



Samling af Afgørelser

Sag T-508/19

**Mead Johnson Nutrition (Asia Pacific) Pte Ltd m.fl.
mod
Europa-Kommissionen**

Retten dom (Anden Udvidede Afdeling) af 6. april 2022

»Statsstøtte – Gibraltars regerings støtteordning vedrørende selskabsbeskatningen – skattefritagelse i forbindelse med indtægter fra renter og royalties – skatteafgørelser til multinationale virksomheder – afgørelse fra Kommissionen, hvorved støtten erklæres uforenelig med det indre marked – begrundelsespligt – åbenbart urigtigt skøn – selektiv fordel – ret til at fremsætte bemærkninger«

1. *Annulationsøgsmål – genstand – delvis annullation – betingelse – de anfægtede bestemmelser kan udskilles – afgørelse fra Kommissionen, hvorved to forskellige og uafhængige støtteforanstaltninger erklæres uforenelige med det indre marked – annulationspåstand bestående af forskellige dele, som hver vedrører en særskilt støtteforanstaltning (Art. 263 TEUF)*

(jf. præmis 43-45)

2. *Statsstøtte – begreb – statsligt indgreb på områder, der ikke har været genstand for en harmonisering i Den Europæiske Union – direkte beskatning – omfattet – fastsættelse af beskatningsgrundlaget og fordeling af skattebyrden – medlemsstaternes kompetence – grænser – Kommissionens kompetence (Art. 4 TEU og 5 TEU; art. 107, stk. 1, TEUF)*

(jf. præmis 56-70)

3. *Annulationsøgsmål – anbringender – magtfordrejning – begreb (Art. 263 TEUF)*

(jf. præmis 72 og 73)

4. *Statsstøtte – begreb – foranstaltningens selektive karakter – vurdering støttet på en hensyntagen til den anvendte lovgivningsteknik – ikke omfattet (Art. 107, stk. 1, TEUF)*

(jf. præmis 80, 81, 134 og 185)

5. *Statsstøtte – begreb – tildeling af en fordel til støttemodtagerne – foranstaltning, der tildeler en skattemæssig fordel – referenceramme til fastlæggelse af, om der foreligger en fordel – materiel afgrænsning – kriterier – identificering af den fælles eller almindelige skatteordning – generel selskabsskatteordning, som har til formål at beskatte alle indtægter, der er indtjent i eller hidrører fra en medlemsstats område – hensyntagen til oplysninger fra den pågældende medlemsstat – lovlighed*
(Art. 107, stk. 1, TEUF)

(jf. præmis 89-94, 118-123, 128, 135-137, 143-147, 156, 161 og 162)

6. *Statsstøtte – Kommissionens afgørelse – domstolsprøvelse – fri bedømmelse af de faktiske omstændigheder og beviserne – Kommissionens bedømmelse af national ret – spørgsmål vedrørende faktisk omstændighed*
(Art. 107 TEUF)

(jf. præmis 103)

7. *Statsstøtte – administrativ procedure – Kommissionens forpligtelser – omhyggelig og upartisk undersøgelse – hensyntagen til så væsentlige og pålidelige elementer som muligt – forpligtelsens rækkevidde*
(Art. 108, stk. 2, TEUF)

(jf. præmis 104-106 og 127)

8. *Statsstøtte – Kommissionens afgørelse – vurdering af lovligheden ud fra de oplysninger, der forelå på tidspunktet for vedtagelsen af afgørelsen*
(Art. 108 TEUF)

(jf. præmis 107, 125 og 141)

9. *Statsstøtte – begreb – beskatning – fælles undersøgelse af kriterierne om selektivitet og økonomisk fordel – lovlighed*
(Art. 107, stk. 1, TEUF)

(jf. præmis 169)

10. *Statsstøtte – begreb – tildeling af en fordel til støttemodtagerne – foranstaltning, der tildeler en skattemæssig fordel – system til beskatning af virksomheders indtægter – generel selskabsskatteordning, som har til formål at beskatte alle indtægter, der er indtjent i eller hidrører fra en medlemsstats område – skatteforanstaltning, som er en undtagelse fra denne ordning og indebærer en skattefritagelse for indtægter fra renter og royalties – omfattet – ingen udtrykkelig regel om beskatning af disse royalties – irrelevans*
(Art. 107 TEUF)

(jf. præmis 178-182 og 206)

11. *Statsstøtte – begreb – foranstaltningens selektive karakter – foranstaltning, der tildeler en skattemæssig fordel – kriterier med henblik på at fastslå, om foranstaltningen er selektiv – indførelse af en differentiering, som ikke er begrundet i en generel skatteordnings art eller opbygning, mellem erhvervsdrivende, som befinder sig i en sammenlignelig faktisk og retlig situation – nødvendigheden af at identificere visse kendetegn, der er fælles for modtagerne af den skattemæssige fordel – foreligger ikke*
(Art. 107, stk. 1, TEUF)

(jf. præmis 198-201 og 209-213)

12. *Statsstøtte – begreb – foranstaltningens selektive karakter – foranstaltning, der tildeler en skattemæssig fordel – foranstaltning af generel karakter, der finder anvendelse uden forskel for enhver erhvervsdrivende – foranstaltning, der ikke finder anvendelse på transaktioner, som er sammenlignelige med de transaktioner, der er en betingelse for indrømmelse af den med foranstaltningen forbundne fordel – foranstaltning, der kan kvalificeres som selektiv*
(Art. 107 TEUF)

(jf. præmis 202, 203 og 207)

13. *Institutionernes retsakter – begrundelse – forpligtelse – rækkevidde – Kommissionsafgørelse vedrørende statsstøtte – hensyntagen til sammenhængen og alle relevante retsregler*
(Art. 108, stk. 1 og 3, TEUF og art. 296 TEUF)

(jf. præmis 229-236)

14. *Statsstøtte – Kommissionens undersøgelse – samlet gennemgang af en støtteordning – lovlighed – Kommissionens forpligtelse til at vurdere visse støttemodtageres situation individuelt – foreligger ikke*
[Art. 107 TEUF og 108 TEUF; Rådets forordning nr. 659/1999, art. 1, litra d)]

(jf. præmis 259-268)

15. *Statsstøtte – Kommissionens undersøgelse – administrativ procedure – beslutning om at indlede den formelle undersøgelsesprocedure, der er fastsat i artikel 108, stk. 2, TEUF – analyse af forekomsten af en selektiv fordel – ændring af Kommissionens holdning efter afslutningen af proceduren – endelig afgørelse, som er støttet på et andet grundlag end det, der blev identificeret i beslutningen om at udvide proceduren – beslutning om at udvide proceduren, som ikke indeholder de afgørende elementer, der lå til grund for Kommissionens vurdering – tilsidesættelse af den berørte virksomheds proceduremæssige rettigheder*
(Art. 108, stk. 2, TEUF; Rådets forordning nr. 659/1999, art. 6, stk. 1)

(jf. præmis 283-316)

Resumé

I perioden fra den 1. januar 2011 til den 31. december 2013 var indtægterne fra royalties i medfør af Income Tax Act af 2010 (herefter »indkomstskatteloven af 2010«)¹ ikke medtaget i de kategorier af indtægter, der beskattes i Gibraltar.

MJN Holdings (Gibraltar) Ltd (herefter »MJN GibCo«) var et selskab i Gibraltar i MeadJohnson-koncernen, som ejede 99,99% af kapitalen i det nederlandske kommanditselskab Mead Johnson Three CV (herefter »MJT CV«), der mod betaling af royalties udstedte underlicenser til et andet selskab i koncernen². I 2012 udstedte skattemyndighederne i Gibraltar en skatteafgørelse til MJN GibCo, som i henhold til den selskabsbeskatningsordning i Gibraltar, der fulgte af indkomstskatteloven af 2010, bekræftede, at MJN GibCo ikke skulle betale skat af MJT CV's indtægter fra royalties.

I oktober 2013 indledte Europa-Kommissionen en formel undersøgelsesprocedure for navnlig at verificere, om skatteordningen for royalties i indkomstskatteloven af 2010 var forenelig med EU's statsstøtteregler. I oktober 2014 besluttede den at udvide denne procedure til at omfatte afgørelsespraksis på skatteområdet i Gibraltar (herefter »beslutningen om at udvide proceduren«).

Ved afgørelse af 19. december 2018 (herefter »den anfægtede afgørelse«)³ kvalificerede Kommissionen for det første den manglende medregning af indtægterne fra royalties i beskatningsgrundlaget mellem den 1. januar 2011 og den 31. december 2013 som en »implicit fritagelse« og fastslog, at denne foranstaltning udgjorde en støtteordning, der var ulovlig og uforenelig med det indre marked. Ifølge Kommissionen indførte disse fritagelser en lempelse af en omkostning, som de pågældende virksomheder ellers skulle have afholdt, henset til formålet med indkomstskatteloven af 2010, som består i at beskatte indtægter, der er indtjent i eller hidrører fra Gibraltar.

For det andet fandt Kommissionen, at den skattebehandling, som regeringen i Gibraltar indrømmede på grundlag af skatteafgørelserne til fordel for fem selskaber i Gibraltar med interesser i nederlandske kommanditselskaber, som for nogles vedkommende modtog indtægter fra royalties, udgjorde ulovlige individuelle statsstøtteforanstaltninger, som var uforenelige med det indre marked. Disse afgørelser, som bekræftede, at indtægterne fra disse selskabers royalties ikke skulle beskattes, fandt fortsat anvendelse efter ændringen i 2013 af skatteindkomstloven af 2010, hvorved royalties blev medtaget i kategorierne af skattepligtige indtægter. MJN GibCo var et af de fem berørte selskaber.

Forskellige selskaber i MJN-koncernen anlagde et søgsmål ved Retten, som gav delvist medhold i søgsmålet. Retten forkastede søgsmålet, for så vidt som den del af den anfægtede afgørelse, der vedrører støtteordningen, var bestridt. I denne forbindelse godkendte Retten Kommissionens tilgang, hvorefter »non-taxability« (ikke-beskatning) og »exemption« (fritagelse) har de samme virkninger, samt det forhold, at fraværet af en udtrykkelig regel om beskatning af indtægter fra royalties ikke er til hinder for, at en foranstaltning giver en fordel. Retten annullerede den

¹ – Indkomstskatteloven i Gibraltar af 2010.

² – MJT CV var indehaver af licenser til intellektuelle ejendomsrettigheder, til hvilke selskabet mod betaling af royalties udstedte underlicenser til Mead Johnson BV, et andet nederlandsk selskab i MJN-koncernen. Inden MJN GibCo blev opløst i 2018, tilhørte selskabet den internationale koncern Mead Johnson Nutrition (herefter »MJN-koncernen«). Mead Johnson Nutrition (Asia Pacific) Pte Ltd i Singapore var 100% moderselskab til MJN GibCo.

³ – Kommissionens afgørelse (EU) 2019/700 af 19.12.2018 om statsstøtte SA.34914 (2013/C) gennemført af Det Forenede Kongerige for så vidt angår Gibraltars selskabsbeskatningsordning (EUT 2019, L 119, s. 151).

anfægtede afgørelse, for så vidt som den vedrører den individuelle støtte til MJN GibCo. Retten præciserede i denne forbindelse omfanget af de interesserede parterets ret til at blive inddraget i en formel undersøgelsesprocedure på statsstøtteområdet og betydningen af en tilsidesættelse af denne ret for lovligheden af den endelige afgørelse, der vedtages efter afslutningen af en sådan procedure.

Retten bemærkninger

Hvad for det første angår støtteordningen bemærkede Retten indledningsvis, at medlemsstaternes indgreb på områder, der ikke har været genstand for en harmonisering i EU, såsom direkte beskatning, ikke er udelukket fra anvendelsesområdet for bestemmelserne om statsstøttekontrol. Da Kommissionen er kompetent til at sikre overholdelsen af artikel 107 TEUF, overskred den følgelig ikke sine beføjelser, da den undersøgte den manglende beskatning af indtægterne fra royalties med henblik på at kontrollere, om denne foranstaltning udgjorde en støtteordning, og i bekræftende fald, om den var forenelig med det indre marked. Retten bemærkede i den foreliggende sag, at Kommissionen, idet den henviste til de skatteretlige bestemmelser, der fandt anvendelse i Gibraltar, og idet den støttede sin vurdering af de nævnte bestemmelser på oplysningerne fra myndighederne i Det Forenede Kongerige og Gibraltar, ikke definerede den såkaldt »normale« beskatning i Gibaltars skattebestemmelser selvstændigt i forbindelse med sin undersøgelse af den manglende beskatning af indtægter fra royalties. Endvidere fremgår det ikke af den anfægtede afgørelse, at Kommissionen forsøgte at indrette skatteretten i Gibraltar efter skatteretten i de forskellige medlemsstater.

Retten forkastede dernæst de anbringender, der i det væsentlige vedrørte urigtige skøn og retlige fejl ved identificeringen af de normale regler for beskatning i Gibraltar og ved identificeringen af en selektiv fordel.

Retten bemærkede indledningsvis, at undersøgelsen af såvel fordelskriteriet som selektiviteten i forbindelse med analysen af skatteforanstaltningerne i forhold til EU-retten på statsstøtteområdet indebærer, at de normale skatteregler, som udgør den relevante referenceramme for denne undersøgelse, først skal fastlægges.

Hvad angår Gibaltars normale skatteregler anerkendte Retten, at Kommissionen med rette fandt, at Gibaltars skattesystem er et territorielt beskatningssystem, hvorefter alle indtægter, der var indtjent i eller hidrørte fra Gibraltar, skal beskattes dér, og at indtægterne fra de royalties, som et selskab i Gibraltar modtager, i henhold til dette system nødvendigvis skal anses for at være indtægter, som er indtjent i eller hidrører fra dette område. Disse konklusioner hvilede på en oplysning, der hidrørte direkte fra den pågældende medlemsstat, og var forenelige med indholdet af de relevante bestemmelser i indkomstskatteloven af 2010.

Hvad angår spørgsmålet om, hvorvidt der foreligger en økonomisk fordel, var Retten af den opfattelse, at Kommissionen havde godtgjort, at ordningen med ikke at beskatte indtægter fra royalties førte til en nedsættelse af det skattebeløb, der normalt skulle betales af virksomheder i Gibraltar, som modtog royalties, og dette i henhold til de vejledende principper i indkomstskatteloven af 2010, dvs. territorialitetsprincippet og princippet om, at alle skatteydernes regnskabsmæssige indtægter var skattepligtige.

Retten forkastede i denne forbindelse sagsøgernes argument om, at skattemyndighederne i mangel af en udtrykkelig regel i indkomstskatteloven af 2010 om beskatning af indtægter fra royalties ikke kan have undladt at beskatte disse indtægter og således ikke gav sagsøgerne nogen fordel. Retten bemærkede i denne henseende, at det forhold, at en skatteforanstaltning er udformet i henhold til en bestemt lovgivningsteknik, ikke har betydning for dens analyse i forhold til artikel 107 TEUF, og at den omstændighed i den foreliggende sag, at indtægterne fra royalties ikke skulle beskattes, fordi de ikke var omfattet af de indtægtskategorier, der skulle beskattes i Gibraltar, havde de samme virkninger, som hvis denne indtægtskategori formelt havde været omfattet af en skattefritagelse.

For så vidt angår den selektive karakter af den manglende beskatning af indtægterne fra royalties fandt Retten, at Kommissionen med føje kunne fastslå, at denne manglende beskatning er en undtagelse fra det almindelige territorialitetsprincip, idet den har til følge, at virksomheder i Gibraltar, der har indtægter fra royalties, får en anden skattemæssig behandling end Gibaltars skattepligtige virksomheder, der har indtægter, som er indtjent i eller hidrører fra dette område, selv om disse to kategorier af virksomheder befinder sig i sammenlignelige situationer med hensyn til formålet med indkomstskatteloven af 2010.

Hvad for det andet angår den individuelle støtteforanstaltning, der blev indrømmet på grundlag af den skatteafgørelse, der blev udstedt til MJN GibCo, fandt Retten, at forskellene mellem analysen i beslutningen om at udvide proceduren og den anfægtede afgørelse, for så vidt som de vedrørte vurderingselementer, der var afgørende med henblik på at kvalificere den skatteafgørelse, der blev truffet til fordel for MJN GibCo, som individuel statsstøtte, var af en sådan karakter, at Kommissionen burde have vedtaget en berigtigelse eller en ny beslutning om at udvide proceduren for at give sagsøgerne mulighed for at deltage effektivt i proceduren.

Den argumentation, på grundlag af hvilken Kommissionen i den anfægtede afgørelse fandt, at opretholdelsen af denne skatteafgørelse efter ændringen i 2013 af indkomstskatteloven af 2010 udgjorde individuel statsstøtte, der var uforenelig med det indre marked, var baseret på afgørende forhold, som ikke fremgik af beslutningen om at udvide proceduren, nemlig den transparente karakter af de nederlandske kommanditselskaber med henblik på anvendelsen af Gibaltars skatteret og konstateringen af, at partnerselskaberne normalt skulle have været beskattet i Gibraltar af deres andel af deres nederlandske kommanditselskabers overskud.

Retten bemærkede derfor, at når Kommissionen mellem beslutningen om at indlede proceduren og den endelige afgørelse ændrer sin argumentation vedrørende forhold, der er afgørende for dens vurdering af, om der foreligger støtte, er dennes forpligtelse til at udvide den formelle undersøgelsesprocedure for at give de interesserede parter mulighed for at fremsætte deres bemærkninger et væsentligt formkrav, hvis tilsidesættelse medfører annullation af den fejlbehæftede retsakt, uanset om denne tilsidesættelse har medført et tab for den, der har påberåbt den, eller om proceduren kunne have givet et andet resultat. På grundlag af disse konstateringer annullerede Retten den anfægtede afgørelse, for så vidt som den vedrørte den individuelle statsstøtte, der blev tildelt på grundlag af skatteafgørelsen til MJN GibCo.