като например за храни за кърмачета, услуги по наемане на работна сила, химични продукти за потребители и за индустриална употреба) в няколко държави членки, както и в трети държави. На всички тези пазари въпросните бенефициери срещат конкуренция от други предприятия. Данъчното третиране, предоставено въз основа на оспорваните данъчни становища, освобождава бенефициерите от данъчни задължения, които иначе би трябвало да понесат при ежедневното управление на нормалните си дейности. Следователно за помощта, предоставена въз основа на данъчните становища, следва да се счита, че нарушава или заплашва да наруши конкуренцията, като поставя бенефициерите в по-благоприятно финансово положение на пазарите, на които осъществяват дейности. Като ги освобождава от данъчните задължения, които иначе би трябвало да понесат и които конкурентните предприятия трябва да понесат, данъчното третиране, предоставено въз основа на оспорваните данъчни становища, освобождава ресурси, които предприятията могат да използват например за инвестиции в своята икономическа дейност, за нови инвестиции или за подобряване на възнагражденията за акционерите, нарушавайки по този начин конкуренцията на пазарите, на които осъществяват дейности. Следователно четвъртото условие за установяване на наличие на държавна помощ също е изпълнено в този случай.

8.3.1.2. Избирателно предимство

- (170) Що се отнася до третото условие — наличието на избирателно предимство, трябва да се напомни, че функцията на данъчното становище е да потвърди предварително начина, по който обичайната данъчна система се прилага в даден случай с оглед на неговите конкретни факти и обстоятелства. Както и всяка друга данъчна мярка обаче данъчното третиране, предоставено въз основа на данъчно становище, трябва да спазва правилата за държавна помощ. Както беше вече пояснено в съображение 127, когато в дадено данъчно становище се стига без обосновка до данъчно третиране, което не отговаря на резултата от нормално прилагане на обичайната данъчна система, мярката предоставя избирателно предимство на своя бенефициер, доколкото данъчното третиране подобрява финансовото положение на това предприятие в държавата членка в сравнение с това на други предприятия в сравнимо фактическо и правно положение, като се вземе предвид целта на данъчната система.
- (171) Когато приетата от съответната държава мярка подобрява нетното финансово състояние на дадено предприятие, е налично предимство по смисъла на член 107, параграф 1 от ДФЕС ⁽⁸⁹⁾. Когато се установява наличието на предимство, трябва да се има предвид ефектът на самата мярка ⁽⁹⁰⁾. В случая с данъчните мерки предимство може да бъде предоставено, като се намалява по различни начини данъчната тежест за едно предприятие и по-специално, като се намалява облагаемата данъчна основа или сумата на дължимия данък ⁽⁹¹⁾.

⁽⁸⁶⁾ Вж. Решение по съединени дела Комисия/Government of Gibraltar и Обединеното кралство (C-106/09 P и C-107/09 P, ECLI:EU:C:2011:732, точка 72 и цитираната съдебна практика).

⁽⁸⁷⁾ Решение по дело GEMO SA (C-126/01, ECLI:EU:C:2003:622, точка 41 и цитираната съдебна практика).

⁽⁸⁸⁾ Вж. Решение по дело Philip Morris (730/79, ECLI:EU:C:1980:209, точка 11) и Решение по съединени дела Alzetta (T-298/97, T-312/97 и т.н., ECLI:EU:T:2000:151, точка 80).

⁽⁸⁹⁾ Вж. Известие на Комисията относно понятието за държавна помощ, посочено в член 107, параграф 1 от Договора за функционирането на Европейския съюз („Notion of aid Notice“) (ОВ С 262, 19.7.2016 г., стр. 1), точка 67 и цитираната съдебна практика.

⁽⁹⁰⁾ Решение по дело Италия/Комисия (173/73, ECLI:EU:C:1974:71, точка 13).

⁽⁹¹⁾ Вж. Решение по дело Италия/Комисия, (C-66/02, ECLI:EU:C:2005:768, точка 78); Решение по дело Cassa di Risparmio di Firenze и др. (C-222/04, ECLI:EU:C:2006:8, точка 132); Решение по дело Ministerio de Defensa and Navantia (C-522/13, ECLI:EU:C:2014:2262, точки 21—31).

- (172) Оспорваните данъчни становища, предоставени през 2011 г. или 2012 г., са потвърдили, че доходите от роялти и пасивни лихви, получени от гибралтарските предприятия по силата на съдружието им със съответните CV, не подлежат на данъчно облагане съгласно ITA 2010. Това данъчно третиране е определило дължимия от тях корпоративен данък в Гибралтар през периода, включен в обхвата на оспорваните данъчни становища ⁽⁹²⁾, и е могло следователно да предостави избиращо предимство.
- (173) С член 107, параграф 1 се забранява само помощ, която „поставя в по-благоприятно положение определени предприятия или производството на някои стоки“, т.е. забраняват се мерки, които предоставят избиращо предимство ⁽⁹³⁾. Както е посочено в съображение 86, за да се оцени избиращостта, необходимо е да се установи референтната рамка и дерогация от нея, която не е обоснована от логиката на данъчната система.
- (174) Следователно анализът за наличие на избиращо предимство трябва да започне с определяне на референтна система, приложима в държавата членка, или в настоящия случай — във въпросната отвъдморска територия. След това трябва да се определи дали мярката представлява дерогация от референтната система, която води до по-благоприятно третиране спрямо други предприятия в сравнимо фактическо и правно положение, като се вземат под внимание целите на системата (*prima facie* избиращост) ⁽⁹⁴⁾. И накрая, данъчна мярка, която представлява дерогация от референтната система, може да бъде все пак обоснована, ако държавата членка успее да докаже, че тази мярка произтича пряко от основните или ръководните принципи на нейната данъчна система ⁽⁹⁵⁾. Ако случаят е такъв, то данъчната мярка не е избираща.

Референтна система

- (175) Както вече бе посочено в съображение 89, всяка референтна система включва съгласуван набор от правила, които се прилагат въз основа на обективни критерии за всички попадащи в нейния обхват дружества в съответствие с преследваната от системата цел.
- (176) По отношение на прилагането на правилата за корпоративно данъчно облагане в Гибралтар, както бе посочено вече в съображение 90, референтната система е ITA 2010 и нейната цел е събирането на постъпления от данъкоплатци, които получават доходи, начислявани в Гибралтар или произлизащи от Гибралтар. В раздел 7.1.3.1. тази референтна система е разяснена по-подробно.
- (177) В раздел 16, параграф 1 от ITA 2010 се предвижда, че, при спазване на другите разпоредби на ITA 2010, облагаемите с данък печалби или капиталови печалби на дадено предприятие в Гибралтар за съответния отчетен период са пълният размер на печалбите или капиталовите печалби на предприятието за този отчетен период. В съответствие с разпоредбите на общото право ⁽⁹⁶⁾, когато става въпрос за печалби или капиталови печалби, получени от съдружие (чийто съдружник е предприятие от Гибралтар), трябва да се вземе предвид дялът, на който гибралтарското предприятие има право от печалбите или капиталовите печалби на съдружието, и облагаемостта на тези печалби или капиталови печалби да се оцени в съответствие с разпоредбите на ITA 2010, както ако този дял представляваше печалби или капиталови печалби на гибралтарското предприятие.

Дерогация от референтната система

- (178) Като втора стъпка трябва да се определи дали мярката представлява дерогация от нормалното прилагане на правилата на референтната система в полза на определени предприятия, които са в сходно правно и фактическо положение с други предприятия, като се вземе предвид присъщата цел на референтната система.
- (179) В своите мнения относно Решението за разширяване на производството Гибралтарското сдружение на счетоводителите твърди, че повечето от данъчните становища, изброени в настоящото решение, са били изготвени по време, когато доходите от пасивни лихви не са били данъчно облагаеми съгласно ITA 2010, така че преобладаващото мнозинство от становищата не биха могли да доведат до облагаем доход от лихви.

⁽⁹²⁾ Тези данъчни становища са били все още в сила по времето, когато са извършени одитите.

⁽⁹³⁾ Вж. Решение по дело P Оу (C-6/12 P, ECLI:EU:C:2013:525, точка 17); Решение по дело Ministerio de Defensa and Navantia (C-522/13, ECLI:EU:C:2014:2262, точка 32).

⁽⁹⁴⁾ Вж. Решение по съединени дела Комисия/World Duty Free Group (C-20/15 P и C-21/15 P, ECLI:EU:C:2016:981, точка 57 и цитираната съдебна практика).

⁽⁹⁵⁾ Вж. Решение по съединени дела Paint Graphos (C-78/08—C-80/08, ECLI:EU:C:2011:550, точка 65).

⁽⁹⁶⁾ Вж. по-специално вътрешния наръчник, публикуван от HM Revenues & Customs on Foreign Entity Classification for UK Tax Purposes, след последното му актуализиране на 9 януари 2018 г.: <https://www.gov.uk/hmrc-internal-manuals/international-manual/intm180010>.

- (180) Както бе вече пояснено в съображение 156, случаят наистина е такъв, че към момента на предоставянето на данъчните становища те са били съвместими с приложимите данъчни разпоредби, тъй като приложимите данъчни разпоредби не са предвиждали облагане с данък на доходи от роялти и пасивни лихви.
- (181) Въпреки това, както е установено в раздел 7 от настоящото решение, освобождаването от данъчно облагане, следващо от законодателството на Гибралтар, е било схема за държавна помощ. Следователно доводът, изложен от Гибралтарското сдружение на счетоводителите, доказва, че данъчното третиране съгласно тези данъчни становища е било държавна помощ. Всъщност прилагането в отделни случаи на схема за помощ представлява индивидуална мярка за помощ.
- (182) Освен това, като дава възможност на бенефициерите на данъчните становища да продължат да се ползват от тези становища след влизането в сила на измененията от 2013 г. за лихви и роялти, гибралтарските данъчни органи са удължили действието на тази схема в пет отделни случая. Нещо повече, те дори не са изпълнили задължението си за спазване на националните правила. Удължаването на това благоприятно данъчно третиране е без съмнение дерогация от обичайната данъчна система.
- (183) Що се отнася до периода от 1 януари 2011 г. (влизане в сила на ГТА 2010) до деня, предшестваш влизането в сила на измененията за пасивните лихви и лицензионните възнаграждения (съответно 30 юни 2013 г. и 31 декември 2013 г.), онази част от данъчните становища, които се отнасят до освобождаването от данъчно облагане за пасивни лихви и роялти, просто потвърждават прилагането на данъчните разпоредби, приложими към този момент⁽⁹⁷⁾, а именно това, че тези доходи не попадат в приложното поле на данъчното облагане в Гибралтар. Следователно освобождаването от данъчно облагане, предоставено чрез съответните данъчни становища (през периода, предшестваш измененията от 2013 г.), трябва да се счита като част от държавната помощ, установена в раздел 7.
- (184) Считано съответно от 1 юли 2013 г. и 1 януари 2014 г., доходите от пасивни лихви и роялти са част от категориите доходи, подлежащи на данъчно облагане в Гибралтар⁽⁹⁸⁾. Следователно никое от освобождаванията от данъчно облагане, предоставени на петте гибралтарски предприятия върху дяла им от доходите, генерирани от нидерландските командитни дружества, не отразява нормалното прилагане на обичайната данъчна система. Продължавашото прилагане на данъчните становища дори след влизането в сила на измененията, поставили доходите от лихви и роялти в приложното поле на данъчното облагане, и дори след одитите, извършени от гибралтарските органи през 2015 г. с цел да се прецени дали данъчното третиране на съответните предприятия е съответствало на приложимите данъчни правила, е довело до изборително предимство в полза на тези пет дружества.
- (185) Дори ако посочените освобождавания от данъчно облагане са били резултат само от неправилно прилагане на законодателството поради фактическо продължаване на предходните режими на освобождаване, а не пряк резултат от петте данъчни становища като такива, това не би променило настоящото заключение, тъй като ефектите от мярката биха останали същите.
- (186) Като се има предвид целта на гибралтарската система за корпоративно данъчно облагане (облагаемите доходи се начисляват в Гибралтар или произлизат от Гибралтар), петте разглеждани предприятия се намират в сравнимо фактическо или правно положение с това на всички корпоративни данъкоплатци (с доходи, начислявани в Гибралтар или произлизачи от Гибралтар), които подлежат на корпоративно данъчно облагане в Гибралтар. Въпросните данъчни становища са за предприятия, получаващи доходи от роялти и пасивни лихви, които са подлежали на данъчно облагане във всички случаи (при достигане на прага от 100 000 GBP по отношение на лихвите) след влизането в сила на съответните законодателни изменения. В това отношение не може да се прави разлика с други предприятия, получаващи същите категории доходи или получаващи други категории доходи, подлежащи на данъчно облагане (включително когато такива доходи се получават чрез данъчно прозрачна структура). Фактът, че доходите са били получени чрез съдружие с нидерландски командитни дружества, не е от значение за данъчните правила на Гибралтар, които се основават на принципи на общото право в отсъствието на специфични правила за данъчно облагане на съдружия, като предвиждат данъчното облагане на такива доходи да става на нивото на гибралтарските съдружници. Следователно данъчното третиране, предоставено въз основа на оспорваните данъчни становища, дава предимство на тези пет предприятия в сравнение с всички други корпоративни данъкоплатци, получаващи доходи, начислявани в Гибралтар или произлизачи от Гибралтар, като последните са в сравнимо фактическо и правно положение с оглед на целта, преследвана от корпоративното данъчно облагане на Гибралтар.
- (187) Като има предвид гореизложеното, Комисията заключава, че предимствата, предоставени въз основа на оспорваните данъчни становища, са *prima facie* изборителни.

⁽⁹⁷⁾ Макар и много кратки, съответните пет данъчни становища очевидно се позовават на факта, че пасивните доходи (включително от роялти) не са били облагаеми с данък по силата на ГТА 2010.

⁽⁹⁸⁾ От 1 юли 2013 г. насетне доходите от пасивни лихви подлежат на данъчно облагане, ако сумата, получена или подлежаща на получаване от който и да е източник, е не по-малка от 100 000 GBP годишно.

Липса на обосновка за мярката

- (188) В съответствие с установената съдебна практика понятието „държавна помощ“ не се отнася до държавни мерки, които правят разлика между предприятията и които поради това са *prima facie* избирателни, когато това разграничаване е породено от характера и логиката на системата, което трябва да се докаже от съответната държава членка ⁽⁹⁹⁾.
- (189) Мярка, която води до изключение от прилагането на общата данъчна система, може да бъде обоснована от характера и общата структура на данъчната система, ако съответната държава членка може да покаже, че тази мярка е пряко следствие от основните или водещи принципи на нейната данъчна система, или когато тя е резултат от вътрешно присъщи механизми, необходими за функционирането и ефективността на системата ⁽¹⁰⁰⁾. В това отношение трябва да се разграничават, от една страна, целите, поставени на конкретен данъчен режим и които са външни за него, и от друга, вътрешно присъщите на самата данъчна система механизми, които са необходими за постигането на тези цели ⁽¹⁰¹⁾.
- (190) Доколкото това данъчно третиране на петте гибралтарски предприятия, които са в съдружие с нидерландски CV, е резултатът от прилагането на схемата за помощ, проучена в раздел 7 от настоящото решение, Комисията се позовава на тази част от посочения раздел, в която са разгледани предполагаемите обосновки на тази схема.
- (191) Освен това нито Обединеното кралство, нито трети страни са представили възможна обосновка за благоприятното третиране, одобрено с оспорваните данъчни становища в полза на петте гибралтарски предприятия, които са в съдружие с нидерландски CV. В това отношение Комисията припомня, че държавата членка трябва да представи такава обосновка. Следователно при липсата на обосновка, представена от Обединеното кралство, Комисията трябва да заключи, че данъчното предимство, предоставено на петте бенефициера на въпросните данъчни становища, не може да бъде обосновано с характера на общата схема на гибралтарската система за корпоративно данъчно облагане.
- (192) Във всички случаи Комисията не може да установи евентуално основание за преференциалното третиране на петте въпросни предприятия, за което да може да се каже, че е пряко следствие от вътрешно присъщите, основните или водещите принципи на референтната система или че е резултат от вътрешно присъщи механизми, необходими за функционирането и ефективността на системата ⁽¹⁰²⁾.
- (193) Освен това основанията, представени от органите на Обединеното кралство за необлагането с данък на доходите, генерирани на нивото на нидерландските CV (а именно, че няма конкретна разпоредба в ИТА 2010, която определя и предписва как следва да се облага с данък гибралтарски съдружник на нидерландско CV), не съответстват на приложимите данъчни правила на Гибралтар (и на приложимите принципи на общото право) и не могат да се разглеждат като обосновка, произтичаща пряко от вътрешно присъщите, основните или водещите принципи на референтната система.
- (194) В заключение, данъчното предимство, предоставено на петте бенефициера на данъчните становища, не може да бъде обосновано от характера и логиката на системата.

8.3.1.3. Заключение относно наличието на избирателно предимство

- (195) Като има предвид гореизложеното, Комисията заключава, че данъчните предимства, предоставени въз основа на оспорваните данъчни становища на петте предприятия, посочени в съображение 160, са избирателни по своя характер.

8.3.1.4. Заключение относно наличието на помощ

- (196) Тъй като данъчното третиране, предоставено въз основа на петте оспорвани данъчни становища, изпълнява всички условия на член 107, параграф 1 от ДФЕС, трябва да се приеме, че необлагането с данък на доходите от роялти и лихви, предоставено на бенефициерите на петте данъчни становища (като част от 165-те данъчни становища, посочени в Решението за разширяване на производството), получаващи такива доходи чрез своето съдружие с нидерландски CV, представлява държавна помощ по смисъла на тази разпоредба, било въз основа на оценката в

⁽⁹⁹⁾ Решение по дело Португалия/Комисия (C-88/03, ECLI:EU:C:2006:511, точки 52 и 80 и цитираната съдебна практика).

⁽¹⁰⁰⁾ Решение по съединени дела Paint Graphos (C-78/08—C-80/08, ECLI:EU:C:2011:550, точка 69).

⁽¹⁰¹⁾ Решение по дело Португалия/Комисия (C-88/03, ECLI:EU:C:2006:511, точка 81).

⁽¹⁰²⁾ Решение по съединени дела Paint Graphos (C-78/08—C-80/08, ECLI:EU:C:2011:550, точка 69).

раздел 7 на настоящото решение (във връзка с предимствата, получени от бенефициерите на проблематичните данъчни становища преди влизането в сила на измененията от 2013 г.), или въз основа на раздел 8 (във връзка с предимствата, предоставени след влизането в сила на измененията от 2013 г.).

8.3.2. Бенефициери на помощта

- (197) Комисията отбелязва, че и петте гibrалтарски предприятия, ползващи се от оспорваните данъчни становища, са част от големи многонационални групи. Комисията отбелязва по-нататък, че корпоративната груповая структура, включваща нидерландските CV, нидерландските BV и гibrалтарските съдружници, както е показано в съображение 153, поставя в по-благоприятно положение собственика на гibrалтарските съдружници („предприятието майка“). Вместо да използва самото то права на интелектуална собственост, предприятието майка поставя тези права в сложна корпоративна структура (включваща нидерландско предприятие, нидерландско съдружие и едно или две гibrалтарски холдингови дружества), което дава възможност на предприятието майка да генерира печалби от използването на права на интелектуална собственост, без тези печалби да бъдат облагани с данък. С оглед на (данъчно) прозрачния характер на нидерландското CV и факта, че гibrалтарските предприятия не извършват друга дейност, освен участието си в нидерландското CV, крайният бенефициер на необложените с данък печалби от използването на права на интелектуална собственост е предприятието майка.
- (198) За целите на прилагането на правилата за държавна помощ отделни правни субекти могат да бъдат разглеждани като съставляващи една-единствена стопанска единица. Именно тази стопанска единица се разглежда като предприятието, което се е ползвало от мярката за помощ. Както вече е посочено от Съда на ЕС, „[п]онятието за предприятие в контекста на правото в областта на конкуренцията трябва да се разбира като обозначаващо една стопанска единица [...], дори и от юридическа гледна точка тази стопанска единица да е съставена от няколко физически или юридически лица“.⁽¹⁰³⁾ За да определи дали няколко субекта формират една икономическа единица, Съдът на ЕС проверява за наличието на контролен дял и функционални, икономически или институционални връзки⁽¹⁰⁴⁾. В настоящия случай корпоративната структура на нидерландските и гibrалтарските образувания е създадена и е под пълния контрол на предприятието майка за целите на използване на права на интелектуална собственост и данъчна оптимизация. Следователно цялата тази корпоративна структура, т.е. нидерландските CV, нидерландските BV и гibrалтарските съдружници, както и предприятието майка, образуват отделна икономическа единица и следва да се разглеждат като предприятия, които се възползват от мярката за помощ.
- (199) Следователно, в допълнение на корпоративните съдружници на нидерландските CV, които са бенефициерите на тази помощ, Комисията счита също така нидерландските CV, нидерландските BV и предприятията майки на гibrалтарските съдружници като ползващи се от държавната помощ, предоставена въз основа на оспорваните данъчни становища по смисъла на член 107, параграф 1 от ДФЕС.

8.3.3. Характер на нова помощ на мерките

- (200) Органите на Обединеното кралство, както и Гибралтар, Гибралтарското сдружение на счетоводителите и трети страни, представляващи някои от предприятията, изброени в Решението за разширяване на производството, твърдят, че Решението за разширяване на производството се основава на неправилно разбиране на приложимата правна марка във връзка с процедурата по данъчните становища. Макар да признават, че това недоразумение се дължи на невярна информация, предоставена от органите на Обединеното кралство (неправилното позоваване на раздел 42 от ИТА 2010), органите на Обединеното кралство и Гибралтар считат, че именно тази невярна информация е подтикнала Комисията да предположи, че е възможно данъчните становища, предоставени от 2010 г. насетне, да бъдат разглеждани като „нова помощ“.
- (201) В тази връзка трябва да се отбележи, първо, че едва след приемането на Решението за разширяване на производството Обединеното кралство и Гибралтар са уведомили Комисията, че практиката за данъчните становища се основава на раздел 2 от ИТА 2010. Тъй като в раздел 2 на комисаря на Гибралтар не се предоставя изрично правомощието да издава данъчни становища, за Комисията не беше очевидно, че такова правомощие следва от общите правомощия за прилагане на ИТА 2010, определени в тази разпоредба.
- (202) Второ, според Комисията без значение за целите на процедурата по разследване в този случай е дали практиката за данъчните становища се основава на раздел 42 от ИТА 2010, или на общите правомощия на комисаря по подоходното данъчно облагане на Гибралтар да прилага този закон. В решението са ясно посочени практиката за данъчните становища и 165-те отделни данъчни становища, с които тя е свързана. Оттук следва, че е невъзможно позоваването на раздел 42 от ИТА 2010 да е пропуснало някои заинтересовани страни във връзка с мерките, които да се разследват в официалната процедура по разследване.

⁽¹⁰³⁾ Решение по дело Hydrotherm (C-170/83, ECLI:EU:C:1984:271, точка 11). Вж. също Решение по дело Pollmeier Malchow/Комисия (T-137/02, ECLI:EU:T:2004:304, точка 50).

⁽¹⁰⁴⁾ Решение по дело Acea Electrabel Produzione SpA/Комисия (C-480/09 P, ECLI:EU:C:2010:787, точки 47—55); Решение по дело Cassa di Risparmio di Firenze SpA и др. (C-222/04, ECLI:EU:C:2006:8, точка 112).

- (203) Още по-важно е, че никъде в настоящото решение не се отдава значение на факта, че в ИТА 1952 няма разпоредба, отговаряща на раздел 42 от ИТА 2010, като основание в подкрепа на заключението, че практиката за данъчните становища и 165-те отделни данъчни становища представляват „нова помощ“.
- (204) Органите на Обединеното кралство твърдят също така, че данъчните становища са само част от последователна практика, започнала дълго време преди Обединеното кралство да се присъедини към Европейските общности през 1973 г. Практиката се е основавала на раздел 3, параграф 1 от ИТА 1952, възпроизведен сега в практически същия вид в раздел 2, параграфи 1 и 2 от ИТА 2010, с които на комисаря по подоходното данъчно облагане на Гибралтар се предоставя общото правомощие да гарантира доброто прилагане на законите за оценяването и събирането на подоходния данък в Гибралтар. Ето защо, Обединеното кралство смята, че ако е намерен някакъв елемент на държавна помощ, то би ставало въпрос непременно за „съществуваща помощ“, а не за „нова помощ“. Освен това икономическите, правните и финансовите последици от данъчните становища биха се основавали винаги на разбирането на комисаря относно приложимото законодателство и данъчните становища преди 2010 г. са били по същество идентични във всяко отношение със становищата, предоставени след влизането в сила на ИТА 2010. Подобни мнения изразиха органите на Гибралтар и Гибралтарското сдружение на счетоводителите.
- (205) В доводите, изложени от Обединеното кралство и някои заинтересовани страни, се приема, че Решението за разширяване на производството се отнася до практиката на издаване на данъчни становища като такава. Комисията не е съгласна с тази хипотеза, тъй като от формулировката на настоящото решение става ясно, че то се отнася до 165-те данъчни становища, издадени през периода 2011—2013 г., посочен в приложението към настоящото решение, и до практиката за данъчните становища съгласно ИТА 2010, което се доказва от тези становища. В Решението за разширяване на производството Комисията изрази предварителното мнение, че данъчните становища представляват държавна помощ, защото i) са дадени, без да има предписана процедура за искане на информация от страна на гибралтарските данъчни органи, и ii) гибралтарските данъчни органи са се въздържали от извършване на адекватна оценка на данъчните задължения на предприятията, използвайки дискреционните си правомощия. Комисията изрази също така предварителното мнение, че в някои случаи гибралтарските данъчни органи са издали данъчни становища, които са несъвместими с приложимите данъчни разпоредби.
- (206) За да могат основателно да твърдят, че практиката представлява „съществуваща помощ“, органите на Обединеното кралство или заинтересованите страни би трябвало да установят, че преди 1 януари 1973 г. е съществувала практика, представляваща де факто схема за помощ, на предоставяне на данъчни становища, които е възможно да са прилагали неправилно ИТА 1952. Органите на Обединеното кралство не представиха данни, че такава практика е съществувала преди присъединяването на Обединеното кралство към ЕО.
- (207) Следователно, дори ако данъчните становища от периода преди присъединяването са се основавали на общо правомощие на комисаря на Гибралтар да прилага Закона за данъчно облагане на доходите, съществувало от 1953 г. насетне, те очевидно не са част от мерките, описани в Решението за разширяване на производството. В този контекст трябва да се подчертае, че правната рамка, по която е била предоставена помощта (ИТА 2010) се различава значително от ИТА 1952. Промените включват необлагане с данък на пасивни лихви съгласно ИТА 2010 и отмяната на мерките в полза на „освободени от данъчно облагане предприятия“ и „отговарящи на условията предприятия“, съществували съгласно ИТА 1952.

8.3.4. Съвместимост на помощта с вътрешния пазар

- (208) Държавната помощ се счита за съвместима с вътрешния пазар, ако попада в една от категориите, посочени в член 107, параграф 2 от ДФЕС, и може да бъде счетена за съвместима с международния пазар, ако Комисията установи, че помощта попада в една от категориите, посочени в член 107, параграф 3 от ДФЕС. При все това държавата членка, която предоставя помощта, носи тежестта на доказване, че предоставената от нея държавна помощ е съвместима с вътрешния пазар по силата на член 107, параграфи 2 или 3 от ДФЕС.
- (209) Обединеното кралство не е посочило нито едно от основанията за установяване на съвместимост с някоя от цитираните разпоредби за държавната помощ, която е предоставила въз основа на оспорваните данъчни становища. Третите страни също не са посочили такива основания.
- (210) Освен това, тъй като данъчното третиране, предоставено въз основа на оспорваните данъчни становища, освобождава съответните предприятия от данъчни задължения, които иначе би трябвало да понесат при ежедневното управление на нормалните дейности, то помощта, предоставена въз основа на тези данъчни становища, представлява оперативна помощ. Като общо правило такава помощ обикновено не се счита за съвместима с вътрешния пазар съгласно член 107, параграф 3 от ДФЕС поради това, че тя не улеснява развитието на определени дейности, нито на определени икономически райони. Освен това въпросните данъчни предимства не са ограничени по време, като намаляват до или остават пропорционални на необходимото за преодоляване на конкретен пазарен неуспех или за постигане на някаква цел от общ интерес в съответните области. Те не могат следователно да се считат за съвместими.

- (211) Поради това държавната помощ, предоставена на съответните пет предприятия от гибралтарските данъчни органи, е несъвместима с вътрешния пазар.

8.4. Отсъствие на схема на помощ

- (212) В Решението за разширяване на производството Комисията изрази съмнения не само във връзка със 165-те отделни данъчни становища, изброени в приложението към настоящото решение, но и по-общо относно практиката за данъчните становища съгласно ИТА 2010. Това стана, тъй като беше ясно, че гибралтарските данъчни органи редовно са прилагали неправилно разпоредбите на ИТА 2010. В тази връзка Комисията изрази предварителното мнение, че 165-те данъчни становища и практиката за данъчните становища на Гибралтар представляват държавна помощ за целите на член 107, параграф 1 от ДФЕС и изрази съмнения относно съвместимостта им с вътрешния пазар.
- (213) Комисията е имала своите основания за съмнения към момента, когато е открила официалната процедура по разследване, но трябва да се отбележи, че констатациите, посочени в раздели 8.3.1 и 8.3.2, не са достатъчни за доказване на съществуването на схема за помощ, основана на практиката за данъчните становища в Гибралтар. По-специално, тези констатации не говорят за редовна практика на неправилно прилагане на ИТА 2010 чрез предоставянето на данъчни становища.
- (214) Освен това законодателните и регулаторните изменения, приети в Гибралтар във връзка с процедурата за издаване на данъчни становища, принципа на териториалност и разпоредбата срещу избягването на данъци (вж. раздел 11 от настоящото решение), намаляват степента на оперативна самостоятелност на гибралтарските данъчни органи при издаването на данъчни становища и ефективното прилагане на правилата за корпоративно данъчно облагане.
- (215) Следователно Комисията заключава, че практиката за данъчните становища, разследвана в този случай, не включва съществуването на схема за помощ.

9. НЕПРАВОМЕРЕН ХАРАКТЕР НА ПОМОЩТА

- (216) Съгласно член 108, параграф 3 от ДФЕС държавите членки са задължени да информират Комисията относно плановете за предоставянето на помощ и не могат да започнат прилагането на предложените мерки, докато Комисията не приеме окончателно решение относно въпросната помощ (задължение за „standstill“).
- (217) Комисията отбелязва, че Обединеното кралство не е уведомило Комисията за евентуален план за предоставяне на освобождаване от данъчно облагане на доходите от пасивни лихви и роялти или за оспорваните данъчни становища, нито е спазило задължението за „standstill“, изложено в член 108, параграф 3 от ДФЕС. Следователно, в съответствие с член 1, буква е) от Регламент (ЕС) 2015/1589 освобождаването от данъчно облагане на доходите от пасивни лихви и роялти, съществувало съгласно ИТА 2010, и данъчното третиране, предоставено въз основа на оспорваните данъчни становища, представляват неправомерна помощ, приведена в действие в нарушение на член 108, параграф 3 от ДФЕС.

10. ВЪЗСТАНОВЯВАНЕ НА ПОМОЩТА

- (218) Съгласно ДФЕС и установената съдебна практика на Съда Комисията е длъжна да реши дали съответната държава членка трябва да отмени или да измени помощта, ако се установи, че тази помощ е несъвместима с вътрешния пазар⁽¹⁰⁵⁾. Съдът също така нееднократно е постановявал, че задължението на дадена държава членка да отмени помощ, счтена от Комисията за несъвместима с вътрешния пазар, има за цел да възстанови съществуващото преди това положение⁽¹⁰⁶⁾.
- (219) В съответствие с практиката на Съда целта е постигната, когато бенефициерът е изплатил сумите, предоставени чрез неправомерна помощ, като така се е отказал от предимството, което е имал над конкурентите си на пазара, и ситуацията от преди плащането на помощта е възстановена⁽¹⁰⁷⁾.

⁽¹⁰⁵⁾ Вж. Решение по дело Комисия/Германия (С-70/72, ECLI:EU:C:1973:87, т. 13).

⁽¹⁰⁶⁾ Вж. Решение по съединени дела Испания/Комисия (С-278/92, С-279/92 и С-280/92, ECLI:EU:C:1994:325, т. 75).

⁽¹⁰⁷⁾ Вж. Решение по дело Белгия/Комисия (С-75/97, ECLI:EU:C:1999:311, т. 64 и 65).

- (220) В съответствие със съдебната практика член 16, параграф 1 от Процедурния регламент гласи, че „когато са взети отрицателни решения в случаи с неправомерна помощ, Комисията решава съответната държава членка да вземе всички необходими мерки за възстановяване на помощта от бенефициера [...]“.
- (221) Следователно, тъй като въпросните мерки са били осъществени в нарушение на член 108, параграф 3 от ДФЕС и се разглеждат като неправомерна и несъвместима помощ, държавата членка трябва да възстанови помощта с цел да се възстанови положението, съществувало на пазара преди предоставянето на тази помощ. Възстановяването следва да обхваща периода от възникването на предимството за получателя, т.е. от момента, когато помощта е предоставена на разположение на получателя, до действителното ѝ възстановяване, като в подлежащите на възстановяване суми се включват лихвите, начислени до действителното възстановяване.
- (222) В законодателството на Съюза няма разпоредба, която изисква от Комисията да определи точната сума на подлежащата на възстановяване помощ, когато разпорежда възстановяването на помощ, обявена за несъвместима с вътрешния пазар. Вместо това е достатъчно в решението на Комисията да се съдържат указания, позволяващи на адресата сам да определи тази сума без прекомерни затруднения ⁽¹⁰⁸⁾.
- (223) В случай на неправомерна държавна помощ под формата на данъчни мерки, сумата, подлежаща на възстановяване, трябва да бъде изчислена въз основа на сравнение между действително платения данък и сумата, която е трябвало да бъде платена в отсъствието на преференциалното данъчно третиране.
- (224) В този случай, за да се получи сумата на данъка, която е трябвало да бъде платена в отсъствието на преференциалното данъчно третиране, органите на Обединеното кралство следва да преоценят данъчните задължения на образуванията, ползващи се от въпросните мерки, за всяка данъчна година, за която са се ползвали от тези мерки.
- (225) За индивидуалната помощ следва да се приеме, че е предоставена на разположение на получателя в деня, когато загубата от данъци би станала дължима, за всяка данъчна година, в отсъствието на тези мерки.
- (226) Размерът на загубата от данъци за конкретна данъчна година трябва да се изчисли, както следва:
- на първо място, органите на Обединеното кралство следва да установят общите печалби на съответното предприятие за данъчната година (включително печалбите от доходи от роялти и/или пасивни лихви);
 - на базата на тези печалби органите на Обединеното кралство следва да изчислят данъчната основа на съответното предприятие за тази данъчна година;
 - данъчната основа следва да се умножи по ставката за корпоративно данъчно облагане, приложима за тази данъчна година;
 - накрая органите на Обединеното кралство следва да извадят корпоративния данък, който предприятието вече е платило за тази данъчна година (ако е платило такъв).
- (227) Във връзка с помощта, предоставена чрез освобождаването от данъчно облагане на доходите от пасивни лихви и роялти, Обединеното кралство и органите на Гибралтар твърдят, че възстановяването ще бъде по всяка вероятност невъзможно по практически съображения заради мобилния характер на финансовите средства на въпросните предприятия и принципа на международното право, че съдилищата на една държава не могат да допускат или налагат искания за изплащане на данъци от името на друга държава. Нито Обединеното кралство, нито органите на Гибралтар не са обаче предоставили доказателство за конкретни практически трудности, които биха могли да доведат до заключението за абсолютна невъзможност да се възстанови помощта. Всъщност според установената съдебна практика условието за „абсолютна невъзможност“ за изпълнение не е спазено, когато държавата членка само уведоми Комисията за правните, политически или практически трудности, свързани с изпълнението на решението, без да направи реални постъпки пред съответните предприятия за възстановяване на помощта и без да предложи на Комисията алтернативни способи за изпълнение на решението, които биха позволили преодоляването на тези трудности ⁽¹⁰⁹⁾. Следователно Комисията заключава, че Обединеното кралство и органите на Гибралтар не са доказали абсолютната невъзможност за възстановяване на помощта, предоставена чрез освобождаването от данъчно облагане.

⁽¹⁰⁸⁾ Вж. Решение по дело Комисия/Франция (С-441/06, ECLI:EU:C:2007:616, точка 29 и цитираната в него съдебна практика).

⁽¹⁰⁹⁾ Вж. Решение по дело Scuola Elementare Maria Montessori/Комисия, (С-622/16 Р, ECLI:EU:C:2018:873, точка 91); Решение по дело Комисия/Франция (С-37/14, ECLI:EU:C:2015:90, точка 66); Решение по дело Комисия/Италия (С-411/12, ECLI:EU:C:2013:832, точка 37).

10.1. Възстановяване на помощта, предоставена чрез освобождаването от данъчно облагане

- (228) Всяка загуба от данъци в резултат на освобождаването от данъчно облагане на доходите от пасивни лихви и роялти през периода от 1 януари 2011 г. до деня, предшестваш влизането в сила на съответните изменения, поставили доходите от пасивни лихви и роялти в приложното поле на данъчното облагане, следва да бъде възстановена, доколкото доходите са начислявани в Гибралтар или произлизат от Гибралтар ⁽¹¹⁰⁾.
- (229) Както е обяснено в съображение 82, за *доходите от роялти*, получени от гибралтарско предприятие, се счита, че се начисляват в Гибралтар и произлизат от Гибралтар. Органите на Обединеното кралство трябва следователно да бъдат задължени да възстановят загубата от данъци от всяко гибралтарско предприятие, което е получавало доходи от роялти през периода от 1 януари 2011 г. до 31 декември 2013 г.
- (230) Относно *доходите от пасивни лихви*, получени от гибралтарски предприятия през периода от 1 януари 2011 г. до 30 юни 2013 г., за да определят дали тези доходи се начисляват в Гибралтар или произлизат от Гибралтар, органите на Обединеното кралство трябва да приложат правилото за „местоположение на заема“, описано в съображение 82, в съответствие с принципа на териториалност.
- (231) Когато органите на Обединеното кралство стигнат до заключението, че доходите от пасивни лихви са били начислени в Гибралтар или са произлезли от Гибралтар, загубата от данъци в резултат на необлагането на тези доходи следва да бъде възстановена от въпросното предприятие.

10.2. Възстановяване на помощта, предоставена на петте гибралтарски предприятия във връзка с участието им в нидерландски CV

- (232) От органите на Обединеното кралство следва да се изиска да отменят практиката на необлагане с данък на дяла на всяко от гибралтарските предприятия, посочени в съображение 160, от доходите от роялти и пасивни лихви, генерирани от нидерландското CV, в което участва предприятието.
- (233) От органите на Обединеното кралство следва освен това да се изиска да възстановят загубата от данъци от тези пет гибралтарски предприятия в резултат на необлагането на техните дялове от доходите от роялти и пасивни лихви, генерирани от съответните нидерландски CV.
- (234) Възстановяването следва да покрие загубата от данъци през периода от 1 януари 2011 г. до датата, на която органите на Обединеното кралство отменят практиката на необлагане с данък на доходите на гибралтарските предприятия в резултат от участието им в нидерландските CV, както е посочено в съображение 232.
- (235) По отношение на *доходите от роялти* на гибралтарските предприятия в резултат от участието им в нидерландските CV, органите на Обединеното кралство следва да възстановят сумите, отговарящи на загубата от данъци във връзка с тези доходи през целия период, определен в предходното съображение.
- (236) По отношение на *доходите от пасивни лихви* на гибралтарските предприятия в резултат от участието им в нидерландските CV, помощта трябва да бъде възстановена от тези гибралтарски предприятия, както следва:
- за периода от 1 януари 2011 г. до 30 юни 2013 г. органите на Обединеното кралство следва първо да определят дали лихвите са начислявани в Гибралтар или са произлезли от Гибралтар. Тази оценка следва да се извърши, като се приложи правилото за „местоположение на заема“, описано в съображение 82. Доколкото доходите са начислявани в Гибралтар или са произлезли от Гибралтар, органите на Обединеното кралство следва да възстановят загубата от данъци в резултат на необлагането на тези доходи.
 - за периода от 1 януари 2014 г. насетне органите на Обединеното кралство следва да възстановят загубата от данъци в резултат на необлагането на тези доходи, ако доходите възлизат на не по-малко от 100 000 GBP годишно от всяко предприятие източник.

⁽¹¹⁰⁾ Както е обяснено в съображение 144 от настоящото решение, всяка помощ, предоставена въз основа на 34-те данъчни становища във връзка с данъчното третиране на пасивни доходи (през периода преди влизането в сила на измененията от 2013 г.), се разглежда като част от схемата за помощи, посочена в раздел 7, и може да включва помощ, която трябва да бъде възстановена в съответствие със съображения 229 и 230.

- (237) С оглед на констатациите в съображенията от раздел 8.3.2 Комисията смята, че Обединеното кралство следва, на първо място, да възстанови неправомерната и несъвместимата помощ, предоставена на гибралтарските предприятия от тези гибралтарски предприятия. Ако се окаже невъзможно да бъде възстановена пълната сума на помощта от съответното гибралтарско предприятие, Обединеното кралство следва да възстанови останалата сума от тази помощ от други образувания, образувачи отделна икономическа единица с това гибралтарско предприятие, а именно съответните нидерландски BV, нидерландски CV или предприятието майка на гибралтарското предприятие, за да се гарантира, че предоставеното предимство е премахнато и че възстановяването е довело до възвръщане на съществуващото преди това положение на пазара.

11. ЗАКОНОДАТЕЛНИ И РЕГУЛАТОРНИ ИЗМЕНЕНИЯ, ПРИЕТИ В ГИБРАЛТАР

- (238) Въпреки че в повечето случаи предоставянето на данъчни становища, попадащи в обхвата на официалното производство, не е довело до предоставяне на държавна помощ, разследването на Комисията установи определени слаби страни в данъчната система, действаща в Гибралтар, които биха могли да бъдат използвани от многонационални компании за целите на данъчното планиране. По-специално тя установи, че териториалната система на данъчно облагане, действаща в Гибралтар, може да създаде възможности за трансгранично данъчно планиране (със значителен риск от необлагане с данък на печалбите на съответните предприятия в Гибралтар и в държавите, където в действителност се осъществяват дейностите). Освен това Комисията установи, че териториалната система би могла евентуално да предостави голяма оперативна самостоятелност на данъчните органи при липсата на ясни указания относно начина за практическото прилагане на принципа на териториалност.
- (239) Освен това разследването разкри някои слаби страни в процедурата за предоставяне на данъчни становища, и по-специално липсата на предписана процедура с ясни изисквания както за заявителя, така и за данъчните органи, и липсата на процедури за адекватни предварителни и последващи проверки.
- (240) И накрая, слаби страни бяха установени и във връзка с общата разпоредба срещу избягването на данъци, включително правилата за трансферно ценообразуване, предвидени в раздел 40 към ИТА 2010, тъй като прилагането на разпоредбата зависи от съществуването на „изкуствена конструкция“.
- (241) Нито една от тези слаби страни не представлява държавна помощ сама по себе си. При липсата обаче на подходящи мерки за отстраняване на тези слабости е възможно данъчните органи да се ползват с прекомерна степен на оперативна самостоятелност при ефективното прилагане на правилата, което може да повиши риска от предоставяне на държавна помощ. Освен това тези слаби страни допринесоха за съмненията, изложени от Комисията в Решението за разширяване на производството.
- (242) С оглед на отстраняването на тези слабости правителството на Гибралтар се съгласи да въведе законодателни и регулаторни промени във връзка с тяхната процедура за издаване на данъчни становища, принципа на териториалност и правилата против злоупотреба/за трансферно ценообразуване. Комисията смята, че тези промени, приети през октомври 2018 г., представляват важна стъпка към подобряване на прозрачността и намаляване на оперативната самостоятелност при прилагането на правилата на Гибралтар за данъчно облагане.
- (243) Промените, публикувани и приети на 25 октомври 2018 г., могат да се обобщят, както следва:

— приемане на указанията ⁽¹¹⁾ относно прилагането на принципа на териториалност с привеждане на конкретни примери за широк набор от дейности и въвеждане на категорични изисквания за мониторинг на предприятията, които не подлежат на данъчно облагане в Гибралтар;

— приемане на законодателни и нормативни актове ⁽¹²⁾ относно процедурните аспекти на данъчните становища, включително следните изисквания: 1) заявката за данъчно становище трябва да включва подробно описание на стопанските дейности с ясно указание за мястото, където тези дейности се осъществяват; 2) данъчното становище може да се предостави само за срок от максимум три години и трябва да включва пълно описание на основанията, на които се дава, включително, когато е приложимо, обстоен анализ на трансферното ценообразуване; 3) въвеждане на система както за предварителни, така и за последващи проверки на данъчните становища; и 4) публикуване от данъчните органи най-малко един път годишно на анонимни обобщения на данъчни становища или резюмета;

⁽¹¹⁾ Вж. „Guidance Accrued and Derived 2018“ (Указания за начисляване и произход, 2018 г.). Пълният текст може да се намери тук: <https://www.gibraltar.gov.gi/new/downloads-ito>

⁽¹²⁾ Вж. „Income Tax (Tax Rulings) Rules 2018“ (Правила за облагане на доходите (данъчни становища), 2018 г.). Пълният текст може да се намери тук: <http://www.gibraltarlaws.gov.gi/articles/2018s227.pdf> Вж. също „Guidance on Tax Rulings (Procedure) 2018“ (Насоки относно данъчните становища (процедура), 2018 г.), пълният им текст може да се намери тук: <https://www.gibraltar.gov.gi/new/downloads-ito>

— приемане на законодателство за изменение на ГТА 2010 ⁽¹¹³⁾ с цел да се гарантира, че разпоредбата срещу избягването на данъци и правилата за трансферното ценообразуване се прилагат независимо от това дали съответната конструкция е изкуствена, или не.

(244) И накрая, уместно е да се отбележи също така, че Гибралтар е приел изменение на раздел 29 от ГТА 2010 ⁽¹¹⁴⁾, с което се изисква от всички предприятия, регистрирани в Гибралтар, да подават данъчна декларация независимо от това дали имат доходи, които се начисляват в Гибралтар и произлизат от Гибралтар, и от това дали са подали заявка за данъчно становище. Изменението влезе в сила на 1 януари 2016 г.

12. ЗАКЛЮЧЕНИЕ

(245) Комисията установява, че Обединеното кралство е приложило неправомерно в Гибралтар схемата за освобождаване от данъчно облагане на доходите от пасивни лихви и роялти в нарушение на член 108, параграф 3 от ДФЕС. Комисията установява също така, че тази схема е държавна помощ, която е несъвместима с вътрешния пазар по смисъла на член 107, параграф 1 от ДФЕС.

(246) Комисията смята, че данъчното третиране, предоставено от правителството на Гибралтар въз основа на данъчните становища в полза на пет гибралтарски предприятия в съдружие с нидерландско командитно дружество (*Commanditaire Vennootschappen*), получаващо доходи от роялти и пасивни лихви, представлява индивидуални мерки за държавна помощ, които са приложени неправомерно в нарушение на член 108, параграф 3 от ДФЕС и които са несъвместими с вътрешния пазар по смисъла на член 107, параграф 1 от ДФЕС.

(247) От Обединеното кралство следва да се изиска да възстанови държавната помощ от бенефициерите по силата на член 16 от Процедурния регламент. Обединеното кралство следва също така да гарантира, че в бъдеще няма да се предоставя допълнителна помощ на бенефициерите, нито на предприятия от тяхната група, в резултат на освобождаване от данъчно облагане на доходите от пасивни лихви и роялти или на данъчното третиране, определено в оспорваните данъчни становища.

(248) Тъй като на 29 март 2017 г. Обединеното кралство изпрати уведомление за намерението си да напусне Европейския съюз съгласно член 50 от Договора за Европейския съюз, Договорите ще престанат да се прилагат за Обединеното кралство, считано от датата на влизане в сила на споразумението за оттегляне, или при липса на такова, две години след уведомлението, освен ако Европейският съвет в съгласие с Обединеното кралство не реши да удължи този срок. В резултат на това и без да се засягат разпоредбите на споразумението за оттегляне, настоящото решение се прилага само докато Обединеното кралство престане да бъде държава членка.

ПРИЕ НАСТОЯЩОТО РЕШЕНИЕ:

Член 1

1. Схемата за държавна помощ под формата на освобождаване от данъчно облагане на доходите от пасивни лихви, приложима в Гибралтар съгласно Закона за данъчно облагане на доходите от 2010 г. между 1 януари 2011 г. и 30 юни 2013 г. и неправомерно въведена в действие от Гибралтар в нарушение на член 108, параграф 3 от ДФЕС, е несъвместима с вътрешния пазар по смисъла на член 107, параграф 1 от ДФЕС.

2. Схемата за държавна помощ под формата на освобождаване от данъчно облагане на доходите от роялти, приложима в Гибралтар съгласно Закона за данъчно облагане на доходите от 2010 г. между 1 януари 2011 г. и 31 декември 2013 г. и неправомерно въведена в действие от Гибралтар в нарушение на член 108, параграф 3 от ДФЕС, е несъвместима с вътрешния пазар по смисъла на член 107, параграф 1 от ДФЕС.

Член 2

Индивидуалните държавни помощи, предоставени от правителството на Гибралтар въз основа на данъчните становища (посочени в приложението като данъчни становища № 83, 84, 139, 140 и 144) в полза на пет гибралтарски предприятия в съдружие с нидерландско командитно дружество (*Commanditaire Vennootschappen*), получаващо доходи от роялти и пасивни лихви, които са били неправомерно въведени в действие от Обединеното кралство в нарушение на член 108, параграф 3 от ДФЕС, са несъвместими с вътрешния пазар по смисъла на член 107, параграф 1 от ДФЕС.

⁽¹¹³⁾ Вж. „Income Tax (Amendment) Regulations 2018“ (Нормативни актове за облагане на доходите (изменения), 2018 г.). Пълният текст може да се намери тук: <http://www.gibraltarlaws.gov.gi/articles/2018=228.pdf>

⁽¹¹⁴⁾ Закон за облагане на доходите (изменение) 2015 от 6 август 2015 г.

Член 3

1. Практиката за данъчните становища съгласно Закона за данъчно облагане на доходите от 2010 г. не представлява схема за държавна помощ по смисъла на член 107, параграф 1 от ДФЕС.
2. 126-те данъчни становища, изброени в приложението към настоящото решение, различни от петте данъчни становища, включени в обхвата на член 2, и 34-те данъчни становища, посочени в съображение 144 ⁽¹¹⁵⁾, не представляват индивидуални държавни помощи по смисъла на член 107, параграф 1 от ДФЕС.

Член 4

1. Членове 1 и 2 от настоящото решение не се прилагат за индивидуална помощ, предоставена въз основа на схемите за помощ, посочени в член 1, нито въз основа на данъчните становища, посочени в член 2, ако към момента на предоставянето на индивидуалната помощ тя е изпълнявала условията, определени от регламента, приет в съответствие с член 2 от Регламент (ЕО) № 994/98 на Съвета ⁽¹¹⁶⁾, който е бил приложен към момента на предоставянето на помощта.
2. За целите на настоящия член и на член 5 се счита, че индивидуална помощ се предоставя на разположение на бенефициера, за всяка данъчна година, в деня, в който загубата от данъци за тази данъчна година в резултат на схемите за помощ, посочени в член 1, или на данъчните становища, посочени в член 2, би станала дължима в отсъствието на тази схема или на това данъчно становище.

Член 5

1. Обединеното кралство възстановява цялата несъвместима помощ, предоставена въз основа на схемите, посочени в член 1, или въз основа на данъчните становища, посочени в член 2, от бенефициерите на тази помощ.
2. Всяка индивидуална помощ, предоставена въз основа на данъчните становища, посочени в член 2, която не може да бъде възстановена от въпросното гibrалтарско предприятие, се възстановява от други образувания, образувачи отделна икономическа единица с това гibrалтарско предприятие, а именно съответните нидерландски BV, нидерландски CV или предприятието майка на гibrалтарското предприятие.
3. Върху сумите, подлежащи на възстановяване, се начислява лихва, считано от датата, на която те са били предоставени на разположение на бенефициерите, до тяхното действителното възстановяване.
4. Лихвата се изчислява с натрупване в съответствие с глава V от Регламент (ЕО) № 794/2004 на Комисията ⁽¹¹⁷⁾.
5. Обединеното кралство спира да предоставя помощта въз основа на схемите за помощ, посочени в член 1, или на данъчните становища, посочени в член 2, считано от датата, на която е уведомено за настоящото решение.

Член 6

1. Възстановяването на помощта в съответствие с член 5 е незабавно и ефективно.
2. Обединеното кралство гарантира изпълнението на настоящото решение в срок от четири месеца, считано от датата, на която е уведомено за него.

Член 7

1. В срок от два месеца от датата на уведомяването за настоящото решение Испания подава следната информация до Комисията:
 - a) оценка за всяко гibrалтарско предприятие, което е генерирало доходи от пасивни лихви през периода от 1 януари 2011 г. до 30 юни 2013 г., за това дали тези доходи от лихви са начислявани в Гибралтар или са произлезли от Гибралтар въз основа на правилото за „местоположение на заема“;

⁽¹¹⁵⁾ 34-те данъчни становища (посочени в приложението като становища №№ 7, 33, 35, 45, 47, 57, 58, 81, 82, 86, 89, 95, 100, 104, 105, 106, 107, 108, 109, 110, 111, 113, 114, 120, 121, 122, 123, 126, 127, 128, 129, 130, 131 и 158) се отнасят до данъчното третиране на пасивните доходи. Помощта във връзка с тези данъчни становища (през периода преди влизането в сила на измененията от 2013 г.) е разглеждана в член 1 от настоящото решение.

⁽¹¹⁶⁾ Регламент (ЕО) № 994/98 на Съвета от 7 май 1998 г. по прилагането на членове 92 и 93 от Договора за създаване на Европейската общност към някои категории хоризонтална държавна помощ (ОВ L 142, 14.5.1998 г., стр. 1).

⁽¹¹⁷⁾ Регламент (ЕО) № 794/2004 на Комисията от 21 април 2004 г. за прилагането от Регламент (ЕО) № 659/1999 на Съвета относно определянето на подробни правила за прилагането на член 93 от Договора за ЕО (ОВ L 140, 30.4.2004 г., стр. 1).

- б) списък на бенефициерите, които са получили помощ въз основа на схемите за помощ, посочени в член 1, заедно със следната информация за всеки от тях и за всяка относима данъчна година:
- общата сума на получените печалби (с посочване поотделно на печалбите, получени от доходи от роялти, и на печалбите, получени от доходи от пасивни лихви), данъчната основа, приложимата ставка за данък върху дохода, сумата на платения данък върху дохода и сумата на загубата от данъци;
 - общата сума на получената помощ;
- в) следната информация за всяко от петте гibrалтарски предприятия, които са получили помощ въз основа на данъчните становища, посочени в член 2, и за всяка относима данъчна година:
- сумата на получените печалби (с посочване поотделно на печалбите, получени от доходи от роялти, и на печалбите, получени от доходи от пасивни лихви), данъчната основа, приложимата ставка за данък върху дохода, сумата на платения данък върху дохода и сумата на загубата от данъци;
 - общата сума на получената помощ;
- г) общата сума (главница и лихви), която да бъде възстановена от всеки бенефициер (за всички данъчни години, които са обект на възстановяване);
- д) подробно описание на вече предприетите и предвидените мерки с цел изпълнение на настоящото решение;
- е) документи, доказващи, че на бенефициерите е изпратено разпореждане за възстановяване.
2. Обединеното кралство уведомява редовно Комисията за напредъка в прилагането на националните мерки, които са предприети с цел изпълнение на настоящото решение, до пълното възстановяване помощта в съответствие с член 5. При поискване от страна на Комисията то предоставя на Комисията информация за вече предприетите и планираните национални мерки с цел спазване на настоящото решение.

Член 8

Адресати на настоящото решение са Обединеното кралство Великобритания и Северна Ирландия.

Съставено в Брюксел на 19 декември 2018 година.

За Комисията
Margrethe VESTAGER
Член на Комисията

ПРИЛОЖЕНИЕ

Наименование на предприятието	Дата на предоставяне	Описание на дейностите	Класификация на данъчното становище (с оглед на раздел 8.2.1)
1. KaiRo Management Limited	7.1.2011 г.	Консултантски услуги, свързани с управление	Прилагане на принципа на териториалност. Няма доходи, начислени в Гибралтар или произлезли от Гибралтар.
2. Thurlestone Shipping (Overseas) Limited	10.1.2011 г.	Услуги, посредничество при корабоплаване	Прилагане на принципа на териториалност. Няма доходи, начислени в Гибралтар или произлезли от Гибралтар.
3. Mina Corp Limited	10.1.2011 г.	Търговия, продажба на нефтени продукти	Прилагане на принципа на териториалност. Няма доходи, начислени в Гибралтар или произлезли от Гибралтар.
4. Red Star Enterprises Limited	10.1.2011 г.	Търговия, продажба на нефтени продукти	Прилагане на принципа на териториалност. Няма доходи, начислени в Гибралтар или произлезли от Гибралтар.
5. BO (Middle East) Limited	12.1.2011 г.	Търговия, внос на мебели	Прилагане на принципа на териториалност. Няма доходи, начислени в Гибралтар или произлезли от Гибралтар.
6. THE One (Middle East) Limited	12.1.2011 г.	Търговия, внос на мебели	Прилагане на принципа на териториалност. Няма доходи, начислени в Гибралтар или произлезли от Гибралтар.
7. THE One Retail Network (International) Limited	12.1.2011 г.	Холдинг, лицензиране на интелектуална собственост	Освобождаване за пасивни лихви. Положението е нормализирано след законодателни промени или прекратени дейности.
8. THE One Music Limited	12.1.2011 г.	Търговия, производство и продажба на CD	Прилагане на принципа на териториалност. Няма доходи, начислени в Гибралтар или произлезли от Гибралтар.
9. Потенциално предприятие	12.1.2011 г.	Холдинг, лицензиране на интелектуална собственост	Предприятието не е създадено, дейности не са осъществени или предприятието е било „спящо дружество“
10. Link Holdings (Gibraltar) Limited	14.1.2011 г.	Търговия, приходи от наеми	Прилагане на принципа на териториалност. Няма доходи, начислени в Гибралтар или произлезли от Гибралтар.
11. European Mail Union Limited	28.1.2011 г.	Търговия, предоставяне на претрещане на поща	Прилагане на принципа на териториалност. Няма доходи, начислени в Гибралтар или произлезли от Гибралтар.
12. Ansellia Aviation Limited	31.1.2011 г.	Холдингово дружество за активи, имущество (въздухоплавателни средства)	Прилагане на принципа на териториалност. Няма доходи, начислени в Гибралтар или произлезли от Гибралтар.
13. Потенциално предприятие	4.2.2011 г.	Бенефициер в тръст	Предприятието не е създадено, дейности не са осъществени или предприятието е било „спящо дружество“
14. Потенциално предприятие	7.2.2011 г.	Предоставяне на заем(и)	Предприятието не е създадено, дейности не са осъществени или предприятието е било „спящо дружество“
15. Zartello Limited	7.2.2011 г.	Търговия, маркетинг услуги	Прилагане на принципа на териториалност. Няма доходи, начислени в Гибралтар или произлезли от Гибралтар.
16. Gol International Limited	10.2.2011 г.	Търговия, спортен агент	Прилагане на принципа на териториалност. Няма доходи, начислени в Гибралтар или произлезли от Гибралтар.
17. Graf Von Bismark and Associated Limited	21.2.2011 г.	Търговия, управители по предоставяне на активи	Прилагане на принципа на териториалност. Няма доходи, начислени в Гибралтар или произлезли от Гибралтар.

Наименование на предприятието	Дата на предоставяне	Описание на дейностите	Класификация на данъчното становище (с оглед на раздел 8.2.1)
18. Medifour Limited	25.2.2011 г.	Търговия, продажба на лекарствени продукти	Прилагане на принципа на териториалност. Няма доходи, начислени в Гибралтар или произлезли от Гибралтар.
19. Current Technology (Europe) Limited	25.2.2011 г.	Търговия, маркетинг	Предприятието не е създадено, дейности не са осъществени или предприятието е било „спящо дружество“
20. Corporate Consultants Limited	25.2.2011 г.	Услуги, консултантски дейности	Прилагане на принципа на териториалност. Няма доходи, начислени в Гибралтар или произлезли от Гибралтар.
21. Alphasol Limited	25.2.2011 г.	Услуги, консултантски дейности	Прилагане на принципа на териториалност. Няма доходи, начислени в Гибралтар или произлезли от Гибралтар.
22. Akasha Charters Limited	25.2.2011 г.	Търговия, чартиране на яхти	Прилагане на принципа на териториалност. Няма доходи, начислени в Гибралтар или произлезли от Гибралтар.
23. Osato Industries Limited	28.2.2011 г.	Услуги, консултантски дейности	Прилагане на принципа на териториалност. Няма доходи, начислени в Гибралтар или произлезли от Гибралтар.
24. Gambit Management Services Limited	1.3.2011 г.	Холдингово дружество за имущество и консултантски дейности	Прилагане на принципа на териториалност. Няма доходи, начислени в Гибралтар или произлезли от Гибралтар.
25. Greatheart Underwriting Limited	4.3.2011 г.	Инвестиционно холдингово дружество	Прилагане на принципа на териториалност. Няма доходи, начислени в Гибралтар или произлезли от Гибралтар.
26. UNILOG, United Logistics & Shipping Operators Limited	9.3.2011 г.	Търговия, управление на морски превозвачи	Прилагане на принципа на териториалност. Няма доходи, начислени в Гибралтар или произлезли от Гибралтар.
27. Continental Maritime Limited	15.3.2011 г.	Предоставяне на заем(и)	Прилагане на принципа на териториалност. Няма доходи, начислени в Гибралтар или произлезли от Гибралтар.
28. Baby Basics Limited	15.3.2011 г.	Търговия, маркетинг	Прилагане на принципа на териториалност. Няма доходи, начислени в Гибралтар или произлезли от Гибралтар.
29. Baby Basics (Iberia) Limited	15.3.2011 г.	Търговия, маркетинг и продажби, обучение	Предприятието не е създадено, дейности не са осъществени или предприятието е било „спящо дружество“
30. Baby Basics (International) Limited	15.3.2011 г.	Търговия, разпространение на продукти	Прилагане на принципа на териториалност. Няма доходи, начислени в Гибралтар или произлезли от Гибралтар.
31. Baby Basics (International) Limited	15.3.2011 г.	Търговия, маркетинг и продажби, обучение	Прилагане на принципа на териториалност. Няма доходи, начислени в Гибралтар или произлезли от Гибралтар.
32. Family Roots Limited	15.3.2011 г.	Търговия, маркетинг	Прилагане на принципа на териториалност. Няма доходи, начислени в Гибралтар или произлезли от Гибралтар.
33. Western Mediterranean Holdings Limited	16.3.2011 г.	Инвестиционно холдингово дружество	Освобождаване за пасивни лихви. Положението е нормализирано след законодателни промени или прекратени дейности.
34. M. Benady & Company (Gibraltar) Limited	16.3.2011 г.	Търговия, услуги по управление	Прилагане на принципа на териториалност. Няма доходи, начислени в Гибралтар или произлезли от Гибралтар.
35. Prime Ideas Limited	18.3.2011 г.	Холдингово дружество за права върху интелектуална собственост	Освобождаване за пасивни лихви. Положението е нормализирано след законодателни промени или прекратени дейности.

Наименование на предприятието	Дата на предоставяне	Описание на дейностите	Класификация на данъчното становище (с оглед на раздел 8.2.1)
36. Hattrick Limited	21.3.2011 г.	Услуги, консултантски дейности и съвети	Прилагане на принципа на териториалност. Няма доходи, начислени в Гибралтар или произлезли от Гибралтар.
37. Tubingen Limited	22.3.2011 г.	Холдингова компания за активи, моторни яхти	Прилагане на принципа на териториалност. Няма доходи, начислени в Гибралтар или произлезли от Гибралтар.
38. Channel Energy (Eire) Limited	24.3.2011 г.	Търговия, складиране и обработка на нефт	Прилагане на принципа на териториалност. Няма доходи, начислени в Гибралтар или произлезли от Гибралтар.
39. Crane Trading Corporation Limited	24.3.2011 г.	Търговия, двигатели	Прилагане на принципа на териториалност. Няма доходи, начислени в Гибралтар или произлезли от Гибралтар.
40. Europe Income Real Estate Limited	25.3.2011 г.	Предоставяне на заем(и)	Предприятието не е създадено, дейности не са осъществени или предприятието е било „спящо дружество“
41. IMAAG Limited	25.3.2011 г.	Услуги, консултантски дейности и съвети	Предприятието не е създадено, дейности не са осъществени или предприятието е било „спящо дружество“
42. Потенциално предприятие	28.3.2011 г.	Търговия, маркетингови услуги	Прилагане на принципа на териториалност. Няма доходи, начислени в Гибралтар или произлезли от Гибралтар.
43. Jonsden Properties Limited	28.3.2011 г.	Търговия, маркетингови услуги	Прилагане на принципа на териториалност. Няма доходи, начислени в Гибралтар или произлезли от Гибралтар.
44. Ellise Trading Group Limited	28.3.2011 г.	Холдингова компания за права върху интелектуална собственост	Прилагане на принципа на териториалност. Няма доходи, начислени в Гибралтар или произлезли от Гибралтар.
45. Kamakura Investments Limited	29.3.2011 г.	Инвестиционна холдингова компания	Освобождаване за пасивни лихви. Положението е нормализирано след законодателни промени или прекратени дейности.
46. Потенциално предприятие	1.4.2011 г.	Търговия, реклама	Предприятието не е създадено, дейности не са осъществени или предприятието е било „спящо дружество“
47. Roxbury Limited	1.4.2011 г.	Холдингова компания за патенти и марки	Освобождаване за пасивни лихви. Положението е нормализирано след законодателни промени или прекратени дейности.
48. Roger Bullivant Holdings Limited	1.4.2011 г.	Холдингово дружество на групата	Прилагане на принципа на териториалност. Няма доходи, начислени в Гибралтар или произлезли от Гибралтар.
49. Horizon Ventures Limited	1.4.2011 г.	Услуги, консултантски дейности	Прилагане на принципа на териториалност. Няма доходи, начислени в Гибралтар или произлезли от Гибралтар.
50. Nidham Holdings Limited	1.4.2011 г.	Услуги, консултантски дейности	Прилагане на принципа на териториалност. Няма доходи, начислени в Гибралтар или произлезли от Гибралтар.
51. AMD Limited	1.4.2011 г.	Търговия, продажба на селскостопански продукти	Прилагане на принципа на териториалност. Няма доходи, начислени в Гибралтар или произлезли от Гибралтар.
52. Cookstown Properties Limited	5.4.2011 г.	Холдингово дружество за акции	Прилагане на принципа на териториалност. Няма доходи, начислени в Гибралтар или произлезли от Гибралтар.
53. Burlington English Limited	7.4.2011 г.	Услуги, консултантски дейности и съвети	Предприятието не е създадено, дейности не са осъществени или предприятието е било „спящо дружество“
54. Burlington Marketing Limited	7.4.2011 г.	Услуги, консултантски дейности и съвети	Прилагане на принципа на териториалност. Няма доходи, начислени в Гибралтар или произлезли от Гибралтар.

Наименование на предприятието	Дата на предоставяне	Описание на дейностите	Класификация на данъчното становище (с оглед на раздел 8.2.1)
55. Burlington English Limited	11.4.2011 г.	Услуги, консултантски дейности и съвети	Предприятието не е създадено, дейности не са осъществени или предприятието е било „спящо дружество“
56. Burlington Marketing Limited	11.4.2011 г.	Услуги, консултантски дейности и съвети	Прилагане на принципа на териториалност. Няма доходи, начислени в Гибралтар или произлезли от Гибралтар.
57. Eastcheap Trading Corporation Limited	14.4.2011 г.	Предоставяне на заем(и)	Прилагане на принципа на териториалност. Няма доходи, начислени в Гибралтар или произлезли от Гибралтар.
58. Horizon Ventures Limited	14.4.2011 г.	Услуги, консултантски дейности	Прилагане на принципа на териториалност. Няма доходи, начислени в Гибралтар или произлезли от Гибралтар.
59. Keystone Shipping Limited	4.5.2011 г.	Търговия, чартиране на бейрбоут	Прилагане на принципа на териториалност. Няма доходи, начислени в Гибралтар или произлезли от Гибралтар.
60. World Rugby League (Europe) Limited	6.5.2011 г.	Търговия, маркетингови услуги	Прилагане на принципа на териториалност. Няма доходи, начислени в Гибралтар или произлезли от Гибралтар.
61. World Rugby League Limited	6.5.2011 г.	Търговия, маркетингови услуги	Прилагане на принципа на териториалност. Няма доходи, начислени в Гибралтар или произлезли от Гибралтар.
62. Lobric Properties Limited	6.5.2011 г.	Търговия, продажба на селскостопански продукти	Прилагане на принципа на териториалност. Няма доходи, начислени в Гибралтар или произлезли от Гибралтар.
63. Bushman Limited	6.5.2011 г.	Услуги, консултантски дейности	Прилагане на принципа на териториалност. Няма доходи, начислени в Гибралтар или произлезли от Гибралтар.
64. Key Retail Technologies Limited	9.5.2011 г.	Услуги, управление и консултантски дейности	Прилагане на принципа на териториалност. Няма доходи, начислени в Гибралтар или произлезли от Гибралтар.
65. Kinsman Trustees Limited	11.5.2011 г.	Услуги, осигуряване на попечители	Прилагане на принципа на териториалност. Няма доходи, начислени в Гибралтар или произлезли от Гибралтар.
66. Amicus Trustees Limited	11.5.2011 г.	Услуги, осигуряване на попечители	Прилагане на принципа на териториалност. Няма доходи, начислени в Гибралтар или произлезли от Гибралтар.
67. Benamara Limited	11.5.2011 г.	Инвестиционна холдингова компания	Освобождаване за пасивни лихви. Положението е нормализирано след законодателни промени или прекратени дейности.
68. Kamakura Investments Limited	11.5.2011 г.	Инвестиционна холдингова компания	Освобождаване за пасивни лихви. Положението е нормализирано след законодателни промени или прекратени дейности.
69. Nightingale Investments Limited	11.5.2011 г.	Търговия, доставки на оборудване за нефт и газ	Прилагане на принципа на териториалност. Няма доходи, начислени в Гибралтар или произлезли от Гибралтар.
70. JST (International) Company Limited	11.5.2011 г.	Услуги, консултантски дейности и съвети	Прилагане на принципа на териториалност. Няма доходи, начислени в Гибралтар или произлезли от Гибралтар.
71. The Consultants Limited	11.5.2011 г.	Услуги, консултантски дейности и съвети	Прилагане на принципа на териториалност. Няма доходи, начислени в Гибралтар или произлезли от Гибралтар.
72. Birchall Properties Limited	17.5.2011 г.	Предоставяне на заем(и)	Прилагане на принципа на териториалност. Няма доходи, начислени в Гибралтар или произлезли от Гибралтар.
73. Cookstown Properties Limited	19.5.2011 г.	Холдингово дружество за имущество и инвестиции	Прилагане на принципа на териториалност. Няма доходи, начислени в Гибралтар или произлезли от Гибралтар.

Наименование на предприятието	Дата на предоставяне	Описание на дейностите	Класификация на данъчното становище (с оглед на раздел 8.2.1)
74. Paramount Healthcare Consulting Limited	20.5.2011 г.	Услуги, консултантски дейности	Прилагане на принципа на териториалност. Няма доходи, начислени в Гибралтар или произлезли от Гибралтар.
75. Swerford Holdings Limited	20.5.2011 г.	Търговия, игри	Данъчното становище се отнася до въпроси с данък, дължим за лични доходи, и не включва в обхвата си предприятие, подлежащо на корпоративно данъчно облагане
76. Orios Limited	23.5.2011 г.	Търговия, онлайн търговец на дребно за цветя и подаръци	Прилагане на принципа на териториалност. Няма доходи, начислени в Гибралтар или произлезли от Гибралтар.
77. Bushman Limited	23.5.2011 г.	Услуги, консултантски дейности	Прилагане на принципа на териториалност. Няма доходи, начислени в Гибралтар или произлезли от Гибралтар.
78. Nautilus Limited	1.6.2011 г.	Холдингово дружество за активи, моторни яхти	Прилагане на принципа на териториалност. Няма доходи, начислени в Гибралтар или произлезли от Гибралтар.
79. Salamba Shipping Limited	1.6.2011 г.	Холдингово дружество за активи, моторни яхти	Прилагане на принципа на териториалност. Няма доходи, начислени в Гибралтар или произлезли от Гибралтар.
80. Repset Limited	1.6.2011 г.	Холдингово дружество на групата	Прилагане на принципа на териториалност. Няма доходи, начислени в Гибралтар или произлезли от Гибралтар.
81. McWane (Gibraltar) Holdings Limited	2.6.2011 г.	Предоставяне на заем(и)	Освобождаване за пасивни лихви. Положението е нормализирано след законодателни промени или прекратени дейности.
82. McWane (Gibraltar) Limited	2.6.2011 г.	Предоставяне на заем(и)	Освобождаване за пасивни лихви. Положението е нормализирано след законодателни промени или прекратени дейности.
83. Heidrick and Struggles (Gibraltar) Holdings Limited.	2.6.2011 г.	Предоставяне на заем(и)	Оспорвано данъчно становище
84. Heidrick and Struggles (Gibraltar) Limited. Limited, GibCo2)	2.6.2011 г.	Предоставяне на заем(и)	Оспорвано данъчно становище
85. Walstead Limited	8.6.2011 г.	Търговия, маркетинг, продажби и изследвания	Прилагане на принципа на териториалност. Няма доходи, начислени в Гибралтар или произлезли от Гибралтар.
86. Meritas (Gibraltar) Holdings Limited	8.6.2011 г.	Предоставяне на заем(и)	Освобождаване за пасивни лихви. Положението е нормализирано след законодателни промени или прекратени дейности.
87. Perpetual Systems Limited	9.6.2011 г.	Търговия в Гибралтар	Данъчното становище се отнася до въпроси с данък, дължим за лични доходи, и не включва в обхвата си предприятие, подлежащо на корпоративно данъчно облагане
88. Loksays (International) Limited	15.6.2011 г.	Търговия в Гибралтар	Данъчното становище се отнася до въпроси с данък, дължим за лични доходи, и не включва в обхвата си предприятие, подлежащо на корпоративно данъчно облагане
89. Lawnsvale Investments Limited	16.6.2011 г.	Предоставяне на заем(и)	Освобождаване за пасивни лихви. Положението е нормализирано след законодателни промени или прекратени дейности.
90. Oilcom Agency Limited	24.6.2011 г.	Търговия, покупко-продажба на облекло	Прилагане на принципа на териториалност. Няма доходи, начислени в Гибралтар или произлезли от Гибралтар.

Наименование на предприятието	Дата на предоставяне	Описание на дейностите	Класификация на данъчното становище (с оглед на раздел 8.2.1)
91. CT Marketing Limited	30.6.2011 г.	Услуги, консултантски дейности и маркетинг	Прилагане на принципа на териториалност. Няма доходи, начислени в Гибралтар или произлезли от Гибралтар.
92. Navigia Limited	5.7.2011 г.	Услуги, консултантски дейности	Прилагане на принципа на териториалност. Няма доходи, начислени в Гибралтар или произлезли от Гибралтар.
93. Ocean Pride Shipping Co. Limited	5.7.2011 г.	Холдингово дружество за активи, моторни яхти	Прилагане на принципа на териториалност. Няма доходи, начислени в Гибралтар или произлезли от Гибралтар.
94. Equilibrium Management Limited	11.7.2011 г.	Предоставяне на заем(и)	Прилагане на принципа на териториалност. Няма доходи, начислени в Гибралтар или произлезли от Гибралтар.
95. Taylan Limited	11.7.2011 г.	Предоставяне на заем(и)	Освобождаване за пасивни лихви. Положението е нормализирано след законодателни промени или прекратени дейности.
96. Потенциално предприятие	12.7.2011 г.	Търговия, обмен на валути	Предприятието не е създадено, дейности не са осъществени или предприятието е било „спящо дружество“
97. Galva Investments Limited	13.7.2011 г.	Инвестиционна холдингова компания	Прилагане на принципа на териториалност. Няма доходи, начислени в Гибралтар или произлезли от Гибралтар.
98. Uniphos Limited	13.7.2011 г.	Услуги, консултантски дейности и маркетинг	Прилагане на принципа на териториалност. Няма доходи, начислени в Гибралтар или произлезли от Гибралтар.
99. Потенциално предприятие (Advisory Limited)	14.7.2011 г.	Предоставяне на заем(и)	Предприятието не е създадено, дейности не са осъществени или предприятието е било „спящо дружество“
100. Потенциално предприятие	22.7.2011 г.	Предоставяне на заем(и)	Освобождаване за пасивни лихви. Положението е нормализирано след законодателни промени или прекратени дейности.
101. Потенциално предприятие	5.8.2011 г.	Търговия, маркетинг	Прилагане на принципа на териториалност. Няма доходи, начислени в Гибралтар или произлезли от Гибралтар.
102. Hastings Insurance Group Limited	11.8.2011 г.	Холдингово дружество на групата	Данъчното становище се отнася до въпроси с данък, дължим за лични доходи, и не включва в обхвата си предприятие, подлежащо на корпоративно данъчно облагане
103. Patron Capital G.P. III Limited	17.8.2011 г.	Предоставяне на заем(и)	Прилагане на принципа на териториалност. Няма доходи, начислени в Гибралтар или произлезли от Гибралтар.
104. Vantini Spur Limited	14.9.2011 г.	Холдингово дружество за права върху интелектуална собственост	Освобождаване за пасивни лихви. Положението е нормализирано след законодателни промени или прекратени дейности.
105. Tubman (International) Limited	14.9.2011 г.	Предоставяне на заем(и)	Освобождаване за пасивни лихви. Положението е нормализирано след законодателни промени или прекратени дейности.
106. Tubman (Holdings) Limited	14.9.2011 г.	Предоставяне на заем(и)	Освобождаване за пасивни лихви. Положението е нормализирано след законодателни промени или прекратени дейности.
107. Broadstreet (Gibraltar) Limited	30.9.2011 г.	Услуги, консултантски дейности и лихви по заеми	Освобождаване за пасивни лихви. Положението е нормализирано след законодателни промени или прекратени дейности.
108. Biomet (International) Limited	6.10.2011 г.	Предоставяне на заем(и)	Освобождаване за пасивни лихви. Положението е нормализирано след законодателни промени или прекратени дейности.

Наименование на предприятието	Дата на предоставяне	Описание на дейностите	Класификация на данъчното становище (с оглед на раздел 8.2.1)
109. Biomet (Gibraltar) Holdings Limited	6.10.2011 г.	Предоставяне на заем(и)	Освобождаване за пасивни лихви. Положението е нормализирано след законодателни промени или прекратени дейности.
110. Biomet Inc	6.10.2011 г.	Предоставяне на заем(и)	Освобождаване за пасивни лихви. Положението е нормализирано след законодателни промени или прекратени дейности.
111. Biomet S.a.r.l	6.10.2011 г.	Предоставяне на заем(и)	Освобождаване за пасивни лихви. Положението е нормализирано след законодателни промени или прекратени дейности.
112. Waterside (International) Limited	8.11.2011 г.	Услуги, съвети по управление	Прилагане на принципа на териториалност. Няма доходи, начислени в Гибралтар или произлезли от Гибралтар.
113. Потенциално предприятие (International Law Firm)	16.11.2011 г.	Предоставяне на заем(и)	Освобождаване за пасивни лихви. Положението е нормализирано след законодателни промени или прекратени дейности.
114. Infor (Gibraltar) Limited	22.11.2011 г.	Предоставяне на заем(и)	Освобождаване за пасивни лихви. Положението е нормализирано след законодателни промени или прекратени дейности.
115. Miller International Limited	24.11.2011 г.	Търговия, продажба на изкопаеми продукти	Прилагане на принципа на териториалност. Няма доходи, начислени в Гибралтар или произлезли от Гибралтар.
116. Tipico Services Limited	29.11.2011 г.	Услуги, административна помощ	Прилагане на принципа на териториалност. Няма доходи, начислени в Гибралтар или произлезли от Гибралтар.
117. Select Sports Management Limited	16.12.2011 г.	Услуги, консултантски дейности, футболен агент	Прилагане на принципа на териториалност. Няма доходи, начислени в Гибралтар или произлезли от Гибралтар.
118. Allabroad Limited	16.12.2011 г.	Търговия, обучение по ветроходство и чартъри на яхти	Подлежи ефективно на данъчно облагане. Доходите са начислени в Гибралтар или произлезли от Гибралтар и следователно подлежат на данъчно облагане в Гибралтар
119. Потенциално предприятие	16.12.2011 г.	Услуги, административна помощ	Предприятието не е създадено, дейности не са осъществени или предприятието е било „спящо дружество“
120. Delphi Automotive Services (Gibraltar) Limited	20.12.2011 г.	Дъщерно дружество	Освобождаване за пасивни лихви. Положението е нормализирано след законодателни промени или прекратени дейности.
121. 8F Leasing (Gibraltar) Limited	22.12.2011 г.	Предоставяне на заем(и)	Освобождаване за пасивни лихви. Положението е нормализирано след законодателни промени или прекратени дейности.
122. 8F Leasing S.A.	22.12.2011 г.	Предоставяне на заем(и)	Освобождаване за пасивни лихви. Положението е нормализирано след законодателни промени или прекратени дейности.
123. 8F leasing (Bermuda) Limited	22.12.2011 г.	Предоставяне на заем(и)	Освобождаване за пасивни лихви. Положението е нормализирано след законодателни промени или прекратени дейности.
124. Scan Truck & Trailer Rental Limited	3.1.2012 г.	Търговия, даване под наем на камиони и ремаркета	Прилагане на принципа на териториалност. Няма доходи, начислени в Гибралтар или произлезли от Гибралтар.
125. Matterhorn Holdings Limited	16.1.2012 г.	Търговия, продажба на материали, свързани с ИТ	Прилагане на принципа на териториалност. Няма доходи, начислени в Гибралтар или произлезли от Гибралтар.

Наименование на предприятието	Дата на предоставяне	Описание на дейностите	Класификация на данъчното становище (с оглед на раздел 8.2.1)
126. 8F Leasing (Gibraltar) Limited	3.2.2012 г.	Предоставяне на заем(и)	Освобождаване за пасивни лихви. Положението е нормализирано след законодателни промени или прекратени дейности.
127. 8F Leasing (Bermuda) Limited	3.2.2012 г.	Предоставяне на заем(и)	Освобождаване за пасивни лихви. Положението е нормализирано след законодателни промени или прекратени дейности.
128. 8F Leasing S.A.	3.2.2012 г.	Предоставяне на заем(и)	Освобождаване за пасивни лихви. Положението е нормализирано след законодателни промени или прекратени дейности.
129. 8F Leasing (Gibraltar) Limited	20.2.2012 г.	Предоставяне на заем(и)	Освобождаване за пасивни лихви. Положението е нормализирано след законодателни промени или прекратени дейности.
130. 8F Leasing (Bermuda) Limited	20.2.2012 г.	Предоставяне на заем(и)	Освобождаване за пасивни лихви. Положението е нормализирано след законодателни промени или прекратени дейности.
131. 8F Leasing S.A.	20.2.2012 г.	Предоставяне на заем(и)	Освобождаване за пасивни лихви. Положението е нормализирано след законодателни промени или прекратени дейности.
132. Zaida Company Limited	2.3.2012 г.	Търговия, такси и комисиони за плащания	Прилагане на принципа на териториалност. Няма доходи, начислени в Гибралтар или произлезли от Гибралтар.
133. Rowan Gorilla V (Gibraltar) Limited	29.3.2012 г.	Търговия, оборудване за сондажи за нефт (чартър)	Прилагане на принципа на териториалност. Няма доходи, начислени в Гибралтар или произлезли от Гибралтар.
134. Rowan Gorilla VII (Gibraltar) Limited	29.3.2012 г.	Търговия, оборудване за сондажи за нефт (чартър)	Прилагане на принципа на териториалност. Няма доходи, начислени в Гибралтар или произлезли от Гибралтар.
135. Rowan Cayman Limited	29.3.2012 г.	Търговия, оборудване за сондажи за нефт (чартър)	Предприятието не е създадено, дейности не са осъществени или предприятието е било „спящо дружество“
136. Rowan Drilling (Gibraltar) Limited	29.3.2012 г.	Търговия, оборудване за сондажи за нефт (чартър)	Прилагане на принципа на териториалност. Няма доходи, начислени в Гибралтар или произлезли от Гибралтар.
137. Rowan Drilling Norway AS	29.3.2012 г.	Търговия, оборудване за сондажи за нефт (чартър)	Прилагане на принципа на териториалност. Няма доходи, начислени в Гибралтар или произлезли от Гибралтар.
138. Kiluya Employment Management Limited	3.5.2012 г.	Услуги, набиране на инженери	Прилагане на принципа на териториалност. Няма доходи, начислени в Гибралтар или произлезли от Гибралтар.
139. Ash (Gibraltar) One Limited	8.5.2012 г.	Дъщерно предприятие на химическо дружество	Оспорвано данъчно становище
140. Ash (Gibraltar) Two Limited	8.5.2012 г.	Дъщерно предприятие на химическо дружество	Оспорвано данъчно становище
141. Потенциално предприятие	12.6.2012 г.	Холдингово дружество за права върху интелектуална собственост	Предприятието не е създадено, дейности не са осъществени или предприятието е било „спящо дружество“
142. Partner Invest Limited	21.8.2012 г.	Търговия, инкорпориране на предприятия	Подлежи ефективно на данъчно облагане. Доходите са начислени в Гибралтар или произлезли от Гибралтар и следователно подлежат на данъчно облагане в Гибралтар
143. Partner Invest Limited	21.8.2012 г.	Търговия, инкорпориране на предприятия	Прилагане на принципа на териториалност. Няма доходи, начислени в Гибралтар или произлезли от Гибралтар.

Наименование на предприятието	Дата на предоставяне	Описание на дейностите	Класификация на данъчното становище (с оглед на раздел 8.2.1)
144. MJN Holdings (Gibraltar) Limited	11.9.2012 г.	Дъщерно предприятие в групова структура	Оспорвано данъчно становище
145. Fidux Trust Company Limited	9.10.2012 г.	Търговия, предоставяне на удостоверителни услуги	Подлежи ефективно на данъчно облагане. Доходите са начислени в Гибралтар или произлезли от Гибралтар и следователно подлежат на данъчно облагане в Гибралтар
146. OED Limited	4.1.2013 г.	Търговия, разработване на софтуерни продукти	Прилагане на принципа на териториалност. Няма доходи, начислени в Гибралтар или произлезли от Гибралтар.
147. Sunbreeze Limited	12.2.2013 г.	Търговия, онлайн брокер	Прилагане на принципа на териториалност. Няма доходи, начислени в Гибралтар или произлезли от Гибралтар.
148. Потенциално предприятие	12.4.2013 г.	Холдингово дружество за права върху интелектуална собственост	Предприятието не е създадено, дейности не са осъществени или предприятието е било „спящо дружество“
149. Promo 6000 International Limited	22.4.2013 г.	Търговия, маркетинг и реклама	Прилагане на принципа на териториалност. Няма доходи, начислени в Гибралтар или произлезли от Гибралтар.
150. Visavi 5x5 Limited	22.4.2013 г.	Търговия, портали чрез интернет страници	Прилагане на принципа на териториалност. Няма доходи, начислени в Гибралтар или произлезли от Гибралтар.
151. Visavi Activities Limited	22.4.2013 г.	Холдингово дружество за акции	Прилагане на принципа на териториалност. Няма доходи, начислени в Гибралтар или произлезли от Гибралтар.
152. Visavi Spins Limited	22.4.2013 г.	Търговия, портали чрез интернет страници	Прилагане на принципа на териториалност. Няма доходи, начислени в Гибралтар или произлезли от Гибралтар.
153. Visavi Portals Limited	22.4.2013 г.	Търговия, портали чрез интернет страници	Прилагане на принципа на териториалност. Няма доходи, начислени в Гибралтар или произлезли от Гибралтар.
154. Потенциално предприятие	10.5.2013 г.	Холдингово дружество за права върху интелектуална собственост	Предприятието не е създадено, дейности не са осъществени или предприятието е било „спящо дружество“
155. Scanlan Worldwide Limited	21.5.2013 г.	Търговия, покупки, внос и износ	Прилагане на принципа на териториалност. Няма доходи, начислени в Гибралтар или произлезли от Гибралтар.
156. Rebecca (Holdings) Limited	10.6.2013 г.	Предоставяне на заем(и)	Прилагане на принципа на териториалност. Няма доходи, начислени в Гибралтар или произлезли от Гибралтар.
157. IAPA (Global) Limited	24.6.2013 г.	Търговия, застрахователно покритие на основна полица	Прилагане на принципа на териториалност. Няма доходи, начислени в Гибралтар или произлезли от Гибралтар.
158. Collinson Group (Trademarks) Limited	24.6.2013 г.	Холдингово дружество за права върху интелектуална собственост	Освобождаване за пасивни лихви. Положението е нормализирано след законодателни промени или прекратени дейности.
159. Rebecca (Holdings) Limited	28.6.2013 г.	Предоставяне на заем(и)	Прилагане на принципа на териториалност. Няма доходи, начислени в Гибралтар или произлезли от Гибралтар.
160. Innophus (Gibraltar) Limited	2.8.2013 г.	Търговия, промишлено производство	Предприятието не е създадено, дейности не са осъществени или предприятието е било „спящо дружество“
161. Stabalis Limited	22.11.2013 г.	Услуги, предоставяне на консултантски услуги в рамките на групата	Прилагане на принципа на териториалност. Няма доходи, начислени в Гибралтар или произлезли от Гибралтар.

Наименование на предприятието	Дата на предоставяне	Описание на дейностите	Класификация на данъчното становище (с оглед на раздел 8.2.1)
162. J Domains Limited	20.12.2013 г.	Услуги, управление на продажби на домейни	Прилагане на принципа на териториалност. Няма доходи, начислени в Гибралтар или произлезли от Гибралтар.
163. Потенциално предприятие	23.12.2013 г.	Търговия, доставки на стоки	Предприятието не е създадено, дейности не са осъществени или предприятието е било „спящо дружество“
164. Потенциален имигрант	23.12.2013 г.	Наето лице	Данъчното становище се отнася до въпроси с панък, дължим за лични доходи, и не включва в обхвата си предприятие, подлежащо на корпоративно данъчно облагане
165. British Virgin Islands Company	23.12.2013 г.	Търговия, предоставяне на цифрови продукти, като учебни курсове онлайн	Подлежи ефективно на данъчно облагане. Доходите са начислени в Гибралтар или произлезли от Гибралтар и следователно подлежат на данъчно облагане в Гибралтар

Забележка: номерацията на предприятията е по номерацията от приложението от Решението за разширяване на производството. За пълнота в таблицата са включени петте оспорвани данъчни становища с номера 83, 84, 139, 140 и 144.