



Сборник съдебна практика

Дело T-508/19

**Mead Johnson Nutrition (Asia Pacific) Pte Ltd и др.
срещу
Европейска комисия**

Решение на Общия съд (втори разширен състав) от 6 април 2022 година

„Държавни помощи — Схема за помощи, въведена от правителството на Гибралтар във връзка с корпоративния данък — Освобождаване от облагане на доходите от лихви и лицензионни възнаграждения за интелектуална собственост — Предварителни данъчни решения в полза на многонационални предприятия — Решение на Комисията, с което помощите се обявяват за несъвместими с вътрешния пазар — Задължение за мотивиране — Явна грешка в преценката — Избирателно предимство — Право на представяне на становища“

1. *Жалба за отмяна – Предмет – Частична отмяна – Условие – Възможност за отделяне на оспорваните разпоредби – Решение на Комисията, обявяващо за несъвместими с вътрешния пазар две самостоятелни и независими мерки за помощ – Искане за отмяна с отделни части за всяка мярка за помощ, (член 263 ДФЕС)*

(вж. т. 43—45)

2. *Помощи, предоставяни от държавите – Понятие – Намеса на държавата в области, които не са хармонизирани в Европейския съюз – Пряко данъчно облагане – Включване – Определяне на данъчната основа и разпределение на данъчната тежест – Правомощия на държавите членки – Граници – Правомощия на Комисията (членове 4 ДЕС и 5 ДЕС; член 107, параграф 1 ДФЕС)*

(вж. т. 56—70)

3. *Жалба за отмяна – Основания – Злоупотреба с власт – Понятие (член 263 ДФЕС)*

(вж. т. 72 и 73)

4. *Помощи, предоставяни от държавите – Понятие – Селективен характер на мярката – Преценка, при която се взема предвид използваната нормотворческа техника – Изключване*
(член 107, параграф 1 ДФЕС)

(вж. т. 80, 81, 134 и 185)

5. *Помощи, предоставяни от държавите – Понятие – Предоставяне на предимство на получателите – Мярка, предоставяща данъчно предимство – Референтна рамка за преценката за наличие на предимство – Материален обхват – Критерии – Установяване на общия или „обичаен“ данъчен режим – Общ режим на корпоративния данък, имащ за цел облагането на всички доходи, произлизащи от или начислявани на територията на държава членка – Вземане предвид на данните, предоставени от съответната държава членка – Допустимост*
(член 107, параграф 1 ДФЕС)

(вж. т. 89—94, 118—123, 128, 135—137, 143—147, 156, 161 и 162)

6. *Помощи, предоставяни от държавите – Решение на Комисията – Съдебен контрол – Свобода на преценката на фактите и доказателствата – Установяване на националното право от страна на Комисията – Фактически въпрос*
(член 107 ДФЕС)

(вж. т. 103)

7. *Помощи, предоставяни от държавите – Административно производство – Задължения на Комисията – Надлежно и безпристрастно разглеждане – Вземане предвид на възможно най-пълната и надеждна информация – Обхват на задължението*
(член 108, параграф 2 ДФЕС)

(вж. т. 104—106 и 127)

8. *Помощи, предоставяни от държавите – Решение на Комисията – Преценка на законосъобразността в зависимост от наличната информация към момента на приемане на решението*
(член 108 ДФЕС)

(вж. т. 107, 125 и 141)

9. *Помощи, предоставяни от държавите – Понятие – Данъчни мерки – Съвместно разглеждане на критериите за избирателност и за икономическо предимство – Допустимост*
(член 107, параграф 1 ДФЕС)

10. *Помощи, предоставяни от държавите – Понятие – Предоставяне на предимство на получателите – Мярка, предоставяща данъчно предимство – Система за данъчно облагане на доходите на предприятията – Общ режим на корпоративния данък, имащ за цел облагането на всички доходи, произлизащи от или начислявани на територията на държава членка – Данъчна мярка, дерогираща този режим, която предвижда данъчно освобождаване на доходите от лихви или от лицензионни възнаграждения – Включване – Липса на изрично правило, предвиждащо облагането на лицензионните възнаграждения – Липса на последици*
(член 107 ДФЕС)

(вж. т. 178—182 и 206)

11. *Помощи, предоставяни от държавите – Понятие – Селективен характер на мярката – Мярка, предоставяща данъчно предимство – Критерии за установяване на избирателността на мярката – Въвеждане на диференциация между оператори, намиращи се в сходно фактическо и правно положение, която не е обоснована от естеството или от структурата на общия данъчен режим – Необходимост от установяване на някои характеристики, общи за получателите на данъчното предимство – Липса*
(член 107, параграф 1 ДФЕС)

(вж. т. 198—201 и 209—213)

12. *Помощи, предоставяни от държавите – Понятие – Селективен характер на мярката – Мярка, предоставяща данъчно предимство – Мярка с общ характер, приложима без разграничение за всички икономически оператори – Мярка, която не може да се приложи към операции, сравними с операцията, които обуславят нейното предоставяне – Марка, която може да се квалифицира като селективна*
(член 107 ДФЕС)

(вж. т. 202, 203 и 207)

13. *Актове на институциите – Мотивиране – Задължение – Обхват – Решение на Комисията в областта на държавните помощи – Вземане предвид на контекста и на съвкупността от правни норми*
(член 108, параграфи 1 и 3 ДФЕС и член 296 ДФЕС)

(вж. т. 229—236)

14. *Помощи, предоставяни от държавите – Разглеждане от Комисията – Разглеждане на схема за помощи в нейната цялост – Допустимост – Задължение на Комисията за индивидуална преценка на положението на някои от ползвателите – Липса*
(членове 107 ДФЕС и 108 ДФЕС; член 1, буква г) от Регламент № 659/1999 на Съвета)

15. *Помощи, предоставяни от държавите – Разглеждане от Комисията – Административно производство – Решение за започване на официална процедура по разследване, предвидена в член 108, параграф 2 ДФЕС – Анализ на наличието на избирателно предимство – Промяна на позицията на Комисията след приключване на производството – Окончателно решение, имащо различно основание от посоченото в решението за разширяване на процедурата – Решение за разширяване на процедурата, несъдържащо определящите елементи, на които Комисията е основала преценката си – Нарушение на процесуалните права на заинтересованото предприятие (член 108, параграф 2 ДФЕС; член 6, параграф 1 от Регламент № 659/1999 на Съвета)*

(вж. т. 283—316)

Резюме

В периода между 1 януари 2011 г. и 31 декември 2013 г. по силата на Income Tax Act от 2010 г. (наричан по-нататък „ИТА 2010“)¹ приходите от лицензионни възнаграждения не са били включени в облагаемите в Гибралтар категории доходи.

MJN Holdings (Gibraltar) Ltd (наричано по-нататък „MJN GibCo“) е установено в Гибралтар дружество от групата MeadJohnson, притежаващо 99,99 % от дяловете в капитала на обикновеното командитно дружество по нидерландското право Mead Johnson Three CV (наричано по-нататък „MJT CV“), което срещу заплащане на лицензионни възнаграждения предоставя подлицензи на друго дружество от групата². През 2012 г. данъчните органи на Гибралтар издават на MJN GibCo предварително данъчно решение, което въз основа на действащия съгласно ИТА 2010 корпоративен данъчен режим в Гибралтар потвърждава необлагането по отношение на MJN GibCo на доходите на MJT CV, получени от лицензионни възнаграждения.

През октомври 2013 г. Европейската комисия започва официална процедура по разследване, за да провери по-специално съвместимостта на предвидения в ИТА 2010 режим за данъчно облагане на лицензионните възнаграждения за интелектуална собственост с правилата на Съюза в областта на държавните помощи. През октомври 2014 г. тя решава да разшири процедурата и по отношение на практиката на предварителни данъчни решения в Гибралтар (наричано по-нататък „решението за разширяване на процедурата“).

¹ Закон за данъчното облагане на дружествата в Гибралтар от 2010 г.

² MJT CV притежава лицензи за права на интелектуална собственост, за които срещу заплащане на лицензионни възнаграждения предоставя подлицензи на Mead Johnson BV, друго дружество по нидерландското право в групата MJN. До прекратяването му през 2018 г. MJN GibCo е принадлежало към международната група Mead Johnson Nutrition (наричана по-нататък „групата MJN“). Установеното в Сингапур Mead Johnson Nutrition (Asia Pacific) Pte Ltd от своя страна е дружеството майка, притежаващо 100 % от MJN GibCo.

С решението си от 19 декември 2018 г. (наричано по-нататък „обжалваното решение“)³ Комисията, от една страна, квалифицира невключването на приходите от лицензионни възнаграждения в данъчната основа между 1 януари 2011 г. и 31 декември 2013 г. като „негласно освобождаване“ и приема, че тази мярка представлява незаконна и несъвместима с вътрешния пазар схема за помощи. Според Комисията посочените освобождавания въвеждат облекчение за данъка, който в противен случай съответните предприятия би трябвало да заплатят, предвид целта на ИТА 2010 да се обложат приходите, произлизащи от или начислявани в Гибралтар.

От друга страна, Комисията счита, че предоставеното от правителството на Гибралтар третиране чрез предварителни данъчни решения на пет установени в Гибралтар дружества, имащи дялово участие в командитни дружества по нидерландското право, при което някои от тях получават приходи от лицензионни възнаграждения за интелектуална собственост, представлява незаконосъобразна и несъвместима с вътрешния пазар индивидуална държавна помощ. Тези решения, които потвърждавали необлагането на приходите от лицензионни възнаграждения на посочените дружества, продължавали да се прилагат след изменението от 2013 г. на ИТА 2010, съгласно което лицензионните възнаграждения са включени в категориите облагаеми доходи. MJN GibCo е едно от петте засегнати дружества.

Общият съд, сезиран с жалба, подадена от различни дружества от групата MJN, уважава частично жалбата. Той отхвърля жалбата в частта, с която обжалваното решение е оспорено с оглед на схемата за помощи. Във връзка с това Общият съд потвърждава следвания от Комисията подход, съгласно който „необлагането“ и „освобождаването“ пораждаат едни и същи последици, както и обстоятелството, че липсата на изрична норма, предвиждаща облагането на приходите от лицензионни възнаграждения, не е пречка дадена мярка да предоставя предимство. Общият съд отменя обжалваното решение в частта относно предоставената на MJN GibCo индивидуална помощ. В този контекст той уточнява обхвата на правото на заинтересованите страни да участват в официална процедура по разследване в областта на държавните помощи и отражението на нарушението на това право върху законосъобразността на окончателното решение, прието в края на тази процедура.

Съображения на Общия съд

На първо място, що се отнася до схемата за помощи, Общият съд припомня най-напред, че намесата на държавите членки в областите, които не са хармонизирани в Съюза, каквото е прякото данъчно облагане, не е изключена от приложното поле на правната уредба относно контрола на държавните помощи. Следователно, тъй като Комисията е компетентна да следи за спазването на член 107 ДФЕС, тя не е превишила правомощията си, като е разгледала необлагането на приходите от лицензионни възнаграждения, за да провери дали тази мярка представлява схема за помощи и евентуално дали тя е съвместима с вътрешния пазар. В конкретния случай Общият съд отбелязва, че като се позовава на приложимите в Гибралтар данъчни разпоредби и като основава преценката си за тях на информацията, предоставена от властите на Обединеното кралство и на Гибралтар, Комисията не е определила самостоятелно така нареченото „обичайно“ данъчно облагане чрез приложимите в Гибралтар данъчни разпоредби в рамките на своята проверка на

³ 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 (ОВ L 119, 2019 г., стр. 151).

необлагането на приходите от лицензионни възнаграждения. Освен това от обжалваното решение не следва, че Комисията се е опитала да приведе приложимото в Гибралтар данъчно право в съответствие с приложимите в различните държави членки норми.

След това Общият съд отхвърля изложените основания, изведени по същество от грешки в преценката и грешки при прилагане на правото при установяването на обичайните правила за данъчно облагане в Гибралтар и при установяването на избирателно предимство.

В самото начало Общият съд отбелязва, че в рамките на анализа на данъчните мерки от гледна точка на правото на Съюза в областта на държавните помощи разглеждането както на критерия за предимство, така и на избирателността, предполага предварително да се определят обичайните правила за данъчно облагане, образуващи приложимата за тази проверка референтна рамка.

Що се отнася до обичайните правила за данъчно облагане в Гибралтар, Общият съд признава основателния извод на Комисията, че системата на данъчно облагане на Гибралтар е териториална система на облагане, съгласно която всички приходи, произлизащи от или начислявани в Гибралтар трябва да бъдат обложени там, като по силата на тази система приходите от лицензионни възнаграждения на гибралтарско дружество непременно се считат за произлизащи от или начислявани на тази територия. Тези изводи се основават на информация, предоставена пряко от съответната държава членка и са съвместими със съдържанието на приложимите разпоредби от ИТА 2010.

Що се отнася до наличието на икономическо предимство, Общият съд счита за доказано от Комисията, че системата на необлагане на приходите от лицензионни възнаграждения води до намаляване на размера на данъка, който по принцип би бил дължим от получаващите лицензионни възнаграждения гибралтарски предприятия, при това в съответствие с ръководните принципи на ИТА 2010, а именно принципа на териториалност и принципа, съгласно който всички счетоводни приходи на данъчнозадължените лица подлежат на облагане.

Във връзка с това Общият съд отхвърля довода на жалбоподателите, че при липсата на изрично правило в ИТА 2010 за облагане на приходите от лицензионни възнаграждения, данъчните органи не са отказали облагането на тези приходи и следователно не са предоставили никакво предимство на жалбоподателите. В това отношение Общият съд припомня, че дали дадена данъчна мярка е замислена с оглед на определена законодателна техника е без значение за целите на нейния анализ с оглед на член 107 ДФЕС, а обстоятелството, че в случая доходите от лицензионни възнаграждения не подлежат на облагане с данък върху доходите поради невключването им в категориите облагаеми в Гибралтар доходи, води до същите последици, както ако тази категория доходи бе формално освободена от данък.

Във връзка с избирателния характер на необлагането на приходите от лицензионни възнаграждения, Общият съд счита, че Комисията основателно е приела, че то представлява дерогация от общия принцип на териториалност, тъй като води до прилагане към гибралтарските предприятия с приходи от лицензионни възнаграждения за интелектуална собственост на данъчно третиране, различно от прилаганото по отношение на предприятията, подлежащи на данъчно облагане в Гибралтар, които получават приходи, произлизащи от или начислявани в Гибралтар, въпреки че тези две категории предприятия се намират в сходно положение с оглед на преследваната от ИТА 2010 цел.

На второ място, що се отнася до индивидуалната мярка за помощ, получена въз основа на предоставеното на MfN GibCo предварително данъчно решение, Общият съд счита, че различията между анализа, който се съдържа в решението за разширяване на обхвата на процедурата, и обжалваното решение, доколкото се отнасят до решаващи фактори за преценка с оглед квалифицирането като индивидуална държавна помощ на приетото в полза на MfN GibCo предварително данъчно решение, са такива, че Комисията е трябвало да приеме решение за коригиране или второ решение за разширяване на процедурата, за да даде възможност на жалбоподателите да участват ефективно в тази процедура.

Всъщност съображенията, въз основа на които Комисията приема в обжалваното решение, че запазването на това предварително данъчно решение след изменението от 2013 г. на ИТА 2010 представлява несъвместима с вътрешния пазар индивидуална държавна помощ, се основава на определящи обстоятелства, които не се съдържат в решението за разширяване на обхвата на процедурата, а именно прозрачният характер на командитните дружества по нидерландското право за целите на прилагането на данъчното право на Гибралтар и констатацията, че дружествата съдружници по принцип е трябвало да бъдат обложени с корпоративен данък до размера на техния дял в печалбите на техните командитни дружества по нидерландското право.

Поради това Общият съд отбелязва, че когато Комисията променя своите съображения между решението за започване на процедурата и окончателното решение въз основа на определящи обстоятелства в своята преценка за наличието на помощ, задължението на Комисията да разшири обхвата на официалната процедура по разследване, за да даде възможност на заинтересованите лица да представят своите мнения, има характер на съществено процесуално изискване, чието нарушаване води до отмяна на опорочения акт, независимо дали това нарушение е причинило вреда на този, който се позовава на него, или административното производство е могло да доведе до различен резултат. Въз основа на тези констатации Общият съд отменя обжалваното решение в частта му относно индивидуалната държавна помощ, отпусната въз основа на предоставено на MfN GibCo предварително данъчно решение.