

# LĒMUMI

## KOMISIJAS LĒMUMS (ES) 2019/700

(2018. gada 19. decembris)

**par valsts atbalstu SA.34914 (2013/C), ko īstenojusi Apvienotā Karaliste saistībā ar Gibraltāra uzņēmumu ienākuma nodokļa režīmu**

(izziņots ar dokumenta numuru C(2018) 7848)

(Autentisks ir tikai teksts angļu valodā)

EIROPAS KOMISIJA,

ņemot vērā Līgumu par Eiropas Savienības darbību un jo īpaši tā 108. panta 2. punkta pirmo daļu,

ņemot vērā Līgumu par Eiropas Ekonomikas zonu un jo īpaši tā 62. panta 1. punkta a) apakšpunktu,

pēc tam, kad attiecīgās personas tika uzaicinātas iesniegt piezīmes <sup>(1)</sup>,

tā kā:

### 1. PROCEDŪRA

- (1) Komisija 2012. gada 1. jūnijā saņēma sūdzību no Spānijas iestādēm par jauno ienākuma nodokļa likumu Gibraltārā – 2010. gada Likumu par ienākuma nodokli (turpmāk tekstā “2010. gada LIN”).
- (2) Komisija 2013. gada 16. oktobrī sāka formālu izmeklēšanas procedūru, lai pārbaudītu, vai 2010. gada LIN paredzētais atbrīvojums no nodokļa attiecībā uz pasīvajiem procentu un autoratlīdzības ienākumiem nepiešķir selektīvu priekšrocību konkrētiem uzņēmumiem, pārkāpjot Savienības valsts atbalsta noteikumus (lēmums, kas tika pieņemts par šīs procedūras sākšanu, šajā lēmumā saukts par “Pirmo lēmumu par procedūras sākšanu”) <sup>(2)</sup>.
- (3) Apvienotās Karalistes iestādes 2013. gada 4. decembrī iesniedza Komisijai paziņojumu par autoratlīdzību atbrīvojumu no nodokļa kopā ar Gibraltāra valdības sagatavoto tiesību akta projektu, ar ko groza 2010. gada LIN, lai Gibraltārā apliktu ar nodokli autoratlīdzības ienākumus. Pēc pieprasījuma Gibraltāra iestādes papildināja šo informāciju ar e-pasta ziņojumiem 2013. gada 6., 12. un 16. decembrī.
- (4) Gibraltārs 2013. gada 16. decembrī lūdza līdz 2014. gada 17. janvārim pagarināt termiņu piezīmju iesniegšanai par Pirmo lēmumu par procedūras sākšanu. Šo pieprasījumu Komisija apstiprināja tajā pašā dienā.
- (5) Apvienotā Karaliste 2013. gada 20. decembrī iesniedza piezīmes par procedūras sākšanu saskaņā ar Līguma 108. panta 2. punktu. Trešo personu piezīmes par šo procedūru tika saņemtas no Spānijas Darba devēju konfederācijas (C.E.O.E) <sup>(3)</sup>, Vācijas, Spānijas un Gibraltāra valdības attiecīgi 2013. gada 27. decembrī, 2013. gada 27. decembrī, 2014. gada 6. janvārī un 2014. gada 17. janvārī.
- (6) Gibraltāra iestādes 2014. gada 7. janvārī e-pasta ziņojumā iesniedza Komisijai tā 2013. gada 24. decembra Likuma par ienākuma nodokli (grozījumu) kopiju, ar kuru tika grozīts 2010. gada LIN attiecībā uz autoratlīdzību aplikšanu ar nodokli.
- (7) Komisija 2014. gada 16. aprīlā vēstulē aicināja Apvienoto Karalisti iesniegt savas piezīmes par trešo personu apsvērumiem attiecībā uz formālās procedūras sākšanu. Apvienotā Karaliste atbildēja 2014. gada 2. jūnija vēstulē, kas tika iesūtīta pagarinātajā termiņā.

<sup>(1)</sup> OVC 348, 28.11.2013., 184. lpp., un OVC 369, 7.10.2016., 55. lpp.

<sup>(2)</sup> OVC 348, 28.11.2013., 184. lpp.

<sup>(3)</sup> Spānijas Darba devēju organizāciju konfederācija (*Confederacion Espagnola de Organizaciones Empresariales*).

- (8) Komisija 2014. gada 1. oktobrī informēja Apvienoto Karalisti par savu lēmumu (\*) izvērst Līguma 108. panta 2. punktā paredzēto procedūru, lai iekļautu Gibraltāra nodokļu nolēmumu praksi (minētais lēmums šajā lēmumā saukts "Lēmums par procedūras izvēršanu").
- (9) Komisija 2014. gada 10. novembrī pieprasīja papildu informāciju saistībā ar nodokļu nolēmumu praksi Gibraltārā. Apvienotā Karaliste iesniedza šo informāciju 2014. gada 8. decembrī.
- (10) 2015. gada 4. martā Apvienotajai Karalistei tika paziņots Lēmuma par procedūras izvēršanu labojums.
- (11) Komisija 2015. gada 23. martā pieprasīja papildu informāciju par nodokļu nolēmumu praksi. Apvienotā Karaliste iesniedza šo informāciju 2015. gada 23. aprīlī.
- (12) Apvienotā Karaliste 2015. gada 31. martā iesniedza savas piezīmes par Lēmumu par procedūras izvēršanu.
- (13) Pēc Apvienotās Karalistes 2015. gada 9. marta e-pasta ziņojuma ar priekšlikumiem par tiesību akta projektu un norādījumiem attiecībā gan uz teritoriālo principu, gan nodokļu nolēmumu praksi, Komisija 2015. gada 3. septembra vēstulē sniedza Apvienotajai Karalistei vairākus ieteikumus par tiesību akta projektu un norādījumiem.
- (14) Apvienotā Karaliste 2015. gada 19. oktobrī iesniedza Komisijai pārskatīto noteikumu projektu un norādījumus par nodokļu nolēmumu praksi, kā arī 20 pārskatītus nodokļu nolēmumus. Komisija 2015. gada 11. novembrī pieprasīja informāciju par 2 299 uzņēmumiem, kuri bija uzkrājuši vai guvuši ienākumus Gibraltārā. Apvienotā Karaliste iesniedza pieprasīto informāciju 2015. gada 24. novembrī. Citi pārskatītie nodokļu nolēmumi tika nosūtīti Komisijai 2015. gada 3. decembrī, 2016. gada 19. februārī un 31. augustā.
- (15) 2016. gada 14. jūlijā Apvienotajai Karalistei tika nosūtīts jauns informācijas pieprasījums par nodokļu nolēmumu praksi un par pasīvo procentu ienākumu un autoratļidzību atbrīvojumu no nodokļa. Apvienotā Karaliste atbildēja 2016. gada 31. augusta vēstulē.
- (16) 2016. gada 7. oktobrī Lēmums par procedūras izvēršanu tika publicēts *Oficiālajā Vēstnesī* (5).
- (17) 2016. gada oktobrī un novembrī sešas ieinteresētās personas, tostarp Gibraltārs un Spānija, iesniedza savus apsvērumus par Lēmumu par procedūras izvēršanu.
- (18) Gibraltārs 2016. gada 9. novembrī iesniedza Vispārējā tiesā pieteikumu par Lēmuma par procedūras izvēršanu atcelšanu (6).
- (19) Komisija 2016. gada 7. decembrī aicināja Apvienoto Karalisti iesniegt piezīmes par saņemtajām trešo personu piezīmēm. Apvienotā Karaliste iesniedza savas piezīmes 2017. gada 31. janvārī.
- (20) Komisija 2017. gada 16. februārī pieprasīja Apvienotajai Karalistei papildu precizējumus par Gibraltāra nodokļu nolēmumiem. Apvienotās Karalistes iestādes atbildēja 2017. gada 31. martā un papildu informāciju iesniedza 2017. gada 3. maijā, pagarinātajā termiņā.
- (21) Apvienotā Karaliste 2017. gada 29. novembrī iesniedza visu to ziņojumu kopijas, kurus Gibraltāra nodokļu iestādes sagatavoja pēc Lēmumā par procedūras izvēršanu uzskaitīto 165 nodokļu nolēmumu pārskatīšanas.
- (22) Pēc Komisijas 2017. gada 7. decembrī sniegtajām piezīmēm Apvienotā Karaliste 2018. gada 18. janvārī iesniedza papildu informāciju, tostarp tiesību akta projektu un norādījumus.
- (23) Komisija 2018. gada 9. februārī pieprasīja papildu precizējumus par Apvienotās Karalistes iesniegto tiesību akta projektu. Attiecībā uz dažiem no pārskatītajiem nodokļu nolēmumiem, kurus Apvienotā Karaliste iesniedza 2017. gada novembrī, Komisija arī pieprasīja papildu skaidrojumus par to faktiskajiem vai tiesiskajiem aspektiem.

(\*) C(2014) 6851 final.

(5) OV C 369, 7.10.2016., 55. lpp.

(6) Lieta T-783/16, *Government of Gibraltar*/Komisija.

- (24) Apvienotā Karaliste atbildēja uz šo informācijas pieprasījumu 2018. gada 21. februāra vēstulē. Komisija 2018. gada 1. marta e-pasta ziņojumā aicināja Apvienoto Karalisti iesniegt precizējumu par konkrētiem specifiskiem nodokļu nolēmumiem. Apvienotā Karaliste uz šo pieprasījumu atbildēja 2018. gada 15. martā. Papildu precizējumus par tiem pašiem jautājumiem Apvienotā Karaliste iesniedza 2018. gada 24. maijā pēc Komisijas pieprasījuma, kas datēts ar 2018. gada 3. maiju.
- (25) Tikšanās ar Apvienotās Karalistes un Gibraltāra iestāžu pārstāvjiem notika 2013. gada 5. decembrī, 2015. gada 12. martā un 28. maijā, 2017. gada 29. novembrī un 2018. gada 5. oktobrī.

## 2. PASĀKUMU APRAKSTS

- (26) Gibraltārs ir britu aizjūras teritorija. Tas iekšēji pats pilnīgi pārvalda nodokļu jautājumus, savukārt Apvienotās Karalistes valdība atbild par tā starptautiskajām attiecībām, piemēram, par nodokļu konvenciju noslēgšanu.

### 2.1. Gibraltāra uzņēmumu ienākuma nodokļa sistēmas vispārīgs apraksts

- (27) 2010. gada LIN <sup>(7)</sup> stājās spēkā 2011. gada 1. janvārī, un ar to tika aizstāts iepriekšējais 1952. gada Likums par ienākuma nodokli ("1952. gada LIN"). Ar to tika ieviesta vispārējā ienākuma nodokļa likme 10 % apmērā, ko piemēro uzņēmumiem visās Gibraltāra ekonomikas nozarēs, izņemot komunālo pakalpojumu uzņēmumus, telekomunikāciju pakalpojumu sniedzējus un uzņēmumus, kuriem ir dominējošs stāvoklis tirgū un kuri to ļaunprātīgi izmanto, – attiecībā uz šiem uzņēmumiem piemēro 20 % likmi.

#### a) Uzņēmumu nodokļa maksātāji

- (28) Gibraltārā nodokļu maksātājs var būt gan uzņēmums <sup>(8)</sup>, kas ir parasts Gibraltāra rezidents <sup>(9)</sup>, gan uzņēmums, kas nav parasts Gibraltāra rezidents, taču pēdējā minētajā gadījumā, tas var nodarboties ar tirdzniecību Gibraltārā tikai ar filiāles vai aģentūras starpniecību <sup>(10)</sup>.

#### b) Nodokļa bāze

Tas, kādi ienākumi ir apliekami ar nodokli, ir vispusīgi izklāstīts 2010. gada LIN 1. grafika A, B un C tabulā. Tas attiecas gan uz fiziskām, gan juridiskām personām. Kad 2010. gada LIN stājās spēkā, A, B un C tabulā bija norādītas šādas ienākumu kategorijas:

— A tabula: tirdzniecība, uzņēmējdarbība, profesionālā darbība, aroddarbība un nekustamais īpašums,

— B tabula: nodarbinātība un pašnodarbinātība,

— C tabula: citi ienākumi (dividendes <sup>(11)</sup>), fondu ienākumi, ienākumi no tiesībām, pensijas un vispārīga "uzkopšanas klase" attiecībā uz ienākumu pozīcijām, kas ietvertas noteikumos par ļaunprātīgas izmantošanas novēršanu, kuri izklāstīti 2010. gada LIN 40. pantā un 4. grafikā).

- (29) Uzņēmumu novērtējamās bāzes aprēķināšanas nolūkā 2010. gada LIN 16. pantā ir noteikts, ka ar konkrētiem izņēmumiem pārskata periodā novērtējamā uzņēmuma peļņa vai ieņēmumi ir visa šajā pārskata periodā gūtā uzņēmuma peļņa vai ieņēmumi, attiecībā uz kuriem piemēro teritoriālo nodokļu bāzi, kā izklāstīts 30.–32. apsvērumā.

<sup>(7)</sup> 2010. gada LIN apliek ar nodokli "personas" ienākumus (kas uzkrāti vai gūti Gibraltārā). Termins "persona" ir definēts 2010. gada LIN 74. pantā šādi: "Persona" ir jebkura korporācija (apvienota vai atsevišķa), klubs, sabiedrība vai cita struktūra, vai arī jebkura persona vai vairākas personas jebkurā vecumā, sievieti vai vīrieti, vai arī jebkurš uzņēmums vai personu organizācija."

<sup>(8)</sup> Termins "uzņēmums" ir definēts 2010. gada LIN 74. pantā, un tas ir jebkāds uzņēmums, kas dibināts vai reģistrēts saskaņā ar jebkuru tiesību aktu, kurš ir spēkā Gibraltārā vai citviet.

<sup>(9)</sup> "Parasts rezidents" attiecībā uz uzņēmumu ir definēts 2010. gada LIN 74. pantā, un tas ir vai nu uzņēmums, kura vadība un kontrole tiek īstenota Gibraltārā, vai uzņēmums, kura vadību un kontroli ārpus Gibraltāra īsteno personas, kuras ir parasti Gibraltāra rezidenti 2010. gada LIN piemērošanas nolūkā.

<sup>(10)</sup> Saskaņā ar 2010. gada LIN 11. panta 4. punktu, ja uzņēmums, kas nav parasts Gibraltāra rezidents, nodarbojas ar tirdzniecību Gibraltārā ar filiāles vai aģentūras starpniecību, ar nodokli apliekamo peļņu aprēķina, atsaucoties uz visiem ienākumiem, kas gūti no tirdzniecības ar filiāles vai aģentūras starpniecību vai no pašas filiāles vai aģentūras darbības, un visiem ienākumiem, ciktāl tos apliek ar nodokli, kas gūti no īpašuma vai tiesībām, kurus filiāle vai aģentūra izmanto, kuri tai ir piešķirti vai pieejami.

<sup>(11)</sup> Tomēr ar nodokli neapliek dividendes, kuras kāds uzņēmums maksā citam uzņēmumam vai kuras tam ir pienākums maksāt.

## c) Teritoriālā bāze

- (30) 2010. gada LIN pamatā ir teritoriāla nodokļu sistēma, un tas nozīmē, ka peļņa vai ieņēmumi tiek aplikti ar nodokli tikai tad, ja attiecīgie ienākumi ir “uzkrāti vai gūti” Gibraltārā. 2010. gada LIN 74. pantā jēdziens “uzkrāti vai gūti” ir definēts, atsaucoties uz vietu, kurā tiek veiktas darbības <sup>(12)</sup>, no kurām gūst peļņu, ko parasti nosaka katrā atsevišķā gadījumā. Šis noteikums attiecas arī uz darbībām, kurām saskaņā ar kādu Gibraltāra tiesību aktu ir vajadzīga licence un regulējums, lai tās drīkstētu veikt Gibraltārā.
- (31) Gibraltāra nodokļu iestādes piemēro jēdzienus “uzkrāšana” un “gūšana” arī saskaņā ar principiem, kas atvasināti no Slepēnās padomes Tiesu komitejas <sup>(13)</sup> jurisprudences vairākās nozīmīgās lietās, piemēram, *Hang Seng* <sup>(14)</sup> un *HK-TVb* <sup>(15)</sup>, kuras abas attiecas uz teritorialitātes principa piemērošanu Honkongā. Lai gan Slepēnās padomes Tiesu komitejas spriedumi par jurisdikcijām, kas nav Gibraltārs, nav saistoši Gibraltāram, Gibraltāra tiesas var uz tiem paļauties, ja tie ir uzskatāmi par atbilstošiem. Apvienotā Karaliste uzskata, ka tas tā noteikti ir šajā apsvērumā minēto spriedumu gadījumā, jo tiesību akti ir līdzīgi abās minētajās jurisdikcijās <sup>(16)</sup>.
- (32) Saskaņā ar 31. apsvērumā minēto judikatūru, lemjot par to, vai kādas personas peļņa ir uzkrāta un gūta Gibraltārā, Gibraltāra nodokļu iestādēm ir jānoskaidro, ko minētā persona ir darījusi vai ierosina darīt, lai gūtu attiecīgo peļņu, un kur šī persona to ir darījusi vai plāno darīt. Tādējādi lielākā uzmanība tiek pievērsta tam, lai noteiktu ģeogrāfisko atrašanās vietu, kur tika veikta darbība, kuras rezultātā attiecīgajos darījumos tika gūta peļņa. Attiecībā uz uzņēmuma sniegtiem pakalpojumiem Gibraltāra iestādes ir norādījušas, ka tās jo īpaši paļautos uz ģeogrāfisko atrašanās vietu, kur notiek visas ienākumus veidojošās darbības (nevis tikai atbalsta biroja vai administratīvā atbalsta funkciju veikšanas atrašanās vietu), lai noteiktu vietu, kur tiek sniegti pakalpojumi, par kuriem ir jāveic maksājumi.

**2.2. Pasīvo procentu ienākumu un autoratlīdzību atbrīvojums no nodokļa**

- (33) Saskaņā ar sākotnēji pieņemto 2010. gada LIN pasīvo procentu ienākumi un autoratlīdzības netika apliktas ar nodokli <sup>(17)</sup> neatkarīgi no šo ienākumu avota vai teritorialitātes principa piemērošanas. Jēdziens “pasīvo procentu ienākumi” attiecas galvenokārt uz starpuuzņēmumu aizdevumu procentu ienākumiem. Tomēr procentu ienākumi tika aplikti ar nodokli, ja tika uzskatīts, ka tie ir tirdzniecības ienākumi, t. i., ja tie veidoja uzņēmuma ieņēmumu plūsmas neatņemamu daļu <sup>(18)</sup>.
- (34) 2010. gada LIN tika grozīts 2013. gada jūnijā, un minētie grozījumi stājās spēkā 2013. gada 1. jūlijā, nosakot, ka visiem starpuuzņēmumu aizdevumu procentu ienākumiem (gan iekšzemē, gan ārvalstīs gūtajiem) piemēro nodokli ar vispārīgu likmi 10 % apmērā, ja katra uzņēmuma, kas ir ienākumu avots, saņemtie vai saņemamie procentu ienākumi pārsniedz 100 000 GBP gadā <sup>(19)</sup>. Attiecībā uz autoratlīdzības ienākumiem vēl viens tiesību akts tika pieņemts 2013. gada 24. decembrī, un ar to tika noteikts, ka no 2014. gada 1. janvāra autoratlīdzībām (kuras saņemis Gibraltārā reģistrēts uzņēmums vai kuras tam ir jāsaņem) piemēro nodokli 10 % apmērā <sup>(20)</sup>.
- (35) Saskaņā ar 2010. gada LIN 1. grafika C tabulu ar nodokli neapliek dividendes, kuras viens uzņēmumam maksā citam uzņēmumam vai kuras tam ir pienākums maksāt. Tas ir vispārīgs noteikums neatkarīgi no uzņēmuma atrašanās vietas un iesaistīto uzņēmumu (pārvaldītājsabiedrību vai aktīvu tirdzniecības uzņēmumu) darbības. Tas pats attiecas uz dividendēm, ko saņēmusi nerezidenta uzņēmuma pastāvīga iestāde (kas atrodas Gibraltārā).

**2.3. Nodokļu nolēmumu prakse**

- (36) Gibraltāra ienākuma nodokļa komisāram ir tiesības izdot nodokļu nolēmumus, pildot savu vispārīgo pienākumu nodrošināt pienācīgu likuma par ienākuma nodokli administrēšanu un savu uzdevumu novērtēt un iekasēt ienākuma nodokli Gibraltārā. Šādas vispārīgas pilnvaras izriet no 2010. gada LIN 2. panta 1. un 2. punkta.

<sup>(12)</sup> Sākotnēji pieņemtajā 74. pantā bija dota atsauce uz vietu, kur tiek veiktas darbības vai lielākā daļa no darbībām, taču 2013. gada Likumā par ienākuma nodokli (grozījumos) minētā atsauce uz vietu, kur notiek lielākā daļa no darbībām, tika svītrotā.

<sup>(13)</sup> Slepēnās padomes Tiesu komiteja (*Judicial Committee of the Privy Council*) atrodas Londonā un ir pēdējā apelācijas tiesa Gibraltārā. Tās spriedumi par Gibraltāra tiesību aktiem ir saistoši Gibraltāra ienākuma nodokļa birojam un citām Gibraltāra tiesām.

<sup>(14)</sup> Iekšzemes ieņēmumu komisārs/*Hang Seng Bank Ltd*, 1991, 1 AC 306.

<sup>(15)</sup> Iekšzemes ieņēmumu komisārs/*HK-TVb International Ltd*, 1992, 2 AC 397.

<sup>(16)</sup> Apvienotās Karalistes iesniegtais dokuments, 14.11.2013., 2. lpp.

<sup>(17)</sup> Sākotnēji pieņemtajā 2010. gada LIN 1. grafika C tabulā šī ienākumu kategorija nebija iekļauta.

<sup>(18)</sup> Tas attiecas uz uzņēmumiem, kas nodarbojas ar naudas aizdevumiem plašai sabiedrībai vai uzņēmumiem, kuri saņem procentus no līdzekļiem, kas iegūti no noguldījumu pieņemšanas darbībām.

<sup>(19)</sup> 2013. gada Likums par ienākuma nodokli (grozījumi), publicēts 2013. gada 6. jūnija Gibraltāra *Oficiālā Vēstneša* Nr. 4006 Otrajā papildinājumā.

<sup>(20)</sup> 2013. gada Likums par ienākuma nodokli (grozījumi), publicēts 2013. gada 24. decembra Gibraltāra *Oficiālā Vēstneša* Nr. 4049 Pirmajā papildinājumā.

- (37) Attiecībā uz Lēmumā par procedūras izvēšanu uzskaitījumiem nodokļu nolēmumiem – vairumā gadījumu nodokļu nolēmumi tiek pieprasīti, lai saņemtu apstiprinājumu par to, vai rezidentam uzņēmumam ir jāmaksā nodokļi Gibraltārā saskaņā ar nodokļu piemērošanas tiesiskajiem pamatprincipiem, t. i., no ienākumiem, kas uzkrāti un gūti atbilstīgi teritoriālajai sistēmai.
- (38) Turklāt 2010. gada LIN 42. pantā ir paredzēta īpaša pārbaudes procedūra saistībā ar jautājumiem par ļaunprātīgas izmantošanas novēršanu. Šādus nolēmumus var izdot vienīgi tāpēc, lai noteiktu, vai konkrēti darījumi vai pasākumi ir apliekami ar nodokli saskaņā ar 2010. gada LIN 40. pantu vai 4. grafiku, t. i., lai noteiktu, vai pasākums nav mākslīgs vai fiktīvs nolūkā likvidēt vai samazināt maksājamo nodokļu summu.

### 3. FORMĀLAS IZMEKLĒŠANAS PROCEDŪRAS SĀKŠANAS PAMATOJUMS

#### 3.1. Pasīvo procentu ienākumu un autoratlīdzību atbrīvojums no nodokļa

- (39) Pirmajā lēmumā par procedūras sākšanu Komisija sākotnēji uzskatīja, ka pasīvo (starpuzņēmumu aizdevumu) procentu ienākumu un autoratlīdzību atbrīvojums no nodokļa saskaņā ar 2010. gada LIN ir valsts atbalsts Līguma 107. panta 1. punkta izpratnē, un pauda bažas par tā saderību ar iekšējo tirgu.
- (40) Attiecībā uz pasākuma būtisko selektivitāti Komisija konstatēja, ka pasīvo ienākumu (procentu, autoratlīdzību un dividendžu) atbrīvojums no nodokļa bija *prima facie* selektīvs. Tomēr attiecībā uz dividendēm Komisija konstatēja, ka atbrīvojums tika pamatots ar loģisku novērst nodokļu dubulto uzlikšanu. Turpretī Komisija neidentificēja nekādu pamatojumu atbrīvojuma piešķiršanai pasīvo procentu ienākumiem vai autoratlīdzībām. Jo īpaši Komisija nepiekrīta tam, ka ārvalstīs gūto pasīvo procentu ienākumu atbrīvojuma pamatā bija teritoriālās nodokļu sistēmas loģika. Komisija arī nepiekrīta argumentam, ka iekšzemē gūto pasīvo procentu ienākumu atbrīvojumu varētu pamatot ar bažām par pārvaldāmību (nodokļa iekasēšanas pārmērīgām izmaksām). Visbeidzot, attiecībā uz autoratlīdzības atbrīvojumu Komisija nepiekrīta tam, ka derīgs atbrīvojuma pamatojums ir nepieciešamība padarīt Gibraltāra nodokļu sistēmu vienkāršāku un efektīvāku.
- (41) Sākotnēji Komisija arī secināja, ka minētais pasākums bija finansēts no valsts līdzekļiem, ar to tika piešķirta ekonomiska priekšrocība uzņēmumiem, tas ietekmēja tirdzniecību starp dalībvalstīm un draudēja radīt konkurences izkropļojumus, dodot priekšroku konkrētiem uzņēmumiem. Attiecīgi Komisija uzskatīja, ka pasīvo procentu ienākumu un autoratlīdzību atbrīvojums no nodokļa bija valsts atbalsts Līguma 107. panta 1. punkta izpratnē.
- (42) Komisija arī secināja, ka šāds atbalsts bija “jauns atbalsts”, jo saskaņā ar 1952. gada LIN attiecībā uz pasīvo procentu ienākumiem atbrīvojums netika piešķirts automātiski un šai nolūkā bija jāveic teritorialitātes novērtējums. Turklāt ar 2010. gada LIN tika ieviests autoratlīdzību atbrīvojums, kas iepriekš – saskaņā ar 1952. gada LIN – nepastāvēja. Šajā saistībā Komisija norādīja, ka teritorialitātes sistēmas piemērošana nozīmē to, ka visi Gibraltāra uzņēmuma gūtie autoratlīdzības ienākumi ir uzkrāti un gūti Gibraltārā.
- (43) Visbeidzot, Komisija pauda bažas par to, vai atbrīvojuma noteikums attiecībā uz pasīvo (starpuzņēmumu aizdevumu) procentu ienākumiem un autoratlīdzībām ir saderīgs ar iekšējo tirgu. Jo īpaši Komisija neidentificēja nekādu iespējamu saderības pamatu saskaņā ar Līguma 107. panta 2. vai 3. punktu.

#### 3.2. Nodokļu nolēmumu prakse

- (44) Ar Lēmumu par procedūras izvēšanu Komisija nolēma izvērst formālo izmeklēšanas procedūru, lai aptvertu 165 nodokļu nolēmumus, kurus Gibraltāra nodokļu iestādes izdeva laikposmā no 2011. gada līdz 2013. gada augustam (no pavisam 340 nolēmumiem, kas tika izdoti minētajā periodā).
- (45) Komisija uzskatīja, ka būtībā tika izpildīti visi četri nosacījumi, kas nepieciešami, lai pasākumu varētu kvalificēt kā valsts atbalstu. Jo īpaši Komisija sākotnēji secināja, ka nodokļu nolēmumu pasākumi būtībā bija selektīvi, jo parasti Gibraltāra nodokļu iestādes, īstenojot savu rīcības brīvību, atturējās pienācīgi novērtēt attiecīgā uzņēmuma nodokļu saistības. Komisija uzskata, ka šāda rīcība bija iespējama tāpēc, ka tiesību normas bija formulētas neskaidri. Komisija arī sākotnēji uzskatīja, ka dažos gadījumos Gibraltāra nodokļu iestādes izdeva nodokļu nolēmumus, kas neatbilda piemērojamiem noteikumiem nodokļu jomā.

- (46) Lai pamatotu savus sākotnējos uzskatus par to, ka nodokļu nolēmumu pasākumi pēc būtības bija selektīvi, jo pastāvēja diskrecionāra prakse, noteikumi netika pareizi piemēroti vai netika veikta pienācīga pārbaude par to, kur pasākumi tiek veikti efektīvi, Komisija izklāstīja septiņas tipiskas lietu kategorijas, pamatojoties uz dažādiem nolēmumu, darbību vai ienākumu veidiem.
- (47) Sākotnēji Komisija uzskatīja, ka, izdodot šādus nodokļu nolēmumus tikai konkrētiem starptautiskiem uzņēmumiem pretstatā citiem, pilnībā vietējiem uzņēmumiem, kuri nelūdz izdot nodokļu nolēmumu, nodokļu iestādes īstenoja atšķirīgu attieksmi pret uzņēmumiem, kas bija līdzīgā tiesiskajā un faktiskajā situācijā. Attiecīgi tika konstatēts, ka pasākumi bija *prima facie* selektīvi. Turklāt Komisija neidentificēja nekādu pieņemamu pamatojumu, kura pamatā būtu atskaites sistēmas būtība vai vispārējie principi (sk. Lēmuma par procedūras izvērsanu 57. apsvērumu). Šajā saistībā Komisija arī norādīja, ka, lai varētu īstenot jebkuru iespējamu pamatojumu, būtu vajadzīgas atbilstošas kontroles un pārraudzības procedūras <sup>(21)</sup> (lai nodrošinātu nodokļu sistēmas saskaņotu piemērošanu), kuru šajā gadījumā, šķiet, nebija.
- (48) Sākotnēji Komisija arī secināja, ka nodokļu nolēmumu pasākumi bija piešķirti no valsts līdzekļiem, ar tiem tika piešķirta ekonomiska priekšrocība uzņēmumiem, tie ietekmēja tirdzniecību starp dalībvalstīm un draudēja radīt konkurences izkropļojumus, dodot priekšroku konkrētiem uzņēmumiem. Komisija pauda bažas par šo pasākumu saderību ar iekšējo tirgu. Attiecīgi Komisija sākotnēji uzskatīja, ka nodokļu nolēmumu pasākumi bija valsts atbalsts Līguma 107. panta 1. punkta izpratnē. Komisija arī uzskatīja, ka šāds valsts atbalsts bija “jauns atbalsts”.
- (49) Izvērstā procedūra attiecās ne vien uz 165 individuālajiem nolēmumiem, bet arī vispārīgāk uz nodokļu nolēmumu praksi saskaņā ar 2010. gada LIN, kuras gaitā, šķiet, 2010. gada LIN noteikumi atkārtoti tika piemēroti nepareizi.
- (50) Attiecībā uz 165 nodokļu nolēmumu un vispārējās nodokļu nolēmumu prakses saderību ar iekšējo tirgu Komisija neidentificēja nekādus iespējamus saderības pamatojumus, ņemot vērā Līguma 107. panta 2. un 3. punktā noteiktos ierobežojumus.
- (51) Secinājumā Komisija izteica sākotnējo viedokli, ka Lēmuma par procedūras izvērsanu pielikumā uzskaitītie 165 nodokļu nolēmumi un Gibraltāra nodokļu nolēmumu prakse ir valsts atbalsts Līguma 107. panta 1. punkta izpratnē, un pauda bažas par to saderību ar iekšējo tirgu. Komisija arī aicināja Apvienoto Karalisti un Gibraltāra iestādes iesniegt savus pierādījumus par *ex post* kontroles pasākumiem. Visbeidzot, Komisija aicināja Apvienoto Karalisti paskaidrot, vai un uz kāda pamata nodokļu nolēmumu praksi vai kādu no novērtētajiem 165 nodokļu nolēmumiem var atzīt par saderīgu.

#### 4. APVIENOTĀS KARALISTES PIEZĪMES

##### 4.1. Piezīmes par pasīvo procentu ienākumu un autoratlīdzību atbrīvojumu no nodokļa

- (52) Piezīmes, kuras Apvienotā Karaliste iesniedza 2013. gada 20. decembrī, var apkopot šādi:
- 1) 2010. gada LIN piemēro teritorialitātes principu, saskaņā ar kuru Gibraltārā uzņēmumu peļņu apliek ar nodokli tikai tad, ja minētie ienākumi ir “uzkrāti vai gūti” Gibraltārā. Tā tas bija arī saskaņā ar 1952. gada LIN;
  - 2) pasīvo procentu ienākumu un autoratlīdzību atbrīvojumu nevar uzskatīt par selektīvu, jo šie noteikumi ir pieejami visiem uzņēmumiem un tos parasti piemēro attiecībā uz visām rūpniecības, finanšu un tirdzniecības nozarēm. Atbrīvojuma pieejamība nav nekādā veidā ierobežota ne uzņēmuma kategorijas, ne darbības veida dēļ. Tas, ka daži uzņēmumi no kāda nodokļu noteikuma gūst lielāku labumu nekā citi, nenozīmē, ka tas ir selektīvs. Turklāt nav iespējams identificēt nevienu konkrētu tādu uzņēmumu grupu, kuri gūst labumu no šā pasākuma. Gibraltārā nav citu uzņēmumu līdzīgā faktiskajā vai tiesiskajā situācijā, attiecībā uz kuriem šie pasākumi nebūtu piemērojami;
  - 3) nav pareizi teikt, ka šis atbrīvojums piešķir selektīvu priekšrocību konkrētiem uzņēmumiem, kas saņem autoratlīdzības par intelektuālā īpašuma tiesībām un grupas iekšējos procentus, kurus maksā uzņēmumi, kas neatrodas Gibraltārā. Nodokļu sistēmā nav nekā tāda, kas nodalītu kādu īpašu daļu no uzņēmumiem, kuri neatrodas Gibraltārā, vai kas piešķirtu kādu privilēģiju uzņēmumiem, kuri izsniedz aizdevumus ārvalstu uzņēmumiem;

<sup>(21)</sup> Sk., piem., Tiesas spriedumu *Paint Graphos* u. c., apvienotās lietas no C-78/08 līdz C-80/08, ECLI:EU:C:2011:550, 73. punkts un turpmākie punkti.

- 4) atsauce uz “ārzonas uzņēmumiem” Pirmā lēmuma par procedūras sākšanu 37. apsvērumā ir pārāk neskaidra un nav saistīta ar pasīvo ienākumu aplikšanu ar nodokli. Turklāt arguments, ka šis pasākums atjauno iepriekšējo režīmu uzņēmumu atbrīvošanas ziņā, ir nebūtisks, jo neietekmē šā atbrīvojuma selektivitātes novērtēšanu;
- 5) attiecībā uz *de facto* selektivitāti – kā atbalsta saņēmējus nevar identificēt kādu atsevišķu uzņēmumu grupu vai kategoriju. Tas, kā konkrēto noteikumu ik pa laikam piemēro praksē, nepadara to par selektīvu, ja vien šā pasākuma noteikumi vai kāda identificējama un stabila to īpašo apstākļu iezīme, uz kuriem tas attiecas, nepadara to par tādu, kas sniedz labumu tikai ierobežotai uzņēmumu kategorijai. Šajā gadījumā to uzņēmumu skaits, kuri faktiski gūst vai varētu gūt labumu no šiem noteikumiem, nav nekādā veidā ierobežots – ne tiesību aktos, ne faktiski. Tāpēc šis noteikums nav selektīvs;
- 6) pasīvo procentu ienākumu un autoratlīdzību atbrīvojums ir pamatots ar Gibraltāra nodokļu sistēmas būtību un vispārējiem principiem. Pirmkārt, ārvalstīs gūto pasīvo procentu neaplikšana ar nodokli ir loģiskas sekas teritorialitātes principa piemērošanai, jo tā pamatā ir mērķis izvairīties no nodokļu dubultās uzlikšanas. Otrkārt, Gibraltārā gūto procentu un autoratlīdzību atbrīvojumu pamato jebkuras nodokļu sistēmas loģika, ka iekasēšanas izmaksas nedrīkst pārsniegt plānotos ieņēmumus;
- 7) ja Komisija secinātu, ka režīms attiecībā uz ārvalstīs gūtajiem aizdevumu procentiem ir selektīvs, tas būtu jāuzskata par “pastāvošu” atbalstu. Jaunā atbalsta elements attiektos tikai uz tām pasīvo procentu summām, “kuras bija aplikamas ar nodokli pirms 2010. gada LIN stāšanās spēkā”, savukārt – saskaņā ar 1952. gada LIN – ārvalstīs gūtos aizdevumu procentus neaplika ar nodokli tāpēc, ka tika ievērots noteikums par “aizdevuma atrašanās vietu”<sup>(22)</sup>. Tas nozīmē, ka *de facto* ārvalstīs gūto starpuuzņēmumu aizdevumu procentu “atrašanās vieta” ir palikusi tāda pati, kāda tā bija saskaņā ar iepriekšējo tiesību aktu. Attiecīgi tas, ka Komisija sāka formālu izmeklēšanas procedūru par šo Gibraltāra nodokļu sistēmas aspektu, bija juridiski nekorekti;
- 8) Gibraltāra valdība ieviesa tiesību aktu, kas stājās spēkā 2013. gada 1. jūlijā, lai ar nodokli apliktu visus starpuuzņēmumu aizdevumu procentu ienākumus (gan iekšzemē, gan ārvalstīs gūtos), kuru apmērs pārsniedz 100 000 GBP gadā. Tika dota atsauce arī uz citu 2013. gada 24. decembrī ieviestu tiesību aktu, kas stājās spēkā 2014. gada 1. janvārī un kurā tika noteikts, ka arī autoratlīdzība tiek aplikta ar nodokli;
- 9) turklāt, ja Komisija secinātu, ka procentu un autoratlīdzību nodokļu režīms ir “jauns” atbalsts, Apvienotās Karalistes izpratne par Gibraltāra viedokli ir tāda, ka atgūšanu, kas ietekmē attiecīgos periodus, būtu sarežģīti vai neiespējami īstenot praktisku iemeslu dēļ;
- 10) visbeidzot, Komisija ir atkāpusies no Padomes Regulā (ES) 2015/1589<sup>(23)</sup> (“Procedūras regula”) paredzētās parastās prakses, jo ir sākusi formālu izmeklēšanu par konkrētu Gibraltāra nodokļu sistēmas aspektu paralēli ilgstošai sākotnējai izskatīšanai par to pašu nodokļu sistēmu.

#### 4.2. Piezīmes par nodokļu nolēmumu praksi

(53) Argumentus, kurus Apvienotā Karaliste iesniedza 2015. gada 31. martā pret Lēmumu par procedūras izvērsanu, var apkopot šādi:

- 1) nav pierādījumu par to, ka nodokļu nolēmumi būtu selektīvi. Nodokļu nolēmumu praksē Gibraltārā nekad nav bijis neviena elementa, kas liecinātu par individuālu vai īpašu režīmu, vai sarunu elementa, vai jebkādas ietekmes vai apsvērumu, izņemot tos, kuru pamatā ir Gibraltārā piemērojamo nodokļu tiesību aktu noteikumi. Nodokļu nolēmums ir vienkāršs Gibraltāra ienākuma nodokļa komisāra paziņojums par to, ka, pamatojoties uz komisāram izklāstītajiem faktiem un piemērojamo tiesību aktu parastu un pareizu interpretāciju, attiecīgajam uzņēmumam nav jāmaksā ienākuma nodoklis par aprakstītajiem ienākumiem vai ieņēmumiem. Nav pierādījumu par to, ka kādā izdotajā nolēmumā būtu izdarīta atkāpe no nodokļu tiesību aktu parastas un pareizas interpretācijas. Turklāt nodokļu iestādes nevar īstenot rīcības brīvību, kā arī nav pierādījumu par to, ka tās jebkad būtu apzināti vai tīšām atturējušās veikt pienācīgus novērtējumus vai tīšām novirzījušās no

<sup>(22)</sup> Šis noteikums tika piemērots, lai noteiktu, vai teritorialitātes principa piemērošanas rezultātā procentu ienākumi bija jāaplika ar nodokli. Šā novērtējuma pamatā ir šādi kumulatīvi kritēriji: a) debitora dzīvesvieta; b) maksājamo procentu avots; c) vieta, kur procenti tiek maksāti; d) parāda nodrošinājuma veids un atrašanās vieta.

<sup>(23)</sup> Padomes 2015. gada 13. jūlija Regula (ES) 2015/1589, ar ko nosaka sīki izstrādātus noteikumus Līguma par Eiropas Savienības darbību 108. panta piemērošanai (OV L 248, 24.9.2015., 9. lpp.).

- piemērojamajiem valsts nodokļu tiesību aktiem. Septiņas nolēmumu kategorijas, kuras Komisija bija identificējusi Pirmajā lēmumā par procedūras sākšanu, nav selektīvas salīdzinājumā ar citiem nodokļu nolēmumiem, jo nevienā no minētajiem nolēmumiem nav pieļauta novirze no piemērojamajiem valsts nodokļu tiesību aktiem;
- 2) nav pierādījumu par to, ka nodokļu nolēmumi radītu konkurences izkropļojumus. Pasākums var radīt konkurences izkropļojumus tikai tajā nozarē, uz kuru tas attiecas, vai kādā cieši saistītā nozarē. Nodokļu nolēmumi, uz kuriem attiecas minētais lēmums, ir piemērojami ļoti daudzās un dažādās nozarēs. Komisija nav norādījusi, ka jebkāds atsevišķs nolēmums ir radījis konkurences izkropļojumus nozarē, uz kuru tas attiecas, bet ir norādījusi vienīgi to, ka ir ietekmēta tirdzniecība starp dalībvalstīm, kas draud radīt konkurences izkropļojumus, neprecizējot, vai kāds nolēmums ir radījis šādus izkropļojumus;
  - 3) ir skaidri pierādījumi par to, ka Lēmumā par procedūras izvēšanu minētie nolēmumi ir tikai daļa no pastāvīgās prakses, kas sākās ilgi pirms Apvienotās Karalistes iestāšanās Savienībā. Šādas prakses pamatā bija 1952. gada LIN 3. panta 1. punkts, kas tagad gandrīz identiski ir formulēts 2010. gada LIN 2. panta 1. un 2. punktā. Tāpēc, ja tiktu konstatēts kāds valsts atbalsta elements, tas noteikti būtu "pastāvošs", nevis "jauns" atbalsts;
  - 4) Lēmuma par procedūras izvēšanu pamatā ir nepareiza izpratne par svarīgiem faktiem. Diemžēl Apvienotās Karalistes iestādes Gibraltāra valdības vārdā bija nepareizi informējušas Komisiju par to, ka procedūra, kas ļauj Gibraltāra komisāram izdot nodokļu nolēmumus, ar kuriem apstiprina to, ka rezidentam uzņēmumam ir vai nav jāmaksā nodokļi Gibraltārā, ir izklāstīta 2010. gada LIN 42. pantā, tika ieviesta ar minēto likumu un nepastāvēja 1952. gada LIN, taču vajadzēja informēt, ka ar 42. pantu tika skaidri noteikts tikai tiesiskais pamats konkrētam nolēmumu veidam, kas neattiecas uz šo lietu, un ka nolēmumi par teritoriālās sistēmas piemērošanu tiek izdoti kopš 1952. gada saskaņā ar 1952. gada LIN 3. panta 1. punktu vai 2010. gada LIN 2. panta 1. un 2. punktu. Lai gan šis pārpratums radās tādēļ, ka Apvienotās Karalistes iestādes iesniedza nepareizu informāciju, Apvienotā Karaliste uzskata, ka, iespējams, šīs nepareizās informācijas dēļ Komisija ir pieņēmusi, ka nodokļu nolēmumus, kas tiek izdoti kopš 2010. gada, varētu uzskatīt par "jaunu atbalstu";
  - 5) Lēmums par procedūras izvēšanu liecina, ka Komisija uzskata, ka minētā prakse varētu būt atbalsta "shēma" un ka tajā ir iesaistīts viens vai vairāki individuāli valsts atbalsta gadījumi. Nav pierādījumu, kas apstiprinātu kādu no šiem uzskatiem. Šāda nenoteiktība liek procesuāli apšaubīt minēto lēmumu (vismaz daļēji), jo to, vai nolēmumu prakse pēc būtības ir shēma, nevar noskaidrot ar izvēlēto procedūru, tāpēc ka šī prakse acīmredzami ir pastāvošs atbalsts, ja tiek secināts, ka tas vispār ir atbalsts. Turklāt nav pierādījumu, kas liecinātu, ka nodokļu nolēmumi bija paredzēti citam nolūkam, nevis kā spēkā esošo nodokļu tiesību aktu normāla un pareiza interpretācija un piemērošana;
  - 6) Lēmums par procedūras izvēšanu tika pieņemts pirms tam, kad Komisijas rīcībā bija visa informācija, lai tā varētu pilnīgi novērtēt savu nostāju attiecībā uz nodokļu nolēmumiem. Komisija un Apvienotā Karaliste tikai divas reizes apmainījās ar informāciju par nodokļu nolēmumu praksi pirms tam, kad Komisija pieņēma Lēmumu par procedūras izvēšanu. Šajā periodā Komisija nekad nenorādīja, uz kāda pamata kādu nodokļu nolēmumu varētu uzskatīt par tādu, kas jebkādā veidā rada konkurences izkropļojumus.

## 5. IEINTERESĒTO PERSONU PIEZĪMES

### 5.1. Piezīmes par pasīvo procentu ienākumu un autoratlīdzību atbrīvojumu no nodokļa

- (54) Komisija saņēma piezīmes no četrām ieinteresētajām personām – Gibraltāra, Spānijas, Vācijas un Spānijas Darba devēju organizāciju konfederācija (CEOE).

#### 5.1.1. Gibraltāra piezīmes

- (55) Savās piezīmēs Gibraltārs atbalstīja Apvienotās Karalistes argumentus par to, ka pasākums nav selektīvs, jo tas tiek piemērots vispārīgi un ir pieejams attiecībā uz visa veida precēm, pakalpojumiem un uzņēmumiem, un ka gadījumā, ja tas tiktu atzīts par selektīvu, tas būtu jāatzīst par pamatotu, ņemot vērā sistēmas loģiku un vispārīgo būtību saskaņā ar teritorialitātes principu. Gibraltārs arī norādīja, ka pasīvo procentu ienākumu un autoratlīdzību atbrīvojums ir pamatots ar bažām par administratīvo pārvaldāmību, jo ir paredzams, ka ar nodokļa iekasēšanu saistītās izmaksas būtu lielākas nekā faktiskie ienākumi no nodokļa piemērošanas.



- (56) Attiecībā uz autoratlīdzības ienākumu atbrīvojumu Gibraltārs iesniedza papildu informāciju par to, ka atbrīvojumu nevar uzskatīt par selektīvu, jo uzņēmumi, kas saņēma autoratlīdzības trijos gados, kamēr nodoklis netika piemērots, darbojās dažādās nozarēs, piemēram, pārtikas mazumtirdzniecības, ielas modes (*high street*) zīmolu apģērbu ražošanas, azartspēļu un apdrošināšanas nozarē. Turklāt arī attiecīgie autoratlīdzības veidi bija ļoti dažādi, tostarp, autortiesības, zīmoli, zinātība un patenti.
- (57) Gibraltārs arī apgalvoja, ka tad, ja minētais pasākums tomēr tiktu atzīts par selektīvu, tas būtu jāuzskata par "pastāvošu atbalstu", jo *de facto* tas bija vecā režīma turpinājums, saskaņā ar kuru ārvalstīs gūtie procenti bija atbrīvoti no nodokļa, pamatojoties uz "aizdevuma atrašanās vietas" analīzi. Šā iemesla dēļ minēto pasākumu var uzskatīt par "jaunu atbalstu" tikai tiktāl, ciktāl tas attiecas uz iekšzemē gūtajiem procentu ienākumiem.
- (58) Attiecībā uz jebkādu iespējamu atgūšanu Gibraltārs arī apgalvoja, ka nesamaksātās nodokļa summas būtu mazākas par *de minimis* robežvērtību, kas noteikta Komisijas Regulā (ES) Nr. 1407/2013<sup>(24)</sup>. Jo īpaši Gibraltārs apgalvoja, ka no 18 uzņēmumiem savāktā informācija par viņu saņemtajiem autoratlīdzības ienākumiem, kuru kopējais bruto apmērs bija 90 miljoni GBP, liecināja, ka kopējie neto autoratlīdzības ienākumi, atskaitot izdevumus, nepārsniedza 18 miljonus GBP. Turklāt attiecībā uz Gibraltārā gūtajiem pasīvajiem procentiem maksimālie nodokļa ieņēmumi būtu aptuveni 250 000 GBP, kas sadalīti vismaz uz 17 uzņēmumiem. Gibraltāra viedoklis ir arī tāds, ka atgūšana praktisku iemeslu dēļ varētu būt neiespējama un varētu radīt nepārvaramas grūtības, jo attiecīgo uzņēmumu līdzekļi būtībā ir mobili, kā arī tāpēc, ka starptautiskajās tiesībās pastāv princips, ka vienas valsts tiesas nepieļaus vai neizpildīs nodokļu prasījumus citas valsts vārdā.
- (59) Attiecībā uz minēto procedūru Gibraltārs apgalvoja, ka Komisija atkāpās no Procedūras regulā paredzētās prakses, un pamatoja savu apgalvojumu ar argumentiem, kas līdzīgi tiem, kurus ierosināja Apvienotās Karalistes iestādes.

#### 5.1.2. Spānijas, Vācijas un CEOE piezīmes

- (60) Iesniegtajos dokumentos Spānija, Vācija un CEOE atbalstīja Komisijas analīzi par to, ka minētais pasākums bija valsts atbalsts, jo tas selektīvi atbrīvoja no nodokļa konkrētus ienākumu veidus, negatīvi ietekmēja iekšējo tirdzniecību Savienībā un radīja konkurences izkropļojumus.
- (61) Turklāt Spānija pauda bažas par 2013. gada 7. jūnija grozījuma efektivitāti saistībā ar pasīvo procentu aplikšanu ar nodokli, ņemot vērā to, ka Gibraltārā no nodokļa atbrīvotajiem uzņēmumiem, kuri bija guvuši procentu ienākumus, nebija pienākuma iesniegt nodokļu deklarāciju. Spānija uzskata, ka tas kavētu iespējamo pasākuma labuma guvēju identifikēšanu un *ex post* kontroles pasākumus attiecībā uz paziņošanu par procentu ienākumiem un to aplikšanu ar nodokli.
- (62) Spānija arī apgalvoja, ka jaunā 100 000 GBP robežvērtība, ko ievieša ar 2013. gada grozījumu, ir augsta. Turklāt noteikums par ļaunprātīgas izmantošanas novēršanu, kurā tiek prasīts, ka no saistītajiem uzņēmumiem saņemtie procenti ir jāsummē, netiek piemērots saņēmēju uzņēmumu līmenī. Tāpēc noteikumu par robežvērtību varētu viegli apiet, veicot vienkāršu uzņēmumu grupas pārstrukturēšanu, izveidojot vairākus Gibraltāra uzņēmumus un sadalot saņemtos procentus starp tiem.
- (63) Attiecībā uz dividenžu atbrīvojumu Spānija apstrīd Komisijas ierosināto pamatojumu par izvairīšanos no nodokļu dubultās uzlikšanas. Spānija uzskata, ka pretēji Rīcības kodeksa grupas 2011. gada darba paketei par norādījumiem attiecībā uz uzņēmumu aplikšanu ar nodokli Gibraltārs nebija ieviesis efektīvus noteikumus par ļaunprātīgas izmantošanas novēršanu, lai nodrošinātu aplikšanu ar nodokli. Jo īpaši Spānija uzskatīja, ka Gibraltāra tiesību aktā nebija noteikts, ka attiecīgais uzņēmums ir jāapliek ar nodokli (vai nu Gibraltārā, vai kādā citā valstī), lai tas varētu izmantot atbrīvojumu. Spānija uzskata, ka tas rada nodokļu dubultās neuzlikšanas risku.
- (64) Attiecībā uz autoratlīdzību nodokļu režīmu Spānijas iestādes uzskatīja, ka atbrīvojums sniedza selektīvu priekšrocību uzņēmumiem, kuri guva ienākumus no autoratlīdzībām, un ka šādu atbrīvojumu nevarēja pamatot ar izvairīšanos no nodokļu dubultās uzlikšanas.

<sup>(24)</sup> Komisijas 2013. gada 18. decembra Regula (ES) Nr. 1407/2013 par Līguma par Eiropas Savienības darbību 107. un 108. panta piemērošanu *de minimis* atbalstam (OV L 352, 24.12.2013., 1. lpp.).

- (65) Gan Spānijas iestādes, gan CEOE atsaucās arī uz to, ka pasīvo procentu ienākumu un autoratlīdzību atbrīvojums ir jāpārbauda, ņemot vērā 2010. gada LIN vispārējo ietekmi. Tās uzskata, ka 2010. gada LIN mērķis bija turpināt iepriekšējās nodokļu sistēmas (ko Tiesa jau atzinusi par valsts atbalstu) ietekmi, piešķirot priekšrocību ārzonas uzņēmumiem salīdzinājumā ar Gibraltāra rezidentiem.
- (66) Visbeidzot, Spānija arī apstrīdēja Komisijas veikto novērtējumu attiecībā uz reģionālo selektivitāti, nodalot Azores provinces statusu (uz ko Komisija atsaucās savā analizē Pirmajā lēmumā par procedūras sākšanu) un Gibraltāra statusu. Jo īpaši Spānijas iestādes uzskatīja, ka papildus triju kritēriju pārbaudei par institucionālo, procesuālo un finansiālo autonomiju ir jāpārbauda arī netiešais kritērijs par nodokļu saskaņošanu (kas, kā norāda Spānijas iestādes, Gibraltārā noteikti nepastāv). Spānija arī atsaucās uz vairākiem citiem nodokļu jautājumiem, piemēram, uz to, cik daudz Gibraltārā ir tā saukto pastkastītes uzņēmumi, kuriem nav jāmaksā nodokļi.

## 5.2. Piezīmes par nodokļu nolēmumu praksi

- (67) Komisija saņēma piezīmes no sešām ieinteresētajām personām – Gibraltāra, Spānijas, Gibraltāra Grāmatvežu sabiedrības un trim uzņēmumiem, kuri Lēmumā par procedūras izvērsšanu uzskaitīti kā iespējami nodokļu nolēmumu saņēmēji.

### 5.2.1. Gibraltāra piezīmes

- (68) Gibraltāra izteiktās piezīmes attiecas gan uz procedūru, gan minētās prakses būtību. Piezīmju saturs saskan ar Apvienotās Karalistes ierosinātajiem argumentiem, un to var apkopot šādi:
- 1) valsts atbalsta procedūru nevajadzētu uzsākt, kamēr nav pietiekamu faktisku pierādījumu, ka attiecīgais pasākums sniedz ekonomisku priekšrocību un ka šī priekšrocība ir selektīva un rada vai draud radīt konkurences izkropļojumus. Šajā gadījumā nav šādu pierādījumu par kādu no šiem punktiem. Komisijas piezīmes par minētajiem nolēmumiem ir vienīgi par to, ka Komisija uzskata, ka ir vajadzīga papildu informācija. Atzinumā nav pierādījumu par priekšrocību, selektivitāti vai konkurences izkropļojumiem;
  - 2) Komisija pieļāva acīmredzamu kļūdu, Lēmumā par procedūras izvērsšanu norādot, ka nodokļu nolēmumu prakse Gibraltārā tika ieviesta ar 2010. gada LIN 42. pantu.
  - 3) Nodokļu nolēmumu procedūra ir spēkā kopš 20. gadsimta 60. gadiem un – gadījumā, ja to atzītu par atbalstu, – būtu jāuzskata par “esošu atbalstu”;
  - 4) nav pierādījumu par to, ka nodokļu nolēmumi būtu selektīvi vai radītu konkurences izkropļojumus. Katrs nolēmums sniedz tikai attiecīgajā pieprasījumā izklāstīto faktu interpretāciju. Nevar uzskatīt, ka detalizētas analīzes neesība pati par sevi liecina par selektivitāti;
  - 5) nodokļu nolēmumu praksē Gibraltārā nekad nav bijis neviena elementa, kas liecinātu par individuālu vai īpašu režīmu, vai sarunu elementa, vai jebkādas ietekmes vai apsvērumu, izņemot tos, kuru pamatā ir Gibraltārā piemērojamo nodokļu tiesību aktu noteikumi;
  - 6) attiecīgo uzņēmumu nodokļu saistības būtu identiskas neatkarīgi no tā, vai tie ir pieprasījuši nodokļu nolēmumu;
  - 7) veicot teritorialitātes pārbaudi, nodokļu iestādēm nav rīcības brīvības, tām ir saistoši attiecīgie piemērojamie tiesību akti un judikatūra;
  - 8) Komisijas centieni sagrupēt 165 nolēmumus septiņās atšķirīgās kategorijās, lai noteiktu selektivitāti katrā atsevišķajā grupā, ir nepamatoti, jo nekas neliecina, ka šīm grupām būtu kādas sevišķas īpašības salīdzinājumā ar citiem neapstrīdētiem nolēmumiem, kas tika izdoti tajā pašā periodā vai pirms tam.

## 5.2.2. Spānijas piezīmes

(69) Piezīmes, kuras Spānijas iestādes iesniedza 2016. gada 30. novembrī, var apkopot šādi:

- 1) Spānijas iestādes neapstrīd teritorialitātes principa piemērošanu kā tādu, bet gan to, kādā veidā šo principu interpretē Gibraltāra iestādes. Šis vispārīgais noteikums apvienojumā ar to, ka Gibraltāra nodokļu administrācija nav nodrošinājusi nodokļu noteikumu pienācīgu novērtēšanu, pārraudzību un tiesisko izpildi (ne *ex ante*, ne *ex post*), rada patvaļīgu, labvēlīgu nodokļu režīmu daudziem uzņēmumiem šajā teritorijā;
- 2) papildus 165 uzņēmumiem, kuri uzskaitīti Lēmuma par procedūras izvērsanu pielikumā, starpniekuzņēmumi, kuri darbojas Gibraltārā, piemēram, konsultāciju biroji, uzticības personas un juridiskie biroji, kas specializējušies finanšu plānošanā un fiskālajā pārvaldībā, arī netieši gūst labumu no minētā atbalsta;
- 3) Spānija vēlreiz atkārtoja savu viedokli, ka šis jautājums ir jāanalizē arī no reģionālās selektivitātes viedokļa, un tas, kā uzskata Spānija, attiektos arī uz argumentu par to, ka minētais pasākums ir pastāvošs atbalsts.

## 5.2.3. Gibraltāra Grāmatvežu sabiedrības piezīmes

(70) 2016. gada 3. novembrī Gibraltāra Grāmatvežu sabiedrība – galvenā struktūra, kas pārstāv Gibraltārā strādājošos profesionālos grāmatvežus, – iesniedza savas piezīmes par Lēmumu par procedūras izvērsanu. Šīs piezīmes var apkopot šādi:

- 1) uzskaitītie nolēmumi nebija ne pieprasīti, ne izdoti saskaņā ar 2010. gada LIN 42. pantu;
- 2) atlasītie nolēmumi aptver ļoti dažādus apstākļus un tematus, un tiem nav “vienveidības” aspekta, uz kuru ir dota atsauce Lēmumā par procedūras izvērsanu;
- 3) šādi nodokļu nolēmumi tiek pieprasīti un izdoti Gibraltārā kopš 20. gadsimta 50. gadiem, un šī shēma, ja tā ir valsts atbalsts, būtu jāuzskata par pastāvošu atbalstu;
- 4) minētie nolēmumi ir Gibraltāra nodokļu tiesību aktu interpretācija. Tie nav noslēgti “darījumi” vai koncesijas. Nolēmuma izdošana nerada labvēlīgu režīmu. Lēmumā par procedūras izvērsanu nav sniegti pierādījumi, ka attiecīgā interpretācija būtu atšķirīga, ja nolēmums netiktu pieprasīts;
- 5) nav pierādīts, ka ir izpildīts kāds no valsts atbalsta kritērijiem. Pasākums nav piešķirts no valsts līdzekļiem un nepiešķir ekonomisku priekšrocību uzņēmumiem, tāpēc ka nodokļu ieņēmumi netiek zaudēti, jo nodokļu režīms būtu tāds pats arī tad, ja nolēmums netiktu izdots. Šis pasākums nav selektīvs, un nav pierādījumu, ka tas rada vai draud radīt konkurences izkropļojumus vai ietekmē Savienības iekšējo tirdzniecību;
- 6) visi 165 nolēmumi, izņemot sešus, kas uzskaitīti Lēmumā par procedūras izvērsanu, tika izdoti laikā, kad pasīvo procentu ienākumus neaplīka ar nodokli saskaņā ar 2010. gada LIN. Tāpēc vairums šo nolēmumu nevarētu izraisīt procentu ienākumu aplikšanu ar nodokli.

## 5.2.4. Piezīmes, ko iesnieguši uzņēmumi, kuri Lēmumā par procedūras izvērsanu uzskaitīti kā nodokļu nolēmumu saņēmēji, vai kas ir iesniegtas šo uzņēmumu vārdā

(71) Komisija saņēma arī piezīmes, ko iesniedza trīs uzņēmumi (vai kas tika iesniegtas šo uzņēmumu vārdā), kuriem tika izdots Lēmumā par procedūras izvērsanu identificētais nodokļu nolēmums, – *International Power Ltd*, potenciāla uzņēmuma pārstāvis (nolēmuma pieprasījuma iesniegšanas laikā) un *Hastings Insurance Group Ltd*. Šīs piezīmes var apkopot šādi:

- 1) minētie nolēmumi bija paredzēti tam, lai apstiprinātu piemērojamo nodokļu režīmu, nevis lai iegūtu nodokļu atvieglojumu. Galvenais nolēmumu pieprasīšanas iemesls bija nodrošināt juridisko noteiktību par vispārīgo nodokļu noteikumu piemērošanu, nevis vienoties par īpašu alternatīvu nodokļu režīmu uzņēmumam;

- 2) nodokļu nolēmumi ļauj dalībvalstīm nodrošināt saviem nodokļu maksātājiem juridisko noteiktību un paredzamību saistībā ar vispārīgo nodokļu noteikumu piemērošanu. Ja Gibraltāra nodokļu nolēmumu prakse tiktu uzskatīta par valsts atbalsta shēmu, tas neļautu Gibraltāra nodokļu iestādēm nodrošināt juridisko noteiktību un sodītu nodokļu maksātājus, kuri vēlas gūt juridisku noteiktību, vienlaikus ignorējot tos nodokļu maksātājus, kuri gūst labumu no tā paša režīma, bet nolemj nepieprasīt apstiprinājumu attiecībā uz tiesību akta precīzu piemērošanu;
- 3) nolēmumi tika pieprasīti nevis saskaņā ar 2010. gada LIN 42. pantu, bet gan tāpēc, lai saņemtu vispārēju apstiprinājumu par to, kāds nodokļu režīms ir piemērojams saskaņā ar tiesību aktu;
- 4) minētie nolēmumi nepiešķir priekšrocību uzņēmumiem, jo tie tikai apstiprināja, kāds nodokļu režīms būtu jāpiemēro saskaņā ar Gibraltārā spēkā esošo tiesību aktu;
- 5) minēto nolēmuma pieprasījumu saturs un paši nolēmumi liecina, ka Gibraltāra nodokļu iestādes pirms nolēmumu izdošanas pienācīgi apsvēra visus attiecīgos faktorus.

## 6. APVIENOTĀS KARALISTES ATBILDE UZ TREŠO PUŠU PIEZĪMĒM

### 6.1. Piezīmes par pasīvo procentu ienākumu un autoratlīdzību atbrīvojumu

- (72) Komisija 2014. gada 16. aprīlī pārsūtīja Apvienotajai Karalistei saņemtās ieinteresēto personu piezīmes par pasīvo procentu ienākumu un autoratlīdzību atbrīvojumu. Apvienotās Karalistes atbildi uz šīm piezīmēm var apkopot šādi:
- 1) nav sniegti pierādījumi, kas apliecina konkurences izkropļojumus vai ietekmi uz tirdzniecību;
  - 2) dividenžu atbrīvojuma noteikšanas pamatojums ir izvairīšanās no nodokļu dubultās uzlikšanas, un tas ir teritorialitātes principa īstenošanas tiešs rezultāts;
  - 3) pēc 2013. gada jūnija grozījuma stāšanās spēkā visiem Gibraltārā reģistrētajiem uzņēmumiem, kuri gūst pasīvo procentu ienākumus, ir jāmaksā ienākuma nodoklis un jāiesniedz nodokļu deklarācija;
  - 4) attiecībā uz 100 000 GBP robežvērtību, kas ieviesta ar minēto tiesību aktu, Gibraltāra nodokļu iestādes ir veikušas analīzi, kas apliecināja, ka tikai 1 % no starpuzņēmumu aizdevumu procentu ienākumiem būs mazāki par minēto robežvērtību un tāpēc netiks aplikti ar nodokli. Šīs analīzes rezultāti tika iesniegti Rīcības kodeksa grupai un Komisijai pirms 2013. gada grozījuma pieņemšanas, lai paskaidrotu iemeslus, kāpēc tika ieviests šis ierobežojums, un lai kvantitatīvi noteiktu iespējamās nodokļu noplūdes apmēru;
  - 5) attiecībā uz Spānijas piezīmēm par to, ka autoratlīdzības ienākumu atbrīvojums dod selektīvu priekšrocību tādu uzņēmumu grupai, kuri saņem autoratlīdzības, – šādas nozares vai grupas nemaz nav. Attiecībā uz visiem uzņēmumiem, kuri saņem autoratlīdzības, piemēro vienādu režīmu;
  - 6) teritorialitātes principu saskaņā ar 2010. gada LIN piemēro vienādi visiem uzņēmumiem – bez jebkādam variācijām vai rīcības brīvības;
  - 7) Spānijas piezīmes par tām Gibraltāra nodokļu tiesību aktu daļām, par kurām Komisija nav uzsākusi izmeklēšanas procedūru, ir nebūtiskas, un Komisijas izmeklēšana ir jāierobežo līdz jautājumiem, par kuriem tika uzsākta minētā procedūra;
  - 8) visbeidzot, tika iesniegtas piezīmes par Gibraltāra kā britu aizjūras teritorijas statusu, par tās neatkarīgo izpildi, likumdošanas un tiesisko pārvaldību, tādējādi apliecinot, ka minēto pasākumu nevar uzskatīt par reģionālu atbalstu.

## 6.2. Piezīmes par nodokļu nolēmumu praksi

- (73) Komisija 2016. gada 7. decembrī pārsūtīja Apvienotajai Karalistei ieinteresēto personu iesniegtās piezīmes par nodokļu nolēmumu praksi, kas izklāstīta Lēmumā par procedūras izvērsšanu. Apvienotās Karalistes atbildi uz šīm piezīmēm var apkopot šādi:
- 1) triju minēto nodokļu nolēmumu adresātu piezīmes apstiprina informāciju, kuru Apvienotās Karalistes iestādes iesniedza Komisijai izmeklēšanas procedūras laikā, un sniedz papildu pierādījumus, kas apstiprina Gibraltāra nodokļu nolēmumu prakses likumību un to, ka minētā prakse nav valsts atbalsts;
  - 2) Gibraltāra valdība par visiem Lēmumā par procedūras izvērsšanu uzskaitītajiem 165 nolēmumiem veica plašas pārbaudes, kuras, kā uzskata Apvienotā Karaliste, apstiprina, ka ar nevienu no 165 nolēmumiem tā saņēmējs netika atbrīvots no nodokļa, kas citādi būtu jāpiemēro, un ka šo nolēmumu izdošana neradīja Gibraltāra nodokļu ieņēmumu zudumus;
  - 3) veiktās pārbaudes apstiprina, ka neviens no Lēmumā par procedūras izvērsšanu uzskaitītajiem nolēmumiem nav selektīvs un tāpēc neviens no tiem nav valsts atbalsts;
  - 4) 14 no Lēmumā par procedūras izvērsšanu uzskaitītajiem nolēmumiem attiecās uz darījumiem, kas nekad netika īstenoti, un trīs citi nolēmumi attiecās uz darba ņēmēju ienākumu un/vai pabalstu natūrā aplikšanu ar nodokli, un neviena no šīm kategorijām nerada bažas par valsts atbalstu;
  - 5) Gibraltāra paustā nostāja par to, ka tā nodokļu iestādēm nav plašas rīcības brīvības, izdodot nolēmumus, un ka tās neizdod nolēmumus, nepārbaudot vai neizvērtējot pieprasījumus, ir pareiza. Nolēmumi neizraisa nodokļu režīma selektīvu piemērošanu, jo ar tiem tikai piemēro 2010. gada LIN paredzētos noteikumus.

## 7. PASĪVO PROCENTU IENĀKUMU UN AUTORATLĪDZĪBU ATBRĪVOJUMA NOVĒRTĒJUMS

- (74) Pirmajā lēmumā par procedūras sākšanu Komisija sākotnēji secināja, ka pasīvo (starpuzņēmumu aizdevumu) procentu ienākumu un autoratlīdzību atbrīvojums no nodokļa ir valsts atbalsts, un pauda bažas par tā saderību ar iekšējo tirgu.
- (75) Kopš 2013. gada 1. jūlija pasīvo procentu ienākumus aplik ar nodokli (ja saņemtie vai saņemamie procenti no viena avota uzņēmuma pārsniedz 100 000 GBP gadā). Kopš 2014. gada 1. janvāra autoratlīdzības ienākumus (kurus saņēmis Gibraltārā reģistrēts uzņēmums vai kuri tam ir jāsaņem) aplik ar nodokli.
- (76) Šā lēmuma tvērums (saskaņā ar 7. iedaļu) ir ierobežots līdz novērtējumam par saņemtajiem vai saņemamajiem pasīvajiem procentu ienākumiem un autoratlīdzībām laikposmā no dienas, kad stājās spēkā 2010. gada LIN (2011. gada 1. janvāris), līdz 2013. gada 30. jūnijam (attiecībā uz procentiem) vai 2013. gada 31. decembrim (attiecībā uz autoratlīdzībām) <sup>(25)</sup>.

### 7.1. Atbalsta esība

- (77) Lai valsts pasākumu varētu klasificēt kā valsts atbalstu Līguma 107. panta 1. punkta izpratnē, ir jābūt izpildītiem tālāk minētajiem nosacījumiem. Pirmkārt, ir jābūt notikušai valsts intervencei vai intervencei, izmantojot valsts līdzekļus. Otrkārt, šai intervencei ir jāspēj ietekmēt tirdzniecību starp dalībvalstīm. Treškārt, tai ir jāpiespīr selektīva priekšrocība saņēmējam. Ceturtkārt, tai ir jārada vai jādraud radīt konkurences izkropļojumus <sup>(26)</sup>.

#### 7.1.1. Valsts līdzekļi un attiecināmība uz valsti

- (78) Lai pasākums būtu valsts atbalsts, tam ir jābūt attiecināmam uz dalībvalsti un finansētam no valsts līdzekļiem.

<sup>(25)</sup> Tāpēc šajā lēmumā netiek aplūkoti Apvienotās Karalistes un ieinteresēto personu iesniegtie argumenti par citiem pasīvajiem ienākumiem vai par periodu pēc tam, kad stājās spēkā 2013. gada grozījumi.

<sup>(26)</sup> Sk. cita starpā Tiesas spriedumu 2016. gada 21. decembris, Komisija/*World Duty Free Group*, C-20/15 P un C-21/15 P, ECLI:EU:C:2016:981, 53. punkts.

- (79) Tā kā atbrīvojuma pamatā ir Gibraltāra parlamenta likums, to var uzskatīt par attiecināmu uz valsti.
- (80) Attiecībā uz atbrīvojuma finansēšanu no valsts līdzekļiem Tiesa ir pastāvīgi secinājusi, ka pasākums, ar kuru valsts iestādes noteiktiem uzņēmumiem piešķir nodokļu atbrīvojumu, kas, kaut arī nav saistīts ar pozitīvu valsts līdzekļu nodošanu, rada personām, uz kurām tas attiecas, labvēlīgāku finanšu stāvokli nekā citiem nodokļu maksātājiem, ir valsts atbalsts<sup>(27)</sup>. Pārbaudāmā nodokļu pasākuma dēļ Gibraltārs atsakās no nodokļu ieņēmumiem, kurus tam citādi būtu tiesības iekasēt no uzņēmumiem, kas ir Gibraltāra rezidenti un gūst pasīvo procentu ienākumus vai autoratlīdzību. Atsakoties no šiem ieņēmumiem, nodokļu pasākums rada valsts līdzekļu zaudējumus Līguma 107. panta 1. punkta izpratnē<sup>(28)</sup>.

### 7.1.2. Priekšrocība

- (81) Saskaņā ar Savienības tiesu judikatūru atbalsta jēdziens ietver ne tikai pozitīvus ieguvumus, bet arī pasākumus, kas dažādos veidos mazina maksājumus, kuri parasti tiek iekļauti uzņēmuma budžetā<sup>(29)</sup>. Priekšrocību var piešķirt, dažādos veidos samazinot uzņēmuma nodokļa slogu, jo īpaši samazinot piemērojamo nodokļa likmi, nodokļa bāzi vai maksājamā nodokļa apjomu<sup>(30)</sup>. Pasākums, kas ietver nodokļa samazināšanu, rada priekšrocību, jo tas nostāda uzņēmumus, uz kuriem tas attiecas, izdevīgākā finansiālā stāvoklī nekā citus nodokļu maksātājus un tāpēc rada ienākumu zaudējumus valstij<sup>(31)</sup>.
- (82) Šajā gadījumā attiecīgais pasākums ir pretrunā vispārīgajam principam, ka uzņēmumu ienākuma nodokli iekasē no visām ar nodokli apliekamajām personām, kuru ienākumi ir gūti vai uzkrāti Gibraltārā. Saskaņā ar šo principu pasīvos procentu ienākumus un autoratlīdzību parasti apliek ar nodokli atbilstīgi teritorialitātes principam. Attiecībā uz autoratlīdzībām ir jānorāda, ka atbilstīgi teritorialitātes principam tiek uzskatīts, ka Gibraltāra uzņēmums saņem autoratlīdzības ienākumus, ja tie ir gūti vai uzkrāti Gibraltārā. Attiecībā uz pasīvo procentu ienākumiem – šādu ienākumu aplikšana ar nodokli teritoriālajā sistēmā ir atkarīga no noteikuma par “aizdevuma atrašanās vietu” piemērošanas, kura pamatā ir četri kumulatīvi kritēriji<sup>(32)</sup>, kuros galvenā uzmanība ir pievērsta ienākumu avotam. Attiecīgi vairākos gadījumos Gibraltāra teritoriālajā sistēmā ārvalstīs gūtos pasīvo procentu ienākumus varētu neaplikt ar ienākuma nodokli, pat ja nebūtu apstrīdētā atbrīvojuma no nodokļa. Tomēr atbrīvojums no nodokļa atbilstīgi teritorialitātes principam nav automātisks un ir jāapsver citi kritēriji papildus kritērijam par procentu avotu (piem., parāda nodrošinājuma atrašanās vieta), lai noteiktu, vai procenti tika uzkrāti vai gūti Gibraltārā atbilstīgi noteikumam par “aizdevuma atrašanās vietu”.
- (83) Tādējādi atbrīvojums samazina maksājumu, kas citādi būtu jāveic uzņēmumiem, kuri gūst labumu no atbrīvojuma. Tas piešķir priekšrocību, jo uzņēmumi tiek atbrīvoti no izmaksām, kas saistītas ar to saimnieciskajām darbībām, un tādējādi tiek nostādīti izdevīgākā finanšu stāvoklī nekā citi nodokļu maksātāji (kuri saņem aktīvus ienākumus).

### 7.1.3. Selektivitāte

- (84) Lai pasākumu varētu uzskatīt par valsts atbalstu Līguma 107. panta 1. punkta izpratnē, tas ir jāatzīst pat selektīvu tādā ziņā, ka tas dod priekšroku konkrētiem uzņēmumiem vai konkrētu produktu ražošanai.

<sup>(27)</sup> Sk. Tiesas spriedumu Komisija/*Government of Gibraltar* un Apvienotā Karaliste, apvienotās lietas C-106/09 P un C-107/09 P, ECLI:EU:C:2011:732, 72. punkts un spriedumos citētā judikatūra.

<sup>(28)</sup> Sk. Tiesas spriedumu *Presidente del Consiglio dei Ministri*, C-169/08, ECLI:EU:C:2009:709, 58. punkts.

<sup>(29)</sup> Tiesas spriedums *Adria-Wien Pipeline*, C-143/99, ECLI:EU:C:2001:598, 38. punkts.

<sup>(30)</sup> Sk. Tiesas spriedumus Itālija/Komisija, C-66/02, ECLI:EU:C:2005:768, 78. punkts; *Cassa di Risparmio di Firenze* u. c., C-222/04, ECLI:EU:C:2006:8, 132. punkts; *Ministerio de Defensa un Navantia*, C-522/13, ECLI:EU:C:2014:2262, 21.–31. punkts.

<sup>(31)</sup> Tiesas spriedumi *Air Liquide Industries Belgium*, apvienotās lietas C-393/04 un C-41/05, ECLI:EU:C:2006:403, 30. punkts; un *Banco Exterior de Espana*, C-387/92, ECLI:EU:C:1994:100, 14. punkts.

<sup>(32)</sup> Šā novērtējuma pamatā ir šādi kumulatīvi kritēriji: a) debitora dzīvesvieta; b) maksājamo procentu avots; c) vieta, kur procenti tiek maksāti; un d) parāda (ja tāds ir) nodrošinājuma veids un atrašanās vieta.

- (85) Vispirms, attiecībā uz Spānijas izteiktajām piezīmēm par reģionālo selektivitāti ir jāņem vērā tas, ka Pirmajā lēmumā par procedūras sākšanu Komisija nepauza šaubas par reģionālo selektivitāti un uzskatīja, ka atbrīvojuma novērtējuma atsaucē sistēma bija vienīgi Gibraltāra ģeogrāfiskā teritorija<sup>(33)</sup>. Komisija joprojām uzskata, ka pasīvo procentu ienākumu un autoratlīdzības atbrīvojums nav reģionāli selektīvs. Jo īpaši ir izpildīti trīs kumulatīvie autonomijas kritēriji (institucionālā, procesuālā un finansiālā autonomija), kurus Tiesa norādīja spriedumos *Azores*<sup>(34)</sup> un *Union General de Trabajadores de la Rioja*<sup>(35)</sup>. Attiecīgi ir uzskatāms, ka Gibraltāra iestādes ir pietiekami neatkarīgas no Apvienotās Karalistes centrālās valdības, un tāpēc atsaucē sistēma atbilst Gibraltāra teritorijas ģeogrāfiskajām robežām<sup>(36)</sup>.
- (86) Lai konstatētu būtisku selektivitāti, iedibinātā judikatūra nosaka, ka, pirmkārt, ir jāidentificē kopējais vai parastais nodokļu režīms, kas piemērojams attiecīgajā nodokļu jurisdikcijā ("atsaucē sistēma"). Otrkārt, ir jānosaka, vai attiecīgais pasākums diferencē saimnieciskās darbības subjektus, kuri, ņemot vērā sistēmas mērķus, atrodas salīdzināmā faktiskajā un tiesiskajā situācijā. Ja tas diferencē, pasākumu uzskata par *prima facie* selektīvu<sup>(37)</sup>. Pēc tam, trešajā pārbaudes posmā, ir jānosaka, vai šādu *prima facie* selektivitāti pamato (atsaucē) sistēmas būtība vai vispārējie principi<sup>(38)</sup>. Ja sistēmas būtība vai vispārējie principi pamato *prima facie* selektīvu pasākumu, tas netiks uzskatīts par selektīvu un tādējādi Līguma 107. panta 1. punkts uz to neattieksies.
- (87) Šajā kontekstā ir svarīgi norādīt arī to, ka, lai nodokļu pasākumu varētu kvalificēt kā selektīvu, nodokļu sistēmai nav jābūt izstrādātai tā, ka uzņēmumus, kuri izmanto selektīvu priekšrocību, parasti apliek ar tādu pašu nodokļu slogu kā citus uzņēmumus, taču tie gūst labumu no izņēmuma noteikumiem, tādējādi selektīvā priekšrocība ir starpība starp parasto nodokļu slogu un šiem uzņēmumiem uzlikto nodokļu slogu<sup>(39)</sup>.
- (88) Patiesi, šāda izpratne par selektivitāti nozīmētu to, ka tikai nodokļu sistēmu, kas izstrādāta atbilstīgi konkrētai reglamentējošai teknikai, varētu kvalificēt kā selektīvu un ka attiecībā uz citādi izstrādātiem valsts nodokļu noteikumiem netiktu veikta valsts atbalsta kontrole, pat ja pēc likuma vai faktiski to ietekme ir tāda pati. Tas būtu pretrunā iedibinātajai judikatūrai, kurā noteikts, ka, vērtējot selektivitāti, Līguma 107. panta 1. punkts nenosauk par pasākumus atkarībā no to iemesliem vai mērķiem, taču definē pasākumus atkarībā no to ietekmes un tādējādi – neatkarīgi no izmantotās tehnikas<sup>(40)</sup>.

#### 7.1.3.1. Atsaucē sistēma

- (89) Atsaucē sistēma ir etalons, attiecībā pret kuru vērtē pasākuma selektivitāti. To veido saskaņots noteikumu kopums, kuru pamatojoties uz objektīviem kritērijiem, kopumā piemēro visiem uzņēmumiem, kuri ietilpst tā tvērumā, kā noteikts tā mērķī. Minētie noteikumi definē ne vien sistēmas darbības tvērumu, bet arī tās piemērošanas nosacījumus, to uzņēmumu tiesības un pienākumus, uz kuriem tā attiecas, un sistēmas darbības tehniskos aspektus<sup>(41)</sup>. Nodokļu gadījumā atsaucē sistēmas pamatā ir tādi elementi kā nodokļa bāze, nodokļa maksātāji, ar nodokli apliekamais notikums un nodokļa likmes<sup>(42)</sup>.

<sup>(33)</sup> Pirmais lēmums par procedūras sākšanu, 48.–57. apsvērumi.

<sup>(34)</sup> Tiesas spriedums *Portugāle/Komisija*, C-88/03, ECLI:EU:C:2006:511, 57. punkts un turpmākie punkti.

<sup>(35)</sup> Tiesas spriedums lietās C-428/06–C-434/06, ECLI:EU:C:2008:488, 47. punkts un turpmākie punkti.

<sup>(36)</sup> Šādu reģionālās selektivitātes novērtējumu apstiprināja Vispārējā tiesa spriedumā apvienotajās lietās T-211/04 un T-215/04, ECLI:EU:T:2008:595, 76.–116. punkts. Lai gan spriedums tika pārsūdzēts, Tiesa nepārskatīja reģionālās selektivitātes novērtējumu.

<sup>(37)</sup> Sk. Tiesas spriedumu *Komisija/World Duty Free Group*, apvienotās lietas C-20/15 P un C-21/15 P, ECLI:EU:C:2016:981, 57. punkts, un citēto judikatūru.

<sup>(38)</sup> Sk. Tiesas spriedumu *Paint Grapho*, apvienotās lietas C-78/08–C-80/08, ECLI:EU:C:2011:550, 65. punkts.

<sup>(39)</sup> Tiesas spriedumi *Komisija un Spānija/Government of Gibraltar* un *Apvienotā Karaliste*, C-106/09 P un C-107/09 P, ECLI:EU:C:2011:732, 91. punkts; *Lowell Financial Services GmbH/Komisija*, C-219/16 P, ECLI:EU:C:2018:508, 92. punkts.

<sup>(40)</sup> Tiesas spriedumi *British Aggregates/Komisija*, C-487/06 P, ECLI:EU:C:2008:757, 85. un 89. punkts un citētā judikatūra, kā arī *Komisija/Nīderlande (NOx)*, C-279/08 P, ECLI:EU:C:2011:551, 51. punkts.

<sup>(41)</sup> Sk. Komisijas paziņojumu par valsts atbalsta jēdzienu (OV C 262, 19.7.2016., 1. lpp.), 133. punkts.

<sup>(42)</sup> Paziņojums par valsts atbalsta jēdzienu, 134. punkts.

- (90) Šajā gadījumā atsaucies sistēma ir 2010. gada LIN. Šā likuma pilnais nosaukums raksturo to kā "likumu par ienākumu aplikšanu ar nodokli un nodokļa iekasēšanas regulēšanu" <sup>(43)</sup>. Attiecībā uz uzņēmumu nodokļu bāzi 2010. gada LIN 16. pantā ir noteikts, ka, "ja vien nav paredzēts citādi, ar nodokli aplikamā uzņēmuma peļņa vai ieņēmumi ir visa uzņēmuma peļņa vai ieņēmumi jebkurā pārskata periodā šajā periodā". Tādējādi atkarībā no 2010. gada LIN paredzētajiem grozījumiem, kas vērsti uz augšu vai leju, grāmatvedības peļņa ir novērtējuma pamats uzņēmumu ienākuma nodokļa aprēķina vajadzībām Gibraltārā.
- (91) No otras puses, kā norādīja Apvienotās Karalistes iestādes <sup>(44)</sup>, Gibraltāra nodokļu teritoriālajai sistēmai raksturīgā loģika ir tāda, ka attiecībā uz visiem ienākumiem – gan aktīviem, gan pasīviem –, kas gūti ārpus Gibraltāra, nepiemēro Gibraltāra nodokļus, bet tiem joprojām piemēro nodokļus atbilstoši jurisdikcijai, kāda ir ienākumu uzkrāšanas vai gūšanas vietā.
- (92) Vispārējās Gibraltāra uzņēmumu ienākuma nodokļa sistēmas noteikšana par "atsauces sistēmu" atbilst Tiesas judikatūrai, kurā ir pastāvīgi konstatēts, ka tādu pasākumu gadījumā, kas saistīti ar uzņēmumu ienākuma nodokļa saistību noteikšanu, par atsaucies sistēmu ir jāuzskata attiecīgās dalībvalsts uzņēmumu ienākuma nodokļa sistēma, kas attiecas uz uzņēmumiem kopumā, nevis īpaši šīs sistēmas noteikumi, kurus piemēro tikai konkrētiem nodokļu maksātājiem vai darījumiem. Piemēram, spriedumā *World Duty Free* par noteikumiem, ar kuriem reglamentē ieguldījumus akcijās, Tiesa apstiprināja Komisijas nostāju, ka atsaucies sistēma bija Spānijas uzņēmumu ienākuma nodokļa sistēma, nevis īpaši noteikumi, ar kuriem reglamentēja nodokļu režīmu attiecībā uz šiem ieguldījumiem <sup>(45)</sup>.
- (93) Lai gan 2010. gada LIN mērķis ir iekasēt ieņēmumus no nodokļu maksātājiem, kurus aplik ar nodokli Gibraltārā (t. i., no nodokļu maksātājiem, kuri saņem Gibraltārā gūtus vai uzkrātus ienākumus) <sup>(46)</sup>, minētā likuma 1. grafikā norādītajās ienākumu kategorijās, kuras aplik ar nodokli Gibraltārā, nebija iekļautas konkrētas ienākumu kategorijas <sup>(47)</sup>. Attiecīgi pasīvo procentu ienākumu un autoratlīdzības atbrīvojums nav formāla atkāpe no nodokļu sistēmas, bet gan šādu ienākumu neiekļaušana ienākumu kategorijās, uz kurām attiecas Gibraltāra nodokļu sistēma (netiešs atbrīvojums).

#### 7.1.3.2. Atšķirīgs nodokļu režīms uzņēmumiem salīdzināmās situācijās

- (94) Saskaņā ar Gibraltārā vispārēji piemērojamo teritoriālo nodokļu sistēmu <sup>(48)</sup> uzņēmumu ienākuma nodokli piemēro tikai Gibraltārā gūtiem vai uzkrātiem ienākumiem. Tomēr 2010. gada LIN bija paredzēts, ka stājas spēkā automatizēts atbrīvojums no uzņēmumu ienākuma nodokļa attiecībā uz pasīvo procentu ienākumiem un autoratlīdzību, neņemot vērā elementus, kurus parasti ņem vērā, nosakot nodokļu teritoriālo tvērumu Gibraltārā saskaņā ar teritorialitātes principu. Šajā saistībā ir jo īpaši svarīgi norādīt, ka tad, ja nebūtu autoratlīdzības ienākumu atbrīvojuma, teritoriālajā nodokļu sistēmā autoratlīdzības ienākumi, kurus saņemis Gibraltāra uzņēmums, vienmēr tiktu uzskatīti par tādiem, kas gūti Gibraltārā <sup>(49)</sup>. Attiecībā uz pasīvajiem procentiem – būtu nepieciešams teritorialitātes principa novērtējums katrā atsevišķā gadījumā, lai noteiktu to darbību veikšanas vietu, no kurām tiek gūti ienākumi, un attiecīgi ar nodokli aplikamo ienākumu pastāvēšanu.

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

<sup>(44)</sup> Apvienotās Karalistes 2012. gada 14. septembrī iesniegtā informācija.

<sup>(45)</sup> Šajā saistībā skatīt Tiesas spriedumu Komisija/*World Duty Free Group*, apvienotās lietas C-20/15 P un C-21/15 P, ECLI:EU:C:2016:981, 92. punktu, kurā noteikts, ka "[s]trīdīgajos lēmumos Komisija strīdīgā pasākuma kvalificēšanai par selektīvu pasākumu atsaucās uz faktu, ka ar šo pasākumu sniegtās nodokļu priekšrocības nesaņēma vienādi visi saimnieciskās darbības subjekti, kuri atradās objektīvi salīdzināmā situācijā, ievērojot ar Spānijas kopējo nodokļu režīmu izvirzīto mērķi, jo uzņēmumi rezidenti, kas veica tāda paša veida kapitāldaļu iegādi sabiedrībās, kuras ir rezidentes nodokļu vajadzībām Spānijā, nevarēja saņemt šo priekšrocību" (Komisijas pievienots uzsvars); par to pašu skatīt arī 22. un 68. punktu. Par to pašu skatīt arī Tiesas spriedumus *Belgija un Forum 187*/Komisija, C-217/03, ECLI:EU:C:2005:266, 95. punkts; *Portugāle*/Komisija, C-88/03, ECLI:EU:C:2006:511, 56. punkts; *Komisija/Koninklijke FrieslandCampina*, C-519/07 P, ECLI:EU:C:2009:556, 2.–7. punkts, un *Paint Graphos*, apvienotās lietas C-78/08–C-80/08, ECLI:EU:C:2011:550, 50. punkts. Sk. arī paziņojumu par valsts atbalsta jēdzienu, 134. punkts.

<sup>(46)</sup> Dokumentos, kurus Apvienotās Karalistes iestādes iesniedza 2013. gada 18. aprīlī, tās apstiprināja, ka 2010. gada LIN atsaucies sistēma ir nodokļu teritoriālā sistēma, saskaņā ar kuru Gibraltārā gūtus vai uzkrātus ienākumus aplik ar nodokli Gibraltārā. Tās arī norādīja, ka šī sistēma attiecas uz visiem uzņēmumiem visās rūpniecības, finanšu un tirdzniecības nozarēs, un ka tās piemērošana ir vispārēja.

<sup>(47)</sup> Pirms stājas spēkā grozījumi, ar kuriem ienākumus no starpuuzņēmumu aizdevumu procentiem un autoratlīdzības aplik ar nodokli, pasīvo procentu ienākumi un autoratlīdzība nebija iekļauti 2010. gada LIN 1. grafikā norādīto ienākumu veidos, un tāpēc Gibraltārā tos neaplika ar nodokli.

<sup>(48)</sup> 2010. gada LIN 11. panta 1. punkts un 74. pants.

<sup>(49)</sup> Informācija, kuru Apvienotā Karaliste iesniedza 2012. gada 14. septembrī.



- (95) Pirmajā lēmumā par procedūras sākšanu Komisija konstatēja, ka, nošķirot uzņēmumus salīdzināmā tiesiskajā un faktiskajā situācijā, atbrīvojums no uzņēmumu ienākuma nodokļa attiecībā uz pasīvo procentu un autoratlīdzības ienākumiem ir jāvērtē *prima facie* selektīvi, ņemot vērā 2010. gada LIN mērķi, proti, aplikt ar nodokli ienākumus, kas uzkrāti vai gūti Gibraltārā.
- (96) Pirmajā lēmumā par procedūras sākšanu Komisija arī norādīja, ka, šķiet, ka atbrīvojums piešķir būtisku priekšrocību 529 tādu uzņēmumu grupai, kuri saņem pasīvus procentu ienākumus vai autoratlīdzības, jo īpaši procentus no citiem tās pašas grupas uzņēmumiem vai autoratlīdzības ienākumus. Komisija arī norādīja, ka lielākā daļa no aizdevumu procentiem, kurus saņēma Gibraltāra uzņēmumi, bija no starpuzņēmumu aizdevumiem, kas piešķirti grupas uzņēmumiem ārvalstīs <sup>(90)</sup>.
- (97) Tādā lietā kā šī, kad pasākums nav formāla atkāpšanās no nodokļu sistēmas, Komisija uzskata, ka, novērtējot selektivitāti, ir jo īpaši svarīgi ņemt vērā pasākuma ietekmi, lai novērtētu, vai pasākums būtiski ietekmē konkrētu uzņēmumu grupu.
- (98) Attiecībā uz autoratlīdzībām Komisijas veiktā pasākuma ietekmes analīze <sup>(91)</sup> liecina, ka no tā labumu gūst vien 10 uzņēmumi (no 8 003 uzņēmumiem, kas darbojas Gibraltārā), kuri visi ir ietilpst starptautiskās grupās. Turklāt šķiet, ka vismaz 8 no tiem ietilpst lielās starptautiskās grupās, kas darbojas visā pasaulē. Turpretī neviens atsevišķs uzņēmums neguva autoratlīdzības ienākumus Gibraltārā.
- (99) Attiecībā uz procentiem – Apvienotās Karalistes iestāžu iesniegtā informācija liecina, ka no visiem Gibraltāra uzņēmumu gūtajiem starpuzņēmumu aizdevumu procentu ienākumiem (1 400 miljoni GBP) 99,8 % tika gūti no aizdevumiem, kas piešķirti (grupas) uzņēmumiem ārvalstīs. Turpretī tikai divi Gibraltāra uzņēmumi, kuru attiecīgie ienākumi kopā ir ne vairāk kā 3 256 834 GBP (222 169 GBP neiekasētos nodokļos) (kas atbilst 0,2 % no visiem starpuzņēmumu aizdevumiem), saņēma iekšzemē gūtus procentus.
- (100) Šie rādītāji liecina, ka pasākums deva būtisku priekšrocību uzņēmumiem, kuri ietilpst starptautiskās grupās un kuriem piešķirtas konkrētas funkcijas (grupas uzņēmumu savstarpēju aizdevumu piešķiršana un/vai tiesības izmantot intelektuālā īpašuma (IĪ) tiesības). Jo īpaši no pasākuma labumu guva i) daži starptautiski uzņēmumi, no kuriem vairums ietilpst lielās starptautiskās grupās, kas darbojas visā pasaulē (gūstot autoratlīdzības ienākumus), un ii) uzņēmumi, kas ietilpst starptautiskās grupās un piešķir aizdevumus ārvalstu uzņēmumiem, kuri ir to grupas daļa. Ņemot vērā 2010. gada LIN mērķi (proti, aplikt ar nodokli Gibraltārā uzkrātus vai gūtus ienākumus), šie uzņēmumi ir līdzīgā tiesiskajā un faktiskajā situācijā kā visi pārējie Gibraltāra uzņēmumi, kas saņem Gibraltārā uzkrātus vai gūtus ienākumus (vai veic darbības, kurām ir vajadzīga licence saskaņā ar Gibraltāra tiesību aktiem, piem., banku, apdrošināšanas vai azartspēļu jomā).
- (101) Apvienotās Karalistes un Gibraltāra iestādes uzskata, ka atbrīvojums ir vispārējs pasākums, kas attiecas uz visiem uzņēmumiem līdzīgā situācijā neatkarīgi no nozares. Tās arī norāda, ka pasākumu nepadara par selektīvu *per se* tas, ka ir iespējams identificēt atsevišķus uzņēmumus, kuri no nodokļu noteikuma gūst lielāku labumu nekā citi. Noteikums būtu selektīvs tikai tad, ja pēc būtības pastāvētu iespēja, ka no tā gūtu labumu kāda identificējama uzņēmumu kategorija. Apvienotās Karalistes un Gibraltāra iestādes uzskata, ka šā pasākuma gadījumā tas tā nav, jo Gibraltārā nav citu uzņēmumu līdzīgā faktiskajā vai tiesiskajā situācijā, uz kuriem neattiecas minētais atbrīvojums.
- (102) Komisija uzskata, ka Apvienotās Karalistes apgalvojumam par to, ka pasākums *prima facie* attiecas uz visiem uzņēmumiem neatkarīgi no nozares vai darbībām, nav nozīmes, vērtējot selektivitāti. Iedibinātā judikatūra ir tāda, ka ar to vien, ka ir daudz uzņēmumu, kuri varētu pretendēt uz valsts pasākumu, vai uzņēmumu, kuri darbojas dažādās tautsaimniecības nozarēs, nepietiek, lai apšaubītu pasākuma selektīvo būtību <sup>(92)</sup>.

<sup>(90)</sup> Sk. Komisijas 2013. gada 16. oktobra Lēmumu valsts atbalsta lietā SA.34914 (2013/C) (ex 2013/NN) – Gibraltāra uzņēmumu ienākuma nodokļa režīms (OV C 348, 18.11.2013., 189. lpp.)

<sup>(91)</sup> Šā dokumenta 8.3.1.2. punktā minēto iemeslu dēļ tādu uzņēmumu analīzē, kuri gūst autoratlīdzības ienākumus, ir iekļauti pieci Gibraltāra uzņēmumi, kuriem tika izsniegti nodokļu nolēmumi, kas iekļauti to 165 nolēmumu kopumā, uz kuriem attiecas 2014. gada oktobrī sāktā izvērstā procedūra un kuri saņēma autoratlīdzības un procentu ienākumus no savas līdzdalības Nīderlandes partnerībās.

<sup>(92)</sup> Sk. Tiesas spriedumu Komisija/*World Duty Free Group*, apvienotās lietas C-20/15 P un C-21/15 P, 80. punkts.

- (103) Pasākums, kas diferencē uzņēmumus, kuri, ņemot vērā attiecīgā tiesiskā režīma mērķi, ir salīdzināmā faktiskajā un tiesiskajā situācijā, ir *a priori* selektīvs. Šajā gadījumā ir noteikts, ka atbrīvojumu no uzņēmumu ienākuma nodokļa attiecībā uz pasīvo procentu un autoratlīdzības ienākumiem galvenokārt izmanto starptautiskas grupas. Kā norādīts 100. apsvērumā, ņemot vērā atsaucis nodokļu sistēmas (2010. gada LIN) mērķi, proti, aplikt ar nodokli Gibraltārā uzkrātus vai gūtus ienākumus, starptautiskas grupas ir līdzīgā tiesiskajā un faktiskajā situācijā kā visi citi Gibraltāra uzņēmumi, kuri saņem Gibraltārā uzkrātus vai gūtus ienākumus. Tāpēc atbrīvojums no uzņēmumu ienākuma nodokļa attiecībā uz pasīvo procentu un autoratlīdzības ienākumiem ir *prima facie* selektīvs.
- (104) Turklāt ir jānorāda, ka tas, ka atbrīvojumu galvenokārt izmanto starptautiskas grupas, nav minētā režīma nejausās sekas<sup>(53)</sup>. Atbrīvojums tādā mazā nodokļu jurisdikcijā kā Gibraltārs, neņemot vērā vietu, kur tiek veiktas pētniecības un izstrādes darbības, pēc definīcijas sniedza vairāk iespēju starptautiskām grupām, kuras savas starptautiskās struktūras un izmēra dēļ var vieglāk pārvietot nemateriālos aktīvus un kapitālu (un pēc tam piešķirt aizdevumus un/vai tiesības izmantot intelektuālā īpašuma tiesības) grupas ietvaros. Šādi secinājumi pietiekami pierāda, ka pasākums bija izstrādāts tam, lai piesaistītu vai dotu priekšroku uzņēmumu grupām un jo īpaši starptautiskām grupām, kurām uzticēts veikt konkrētas darbības (grupas uzņēmumu savstarpēju aizdevumu piešķiršanu un/vai tiesības izmantot II tiesības). Pamatojoties uz to, Komisija secina, ka pasākums ir *prima facie* selektīvs, jo tā ietekme, kas deva būtisku priekšrocību konkrētai uzņēmumu kategorijai, ir pasākuma struktūras neizbēgamā sekas.

### 7.1.3.3. Pasākuma pamatojuma neesība

- (105) Pasākumu, kas ir *prima facie* selektīvs, var pamatot ar nodokļu sistēmas būtību vai vispārējiem principiem, ja tas tieši izriet no minētās sistēmas pamata vai galvenajiem principiem vai ja to izraisa sistēmas mehānismi, kas vajadzīgi, lai tā varētu darboties un būtu efektīva. Tas varētu būt neitralitātes princips, mērķis optimizēt finanšu parādu atgūšanu vai administratīvā pārvaldāmība.
- (106) Apvienotās Karalistes iestādes ir apgalvojušas, ka atbrīvojums ir teritorialitātes principa loģiskas sekas, jo tā pamatā ir mērķis izvairīties no nodokļu dubultās uzlikšanas. Šajā saistībā Komisija norāda, ka ar 2010. gada LIN ieviesto atbrīvojumu attiecībā uz pasīvo procentu un autoratlīdzības ienākumiem nevar uzskatīt vienkārši par teritorialitātes principa piemērošanu. Jo īpaši ir jānorāda, kā jau paskaidrots 7.1.3.2. iedaļā, ka teritoriālajā nodokļu sistēmā tiek uzskatīts, ka autoratlīdzības ienākumi, kurus saņēmis Gibraltāra uzņēmums, ir gūti un uzkrāti Gibraltārā. Attiecībā uz procentiem – ir vajadzīgs teritorialitātes principa novērtējums katrā atsevišķā gadījumā, lai noteiktu to darbību veikšanās vietu, no kurām tiek gūti ienākumi, un attiecīgi ar nodokli apliekamo ienākumu esību. Tāpēc ar 2010. gada LIN ieviesto atbrīvojumu attiecībā uz pasīvo procentu un autoratlīdzības ienākumiem nevar uzskatīt par tādu, kas vienkārši atspoguļo teritorialitātes principa piemērošanu.
- (107) Turklāt arguments, ka teritorialitātes principa piemērošanas pamatā būtu nepieciešamība novērst nodokļu dubulto uzlikšanu, nav pamatots, jo (ārvalsts) maksātāja struktūra parasti drīkst atskaitīt procentus vai autoratlīdzības nodokļu vajadzībām<sup>(54)</sup>. Turklāt saskaņā ar Padomes Direktīvu 2003/49/EK<sup>(55)</sup> (Procentu un autoratlīdzību maksājumu direktīva) konkrēti grupas iekšējie procentu un autoratlīdzības maksājumi ir atbrīvoti no nodokļu ieturēšanas (ārvalsts maksātāja struktūras līmenī), pamatojoties uz valsts noteikumiem, ar kuriem valsts tiesību aktoš transponē iepriekš minēto Direktīvu 2003/49/EK. Attiecīgi, ņemot vērā ierobežoto risku par nodokļu dubulto uzlikšanu, pilnīgs un automātisks atbrīvojuma pasākums ir nesamērīgs un nevar uzskatīt, ka nodokļu dubultās uzlikšanas novēršana ir pieņemams pamatojums.
- (108) Turklāt formālās izmeklēšanas kontekstā Apvienotās Karalistes iestādes arī apgalvoja, ka pasīvo procentu un autoratlīdzības ienākumu atbrīvojumu pamato iemesli, kas saistīti ar administratīvo pārvaldāmību, jo nodokļu ieņēmumi nebūtu pietiekams pamatojums administratīvajam slogam, kuru radītu pasīvo procentu un autoratlīdzības ienākumu aplikšanas ar nodokli izpilde. Šajā saistībā tās norādīja, ka ārvalstīs gūtie procenti būtu atbrīvoti jebkurā gadījumā saskaņā ar parasto Gibraltāra teritorialitātes principu. Attiecībā uz Gibraltārā gūtajiem procentiem un autoratlīdzībām tās uzskata, ka atbrīvojumu no nodokļa pamatoja tas, ka iekasēšanas izmaksas pārsniegtu paredzamos ieņēmumus.

<sup>(53)</sup> Sk. Tiesas spriedumu Komisija/*Government of Gibraltar* un Apvienotā Karaliste, apvienotās lietas C-106/09 P un C-107/09 P, ECLI:EU:C:2011:732, 106. punkts.

<sup>(54)</sup> Konkrētās situācijās atkarībā no piemērojamiem nodokļu noteikumiem procentu vai autoratlīdzības maksājumu atskaitīšanu var ierobežot līdz maksātāja uzņēmuma līmenim, pamatojoties uz noteikumiem par procentu ierobežošanu, noteikumiem par iekšējo cenu noteikšanu vai citiem noteikumiem par ļaunprātīgas izmantošanas novēršanu.

<sup>(55)</sup> Padomes 2003. gada 3. jūnija Direktīva 2003/49/EK par kopīgu nodokļu sistēmu, ko piemēro procentu un honorāru maksājumiem, kurus veic asociēti uzņēmumi dažādās dalībvalstīs, kas pēdējo reizi grozīta ar Padomes 2013. gada 13. maija Direktīvu 2013/13/ES (OV L 157, 26.6.2003., 49. lpp.).

- (109) Komisija aicināja Apvienotās Karalistes iestādes ar konkrētiem elementiem pierādīt minēto pārliecību, ka uzņēmumu ienākuma nodokļa piemērošanas izmaksas attiecībā uz pasīvajiem procentu ienākumiem un autoratlīdzībām pārsniegtu visus gūtos ieņēmumus. Tomēr Apvienotās Karalistes iestādes neuzrādīja nevienu konkrētu elementu, lai pamatotu savu apgalvojumu. Bez jebkādiem pierādījumiem Komisija nevar piekrist apgalvojumam, ka pasīvo procentu un autoratlīdzības ienākumu atbrīvojumu pamato iemesli, kas saistīti ar administratīvo pārvaldāmību.

#### 7.1.3.4. Secinājums par selektivitāti

- (110) Ņemot vērā šajā sadaļā izklāstītos apsvērumus, Komisija uzskata, ka minētais pasākums ir selektīvs, jo tas piešķir būtisku priekšrocību konkrētam tādu uzņēmumu kopumam, kuri ietilpst starptautiskās grupās un kuriem ir uzticētas konkrētas funkcijas (grupas uzņēmumu savstarpēju aizdevumu piešķiršana un/vai tiesības izmantot ĪI tiesības), salīdzinājumā ar citiem uzņēmumiem līdzīgā faktiskajā un tiesiskajā situācijā, ņemot vērā 2010. gada LIN patieso mērķi.

#### 7.1.4. Iespējamie konkurences izkropļojumi un ietekme uz Savienības iekšējo tirdzniecību

- (111) Saskaņā ar Līguma 107. panta 1. punktu, lai pasākums būtu valsts atbalsts, tam ir jārada vai jādraud radīt konkurences izkropļojumi un ir jāietekmē Savienības iekšējā tirdzniecība.
- (112) Izmeklēšanā tika noskaidrots, ka lielākā daļa no uzņēmumiem, kuri izmantoja pasīvo procentu un autoratlīdzības ienākumu atbrīvojumu, ietilpst starptautiskās tādu uzņēmumu grupās, kuri darbojas nozarēs, kurās notiek Savienības iekšējā tirdzniecība <sup>(56)</sup>.
- (113) Pat ja Gibraltāra uzņēmumi, kuriem piemēro minēto atbrīvojumu, nav tieši iesaistīti tirdzniecībā, Tiesa uzskata, ka tad, ja atbalsts ir piešķirts uzņēmumam, tādējādi stiprinot tā pozīciju salīdzinājumā ar citiem Savienības iekšējā tirdzniecībā iesaistītiem uzņēmumiem, pasākums ir jāuzskata par tādu, kas ietekmē tirdzniecību un rada konkurences izkropļojumus <sup>(57)</sup>.
- (114) Turklāt ir jānorāda, ka atbrīvojums no uzņēmumu ienākuma nodokļa attiecībā uz pasīvajiem procentu ienākumiem un autoratlīdzībām nav saistīts ar īpašiem ieguldījumiem un vienkārši atbrīvo atbalsta saņēmējus no izmaksām, kuras tiem parasti būtu jāsedz, veicot ikdienas uzņēmējdarbību. Tāpēc, ja atbrīvojums tiktu atzīts par valsts atbalstu, tas būtu darbības atbalsts. Ir lielāka iespējamība, ka darbības atbalsts rada vai draud radīt konkurences izkropļojumus, jo tas nav vērsts uz konkrētu tirgus nepilnību novēršanu un nav ierobežots laikā.
- (115) Apvienotās Karalistes un Gibraltāra iestādes apgalvoja arī to, ka atbalsts, kura pamatā ir autoratlīdzību atbrīvojums, būtu *de minimis* atbalsts un uz to neattiektos valsts atbalsta noteikumi saskaņā ar Regulu (ES) Nr. 1407/2013. Formālās izmeklēšanas kontekstā Apvienotās Karalistes iestādes tika aicinātas pierādīt, ka visi attiecīgie uzņēmumi izpildītu visus nosacījumus, lai pasākumu varētu atzīt par *de minimis* atbalstu un tādējādi par tādu, uz kuru neattiecas valsts atbalsta noteikumi. Tomēr iesniegtā informācija attiecās tikai uz dažiem uzņēmumiem un Apvienotās Karalistes iestādes nepamatoja savu apgalvojumu par to, ka visi atbalsta saņēmēji izpildītu *de minimis* atbalsta nosacījumus. Tāpēc Komisija nevar akceptēt argumentu, ka minētais atbrīvojums nav atbalsts, pamatojoties uz to, ka gūtā priekšrocība vienmēr būtu *de minimis* atbalsts.

<sup>(56)</sup> Apvienotā Karaliste norādīja, ka parasti atbrīvojums attiecas uz visām rūpniecības, finanšu un tirdzniecības nozarēm un nedod priekšroku kādai konkrētai tautsaimniecības nozarei. Turklāt – jo īpaši attiecībā uz autoratlīdzības atbrīvojumu – Gibraltārs norādīja, ka uzņēmumi, kuri saņēma autoratlīdzības trijos gados, kamēr nodoklis netika piemērots, darbojās dažādās nozarēs, piemēram, pārtikas mazumtirdzniecības, ielas modes (*high street*) apģērbu ražošanas, azartspēļu un apdrošināšanas nozarē. Šīs nozares ir liberalizētas, tajās pastāv konkurence, un tās ir iesaistītas Savienības iekšējā tirdzniecībā. Arī publiski pieejamā informācija par uzņēmumiem, kuri izmanto priekšrocības, ko rada autoratlīdzības atbrīvojums, liecina, ka šie uzņēmumi ietilpst grupās, kas darbojas Savienības tirgos.

<sup>(57)</sup> Tiesas spriedumi *Eventech/The Parking Adjudicator*, C-518/13, ECLI:EU:C:2015:9, 66. punkts; *Libert* u. c., apvienotās lietas C-197/11 un C-203/11, ECLI:EU:C:2013:288, 77. punkts; un Komisija/*Lico Leasing SA* u. c., C-128/16 P, ECLI:EU:C:2018:591, 84. punkts.

- (116) Tādēļ Komisija uzskata, ka minētais pasākums rada vai draud radīt konkurences izkropļojumus un ietekmē Savienības iekšējo tirdzniecību.

#### 7.1.5. Secinājums par valsts atbalsta esību

- (117) Tā kā ir izpildīti visi Līguma 107. panta 1. punktā paredzētie nosacījumi, Komisija secina, ka pasīvo procentu un autoratlīdzības ienākumu atbrīvojuma shēma, kāda tā bija līdz tam, kad stājās spēkā 2013. gadā veiktie attiecīgie grozījumi, ir valsts atbalsts minētā panta izpratnē.

### 7.2. Pasākuma kā jauna atbalsta īpašības

- (118) Saskaņā ar Procedūras regulas 1. panta c) punktu "jauns atbalsts" ir jebkurš atbalsts, t. i., atbalsta shēmas un individuāls atbalsts, kas nav pastāvošs atbalsts, tostarp pastāvoša atbalsta grozījumi. "Pastāvošais atbalsts" ir atļauts atbalsts vai atbalsts, ko uzskata par atļautu, kā noteikts Procedūras regulas 1. panta d) punktā.
- (119) Apvienotās Karalistes iestādes un Gibraltārs apgalvo, ka tad, ja atbrīvojums attiecībā uz ārvalstīs gūtajiem procentiem ir valsts atbalsts, tas ir pastāvošais atbalsts, jo šādu procentu statuss, kuriem ir piešķirts atbrīvojums, *de facto* ir palicis tāds, kāds tas bija saskaņā ar iepriekšējo 1952. gada tiesību aktu (pamatojoties uz teritorialitātes principu).
- (120) Šajā saistībā Komisija norāda, ka nodokļu teritoriālajā sistēmā būtu jāveic procentu ienākumu novērtējums katrā atsevišķā gadījumā, lai noteiktu, vai pastāv ar nodokli apliekami ienākumi. Tā rezultātā atbilstošajiem ienākumiem atbrīvojums netiktu piešķirts automātiski. Tāpēc pasīvo procentu ienākumu atbrīvojums (pirms 2013. gada 1. jūlija), kas tika ieviests ar 2010. gada LIN, būtiski atšķiras no pasīvo procentu ienākumu nodokļa režīma pirms 2010. gada LIN, un nevar uzskatīt, ka tam ir tāda pati ietekme, kāda bija teritorialitātes principa piemērošanai.
- (121) Turklāt, ja teritorialitātes principa piemērošanas rezultātā patiesi tiktu piešķirts atbrīvojums ārvalstīs gūtajiem procentiem, ar to vien nepietiktu, lai varētu noteikt, ka minētais pasākums pēc būtības ir "pastāvošais atbalsts", jo iepriekšējais atbrīvojums neattiecas vienīgi uz ārvalstīs gūtajiem procentu ienākumiem (tas attiecas gan uz ārvalstīs, gan iekšzemē gūtajiem procentiem). Jebkuram iespējamam pamatojumam attiecībā uz atbrīvojuma piešķiršanu (un tā atbilstību teritorialitātes principam) ir jābūt balstītam uz apsvērumiem, kuri ir piemērojami visiem procentu ienākumiem, nevis tikai to īpašai daļai (ārvalstīs gūtajiem procentiem).

### 7.3. Atbalsta saderība ar iekšējo tirgu

- (122) Valsts atbalsts ir uzskatāms par saderīgu ar iekšējo tirgu, ja tas atbilst kādai no Līguma 107. panta 2. punktā <sup>(58)</sup> uzskaitītajām kategorijām, un to var uzskatīt par saderīgu ar iekšējo tirgu, ja tas atbilst kādai no Līguma 107. panta 3. punktā <sup>(59)</sup> uzskaitītajām kategorijām. Tomēr pienākums pierādīt to, ka piešķirtais valsts atbalsts ir saderīgs ar iekšējo tirgu saskaņā ar Līguma 107. panta 2. vai 3. punktu <sup>(60)</sup>, ir tai dalībvalstij, kura piešķir šādu atbalstu.
- (123) Komisija norāda, ka Apvienotās Karalistes iestādes nav iesniegušas nekādus argumentus par to, kāpēc uzņēmumu atbrīvojums no nodokļa attiecībā uz pasīvo procentu un autoratlīdzības ienākumiem būtu jāuzskata par saderīgu ar iekšējo tirgu. Tostarp Apvienotā Karaliste neiesniedza piezīmes par Pirmajā lēmumā par procedūras sākšanu paustajām bažām attiecībā uz minētā pasākuma saderīgumu.

<sup>(58)</sup> Līguma 107. panta 2. punktā minētie izņēmumi attiecas uz: a) sociālu atbalstu, ko piešķir individuāliem patērētājiem; b) atbalstu, ko sniedz, lai novērstu kaitējumu, ko nodarījušas dabas katastrofas vai ārkārtēji notikumi; c) atbalstu, ko sniedz noteiktiem Vācijas Federatīvās Republikas apvidiem.

<sup>(59)</sup> Līguma 107. panta 3. punktā minētie izņēmumi attiecas uz: a) atbalstu, kas veicina attīstību noteiktos apgabalos; b) atbalstu, kas veicina noteiktu svarīgu projektu īstenojumu visas Eiropas interesēs vai novērš nopietnus traucējumus kādas dalībvalsts tautsaimniecībā; c) atbalstu, kas veicina konkrētu saimniecisko darbību vai konkrētu tautsaimniecības jomu attīstību; d) atbalstu, kas veicina kultūru un kultūras mantojuma saglabāšanu; e) atbalstu, ko Padome var noteikt ar lēmumu.

<sup>(60)</sup> Tiesas spriedums *Olympiaki Aeroporja Ypiresies*/Komisija, T-68/03, ECLI:EU:T:2007:253, 34. punkts.

- (124) Komisija pati nav identificējusi nekādu saderīguma pamatu un uzskata, ka neviens no Līguma 107. panta 2. vai 3. punktā uzskaitītajiem uzņēmumiem neattiecas uz šo pasākumu, jo nešķiet, ka tā mērķis ir sasniegt kādu no minētajos noteikumos uzskaitītajiem mērķiem. Turklāt, tā kā atbrīvojums no uzņēmumu ienākuma nodokļa attiecībā uz pasīvo procentu un autoratlīdzības ienākumiem nav saistīts ar īpašiem ieguldījumiem un vienkārši atbrīvo atbalsta saņēmējus no izmaksām, kuras tiem parasti būtu jāsedz, veicot savu ikdienas uzņēmējdarbību, tiek uzskatīts, ka tas ir darbības atbalsts. Parasti šādu atbalstu nevar uzskatīt par saderīgu ar iekšējo tirgu saskaņā ar Līguma 107. panta 3. punktu, jo tas neveicina konkrētu saimniecisko darbību vai tautsaimniecības jomu attīstību. Turklāt nodokļu atvieglojumi šajā gadījumā nav ierobežoti laikā, tie nesamazinās un nav samērīgi ar to, kas ir vajadzīgs, lai novērstu konkrētu tirgus nepilnību vai sasniegtu kādu vispārējas nozīmes mērķi attiecīgajās jomās. Tādējādi minēto pasākumu nevar uzskatīt par saderīgu ar iekšējo tirgu saskaņā ar Līguma 107. panta 2. vai 3. punktu.

## 8. GIBRALTĀRA NODOKĻU NOLĒMUMU PRAKSES NOVĒRTĒJUMS

- (125) Vispirms ir jāatgādina, ka, "tā kā šajā jomā nav Savienības tiesiskā regulējuma, dalībvalstīm vai valsts teritoriālā iedalījuma vienībām, kurām ir autonomija nodokļu jomā, ir kompetence noteikt nodokļu bāzes un nodokļu maksājumu sadali atkarībā no dažādiem ražošanas faktoriem un dažādām tautsaimniecības nozarēm" <sup>(61)</sup>. Vienlaikus saskaņā ar iedibinātu judikatūru "rezervētu pilnvaru izmantošana nevar nozīmēt to, drīkst vienpusēji pieņemt ar Līgumu aizliegtus pasākumus" <sup>(62)</sup>.
- (126) Komisija neapšauba to, ka dalībvalstu nodokļu administrācijas izdod nodokļu nolēmumus. Komisija atzīst, ka iepriekšēji nolēmumi ir svarīgi kā instruments, ar ko sniedz juridisko noteiktību nodokļu maksātājiem. Ja nodokļu nolēmumi nepiešķir selektīvu priekšrocību konkrētiem saimnieciskās darbības subjektiem, tie nerada problēmas saskaņā ar Savienības valsts atbalsta tiesībām <sup>(63)</sup>.
- (127) Tomēr tad, ja ar nodokļu nolēmumu tiek atļauts tāds iznākums, kas nav ticams parastās nodokļu sistēmas normālas piemērošanas rezultāts, ar šo nolēmumu tā adresātam var tikt piešķirta selektīva priekšrocība, ja šī selektīvā pieeja samazina adresāta nodokļu saistību apmēru konkrētajā dalībvalstī salīdzinājumā ar citiem uzņēmumiem salīdzināmā faktiskajā un tiesiskajā situācijā <sup>(64)</sup>.

### 8.1. Ievads

- (128) Lēmumā par procedūras izvērsanu attiecībā uz 165 nodokļu nolēmumiem, kurus Gibraltāra nodokļu iestādes izdeva laikposmā no 2011. gada janvāra līdz 2013. gada augustam, Komisija sākotnēji secināja, ka minētie nodokļu nolēmumi bija būtiski selektīvi, jo Gibraltāra nodokļu iestādes, īstenojot savu rīcības brīvību, parasti atturējās no uzņēmumu nodokļu saistību pienācīgas novērtēšanas. Komisija arī sākotnēji uzskatīja, ka dažos gadījumos Gibraltāra nodokļu iestādes varētu izdot nodokļu nolēmumus, kas neatbilst piemērojamajiem noteikumiem nodokļu jomā <sup>(65)</sup>.
- (129) Sākotnēji Komisija uzskatīja, ka, izdodot šādus nodokļu nolēmumus tikai konkrētiem starptautiskiem uzņēmumiem pretstatā citiem, pilnībā vietējiem uzņēmumiem, kuri nelūdz izdot nodokļu nolēmumu, nodokļu iestādes īstenoja atšķirīgu attieksmi pret uzņēmumiem līdzīgā tiesiskajā un faktiskajā situācijā. Attiecīgi tika uzskatīts, ka pasākumi ir *prima facie* selektīvi. Turklāt Komisija neidentificēja nekādu pieņemamu pamatojumu, kas izrietētu no 2010. gada LIN būtības vai vispārējiem principiem.

<sup>(61)</sup> Sk. Tiesas spriedumus *ANGED/Disputacion de Aragon*, apvienotās lietas C-236/16 un C-237/16, ECLI:EU:C:2018:291, 38. punkts; Komisija/*Government of Gibraltar*, apvienotās lietas C-106/09 P un C-107/09 P, ECLI:EU:C:2011:732, 97. punkts.

<sup>(62)</sup> Sk. Tiesas spriedumus Komisija/Frāncija, apvienotās lietas 6/69 un 11/69, ECLI:EU:C:1969:68, 17. punkts; un Itālija/Komisija, 173/73, ECLI:EU:C:1974:71, 13. punkts. Sk. arī Tiesas spriedumus Beļģija un *Forum 187 ASBL*/Komisija, apvienotās lietas C-182/03 un C-217/03, ECLI:EU:C:2006:416, 81. punkts; Komisija/*Government of Gibraltar* un Apvienotā Karaliste, apvienotās lietas C-106/09 P un C-107/09 P, ECLI:EU:C:2011:732; 3M Itālija, C-417/10, ECLI:EU:C:2012:184, 25. punkts; un rīkojumu *Safilo*, C-529/10, ECLI:EU:C:2012:188, 18. punkts; sk. arī spriedumu Beļģija/Komisija, T-538/11, ECLI:EU:T:2015:188, 66. punkts.

<sup>(63)</sup> Sk. Konkurences ĢD iekšējo darba dokumentu par valsts atbalstu un nodokļu nolēmumiem, 5. punkts, [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> Sk. Komisijas paziņojumu par valsts atbalsta jēdzienu ("paziņojums par atbalsta jēdzienu") (OV C 262, 19.7.2016., 1. lpp.), 170. punkts.

<sup>(65)</sup> Šis šaubas ir sīki izklāstītas minētā lēmuma 32. apsvērumā.

(130) Lai identificētu iespējamu diskrecionāru praksi, noteikumu nepareizu piemērošanu vai veikto pasākumu efektivitātes nepienācīgu pārbaudi, formālajā izmeklēšanā Komisija analizēja attiecīgos dokumentus, kurus iesniedza Apvienotās Karalistes iestādes saistībā ar 165 nolēmumiem, uz kuriem attiecas minētā izmeklēšana. Komisija analizēja šādus dokumentus:

- 1) 165 nolēmumus un pieteikumus šo nolēmumu izdošanai;
- 2) ziņojumus par *ex post* revīzijām, kuras 2015. gadā veica Gibraltāra iestādes attiecībā uz visiem 165 nolēmumu saņēmējiem. Šīs revīzijas (vai pārbaudes) tika veiktas, lai novērtētu, vai kāds no 2010. gada LIN noteikumiem tika piemērots nepareizi. Revīzijas ziņojumos ir iekļauta pamatinformācija par attiecīgajiem uzņēmumiem un to darbībām, kā arī tādām iespējamām izmaiņām attiecībā uz to organizāciju, darbībām un funkcijām, kas bija notikušas kopš nolēmuma izdošanas, kā arī noteikta faktiskā informācija par minēto uzņēmumu darbībām un juridiskais novērtējums par to, vai minētie uzņēmumi un/vai darbības bija apliekamas ar nodokli saskaņā ar 2010. gada LIN. Galvenais jautājums, ko vērtēja revīzijās, bija tas, vai no minētajām darbībām gūtie ienākumi atbilda nosacījumiem, lai tos varētu uzskatīt par uzkrātiem vai gūtiem Gibraltārā. Revīziju pamatā bija visu revidēto uzņēmumu iesniegto dokumentu vērīnīga izpēte, atbildes uz aptauju jautājumiem, vizītes uz vietas un tikšanās ar uzņēmumu amatpersonām vai pārstāvjiem. Tika pat sniegta sīkāka finanšu informācija par 25 uzņēmumiem, tostarp finanšu pārskati, un – attiecībā uz dažiem no tiem – uzņēmumu nodokļu deklarāciju kopijas;
- 3) faktiskā informācija par visiem 165 uzņēmumiem nolūkā novērtēt, vai ir pietiekami pamatots apgalvojums, ka šie uzņēmumi neveic darbības Gibraltārā, tostarp informācija par darbinieku un vadītāju skaitu, personāla izmaksām, amortizācijas izmaksām, citiem darbības izdevumiem, kas saistīti ar Gibraltārā veiktām darbībām, un darbības izdevumiem, kas nebija saistīti ar Gibraltārā veiktām darbībām.

(131) Šīs informācijas analīze ļāva Komisijai novērtēt, vai attiecīgie uzņēmumi guva ar nodokli apliekamus ienākumus Gibraltārā saskaņā ar teritoriālo nodokļu sistēmu un/vai kāds no nodokļu nolēmumiem nebija izsniegts vai īstenots neatbilstīgi piemērojamiem nodokļu noteikumiem.

## 8.2. Nodokļu nolēmumi, kas nav problemātiski

(132) Lielākajā daļā gadījumu (attiecībā uz 160 no 165 pārbaudītajiem nolēmumiem) analīze neuzrādīja to, ka šie nolēmumi būtu izdoti neatbilstīgi piemērojamiem vispārējiem nodokļu noteikumiem. Vairumā gadījumu attiecīgo uzņēmumu gūtie ienākumi neatbilda teritoriālajām prasībām, lai tos varētu aplikēt ar nodokli Gibraltārā. Jo īpaši revīzijas ziņojumi un citi Apvienotās Karalistes iestāžu iesniegtie dokumenti pierādīja, ka uzņēmumu darbības Gibraltārā bija ierobežotas, un kopumā nodokļu iestādes nevarēja secināt, ka ienākumus veidojošās darbības faktiski tika veiktas Gibraltārā. Citiem vārdiem sakot, bija pietiekami daudz pierādījumu, ka darbības, kuras veidoja peļņu, nenotika Gibraltārā. Vairāki nolēmumi apstiprināja, ka piemērojamiem nodokļu noteikumiem atbilstoši pasīvo procentu, autoratlīdzību un/vai dividendu ienākumi netika aplikti ar nodokli, jo laikā, kad tika izdoti minētie nodokļu nolēmumi, piemērojamajos nodokļu noteikumos nebija paredzēta autoratlīdzību un pasīvo procentu ienākumu aplikšana ar nodokli. Kā minēts 145.–147. apsvērumā, attiecībā uz citiem gadījumiem ir iesniegts atbilstošs pamatojums. Iepriekš minētos secinājumus ilustrē tālāk izklāstītie piemēri, kas atspoguļo dažādas saimnieciskās darbības kategorijas (uz kurām attiecas 165 nodokļu nolēmumi), kuras identificētas Lēmumā par procedūras izvēšanu <sup>(66)</sup>.

(133) Pirmais piemērs attiecas uz nolēmumu, kas izdots uzņēmumam, kurš sniedz pārvaldības un konsultāciju pakalpojumus viesnīcām un kazino Āfrikā. Revīzijas ziņojumā tika secināts, ka pakalpojumus Āfrikā sniedza personāls, kas strādāja Āfrikas uzņēmumā. Revīzija pierādīja, ka uzņēmums neveica nekādas tirdzniecības darbības Gibraltārā vai no Gibraltāra. Gibraltārā uzņēmums sniedza tikai vienkāršu administratīvo atbalstu, ko īstenoja viens darbinieks administratīvā sekretāra amatā, un Gibraltārā netika veiktas būtiskas darbības. Šādi vienkārši sekretāra pienākumi netika atzīti par darbībām, kuras veidoja ienākumus Gibraltārā. To apstiprināja vizīte uz vietas uzņēmuma telpās Gibraltārā, kur bija tikai viena biroja telpa, kas iekārtota tikai valdes sanāksmju vajadzībām. Telpu uzraudzība, ko veica nodokļu iestādes citās dienās, liecināja, ka telpas netika izmantotas

<sup>(66)</sup> Skatīt jo īpaši Lēmuma par procedūras izvēšanu 53. apsvērumu.

nekādiem citiem nolūkiem. Pamatojoties uz to, ziņojumā tika secināts, ka minētais uzņēmums bija ārpus nodokļu uzlikšanas jomas Gibraltārā, ņemot vērā to, ka uzņēmuma ienākumi netika uzkrāti vai gūti Gibraltārā (jo Gibraltārā uzņēmums neveica darbības, kas veidoja ienākumus).

- (134) Otrajā piemērā nolēmums bija izdots uzņēmumam, kas sniedza klientiem starpniecības pakalpojumus kuģniecības jomā kuģu īpašnieku vārdā. Revīzija apstiprināja, ka pakalpojumi tika veikti dažādās grupas atrašanās vietās vai no tām Londonā, Singapūrā, Austrālijā vai Monako un ka nekādas ienākumus veidojošas darbības netika veiktas Gibraltārā. Revīzijā netika iegūti nekādi pierādījumi, kas liecinātu, ka minētais uzņēmums veica kādu darbību Gibraltārā. Pamatojoties uz to, revīzijas ziņojumā tika uzskatīts, ka uzņēmums neatradās vai tam nebija pastāvīgas iestādes Gibraltārā, izņemot tā serveri. Attiecīgi tika secināts, ka uzņēmums bija ārpus nodokļu uzlikšanas jomas Gibraltārā, ņemot vērā to, ka uzņēmuma ienākumi netika uzkrāti vai gūti Gibraltārā (jo Gibraltārā uzņēmums neveica darbības, kas veidoja ienākumus).
- (135) Trešais piemērs attiecas uz nolēmumu, kas izdots uzņēmumam, kurš sniedz administratīvos un atbalsta pakalpojumus saistītām Luksemburgas uzņēmumam. Pakalpojumus sniedza divi direktori, kuri bija Gibraltāra rezidenti. Uzņēmums arī bija piešķīris aizdevumus dažādiem grupas uzņēmumiem, kuri galvenokārt atradās Nīderlandē. Šo aizdevumu garantija vai nodrošinājums atradās ārpus Gibraltāra<sup>(67)</sup>. 2015. gadā veiktajā izmeklēšanas pārbaudē tika secināts, ka uzņēmums fiziski atradās Gibraltārā, kur tā direktori, kuri bija rezidenti un pieņēma vadības lēmumus, sniedza profesionālus pārvaldības pakalpojumus. Līdz 2013. gada 30. jūnijam ar nodokli tika aplikti vienīgi tie uzņēmuma ienākumi, kas bija gūti no administratīvajiem un atbalsta pakalpojumiem, jo Gibraltārā netika aplikti ar nodokli starpuuzņēmumu aizdevumu procenti<sup>(68)</sup> (saskaņā ar 2010. gada LIN paredzēto pasīvo procentu atbrīvojumu). Kopš 2013. gada 1. jūlija atbilstīgi grozījumam, ar kuru starpuuzņēmumu aizdevumu procentus iekļāva nodokļu uzlikšanas jomā saskaņā ar 2010. gada LIN, ar nodokli tiek aplikti arī uzņēmuma procentu ienākumi (2010. LIN 1. grafika C tabula, 1.A klase). Kopš 2013. gada 1. jūlija uzņēmums tiek pilnīgi regulēts visos nodokļu uzlikšanas nolūkos Gibraltārā.
- (136) Ceturtajā piemērā nolēmums tika izdots uzņēmumam, kurš saskaņā ar kopuzņēmuma līgumu slēdza līgumus ar ārpus Gibraltāra dibinātām trešām personām par reklāmas, tirgvedības un veicināšanas pakalpojumu sniegšanu saistībā ar attālinātām azartspēlēm, tostarp zīmola atzīšanu un attīstību. Uzņēmums saņēma daļu no ieņēmumiem, kas bija iegūti no attālinātu azartspēļu uzņēmējdarbības, ko Maltā veica kopuzņēmuma līguma puse. Pārbaude, kuru veidoja vizītes uz vietas un saistīta izmeklēšana, ko veica Gibraltāra nodokļu iestāžu amatpersonas Gibraltāra finanšu, banku pakalpojumu un biroja telpu nozarē Gibraltārā, pierādīja, ka uzņēmums fiziski neatradās vai tam nebija pastāvīgas iestādes Gibraltārā un ka tā direktori Gibraltārā vai no Gibraltāra neveica ienākumus veidojošas darbības. Ziņojumā tika secināts, ka uzņēmums bija ārpus nodokļu uzlikšanas jomas, ņemot vērā to, ka uzņēmuma ienākumi netika uzkrāti vai gūti Gibraltārā. 2015. gada 17. jūlijā Gibraltāra nodokļu iestādes atsaucā šo nolēmumu, jo, tiekoties uz vietas, uzņēmuma pārstāvji apstiprināja, ka tiem vairs nebija attiecību ar minēto uzņēmumu.
- (137) Piektajā piemērā nolēmums tika izdots uzņēmumam, kurš nodarbojās ar naftas produktu iepirkšanu tieši no naftas pārstrādes rūpnīcām Āzijā un šo produktu turpmāku uzglabāšanu, pārvadāšanu un piegādi no uzņēmuma uzglabāšanas termināliem Āzijā klientiem Itālijā, Grieķijā, Izraēlā un Turcijā. Pārbaude pierādīja, ka uzņēmums fiziski neatrodas vai tam nav pastāvīgas iestādes Gibraltārā un ka tā vienīgais direktors nebija veicis ienākumus veidojošas darbības Gibraltārā vai no tā. Pārbaudē arī tika secināts, kā liecina tās grupas tīmekļa vietne, kurā ietilpa minētais uzņēmums, ka tirdzniecības darbības no dažādām ģeogrāfiskajām vietām veica biroji, kuri atradās Honkongā, Apvienotajā Karalistē, Dubajā, Omānā un Afganistānā. Pamatojoties uz to, pārbaudē tika secināts, ka uzņēmums bija ārpus nodokļu uzlikšanas jomas saskaņā ar 2010. gada LIN 11. pantu, ņemot vērā to, ka uzņēmuma ienākumi netika uzkrāti vai gūti Gibraltārā.
- (138) Sestajā piemērā nolēmums tika izdots uzņēmumam, kurš tirgoja no Dienvidkorejas uz Vācijas medicīniskus un ar veselību saistītus produktus, kurus neizmanto farmaceitiskiem mērķiem. Revīzija pierādīja, ka vadības un komerciālo lēmumu pieņemšana bija nodota ārpuspakalpojumā Namībijā dzīvojošai personai. Revīzija arī pierādīja, ka uzņēmuma vienīgais direktors, kurš uzturējās Gibraltārā, sniedza uzņēmumam vispārējus konsultāciju pakalpojumus un nebija aktīvi iesaistīts uzņēmuma veiktajās ikdienas tirdzniecības darbībās. Pamatojoties uz

<sup>(67)</sup> Ienākumu avots un nodrošinājuma atrašanās vieta ir īpaši svarīga, nosakot, vai procentu ienākumi ir uzkrāti vai gūti Gibraltārā (noteikuma par "aizdevuma atrašanās vietu" piemērošana).

<sup>(68)</sup> Tā kā 2010. gada LIN nav paredzēts pasīvo procentu atbrīvojums, šiem ienākumiem būtu jāpiemēro teritorialitātes princips un tādējādi noteikums par "aizdevuma atrašanās vietu". ņemot vērā to, ka procenti ir gūti ārvalstīs, un aizdevuma nodrošinājuma atrašanās vieta, visticamāk, tiktu uzskatīts, ka procentu ienākumi ir uzkrāti vai iegūti ārpus Gibraltāra.

vizīti, kas tika veikta uz vietas, tikšanās ar uzņēmuma darbiniekiem, atbildēm uz papildu rakstiskiem jautājumiem un tīmekli veiktām sistemātiskām pārbaudēm, netika identificēta fiziska atrašanās Gibraltārā. Izmeklēšanas pārbaudē tika uzskatīts, ka uzņēmums nesniedza pakalpojumu Gibraltārā vai no tā, un tādējādi tika secināts, ka uzņēmumam nebija Gibraltārā uzkrātu vai gūtu ienākumu avotu.

- (139) Septītajā piemērā uzņēmums nodrošināja interneta spēles tīmekļa vietnē. Uzņēmuma ienākumus veidoja no tiešajiem lietotājiem saņemti maksājumi par papildu funkcijām un tiesībām, komisijas nauda, kas saņemta no licencētas derību tirdzniecības trešām personām un ar azartspēlēm saistītu produktu tirdzniecības. Pieejamās informācijas analīze pierādīja, ka līdz 2014. gada 1. janvārim visas darbības tika veiktas ārpus Gibraltāra. Tostarp programmas izstrādi veica uzņēmuma meitasuzņēmums citā dalībvalstī, bet resurssserveris atradās Šveicē. Klientu apkalpošanas funkciju pildīja trīs ārštata darbinieki citā dalībvalstī un trešā valstī. Abonentmaksu tika apstrādāta Nīderlandē. Šajā saistībā izmeklēšanas pārbaudē tika uzskatīts, ka uzņēmuma ienākumi, kas gūti līdz 2014. gada 1. janvārim, nav apliekami ar nodokli<sup>(69)</sup>. Kopš 2014. gada 2. janvāra uzņēmums fiziski atradās Gibraltārā un tam bija Gibraltārā uzkrāti un iegūti ienākumi, tas iesniedz pilnīgas nodokļu deklarācijas par saviem ienākumiem, un tas tiek pilnīgi regulēts visos nodokļu uzlikšanas nolūkos Gibraltārā. 2014. gada janvārī minētais nodokļu nolēmums tika atcelts.
- (140) Astotajā piemērā revīzija apstiprināja, ka uzņēmums nodarbojās ar lauksaimniecības ķimikāliju tirdzniecību no Ungārijas, Beļģijas un Izraēlas klientiem bijušajā Dienvidslāvijas Maķedonijas Republikā, Bosnijā un Hercegovinā un Slovākijā. Pamatojoties uz visu uzņēmuma iesniegto dokumentu pārbaudi un papildu informāciju, ko uzņēmums iesniedza rakstiski un saistībā ar tikšanos ar uzņēmuma pārstāvjiem (un pamatojoties uz citām izmeklēšanas funkcijām), revīzijā tika secināts, ka Gibraltārā netika veiktas ienākumus veidojošas darbības (jo neviens pakalpojums netika sniegts Gibraltārā vai no tā un neviena darbība netika veikta Gibraltārā vai no tā), un tāpēc tika secināts, ka uzņēmums bija ārpus nodokļu uzlikšanas jomas saskaņā ar 2010. gada LIN 11. pantu.
- (141) Devītais un pēdējais piemērs attiecas uz nolēmumu, kas izdots uzņēmumam, kurš fraktē luksusa jahtu (reģistrētu Apvienotajā Karalistē) Britu Virdžīnu Salās. Uzņēmumam bija tīmekļa vietne, kurā bija parādīts, ka fraktēšana tika veikta Karību jūrā. Gibraltāra nodokļu iestāžu veiktā pārbaude pierādīja, ka uzņēmums neveica tirdzniecību Gibraltārā un ka tas fiziski neatradās vai tam nebija pastāvīgas iestādes Gibraltārā. Tāpēc iestādes secināja, ka nebija tādu ienākumus veidojošu darbību, kas padarītu uzņēmumu apliekamu ar nodokli saskaņā ar teritorialitātes principu. Nolēmuma termiņš beidzās 2015. gada oktobrī, kad Gibraltāra uzņēmums tika svītrots no Uzņēmumu reģistra.
- (142) Šie deviņi piemēri ir tikai ilustratīvi. Komisija novērtēja pieejamo informāciju un dokumentus saistībā ar visiem 160 nolēmumiem, lai pārliecinātos par to, ka nolēmumi tika izdoti saskaņā ar Gibraltārā piemērojamajiem nodokļu noteikumiem un ka attiecīgā uzņēmuma veiktās darbības pilnīgi atainoja nolēmuma pieprasījumā izklāstītās darbības.
- (143) No šiem 160 nodokļu nolēmumiem 98 faktiski bija saistīti ar teritorialitātes principu (un Gibraltāra veiktajās pārbaudēs tika secināts, ka Gibraltārā netika veiktas ienākumus veidojošas darbības). Attiecīgi uz minēto uzņēmumu radītajiem ienākumiem nekādā gadījumā neattiecās Gibraltāra teritoriālā nodokļu sistēma.
- (144) Konkrēti, 34 lietās adresāti bija pasīvo procentu, autoratlīdzības un/vai dividenžu saņēmēji<sup>(70)</sup>, un šķiet, ka vai nu to situācija bija neregulēta, vai arī to darbību veikšana tika izbeigta pēc tam, kad stājās spēkā 2013. gada grozījumi. Tomēr, ciktāl šo uzņēmumu nodokļu režīms ir šā lēmuma 7. iedaļā pārbaudītās atbalsta shēmas īstenošanas rezultāts, Komisija atsaucas uz minēto sadaļu. Attiecīgi viss atbalsts, kas piešķirts, pamatojoties uz šiem nolēmumiem (laikposmā pirms stājās spēkā 2013. gada grozījumi), šā lēmuma operatīvajā daļā tiek uzskatīts par 7. iedaļā identificētās atbalsta shēmas daļu.

<sup>(69)</sup> Informācija, ko Apvienotā Karaliste iesniedza 2018. gada 21. februārī.

<sup>(70)</sup> Uz nolēmumiem, kas saistīti ar šādu ienākumu aplikšanu ar nodokli, daļēji attiecas izmeklēšanas procedūra saistībā ar pasīvo procentu un autoratlīdzības ienākumu atbrīvojumu (jo īpaši attiecībā uz pasīvo procentu un autoratlīdzības ienākumiem, kas gūti attiecīgi līdz 2013. gada 1. jūlijam un 2014. gada 1. janvārim), un visiem nodokļiem, kas netika gūti šādu ienākumu atbrīvojuma dēļ, var piemērot atgūšanu saskaņā ar šā lēmuma 10. iedaļu. Šie 34 nolēmumi ir norādīti pielikumā kā 7., 33., 35., 45., 47., 57., 58., 81., 82., 86., 89., 95., 100., 104.–111., 113., 114., 120.–123., 126.–131. un 158. nolēmums.



- (145) Attiecīgi 19 lietās vai nu uzņēmums nebija izveidots, vai nolēmumu pieprasījumos izklāstītās darbības netika īstenotas, vai arī uzņēmums nebija aktīvs. Tāpēc šajās lietās nebija nekā, ko aplikt ar nodokli, un neatkarīgi no nodokļu iestāžu nostājas minētie nolēmumi nevarēja piešķirt priekšrocību attiecīgajiem uzņēmumiem.
- (146) Četrās citās lietās nolēmumos tika secināts, ka attiecīgie ienākumi bija uzkrāti un gūti Gibraltārā un ka tāpēc tie bija apliekami ar nodokli saskaņā ar 2010. gada LIN 11. pantu. Šajā saistībā ir būtiski norādīt, ka šajās lietās Gibraltāra nodokļu iestāžu revīzijas ziņojumos tika uzsvērts, ka nodokļu nolēmumi bija atcelti likumdošanas izmaiņu vai citu būtisku izmaiņu dēļ. Šķiet arī, ka nolēmumi tika atcelti nevis 2015. gadā veikto revīziju dēļ, bet gan iepriekšējo pārbaūžu dēļ, piemēram, kad stājās spēkā 2013. gada grozījumi saistībā ar procentu un autoratlīdzības ienākumiem. Citiem vārdiem sakot, šajās četrās lietās attiecīgajiem uzņēmumiem bija jāmaksā nodoklis no saviem Gibraltārā uzkrātajiem vai gūtajiem ienākumiem.
- (147) Atlikušie pieci nolēmumi attiecas uz iedzīvotāju ienākuma nodokļa jautājumiem, piemēram, uz darba ņēmēju aplikšanu ar nodokli. Šie nolēmumi neietekmē attiecīgajiem uzņēmumiem uzliktā nodokļa apmēru un tāpēc nav uzņēmumu ienākuma nodokļa darbības jomā.
- (148) Tabulā, kas dota pielikumā, ir sniegts pārskats par Komisijas konstatējumiem saistībā ar 160 problemātiskajiem nodokļu nolēmumiem, atsaucoties uz šajā sadaļā minētajām kategorijām. Tas liecina, ka nav konstatēta neviena lieta, kur kāds nolēmums neatbilstu Gibraltāra nodokļu sistēmas normālai piemērošanai <sup>(71)</sup>.
- (149) Tādējādi, pat ja tiktu secināts, ka Gibraltāra iestādes izdeva 160 nodokļu nolēmumus, neievērojot attiecīgo procedūru vai neveicot neatkarīgu analīzi laikā, kad tika izdoti nolēmumi, tam nebūtu nekādas praktiskas ietekmes un tas nepiešķirtu priekšrocību, jo attiecīgo uzņēmuma darbības (vai darbību neesība) neveidoja ienākumus, kuri ir jāaplūk ar nodokli saskaņā ar Gibraltāra ienākuma nodokļa noteikumiem <sup>(72)</sup>.
- (150) Attiecīgi pēc Apvienotās Karalistes iesniegto pierādījumu rūpīgas pārbaudes Komisija ir secinājusi, ka 160 nodokļu nolēmumi ticami atainoja to, kas notiktu, ja parastā Gibraltāra nodokļu sistēma tiktu piemērota kā parasti, bez jebkādas tiesību aktu nepareizas piemērošanas vai citām norādēm par valsts atbalsta esību. Tādējādi var secināt, ka šādu nolēmumu izdošana un izpilde nerada ar valsts atbalstu saistītas problēmas <sup>(73)</sup>.

### 8.3. Apstrīdētie nodokļu nolēmumi

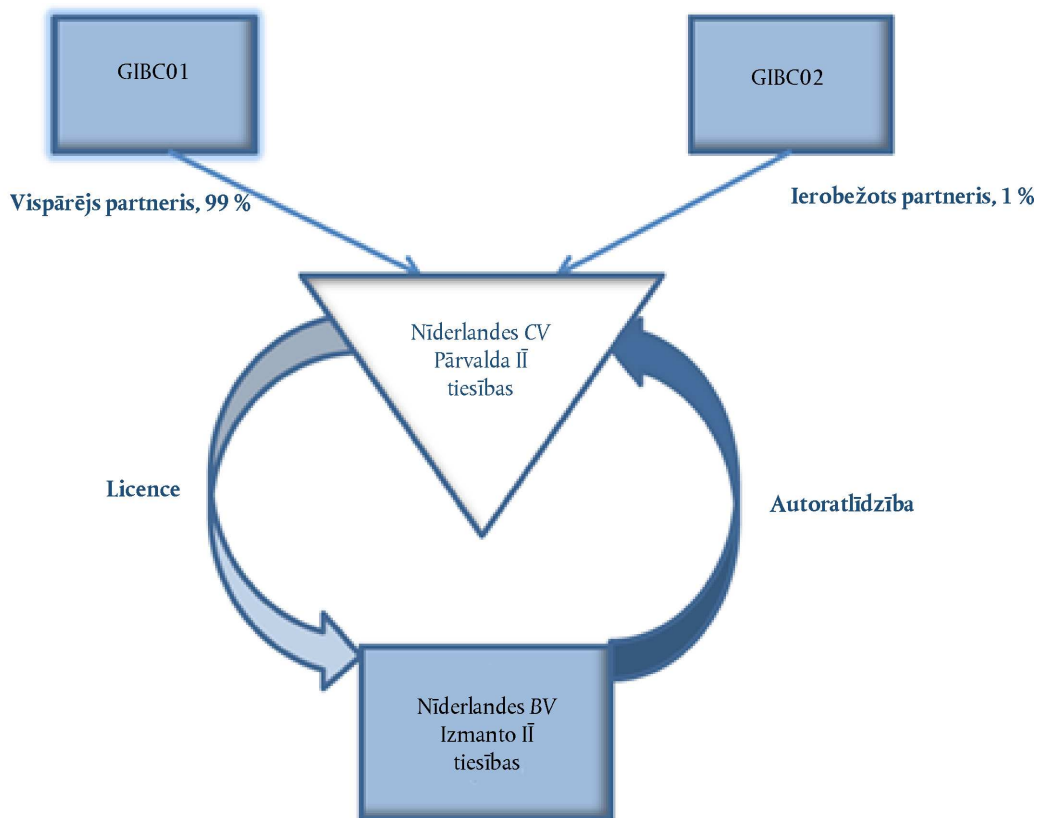
- (151) Komisijas izmeklēšana ir pierādījusi, ka pieci nolēmumi, kas tika izdoti Nīderlandes ierobežoto partnerību (*Commanditaire vennootschap* jeb "CV") Gibraltāra partneriem, raisīja jautājumus saistībā ar valsts atbalsta noteikumiem.
- (152) Attiecīgie nolēmumi tika izdoti 2011. vai 2012. gadā un apstiprināja, ka Nīderlandes CV līmenī gūtās autoratlīdzības (un mazākā apmērā pasīvo procentu ienākumi) netika apliktas ar nodokli saskaņā ar 2010. gada LIN. Šie nolēmumi palika spēkā, un nodokļu iestādes tos neatcēla ne tad, kad 2013. gadā stājās spēkā 2010. gada LIN grozījumi, ar kuriem procenti un autoratlīdzības tika aplikti ar nodokli, ne pēc 2015. gadā veiktajām revīzijām.

<sup>(71)</sup> Saskaņā ar 144. apsvērumu tas neskar nekādu atbalstu, kas piešķirts saistībā ar 34 nolēmumiem par pasīvajiem ienākumiem, īstenojot šā lēmuma 7. iedaļā pārbaudīto atbalsta shēmu.

<sup>(72)</sup> Saskaņā ar 144. apsvērumu tas neskar nekādu atbalstu, kas piešķirts saistībā ar 34 nolēmumiem par pasīvajiem ienākumiem, īstenojot šā lēmuma 7. iedaļā pārbaudīto atbalsta shēmu.

<sup>(73)</sup> Saskaņā ar 144. apsvērumu tas neskar nekādu atbalstu, kas piešķirts saistībā ar 34 nolēmumiem par pasīvajiem ienākumiem, īstenojot šā lēmuma 7. iedaļā pārbaudīto atbalsta shēmu.

(153) Nolēmumu pieprasījumos izklāstītajai situācijai parasti bija šāda struktūra:



- (154) saskaņā ar Nīderlandes tiesību aktiem CV ir ierobežota partnerība, kas parasti nodokļu vajadzībām tiek uzskatīta par pārredzamu struktūru, un tāpēc tai nav jāmaksā uzņēmumu ienākuma nodoklis Nīderlandē <sup>(74)</sup>. Attiecīgi CV ienākumi tiek aplikti ar nodokli Nīderlandē nevis CV līmenī, bet gan CV dalībnieku līmenī atbilstīgi to līdzdalībai CV. Citiem vārdiem sakot, nodokļu saistības šādu CV ienākumu dēļ Nīderlandē rodas vienīgi tad, ja viens vai vairāki CV dalībnieki ir personas vai uzņēmumi, kas ir Nīderlandes rezidenti.
- (155) Attiecībā uz nodokļu režīmu Gibraltārā no Apvienotās Karalistes iesniegtajiem dokumentiem var secināt, ka, tā kā 2010. gada LIN nav īpašu noteikumu, Gibraltārs piemēro vispārējo tiesību aktu principus un tāpēc uzskata Nīderlandes CV par pārredzamām struktūrām saskaņā ar Apvienotajā Karalistē piemērojamiem noteikumiem un judikatūru <sup>(75)</sup>. Tāpēc attiecīgā CV saņemtā ienākuma daļa tiks uzskatīta par daļu, ko tieši saņēmuši Gibraltāra uzņēmumi, kuri ir Nīderlandes CV dalībnieki.
- (156) Tā kā starp Gibraltāru un Nīderlandi nav divpusēju nodokļu konvenciju, aplikšana ar nodokli Gibraltārā būtībā būtu atkarīga no tā, vai Nīderlandes CV gūto attiecīgo ienākumu daļa ir nodokļa darbības jomā saskaņā ar 2010. gada LIN. Tā kā līdz 2013. gada jūnijam (pasīvo procentu gadījumā) un 2014. gada janvārim (autoratlīdzības ienākuma gadījumā) pasīvo procentu un autoratlīdzības ienākumi netika aplikti ar nodokli, šādi Nīderlandes CV gūtie ienākumi netika aplikti ar nodokli Gibraltāra partneru līmenī. Savukārt pēc tam, kad stājās spēkā 2010. gada LIN grozījumi, ar kuriem autoratlīdzības un pasīvo procentu ienākumi tika aplikti ar nodokli neatkarīgi no to avota (2010. gada LIN 1. grafika C tabula, 1.A un 3.A klase), pareizai Gibraltāra nodokļu noteikumu piemērošanai ir jāizraisa tas, ka Gibraltāra nodokļu iestādes uzskatītu attiecīgās autoratlīdzības (saņemtas kopš 2014. gada 1. janvāra) un pasīvo procentu ienākumus (saņemti kopš 2013. gada 1. jūlija) par aplikamiem ar nodokli Gibraltāra partneru līmenī <sup>(76)</sup>.

<sup>(74)</sup> Faktiski saskaņā ar Nīderlandes tiesību aktiem ir jānodala atklātas CV un slēgtas CV. Šāds dalījums ir atkarīgs no tā, vai jaunu partneru piekļuvei un partnerības daļu nodošanai ir vajadzīga visu pārējo partneru atļauja. Lai gan atklāta CV tiek uzskatīta par struktūru, kas aplikama ar nodokli (nepārredzama), slēgta CV tiek uzskatīta par pārredzamu struktūru un tāpēc par tādu, kas nav aplikama ar uzņēmumu ienākuma nodokli. tiek šajā gadījumā atbilstošās CV ir slēgtas CV. Tomēr šī klasifikācija ir nebūtiska CV nodokļu režīmā Gibraltārā (saskaņā ar vispārējo tiesību aktu principiem).

<sup>(75)</sup> Skatīt jo īpaši VM leņēmumu un muitas dienesta publicēto iekšējo rokasgrāmatu par ārvalstu struktūru klasifikāciju Apvienotās Karalistes nodokļu vajadzībām, kas pēdējo reizi atjaunināta 2018. gada 9. janvārī, <https://www.gov.uk/hmrc-internal-manuals/international-manual/intm180010>.

<sup>(76)</sup> Pasīvo procentu ienākumu gadījumā tas būtu spēkā vienīgi tad, ja uzņēmuma saņemtie vai saņemamie procenti veidotu vismaz 100 000 GBP.

- (157) 2018. gada 21. februārī iesniegtajos dokumentos Apvienotās Karalistes iestādes apstiprināja, ka Gibraltāra Ienākuma nodokļa birojs uzskata Nīderlandes CV par pārredzamām struktūrām nodokļu vajadzībām. Tomēr tās secināja, ka nodoklis nav piemērojams Gibraltārā, jo 2010. gada LIN nav neviena īpaša noteikuma par to, kā būtu jāapliek ar nodokli Gibraltāra partneris. Tas tā ir tāpēc, ka "personas" definīcijā 2010. gada LIN 74. pantā nav skaidras norādes uz ierobežotām Nīderlandes partnerībām un tāpēc nav īpaša mehānisma nodokļa piemērošanai ienākumiem, kas gūti no dalības CV.
- (158) Komisija nesaprot Apvienotās Karalistes un Gibraltāra pamatojumu tālāk minēto iemeslu dēļ. Pirmkārt, jautājums ir nevis par to, vai Nīderlandes CV būtu jāapliek ar nodokli Gibraltārā, bet gan par to, vai būtu jāapliek ar nodokli tā ienākumu daļa, ko šādu CV korporatīvie partneri (Gibraltāra rezidenti) ir guvuši no šim CV. Tā kā CV uzskata par pārredzamām nodokļu vajadzībām Gibraltārā (saskaņā ar vispārējo tiesību aktu principiem), būtu jāapliek ar nodokli ienākumu daļa, ko korporatīvie partneri, kuri ir Gibraltāra rezidenti, ir guvuši no CV, ciktāl šie ienākumi ir nodokļu darbības jomā saskaņā ar 2010. gada LIN (procentu ienākumu gadījumā kopš 2013. gada 1. jūlija un autoratlīdzību gadījumā – kopš 2014. gada 1. janvāra) <sup>(77)</sup>. Komisija pauda šaubas par Apvienotās Karalistes norādīto pamatojumu, bet nesaņēma pārliecinošus argumentus, kas atbalstītu šo pamatojumu.
- (159) Otrkārt, pat ja 74. pantā sniegtā "personas" definīcija būtu atbilstoša minētajās lietās (Komisija uzskata, ka tā ir atbilstoša vienīgi tādu Gibraltāra uzņēmumu gadījumā, kuri ir Nīderlandes CV dalībnieki, nevis pašu Nīderlandes CV gadījumā), ir jānorāda, ka 74. pantā sniegtā definīcija <sup>(78)</sup> ir ļoti vispārīga un pietiekami plaša, lai aptvertu Nīderlandes CV.
- (160) Piecu apstrīdēto nodokļu nolēmumu saņēmēji ir šādi:
- 1) *MJN Holdings (Gibraltar) Limited* (144. nolēmums, izdots 2012. gada 11. septembrī);
  - 2) *Heidrick & Struggles (Gibraltar) Holdings Limited* <sup>(79)</sup> (83. nolēmums, izdots 2011. gada 2. jūnijā);
  - 3) *Heidrick & Struggles (Gibraltar) Limited* <sup>(80)</sup> (84. nolēmums, izdots 2011. gada 2. jūnijā);
  - 4) *Ash (Gibraltar) One Limited* (139. nolēmums, izdots 2012. gada 8. maijā);
  - 5) *Ash (Gibraltar) Two Limited* (140. nolēmums, izdots 2012. gada 8. maijā).
- (161) Laikposmā no 2014. gada līdz 2016. gadam <sup>(81)</sup> CV līmenī saņemtā peļņa un attiecīgās šīs peļņas daļas, ko apliek ar nodokli šo piecu labuma guvēju līmenī (atbilstīgi to daļām CV), ir šādas <sup>(82)</sup>:

Gibraltāra uzņēmums	Daļa CV (%)	2014. g.		2015. g.		2016. g.	
		Peļņa CV (procenti un autoratlīdzība) (USD)	Daļa CV peļņas (peļņa × procenti) (USD)	Peļņa CV (procenti un autoratlīdzība) (USD)	Daļa CV peļņas (peļņa × procenti) (USD)	Peļņa CV (procenti un autoratlīdzība)	Daļa CV peļņas (peļņa × procenti %)
<i>MJN Holdings (Gibraltar) Ltd</i>	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. grafika C tabulas, 3.A klases b) apakšpunktā ir norādīts, ka tiks uzskatīts, ka autoratlīdzības ir uzkrātas un gūtas Gibraltārā, ja autoratlīdzības ienākumu saņēmējs uzņēmums ir reģistrēts Gibraltārā. Šis noteikums neietekmē secinājumu, ka attiecīgo Gibraltārā reģistrēto uzņēmumu autoratlīdzības ienākumu daļa, kas gūta Nīderlandes CV līmenī, tiek aplikta ar nodokli, jo tiek uzskatīts, ka attiecīgo CV saņemto ienākumu daļu ir saņēmuši tieši Gibraltāra uzņēmumi, kuri ir Nīderlandes CV dalībnieki.

<sup>(78)</sup> 74. pantā jēdziens "persona" ir definēts kā "jebkura korporācija (apvienota vai atsevišķa), klubs, sabiedrība vai cita struktūra, vai arī jebkura persona vai vairākas personas jebkurā vecumā, sievietē vai vīrietis, vai arī jebkurš uzņēmums vai personu organizācija".

<sup>(79)</sup> Lēmumā par procedūras izvērsšanu saukts par "iespējamu uzņēmumu".

<sup>(80)</sup> Lēmumā par procedūras izvērsšanu saukts par "iespējamu uzņēmumu".

<sup>(81)</sup> Attiecīgo CV gūtā peļņa 2012., 2013. un 2017. fiskālajā gadā nav zināma.

<sup>(82)</sup> Attiecīgo CV gada pārskati ir izteikti USD. *MJN Holdings (Gibraltar) Ltd*, *Heidrick & Struggles (Gibraltar) Holdings Ltd* un *Heidrick & Struggles (Gibraltar) Ltd* pārskata periods beidzas 31. decembrī. Savukārt *Ash (Gibraltar) One Ltd* un *Ash (Gibraltar) Two Ltd* pārskata periods beidzas 30. septembrī.

Gibraltāra uzņēmums	Daļa CV (%)	2014. g.		2015. g.		2016. g.	
		Peļņa CV (procenti un autoratlīdzība) (USD)	Daļa CV peļņas (peļņa × procenti) (USD)	Peļņa CV (procenti un autoratlīdzība) (USD)	Daļa CV peļņas (peļņa × procenti) (USD)	Peļņa CV (procenti un autoratlīdzība)	Daļa CV peļņas (peļņa × procenti) (%)
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) Iepriekšējā tabulā minētās peļņas daļas būtu jāņem vērā piecu minēto Gibraltāra uzņēmumu ar nodokli apliekamajā bāzē un ir jāapliek ar nodokli saskaņā ar parastajiem Gibraltāra nodokļu noteikumiem.

### 8.3.1. Atbalsta esība

#### 8.3.1.1. Valsts atbalsta novērtēšanas nosacījumi

(163) Kā jau minēts 77. apsvērumā, pasākumu var klasificēt kā valsts atbalstu, pirmkārt, ja ir notikusi valsts intervence vai intervence, izmantojot valsts līdzekļus; otrkārt, šai intervencei ir jāspēj ietekmēt tirdzniecību starp dalībvalstīm; treškārt, tai ir jāpiespē uzņēmumam selektīva priekšrocība un, ceturtkārt, tai ir jārada vai jādraud radīt konkurences izkropļojumus<sup>(83)</sup>.

(164) Attiecībā uz valsts intervenci vai intervenci, izmantojot valsts līdzekļus, apstrīdētos nodokļu nolēmumus izdeva Gibraltāra nodokļu iestādes, kas ir Gibraltāra valdības daļa. Ar nodokļu nolēmumiem šīs iestādes apstiprināja konkrētu nodokļu režīmu. Pamatojoties uz šiem nolēmumiem, nolēmumu saņēmēji ir noteikuši savas uzņēmumu ienākuma nodokļa saistības Gibraltārā (katrā taksācijas gadā). Ja atbalsta saņēmējam bija jāiesniedz nodokļu deklarācija<sup>(84)</sup>, atbalsta saņēmējs izmantoja nodokļu nolēmumu, lai iesniegtu deklarācijas, un Gibraltāra nodokļu iestādes pieņēma šīs deklarācijas kā atbilstošas atbalsta saņēmēja uzņēmumu ienākuma nodokļa saistībām Gibraltārā. Ja nodokļu deklarācija nebija jāiesniedz, jo, pamatojoties uz nolēmumu, nebija ar nodokli apliekamu ienākumu, neradās nekādas nodokļu saistības. Tāpēc visi nodokļu atvieglojumi, kas piešķirti, pamatojoties uz apstrīdētajiem nodokļu nolēmumiem, ir attiecināmi uz Gibraltāru.

(165) Attiecībā uz pasākumu finansēšanu no valsts līdzekļiem saskaņā ar Tiesas pastāvīgo judikatūru pasākums, ar kuru valsts iestādes noteiktiem uzņēmumiem piešķir nodokļu atbrīvojumu, kas, kaut arī nav saistīti ar pozitīvu valsts līdzekļu nodošanu, rada minētajiem uzņēmumiem, uz kuriem tas attiecas, labvēlīgāku finanšu stāvokli nekā citiem nodokļu maksātājiem, ir valsts atbalsts<sup>(85)</sup>. Šajā gadījumā apstrīdētie nodokļu nolēmumi apstiprina, ka attiecīgo daļu no autoratlīdzības un procentu ienākumiem, kurus radījušas Nīderlandes partnerības, neapliek ar nodokli to uzņēmumu līmenī, kas ir Gibraltāra rezidenti un šo partnerību dalībnieki. Tāpēc var teikt, ka nodokļu režīms, kas piešķirts, pamatojoties uz apstrīdētajiem nodokļu nolēmumiem, samazina šo nolēmumu saņēmēju

<sup>(83)</sup> Sk. Tiesas spriedumu Komisija/Deutsche Post, C-399/08 P, ECLI:EU:C:2010:481, 39. punkts, un tajā citēto judikatūru.

<sup>(84)</sup> Līdz 2015. gada 31. decembrim Gibraltāra uzņēmumam, kuram nebija ar nodokli apliekamu ienākumu, piemēram, tāpēc, ka tas saņēma dividendes no cita uzņēmuma, nebija jāiesniedz nodokļu deklarācija.

<sup>(85)</sup> Sk. Tiesas spriedumu Komisija/Government of Gibraltar un Apvienotā Karaliste, apvienotās lietas C-106/09 P un C-107/09 P, ECLI:EU:C:2011:732, 72. punkts un spriedumos citētā judikatūra.

uzņēmumu ienākuma nodokļa saistības Gibraltārā un tādējādi palielina zaudēto valsts līdzekļu apjomu. Tas tā ir tāpēc, ka visi atbrīvojumi, kas piešķirti, pamatojoties uz apstrīdētajiem nodokļu nolēmumiem, izraisa tādu nodokļu ieņēmumu zudumu, kas citādi bez atbrīvojumiem būtu pieejami Gibraltāram <sup>(86)</sup>. Tāpēc pasākumi ir finansēti no valsts līdzekļiem.

- (166) Attiecībā uz nepieciešamību ietekmēt tirgu – pieci uzņēmumi, kuri saņēma apstrīdētos nodokļu nolēmumus, ir tādu starptautisku grupu dalībnieki, kuras darbojas dažādos tirgos vairākās dalībvalstīs, tāpēc jebkurš atbalsts šiem uzņēmumiem ietekmē Savienības iekšējo tirdzniecību. Tāpat, piešķirot labvēlīgu nodokļu režīmu attiecīgajiem starptautiskās grupas uzņēmumiem, iespējams, Gibraltārs ir novirzījis ieguldījumus no dalībvalstīm, kuras nevar piedāvāt vai nepiedāvās līdzīgu labvēlīgu nodokļu režīmu. Tā kā apstrīdētie nodokļu nolēmumi pastiprina labuma guvēju konkurences pozīciju salīdzinājumā ar citiem uzņēmumiem, kuri konkurē Savienības iekšējā tirdzniecībā, tie ir jāuzskata par tādiem, kas ietekmē šādu tirdzniecību <sup>(87)</sup>.
- (167) Līdzīgi, attiecībā uz nepieciešamību radīt konkurences izkropļojumus, valsts piešķirtais pasākums ir uzskatāms par tādu, kas rada vai draud radīt konkurences izkropļojumus, kad tas uzlabo šā pasākuma saņēmēja konkurences stāvokli salīdzinājumā ar citiem uzņēmumiem, ar kuriem tas konkurē <sup>(88)</sup>.
- (168) Apvienotās Karalistes iestādes apgalvo, ka nav pierādījumu par to, ka kāds nodokļu nolēmums radītu konkurences izkropļojumus. Tās uzskata, ka pasākums var radīt konkurences izkropļojumus tikai tajā nozarē, uz kuru tas attiecas, vai kādā cieši saistītā nozarē. Pamatojoties uz Lēmumu par procedūras izvērsšanu, šādi izkropļojumi nav acīmredzami, jo nodokļu nolēmumi attiecas uz lielu skaitu dažādu nozaru.
- (169) Izmeklēšana ir pierādījusi, ka piecu apstrīdēto nodokļu nolēmumu saņēmēji darbojas starptautiskos tirgos, piemēram, bērnu pārtikas, vadošo darbinieku meklēšanas, sabiedrībai un rūpnieciskam lietojumam paredzētu ķīmisko produktu tirgū vairākās dalībvalstīs un trešās valstīs. Tie visi ir tirgi, kuros atbalsta saņēmēji konkurē ar citiem uzņēmumiem. Nodokļu režīms, kas piešķirts, pamatojoties uz apstrīdētajiem nodokļu nolēmumiem, atbrīvo atbalsta saņēmējus no nodokļu saistībām, kas citādi tiem būtu jāpilda, ikdienā pārvaldot savas parastās darbības. Tāpēc atbalsts, kas piešķirts, pamatojoties uz nodokļu nolēmumiem, būtu uzskatāms par tādu, kas rada vai draud radīt konkurences izkropļojumus, stiprinot atbalsta saņēmēju finansiālo stāvokli tirgos, kuros tie darbojas. Atbrīvojot tos no nodokļu saistībām, kas citādi tiem būtu jāpilda un ir jāpilda konkurējošajiem uzņēmumiem, nodokļu režīms, kas piešķirts, pamatojoties uz apstrīdētajiem nodokļu nolēmumiem, atbrīvo līdzekļus, kurus uzņēmumi var izmantot, piemēram, lai veiktu ieguldījumus savā uzņēmējdarbībā, veiktu papildu ieguldījumus vai palielinātu atlīdzību akcionāriem, tādējādi radot konkurences izkropļojumus tirgos, kuros tie darbojas. Tātad šajā gadījumā ir izpildīts arī ceturtais nosacījums, kas ļauj konstatēt valsts atbalstu.

### 8.3.1.2. Selektīva priekšrocība

- (170) Attiecībā uz trešo nosacījumu – selektīvas priekšrocības esība – ir jāatgādina, ka nodokļu nolēmuma uzdevums ir laikus apstiprināt to, kā parastā nodokļu sistēma ir piemērojama konkrētā gadījumā, ņemot vērā īpašos faktus un apstākļus. Tomēr tāpat kā jebkuram citam nodokļu pasākumam arī nodokļu režīmam, kas piešķirts, pamatojoties uz nodokļu nolēmumu, ir jāievēro valsts atbalsta noteikumi. Kā jau paskaidrots 127. apsvērumā, ja nodokļu nolēmums bez pamatojuma apstiprina nodokļu režīmu, kas neatbilst parastās nodokļu sistēmas parastās piemērošanas rezultātu, pasākums piešķir selektīvu priekšrocību tā saņēmējam, ciktāl šāds nodokļu režīms uzlabo šā uzņēmuma finansiālo stāvokli dalībvalstī salīdzinājumā ar citiem uzņēmumiem salīdzināmā faktiskajā un tiesiskajā situācijā, ņemot vērā nodokļu sistēmas mērķi.
- (171) Vienmēr, kad valsts pieņemts pasākums uzlabo uzņēmuma neto finansiālo stāvokli, pastāv priekšrocība Līguma 107. panta 1. punkta nolūkā <sup>(89)</sup>. Nosakot, vai pastāv priekšrocība, ir jāņem vērā paša pasākuma ietekme <sup>(90)</sup>. Fiskālo pasākumu gadījumā priekšrocību var piešķirt ar dažādiem uzņēmuma nodokļu sloga samazinājumiem, jo īpaši ar apliekamās bāzes vai maksājāmās nodokļu summas samazinājumu <sup>(91)</sup>.

<sup>(86)</sup> Sk. Tiesas spriedumu Komisija/*Government of Gibraltar* un Apvienotā Karaliste, apvienotās lietas C-106/09 P un C-107/09 P, ECLI:EU:C:2011:732, 72. punkts, un citēto judikatūru.

<sup>(87)</sup> Tiesas spriedums *GEMO SA*, C-126/01, ECLI:EU:C:2003:622, 41. punkts, un citētā judikatūra.

<sup>(88)</sup> Sk. Tiesas spriedumus *Philip Morris*, 730/79, ECLI:EU:C:1980:209, 11. punkts; un *Alzetta*, apvienotās lietas T-298/97, T-312/97 u. c., ECLI:EU:T:2000:151, 80. punkts.

<sup>(89)</sup> Sk. Komisijas paziņojumu par Līguma par Eiropas Savienības darbību 107. panta 1. punktā minēto valsts atbalsta jēdzienu ("paziņojums par atbalsta jēdzienu"), OV C 262, 19.7.2016., 1. lpp., 67. punkts, un citēto judikatūru.

<sup>(90)</sup> Sk. Tiesas spriedumu *Itālija/Komisija*, 173/73, ECLI:EU:C:1974:71, 13. punkts.

<sup>(91)</sup> Sk. Tiesas spriedumus *Itālija/Komisija*, C-66/02, ECLI:EU:C:2005:768, 78. punkts; *Cassa di Risparmio di Firenze* u. c., C-222/04, ECLI:EU:C:2006:8, 132. punkts; *Ministerio de Defensa un Navantia*, C-522/13, ECLI:EU:C:2014:2262, 21.–31. punkts.

- (172) 2011. vai 2012. gadā izdotie apstrīdētie nodokļu nolēmumi apstiprina, ka autoratlīdzības un pasīvo procentu ienākumi, ko Gibraltāra uzņēmumi saņēma no savas dalības attiecīgajās CV, netiek aplikti ar nodokli saskaņā ar 2010. gada LIN. Šis nodokļu režīms noteica šo uzņēmumu ienākuma nodokļa saistības Gibraltārā periodā, uz kuru attiecās apstrīdētie nodokļu nolēmumi <sup>(92)</sup>, un tāpēc varēja piešķirt selektīvu priekšrocību.
- (173) Līguma 107. panta 1. punkts aizliedz tikai tādu atbalstu, kas dod “priekšroku konkrētiem uzņēmumiem vai konkrētu preču ražošanai”, proti, tas aizliedz pasākumus, kuri piešķir selektīvu priekšrocību <sup>(93)</sup>. Kā minēts 86. apsvērumā, lai varētu novērtēt selektivitāti, ir jānosaka atsaucis sistēma un atkāpe no tās, kas nav pamatota ar nodokļu sistēmas loģiku.
- (174) Tāpēc selektīvās priekšrocības esības analīze ir jāsāk ar to, ka ir jāidentificē dalībvalstī vai šajā gadījumā attiecīgajā aizjūras teritorijā piemērojamā atsaucis sistēma. Pēc tam ir jānosaka, vai pasākums ir atkāpe no šīs atsaucis sistēmas, izraisot labvēlīgāku režīmu salīdzinājumā ar citiem uzņēmumiem salīdzināmā faktiskajā un tiesiskajā situācijā, ņemot vērā sistēmas mērķus (*prima facie* selektivitāte) <sup>(94)</sup>. Visbeidzot, pasākums, kas ir atkāpe no atsaucis sistēmas, tomēr var būt pamatots, ja dalībvalsts var pierādīt, ka pasākums ir šīs nodokļu sistēmas pamata vai galveno principu tiešs rezultāts <sup>(95)</sup>. Tādā gadījumā nodokļu pasākums nav selektīvs.

#### *Atsaucis sistēma*

- (175) Kā jau paskaidrots 89. apsvērumā, atsaucis sistēmu veido saskaņotu noteikumu kopums, kuru vispārīgā veidā – pamatojoties uz objektīviem kritērijiem – piemēro visiem uzņēmumiem, uz kuriem attiecas šā noteikumu kopuma darbības joma, kāda tā definēta attiecīgajā mērķī.
- (176) Attiecībā uz uzņēmumu ienākuma nodokļa noteikumu piemērošanu Gibraltārā, kā jau norādīts 90. apsvērumā, atsaucis sistēma ir 2010. gada LIN, kura mērķis ir iekasēt ieņēmumus no nodokļu maksātājiem, kuri saņem Gibraltārā uzkrātus vai gūtus ienākumus. Atsaucis sistēma ir sīkāk izklāstīta 7.1.3.1. iedaļā.
- (177) 2010. gada LIN 16. panta 1. punktā ir norādīts, ka saskaņā ar 2010. gada LIN noteikumiem ar nodokli apliekamā uzņēmuma peļņa vai ieņēmumi Gibraltārā pārskata periodā ir visa uzņēmuma peļņa vai ieņēmumi šajā pārskata periodā. Saskaņā ar vispārējo tiesību aktu noteikumiem <sup>(96)</sup>, ja peļņa vai ieņēmumi ir gūti no partnerības (kurās Gibraltāra uzņēmums ir partneris), ir jāņem vērā partnerības peļņas vai ieņēmumu daļa, uz kuru Gibraltāra uzņēmumam ir tiesības, un ir jānovērtē šī peļņa vai ieņēmumi saskaņā ar 2010. gada LIN noteikumiem, it kā šī daļa būtu Gibraltāra uzņēmuma peļņa vai ieņēmumi.

#### *Atkāpe no atsaucis sistēmas*

- (178) Otrajā posmā ir jānosaka, vai pasākums ir atkāpe no parastās atsaucis sistēmas noteikumu piemērošanas par labu konkrētiem uzņēmumiem, kuri ir līdzīgā faktiskajā un tiesiskajā situācijā kā citi uzņēmumi, ņemot vērā atsaucis sistēmas mērķi.
- (179) Savās piezīmēs par Lēmumu par procedūras izvēšanu Gibraltāra Grāmatvežu sabiedrība norādīja, ka vairums no minētajā lēmumā uzskaitītajiem nolēmumiem tika izdoti laikā, kad pasīvo procentu ienākumi netika aplikti ar nodokli saskaņā ar 2010. gada LIN, un tāpēc vairums nolēmumu nevarētu izraisīt ar nodokli apliekamus procentu ienākumus.

<sup>(92)</sup> Šie nolēmumi vēl aizvien bija spēkā laikā, kad tika veiktas revīzijas.

<sup>(93)</sup> Sk. Tiesas spriedumus *P Oy*, C-6/12, ECLI:EU:C:2013:525, 17. punkts; *Ministerio de Defensa and Navantia*, C-522/13, ECLI:EU:C:2014:2262, 32. punkts.

<sup>(94)</sup> Sk. Tiesas spriedumu Komisija/*World Duty Free Group*, apvienotās lietas C-20/15 P un C-21/15 P, ECLI:EU:C:2016:981, 57. punkts, un citēto judikatūru.

<sup>(95)</sup> Sk. Tiesas spriedumu *Paint Grapho*, apvienotās lietas C-78/08–C-80/08, ECLI:EU:C:2011:550, 65. punkts.

<sup>(96)</sup> Skatīt jo īpaši VM Ieņēmumu un muitas dienesta publicēto iekšējo rokasgrāmatu par ārvalstu struktūru klasifikāciju Apvienotās Karalistes nodokļu vajadzībām, kas pēdējo reizi atjaunināta 2018. gada 9. janvārī, <https://www.gov.uk/hmrc-internal-manuals/international-manual/intm180010>.

- (180) Kā jau paskaidrots 156. apsvērumā, tiešām laikā, kad tika izdoti nodokļu nolēmumi, tie atbilda piemērojamajiem nodokļu noteikumiem, jo piemērojamajos nodokļu noteikumos nebija paredzēts aplikt ar nodokli autoratlīdzības un pasīvo procentu ienākumus.
- (181) Tomēr, kā konstatēts šā lēmuma 7. iedaļā, šis atbrīvojums, kura pamatā bija Gibraltāra tiesību akti, bija valsts atbalsta shēma. Tāpēc Gibraltāra Grāmatvežu sabiedrības norādītais arguments pierāda, ka ar šiem nolēmumiem piešķirtais nodokļu režīms bija valsts atbalsts. Patiešām, atbalsta shēmas piemērošana atsevišķos gadījumos ir individuāla atbalsta pasākums.
- (182) Turklāt, atļaujot nolēmumu saņēmējiem turpināt gūt labumu no nolēmumiem pēc tam, kad stājās spēkā 2013. gada grozījumi attiecībā uz procentiem un autoratlīdzību, Gibraltāra nodokļu iestādes pagarināja šīs shēmas piemērošanu piecos atsevišķos gadījumos. Turklāt tās pat neizpildīja valsts noteikumus. Šā labvēlīgā nodokļu režīma pagarināšana ir skaidra atkāpe no parastās nodokļu sistēmas.
- (183) Attiecībā uz laikposmu no 2011. gada 1. janvāra (kad stājās spēkā 2010. gada LIN) līdz dienai, pirms stājās spēkā grozījumi attiecībā uz pasīvajiem procentiem un autoratlīdzību (attiecīgi 2013. gada 30. jūnijs un 2013. gada 31. decembris), daļa nodokļu nolēmumu par pasīvo procentu un autoratlīdzību atbrīvošanu tikai apstiprināja tajā laikā piemērojamo nodokļu noteikumu piemērošanu<sup>(97)</sup>, t. i., šādi ienākumi nebija Gibraltāra nodokļa darbības jomā. Attiecīgi tāpēc atbrīvojums, kas tika piešķirts ar attiecīgajiem nodokļu nolēmumiem (laikposmā, pirms stājās spēkā 2013. gada grozījumi), būtu uzskatāmi par daļu no 7. iedaļā identificētā valsts atbalsta.
- (184) Attiecīgi kopš 2013. gada 1. jūlija un 2014. gada 1. janvāra pasīvie procenti un autoratlīdzības ietilpst ienākumu kategorijās, kuras Gibraltārā apliek ar nodokli<sup>(98)</sup>. Attiecīgi jebkurš atbrīvojums, kas tika piešķirts minētajiem pieciem Gibraltāra uzņēmumiem attiecībā uz šo uzņēmumu daļu Nīderlandes CV gūtajos ienākumos, neatspoguļoja parastās nodokļu sistēmas normālu piemērošanu. Pastāvīga nodokļu nolēmumu piemērošana pat pēc tam, kad stājās spēkā grozījumi, ar kuriem procenti un autoratlīdzības tika aplikti ar nodokli, un pat pēc tam, kad Gibraltāra iestādes 2015. gadā veica revīzijas, lai novērtētu, vai attiecīgo uzņēmumu nodokļu režīms atbilst piemērojamajiem nodokļu noteikumiem, piešķir selektīvu priekšrocību šiem pieciem uzņēmumiem.
- (185) Pat ja minēto atbrīvojumu pamatā bija vienīgi tiesību aktu nepareiza piemērošana, *de facto* turpinot iepriekšējos atbrīvojumu režīmus, un tie pēc būtības nebija piecu minēto nodokļu nolēmumu tiešs rezultāts, tas nemainītu šo secinājumu, jo pasākuma ietekme būtu tāda pati.
- (186) Ņemot vērā Gibraltāra uzņēmumu ienākuma nodokļa sistēmas mērķi (aplīt ar nodokli Gibraltārā uzkrātus vai gūtus ienākumus), minētie pieci uzņēmumi ir salīdzināmā tiesiskajā un faktiskajā situācijā kā visi uzņēmumu nodokļa maksātāji Gibraltārā (kuriem ir Gibraltārā uzkrāti vai gūti ienākumi). Attiecīgie nodokļu nolēmumi attiecas uz uzņēmumiem, kuri saņem autoratlīdzības un pasīvo procentu ienākumus un kuriem pēc attiecīgo tiesību aktu stāšanās spēkā jebkurā gadījumā bija jāmaksā nodoklis (ja procentu ienākumi bija vismaz 100 000 GBP). Šajā saistībā šie uzņēmumi ne ar ko neatšķiras no citiem uzņēmumiem, kuri gūst ienākumus tajās pašās kategorijās vai gūst ar nodokli apliekamus ienākumus citās kategorijās (tostarp, ja šādi ienākumi tiek gūti fiskāli pārredzamā veidā). Tam, ka ienākumi tika gūti no daļām Nīderlandes CV, nav nozīmes, jo Gibraltāra nodokļu noteikumos, kuru pamatā ir vispārējo tiesību aktu principi bez īpašiem noteikumiem par partnerību aplikšanu ar nodokli, ir paredzēts aplikt ar nodokli šādus ienākumus Gibraltāra partneru līmenī. Tāpēc nodokļu režīms, kas piešķirts, pamatojoties uz apstrīdētajiem nodokļu nolēmumiem, piešķir priekšrocību minētajiem pieciem uzņēmumiem salīdzinājumā ar visiem pārējiem uzņēmumu ienākuma nodokļa maksātājiem, kuri saņem Gibraltārā gūtus vai uzkrātus ienākumus un kuri ir salīdzināmā tiesiskajā un faktiskajā situācijā, ņemot vērā Gibraltāra uzņēmumu ienākuma nodokļa mērķi.
- (187) Ņemot vērā iepriekš minēto, Komisija secina, ka priekšrocības, kas piešķirtas, pamatojoties uz apstrīdētajiem nodokļu nolēmumiem, ir *prima facie* selektīvas.

<sup>(97)</sup> Īsumā, šķiet, ka attiecīgo piecu nolēmumu pamatā bija tas, ka pasīvie ienākumi (tostarp autoratlīdzības) netika aplikti ar nodokli saskaņā ar 2010. gada LIN.

<sup>(98)</sup> Kopš 2013. gada 1. jūlija pasīvo procentu ienākumi tiek aplikti ar nodokli, ja ienākumi, kas saņemti vai saņemami no jebkura avota ir vismaz 100 000 GBP gadā.

*Pasākuma pamatojuma neesība*

- (188) Saskaņā ar iedibināto judikatūru valsts atbalsta jēdziens neattiecas uz valsts pasākumiem, kuri nodala uzņēmumus un kuri tāpēc ir *prima facie* selektīvi, ja šādas nodalīšanas pamatā ir sistēmas būtība un loģika, kas ir jāpierāda attiecīgajai dalībvalstij <sup>(99)</sup>.
- (189) Pasākumu, kas ir vispārējās nodokļu sistēmas piemērošanas izņēmums, var pamatot ar nodokļu sistēmas būtību un kopējo struktūru, ja attiecīgā dalībvalsts var pierādīt, ka pasākums ir šīs nodokļu sistēmas pamata vai galveno principu tiešs rezultāts, vai ja to izraisa sistēmas mehānismi, kas vajadzīgi, lai tā varētu darboties un būtu efektīva <sup>(100)</sup>. Šajā saistībā ir jānoskaidro, no vienas puses, mērķi, kas noteikti konkrētam nodokļu režīmam un kas tam nav raksturīgi, un, no otras puses, pašai nodokļu sistēmai piemētošie mehānismi, kas nepieciešami, lai īstenotu šos mērķus <sup>(101)</sup>.
- (190) Ciktāl piecu Gibraltāra uzņēmumu, kuri ir Nīderlandes CV dalībnieki, nodokļu režīms ir šā lēmuma 7. iedaļā aplūkotās atbalsta shēmas rezultāts, Komisija atsaucas uz minētās sadaļas daļu, kurā aplūkoti šīs shēmas iespējamie pamatojumi.
- (191) Turklāt ne Apvienotā Karaliste, ne trešās personas nav uzlabojušas iespējamu pamatojumu labvēlīgajam režīmam, ko apstiprināja apstrīdētie nodokļu nolēmumi pieciem Gibraltāra uzņēmumiem, kuri ir Nīderlandes CV dalībnieki. Šajā saistībā Komisija atgādina, ka šāda pamatojuma noskaidrošana ir dalībvalsts pienākums. Tāpēc, tā kā nav Apvienotās Karalistes uzlabota pamatojuma, Komisijai ir jāsecina, ka pieciem nodokļu nolēmumu saņēmējiem piešķirto nodokļu atvieglojumu nevar pamatot ar Gibraltāra uzņēmumu ienākuma nodokļa sistēmas būtību vai vispārējiem principiem.
- (192) Jebkurā gadījumā Komisija nespēja identificēt nekādu iespējamu pamatojumu labvēlīgajam režīmam attiecīgajiem pieciem uzņēmumiem, kura pamatā būtu atsaucis sistēmai raksturīgie pamata vai galvenie principi vai sistēmas mehānismi, kas vajadzīgi, lai tā varētu darboties un būtu efektīva <sup>(102)</sup>.
- (193) Turklāt Apvienotās Karalistes norādītie iemesli Nīderlandes CV līmenī gūto ienākumu neaplikšanai ar nodokli (t. i., ka 2010. gada LIN nav īpašu noteikumu par to, kā būtu jāapliek ar nodokli Nīderlandes CV Gibraltāra partneri) neatbilst piemērojamajiem Gibraltāra nodokļu noteikumiem (un piemērojamajiem vispārējo tiesību aktu principiem), un tos nevar uzskatīt par pamatojumu, ko tieši paredz atsaucis sistēmai raksturīgie pamata vai galvenie principi.
- (194) Nobeigumā jāpiemin, ka pieciem nodokļu nolēmumus saņēmušajiem uzņēmumiem piešķirto nodokļu atvieglojumu nevar pamatot ar sistēmas būtību un loģiku.

*8.3.1.3. Secinājums par selektīvu priekšrocību esību*

- (195) Ņemot vērā iepriekš minēto, Komisija secina, ka nodokļu atvieglojumi, kas piešķirti pieciem 160. apsvērumā identificētajiem uzņēmumiem, pamatojoties uz apstrīdētajiem nodokļu nolēmumiem, ir selektīvi pēc būtības.

*8.3.1.4. Secinājums par atbalsta esību*

- (196) Tā kā nodokļu režīms, kas piešķirts, pamatojoties uz pieciem apstrīdētajiem nodokļu nolēmumiem, atbilst visiem Līguma 107. panta 1. punktā paredzētajiem nosacījumiem, ir jāuzskata, ka piecu nodokļu nolēmumu (no 165 nolēmumiem, kas identificēti Lēmumā par procedūras izvērsšanu) saņēmēju autoratlīdzības un procentu ienākumu, kurus tie guva no savām daļām Nīderlandes CV, neaplikšana ar nodokli ir valsts atbalsts minētā panta

<sup>(99)</sup> Tiesas spriedums Portugāle/Komisija, C-88/03, ECLI:EU:C:2006:511, 52. un 80. punkts un citētā judikatūra.

<sup>(100)</sup> Tiesas spriedums *Paint Graphos*, apvienotās lietas C-78/08–C-80/08, ECLI:EU:C:2011:550, 69. punkts.

<sup>(101)</sup> Tiesas spriedums Portugāle/Komisija, C-88/03, ECLI:EU:C:2006:511, 81. punkts.

<sup>(102)</sup> Tiesas spriedums *Paint Graphos*, apvienotās lietas C-78/08–C-80/08, ECLI:EU:C:2011:550, 69. punkts.



izpratnē, pamatojoties vai nu uz novērtējumu šā lēmuma 7. iedaļā (attiecībā uz problemātisko nodokļu nolēmumu saņēmēju iegūtajām priekšrocībām, pirms stājās spēkā 2013. gada grozījumi), vai pamatojoties uz 8. iedaļu (attiecībā uz priekšrocībām, kas tika piešķirtas pēc tam, kad stājās spēkā 2013. gada grozījumi).

### 8.3.2. Atbalsta saņēmēji

- (197) Komisija norāda, ka visi pieci Gibraltāra uzņēmumi, kuri saņēma apstrīdētos nodokļu nolēmumus, ir lielu starptautisku grupu daļa. Komisija arī norāda, ka grupu korporatīvā struktūra, ko veido Nīderlandes CV, Nīderlandes BV un Gibraltāra partneri, kā ilustrēts 153. apsvērumā, sniedz labumu Gibraltāra partneru īpašniekam ("mātesuzņēmumam"). Mātesuzņēmums nevis izmanto pašas Ī tīesības, bet iekļauj šīs tīesības sarežģītā uzņēmumu struktūrā (ko veido Nīderlandes uzņēmums, Nīderlandes partnerība un viena vai divas Gibraltāra pārvaldītājsabiedrības), kas ļauj mātesuzņēmumam gūt peļņu no Ī tīesību izmantošanas, un šī peļņa netiek aplikta ar nodokli. Ņemot vērā Nīderlandes CV (fiskāli) pārrēdzamo būtību un to, ka vienīgā darbība, ko veic Gibraltāra uzņēmumi, ir dalība Nīderlandes CV, neapliekamās peļņas, kas gūta no Ī tīesību izmantošanas, galīgais saņēmējs ir mātesuzņēmums.
- (198) Piemērojot noteikumus valsts atbalsta jomā, nodalītas juridiskas personas var atzīt par vienu vienotu saimniecisku vienību. Šo saimniecisko vienību pēc tam uzskata par attiecīgo uzņēmumu, kas gūst labumu no atbalsta pasākuma. Kā iepriekš norādījusi Tiesa, "konkurences tīesībās ar terminu "uzņēmums" ir jāsaprot saimnieciska vienība [...] pat tad, ja juridiski šo saimniecisko vienību veido vairākas fiziskas vai juridiskas personas" (103). Lai noteiktu, vai vairākas struktūras veido vienu saimniecisko vienību, Tiesa nosaka, vai pastāv kapitāldaļu kontrolpakete un funkcionālas, ekonomiskas vai dabiskas saites (104). Šajā gadījumā Nīderlandes un Gibraltāra struktūru korporatīvo struktūru ir noteicis un pilnīgi kontrolē mātesuzņēmums nolūkā izmantot Ī tīesības un optimizēt nodokļus. Attiecīgi visa šī korporatīvā struktūra, t. i., Nīderlandes BV, Nīderlandes CV, Gibraltāra partneri un mātesuzņēmums, veido vienu saimniecisko vienību un būtu jāuzskata par uzņēmumiem, kuri gūst labumu no atbalsta pasākuma.
- (199) Tādējādi Komisija uzskata, ka labumu no valsts atbalsta, kas piešķirts, pamatojoties uz apstrīdētajiem nodokļu nolēmumiem, Līguma 107. panta 1. punkta izpratnē gūst ne tikai Nīderlandes CV korporatīvie partneri Gibraltārā, kuri ir atbalsta saņēmēji, bet arī Nīderlandes BV, Nīderlandes CV un Gibraltāra partneru mātesuzņēmumi.

### 8.3.3. Pasākumu kā jauna atbalsta īpašības

- (200) Apvienotās Karalistes iestādes, kā arī Gibraltārs, Gibraltāra Grāmatvežu sabiedrība un trešās personas, kas pārstāv dažus no Lēmumā par procedūras izvērsšanu uzskaitītajiem uzņēmumiem, apgalvo, ka Lēmuma par procedūras izvērsšanu pamatā ir nepareizs priekšstats par piemērojamo tiesisko regulējumu attiecībā uz nodokļu nolēmumu procedūru. Lai gan tās atzīst, ka šāda pārpratuma pamatā ir nepareiza informācija, ko iesniedza Apvienotās Karalistes iestādes (nepareiza atsauce uz 2010. gada LIN 42. pantu), Apvienotā Karaliste un Gibraltārs uzskata, ka šīs nepareizās informācijas dēļ Komisija ir pieņēmusi, ka varētu būt iespējams kopš 2010. gada izdotos nodokļu nolēmumus uzskatīt par "jaunu atbalstu".
- (201) Šajā saistībā, pirmkārt, ir jānorāda, ka Apvienotā Karaliste un Gibraltārs informēja Komisiju par to, ka nolēmumu prakses pamatā bija 2010. gada LIN 2. pants, tikai pēc tam, kad bija pieņemts Lēmums par procedūras izvērsšanu. Tā kā 2. pants skaidri nepiešķir komisāram pilnvaras izdot nolēmumus, Komisijai nešķita acīmredzami tas, ka šādu pilnvaru pamatā bija minētajā pantā paredzētās vispārējās pilnvaras administrēt 2010. gada LIN.
- (202) Otrkārt, Komisija uzskata, ka šīs lietas izmeklēšanas procedūrā nav nozīmes tam, vai nodokļu nolēmumu prakses pamatā ir 2010. gada LIN 42. pants vai Gibraltāra nodokļu komisāra vispārējās pilnvaras administrēt minēto likumu. Lēmumā bija skaidri identificēta nodokļu nolēmumu prakse un 165 atsevišķi nodokļu nolēmumi, uz kuriem tā attiecās. Tāpēc atsauce uz 2010. gada LIN 42. pantu nevarēja maldināt ieinteresētās personas saistībā ar pasākumiem, kuri tiktu izmeklēti formālajā izmeklēšanas procedūrā.

(103) Tīesas spriedums *Hydrotherm*, C-170/83, ECLI:EU:C:1984:271, 11. punkts. Skatīt arī Tīesas spriedumu *Pollmeier Malchow*/Komisija, T-137/02, ECLI:EU:T:2004:304, 50. punkts.

(104) Tīesas spriedumi *Acea Electrabel Produzione SpA*/Komisija, C-480/09 P, ECLI:EU:C:2010:787, 47.–55. punkts; *Cassa di Risparmio di Firenze* un citi, C-222/04, ECLI:EU:C:2006:8, 112. punkts.

- (203) Vēl svarīgāk ir tas, ka minētajā lēmumā secinājums par to, ka nodokļu nolēmumu prakse un 165 atsevišķi nodokļu nolēmumi ir "jauns atbalsts, nav pamatots ar to, ka 1952. gada LIN nebija neviena noteikuma, kas atbilstu 2010. gada LIN 42. pantam.
- (204) Apvienotās Karalistes iestādes apgalvo arī to, ka nolēmumi ir tikai daļa no pastāvīgās prakses, kas sākās ilgi pirms Apvienotās Karalistes pievienošanās Eiropas Kopienām 1973. gadā. Prakses pamatā bija 1952. gada LIN 3. panta 1. punkts, kas tagad ir pārveidots identiskā 2010. gada LIN 2. panta 1. un 2. punktā, ar ko ienākuma nodokļa komisāram ir piešķirtas vispārējas pilnvaras nodrošināt likumu pienācīgu administrēšanu nolūkā novērtēt un iekasēt ienākuma nodokli Gibraltārā. Tāpēc Apvienotā Karaliste uzskata, ka tad, ja tiktu konstatēts kāds valsts atbalsta elements, tas noteikti būtu "pastāvošs atbalsts", nevis "jauns atbalsts". Turklāt nolēmumu tiesiskās un finansiālās ietekmes pamatā vienmēr būtu komisāra izpratne par piemērojamajiem tiesību aktiem, un līdz 2010. gadam izdotie nolēmumi būtībā visādā ziņā bija identiski nolēmumiem, kas tika izdoti pēc tam, kad stājās spēkā 2010. gada LIN. Līdzīgas piezīmes izteica Gibraltāra iestādes un Gibraltāra Grāmatvežu sabiedrība.
- (205) Apvienotās Karalistes un dažu ieinteresēto personu argumentos ir pieņemts, ka Lēmums par procedūras izvēšanu attiecas uz nodokļu nolēmumu izsniegšanas praksi kā tādu. Komisija nepiekrīt šim pieņēmumam, jo no minētā lēmuma formulējuma ir skaidrs, ka tas attiecas uz 165 nodokļu nolēmumiem, kas tika izdoti laikposmā no 2011. gada līdz 2013. gadam un ir norādīti minētā lēmuma pielikumā, un uz nodokļu nolēmumu praksi saskaņā ar 2010. gada LIN, ko pierāda šie nolēmumi. Lēmumā par procedūras izvēšanu Komisijas sākotnējais uzskats bija tāds, ka nodokļu nolēmumi bija valsts atbalsts, jo i) tie tika izsniegti bez Gibraltāra nodokļu iestādēm paredzētas procedūras informācijas pieprasīšanai un ii) Gibraltāra nodokļu iestādes, īstenojot savu rīcības brīvību, atturējās no uzņēmumu nodokļu saistību pienācīgas novērtēšanas. Komisija arī sākotnēji uzskatīja, ka dažos gadījumos Gibraltāra nodokļu iestādes izdeva nodokļu nolēmumus, kas neatbilda piemērojamajiem noteikumiem nodokļu jomā.
- (206) Lai apgalvojums par to, ka minētā prakse ir "pastāvošs atbalsts", būtu pamatots, Apvienotās Karalistes iestādēm vai ieinteresētajām personām vajadzētu noteikt, ka līdz 1973. gada 1. janvārim pastāvēja nodokļu nolēmumu izdošanas prakse, kas bija *de facto* atbalsta shēma un, iespējams, nepareizi piemēroja 1952. gada LIN. Apvienotās Karalistes iestādes nav iesniegušas norādes par to, ka šāda prakse pastāvēja pirms Apvienotās Karalistes pievienošanās.
- (207) Attiecīgi, pat ja pirmsiestāšanās nolēmumu pamatā bija Gibraltāra komisāra vispārējās pilnvaras administrēt ienākuma nodokļa likumu, kas pastāvēja līdz 1953. gadam, tie acīmredzami ir daļa no Lēmumā par procedūras izvēšanu izklāstītajiem pasākumiem. Šajā saistībā ir jāuzsver, ka tiesiskais regulējums, saskaņā ar kuru atbalsts tika piešķirts (2010. gada LIN), būtiski atšķiras no 1952. gada LIN. Izmaiņas ietver pasīvo ienākumu neaplikšanu ar nodokli saskaņā ar 2010. gada LIN un tādu pasākumu atcelšanu, kas bija labvēlīgi "atbrīvotajiem uzņēmumiem" un "atbilstošajiem uzņēmumiem" un pastāvēja saskaņā ar 1952. gada LIN.

#### 8.3.4. Atbalsta saderība ar iekšējo tirgu

- (208) Valsts atbalsts ir uzskatāms par saderīgu ar iekšējo tirgu, ja tas ietilpst kādā no Līguma 107. panta 2. punktā uzskaitītajām kategorijām, un to var uzskatīt par saderīgu ar iekšējo tirgu, ja Komisija konstatē, ka tas ietilpst kādā no Līguma 107. panta 3. punktā uzskaitītajām kategorijām. Tomēr pienākums pierādīt to, ka piešķirtais valsts atbalsts ir saderīgs ar iekšējo tirgu saskaņā ar Līguma 107. panta 2. vai 3. punktu, ir tai dalībvalstij, kura piešķir šādu atbalstu.
- (209) Apvienotā Karaliste nav norādījusi pamatojumu konstatējumam par saderību saskaņā ar kādu no noteikumiem par valsts atbalstu, ko tā piešķir, pamatojoties uz apstrīdētajiem nodokļu nolēmumiem. Arī trešās personas nav norādījušas šādu pamatojumu.
- (210) Turklāt, tā kā nodokļu režīms, kas piešķirts, pamatojoties uz apstrīdētajiem nodokļu nolēmumiem, atbrīvo atbilstošos uzņēmumus no nodokļu saistībām, kas citādi tiem būtu jāpilda, ikdienā pārvaldot savas parastās darbības, atbalsts, kas piešķirts, pamatojoties uz šiem nodokļu nolēmumiem, ir darbības atbalsts. Parasti šāds atbalsts netiek uzskatīts par saderīgu ar iekšējo tirgu saskaņā ar Līguma 107. panta 3. punktu, jo tas neveicina konkrētu darbību vai ekonomikas jomu attīstību. Turklāt attiecīgie nodokļu atvieglojumi nav ierobežoti laikā, nesamazinās un nav samērīgi ar to, kas ir vajadzīgs, lai novērstu konkrētu tirgus nepilnību vai sasniegtu kādu vispārējas nozīmes mērķi attiecīgajās jomās. Tāpēc tos nevar uzskatīt par saderīgiem.

- (211) Attiecīgi valsts atbalsts, ko Gibraltāra nodokļu iestādes piešķir attiecīgajiem pieciem uzņēmumiem, ir nesaderīgs ar iekšējo tirgu.

#### 8.4. Atbalsta shēmas neesība

- (212) Lēmumā par procedūras izvēšanu Komisija pauda bažas ne tikai par 165 atsevišķiem nolēmumiem, kas identificēti minētā lēmuma pielikumā, bet arī vispārīgāk par nodokļu nolēmumu praksi saskaņā ar 2010. gada LIN. Tas bija tāpēc, ka šķita, ka Gibraltāra nodokļu iestādes atkārtoti nepareizi piemēroja 2010. gada LIN. Šajā saistībā Komisija pauda sākotnējo viedokli, ka 165 nodokļu nolēmumi un Gibraltāra nodokļu nolēmumu prakse ir valsts atbalsts Līguma 107. panta 1. punkta izpratnē, un pauda bažas par to saderību ar iekšējo tirgu.
- (213) Lai gan Komisijai bija pamatojums paust bažas laikā, kad tā sāka formālo izmeklēšanas procedūru, ir jānorāda, ka 8.3.1. un 8.3.2. iedaļā minētie konstatējumi ir nepietiekami, lai pierādītu atbalsta shēmas esību, pamatojoties uz Gibraltāra nodokļu nolēmumu praksi. Jo īpaši šie konstatējumi nenorāda uz to, ka 2010. gada LIN būtu atkārtoti nepareizi piemērots, izdodot nodokļu nolēmumus.
- (214) Turklāt tiesību aktu un noteikumu grozījumi, ko Gibraltārs pieņēma attiecībā uz nodokļu nolēmumu procedūru, teritorialitātes principu un noteikumos par ļaunprātīgas izmantošanas novēršanu (sk. šā lēmuma 11. iedaļu), samazina Gibraltāra nodokļu iestāžu rīcības brīvību, izdodot nodokļu nolēmumus un pildot uzņēmumu ienākuma nodokļa noteikumus.
- (215) Attiecīgi Komisija secina, ka nodokļu nolēmumu prakse, ciktāl izmeklēta šajā lietā, nav atbalsta shēma.

#### 9. ATBALSTA NELIKUMĪBA

- (216) Saskaņā ar Līguma 108. panta 3. punktu dalībvalstīm ir jādara zināmi Komisijai visi plāni piešķirt atbalstu (paziņošanas pienākums) un tās nedrīkst īstenot ierosinātos atbalsta pasākumus, kamēr Komisija nav pieņēmusi galīgo lēmumu par nostāju attiecībā uz izskatāmo atbalstu (nogaidīšanas pienākums).
- (217) Komisija norāda, ka Apvienotā Karaliste nepaziņoja Komisijai par plāniem piešķirt atbrīvojumu attiecībā uz pasīvo procentu un autoratlīdzības ienākumiem vai apstrīdētajiem nodokļu nolēmumiem un nepildīja nogaidīšanas pienākumu, kas noteikts Līguma 108. panta 3. punktā. Tāpēc saskaņā ar Regulas (ES) 2015/1589 1. panta f) punktu atbrīvojums attiecībā uz pasīvo procentu un autoratlīdzības ienākumiem saskaņā ar 2010. gada LIN un nodokļu režīms, kas tika piešķirts, pamatojoties uz apstrīdētajiem nodokļu nolēmumiem, ir nelikumīgs atbalsts, kas īstenots, pārkāpjot Līguma 108. panta 3. punktu.

#### 10. ATBALSTA ATGŪŠANA

- (218) Atbilstīgi Līgumam un Tiesas iedibinātajai judikatūrai, ja Komisija ir konstatējusi, ka atbalsts nav saderīgs ar iekšējo tirgu, tai ir jāpieņem lēmums par to, ka attiecīgajai dalībvalstij ir jāatceļ vai jāpārveido šis atbalsts <sup>(105)</sup>. Tiesa arī ir pastāvīgi lēmusi, ka dalībvalsts pienākums ir atcelt atbalstu, par kuru Komisija ir atzinusi, ka tas nav saderīgs ar iekšējo tirgu, lai atjaunotu iepriekšējo stāvokli <sup>(106)</sup>.
- (219) Tiesa ir noteikusi, ka šis mērķis ir sasniegts, kad saņēmējs ir atmaksājis nelikumīga atbalsta veidā piešķirtās summas, tādējādi zaudējot savas priekšrocības, kas tam bija tirgū attiecībā pret citiem konkurentiem, un ir atjaunots stāvoklis, kāds bija pirms atbalsta izmaksas <sup>(107)</sup>.

<sup>(105)</sup> Sk. Tiesas spriedumu Komisija/Vācija, C-70/72, ECLI:EU:C:1973:87, 13. punkts.

<sup>(106)</sup> Sk. Tiesas spriedumu Spānija/Komisija, apvienotās lietas C-278/92, C-279/92 un C-280/92, ECLI:EU:C:1994:325, 75. punkts.

<sup>(107)</sup> Sk. Tiesas spriedumu Beļģija/Komisija, C-75/97, ECLI:EU:C:1999:311, 64. un 65. punkts.

- (220) Saskaņā ar judikatūru Procedūras regulas 16. panta 1. punktā ir noteikts, ka tad, “kad nelikumīga atbalsta gadījumos tiek pieņemti negatīvi lēmumi, Komisija izlemj, ka attiecīgā dalībvalsts veic visus vajadzīgos pasākumus, lai atgūtu atbalstu no saņēmēja (..)”.
- (221) Tādējādi, ņemot vērā to, ka attiecīgie pasākumi tika īstenoti, pārkāpjot Līguma 108. panta 3. punktu, un ir uzskatāmi par nelikumīgu un nesaderīgu atbalstu, dalībvalstīm atbalsts būtu jāatgūst, lai atjaunotu stāvokli, kāds bija tirgū pirms minētā atbalsta piešķiršanas. Atgūšanai ir jānotiek attiecībā uz laikposmu no brīža, kad atbalsta saņēmējs guva priekšrocību, proti, kad atbalsta saņēmējam kļuva pieejams atbalsts, līdz pilnīgai atgūšanai, un summas ir jāatgūst kopā ar procentiem līdz pilnīgai atgūšanai.
- (222) Savienības tiesību aktos nav paredzēts, ka Komisijai, uzdodot atgūt atbalstu, kas atzīts par nesaderīgu ar iekšējo tirgu, būtu skaitliski jānosaka precīza atgūstamā atbalsta summa. Pietiek ar to, ka Komisijas lēmumā tiek norādīta informācija, kas ļauj lēmuma adresātam pašam bez pārliekām grūtībām noteikt minēto summu <sup>(108)</sup>.
- (223) Saistībā ar nelikumīgu valsts atbalstu, kas piešķirts nodokļu pasākumu veidā, atgūstamā summa ir jāaprēķina, pamatojoties uz faktiski samaksāto nodokļu summas salīdzinājumu ar summu, kas būtu jāmaksā, ja nebūtu labvēlīgā nodokļu režīma.
- (224) Šajā gadījumā, lai iegūtu nodokļu summu, kas būtu jāmaksā, ja nebūtu labvēlīgā nodokļu režīma, Apvienotās Karalistes iestādēm ir atkārtoti jāizvērtē to struktūru nodokļu saistības, kuras gūst labumu no attiecīgajiem pasākumiem, par katru taksācijas gadu, kurā tie guva labumu no šiem pasākumiem.
- (225) Individuālo atbalstu uzskata par nodotu saņēmēja rīcībā dienā, kad būtu jāmaksā nesaņemtie nodokļi (attiecībā uz katru taksācijas gadu), ja nebūtu šo pasākumu.
- (226) Nesaņemtā nodokļu summa konkrētajā taksācijas gadā ir jāaprēķina šādi:
- pirmkārt, Apvienotās Karalistes iestādēm ir jānosaka attiecīgā uzņēmuma kopējā peļņa konkrētajā taksācijas gadā (tostarp peļņa, kas gūta no autoratlīdzības un/vai pasīvo procentu ienākumiem),
  - pamatojoties uz šo peļņu, Apvienotās Karalistes iestādēm ir jāaprēķina attiecīgā uzņēmuma nodokļu bāze konkrētajā taksācijas gadā,
  - nodokļu bāze ir jāreizina ar uzņēmumu nodokļa likmi, ko piemēro konkrētajā taksācijas gadā,
  - visbeidzot, Apvienotās Karalistes iestādēm ir jāatskaita uzņēmumu ienākuma nodokļa summa, ko uzņēmums jau ir samaksājis attiecībā uz konkrēto taksācijas gadu (ja tāda ir samaksāta).
- (227) Attiecībā uz atbalstu, kas piešķirts kā pasīvo procentu ienākumu un autoratlīdzības atbrīvojums, Apvienotās Karalistes un Gibraltāra iestādes apgalvoja, ka, visticamāk, atgūšana nebūs praktiski iespējama attiecīgo uzņēmumu līdzekļu mobilās būtības dēļ un tāpēc, ka starptautiskajās tiesībās pastāv princips, ka vienas valsts tiesas nepieļaus vai neizpildīs nodokļu prasījumus citas valsts vārdā. Tomēr ne Apvienotās Karalistes, ne Gibraltāra iestādes neiesniedza pierādījumus par konkrētām praktiskām grūtībām, kas varētu ļaut secināt, ka minēto atbalstu ir absolūti neiespējami atgūt. Patiesi, ir iedibināta judikatūra, ka nosacījums par lēmuma izpildes “pilnīgu neiespējamību” nav izpildīts, ja dalībvalsts tikai informē Komisiju par juridiskajām, politiskajām vai praktiskajām grūtībām lēmuma izpildē, neveicot nekādas reālas darbības, lai atgūtu atbalstu no attiecīgajiem uzņēmumiem, un nepiedāvājot Komisijai nekādus alternatīvus lēmuma īstenošanas risinājumus, ar kuriem šīs grūtības varētu pārvarēt <sup>(109)</sup>. Attiecīgi Komisija secina, ka Apvienotās Karalistes un Gibraltāra iestādes nav pierādījušas, ka būtu pilnīgi neiespējami atgūt minēto atbalstu, kas piešķirts ar minēto atbrīvojumu.

<sup>(108)</sup> Sk. Tiesas spriedumu Komisija/Francija, C-441/06, ECLI:EU:C:2007:616, 29. punktu un citēto judikatūru.

<sup>(109)</sup> Sk. Tiesas spriedumus *Scuola Elementare Maria Montessori*/Komisija, C-622/16 P, ECLI:EU:C:2018:873, 91. punkts; Komisija/Francija, C-37/14, ECLI:EU:C:2015:90, 66. punkts; Komisija/Itālija, C-411/12, ECLI:EU:C:2013:832, 37. punkts.

### 10.1. Ar atbrīvojumu piešķirtā atbalsta atgūšana

- (228) Visi nodokļi, kas pasīvo procentu ienākumu un autoratlīdzības atbrīvojuma dēļ netika gūti laikposmā no 2011. gada 1. janvāra līdz dienai, pirms stājās spēkā attiecīgie grozījumi, ar kuriem pasīvo procentu ienākumi un autoratlīdzības tika iekļauti nodokļa darbības jomā, ir jāatgūst tiktāl, ciktāl ienākumi tika uzkrāti vai gūti Gibraltārā <sup>(110)</sup>.
- (229) Kā paskaidrots 82. apsvērumā, uzskata, ka *autoratlīdzības ienākumi*, ko saņēmis Gibraltāra uzņēmums, ir uzkrāti un gūti Gibraltārā. Tāpēc Apvienotās Karalistes iestādēm tiek pieprasīts atgūt nodokļus, kurus nav samaksājuši visi Gibraltāra uzņēmumi, kas guva autoratlīdzības ienākumus laikposmā no 2011. gada 1. janvāra līdz 2013. gada 31. decembrim.
- (230) Attiecībā uz Gibraltāra uzņēmumu gūtajiem *pasīvo procentu ienākumiem* laikposmā no 2011. gada 1. janvāra līdz 2013. gada 30. jūnijam, lai noteiktu, vai šie ienākumi tika uzkrāti vai gūti Gibraltārā, Apvienotās Karalistes iestādēm būs jāpiemēro 82. apsvērumā izklāstītais noteikums par "aizdevuma atrašanās vietu" saskaņā ar teritorialitātes principu.
- (231) Ja Apvienotās Karalistes iestādes secina, ka pasīvo procentu ienākumi tika uzkrāti vai gūti Gibraltārā, no attiecīgā uzņēmuma ir jāatgūst nodokļi, kurus tas nesamaksāja tāpēc, ka minētie ienākumi netika aplikti ar nodokli.

### 10.2. Tā atbalsta atgūšana, kas piešķirts pieciem Gibraltāra uzņēmumiem saistībā ar to dalību Nīderlandes CV

- (232) Apvienotās Karalistes iestādēm tiek pieprasīts atcelt praksi, kad ar nodokli netiek aplikta uz katru no 160. apsvērumā identificētajiem Gibraltāra uzņēmumiem attiecināmā daļa no autoratlīdzības un pasīvajiem procentu ienākumiem, kurus guvusi Nīderlandes CV, kuras dalībnieks ir minētais uzņēmums.
- (233) Apvienotās Karalistes iestādēm tiek arī pieprasīts atgūt nodokļus, kurus nesamaksāja minētie pieci Gibraltāra uzņēmumi, jo to daļas attiecīgo Nīderlandes CV gūtajos autoratlīdzības un pasīvo procentu ienākumos netika apliktas ar nodokli.
- (234) Ir jāatgūst nodokļi, kas netika samaksāti laikposmā no 2011. gada 1. janvāra līdz dienai, kad Apvienotās Karalistes iestādes atceļ praksi, ka ar nodokli netiek aplikti Gibraltāra uzņēmuma ienākumi no to dalības Nīderlandes CV, kā norādīts 232. apsvērumā.
- (235) Attiecībā uz Gibraltāra uzņēmumu *autoratlīdzības ienākumiem* no to dalības Nīderlandes CV Apvienotās Karalistes iestādēm ir jāatgūst summas, kas atbilst nodokļiem, kuri netika samaksāti saistībā ar šiem ienākumiem visā laikposmā, kas norādīts iepriekšējā apsvērumā.
- (236) Attiecībā uz Gibraltāra uzņēmumu *pasīvo procentu ienākumiem* no to dalības Nīderlandes CV atbalsts no minētajiem Gibraltāra uzņēmumiem ir jāatgūst šādi:
- par laikposmu no 2011. gada 1. janvāra līdz 2013. gada 30. jūnijam Apvienotās Karalistes iestādēm vispirms ir jānosaka, vai procenti tika uzkrāti vai gūti Gibraltārā. Šis novērtējums ir jāveic, piemērojot 82. apsvērumā minēto noteikumu par "aizdevuma atrašanās vietu". Ciktāl procentu ienākumi tika uzkrāti vai gūti Gibraltārā, Apvienotās Karalistes iestādēm ir jāatgūst nodokļi, kuri netika samaksāti tāpēc, ka minētie ienākumi netika aplikti ar nodokli,
  - par laikposmu no 2014. gada 1. janvāra Apvienotās Karalistes iestādēm ir jāatgūst nodokļi, kuri netika samaksāti tāpēc, ka minētie ienākumi netika aplikti ar nodokli, ja to apmērs sasniedza vismaz 100 000 GBP gadā uz vienu avota uzņēmumu.

<sup>(110)</sup> Kā paskaidrots šā lēmuma 144. apsvērumā, viss atbalsts, kas piešķirts, pamatojoties uz 34 nolēmumiem par pasīvo ienākumu nodokļa režīmu (laikposmā pirms stājās spēkā 2013. gada grozījumi), tiek uzskatīts par daļu no 7. iedaļā identificētā atbalsta un var ietvert atbalstu, kas ir jāatgūst saskaņā ar 229. un 230. apsvērumu.

- (237) Ņemot vērā 8.3.2. iedaļas apsvērumos minētos komentārus, Komisija uzskata, ka Apvienotajai Karalistei vispirms ir jāatgūst no Gibraltāra uzņēmumiem tiem piešķirtais nelikumīgais un nesaderīgais atbalsts. Ja no attiecīgā Gibraltāra uzņēmuma visu atbalsta summu nav iespējams atgūt, Apvienotajai Karalistei ir jāatgūst atlikusī atbalsta summa no citām struktūrām, kas veido vienu saimniecisko vienību ar šo Gibraltāra uzņēmumu, t. i., no attiecīgās Nīderlandes BV, Nīderlandes CV vai Gibraltāra mātesuzņēmuma, lai nodrošinātu, ka tiek likvidēta piešķirtā priekšrocība un ar atgūšanu ir atjaunots iepriekšējais stāvoklis tirgū.

#### 11. GIBRALTĀRA IEVIESTIE TIESĪBU AKTU UN NOTEIKUMU GROZĪJUMI

- (238) Lai gan vairumā gadījumu, izsniedzot nodokļu nolēmumus, uz kuriem attiecas formālā procedūra, netika piešķirts valsts atbalsts, Komisijas izmeklēšanā tika atklātas noteiktas nepilnības Gibraltāra izmantotajā nodokļu sistēmā, kuru starptautiskie uzņēmumi varēja izmantot nodokļu plānošanas nolūkos. Jo īpaši Komisija konstatēja, ka Gibraltāra izmantotā teritoriālā nodokļu sistēma varētu būt radījusi pārrobežu nodokļu plānošanas iespējas (ar lielu risku, ka attiecīgo uzņēmumu peļņa netika aplikta ar nodokli ne Gibraltārā, ne citās valstīs, kurās faktiski tika veiktas darbības). Turklāt Komisija secināja, ka teritoriālā sistēma varētu sniegt pārāk lielu rīcības brīvību nodokļu iestādēm, ja nav skaidru pamatnostādņu par to, kā praksē ir jāpiemēro teritorialitātes princips.
- (239) Turklāt izmeklēšana arī atklāja dažas nepilnības nodokļu nolēmumu izsniegšanas procedūrā, jo īpaši to, ka nav noteiktas procedūras ar skaidrām prasībām gan pieteikuma iesniedzējam, gan nodokļu iestādēm un nav atbilstošu *ex ante* un *ex post* kontroles procedūru.
- (240) Visbeidzot, tika identificētas nepilnības arī saistībā ar vispārējiem noteikumiem par ļaunprātīgas izmantošanas novēršanu, tostarp noteikumiem par iekšējo cenu noteikšanu, kas paredzēti 2010. gada LIN 40. pantā, jo pieteikumu iesniegšana ir atkarīga no "mākslīgas kārtības" esības.
- (241) Neviena no šīm nepilnībām pati par sevi nav valsts atbalsts. Taču, tā kā nav atbilstošu pasākumu šo nepilnību novēršanai, nodokļu iestādes var izmantot pārmērīgu rīcības brīvību, piemērojot noteikumus, kas var palielināt valsts atbalsta piešķiršanas risku. Turklāt šīs nepilnības ir veicinājušas šaubas, kuras Komisija pauda Lēmumā par procedūras izvēršanu.
- (242) Lai novērstu šīs nepilnības, Gibraltāra valdība piekrita veikt tiesību aktu un noteikumu grozījumus saistībā ar savu nodokļu nolēmumu procedūru, teritorialitātes principu un noteikumiem par ļaunprātīgas izmantošanas novēršanu/iekšējo cenu noteikšanu. Komisija uzskata, ka izmaiņas, kas tika veiktas 2018. gada oktobrī, ir liels solis uz priekšu virzībā uz pārredzamības uzlabošanu un rīcības brīvības samazināšanu, piemērojot Gibraltāra ienākuma nodokļa noteikumus.
- (243) Izmaiņas, kas tika publicētas un pieņemtas 2018. gada 25. oktobrī, var apkopot šādi:

— norādījumu <sup>(111)</sup> pieņemšana par teritorialitātes principa piemērošanu, sniedzot konkrētus dažāda veida darbību piemērus un ieviešot skaidras pārraudzības prasības attiecībā uz uzņēmumiem, kuri Gibraltārā netiek aplikti ar nodokli,

— tiesību aktu un noteikumu <sup>(112)</sup> pieņemšana par nodokļu nolēmumu procesuālajiem aspektiem, tostarp tika pieņemtas šādas prasības: 1) pieteikumā nodokļu nolēmuma saņemšanai ir jāietver sīks apraksts par saimnieciskajām darbībām, skaidri norādot minēto darbību veikšanas vietu; 2) nolēmumu var piešķirt tikai uz laikposmu, kas nepārsniedz trīs gadus, un tajā ir jāietver pilns izklāsts par to, kādu iemeslu dēļ tas ir piešķirts, tostarp attiecīgā gadījumā plaša analīze par iekšējo cenu noteikšanu; 3) tiek ieviesta kontroles sistēma, nosakot nodokļu nolēmumu *ex ante* un *ex post* pārbaudes; un 4) nodokļu iestādēm vismaz reizi gadā ir jāpublicē anonimizēti nodokļu nolēmumu apkopojumi vai kopsavilkumi,

<sup>(111)</sup> Sk. 2018. gada norādījumus par uzkrātajiem un gūtajiem ienākumiem. Pilns teksts pieejams vietnē <https://www.gibraltar.gov.gi/new/downloads-ito>.

<sup>(112)</sup> Sk. 2018. gada noteikumus par ienākuma nodokli (nodokļu nolēmumiem). Pilns teksts pieejams vietnē <http://www.gibraltarlaws.gov.gi/articles/2018s227.pdf>. Sk. arī 2018. gada norādījumus par nodokļu nolēmumiem (procedūru), to pilns teksts pieejams vietnē <https://www.gibraltar.gov.gi/new/downloads-ito>.

— tiesību aktu pieņemšana, lai grozītu 2010. gada LIN <sup>(13)</sup> nolūkā nodrošināt, ka noteikumu par ļaunprātīgas izmantošanas novēršanu un noteikumus par iekšējo cenu noteikšanu piemēro neatkarīgi no tā, vai attiecīgā kārtība ir mākslīga vai nē.

(244) Visbeidzot, ir svarīgi norādīt arī to, ka Gibraltārs veica grozījumu 2010. gada LIN 29. pantā <sup>(14)</sup>, lai pieprasītu visiem Gibraltārā reģistrētajiem uzņēmumiem iesniegt nodokļu deklarāciju neatkarīgi no tā, vai uzņēmumiem ir Gibraltārā uzkrāti un gūti ienākumi un vai tie piesakās nodokļu nolēmuma saņemšanai. Grozījums stājās spēkā 2016. gada 1. janvārī.

## 12. SECINĀJUMS

(245) Komisija konstatē, ka Apvienotā Karaliste ir nelikumīgi ieviesusi Gibraltārā pasīvo procentu ienākumu un autoratlīdzības atbrīvojuma shēmu, pārkāpjot Līguma 108. panta 3. punktu. Komisija arī konstatē, ka minētā shēma ir ar iekšējo tirgu nesaderīgs valsts atbalsts Līguma 107. panta 1. punkta izpratnē.

(246) Komisija uzskata, ka nodokļu režīms, kuru Gibraltāra valdība piešķir, pamatojoties uz nodokļu nolēmumiem, par labu pieciem Gibraltāra uzņēmumiem, kuri bija Nīderlandes ierobežoto partnerību (*Commanditaire Vennootschappen*) dalībnieki, attiecībā uz to autoratlīdzības un pasīvo procentu ienākumiem, ir individuāli valsts atbalsta pasākumi, kas tika nelikumīgi īstenoti, pārkāpjot Līguma 108. panta 3. punktu, un kas nav saderīgi ar iekšējo tirgu Līguma 107. panta 1. punkta izpratnē.

(247) Apvienotajai Karalistei tiek pieprasīts atgūt valsts atbalstu no tā saņēmējiem saskaņā ar Procedūras regulas 16. pantu. Apvienotajai Karalistei ir arī jānodrošina, ka turpmāk atbalsta saņēmējiem vai kādam no to grupas uzņēmumiem netiek piešķirts papildu atbalsts pasīvo procentu ienākumu un autoratlīdzības atbrīvojuma vai apstrīdētajos nodokļu nolēmumos paredzētā nodokļu režīma rezultātā.

(248) Ņemot vērā to, ka Apvienotā Karaliste 2017. gada 29. martā ir paziņojusi par savu nodomu izstāties no Eiropas Savienības atbilstoši Līguma par Eiropas Savienību 50. pantam, no izstāšanās līguma spēkā stāšanās dienas vai – gadījumā, ja tāds netiks noslēgts, – no dienas, kas ir divus gadus pēc paziņošanas par izstāšanos, Līgumi vairs nebūs piemērojami Apvienotajai Karalistei, ja vien Eiropadome, vienojoties ar Apvienoto Karalisti, nenolems pagarināt minēto periodu. Tādējādi, neskarot jebkādu izstāšanās līguma noteikumus, šo lēmumu piemēro tikai līdz tam, kad Apvienotā Karaliste zaudē dalībvalsts statusu,

IR PIEŅĒMUSI ŠO LĒMUMU.

### 1. pants

1. Valsts atbalsta shēma, kas izpaudās kā pasīvo procentu ienākumu atbrīvojums no nodokļa un bija piemērojama Gibraltārā saskaņā ar 2010. gada Likumu par ienākuma nodokli laikposmā no 2011. gada 1. janvāra līdz 2013. gada 30. jūnijam un ko Gibraltārs nelikumīgi īstenoja, pārkāpjot Līguma 108. panta 3. punktu, ir atbalsts, kas nav saderīgs ar iekšējo tirgu Līguma 107. panta 1. punkta izpratnē.

2. Valsts atbalsta shēma, kas izpaudās kā autoratlīdzības ienākumu atbrīvojums no aplikšanas ar nodokli un bija piemērojama Gibraltārā saskaņā ar 2010. gada Likumu par ienākuma nodokli laikposmā no 2011. gada 1. janvāra līdz 2013. gada 31. decembrim un ko Gibraltārs nelikumīgi īstenoja, pārkāpjot Līguma 108. panta 3. punktu, ir atbalsts, kas nav saderīgs ar iekšējo tirgu Līguma 107. panta 1. punkta izpratnē.

### 2. pants

Individuālie valsts atbalsta pasākumi, ko Gibraltāra valdība piešķir, pamatojoties uz nodokļu nolēmumiem (norādīti pielikumā kā 83., 84., 139., 140. un 144. nolēmums), par labu pieciem Gibraltāra uzņēmumiem, kuri bija Nīderlandes ierobežoto partnerību (*Commanditaire Vennootschappen*) dalībnieki, attiecībā uz to autoratlīdzības un pasīvo procentu ienākumiem un ko Apvienotā Karaliste nelikumīgi īstenoja, pārkāpjot Līguma 108. panta 3. punktu, nav saderīgi ar iekšējo tirgu Līguma 107. panta 1. punkta izpratnē.

<sup>(13)</sup> Sk. 2018. gada noteikumus par ienākuma nodokli (grozījumus). Pilns teksts pieejams vietnē <http://www.gibraltarlaws.gov.gi/articles/2018=228.pdf>.

<sup>(14)</sup> 2015. gada ienākuma nodokļa (grozītais) likums, kas apstiprināts 2015. gada 6. augustā.

### 3. pants

1. 2010. gada Likumā par ienākuma nodokli paredzētā nodokļu nolēmumu prakse nav valsts atbalsta shēma Līguma 107. panta 1. punkta izpratnē.
2. Šā lēmuma pielikumā uzskaitītie 126 nolēmumi, izņemot piecus nolēmumus, kas minēti 2. pantā, un 34 nolēmumus <sup>(115)</sup>, kas minēti 144. apsvērumā, nav individuāli valsts atbalsta pasākumi Līguma 107. panta 1. punkta izpratnē.

### 4. pants

1. Šā lēmuma 1. un 2. pants neattiecas uz individuālo atbalstu, kas piešķirts, pamatojoties uz 1. pantā minētajām atbalsta shēmām vai 2. pantā minētajiem nodokļu nolēmumiem, ja laikā, kad minētais individuālais atbalsts tika piešķirts, tas atbilda nosacījumiem, kuri noteikti ar regulu, kas pieņemta saskaņā ar 2. pantu Padomes Regulā (EK) Nr. 994/98 <sup>(116)</sup>, kura bija piemērojama minētā atbalsta piešķiršanas laikā.
2. Šajā un 5. pantā uzskata, ka individuālais atbalsts ir nodots saņēmēja rīcībā katrā taksācijas gadā dienā, kad netika samaksāts nodoklis par attiecīgo taksācijas gadu, tāpēc ka eksistēja 1. pantā minētās nodokļu shēmas vai 2. pantā minētie nodokļu nolēmumi, un kas būtu bijis jāmaksā, ja minēto shēmu vai nolēmumu nebūtu.

### 5. pants

1. Apvienotā Karaliste atgūst no saņēmējiem visu nesaderīgo atbalstu, kas tika pašķirts, pamatojoties uz 1. pantā minētajām nodokļu shēmām vai 2. pantā minētajiem nodokļu nolēmumiem.
2. Visu individuālo atbalstu, kas tika piešķirts, pamatojoties uz 2. pantā minētajiem nodokļu nolēmumiem, un ko nevar atgūt no attiecīgā Gibraltāra uzņēmuma, atgūst no citām struktūrām, kas veido vienu saimniecisko vienību ar minēto Gibraltāra uzņēmumu, t. i., no attiecīgās Nīderlandes BV, Nīderlandes CV vai Gibraltāra uzņēmuma mātesuzņēmuma.
3. Atgūstamās summas ietver procentus par laikposmu no dienas, kad summas tika nodotas saņēmēja rīcībā, līdz to faktiskajai atgūšanai.
4. Procentus aprēķina pēc salikto procentu formulas saskaņā ar Komisijas Regulas (EK) Nr. 794/2004 V nodaļu <sup>(117)</sup>.
5. Apvienotā Karaliste pārtrauc atbalsta piešķiršanu, pamatojoties uz 1. pantā minētajām atbalsta shēmām vai 2. pantā minētajiem nodokļu nolēmumiem, no šā lēmuma paziņošanas dienas.

### 6. pants

1. Atbalsta atgūšana saskaņā ar šā lēmuma 5. pantu ir tūlītēja un efektīva.
2. Apvienotā Karaliste nodrošina šā lēmuma īstenošanu četros mēnešos no tā paziņošanas dienas.

### 7. pants

1. Dīvos mēnešos no šā lēmuma paziņošanas dienas Apvienotā Karaliste iesniedz Komisijai šādu informāciju:
  - a) novērtējumu par katru Gibraltāra uzņēmumu, kas guva pasīvo procentu ienākumus laikposmā no 2011. gada 1. janvāra līdz 2013. gada 30. jūnijam, attiecībā uz to, vai šie procentu ienākumi bija uzkrāti vai gūti Gibraltārā, pamatojoties uz noteikumu par "aizdevuma atrašanās vietu";

<sup>(115)</sup> Šie 34 nolēmumi (minēti pielikumā kā 7., 33., 35., 45., 47., 57., 58., 81., 82., 86., 89., 95., 100., 104.–111., 113., 114., 120.–123., 126.–131. un 158. nolēmums) attiecas uz nodokļa režīmu, ko piemēro pasīvajiem ienākumiem. Atbalsts saistībā ar šiem nolēmumiem (laikposmā pirms 2013. gada grozījumu stāšanās spēkā) ir aplūkots šā lēmuma 1. pantā.

<sup>(116)</sup> Padomes 1998. gada 7. maija Regula (EK) Nr. 994/98 par to, kā piemērot Līguma par Eiropas Savienības darbību 107. un 108. pantu attiecībā uz dažu kategoriju valsts horizontālo atbalstu (OV L 142, 14.5.1998., 1. lpp.).

<sup>(117)</sup> Komisijas 2004. gada 21. aprīļa Regula (EK) Nr. 794/2004, ar ko īsteno Padomes Regulu (EK) Nr. 659/1999, ar kuru nosaka sīki izstrādātus noteikumus EK Līguma 93. panta piemērošanai (OV L 140, 30.4.2004., 1. lpp.).



- b) to atbalsta saņēmēju sarakstu, kuri saņēma atbalstu, pamatojoties uz 1. pantā minētajām atbalsta shēmām, kopā ar šādu informāciju par katru no tiem un par katru attiecīgo taksācijas gadu:
- gūtās peļņas apmērs (norādot atsevišķi peļņu, kas gūta no autoratlīdzības ienākumiem, un peļņu, kas gūta no pasīvo procentu ienākumiem), nodokļa bāze, piemērojamā ienākuma nodokļa likme, samaksātā ienākuma nodokļa summa un nesamaksātā nodokļa summa,
  - kopējā saņemtā atbalsta summa;
- c) tālāk minēto informāciju par katru no pieciem Gibraltāra uzņēmumiem, kuri saņēma atbalstu, pamatojoties uz 2. pantā minētajiem nodokļu nolēmumiem, un par katru attiecīgo taksācijas gadu:
- gūtās peļņas apmērs (norādot atsevišķi peļņu, kas gūta no autoratlīdzības ienākumiem, un peļņu, kas gūta no pasīvo procentu ienākumiem), nodokļa bāze, piemērojamā ienākuma nodokļa likme, samaksātā ienākuma nodokļa summa un nesamaksātā nodokļa summa,
  - kopējā saņemtā atbalsta summa;
- d) kopējo summu (pamatsummu un procentus), kas ir jāatgūst no katra atbalsta saņēmēja (par visiem taksācijas gadiem, uz kuriem attiecas atgūšana);
- e) sīku aprakstu par jau īstenotajiem un vēl plānotajiem pasākumiem šā lēmuma izpildes nodrošināšanai;
- f) dokumentus, kas apliecina, ka atbalsta saņēmējiem ir pieprasīts atmaksāt atbalstu.
2. Apvienotā Karaliste informē Komisiju par šā lēmuma izpildei īstenoto valsts pasākumu norisi, līdz ir pabeigta atbalsta atgūšana saskaņā ar 5. pantu. Apvienotā Karaliste pēc Komisijas pieprasījuma iesniedz Komisijai informāciju par jau īstenotajiem un vēl plānotajiem pasākumiem šā lēmuma izpildes nodrošināšanai.

#### 8. pants

Šis lēmums ir adresēts Lielbritānijas un Ziemeļīrijas Apvienotajai Karalistei.

Briselē, 2018. gada 19. decembrī

*Komisijas vārdā –*  
*Komisijas locekle*  
Margrethe VESTAGER

## PIELIKUMS

Uzņēmuma nosaukums	Piešķiršanas datums	Darbības apraksts	Nolēmuma klasifikācija (ņemot vērā 8.2.1. iedaļu)
1. <i>KaiRo Management Limited</i>	7.1.2011.	Pakalpojumi, konsultācijas pārvaldības jomā	Teritorialitātes principa piemērošana. Nav Gibraltārā uzkrātu vai gūtu ienākumu.
2. <i>Thurlestone Shipping (Overseas) Limited</i>	10.1.2011.	Pakalpojumi, starpniecība kuģniecības nozarē	Teritorialitātes principa piemērošana. Nav Gibraltārā uzkrātu vai gūtu ienākumu.
3. <i>Mina Corp Limited</i>	10.1.2011.	Tirdzniecība, naftas produktu pārdošana	Teritorialitātes principa piemērošana. Nav Gibraltārā uzkrātu vai gūtu ienākumu.
4. <i>Red Star Enterprises Limited</i>	10.1.2011.	Tirdzniecība, naftas produktu pārdošana	Teritorialitātes principa piemērošana. Nav Gibraltārā uzkrātu vai gūtu ienākumu.
5. <i>BO (Middle East) Limited</i>	12.1.2011.	Tirdzniecība, mēbeļu imports	Teritorialitātes principa piemērošana. Nav Gibraltārā uzkrātu vai gūtu ienākumu.
6. <i>THE One (Middle East) Limited</i>	12.1.2011.	Tirdzniecība, mēbeļu imports	Teritorialitātes principa piemērošana. Nav Gibraltārā uzkrātu vai gūtu ienākumu.
7. <i>THE One Retail Network (International) Limited</i>	12.1.2011.	Pārvaldītājsabiedrība, intelektuālā īpašuma licenču izsniegšana	Pasīvo ienākumu atbrīvojums. Situācija noregulēta pēc likumdošanas izmaiņām vai darbību izbeigšanas.
8. <i>THE One Music Limited</i>	12.1.2011.	Tirdzniecība, kompaktdisku ražošana un pārdošana	Teritorialitātes principa piemērošana. Nav Gibraltārā uzkrātu vai gūtu ienākumu.
9. Iespējams uzņēmums	12.1.2011.	Pārvaldītājsabiedrība, intelektuālā īpašuma licenču izsniegšana	Uzņēmums netika izveidots, darbības netika veiktas vai uzņēmums nebija aktīvs.
10. <i>Link Holdings (Gibraltar) Limited</i>	14.1.2011.	Tirdzniecība, ienākumi no īres	Teritorialitātes principa piemērošana. Nav Gibraltārā uzkrātu vai gūtu ienākumu.
11. <i>European Mail Union Limited</i>	28.1.2011.	Tirdzniecība, pasta pārsūtīšana	Teritorialitātes principa piemērošana. Nav Gibraltārā uzkrātu vai gūtu ienākumu.
12. <i>Ansellia Aviation Limited</i>	31.1.2011.	Aktīvu pārvaldītājsabiedrība, īpašums (gaisa kuģis)	Teritorialitātes principa piemērošana. Nav Gibraltārā uzkrātu vai gūtu ienākumu.
13. Iespējams uzņēmums	4.2.2011.	Trasta labuma guvējs	Uzņēmums netika izveidots, darbības netika veiktas vai uzņēmums nebija aktīvs.
14. Iespējams uzņēmums	7.2.2011.	Aizdevuma(-u) izsniegšana	Uzņēmums netika izveidots, darbības netika veiktas vai uzņēmums nebija aktīvs.
15. <i>Zartello Limited</i>	7.2.2011.	Tirdzniecība, tirgvedības pakalpojumi	Teritorialitātes principa piemērošana. Nav Gibraltārā uzkrātu vai gūtu ienākumu.
16. <i>Gol International Limited</i>	10.2.2011.	Tirdzniecība, sporta aģents	Teritorialitātes principa piemērošana. Nav Gibraltārā uzkrātu vai gūtu ienākumu.
17. <i>Graf Von Bismark and Associated Limited</i>	21.2.2011.	Tirdzniecība, aktīvu pārvaldītāju nodrošināšana	Teritorialitātes principa piemērošana. Nav Gibraltārā uzkrātu vai gūtu ienākumu.

Uzņēmuma nosaukums	Piešķiršanas datums	Darbības apraksts	Nolēmuma klasifikācija (ņemot vērā 8.2.1. iedaļu)
18. <i>Medifour Limited</i>	25.2.2011.	Tirdzniecība, medikamentu pārdošana	Teritorialitātes principa piemērošana. Nav Gibraltārā uzkrātu vai gūtu ienākumu.
19. <i>Current Technology (Europe) Limited</i>	25.2.2011.	Tirdzniecība, tirgvedība	Uzņēmums netika izveidots, darbības netika veiktas vai uzņēmums nebija aktīvs.
20. <i>Corporate Consultants Limited</i>	25.2.2011.	Pakalpojumi, konsultācijas	Teritorialitātes principa piemērošana. Nav Gibraltārā uzkrātu vai gūtu ienākumu.
21. <i>Alphasol Limited</i>	25.2.2011.	Pakalpojumi, konsultācijas	Teritorialitātes principa piemērošana. Nav Gibraltārā uzkrātu vai gūtu ienākumu.
22. <i>Akasha Charters Limited</i>	25.2.2011.	Tirdzniecība, jahtu fraktēšana	Teritorialitātes principa piemērošana. Nav Gibraltārā uzkrātu vai gūtu ienākumu.
23. <i>Osato Industries Limited</i>	28.2.2011.	Pakalpojumi, konsultācijas	Teritorialitātes principa piemērošana. Nav Gibraltārā uzkrātu vai gūtu ienākumu.
24. <i>Gambit Management Services Limited</i>	1.3.2011.	Īpašumu pārvaldītājsabiedrība un konsultāciju pakalpojumi	Teritorialitātes principa piemērošana. Nav Gibraltārā uzkrātu vai gūtu ienākumu.
25. <i>Greatheart Underwriting Limited</i>	4.3.2011.	Ieguldījumu pārvaldītājsabiedrība	Teritorialitātes principa piemērošana. Nav Gibraltārā uzkrātu vai gūtu ienākumu.
26. <i>UNILOG, United Logistics &amp; Shipping Operators Limited</i>	9.3.2011.	Tirdzniecība, kuģu līnijas pārvaldīšana	Teritorialitātes principa piemērošana. Nav Gibraltārā uzkrātu vai gūtu ienākumu.
27. <i>Continental Maritime Limited</i>	15.3.2011.	Aizdevuma(-u) izsniegšana	Teritorialitātes principa piemērošana. Nav Gibraltārā uzkrātu vai gūtu ienākumu.
28. <i>Baby Basics Limited</i>	15.3.2011.	Tirdzniecība, tirgvedība	Teritorialitātes principa piemērošana. Nav Gibraltārā uzkrātu vai gūtu ienākumu.
29. <i>Baby Basics (Iberia) Limited</i>	15.3.2011.	Tirdzniecība, tirgvedība un pārdošana, apmācība	Uzņēmums netika izveidots, darbības netika veiktas vai uzņēmums nebija aktīvs.
30. <i>Baby Basics (International) Limited</i>	15.3.2011.	Tirdzniecība, produktu izplatīšana	Teritorialitātes principa piemērošana. Nav Gibraltārā uzkrātu vai gūtu ienākumu.
31. <i>Baby Basics (Asia) Limited</i>	15.3.2011.	Tirdzniecība, tirgvedība un pārdošana, apmācība	Teritorialitātes principa piemērošana. Nav Gibraltārā uzkrātu vai gūtu ienākumu.
32. <i>Family Roots Limited</i>	15.3.2011.	Tirdzniecība, tirgvedība	Teritorialitātes principa piemērošana. Nav Gibraltārā uzkrātu vai gūtu ienākumu.
33. <i>Western Mediterranean Holdings Limited</i>	16.3.2011.	Ieguldījumu pārvaldītājsabiedrība	Pasīvo ienākumu atbrīvojums. Situācija noregulēta pēc likumdošanas izmaiņām vai darbību izbeigšanas.
34. <i>M. Benady &amp; Company (Gibraltar) Limited</i>	16.3.2011.	Tirdzniecība, pārvaldības pakalpojumi	Teritorialitātes principa piemērošana. Nav Gibraltārā uzkrātu vai gūtu ienākumu.
35. <i>Prime Ideas Limited</i>	18.3.2011.	Intelektuālā īpašuma tiesību pārvaldītājsabiedrība	Pasīvo ienākumu atbrīvojums. Situācija noregulēta pēc likumdošanas izmaiņām vai darbību izbeigšanas.

Uzņēmuma nosaukums	Piešķiršanas datums	Darbības apraksts	Nolēmuma klasifikācija (ņemot vērā 8.2.1. iedaļu)
36. <i>Hattrick Limited</i>	21.3.2011.	Pakalpojumi, konsultatīvie un padomdevēju pakalpojumi	Teritorialitātes principa piemērošana. Nav Gibraltārā uzkrātu vai gūtu ienākumu.
37. <i>Tubingen Limited</i>	22.3.2011.	Aktīvu pārvaldītājsabiedrība, jahta	Teritorialitātes principa piemērošana. Nav Gibraltārā uzkrātu vai gūtu ienākumu.
38. <i>Channel Energy (Eire) Limited</i>	24.3.2011.	Naftas tirdzniecība, uzglabāšana un apstrāde	Teritorialitātes principa piemērošana. Nav Gibraltārā uzkrātu vai gūtu ienākumu.
39. <i>Crane Trading Corporation Limited</i>	24.3.2011.	Tirdzniecība, dzinēji	Teritorialitātes principa piemērošana. Nav Gibraltārā uzkrātu vai gūtu ienākumu.
40. <i>Europe Income Real Estate Limited</i>	25.3.2011.	Aizdevuma(-u) izsniegšana	Uzņēmums netika izveidots, darbības netika veiktas vai uzņēmums nebija aktīvs.
41. <i>IMAAG Limited</i>	25.3.2011.	Pakalpojumi, konsultatīvie un padomdevēju pakalpojumi	Uzņēmums netika izveidots, darbības netika veiktas vai uzņēmums nebija aktīvs.
42. Iespējams uzņēmums	28.3.2011.	Tirdzniecība, tirgvedības pakalpojumi	Teritorialitātes principa piemērošana. Nav Gibraltārā uzkrātu vai gūtu ienākumu.
43. <i>Jonsden Properties Limited</i>	28.3.2011.	Tirdzniecība, tirgvedības pakalpojumi	Teritorialitātes principa piemērošana. Nav Gibraltārā uzkrātu vai gūtu ienākumu.
44. <i>Ellise Trading Group Limited</i>	28.3.2011.	Pārvaldītājsabiedrība, intelektuālais īpašums	Teritorialitātes principa piemērošana. Nav Gibraltārā uzkrātu vai gūtu ienākumu.
45. <i>Kamakura Investments Limited</i>	29.3.2011.	Ieguldījumu pārvaldītājsabiedrība	Pasīvo ienākumu atbrīvojums. Situācija noregulēta pēc likumdošanas izmaiņām vai darbību izbeigšanas.
46. Iespējams uzņēmums	1.4.2011.	Tirdzniecība, reklāma	Uzņēmums netika izveidots, darbības netika veiktas vai uzņēmums nebija aktīvs.
47. <i>Roxbury Limited</i>	1.4.2011.	Patentu un prečzīmju pārvaldītājsabiedrība	Pasīvo ienākumu atbrīvojums. Situācija noregulēta pēc likumdošanas izmaiņām vai darbību izbeigšanas.
48. <i>Roger Bullivant Holdings Limited</i>	1.4.2011.	Grupas pārvaldītājsabiedrība	Teritorialitātes principa piemērošana. Nav Gibraltārā uzkrātu vai gūtu ienākumu.
49. <i>Horizon Ventures Limited</i>	1.4.2011.	Pakalpojumi, konsultācijas	Teritorialitātes principa piemērošana. Nav Gibraltārā uzkrātu vai gūtu ienākumu.
50. <i>Nidham Holdings Limited</i>	1.4.2011.	Pakalpojumi, konsultācijas	Teritorialitātes principa piemērošana. Nav Gibraltārā uzkrātu vai gūtu ienākumu.
51. <i>AMD Limited</i>	1.4.2011.	Tirdzniecība, lauksaimniecības produktu pārdošana	Teritorialitātes principa piemērošana. Nav Gibraltārā uzkrātu vai gūtu ienākumu.
52. <i>Cookstown Properties Limited</i>	5.4.2011.	Pārvaldītājsabiedrība, uzņēmumu akcijas	Teritorialitātes principa piemērošana. Nav Gibraltārā uzkrātu vai gūtu ienākumu.
53. <i>Burlington English Limited</i>	7.4.2011.	Pakalpojumi, konsultatīvie un padomdevēju pakalpojumi	Uzņēmums netika izveidots, darbības netika veiktas vai uzņēmums nebija aktīvs.
54. <i>Burlington Marketing Limited</i>	7.4.2011.	Pakalpojumi, konsultatīvie un padomdevēju pakalpojumi	Teritorialitātes principa piemērošana. Nav Gibraltārā uzkrātu vai gūtu ienākumu.

Uzņēmuma nosaukums	Piešķiršanas datums	Darbības apraksts	Nolēmuma klasifikācija (ņemot vērā 8.2.1. iedaļu)
55. <i>Burlington English Limited</i>	11.4.2011.	Pakalpojumi, konsultatīvie un padomdevēju pakalpojumi	Uzņēmums netika izveidots, darbības netika veiktas vai uzņēmums nebija aktīvs.
56. <i>Burlington Marketing Limited</i>	11.4.2011.	Pakalpojumi, konsultatīvie un padomdevēju pakalpojumi	Teritorialitātes principa piemērošana. Nav Gibraltārā uzkrātu vai gūtu ienākumu.
57. <i>Eastcheap Trading Corporation Limited</i>	14.4.2011.	Aizdevuma(-u) izsniegšana	Teritorialitātes principa piemērošana. Nav Gibraltārā uzkrātu vai gūtu ienākumu.
58. <i>Horizon Ventures Limited</i>	14.4.2011.	Pakalpojumi, konsultācijas	Teritorialitātes principa piemērošana. Nav Gibraltārā uzkrātu vai gūtu ienākumu.
59. <i>Keystone Shipping Limited</i>	4.5.2011.	Tirdzniecība, kuģa fraktēšana bez apkalpes	Teritorialitātes principa piemērošana. Nav Gibraltārā uzkrātu vai gūtu ienākumu.
60. <i>World Rugby League (Europe) Limited</i>	6.5.2011.	Tirdzniecība, tirgvedības pakalpojumi	Teritorialitātes principa piemērošana. Nav Gibraltārā uzkrātu vai gūtu ienākumu.
61. <i>World Rugby League Limited</i>	6.5.2011.	Tirdzniecība, tirgvedības pakalpojumi	Teritorialitātes principa piemērošana. Nav Gibraltārā uzkrātu vai gūtu ienākumu.
62. <i>Lobric Properties Limited</i>	6.5.2011.	Tirdzniecība, lauksaimniecības produktu pārdošana	Teritorialitātes principa piemērošana. Nav Gibraltārā uzkrātu vai gūtu ienākumu.
63. <i>Bushman Limited</i>	6.5.2011.	Pakalpojumi, konsultācijas	Teritorialitātes principa piemērošana. Nav Gibraltārā uzkrātu vai gūtu ienākumu.
64. <i>Key Retail Technologies Limited</i>	9.5.2011.	Pakalpojumi, pārvaldība un konsultācijas	Teritorialitātes principa piemērošana. Nav Gibraltārā uzkrātu vai gūtu ienākumu.
65. <i>Kinsman Trustees Limited</i>	11.5.2011.	Pakalpojumi, pilnvaroto nodrošināšana	Teritorialitātes principa piemērošana. Nav Gibraltārā uzkrātu vai gūtu ienākumu.
66. <i>Amicus Trustees Limited</i>	11.5.2011.	Pakalpojumi, pilnvaroto nodrošināšana	Teritorialitātes principa piemērošana. Nav Gibraltārā uzkrātu vai gūtu ienākumu.
67. <i>Benamara Limited</i>	11.5.2011.	Ieguldījumu pārvaldītājsabiedrība	Pasīvo ienākumu atbrīvojums. Situācija noregulēta pēc likumdošanas izmaiņām vai darbību izbeigšanas.
68. <i>Halstead Investments Limited</i>	11.5.2011.	Ieguldījumu pārvaldītājsabiedrība	Pasīvo ienākumu atbrīvojums. Situācija noregulēta pēc likumdošanas izmaiņām vai darbību izbeigšanas.
69. <i>Nightingale Investments Limited</i>	11.5.2011.	Tirdzniecība, naftas un gāzes aprīkojuma piegāde	Teritorialitātes principa piemērošana. Nav Gibraltārā uzkrātu vai gūtu ienākumu.
70. <i>JST (International) Company Limited</i>	11.5.2011.	Pakalpojumi, konsultatīvie un padomdevēju pakalpojumi	Teritorialitātes principa piemērošana. Nav Gibraltārā uzkrātu vai gūtu ienākumu.
71. <i>The Consultants Limited</i>	11.5.2011.	Pakalpojumi, konsultatīvie un padomdevēju pakalpojumi	Teritorialitātes principa piemērošana. Nav Gibraltārā uzkrātu vai gūtu ienākumu.
72. <i>Birchall Properties Limited</i>	17.5.2011.	Aizdevuma(-u) izsniegšana	Teritorialitātes principa piemērošana. Nav Gibraltārā uzkrātu vai gūtu ienākumu.
73. <i>Cookstown Properties Limited</i>	19.5.2011.	Īpašumu un ieguldījumu pārvaldītājsabiedrība	Teritorialitātes principa piemērošana. Nav Gibraltārā uzkrātu vai gūtu ienākumu.

Uzņēmuma nosaukums	Piešķiršanas datums	Darbības apraksts	Nolēmuma klasifikācija (ņemot vērā 8.2.1. iedaļu)
74. <i>Paramount Healthcare Consulting Limited</i>	20.5.2011.	Pakalpojumi, konsultācijas	Teritorialitātes principa piemērošana. Nav Gibraltārā uzkrātu vai gūtu ienākumu.
75. <i>Swerford Holdings Limited</i>	20.5.2011.	Tirdzniecība, azartspēles	Nolēmums saistībā ar iedzīvotāju ienākuma nodokli, neattiecas uz uzņēmumu, kas apliekams ar uzņēmumu ienākuma nodokli.
76. <i>Orios Limited</i>	23.5.2011.	Tirdzniecība, ziedu un dāvanu tiešsaistes mazumtirgotājs	Teritorialitātes principa piemērošana. Nav Gibraltārā uzkrātu vai gūtu ienākumu.
77. <i>Bushman Limited</i>	23.5.2011.	Pakalpojumi, konsultācijas	Teritorialitātes principa piemērošana. Nav Gibraltārā uzkrātu vai gūtu ienākumu.
78. <i>Nautilus Limited</i>	1.6.2011.	Aktīvu pārvaldītājsabiedrība, jahta	Teritorialitātes principa piemērošana. Nav Gibraltārā uzkrātu vai gūtu ienākumu.
79. <i>Salamba Shipping Limited</i>	1.6.2011.	Aktīvu pārvaldītājsabiedrība, jahta	Teritorialitātes principa piemērošana. Nav Gibraltārā uzkrātu vai gūtu ienākumu.
80. <i>Repset Limited</i>	1.6.2011.	Grupas pārvaldītājsabiedrība	Teritorialitātes principa piemērošana. Nav Gibraltārā uzkrātu vai gūtu ienākumu.
81. <i>McWane (Gibraltar) Holdings Limited</i>	2.6.2011.	Aizdevuma(-u) izsniegšana	Pasīvo ienākumu atbrīvojums. Situācija noregulēta pēc likumdošanas izmaiņām vai darbību izbeigšanas.
82. <i>McWane (Gibraltar) Limited</i>	2.6.2011.	Aizdevuma(-u) izsniegšana	Pasīvo ienākumu atbrīvojums. Situācija noregulēta pēc likumdošanas izmaiņām vai darbību izbeigšanas.
83. <i>Heidrick and Struggles (Gibraltar) Holdings Limited.</i>	2.6.2011.	Aizdevuma(-u) izsniegšana	Apstrīdēts nolēmums
84. <i>Heidrick and Struggles (Gibraltar) Limited. Limited, GibCo2)</i>	2.6.2011.	Aizdevuma(-u) izsniegšana	Apstrīdēts nolēmums
85. <i>Walstead Limited</i>	8.6.2011.	Tirdzniecība, tirgvedība, pārdošana un pētniecība	Teritorialitātes principa piemērošana. Nav Gibraltārā uzkrātu vai gūtu ienākumu.
86. <i>Meritas (Gibraltar) Holdings Limited</i>	8.6.2011.	Aizdevuma(-u) izsniegšana	Pasīvo ienākumu atbrīvojums. Situācija noregulēta pēc likumdošanas izmaiņām vai darbību izbeigšanas.
87. <i>Perpetual Systems Limited</i>	9.6.2011.	Tirdzniecība Gibraltārā	Nolēmums saistībā ar iedzīvotāju ienākuma nodokli, neattiecas uz uzņēmumu, kas apliekams ar uzņēmumu ienākuma nodokli.
88. <i>Loksys (International) Limited</i>	15.6.2011.	Tirdzniecība Gibraltārā	Nolēmums saistībā ar iedzīvotāju ienākuma nodokli, neattiecas uz uzņēmumu, kas apliekams ar uzņēmumu ienākuma nodokli.
89. <i>Lawnsvale Investments Limited</i>	16.6.2011.	Aizdevuma(-u) izsniegšana	Pasīvo ienākumu atbrīvojums. Situācija noregulēta pēc likumdošanas izmaiņām vai darbību izbeigšanas.
90. <i>Oilcom Agency Limited</i>	24.6.2011.	Tirdzniecība, apģērbu pirkšana un pārdošana	Teritorialitātes principa piemērošana. Nav Gibraltārā uzkrātu vai gūtu ienākumu.

Uzņēmuma nosaukums	Piešķiršanas datums	Darbības apraksts	Nolēmuma klasifikācija (ņemot vērā 8.2.1. iedaļu)
91. <i>CT Marketing Limited</i>	30.6.2011.	Pakalpojumi, konsultācijas un tirgvedība	Teritorialitātes principa piemērošana. Nav Gibraltārā uzkrātu vai gūtu ienākumu.
92. <i>Navigia Limited</i>	5.7.2011.	Pakalpojumi, konsultācijas	Teritorialitātes principa piemērošana. Nav Gibraltārā uzkrātu vai gūtu ienākumu.
93. <i>Ocean Pride Shipping Co. Limited</i>	5.7.2011.	Aktīvu pārvaldītājsabiedrība, jahta	Teritorialitātes principa piemērošana. Nav Gibraltārā uzkrātu vai gūtu ienākumu.
94. <i>Equilibrium Management Limited</i>	11.7.2011.	Aizdevuma(-u) izsniegšana	Teritorialitātes principa piemērošana. Nav Gibraltārā uzkrātu vai gūtu ienākumu.
95. <i>Taylan Limited</i>	11.7.2011.	Aizdevuma(-u) izsniegšana	Pasīvo ienākumu atbrīvojums. Situācija noregulēta pēc likumdošanas izmaiņām vai darbību izbeigšanas.
96. Iespējams uzņēmums	12.7.2011.	Tirdzniecība, valūtas maiņa	Uzņēmums netika izveidots, darbības netika veiktas vai uzņēmums nebija aktīvs.
97. <i>Galva Investments Limited</i>	13.7.2011.	Ieguldījumu pārvaldītājsabiedrība	Teritorialitātes principa piemērošana. Nav Gibraltārā uzkrātu vai gūtu ienākumu.
98. <i>Uniphos Limited</i>	13.7.2011.	Pakalpojumi, konsultācijas un tirgvedība	Teritorialitātes principa piemērošana. Nav Gibraltārā uzkrātu vai gūtu ienākumu.
99. Iespējams uzņēmums ( <i>Advisory Limited</i> )	14.7.2011.	Aizdevuma(-u) izsniegšana	Uzņēmums netika izveidots, darbības netika veiktas vai uzņēmums nebija aktīvs.
100. Iespējams uzņēmums	22.7.2011.	Aizdevuma(-u) izsniegšana	Pasīvo ienākumu atbrīvojums. Situācija noregulēta pēc likumdošanas izmaiņām vai darbību izbeigšanas.
101. Iespējams uzņēmums	5.8.2011.	Tirdzniecība, tirgvedība	Teritorialitātes principa piemērošana. Nav Gibraltārā uzkrātu vai gūtu ienākumu.
102. <i>Hastings Insurance Group Limited</i>	11.8.2011.	Grupas pārvaldītājsabiedrība	Nolēmums saistībā ar iedzīvotāju ienākuma nodokli, neattiecas uz uzņēmumu, kas apliekams ar uzņēmumu ienākuma nodokli.
103. <i>Patron Capital G.P. III Limited</i>	17.8.2011.	Aizdevuma(-u) izsniegšana	Teritorialitātes principa piemērošana. Nav Gibraltārā uzkrātu vai gūtu ienākumu.
104. <i>Vantini Spur Limited</i>	14.9.2011.	Intelektuālā īpašuma pārvaldītājsabiedrība	Pasīvo ienākumu atbrīvojums. Situācija noregulēta pēc likumdošanas izmaiņām vai darbību izbeigšanas.
105. <i>Tubman (International) Limited</i>	14.9.2011.	Aizdevuma(-u) izsniegšana	Pasīvo ienākumu atbrīvojums. Situācija noregulēta pēc likumdošanas izmaiņām vai darbību izbeigšanas.
106. <i>Tubman (Holdings) Limited</i>	14.9.2011.	Aizdevuma(-u) izsniegšana	Pasīvo ienākumu atbrīvojums. Situācija noregulēta pēc likumdošanas izmaiņām vai darbību izbeigšanas.
107. <i>Broadstreet (Gibraltar) Limited</i>	30.9.2011.	Pakalpojumi, konsultācijas un aizdevumu procenti	Pasīvo ienākumu atbrīvojums. Situācija noregulēta pēc likumdošanas izmaiņām vai darbību izbeigšanas.
108. <i>Biomet (International) Limited</i>	6.10.2011.	Aizdevuma(-u) izsniegšana	Pasīvo ienākumu atbrīvojums. Situācija noregulēta pēc likumdošanas izmaiņām vai darbību izbeigšanas.

Uzņēmuma nosaukums	Piešķiršanas datums	Darbības apraksts	Nolēmuma klasifikācija (ņemot vērā 8.2.1. iedaļu)
109. <i>Biomet (Gibraltar) Holdings Limited</i>	6.10.2011.	Aizdevuma(-u) izsniegšana	Pasīvo ienākumu atbrīvojums. Situācija noregulēta pēc likumdošanas izmaiņām vai darbību izbeigšanas.
110. <i>Biomet Inc</i>	6.10.2011.	Aizdevuma(-u) izsniegšana	Pasīvo ienākumu atbrīvojums. Situācija noregulēta pēc likumdošanas izmaiņām vai darbību izbeigšanas.
111. <i>Biomet S.a.r.l</i>	6.10.2011.	Aizdevuma(-u) izsniegšana	Pasīvo ienākumu atbrīvojums. Situācija noregulēta pēc likumdošanas izmaiņām vai darbību izbeigšanas.
112. <i>Waterside (International) Limited</i>	8.11.2011.	Pakalpojumi, padomdevēju pakalpojumi vadībai	Teritorialitātes principa piemērošana. Nav Gibraltārā uzkrātu vai gūtu ienākumu.
113. Iespējams uzņēmums (starptautisks juridiskais birojs)	16.11.2011.	Aizdevuma(-u) izsniegšana	Pasīvo ienākumu atbrīvojums. Situācija noregulēta pēc likumdošanas izmaiņām vai darbību izbeigšanas.
114. <i>Infor (Gibraltar) Limited</i>	22.11.2011.	Aizdevuma(-u) izsniegšana	Pasīvo ienākumu atbrīvojums. Situācija noregulēta pēc likumdošanas izmaiņām vai darbību izbeigšanas.
115. <i>Miller International Limited</i>	24.11.2011.	Tirdzniecība, zemes pārvietošanas produktu pārdošana	Teritorialitātes principa piemērošana. Nav Gibraltārā uzkrātu vai gūtu ienākumu.
116. <i>Tipico Services Limited</i>	29.11.2011.	Pakalpojumi, administratīvais atbalsts	Teritorialitātes principa piemērošana. Nav Gibraltārā uzkrātu vai gūtu ienākumu.
117. <i>Select Sports Management Limited</i>	16.12.2011.	Pakalpojumi, futbola aģenta konsultācijas	Teritorialitātes principa piemērošana. Nav Gibraltārā uzkrātu vai gūtu ienākumu.
118. <i>Allabroad Limited</i>	16.12.2011.	Tirdzniecība, burāšanas apmācība un jahtu fraktēšana	Faktiski aplikts ar nodokli. Ienākumi uzkrāti un gūti Gibraltārā un tāpēc aplikami ar nodokli Gibraltārā.
119. Iespējams uzņēmums	16.12.2011.	Pakalpojumi, administratīvais atbalsts	Uzņēmums netika izveidots, darbības netika veiktas vai uzņēmums nebija aktīvs.
120. <i>Delphi Automotive Services (Gibraltar) Limited</i>	20.12.2011.	Meitasuzņēmums	Pasīvo ienākumu atbrīvojums. Situācija noregulēta pēc likumdošanas izmaiņām vai darbību izbeigšanas.
121. <i>8F Leasing (Gibraltar) Limited</i>	22.12.2011.	Aizdevuma(-u) izsniegšana	Pasīvo ienākumu atbrīvojums. Situācija noregulēta pēc likumdošanas izmaiņām vai darbību izbeigšanas.
122. <i>8F Leasing S.A.</i>	22.12.2011.	Aizdevuma(-u) izsniegšana	Pasīvo ienākumu atbrīvojums. Situācija noregulēta pēc likumdošanas izmaiņām vai darbību izbeigšanas.
123. <i>8F leasing (Bermuda) Limited</i>	22.12.2011.	Aizdevuma(-u) izsniegšana	Pasīvo ienākumu atbrīvojums. Situācija noregulēta pēc likumdošanas izmaiņām vai darbību izbeigšanas.
124. <i>Scan Truck &amp; Trailer Rental Limited</i>	3.1.2012.	Tirdzniecība, kravas automobiļu un piekabju noma	Teritorialitātes principa piemērošana. Nav Gibraltārā uzkrātu vai gūtu ienākumu.
125. <i>Matterhorn Holdings Limited</i>	16.1.2012.	Tirdzniecība, IT materiālu pārdošana	Teritorialitātes principa piemērošana. Nav Gibraltārā uzkrātu vai gūtu ienākumu.



Uzņēmuma nosaukums	Piešķiršanas datums	Darbības apraksts	Nolēmuma klasifikācija (ņemot vērā 8.2.1. iedaļu)
126. <i>8F Leasing (Gibraltar) Limited</i>	3.2.2012.	Aizdevuma(-u) izsniegšana	Pasīvo ienākumu atbrīvojums. Situācija noregulēta pēc likumdošanas izmaiņām vai darbību izbeigšanas.
127. <i>8F Leasing (Bermuda) Limited</i>	3.2.2012.	Aizdevuma(-u) izsniegšana	Pasīvo ienākumu atbrīvojums. Situācija noregulēta pēc likumdošanas izmaiņām vai darbību izbeigšanas.
128. <i>8F Leasing S.A.</i>	3.2.2012.	Aizdevuma(-u) izsniegšana	Pasīvo ienākumu atbrīvojums. Situācija noregulēta pēc likumdošanas izmaiņām vai darbību izbeigšanas.
129. <i>8F Leasing (Gibraltar) Limited</i>	20.2.2012.	Aizdevuma(-u) izsniegšana	Pasīvo ienākumu atbrīvojums. Situācija noregulēta pēc likumdošanas izmaiņām vai darbību izbeigšanas.
130. <i>8F Leasing (Bermuda) Limited</i>	20.2.2012.	Aizdevuma(-u) izsniegšana	Pasīvo ienākumu atbrīvojums. Situācija noregulēta pēc likumdošanas izmaiņām vai darbību izbeigšanas.
131. <i>8F Leasing S.A.</i>	20.2.2012.	Aizdevuma(-u) izsniegšana	Pasīvo ienākumu atbrīvojums. Situācija noregulēta pēc likumdošanas izmaiņām vai darbību izbeigšanas.
132. <i>Zaida Company Limited</i>	2.3.2012.	Tirdzniecība, nodevas un komisijas nauda par maksājumiem	Teritorialitātes principa piemērošana. Nav Gibraltārā uzkrātu vai gūtu ienākumu.
133. <i>Rowan Gorilla V (Gibraltar) Limited</i>	29.3.2012.	Tirdzniecība, naftas urbumu urbšanas platforma (fraktēšana)	Teritorialitātes principa piemērošana. Nav Gibraltārā uzkrātu vai gūtu ienākumu.
134. <i>Rowan Gorilla VII (Gibraltar) Limited</i>	29.3.2012.	Tirdzniecība, naftas urbumu urbšanas platforma (fraktēšana)	Teritorialitātes principa piemērošana. Nav Gibraltārā uzkrātu vai gūtu ienākumu.
135. <i>Rowan Cayman Limited</i>	29.3.2012.	Tirdzniecība, naftas urbumu urbšanas platforma (fraktēšana)	Uzņēmums netika izveidots, darbības netika veiktas vai uzņēmums nebija aktīvs.
136. <i>Rowan Drilling (Gibraltar) Limited</i>	29.3.2012.	Tirdzniecība, naftas urbumu urbšanas platforma (fraktēšana)	Teritorialitātes principa piemērošana. Nav Gibraltārā uzkrātu vai gūtu ienākumu.
137. <i>Rowan Drilling Norway AS</i>	29.3.2012.	Tirdzniecība, naftas urbumu urbšanas platforma (fraktēšana)	Teritorialitātes principa piemērošana. Nav Gibraltārā uzkrātu vai gūtu ienākumu.
138. <i>Kiluya Employment Management Limited</i>	3.5.2012.	Pakalpojumi, inženieru nodrošināšana	Teritorialitātes principa piemērošana. Nav Gibraltārā uzkrātu vai gūtu ienākumu.
139. <i>Ash (Gibraltar) One Limited</i>	8.5.2012.	Ķīmijas uzņēmuma meitasuzņēmums	Apstrīdēts nolēmums
140. <i>Ash (Gibraltar) Two Limited</i>	8.5.2012.	Ķīmijas uzņēmuma meitasuzņēmums	Apstrīdēts nolēmums
141. Iespējams uzņēmums	12.6.2012.	Intelektuālā īpašuma pārvaldītājsabiedrība	Uzņēmums netika izveidots, darbības netika veiktas vai uzņēmums nebija aktīvs.
142. <i>Partner Invest Limited</i>	21.8.2012.	Tirdzniecība, uzņēmumu dibināšana	Faktiski aplūkts ar nodokli. Ienākumi uzkrāti un gūti Gibraltārā un tāpēc apliekami ar nodokli Gibraltārā.
143. <i>Partner Invest Limited</i>	21.8.2012.	Tirdzniecība, uzņēmumu dibināšana	Teritorialitātes principa piemērošana. Nav Gibraltārā uzkrātu vai gūtu ienākumu.

Uzņēmuma nosaukums	Piešķiršanas datums	Darbības apraksts	Nolēmuma klasifikācija (ņemot vērā 8.2.1. iedaļu)
144. <i>MJN Holdings (Gibraltar) Limited</i>	11.9.2012.	Meitasuzņēmums grupas struktūrā	Apstrīdēts nolēmums
145. <i>Fidux Trust Company Limited</i>	9.10.2012.	Tirdzniecība, trasta pakalpojumu sniegšana	Faktiski aplūkts ar nodokli. Ienākumi uzkrāti un gūti Gibraltārā un tāpēc apliekami ar nodokli Gibraltārā.
146. <i>OED Limited</i>	4.1.2013.	Tirdzniecība, programmatūru izstrāde	Teritorialitātes principa piemērošana. Nav Gibraltārā uzkrātu vai gūtu ienākumu.
147. <i>Sunbreeze Limited</i>	12.2.2013.	Tirdzniecība, tiešsaistes aģents	Teritorialitātes principa piemērošana. Nav Gibraltārā uzkrātu vai gūtu ienākumu.
148. Iespējams uzņēmums	12.4.2013.	Intelektuālā īpašuma pārvaldītājsabiedrība	Uzņēmums netika izveidots, darbības netika veiktas vai uzņēmums nebija aktīvs.
149. <i>Promo 6000 International Limited</i>	22.4.2013.	Tirdzniecība, tirgvedība un reklāma	Teritorialitātes principa piemērošana. Nav Gibraltārā uzkrātu vai gūtu ienākumu.
150. <i>Visavi 5x5 Limited</i>	22.4.2013.	Tirdzniecība, tīmekļa portāli	Teritorialitātes principa piemērošana. Nav Gibraltārā uzkrātu vai gūtu ienākumu.
151. <i>Visavi Activities Limited</i>	22.4.2013.	Pārvaldītājsabiedrība, uzņēmumu akcijas	Teritorialitātes principa piemērošana. Nav Gibraltārā uzkrātu vai gūtu ienākumu.
152. <i>Visavi Spins Limited</i>	22.4.2013.	Tirdzniecība, tīmekļa portāli	Teritorialitātes principa piemērošana. Nav Gibraltārā uzkrātu vai gūtu ienākumu.
153. <i>Visavi Portals Limited</i>	22.4.2013.	Tirdzniecība, tīmekļa portāli	Teritorialitātes principa piemērošana. Nav Gibraltārā uzkrātu vai gūtu ienākumu.
154. Iespējams uzņēmums	10.5.2013.	Intelektuālā īpašuma pārvaldītājsabiedrība	Uzņēmums netika izveidots, darbības netika veiktas vai uzņēmums nebija aktīvs.
155. <i>Scanlan Worldwide Limited</i>	21.5.2013.	Tirdzniecība, pirkšana, imports un eksports	Teritorialitātes principa piemērošana. Nav Gibraltārā uzkrātu vai gūtu ienākumu.
156. <i>Rebecca (Holdings) Limited</i>	10.6.2013.	Aizdevuma(-u) izsniegšana	Teritorialitātes principa piemērošana. Nav Gibraltārā uzkrātu vai gūtu ienākumu.
157. <i>IAPA (Global) Limited</i>	24.6.2013.	Tirdzniecība, galvenais apdrošināšanas polišu segums	Teritorialitātes principa piemērošana. Nav Gibraltārā uzkrātu vai gūtu ienākumu.
158. <i>Collinson Group (Trademarks) Limited</i>	24.6.2013.	Intelektuālā īpašuma pārvaldītājsabiedrība	Pasīvo ienākumu atbrīvojums. Situācija noregulēta pēc likumdošanas izmaiņām vai darbību izbeigšanas.
159. <i>Rebecca (Holdings) Limited</i>	28.6.2013.	Aizdevuma(-u) izsniegšana	Teritorialitātes principa piemērošana. Nav Gibraltārā uzkrātu vai gūtu ienākumu.
160. <i>Innophus (Gibraltar) Limited</i>	2.8.2013.	Tirdzniecība, rūpnieciskā ražošana	Uzņēmums netika izveidots, darbības netika veiktas vai uzņēmums nebija aktīvs.
161. <i>Stabalis Limited</i>	22.11.2013.	Pakalpojumi, konsultatīvo pakalpojumu sniegšana grupas ietvaros	Teritorialitātes principa piemērošana. Nav Gibraltārā uzkrātu vai gūtu ienākumu.

Uzņēmuma nosaukums	Piešķiršanas datums	Darbības apraksts	Nolēmuma klasifikācija (ņemot vērā 8.2.1. iedaļu)
162. <i>J Domains Limited</i>	20.12.2013.	Pakalpojumi, domēnu pārdošanas pārvaldība	Teritorialitātes principa piemērošana. Nav Gibraltārā uzkrātu vai gūtu ienākumu.
163. Iespējams uzņēmums	23.12.2013.	Tirdzniecība, preču piegāde	Uzņēmums netika izveidots, darbības netika veiktas vai uzņēmums nebija aktīvs.
164. Iespējams imigrants	23.12.2013.	Darba ņēmējs	Nolēmums saistībā ar iedzīvotāju ienākuma nodokli, neattiecas uz uzņēmumu, kas apliekams ar uzņēmumu ienākuma nodokli.
165. <i>British Virgin Islands</i> uzņēmums	23.12.2013.	Tirdzniecība, digitālo produktu (tiešsaistes apmācības kursu) nodrošināšana	Faktiski aplikts ar nodokli. Ienākumi uzkrāti un gūti Gibraltārā un tāpēc apliekami ar nodokli Gibraltārā.

*Piezīme.* Uzņēmumu numuri atbilst numuriem, kas norādīti Lēmuma par procedūras izvēšanu pielikumā.

Pilnīguma labad tabulā iekļauti arī pieci apstrīdētie nodokļu nolēmumi – 83., 84., 139., 140. un 144. nolēmums.