



Oikeustapauskokoelma

Asia T-508/19

**Mead Johnson Nutrition (Asia Pacific) Pte Ltd ym.
vastaan
Euroopan komissio**

Unionin yleisen tuomioistuimen tuomio (laajennettu toinen jaosto) 6.4.2022

Valtiontuet – Gibraltarin hallituksen yhtiöverojen osalta toteuttama valtiontukijärjestelmä – Passiivista korkoa ja rojaltituloja koskeva verovapautus – Monikansallisten yritysten veropäätökset – Komission päätös, jolla tuet todetaan sisämarkkinoille soveltumattomiksi – Perusteluvellvollisuus – Ilmeinen arviointivirhe – Valikoiva etu – Oikeus esittää huomautuksia

1. *Kumoamiskanne – Kanteen kohde – Osittainen kumoaminen – Edellytys – Riidanalaisten säännösten erotettavuus – Komission päätös, jolla kaksi toisistaan erillistä ja itsenäistä tukitoimenpidettä todetaan sisämarkkinoille soveltumattomiksi – Erillisistä osista koostuva kumoamisvaatimus, jossa kukin osista koskee eri tukitoimenpidettä (SEUT 263 artikla)*

(ks. 43–45 kohta)

2. *Valtiontuen käsite – Valtion toimenpide aloilla, joita ei ole yhdenmukaistettu Euroopan unionissa – Välitön verotus – Sisällyttäminen – Veropohjan määrittäminen ja verorasituksen jakaminen – Jäsenvaltioiden toimivalta – Toimivallan rajat – Komission toimivalta (SEU 4 ja SEU 5 artikla; SEUT 107 artiklan 1 kohta)*

(ks. 56–70 kohta)

3. *Kumoamiskanne – Kanneperusteet – Harkintavallan väärinkäytön käsite (SEUT 263 artikla)*

(ks. 72 ja 73 kohta)

4. *Valtiontuen käsite – Toimenpiteen valikoivuus – Arvioinnissa ei tarvitse ottaa huomioon käytettyä sääntelytekniikkaa (SEUT 107 artiklan 1 kohta)*

(ks. 80, 81, 134 ja 185 kohta)

5. *Valtiontuen käsite – Edun myöntäminen edunsaajille – Veroedun antava toimenpide – Viitejärjestelmä edun olemassaolon määrittämistä varten – Aineellinen rajaaminen – Edellytykset – Yleisen tai normaalin verotusjärjestelmän määrittäminen – Yleinen yhteisöverojärjestelmä, jonka tavoitteena on kantaa vero kaikista jäsenvaltion alueelta kertyneistä tai sieltä peräisin olevista tuloista – Asianomaisen jäsenvaltion antamien tietojen huomioon ottaminen – Tutkittavaksi ottaminen*
(SEUT 107 artiklan 1 kohta)

(ks. 89–94, 118–123, 128, 135–137, 143–147, 156, 161 ja 162 kohta)

6. *Valtiontuet – Komission päätös – Tuomioistuinvalvonta – Tosiseikkojen ja näytön vapaa arviointi – Komission esittämä kansallista oikeutta koskeva toteamus – Tosiasiakysymys*
(SEUT 107 artikla)

(ks. 103 kohta)

7. *Valtiontuet – Hallinnollinen menettely – Komission velvollisuudet – Huolellinen ja puolueeton tutkiminen – Mahdollisimman kattavien ja luotettavien tietojen huomioon ottaminen – Velvollisuuden laajuus*
(SEUT 108 artiklan 2 kohta)

(ks. 104–106 ja 127 kohta)

8. *Valtiontuet – Komission päätös – Laillisuuden arviointi niiden tietojen perusteella, jotka olivat käytettävissä päätöksen antamishetkellä*
(SEUT 108 artikla)

(ks. 107, 125 ja 141 kohta)

9. *Valtiontuen käsite – Verotoimenpiteet – Valikoivuuden ja taloudellisen edun kriteerien tutkiminen yhdessä – Tutkittavaksi ottaminen*
(SEUT 107 artiklan 1 kohta)

(ks. 169 kohta)

10. *Valtiontuen käsite – Edun myöntäminen edunsaajille – Veroedun antava toimenpide – Yritysten tuloverojärjestelmä – Yleinen yhteisöverojärjestelmä, jonka tavoitteena on kantaa vero kaikista jäsenvaltion alueelta kertyneistä tai sieltä peräisin olevista tuloista – Kyseisestä järjestelmästä poikkeava verotoimenpide, jossa säädetään korko- tai rojaltilituloja koskevasta verovapautuksesta – Sisällyttäminen – Kyseisten rojaltilien verottamista koskevan nimenomaisen säännöksen puuttuminen – Vaikutuksettomuus*
(SEUT 107 artikla)

(ks. 178–182 ja 206 kohta)

11. *Valtiontuen käsite – Toimenpiteen valikoivuus – Veroedun antava toimenpide – Toimenpiteen valikoivuuden osoittamisen edellytykset – Perusteeton eron tekeminen tosiasiallisesti ja oikeudellisesti toisiinsa rinnastettavissa tilanteissa olevien toimijoiden välillä yleisen verojärjestelmän luonteen ja yleisen rakenteen perusteella – Veroedun saajille yhteisten ominaispiirteiden määrittämisen tarvetta ei ole*
(SEUT 107 artiklan 1 kohta)

(ks. 198–201 ja 209–213 kohta)

12. *Valtiontuen käsite – Toimenpiteen valikoivuus – Veroedun antava toimenpide – Kaikkiin talouden toimijoihin erotuksetta sovellettava yleinen toimenpide – Toimenpide, jota ei voida soveltaa toimiin, jotka ovat rinnastettavissa kyseisen toimenpiteen edellytyksenä oleviin toimiin – Toimenpide, jota voidaan luonnehtia valikoivaksi*
(SEUT 107 artikla)

(ks. 202, 203 ja 207 kohta)

13. *Toimielinten säädökset, päätökset ja muut toimet – Perustelut – Perusteluvollisuuden laajuus – Valtiontukia koskeva komission päätös – Asiayhteyden ja kaikkien oikeussääntöjen huomioon ottaminen*
(SEUT 108 artiklan 1 ja 3 kohta sekä SEUT 296 artikla)

(ks. 229–236 kohta)

14. *Valtiontuet – Komission suorittama tutkinta – Tukijärjestelmän tutkiminen kokonaisuudessaan – Tutkittavaksi ottaminen – Komissiolla ei ole velvollisuutta arvioida tapauskohtaisesti tiettyjen edunsaajien tilannetta*
(SEUT 107 ja SEUT 108 artikla; neuvoston asetuksen N:o 659/1999 1 artiklan d alakohta)

(ks. 259–268 kohta)

15. *Valtiontuet – Komission suorittama tutkinta – Hallinnollinen menettely – SEUT 108 artiklan 2 kohdan mukaisen muodollisen tutkintamenettelyn aloittamista koskeva päätös – Valikoivan edun olemassaolon arviointi – Komission kannan muuttuminen menettelyn päättyessä – Lopullinen päätös, joka pohjautuu toisenlaiseen perustaan kuin siihen, joka on määritetty menettelyn laajentamista koskevassa päätöksessä – Menettelyn laajentamista koskeva päätös, johon ei sisälly komission arvioinnin kannalta määrävässä asemassa olevia seikkoja – Yrityksen, jota asia koskee, menettelyllisten oikeuksien loukkaaminen*
(SEUT 108 artiklan 2 kohta; neuvoston asetuksen N:o 659/1999 6 artiklan 1 kohta)

(ks. 283–316 kohta)

Tiivistelmä

Vuoden 2010 tuloverolain (Income Tax Act 2010)¹ mukaisesti rojaltitulot eivät sisältyneet Gibraltarilla verotettaviin tuloluokkiin 1.1.2011–31.12.2013.

MJN Holdings (Gibraltar) Ltd (jäljempänä MJN GibCo) oli Mead Johnson -konserniin kuuluva yhtiö, jonka kotipaikka oli Gibraltar, ja se omisti 99,99 prosenttia Mead Johnson Three CV -nimisestä Alankomaan oikeuden mukaan perustetusta kommandiittiyhtiöstä (jäljempänä MJT CV), joka myönsi rojaltien maksua vastaan alilisenssejä eräälle toiselle konserniin kuuluvalle yhtiölle.² Gibraltarin veroviranomaiset antoivat MJN GibColle vuonna 2012 veropäätöksen, jossa vahvistettiin vuoden 2010 tuloverolain mukaisen Gibraltarin yhtiöverojärjestelmän perusteella, ettei MJN GibCoa verotettaisi MJT CV:n rojaltituloista.

Euroopan komissio aloitti vuoden 2013 lokakuussa muodollisen tutkintamenettelyn selvittääkseen erityisesti, oliko vuoden 2010 tuloverolain mukainen rojaltitulojen verotusjärjestelmä yhteensopiva unionin valtioneuvoston päätösten kanssa. Vuoden 2014 lokakuussa se päätti laajentaa kyseisen menettelyn koskemaan Gibraltarin veropäätöskäytäntöä (jäljempänä menettelyn laajentamista koskeva päätös).

Komissio totesi yhtäältä 19.12.2018 antamassaan päätöksessä (jäljempänä riidanalainen päätös),³ että rojaltitulojen jättäminen veropohjan ulkopuolelle 1.1.2011–31.12.2013 oli ”implisiittistä vapauttamista” verosta, ja se katsoi kyseisen toimenpiteen olevan sääntöjenvastainen ja sisämarkkinoille soveltumaton tukiohjelma. Komission mukaan kyseiset verovapautukset pienensivät sen veron määrää, joka asianomaisten yritysten olisi muutoin pitänyt maksaa, kun huomioon otetaan vuoden 2010 tuloverolain tavoite verottaa Gibraltarilta kertyneitä tai sieltä peräisin olevia tuloja.

Toisaalta komissio katsoi, että verokohtelu, jonka Gibraltarin hallitus oli myöntänyt veropäätösten yhteydessä Gibraltarille sijoittautuneille viidelle yhtiölle, joilla oli omistusosuuksia Alankomaan oikeuden mukaan perustetuissa kommandiittiyhtiöissä ja joista osa sai rojaltituloja, oli sääntöjenvastaista ja sisämarkkinoille soveltumatonta yksittäistä valtioneuvoston tukea. Nämä päätökset, joissa vahvistettiin kyseisten yhtiöiden rojaltitulojen verottamatta jättäminen, pysyivät voimassa senkin jälkeen, kun vuoden 2010 tuloverolakia muutettiin vuonna 2013 sisällyttämällä rojaltitit verotettaviin tuloluokkiin. MJN GibCo oli yksi näistä viidestä yhtiöstä.

Useampi MJN-konserniin kuuluva yhtiö nosti kanteen unionin yleisessä tuomioistuimessa, joka hyväksyi kyseisen kanteen osittain. Se hylkäsi kanteen siltä osin kuin siinä riitautettiin tukiohjelmaa koskeva riidanalaisen päätöksen osa. Tuossa yhteydessä unionin yleinen tuomioistuin vahvisti komission noudattaman lähestymistavan, jonka mukaan ”verottamatta jättäminen” ja ”verovapautus” tuottavat samat vaikutukset, sekä sen, ettei rojaltitulojen verottamisesta nimenomaisesti annetun säännöksen puuttuminen estänyt sitä, että toimenpiteestä aiheutui etua. Unionin yleinen tuomioistuin kumosi riidanalaisen päätöksen siltä osin kuin se koski MJN GibColle myönnettyä yksittäistä tukea. Se täsmensi tässä yhteydessä,

¹ Gibraltarin yhteisöverotusta koskeva vuoden 2010 laki.

² MJT CV hallinnoi teollis- ja tekijänoikeuksiin liittyviä lisenssejä, joihin se myönsi rojaltien maksamista vastaan alilisenssejä Mead Johnson BV:lle, joka oli toinen MJN-konserniin kuuluva Alankomaan oikeuden mukaan perustettu yhtiö. Ennen vuonna 2018 tapahtunutta purkamistaan MJN GibCo kuului monikansalliseen Mead Johnson Nutrition -konserniin (jäljempänä MJN-konserni). Mead Johnson Nutrition (Asia Pacific) Pte Ltd, jonka kotipaikka oli Singapore, oli puolestaan MJN GibCon kokonaisuudessaan omistanut emoyhtiö.

³ Komission päätös (EU) 2019/700, annettu 19.12.2018, valtioneuvoston päätös SA.34914 (2013/C), jonka Yhdistynyt kuningaskunta on toteuttanut Gibraltarin yhtiöverojärjestelmän osalta (EUVL 2019, L 119, s. 151),

mikä oli asianomaisten osapuolten osallistumista valtiontukien alalla käytävään muodolliseen tutkintamenettelyyn koskevan oikeuden laajuus ja miten kyseisen oikeuden loukkaaminen vaikutti tällaisen menettelyn päätteeksi annettavan lopullisen päätöksen laillisuuteen.

Unionin yleisen tuomioistuimen arviointi asiasta

Ensinnäkin unionin yleinen tuomioistuin muistutti aluksi tukiohjelmasta, että jäsenvaltioiden toteuttamat toimet välittömän verotuksen kaltaisilla aloilla, joita ei ole yhdenmukaistettu unionissa, kuuluvat valtiontukien valvontaan liittyvän lainsäädännön soveltamisalaan. Komissio, jolla on toimivalta valvoa SEUT 107 artiklan noudattamista, ei näin ollen ylittänyt toimivaltaansa, kun se tutki rojaltitulojen verottamista jättämistä sen selvittämiseksi, oliko kyseinen toimenpide tukiohjelma ja, jos oli, soveltuiko se sisämarkkinoille. Unionin yleinen tuomioistuin huomautti käsiteltävässä asiassa, ettei komissio ollut määritellyt itsenäisesti Gibraltarilla sovellettavien verosäännösten mukaista niin sanotusti ”normaalia” verotusta tutkiessaan rojaltitulojen verottamista jättämistä, kun se viittasi Gibraltarilla sovellettaviin verolainsäädännön säännöksiin ja arvioi kyseisiä säännöksiä Yhdistyneen kuningaskunnan ja Gibraltarin viranomaisten toimittamien tietojen perusteella. Riidanalaisesta päätöksestä ei myöskään ilmene, että komissio olisi pyrkinyt yhdenmukaistamaan Gibraltarilla sovellettavan verolainsäädännön eri jäsenvaltioissa sovellettavien lainsäädäntöjen kanssa.

Unionin yleinen tuomioistuin hylkäsi sitten kanneperusteet, jotka koskivat arviointivirheitä ja oikeudellisia virheitä Gibraltarin normaalien verosääntöjen sekä valikoivan edun määrittämisessä.

Unionin yleinen tuomioistuin huomautti aluksi, että arvioitaessa verotoimenpiteitä valtiontukia koskevan unionin oikeuden kannalta sekä edun että valikoivuuden kriteerin tutkiminen edellyttää, että ensin määritetään tutkimisen kannalta merkityksellisen viitejärjestelmän muodostavat normaalit verosäännöt.

Unionin yleinen tuomioistuin myönsi Gibraltarin normaalien verosääntöjen osalta, että komission oli perusteltua katsoa, että Gibraltarin verotusjärjestelmä oli alueellinen verotusjärjestelmä, jonka mukaan kaikkia Gibraltarilta kertyneitä tai sieltä peräisin olevia tuloja oli verotettava Gibraltarilla, ja että kyseisen järjestelmän mukaisesti gibraltarilaisen yhtiön saamien rojaltitulojen oli väistämättä katsottava kertyneen Gibraltarilta tai olevan sieltä peräisin. Nämä päätelmät perustuivat tietoon, joka oli saatu suoraan asianomaiselta jäsenvaltiolta, ja ne olivat yhdenmukaiset asiassa sovellettavien vuoden 2010 tuloverolain säännösten sisällön kanssa.

Unionin yleinen tuomioistuin katsoi taloudellisen edun olemassaolon osalta komission osoittaneen, että rojaltitulojen verottamista jättämistä koskeva järjestelmä pienensi sen veron määrää, joka Gibraltarille sijoittautuneiden rojalteja saavien yritysten olisi pitänyt normaalisti maksaa, ja että tämä oli vuoden 2010 tuloverolain pääperiaatteiden eli alueperiaatteen ja periaatteen, jonka mukaan kaikki verovelvollisten kirjanpidon tulot olivat veronalaisia, mukaista.

Unionin yleinen tuomioistuin hylkäsi tässä yhteydessä kantajien perustelun, jonka mukaan on niin, että koska vuoden 2010 tuloverolaissa ei ollut nimenomaista säännöstä, jossa olisi säädetty rojaltitulojen verottamisesta, veroviranomaiset eivät olleet voineet luopua näiden tulojen verottamista jättämisestä eivätkä ne siten olleet myöntäneet kantajille mitään etua. Unionin yleinen tuomioistuin muistutti tältä osin, ettei se, että verotoimenpide laaditaan tiettyä sääntelytekniikkaa käyttäen, vaikuta kyseisen toimenpiteen arviointiin suhteessa SEUT

107 artiklaan, ja että käsiteltävässä asiassa sillä seikalla, etteivät rojaltitulot olleet tuloveronalaisia, koska ne eivät sisältyneet Gibraltarilla verotettaviin tuloluokkiin, oli samat vaikutukset kuin siinä tapauksessa, että tämä tuloluokka olisi vapautettu muodollisesti verosta.

Unionin yleinen tuomioistuin arvioi rojaltitulojen verottamatta jättämisen valikoivan luonteen osalta, että komission oli perusteltua katsoa, että rojaltitulojen verottamatta jättämisellä poikettiin yleisestä alueperiaatteesta siten, että sen seurauksena rojaltituloja saavia gibraltarilaisia yrityksiä kohdeltiin verotuksessa eri tavalla kuin Gibraltarilla verovelvollisia yrityksiä, jotka saivat Gibraltarilta kertyviä tai sieltä peräisin olevia tuloja, vaikka nämä kaksi yritysten ryhmää olivat vuoden 2010 tuloverolain tavoitteeseen nähden toisiinsa rinnastettavissa tilanteissa.

Toiseksi unionin yleinen tuomioistuin katsoi MJN GibColle annetun veropäätöksen osana myönnetystä yksittäisestä tuesta, että menettelyn laajentamista koskevaan päätökseen sisältyneen arvioinnin ja riidanalaisen päätöksen väliset eroavuudet, siltä osin kuin ne koskivat arvioinnin kannalta määräävässä asemassa olevia seikkoja luonnehdittaessa MJN GibCon hyväksi annettua veropäätöstä yksittäiseksi valtioneutuksi, olivat sellaisia, että komission olisi pitänyt antaa oikaisupäätös tai toinen menettelyn laajentamista koskeva päätös, jotta kantajat olisivat pystyneet osallistumaan menettelyyn tehokkaasti.

Päätely, jonka pohjalta komissio katsoi riidanalaisessa päätöksessä, että kyseisen veropäätöksen pysyminen voimassa senkin jälkeen, kun vuoden 2010 tuloverolakia oli muutettu vuonna 2013, oli sisämarkkinoille soveltumatonta yksittäistä valtioneutua, perustui arvioinnin kannalta määräävässä asemassa oleviin seikkoihin, jotka eivät sisältyneet menettelyn laajentamista koskevaan päätökseen, eli Alankomaiden oikeuden mukaan perustettujen kommandiittiyhtiöiden katsomiseen verotuksessa läpivirtausyksiköiksi Gibraltarin verolainsäädäntöä sovellettaessa sekä siihen toteamukseen, että yhtiömiehinä olevilta yrityksiltä olisi pitänyt normaalisti kantaa Gibraltarilla perittävä yhteisövero sen mukaan, mikä oli näiden yhtiöiden osuus Alankomaiden oikeuden mukaan perustettujen kommandiittiyhtiöiden voitoista.

Unionin yleinen tuomioistuin huomautti siten, että kun komissio muuttaa päätelyään menettelyn aloittamista koskevan päätöksen ja lopullisen päätöksen välillä tuen olemassaolon arvioinnin kannalta määräävässä asemassa olevien seikkojen suhteen, komissiolle kuuluva velvollisuus laajentaa muodollista tutkintamenettelyä, jotta asianomaiset osapuolet voivat esittää huomautuksensa, on olennainen muotomääräys, jonka rikkominen johtaa virheen rasittaman toimen kumoamiseen riippumatta siitä, onko tästä rikkomisesta aiheutunut vahinkoa sille, joka siihen vetoaa, tai olisiko menettelyssä voitu päätyä toiseen lopputulokseen. Näiden toteamusten perusteella unionin yleinen tuomioistuin kumosi riidanalaisen päätöksen siltä osin kuin se koski MJN GibColle annetun veropäätöksen osana myönnettyä yksittäistä valtioneutua.