

## OTSUSED

**KOMISJONI OTSUS (EL) 2019/700,**

**19. detsember 2018,**

**riigiabi SA.34914 (2013/C) kohta, mida Ühendkuningriik on rakendanud seoses äriühingu tulumaksu korraga Gibraltaril**

*(teatavaks tehtud numbri C(2018) 7848 all)*

**(Ainult ingliskeelne tekst on autentne)**

EUROOPA KOMISJON,

võttes arvesse Euroopa Liidu toimimise lepingut, eriti selle artikli 108 lõike 2 esimest lõiku,

võttes arvesse Euroopa Majanduspiirkonna lepingut, eriti selle artikli 62 lõike 1 punkti a,

olles kutsunud huvitatud isikuid üles esitama märkusi <sup>(1)</sup> ja võttes nende märkusi arvesse

ning arvestades järgmist:

### 1. MENETLUS

- (1) 1. juunil 2012 sai komisjon Hispaania ametiasutustelt kaebuse seoses Gibraltaril uue tulumaksuseadusega, mis võeti vastu 2010. aastal (edaspidi „2010. aasta tulumaksuseadus“).
- (2) 16. oktoobril 2013 algatas komisjon ametliku uurimismenetluse, et kontrollida, kas passiivse intressitulu ja litsentsitasudest saadud tulu maksuvabastus, mis 2010. aasta tulumaksuseadusega ette nähti, soodustab valikuliselt teatavaid äriühinguid, rikkudes liidu riigiabi eeskirju (menetluse algatamise otsus käesolevas otsuses edaspidi „esimene algatamisotsus“) <sup>(2)</sup>.
- (3) 4. detsembril 2013 esitasid Ühendkuningriigi ametiasutused komisjonile kommentaari litsentsitasude maksuvabastuse kohta koos Gibraltaril valitsuse koostatud õigusakti eelnõuga 2010. aasta tulumaksuseaduse muutmiseks eesmärgiga lisada litsentsitasudest saadud tulud Gibraltaril maksustatavate tulude hulka. Komisjoni palvel täiendasid Gibraltaril ametiasutused seda teavet 6., 12. ja 16. detsembril 2013 saadetud e-kirjadega.
- (4) 16. detsembril 2013 palus Gibraltar pikendada esimese algatamisotsuse kohta märkuste esitamise tähtaega kuni 17. jaanuarini 2014. Komisjon rahuldus selle palve samal päeval.
- (5) 20. detsembril 2013 esitas Ühendkuningriik märkused aluslepingu artikli 108 lõike 2 kohase menetluse algatamise kohta. Kolmandatest isikutest esitasid oma märkused menetluse kohta Hispaania tööandjate keskliit (C. E.O.E) <sup>(3)</sup>, Saksamaa, Hispaania ja Gibraltaril valitsus vastavalt 27. detsembril 2013, 6. jaanuaril 2014 ja 17. jaanuaril 2014.
- (6) 7. jaanuari 2014. aasta e-kirjaga esitasid Gibraltaril ametiasutused komisjonile koopia tulumaksuseaduse 2013. aasta muutmise seadusest, mis võeti vastu 24. detsembril 2013 ja millega muudeti 2010. aasta tulumaksuseadust litsentsitasude maksustamise osas.
- (7) 16. aprilli 2014. aasta kirjas palus komisjon Ühendkuningriigil esitada oma märkused kolmandate isikute esitatud märkuste kohta seoses ametliku menetluse algatamisega. Ühendkuningriik vastas pikendatud tähtaja jooksul 2. juunil 2014 saadetud kirjaga.

<sup>(1)</sup> ELT C 348, 28.11.2013, lk 184 ja ELT C 369, 7.10.2016, lk 55.

<sup>(2)</sup> ELT C 348, 28.11.2013, lk 184.

<sup>(3)</sup> Confederacion Espagnola de Organizaciones Empresariales.

- (8) 1. oktoobril 2014 teavitas komisjon Ühendkuningriiki oma otsusest laiendada aluslepingu artikli 108 lõike 2 kohast menetlust, hõlmates Gibraltari maksualaste eelotsuste väljastamise tava (see otsus käesolevas otsuses edaspidi „menetluse laiendamise otsus“) (4).
- (9) 10. novembril 2014 taotles komisjon Gibraltari maksualaste eelotsuste väljastamise tava kohta lisateavet. Ühendkuningriik esitas selle teabe 8. detsembril 2014.
- (10) 4. märtsil 2015 edastati Ühendkuningriigile menetluse laiendamise otsuse parandus.
- (11) 23. märtsil 2015 taotles komisjon maksualaste eelotsuste väljastamise tava kohta lisateavet. Ühendkuningriik esitas selle teabe 23. aprillil 2015.
- (12) 31. märtsil 2015 esitas Ühendkuningriik oma märkused menetluse laiendamise otsuse kohta.
- (13) Pärast Ühendkuningriigi 9. märtsi 2015. aasta e-kirja, milles esitati ettepanekud õigusakti eelnõu ja suuniste kohta, mis puudutasid nii territoriaalsuse põhimõtet kui ka maksualaste eelotsuste väljastamist, edastas komisjon Ühendkuningriigile oma 3. septembri 2015. aasta kirjaga õigusakti eelnõu ja suuniste kohta mitu soovitusi.
- (14) 19. oktoobril 2015 esitas Ühendkuningriik komisjonile muudetud õigusakti eelnõu ja suunised maksualaste eelotsuste väljastamise kohta, samuti 20 eelotsuse läbivaatamist kajastavad dokumendid. 11. novembril 2015 taotles komisjon teavet 2 299 äriühingu kohta, kes olid saanud või teeninud tulu Gibraltaril. Ühendkuningriik esitas soovitud teabe 24. novembril 2015. 3. detsembril 2015, 19. veebruaril 2016 ja 31. augustil 2016 saadeti komisjonile täiendavad maksualaste eelotsuste läbivaatamist kajastavad dokumendid.
- (15) 14. juulil 2016 saadeti Ühendkuningriigile uus nõue esitada teavet nii maksualaste eelotsuste väljastamise kui ka passiivse intressitulu ja litsentsitasudest saadud tulu maksuvabastuse kohta. Ühendkuningriik vastas 31. augusti 2016. aasta kirjaga.
- (16) 7. oktoobril 2016 avaldati menetluse laiendamise otsus *Euroopa Liidu Teatajas* (5).
- (17) 2016. aasta oktoobris ja novembris esitasid kuus huvitatud isikut, sealhulgas Gibraltar ja Hispaania, oma märkused menetluse laiendamise otsuse kohta.
- (18) 9. novembril 2016 esitas Gibraltar Euroopa Liidu Üldkohtule hagi menetluse laiendamise otsuse tühistamise nõudes (6).
- (19) 7. detsembril 2016 kutsus komisjon Ühendkuningriiki üles esitama märkusi kolmandate isikute märkuste kohta. Ühendkuningriik esitas oma märkused 31. jaanuaril 2017.
- (20) 16. veebruaril 2017 palus komisjon Ühendkuningriigilt Gibraltari maksualaste eelotsuste kohta lisaselgitusi. Ühendkuningriigi ametiasutused vastasid 31. märtsil 2017 ja esitasid täiendava teabe pikendatud tähtaja jooksul 3. mail 2017.
- (21) 29. novembril 2017 esitas Ühendkuningriik koopiad kõikidest aruannetest, mille Gibraltari maksuhaldur oli koostanud menetluse laiendamise otsuses nimetatud 165 eelotsuse läbivaatamise tulemusena.
- (22) Pärast 7. detsembril 2017 saadetud komisjoni märkusi esitas Ühendkuningriik 18. jaanuaril 2018 lisateabe, sealhulgas õigusakti eelnõu ja suunised.
- (23) 9. veebruaril 2018 palus komisjon Ühendkuningriigi esitatud õigusakti eelnõu kohta lisaselgitusi. Samuti palus komisjon täiendavalt selgitada faktilisi või õiguslikke küsimusi mõningate eelotsuste läbivaatamist kajastavate dokumentide puhul, mille Ühendkuningriik oli edastanud 2017. aasta novembris.

(4) C(2014) 6851 final.

(5) ELT C 369, 7.10.2016, lk 55.

(6) Kohtuasi T-783/16: Gibraltari valitsus vs. komisjon.

- (24) Ühendkuningriik vastas sellele teabenõudele 21. veebruari 2018. aasta kirjaga. 1. märtsi 2018. aasta e-kirjaga palus komisjon Ühendkuningriigilt selgitusi mõningate konkreetsete eelotsuste kohta. Ühendkuningriik vastas sellele palvele 15. märtsil 2018. Vastuseks komisjoni 3. mai 2018. aasta taotlusele esitas Ühendkuningriik 24. mail 2018 samade küsimuste kohta lisaselgitusi.
- (25) 5. detsembril 2013, 12. märtsil 2015, 28. mail 2015, 29. novembril 2017 ja 5. oktoobril 2018 toimusid kohtumised Ühendkuningriigi esindajatega, millel osalesid ka Gibraltari ametiasutuste esindajad.

## 2. MEETMETE KIRJELDUS

- (26) Gibraltar on Ühendkuningriigi ülemereterritoorium. Gibraltaril on maksuküsimustes omaavalitsuslik staatus, samas kui Ühendkuningriigi valitsus vastutab tema rahvusvaheliste suhete, näiteks maksulepingute üle peetavate läbirääkimiste eest.

### 2.1. Gibraltari äriühingu tulumaksu süsteemi üldine kirjeldus

- (27) 2010. aasta tulumaksuseadus<sup>(7)</sup> jõustus 1. jaanuaril 2011 ja sellega asendati varasem 1952. aasta tulumaksuseadus. Sellega kehtestati üldine äriühingu tulumaksumäär 10 %, mida kohaldatakse kõigi Gibraltari majanduses tegutsevate äriühingute suhtes peale kommunaalteenuste, telekommunikatsiooniteenuste osutajate ja turgu valitsevat seisundit kuritarvitavate äriühingute, kellele kehtestati 20 %line tulumaksumäär.

#### a) Juriidilisest isikut maksumaksjad

- (28) Gibraltari maksumaksjaks võib olla nii äriühing,<sup>(8)</sup> mis on Gibraltari resident,<sup>(9)</sup> kui ka äriühing, mis ei ole Gibraltari resident, kuid mis tegutseb Gibraltaril filiaali või esinduse kaudu<sup>(10)</sup>.

#### b) Maksustatav tulu

Maksustatav tulu on ammendavalt sätestatud 2010. aasta tulumaksuseaduse 1. lisa tabelites A, B ja C. See kehtib nii juriidiliste kui ka füüsiliste isikute kohta. 2010. aasta tulumaksuseaduse kehtestamisel olid tabelites A, B ja C sätestatud järgmised tululiigid:

— tabel A: kaubandus, ettevõtlus, kutsetegevus ja kinnisvara;

— tabel B: palgatöö ja füüsilisest isikust ettevõtjana tegutsemine;

— tabel C: muu tulu (dividendid,<sup>(11)</sup> fonditulu, tulu õigustest, pensionitulu ja selliste tulude üldkategooria, mis on hõlmatud kuritarvituste tõkestamist käsitlevate sätetega, mis sisalduvad 2010. aasta tulumaksuseaduse paragrahvis 40 ja 4. lisas).

- (29) Äriühingute puhul maksustatava tulu arvutamise kohta on 2010. aasta tulumaksuseaduse paragrahvis 16 sätestatud, et äriühingu arvestusperioodi maksustatav kasum või tulu on äriühingu poolt selle arvestusperioodi jooksul teenitud kogu kasum või tulu (välja arvatud mõned erandid); tulu maksustamisel kohaldatakse põhjendustes 30–32 kirjeldatud territoriaalset maksustamisalust.

<sup>(7)</sup> 2010. aasta tulumaksuseaduse kohaselt on maksustatav (Gibraltaril saadud või teenitud) „isiku“ tulu. Mõiste „isik“ määratlus on sätestatud 2010. aasta tulumaksuseaduse paragrahvis 74 järgmiselt: „isik“ on iga üht või mitut isikut hõlmav juriidiline isik, iga klubi, ühing või muu ühendus, iga mis tahes vanuses ja mis tahes soost inimene ning iga äriühing ja muu isikute ühendus“.

<sup>(8)</sup> 2010. aasta tulumaksuseaduse paragrahvis 74 sätestatud määratluse kohaselt on „äriühing“ iga äriühing, mis on asutatud või registreeritud vastavalt Gibraltaril või mujal kehtivatele õigusaktidele.

<sup>(9)</sup> 2010. aasta tulumaksuseaduse paragrahvis 74 sätestatud määratluse kohaselt on Gibraltari residentiks selline äriühing, mille juhtimist ja kontrolli teostatakse Gibraltaril, või äriühing, mille juhtimist ja kontrolli teostatakse väljaspool Gibraltarit, kuid isikute poolt, kes 2010. aasta tulumaksuseaduse seaduse tähenduses on Gibraltari residentid.

<sup>(10)</sup> 2010. aasta tulumaksuseaduse paragrahvi 11 lõikes 4 on sätestatud, et kui äriühing ei ole Gibraltari resident, kuid ta kasutab Gibraltaril äritegevuse elluviimiseks filiaali või esindust, võetakse maksustatava kasumi arvutamisel arvesse filiaalset või esindusest või filiaali või esinduse kaudu saadud tulu ning maksustamisele kuulub filiaali või esinduse kasutatavatest, tema valduses olevatest või tema jaoks mõeldud varadest ja õigustest saadud tulu.

<sup>(11)</sup> Maksustamisele ei kuulu aga äriühingu poolt teisele äriühingule makstud või makstavad dividendid.

c) *Territoriaalne alus*

- (30) 2010. aasta tulumaksuseaduse aluseks on territoriaalne maksustamissüsteem, mis tähendab, et kasumit või tulu maksustatakse ainult siis, kui see on saadud või teenitud Gibraltaril. 2010. aasta tulumaksuseaduse paragrahvi 74 kohaselt tuleb „Gibraltaril saadud või teenitud“ tulu määratlemisel lähtuda sellest, kus viidi ellu tegevust, <sup>(12)</sup> millest tulu saadi või teeniti; üldjuhul hinnatakse seda igal üksikjuhul eraldi. Samuti tuleneb sellest sättest, et tegevust, mille elluviimiseks on Gibraltaril õigusaktide kohaselt nõutav tegevusluba ja mida reguleeritakse Gibraltaril õigusaktidega, viiakse ellu Gibraltaril.
- (31) Gibraltaril maksuhalduri kohaldatavate „tulu saamise ja teenimise“ käsituste üheks allikaks on ka põhimõtted, mis tulenevad riiginõukogu (Privy Council) kohtukomisjoni (Judicial Committee) <sup>(13)</sup> otsustest mitmes olulises kohtuasjas, nagu *Hang Seng* <sup>(14)</sup> ja *HK-TVB*, <sup>(15)</sup> mis mõlemad puudutasid territoriaalsuse põhimõtte kohaldamist Hongkongis. Kuigi riiginõukogu kohtukomisjoni otsused teiste jurisdiktsioonide kohta peale Gibraltaril ei ole Gibraltaril siduvad, võivad Gibraltaril kohtud neile tugineda, kui nad peavad neid asjakohaseks. Ühendkuningriik on seisukohal, et selles põhjenduses viidatud kohtuotsuste puhul on see ilmselgelt nii, arvestades mõlema jurisdiktsiooni õigusaktide sarnasust <sup>(16)</sup>.
- (32) Vastavalt põhjenduses 31 nimetatud kohtupraktikale peaks Gibraltaril maksuhaldur selleks, et otsustada, kas tulu saadakse või teenitakse Gibraltaril, uurima, mida isik kõnealuse tulu teenimiseks on teinud või kavatses teha ja kus ta seda on teinud või kavatses teha. Kõige olulisem on seega teha kindlaks selle tegevuse geograafiline asukoht, mille tulemusena asjaomaste tehingutega seotud tulu saadi. Gibraltaril ametiasutused on teatanud, et äriühingu osutatavate teenuste puhul võtavad nad eelkõige arvesse tulu andva tegevuse geograafilist asukohta (mitte ainult kontori või haldustoe üksuste asukohta), et teha kindlaks, kus osutatakse teenuseid, mille eest saadakse tasu.

**2.2. Passiivse intressitulu ja litsentsitasudest saadud tulu maksuvabastus**

- (33) Algse 2010. aasta tulumaksuseaduse kohaselt ei olnud passiivne intressitulu ja litsentsitasudest saadud tulu maksustavad <sup>(17)</sup> olenemata tulu allikast ega territoriaalsuse põhimõtte kohaldamisest. Passiivse intressitulu all mõeldakse eelkõige äriühingutevahelistelt laenudelt arvestatud intresse. Intressid olid aga maksustatavad juhul, kui neid käsitleti kauplemistuluna, st. kui nad moodustasid äriühingu tuluvoo lahutamatu osa <sup>(18)</sup>.
- (34) 2010. aasta tulumaksuseadust muudeti 2013. aasta juunis ja muudetud seadus jõustus 1. juulil 2013. Muudatuse kohaselt maksustatakse kõiki äriühingutevaheliste laenude intresse (nii Gibraltaril sisestest allikatest kui ka välismaistest allikatest saadud intresse) üldise määraga 10 %, kui saadud või saadaoleva intressi summa ületab allikaks oleva äriühingu kohta 100 000 naelsterlingit aastas <sup>(19)</sup>. Litsentsitasudest saadud tuluga seoses võeti 24. detsembril 2013 vastu täiendav õigusakt, mille kohaselt maksustatakse (Gibraltaril registreeritud äriühingu saadud või saadaolevaid) litsentsitasusid alates 1. jaanuarist 2014 10 %lise maksumääraga <sup>(20)</sup>.
- (35) Vastavalt 2010. aasta tulumaksuseaduse 1. lisa tabelile C ei maksustata äriühingu poolt teisele äriühingule makstud või makstavaid dividende. See on üldreegel, mille rakendamine ei sõltu äriühingu asukohast ega asjaomaste äriühingute tegevusest (valdusettevõtjad või aktiivset äritegevust ellu viivad äriühingud). Sama kehtib dividendide kohta, mida on saanud mitteresidentist äriühingu püsiv tegevuskoht (mis asub Gibraltaril).

**2.3. Maksualaste eelotsuste väljastamine**

- (36) Gibraltaril tulumaksuvolinikul on õigus väljastada maksualaseid eelotsuseid tulenevalt oma üldisest kohustusest tagada tulumaksuseaduse nõuetekohane rakendamine ning vastutusest tulumaksu määramise ja sissenõudmise eest Gibraltaril. See üldine pädevus tuleneb 2010. aasta tulumaksuseaduse paragrahvi 2 lõigetest 1 ja 2.

<sup>(12)</sup> Algselt vastu võetud paragrahvis 74 viidati tegevuse elluviimise kohale või ülekaalukusele, kuid tulumaksuseaduse 2013. aasta muutmise seadusest jäeti viide tegevuse ülekaalukusele välja.

<sup>(13)</sup> Riiginõukogu kohtukomisjon tegutseb Londonis. Tegemist on Gibraltaril viimase astme apellatsioonikohtuga. Riiginõukogu kohtukomisjoni otsused Gibraltaril õigusaktide kohta on teistele Gibraltaril kohtutele ja Gibraltaril maksuametile siduvad.

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

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

<sup>(16)</sup> Ühendkuningriigi esitatud teave, 14. november 2013, lk 2.

<sup>(17)</sup> Algse 2010. aasta tulumaksuseaduse 1. lisa tabel C ei sisaldanud seda tululiiki.

<sup>(18)</sup> See kehtib äriühingute kohta, kes tegelevad raha laenamisega üldsusele või saavad intressi hoiuste kaasamise teel saadud vahenditelt.

<sup>(19)</sup> Tulumaksuseaduse 2013. aasta muudatused, mis avaldati Gibraltaril *Gazette*'i nr 4006 teises lisas 6. juunil 2013.

<sup>(20)</sup> Tulumaksuseaduse 2013. aasta muutmise seadus, mis avaldati Gibraltaril *Gazette*'i nr 4049 esimeses lisas 24. detsembril 2013.

- (37) Enamiku menetluse laiendamise otsuses loetletud maksualaste eelotsuste puhul on eelotsuse taotluses soovitud kinnitust selle kohta, kas vastavalt maksustamise õiguslikele aluspõhimõtetele (tulu saamise ja teenimise põhimõtted vastavalt territoriaalsele süsteemile) on residendist äriühing Gibraltaril maksustatav või mitte.
- (38) Lisaks on 2010. aasta tulumaksuseaduse paragrahvis 42 sätestatud eelotsuste tegemise erikord seoses kuritarvituste tõkestamise küsimustega. Selliseid eelotsuseid võib teha ainult eesmärgiga määrata kindlaks, kas teatavad tehingud või kokkulepped on 2010. aasta tulumaksuseaduse paragrahvi 40 või 4. lisa kohaselt maksustatavad, st teha kindlaks, kas kokkulepe on kunstlik või fiktiivne ja selle eesmärk on vältida maksustamist või vähendada maksusumma suurust.

### 3. AMETLIKU UURIMISMENETLUSE ALGATAMISE PÕHJUSED

#### 3.1. Passiivse intressitulu ja litsentsitasudest saadud tulu maksuvabastus

- (39) Esimeses algatamisotsuses väljendas komisjon esialgset seisukohta, et 2010. aasta tulumaksuseaduse kohane passiivse (äriühingutevaheliselt laenult teenitud) intressitulu ja litsentsitasudest saadud tulu maksuvabastus kujutab endast riigiabi aluslepingu artikli 107 lõike 1 tähenduses, ja väljendas kahtlust selle kokkusobivuse suhtes siseturuga.
- (40) Seoses meetme sisulise valikulisusega leidis komisjon, et passiivse tulu (intressid, litsentsitasud ja dividendid) maksuvabastus on *prima facie* valikuline. Dividendide osas leidis komisjon siiski, et maksuvabastus oli põhjendatud topeltnmaksustamise vältimise eesmärgiga. Passiivse intressitulu ja litsentsitasudest saadud tulu maksuvabastuse puhul ei tuvastanud komisjon ühtki põhjendust. Eelkõige ei nõustunud ta sellega, et välismaistest allikatest saadud passiivse intressitulu maksuvabastus tuleneb maksustamise territoriaalsuse loogikast. Samuti ei nõustunud ta argumendiga, et Gibraltarisisestest allikatest saadud passiivse intressitulu maksuvabastus on põhjendatav hallatavusega seotud kaalutlustega (maksu sissenõudmise ülemäärased kulud). Litsentsitasude maksuvabastuse puhul ei nõustunud komisjon väitega, et see oli põhjendatud vajadusega muuta Gibraltaril maksustamissüsteem lihtsaks ja tõhusaks.
- (41) Esialgu järeldas komisjon ka, et meedet rahastati riigi ressurssidest ning et see andis ettevõtjatele majandusliku eelise, mõjutas liikmesriikidevahelist kaubandust ja ähvardas kahjustada konkurentsi, soodustades teatavaid ettevõtjaid. Seetõttu asus komisjon seisukohale, et passiivse intressitulu ja litsentsitasudest saadud tulu maksuvabastus on riigiabi aluslepingu artikli 107 lõike 1 tähenduses.
- (42) Komisjon jõudis ka järeldusele, et see abi on „uus abi“, kuna 1952. aasta tulumaksuseaduse kohaselt ei olnud passiivse intressitulu maksuvabastus automaatne, vaid eeldas territoriaalsuse hindamist. Lisaks kehtestati 2010. aasta tulumaksuseadusega litsentsitasude maksuvabastus, mida 1952. aasta tulumaksuseadus ette ei näinud. Sellega seoses täheldas komisjon, et territoriaalse süsteemi kohaldamine tähendab seda, et igasugune Gibraltaril äriühingule litsentsitasudest laekunud tulu on saadud ja teenitud Gibraltaril.
- (43) Komisjon kahtles, kas passiivse (äriühingutevahelistelt laenudelt teenitud) intressitulu ja litsentsitasudest saadud tulu maksuvabastus on siseturuga kooskõlas. Komisjon ei teinud kindlaks ühtki aluslepingu artikli 107 lõike 2 või 3 kohast võimalikku kokkusobivuse alust.

#### 3.2. Maksualaste eelotsuste väljastamine

- (44) Menetluse laiendamise otsusega otsustas komisjon laiendada ametlikku uurimismenetlust 165 eelotsusele, mille Gibraltaril maksuhaldur väljastas ajavahemikul 2011. aastast kuni 2013. aasta augustini (kokku väljastati sel ajavahemikul 340 eelotsust).
- (45) Komisjon leidis, et neli tingimust meetme riigiabina kvalifitseerimiseks olid põhimõtteliselt täidetud. Eelkõige jõudis komisjon esialgsele järeldusele, et eelotsuste meede oli sisuliselt valikuline, kuna üldjuhul hoidus Gibraltaril maksuhaldur äriühingute maksukohustuste põhjalikust hindamisest, kasutades oma kaalutusõigust. Komisjoni arvates sai selline käitumine võimalikuks põhjusel, et õigusnormid olid ebamääraselt sõnastatud. Komisjon asus ka esialgsele seisukohale, et mõnel juhul oli Gibraltaril maksuhaldur teinud eelotsuse, mis oli kohaldatavate maksuõigusnormidega vastuolus.

- (46) Selleks, et põhjendada oma esialgseid seisukohti maksualaste eelotsuste meetme valikulisuse kohta, mis tulenes kaalutusõigusel põhinevast tegevusest, õigusnormide ebaõigest kohaldamisest või asjaolust, et maksuhaldur ei kontrollinud põhjalikult, kus tegevust tegelikult ellu viidi, esitas komisjon eri liiki eelotsuste, tegevuse või tulu põhjal seitse tüüpilist juhtumite liiki.
- (47) Komisjon leidis esialgselt, et maksuhaldur kohtles sarnases õiguslikus ja faktilises olukorras olevaid äriühinguid erinevalt, väljastades kõnealuseid eelotsuseid vaid teatavatele hargmaistele äriühingutele, mitte aga teistele, puhtalt Gibraltaril äriühingutele, kes eelotsust ei taotle. Seetõttu leidis komisjon, et see meede oli *prima facie* valikuline. Ka ei teinud komisjon kindlaks ühtki vastuvõetavat põhjust, mis õigustaks meedet tulenevalt võrdlussüsteemi olemusest või üldisest ülesehitusest (vt menetluse laiendamise otsuse põhjendust 57). Sellega seoses märkis komisjon, et mis tahes võimalik põhjendus eeldaks asjakohase kontrolli- ja järelevalvekorra olemasolu<sup>(21)</sup> (et tagada maksustamissüsteemi ühtne kohaldamine), see kord näis aga käesoleval juhul olevat puudulik.
- (48) Komisjon järeldas esialgu, et eelotsuste meedet rahastati riigi ressurssidest ning et see andis ettevõtjatele majandusliku eelise, mõjutas liikmesriikidevahelist kaubandust ja ähvardas kahjustada konkurentsi, soodustades teatavaid ettevõtjaid. Komisjon väljendas kahtlust selle meetme siseturuga kokkusobivuse suhtes. Seetõttu asus komisjon esialgsele seisukohale, et maksualaste eelotsuste meede on riigiabi aluslepingu artikli 107 lõike 1 tähenduses. Samuti leidis komisjon, et kõnealune riigiabi kujutab endast „uut abi“.
- (49) Laiendatud menetlus ei hõlmanud mitte ainult 165 individuaalset eelotsust, vaid 2010. aasta tulumaksuseaduse kohast maksualaste eelotsuste väljastamist üldisemalt; nimelt näis, et nende eelotsuste tegemisel kohaldati 2010. aasta tulumaksuseaduse sätteid korduvalt ebaõigesti.
- (50) Mis puudutab 165 eelotsuse ja maksualaste eelotsuste väljastamise üldise tava kokkusobivust siseturuga, siis komisjon ei tuvastanud ühtki võimalikku kokkusobivuse alust, mis tuleneks aluslepingu artikli 107 lõigetes 2 ja 3 sätestatud eranditest.
- (51) Kokkuvõttes väljendas komisjon esialgset seisukohta, et menetluse laiendamise otsuse lisas loetletud 165 eelotsust ja Gibraltaril maksualaste eelotsuste väljastamise tava kujutavad endast riigiabi aluslepingu artikli 107 lõike 1 tähenduses, ning väljendas kahtlust nende kokkusobivuse suhtes siseturuga. Samuti palus komisjon Ühendkuningriigi ja Gibraltaril ametiasutustel esitada talle tõendeid järelekontrolli kohta. Lisaks palus ta Ühendkuningriigil selgitada, kas ja millistel põhjustel võib maksualaste eelotsuste väljastamise tava või mõnda hinnatud 165 eelotsusest pidada siseturuga kokkusobivaks.

#### 4. ÜHENDKUNINGRIIGI MÄRKUSED

##### 4.1. Märkused passiivse intressitulu ja litsentsitasudest saadud tulu maksuvabastuse kohta

- (52) Ühendkuningriigi 20. detsembril 2013 esitatud märkused võib kokku võtta järgmiselt:
- 1) 2010. aasta tulumaksuseadusega kohaldatakse territoriaalsuse põhimõtet, mille kohaselt kasumit või tulu maksustatakse Gibraltaril ainult siis, kui see on saadud või teenitud Gibraltaril. Sama põhimõtet kohaldatakse ka 1952. aasta tulumaksuseaduse alusel;
  - 2) passiivse intressitulu ja litsentsitasudest saadud tulu maksuvabastust ei saa pidada valikuliseks, kuna vastavatele sätetele võivad tugineda kõik äriühingud ja neid kohaldatakse üldiselt kõigi tööstus-, finants- ja kaubandussektorite suhtes. Maksuvabastuse kasutatavus ei ole mingil viisil piiratud, ei ühegi äriühingute kategooria ega mis tahes tegevusega. Asjaolu, et mõned äriühingud saavad maksueeskirjast rohkem kasu kui teised, ei muuda seda eeskirja valikuliseks. Lisaks ei ole võimalik kindlaks määrata ühtki konkreetset äriühingute rühma, mis meetmest kasu saab. Gibraltaril ei ole muid sarnases faktilises või õiguslikus olukorras olevaid äriühinguid, kelle suhtes need meetmed ei oleks kohaldatavad;
  - 3) ei ole õige öelda, et maksuvabastus soosib valikuliselt eelkõige äriühinguid, kes saavad intellektuaalomandi õigustelt litsentsitasu ja kontsernisest intressi, mida maksavad Gibraltaril-välised äriühingud. Maksustamissüsteemi ükski osa ei ole seotud mingi konkreetse Gibraltaril-välise äriühingute rühmaga ega anna ühtki eelisõigust äriühingutele, kes annavad laenu välismaistele äriühingutele;

<sup>(21)</sup> Vt näiteks liidetud kohtuasjad C-78/08 kuni C-80/08: Paint Graphos jt, EU:C:2011:550, punkt 73 jj.

- 4) viide välismaistele äriühingutele esimese algatamisotsuse põhjenduses 37 on liiga ebaselge ja see ei ole seotud passiivse tulu maksustamisega. Lisaks ei ole asjakohane väide, et meede taastab varasema maksust vabastatud äriühingute korra, kuna see ei mõjuta maksuvabastuse valikulisuse hindamist;
- 5) mis puudutab faktilist valikulisust, siis ei ole võimalik määratleda ühtki konkreetset äriühingute rühma või kategooriat, mis meetmest kasu saab. See, kuidas mingi õigusnorm tegelikkuses toimib, ei muuda õigusnormi valikuliseks, välja arvatud juhul, kui tulenevalt meetme tingimustest või mingitest tuvastatavatest ja püsivatest asjaoludest, mille suhtes meetet kohaldatakse, toob see kasu ainult äriühingute piiratud kategooriale. Käesoleval juhul ei ole õigusnormist tegelikult või potentsiaalselt kasu saavate äriühingute arv mingil viisil, ei õiguslikult ega faktiliselt piiratud. Seega ei ole see õigusnorm valikuline;
- 6) passiivse intressitulu ja litsentsitasudest saadud tulu maksuvabastus on põhjendatav Gibraltarimaksustamissüsteemi olemuse ja üldise ülesehitusega. Esiteks on välismaistest allikatest saadud passiivse intressitulu maksustamata jätmise territoriaalsuse põhimõtte loogiline tagajärg, kusjuures selle põhimõtte aluseks on topeltmaksustamise vältimise eesmärk. Teiseks on Gibraltarimaksustamissüsteemi allikatest saadud intressitulu ja litsentsitasude maksuvabastus põhjendatav mis tahes maksustamissüsteemi loogikaga, arvestades, et maksu sissenõudmiskulud ei tohi ületada oodatavat tulu;
- 7) kui komisjon peaks järeldama, et välismaistest allikatest saadud laenuintresside maksustamise kord on valikuline, tuleks seda pidada „olemasolevaks“ abiks. Uus abi võiks hõlmata üksnes passiivset intressitulu, mis oli maksustatav enne 2010. aasta tulumaksuseaduse jõustumist, kuid 1952. aasta tulumaksuseaduse kohaselt ei olnud välismaistest allikatest saadud laenuintressid maksustatavad nn laenu asukoha reegli tõttu<sup>(22)</sup>. See tähendab, et faktiliselt on välismaistest allikatest saadud äriühingutevaheliste laenude intressi „asukohat“ jäänud samaks nagu eelmise õigusakti kohaselt. Seega oli õiguslikult väär alustada komisjoni ametlikku uurimismenetlust Gibraltarimaksustamissüsteemi selle konkreetse aspekti osas;
- 8) Gibraltarimaksustamissüsteemi võttis vastu õigusakti, mis jõustus 1. juulil 2013 ja mille kohaselt kuulub maksustamisele igasugune (nii Gibraltarimaksustamissüsteemi kui ka välismaist päritolu) äriühingutevaheliste laenude intressidest saadud tulu, mis ületab 100 000 naelsterlingit aastas. Viidati ka täiendavale õigusaktile, mis võeti vastu 24. detsembril 2013 ja mis jõustus 1. jaanuaril 2014 ning millega muudeti maksustatavaks ka litsentsitasud;
- 9) lisaks, kui komisjon teeb järelduse, et intresside ja litsentsitasude maksustamislahendus on „uus“ abi, saab Ühendkuningriik Gibraltarimaksustamissüsteemi seisukohast aru nii, et asjaomaste perioodide summade sissenõudmine oleks praktilistel põhjustel raske või võimatu;
- 10) lisaks on komisjon kõrvale kaldunud nõukogu määrusest (EL) 2015/1589 (edaspidi „menetlusmäärus“)<sup>(23)</sup> tulenevast tavapärasest praktikast, kuna ta on algatanud Gibraltarimaksustamissüsteemi konkreetse aspekti ametliku uurimise paralleelselt sama maksustamissüsteemi esialgse uurimisega, mis on käimas.

#### 4.2. Märkused maksualaste eelotsuste väljastamise kohta

- (53) Ühendkuningriigi poolt menetluse laiendamise otsuse kohta 31. märtsil 2015 esitatud argumendid võib kokku võtta järgmiselt:
  - 1) puuduvad tõendid selle kohta, et mis tahes maksualane eelotsus oleks valikuline. Gibraltarimaksualaste eelotsuste väljastamisel ei ole kunagi esinenud mingit individuaalset või erikohtlemist, läbirääkimisi, mõjutamist ega kaalutlusi peale nende, mis tulenevad Gibraltaril kohaldatava maksuõiguse tingimustest. Eelotsus on lihtsalt Gibraltarimaksustamissüsteemi kinnitamine, et talle esitatud faktide ning kohaldatavate õigusaktide tavapärase ja korrekse tõlgendamise põhjal ei ole asjaomane äriühing kohustatud kirjeldatud tulult tulumaksu maksma. Puuduvad tõendid selle kohta, et mõni eelotsus oleks maksualaste õigusaktide tavapärasest ja korrektest tõlgendamisest mis tahes moel kõrvale kaldunud. Lisaks ei kasuta maksuhaldur kaalutusõigust ning puuduvad tõendid selle kohta, et maksuhaldur oleks põhjalikust hindamisest teadlikult või tahtlikult hoidunud või kohaldatavatest siseriiklikest maksuõigusaktidest tahtlikult kõrvale kaldunud. Need

<sup>(22)</sup> Seda reeglit kohaldatakse selleks, et teha kindlaks, kas intressitulu on territoriaalsuse põhimõttest tulenevalt maksustatav. Hindamine põhineb järgmistel kumulatiivsetel kriteeriumidel: a) võlgniku elukoht, b) intressi maksmise allikas, c) intressi maksmise koht ning d) võla tagatise olemus ja asukoht.

<sup>(23)</sup> Nõukogu 13. juuli 2015. aasta määrus (EL) 2015/1589, millega kehtestatakse üksikasjalikud eeskirjad Euroopa Liidu toimimise lepingu artikli 108 kohaldamiseks (ELT L 248, 24.9.2015, lk 9).

seitse eelotsuste kategooriat, mille komisjon esitas esimeses algatamisotsuses, ei ole võrreldes teiste eelotsustega valikulised, kuna ükski eelotsus ei kaldu kohaldatavatest siseriiklikest maksuõigusnormidest kõrvale;

- 2) puuduvad tõendid selle kohta, et mõni maksualane eelotsus kahjustas konkurentsi. Meede võib kahjustada konkurentsi ainult sektoris, kus seda rakendatakse, või mõnes sellega tihedalt seotud sektoris. Komisjoni otsuses käsitletavaid eelotsuseid kohaldatakse paljudes eri sektorites. Komisjon ei ole osutanud, et mõni konkreetne eelotsus kahjustas konkurentsi sektoris, kus seda kohaldati; ta osutas üksnes mõjule liikmesriikidevahelisele kaubandusele, mis ähvardab kahjustada konkurentsi, kuid ei kaalunud, kas mõni eelotsus on seda teinud;
- 3) on selgeid tõendeid selle kohta, et menetluse laiendamise otsuses osutatud eelotsused on vaid osa järjepidevast tavast, mis sai alguse ammu enne Ühendkuningriigi liitumist ELiga. See tava põhines 1952. aasta tulumaksuseaduse paragrahvi 3 lõikel 1, mis nüüd sisaldub peaaegu identsel kujul 2010. aasta tulumaksuseaduse paragrahvi 2 lõigetes 1 ja 2. Seega, kui komisjon tuvastab riigiabi, siis on kindlasti tegemist „olemasoleva abiga“, mitte „uue abiga“;
- 4) menetluse laiendamise otsus põhineb oluliste faktide väärarvamisel. Ühendkuningriigi ametiasutused teatasid Gibraltaril valitsuse nimel komisjonile kahjuks väärtalt, et tingimused, mis võimaldavad Gibraltaril tulumaksuvolinikul anda välja eelotsuseid, millega kinnitatakse, kas residendist äriühing on Gibraltaril maksukohustuslane või mitte, on sätestatud 2010. aasta tulumaksuseaduse paragrahvis 42, mis kehtestati selle seadusega ja mida ei eksisteerinud 1952. aasta tulumaksuseaduses, ehkki tegelikult sätestati paragrahviga 42 üksnes sõnaselge õiguslik alus teatavat liiki eelotsuste tegemiseks, mis ei ole käsitletava juhtumi puhul asjakohased, ja territoriaalse süsteemi kohaldamist puudutavaid otsuseid on antud välja alates 1952. aastast 1952. aasta tulumaksuseaduse paragrahvi 3 lõike 1 või 2010. aasta tulumaksuseaduse paragrahvi 2 lõigete 1 ja 2 alusel. Kuigi see väärarvamine on tingitud Ühendkuningriigi ametiasutuste esitatud ebaõigest teabest, leiab Ühendkuningriik, et arvatavasti eeldas komisjon just selle ebaõige teabe tõttu, et alates 2010. aastast välja antud maksualaseid eelotsuseid võib pidada „uueks abiks“;
- 5) menetluse laiendamise otsuse kohaselt on komisjon seisukohal, et eelotsuste väljastamise puhul võib tegemist olla abikavaga ning see hõlmab üht või mitut individuaalse riigiabi andmise juhtu. Puuduvad tõendid, mis kumbagi seisukohta toetaksid. Selline ebakindlus muudab komisjoni otsuse menetluslikus mõttes küsitavaks, vähemalt osaliselt, kuna maksualaste eelotsuste väljastamise olemust, mis võib osutada abikava olemasolule, ei saa käsitleda valitud menetluses, sest tegemist on ilmselgelt olemasoleva abiga (juhul, kui järeldatakse, et abi üldse anti). Lisaks puuduvad tõendid selle kohta, et eelotsuste eesmärk seisnes milleski muus peale kehtiva maksuõiguse tavapärase ja korrektse tõlgendamise ning kohaldamise.
- 6) Menetluse laiendamise otsus võeti vastu enne, kui komisjonil oli olemas kogu teave, mis võimaldaks täielikult hinnata maksualaste eelotsuste suhtes võetud seisukohta. Komisjon ja Ühendkuningriik suhtlesid eelotsuste väljastamise teemal vaid kahel korral enne seda, kui komisjon võttis vastu otsuse menetluse laiendamise kohta. Selle ajavahemiku jooksul ei osutanud komisjon kordagi, millisel alusel võiks mis tahes eelotsust pidada konkurentsi kahjustavaks.

## 5. HUUVITATUD ISIKUTE MÄRKUSED

### 5.1. Märkused passiivse intressitulu ja litsentsitasudest saadud tulu maksuvabastuse kohta

- (54) Komisjonile laekusid märkused neljalt huvitatud isikult – Gibraltarilt, Hispaanialt, Saksamaalt ja Hispaania tööandjate keskliidult (CEOE).

#### 5.1.1. Gibraltaril märkused

- (55) Gibraltar toetas oma märkustes Ühendkuningriigi väiteid, mille kohaselt meede ei ole valikuline, kuna seda kohaldatakse universaalselt, seda saab kasutada iga liiki kaupade, teenuste ja äriühingute puhul ning kui see leitakse olevat valikuline, siis tuleks seda pidada süsteemi loogika ja üldise olemuse tõttu ning territoriaalsuse põhimõttest tulenevalt põhjendatuks. Samuti märkis Gibraltar, et passiivse intressitulu ja litsentsitasudest saadud tulu maksuvabastus on põhjendatav administratiivse hallatavusega seotud kaalutlustega, kuna maksu sissenõudmisega seotud kulud on eeldatavalt suuremad kui tegelikud maksutulud.



- (56) Litsentsitasudest saadud tulu maksuvabastuse kohta väitis Gibraltar veel, et seda maksuvabastust ei saa pidada valikuliseks, kuna äriühingud, kes said litsentsitasusid kolmeaastase perioodi jooksul, mil maksuvabastus kehtis, tegutsesid nii erinevates sektorites nagu toidu jaemüük, rõivakauplused, hasartmängud ja kindlustus. Ka litsentsitasude liigid olid mitmekesised, hõlmates autoriõigusi, kaubamärke, oskusteavet ja patente.
- (57) Gibraltar väitis ka, et kui meede loetakse siiski olevat valikuline, tuleks seda pidada „olemasolevaks abiks“, sest faktiliselt on jätkunud varasem kord, mille kohaselt väljastpoolt Gibraltarit saadud intressid olid vastavalt „laenu asukoha“ analüüsile maksust vabastatud. Seetõttu võiks meedet pidada „uueks abiks“ ainult niivõrd, kui see puudutas Gibraltarit-sisest intressitulu.
- (58) Seoses võimaliku sissenõudmisega väitis Gibraltar, et saamata jäänud maksusummad jäävad allapoole komisjoni määrusega (EL) nr 1407/2013<sup>(24)</sup> kehtestatud vähese tähtsusega abi piirmäära. Täpsemalt väitis Gibraltar, et vastavalt andmetele, mis koguti litsentsitasudest tulu saanud 18 äriühingult, kelle vastav brutotulu moodustas kokku 90 miljonit naelsterlingit, oli litsentsitasudest saadud tulu kogu netosumma mahaarvatavate kulude tõttu vaid kuni 18 miljonit naelsterlingit. Gibraltarit-sisestest allikatest saadud passiivse intressitulu puhul moodustaks maksimaalne maksutulu ligikaudu 250 000 naelsterlingit, mis jaguneks vähemalt 17 äriühingu vahel. Lisaks leiab Gibraltar, et maksu sissenõudmine on praktilistel põhjustel tõenäoliselt võimatu ja sissenõudmisel tekiks ületamatud raskused, mis tulenevad kõnealuste äriühingute rahaliste vahendite mobiilsusest ja rahvusvahelise õiguse põhimõttest, et ühe riigi kohtud ei saa võtta vastu ega kohustada täitma maksunõudeid teise riigi nimel.
- (59) Menetlusega seoses väitis Gibraltar, et komisjon on kõrvale kaldunud menetlusmääruse kohasest tavapärasest praktikast, ja esitas samalaadsed argumendid nagu Ühendkuningriigi ametiasutused.

#### 5.1.2. Hispaania, Saksamaa ja Hispaania tööandjate keskliidu märkused

- (60) Hispaania, Saksamaa ja Hispaania tööandjate keskliit toetasid oma märkustes komisjoni analüüsi, mille kohaselt meede kujutab endast riigiabi, kuna sellega vabastatakse teatavat liiki tulud valikuliselt maksust ning meede avaldab negatiivset mõju Euroopa Liidu siseturule ja kahjustab konkurentsi.
- (61) Lisaks väljendas Hispaania muret selle üle, et 7. juunil 2013 vastu võetud muudatus, mis puudutab passiivse intressitulu maksustamist, ei ole tulemuslik, kuna Gibraltarit maksust vabastatud äriühingutel, kes olid saanud intressitulu, ei ole kohustust esitada maksudeklaratsiooni. Hispaania arvates takistab see meetmest potentsiaalselt kasu saanud isikute tuvastamist ning intressitulu deklareerimise ja maksustamise järelkontrolli.
- (62) Hispaania väitis ka, et 2013. aasta muudatusega kehtestatud uus piirmäär ehk 100 000 naelsterlingit on liiga kõrge. Lisaks ei kohaldata intressi saajatest äriühingute tasandil kuritarvituste vastast sätet, mis kohustab seotud äriühingutelt saadud intressid kokku liitma. Seetõttu saab piirmäära sätestava sätte täitmisest kergesti mööda minna äriühingute rühma lihtsa ümberkorraldamise kaudu, millega luuakse mitu Gibraltarit äriühingut ja jagatakse saadud intressid nende vahel.
- (63) Dividendide maksuvabastuse puhul seadis Hispaania kahtluse alla topeltmaksustamise vältimisega seotud põhjenduse, mille esitas komisjon. Hispaania arvates ei ole Gibraltar – erinevalt käitumisjuhendi (äriühingute maksustamise) tööühma 2011. aasta töopaketi esitatust – maksustamise tagamiseks kehtestanud tõhusat kuritarvitusi tõkestavat õigusnormi. Täpsemalt leiab Hispaania, et Gibraltarit õigusakt ei nõua, et maksuvabastuse saamiseks peab asjaomane ettevõtja olema maksukohustuslane (kas Gibraltaril või välisriigis). Hispaania arvates tekitab selle nõude puudumine topeltmaksuvabastuse riski.
- (64) Seoses litsentsitasude maksustamislahendusega on Hispaania ametiasutused seisukohal, et litsentsitasude maksuvabastus soosib valikuliselt neid äriühinguid, kes saavad litsentsitasudest tulu, ja et seda ei saa põhjendada topeltmaksustamise vältimise eesmärgiga.

<sup>(24)</sup> Komisjoni 18. detsembri 2013. aasta määrus (EL) nr 1407/2013, milles käsitletakse Euroopa Liidu toimimise lepingu artiklite 107 ja 108 kohaldamist vähese tähtsusega abi suhtes (ELT L 352, 24.12.2013, lk 1).

- (65) Nii Hispaania ametiasutused kui ka Hispaania tööandjate keskkliit viitasid asjaolule, et passiivse intressitulu ja litsentsitasudest saadud tulu maksuvabastuse uurimisel tuleb arvesse võtta 2010. aasta tulumaksuseaduse üldist mõju. Nende arvates sooviti 2010. aasta tulumaksuseadusega säilitada varasema maksustamissüsteemi mõju (mille Euroopa Kohus on juba tunnistanud riigiabiks), mis annab välismaistele äriühingutele Gibraltaril residentide eelise.
- (66) Samuti pidas Hispaania küsitavaks komisjoni hinnangut piirkondliku valikulisuse kohta, eristades Assooride provintsi (millele komisjon viitas esimeses algatamisotsuses esitatud analüüsis) ja Gibraltaril staatust. Täpsemalt leidsid Hispaania ametiasutused, et lisaks institutsioonilise, menetlusliku ja rahalise autonoomia kolme kriteeriumi uurimisele tuleks uurida ka maksude ühtlustamise (mis Hispaania ametiasutuste väitel Gibraltaril ilmselt puudub) kaudset kriteeriumi. Hispaania viitas ka mitmele muule maksuküsimusele, nagu suur hulk Gibraltaril asuvaid varifirmasid, mis ei ole maksukohustuslased.

## 5.2. Märkused maksualaste eelotsuste väljastamise kohta

- (67) Komisjonile laekusid märkused kuult huvitatud isikult – Gibraltarilt, Hispaanialt, Gibraltaril raamatupidajate ühingult ja kolmelt äriühingult, mis olid menetluse laiendamise otsuses loetletud maksualaste eelotsuste võimalike saajatena.

### 5.2.1. Gibraltaril märkused

- (68) Gibraltaril märkused puudutavad nii menetlust kui ka sisu. Märkused on kooskõlas Ühendkuningriigi esitatud argumentidega ja need võib kokku võtta järgmiselt:
- 1) riigiabimenetlust ei tohiks alustada, kui ei ole piisavalt faktilisi tõendeid selle kohta, et asjaomane meede annab majandusliku eelise ning et see eelis on valikuline ja kahjustab või ähvardab kahjustada konkurentsi. Antud juhul nende kriteeriumide kohta tõendid puuduvad. Komisjoni märkustes maksualaste eelotsuste kohta öeldakse vaid seda, et komisjoni arvates oleks tulnud küsida rohkem teavet. See arvamus ei kujuta endast tõendit eelise, valikulisuse ega konkurentsi kahjustamise kohta;
  - 2) komisjon tegi ilmse vea, märkides menetluse laiendamise otsuses, et Gibraltaril maksualaste eelotsuste väljastamise tava sai alguse 2010. aasta tulumaksuseaduse paragrahvist 42;
  - 3) maksualaste eelotsuste väljastamise korda on rakendatud alates 1960. aastatest ja kui seda loetakse abiks, siis tuleks seda pidada „olemasolevaks abiks“;
  - 4) puuduvad tõendid selle kohta, et mõni maksualane eelotsus oli valikuline või kahjustas konkurentsi. Iga eelotsus sisaldab taotluses esitatud faktide tõlgendust. Üksikasjaliku analüüsi puudumist ei saa iseenesest pidada valikulisuse tunnuseks;
  - 5) Gibraltaril maksualaste eelotsuste väljastamisel ei ole kunagi esinenud mingit individuaalset või erikohtlemist, läbirääkimisi, mõjutamist ega kaalutlusi peale nende, mis tulenevad Gibraltaril kohaldatava maksuõiguse tingimustest;
  - 6) asjaomaste äriühingute maksukohustus oleks olnud samasugune olenemata sellest, kas nad taotlesid eelotsust või mitte;
  - 7) territoriaalsuse testi tegemisel ei ole maksuhalduril kaalutusõigust ning ta peab järgima sellega seonduvaid kohaldatavaid õigusakte ja kohtupraktikat;
  - 8) 165 eelotsuse rühmitamine seitsmeks eri kategooriaks, millega komisjon soovis tõendada meetme valikulisust rühmade kaupa, ei ole põhjendatud, kuna neil rühmadel ei ole mingeid eritunnuseid võrreldes teiste, vaidlustamata otsustega, mis väljastati samal perioodil või varem.

### 5.2.2. Hispaania märkused

(69) Hispaania ametiasutuste 30. novembril 2016 esitatud märkused võib kokku võtta järgmiselt:

- 1) Hispaania ametiasutused ei vaidlusta territoriaalsuse põhimõtet, vaid viisi, kuidas Gibraltaril ametiasutused seda tõlgendavad. Kui selle üldreegli rakendamiseks ei kaasne põhjalikku hindamist, järelevalvet ja maksuõigusnormide täitmise tagamist (kas eel- või järelkontrollide kaudu) Gibraltaril maksuhalduri poolt, on tulemuseks suure hulga Gibraltaril territooriumil asuvate äriühingute meelevaldne soodne käsitamine maksustamisel;
- 2) lisaks menetluse laiendamise otsuse lisas loetletud 165 äriühingule saavad abist kaudselt kasu ka Gibraltaril tegutsevad vahendusettevõtjad, nagu konsultatsioonifirmad, usaldusteenuse pakkujad ning maksude planeerimisele ja juhtimisele spetsialiseerunud advokaadibürood;
- 3) Hispaania kordas veel kord oma arusaama, et kõnealust küsimust tuleks analüüsida ka piirkondliku valikulisuse seisukohast, mis Hispaania arvates võimaldaks käsitleda ka väidet, et meede kujutab endast olemasolevat abi.

### 5.2.3. Gibraltaril raamatupidajate ühingu märkused

(70) Gibraltaril raamatupidajate ühing, mis on peamine Gibraltaril tegutsevaid kutselisi raamatupidajaid esindav organ, esitas 3. novembril 2016 oma märkused menetluse laiendamise otsuse kohta. Märkused võib kokku võtta järgmiselt:

- 1) loetletud maksualaseid eelotsuseid ei taotletud ega väljastatud 2010. aasta tulumaksuseaduse paragrahvi 42 alusel;
- 2) väljavalitud eelotsused hõlmavad paljusid asjaolusid ja teemasid ning neil puudub ühisosa, millele viidatakse menetluse laiendamise otsuses;
- 3) sedalaadi eelotsuseid on Gibraltaril taotletud ja väljastatud juba alates 1950. aastatest ja kava, kui see loetakse olevat riigiabi, tuleks käsitleda olemasoleva abina;
- 4) eelotsused kujutavad endast Gibraltaril maksuõiguse tõlgendusi. Tegemist ei ole läbiräägitud „tehingutega“ ega mõõndustega. Eelotsuse väljastamine ei taga soodsat maksustamislahendust. Menetluse laiendamise otsuses ei ole esitatud tõendeid selle kohta, et tõlgendus oleks teistsugune juhul, kui eelotsust ei taotleta;
- 5) ei ole tõendatud, et ükski riigiabi olemasolu kriteeriumidest oleks täidetud. Meedet ei võimaldata riigi ressurssidest ja see ei anna ettevõtjatele majanduslikku eelist, sest maksutulud ei jää saamata, kuna ilma eelotsuseta oleks maksustamislahendus sama. Meede ei ole valikuline ning puuduvad tõendid selle kohta, et meede kahjustab või ähvardab kahjustada konkurentsi või mõjutab Euroopa Liidu siseturgu;
- 6) kõik menetluse laiendamise otsuses loetletud 165 eelotsust peale kuue anti välja ajal, kui passiivne intressitulu ei olnud 2010. aasta tulumaksuseaduse kohaselt maksustatav. Seetõttu ei saanud enamikust eelotsustest tuleneda maksustatavat intressitulu.

### 5.2.4. Menetluse laiendamise otsuses maksualaste eelotsuste saajatena loetletud äriühingute poolt või nimel esitatud märkused

(71) Komisjon sai ka menetluse laiendamise otsuses maksualaste eelotsuste saajatena loetletud kolme äriühingu poolt või nimel esitatud märkused. Märkused saadi äriühingult International Power Ltd, eelotsuse taotlemise ajal loomisest olnud äriühingu esindajalt ja äriühingult Hastings Insurance Group Ltd ning need võib kokku võtta järgmiselt:

- 1) maksualase eelotsuse taotlemisel sooviti saada kinnitust kohaldatava maksustamiskorra kohta, mitte maksusoodustust. Eelotsuse taotlemise peamine põhjus oli tagada õiguskindlus üldiste maksueeskirjade kohaldamisel, mitte leppida kokku äriühingu alternatiivse maksustamislahenduse osas;

- 2) maksualased eelotsused võimaldavad liikmesriikidel tagada oma maksumaksjate jaoks üldiste maksueeskirjade kohaldamise õiguskindluse ja prognoositavuse. Kui Gibraltaril maksualaste eelotsuste väljastamine tunnistatakse riigiabi kavaks, takistaks see Gibraltaril maksuhaldurit õiguskindlust pakkumast ja karistaks maksumaksjaid, kes soovivad õiguskindlust, eirates samas maksumaksjaid, kelle suhtes kohaldatakse samasugust maksustamislahendust, kuid kes otsustavad mitte küsida kinnitust seaduse täpse kohaldamise kohta;
- 3) eelotsuseid ei taotletud 2010. aasta tulumaksuseaduse paragrahvi 42 alusel, vaid nendega sooviti saada üldist kinnitust seaduse alusel kohaldatava maksustamislahenduse kohta;
- 4) eelotsused ei andnud äriühingutele eelist, kuna nendega vaid kinnitati Gibraltaril kohaldatava õigusakti alusel kohaldatavat maksustamislahendust;
- 5) eelotsuse taotluste sisu ja eelotsused ise osutavad, et enne eelotsuse tegemist kaalus Gibraltaril maksuhaldur piisavalt kõiki asjakohaseid tegureid.

## 6. ÜHENDKUNINGRIIGI VASTUS KOLMANDATE ISIKUTE MÄRKUSTELE

### 6.1. Märkused passiivse intressitulu ja litsentsitasudest saadud tulu maksuvabastuse kohta

- (72) Komisjon edastas kolmandate isikute märkused passiivse intressitulu ja litsentsitasudest saadud tulu maksuvabastuse kohta Ühendkuningriigile 16. aprillil 2014. Ühendkuningriigi vastuse nendele märkustele võib kokku võtta järgmiselt:
- (1) ei ole esitatud tõendeid konkurentsi kahjustamise ega kaubandusele avalduva mõju kohta;
  - (2) dividendide maksuvabastus on põhjendatav topeltmaksustamise vältimise eesmärgiga ning see on territoriaalsuse põhimõtte rakendamise otsene tagajärg;
  - (3) pärast 2013. aasta juunis vastu võetud muudatust peavad kõik Gibraltaril registreeritud äriühingud, kes saavad passiivset intressitulu, maksma tulumaksu ja esitama maksudeklaratsiooni;
  - (4) mis puudutab õigusaktis kehtestatud piirmäärat 100 000 naelsterlingit, siis Gibraltaril maksuhaldur on teinud analüüsi, mis näitas, et vaid 1 % äriühingutevaheliste laenude intressidest saadud tulust jääb allapoole seda piirmäära ega kuulu seega maksustamisele. Analüüsi tulemused esitati enne 2013. aasta muudatuse kehtestamist käitumisjuhendi tööühmale ja komisjonile, et selgitada ülempiiri kehtestamise põhjuseid ja hinnata võimalikku saamata jäävat maksutulud;
  - (5) mis puudutab Hispaania märkust, et litsentsitasude maksuvabastus soosib valikuliselt mingit litsentsitasusid saavate äriühingute rühma, siis sellist sektorit või rühma ei eksisteeri. Kõiki litsentsitasusid saavaid äriühinguid koheldakse samamoodi;
  - (6) territoriaalsuse põhimõtte rakendamisel ei esine erinevusi ega kasutata kaalutusõigust: seda põhimõtet rakendatakse 2010. aasta tulumaksuseaduse alusel ühetaoliselt kõikide äriühingute suhtes;
  - (7) Hispaania märkused Gibraltaril maksuõiguse osade kohta, mille suhtes komisjon ei ole algatanud uurimismenetlust, ei ole asjakohased ja komisjoni uurimine peaks piirduma küsimustega, millega seoses menetlus algatati;
  - (8) esitati ka märkused Gibraltaril kui Ühendkuningriigi ülemereterritooriumi staatuse ning täitev-, seadusandliku ja kohtuvõimu sõltumatuse kohta, mis näitab, et meedet ei saa käsitleda regionaalabina.

## 6.2. Märkused maksualaste eelotsuste väljastamise kohta

- (73) Komisjon edastas huvitatud isikute märkused menetluse laiendamise otsuses kirjeldatud maksualaste eelotsuste väljastamise tava kohta Ühendkuningriigile 7. detsembril 2016. Ühendkuningriigi vastuse nendele märkustele võib kokku võtta järgmiselt:
- 1) kolme maksualase eelotsuse saaja märkused kinnitavad Ühendkuningriigi ametiasutuste poolt uurimismenetluse käigus komisjonile esitatud teavet ja kujutavad endast täiendavat tõendit, mis toetab Gibraltaril maksualaste eelotsuste väljastamise tava õiguspärasust ja asjaolu, et see tava ei kujuta endast riigiabi;
  - 2) Gibraltaril valitsus vaatas põhjalikult läbi kõik menetluse laiendamise otsuses loetletud 165 eelotsust ning Ühendkuningriigi arvates kinnitab läbivaatamine, et ükski neist 165 eelotsusest ei vabastanud otsuse saajat maksust, mida ta muidu oleks pidanud maksma, st ei põhjustanud Gibraltaril maksutulude vähenemist;
  - 3) eelotsuste läbivaatamine kinnitab, et ükski menetluse laiendamise otsuses loetletud eelotsustest ei ole valikuline ja seetõttu ei kujuta ükski neist endast sel põhjusel riigiabi;
  - 4) menetluse laiendamise otsuses loetletud 14 eelotsust puudutasid tehingud, mis ei realiseerunud, ning kolm eelotsust puudutasid töötajate tulu ja/või mitterahaliste hüvitiste maksustamist; kumbki neist kategooriatest ei tõstata riigiabiga seotud probleeme;
  - 5) õige on Gibraltaril väljendatud seisukoht, et tema maksuhalduril ei ole eelotsuste tegemisel laiaulatuslikku kaalutusõigust ja et maksuhaldur ei väljasta eelotsuseid taotlusi kontrollimata või hindamata. Eelotsused ei too kaasa maksustamissüsteemi valikulist kohaldamist, kuna nendega lihtsalt kohaldatakse 2010. aasta tulumaksuseaduse sätteid.

## 7. PASSIIVSE INTRESSITULU JA LITSENTSITASUDEST SAADUD TULU MAKSUVABASTUSE HINDAMINE

- (74) Esimeses algatamisotsuses jõudis komisjon esialgsele järeldusele, et passiivse (äriühingutevahelistelt laenudelt teenitud) intressitulu ja litsentsitasudest saadud tulu maksuvabastus kujutab endast riigiabi ning väljendas kahtlust selle kokkusobivuse suhtes siseturuga.
- (75) Alates 1. juulist 2013 kuulub passiivne intressitulu maksustamisele (kui saadud või saadaoleva intressi summa ületab allikaks oleva äriühingu kohta 100 000 naelsterlingit aastas). Alates 1. jaanuarist 2014 maksustatakse (Gibraltaril registreeritud äriühingu saadud või saadaolevat) tulu litsentsitasudest.
- (76) Käesolevas otsuses (7. jaos) hinnatakse üksnes alates 2010. aasta tulumaksuseaduse jõustumisest (1. jaanuar 2011) kuni 30. juunini 2013 (intressid) või 31. detsembrini 2013 (litsentsitasud) saadud või saada olnud passiivset intressitulu ja litsentsitasudega seotud tulu <sup>(25)</sup>.

### 7.1. Abi olemasolu

- (77) Selleks, et siseriiklik meede oleks käsitletav riigiabina aluslepingu artikli 107 lõike 1 tähenduses, peavad olema täidetud järgmised tingimused. Esiteks peab olema tegemist sekkumisega riigi poolt või riigi ressurssidest. Teiseks peab sekkumine ähvardama kahjustada liikmesriikidevahelist kaubandust. Kolmandaks peab sekkumine andma soodustatud isikule valikulise eelise. Neljandaks peab see kahjustama või ähvardama kahjustada konkurentsi <sup>(26)</sup>.

#### 7.1.1. Riigi ressurssid ja seostatavus riigiga

- (78) Selleks et olla riigiabi, peab meede olema seostatav liikmesriigiga ja rahastatud riigi ressurssidest.

<sup>(25)</sup> Seetõttu ei käsitleta käesolevas otsuses Ühendkuningriigi ja huvitatud isikute esitatud argumente, mis puudutavad muud passiivset tulu või 2013. aasta muudatuste jõustumisele järgnenud aega.

<sup>(26)</sup> Vt muu hulgas 21. detsembri 2016. aasta kohtuotsus, komisjon vs. World Duty Free Group jt, liidetud kohtuasjad C-20/15 P ja C-21/15 P, ECLI:EU:C:2016:981, punkt 53.

- (79) Kuna maksuvabastus tuleneb Gibraltaril parlamendis vastu võetud õigusaktist, saab seda seostada Gibraltariga.
- (80) Seoses maksuvabastuse rahastamisega riigi ressursside kaudu on Euroopa Kohus korduvalt kinnitanud, et meede, millega ametiasutused annavad teatavatele ettevõtjatele maksueelise, mis ei too küll kaasa riigi ressursside ülekandmist, ent asetab selle saajad soodsamasse rahalisse olukorda kui teised maksukohustuslased, kujutab endast riigiabi <sup>(27)</sup>. Kõnealuse maksumeetme tulemusena loobus Gibraltar makstuludest, mida tal oleks olnud õigus koguda Gibraltaril residentidest äriühingutelt, kes teenisid passiivset intressitulu või litsentsitasudest saadavat tulu. Sellest tulust loobumisega põhjustas maksu-meede riigi ressursside vähenemise aluslepingu artikli 107 lõike 1 tähenduses <sup>(28)</sup>.

### 7.1.2. Eelis

- (81) Liidu kohtute praktika kohaselt hõlmab abi mõiste peale otsese kasu ka meetmeid, millega eri viisil vähendatakse tavaliselt ettevõtja eelarvest tehtavaid kulutusi <sup>(29)</sup>. Eelise võivad anda ettevõtja maksukoormuse mitmesugused vähendused, eelkõige kohaldatava maksimumäära, maksustatava tulu või tasumisele kuuluva maksusumma vähendamine <sup>(30)</sup>. Meede, mis hõlmab maksu vähendamist, tekitab eelise, sest see asetab ettevõtjad, kelle suhtes seda kohaldatakse, soodsamasse rahalisse olukorda kui teised maksumaksjad ning vähendab riigi tulu <sup>(31)</sup>.
- (82) Käsitletav meede on vastuolus üldpõhimõttega, et äriühingu tulumaksu kogutakse kõigilt maksukohustuslastelt, kes saavad või teenivad tulu Gibraltaril. Selle põhimõtte kohaselt peaksid passiivne intressitulu ja litsentsitasudest saadud tulu territoriaalsuse põhimõtte kohaldamisel üldjuhul olema maksustatavad. Seoses litsentsitasudega tuleb märkida, et territoriaalsuse põhimõtte kohaselt on Gibraltaril äriühingule litsentsitasudest laekunud tulu saadud ja teenitud Gibraltaril. Passiivse intressitulu maksustamine territoriaalse süsteemi alusel sõltub nn laenu asukoha reegli kohaldamisest. See reegel põhineb neljal kumulatiivsel kriteeriumil, <sup>(32)</sup> mille keskmes on tulu allikas. Seetõttu, st territoriaalsest süsteemist tulenevalt, võib välismaistest allikatest saadud passiivne intressitulu paljudel juhtudel isegi vaidlusaluse maksuvabastuse puudumise korral jääda Gibraltaril tulumaksuga maksustamata. Territoriaalsuse põhimõttest tulenev maksuvabastus ei ole siiski automaatne ning kaaluda tuleb ka muid kriteeriume peale intresside allika (nt võla tagatise asukoht), et teha kindlaks, kas vastavalt laenu asukoha reeglile on intressitulu saadud ja teenitud Gibraltaril.
- (83) Seega vähendab see maksuvabastus kulutusi, mida äriühingud, mille suhtes seda kohaldatakse, peaksid muidu kandma. See toob kaasa eelise, kuna äriühingud vabanevad oma majandustegevusega kaasnevatest kuludest ja on seetõttu soodsamas rahalises olukorras kui teised maksumaksjad (kes saavad aktiivset tulu).

### 7.1.3. Valikulisus

- (84) Selleks, et meedet saaks pidada riigiabiks aluslepingu artikli 107 lõike 1 tähenduses, peab see olema tunnistatud valikuliseks selles mõttes, et see soodustab teatavaid ettevõtjaid või teatavate kaupade tootmist.

<sup>(27)</sup> Vt liidetud kohtuasjad C-106/09 P ja C-107/09 P: komisjon vs. Gibraltaril valitsus ja Ühendkuningriik, ECLI:EU:C:2011:732, punkt 72 ja seal viidatud kohtupraktika.

<sup>(28)</sup> Vt kohtuasi C-169/08: Presidente del Consiglio dei Ministri ECLI:EU:C:2009:709, punkt 58.

<sup>(29)</sup> Kohtuasi C-143/99: Adria-Wien Pipeline, ECLI:EU:C:2001:598, punkt 38.

<sup>(30)</sup> Vt kohtuasi C-66/02: Itaalia vs. komisjon, ECLI:EU:C:2005:768, punkt 78; kohtuasi C-222/04: Cassa di Risparmio di Firenze SpA jt, ECLI:EU:C:2006:8, punkt 132; kohtuasi C-522/13: Ministerio de Defensa ja Navantia, ECLI:EU:C:2014:2262, punktid 21–31.

<sup>(31)</sup> Liidetud kohtuasjad C-393/04 ja C-41/05: Air Liquide Industries Belgium, ECLI:EU:C:2006:403, punkt 30, ja kohtuasi C-387/92: Banco Exterior de España, ECLI:EU:C:1994:100, punkt 14.

<sup>(32)</sup> Hindamine põhineb järgmistel kumulatiivsetel kriteeriumidel: a) võlgniku elukoht, b) intressi maksmise allikas, c) intressi maksmise koht ning d) võla (võimaliku) tagatise olemus ja asukoht.

- (85) Sissejuhatavalt tuleb seoses Hispaania märkustega piirkondliku valikulisuse kohta märkida, et esimeses algatamisotsuses ei väljendanud komisjon piirkondliku valikulisuse suhtes kahtlusi ja leidis, et maksuvabastuse hindamise võrdlusraamistik piirdub üksnes Gibraltariga geograafilise territooriumiga<sup>(33)</sup>. Komisjon jääb oma seisukoha juurde, et passiivse intressitulu ja litsentsitasudest saadud tulu maksuvabastuse puhul ei ole tegemist piirkondliku valikulisusega. Autonomia kolm kumulatiivset kriteeriumi (institutsionaalne, menetluslik ja majanduslik autonomia), mida Euroopa Kohus käsitles Assooride<sup>(34)</sup> ja Union General de Trabajadores de la Rioja kohtuasjades,<sup>(35)</sup> on täidetud. Seetõttu võib Gibraltariga ametiasutusi pidada Ühendkuningriigi keskvalitsusest piisavalt sõltumatuks, mistõttu võrdlusraamistik vastab Gibraltariga territooriumi geograafilistele piiridele<sup>(36)</sup>.
- (86) Sisulise valikulisuse kindlakstegemiseks on väljakujunenud kohtupraktika kohaselt kõigepealt vaja kindlaks määrata asjaomases maksujurisdiktsioonis kohaldatav üldine või tavapärase maksustamissüsteemi („võrdlussüsteem“). Teiseks tuleb kindlaks teha, kas vaatlusalune meede teeb vahet ettevõtjatel, kes on süsteemi olemuslikke eesmärgi arvestades võrreldavas faktilises ja õiguslikus olukorras. Kui see nii on, käsitletakse meedet *prima facie* valikulisena<sup>(37)</sup>. Seejärel tuleb analüüsi kolmandas osas kindlaks teha, kas *prima facie* valikulisus on põhjendatav (võrdlus-) süsteemi olemuse või üldise ülesehitusega<sup>(38)</sup>. Kui *prima facie* valikuline meede on põhjendatav süsteemi olemuse või üldise ülesehitusega, ei peeta meedet valikuliseks ning see ei kuulu seetõttu aluslepingu artikli 107 lõike 1 kohaldamisalasse.
- (87) Sellega seoses on oluline tähele panna ka seda, et maksuametme käsitlemiseks valikulisena ei pea maksustamissüsteem olema üles ehitatud nii, et äriühingutel, kes saavad valikulisel eelis, on üldiselt samasugune maksukoormus nagu teistel äriühingutel, kuid neile kohaldatakse erandeid, nii et valikuline eelis kujutab endast erinevust tavapärase maksukoormuse ja esimesena nimetatud äriühingute maksukoormuse vahel<sup>(39)</sup>.
- (88) Nimelt tähendaks niisugune arusaam valikulisusest seda, et valikuliseks saaks pidada ainult teatava normitehnika järgi üles ehitatud maksustamissüsteemi ja et teistsugusel viisil üles ehitatud siseriiklikele maksueeskirjadele ei oleks võimalik riigiabi kontrolli teha, kuigi nende õiguslik ja/või tegelik toime on sama. See läheks vastuollu väljakujunenud kohtupraktikaga, mille kohaselt valikulisuse hindamise kontekstis ei erista aluslepingu artikli 107 lõige 1 meetmeid mitte nende põhjuste või eesmärkide, vaid nende mõju põhjal ja seega sõltumata kasutatud tehnikast<sup>(40)</sup>.

#### 7.1.3.1. Võrdlussüsteem

- (89) Võrdlussüsteem on raamistik, mille alusel hinnatakse meetme valikulisust. Võrdlussüsteem koosneb järjepidevast reeglite kogumist, mida kohaldatakse üldjuhul objektiivsete kriteeriumide alusel kõikide ettevõtjate suhtes, kes kuuluvad süsteemi eesmärgiga määratletud reguleerimisalasse. Nende reeglitega ei ole määratletud mitte üksnes süsteemi ulatus, vaid ka tingimused, mille alusel süsteemi kohaldatakse, selle reguleerimisalasse kuuluvate ettevõtjate õigused ja kohustused ning süsteemi toimimise tehnilised üksikasjad<sup>(41)</sup>. Maksude puhul on võrdlussüsteem ehitatud üles sellistele elementidele nagu maksubaas, maksustatavad isikud, maksustatav sündmus ja maksumäärad<sup>(42)</sup>.

<sup>(33)</sup> Esimene algatamisotsus, põhjendused 48–57.

<sup>(34)</sup> Kohtuasi C-88/03: Portugal vs. komisjon, ECLI:EU:C:2006:511, punkt 57 jj.

<sup>(35)</sup> Liidetud kohtuasjad C-428/06 kuni C-434/06: ECLI:EU:C:2008:488, punkt 47 jj.

<sup>(36)</sup> Üldkohus kinnitas sellist piirkondliku valikulisuse hindamist liidetud kohtuasjades T-211/04 ja T-215/04, ECLI:EU:T:2008:595, punktid 76–116. Kuigi kohtuotsus kaevati edasi, ei kontrollinud Euroopa Kohus piirkondliku valikulisuse hindamist.

<sup>(37)</sup> Vt liidetud kohtuasjad C-20/15 P ja C-21/15 P: komisjon vs. World Duty Free Group, ECLI:EU:C:2016:981, punkt 57 ja seal viidatud kohtupraktika.

<sup>(38)</sup> Vt liidetud kohtuasjad C-78/08 kuni C-80/08: Paint Graphos, ECLI:EU:C:2011:550, punkt 65.

<sup>(39)</sup> Liidetud kohtuasjad C-106/09 P ja C-107/09 P: komisjon ja Hispaania vs. Gibraltariga valitsus ja Ühendkuningriik, ECLI:EU:C:2011:732, punkt 91; kohtuasi C-219/16 P: Lowell Financial Services GmbH vs. komisjon, ECLI:EU:C:2018:508, punkt 92.

<sup>(40)</sup> Kohtuasi C-487/06 P: British Aggregates vs. komisjon, ECLI:EU:C:2008:757, punktid 85 ja 89 ning seal viidatud kohtupraktika, ja kohtuasi C-279/08 P: komisjon vs. Madalmaad (NOx), ECLI:EU:C:2011:551, punkt 51.

<sup>(41)</sup> Vt komisjoni teatis riigiabi mõiste kohta (ELT C 262, 19.7.2016), punkt 133.

<sup>(42)</sup> Teatis riigiabi mõiste kohta, punkt 134.

- (90) Antud juhul on võrdlussüsteemiks 2010. aasta tulumaksuseadus. Selle seaduse pikk pealkiri on järgmine: „Tulu maksustamise ja maksu kogumise reguleerimise seadus“<sup>(43)</sup>. Äriühingute puhul maksustatava tulu kohta on 2010. aasta tulumaksuseaduse paragrahvis 16 sätestatud, et „kui allpool ei ole sätestatud teisiti, on äriühingu arvestusperioodi maksustatav kasum või tulu äriühingu poolt selle arvestusperioodi jooksul teenitud kogu kasum või tulu“. Seega võetakse Gibraltaril äriühingu tulumaksu arvutamisel maksustatava tuluna aluseks arvestuslik kasum, mida kohandatakse üles- või allapoole vastavalt 2010. aasta tulumaksuseaduses ette nähtule.
- (91) Teisest küljest, nagu rõhutasid Ühendkuningriigi ametiasutused,<sup>(44)</sup> tuleneb Gibraltaril territoriaalse maksustamissüsteemi loogikast, et igasugune tulu (nii aktiivne kui ka passiivne), mille allikas on väljaspool Gibraltarit, jääb Gibraltaril maksu kohaldamisalast välja ja seda maksustatakse jurisdiktsioonis, kus tulu saadi või teeniti.
- (92) Gibraltaril üldise äriühingu tulumaksu süsteemi määramine „võrdlusraamistikuna“ on kooskõlas Euroopa Kohtu praktikaga, mille kohaselt on järjekindlalt sedastatud, et äriühingu tulumaksukohustuse kindlaksteemise puhul on võrdlussüsteemiks asjaomase liikmesriigi äriühingu tulumaksu süsteem, mida kohaldatakse üldiselt kõigi ettevõtjate suhtes, mitte selle konkreetsete sätteid, mida kohaldatakse vaid teatavate maksumaksjate või teatavate tehingute suhtes. Näiteks World Duty Free kohtuasjas, milles käsitleti osalusse investeerimise eeskirju, kinnitas kohus komisjoni seisukohta, et võrdlussüsteemiks on Hispaania äriühingu tulumaksu süsteem, mitte selle konkreetsete sätteid selliste investeeringute maksustamise kohta<sup>(45)</sup>.
- (93) Kuigi 2010. aasta tulumaksuseaduse eesmärk on koguda Gibraltaril maksukohustuslastelt (st Gibraltaril tulu saanud või teeninud maksumaksjatest) maksutulu,<sup>(46)</sup> ei sisaldanud nimetatud seaduse 1. lisa Gibraltaril maksustatava tulu liikide seas teatavaid tululiike<sup>(47)</sup>. Seega ei olnud passiivse intressitulu ja litsentsitasudest saadud tulu maksuvabastuse aluseks mitte ametlik erand maksustamissüsteemist, vaid asjaolu, et see tulu ei kuulunud Gibraltaril maksustamissüsteemiga hõlmatud tululiikide hulka (kaudne maksuvabastus).

### 7.1.3.2. Võrreldavas olukorras olevate äriühingute erinev käsitlemine maksustamisel

- (94) Gibraltaril üldiselt kohaldatava territoriaalse maksustamissüsteemi<sup>(48)</sup> kohaselt maksustatakse äriühingu tulumaksuga ainult tulu, mis on saadud või teenitud Gibraltaril. Algse 2010. aasta tulumaksuseadusega nähti siiski ette, et passiivne intressitulu ja litsentsitasudest saadud tulu on automaatselt äriühingu tulumaksust vabastatud, ilma et oleks vaja kaaluda asjaolusid, mida Gibraltaril maksustamise territoriaalse ulatuse määramisel vastavalt territoriaalsuse põhimõttele üldjuhul arvesse võetakse. Sellega seoses on eriti oluline märkida, et litsentsitasudest saadud tulu maksuvabastuse puudumisel loetakse Gibraltaril äriühingule laekuv vastav tulu territoriaalse maksustamissüsteemi kohaselt alati Gibraltaril saadud ja teenitud tuluks<sup>(49)</sup>. Passiivse intressitulu puhul tuleks territoriaalsuse põhimõtet hinnata igal üksikjuhul eraldi, et määrata kindlaks tulu aluseks oleva tegevuse asukoht ja seega ka maksustatava tulu olemasolu või selle puudumine.

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

<sup>(44)</sup> Ühendkuningriigi 14. septembril 2012 esitatud teave.

<sup>(45)</sup> Vt selle kohta liidetud kohtuasjad C-20/15 P ja C-21/15 P: komisjon vs. World Duty Free Group, ECLI:EU:C:2016:981, punkt 92: „komisjon tugines vaidlusalustes otsustes vaidlusaluse meetme valikuliseks kvalifitseerimisel nimelt asjaolule, et meetmega ei tehta maksusoodustust vahet tegemata kõikidele ettevõtjatele, kes on Hispaania üldise maksustamissüsteemi seisukohast objektiivselt sarnases olukorras, kuivõrd residendist ettevõtjatel, kes omandavad samalaadse osaluse Hispaania maksuresidendist äriühingus, ei ole võimalik kõnealust soodustust saada“ (komisjoni lisatud esiletõst); vt ka punkte 22 ja 68. Vt selle kohta ka kohtuasi C-217/03: Belgia ja Forum 187 vs. komisjon, ECLI:EU:C:2005:266, punkt 95; kohtuasi C-88/03: Portugal vs. komisjon, ECLI:EU:C:2006:511, punkt 56; kohtuasi C-519/07 P: komisjon vs. Koninklijke FrieslandCampina, ECLI:EU:C:2009:556, punktid 2–7; ja liidetud kohtuasjad C-78/08 kuni C-80/08: Paint Graphos, ECLI:EU:C:2011:550, punkt 50. Vt ka teatist riigiabi mõiste kohta, punkt 134.

<sup>(46)</sup> 18. aprillil 2013 esitatud teabes kinnitasid Ühendkuningriigi ametiasutused, et 2010. aasta tulumaksuseaduse kohane võrdlussüsteem on territoriaalne maksustamissüsteem, mille kohaselt Gibraltaril saadud või teenitud tulu maksustatakse Gibraltaril. Nad märkisid ka, et seda süsteemi kohaldatakse kõikide tööstus-, rahandus- ja kaubandussektorite kõikide äriühingute suhtes universaalselt.

<sup>(47)</sup> Enne nende muudatuste jõustumist, millega äriühingutevaheliste laenude intressid ja litsentsitasud hõlmati maksustamissüsteemiga, ei sisaldanud passiivne intressitulu ega litsentsitasudest saadud tulu üheski 2010. aasta tulumaksuseaduse 1. lisa loetletud tululiigis, mistõttu see tulu ei olnud Gibraltaril maksustatav.

<sup>(48)</sup> 2010. aasta tulumaksuseaduse paragrahvi 11 lõige 1 ja paragrahv 74.

<sup>(49)</sup> Ühendkuningriigi 14. septembril 2012 esitatud teave.



- (95) Esimeses algatamisotsuses leidis komisjon, et passiivse intressitulu ja litsentsitasudest saadud tulu vabastamist äriühingu tulumaksust, millega tehti vahet võrreldavas õiguslikus ja faktilises olukorras olevate äriühingute vahel, tuleks pidada *prima facie* valikuliseks, võttes arvesse 2010. aasta tulumaksuseaduse eesmärki maksustada Gibraltaril saadud või teenitud tulu.
- (96) Samuti märkis komisjon esimeses algatamisotsuses, et see maksuvabastus näis olevat väga kasulik 529 äriühingule, kes saavad passiivset intressitulu või tulu litsentsitasudest, täpsemalt intresse samasse kontserni kuuluvatel äriühingutelt või siis litsentsitasusid. Komisjon märkis ka, et suurim osa Gibraltaril äriühingute saadud laenuintressidest teeniti samasse kontserni kuuluvatele välismaistele äriühingutele antud laenudelt <sup>(50)</sup>.
- (97) Antud juhul, kui meetme aluseks ei ole ametlik erand maksustamissüsteemist, on komisjon seisukohal, et valikulise hindamisel on eriti oluline kaaluda meetme mõju, et teha kindaks, kas meede soosib märkimisväärselt teatavat ettevõtjate rühma.
- (98) Mis puudutab litsentsitasusid, siis komisjoni analüüs selle meetme mõju kohta <sup>(51)</sup> näitab, et meetmest said kasu ainult 10 äriühingut (Gibraltaril tegutsevast 8 003 äriühingust), kes kõik kuuluvad hargmaistesse kontsernidesse. Lisaks näib, et vähemalt 8 neist kuuluvad suurtesse kogu maailmas tegutsevatesse rahvusvahelistesse kontsernidesse. Seevastu ükski eraldiseisev äriühing Gibraltaril litsentsitasudest tulu ei saanud.
- (99) Mis puudutab intressitulu, siis Ühendkuningriigi ametiasutuste esitatud teabest ilmneb, et Gibraltaril äriühingute poolt äriühingutevahelistelt laenudelt saadud laenuintresside kogumahust (1 400 miljonit naelsterlingit) saadakse 99,8 % välismaistele (samasse kontserni kuuluvatele) äriühingutele antud laenudest. Seevastu Gibraltaril-siseseid intresse said ainult kaks Gibraltaril äriühingut, kelle teenitud intressitulu moodustas kokku kuni 3 256 834 naelsterlingit ehk 0,2 % äriühingutevaheliste laenude intresside kogusummast (saamatajäänud tulumaks moodustas 222 169 naelsterlingit).
- (100) Need arvud näitavad, et meede soosis märkimisväärselt hargmaistesse kontsernidesse kuuluvaid äriühinguid, kellele on usaldatud teatavad ülesanded (kontsernisest laenude ja/või intellektuaalomandi kasutamise õiguse andmine). Eelkõige said meetmest kasu i) väike arv hargmaiseid äriühinguid, kellest enamik kuulub suurtesse kogu maailmas tegutsevatesse hargmaistesse kontsernidesse (tulu litsentsitasudest), ja ii) hargmaistesse kontsernidesse kuuluvad äriühingud, kes annavad laenu samasse kontserni kuuluvatele välismaistele äriühingutele. Pidades silmas 2010. aasta tulumaksuseaduse eesmärki (Gibraltaril saadud või teenitud tulu maksustamine), tuleb tõdeda, et need äriühingud on samasuguses õiguslikus ja faktilises olukorras nagu kõik teised Gibraltaril äriühingud, kes saavad või teenivad tulu Gibraltaril (või viivad ellu tegevust, milleks on nõutav Gibraltaril õiguse kohane tegevusluba, näiteks tegelevad pangandusega, kindlustusega või hasartmängude korraldamisega).
- (101) Ühendkuningriigi ja Gibraltaril ametiasutused on seisukohal, et maksuvabastus kujutab endast üldist meetet, mida kohaldatakse kõigi sarnases olukorras olevate äriühingute suhtes olenemata sektorist. Lisaks rõhutavad nad, et maksueeskirja ei muuda iseenesest valikuliseks asjaolu, et on võimalik tuvastada mõned äriühingud, kes saavad maksueeskirjast rohkem kasu kui teised äriühingud. Eeskiri oleks valikuline ainult siis, kui see on olemuslikult tõenäoliselt kasulik kindlale äriühingute kategooriale. Ühendkuningriigi ja Gibraltaril ametiasutuste väitel ei ole see käsitatava meetme puhul nii, sest Gibraltaril ei ole muid sarnases faktilises või õiguslikus olukorras olevaid äriühinguid, kelle suhtes kõnealune maksuvabastus ei oleks kohaldatav.
- (102) Ühendkuningriigi väide, et meetet kohaldatakse *prima facie* kõikide äriühingute suhtes olenemata nende sektorist või tegevusest, ei ole komisjoni arvates valikulise hindamisel asjakohane. Euroopa Kohtu väljakujunenud kohtupraktika kohaselt ei piisa siseriikliku meetme valikulise kahtluse alla seadmiseks sellest, et meetme kohast õigust saavad kasutada väga paljud või eri sektorite äriühingud <sup>(52)</sup>.

<sup>(50)</sup> Vt komisjoni 16. oktoobri 2013. aasta otsus riigiabiastjas SA.34914 (2013/C) (ex 2013/NN) — Gibraltaril äriühingu tulumaksu kord (ELT C 348, 18.11.2013, lk 189).

<sup>(51)</sup> Punktis 8.3.1.2 kirjeldatud põhjustel hõlmab litsentsitasudest tulu saanud äriühingute analüüs viit Gibraltaril äriühingut, kellele väljastati maksualased eelotsused nende 165 eelotsuse seas, mille suhtes 2014. oktoobris algatati laiendatud menetlus, ning kes said tulu litsentsitasudest ja intressitulu seoses osalusega Madalmaade usaldusühingutes.

<sup>(52)</sup> Vt liidetud kohtuasjad C-20/15 P ja C-21/15 P: World Duty Free Group, punkt 80.

- (103) Kui meetmega tehakse vahet ettevõtjatel, kes on õigusliku korra eesmärgi arvestades võrreldavas faktilises ja õiguslikus olukorras, on see meede *a priori* valikuline. Antud juhul on kindlaks tehtud, et passiivse intressitulu ja litsentsitasudest saadud tulu vabastamine äriühingu tulumaksust on peamiselt kasulik hargmaistele kontsernidele. Nagu märgiti põhjenduses 100, arvestades võrdlusmaksusüsteemi (2010. aasta tulumaksuseadus) eesmärgi maksustada Gibraltaril saadud või teenitud tulu, on hargmaised kontsernid samasuguses õiguslikus ja faktilises olukorras nagu kõik teised Gibraltaril äriühingud, kes saavad või teenivad tulu Gibraltaril. Seetõttu on passiivse intressitulu ja litsentsitasudest saadud tulu vabastamine äriühingu tulumaksust *prima facie* valikuline.
- (104) Lisaks tuleb märkida, et asjaolu, et maksuvabastus on kasulik ennekõike hargmaistele kontsernidele, ei ole õigusliku korra juhuslik tagajärg<sup>(53)</sup>. Väikeses maksujurisdiktsioonis nagu Gibraltar andis maksuvabastus, mille puhul ei võetud arvesse teadus- ja arendustegevuse elluviimise kohta, paratamatult rohkem võimalusi rahvusvahelistele kontsernidele, kes oma rahvusvahelise struktuuri ja suuruse tõttu on võimelised hõlpsasti kontserni siseselt liigutama immateriaalset vara ja kapitali (ning seejärel andma laene ja/või õigust kasutada intellektuaalomandit). Need järeldused annavad piisavalt tunnistust sellest, et meetme eesmärk oli meelitada ligi või soosida kontsernidesse kuuluvaid äriühinguid, eelkõige hargmaistesse kontsernidesse kuuluvaid äriühinguid, kellele on usaldatud teatavad ülesanded (kontsernisiseste laenude ja/või intellektuaalomandi kasutamise õiguse andmine). Seda arvestades jäeldab komisjon, et kõnealune meede on *prima facie* valikuline, kuna selle mõju, mis märkimisväärselt soosis kindlat äriühingute rühma, on meetme kavandamise vältimatu tagajärg.

### 7.1.3.3. Meetme põhjenduste puudumine

- (105) Meede, mis on *prima facie* valikuline, võib olla põhjendatav maksustamissüsteemi olemuse ja üldise ülesehitusega, kui meede tuleneb otseselt asjaomase maksustamissüsteemi olemuslikest aluspõhimõtetest või suunistest või süsteemile omastest toimemehhanismidest, mis on vajalikud süsteemi toimimise ja tulemuslikkuse tagamiseks. Põhjendused võivad hõlmata näiteks neutraalsuse põhimõtet, maksuvõlgade sissenõudmise optimeerimise eesmärki või administratiivset hallatavust.
- (106) Ühendkuningriigi ametiasutused väitsid, et maksuvabastus on territoriaalsuse põhimõtte loogiline tagajärg, kusjuures selle põhimõtte aluseks on topeltnmaksustamise vältimise eesmärk. Komisjon märgib sellega seoses, et passiivse intressitulu ja litsentsitasudest saadud tulu maksuvabastust 2010. aasta tulumaksuseaduse alusel ei saa pidada pelgalt territoriaalsuse põhimõtte rakendamiseks. Eelkõige (nagu selgitati juba punktis 7.1.3.2) tuleb märkida, et territoriaalse maksustamissüsteemi kohaselt on Gibraltaril äriühingule litsentsitasudest laekunud tulu saadud ja teenitud Gibraltaril. Intressitulu puhul tuleb territoriaalsuse põhimõtet hinnata igal üksikjuhul eraldi, et määrata kindlaks tulu aluseks oleva tegevuse asukoht ja seega ka maksustatava tulu olemasolu või selle puudumine. Seetõttu ei saa passiivse intressitulu ja litsentsitasudest saadud tulu maksuvabastust 2010. aasta tulumaksuseaduse alusel pidada pelgalt territoriaalsuse põhimõtte rakendamiseks.
- (107) Samuti ei pea paika väide, et territoriaalsuse põhimõtte rakendamine on ajendatud vajadusest vältida topeltnmaksustamist, kuna (välismaisel) maksval äriühingul on üldjuhul lubatud intressid või litsentsitasud maksustamisel maha arvata<sup>(54)</sup>. Lisaks on nõukogu direktiivi 2003/49/EÜ<sup>(55)</sup> (intresside ja litsentsitasude direktiiv) kohaselt teatavad kontsernisisestest intressi- ja litsentsitasumaksed kinnipeetavatest maksudest vabastatud (välismaise maksva äriühingu tasandil) siseriiklike õigusnormide alusel, millega direktiiv 2003/49/EÜ siseriiklikusse õigusesse üle võeti. Arvestades topeltnmaksustamise vähest riski, on täieliku ja automaatse maksuvabastuse meede seega ebaproportsionaalne ja topeltnmaksustamise vältimise eesmärki ei saa pidada vastuvõetavaks põhjenduseks.
- (108) Lisaks väitsid Ühendkuningriigi ametiasutused ametliku uurimise käigus, et passiivse intressitulu ja litsentsitasudest saadud tulu maksuvabastus on põhjendatav administratiivse hallatavusega seotud kaalutlustega, kuna maksutulu ei ole passiivse intressitulu ja litsentsitasudest saadud tulu maksustamisega kaasneva halduskoormuse õigustamiseks piisav. Sellega seoses märkisid nad, et välismaisest allikast saadud intressid oleksid Gibraltaril tavapärase territoriaalsuse põhimõtte kohaselt igal juhul maksust vabastatud. Gibraltaril sisestest allikatest saadud intresside ja litsentsitasude maksuvabastus on nende hinnangul põhjendatav asjaoluga, et maksu sissenõudmiskulud ületaksid eeldatavat maksutulu.

<sup>(53)</sup> Vt liidetud kohtuasjad C-106/09 P ja C-107/09 P: komisjon vs. Gibraltaril valitsus ja Ühendkuningriik, ECLI:EU:C:2011:732, punkt 106.

<sup>(54)</sup> Teatavates olukordades võib intresside või litsentsitasude mahaarvatavus sõltuvalt kohaldatavatest maksueeskirjadest olla maksva äriühingu tasandil piiratud tulenevalt intresside mahaarvamise eeskirjadest, siirdehindade eeskirjadest või muudest kuritarvituste tõkestamise eeskirjadest.

<sup>(55)</sup> Nõukogu 3. juuni 2003. aasta direktiiv 2003/49/EÜ eri liikmesriikide sidusühingute vaheliste intressimaksete ja litsentsitasude suhtes kohaldatava ühise maksustamissüsteemi kohta, mida on viimati muudetud nõukogu 13. mai 2013. aasta direktiiviga 2013/13/EL (ELTL L 157, 26.6.2003, lk 49).

- (109) Komisjon palus Ühendkuningriigi ametiasutustel konkreetsete tõendite abil tõendada, et passiivselt intressitulult ja litsentsitasudest saadud tulult äriühingu tulumaksu sissenõudmise halduskulud ületaksid saadavat maksutulu. Ühendkuningriigi ametiasutused ei esitanud oma väite põhjendamiseks konkreetseid tõendeid. Tõendite puudumisel ei saa komisjon nõustuda väitega, et passiivse intressitulu ja litsentsitasudest saadud tulu maksuvabastus on põhjendatav administratiivse hallatavusega seotud kaalutlustega.

#### 7.1.3.4. Järeldus valikulisuse kohta

- (110) Arvestades käesolevas jaos esitatud kaalutlusi, leiab komisjon, et 2010. aasta tulumaksuseaduse olemuslikku eesmärki silmas pidades on meede valikuline, kuna see soosib märkimisväärselt teatavaid äriühinguid, kes kuuluvad hargmaistesse kontsernidesse ja kellele on usaldatud teatavad ülesanded (kontsernisestse laenude ja/või intellektuaalomandi kasutamise õiguse andmine), võrreldes teiste äriühingutega, kes on samasuguses faktilises ja õiguslikus olukorras.

#### 7.1.4. Võimalik konkurentsi kahjustamine ja mõju Euroopa Liidu siseturule

- (111) Aluslepingu artikli 107 lõike 1 kohaselt on meede riigiabi, kui see kahjustab või ähvardab kahjustada konkurentsi ja mõjutab liikmesriikidevahelist kaubandust.
- (112) Uurimise käigus tehti kindlaks, et enamik äriühinguid, kes said kasu passiivse intressitulu ja litsentsitasudest saadud tulu maksuvabastusest, kuuluvad rahvusvahelistesse kontsernidesse, mis tegutsevad sektorites, kus toimub liikmesriikidevaheline kaubandus <sup>(56)</sup>.
- (113) Isegi kui Gibraltari äriühingud, kelle suhtes kohaldati maksuvabastust, ei osalenud otseselt kaubanduses, on Euroopa Kohus kinnitanud, et kui ettevõtjale antakse abi, mis tugevdab tema seisundit teiste liikmesriikidevahelises kaubanduses osalevate ettevõtjate suhtes, tuleb tuvastada, et vastav meede mõjutab kaubandust ja kahjustab konkurentsi <sup>(57)</sup>.
- (114) Lisaks tuleb märkida, et passiivse intressitulu ja litsentsitasudest saadud tulu vabastamine äriühingu tulumaksust ei ole seotud ühegi konkreetse investeeringuga, vaid lihtsalt vabastab abisaajad kuludest, mida nad vastasel juhul peaksid oma igapäevases tegevuses kandma. Seega, kui leitakse, et maksuvabastus hõlmab riigiabi, on tegemist tegevusabiga. Tegevusabi kahjustab või ähvardab kahjustada konkurentsi tõenäolisemalt, kuna selle eesmärk ei ole konkreetse turutõrke kõrvaldamine ja see ei ole ajaliselt piiratud.
- (115) Ühendkuningriik ja Gibraltari ametiasutused väitsid ka, et litsentsitasude maksuvabastusest tulenev võimalik abi oleks vähese tähtsusega ja jääks määruse (EL) nr 1407/2013 kohaselt riigiabi eeskirjade kohaldamisalast välja. Ühendkuningriigi ametiasutustel paluti ametliku uurimise käigus tõendada, et tingimused, mille alusel meedet võiks pidada vähese tähtsusega abiks ja mistõttu meede jääks riigiabi eeskirjade kohaldamisalast välja, on kõikide asjaomaste äriühingute puhul täidetud. Esitatud teave puudutas siiski vaid mõningaid äriühinguid ja Ühendkuningriigi ametiasutused ei tõendanud oma väidet, et vähese tähtsusega abi tingimused on kõigi abisaajate puhul täidetud. Seetõttu ei saa komisjon nõustuda argumentidega, et maksuvabastuse näol ei ole tegemist abiga, kuna saadud eelis oli kõigil juhtudel vähese tähtsusega.

<sup>(56)</sup> Ühendkuningriik väitis, et maksuvabastust kohaldatakse üldiselt kõikide tööstus-, rahandus- ja kaubandussektorite suhtes ning et see ei soosi ühtki konkreetset majandussektorit. Seoses litsentsitasudest saadud tulu maksuvabastusega väitis Gibraltar, et äriühingud, kes said litsentsitasusid kolmeaastase perioodi jooksul, mil maksuvabastus kehtis, tegutsesid nii erinevates sektorites nagu toidu jaemüük, rõivakauplused, hasartmängud ja kindlustus. Need on konkurentsipõhised liberaliseeritud sektorid, kus toimub liikmesriikidevaheline kaubandus. Avalikult kättesaadav teave äriühingute kohta, kes said kasu litsentsitasude maksuvabastusest, näitab ka seda, et need äriühingud kuuluvad liidu turgudel tegutsevatesse kontsernidesse.

<sup>(57)</sup> Kohtuasi C-518/13: Eventech vs. The Parking Adjudicator, ECLI:EU:C:2015:9, punkt 66; liidetud kohtuasjad C-197/11 ja C-203/11: Libert jt, ECLI:EU:C:2013:288, punkt 77; ja kohtuasi C-128/16 P: komisjon vs. Lico Leasing SA jt, ECLI:EU:C:2018:591, punkt 84.

- (116) Seega leiab komisjon, et meede kahjustab või ähvardab kahjustada konkurentsi ja mõjutab Euroopa Liidu siseturgu.

#### 7.1.5. Järeldus riigiabi olemasolu kohta

- (117) Kuna kõik aluslepingu artikli 107 lõikes 1 sätestatud tingimused on täidetud, teeb komisjon järelduse, et passiivse intressitulu ja litsentsitasudest saadud tulu maksuvabastuse kava, mis eksisteeris enne 2013. aastal tehtud asjakohaste muudatuste jõustumist, kujutab endast kõnealuse artikli tähenduses riigiabi.

#### 7.2. Meede kui uus abi

- (118) Menetlusmääruse artikli 1 punkti c kohaselt on uus abi kogu abi, st abikavad ja individuaalne abi, mis ei ole olemasolev abi, sealhulgas olemasoleva abi muudatused. Olemasolev abi on heakskiidetud abi või abi, mida peetakse heakskiidetuks vastavalt menetlusmääruse artikli 1 punktile d.
- (119) Ühendkuningriigi ametiasutused ja Gibraltar väidavad, et kui välismaistest allikatest saadud intressitulu maksuvabastus kujutab endast riigiabi, oleks tegemist olemasoleva abiga, kuna sellise intressitulu käsitlemine seoses kõnealuse maksuvabastusega on samasugune nagu varasema, 1952. aasta õigusakti alusel (territoriaalsuse põhimõtte tõttu).
- (120) Komisjon märgib sellega seoses, et territoriaalse maksustamissüsteemi kohaselt tuleks maksustatava tulu olemasolu kindlakstegemiseks hinnata intressitulu igal üksikjuhul eraldi. See ei tähendaks asjaomase tulu automaatset maksuvabastust. Seetõttu erineb passiivse intressitulu ja litsentsitasudest saadud tulu maksuvabastus 2010. aasta tulumaksuseaduse alusel (kuni 1. juulini 2013) oluliselt passiivse intressitulu maksustamislahendusest, mida kasutati enne 2010. aasta tulumaksuseadust, ja sellel ei ole sama mõju nagu oli territoriaalsuse põhimõtte rakendamisel.
- (121) Lisaks, kui territoriaalsuse põhimõtte rakendamise tulemuseks tegelikult oleks välismaistest allikatest pärinevate intresside maksuvabastus, ei piisaks sellest meetme tunnistamiseks olemasolevaks abiks, kuna varasem maksuvabastus ei piirunud välismaistest allikatest pärineva intressituluga (see hõlmas nii välismaistest allikatest kui ka Gibraltaril saadud intresse). Maksuvabastuse võimaliku põhjenduse (ja territoriaalsuse põhimõttele vastavuse) aluseks peavad olema kaalutlused, mida kohaldatakse igasuguse intressitulu suhtes, mitte ainult selle ühe osa (välismaistest allikatest saadud intresside) suhtes.

#### 7.3. Abi kokkusobivus siseturuga

- (122) Riigiabi peetakse siseturuga kokkusobivaks, kui see kuulub ükskõik millisesse aluslepingu artikli 107 lõikes 2 nimetatud kategooriasse, <sup>(58)</sup> ja seda võib pidada siseturuga kokkusobivaks, kui see kuulub ükskõik millisesse aluslepingu artikli 107 lõikes 3 nimetatud kategooriasse <sup>(59)</sup>. Samas on riigiabi andval liikmesriigil kohustus tõendada, et abi on aluslepingu artikli 107 lõike 2 või 3 alusel siseturuga kokkusobiv <sup>(60)</sup>.
- (123) Komisjon märgib, et Ühendkuningriigi ametiasutused ei ole esitanud ühtki argumenti selle kohta, miks tuleks passiivse intressitulu ja litsentsitasudest saadud tulu vabastamist äriühingu tulumaksust pidada siseturuga kokkusobivaks. Muu hulgas ei kommenteerinud Ühendkuningriiki esimeses algatamisotsuses väljendatud kahtlusi meetme siseturuga kokkusobivuse suhtes.

<sup>(58)</sup> Aluslepingu artikli 107 lõikes 2 sätestatud erandid puudutavad järgmist abi: a) üksiktarbijatele antav sotsiaalabi, b) loodusõnnetuste ja erakorraliste sündmuste tekitatud kahju korvamiseks antav abi ning c) Saksamaa Liitvabariigi teatud piirkondadele antav abi.

<sup>(59)</sup> Aluslepingu artikli 107 lõikes 3 sätestatud erandid puudutavad järgmist abi: a) abi arengu edendamiseks teatavates piirkondades, b) abi üleeuroopalist huvi pakkuva tähtsa projekti elluviimiseks või mõne liikmesriigi majanduses tõsise häire kõrvaldamiseks, c) abi teatud majandustegevuse või teatud majanduspiirkondade arengu soodustamiseks, d) abi kultuuri edendamiseks ja kultuuripärandi säilitamiseks ning e) nõukogu otsusega määratud abi.

<sup>(60)</sup> Kohtuasi T-68/03: Olympiaki Aeroporia Ypiresies vs. komisjon, ECLI:EU:T:2007:253, punkt 34.

- (124) Komisjon ise ei ole tuvastanud ühtki võimalikku kokkusobivuse alust ja ta on seisukohal, et ükski aluslepingu artikli 107 lõikes 2 või 3 sätestatud erand ei ole kohaldatav, kuna meede ei näi olevat suunatud ühegi neis sätetes nimetatud eesmärgi saavutamisele. Kuna passiivse intressitulu ja litsentsitasudest saadud tulu vabastamine äriühingu tulumaksust ei ole seotud ühegi konkreetse investeeringuga, vaid lihtsalt vabastab abisaajad kuludest, mida nad vastasel juhul peaksid oma igapäevases tegevuses kandma, tuleb lisaks otsustada, et maksuvabastus hõlmab tegevusabi. Üldjuhul ei saa sellist abi pidada aluslepingu artikli 107 lõike 3 kohaselt siseturuga kokkusobivaks, sest see ei soodusta teatud tegevuste või majanduspiirkondade arengut. Pealegi ei ole käsitletavad maksusoodustused ajaliselt piiratud, järk-järgult vähenevad ega proportsionaalsed sellega, mis on vajalik konkreetse turutõrke kõrvaldamiseks või üldist huvi pakkuva eesmärgi saavutamiseks asjaomastes piirkondades. Sellest tulenevalt ei saa meedet pidada siseturuga kokkusobivaks vastavalt aluslepingu artikli 107 lõikele 2 või 3.

## 8. GIBALTARI MAKSUALASTE EELOTSUSTE VÄLJASTAMISE TAVA HINDAMINE

- (125) Kõigepealt tuleb meenutada, et „*valdkonda reguleerivate liidu õigusnormide puudumisel on liikmesriikide ja riigisestse territoriaaliüksuste, kes on keskvalitsusest maksustamisel piisavalt sõltumatud, pädevuses määrata kindlaks maksustamise alused ja jaotada maksukoormus erinevate tootmistegurite ja majandussektorite vahel*“<sup>(61)</sup>. Samal ajal tuleneb väljakujunenud kohtupraktikast, et reserveeritud volituste kasutamine ei õigusta aluslepinguga keelatud meetmete ühepoolset vastuvõtmist<sup>(62)</sup>.
- (126) Komisjon ei sea küsimuse alla maksualaste eelotsuste tegemist liikmesriikide maksuhaldurite poolt. Ta tunnustab eelotsuste tähtsust maksu maksjatele õiguskindluse tagamise vahendina. Kui eelotsustega ei anta teatavatele ettevõtjatele valikulist eelist, ei tõstata nad liidu riigiabiõigusega seotud küsimusi<sup>(63)</sup>.
- (127) Kui aga maksuotsuses jõutakse tulemuseni, mis ei peegelda usaldusväärset seda, mis tuleneks tavapärase maksusüsteemi tavalisest kohaldamisest, võib otsus anda otsuse saajale valikulise eelise, niivõrd kui valikuline kohtlemine vähendab kõnealuse otsuse saaja maksukohustust liikmesriigis, võrreldes sarnases faktilises ja õiguslikus olukorras olevate äriühingutega<sup>(64)</sup>.

### 8.1. Sissejuhatus

- (128) Otsuses, millega menetlust laiendati Gibraltari maksuhalduri poolt 2011. aasta jaanuarist 2013. aasta augustini väljastatud 165 maksualasele eelotsusele, jõudis komisjon esialgsele järeldusele, et maksualased eelotsused olid sisuliselt valikulised, kuna üldjuhul hoidus Gibraltari maksuhaldur äriühingute maksukohustuste põhjalikust hindamisest, kasutades oma kaalutusõigust. Komisjon asus ka esialgsele seisukohale, et mõnel juhul oli Gibraltari maksuhaldur teinud eelotsuse, mis oli kohaldatavate maksuõigusnormidega vastuolus<sup>(65)</sup>.
- (129) Komisjon leidis esialgselt, et maksuhaldur kohtles sarnases õiguslikus ja faktilises olukorras olevaid äriühinguid erinevalt, väljastades kõnealuseid eelotsuseid vaid teatavatele hargmaistele äriühingutele, mitte aga teistele, puhtalt Gibraltari äriühingutele, kes eelotsust ei taotle. Seetõttu leidis komisjon, et see meede oli *prima facie* valikuline. Ka ei teinud komisjon kindlaks ühtki vastuvõetavat põhjendust, mis õigustaks meedet tulenevalt 2010. aasta tulumaksuseaduse olemusest või üldisest ülesehitusest.

<sup>(61)</sup> Vt liidetud kohtuasjad C-236/16 ja C-237/16: ANGED vs. Disputacion de Aragon, ECLI:EU:C:2018:291, punkt 38; liidetud kohtuasjad C-106/09 P ja C-107/09 P: komisjon vs. Gibraltari valitsus, ECLI:EU:C:2011:732, punkt 97.

<sup>(62)</sup> Vt liidetud kohtuasjad 6/69 ja 11/69: komisjon vs. Prantsusmaa, ECLI:EU:C:1969:68, punkt 17, ja kohtuasi 173/73: Itaalia vs. komisjon, ECLI:EU:C:1974:71, punkt 13. Vt ka liidetud kohtuasjad C-182/03 ja C-217/03: Belgia ja Forum 187 ASBL vs. komisjon, ECLI:EU:C:2006:416, punkt 81; liidetud kohtuasjad C-106/09 P ja C-107/09 P: komisjon vs. Gibraltari valitsus ja Ühendkuningriik, ECLI:EU:C:2011:732; kohtuasi C-417/10: 3M Italia, ECLI:EU:C:2012:184, punkt 25, ja määrus kohtuasjas C-529/10 P: Saffio, ECLI:EU:C:2012:188, punkt 18; vt ka kohtuasi T-538/11: Belgia vs. komisjon, ECLI:EU:C:2015:188, punkt 66.

<sup>(63)</sup> Vt konkurentsi peadirektoraadi töödokument riigiabi ja maksualaste eelotsuste kohta, punkt 5, [http://ec.europa.eu/competition/state\\_aid/legislation/working\\_paper\\_tax\\_rulings.pdf](http://ec.europa.eu/competition/state_aid/legislation/working_paper_tax_rulings.pdf).

<sup>(64)</sup> Vt komisjoni teatis riigiabi mõiste kohta (ELT C 262, 19.7.2016, lk 1), punkt 170.

<sup>(65)</sup> Neid kahtlusi kirjeldatakse üksikasjalikult nimetatud otsuse põhjenduses 32.

(130) Ametliku uurimise raames analüüsis komisjon Ühendkuningriigi ametiasutuste esitatud asjakohaseid dokumente, mis olid seotud uuritava 165 eelotsusega, et teha kindlaks võimalik kaalutusõigusel põhinev tegevus, õigusnormide ebaõige kohaldamine või tegevuse tegeliku elluviimise koha põhjalikult kontrollimata jätmine. Komisjoni hinnatud dokumentatsioon sisaldas järgmist:

- 1) 165 maksualast eelotsust ja eelotsuse saamiseks esitatud taotlused;
- 2) Gibraltar ametiasutuste poolt kõigi 165 otsuse saaja suhtes 2015. aastal tehtud järelkontrollide aruanded. Nende kontrollide (või läbivaatamiste) eesmärk oli hinnata, kas mõnda 2010. aasta tulumaksuseaduse sätet on valesti kohaldatud. Kontrolliaruanded sisaldavad taustteavet asjaomaste äriühingute ja nende tegevuse kohta ning nende organisatsioonis, tegevuses ja ülesannetes pärast eelotsuse väljastamist toimunud võimalike muutuste kohta, samuti mõningast faktilist teavet äriühingute tegevuse kohta ja õiguslikku hinnangut sellele, kas asjaomane äriühing ja/või tema tegevus oli 2010. aasta tulumaksuseaduse kohaselt maksustatav. Peamise küsimusena hinnati kontrolli käigus, kas tegevuse tulemusena saadud tulu vastas tingimusele, et see on saadud või teenitud Gibraltaril. Kontrollimisel tugineti kontrollitud äriühingute esitatud kõikide dokumentide ja küsimustikele antud vastuste põhjalikule uurimisele, kontrollkäikudele ja kohtumistele äriühingute või nende esindajatega. Kahekümne viie äriühingu puhul esitati üksikasjalikum finantsteave, sealhulgas finantsaruanded ja mõnede puhul ka koopiad maksudeklaratsioonidest;
- 3) faktiline teave kõigi 165 äriühingu kohta, et hinnata, kas väide, et need äriühingud ei tegutses Gibraltaril, on piisavalt põhjendatud, sealhulgas teave töötajate arvu ja juhtide, personalikulude, amortisatsioonikulude ning muude tegevuskulude kohta, mis on seotud tegevusega Gibraltaril ja väljaspool Gibraltarit.

(131) Selle teabe analüüs võimaldas komisjonil hinnata, kas asjaomased äriühingud teenisid tulu, mis vastavalt territoriaalsele maksustamissüsteemile oli maksustatav Gibraltaril, ja/või kas maksualane eelotsus väljastati või seda rakendati viisil, mis oli kohaldatavate maksuõigusnormidega vastuolus.

## 8.2. Mitteprobleemsed eelotsused

(132) Valdava enamiku eelotsuste puhul (160 eelotsust uuritud 165 otsusest) ei näidanud see analüüs, et eelotsus oleks väljastatud viisil, mis oleks kohaldatavate üldiste maksueeskirjadega vastuolus. Enamikul juhtudel ei vastanud kõnealuste äriühingute tulu Gibraltaril maksustamise territoriaalsetele nõuetele. Eelkõige näitasid kontrolliaruanded ja muud Ühendkuningriigi ametiasutuste esitatud dokumendid, et äriühingute tegevus Gibraltaril oli piiratud ja üldjuhul ei võimaldanud maksuhalduril järeldada, et tulu teenivat tegevust oli tegelikult ellu viidud Gibraltaril. Teisisõnu oli piisavalt tõendeid selle kohta, et tegevus, millest saadi tulu, ei toimunud Gibraltaril. Mõnede eelotsustes kinnitati passiivse intressitulu, litsentsitasude ja/või dividendide maksustamata jätmist, mis oli kohaldatavate maksuõigusnormidega kooskõlas, kuna eelotsuste väljastamise ajal ei näinud kohaldatavad maksuõigusnormid ette litsentsitasude ja passiivse intressitulu maksustamist. Nagu kirjeldatakse põhjendustes 145–147, on teiste juhtumite puhul esitatud asjakohased põhjendused. Ülaltoodud järeldusi illustreerivad järgmised näited, mis kajastavad menetluse laiendamise otsuses määratletud erinevaid äritegevuse liike (hõlmatud 165 maksualase eelotsusega) <sup>(66)</sup>.

(133) Esimene näide on eelotsuse kohta, mis väljastati äriühingule, kes pakub juhtimis- ja nõustamisteenuseid hotellidele ja kasiinodele Aafrikas. Kontrolliaruandes jõuti järeldusele, et teenuseid osutati Aafrikas sealse äriühingu poolt tööle võetud personali kaudu. Kontrolli käigus selgus, et äriühing ei viinud äritegevust ellu Gibraltaril ega Gibraltarilt. Äriühingu tegevus Gibraltaril piirdus haldustoega, mida pakkus üksainus töötaja – haldussekretär, ilma et Gibraltaril oleks toimunud märkimisväärset tegevust. Selliseid lihtsaid sekretäriteenuseid ei loetud Gibraltaril tulu teenivaks tegevuseks. Seda kinnitas ka äriühingu Gibraltaril ruumide külastamine, mille käigus leiti, et tegemist on bürooruumiga, mis on ette nähtud üksnes juhatuse koosolekute

<sup>(66)</sup> Vt eelkõige menetluse laiendamise otsuse põhjendust 53.

korraldamiseks. Ruumide kontrollimine maksuhalduri poolt teistel päevadel näitas, et muul eesmärgil ruume ei kasutatud. Selle põhjal järeldati aruandes, et äriühing ei kuulunud Gibraltaril maksustamisele, kuna tal puudus Gibraltaril saadud või teenitud tulu (kuna äriühing ei viinud Gibraltaril ellu tulu teenivat tegevust).

- (134) Teine näide on eelotsuse kohta, mis väljastati äriühingule, kes osutab laevaomanike nimel klientidele mereveoga seotud vahendusteenuseid. Kontroll kinnitas, et teenuseid osutati kontserni erinevates tegevuskohtades Londonis, Singapuris, Austraalias või Monacos ning et Gibraltaril tulu teenivat tegevust ei toimunud. Kontrolli käigus ei leitud tõendeid selle kohta, et äriühing oleks viinud oma tegevust ellu Gibraltaril. Selle põhjal leiti kontrolliaruandes, et äriühingul ei olnud Gibraltaril püsivat tegevuskohta, vaid seal asus üksnes tema server. Seetõttu tehti järelalus, et äriühing ei kuulunud Gibraltaril maksustamisele, kuna tal puudus Gibraltaril saadud või teenitud tulu (kuna äriühing ei viinud Gibraltaril ellu tulu teenivat tegevust).
- (135) Kolmas näide on eelotsuse kohta, mis väljastati äriühingule, kes pakub haldus- ja tugiteenuseid samasse kontserni kuuluvale Luksemburgi äriühingule. Teenuseid osutasid kaks Gibraltaril residentid juhtivtöötajat. Lisaks andis äriühing laene mitmesugustele samasse kontserni kuuluvatele äriühingutele, mis asuvad peamiselt Madalmaades. Nende laenude tagatist hoiti väljaspool Gibraltarit <sup>(67)</sup>. 2015. aastal läbi viidud uurimise tulemusel jõuti järeldusele, et äriühing oli Gibraltaril füüsiliselt kohal residentidest juhtivtöötajate kaudu, kes osutasid kutselisi juhtimisteenuseid ja tegid juhtimisotsuseid. Kuni 30. juunini 2013 maksustati ainult äriühingu haldus- ja tugiteenustest saadud tulu, kuna äriühingutevaheliste laenude intressid ei olnud Gibraltaril maksustatavad <sup>(68)</sup> (2010. aasta tulumaksuseadusest tulenes passiivse intressitulu maksuvabastus). Tulenevalt 2010. aasta tulumaksuseaduse muudatusest, millega äriühingutevaheliste laenude intressid hõlmati maksustamissüsteemiga, maksab äriühing alates 1. juulist 2013 tulumaksu ka intressitulult (2010. aasta tulumaksuseaduse 1. lisa tabel C, tululiik 1A). Äriühingu olukord on Gibraltaril maksustamise mõttes täielikult seadustatud alates 1. juulist 2013.
- (136) Neljas näide on eelotsuse kohta, mis väljastati äriühingule, kes sõlmis väljaspool Gibraltarit asutatud kolmandate isikutega ühissetevõttelepingu reklaami-, turundus- ja müügiedendusteenuste, sealhulgas kaubamärgi arendamise ja tuntuse suurendamise teenuste pakkumiseks seoses kaughasartmängudega. Äriühing sai osa tulust, mida teeniti kaughasartmängude hõlmavast äritegevusest, mida viis Maltal ellu ühissetevõttelepingu vastaspool. Kontrollimine, mis hõlmas Gibraltaril maksuametnike kontrollikäiku ning Gibraltaril finants-, pangandus- ja büroopindade sektori kohapealset uurimist, näitas, et äriühing ei olnud Gibraltaril füüsiliselt kohal, tal puudus seal püsiv tegevuskoht ja äriühingu juhid ei viinud Gibraltaril ellu tulu teenivat tegevust. Aruandes järeldati, et äriühing ei kuulunud maksustamisele, kuna tal puudus Gibraltaril saadud või teenitud tulu. Gibraltaril maksuhaldur tühistas eelotsuse 17. juulil 2015, kuna äriühingu esindajad kinnitasid kohtumisel, et neil ei ole enam äriühinguga suhteid.
- (137) Viies näide on otsuse kohta, mis väljastati äriühingule, kes tegeleb naftasaaduste hankimisega otse Aasias asuvatest rafineerimistehastest ning nende saaduste edasise ladustamise, transportimise ja tarnimisega äriühingu Aasias asuvatele hooldlatest Itaalias, Kreekas, Iisraelis ja Türgis asuvatele klientidele. Kontrollimine näitas, et äriühing ei olnud Gibraltaril füüsiliselt kohal, tal puudus seal püsiv tegevuskoht ja äriühingu ainuke juht ei olnud Gibraltaril ellu viinud tulu teenivat tegevust. Kontrollimise käigus leiti ka, et vastavalt selle kontserni veebisaidile, mille osaks äriühing oli, viidi äritegevust ellu mitmes geograafilises asukohas Hongkongis, Ühendkuningriigis, Dubais, Omaanis ja Afganistanis asuvate kontorite kaudu. Selle põhjal järeldati kontrollimise tulemusena, et äriühing ei kuulunud 2010. aasta tulumaksuseaduse paragrahvi 11 alusel maksustamisele, kuna tal puudus Gibraltaril saadud või teenitud tulu.
- (138) Kuues näide on eelotsuse kohta, mis väljastati äriühingule, kes tegeleb Lõuna-Koreast pärit ravimite ja tervisetoodete tarnimisega Saksamaale. Kontrollimine näitas, et juhtimis- ja ärialaste otsuste tegemise teenust osutas allhanke korras Namiibia residentid isik. Samuti näitas kontrollimine, et äriühingu ainus Gibraltaril elav juht osutas äriühingule üldisi nõustamisteenuseid ega osalenud aktiivselt äriühingu igapäevases kaubandus-tegevuses. Kontrollikäigu, äriühingu esindajatega kohtumise, täiendavatele kirjalikele küsimustele antud vastuste ja

<sup>(67)</sup> Tulu allikas ja tagatise asukoht on eriti olulised tegurid, mille põhjal tehakse kindlaks, kas intressitulu saadakse või teenitakse Gibraltaril (nn laenu asukoha reegli rakendamine).

<sup>(68)</sup> Kui 2010. aasta tulumaksuseaduses ei oleks olnud ette nähtud passiivse intressitulu maksuvabastust, oleks tulu suhtes tulnud kohaldada territoriaalsuse põhimõtet ja seega laenu asukoha reeglit). Arvestades intresside välismaist allikat ja laenu tagatise asukohta, oleks tõenäoliselt otsustatud, et intressitulu saadi või teeniti väljaspool Gibraltarit.

internetis tehtud süstemaatiliste kontrollide tulemusena ei tuvastatud äriühingu füüsilist kohalolu Gibraltaril. Uurimise tulemusena järeldati, et äriühing ei osutanud teenust Gibraltaril, mistõttu tal puudus Gibraltaril saadud või teenitud tulu.

- (139) Seitsmendas näites tegeles äriühing internetipõhiste hasartmängude korraldamisega veebisaidi kaudu. Äriühingu tulud hõlmasid lõppkasutajatelt saadud tasusid muude kui põhifunktsioonide ja õiguste eest, vahendustasusid kolmandate isikute poolt litsentsi alusel kihlvedude vahendamisest ning tulu mängudega seotud toodete müügist. Kätesaadava teabe analüüs näitas, et kuni 1. jaanuarini 2014 toimus kogu tegevus väljaspool Gibraltarit. Näiteks tarkvara arendamisega tegeles äriühingu tütarettevõtja teises liikmesriigis ja server asus Šveitsis. Klienditeeninduse funktsiooni teostasid kolm vabakutselist isikut teises liikmesriigis ja kolmandas riigis. Liikmemakse töödeldi Madalmaades. Seda arvestades järeldati uurimise tulemusena, et kuni 1. jaanuarini 2014 teenitud äriühingu tulu ei olnud maksustatav<sup>(69)</sup>. Alates 2. jaanuarist 2014 on äriühing Gibraltaril füüsiliselt kohal ning tal on tulu, mida saadakse ja teenitakse Gibraltaril. Äriühing esitab täielikke tuludeklaratsioone ja tema olukord on Gibraltaril maksustamise mõttes täielikult seadustatud. Maksualane eelotsus tühistati 2014. aasta jaanuaris.
- (140) Kaheksanda näite puhul kinnitas kontrollimine, et äriühing müüs Ungarist, Belgiast ja Iisraelist pärit põllumajanduskemikaale endises Jugoslaavia Makedoonia Vabariigis, Bosnias ja Hertsegoviinas ning Slovakkias asuvatele klientidele. Pärast kõigi äriühingu esitatud dokumentide ning äriühingu poolt kirjalikult ja tema esindajatega toimunud kohtumise käigus esitatud täiendava teabe (ja muude uurimistoimingute käigus saadud teabe) uurimist leiti, et Gibraltaril ei viidud ellu tulu teenivat tegevust (kuna seal ei osutatud teenuseid ega viidud ellu muud tegevust), ja tehti järeldus, et äriühing ei kuulunud 2010. aasta tulumaksuseaduse paragrahvi 11 alusel maksustamisele.
- (141) Üheksas ja viimane näide on eelotsuse kohta, mis väljastati äriühingule, kes tegeleb (Ühendkuningriigis registreeritud) luksusjahi rentimisega Briti Neitsisaartel. Äriühingul oli veebisait, millelt nähtus, et rentimine toimus Kariibi mere piirkonnas. Kontrollimine, mille Gibraltar maksuhaldur läbi viis, näitas, et äriühing ei viinud äritegevust ellu Gibraltaril, ta ei olnud seal füüsiliselt kohal ja tal puudus seal püsiv tegevuskoht. Seetõttu järeldas maksuhaldur, et puudus tulu teeniv tegevus, mille tõttu äriühing oleks territoriaalsuse põhimõtte alusel maksustatav. Eelotsuse kehtivus lõppes 2015. aasta oktoobris, kuna Gibraltar äriregistri pidaja kustutas äriühingu registrist.
- (142) Need üheksa näidet on üksnes illustreerivad. Komisjon hindas talle kättesaadavat teavet ja dokumente kõigi 160 eelotsuse kohta, et veenduda, kas eelotsused tehti kooskõlas Gibraltar kohaldatavate maksueeskirjadega ja kas kõnealuste äriühingute tegevus vastab eelotsuse taotluses kirjeldatud tegevusele.
- (143) Neist 160 eelotsusest olid 98 tegelikult seotud territoriaalsuse põhimõttega (ja Gibraltar maksuhalduri tehtud kontrolli käigus leiti, et Gibraltaril ei toimunud tulu teenivat tegevust). Seega ei kuulunud asjaomaste äriühingute teenitud tulu kindlasti Gibraltar territoriaalse maksustamissüsteemi kohaldamisalasse.
- (144) Kolmekümne neljal juhul said eelotsuse adressaadid passiivset intressitulu, litsentsitasusid ja/või dividende<sup>(70)</sup> ning näib, et nende olukord seadustati või nende tegevus lõppes pärast 2013. aasta seadusemuudatusi. Samas niivõrd, kui nende äriühingute käsitlemine maksustamisel tuleneb käesoleva otsuse 7. jaos käsitletud abikava rakendamisest, viitab komisjon sellele jaole. Seetõttu käsitletakse nende eelotsuste alusel (2013. aasta seadusemuudatuste jõustumisele eelnenud perioodil) antud võimalikku abi käesoleva otsuse resolutiivosas osana 7. jaos määratletud abikavast.

<sup>(69)</sup> Ühendkuningriigi 21. veebruaril 2018 esitatud teave.

<sup>(70)</sup> Selle tulu maksustamist käsitlevad eelotsused kuuluvad potentsiaalselt uurimismenetluse kohaldamisalasse seoses passiivse intressitulu ja litsentsitasudest saadud tulu maksuvabastusega (täpsemalt seoses passiivse intressitulu ja litsentsitasudest saadud tuluga, mis teeniti vastavalt enne 1. juulit 2013 ja enne 1. jaanuari 2014) ning maks, mis jäi selle tulu maksuvabastusega seoses saamata, võib kuuluda sissenõudmisele vastavalt käesoleva otsuse 10. jaole. Need 34 eelotsust on lisa loetletud eelotsused nr 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 ja 158.



- (145) Üheksateistkümmel juhul äriühingut kas ei asutatud, maksualase eelotsuse taotluses kirjeldatud tegevust ei hakatud ellu viima või äriühing registreeriti, kuid ei tegutsenud. Nendel juhtudel seega maksustatav tulu puudus ja maksuhalduri seisukohast olenemata ei saanud eelotsused hõlmata asjaomastele äriühingutele mis tahes eelise andmist.
- (146) Neljal juhul sedastati eelotsuses, et asjaomane tulu saadi või teeniti Gibraltaril ning oli seetõttu 2010. aasta tulumaksuseaduse paragrahvi 11 alusel maksustatav. Sellega seoses on oluline märkida, et neil juhtudel rõhutati Gibraltaril maksuhalduri kontrolliaruannetes, et maksualased eelotsused on seadusandlike või sisuliste muutuste tõttu tühistatud. Samuti ilmneb, et tühistamine ei järgnenud 2015. aastal tehtud kontrollile, vaid varasemale uurimisele, olles seotud näiteks intressitulu ja litsentsitasudest saadud tulu puudutavate 2013. aasta seadusemuudatuste jõustumisega. Teisisõnu, nendel neljal juhul olid asjaomased äriühingud kohustatud maksma maksu Gibraltaril saadud või teenitud tulult.
- (147) Ülejäänud viis eelotsust käsitlesid üksikisiku tulumaksu, näiteks töötajate maksustamist. Need eelotsused ei mõjuta asjaomaste äriühingute maksustamise taset ega kuulu seega äriühingu tulumaksu kohaldamisalasse.
- (148) Lisas olevas tabelis antakse ülevaade komisjoni järeldustest 160 mitteprobleemse maksualase eelotsuse kohta ja selles kasutatakse käesolevas jaos kirjeldatud kategooriaid. See näitab, et ei tuvastatud ühtki juhtumit, kus eelotsus ei olnud kooskõlas Gibraltaril maksustamissüsteemi tavapärase kohaldamisega <sup>(71)</sup>.
- (149) Seega isegi juhul, kui oleks leitud, et Gibraltaril maksuhaldur oli väljastanud need 160 eelotsust ilma võimalikku ettenähtud menetlust järgimata või sisulist analüüsi tegemata, ei oleks see tegelikkuses midagi mõjutanud ja ühtki eelist ei oleks antud, kuna asjaomaste äriühingute tegevus (või tegevuse puudumine) ei toonud kaasa Gibraltaril tulumaksueeskirjade kohaselt maksustatavat tulu <sup>(72)</sup>.
- (150) Seega on komisjon pärast Ühendkuningriigi ametiasutuste esitatud tõendite hoolikat uurimist jõudnud järeldusele, et 160 maksualast eelotsust kajastasid usaldusväärselt seda, mis tuleneb Gibraltaril tavapärase maksustamissüsteemi tavalisest kohaldamisest, nende puhul ei kohaldatud seadust valesti ega ilmnenud muid märke riigiabi olemasolust. Järelikult ei tõstata nende eelotsuste väljastamine ega rakendamine riigiabiga seotud küsimusi <sup>(73)</sup>.

### 8.3. Vaidlustatud eelotsused

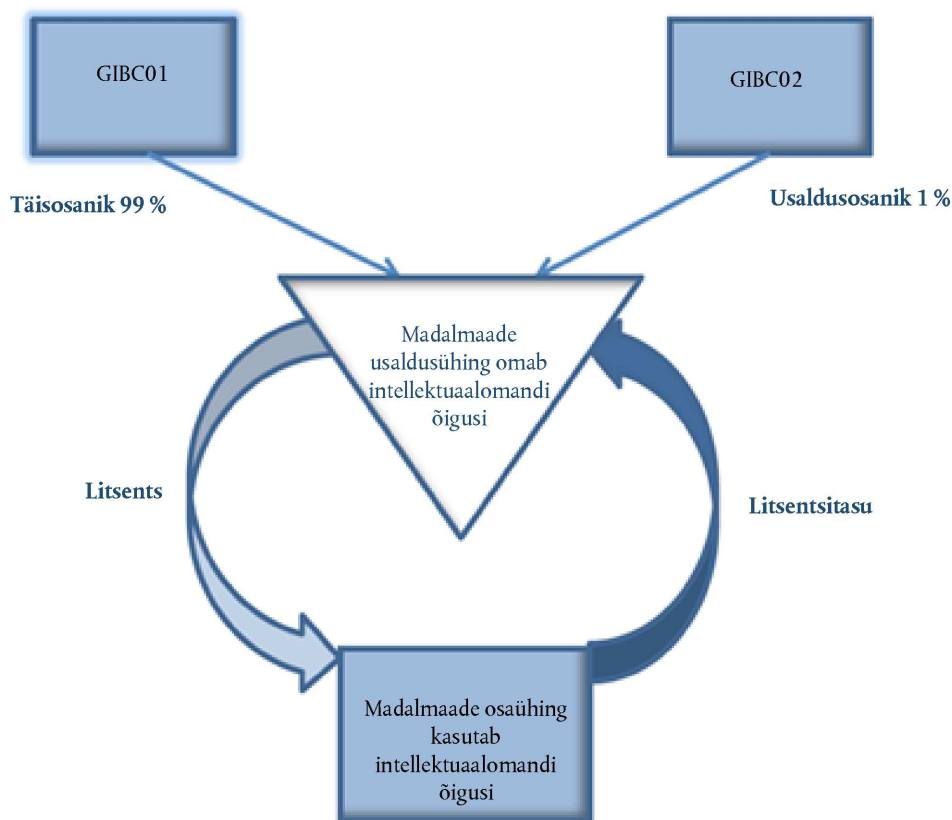
- (151) Komisjoni uurimine näitas, et viis maksualast eelotsust, mis väljastati Madalmaade usaldusühingute (*Commanditaire vennootschap*) Gibraltaril osanikele, tõstasid küsimusi seoses riigiabi eeskirjadega.
- (152) Asjaomased eelotsused väljastati 2011. või 2012. aastal ning kinnitasid, et Madalmaade usaldusühingute tasandil teenitud litsentsitasud (ja vähemal määral passiivne intressitulu) ei olnud 2010. aasta tulumaksuseaduse alusel maksustatavad. Need otsused jäid jõusse ja maksuhaldur ei tühistanud neid seoses 2010. aasta tulumaksuseaduse muutmisega 2013. aastal, mil intressid ja litsentsitasud hõlmati maksustamissüsteemiga, ega 2015. aastal läbi viidud kontrollide tulemusena.

<sup>(71)</sup> Vastavalt põhjendusele 144 ei välista see abi, mida anti seoses passiivset tulu puudutava 34 eelotsusega tulenevalt 7. jaos käsitletud abikava rakendamisest.

<sup>(72)</sup> Vastavalt põhjendusele 144 ei välista see abi, mida anti seoses passiivset tulu puudutava 34 eelotsusega tulenevalt 7. jaos käsitletud abikava rakendamisest.

<sup>(73)</sup> Vastavalt põhjendusele 144 ei välista see abi, mida anti seoses passiivset tulu puudutava 34 eelotsusega tulenevalt 7. jaos käsitletud abikava rakendamisest.

(153) Eelotsuse taotlustes kirjeldatud olukorrad hõlmasid enamasti järgmist struktuuri:



- (154) Madalmaaade õiguse kohaselt on *Commanditaire vennootschap* usaldusühing, mida üldjuhul käsitletakse maksustamisel läbipaistva majandusüksusena ja mis seetõttu ei ole Madalmaades äriühingu tulumaksuga maksustatav <sup>(74)</sup>. Sellest tulenevalt ei maksustata usaldusühingu tulu Madalmaades mitte usaldusühingu tasandil, vaid usaldusühingu osanike tasandil vastavalt nende osalusele usaldusühingus. Teisisõnu tekib sellise usaldusühingu tulu puhul Madalmaades maksukohustus ainult siis, kui mõni usaldusühingu osanik on Madalmaaade residentist isik või äriühing.
- (155) Mis puudutab Gibraltarit maksustamislahendust, siis Ühendkuningriigi esitatud teabest nähtub, et 2010. aasta tulumaksuseaduses konkreetsete sellekohaste eeskirjade puudumisel kohaldab Gibraltar üldise õiguse põhimõtteid ning seetõttu käsitleb Madalmaaade usaldusühinguid läbipaistvate majandusüksustena kooskõlas Ühendkuningriigis kohaldatavate eeskirjade ja kohtupraktikaga <sup>(75)</sup>. Usaldusühingu teenitud tulu asjakohane osa loetakse seega olevat otseselt teenitud Gibraltarit äriühingute poolt, kellel on Madalmaaade usaldusühingus osalus.
- (156) Kuna Gibraltarit ja Madalmaad ei ole sõlminud kahepoolset maksulepingut, sõltub Gibraltaril maksustamine põhimõtteliselt sellest, kas Madalmaaade usaldusühingu teenitud asjaomane tulu kuulub maksustamisele 2010. aasta tulumaksuseaduse kohaselt. Kuna passiivset intressitulu ega litsentsitasudest saadud tulu ei maksustatud kuni 2013. aasta juunini (passiivse intressitulu puhul) ja 2014. aasta jaanuarini (litsentsitasudest saadud tulu puhul), ei olnud Madalmaaade usaldusühingu vastav tulu Gibraltarit osanike tasandil maksustatav. Seevastu pärast 2010. aasta tulumaksuseaduses tehtud muudatusi, millega litsentsitasudest saadud tulu ja passiivne intressitulu maksustati olenemata tulu allikast (2010. aasta tulumaksuseaduse 1. lisa tabel C, tululiigid 1A ja 3A), oleks Gibraltarit maksuhaldur Gibraltarit maksueeskirjade õige kohaldamise tulemusena pidanud otsustama, et asjaomased litsentsitasud (mida saadi alates 1. jaanuarist 2014) ja passiivne intressitulu (mida saadi alates 1. juulist 2013) on Gibraltarit osanike tasandil maksustatav tulu <sup>(76)</sup>.

<sup>(74)</sup> Madalmaaade õiguse kohaselt tuleb teha vahet avatud ja suletud usaldusühingute vahel. Vahetegemine sõltub sellest, kas uute osanike kaasamiseks ja osaluse võõrandamiseks on nõutav kõigi teiste osanike nõusolek. Kui avatud usaldusühingut peetakse iseenesest maksukohustuslaseks (läbipaistmatuks majandusüksuseks), siis suletud usaldusühingut käsitletakse läbipaistva majandusüksusena, mistõttu ta ei ole kohustatud äriühingu tulumaksu maksma. Antud juhul on asjaomaste usaldusühingute puhul tegemist suletud usaldusühingutega. See liigitus ei ole Gibraltarit maksustamislahenduse seisukohalt siiski oluline (vastavalt üldise õiguse põhimõtetele).

<sup>(75)</sup> Vt eelkõige Ühendkuningriigi maksuameti avaldatud sisemist käsiraamatut välismaiste majandusüksuste liigitamise kohta Ühendkuningriigis maksustamise eesmärgil, mida viimati ajakohastati 9. jaanuaril 2018, <https://www.gov.uk/hmrc-internal-manuals/international-manual/intm180010>.

<sup>(76)</sup> Passiivse intressitulu puhul kehtib see järeldus juhul, kui ühelt äriühingult saadud või saadaolev intress moodustab vähemalt 100 000 naelsterlingit.

- (157) Ühendkuningriigi ametiasutused kinnitasid 21. veebruaril 2018 esitatud teabes, et Gibraltaril maksuamet käsitleb Madalmaade usaldusühinguid maksustamisel läbipaistvate majandusüksustena. Samas jõudsid nad järeldusele, et Gibraltaril maksukohustust ei teki, kuna 2010. aasta tulumaksuseadus ei sisalda konkreetset sätet, mis määratleks ja näeks ette, kuidas Gibraltaril osanikke tuleks maksustada. Selle põhjuseks on asjaolu, et 2010. aasta tulumaksuseaduse paragrahvis 74 sätestatud „isiku“ määratlus ei viita sõnaselgelt Madalmaade usaldusühingutele ja seetõttu puudub usaldusühingus omatavast osalusest saadava tulu maksustamise konkreetne mehhanism.
- (158) Komisjon ei mõista Ühendkuningriigi ja Gibraltaril maksuhoolduri põhjendusi järgmistel põhjustel. Esiteks ei ole oluline küsimus mitte see, kas Madalmaade usaldusühinguid tuleks Gibraltaril maksustada või mitte, vaid see, kas selliste usaldusühingute (Gibraltaril residentidest) osanikud peaksid maksma maksu oma osalt usaldusühingu teenitud tulust. Kuna usaldusühinguid käsitletakse Gibraltaril maksustamisel läbipaistvate majandusüksustena (üldise õiguse põhimõtete kohaselt), peaksid Gibraltaril residentidest osanikud maksma maksu oma osalt usaldusühingu teenitud tulust, kui see tulu on 2010. aasta tulumaksuseaduse kohaselt maksustatav (intressitulu puhul alates 1. juulist 2013 ja litsentsitasude puhul alates 1. jaanuarist 2014)<sup>(77)</sup>. Komisjon väljendas kahtlust Ühendkuningriigi esitatud põhjenduste suhtes, kuid ei saanud nende põhjenduste toetuseks mingeid veenvaid argumente.
- (159) Teiseks, isegi kui „isiku“ määratlus paragrahvis 74 oli käsitletavate juhtumite puhul oluline (komisjoni arvates on see oluline ainult asjaomaste Gibraltaril äriühingute puhul, kellel on Madalmaade usaldusühingutes osalus, mitte Madalmaade usaldusühingute kui selliste puhul), tuleb märkida, et paragrahvis 74 sätestatud määratlus<sup>(78)</sup> on väga üldine ja piisavalt lai, et hõlmata ka Madalmaade usaldusühingut.
- (160) Viis vaidlustatud eelotsust väljastati järgmistele isikutele:
- (1) MJN Holdings (Gibraltar) Limited (eelotsus nr 144, väljastati 11. septembril 2012);
  - (2) Heidrick & Struggles (Gibraltar) Holdings Limited<sup>(79)</sup> (eelotsus nr 83, väljastati 2. juunil 2011);
  - (3) Heidrick & Struggles (Gibraltar) Limited<sup>(80)</sup> (eelotsus nr 84, väljastati 2. juunil 2011);
  - (4) Ash (Gibraltar) One Limited (eelotsus nr 139, väljastati 8. mail 2012);
  - (5) Ash (Gibraltar) Two Limited (eelotsus nr 140, väljastati 8. mail 2012).
- (161) Usaldusühingute teenitud kasumid ja nende kasumite asjakohased osad, mis on eelotsuse saajate puhul maksustatavad (vastavalt nende osalustele usaldusühingutes), olid aastatel 2014–2016<sup>(81)</sup> järgmised:<sup>(82)</sup>

Gibraltaril äriühing	Osalus usaldusühingus (%)	2014		2015		2016	
		Usaldusühingu kasum (intressid ja litsentsitasud) (USD)	Osa usaldusühingu kasumist (kasum × osalusprotsent) (USD)	Usaldusühingu kasum (intressid ja litsentsitasud) (USD)	Osa usaldusühingu kasumist (kasum × osalusprotsent) (USD)	Usaldusühingu kasum (intressid ja litsentsitasud)	Osa usaldusühingu kasumist (kasum × osalusprotsent)
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

<sup>(77)</sup> 1. lisa tabeli C (tululiik 3A, punkt b) kohaselt loetakse litsentsitasud olevat saadud ja teenitud Gibraltaril, kui litsentsitasudega seotud tulu on saanud Gibraltaril registreeritud äriühing. See reegel ei mõjuta järeldust, et asjaomased Gibraltaril registreeritud äriühingud peaksid maksma maksu oma osalt Madalmaade usaldusühingu teenitud tulust, kuna usaldusühingu tulu vastav osa loetakse olevat otseselt teenitud Gibraltaril äriühingute poolt, kellel on usaldusühingus osalus.

<sup>(78)</sup> Paragrahvis 74 on „isik“ määratletud järgmiselt: „isik“ on iga üht või mitut isikut hõlmav juriidiline isik, iga klubi, ühing või muu ühendus, iga mis tahes vanuses ja mis tahes soost inimene ning iga äriühing ja muu isikute ühendus ning igasugune muu üksus, mis on määratletud käesoleva seaduse alusel kehtestatud eeskirjades“.

<sup>(79)</sup> Menetluse laiendamise otsuses viidatakse talle kui loodavale äriühingule.

<sup>(80)</sup> Menetluse laiendamise otsuses viidatakse talle kui loodavale äriühingule.

<sup>(81)</sup> Kasumisummad, mida asjaomased usaldusühingud teenisid majandusaastatel 2012, 2013 ja 2017, ei ole teada.

<sup>(82)</sup> Asjaomaste usaldusühingute raamatupidamise aastaaruannetes on arvanud esitatud USA dollarites. Usaldusühingute MJN Holdings (Gibraltar) Ltd., Heidrick & Struggles (Gibraltar) Holdings Ltd. ja Heidrick & Struggles (Gibraltar) Ltd. arvestusperiood lõpeb 31. detsembril. Usaldusühingute Ash (Gibraltar) One Ltd. ja Ash (Gibraltar) Two Ltd. arvestusperiood lõpeb 30. septembril.

Gibraltari äriühing	Osalus usaldusühingu (%)	2014		2015		2016	
		Usaldusühingu kasum (intressid ja litsentsitasud) (USD)	Osa usaldusühingu kasumist (kasum × osalusprotsent) (USD)	Usaldusühingu kasum (intressid ja litsentsitasud) (USD)	Osa usaldusühingu kasumist (kasum × osalusprotsent) (USD)	Usaldusühingu kasum (intressid ja litsentsitasud)	Osa usaldusühingu kasumist (kasum × osalusprotsent)
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) Ülaltoodud tabelis osutatud kasumisummade asjakohased osad oleks tulnud lisada viie Gibraltari äriühingu maksustatava tulu hulka ja neid tulnuks maksustada vastavalt tavapärastele Gibraltari maksueeskirjadele.

### 8.3.1. Abi olemasolu

#### 8.3.1.1. Riigiabi hindamise tingimused

(163) Nagu põhjenduses 77 juba märgitud, peab meetme kvalifitseerimiseks riigiabina esiteks olema tegemist riigi sekkumisega või sekkumisega riigi ressursside kaudu, teiseks peab see sekkumine kahjustama liikmesriikidevahelist kaubandust, kolmandaks peab see andma ettevõtjale valikulise eelise ning neljandaks peab see kahjustama või ähvardama kahjustada konkurentsi<sup>(83)</sup>.

(164) Mis puudutab riigi sekkumist või sekkumist riigi ressursside kaudu, siis vaidlustatud maksualased eelotsused väljastas Gibraltari maksuhaldur, kes on osa Gibraltari valitsusest. Eelotsused tähendasid maksuhalduri nõustumist teatava maksustamislahendusega. Nende eelotsuste alusel määrasid eelotsuse saajad kindlaks oma tulumaksukohustuse Gibraltaril (iga maksustamisaasta kohta). Kui eelotsuse saaja oli kohustatud esitama maksudeklaratsiooni,<sup>(84)</sup> kasutas ta hiljem eelotsust oma deklaratsioonide täitmiseks ja Gibraltari maksuhaldur nõustus, et need deklaratsioonid kajastavad eelotsuse saaja kohustust maksta Gibraltaril äriühingu tulumaksu. Kui eelotsuse saaja ei olnud kohustatud esitama maksudeklaratsiooni, kuna eelotsuse põhjal puudus tal maksustatav tulu, siis maksukohustust ei tekkinudki. Seega on vaidlustaluste eelotsuste alusel võimaldatud maksusoodustused seostatavad Gibraltariga.

(165) Seoses meetmete rahastamisega riigi ressursside kaudu on Euroopa Kohus korduvalt kinnitanud, et meede, millega ametiasutused annavad teatavatele ettevõtjatele maksueelise, mis ei too küll kaasa riigi ressursside ülekandmist, ent asetab need ettevõtjad soodsamasse rahalisse olukorda kui teised maksukohustuslased, kujutab endast riigiabi<sup>(85)</sup>. Käesoleval juhul kinnitavad vaidlustalused eelotsused, et asjakohane osa Madalmaade usaldusühingute teenitud litsentsitasudest ja intressituludest ei ole maksustatav nende Gibraltari residentidest äriühingute tasandil, kellel on usaldusühingutes osalus. Seetõttu võib öelda, et vaidlustatud eelotsuste kohane maksustamislahendus vähendab nende eelotsuste saajate äriühingu tulumaksu tasumise kohustust Gibraltaril ja seega vähendab riigi

<sup>(83)</sup> Vt kohtuasi C-399/08 P: komisjon vs. Deutsche Post, ECLI:EU:C:2010:481, punkt 39 ja seal viidatud kohtupraktika.

<sup>(84)</sup> Kuni 31. detsembrini 2015 ei pidanud Gibraltari äriühing, kellel puudus maksustatav tulu, näiteks kuna ta sai vaid teiselt äriühingult dividende, maksudeklaratsiooni esitama.

<sup>(85)</sup> Vt liidetud kohtuasjad C-106/09 P ja C-107/09 P: komisjon vs. Gibraltari valitsus ja Ühendkuningriik, ECLI:EU:C:2011:732, punkt 72 ja seal viidatud kohtupraktika.

ressurse. Selle põhjuseks on asjaolu, et vaidlusaluste eelotsuste tulemusel rakendatud maksuvabastuse tõttu jäi saamata maksutulu, mida Gibraltar maksuvabastuse puudumisel oleks võinud teenida <sup>(86)</sup>. Seega rahastati meetet riigi ressurssidest.

- (166) Seoses mõjuga kaubandusele tuleb märkida, et need viis äriühingut, kes vaidlustatud eelotsustest kasu said, kuuluvad hargmaistesse kontsernidesse, mis tegutsevad eri turgudel mitmes liikmesriigis, nii et igasugune neile antav abi võib kahjustada Euroopa Liidu siseturgu. Samamoodi on Gibraltar asjaomastele hargmaistesse kontsernidesse kuuluvatele äriühingutele soodsat maksustamislahendust võimaldades potentsiaalselt vähendanud investeeringuid liikmesriikidesse, kes ei saa või ei taha pakkuda sama soodsat maksustamislahendust. Kuna vaidlustatud eelotsustega tugevdatakse neist kasu saanud äriühingute konkurentsivõimet võrreldes teiste ettevõtjatega, kes konkureerivad Euroopa Liidu siseturul, tuleb otsustada, et need eelotsused võivad mõjutada Euroopa Liidu siseturgu <sup>(87)</sup>.
- (167) Mis puudutab konkurentsi kahjustamist, siis riigi võetud meetet käsitletakse meetmena, mis kahjustab või ähvardab kahjustada konkurentsi, kui see võib parandada meetmest kasu saaja konkurentsiolekorda võrreldes konkureerivate ettevõtjatega <sup>(88)</sup>.
- (168) Ühendkuningriigi ametiasutuste väitel puuduvad tõendid selle kohta, et mõni maksualane eelotsus kahjustas konkurentsi. Nende arvates võib meede kahjustada konkurentsi ainult sektoris, kus seda rakendatakse, või mõnes sellega tihedalt seotud sektoris. Menetluse laiendamise otsusest sellist konkurentsi kahjustamist ei nähtu, kuna maksualaseid eelotsuseid kohaldatakse paljudes eri sektorites.
- (169) Uurimine näitas, et viiest vaidlusalusest eelotsusest kasu saanud äriühingud tegutsevad mitmes liikmesriigis ja ka kolmandates riikides ülemaailmsel turgudel, mis hõlmavad näiteks lastetoite, tegevjuhtide töövahendust ning tarbekeemiatooteid ja tööstuslikuks kasutamiseks mõeldud keemiatooteid. Kõigil neil turgudel konkureerivad nad teiste ettevõtjatega. Vaidlustatud eelotsuste alusel võimaldatud maksustamislahendus vabastab need eelotsuse saajad maksukohustusest, mida nad vastasel juhul oleksid pidanud oma tavapärase tegevuse igapävasel korraldamisel kandma. Seetõttu tuleks vaidlustatud eelotsuste alusel antud abi pidada (potentsiaalselt) konkurentsi kahjustavaks, kuna see tugevdab abisaajate finantsseisundit turgudel, kus nad tegutsevad. Vabastades abisaajad maksukohustusest, mida nad muidu oleksid pidanud kandma ja mida konkureerivad ettevõtjad peavad kandma, vabastab vaidlusaluste eelotsustega võimaldatud maksustamislahendus ressursid, mida need äriühingud võisid kasutada näiteks oma äritegevusse investeerimiseks, täiendavate investeeringute tegemiseks või aktsionäridele tehtavate väljamaksete suurendamiseks, ja seega kahjustas konkurentsi turgudel, kus need äriühingud tegutsevad. Seega on kõnealusel juhul täidetud ka neljas riigiabi liigitamise tingimus.

### 8.3.1.2. Valikuline eelis

- (170) Mis puudutab kolmandat riigiabi liigitamise tingimust (valikulise eelise olemasolu), siis tuleb meenutada, et eelotsuse ülesanne on anda eelnev kinnitus selle kohta, kuidas tavapäraselt maksustamissüsteemi antud juhtumi puhul kohaldatakse, arvestades selle konkreetseid asjaolusid. Ent nagu iga maksumeede, peab ka eelotsusega võimaldatav maksustamislahendus olema kooskõlas riigiabi eeskirjadega. Põhjenduses 127 juba selgitati, et kui eelotsusega kinnitatakse maksustamislahendust, mis ei peegelda seda, mis tuleneks tavapärase maksustamissüsteemi tavalisest kohaldamisest, ja seejuures ei esitata põhjendusi, annab meede selle saajale valikulise eelise, kuivõrd maksustamislahendus parandab liikmesriigis asjaomase ettevõtja finantsseisundit võrreldes teiste sarnases faktilises ja õiguslikus olukorras olevate ettevõtjatega, pidades silmas maksustamissüsteemi eesmärki.
- (171) Kui riigi võetud meede parandab ettevõtja finantsseisundit, kujutab see endast eelist aluslepingu artikli 107 lõike 1 tähenduses <sup>(89)</sup>. Eelise olemasolu tuvastamiseks tuleb arvesse võtta meetme enda mõju <sup>(90)</sup>. Maksuemeetmete puhul võidakse eelis anda ettevõtja maksukoormuse eri moel vähendamiste kaudu, eelkõige maksustatava tulu või tasumisele kuuluva maksusumma vähendamisega <sup>(91)</sup>.

<sup>(86)</sup> Vt liidetud kohtuasjad C-106/09 P ja C-107/09 P: komisjon vs. Gibaltari valitsus ja Ühendkuningriik, ECLI:EU:C:2011:732, punkt 72 ja seal viidatud kohtupraktika.

<sup>(87)</sup> Kohtuasi C-126/01: GEMO SA, ECLI:EU:C:2003:622, punkt 41 ja seal viidatud kohtupraktika.

<sup>(88)</sup> Vt kohtuasi 730/79: Philip Morris, ECLI:EU:C:1980:209, punkt 11 ja liidetud kohtuasjad T-298/97, T-312/97 jne: Alzetta, EU: T:2000:151, punkt 80.

<sup>(89)</sup> Vt komisjoni teatis riigiabi mõiste kohta ELi toimimise lepingu artikli 107 lõike 1 tähenduses (edaspidi „riigiabi mõiste teatis“) (ELT C 262, 19.7.2016, lk 1), punkt 67 ja seal viidatud kohtupraktika.

<sup>(90)</sup> Kohtuasi 173/73: Itaalia vs. komisjon, ECLI:EU:C:1974:71, punkt 13.

<sup>(91)</sup> Vt kohtuasi C-66/02: Itaalia vs. komisjon, ECLI:EU:C:2005:768, punkt 78; kohtuasi C-222/04: Cassa di Risparmio di Firenze SpA jt, EU: C:2006:8, punkt 132; kohtuasi C-522/13: Ministerio de Defensa ja Navantia, ECLI:EU:C:2014:2262, punktid 21–31.

- (172) Vaidlustatud eelotsustega, mis väljastati 2011. või 2012. aastal, kinnitati, et litsentsitasudest saadud tulu ja passiivne intressitulu, mida Gibraltaril äriühingud teenisid seoses oma osalustega Madalmaade usaldusühingutes, ei ole 2010. aasta tulumaksuseaduse alusel maksustatav. Kuna maksustamislahendusega määrati kindlaks nende äriühingute tulumaksukohustus Gibraltaril vaidlustatud eelotsustega hõlmatud perioodil, <sup>(92)</sup> võis see anda valikulise eelise.
- (173) Aluslepingu artikli 107 lõige 1 keelab vaid abi, mis „soodusta[b] teatud ettevõtjaid või teatud kaupade tootmist“, st meetmed, mis annavad valikulise eelise <sup>(93)</sup>. Nagu märgiti põhjenduses 86, tuleb valikulisuse hindamiseks määrata kindlaks võrdlusraamistik ja sellest tehtud erand, mis ei ole põhjendatav maksustamissüsteemi loogikaga.
- (174) Seega tuleb valikulise eelise olemasolu analüüsi alustada liikmesriigis või antud juhul ülemereterritooriumil kohaldatava võrdlussüsteemi kindlakstegemisega. Seejärel on vaja kindlaks teha, kas meetme näol on tegemist võrdlussüsteemist tehtud erandiga, mille tulemuseks on soodsam maksustamislahendus võrreldes teiste ettevõtjatega, kes on võrreldavas faktilises ja õiguslikus olukorras, võttes arvesse süsteemi eesmärke (*prima facie* valikulisus) <sup>(94)</sup>. Maksumeede, mille näol on tegemist võrdlussüsteemist tehtud erandiga, võib olla ikkagi põhjendatud, kui liikmesriik suudab tõendada, et meede tuleneb otseselt riigi maksusüsteemi aluspõhimõtetest või suunistest <sup>(95)</sup>. Sellisel juhul ei ole maksumeede valikuline.

#### Võrdlussüsteem

- (175) Nagu selgitati põhjenduses 89, koosneb võrdlussüsteem järjepidevast reeglite kogumist, mida kohaldatakse üldistel alustel ja objektiivsete kriteeriumide põhjal kõikide ettevõtjate suhtes, kes kuuluvad süsteemi eesmärgiga määratletud reguleerimisalasse.
- (176) Nagu märgiti juba põhjenduses 90, on Gibraltaril äriühingu tulumaksu eeskirjade kohaldamise puhul võrdlussüsteemiks 2010. aasta tulumaksuseadus, mille eesmärk on koguda maksutulu maksumaksjalt, kelle tulu on saadud või teenitud Gibraltaril. Võrdlussüsteemi kirjeldatakse üksikasjalikumalt punktis 7.1.3.1.
- (177) 2010. aasta tulumaksuseaduse paragrahvi 16 lõikes 1 on sätestatud, et äriühingu arvestusperioodi maksustatav kasum või tulu on äriühingu poolt Gibraltaril selle arvestusperioodi jooksul teenitud kogu kasum või tulu, kui 2010. aasta tulumaksuseaduse teistest sätetest ei tulene teisiti. Üldise õiguse eeskirjadest <sup>(96)</sup> tuleneb, et usaldusühingust (mille üheks osanikuks on Gibraltaril äriühing) saadud kasumi või tulu puhul tuleb arvesse võtta usaldusühingu kasumi või tulu osa, millele Gibraltaril äriühingul on õigus, ning hinnata seda kasumit või tulu vastavalt 2010. aasta tulumaksuseaduse sätetele, nagu oleks selle osa puhul tegemist Gibraltaril äriühingu enda kasumi või tuluga.

#### Erand võrdlussüsteemist

- (178) Teiseks tuleb kindlaks teha, kas meede kujutab endast erandit võrdlussüsteemi eeskirjade tavapärasest kohaldamisest, soosides teatavaid ettevõtjaid, kes on võrdlussüsteemi olemuslikku eesmärki arvestades sarnases faktilises ja õiguslikus olukorras nagu teised ettevõtjad.
- (179) Oma märkustes menetluse laiendamise otsuse kohta väitis Gibraltaril raamatupidajate ühing, et suurem osa selles otsuses loetletud eelotsustest väljastati ajal, mil passiivne intressitulu ei olnud 2010. aasta tulumaksuseaduse kohaselt maksustatav, ja seetõttu ei saanud enamikust eelotsustest tuleneda maksustatavat intressitulu.

<sup>(92)</sup> Kontrollide läbiviimise ajal olid need eelotsused veel jõus.

<sup>(93)</sup> Vt kohtuasi C-6/12: P Oy, ECLI:EU:C:2013:525, punkt 17; kohtuasi C-522/13: Ministerio de Defensa ja Navantia, ECLI:EU:C:2014:2262, punkt 32.

<sup>(94)</sup> Vt liidetud kohtuasjad C-20/15 P ja C-21/15 P: komisjon vs. World Duty Free Group, ECLI:EU:C:2016:981, punkt 57 ja seal viidatud kohtupraktika.

<sup>(95)</sup> Vt liidetud kohtuasjad C-78/08 kuni C-80/08: Paint Graphos, ECLI:EU:C:2011:550, punkt 65.

<sup>(96)</sup> Vt eelkõige Ühendkuningriigi maksuameti avaldatud sisemist käsiraamatut välismaiste majandusüksuste liigitamise kohta Ühendkuningriigis maksustamise eesmärgil, mida viimati ajakohastati 9. jaanuaril 2018, <https://www.gov.uk/hmrc-internal-manuals/international-manual/intm180010>.

- (180) Nagu selgitati juba põhjenduses 156, olid eelotsused nende väljastamise ajal tõepoolest kohaldatavate maksuõigusnormidega kooskõlas, kuna kohaldatavad maksuõigusnormid ei näinud ette litsentsitasude ja passiivse intressitulu maksustamist.
- (181) Sellegipoolest, nagu tehti kindlaks käesoleva otsuse 7. jaos, kujutas see Gibraltarit õigusaktist tehtud erand endast riigiabikava. Seetõttu kinnitab Gibraltarit raamatupidajate ühingu esitatud argument, et neis eelotsustes esitatud maksustamislahendus oli riigiabi. Kui abikava rakendatakse üksikjuhtudel, on tegemist individuaalse abi meetmetega.
- (182) Võimaldades eelotsuste saajatel ka pärast intresside ja litsentsitasude osas 2013. aastal tehtud muudatuste jõustumist eelotsustest jätkuvalt kasu saada, pikendas Gibraltarit maksuhaldur viie juhtumi puhul selle kava olemasolu. Lisaks ei täitnud ta isegi siseriiklikke õigusnorme. Selle soodsa maksustamislahenduse pikendamine on selgelt erand tavapärasest maksustamissüsteemist.
- (183) Mis puudutab ajavahemikku alates 1. jaanuarist 2011 (2010. aasta tulumaksuseaduse jõustumine) kuni passiivse intressitulu ja litsentsitasude osas tehtud muudatuste jõustumisele eelneva päevani (vastavalt 30. juuni 2013 ja 31. detsember 2013), siis see osa eelotsustest, mis puudutas passiivse intressitulu ja litsentsitasude maksuvabastust, üksnes kinnitas tollal kohaldatavate maksuõigusnormide kohaldamist,<sup>(97)</sup> st et see tulu ei kuulunud Gibraltaril maksustamisele. Seetõttu tuleks asjaomaste eelotsuste alusel võimaldatud maksuvabastust (2013. aasta muudatustele eelnenud perioodi jooksul) pidada 7. jaos määratletud riigiabi osaks.
- (184) Alates 1. juulist 2013 ja 1. jaanuarist 2014 kuuluvad vastavalt passiivne intressitulu ja litsentsitasud Gibraltaril maksustatava tulu hulka<sup>(98)</sup>. Seega ei peegeldanud viiele Gibraltarit äriühingule võimaldatud maksuvabastus seoses nende osaga Madalmaade usaldusühingute teenitud tulust tavapärase maksustamissüsteemi tavalist kohaldamist. Eelotsuste jätkuv kohaldamine ka pärast nende muudatuste jõustumist, millega intressid ja litsentsitasud hõlmati maksustamissüsteemiga, ja isegi pärast Gibraltarit maksuhalduri poolt 2015. aastal läbi viidud kontrollimist eesmärgiga hinnata, kas asjaomaste äriühingute käsitlemine maksustamisel oli kohaldatavate maksueeskirjadega kooskõlas, andis neile viiele äriühingule valikulise eelise.
- (185) Seda järeldust ei muudaks ka see, kui nimetatud maksuvabastused oleksid tulenenud seaduse ebaõigest kohaldamisest maksuvabastuste võimaldamise eelmise korra faktilise jätkumise tõttu, mitte aga otseselt viiest kõnealusest eelotsusest, sest meetme mõju oleks sama.
- (186) Arvestades Gibraltarit äriühingu tulumaksu süsteemi eesmärki (maksustada Gibraltaril saadud või teenitud tulu), on viis kõnealust äriühingut samasuguses õiguslikus ja faktilises olukorras nagu kõik teised äriühingutest maksumaksjad (kes saavad või teenivad tulu Gibraltaril), kes on kohustatud maksma Gibraltaril äriühingu tulumaksu. Vaidlustatud eelotsused puudutavad äriühinguid, kes said litsentsitasusid ja passiivset intressitulu, mis pärast asjaomaste seadusemuudatuste jõustumist oli nende kõigi puhul maksustatav (vastavalt intresside 100 000 naelsterlingi piirmäärale). Sellega seoses ei saa teha vahet teiste äriühingutega, kes said sama liiki tulu või muud liiki maksustatavat tulu (sealhulgas juhul, kui seda tulu saadi maksustamise mõttes läbipaistva struktuuri kaudu). Asjaolu, et tulu saadi Madalmaade usaldusühingutes omatavate osaluste kaudu, ei muuda seda järeldust, kuna Gibraltarit maksueeskirjad, mis usaldusühingute maksustamist käsitlevate konkreetsete eeskirjade puudumisel tuginevad üldise õiguse põhimõtetele, näevad ette sellise tulu maksustamise Gibraltarit äriühingutest osanike tasandil. Seega annab vaidlustatud eelotsustega kõnealusele viiele äriühingule võimaldatud maksustamislahendus neile eelise kõigi teiste äriühingutest maksumaksjate ees, kes said või teenisid Gibraltaril tulu, kusjuures viimati nimetatud äriühingud olid Gibraltarit äriühingu tulumaksu eesmärki arvestades samasuguses õiguslikus ja faktilises olukorras.
- (187) Eeltoodud arvestades järeldab komisjon, et vaidlustatud eelotsuste alusel antud eelised on *prima facie* valikulised.

<sup>(97)</sup> Kuigi need viis eelotsust on väga laoonilised, näivad nad tuginevat asjaolule, et passiivne tulu (sealhulgas litsentsitasud) ei olnud 2010. aasta tulumaksuseaduse kohaselt maksustatavad.

<sup>(98)</sup> Alates 1. juulist 2013 kuulub passiivne intressitulu maksustamisele, kui ühest allikast saadud või saadaolev intress moodustab vähemalt 100 000 naelsterlingit aastas.

*Meetme põhjenduste puudumine*

- (188) Väljakujunenud kohtupraktika kohaselt ei hõlma riigiabi riiklikke meetmeid, millega kehtestatakse ettevõtjate erinev kohtlemine ja mis on seetõttu *prima facie* valikulised, kui selline erinev kohtlemine tuleneb maksustamissüsteemi olemusest ja loogikast (seda peab tõendama liikmesriik) <sup>(99)</sup>.
- (189) Üldise maksustamissüsteemi kohaldamisest tehtav erand võib olla õigustatud maksustamissüsteemi olemuse ja üldise ülesehitusega juhul, kui asjaomane liikmesriik on võimeline tõendama, et meede tuleneb otseselt tema maksustamissüsteemi aluspõhimõtetest või suunistest või süsteemile omastest toimemehhanismidest, mis on vajalikud süsteemi toimimise ja tulemuslikkuse tagamiseks <sup>(100)</sup>. Sellega seoses tuleb teha vahet konkreetse maksusüsteemi enda ja tema väliste eesmärkide ning teiseks nende eesmärkide saavutamiseks vajalike maksusüsteemile omaste mehhanismide vahel <sup>(101)</sup>.
- (190) Niivõrd, kui Madalmaade usaldusühingutes osalust omava viie Gibraltari äriühingu käsitlemine maksustamisel tuleneb käesoleva otsuse 7. jaos uuritud abikava rakendamise, viitab komisjon selle jao osale, milles käsitletakse abikava kohta esitatud põhjendusi.
- (191) Ei Ühendkuningriiki ega kolmandad isikud ei ole esitanud ühtki võimalikku põhjendust Madalmaade usaldusühingutes osalust omavale viiele Gibraltari äriühingule vaidlustatud eelotsustega võimaldatud soodsamale maksustamislahendusele. Komisjon meenutab sellega seoses, et sellise põhjenduse esitamine on liikmesriigi kohustus. Seega, kuna Ühendkuningriik ei ole ühtki põhjendust esitanud, ei jää komisjonil muud üle, kui järeldada, et vaidlusalustest eelotsustest kasu saanud viiele äriühingule võimaldatud maksusoodustust ei saa põhjendada Gibraltari äriühingu tulumaksu süsteemi olemuse ega üldise ülesehitusega.
- (192) Igatahes ei ole ka komisjonil õnnestunud tuvastada ühtki sellist asjaolu, mis võiks põhjendada nende viie äriühingu sooduskohtlemist ning mille puhul saaks otsustada, et see tuleneb otseselt võrdlussüsteemi olemuslikest või aluspõhimõtetest või suunistest või mis tuleneb süsteemile omastest mehhanismidest, mis on vajalikud selle süsteemi toimimiseks ja tulemuslikkuse tagamiseks <sup>(102)</sup>.
- (193) Lisaks tuleb tõdeda, et Ühendkuningriigi ametiasutuste esitatud põhjendus Madalmaade usaldusühingute teenitud tulu maksustamata jätmise kohta (st et 2010. aasta tulumaksuseadus ei sisalda konkreetset sätet, mis määratleks ja näeks ette, kuidas Madalmaade usaldusühingu Gibraltari osanikku tuleks maksustada) ei vasta kohaldatavatele Gibraltari maksueeskirjadele (ja kohaldatavatele üldise õiguse põhimõtetele) ning seda ei saa pidada põhjenduseks, mis tuleneb otseselt võrdlussüsteemi olemuslikest või aluspõhimõtetest või suunistest.
- (194) Niisiis ei saa viiele eelotsusest kasu saanud äriühingule võimaldatud maksusoodustust põhjendada süsteemi olemuse ja loogikaga.

### 8.3.1.3. Järeldus valikulise eelise olemasolu kohta

- (195) Eeltoodud arvestades järeldab komisjon, et põhjenduses 160 loetletud viiele äriühingule vaidlustatud eelotsuste alusel antud maksusoodustused on oma olemuselt valikulised.

### 8.3.1.4. Järeldus abi olemasolu kohta

- (196) Kuna viie vaidlustatud eelotsuse alusel võimaldatud maksustamislahendus vastab kõigile aluslepingu artikli 107 lõike 1 tingimustele, tuleb asuda seisukohale, et litsentsitasude ja intressitulu maksustamata jätmise viie eelotsuse saaja puhul (menetluse laiendamise otsuses loetletud 165 eelotsuse seas), kes said sellist tulu tänu osalusele Madalmaade usaldusühingutes, kujutab endast riigiabi nimetatud sätte tähenduses, lähtudes käesoleva

<sup>(99)</sup> Kohtuasi C-88/03: Portugal vs. komisjon, ECLI:EU:C:2006:511, punktid 52 ja 80 ning seal viidatud kohtupraktika.

<sup>(100)</sup> Liidetud kohtuasjad C-78/08 kuni C-80/08: Paint Graphos, ECLI:EU:C:2011:550, punkt 69.

<sup>(101)</sup> Kohtuasi C-88/03: Portugal vs. komisjon, ECLI:EU:C:2006:511, punkt 81.

<sup>(102)</sup> Liidetud kohtuasjad C-78/08 kuni C-80/08: Paint Graphos, ECLI:EU:C:2011:550, punkt 69.



otsuse 7. jaos esitatud hinnangust (seoses eelistega, mille probleemsete eelotsuste saajad said enne 2013. aasta seadusemuudatuste jõustumist) või 8. jaost (seoses 2013. aasta seadusemuudatuste jõustumise järel antud eelistega).

### 8.3.2. Abisaajad

- (197) Komisjon märgib, et kõik need viis Gibraltari äriühingut, kes vaidlustatud eelotsustest kasu said, kuuluvad suurtesse hargmaistesse kontsernidesse. Lisaks märgib komisjon, et kontsernide struktuur, mis hõlmab Madalmaade usaldusühingut, Madalmaade osühingut ja Gibraltari äriühingutest osanikke, nagu on kirjeldatud põhjenduses 153, toob kasu Gibraltari äriühingutest osanike omanikule („emaettevõtja“). Selle asemel, et intellektuaalomandit ise kasutada, paigutab emaettevõtja intellektuaalomandi keerukasse struktuuri (mis hõlmab Madalmaade äriühingut, Madalmaade usaldusühingut ja ühte või kahte Gibraltari valdusettevõtjat), mis võimaldab emaettevõtjal saada intellektuaalomandi kasutamisest kasumit ilma, et seda kasumist maksustataks. Arvestades Madalmaade usaldusühingu läbipaistvust (maksustamise mõttes) ja asjaolu, et Gibraltari äriühingute kogu tegevus seisneb Madalmaade usaldusühingus osaluse omanamises, on intellektuaalomandi kasutamisest saadava maksustamata kasumi puhul lõplikuks kasusaajaks emaettevõtja.
- (198) Riigiabi eeskirjade kohaldamise seisukohast võib eri juriidilisi isikuid käsitleda ühe majandusüksusena. Sellist majandusüksust käsitletakse asjaomase äriühinguna, kes saab vaadeldavast abimeetmest kasu. Euroopa Kohus on sedastanud, et konkurentsioiguses tähendab mõiste „ettevõtja“ majandusüksust [—], isegi kui õiguslikus mõttes koosneb see majandusüksus mitmest füüsilisest või juriidilisest isikust<sup>(103)</sup>. Et määrata kindlaks, kas mitu isikut moodustavad majandusüksuse, uurib Euroopa Kohus kontrollosaluse ning funktsionaalsete, majanduslike või orgaaniliste sidemete olemasolu<sup>(104)</sup>. Käesoleval juhul loob emaettevõtja intellektuaalomandi kasutamise ja maksude optimeerimise eesmärgil Madalmaade ja Gibraltari isikutest koosneva struktuuri, mis on täielikult emaettevõtja kontrolli all. Seega moodustab kogu see struktuur, st Madalmaade osühing, Madalmaade usaldusühing, Gibraltari äriühingutest osanikud ja emaettevõtja, ühe majandusüksuse ja kõiki selle osalisi tuleb pidada abimeetmest kasu saavateks ettevõtjateks.
- (199) Sellest tulenevalt leiab komisjon, et lisaks Madalmaade usaldusühingute Gibraltari äriühingutest osanikele, kes abist kasu said, on vaidlustatud eelotsuste alusel antud riigiabist aluslepingu artikli 107 lõike 1 tähenduses kasu saanud ka Madalmaade osühingud, Madalmaade usaldusühingud ja Gibraltari osanike emaettevõtjad.

### 8.3.3. Meetmed kui uus abi

- (200) Ühendkuningriigi ametiasutused, Gibraltar, Gibraltari raamatupidajate ühing ja kolmandad isikud, kes esindavad mõningaid menetluse laiendamise otsuses loetletud äriühinguid, väidavad, et menetluse laiendamise otsus põhineb eelotsuste väljastamise suhtes kohaldatava õigusraamistiku ebaõigel mõistmisel. Kuigi nad tunnistavad, et see väärarvustamine on tingitud Ühendkuningriigi ametiasutuste esitatud ebaõigest teabest (ebaõige viide 2010. aasta tulumaksuseaduse paragrahvile 42), leiavad Ühendkuningriigi ametiasutused ja Gibraltar, et komisjon eeldas just selle ebaõige teabe tõttu, et alates 2010. aastast väljastatud maksualaseid eelotsuseid võib pidada „uueks abiks“.
- (201) Sellega seoses tuleb kõigepealt märkida, et alles pärast menetluse laiendamise otsuse vastuvõtmist teatasid Ühendkuningriik ja Gibraltar komisjonile, et maksualaste eelotsuste väljastamine põhineb 2010. aasta tulumaksuseaduse paragrahvil 2. Kuna paragrahv 2 ei anna volinikule sõnaselgelt eelotsuste väljastamise pädevust, ei olnud komisjoni jaoks ilmne, et see pädevus tuleneb 2010. aasta tulumaksuseaduse rakendamise haldamise üldisest pädevusest, mis on sätestatud samas sättes.
- (202) Teiseks on komisjoni arvates antud juhul uurimismenetluse seisukohast ebaoluline, kas maksualaste eelotsuste väljastamine põhines 2010. aasta tulumaksuseaduse paragrahvil 42 või Gibraltari maksuvoliniku üldisel tulumaksuseaduse rakendamise haldamise pädevusel. Komisjoni otsuses määratleti selgelt maksualaste eelotsuste väljastamise tava ja need 165 individuaalset eelotsust, millega komisjoni otsus oli seotud. Seega ei saanud viide (2010. aasta) tulumaksuseaduse paragrahvile 42 eksitada ühtki huvitatud isikut meetmete osas, mida ametliku uurimismenetluse käigus uuritakse.

<sup>(103)</sup> Kohtuasi C-170/83: Hydrotherm, ECLI:EU:C:1984:271, punkt 11. Vt ka kohtuasi T-137/02: Pollmeier Malchow vs. komisjon, ECLI:EU:T:2004:304, punkt 50.

<sup>(104)</sup> Kohtuasi C-480/09 P: Acea Electrabel Produzione SpA vs. komisjon; ECLI:EU:C:2010:787, punktid 47–55; kohtuasi C-222/04: Cassa di Risparmio di Firenze SpA jt; ECLI:EU:C:2006:8, punkt 112.

- (203) Veelgi olulisem on see, et komisjoni otsuses ei tugineta asjaolule, et 1952. aasta tulumaksuseadus ei sisaldanud 2010. aasta tulumaksuseaduse paragrahvi 42 vastavat sätet, eesmärgiga põhjendada järeldust, et maksualaste eelotsuste väljastamise tava ja 165 individuaalset eelotsust kujutasid endast „uut abi“.
- (204) Lisaks väidavad Ühendkuningriigi ametiasutused, et eelotsused on vaid osa järjepidevast tavast, mis sai alguse ammu enne Ühendkuningriigi liitumist Euroopa ühendustega 1973. aastal. See tava põhines 1952. aasta tulumaksuseaduse paragrahvi 3 lõikel 1, mis nüüd sisaldub peaaegu identsel kujul 2010. aasta tulumaksuseaduse paragrahvi 2 lõigetel 1 ja 2; viimased annavad tulumaksuvolinikule üldise pädevuse tagada Gibraltaril tulumaksu määramist ja sissenõudmist reguleerivate seaduste nõuetekohane rakendamine. Seetõttu on Ühendkuningriik seisukohal, et kui komisjon tuvastab riigiabi, siis on kindlasti tegemist „olemasoleva abiga“, mitte „uue abiga“. Lisaks põhines eelotsuste majanduslik, õiguslik ja rahaline mõju alati voliniku arusaamal kohaldatavast õigusest ning enne 2010. aastat tehtud eelotsused olid igas mõttes sisuliselt identsed pärast 2010. aasta tulumaksuseaduse jõustumist tehtud eelotsustega. Gibraltaril ametiasutused ja Gibraltaril raamatupidajate ühing esitasid samasugused märkused.
- (205) Ühendkuningriigi ja mõnede huvitatud isikute argumentid eeldavad, et menetluse laiendamise otsus on seotud maksualaste eelotsuste väljastamise tava kui sellisega. Komisjon ei nõustu selle eeldusega, kuna nimetatud otsuse sõnastusest nähtub, et see puudutab aastatel 2011–2013 välja antud 165 eelotsust, mis on loetletud otsuse lisas, ja 2010. aasta tulumaksuseaduse kohast maksualaste eelotsuste väljastamise tava, millele need eelotsused osutavad. Menetluse laiendamise otsuses tegi komisjon esialgse järelduse, et eelotsuste näol oli tegemist riigiabiga, kuna i) nende väljastamisega seoses ei olnud kehtestatud Gibraltaril maksuhalduri poolt teabe nõudmise korda ja ii) Gibraltaril maksuhaldur hoidus äriühingute maksukohustuste põhjalikust hindamisest, kasutades oma kaalutusõigust. Komisjon asus ka esialgsele seisukohale, et mõnel juhul oli Gibraltaril maksuhaldur teinud eelotsuse, mis oli kohaldatavate maksuõigusnormidega vastuolus.
- (206) Selleks et veenvalt väita, et kõnealuse tava näol oli tegemist „olemasoleva abiga“, peaksid Ühendkuningriigi ametiasutused või huvitatud isikud tõendama, et enne 1. jaanuari 1973 oli olemas maksualaste eelotsuste väljastamise tava, mis faktiliselt kujutas endast abikava, ja et nende eelotsustega võidi 1952. aasta tulumaksuseadust valesti kohaldada. Ühendkuningriigi ametiasutused ei ole esitanud mingeid tõendeid selle kohta, et niisugune tava eksisteeris enne Ühendkuningriigi ühinemist.
- (207) Seega isegi juhul, kui ühinemiseelsed eelotsused põhinesid Gibraltaril voliniku üldisel tulumaksuseaduse rakendamise haldamisel pädevusel, mis on eksisteerinud alates 1953. aastast, ei ole need ilmselgelt osa menetluse laiendamise otsuses kirjeldatud meetmetest. Sellega seoses tuleb rõhutada, et õigusraamistik, mille alusel abi anti (2010. aasta tulumaksuseadus), erineb oluliselt 1952. aasta tulumaksuseadusest. Muudatused hõlmavad passiivse tulu maksustamata jätmist 2010. aasta tulumaksuseaduse alusel ning maksust vabastatud äriühingute ja kvalifitseeruvate äriühingute kasuks 1952. aasta tulumaksuseaduse alusel võetud meetmete kehtetuks tunnistamist.

#### 8.3.4. *Abi kokkusobivus siseturuga*

- (208) Riigiabi loetakse siseturuga kokkusobivaks, kui see kuulub ükskõik millisesse aluslepingu artikli 107 lõikes 2 nimetatud kategooriasse, ja seda võib pidada siseturuga kokkusobivaks, kui komisjon leiab, et see kuulub ükskõik millisesse aluslepingu artikli 107 lõikes 3 nimetatud kategooriasse. Samas on riigiabi andval liikmesriigil kohustus tõendada, et abi on aluslepingu artikli 107 lõike 2 või 3 alusel siseturuga kokkusobiv.
- (209) Ühendkuningriik ei ole esitanud ühtki nende sätetega seotud alust, mis kinnitaks vaidlusaluste eelotsuste alusel antud abi siseturuga kokkusobivust. Ka kolmandad isikud ei ole ühtki sellist alust esitanud.
- (210) Veelgi enam – kuna vaidlustatud eelotsuste alusel võimaldatud maksustamislahendus vabastas asjaomased äriühingud maksukohustusest, mida nad vastasel juhul oleksid pidanud oma tavapärase tegevuse igapäevasel korraldamisel kandma, kujutab vaidlustatud eelotsuste alusel antud abi endast tegevusabi. Üldjuhul ei loeta sellist abi aluslepingu artikli 107 lõike 3 punkti c alusel siseturuga kokkusobivaks, sest see ei soodusta teatud majandustegevuse või majanduspiirkondade arengut. Pealegi ei ole kõnealused maksusoodustused ajaliselt piiratud, järkjärgult vähenevad ega proportsionaalsed sellega, mis on vajalik konkreetse turutõrke kõrvaldamiseks või üldist huvi pakkuva eesmärgi saavutamiseks asjaomastes piirkondades. Seetõttu ei saa neid pidada siseturuga kokkusobivaks.

- (211) Järelikult on Gibraltar maksuhalduri poolt viiele asjaomasele äriühingule antud riigiabi siseturuga kokkusobimatu.

#### 8.4. Abikava puudumine

- (212) Menetluse laiendamise otsuses ei väljendanud komisjon kahtlust mitte ainult nimetatud otsuse lisas loetletud 165 individuaalse eelotsuse suhtes, vaid ka 2010. aasta tulumaksuseaduse kohase maksualaste eelotsuste väljastamise tava suhtes üldisemalt. Nimelt näis talle, et Gibraltar maksuhaldur on 2010. aasta tulumaksuseaduse sätteid korduvalt ebaõigesti kohaldanud. Sellega seoses väljendas komisjon esialgset seisukohta, et nimetatud 165 eelotsust ja Gibraltar maksualaste eelotsuste väljastamise tava kujutavad endast riigiabimeetmeid aluslepingu artikli 107 lõike 1 tähenduses, ning väljendas kahtlust nende kokkusobivuse suhtes siseturuga.
- (213) Kuigi komisjoni kahtlused olid ametliku uurimismenetluse algatamise ajal õigustatud, tuleb märkida, et punktides 8.3.1 ja 8.3.2 nimetatud järeldused ei ole piisavad selleks, et tõendada Gibraltar abikava, mis põhineb maksualaste eelotsuste väljastamisel. Need järeldused ei viita 2010. aasta tulumaksuseaduse korduvale väärle kohaldamisele maksualaste eelotsuste väljastamise kaudu.
- (214) Lisaks vähendavad Gibraltar kehtestatud seadusandlikud ja regulatiivsed muudatused seoses eelotsuste väljastamise menetlusega, territoriaalsuse põhimõttega ja kuritarvituste tõkestamist käsitleva sättega (vt käesoleva otsuse 11. jagu) Gibraltar maksuhalduri kaalutusõigust eelotsuste väljastamisel ja äriühingu tulumaksu käsitlevate eeskirjade täitmise tagamisel.
- (215) Sellest tulenevalt järeldab komisjon, et käesolevas asjas uuritud maksualaste eelotsuste väljastamise tava ei osuta abikava olemasolule.

#### 9. ABI EBASEADUSLIKKUS

- (216) Aluslepingu artikli 108 lõike 3 kohaselt on liikmesriigid kohustatud komisjonile teatama kõikidest abi andmise kavatsustest (teatamiskohustus) ja nad ei tohi rakendada kavandatavaid abimeetmeid enne, kui komisjon on teinud selle kohta lõpliku otsuse (rakendamiskeeld).
- (217) Komisjon märgib, et Ühendkuningriik ei teavitanud komisjoni kavatsusest vabastada passiivne intressitulu ja litsentsitasudest saadud tulu maksust ega vaidlustatud eelotsustest; samuti ei pidanud ta kinni aluslepingu artikli 108 lõikes 3 sätestatud rakendamiskeelust. Seega on passiivse intressitulu ja litsentsitasudest saadud tulu maksuvabastus, mis tulenes 2010. aasta tulumaksuseadusest, ja vaidlustatud eelotsuste alusel võimaldatud maksustamislahendus määruse (EL) 2015/1589 artikli 1 punkti f kohaselt ebaseaduslik abi, mida anti aluslepingu artikli 108 lõiget 3 rikkudes.

#### 10. ABI TAGASINÕUDMINE

- (218) Vastavalt aluslepingule ja Euroopa Kohtu väljakujunenud praktikale peab komisjon otsustama, et asjaomane liikmesriik on kohustatud abi andmise lõpetama või seda muutma, kui on leitud, et abi on siseturuga kokkusobimatu <sup>(105)</sup>. Samuti on Euroopa Kohus korduvalt sedastanud, et liikmesriigi kohustus lõpetada sellise abi andmine, mida komisjon peab siseturuga kokkusobimatuks, on kehtestatud selleks, et taastada varasem olukord <sup>(106)</sup>.
- (219) Euroopa Kohus on leidnud, et kõnealune eesmärk saavutatakse, kui abisaaja on ebaseadusliku abina saadud summad tagasi maksnud ja seega kaotanud eelised, mis tal turul konkurentide ees olid, ja on taastatud abi andmisele eelnenud olukord <sup>(107)</sup>.

<sup>(105)</sup> Vt kohtuasi C-70/72: komisjon vs. Saksamaa, ECLI:EU:1973:87, punkt 13.

<sup>(106)</sup> Vt liidetud kohtuasjad C-278/92, C-279/92 ja C-280/92: Hispaania vs. komisjon, ECLI:EU:C:1994:325, punkt 75.

<sup>(107)</sup> Vt kohtuasi C-75/97: Belgia vs. komisjon, ECLI:EU:1999:311, punktid 64 ja 65.

- (220) Kooskõlas kohtupraktikaga on menetlusmääruse artikli 16 lõikes 1 sätestatud, et „kui ebaseadusliku abi korral tehakse negatiivne otsus, nõuab komisjon, et kõnealune liikmesriik peab võtma kõik vajalikud meetmed, et abisaajalt abi tagasi saada [...]“.
- (221) Võttes arvesse, et kõnealuste meetmete rakendamisel rikuti aluslepingu artikli 108 lõiget 3 ning need kujutavad endast ebaseaduslikku ja siseturuga kokkusobimatut abi, tuleks liikmesriiki seega kohustada nõudma see abi tagasi, et taastada enne abi andmist turul valitsenud olukord. Abi tuleks tagasi nõuda alates kuupäevast, mil abisaaja sai eelise, st alates ajast, mil abi anti abisaaja käsutusse, kuni tegeliku tagasimaksmiseni ning abisaajal tuleb tasuda abisumma pealt intressi kuni abi tegeliku tagasimaksmiseni.
- (222) Liidu õiguse ükski säte ei nõua komisjonilt, et ta siseturuga kokkusobimatuks tunnistanud abi tagastamist määraates fikseeriks tagastatava abi täpse summa. Piisab sellest, kui komisjoni otsus sisaldab andmeid, mis võimaldavad otsuse adressaadil iseseisvalt ja ülemääraste raskusteta selle summa määratleda <sup>(108)</sup>.
- (223) Maksumeetmete vormis antud ebaseadusliku riigiabi puhul tuleks tagasinõutava summa arvutamiseks võrrelda tegelikult makstud maksusummat summaga, mis oleks tulnud maksta soodsama maksustamislahenduse puudumisel.
- (224) Selleks, et antud juhul arvutada välja maksusumma, mis tulnuks maksta soodsama maksustamislahenduse puudumisel, peaksid Ühendkuningriigi ametiasutused uuesti hindama kõnealustest meetmetest kasu saanud isikute maksukohustust iga maksustamisaasta kohta, mil nad neist meetmetest kasu said.
- (225) Individuaalne abi tuleks lugeda abisaaja käsutusse antuks päeval, mil saamata jäänud maks oleks kõnealuste meetmete puudumise korral kuulunud tasumisele (iga maksustamisaasta puhul).
- (226) Konkreetse maksustamisaastal saamata jäänud maksu summa tuleks arvutada järgmiselt:
- kõigepealt peaksid Ühendkuningriigi ametiasutused kindlaks määrama asjaomase äriühingu kogukasumi selle maksustamisaastal (sealhulgas kasum litsentsitasudest ja/või passiivsest intressitulust),
  - selle kasumi põhjal peaksid Ühendkuningriigi ametiasutused arvutama asjaomase äriühingu maksustatava tulu selle maksustamisaasta kohta,
  - maksustatav tulu tuleks korrutada sellel maksustamisaastal kohaldatud äriühingu tulumaksu määraga,
  - lõpuks peaksid Ühendkuningriigi ametiasutused maha arvama äriühingu tulumaksu, mida äriühing on selle maksustamisaasta eest juba maksnud (kui on).
- (227) Passiivse intressitulu ja litsentsitasudest saadud tulu maksuvabastuse kaudu antud abiga seoses on Ühendkuningriik ja Gibraltari ametiasutused väitnud, et sissenõudmine on praktilistel põhjustel tõenäoliselt võimatu tulenevalt kõnealuste äriühingute rahaliste vahendite mobiilsusest ja rahvusvahelise õiguse põhimõttest, et ühe riigi kohtud ei saa võtta vastu ega kohustada täitma maksunõudeid teise riigi nimel. Samas ei ole Ühendkuningriik ega Gibraltari ametiasutused esitanud mingeid tõendeid konkreetsete praktiliste raskuste kohta, mis võimaldaksid järeldada, et abi tagasinõudmine on täiesti võimatu. Väljakujunenud kohtupraktikast tuleneb, et täitmise täieliku võimatuse tingimus ei ole täidetud, kui liikmesriik ainult teavitab komisjoni kõnealuse otsuse elluviimisel esinevatest õiguslikest, poliitilistest või praktilistest raskustest, ilma et ta reaalselt võtaks meetmeid asjaomastelt ettevõtjatelt abi tagasinõudmiseks ning pakkumata komisjonile välja otsuse elluviimise alternatiivseid viise, mis võimaldaksid raskused ületada <sup>(109)</sup>. Seetõttu teeb komisjon järelduse, et Ühendkuningriik ja Gibraltari ametiasutused ei ole tõendanud maksuvabastuse kaudu antud abi tagasinõudmise täielikku võimatust.

<sup>(108)</sup> Vt kohtuasi C-441/06: komisjon vs. Prantsusmaa, ECLI:EU:C:2007:616, punkt 29 ja seal viidatud kohtupraktika.

<sup>(109)</sup> Vt kohtuasi C-622/16 P: *Scuola Elementare Maria Montessori vs. komisjon*, ECLI:EU:C:2018:873, punkt 91; kohtuasi C-37/14: *komisjon vs. Prantsusmaa*, EU:C:2015:90, punkt 66; kohtuasi C-411/12: *komisjon vs. Itaalia*, ECLI:EU:C:2013:832, punkt 37.

### 10.1. Maksuvabastuse kaudu antud abi tagasinõudmine

- (228) Maks, mis jäi passiivse intressitulu ja litsentsitasudest saadud tulu maksuvabastuse tõttu saamata ajavahemikul 1. jaanuarist 2011 kuni päevani, mis eelnes nende seadusemuudatuste jõustumisele, millega passiivne intressitulu ja litsentsitasud hõlmati maksustamissüsteemiga, tuleks sisse nõuda niivõrd, kui see tulu saadi või teeniti Gibraltaril <sup>(110)</sup>.
- (229) Nagu selgitati põhjenduses 82, loetakse Gibraltarri äriühingule litsentsitasudest laekunud tulu olevat saadud ja teenitud Gibraltaril. Seetõttu tuleks Ühendkuningriigi ametiasutustel nõuda sisse maks, mis jäi tasumata Gibraltarri äriühingutel, kes said litsentsitasudest tulu ajavahemikul 1. jaanuarist 2011 kuni 31. detsembrini 2013.
- (230) Mis puudutab Gibraltarri äriühingute poolt ajavahemikul 1. jaanuarist 2011 kuni 30. juunini 2013 saadud passiivset intressitulu, siis selleks, et teha kindlaks, kas seda tulu saadi või teeniti Gibraltaril, peavad Ühendkuningriigi ametiasutused rakendama põhjenduses 82 kirjeldatud „laenu asukoha“ reeglit kooskõlas territoriaalsuse põhimõttega.
- (231) Kui Ühendkuningriigi ametiasutused jõuavad järeldusele, et passiivset intressitulu saadi või teeniti Gibraltaril, tuleks asjaomaselt äriühingult sisse nõuda maks, mis jäi saamata selle tulu maksustamata jätmise tõttu.

### 10.2. Viiele Gibraltarri äriühingule Madalmaade usaldusühingute osalustega seoses antud abi tagasinõudmine

- (232) Ühendkuningriigi ametiasutustel tuleks kaotada tava, mille kohaselt ei maksustata põhjenduses 160 nimetatud Gibraltarri äriühingute osa litsentsitasudest saadud tulust ja passiivsest intressitulust, mida teenisid Madalmaade usaldusühingud, milles neil äriühingutel on osalus.
- (233) Lisaks tuleks Ühendkuningriigi ametiasutustel nõuda sisse maks, mis neil viiel Gibraltarri äriühingul jäi tasumata seoses asjaoluga, et nende osa asjaomaste Madalmaade usaldusühingute teenitud litsentsitasudest ja passiivsest intressitulust ei maksustatud.
- (234) Sisse tuleks nõuda maks, mis on jäänud saamata ajavahemikul 1. jaanuarist 2011 kuni kuupäevani, mil Ühendkuningriigi ametiasutused tühistavad tava, mille kohaselt ei maksustata Gibraltarri äriühingute tulu, mis tuleneb nende osalusest Madalmaade usaldusühingutes, nagu on osutatud põhjenduses 232.
- (235) Mis puudutab *litsentsitasudest saadud tulu*, mida Gibraltarri äriühingud said tulenevalt oma osalusest Madalmaade usaldusühingutes, siis Ühendkuningriigi ametiasutused peaksid nõudma sisse summad, mis vastavad selle tuluga seoses kogu eelmises põhjenduses määratletud ajavahemikul saamata jäänud maksule.
- (236) Mis puudutab *passiivset intressitulu*, mida Gibraltarri äriühingud said tulenevalt oma osalusest Madalmaade usaldusühingutes, siis abi tuleks neilt Gibraltarri äriühingutelt tagasi nõuda järgmiselt:
- seoses ajavahemikuga 1. jaanuarist 2011 kuni 30. juunini 2013 peaksid Ühendkuningriigi ametiasutused esmalt tegema kindlaks, kas intressitulu saadi või teeniti Gibraltaril. Selleks tuleks rakendada põhjenduses 82 kirjeldatud „laenu asukoha“ reeglit. Kui intressitulu saadi või teeniti Gibraltaril, peaksid Ühendkuningriigi ametiasutused nõudma sisse maksu, mis jäi saamata selle tulu maksustamata jätmise tõttu;
  - seoses ajavahemikuga alates 1. jaanuarist 2014 peaksid Ühendkuningriigi ametiasutused nõudma sisse maksu, mis jäi saamata selle tulu maksustamata jätmise tõttu, kui tulu moodustab allikaks oleva äriühingu kohta vähemalt 100 000 naelsterlingit aastas.

<sup>(110)</sup> Nagu selgitati käesoleva otsuse põhjenduses 144, käsitletakse võimalikku abi, mida anti passiivse tulu maksustamislahenduse kohta väljastatud 34 eelotsuste alusel (2013. aasta seadusemuudatuste jõustumisele eelnenud perioodil), osana 7. jaos määratletud abikavast ja see abi võib hõlmata abi, mis tuleb põhjenduste 229 ja 230 kohaselt tagasi nõuda.

- (237) Punkti 8.3.2 põhjendustes esitatud tähelepanekuid silmas pidades leiab komisjon, et Ühendkuningriik peaks Gibraltari äriühingutele antud ebaseadusliku ja siseturuga kokkusobimatu esmalt tagasi nõudma neilt Gibraltari äriühingutelt. Kui abi täielikku summat ei ole võimalik tagasi nõuda asjaomaselt Gibraltari äriühingult, peaks Ühendkuningriik nõudma ülejäänud abisumma tagasi teistelt isikutelt, kes moodustavad selle Gibraltari äriühinguga ühise majandusüksuse, st asjaomaselt Madalmaade osaiühingult, Madalmaade usaldusühingult või Gibraltari äriühingu emaettevõtjalt, et abi tagasinõudmise kaudu tagada antud eelise kaotamine ja turul varem valitsenud olukorra taastumine.

#### 11. GIBALTARI KEHTESTATUD SEADUSANDLIKUD JA REGULATIIVSED MUUDATUSED

- (238) Kuigi enamikel juhtudel ei olnud ametliku menetluse käigus uuritud maksualaste eelotsuste väljastamise näol tegemist riigiabiga, tõi komisjoni uurimine esile teatavad puudused Gibraltari maksustamissüsteemis, mida hargmaised äriühingud võivad maksude planeerimise eesmärgil ära kasutada. Eelkõige avastati uurimise käigus, et Gibraltaril kasutatav territoriaalne maksustamissüsteem võib luua võimalusi piiriüleseks maksude planeerimiseks (mille puhul esineb märkimisväärne oht, et asjaomaste äriühingute kasum jääb maksustamata nii Gibraltaril kui ka riikides, kus tegevust tegelikult ellu viiakse). Lisaks ilmnas, et territoriaalne süsteem võib anda maksuhaldurile liiga suure kaalutusõiguse, kui puuduvad selged suunised selle kohta, kuidas territoriaalsuse põhimõtet tuleks praktikas rakendada.
- (239) Peale selle tõi uurimine esile mõned maksualaste eelotsuste väljastamise puudused, eelkõige asjaolu, et puudub kindel kord, mis näeks ette selged nõuded nii eelotsuse taotlejale kui ka maksuhaldurile, ning puudub ka piisav eel- ja järelkontrollimenetlus.
- (240) Puudusi tuvastati ka 2010. aasta tulumaksuseaduse paragrahvis 40 sisalduva üldise kuritarvituste vastase sätte puhul, mis hõlmab eeskirju siirdehindade kohta, kuna selle sätte kohaldamine sõltub „kunstliku kokkuleppe“ olemasolust.
- (241) Ükski neist puudustest ei ole iseenesest riigiabi. Kuid puuduste ületamiseks sobivate meetmete puudumise korral võib maksuhalduril olla eeskirjade täitmise tagamisel ülemäärane kaalutusõigus, mis võib suurendada riigiabi andmise ohtu. Lisaks oli neil puudustel oma osa kahtlustes, mida komisjon väljendas menetluse laiendamise otsuses.
- (242) Nende puuduste kõrvaldamiseks on Gibraltaril valitsus nõustunud kehtestama seadusandlikke ja regulatiivseid muudatusi seoses oma maksualaste eelotsuste väljastamise tavaga, territoriaalsuse põhimõttega ja kuritarvituste vastaste/siirdehindade eeskirjadega. Komisjoni arvates on 2018. aasta oktoobris vastu võetud muudatused suur samm edasi, mis aitab parandada läbipaistvust ja vähendada kaalutusõigust Gibraltaril tulumaksueeskirjade kohaldamisel.
- (243) 25. oktoobril 2018 vastu võetud ja avaldatud muudatused võivad kokku võtta järgmiselt:

— võeti vastu suunis<sup>(111)</sup> territoriaalsuse põhimõtte kohaldamise kohta, mis sisaldab konkreetseid näiteid eri liiki tegevuse kohta ja näeb ette selged järelevalvenõuded äriühingute puhul, kes ei ole Gibraltaril maksukohustuslased;

— võeti vastu alamakt<sup>(112)</sup> maksualaste eelotsuste menetluslike aspektide kohta, mis näeb ette järgmised nõuded: 1) eelotsuse taotlus peab sisaldama äritegevuse üksikasjalikku kirjeldust, milles on selgelt märgitud, kus tegevus toimub; 2) eelotsuse võib väljastada perioodi kohta, mis hõlmab kuni kolm aastat, ja see peab sisaldama täielikku põhjendust, sealhulgas vajaduse korral põhjalikku siirdehindade analüüsi; 3) luuakse kontrollisüsteem, mis hõlmab eelotsuste eel- ja järelkontrolli; ning 4) maksuhaldur avaldab vähemalt üks kord aastas eelotsuste anonümiseeritud ülevaate või kokkuvõtte;

<sup>(111)</sup> Vt suunis „Guidance Notes on Accrued and Derived 2018“. Täistekst on avaldatud aadressil <https://www.gibraltar.gov.gi/new/downloads-ito>.

<sup>(112)</sup> Vt „Income Tax (Tax Rulings) Rules 2018“. Täistekst on avaldatud aadressil <http://www.gibraltarlaws.gov.gi/articles/2018s227.pdf>. Vt ka suunist „Guidance on Tax Rulings (Procedure) 2018“, mille täistekst on avaldatud aadressil <https://www.gibraltar.gov.gi/new/downloads-ito>.

— võeti vastu õigusakt 2010. aasta tulumaksuseaduse muutmiseks, <sup>(13)</sup> et tagada kuritarvituste vastase sätte ja siirdehindade eeskirjade kohaldamine olenemata sellest, kas asjaomane kokkulepe on kunstlik või mitte.

(244) Lõpetuseks on oluline märkida, et Gibraltar võttis vastu 2010. aasta tulumaksuseaduse paragrahvi 29 muudatuse, <sup>(14)</sup> millega nõutakse, et kõik Gibraltaril registreeritud äriühingud esitaksid maksudeklaratsiooni, olenemata sellest, kas nad saavad ja teenivad tulu Gibraltaril ning kas nad taotlevad maksualast eelotsust või mitte. Muudatus jõustus 1. jaanuaril 2016.

## 12. KOKKUVÕTE

(245) Komisjon leiab, et Ühendkuningriik on Gibraltaril ebaseaduslikult rakendanud passiivse intressitulu ja litsentsitasudest saadud tulu maksuvabastuse kava, rikkudes aluslepingu artikli 108 lõiget 3. Komisjon leiab ka, et see kava on riigiabi, mis on aluslepingu artikli 107 lõike 1 tähenduses siseturuga kokkusobimatu.

(246) Komisjon on seisukohal, et maksustamislahenduse näol, mida Gibraltaril valitsus maksualaste eelotsuste alusel võimaldas viiele Gibraltaril äriühingule, kellel on osalus Madalmaade usaldusühingutes (*Commanditaire Vennootschappen*), mis said tulu litsentsitasudest ja passiivset intressitulu, oli tegemist individuaalse riigiabi meetmega, mida rakendati ebaseaduslikult, rikkudes aluslepingu artikli 108 lõiget 3, ja mis on aluslepingu artikli 107 lõike 1 tähenduses siseturuga kokkusobimatu.

(247) Ühendkuningriiki tuleks menetlusmääruse artikli 16 alusel kohustada nõudma see riigiabi abisaajatelt tagasi. Ühendkuningriik peaks samuti tagama, et edaspidi ei anta neile abisaajatele ega nendega samasse kontserni kuuluvatele äriühingutele täiendavat abi, mis tuleneb passiivse intressitulu ja litsentsitasudest saadud tulu maksuvabastusest või vaidlustatud eelotsustes kirjeldatud maksustamislahendusest.

(248) Kuna Ühendkuningriik teatas 29. märtsil 2017 oma kavatsusest Euroopa Liidust välja astuda, lõpetatakse vastavalt Euroopa Liidu lepingu artiklile 50 aluslepingute kohaldamine Ühendkuningriigi suhtes väljaastumislepingu jõustumise kuupäeval või lepingu puudumise korral kahe aasta möödumisel kõnealuse teate esitamise, kui Euroopa Ülemkogu ei otsusta kokkuleppel Ühendkuningriigiga seda tähtaega pikendada. Sellest tulenevalt ja ilma et see mõjutaks väljaastumislepingu sätete kohaldamist, kohaldatakse käesolevat otsust üksnes niikaua, kuni Ühendkuningriik lakkab olemast liikmesriik,

ON VASTU VÕTNUD KÄESOLEVA OTSUSE:

### Artikkel 1

1. Riigiabi kava, mis seisnes passiivse intressitulu vabastamisest tulumaksust Gibraltaril 2010. aasta tulumaksuseaduse alusel 1. jaanuarist 2011 kuni 30. juunini 2013 ning mida Gibraltar rakendas ebaseaduslikult ja aluslepingu artikli 108 lõiget 3 rikkudes, on aluslepingu artikli 107 lõike 1 tähenduses siseturuga kokkusobimatu.

2. Riigiabi kava, mis seisnes litsentsitasudest saadud tulu vabastamisest tulumaksust Gibraltaril 2010. aasta tulumaksuseaduse alusel 1. jaanuarist 2011 kuni 31. detsembrini 2013 ning mida Gibraltar rakendas ebaseaduslikult ja aluslepingu artikli 108 lõiget 3 rikkudes, on aluslepingu artikli 107 lõike 1 tähenduses siseturuga kokkusobimatu.

### Artikkel 2

Individuaalne riigiabi, mida Gibraltaril valitsus andis maksualaste eelotsuste alusel (lisa osutatud eelotsused nr 83, 84, 139, 140 ja 144) viiele Gibraltaril äriühingule, kellel on osalus Madalmaade usaldusühingutes (*Commanditaire Vennootschappen*), mis said tulu litsentsitasudest ja passiivset intressitulu, on ebaseaduslik riigiabi, mille võimaldamisel Ühendkuningriik rikkus aluslepingu artikli 108 lõiget 3 ja mis on aluslepingu artikli 107 lõike 1 tähenduses siseturuga kokkusobimatu.

<sup>(13)</sup> Vt „Income Tax (Amendment) Regulations 2018“. Täistekst on avaldatud aadressil <http://www.gibraltarlaws.gov.gi/articles/2018=228.pdf>.

<sup>(14)</sup> Income Tax (Amendment) Act 2015, 6. august 2015.

### Artikkel 3

1. 2010. aasta tulumaksuseaduse kohane maksualaste eelotsuste väljastamise tava ei kujuta endast riigiabi aluslepingu artikli 107 lõike 1 tähenduses.
2. Käesoleva otsuse lisas loetletud 126 eelotsust, mis ei ole artiklis 2 osutatud viis eelotsust ja põhjenduses 144 viidatud 34 eelotsust, <sup>(115)</sup> ei kujuta endast individuaalset riigiabi aluslepingu artikli 107 lõike 1 tähenduses.

### Artikkel 4

1. Käesoleva otsuse artikleid 1 ja 2 ei kohaldata individuaalse abi suhtes, mida anti artiklis 1 osutatud abikavade alusel või artiklis 2 osutatud eelotsuste alusel, kui individuaalse abi andmise ajal vastas see abi nõukogu määruse (EÜ) nr 994/98 <sup>(116)</sup> artikli 2 alusel vastu võetud ja abi andmise ajal kohaldatavas määruuses sätestatud tingimustele.
2. Käesoleva artikli ja artikli 5 kohaldamisel loetakse individuaalne abi abisaaja käsutusse antuks iga maksustamisaasta puhul päeval, mil artiklis 1 osutatud abikavade või artiklis 2 osutatud eelotsuste tõttu saamata jäänud maks oleks vastava kava või eelotsuse puudumise korral kuulunud selle maksustamisaasta eest tasumisele.

### Artikkel 5

1. Ühendkuningriik nõuab kogu artiklis 1 osutatud abikavade alusel või artiklis 2 osutatud eelotsuste alusel antud siseturuga kokkusobimatu abi tagasi selle abi saajatelt.
2. Võimalik individuaalne abi, mida anti artiklis 2 osutatud eelotsuste alusel ja mida ei ole võimalik tagasi nõuda asjaomaselt Gibraltarit äriühingult, nõutakse tagasi teistelt isikutelt, kes moodustavad selle Gibraltarit äriühinguga ühise majandusüksuse, st asjaomaselt Madalmaade osaühingult, Madalmaade usaldusühingult või Gibraltarit äriühingu emaettevõtjalt.
3. Tagasinõutavatelt summadelt arvestatakse intressi alates kuupäevast, mil abi anti abisaaja käsutusse, kuni abi tegeliku tagasimaksmiseni.
4. Intress arvutatakse liitintressina vastavalt komisjoni määruse (EÜ) nr 794/2004 <sup>(117)</sup> V peatükile.
5. Ühendkuningriik lõpetab artiklis 1 osutatud abikavade ja artiklis 2 osutatud eelotsuste alusel abi andmise alates käesoleva otsuse teatavakstegemise kuupäevast.

### Artikkel 6

1. Artiklis 5 osutatud abi nõutakse tagasi viivitamata ja tulemuslikult.
2. Ühendkuningriik tagab, et käesolev otsus täidetakse nelja kuu jooksul alates selle teatavakstegemisest.

### Artikkel 7

1. Kahe kuu jooksul pärast käesoleva otsuse teatavakstegemist esitab Ühendkuningriik komisjonile järgmise teabe:
  - a) iga Gibraltarit äriühingu puhul, kes sai ajavahemikul 1. jaanuarist 2011 kuni 30. juunini 2013 passiivset intressitulu, hinnang selle kohta, kas „laenu asukoha“ reegli kohaselt saadi või teeniti seda intressitulu Gibraltaril;

<sup>(115)</sup> Need 34 eelotsust (lisas loetletud eelotsused nr 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 ja 158) puudutavad passiivse tulu käsitamist maksustamisel. Nende eelotsustega seotud abi (2013. aasta seadusemuudatuste jõustumisele eelnenud perioodil) käsitletakse käesoleva otsuse artiklis 1.

<sup>(116)</sup> Nõukogu 7. mai 1998. aasta määrus (EÜ) nr 994/98, milles käsitletakse Euroopa Ühenduse asutamislepingu artiklite 92 ja 93 kohaldamist teatavate horisontaalse riigiabi liikide suhtes (EÜT L 142, 14.5.1998, lk 1).

<sup>(117)</sup> Komisjoni 21. aprilli 2004. aasta määrus (EÜ) nr 794/2004, millega rakendatakse nõukogu määrust (EÜ) nr 659/1999, millega kehtestatakse üksikasjalikud eeskirjad EÜ asutamislepingu artikli 93 kohaldamiseks (ELT L 140, 30.4.2004, lk 1).



- b) loetelu abisaajatest, kes on saanud abi artiklis 1 osutatud abikavade alusel, koos järgmise teabega iga sellise abisaaja ja iga asjakohase maksustamisaasta kohta:
- teenitud kasum (näidates eraldi litsentsitasudest ja passiivsest intressitulust tuleneva kasumi), maksustatav tulu, kohaldatav tulumaksu määr, makstud tulumaksu summa ja saamata jäänud tulumaksu summa;
  - saadud abi kogusumma;
- c) järgmine teave kõigi viie Gibraltari äriühingu kohta, kes said abi artiklis 2 osutatud eelotsuste alusel, iga asjakohase maksustamisaasta kohta:
- teenitud kasum (näidates eraldi litsentsitasudest ja passiivsest intressitulust tuleneva kasumi), maksustatav tulu, kohaldatav tulumaksu määr, makstud tulumaksu summa ja saamata jäänud tulumaksu summa;
  - saadud abi kogusumma;
- d) igalt abisaajalt tagasi nõutav kogusumma (põhisumma ja tagasinõudmisega seotud intress) (kõigi maksustamisaastate kohta, mille eest abi tagasi nõutakse);
- e) põhjalik kirjeldus meetmete kohta, mida käesoleva otsuse täitmiseks on võetud või kavatakse võtta;
- f) dokumendid, mis kinnitavad, et abisaajatele on antud korraldus abi tagasi maksta.

2. Ühendkuningriik teavitab komisjoni käesoleva otsuse täitmiseks võetavate siseriiklike meetmete rakendamisest kuni abi on artikli 5 kohaselt täielikult tagasi makstud. Ta esitab komisjoni taotlusel teabe käesoleva otsuse täitmiseks juba võetud ja kavandatavate siseriiklike meetmete kohta.

#### Artikkel 8

Käesolev otsus on adresseeritud Suurbritannia ja Põhja-Iiri Ühendkuningriigile.

Brüssel, 19. detsember 2018

*Komisjoni nimel*  
*komisjoni liige*  
Margrethe VESTAGER

## LISA

Äriühingu nimi	Väljastamise kuupäev	Tegevuse kirjeldus	Eelotsuse liigitus (punkti 8.2.1 kohaselt)
1. KaiRo Management Limited	7.1.2011	Teenused, juhtimisalane nõustamine	Territoriaalsuse põhimõtte rakendamine. Gibraltaril saadud või teenitud tulu puudub.
2. Thurlestone Shipping (Overseas) Limited	10.1.2011	Teenused, mereveoga seotud vahendustegevus	Territoriaalsuse põhimõtte rakendamine. Gibraltaril saadud või teenitud tulu puudub.
3. Mina Corp Limited	10.1.2011	Kaubandus, naftasaaduste müük	Territoriaalsuse põhimõtte rakendamine. Gibraltaril saadud või teenitud tulu puudub.
4. Red Star Enterprises Limited	10.1.2011	Kaubandus, naftasaaduste müük	Territoriaalsuse põhimõtte rakendamine. Gibraltaril saadud või teenitud tulu puudub.
5. BO (Middle East) Limited	12.1.2011	Kaubandus, mööbliimport	Territoriaalsuse põhimõtte rakendamine. Gibraltaril saadud või teenitud tulu puudub.
6. THE One (Middle East) Limited	12.1.2011	Kaubandus, mööbliimport	Territoriaalsuse põhimõtte rakendamine. Gibraltaril saadud või teenitud tulu puudub.
7. THE One Retail Network (International) Limited	12.1.2011	Valdusettevõtja, intellektuaalomandi litsentsimine	Passiivse tulu maksuvabastus. Olukord on seadustatud õigusakti muutmise või tegevuse lõpetamisega.
8. THE One Music Limited	12.1.2011	Kaubandus, CD-de tootmine ja müük	Territoriaalsuse põhimõtte rakendamine. Gibraltaril saadud või teenitud tulu puudub.
9. Loodav äriühing	12.1.2011	Valdusettevõtja, intellektuaalomandi litsentsimine	Äriühingut ei asutatud, tegevust ei hakatud ellu viima või äriühing registreeriti, kuid ei tegutsenud.
10. Link Holdings (Gibraltar) Limited	14.1.2011	Kaubandus, üüritud	Territoriaalsuse põhimõtte rakendamine. Gibraltaril saadud või teenitud tulu puudub.
11. European Mail Union Limited	28.1.2011	Kaubandus, postiteenuste osutamine	Territoriaalsuse põhimõtte rakendamine. Gibraltaril saadud või teenitud tulu puudub.
12. Ansellia Aviation Limited	31.1.2011	Vara (õhusõidukite) omamine	Territoriaalsuse põhimõtte rakendamine. Gibraltaril saadud või teenitud tulu puudub.
13. Loodav äriühing	4.2.2011	Usaldusfondist tulusaaja	Äriühingut ei asutatud, tegevust ei hakatud ellu viima või äriühing registreeriti, kuid ei tegutsenud.
14. Loodav äriühing	7.2.2011	Laenu(de) andmine	Äriühingut ei asutatud, tegevust ei hakatud ellu viima või äriühing registreeriti, kuid ei tegutsenud.
15. Zartello Limited	7.2.2011	Kaubandus, turundustegevused	Territoriaalsuse põhimõtte rakendamine. Gibraltaril saadud või teenitud tulu puudub.
16. Gol International Limited	10.2.2011	Kaubandus, spordiagent	Territoriaalsuse põhimõtte rakendamine. Gibraltaril saadud või teenitud tulu puudub.
17. Graf Von Bismark and Associated Limited	21.2.2011	Kaubandus, vara- haldus	Territoriaalsuse põhimõtte rakendamine. Gibraltaril saadud või teenitud tulu puudub.

Äriühingu nimi	Väljastamise kuupäev	Tegevuse kirjeldus	Eelotsuse liigitus (punkti 8.2.1 kohaselt)
18. Medifour Limited	25.2.2011	Kaubandus, ravimite müük	Territoriaalsuse põhimõtte rakendamine. Gibraltaril saadud või teenitud tulu puudub.
19. Current Technology (Europe) Limited	25.2.2011	Kaubandus, turundus	Äriühingut ei asutatud, tegevust ei hakatud ellu viima või äriühing registreeriti, kuid ei tegutsenud.
20. Corporate Consultants Limited	25.2.2011	Teenused, nõustamine	Territoriaalsuse põhimõtte rakendamine. Gibraltaril saadud või teenitud tulu puudub.
21. Alphasol Limited	25.2.2011	Teenused, nõustamine	Territoriaalsuse põhimõtte rakendamine. Gibraltaril saadud või teenitud tulu puudub.
22. Akasha Charters Limited	25.2.2011	Kaubandus, jahirent	Territoriaalsuse põhimõtte rakendamine. Gibraltaril saadud või teenitud tulu puudub.
23. Osato Industries Limited	28.2.2011	Teenused, nõustamine	Territoriaalsuse põhimõtte rakendamine. Gibraltaril saadud või teenitud tulu puudub.
24. Gambit Management Services Limited	1.3.2011	Vara omamine, nõustamine	Territoriaalsuse põhimõtte rakendamine. Gibraltaril saadud või teenitud tulu puudub.
25. Greatheart Underwriting Limited	4.3.2011	Investeeringimisvaldusettevõtja	Territoriaalsuse põhimõtte rakendamine. Gibraltaril saadud või teenitud tulu puudub.
26. UNILOG, United Logistics & Shipping Operators Limited	9.3.2011	Kaubandus, laevaliini haldamine	Territoriaalsuse põhimõtte rakendamine. Gibraltaril saadud või teenitud tulu puudub.
27. Continental Maritime Limited	15.3.2011	Laenu(de) andmine	Territoriaalsuse põhimõtte rakendamine. Gibraltaril saadud või teenitud tulu puudub.
28. Baby Basics Limited	15.3.2011	Kaubandus, turundus	Territoriaalsuse põhimõtte rakendamine. Gibraltaril saadud või teenitud tulu puudub.
29. Baby Basics (Iberia) Limited	15.3.2011	Kaubandus, turundus ja müük, koolitus	Äriühingut ei asutatud, tegevust ei hakatud ellu viima või äriühing registreeriti, kuid ei tegutsenud.
30. Baby Basics (International) Limited	15.3.2011	Kaubandus, toodete turustamine	Territoriaalsuse põhimõtte rakendamine. Gibraltaril saadud või teenitud tulu puudub.
31. Baby Basics (Asia) Limited	15.3.2011	Kaubandus, turundus ja müük, koolitus	Territoriaalsuse põhimõtte rakendamine. Gibraltaril saadud või teenitud tulu puudub.
32. Family Roots Limited	15.3.2011	Kaubandus, turundus	Territoriaalsuse põhimõtte rakendamine. Gibraltaril saadud või teenitud tulu puudub.
33. Western Mediterranean Holdings Limited	16.3.2011	Investeeringimisvaldusettevõtja	Passiivse tulu maksuvabastus. Olukord on seadustatud õigusakti muutmisega või tegevuse lõpetamisega.
34. M. Benady & Company (Gibraltar) Limited	16.3.2011	Kaubandus, juhtimisteenused	Territoriaalsuse põhimõtte rakendamine. Gibraltaril saadud või teenitud tulu puudub.
35. Prime Ideas Limited	18.3.2011	Intellektuaalomandi õiguste omamine	Passiivse tulu maksuvabastus. Olukord on seadustatud õigusakti muutmisega või tegevuse lõpetamisega.

Äriühingu nimi	Väljastamise kuupäev	Tegevuse kirjeldus	Eelotsuse liigitus (punkti 8.2.1 kohaselt)
36. Hattrick Limited	21.3.2011	Teenused, nõustamine ja konsultatsioonid	Territoriaalsuse põhimõtte rakendamine. Gibraltaril saadud või teenitud tulu puudub.
37. Tübingen Limited	22.3.2011	Varavaldusettevõtja, mootorjaht	Territoriaalsuse põhimõtte rakendamine. Gibraltaril saadud või teenitud tulu puudub.
38. Channel Energy (Eire) Limited	24.3.2011	Kaubandus, nafta ladustamine ja käitlemine	Territoriaalsuse põhimõtte rakendamine. Gibraltaril saadud või teenitud tulu puudub.
39. Crane Trading Corporation Limited	24.3.2011	Kaubandus, mootorid	Territoriaalsuse põhimõtte rakendamine. Gibraltaril saadud või teenitud tulu puudub.
40. Europe Income Real Estate Limited	25.3.2011	Laenu(de) andmine	Äriühingut ei asutatud, tegevust ei hakatud ellu viima või äriühing registreeriti, kuid ei tegutsenud.
41. IMAAG Limited	25.3.2011	Teenused, nõustamine ja konsultatsioonid	Äriühingut ei asutatud, tegevust ei hakatud ellu viima või äriühing registreeriti, kuid ei tegutsenud.
42. Loodav äriühing	28.3.2011	Kaubandus, turundusteenused	Territoriaalsuse põhimõtte rakendamine. Gibraltaril saadud või teenitud tulu puudub.
43. Jonsden Properties Limited	28.3.2011	Kaubandus, turundusteenused	Territoriaalsuse põhimõtte rakendamine. Gibraltaril saadud või teenitud tulu puudub.
44. Ellise Trading Group Limited	28.3.2011	Intellektuaalomandi õiguste omamine	Territoriaalsuse põhimõtte rakendamine. Gibraltaril saadud või teenitud tulu puudub.
45. Kamakura Investments Limited	29.3.2011	Investeeringu omamine	Passiivse tulu maksuvabastus. Olukord on seadustatud õigusakti muutmise või tegevuse lõpetamisega.
46. Loodav äriühing	1.4.2011	Kaubandus, reklaam	Äriühingut ei asutatud, tegevust ei hakatud ellu viima või äriühing registreeriti, kuid ei tegutsenud.
47. Roxbury Limited	1.4.2011	Patentide ja kaubamärkide omamine	Passiivse tulu maksuvabastus. Olukord on seadustatud õigusakti muutmise või tegevuse lõpetamisega.
48. Roger Bullivant Holdings Limited	1.4.2011	Kontserni valdusettevõtja	Territoriaalsuse põhimõtte rakendamine. Gibraltaril saadud või teenitud tulu puudub.
49. Horizon Ventures Limited	1.4.2011	Teenused, nõustamine	Territoriaalsuse põhimõtte rakendamine. Gibraltaril saadud või teenitud tulu puudub.
50. Nidham Holdings Limited	1.4.2011	Teenused, nõustamine	Territoriaalsuse põhimõtte rakendamine. Gibraltaril saadud või teenitud tulu puudub.
51. AMD Limited	1.4.2011	Kaubandus, põllumajandussaaduste müük	Territoriaalsuse põhimõtte rakendamine. Gibraltaril saadud või teenitud tulu puudub.
52. Cookstown Properties Limited	5.4.2011	Äriühingu aktsiate omamine	Territoriaalsuse põhimõtte rakendamine. Gibraltaril saadud või teenitud tulu puudub.
53. Burlington English Limited	7.4.2011	Teenused, nõustamine ja konsultatsioonid	Äriühingut ei asutatud, tegevust ei hakatud ellu viima või äriühing registreeriti, kuid ei tegutsenud.
54. Burlington Marketing Limited	7.4.2011	Teenused, nõustamine ja konsultatsioonid	Territoriaalsuse põhimõtte rakendamine. Gibraltaril saadud või teenitud tulu puudub.

Äriühingu nimi	Väljastamise kuupäev	Tegevuse kirjeldus	Eelotsuse liigitus (punkti 8.2.1 kohaselt)
55. Burlington English Limited	11.4.2011	Teenused, nõustamine ja konsultatsioonid	Äriühingut ei asutatud, tegevust ei hakatud ellu viima või äriühing registreeriti, kuid ei tegutsenud.
56. Burlington Marketing Limited	11.4.2011	Teenused, nõustamine ja konsultatsioonid	Territoriaalsuse põhimõtte rakendamine. Gibraltaril saadud või teenitud tulu puudub.
57. Eastcheap Trading Corporation Limited	14.4.2011	Laenu(de) andmine	Territoriaalsuse põhimõtte rakendamine. Gibraltaril saadud või teenitud tulu puudub.
58. Horizon Ventures Limited	14.4.2011	Teenused, nõustamine	Territoriaalsuse põhimõtte rakendamine. Gibraltaril saadud või teenitud tulu puudub.
59. Keystone Shipping Limited	4.5.2011	Kaubandus, laevapereta prahtimine	Territoriaalsuse põhimõtte rakendamine. Gibraltaril saadud või teenitud tulu puudub.
60. World Rugby League (Europe) Limited	6.5.2011	Kaubandus, turundusteenused	Territoriaalsuse põhimõtte rakendamine. Gibraltaril saadud või teenitud tulu puudub.
61. World Rugby League Limited	6.5.2011	Kaubandus, turundusteenused	Territoriaalsuse põhimõtte rakendamine. Gibraltaril saadud või teenitud tulu puudub.
62. Lobric Properties Limited	6.5.2011	Kaubandus, põllumajandussaaduste müük	Territoriaalsuse põhimõtte rakendamine. Gibraltaril saadud või teenitud tulu puudub.
63. Bushman Limited	6.5.2011	Teenused, nõustamine	Territoriaalsuse põhimõtte rakendamine. Gibraltaril saadud või teenitud tulu puudub.
64. Key Retail Technologies Limited	9.5.2011	Teenused, juhtimine ja nõustamine	Territoriaalsuse põhimõtte rakendamine. Gibraltaril saadud või teenitud tulu puudub.
65. Kinsman Trustees Limited	11.5.2011	Teenused, usaldusliku teenuse pakkumine	Territoriaalsuse põhimõtte rakendamine. Gibraltaril saadud või teenitud tulu puudub.
66. Amicus Trustees Limited	11.5.2011	Teenused, usaldusliku teenuse pakkumine	Territoriaalsuse põhimõtte rakendamine. Gibraltaril saadud või teenitud tulu puudub.
67. Benamara Limited	11.5.2011	Investeeringu omamine	Passiivse tulu maksuvabastus. Olukord on seadustatud õigusakti muutmise või tegevuse lõpetamisega.
68. Halstead Investments Limited	11.5.2011	Investeeringu omamine	Passiivse tulu maksuvabastus. Olukord on seadustatud õigusakti muutmise või tegevuse lõpetamisega.
69. Nightingale Investments Limited	11.5.2011	Kaubandus, nafta- ja gaasiseadmete tarnimine	Territoriaalsuse põhimõtte rakendamine. Gibraltaril saadud või teenitud tulu puudub.
70. JST (International) Company Limited	11.5.2011	Teenused, nõustamine ja konsultatsioonid	Territoriaalsuse põhimõtte rakendamine. Gibraltaril saadud või teenitud tulu puudub.
71. The Consultants Limited	11.5.2011	Teenused, nõustamine ja konsultatsioonid	Territoriaalsuse põhimõtte rakendamine. Gibraltaril saadud või teenitud tulu puudub.
72. Birchall Properties Limited	17.5.2011	Laenu(de) andmine	Territoriaalsuse põhimõtte rakendamine. Gibraltaril saadud või teenitud tulu puudub.
73. Cookstown Properties Limited	19.5.2011	Vara ja investeeringute omamine	Territoriaalsuse põhimõtte rakendamine. Gibraltaril saadud või teenitud tulu puudub.

Äriühingu nimi	Väljastamise kuupäev	Tegevuse kirjeldus	Eelotsuse liigitus (punkti 8.2.1 kohaselt)
74. Paramount Healthcare Consulting Limited	20.5.2011	Teenused, nõustamine	Territoriaalsuse põhimõtte rakendamine. Gibraltaril saadud või teenitud tulu puudub.
75. Swerford Holdings Limited	20.5.2011	Kaubandus, hasartmängud	Eelotsus käsitles üksikisiku tulumaksu ega puudutanud äriühingu tulumaksuga maksustatavat äriühingut.
76. Orios Limited	23.5.2011	Kaubandus, lilled ja kingituste jaemüük interneti kaudu	Territoriaalsuse põhimõtte rakendamine. Gibraltaril saadud või teenitud tulu puudub.
77. Bushman Limited	23.5.2011	Teenused, nõustamine	Territoriaalsuse põhimõtte rakendamine. Gibraltaril saadud või teenitud tulu puudub.
78. Nautilus Limited	1.6.2011	Vara omamine, mootorjaht	Territoriaalsuse põhimõtte rakendamine. Gibraltaril saadud või teenitud tulu puudub.
79. Salamba Shipping Limited	1.6.2011	Vara omamine, mootorjaht	Territoriaalsuse põhimõtte rakendamine. Gibraltaril saadud või teenitud tulu puudub.
80. Repset Limited	1.6.2011	Kontserni valdusettevõtja	Territoriaalsuse põhimõtte rakendamine. Gibraltaril saadud või teenitud tulu puudub.
81. McWane (Gibraltar) Holdings Limited	2.6.2011	Laenu(de) andmine	Passiivse tulu maksuvabastus. Olukord on seadustatud õigusakti muutmise või tegevuse lõpetamisega.
82. McWane (Gibraltar) Limited	2.6.2011	Laenu(de) andmine	Passiivse tulu maksuvabastus. Olukord on seadustatud õigusakti muutmise või tegevuse lõpetamisega.
83. Heidrick and Struggles (Gibraltar) Holdings Limited	2.6.2011	Laenu(de) andmine	Vaidlustatud eelotsus
84. Heidrick and Struggles (Gibraltar) Limited (GibCo2)	2.6.2011	Laenu(de) andmine	Vaidlustatud eelotsus
85. Walstead Limited	8.6.2011	Kaubandus, turundus, müük ja teadusuuringud	Territoriaalsuse põhimõtte rakendamine. Gibraltaril saadud või teenitud tulu puudub.
86. Meritas (Gibraltar) Holdings Limited	8.6.2011	Laenu(de) andmine	Passiivse tulu maksuvabastus. Olukord on seadustatud õigusakti muutmise või tegevuse lõpetamisega.
87. Perpetual Systems Limited	9.6.2011	Kaubandus Gibraltaril	Eelotsus käsitles üksikisiku tulumaksu ega puudutanud äriühingu tulumaksuga maksustatavat äriühingut.
88. Loksys (International) Limited	15.6.2011	Kaubandus Gibraltaril	Eelotsus käsitles üksikisiku tulumaksu ega puudutanud äriühingu tulumaksuga maksustatavat äriühingut.
89. Lawnsvale Investments Limited	16.6.2011	Laenu(de) andmine	Passiivse tulu maksuvabastus. Olukord on seadustatud õigusakti muutmise või tegevuse lõpetamisega.
90. Oilcom Agency Limited	24.6.2011	Kaubandus, rõivaste ost ja müük	Territoriaalsuse põhimõtte rakendamine. Gibraltaril saadud või teenitud tulu puudub.

Äriühingu nimi	Väljastamise kuupäev	Tegevuse kirjeldus	Eelotsuse liigitus (punkti 8.2.1 kohaselt)
91. CT Marketing Limited	30.6.2011	Teenused, nõustamine ja turundus	Territoriaalsuse põhimõtte rakendamine. Gibraltaril saadud või teenitud tulu puudub.
92. Navigia Limited	5.7.2011	Teenused, nõustamine	Territoriaalsuse põhimõtte rakendamine. Gibraltaril saadud või teenitud tulu puudub.
93. Ocean Pride Shipping Co. Limited	5.7.2011	Vara omamine, mootorjaht	Territoriaalsuse põhimõtte rakendamine. Gibraltaril saadud või teenitud tulu puudub.
94. Equilibrium Management Limited	11.7.2011	Laenu(de) andmine	Territoriaalsuse põhimõtte rakendamine. Gibraltaril saadud või teenitud tulu puudub.
95. Taylan Limited	11.7.2011	Laenu(de) andmine	Passiivse tulu maksuvabastus. Olukord on seadustatud õigusakti muutmise või tegevuse lõpetamisega.
96. Loodav äriühing	12.7.2011	Kaubandus, valuutavahetus	Äriühingut ei asutatud, tegevust ei hakatud ellu viima või äriühing registreeriti, kuid ei tegutsenud.
97. Galva Investments Limited	13.7.2011	Investeeringu omamine	Territoriaalsuse põhimõtte rakendamine. Gibraltaril saadud või teenitud tulu puudub.
98. Uniphos Limited	13.7.2011	Teenused, nõustamine ja turundus	Territoriaalsuse põhimõtte rakendamine. Gibraltaril saadud või teenitud tulu puudub.
99. Loodav äriühing (Advisory Limited)	14.7.2011	Laenu(de) andmine	Äriühingut ei asutatud, tegevust ei hakatud ellu viima või äriühing registreeriti, kuid ei tegutsenud.
100. Loodav äriühing	22.7.2011	Laenu(de) andmine	Passiivse tulu maksuvabastus. Olukord on seadustatud õigusakti muutmise või tegevuse lõpetamisega.
101. Loodav äriühing	5.8.2011	Kaubandus, turundus	Territoriaalsuse põhimõtte rakendamine. Gibraltaril saadud või teenitud tulu puudub.
102. Hastings Insurance Group Limited	11.8.2011	Kontserni valdusettevõtja	Eelotsus käsitles üksikisiku tulumaksu ega puudutanud äriühingu tulumaksuga maksustatavat äriühingut.
103. Patron Capital G.P. III Limited	17.8.2011	Laenu(de) andmine	Territoriaalsuse põhimõtte rakendamine. Gibraltaril saadud või teenitud tulu puudub.
104. Vantini Spur Limited	14.9.2011	Intellektuaalomandi õiguste omamine	Passiivse tulu maksuvabastus. Olukord on seadustatud õigusakti muutmise või tegevuse lõpetamisega.
105. Tubman (International) Limited	14.9.2011	Laenu(de) andmine	Passiivse tulu maksuvabastus. Olukord on seadustatud õigusakti muutmise või tegevuse lõpetamisega.
106. Tubman (Holdings) Limited	14.9.2011	Laenu(de) andmine	Passiivse tulu maksuvabastus. Olukord on seadustatud õigusakti muutmise või tegevuse lõpetamisega.
107. Broadstreet (Gibraltar) Limited	30.9.2011	Teenused, nõustamine ja laenuintressid	Passiivse tulu maksuvabastus. Olukord on seadustatud õigusakti muutmise või tegevuse lõpetamisega.
108. Biomet (International) Limited	6.10.2011	Laenu(de) andmine	Passiivse tulu maksuvabastus. Olukord on seadustatud õigusakti muutmise või tegevuse lõpetamisega.

Äriühingu nimi	Väljastamise kuupäev	Tegevuse kirjeldus	Eelotsuse liigitus (punkti 8.2.1 kohaselt)
109. Biomet (Gibraltar) Holdings Limited	6.10.2011	Laenu(de) andmine	Passiivse tulu maksuvabastus. Olukord on seadustatud õigusakti muutmise või tegevuse lõpetamisega.
110. Biomet Inc	6.10.2011	Laenu(de) andmine	Passiivse tulu maksuvabastus. Olukord on seadustatud õigusakti muutmise või tegevuse lõpetamisega.
111. Biomet S.a.r.l.	6.10.2011	Laenu(de) andmine	Passiivse tulu maksuvabastus. Olukord on seadustatud õigusakti muutmise või tegevuse lõpetamisega.
112. Waterside (International) Limited	8.11.2011	Teenused, juhtimisalane nõustamine	Territoriaalsuse põhimõtte rakendamine. Gibraltaril saadud või teenitud tulu puudub.
113. Loodav äriühing (rahvusvaheline advokaadibüroo)	16.11.2011	Laenu(de) andmine	Passiivse tulu maksuvabastus. Olukord on seadustatud õigusakti muutmise või tegevuse lõpetamisega.
114. Infor (Gibraltar) Limited	22.11.2011	Laenu(de) andmine	Passiivse tulu maksuvabastus. Olukord on seadustatud õigusakti muutmise või tegevuse lõpetamisega.
115. Miller International Limited	24.11.2011	Kaubandus, pinnaseteisaldustoodete müük	Territoriaalsuse põhimõtte rakendamine. Gibraltaril saadud või teenitud tulu puudub.
116. Tipico Services Limited	29.11.2011	Teenused, haldustugi	Territoriaalsuse põhimõtte rakendamine. Gibraltaril saadud või teenitud tulu puudub.
117. Select Sports Management Limited	16.12.2011	Teenused, nõustamine, jalgpalliagent	Territoriaalsuse põhimõtte rakendamine. Gibraltaril saadud või teenitud tulu puudub.
118. Allabroad Limited	16.12.2011	Kaubandus, purjetamiskoolitus ja jahirent	Tulu kuulub maksustamisele. Tulu saadi ja teeniti Gibraltaril, mistõttu see on Gibraltaril maksustatav.
119. Loodav äriühing	16.12.2011	Teenused, haldustugi	Äriühingut ei asutatud, tegevust ei hakatud ellu viima või äriühing registreeriti, kuid ei tegutsenud.
120. Delphi Automotive Services (Gibraltar) Limited	20.12.2011	Tütaretevõtja	Passiivse tulu maksuvabastus. Olukord on seadustatud õigusakti muutmise või tegevuse lõpetamisega.
121. 8F Leasing (Gibraltar) Limited	22.12.2011	Laenu(de) andmine	Passiivse tulu maksuvabastus. Olukord on seadustatud õigusakti muutmise või tegevuse lõpetamisega.
122. 8F Leasing S.A.	22.12.2011	Laenu(de) andmine	Passiivse tulu maksuvabastus. Olukord on seadustatud õigusakti muutmise või tegevuse lõpetamisega.
123. 8F leasing (Bermuda) Limited	22.12.2011	Laenu(de) andmine	Passiivse tulu maksuvabastus. Olukord on seadustatud õigusakti muutmise või tegevuse lõpetamisega.
124. Scan Truck & Trailer Rental Limited	3.1.2012	Kaubandus, veoautode ja haagiste rent	Territoriaalsuse põhimõtte rakendamine. Gibraltaril saadud või teenitud tulu puudub.
125. Matterhorn Holdings Limited	16.1.2012	Kaubandus, IT-materjalide müük	Territoriaalsuse põhimõtte rakendamine. Gibraltaril saadud või teenitud tulu puudub.



Äriühingu nimi	Väljastamise kuupäev	Tegevuse kirjeldus	Eelotsuse liigitus (punkti 8.2.1 kohaselt)
126. 8F Leasing (Gibraltar) Limited	3.2.2012	Laenu(de) andmine	Passiivse tulu maksuvabastus. Olukord on seadustatud õigusakti muutmise või tegevuse lõpetamisega.
127. 8F Leasing (Bermuda) Limited	3.2.2012	Laenu(de) andmine	Passiivse tulu maksuvabastus. Olukord on seadustatud õigusakti muutmise või tegevuse lõpetamisega.
128. 8F Leasing S.A.	3.2.2012	Laenu(de) andmine	Passiivse tulu maksuvabastus. Olukord on seadustatud õigusakti muutmise või tegevuse lõpetamisega.
129. 8F Leasing (Gibraltar) Limited	20.2.2012	Laenu(de) andmine	Passiivse tulu maksuvabastus. Olukord on seadustatud õigusakti muutmise või tegevuse lõpetamisega.
130. 8F Leasing (Bermuda) Limited	20.2.2012	Laenu(de) andmine	Passiivse tulu maksuvabastus. Olukord on seadustatud õigusakti muutmise või tegevuse lõpetamisega.
131. 8F Leasing S.A.	20.2.2012	Laenu(de) andmine	Passiivse tulu maksuvabastus. Olukord on seadustatud õigusakti muutmise või tegevuse lõpetamisega.
132. Zaida Company Limited	2.3.2012	Kaubandus, tasud ja komisjonitasud maksete eest	Territoriaalsuse põhimõtte rakendamine. Gibraltaril saadud või teenitud tulu puudub.
133. Rowan Gorilla V (Gibraltar) Limited	29.3.2012	Kaubandus, naftapuurimisplatvorm (rent)	Territoriaalsuse põhimõtte rakendamine. Gibraltaril saadud või teenitud tulu puudub.
134. Rowan Gorilla VII (Gibraltar) Limited	29.3.2012	Kaubandus, naftapuurimisplatvorm (rent)	Territoriaalsuse põhimõtte rakendamine. Gibraltaril saadud või teenitud tulu puudub.
135. Rowan Cayman Limited	29.3.2012	Kaubandus, naftapuurimisplatvorm (rent)	Äriühingut ei asutatud, tegevust ei hakatud ellu viima või äriühing registreeriti, kuid ei tegutsenud.
136. Rowan Drilling (Gibraltar) Limited	29.3.2012	Kaubandus, naftapuurimisplatvorm (rent)	Territoriaalsuse põhimõtte rakendamine. Gibraltaril saadud või teenitud tulu puudub.
137. Rowan Drilling Norway AS	29.3.2012	Kaubandus, naftapuurimisplatvorm (rent)	Territoriaalsuse põhimõtte rakendamine. Gibraltaril saadud või teenitud tulu puudub.
138. Kiluya Employment Management Limited	3.5.2012	Teenused, inseneride töövahendus	Territoriaalsuse põhimõtte rakendamine. Gibraltaril saadud või teenitud tulu puudub.
139. Ash (Gibraltar) One Limited	8.5.2012	Keemiaettevõtte tütarettevõtja	Vaidlustatud eelotsus
140. Ash (Gibraltar) Two Limited	8.5.2012	Keemiaettevõtte tütarettevõtja	Vaidlustatud eelotsus
141. Loodav äriühing	12.6.2012	Intellektuaalomandi õiguste omamine	Äriühingut ei asutatud, tegevust ei hakatud ellu viima või äriühing registreeriti, kuid ei tegutsenud.
142. Partner Invest Limited	21.8.2012	Kaubandus, äriühingute asutamine	Tulu kuulub maksustamisele. Tulu saadi ja teeniti Gibraltaril, mistõttu see on Gibraltaril maksustatav.
143. Partner Invest Limited	21.8.2012	Kaubandus, äriühingute asutamine	Territoriaalsuse põhimõtte rakendamine. Gibraltaril saadud või teenitud tulu puudub.

Äriühingu nimi	Väljastamise kuupäev	Tegevuse kirjeldus	Eelotsuse liigitus (punkti 8.2.1 kohaselt)
144. MJN Holdings (Gibraltar) Limited	11.9.2012	Kontserni struktuuris tütarettevõtja	Vaidlustatud eelotsus
145. Fidux Trust Company Limited	9.10.2012	Kaubandus, usaldusteenuste osutamine	Tulu kuulub maksustamisele. Tulu saadi ja teeniti Gibraltaril, mistõttu see on Gibraltaril maksustatav.
146. OED Limited	4.1.2013	Kaubandus, tarkvaraarendus	Territoriaalsuse põhimõtte rakendamine. Gibraltaril saadud või teenitud tulu puudub.
147. Sunbreeze Limited	12.2.2013	Kaubandus, internetipõhine vahendaja	Territoriaalsuse põhimõtte rakendamine. Gibraltaril saadud või teenitud tulu puudub.
148. Loodav äriühing	12.4.2013	Intellektuaalomandi õiguste omamine	Äriühingut ei asutatud, tegevust ei hakatud ellu viima või äriühing registreeriti, kuid ei tegutsenud.
149. Promo 6000 International Limited	22.4.2013	Kaubandus, turundus ja reklaam	Territoriaalsuse põhimõtte rakendamine. Gibraltaril saadud või teenitud tulu puudub.
150. Visavi 5x5 Limited	22.4.2013	Kaubandus, veebiportaalid	Territoriaalsuse põhimõtte rakendamine. Gibraltaril saadud või teenitud tulu puudub.
151. Visavi Activities Limited	22.4.2013	Äriühingu aktsiate omamine	Territoriaalsuse põhimõtte rakendamine. Gibraltaril saadud või teenitud tulu puudub.
152. Visavi Spins Limited	22.4.2013	Kaubandus, veebiportaalid	Territoriaalsuse põhimõtte rakendamine. Gibraltaril saadud või teenitud tulu puudub.
153. Visavi Portals Limited	22.4.2013	Kaubandus, veebiportaalid	Territoriaalsuse põhimõtte rakendamine. Gibraltaril saadud või teenitud tulu puudub.
154. Loodav äriühing	10.5.2013	Intellektuaalomandi õiguste omamine	Äriühingut ei asutatud, tegevust ei hakatud ellu viima või äriühing registreeriti, kuid ei tegutsenud.
155. Scanlan Worldwide Limited	21.5.2013	Kaubandus, ost, import ja eksport	Territoriaalsuse põhimõtte rakendamine. Gibraltaril saadud või teenitud tulu puudub.
156. Rebecca (Holdings) Limited	10.6.2013	Laenu(de) andmine	Territoriaalsuse põhimõtte rakendamine. Gibraltaril saadud või teenitud tulu puudub.
157. IAPA (Global) Limited	24.6.2013	Kaubandus, kollektiivne kindlustuskaitse	Territoriaalsuse põhimõtte rakendamine. Gibraltaril saadud või teenitud tulu puudub.
158. Collinson Group (Trademarks) Limited	24.6.2013	Intellektuaalomandi õiguste omamine	Passiivse tulu maksuvabastus. Olukord on seadustatud õigusakti muutmisega või tegevuse lõpetamisega.
159. Rebecca (Holdings) Limited	28.6.2013	Laenu(de) andmine	Territoriaalsuse põhimõtte rakendamine. Gibraltaril saadud või teenitud tulu puudub.
160. Innophus (Gibraltar) Limited	2.8.2013	Kaubandus, tööstuslik tootmine	Äriühingut ei asutatud, tegevust ei hakatud ellu viima või äriühing registreeriti, kuid ei tegutsenud.
161. Stabalis Limited	22.11.2013	Teenused, nõustamine, kontsernisisesed teenused	Territoriaalsuse põhimõtte rakendamine. Gibraltaril saadud või teenitud tulu puudub.

Äriühingu nimi	Väljastamise kuupäev	Tegevuse kirjeldus	Eelotsuse liigitus (punkti 8.2.1 kohaselt)
162. J Domains Limited	20.12.2013	Teenused, domeenide müügi haldamine	Territoriaalsuse põhimõtte rakendamine. Gibraltaril saadud või teenitud tulu puudub.
163. Loodav äriühing	23.12.2013	Kaubandus, kauba tarnimine	Äriühingut ei asutatud, tegevust ei hakatud ellu viima või äriühing registreeriti, kuid ei tegutsenud.
164. Võimalik sisserändaja	23.12.2013	Palgatöötaja	Eelotsus käsitles üksikisiku tulumaksu ega puudutanud äriühingu tulumaksuga maksustatavat äriühingut.
165. British Virgin Islands Company	23.12.2013	Kaubandus, digitaaloodete, näiteks internetipõhise koolituse pakkumine	Tulu kuulub maksustamisele. Tulu saadi ja teeniti Gibraltaril, mistõttu see on Gibraltaril maksustatav.

Märkus: äriühingute numeratsioon vastab menetluse laiendamise otsuse 1. lisa olevale numeratsioonile. Täielikkuse huvides sisaldab tabel viit vaidlustatud eelotsust, mille numbrid on 83, 84, 139, 140 ja 144.