



Teismo praktikos rinkinys

GENERALINĖS ADVOKATĖS
JULIANE KOKOTT IŠVADA,
pateikta 2022 m. kovo 10 d.¹

Byla C-705/20

Fossil (Gibraltar) Limited
prieš
Commissioner of Income Tax

(*Income Tax Tribunal of Gibraltar* (Gibraltaro pajamų mokesčio bylų teismas, Jungtinė Karalystė)) pateiktas prašymas priimti prejudicinį sprendimą)

„Prašymas priimti prejudicinį sprendimą – Valstybės pagalba – Valstybės pagalba pasyviųjų palūkanų ir autorinio atlyginimo neapmokestinimu – Sprendimas (ES) 2019/700 – Nacionalinė nuostata, kuri nebuvo Komisijos atlikto valstybės pagalbos tyrimo objektas – Komisijos sprendimo dėl valstybės pagalbos apėjimas – Užsienyje sumokėtų mokesčių įskaitymas siekiant išvengti dvigubo apmokestinimo kaip draudžiama pagalba“

I. Įvadas

1. Šis prašymas priimti prejudicinį sprendimą pateiktas dėl Komisijos sprendimo, kuriame „mokesčio netaikymas pajamoms iš pasyviųjų palūkanų ir autorių teisių“ pagal Gibraltare taikytiną mokesčių teisę buvo pripažintas pagalba². Šis sprendimas dėl kitos bendrovės pareikšto ieškinio šiuo metu dar nagrinėjamas Bendrajame Teisme³. Iš esmės prašymas priimti prejudicinį sprendimą susijęs su šio sprendimo taikymo apimtimi. Vis dėlto jis atspindi ir esamus neaiškumus taikant nacionalinę mokesčių teisę, kiek tai susiję su Sąjungos teisės aktais dėl valstybės pagalbos.

2. Atrodo, kad neaiškumai, kokiais atvejais mokesčių nuostata yra draudžiama pagalba, Gibraltare buvo tokie dideli, kad Gibraltaro mokesčių administratorius, prieš taikydamas nacionalinę mokesčių teisę, Komisijos pasiteiravo, ar atitinkama mokesčių nuostata gali būti taikoma. Taip nutiko, nors ši norma ir nebuvo minėta sprendimo dėl pagalbos dalykas.

3. Šiek tiek ironiška, kad nagrinėjama norma yra tam tikra užsienyje nuo pajamų, kurios yra apmokestinamos ir Gibraltare, sumokėtų mokesčių įskaitymo forma. Šis metodas, taikomas siekiant išvengti dvigubo apmokestinimo, yra gana įprastas tarptautinėje mokesčių teisėje. Kadangi Komisija į mokesčių administratoriaus klausimą vis dėlto atsakė, kad jos sprendimas

¹ Originalo kalba: vokiečių.

² 2018 m. gruodžio 19 d. Komisijos sprendimas (ES) 2019/700 dėl valstybės pagalbos SA.34914 (2013/C), kurią Jungtinė Karalystė suteikė patvirtindama Gibraltaro pelno mokesčio tvarką (pranešta Dokumentu Nr. C(2018) 7848, OL L 119, 2019, p. 151.

³ Bendrajame Teisme byla nagrinėjama numeriu T-508/19.

neleidžia įskaityti mokesčio, mokesčių administratorius atsisakė taikyti šią normą apmokestinamojo asmens naudai. Tai atitinkamai lėmė apmokestinamojo asmens, dariusio prielaidą, kad nacionalinis mokesčių teisės aktas yra galiojantis, skundą.

4. Teisingumo Teismas šioje byloje turi galimybę dar kartą⁴ pareikšti nuomonę dėl Komisijos atliekamo bendrai taikomų nacionalinių mokesčių įstatymų tyrimo pagal valstybės pagalbos taisykles ir jo poveikio apmokestinamajam asmeniui.

II. Teisinis pagrindas

A. Sąjungos teisė

5. Teisinis pagrindas šioje byloje yra SESV 108 straipsnis ir Reglamentas (ES) 2015/1589, nustatantis išsamias Sutarties dėl Europos Sąjungos veikimo 108 straipsnio taikymo taisykles⁵.

6. Reglamento 2015/1589 25 konstatuojamoji dalis suformuluota taip:

„suteikiant su vidaus rinka nesuderinamą neteisėtą pagalbą turėtų būti atkurta veiksminga konkurencija. Dėl to būtina, kad pagalba, įskaitant palūkanas, būtų išieškota iš karto. Pagalbą derėtų išieškoti pagal nacionalinėje teisėje nustatytas procedūras; kadangi minėtųjų procedūrų taikymas, neleidžiantis iš karto ir veiksmingai įgyvendinti Komisijos sprendimą, neturėtų trukdyti atkurti veiksmingą konkurenciją; kadangi, norėdamos pasiekti šį rezultatą, valstybės narės turėtų imtis visų būtinų priemonių, kad užtikrintų Komisijos sprendimo įgyvendinimą.“

7. Reglamento 16 straipsnio „Pagalbos išieškojimas“ 1 dalyje nustatyta:

„Jeigu esant neteisėtai pagalbai priimami neigiami sprendimai, Komisija nusprendžia, kad suinteresuotoji valstybė narė turi imtis visų priemonių, kurios būtinos, kad pagalba būtų išieškota iš gavėjo (toliau – „sprendimas išieškoti pagalbą“). Komisija nereikalauja išieškoti pagalbos, jeigu tai prieštarautų bendrajam Sąjungos teisės principui.“

B. Gibraltaro statusas ir teisė

8. Ispanijos karalius perleido Gibraltarą Didžiosios Britanijos Karūnai 1713 m. liepos 13 d. savo ir Didžiosios Britanijos karalienės sudaryta Utrechto sutartimi, kuri buvo viena iš karų dėl Ispanijos sosto paveldėjimo baigiančių sutarčių. Gibraltaras yra Didžiosios Britanijos Karūnos kolonija. Jis nėra Jungtinės Karalystės dalis.

9. Pagal tarptautinę teisę Gibraltaras yra priklausomų teritorijų sąrašė, kaip tai suprantama pagal Jungtinių Tautų chartijos 73 straipsnį. Pagal Sąjungos teisę Gibraltaras yra Europos teritorija, kuriai iš esmės taikomos Sutarčių nuostatos ir už kurios išorės santykius atsako kuri nors valstybė narė (SESV 355 straipsnio 3 dalis).

⁴ Pastaruoju metu Teisingumo Teismo jurisprudencijos dalykas buvo progresiniai apyvarta pagrįsti Lenkijos ir Vengrijos pelno mokesčiai; žr. 2021 m. kovo 16 d. sprendimus *Komisija / Vengrija* (C-596/19 P, EU:C:2021:202) ir *Komisija / Lenkija* (C-562/19 P, EU:C:2021:201).

⁵ 2015 m. liepos 13 d. Tarybos reglamentas (OL L 248, 2015, p. 9).

10. Gibraltar valdymo sistema nustatyta *Gibraltar Constitution Order 2006* (2006 m. Gibraltar konstitucinis nutarimas), įsigaliojusiame 2007 m. sausio 1 d. Remiantis šiuo nutarimu, vykdomąją valdžią vykdo Karalienės paskirtas gubernatorius, o nustatytą vidaus kompetenciją įgyvendina *Her Majesty's Government of Gibraltar* (Gibraltar vyriausybė), įstatymų leidžiamoji valdžia priklauso Karalienei ir Gibraltar parlamentui. Įsteigti Gibraltar teismai. Gibraltar Aukščiausiojo Teismo sprendimai gali būti skundžiami *Judicial Committee of the Privy Council* (Slaptosios tarybos teisminė komisija).

11. Naudodamasis Jungtinės Karalystės suteikta autonomija Gibraltaras 2010 m. priėmė naują įstatymą – *Income Tax Act 2010* (Pajamų mokesčio įstatymas, toliau – ITA 2010). Jis įsigaliojo 2011 m. sausio 1 d.

12. ITA 2010 grindžiamas Gibraltare sukaupto ar gauto pelno ir pajamų teritorinio apmokestinimo sistema. ITA 2010 1 priedo C lentelėje išvardytos įvairios pajamų, kurios yra apmokestinamos, kategorijos. Į pradinę ITA 2010 redakciją nebuvo įtrauktos pasyviosios palūkanų pajamos ir autorinio atlyginimo mokėjimai, todėl šios pajamos buvo neapmokestinamos. Vis dėlto 2019 m. į įstatymą įtrauktas nuo 2011 m. sausio 1 d. iki 2013 m. gruodžio 31 d. gautų autorinių atlyginimų apmokestinimas atgaline data.

13. Be to, šio įstatymo 37 straipsnyje „Relief in respect of foreign tax paid“ numatyta tam tikra mokesčio įskaitos forma apmokestinamiesiems asmenims, tiek Gibraltare, tiek kitose valstybėse sumokėjusiems pelno mokesčių nuo to paties pelno iš Gibraltar ar kitų valstybių šaltinio. Pagal šią nuostatą apmokestinamasis asmuo turi teisę į neapmokestinimą užsienyje sumokėto mokesčio suma iki Gibraltare mokėtino mokesčio sumos.

III. Faktinės aplinkybės

14. Šis prašymas priimti prejudicinį sprendimą pateiktas dėl *Fossil (Gibraltar) Limited* (toliau – pareiškėja) ir mokesčių administratoriaus ginčo dėl prievolės mokėti mokesčius Gibraltare pagal ITA 2010 atsižvelgiant į Jungtinėse Valstijose jau sumokėtus autorinio atlyginimo pajamų mokesčius.

15. Pareiškėja yra Jungtinėse Amerikos Valstijose buveinę turinčios bendrovės *Fossil Group Inc* patronuojamoji bendrovė, kurios 100% akcijų priklauso tai bendrovei. Ji yra Gibraltar bendrovė, gaunanti autorinio atlyginimo mokėjimus už tam tikrų prekių ženklų ir nematerialių dizaino elementų, susijusių su jai priklausančiais prekių ženklais, naudojimą pasaulyje.

16. Šis ginčas savo ruožtu susijęs su tuo, kad 2013 m. spalio 16 d. Komisija pradėjo oficialią tyrimo procedūrą, be kita ko, siekdama patikrinti, ar ITA 2010 nenustatytas pasyviųjų palūkanų ir autorių teisių apmokestinimas buvo atrankiai palankus tam tikroms bendrovėms.

17. Vėliau, 2018 m. gruodžio 19 d., priimto sprendimo dėl valstybės pagalbos⁶ (toliau – Sprendimas 2019/700) 1 straipsnis suformuluotas taip:

„1. Valstybės pagalbos schema, kurios forma – pelno mokesčio netaikymas Gibraltare pajamoms iš pasyviųjų palūkanų pagal 2010 m. Pelno mokesčio įstatymą nuo 2011 m. sausio 1 d. iki 2013 m.

⁶ 2018 m. gruodžio 19 d. Komisijos sprendimas (ES) 2019/700 dėl valstybės pagalbos SA.34914 (2013/C), kurią Jungtinė Karalystė suteikė patvirtindama Gibraltar pelno mokesčio tvarką; pranešta dokumentu Nr. C(2018) 7848 (OL L 119, 2019, p. 151).

birželio 30 d. ir kurią Gibraltaras neteisėtai įgyvendino pažeisdamas Sutarties 108 straipsnio 3 dalį, yra nesuderinama su vidaus rinka pagal Sutarties 107 straipsnio 1 dalį.

2. Valstybės pagalbos schema, kurios forma – pelno mokesčio netaikymas Gibraltare pajamoms iš autorių teisių pagal 2010 m. Pelno mokesčio įstatymą nuo 2011 m. sausio 1 d. iki 2013 m. gruodžio 31 d. ir kurią Gibraltaras neteisėtai įgyvendino pažeisdamas Sutarties 108 straipsnio 3 dalį, yra nesuderinama su vidaus rinka pagal Sutarties 107 straipsnio 1 dalį.“

18. Sprendimo 2019/700 5 straipsnio 1 dalyje nustatyta:

„1. Jungtinė Karalystė iš nesuderinamos pagalbos gavėjų susigrąžina visą nesuderinamą pagalbą, suteiktą pagal 1 straipsnyje nurodytas pagalbos schemas arba 2 straipsnyje nurodytus mokesčių sprendimus.“

19. Toliau nurodytose Sprendimo 2019/700 konstatuojamosiose dalyse apibrėžiama tirta priemonė:

„(30) ITA 2010 yra pagrįstas teritorine apmokestinimo sistema, o tai reiškia, kad pelnas arba vertės padidėjimas apmokestinamas, tik jeigu pajamos „sukauptos arba gautos Gibraltare.
<...>

<...>“

„(33) Pagal pirminės redakcijos ITA 2010 pajamos iš pasyviųjų palūkanų ir autorių teisių nebuvo apmokestinamos [17 išnaša. Į pirminės redakcijos ITA 2010 1 priedo C lentelę šios kategorijos pajamos neįtrauktos], neatsižvelgiant į pajamų šaltinį arba teritoriškumo principo taikymą <...>“

20. Komisija pateikia tokius argumentus dėl šios priemonės atrankiojo pranašumo:

„(82) Šiuo atveju priemonė prieštarauja bendrajam principui, kad pelno mokestis renkamas iš visų apmokestinamųjų asmenų, gaunančių pajamas, kurios kaupiamos arba gaunamos Gibraltare. Laikantis to principo, pajamos iš pasyviųjų palūkanų ir autorių teisių paprastai turėtų patekti į apmokestinimo taisyklių taikymo sritį, taikant teritoriškumo principą. <...>

(83) Dėl to atleidimu nuo mokesčio sumažinamas mokestis, kurį nuo mokesčio atleistos bendrovės kitaip turėtų mokėti. Tuo suteikiamas pranašumas, nes bendrovėms nereikia patirti išlaidų, būdingų jų ekonominei veiklai, ir todėl jų finansinė padėtis tampa palankesnė nei kitų mokesčių mokėtojų (gaunančių aktyviųjų pajamų).“

21. Kaip pateisinimas pateikti argumentai atmetami, be kita ko, taip:

„(107) Be to, argumentas, kad teritoriškumo principo taikymas yra susijęs su siekiu išvengti dvigubo apmokestinimo, nėra tinkamas, nes mokančiajam (užsienio) subjektui paprastai leidžiama mokesčių tikslais atskaičiuoti palūkanas arba autorinį atlyginimą <...> Todėl, atsižvelgiant į tai, kad kyla ribota dvigubo apmokestinimo rizika, mokesčio visiško ir automatinio netaikymo priemonė yra neproporcinga, o siekis užkirsti kelią dvigubam apmokestinimui negali būti laikomas priimtiniu pateisinimu.“

22. Be to, nurodomi konkretūs reikalavimai susigražinti pranašumą:

„(223) Mokesčių priemonėmis suteikus neteisėtą valstybės pagalbą, susigražintina suma turėtų būti apskaičiuojama palyginus iš tikrųjų sumokėtus mokesčius ir sumą, kurią būtų reikėję sumokėti, jeigu nebūtų taikyta lengvatinė apmokestinimo tvarka.

(224) Šiuo atveju, siekdamas gauti mokesčio sumą, kurią būtų reikėję sumokėti, jeigu nebūtų taikyta lengvatinė apmokestinimo tvarka, Jungtinės Karalystės institucijos turėtų pakartotinai nustatyti subjektų, kuriems taikyta nagrinėjamoji priemonė, mokestinį įsipareigojimą kiekvienais mokestiniais metais, kuriais buvo naudojamosi tomis priemonėmis.

(225) <...>

(226) Kiekvienais konkrečiais mokestiniais metais negauto mokesčio suma turėtų būti apskaičiuojama taip:

- pirma, Jungtinės Karalystės institucijos turėtų nustatyti bendrą atitinkamos bendrovės pelną tais mokestiniais metais (įskaitant pelną, gautą iš pajamų iš autorių teisių ir (arba) pasyviųjų palūkanų),
- remdamosi tuo pelnu Jungtinės Karalystės institucijos turėtų apskaičiuoti atitinkamos bendrovės tų mokestinių metų mokesčio bazę,
- mokesčio bazė turėtų būti padauginta iš pelno mokesčio tarifo, taikytino tais mokestiniais metais,
- galiausiai Jungtinės Karalystės institucijos turėtų atskaityti pelno mokestį, kurį bendrovė jau sumokėjo už tuos mokestinius metus (jeigu sumokėjo).“

23. Pareiškėja nebuvo viena iš 165 Europos Komisijos tiriamų ir sprendimo pabaigoje nurodytų bendrovių. Vis dėlto ji gavo autorinio atlyginimo pajamų, kurios remiantis ITA 2010 iki šiol buvo neapmokestinamos. Tačiau *Fossil Group Inc.* visas pareiškėjos gautas autorinio atlyginimo pajamas deklaravo Jungtinių Amerikos Valstijų mokesčių institucijose. Nuo šių pajamų Jungtinėse Amerikos Valstijose buvo sumokėtas 35 % mokestis.

24. Paskelbus *Income Tax (Amendment) Regulations 2019* (2019 m. Pelno mokesčio (pakeitimo) nuostatai), įgyvendinant Sprendimą 2019/700 įstatymu nustatytas 2011 m. sausio 1 d.–2013 m. gruodžio 31 d. laikotarpiu gautų autorinio atlyginimo mokėjimų apmokestinimas atgaline data.

25. Taip atgaline data susidarė pareiškėjos mokestinis įsipareigojimas. Dabar pareiškėja, remdamasi ITA 2010 37 straipsniu, prašo taikyti jai mokesčio lengvatą bet kuriam mokesčiui, kurį Jungtinėse Amerikos Valstijose *Fossil Group Inc* sumokėjo už pareiškėjos autorinio atlyginimo pajamas (mokesčio įskaitymas). Taip atgaline data nustatytas autorinio atlyginimo apmokestinimas jos atveju iš dalies netektų prasmės.

26. Ko gero, dėl šios priežasties mokesčių administratorius, prieš suteikdamas pareiškėjai mokesčio kreditą pagal ITA 2010 37 straipsnį, kreipėsi į Komisijos Konkurencijos generalinį direktoratą ir paprašė nurodymų. 2020 m. kovo 26 d. Konkurencijos generalinis direktoratas mokesčių administratorių raštu informavo, kad nustatydamas mokesčius mokesčių administratorius negali

atsižvelgti į Jungtinėse Amerikos Valstijose sumokėtus mokesčius už pareiškėjos autorinio atlyginimo pajamas. Taigi mokesčių administratorius atsisakė suteikti pareiškėjai mokesčio kreditą pagal ITA 2010 37 straipsnį.

27. Dėl šio sprendimo pareiškėja pateikė skundą. Jos nuomone, Sprendimu dėl valstybės pagalbos 2019/700 neužkertamas kelias mokesčio įskaitymui pagal ITA 2010 37 straipsnį.

IV. Prašymas priimti prejudicinį sprendimą ir procesas Teisingumo Teisme

28. Atsižvelgdamas į tai *Income Tax Tribunal of Gibraltar* (Gibraltaro pajamų mokesčio bylų teismas, Jungtinė Karalystė) sustabdė bylos nagrinėjimą ir 2020 m. gruodžio 16 d. nutartimi, gauta 2020 m. gruodžio 21 d., pateikė Teisingumo Teismui, anot jo, „pirmą (ir dėl Jungtinės Karalystės išstojimo iš Europos Sąjungos paskutinį) kartą“ per SESV 267 straipsnyje įtvirtintą prašymo priimti prejudicinį sprendimą procedūrą šį klausimą:

„Ar *Commissioner of Income Tax* (Pajamų mokesčio administratorius) pagal ITA 2010 taikoma mokesčio lengvata Jungtinėse Amerikos Valstijose sumokėtam mokesčiui už pareiškėjos autorinio atlyginimo pajamas pažeidžia [2018 m. gruodžio 19 d. Komisijos sprendimą (ES) 2019/700], ar [juo] kaip nors kitaip draudžiama taikyti tokią lengvatą?“

29. Vykstant procesui Teisingumo Teisme rašytines pastabas pateikė pareiškėja, Gibraltaro mokesčių administratorius ir Europos Komisija. Vadovaudamasis Procedūros reglamento 76 straipsnio 2 dalimi Teisingumo Teismas nusprendė nerengti teismo posėdžio.

V. Teisinis vertinimas

A. Dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą priimtinumą

30. Prašymas priimti prejudicinį sprendimą yra priimtinas. Tiesa, Akte dėl Danijos Karalystės, Airijos ir Jungtinės Didžiosios Britanijos ir Šiaurės Airijos Karalystės stojimo sąlygų ir Sutarčių pritaikomųjų pataisų⁷ numatyta, kad tam tikros Sutarties nuostatos Gibraltarui netaikomos. Vis dėlto valstybės pagalbos kontrolei pagal SESV 107 ir paskesnius straipsnius tai negalioja.

31. Nors Jungtinė Karalystė jau buvo išstojusi iš Sąjungos tuo metu, kai buvo gautas prašymas priimti prejudicinį sprendimą, Teisingumo Teismas pagal Susitarimo dėl išstojimo⁸ 86 straipsnio 2 dalį toliau turi jurisdikciją priimti prejudicinį sprendimą, jei prašymas pateiktas iki pereinamojo laikotarpio pabaigos (t. y. iki 2020 m. gruodžio 31 d.). Taip yra šiuo atveju.

⁷ OL L 73, 1972, p. 14.

⁸ Susitarimas dėl Jungtinės Didžiosios Britanijos ir Šiaurės Airijos Karalystės išstojimo iš Europos Sąjungos ir Europos atominės energijos bendrijos (OL C 384 I, 2019, p. 1).

B. Dėl prejudicinio klausimo

32. Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikuso teismo klausimas iš esmės susijęs su Komisijos sprendimo dėl valstybės pagalbos 2019/700 taikymo aprėpties išaiškinimu. Šiame sprendime kritikuojamas pasyviųjų palūkanų ir autorinio atlyginimo neapmokestinimas Gibraltaro teisėje. Sprendime 2019/700 Komisija tai vadina nustatytu mokesčio netaikymu⁹ arba netiesioginiu mokesčio netaikymu¹⁰. Iš esmės tai yra tam tikrų pajamų neapmokestinimas.

33. Šiuo atveju nereikia priimti sprendimo, ar atskirų pajamų kategorijų neapmokestinimas iš tikrųjų turi būti laikomas su vidaus rinka nesuderinama valstybės pagalba, kaip tai suprantama pagal SESV 107 straipsnį¹¹. Taip pat nereikia atsakyti į klausimą, ar pagal Sąjungos teisę iš tikrųjų gali būti reikalaujama atgaline data apmokestinti pajamas, kurios iki šiol pagal teisės aktus buvo neapmokestinamos¹².

34. Į abu klausimus gali likti neatsakyta, nes pareiškėja prašo ne neapmokestinti šių pajamų, o įskaityti Jungtinėse Amerikos Valstijose sumokėtus mokesčius už šiuos autorinius atlyginimus. Toks įskaitymas iš esmės numatytas ITA 2010 37 straipsnyje. Taigi Gibraltaras pasirinko įskaitymo (o ne neapmokestinimo) metodą. Abu metodai įprasti tarptautinėje mokesčių teisėje¹³ ir padeda išvengti nepageidaujamo dvigubo apmokestinimo. Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikuso teismo teigimu, tokio įskaitymo sąlygos taip pat yra įvykdytos.

35. Tiesa, Komisija ir mokesčių administratoriaus savo rašytinėse pastabose tai ginčija. Vis dėlto, remiantis suformuota Teisingumo Teismo jurisprudencija, SESV 267 straipsnyje įtvirtinta Teisingumo Teismo ir valstybių narių teismų tiesioginio bendradarbiavimo procedūra. Šiame straipsnyje numatytoje procedūroje bet koks nagrinėjamų faktinių aplinkybių vertinimas yra nacionalinio teismo kompetencija; nacionalinis teismas, atsižvelgdamas į nagrinėjamos bylos ypatumus, privalo įvertinti prejudicinio sprendimo reikalingumą priimant sprendimą nagrinėjamoje byloje ir Teisingumo Teismui pateiktinų prejudicinių klausimų svarbą. Teisingumo Teismas turi teisę aiškinti Sąjungos teisės aktą ar spręsti dėl jo galiojimo tik remdamasis nacionalinio teismo nurodytomis faktinėmis aplinkybėmis¹⁴. Taigi į prejudicinį klausimą reikia atsakyti remiantis prielaida, kad mokesčio įskaitymo sąlygos pagal ITA 2010 37 straipsnį yra įvykdytos.

36. Komisija Sprendime 2019/700 neginčijo 37 straipsnio nuostatos. Vis dėlto užsienyje sumokėto mokesčio įskaitymas į autorinių atlyginimų apmokestinimą atgaline data pakeitus ITA 2010 lemia panašų rezultatą. Pareiškėja neprivalo mokėti mokesčio už šias pajamas Gibraltare.

⁹ Žr. Sprendimo 2019/700 (OL L 119, 2019, p. 151) 2 konstatuojamąją dalį.

¹⁰ Žr. Sprendimo 2019/700 (OL L 119, 2019, p. 166) 93 konstatuojamąją dalį.

¹¹ Tai įdomu, nes pajamų mokesčio teisė yra valstybių narių kompetencija ir nėra pareigos apmokestinti visus galimus mokesčių šaltinius, taigi, ir visas galimas apmokestinamąsias pajamas ir t. t., bent jau pagal Sąjungos teisę.

¹² Pagal Reglamento 2015/1589 16 straipsnio 1 dalį *draudžiama išieškoti pagalbą*, jeigu tai prieštarautų bendrajam Sąjungos teisės principui. Apmokestinimas atgaline data be teisinio pagrindo, kai jau įvyko apmokestinimo momentas, galėtų pažeisti bendruosius teisinės valstybės principus (pavyzdžiui, teisinį saugumą, tikrumą, teisėtumą).

¹³ Žr. EBPO pavyzdinės konvencijos vadinamuosius metodinius straipsnius (23A ir 23B straipsniai).

¹⁴ Suformuota jurisprudencija; žr. 2017 m. spalio 25 d. Sprendimą *Polbud – Wykonawstwo* (C-106/16, EU:C:2017:804, 27 punktą), 2015 m. birželio 16 d. Sprendimą *Gauweiler ir kt.* (C-62/14, EU:C:2015:400, 15 punktą) ir 2008 m. rugsėjo 11 d. Sprendimą *Eckelkamp ir kt.* (C-11/07, EU:C:2008:489, 52 punktą).

37. Matyt, dėl šios priežasties Komisija, raštu atsakydama į mokesčių administratoriaus klausimus, nurodė, kad sprendimas dėl valstybės pagalbos apima ir šį įskaitymą pagal ITA 2010 37 straipsnį. Todėl mokesčių administratorius dabar mano, kad negali taikyti galiojančio parlamentinio mokesčių įstatymo.

38. Vis dėlto raštai, kuriuos Komisija, priėmusi sprendimą, išsiunčia valstybei narei, siekdama užtikrinti, kad sprendimas būtų vykdomas, pagal Teisingumo Teismo jurisprudenciją nėra privalomi¹⁵. Tokia Komisijos pozicija visų pirma nepatenka tarp aktų, kurie gali būti priimti pagal Reglamentą 2015/1589¹⁶. (Ginčijamas) Sprendimas 2019/700 yra privalomas tol, kol Sąjungos teismas jį panaikina.

39. Taigi pirmiausia reikia išsiaiškinti Sprendimo 2019/700 taikymo apimtį (šiuo klausimu žr. C skirsnį). Tuo atveju, jei sprendimas neapimtų mokesčio įskaitymo pagal ITA 2010 37 straipsnį, reikėtų nustatyti, ar tai gali būti laikoma šio sprendimo apėjimu (šiuo klausimu žr. D skirsnį), ar kita draudžiama pagalba, kaip tai suprantama pagal SESV 107 straipsnį (šiuo klausimu žr. E skirsnį).

C. Dėl 2018 m. gruodžio 19 d. Komisijos sprendimo dėl valstybės pagalbos (Sprendimas 2019/700) taikymo apimties

40. Taigi lemiamą reikšmę turi tai, kas yra reglamentuojama Sprendime 2019/700. Ar šis sprendimas apima ir užsienyje sumokėtų mokesčių įskaitymą į mokestinius su tam tikromis pajamomis susijusius įsipareigojimus Gibraltarui, kaip mano Komisija, ar tik šių pajamų neapmokestinimą, kaip mano pareiškėja? Pirmuoju atveju tai neišvengiamai reikštų atsiradusį mokestinį įsipareigojimą, į kurį galėtų būti įskaitytas kitas mokestinis įsipareigojimas, antruoju – visiškai ne.

41. Sprendimo 2019/700 1 straipsnio 2 dalyje konstatuojama, kad „valstybės pagalbos schema, kurios forma – pelno mokesčio netaikymas pajamoms iš autorių teisių“, yra draudžiama pagalba, kaip tai suprantama pagal SESV 107 straipsnio 1 dalį. Nors tiksliai nenurodyta, kuria ITA 2010 nuostata suteikiamas atrankusis pranašumas, iš konstatuojamųjų dalių, visų pirma iš 33 konstatuojamosios dalies, matyti, kad, kalbant apie „pelno mokesčio netaikymą pajamoms iš autorių teisių“, turėta omenyje, jog ši pajamų kategorija neįtraukta į ITA 2010 1 priedo C lentelę.

42. Iš 82 konstatuojamosios dalies aiškiai matyti, jog, Komisijos nuomone, atrankusis pranašumas pasireiškia tuo, kad toks neapmokestinimas prieštarauja „bendrajam principui, kad pelno mokestis renkamas iš visų apmokestinamųjų asmenų, gaunančių pajamas, kurios kaupiamos arba gaunamos Gibraltare“. Todėl, Komisijos manymu, „pajamos iš pasyviųjų palūkanų ir autorių teisių“ turėtų būti apmokestinamos. 107 konstatuojamojoje dalyje Komisija nurodo, kad neapmokestinimas negali būti grindžiamas būtinybės išvengti dvigubo apmokestinimo argumentu, „nes mokančiajam (užsienio) subjektui paprastai leidžiama mokesčių tikslais atskaičiuoti palūkanas arba autorinį atlyginimą“. Atsižvelgiant į tai, kad kyla tik „ribota dvigubo apmokestinimo rizika“, „mokesčio visiško ir automatinio netaikymo priemonė yra neproporcinga“ ir negali būti laikoma pateisinimu.

¹⁵ Tai aiškiai nurodyta 2014 m. vasario 13 d. Sprendime *Mediaset* (C-69/13, EU:C:2014:71, 24 punktas).

¹⁶ Žr. 2014 m. vasario 13 d. Sprendimą *Mediaset* (C-69/13, EU:C:2014:71, 26 punktas).

43. Tai rodo, kad Komisija Sprendime 2019/700 tam tikrų pajamų kategorijų neapmokestinimą laiko atrankiuoju pranašumu, nes šios pajamų kategorijos pagal nuoseklią mokesčių sistemą iš tikrųjų turėtų būti apmokestinamos. Nereikia nustatyti, ar toks požiūris teisingas. Svarbu tai, kad to sprendimo turinys susijęs tik su tam tikrų pajamų neapmokestinimu.

44. Vis dėlto ITA 2010 37 straipsnis susijęs su užsienyje sumokėtų autorinių atlyginimų mokesčių įskaitymu į Gibraltare nuo šių autorinių atlyginimų mokėtinus mokesčius. Toks įskaitymas reiškia, kad šios pajamos yra apmokestinamos Gibraltare, visų pirma atsižvelgiant į tai, kad įskaitymas ribojamas apmokestinimo suma. Šiuo atžvilgiu ITA 2010 37 straipsnis neprieštarauja Sprendimui 2019/700. Priešingai, nei savo pastabose teigė Gibraltaro mokesčių administratorius, susigrąžinama suma buvo apskaičiuota visų pirma pagal šio sprendimo 226 konstatuojamąją dalį. Taigi atrodo, kad konkreti suma (t. y. mokestis nuo šių pajamų) yra apskaičiuota būtent taip, kaip sprendime siūlė Komisija. Tad sprendimas šiuo atžvilgiu buvo įvykdytas.

45. Vis dėlto šioje byloje nagrinėjamas užsienyje sumokėtų mokesčių įskaitymas pagal 37 straipsnį aktualus tik antrajame etape. Tas pats būtų taikoma, pavyzdžiui, mokesčio kredito įskaitymui dėl kitų priežasčių arba papildomai vėliau nustatytų nuostolių įskaitymui.

46. Net jei rezultatas yra tas pats (Gibraltare nereikia mokėti mokesčių), vis dėlto ITA 2010 37 straipsnis susijęs su visiškai kitokiu atveju nei tas, kuris paskatino Komisiją Sprendime 2019/700 konstatuoti draudžiamą pagalbą. Iš Sprendimo 2019/700 107 konstatuojamosios dalies matyti, jog Komisija savo sprendimą grindžia tuo, kad vien ribota dvigubo apmokestinimo rizika nepateisina mokesčio visiško ir automatinio „netaikymo“. Vis dėlto tai susiję su ankstesne teisine padėtimi. Pagal ankstesnes nuostatas tam tikros pajamos apskritai buvo neapmokestinamos. Bet ITA 2010 37 straipsnyje nustatytas apmokestinimas, todėl jis taikomas tik konkretaus dvigubo apmokestinimo atveju. Įskaitymas šiuo atveju taip pat nevyksta automatiškai, apmokestinamasis asmuo turi įrodyti, kad jo sąlygos – kitas apmokestinimas konkrečiu atveju – tenkinamos.

47. Galiausiai autoriniai atlyginimai Gibraltare apmokestinami, nepaisant ITA 2010 37 straipsnio (t. y. jiems taikomas mokestis). Į šį mokestinį įsipareigojimą įskaitomas tik kitur jau sumokėtas mokestis (šiuo atveju – Jungtinėse Amerikos Valstijose). Vadinasi, Sprendimas 2019/700 neapima užsienyje sumokėtų autorinio atlyginimo mokesčių įskaitymo į atitinkamą mokestį Gibraltare. Taigi Sprendimas 2019/700 nekliudo taikyti ITA 2010 37 straipsnio.

D. 2018 m. gruodžio 19 d. Komisijos sprendimo apėjimas taikant įskaitymą pagal ITA 2010 37 straipsnį

48. Apie kitokią išvadą būtų galima kalbėti tik tuomet, jei įskaitymas pagal ITA 2010 37 straipsnį reikštų Sprendimo 2019/700 apėjimą. Kaip matyti iš Reglamento 2015/1589 25 konstatuojamosios dalies, atitinkama valstybė narė turėtų imtis visų būtinų priemonių, kad užtikrintų Komisijos sprendimo įgyvendinimą.

49. Tai neapima apėjimo taikant kompensacines priemones. Tiesa, tokį apėjimą laiko atžvilgiu būtų galima įsivaizduoti tik tuo atveju, jei 37 straipsnis būtų priimtas po to, kai buvo priimtas šis sprendimas – tik tuomet sprendime nustatyti teisiniai padariniai (t. y. apmokestinimas atgaline data) netektų prasmės. Nemanau, kad taip yra šioje byloje. Jau galiojanti taisyklė, kurios Komisija sprendime neginčijo, vargu ar gali būti pavadinta sprendimo apėjimu. Nebent ji pati galėtų būti pagalba.

50. Net jei 37 straipsnis būtų įterptas *a posteriori*, apie Sprendimo 2019/700 apėjimą būtų galima kalbėti tik tuo atveju, jei pati įskaitymą nustatanti nuostata turėtų būti laikoma pagalba. Jei ITA 2010 37 straipsnis, vertinamas atskirai, nėra draudžiama pagalba, negali būti kartu išvengta ir išvados, kad pagalbą reiškia kita nuostata, todėl pagalba turi būti susigrąžinta.

E. Valstybės pagalba pagal SESV 107 straipsnį taikant įskaitymą pagal ITA 2010 37 straipsnį

51. Taigi liko išsiaiškinti vienintelį klausimą: ar valstybės pagalbos teisė kliudo taikyti ITA 2010 37 straipsnį, t. y. ar ITA 2010 37 straipsnyje teisės aktu nustatytas užsienyje sumokėtų autorinio atlyginimo mokesčių įskaitymas yra laikytinas draudžiama pagalba, kaip ji suprantama pagal SESV 107 straipsnį. Atrodo, kad Komisija savo pastabose remiasi tokia prielaida. Vis dėlto į šį klausimą, remiantis Teisingumo Teismui pateikta informacija, reikia atsakyti neigiamai.

52. Iš Teisingumo Teismo jurisprudencijos matyti, kad norint nacionalinę priemonę kvalifikuoti kaip „valstybės pagalbą“, kaip ji suprantama pagal SESV 107 straipsnio 1 dalį, reikia, kad būtų įgyvendintos visos toliau nurodomos sąlygos. Pirma, tai turi būti valstybės arba iš valstybinių išteklių suteikta pagalba. Antra, tokia priemonė turi galėti paveikti valstybių narių tarpusavio prekybą. Trečia, ji turi suteikti gavėjui atrankųjį pranašumą. Ketvirta, ji turi iškraipyti konkurenciją arba galėti ją iškraipyti¹⁷.

53. Siekiant įvertinti pranašumo atrankumą, reikia nustatyti, ar pagal konkrečią teisinę sistemą nacionaline priemone gali būti „tam tikroms bendrovėms ar tam tikrų prekių gamybai“ sudaromos palankesnės sąlygos nei kitoms, kurių faktinė ir teisinė padėtis, atsižvelgiant į minėtą sistemą siekiamą tikslą, yra panaši ir kurioms taip pat taikomas diferencijuotas požiūris, iš esmės galintis būti kvalifikuojamas kaip diskriminacinis¹⁸.

54. Be to, kai nagrinėjama priemonė yra sukurta kaip pagalbos schema, kaip šiuo atveju ITA 2010 37 straipsnis, o ne kaip individuali pagalba, Komisija turi nustatyti, kad šia priemone, nors ja teikiamas bendras pranašumas, suteikiama išimtinė nauda tik tam tikroms bendrovėms arba tam tikriems veiklos sektoriams¹⁹.

55. Valstybės pagalba visų pirma laikomos priemonės, kurios mažina bendrovės biudžetui paprastai tenkančią našta ir kurios, nors ir nėra subsidijos tiesiogine šio žodžio prasme, yra tokio paties pobūdžio ir turi identišką poveikį²⁰. Vis dėlto bendrai visiems ūkio subjektams taikoma priemone suteikiama mokesčio lengvata nėra tokia pagalba, kaip ji suprantama pagal šią nuostatą²¹.

¹⁷ 2021 m. kovo 16 d. sprendimai *Komisija / Vengrija* (C-596/19 P, EU:C:2021:202, 33 punktas) bei *Komisija / Lenkija* (C-562/19 P, EU:C:2021:201, 27 punktas) ir 2016 m. gruodžio 21 d. Sprendimas *Komisija / World Duty Free Group ir kt.* (C-20/15 P ir C-21/15 P, EU:C:2016:981, 53 punktas).

¹⁸ 2021 m. kovo 16 d. sprendimai *Komisija / Vengrija* (C-596/19 P, EU:C:2021:202, 34 punktas) bei *Komisija / Lenkija* (C-562/19 P, EU:C:2021:201, 28 punktas) ir 2018 m. gruodžio 19 d. Sprendimas *A-Brauerei* (C-374/17, EU:C:2018:1024, 35 punktas).

¹⁹ 2021 m. kovo 16 d. sprendimai *Komisija / Vengrija* (C-596/19 P, EU:C:2021:202, 35 punktas) bei *Komisija / Lenkija* (C-562/19 P, EU:C:2021:201, 29 punktas) ir 2016 m. birželio 30 d. Sprendimas *Belgija / Komisija* (C-270/15 P, EU:C:2016:489, 49 punktas).

²⁰ 2021 m. kovo 16 d. sprendimai *Komisija / Vengrija* (C-596/19 P, EU:C:2021:202, 36 punktas) bei *Komisija / Lenkija* (C-562/19 P, EU:C:2021:201, 30 punktas) ir 2011 m. lapkričio 15 d. Sprendimas *Komisija ir Ispanija / Gibraltarų vyriausybė ir Jungtinė Karalystė* (C-106/09 P ir C-107/09 P, EU:C:2011:732, 71 punktas).

²¹ 2021 m. kovo 16 d. sprendimai *Komisija / Vengrija* (C-596/19 P, EU:C:2021:202, 36 punktas) bei *Komisija / Lenkija* (C-562/19 P, EU:C:2021:201, 30 punktas); šiuo klausimu taip pat žr. 2018 m. gruodžio 19 d. Sprendimą *A-Brauerei* (C-374/17, EU:C:2018:1024, 23 punktas).

56. Pagrindinių vidaus rinkos laisvių srityje Teisingumo Teismas yra nusprendęs, kad, atsižvelgiant į dabartinę Sąjungos mokesčių teisės derinimo būklę, valstybės narės gali laisvai nustatyti apmokestinimo sistemą, kuri, kaip jos mano, yra tinkamiausia²². Šis teiginys taip pat galioja valstybės pagalbos srityje²³.

57. Vadinasi, išskyrus sritis, kuriose Sąjungos mokesčių teisė yra suderinta, nustatyti kiekvieno mokesčio esmines savybes yra valstybių narių diskrecija, nes jos turi autonomiją mokesčių srityje. Tas pats pasakytina, be kita ko, apie mokesčio tarifo pasirinkimą, taip pat jo bazės ir apmokestinimo momento nustatymą²⁴. Taigi šios esminės savybės iš principo apibrėžia referencinę sistemą arba „įprastą“ mokesčių sistemą, į kurią atsižvelgiant reikia analizuoti atrankumo sąlygą²⁵.

58. Tiesa, negalima atmesti galimybės, kad ir šios esminės savybės tam tikrais atvejais gali atskleisti akivaizdžiai diskriminacinį elementą; vis dėlto tai turi įrodyti Komisija²⁶. Bendras diferencijavimas, kuris galioja bendrai visiems ir patenka į nuoseklią mokesčių sistemą, paprastai negali būti laikomas atrankiuoju pranašumu²⁷.

59. Vis dėlto sprendimas, kokius užsienyje sumokėtus mokesčius leisti įskaityti į vidaus mokesčių įsipareigojimą ir kokiomis sąlygomis tai gali būti leidžiama, yra toks bendras sprendimas, kuris priklauso minėtai valstybės narės diskrecijai. Šio sprendimo tikslas – išvengti dvigubo apmokestinimo. Tai yra tiek EBPO²⁸, tiek Sąjungoje²⁹ pripažintas tikslas. Dvigubas apmokestinimas kenkia konkurencijos neutralumui ir sukuria tarpvalstybinių investicijų ir paslaugų kliūtis.

60. Taigi tai, koku mastu valstybė narė siekia vienašalėmis priemonėmis (pavyzdžiui, nacionalinės teisės nuostatomis dėl mokesčio įskaitymo arba netaikymo) arba dvišalėmis priemonėmis (pavyzdžiui, sudarydama atitinkamas dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartis) išvengti dvigubo – šalies viduje ir kitoje valstybėje taikomo – apmokestinimo, yra sprendimas, kurį turi priimti kiekvienas savo mokesčių teisę kuriantis mokesčių teisės aktų leidėjas. Savaiame suprantama, kad šis pagrindinis sprendimas apima „tik“ tarptautine veikla užsiimančias bendroves, t. y. tas, kurios ir patenka į dviejų valstybių jurisdikciją mokesčių srityje.

²² 2021 m. kovo 16 d. sprendimai *Komisija / Vengrija* (C-596/19 P, EU:C:2021:202, 43 punktas) bei *Komisija / Lenkija* (C-562/19 P, EU:C:2021:201, 37 punktas), 2020 m. kovo 3 d. Sprendimas *Vodafone Magyarország* (C-75/18, EU:C:2020:139, 49 punktas) ir 2020 m. kovo 3 d. Sprendimas *Tesco-Global Áruházak* (C-323/18, EU:C:2020:140, 69 punktas).

²³ 2021 m. kovo 16 d. sprendimai *Komisija / Vengrija* (C-596/19 P, EU:C:2021:202, 43 punktas) ir *Komisija / Lenkija* (C-562/19 P, EU:C:2021:201, 37 punktas); taip pat žr. 2018 m. balandžio 26 d. Sprendimą *ANGED* (C-233/16, EU:C:2018:280, 50 punktas ir jame nurodyta jurisprudencija).

²⁴ 2021 m. kovo 16 d. sprendimai *Komisija / Vengrija* (C-596/19 P, EU:C:2021:202, 44 punktas) ir *Komisija / Lenkija* (C-562/19 P, EU:C:2021:201, 38 punktas).

²⁵ 2021 m. kovo 16 d. sprendimai *Komisija / Vengrija* (C-596/19 P, EU:C:2021:202, 45 punktas) ir *Komisija / Lenkija* (C-562/19 P, EU:C:2021:201, 39 punktas).

²⁶ 2021 m. kovo 16 d. sprendimai *Komisija / Vengrija* (C-596/19 P, EU:C:2021:202, 48 punktas) ir *Komisija / Lenkija* (C-562/19 P, EU:C:2021:201, 42 punktas).

²⁷ Šiuo klausimu žr. mano išvadas bylose *Komisija / Vengrija* (C-596/19 P, EU:C:2020:835, 53 ir paskesni punktai), *Komisija / Lenkija* (C-562/19 P, EU:C:2020:834, 46 ir paskesni punktai) ir *Tesco-Global Áruházak* (C-323/18, EU:C:2019:567, 150 punktas).

²⁸ Žr. vien EBPO pavyzdinės konvencijos (2017 m. liepos mėn.) pavadinimą: „EBPO pavyzdinė konvencija dėl pajamų bei kapitalo dvigubo apmokestinimo ir fiskalinių pažeidimų išvengimo“.

²⁹ Žr. 1990 m. liepos 23 d. Tarybos direktyvos dėl bendrosios mokesčių sistemos, taikomos įvairių valstybių narių patronuojančioms ir dukterinėms bendrovėms (OL L 225, 1990), 3 konstatuojamąją dalį dėl dvigubo apmokestinimo pelno paskirstymo grupės viduje atveju. Jurisprudencijoje: 2009 m. liepos 16 d. Sprendimas *Damseaux* (C-128/08, EU:C:2009:471, 28 punktas) ir 2008 m. rugsėjo 11 d. Sprendimas *Arens-Sikken* (C-43/07, EU:C:2008:490, 62 punktas).

61. Gibraltaro mokesčių administratorius savo pastabose teisingai pažymi, kad tokios vienašalės priemonės, kaip ITA 2020 37 straipsnis, yra įprastas būdas jurisdikcijoms, nepasižyminčioms išplėtotu dvigubo apmokestinimo išvengimo sutarčių tinklu, išvengti dvigubo apmokestinimo.

62. Išvada dėl atrankumo negali būti paremta tuo, kad įskaitymas taikomas tik dvigubo apmokestinimo sąlygas tenkinantiems apmokestinamiesiems asmenims. Tai, kad tik priemonės taikymo sąlygas tenkinantys apmokestinamieji asmenys gali pasinaudoti šia priemone, savaime negali jai suteikti atrankiojo pobūdžio³⁰. Mokesčių, sumokėtų užsienyje nuo pajamų, kurios yra apmokestinamos ir šalies viduje, įskaitymas neturėtų būti laikomas nenuosekliu. Be to, šiuo atveju nėra požymių, ir Komisija net neįrodė, kad 37 straipsnyje nustatyti akivaizdžiai diskriminuojantys parametrai, kuriais buvo siekiama apeiti valstybės pagalbos draudimą.

63. Komisijos pastabose išreikšta nuomonė, jog atrankiojo pranašumo negali panaikinti vien tai, kad pranašumu kompensuojama tam tikra tenkanti našta, neįtikina. Viena vertus, bendrovių, kurioms tenka ypatinga našta (šiuo atveju, pavyzdžiui, dėl papildomo mokesčio išipareigojimo Jungtinėse Amerikos Valstijose), padėtis atsižvelgiant į priemonių, kurių paskirtis – išvengti dvigubo apmokestinimo, tikslą neabejotinai skiriasi nuo bendrovių, kurios apmokestinamos tik vieną kartą (Gibraltare) padėtis. Kita vertus, valstybė narė pagrindinį sprendimą, koku mastu ji atsižvelgs į mokesčius išipareigojimus kitose valstybėse ir taip išvengs dvigubo apmokestinimo, priima savo nuožiūra. Be to, dvigubo apmokestinimo vengimas, kaip jau minėta, yra pripažintas Sąjungos tikslas. Taigi, Komisija savo pastabose taip pat nepaaiškino priežasčių, kodėl Gibraltaras turėtų būti peržengęs savo diskrecijos ribas.

64. Vadinasi, Jungtinėse Amerikos Valstijose sumokėtų autorinio atlyginimo mokesčių įskaitymas pagal 37 straipsnį negali būti laikomas nei pagalba, nei Sprendimo 2019/700 apėjimu.

VI. Išvada

65. Taigi siūlau Teisingumo Teismui taip atsakyti į *Income Tax Tribunal of Gibraltar* (Gibraltaro pajamų mokesčio bylų teismas, Jungtinė Karalystė) prejudicinį klausimą:

Nei 2018 m. gruodžio 19 d. Komisijos sprendimu 2019/700, nei SESV 107 straipsniu nėra draudžiama įskaityti Jungtinėse Amerikos Valstijose sumokėtus mokesčius už pareiškėjos autorinio atlyginimo pajamas pagal *Income Tax Act 2010* (2010 m. Pajamų mokesčio įstatymas) 37 straipsnį į Gibraltare mokėtiną mokestį.

³⁰ 2021 m. kovo 16 d. Sprendimas *Komisija / Vengrija* (C-596/19 P, EU:C:2021:202, 58 punktas), 2016 m. gruodžio 21 d. Sprendimas *Komisija / World Duty Free Group ir kt.* (C-20/15 P ir C-21/15 P, EU:C:2016:981, 59 punktas) ir 2012 m. kovo 29 d. Sprendimas *3M Italia* (C-417/10, EU:C:2012:184, 42 punktas).