

HATÁROZATOK

A BIZOTTSÁG (EU) 2019/700 HATÁROZATA

(2018. december 19.)

az Egyesült Királyság által a gibraltári társasági-adórendszer kapcsán nyújtott SA.34914 (2013/C) számú állami támogatásról

(az értesítés a C(2018) 7848. számú dokumentummal történt)

(Csak az angol nyelvű változat hiteles)

AZ EURÓPAI BIZOTTSÁG,

tekintettel az Európai Unió működéséről szóló szerződésre és különösen annak 108. cikke (2) bekezdésének első albekezdésére,

tekintettel az Európai Gazdasági Térségről szóló megállapodásra és különösen annak 62. cikke (1) bekezdésének a) pontjára,

miután felhívta az érintett feleket arra, hogy nyújtsák be észrevételeiket ⁽¹⁾,

mivel:

1. AZ ELJÁRÁS

- (1) 2012. június 1-jén a spanyol hatóságoktól panasz érkezett a Bizottsághoz a Gibraltáron bevezetett új nyereségadó-törvénnyel, a nyereségadóról szóló 2010. évi törvénnyel kapcsolatban.
- (2) 2013. október 16-án a Bizottság hivatalos vizsgálati eljárást indított annak megállapítására, hogy a passzív érdekeltségekből és a jogdíjakból származó bevételek adómentessége (amelyet a nyereségadóról szóló 2010. évi törvény ír elő) szelektív előnyben részesít-e bizonyos vállalkozásokat, megsértve ezzel az állami támogatásra vonatkozó uniós szabályokat (jelen határozat az ezen eljárást megindításáról szóló határozatra „az eljárás megindításáról szóló első határozat” formában hivatkozik) ⁽²⁾.
- (3) 2013. december 4-én az Egyesült Királyság hatóságai feljegyzést nyújtottak be a Bizottságnak a jogdíjak adómentességéről, valamint benyújtották a gibraltári kormány által készített, a nyereségadóról szóló 2010. évi törvényt módosító jogszabálytervezetet, amelynek célja a jogdíjakból származó bevétel adókötelességének gibraltári bevezetése volt. A gibraltári hatóságok ezt az információt kérésre 2013. december 6-án, 12-én és 16-án kelt e-mailjeikben egészítették ki.
- (4) 2013. december 16-án Gibraltár kérte, hogy az eljárás megindításáról szóló első határozatra vonatkozó észrevételeinek benyújtási határidejét 2014. január 17-ig hosszabbítsák meg. E kérelmet a Bizottság még ugyanazon a napon elfogadta.
- (5) 2013. december 20-án az Egyesült Királyság benyújtotta észrevételeit a Szerződés 108. cikkének (2) bekezdése szerinti eljárás megindításával kapcsolatban. Az eljárásra vonatkozó észrevételek harmadik felektől a következő időpontokban érkeztek: 2013. december 27-én az Üzleti Szervezetek Spanyolországi Szövetségétől (C.E.O.E ⁽³⁾), 2013. december 27-én Németországtól, 2014. január 6-án Spanyolországtól és 2014. január 17-én a gibraltári kormánytól.
- (6) A gibraltári hatóságok 2014. január 7-én kelt e-mailjükben benyújtották a Bizottságnak a nyereségadóról szóló törvény módosításáról szóló 2013. évi törvényt (2013. december 24.), amely a nyereségadóról szóló 2010. évi törvényhez képest módosításokat vezetett be a jogdíjak adóztatásával kapcsolatban.
- (7) 2014. április 16-án kelt levelében a Bizottság felkérte az Egyesült Királyságot arra, hogy nyújtsa be észrevételeit a harmadik felek által a hivatalos eljárás megindítására vonatkozó észrevételek kapcsán. Az Egyesült Királyság a meghosszabbított határidő belül, 2014. június 2-án kelt levelében küldte meg válaszat.

⁽¹⁾ HL C 348., 2013.11.28., 184. o. és HL C 369., 2016.10.7., 55. o.

⁽²⁾ HL C 348., 2013.11.28., 184. o.

⁽³⁾ Üzleti Szervezetek Spanyolországi Szövetsége (Confederacion Española de Organizaciones Empresariales).

- (8) 2014. október 1-jén a Bizottság tájékoztatta az Egyesült Királyságot határozatáról ⁽⁴⁾, amelynek tárgya a Szerződés 108. cikkének (2) bekezdésében előírt eljárás gibraltári adómegállapítási gyakorlatra történő kiterjesztése volt (jelen határozat e határozatra „az eljárás kiterjesztéséről szóló határozat” formában hivatkozik).
- (9) 2014. november 10-én a Bizottság további tájékoztatást kért a gibraltári feltételes adómegállapítási gyakorlatról. Az Egyesült Királyság 2014. december 8-án adta meg ezeket az információkat.
- (10) 2015. március 4-én az Egyesült Királyság részére megküldték az eljárás kiterjesztéséről szóló határozat helyesbítését.
- (11) 2015. március 23-án a Bizottság további tájékoztatást kért a feltételes adómegállapítási gyakorlattal kapcsolatban. 2015. április 23-án az Egyesült Királyság benyújtotta ezeket az információkat.
- (12) 2015. március 31-én az Egyesült Királyság benyújtotta az eljárás kiterjesztéséről szóló határozattal kapcsolatos észrevételeit.
- (13) Az Egyesült Királyság 2015. március 9-én kelt e-mailje nyomán (amely a jogszabálytervezetre és az iránymutató feljegyzésekre vonatkozó javaslatokat tartalmazta a territorialitás elvéhez és a feltételes adómegállapítási gyakorlathoz kapcsolódóan) a Bizottság 2015. szeptember 3-án kelt levelében a jogszabálytervezet és az iránymutató feljegyzések kapcsán több javaslatot küldött meg az Egyesült Királyság részére.
- (14) 2015. október 19-én az Egyesült Királyság a Bizottság részére megküldte a feltételes adómegállapítási gyakorlatra vonatkozó felülvizsgált jogszabálytervezet és iránymutató feljegyzéseket, továbbá benyújtott 20 feltételes adómegállapítási felülvizsgálatot. 2015. november 11-én a Bizottság tájékoztatást kért 2 299 olyan vállalkozásról, amely Gibraltáron szerzett vagy onnan származó bevétellel rendelkezett. A kért információkat az Egyesült Királyság 2015. november 24-én nyújtotta be. A Bizottság részére a további feltételes adómegállapítási felülvizsgálatokat 2015. december 3-án, 2016. február 19-én és 2016. augusztus 31-én küldték meg.
- (15) 2016. július 14-én az Egyesült Királyság részére új tájékoztatáskérést küldtek a feltételes adómegállapítási gyakorlattal, valamint a passzív érdekeltségekből és a jogdíjakból származó bevételek adómentességével kapcsolatban. Az Egyesült Királyság 2016. augusztus 31-én kelt levelében küldte meg válaszáat.
- (16) 2016. október 7-én az eljárás kiterjesztéséről szóló határozatot közzétették a Hivatalos Lapban ⁽⁵⁾.
- (17) 2016. októberében és novemberében hat érdekelt fél – többek között Gibraltár és Spanyolország – nyújtotta be észrevételeit az eljárás kiterjesztéséről szóló határozattal kapcsolatban.
- (18) 2016. november 9-én Gibraltár az eljárás kiterjesztéséről szóló határozat megsemmisítése iránti keresetet nyújtott be az Európai Unió Törvényszékéhez ⁽⁶⁾.
- (19) 2016. december 7-én a Bizottság felkérte az Egyesült Királyságot, hogy tegye meg észrevételeit a harmadik felektől érkezett észrevételekkel kapcsolatban. Az Egyesült Királyság 2017. január 31-én nyújtotta be észrevételeit.
- (20) 2017. február 16-án a Bizottság további egyértelműsítést kért az Egyesült Királyságtól a gibraltári feltételes adómegállapítási határozatok vonatkozásában. Az Egyesült Királyság hatóságai 2017. március 31-én válaszoltak, majd további tájékoztatást adtak 2017. május 3-án, a kiterjesztett határidő lejárta előtt.
- (21) 2017. november 29-én az Egyesült Királyság másolatban benyújtotta az összes jelentést, amelyet a gibraltári adóhatóságok az eljárás kiterjesztéséről szóló határozatban felsorolt 165 feltételes adómegállapítási határozat kapcsán elvégzett felülvizsgálat eredményeként állítottak össze.
- (22) A Bizottság által 2017. december 7-én tett észrevételeket követően az Egyesült Királyság 2018. január 18-án adott további tájékoztatást, benyújtva többek között a jogszabálytervezet és az iránymutató feljegyzéseket.
- (23) 2018. február 9-én a Bizottság további egyértelműsítést kért az Egyesült Királyság által benyújtott jogszabálytervezet vonatkozásában. Bekérte továbbá az Egyesült Királyság által 2017. novemberében benyújtott egyes adómegállapítási felülvizsgálatok jogi és ténybeli kérdéseihez kapcsolódó kiegészítő indokolásokat.

⁽⁴⁾ HL C(2014)6851 final.

⁽⁵⁾ HL C 369., 2016.10.7., 55. o.

⁽⁶⁾ A T-783/16. sz., *Gibraltár kontra Bizottság* ügy.

- (24) A tájékoztatás kérésére az Egyesült Királyság 2018. február 21-én kelt levelében válaszolt. A Bizottság 2018. március 1-jén kelt e-mailjében felhívta az Egyesült Királyságot arra, hogy bizonyos feltételes adómegállapítási határozatokat egyértelműsítsen. Az Egyesült Királyság e kérésre 2018. március 15-én válaszolt. Ugyanezen kérdéseket az Egyesült Királyság 2018. május 24-én tovább egyértelműsítette a Bizottság 2018. május 3-án kelt kérése nyomán.
- (25) Az Egyesült Királyság és a gibraltári hatóságok képviselőinek részvételével 2013. december 5-én, 2015. március 12-én, 2015. május 28-án, 2017. november 29-én és 2018. október 5-én került sor találkozókra.

2. AZ INTÉZKEDÉSEK LEÍRÁSA

- (26) Gibraltár brit tengerentúli terület. Teljes belső autonómiával rendelkezik adóügyi kérdésekben, míg az Egyesült Királyság kormánya felelős nemzetközi kapcsolatairól, például az adózási egyezményekhez kapcsolódó tárgyalásokért.

2.1. A gibraltári társaságiadó-rendszer általános leírása

- (27) A nyereségadóról szóló 2010. évi törvény ⁽⁷⁾ 2011. január 1-jén lépett hatályba, hatályon kívül helyezve a nyereségadóról szóló 1952. évi törvényt. Általános 10 %-os nyereségadó-kulcsot vezetett be, amely a gibraltári gazdaságban valamennyi vállalkozásra érvényes, a közművállalatok, a távközlési szolgáltatók és a piaci erőfölényt élvező és azzal visszaélő vállalkozások kivételével, amelyek esetében az adókulcs 20 %-os.

a) Társaságiadó-alanyok

- (28) Gibraltári illetőségű ⁽⁸⁾ és nem gibraltári illetőségű vállalkozás ⁽⁹⁾ egyaránt lehet gibraltári adófizető, az utóbbi esetben viszont csak akkor, ha fióktelep vagy ügynökség útján kereskedelmi tevékenységet folytat Gibraltáron ⁽¹⁰⁾.

b) Adóalap

Az adóköteles bevételt kimerítően meghatározza a nyereségadóról szóló 2010. évi törvény 1. mellékletének A., B. és C. táblázata, amely a jogi személyekre és a természetes személyekre egyaránt vonatkozik. A nyereségadóról szóló 2010. évi törvény hatálybalépése idején az A., B. és C. táblázat a következő bevételkategóriákat határozta meg:

— A. táblázat: kereskedelem, üzlet, foglalkozás, szakma és ingatlan;

— B. táblázat: munkavállalás és önálló vállalkozás;

— C. táblázat: egyéb bevétel (osztalékok ⁽¹¹⁾), alapokból származó bevételek, jogokból származó bevételek, nyugdíjak, valamint egy általános kategória („Sweeping Up Class”), amely a nyereségadóról szóló 2010. évi törvény 40. szakaszában és 4. mellékletében foglalt adóelkerülés elleni rendelkezések hatálya alá tartozó bevételekhez kapcsolódik).

- (29) A vállalkozások esetében az adóalap-megállapítás kapcsán a nyereségadóról szóló 2010. évi törvény 16. szakasza előírja, hogy – bizonyos kivételek mellett – egy vállalkozás adott beszámolási időszakban beszámítandó adóköteles eredménye vagy nyeresége az adott vállalkozás eredményének vagy nyereségének adott beszámolási időszakra érvényes teljes összege, amely a (30)–(32) preambulumbekzdésben leírt területi alapú adózás alkalmazása mellett számítandó ki.

⁽⁷⁾ A nyereségadóról szóló 2010. évi törvény a „személyek” Gibraltáron szerzett vagy onnan származó bevételére vet ki adót. A „személy” fogalmát a nyereségadóról szóló 2010. évi törvény 74. szakasza a következőképpen határozza meg: „személy» minden társas vagy egyéni vállalat, minden klub, társaság vagy szervezet, egy vagy több nagykorú férfi vagy nő, valamint minden vállalkozás és személyek testülete.”

⁽⁸⁾ Egy vállalkozás vonatkozásában az „illetőségű” kifejezést a nyereségadóról szóló 2010. évi törvény 74. szakasza a következőképpen határozza meg: olyan vállalkozás, amelynek irányítása és vezetése Gibraltáron zajlik, vagy amelynek irányítását és vezetését Gibraltáron kívül végzik olyan személyek, akik a nyereségadóról szóló 2010. évi törvény alkalmazásában gibraltári illetőségűek.

⁽⁹⁾ A „vállalkozást” a nyereségadóról szóló 2010. évi törvény 74. szakasza határozza meg, amely szerint vállalkozás minden olyan vállalkozás, amelynek bejegyzése vagy nyilvántartásba vétele a Gibraltáron vagy máshol hatályban lévő törvények szerint megtörtént.

⁽¹⁰⁾ A nyereségadóról szóló 2010. évi törvény 11(4) szakasza előírja, hogy ha egy nem gibraltári illetőségű vállalkozás végez kereskedelmi tevékenységet fióktelep vagy ügynökség útján, akkor az adóköteles nyereség kiszámítása a fióktelep vagy ügynökség révén vagy abból származó iparüzési jövedelem, valamint a fióktelep vagy ügynökség által használt, illetve annak birtokában lévő, vagy részére tartott tulajdonból vagy jogokból származó bevétel alapján történik (amennyiben az adóköteles).

⁽¹¹⁾ Azonban az egyik vállalkozás által a másik vállalkozásnak fizetett vagy fizetendő osztalékok nem adókötelesek.

c) Területi alap

- (30) A nyereségadóról szóló 2010. évi törvény területi adózási rendszeren alapul, vagyis az eredmény és a nyereség csak abban az esetben adóköteles, ha a bevétel „Gibraltáron szerzett vagy onnan származik”. A nyereségadóról szóló 2010. évi törvény 74. szakasza szerint annak meghatározása, hogy a bevétel Gibraltáron „szerzett vagy onnan származik-e”, általában eseti alapon történik, a nyereséget termelő tevékenységek helyszínére történő hivatkozással ⁽¹²⁾. Ez a rendelkezés Gibraltáron folyó tevékenységnek tekint minden olyan tevékenységet, amely a gibraltári jog szerint engedélyköteles és amelyet a gibraltári jog szabályoz.
- (31) A „szerzés” és a „származás” fogalmának gibraltári adóhatóságok általi alkalmazása a Királyi Államtanács bírói bizottsága által több mérőföldkőnek számító ügyben (például a *Hang Seng* ⁽¹³⁾ és a *HK-TVB* ⁽¹⁴⁾ ügyben) alkalmazott joggyakorlatából következő elvekből is levezethető ⁽¹⁵⁾. Mindkét ügy a territorialitás elvének Hongkongban történő alkalmazásához kapcsolódik. Bár a Királyi Államtanács bírói bizottságának a gibraltáritól eltérő joghatóságot érintő ítéletei Gibraltárra nézve nem kötelező erejűek, a gibraltári bíróságok hagyatkozhatnak rájuk, amennyiben relevánsnak ítélik azokat. Az Egyesült Királyság véleménye szerint a két joghatóság jogszabályainak hasonlósága miatt egyértelműen ez áll fenn a jelen preambulumbekzdésben hivatkozott ítéletek esetében ⁽¹⁶⁾.
- (32) A (31) preambulumbekzdésben említett ítélkezési gyakorlat szerint annak megállapítása céljából, hogy egy személy nyeresége Gibraltáron szerzett vagy onnan származik-e, a gibraltári adóhatóságoknak azt kell megvizsgálniuk, hogy az adott személy mit tett vagy mit szándékozik tenni a kérdéses nyereség elérése céljából, és hogy azt hol tette vagy szándékozik tenni. A fő szempont tehát az adott tranzakciók kapcsán nyereséget termelő tevékenység földrajzi helyének meghatározása. A vállalkozás általi szolgáltatásnyújtás esetében a gibraltári hatóságok azt jelezték, hogy annak megállapításakor, hogy a díjköteles szolgáltatások nyújtása hol történt, abból a földrajzi helyből indulnak ki, ahol minden bevételtermelő tevékenység zajlik (és nem csupán a háttérműveleti tevékenységek vagy adminisztratív támogatási tevékenységek zajlanak).

2.2. A passzív érdekeltségekből és a jogdíjakból származó bevételek adómentessége

- (33) A nyereségadóról szóló 2010. évi törvény eredeti változata szerint a passzív érdekeltségek és a jogdíjak – a bevétel forrásától és a territorialitás elvének alkalmazásától függetlenül – nem adókötelesek ⁽¹⁷⁾. A passzív érdekeltség fogalma mindenekelőtt a vállalkozási kölcsönök kamatait takarja. Ezzel szemben a kamat abban az esetben volt adóköteles, ha iparüzési bevételnek volt tekintendő, azaz a vállalkozás bevételi forrásainak szerves részét képezte ⁽¹⁸⁾.
- (34) A nyereségadóról szóló 2010. évi törvényt 2013 júniusában módosították. A módosítás 2013. július 1-jén lépett hatályba, és értelmében a vállalkozási kölcsönök kamata után minden esetben (függetlenül attól, hogy hazai vagy külföldi forrásból származik-e) az általános 10 %-os mértékű nyereségadó fizetendő, amennyiben a kapott vagy esedékes kamat kamatfizető vállalkozásonkénti összege meghaladja az évi 100 000 GBP összeget ⁽¹⁹⁾. A jogdíjakból származó bevétel kapcsán újabb jogszabály lépett hatályba 2013. december 24-én, amely szerint a Gibraltáron bejegyzett vállalkozás által kapott vagy követelt jogdíjra 2014. január 1-jétől kezdődően 10 %-os adó kerül kivetésre ⁽²⁰⁾.
- (35) A nyereségadóról szóló 2010. évi törvény 1. mellékletének C. táblázata szerint az egyik vállalkozás által a másik vállalkozásnak fizetett vagy fizetendő osztalékok nem adókötelesek. Ez általános szabály, amely független a vállalkozás helyétől és az érintett vállalkozások tevékenységétől (holdingtársaságok vagy aktív kereskedelmi vállalkozások). Ugyanez érvényes a külföldi illetőségű vállalkozások (Gibraltáron található) állandó telephelye által kapott osztalékokra.

2.3. Feltételes adómegállapítási gyakorlat

- (36) A Gibraltar Commissioner of Income Tax jogosult feltételes adómegállapítási határozatok kibocsátására, mivel köteles a nyereségadóról szóló törvény megfelelő érvényesítését biztosítani, és Gibraltáron felelős a nyereségadó megállapításáért és beszedéséért. Ezeket az általános hatásköröket a nyereségadóról szóló 2010. évi törvény 2(1) és (2) szakasza ruházta rá.

⁽¹²⁾ A 74. szakasz eredeti változata hivatkozott a tevékenységek helyszínére vagy súlyára, de ez utóbbit a nyereségadóról szóló 2013. évi (módosított) törvény törölte.

⁽¹³⁾ Commissioner of Inland Revenue kontra Hang Seng Bank Ltd [1991] 1 AC 306.

⁽¹⁴⁾ Commissioner of Inland Revenue kontra HK-TVB International Ltd [1992] 2 AC 397.

⁽¹⁵⁾ A Királyi Államtanács bírói bizottsága Londonban ülésezik, és a Gibraltár legfelsőbb bíróságaként működik. A gibraltári jogszabályokkal kapcsolatban hozott ítéletei kötelező erejűek a gibraltári nyereségadó-hatóságra és a többi gibraltári bíróságra nézve.

⁽¹⁶⁾ Az Egyesült Királyság beadványa, 2013.11.14., 2. o.

⁽¹⁷⁾ A nyereségadóról szóló 2010. évi törvény eredeti változatának 1. mellékletében található C. táblázat nem tartalmazta ezt a bevételkategóriát.

⁽¹⁸⁾ Ez azokra a vállalkozásokra vonatkozik, amelyek pénzt kölcsönöznek a lakosság vagy vállalkozások számára és betétgyűjtési tevékenységből származó forrásaik után kamatbevételük keletkezik.

⁽¹⁹⁾ A nyereségadóra vonatkozó 2013. évi (módosító) szabályozások; közzétéve a gibraltári közlöny 2013. június 6-i, 4006. számának második mellékletében.

⁽²⁰⁾ A nyereségadóra vonatkozó 2013. évi (módosított) törvény; közzétéve a gibraltári közlöny 2013. december 24-i, 4049. számának első mellékletében.

- (37) Az eljárás kiterjesztéséről szóló határozatban felsorolt feltételes adómegállapítási határozatok kapcsán elmondható, hogy a legtöbb esetben a határozatok iránti kérelem célja annak megerősítése volt, hogy egy gibraltári illetőségű vállalkozás az alapvető adózási elvek szerint köteles-e adót fizetni Gibraltáron (vagyis annak megerősítése, hogy a területi rendszer szerint rendelkezik-e Gibraltáron szerzett vagy onnan származó bevétellel).
- (38) A nyereségadóról szóló 2010. évi törvény 42. szakasza rendelkezik a specifikus engedélyeztetési eljárásról, amely az adóelkerüléssel kapcsolatos kérdéseket érinti. Feltételes adómegállapítási határozatok csak annak megállapítása céljából bocsáthatók ki, hogy bizonyos tranzakciók vagy megállapodások adókötelesek-e a nyereségadóról szóló 2010. évi törvény 40. szakasza vagy 4. melléklete szerint, vagyis annak megállapítására, hogy egy megállapodás az adófizetés elkerülése vagy a fizetendő adó összegének csökkentése szempontjából mesterséges vagy fiktív megállapodásnak minősül-e.

3. A HIVATALOS VIZSGÁLATI ELJÁRÁS MEGINDÍTÁSÁNAK INDOKAI

3.1. A passzív érdekeltségekből és a jogdíjakból származó bevételek adómentessége

- (39) Az eljárás megindításáról szóló első határozatban a Bizottság arra az előzetes álláspontra helyezkedett, hogy a passzív érdekeltségekből (a vállalatközi kölcsönök kamatából) és a jogdíjakból származó bevételekre vonatkozó, a nyereségadóról szóló 2010. évi törvényből következő adómentesség a Szerződés 107. cikkének (1) bekezdése szerinti állami támogatásnak minősül, valamint kétségeket fogalmazott meg ezen adómentesség belső piaccal való összeegyeztethetőségét illetően.
- (40) Az intézkedés tárgyi szelektivitása kapcsán a Bizottság megállapította, hogy a passzív bevételek (kamatok, jogdíjak és osztalékok) adómentessége *prima facie* szelektív. Az osztalékok kapcsán azonban úgy ítélte, hogy az adómentesség a kettős adóztatás megelőzésének logikájával indokolható, ellenben a passzív érdekeltségekből és a jogdíjakból származó bevételek adómentességét nem látta indokolhatónak. Különösen azzal nem értett egyet, hogy a külföldről származó passzív érdekeltségek adómentessége az adózás területi rendszerének logikájából következik. Azt sem fogadta el, hogy a belföldi forrású passzív érdekeltségek mentességét a kezelhetőséggel (az adó beszedésének túlzott költségeivel) kapcsolatos aggályok indokolják. Végül a jogdíjak adómentessége kapcsán a Bizottság nem fogadta el azt, hogy a gibraltári adórendszer egyszerűségének és hatásosságának biztosítása a mentesség érvényes indokolása lenne.
- (41) A Bizottság továbbá előzetesen megállapította, hogy az intézkedés finanszírozása állami forrásból történt, gazdasági előnyben részesített vállalkozásokat, érintette a tagállamok közötti kereskedelmet, és egyes vállalkozások előnyben részesítése miatt a verseny torzításával fenyegetett. Ennek megfelelően a Bizottság arra a megállapításra jutott, hogy a passzív érdekeltségekből és a jogdíjakból származó bevételek adómentessége a Szerződés 107. cikkének (1) bekezdése szerinti állami támogatásnak minősül.
- (42) A Bizottság emellett arra a következtetésre jutott, hogy e támogatás „új támogatásnak” minősül, mivel a passzív érdekeltségekből származó bevételek adómentességét a nyereségadóról szóló 1952. évi törvény nem automatikusan biztosította. A Bizottság a territorialitás értékelését kérte. Emellett a nyereségadóról szóló 2010. évi törvény bevezette a jogdíjak adómentességét, amely a nyereségadóról szóló 1952. évi törvény értelmében még nem létezett. Ezzel kapcsolatban a Bizottság megjegyezte, hogy a területi rendszer alkalmazása azt jelenti, hogy a gibraltári vállalkozások által jogdíjakból szerzett bevétel minden esetben Gibraltáron szerzettnek és onnan származónak minősül.
- (43) Végezetül a Bizottság kétségeket fogalmazott meg azzal kapcsolatban, hogy a passzív érdekeltségekből (vállalatközi kölcsönök kamatából) és a jogdíjakból származó bevételek adómentességére vonatkozó szabály összeegyeztethető-e a belső piaccal. Ezen belül a Szerződés 107. cikkének (2) vagy (3) bekezdése alapján nem talált az összeegyeztethetőségét alátámasztó indokot.

3.2. A feltételes adómegállapítási gyakorlat

- (44) A Bizottság az eljárás kiterjesztéséről szóló határozatával úgy döntött, hogy a hivatalos vizsgálati eljárást kiterjeszti 165 olyan feltételes adómegállapítási határozatra, amelyet a gibraltári adóhatóságok 2011 és 2013 augusztusa között bocsátottak ki (az adott időszakban kibocsátott 340 feltételes adómegállapítási határozat közül).
- (45) A Bizottság úgy találta, hogy elvileg teljesül a négy feltétel, amely alapján egy intézkedés állami támogatásnak minősül. Ezen belül előzetesen megállapította, hogy a feltételes adómegállapítási határozatokra tárgyi szelektivitás jellemző, mivel a gibraltári adóhatóságok általában tartózkodtak arról, hogy – mérlegelési jogkörüket gyakorolva – elvégezzék a vállalkozások adókötelezettségének megfelelő értékelését. A Bizottság álláspontja szerint ez a magatartás azért volt lehetséges, mert a jogi rendelkezések nem egyértelműen kerültek megfogalmazásra. A Bizottság emellett azon az előzetes véleményen volt, hogy a gibraltári adóhatóságok bizonyos esetekben olyan feltételes adómegállapítási határozatokat bocsátottak ki, amelyek nem álltak összhangban az alkalmazandó adóügyi rendelkezésekkel.

- (46) A Bizottság – előzetes álláspontja alátámasztására, amely szerint a feltételes adómegállapítási intézkedések szelektív jellegűek, mivel diszkrecionális gyakorlat van alkalmazásban, a szabályok alkalmazása tévesen történik vagy a tevékenységek tényleges helyszínének megfelelő ellenőrzése nem történik meg – hét tipikus kategóriát határozott meg a feltételes adómegállapítási határozatok, a tevékenység vagy a bevétel különböző típusai alapján.
- (47) A Bizottság előzetesen megállapította, hogy az adóhatóságok eltérő bánásmódban részesítettek összehasonlítható ténybeli és jogi helyzetben lévő vállalkozásokat, amikor ilyen feltételes adómegállapítási határozatokat csak bizonyos multinacionális vállalatok részére adtak ki, szemben azokkal a tisztán belföldi vállalkozásokkal, amelyek nem kértek feltételes adómegállapítást. Ennek megfelelően a Bizottság az intézkedéseket *prima facie* szelektívnek találta. A Bizottság továbbá a referenciarendszer jellege és felépítése alapján nem talált elfogadható indokolást (lásd az eljárás kiterjesztéséről szóló határozat (57) preambulumbekzdését). Ezzel kapcsolatban azt is jelezte, hogy az ilyen indokolásnak előfeltétele lenne az adórendszer koherens alkalmazásának biztosítását célzó megfelelő ellenőrzési és nyomkövetési eljárások megléte ⁽²¹⁾, ami jelen esetben láthatólag nem teljesül.
- (48) A Bizottság továbbá előzetesen megállapította, hogy a feltételes adómegállapítási intézkedések végrehajtása állami forrásokból történt, valamint hogy ezek az intézkedések gazdasági előnyben részesítettek vállalkozásokat, érintették a tagállamok közötti kereskedelmet, és egyes vállalkozások előnyben részesítése miatt a verseny torzításával fenyegettek. A Bizottság kétségeket fogalmazott azzal kapcsolatban, hogy ezek az intézkedések összeegyeztethetők-e a belső piaccal. Ennek megfelelően azon az előzetes véleményen volt, hogy a feltételes adómegállapítási intézkedések a Szerződés 107. cikkének (1) bekezdése szerinti állami támogatásnak minősülnek. Emellett megállapította azt is, hogy ez az állami támogatás „új támogatásnak” minősül.
- (49) A kiterjesztett eljárás nem csupán a 165 egyedi feltételes adómegállapítási határozatra vonatkozott, hanem általánosságban a nyereségadóról szóló 2010. évi törvény szerinti feltételes adómegállapítási gyakorlatra is, amelynek keretében láthatólag sorozatosan tévesen alkalmazták a nyereségadóról szóló 2010. évi törvényt.
- (50) Azzal kapcsolatban, hogy a 165 feltételes adómegállapítási határozat és az általában vett adómegállapítási gyakorlat összeegyeztethető-e a belső piaccal, a Bizottság nem talált olyan lehetséges alapot, amely a Szerződés 107. cikkének (2) és (3) bekezdésében megállapított kivételek alapján alátámasztaná az összeegyeztethetőséget.
- (51) Összefoglalásként, a Bizottság annak az előzetes álláspontjának adott hangot, hogy az eljárás kiterjesztéséről szóló határozat mellékletében felsorolt 165 feltételes adómegállapítási határozat és a gibraltári adómegállapítási gyakorlat a Szerződés 107. cikke (1) bekezdésének alkalmazásában állami támogatásnak minősül, valamint kétségeket fogalmazott meg ezek belső piaccal való összeegyeztethetőségét illetően. A Bizottság emellett felhívta az Egyesült Királyságot és a gibraltári hatóságokat arra, hogy szolgáljanak bizonyítékokkal az *utólagos* ellenőrzések vonatkozásában. Végezetül felhívta az Egyesült Királyságot arra, hogy szolgáljon magyarázattal arra nézve, hogy az adómegállapítási gyakorlat vagy az értékelt 165 feltételes adómegállapítási határozatok bármelyike összeegyeztethetőnek tekinthető-e a belső piaccal, és ha igen, milyen alapon.

4. AZ EGYESÜLT KIRÁLYSÁG ÉSZREVÉTELEI

4.1. Észrevételek a passzív érdekeltségekből és a jogdíjakból származó bevételek adómentességéről

- (52) Az Egyesült Királyság által 2013. december 20-án benyújtott észrevételek a következőképpen foglalhatók össze:
- (1) a nyereségadóról szóló 2010. évi törvény a territorialitás elvét alkalmazza, amely szerint egy vállalkozás bevétele Gibraltáron csak abban adóköteles, ha a bevétel Gibraltáron „szerzett vagy onnan származik”. A nyereségadóról szóló 1952. évi törvény is így rendelkezett;
 - (2) a passzív érdekeltségekből és a jogdíjakból származó bevételek adómentessége nem tekinthető szelektívnek, mivel e rendelkezések valamennyi vállalkozást érintik, és általánosságban az összes ipari, pénzügyi és kereskedelmi ágazatot lefedik. Az adómentesség semmilyen módon – sem a vállalkozás típusa, sem a tevékenység típusa szerint – nincs korlátozva. Az, hogy egy adószabály egyes vállalkozások számára nagyobb előnyt jelent, mint mások számára, még nem jelenti azt, hogy szelektív lenne. Továbbá, nem azonosítható vállalkozások olyan konkrét csoportja, amely az intézkedésnek köszönhetően előnyre tenne szert. Gibraltáron nincsenek összehasonlítható ténybeli és jogi helyzetben lévő további vállalkozások, amelyekre ezek az intézkedések ne vonatkoznának;
 - (3) nem állja meg a helyét az az állítás, hogy az adómentesség szelektíven részesíti előnyben különösen azokat a vállalkozásokat, amelyek szellemi tulajdonjogokból származó jogdíjakat kapnak és vállalatközi kölcsönök nem gibraltári vállalkozások által fizetett kamatait kapják. Az adórendszernek nincs olyan eleme, amely a nem gibraltári vállalkozások egy bizonyos arányához vezetne vagy kiváltságokat biztosítana a külföldi vállalkozások számára kölcsönt nyújtó vállalkozásoknak;

⁽²¹⁾ Lásd pl. a C-78/08–C-80/08. sz., *Paint Graphos és társai* egyesített ügyekben hozott ítélet (ECLI:EU:C:2011:550) 73. és az azt követő pontjait.

- (4) az eljárás megindításáról szóló első határozat (37) preambulumbekzdésében az „offshore vállalkozásokra” történő hivatkozás félreérthető, és nem kapcsolódik a passzív érdekeltségek adóügyi megítélésének kérdéséhez. Továbbá irreleváns az az érv, miszerint az intézkedés újra létrehozza az adómentességet élvező vállalkozások korábbi rendszerét, mivel az intézkedés nincs hatással a mentesség szelektivitásának értékelésére;
- (5) ami pedig a de facto szelektivitást illeti, nem azonosítható a vállalkozások olyan csoportja vagy kategóriája, amelyet kedvezményezettnek lehetne tekinteni. Egy adott szabály nem lesz szelektív attól, ahogy a gyakorlatban időnként hogyan működik, kivéve, ha az intézkedés feltételei vagy az intézkedés tárgyát képező specifikus körülmények valamely azonosítható, állandó sajátossága következtében a szabály vállalkozások korlátozott csoportja számára biztosít csak előnyt. A jelen esetben semmilyen módon – sem jogilag, sem ténylegesen – nem korlátozott azoknak a vállalkozásoknak a száma, amelyek e rendelkezések következtében ténylegesen vagy potenciálisan előnyben részesülnek. A rendelkezés tehát nem szelektív;
- (6) a passzív érdekeltségekből és a jogdíjakból származó bevételek adómentességét a gibraltári adórendszer jellege és felépítése indokolja. Először is, a külföldi forrású passzív érdekeltségekből származó bevétel adóztatásának elmaradása a logikusan következik a territorialitás elvéből, amelynek alapvető célja a kettős adóztatás megelőzése. Másodszor, a gibraltári forrású érdekeltségek és jogdíjak adómentességét az adórendszerek általános logikája indokolja, amely szerint a beszédés költségei nem haladhatják meg a várható bevételt;
- (7) amennyiben a Bizottság a kölcsönök külföldről származó kamatainak kezelését szelektívnek találja, azt „létező” támogatásnak kell tekintenie. Az új támogatás csak azokat a passzív érdekeltségekből származó bevételeket érintené, amelyek „a nyereségadóról szóló 2010. évi törvény hatálybalépése előtt adókötelesek voltak”, ám a nyereségadóról szóló 1952. évi törvény értelmében a kölcsönök külföldről származó kamatai a „kölcsön helye” szabály szerint nem voltak adókötelesek ⁽²³⁾. Ez azt jelenti, hogy a vállalkozási kölcsön külföldről származó kamatának „helye” a korábbi törvényhez képest de facto nem változott. Ennek megfelelően a Bizottság jogilag tévesen járt el, amikor a gibraltári adórendszer ezen aspektusával kapcsolatban hivatalos vizsgálati eljárást indított;
- (8) a gibraltári kormány 2013. július 1-jei hatállyal azért vezette be a jogszabályt, hogy a vállalkozási kölcsönök kamatából, külföldről vagy belföldről származó bevétel adóköteles legyen abban az esetben, ha az évi 100 000 GBP összeget meghaladja. Hivatkozás történt a 2013. december 24-én hatályba léptetett és 2014. január 1-jétől hatályos jogszabályra, amelynek értelmében a jogdíjak is adókötelesek;
- (9) továbbá az Egyesült Királyság úgy értelmezi Gibraltár álláspontját, hogy amennyiben a Bizottság azt állapítaná meg, hogy az érdekeltségek és a jogdíjak adóügyi megítélése „új” támogatásnak minősül, úgy az adott időszakokat érintő visszatérítés gyakorlati okok miatt nehéz vagy lehetetlen lenne;
- (10) végezetül, a Bizottság eltért a Tanács (EU) 2015/1589 rendelete ⁽²³⁾ (a továbbiakban: eljárási rendelet) szerinti szokásos gyakorlattól, mivel a gibraltári adórendszer egy adott aspektusával kapcsolatban az ugyanezen adórendszerrel kapcsolatban már folyamatban lévő előzetes vizsgálattal párhuzamosan indított hivatalos vizsgálatot.

4.2. Észrevételek az adómegállapítási gyakorlattal kapcsolatban

- (53) Az Egyesült Királyság által az eljárás kiterjesztéséről szóló határozat ellen 2015. március 31-én felhozott érvek a következőképpen foglalhatók össze:

- (1) nincs arra mutató bizonyíték, hogy a feltételes adómegállapítási határozatok bármelyike szelektív lenne. A gibraltári feltételes adómegállapítási gyakorlatra sose volt jellemző az egyéni vagy különleges elbírálás, a tárgyalás, a befolyásolás és a mérlegelés (kivéve, ha ezek az elemek a Gibraltáron alkalmazandó adójogból eredtek). A feltételes adómegállapítási határozat egyszerűen a Gibraltar Commissioner of Income Tax nyilatkozata, amely szerint a Gibraltar Commissioner of Income Tax elé tárt tények alapján, valamint az alkalmazandó jogszabályok szokásos és helyes értelmezése szerint az érintett vállalkozás nem köteles nyereségadót fizetni az ismertetett bevételek vagy jövedelmek után. Nincs arra mutató bizonyíték, hogy a feltételes adómegállapítási határozatok bármelyike eltért volna az adójogszabályok megszokott és helyes értelmezésétől. Emellett az adóhatóságok nem gyakorolnak mérlegelési jogkört, és arra sincs bizonyíték, hogy tudatosan vagy szándékosan tartózkodtak volna a megfelelő értékelések elvégzésétől, vagy szándékosan

⁽²³⁾ Ezt a szabályt annak megállapítása érdekében alkalmazták, hogy az érdekeltségekből származó bevétel a territorialitás elve alapján adókötelesnek minősül-e. Az értékelés a következő feltételek egyidejű teljesülésén alapul: a) az adós tartózkodási helye, b) a kamat kifizetésének forrása, c) a kamat kifizetésének helyszíne, és d) hitelpapír jellege és helye.

⁽²³⁾ Az Európai Unió működéséről szóló szerződés 108. cikkének alkalmazására vonatkozó részletes szabályok megállapításáról szóló, 2015. július 13-i (EU) 2015/1589 tanácsi rendelet (HL L 248., 2015.9.24., 9. o.).

eltértek volna az alkalmazandó nemzeti adójogszabályoktól. A feltételes adómegállapítási határozatok hét kategóriája, amelyet a Bizottság az eljárás megindításáról szóló első határozatban azonosított, a többi feltételes adómegállapítási határozattal összehasonlítva nem szelektív, mivel e határozatok egyike sem tér el az alkalmazandó nemzeti adóügyi rendelkezésektől.

- (2) nincs bizonyíték arra, hogy a feltételes adómegállapítási határozatok bármelyike torzította volna a versenyt. Egy adott intézkedés csak abban az ágazatban torzíthatja a versenyt, amelyre vonatkozik. A határozat olyan feltételes adómegállapítási határozatokat érint, amelyek nagy számú, különböző ágazatra vonatkoznak. A Bizottság nem állította, hogy az egyedi feltételes adómegállapítási határozatok bármelyike torzította a versenyt abban az ágazatban, amelyet érintett, csupán azt jelzi, hogy olyan hatás mutatkozik a tagállamok közötti kereskedelem terén, amely a verseny torzításával fenyeget, azonban nem mérlegeli, hogy ezt a feltételes adómegállapítási határozatok valamelyike váltotta-e ki;
- (3) egyértelmű bizonyíték van arra, hogy az eljárás kiterjesztéséről szóló határozatban hivatkozott feltételes adómegállapítási határozatok egy olyan következetes gyakorlat részét képezik, amelyet már jóval azelőtt alkalmaztak, hogy az Egyesült Királyság csatlakozott volna az Unióhoz. E gyakorlat a nyereségadóról szóló 1952. évi törvény 3(1) szakaszán alapult, amelyet a nyereségadóról szóló 2010. évi törvény 2(1) és (2) szakasza gyakorlatilag változatlan formában tartalmaz. Ezért abban az esetben, ha bármely elem állami támogatásnak minősül, az szükségszerűen „létező” támogatás, nem pedig „új” támogatás lesz;
- (4) az eljárás kiterjesztéséről szóló határozat fontos tények helytelen értelmezésén alapul. A Bizottság azt a sajnálatos módon téves tájékoztatást kapta az Egyesült Királyság gibraltári kormány nevében eljáró hatóságaitól, hogy a nyereségadóról szóló 2010. évi törvény 42. szakasza rendelkezik arról az eljárásról, amely lehetővé teszi a Gibraltar Commissioner számára, hogy feltételes adómegállapítási határozatokat bocsásson ki, amelyek megerősítik, hogy egy gibraltári illetőségű vagy egy nem gibraltári illetőségű vállalkozás adóköteles-e Gibraltáron, és hogy ezt az eljárást (amely a 1952. évi törvény értelmében nem létezett) a nyereségadóról szóló 2010. évi törvény vezette be. A tájékoztatásnak azt kellett volna tartalmaznia, hogy a 42. szakasz csupán egy kifejezett jogi alapot vezetett be egy bizonyos – a jelen eset szempontjából irreleváns – esetre nézve, valamint azt, hogy a területi rendszer alkalmazásáról már 1952 óta bocsátanak ki feltételes adómegállapítási határozatokat a nyereségadóról szóló 1952. évi törvény 3(1) szakasza és a nyereségadóról szóló 2010. évi törvény 2(1) és (2) szakasza szerint. Jóllehet ennek a félreértésnek az Egyesült Királyság hatóságai által adott pontatlan információ az oka, az Egyesült Királyság úgy véli, hogy a Bizottság feltehetőleg e téves információ alapján feltételezte, hogy a 2010 óta kibocsátott feltételes adómegállapítási határozatok esetleg „új támogatásnak” tekinthetők;
- (5) az eljárás kiterjesztéséről szóló határozat azt mutatja, hogy a Bizottság megítélése szerint ez a gyakorlat támogatási „programnak” minősülhet, és egy vagy több egyedi állami támogatást foglal magában. Egyik feltételezést sem támasztja alá bizonyíték. E bizonytalanság a határozatot eljárási szempontból kérdőjelezi meg, legalábbis részben, mivel a feltételes adómegállapítási gyakorlat programszerű jellege nem lehet a választott eljárás tárgya, mivel – amennyiben egyáltalán támogatásnak minősül – egyértelműen létező támogatásnak kell lennie. Emellett nincs bizonyíték arra, hogy a feltételes adómegállapítási határozatoknak más célja is lett volna a hatályos adójog megszokott és helyes értelmezésén és alkalmazásán túl;
- (6) az eljárás kiterjesztéséről szóló határozatot azelőtt fogadták el, hogy a Bizottságnak minden információ birtokában lett volna ahhoz, hogy a feltételes adómegállapítási határozatokkal kapcsolatos álláspontot teljes mértékben értékelni tudja. Azelőtt, hogy a Bizottság meghozta az eljárás kiterjesztéséről szóló határozatát, a Bizottság és az Egyesült Királyság között csak két alkalommal került sor a feltételes adómegállapítási gyakorlatot érintő kommunikációra. Ebben az időszakban a Bizottság nem jelezte, hogy milyen alapon lehetne a feltételes adómegállapítási határozatok bármelyikét bármilyen szempontból versenytorzító hatásának tekinteni.

5. AZ ÉRDEKELT FELEK ÉSZREVÉTELEI

5.1. Észrevételek a passzív érdekeltségekből és a jogdíjakból származó bevételek adómentességéről

- (54) A Bizottsághoz négy érdekelt féltől – Gibraltártól, Spanyolországtól, Németországtól és az Üzleti Szervezetek Spanyolországi Szövetségétől (CEOE) – érkeztek észrevételek.

5.1.1. Gibraltár észrevételei

- (55) Gibraltár észrevételeiben az Egyesült Királyság azon érvelésével értett egyet, amely szerint az intézkedés nem szelektív, mivel egyetemesen alkalmazandó, és minden áru-, szolgáltatás- és vállalkozástípusra kiterjed, és amennyiben mégis szelektívnek minősülne, úgy a rendszer territorialitás elvéből eredő logikája és általános jellege indokolná. Gibraltár emellett arra is rámutatott, hogy a passzív érdekeltségekből és a jogdíjakból származó bevételek adómentességét indokolják az adminisztratív kezelhetőséggel kapcsolatos aggályok, mivel az adó beszedéséhez kapcsolódó költségek várhatólag meghaladnák a tényleges adóbevételt.

- (56) A jogdíjakból származó bevételek adómentessége kapcsán Gibraltár azzal érvelt, hogy a mentesség nem tekinthető szelektívnek, mivel azok a vállalkozások, amelyek jogdíjakban részesültek abban a hároméves időszakban, amikor nem volt érvényben adófizetési kötelezettség, igen változatos ágazatokban – például az élelmiszer-kiskereskedelem, a divatruházat, a szerencsésjáték vagy a biztosítás terén – végeztek tevékenységet. Az érintett jogdíjak is hasonlóképpen változatosak voltak (szerzői jog, védjegyek, know-how, szabadalmak).
- (57) Gibraltár továbbá kijelentette, hogy amennyiben az intézkedés mégis szelektívnek minősülne, úgy „létező támogatásnak” kell tekinteni, mivel *de facto* folytatása a régi rendszernek, amely szerint a külföldi érdekeltségek „a kölcsön helyének” elemzése alapján adómentesek voltak. Emiatt ez az intézkedés csak annyiban tekinthető „új támogatásnak” amennyiben hazai érdekeltségekből származó jövedelmet érintett.
- (58) A visszatéríttetés lehetősége kapcsán Gibraltár azt is jelezte, hogy az elengedett adók összege a Bizottság 1407/2013/EU rendeletében ⁽²⁴⁾ előírt csekély összegű határérték alá esne. Ezen belül Gibraltár jelezte, hogy a jogdíjból származó – együttesen bruttó 90 millió GBP összegű – bevétellel rendelkező 18 vállalkozástól gyűjtött információ azt mutatta, hogy a levonható költségek miatt a jogdíjból származó bevétel teljes nettó összege nem haladta meg a 18 millió GBP-t. Emellett a passzív érdekeltségekből származó gibraltári forrású bevételek vonatkozásában a maximális adóbevétel körülbelül 250 000 GBP összeget tenne ki, és legalább 17 vállalkozás között oszlana meg. Továbbá, Gibraltár véleménye szerint visszatéríttetés gyakorlati okok miatt valószínűleg lehetetlen lenne és leküzdhetetlen nehézségekkel járna, tekintettel az érintett vállalkozások forrásainak mozgó jellegére, valamint arra a nemzetközi jogi alapelvre, mely szerint egy állam bíróságai egy másik állam nevében nem adnak helyt adókövetelésnek és nem érvényesítenek adókövetelést.
- (59) Az eljárás kapcsán Gibraltár kijelentette, hogy az Egyesült Királyság hatóságainak érveire hasonló érvek vonatkozásában a Bizottság eltért az eljárási rendeletben előírt szokásos gyakorlattól.

5.1.2. Spanyolország, Németország és a CEOE észrevételei

- (60) Beadványaiban Spanyolország, Németország és a CEOE a Bizottság elemzését erősítette meg, miszerint az intézkedés állami támogatásnak minősül, mivel a bevétel bizonyos típusait szelektív módon mentesíti az adózás alól, kedvezőtlen hatással van az Unión belüli kereskedelemre, és torzítja a versenyt.
- (61) Spanyolország emellett aggodalmát fejezte ki a 2013. június 7-i, a passzív érdekeltségek adóztatását érintő módosítás hatásossága kapcsán, tekintettel arra, hogy azok a mentességet élvező gibraltári vállalkozások, amelyek korábban érdekeltségekből származó bevétellel rendelkeztek, nem voltak kötelesek adóbevallást benyújtani. Spanyolország véleménye szerint ez hátráltatja az intézkedés potenciális kedvezményezettjeinek az azonosítását, valamint az érdekeltségekből származó bevételek bejelentésének és adóztatásának utólagos ellenőrzését.
- (62) Spanyolország azt is kijelentette, hogy a 2013. évi módosítással bevezetett 100 000 GBP összegű küszöbérték túl magas. Továbbá, a visszaélés elleni rendelkezés – amely szerint a kapcsolódó vállalkozásoktól beérkezett kamatokat összesíteni kell – nem alkalmazandó a fogadó vállalkozások szintjén. A küszöbértékre vonatkozó rendelkezés emellett könnyen megkerülhető az adott vállalkozás egyszerű átalakításával, vagyis azzal, ha több gibraltári vállalkozást hoznak létre, és a kamatot elosztják közöttük.
- (63) Az osztalékok adómentessége kapcsán Spanyolország megkérdőjelezte a Bizottság indokolását, amely a kettős adóztatás megelőzésére hivatkozott. Spanyolország véleménye szerint – a magatartási kódexszel foglalkozó csoport vállalkozások adózására vonatkozó iránymutató feljegyzésekről szóló 2011-es munkacsomagjában foglaltakkal ellentétben – Gibraltár nem léptetett hatályba az adózást biztosító, visszaélés elleni hatáskörrel rendelkező intézkedést. Ezen belül úgy ítélte, hogy a gibraltári jogszabályok nem írták elő, hogy az érintett vállalkozásnak (Gibraltáron vagy más országban) adókötelesnek kell lennie ahhoz, hogy a mentességből előnye származzon. Spanyolország véleménye szerint ez az adóztatás kettős elmaradásának kockázatát veti fel.
- (64) A jogdíjak adóügyi megítélése kapcsán a spanyol hatóságok úgy vélték, hogy a mentesség szelektív módon előnyben részesíti a jogdíjakból származó bevétellel rendelkező vállalkozásokat, ami nem indokolható a kettős adóztatás megelőzésével.

⁽²⁴⁾ A Bizottság 2013. december 18-i 1407/2013/EU rendelete az Európai Unió működéséről szóló szerződés 107. és 108. cikkének a csekély összegű támogatásokra való alkalmazásáról (HL L 352., 2013.12.24., 1. o.).

- (65) A spanyol hatóságok és a CEOE arra is hivatkozott, hogy a passzív érdekeltségekből és a jogdíjakból származó bevételek adómentességének kérdését a nyereségadóról szóló 2010. évi törvény általános hatásaira tekintettel kell vizsgálni. Véleményük szerint a nyereségadóról szóló 2010. évi törvény célja az, hogy fenntartsa a korábbi adórendszer azon hatásait, amelyeket a Bíróság már korábban állami támogatásoknak minősített és amelyek a gibraltári illetőségű vállalkozásokkal szemben előnyben részesítik az offshore vállalkozásokat.
- (66) Végezetül Spanyolország megkérdőjelezte a Bizottság regionális szelektivitásra vonatkozó értékelését azzal, hogy megkülönböztette az Azori-szigetek helyzetét (amelyre a Bizottság az eljárás megindításáról szóló első határozatában szereplő elemzésében hivatkozott) Gibraltár helyzetétől. Ezen belül a spanyol hatóságok úgy ítélték, hogy – az intézményi, az eljárási és a pénzügyi autonómia három kritériumának vizsgálata mellett – meg kell vizsgálni az adóharmonizációval kapcsolatos implicit kritériumot is (amely a spanyol hatóságok véleménye szerint egyértelműen nem teljesül Gibraltáron). Spanyolország emellett több adóügyi kérdésre is hivatkozott, többek között a nem adóköteles gibraltári postafiókkek számára.

5.2. Észrevételek az adómegállapítási gyakorlattal kapcsolatban

- (67) A Bizottsághoz Gibraltártól, Spanyolországtól, a Gibraltári Könyvelők Szövetségétől és az eljárás kiterjesztéséről szóló határozatban feltételes adómegállapítási határozatok lehetséges címzettjeként megjelölt három vállalkozástól érkeztek észrevételek.

5.2.1. Gibraltár észrevételei

- (68) Gibraltár észrevételei eljárásbeli és lényegi problémákat egyaránt érintenek. Az észrevételek az Egyesült Királyság által benyújtott érvelést követik, és a következőképpen foglalhatók össze:
- (1) állami támogatásokkal kapcsolatos eljárás csak akkor indítható, ha elegendő tényszerű bizonyíték mutatja, hogy a kérdéses intézkedés gazdasági előnyt nyújt, és ez az előny szelektív, valamint torzítja a versenyt, vagy a verseny torzításával fenyeget. Ebben az esetben egyetlen ponttal kapcsolatban sem áll rendelkezésre ilyen bizonyíték. A Bizottság feltételes adómegállapítási határozatokhoz kapcsolódó észrevételei annyiban merülnek ki, hogy a Bizottság úgy véli, hogy több információra lett volna szükség. Ez a vélemény nem minősül az előny, a szelektivitás vagy a versenytorzulás meglétét alátámasztó bizonyítéknak;
 - (2) a Bizottság nyilvánvaló hibát követett el, amikor az eljárás kiterjesztéséről szóló határozatban kijelentette, hogy a gibraltári adómegállapítási gyakorlatot a nyereségadóról szóló 2010. évi törvény 42. szakasza vezette be;
 - (3) ez az adómegállapítási eljárás az 1960-as évek óta hatályban van, ezért amennyiben támogatásnak minősülne, úgy „létező támogatásnak” kellene tekinteni;
 - (4) nincs bizonyíték arra, hogy a feltételes adómegállapítási határozatok bármelyike szelektív lenne vagy torzítaná a versenyt. Minden egyes feltételes adómegállapítási határozat a kérelemben szereplő tények értelmezésétől függ. A részletes elemzés hiánya önmagában nem utal szelektivitásra;
 - (5) a gibraltári feltételes adómegállapítási gyakorlatra sose volt jellemző az egyéni vagy különleges elbírálás, a tárgyalás, a befolyásolás és a mérlegelés, csak annyiban, amennyiben ezek az elemek a Gibraltáron alkalmazandó adójogból eredtek;
 - (6) az érintett vállalkozások adókötelezettsége azonos, függetlenül attól, hogy kérelmeztek-e feltételes adómegállapítási határozatot vagy sem;
 - (7) a territorialitási teszt alkalmazása során adóhatóságoknak nincs mérlegelési jogkörük, valamint köti őket az alkalmazandó jog és a kapcsolódó ítélkezési gyakorlat;
 - (8) nem megalapozott a Bizottság arra tett kísérlete, hogy a 165 feltételes adómegállapítási határozatot hét külön kategóriába sorolja abból a célból, hogy csoportonként megállapítsa a szelektivitást, mivel semmi nem utal arra, hogy e csoportok az azonos vagy korábbi időszakban kibocsátott nem kifogásolt feltételes adómegállapítási határozatokhoz képest sajátos jellegzetességekkel bírnának.

5.2.2. Spanyolország észrevételei

(69) A spanyol hatóságok által 2016. november 30-án benyújtott észrevételek a következőképpen foglalhatók össze:

- (1) a spanyol hatóságok nem a territorialitás elvét vitatják, hanem annak a gibraltári hatóságok általi értelmezését. Ez az általános szabály, valamint az, hogy a gibraltári adóhatóság – sem előzetesen, sem utólagosan – nem végzi el az adóügyi rendelkezések megfelelő értékelését, nyomon követését és jogi végrehajtását, oda vezet, hogy a területen igen nagy számú vállalkozás kerül önkényes és kedvező adóügyi megítélés alá;
- (2) az eljárás kiterjesztéséről szóló határozat mellékletében felsorolt 165 vállalkozás mellett a Gibraltáron működő közvetítő társaságok (például tanácsadó cégek, vagyongazdálkodók, valamint költségvetési tervezésre és irányításra specializálódott ügyvédi irodák) is részesülnek a támogatásból közvetett módon;
- (3) Spanyolország ismételten hangot adott véleményének, miszerint a kérdést a regionális szelektivitás szempontjából is elemezni kell, és ez ahhoz az érvhez is kapcsolódna, amely szerint az intézkedés létező támogatásnak minősül.

5.2.3. A Gibraltári Könyvelők Szövetségének észrevételei

(70) 2016. november 3-án a Gibraltári Könyvelők Szövetsége (a Gibraltáron működő hivatásos könyvelők fő képviseleti szerve) benyújtotta az eljárás kiterjesztéséről szóló határozattal kapcsolatos észrevételeit. Ezek az észrevételek a következőképpen foglalhatók össze:

- (1) a felsorolt feltételes adómegállapítási határozatok kérelmezése és kibocsátása nem a nyereségadóról szóló 2010. évi törvény 42. szakasza szerint történt;
- (2) a kiválasztott feltételes adómegállapítási határozatok körülmények és témák széles skáláját fedik le, és nem jellemző rájuk az a „hasonlóság”, amelyre az eljárás kiterjesztéséről szóló határozat hivatkozik;
- (3) az ilyen jellegű feltételes adómegállapítási határozatok kérelmezése és kibocsátása már az 1950-es évek óta folyik Gibraltáron, és ha a rendszer állami támogatásnak minősül, úgy létező támogatásnak kell tekinteni;
- (4) a feltételes adómegállapítási határozatok a gibraltári adójog értelmezései. Nem tárgyaláson alapuló „megállapodások”, és nem koncessziók. A feltételes adómegállapítási határozat kibocsátása nem jelent kedvezményes elbánást. Az eljárás kiterjesztéséről szóló határozat nem szolgál bizonyítékkal arra, hogy az értelmezés eltérő lett volna abban az esetben, ha az érintett nem kérelmezi feltételes adómegállapítási határozat kibocsátását;
- (5) az állami támogatások feltételei egyikének teljesülése sem bizonyított. Az intézkedés finanszírozása nem állami forrásokból történik, és nem juttat gazdasági előnyhöz vállalkozásokat, mivel – tekintettel arra, hogy az adóügyi megítélés ugyanilyen lenne a feltételes adómegállapítási határozat hiányában is – nem történik adóbevétel-kiesés. Az intézkedés nem szelektív, és nincs bizonyíték arra, hogy az intézkedés torzítaná a versenyt vagy ezzel fenyegetne, vagy érintené az Unión belüli kereskedelmet;
- (6) az eljárás kiterjesztéséről szóló határozatban felsorolt 165 feltételes adómegállapítási határozat kibocsátására hat kivétellel abban az időszakban került sor, amikor a nyereségadóról szóló 2010. évi törvény alapján a passzív érdekeltségekből származó bevételek nem voltak adókötelesek. Ennek következtében a feltételes adómegállapítási határozatok túlnyomó többségéből nem származott volna adóköteles kamatbevétel.

5.2.4. Az eljárás kiterjesztéséről szóló határozatban a feltételes adómegállapítási határozatok címzettjeiként felsorolt vállalkozások által vagy azok nevében benyújtott észrevételek

(71) A Bizottsághoz észrevételek érkeztek három olyan vállalkozástól vagy vállalkozás nevében, amely az eljárás kiterjesztéséről szóló határozatban azonosított feltételes adómegállapítási határozatot kapott. E vállalkozások a következők voltak: International Power Ltd, egy, a feltételes adómegállapítási határozat iránti kérelem idején potenciális vállalkozás képviselője, és a Hastings Insurance Group Ltd. Észrevételeik a következőképpen foglalhatók össze:

- (1) a feltételes adómegállapítási határozatok célja az volt, hogy az érintettek meggyőződjenek az alkalmazandó adórendszerrel, nem pedig az, hogy adókedvezményben részesüljenek. A feltételes adómegállapítási határozatokat elsősorban azért kérelmezték, hogy az általános adószabályok alkalmazása kapcsán jogbiztonságot élvezhessenek, nem pedig azért, hogy a vállalatuk számára egy konkrét alternatív adóügyi megítélést biztosítsanak;

- (2) a feltételes adómegállapítási határozatok lehetővé teszik a tagállamok számára, hogy adófizetők számára garantálják a jogbiztonságot és az általános adószabályok alkalmazásának kiszámíthatóságát. Ha a gibraltári adómegállapítási gyakorlat állami támogatási programnak minősülne, akkor a gibraltári adóhatóságok nem tudnának jogbiztonságot nyújtani, és a jogbiztonságot kereső adófizetők büntetés sújtaná, miközben nem kapnának figyelmet azok az adófizetők, akik ugyanazon megítélés előnyeit élvezik, de nem kérnek megerősítést a törvény pontos alkalmazása kapcsán;
- (3) a feltételes adómegállapítási határozatok iránti kérelmek nem a nyereségadóról szóló 2010. évi törvény 42. szakaszának előmozdítását célozták, hanem a jogszabály szerint alkalmazandó adóügyi megítélés kapcsán kértek megerősítést;
- (4) a feltételes adómegállapítási határozatok nem jelentenek előnyt a vállalkozások számára, mivel csak megerősítették azt az adóügyi megítélést, amelyet a Gibraltáron alkalmazandó jogszabály előír a vállalkozások számára;
- (5) a feltételes adómegállapítási határozatok iránti kérelmek, valamint e határozatok tartalma azt mutatja, hogy a gibraltári adóhatóságok e határozatok kibocsátása előtt minden releváns tényezőt megfelelően mérlegeltek.

6. AZ EGYESÜLT KIRÁLYSÁG VÁLASZA A HARMADIK FELEK ÉSZREVÉTELEIRE

6.1. Észrevételek a passzív érdekeltségekből és a jogdíjakból származó bevételek adómentességéről

- (72) A Bizottság 2014. április 16-án továbbította az Egyesült Királyságnak azokat az észrevételeket, amelyeket az érdekelt felektől a passzív érdekeltségekből és a jogdíjakból származó bevételek adómentességével kapcsolatban kapott. Az Egyesült Királyság ezen észrevételekre adott válasza az alábbiak szerint foglalható össze:
- (1) nincs bizonyíték, amely alátámasztaná a verseny torzulását vagy a kereskedelemre gyakorolt hatást;
 - (2) az osztalék adómentességét a kettős adóztatás megelőzése indokolja, és a territorialitás elvének közvetlen következménye;
 - (3) a 2013. júniusi módosítást követően a nyereségadót köteles fizetni és adóbevallást köteles benyújtani minden olyan Gibraltáron bejegyzett vállalkozás, amely passzív érdekeltségből származó bevétellel rendelkezik;
 - (4) a jogszabály által előírt 100 000 GBP összegű határértékkel kapcsolatban a gibraltári adóhatóságok elemzést végeztek, amely feltárta, hogy a vállalkozási kölcsönök kamatából származó bevételnek csak 1 %-a esik a határérték alá és mentesül így az adófizetési kötelezettség alól. Az elemzés eredményeit a 2013. évi módosítás hatálybalépését megelőzően nyújtották be a magatartási kódexszel foglalkozó csoportnak és a Bizottságnak a határérték bevezetésének indokolása és a potenciálisan elmaradt adók számszerűsítése céljából;
 - (5) ami Spanyolország észrevételét illeti, miszerint a jogdíjból származó bevételek adómentessége szelektív előnyben részesíti a jogdíjban részesülő vállalkozások csoportját, fel kell hívni a figyelmet arra, hogy ilyen ágazat vagy csoport nem létezik. A jogdíjakban részesülő vállalkozások mindegyike ugyanolyan bánásmód alá tartozik;
 - (6) a territorialitás fogalma kapcsán – amelyet a nyereségadóról szóló 2010. évi törvény értelmében minden vállalkozásra nézve következetesen alkalmaznak – nincsenek eltérések, és nincs mérlegelési jogkör;
 - (7) irrelevánsak Spanyolország észrevételei, amelyeket a gibraltári adójog azon részeiről tett, amelyek vonatkozásában a Bizottság nem indított vizsgálati eljárást. A Bizottság vizsgálatának azokra a kérdésekre kell korlátozódnia, amelyek kapcsán az eljárást indították;
 - (8) végezetül, észrevételek születtek Gibraltár (mint brit tengerentúli terület) státuszáról, független végrehajtói, jogalkotói és bírói kormányzásáról, ami azt mutatja, hogy az intézkedés nem tekinthető regionális támogatásnak.

6.2. Észrevételek az adómegállapítási gyakorlattal kapcsolatban

- (73) A Bizottság 2016. december 7-én továbbította az Egyesült Királyságnak az észrevételeket, amelyeket az érdekelt felek tettek az eljárás kiterjesztéséről szóló határozatban hivatkozott feltételes adómegállapítási gyakorlat kapcsán. Az Egyesült Királyság ezen észrevételekre adott válaszai az alábbiak szerint foglalhatók össze:
- (1) a feltételes adómegállapítási határozatok három címzettjének észrevételei megerősítik mindazt, amit az Egyesült Királyság hatóságai közöltek a Bizottsággal a vizsgálati eljárás során, és további bizonyítékkal szolgálnak arra nézve, hogy a gibraltári feltételes adómegállapítási gyakorlat jogszerű és nem minősül állami támogatásnak;
 - (2) a gibraltári kormány behatóan felülvizsgálta az eljárás kiterjesztéséről szóló határozatban felsorolt 165 feltételes adómegállapítási határozat mindegyikét, és e felülvizsgálat az Egyesült Királyság álláspontja szerint megerősíti, hogy a 165 feltételes adómegállapítási határozat egyike sem mentesítette a címzettet olyan adó alól, amelynek megfizetésére máskülönben kötelezett lett volna, és nem is vezetett adóbevétel-kieséshez Gibraltáron;
 - (3) az elvégzett felülvizsgálat megerősíti, hogy az eljárás kiterjesztéséről szóló határozatban felsorolt feltételes adómegállapítási határozatok egyike sem szelektív, ezért ezen az alapon egyik sem minősül állami támogatásnak;
 - (4) az eljárás kiterjesztéséről szóló határozatban felsorolt feltételes adómegállapítási határozatok közül 14 olyan tranzakciókat érintett, amelyek nem valósultak meg, további három határozat pedig munkavállalók természetbeni jövedelmét és/vagy ellátását érintette, és egyik kategória sem vet fel állami támogatásokkal kapcsolatos aggályokat;
 - (5) helyes Gibraltárnak az az álláspontja, miszerint adóhatóságai a feltételes adómegállapítási határozatok kibocsátásakor nem rendelkeznek széles mérlegelési jogkörrel, és nem bocsátanak ki feltételes adómegállapítási határozatokat anélkül, hogy a kérelmeket ellenőriznék vagy értékelnék. A feltételes adómegállapítási határozatok nem vezetnek az adórendszer szelektív alkalmazásához, mivel csupán a nyereségadóról szóló 2010. évi törvényben meghatározott jogszabályokat alkalmazzák.

7. A PASSZÍV ÉRDEKELTSÉGEKBŐL ÉS A JOGDÍJAKBÓL SZÁRMAZÓ BEVÉTELEK ADÓMENTESSÉGÉNEK ÉRTÉKELÉSE

- (74) A Bizottság az eljárás megindításáról szóló első határozatában előzetesen megállapította, hogy a passzív érdekeltségekből (vállalkozási kölcsönök kamatából) és a jogdíjakból származó bevételek adómentessége állami támogatásnak minősül, valamint kétségeket fogalmazott meg annak belső piaccal való összeegyeztethetőségét illetően.
- (75) 2013. július 1-jétől kezdődően a passzív érdekeltségekből származó bevételek adókötelesek (amennyiben az egy kamatfizető vállalkozástól kapott vagy esedékes kamat eléri az évi 100 000 GBP összeget). 2014. január 1-jétől kezdődően adókötelesek a jogdíjakból származó, Gibraltáron bejegyzett vállalkozás által kapott vagy követelt bevételek.
- (76) A jelen határozat hatálya (a 7. szakasz szerint) a nyereségadóról szóló 2010. évi törvény hatálybalépése (2011. január 1.) és 2013. június 30. (az érdekeltségek esetében) és 2013. december 31. (a jogdíjak esetében) között kapott vagy követelt, a passzív érdekeltségekből és a jogdíjakból származó bevétel értékelésére korlátozódik ⁽²⁵⁾.

7.1. A támogatás megléte

- (77) Ahhoz, hogy egy nemzeti intézkedés a Szerződés 107. cikkének (1) bekezdése szerinti állami támogatásnak minősüljön, az alábbi feltételek teljesülése szükséges. Először is, szükséges az állam általi vagy állami eszközökkel történő beavatkozás megléte. Másodszor, e beavatkozásnak alkalmasnak kell lennie arra, hogy érintse a tagállamok közötti kereskedelmet. Harmadszor, kedvezményezettje számára szelektív előnyt kell biztosítania. Negyedszer, torzítania kell a versenyt, vagy azzal kell fenyegetnie ⁽²⁶⁾.

7.1.1. Állami források és az államnak való betudhatóság

- (78) Ahhoz, hogy állami támogatásnak minősüljön, az intézkedésnek az államnak betudhatónak kell lennie, és finanszírozásának állami forrásból kell történnie.

⁽²⁵⁾ A jelen határozat tehát nem foglalkozik azokkal az érvekkel, amelyeket az Egyesült Királyság és az érintett felek egyéb passzív bevételek kapcsán vagy a 2013. évi módosítások hatálybalépése utáni időszakokkal kapcsolatban nyújtottak be.

⁽²⁶⁾ Lásd többek között a C-20/15 P. és C-21/15. sz., *Bizottság kontra World Duty Free Group és társai* egyesített ügyekben 2016. december 21-én hozott ítélet (ECLI:EU:C:2016:981) 53. pontját.

- (79) mivel az adómentesség a gibraltári parlament törvényének következménye, Gibraltárnak betudható.
- (80) A mentesség állami erőforrásokból történő finanszírozása tekintetében a Bíróság következetesen fenntartotta, hogy az olyan intézkedés, amely által a hatóságok bizonyos vállalkozásoknak adómentességet biztosítanak, ami – bár nem jár állami erőforrások pozitív átcsoportosításával – az érintett személyek számára más adófizetőknel kedvezőbb pénzügyi helyzetet biztosít, állami támogatásnak minősül⁽²⁷⁾. A kérdéses adóügyi intézkedés következménye, hogy Gibraltár lemond olyan adóbevételről, amelyet máskülönben beszedhetne azoktól a gibraltári illetőségű vállalkozásoktól, amelyek passzív érdekeltségekből vagy jogdíjakból származó bevételekkel rendelkeznek. E bevételekről való lemondással az adóügyi intézkedés állami források kiesését okozza a Szerződés 107. cikkének (1) bekezdése értelmében⁽²⁸⁾.

7.1.2. Előny

- (81) Az uniós bíróságok ítélkezési gyakorlata szerint a támogatás fogalma nemcsak a pozitív juttatásokat foglalja magában, hanem azokat az intézkedéseket is, amelyek különböző formában enyhítik a vállalkozás által rendes körülmények között viselendő terheket⁽²⁹⁾. Előny biztosítható a vállalkozás adóterhének különféle típusú mérséklésével, különösen az alkalmazandó adómérték, adóalap vagy a fizetendő adó összegének csökkentésével⁽³⁰⁾. Az adócsökkentéssel járó intézkedés előnyt biztosít, mivel a hatálya alá tartozó vállalkozásokat kedvezőbb pénzügyi helyzetbe hozza más adófizetőknel, és eredményeképpen az állam bizonyos bevételektől esik⁽³¹⁾.
- (82) Jelen esetben az intézkedés ellentmondásban áll azzal az általános alapelvvvel, hogy a társasági adót minden olyan adóalanytól be kell szedni, amely Gibraltáron szerzett vagy onnan származó bevétellel rendelkezik. Az alapelv szerint a passzív érdekeltségekből és a jogdíjakból származó bevételek szokásosan adókötelesek (a territorialitás elvének alkalmazása mellett). A jogdíjak kapcsán meg kell jegyezni, hogy a territorialitás elve alapján egy gibraltári vállalkozás által jogdíjból szerzett bevétel Gibraltáron szerzettnek és onnan származónak tekintendő. Ami a passzív érdekeltségekből származó bevételt illeti, az ilyen jellegű bevétel területi rendszer szerinti adókötelezettsége a „kölsön helye” szabály alkalmazásától függ. E szabály alapja a bevétel forrását érintő négy feltétel, amelyeknek egyidejűleg kell teljesülniük⁽³²⁾. Ennek megfelelően több esetben is előfordul, hogy a területi rendszer alkalmazása miatt a passzív érdekeltségekből, külföldről származó bevételt a kifogásolt adómentesség hiányában sem terheli Gibraltáron nyereségadó. Azonban a territorialitás elve szerinti adómentesség nem automatikus, és annak meghatározására, hogy az érdekeltségekből származó bevétel a „kölsön helye” szabály szerint Gibraltáron szerzettnek vagy onnan származónak minősül-e, az érdekeltségekből származó bevétel forrásán túl más kritériumokat (például a hitelpapír helyét) is mérlegelni kell.
- (83) Ennek következtében az adómentesség olyan költség csökkentésével jár, amelyet a mentességet élvező vállalkozásoknak máskülönben viselniük kellene. Ez előnyhöz vezet, mivel a vállalkozásoknak nem kell viselniük a gazdasági tevékenységükkel járó költségeket, és emiatt a többi – aktív bevétellel rendelkező – adófizetőhöz képest kedvezőbb pénzügyi helyzetet élveznek.

7.1.3. Szelektivitás

- (84) Egy intézkedés akkor minősül a Szerződés 107. cikkének (1) bekezdése szerinti állami támogatásnak, ha szelektív abban az értelemben, hogy előnyben részesít bizonyos vállalkozásokat vagy bizonyos áruk termelését.

⁽²⁷⁾ Lásd a C-106/09 P. és a C-107/09 P. sz., *Bizottság kontra Gibraltár kormánya és az Egyesült Királyság* egyesített ügyekben hozott ítélet (ECLI:EU:C:2011:732) 72. pontját, valamint az abban hivatkozott ítélkezési gyakorlatot.

⁽²⁸⁾ Lásd a C-169/08. sz., *Presidente del Consiglio dei Ministri* ügyben hozott ítélet (ECLI:EU:C:2009:709) 58. pontját.

⁽²⁹⁾ A C-143/99 sz., *Adria-Wien Pipeline* ügyben hozott ítélet (ECLI:EU:C:2001:598) 38. pontja.

⁽³⁰⁾ Lásd a C-66/02. sz., *Olaszország kontra Bizottság* ügyben hozott ítélet (ECLI:EU:C:2005:768) 78. pontját; a C-222/04. sz., *Cassa di Risparmio di Firenze és társai* ügyben hozott ítélet (ECLI:EU:C:2006:8) 132. pontját; és a C-522/13. sz., *Ministerio de Defensa és Navantia* ügyben hozott ítélet (ECLI:EU:C:2014:2262) 21–31. pontját.

⁽³¹⁾ A C-393/04. sz. és C-41/05. sz., *Air Liquide Industries Belgium* egyesített ügyekben hozott ítélet (ECLI:EU:C:2006:403) 30. pontja, valamint a C-387/92. sz., *Banco Exterior de España* ügyben hozott ítélet (ECLI:EU:C:1994:100.) 14. pontja.

⁽³²⁾ Az értékelés a következő feltételek egyidejű teljesülésén alapul: a) az adós tartózkodási helye, b) a kamat kifizetésének forrása, c) a kamat kifizetésének helyszíne, és d) hitelpapír jellege és helye (ha van ilyen).

- (85) A Spanyolország által a regionális szelektivitásról tett észrevételek kapcsán meg kell jegyezni, hogy az eljárás megindításáról szóló első határozatban a Bizottság nem adott hangot kételyeinek a regionális szelektivitás vonatkozásában, és úgy találta, hogy az adómentesség értékelésére szolgáló referenciakeret kizárólag Gibraltár földrajzi területére korlátozódik ⁽³³⁾. A Bizottság fenntartja, hogy a passzív érdekeltségekből és a jogdíjakból származó bevételek adómentességére nem jellemző a regionális szelektivitás. Ezen belül egyidejűleg teljesül az intézményi, eljárási és pénzügyi autonómia három kritériuma, amelyet a Bíróság az *Azores* ⁽³⁴⁾ és az *Union General de Trabajadores de la Rioja* ⁽³⁵⁾ ügyekben határozott meg. Ennek megfelelően a gibraltári hatóságok az Egyesült Királyság központi kormányától megfelelő mértékben függetlennek tekinthetők, a referenciakeret tehát Gibraltár földrajzi területére korlátozódik ⁽³⁶⁾.
- (86) Az ítélezési gyakorlat szerint a tárgyi szelektivitás megállapítása során első lépésben az adott adójogrendszerben alkalmazandó általános vagy „normál” adórendszert (a továbbiakban: referenciarendszer) kell azonosítani. Másodszor, meg kell állapítani, hogy egy adott intézkedés különbséget tesz-e a rendszerből fakadó célok tekintetében összehasonlítható ténybeli és jogi helyzetben lévő gazdasági szereplők között. Ha igen, akkor az intézkedés *prima facie* szelektívnek minősül ⁽³⁷⁾. Az elemzés harmadik lépésében meg kell állapítani, hogy a (referencia-) rendszer jellege és felépítése igazolja-e ezt a *prima facie* szelektivitást ⁽³⁸⁾. Amennyiben egy *prima facie* szelektív intézkedést a rendszer jellege és felépítése igazol, az nem minősül szelektívnek, és ezért nem tartozik a Szerződés 107. cikke (1) bekezdésének hatálya alá.
- (87) Ezzel kapcsolatban fontos megjegyezni, hogy annak, hogy egy adóügyi intézkedés szelektívnek minősüljön, nem feltétele az, hogy az adórendszer úgy kerüljön kialakításra, hogy a szelektív előnyben részesülő vállalkozásokra általánosan a többi vállalkozásával megegyező adóterhek, de eltérő szabályok vonatkozzanak, és így a szelektív előnyt úgy lehessen meghatározni, mint az általános adóteher és az előbbi vállalkozások által viselt adóteher közötti különbséget ⁽³⁹⁾.
- (88) A szelektivitás ilyen értelmezése azt jelentené, hogy csak olyan adórendszer minősülhetne szelektívnek, amelyet egy bizonyos szabályozási technikával alakítottak ki, és hogy a más módon megalkotott nemzeti adózási szabályokat nem lehetne az állami támogatások ellenőrzésének alávetni, még abban az esetben sem, ha jogilag vagy ténylegesen ugyanolyan hatásokkal járnának. Ez ellentmondana az állandó ítélezési gyakorlatnak, amely előírja, hogy a szelektivitás értékelése során a Szerződés 107. cikkének (1) bekezdése az intézkedések között nem okaik vagy céljaik, hanem hatásaik alapján – vagyis az alkalmazott módszerektől függetlenül – tesz különbséget ⁽⁴⁰⁾.

7.1.3.1. Referenciarendszer

- (89) A referenciarendszer az a referenciaérték, amelynek alapján az intézkedés szelektív jellege értékelhető. Olyan következetes szabályok összessége, amelyeket általában a rendszer célja szerint – objektív kritériumok alapján – annak hatálya alá tartozó valamennyi vállalkozásra alkalmazni kell. E szabályok nem csak a rendszer hatályát, hanem egyúttal a rendszer alkalmazásának feltételeit, a hatálya alá tartozó vállalkozások jogait és kötelezettségeit, valamint a rendszer működésének gyakorlati szabályait is meghatározzák. ⁽⁴¹⁾ Az adók esetében a referencia-rendszer alapját olyan elemek képezik, mint az adóalap, az adóalanyok, az adóköteles esemény és az adókulcsok. ⁽⁴²⁾

⁽³³⁾ Az eljárás megindításáról szóló első határozat (48)–(57) preambulumbekkezdése.

⁽³⁴⁾ A C-88/03. sz., *Portugália kontra Bizottság* ügyben hozott ítélet (ECLI:EU:C:2006:511) 57. és az azt követő pontjai.

⁽³⁵⁾ A C-428/06–C-434/06. sz. ügyekben hozott ítélet (ECLI:EU:C:2008:488) 47. és az azt követő pontjai.

⁽³⁶⁾ A regionális szelektivitás ilyen jellegű értékelését megerősítette a Bíróság a T-211/04. és T-215/04. sz. egyesített ügyekben hozott ítélet (ECLI:EU:T:2008:595) 76–116. pontjában. Bár az ítélet ellen fellebbezést nyújtottak be, a Bíróság a regionális szelektivitásra vonatkozó értékelést nem vizsgálta felül.

⁽³⁷⁾ Lásd a Bíróság C-20/15 P. és C-21/15 P. sz., *Bizottság kontra World Duty Free Group* egyesített ügyekben hozott ítélet (EU:C:2016:981) 57. pontját és az ott hivatkozott ítélezési gyakorlatot.

⁽³⁸⁾ Lásd a C-78/08–C-80/08. sz., *Paint Graphos* egyesített ügyekben hozott ítélet (ECLI:EU:C:2011:550) 65. pontját.

⁽³⁹⁾ A C-106/09 P. és C-107/09 P. sz., *Bizottság és Spanyolország kontra Gibraltár köztársasága és az Egyesült Királyság köztársasága* ügyekben hozott ítélet (ECLI:EU:C:2011:732) 91. pontja; a C-219/16 P. sz., *Lowell Financial Services GmbH kontra Commission* ügyben hozott ítélet (ECLI:EU:C:2018:508) 92. pontja.

⁽⁴⁰⁾ A C-487/06 P. sz., *British Aggregates kontra Bizottság* ügyben hozott ítélet (ECLI:EU:C:2008:757) 85. és 89. pontja és az ott hivatkozott ítélezési gyakorlat, valamint a C-279/08 P. sz., *Bizottság kontra Hollandia (NOx)* ügyben hozott ítélet (ECLI:EU:C:2011:551) 51. pontja.

⁽⁴¹⁾ Lásd az állami támogatás fogalmáról szóló bizottsági közleményt (HL C 262., 2016.7.19.,) 133. bekezdés.

⁽⁴²⁾ Az állami támogatás fogalmáról szóló közlemény 134. bekezdése.

- (90) A jelen esetben a referenciarendszer a nyereségadóról szóló 2010. évi törvény. A törvény teljes címe „A nyereségadó kivetéséről és beszedésének szabályozásáról szóló törvény” ⁽⁴³⁾. A vállalkozások adóalapja kapcsán a nyereségadóról szóló 2010. évi törvény 16. szakasza előírja, hogy „ha e törvény másképp nem rendelkezik, a vállalkozások adóköteles eredményének vagy nyereségének összege megegyezik az adott időszak beszámolási időszakában termelt eredmény vagy nyereség teljes összegével”. Tehát Gibraltáron a társasági adó kiszámításához használt adóalap a számviteli nyereség, amely a nyereségadóról szóló 2010. évi törvény rendelkezései szerint csökkenthető vagy növelhető.
- (91) Másfelől, az Egyesült Királyság hatóságai felhívták a figyelmet arra ⁽⁴⁴⁾, hogy a gibraltári területi adózás belső logikájából következik, hogy minden olyan – aktív vagy passzív – bevétel, amely Gibraltáron kívüli forrásból származik, nem adóköteles Gibraltáron, és azon adójogrendszer szerint adóköteles, ahol a bevételt szerezték vagy ahonnan a bevétel származik.
- (92) Az általános gibraltári társaságiadó-rendszer „referenciakeretként” történő kijelölése összhangban áll a Bíróság ítélkezési gyakorlatával, amely következetesen fenntartja, hogy a társaságiadó-fizetési kötelezettség megállapításával kapcsolatos esetekben a vizsgálandó referenciarendszer a kérdéses tagállamnak az vállalkozásokra általában vonatkozó társaságiadó-rendszere, nem pedig e rendszer azon specifikus rendelkezéseinek összessége, amelyek csak egyes adófizetőkre vagy egyes tranzakciókra vonatkoznak. A *World Duty Free* ügyen például – amely a részesedésekbe történő befektetés szabályait érintette – a Bíróság megerősítette a Bizottság álláspontját, miszerint a spanyol társaságiadó-rendszer tekintendő referenciarendszernek, nem pedig az ezen befektetések adóügyi megítélésére vonatkozó specifikus szabályok ⁽⁴⁵⁾.
- (93) Bár a nyereségadóról szóló 2010. évi törvény célja, hogy a Gibraltáron adóköteles adófizetőkől (vagyis a Gibraltáron szerzett vagy onnan származó bevétellel rendelkező adófizetőkől) a bevételeket beszedje ⁽⁴⁶⁾, ugyanezen törvény 1. melléklete a Gibraltáron adóköteles bevételek kategóriái között nem tüntet fel bizonyos bevételkategóriákat ⁽⁴⁷⁾. Ennek megfelelően a passzív érdekeltségekből és a jogdíjakból származó bevételek adómentessége nem az adórendszertől való formális eltérésből eredt, hanem abból, hogy e bevételek nem kerültek be a gibraltári adórendszer hatálya alá tartozó bevételek kategóriái közé (implicit adómentesség).

7.1.3.2. Összehasonlítható helyzetben lévő vállalkozások eltérő adóügyi megítélése

- (94) A Gibraltáron általánosan alkalmazott területi adózási rendszer szerint ⁽⁴⁸⁾ csak a Gibraltáron szerzett vagy onnan származó bevétel után fizetendő társasági adó. A nyereségadóról szóló 2010. évi törvény azonban hatálybalépésével automatikus társaságiadó-mentességet biztosított a passzív kamatbevételek és a jogdíjból származó bevételek esetében, anélkül, hogy előírta volna azoknak a tényezőknek a figyelembevételét, amelyek – a territorialitás elvének megfelelően – általában véve relevánsak a gibraltári adózás területi hatályának megállapítása szempontjából. Ezzel kapcsolatban különösen releváns, hogy a jogdíjakból származó bevételek adómentességének hiányában a területi adózási rendszer a gibraltári vállalkozások által jogdíjakból szerzett bevételeket minden esetben Gibraltáron szerzett vagy onnan származó bevételnek tekintené ⁽⁴⁹⁾. A passzív érdekeltségek kapcsán a territorialitás elvének eseti értékelése szükséges a bevételt termelő tevékenységek helyszínének meghatározásához, és így annak megállapításához, hogy a bevétel adóköteles-e.

⁽⁴³⁾ <http://www.gibraltarlaws.gov.gi/articles/2010-210.pdf>, lásd a 16. oldalt.

⁽⁴⁴⁾ Az Egyesült Királyság beadványa, 2012. szeptember 14.

⁽⁴⁵⁾ E tekintetben lásd még a C-20/15 P. és C-21/15 P. sz., Bizottság kontra *World Duty Free Group* egyesített ügyekben hozott ítélet (ECLI:EU:C:2016:981) 92. pontját: „[a] vitatott határozatokban ugyanis a Bizottság annak érdekében, hogy a vitatott intézkedést szelektívnek minősítse, arra a körülményre hivatkozott, hogy az említett intézkedés által biztosított adókedvezmény nem megkülönböztetés nélkül részesíti előnyben az összes olyan gazdasági szereplőt, amely a spanyol általános adórendszer által kitűzött célra tekintettel objektív módon összehasonlítható helyzetben van, mivel a spanyolországi adójogi illetőséggel rendelkező társaságokban ugyanilyen fajta részesedésszerzést végző, belföldi illetőségű vállalkozások nem részesülhettek e kedvezményben” (kiemelés a Bizottságtól); e tekintetben lásd a 22. és 68. bekezdést. E tekintetben lásd még a C-217/03. sz., *Belgium and Forum 187 kontra Bizottság* ügyben hozott ítélet (ECLI:EU:C:2005:266) 95. pontját; a C-88/03. sz., *Portugália kontra Bizottság* ügyben hozott ítélet (ECLI:EU:C:2006:511) 56. pontját; C-519/07 P. sz., *Bizottság kontra Koninklijke FrieslandCampina* ügyben hozott ítélet (ECLI:EU:C:2009:556) 2–7. pontját; és a C-78/08–C-80/08. sz., *Paint Graphos* egyesített ügyekben hozott ítélet (ECLI:EU:C:2011:550) 50. pontját. Lásd még: a támogatásról szóló közlemény 134. bekezdését.

⁽⁴⁶⁾ Az Egyesült Királyság hatóságai 2013. április 18-án kelt beadványukban megerősítették, hogy a nyereségadóról szóló 2010. évi törvény szerinti referenciarendszer a területi adózási rendszer, amely szerint a Gibraltáron szerzett vagy onnan származó bevétel Gibraltáron adóköteles. Azt is jelezték, hogy ez a rendszer az összes ipari, pénzügyi és kereskedelmi ágazatban működő valamennyi vállalkozásra érvényes, és alkalmazását tekintve egyetemes.

⁽⁴⁷⁾ A vállalatközi kölcsönök kamatait és a jogdíjakat adókötelessé tevő módosítások hatálybalépése előtt a passzív érdekeltségekből és a jogdíjakból származó bevételek nem szerepeltek a nyereségadóról szóló 2010. évi törvény 1. mellékletében meghatározott bevétel-típusok között, és ezért Gibraltáron nem voltak adókötelesek.

⁽⁴⁸⁾ A nyereségadóról szóló 2010. évi törvény 11(1) és 74. szakasza.

⁽⁴⁹⁾ Az Egyesült Királyság hatóságainak beadványa, 2012. szeptember 14.

- (95) Az eljárás megindításáról szóló első határozatban a Bizottság megállapította, hogy a passzív érdekeltségekből és a jogdíjakból származó bevételek társasági adó alóli mentességét a nyereségadóról szóló 2010. évi törvény céljára – vagyis a Gibraltáron szerzett vagy onnan származó bevétel megadóztatására – tekintettel *prima facie* szelektívnek kell minősíteni annyiban, hogy összehasonlítható jogi és ténybeli helyzetben lévő vállalkozásokat különböztet meg.
- (96) A Bizottság továbbá azt is megjegyezte az eljárás megindításáról szóló első határozatban, hogy az adómentesség láthatólag annak az 529 vállalkozásnak a csoportját részesíti előnyben, amelyek passzív érdekeltségekből vagy jogdíjból származó bevétellel rendelkeznek, különös tekintettel az ugyanazon vállalatcsoportba tartozó más vállalkozástól származó kamatokra vagy a jogdíjból származó bevételekre. A Bizottság azt is megjegyezte, hogy a gibraltári vállalkozások által kölcsönök után kapott kamatok nagy része külföldi csoporthoz tartozó vállalkozások vállalatközi kölcsöneiből származik ⁽⁵⁰⁾.
- (97) Az ilyen esetekben, ahol az intézkedés nem az adórendszerrel való formális eltérésre vezethető vissza, a Bizottság álláspontja szerint a szelektivitás értékelése során különösen az intézkedések hatásait kell értékelni annak megállapítása érdekében, hogy az intézkedés jelentős előnyben részesíti-e vállalkozások egy bizonyos csoportját.
- (98) A jogdíjak kapcsán az intézkedés hatásainak Bizottság általi elemzése ⁽⁵¹⁾ azt mutatja, hogy a Gibraltáron működő 8 003 aktív vállalkozás közül csak 10 vállalkozás élvezett előnyt, és e 10 vállalkozás mindegyike multinacionális vállalatcsoport része. Emellett láthatólag legalább 8 közülük globálisan aktív multinacionális vállalatokhoz tartozik, míg a gibraltári önálló vállalkozások nem rendelkeznek jogdíjból származó bevétellel.
- (99) A kamatok vonatkozásában az Egyesült Királyság hatóságai által adott információk szerint a gibraltári vállalkozások által a vállalatközi kölcsönök után kapott kamatok teljes összegének (1 400 millió GBP) 99,8 %-a külföldi (csoporthoz tartozó) vállalkozásoknak adott kölcsönökből származik. Ezzel szemben belföldi forrásból származó kamatbevétellel csak két gibraltári vállalkozás rendelkezett összesen 3 256 834 GBP összegben (amelyből az elengedett adó összege 222 169 GBP), ami a vállalatközi kölcsönök teljes összegének 0,2 %-át teszi ki).
- (100) Ezek a számadatok azt mutatják, hogy az intézkedés jelentős mértékű előnyben részesítette a bizonyos funkciókat (csoporton belüli kölcsönök nyújtása és/vagy szellemi tulajdon-jogok használatának joga) betöltő multinacionális vállalatcsoportokhoz tartozó vállalkozásokat. Ezen belül az intézkedés által biztosított előnyökben a következők részesültek: i. kis számú multinacionális vállalkozás, amelyek nagy része világszerte aktív és jogdíjakból származó bevételekkel rendelkező multinacionális vállalatcsoportokhoz tartozik, és ii. multinacionális vállalatcsoportok részét képező vállalkozások, amelyek a csoportjukba tartozó külföldi vállalkozások részére adnak kölcsönöket. A nyereségadóról szóló 2010. évi törvény céljára (vagyis a Gibraltáron szerzett vagy onnan származó bevétel megadóztatására) tekintettel e vállalkozások a Gibraltáron szerzett vagy onnan származó bevételt termelő (vagy a gibraltári jog szerint engedélyköteles tevékenységet, például banki, biztosítási vagy szerencsejátékokkal kapcsolatos tevékenységet folytató) többi vállalkozáshoz képest hasonló jogi és ténybeli helyzetben vannak.
- (101) Az Egyesült Királyság és Gibraltár hatóságainak véleménye szerint az adómentesség általános intézkedés, amely ágazattól függetlenül minden hasonló helyzetben lévő vállalkozásra nézve érvényes. Arra is felhívják a figyelmet, hogy egy adószabály nem lesz szelektív önmagában attól, hogy azonosítani lehet olyan vállalkozásokat, amelyek számára nagyobb előnyt jelent, mint a többi vállalkozás számára. A szabály csak akkor lenne szelektív, ha jellege alapján valószínűsíthető lenne, hogy vállalkozások azonosítható kategóriáját részesíti előnyben. Az Egyesült Királyság és Gibraltár hatóságai szerint a jelen intézkedés esetében ez nem áll fenn, mivel Gibraltáron nincsenek hasonló jogi és ténybeli helyzetben lévő további vállalkozások, amelyekre ez a mentesség ne vonatkozna.
- (102) A Bizottság megítélése szerint a szelektivitás értékelése szempontjából nem releváns az Egyesült Királyságnak az a kijelentése, miszerint az intézkedés *prima facie* minden vállalkozásra vonatkozik, ágazattól és tevékenységtől függetlenül. Az állandó ítélkezési gyakorlat szerint nem elegendő az intézkedés szelektív jellegének megkérdőjelezéséhez az a körülmény, hogy nagy számú vállalkozás részesülhet a valamely nemzeti intézkedés nyújtotta előnyből, illetve hogy e vállalkozások különböző tevékenységi ágazatokhoz tartoznak ⁽⁵²⁾.

⁽⁵⁰⁾ Lásd: Az SA.34914 (2013/C) (korábbi 2013/NN) számú állami támogatásról szóló, 2013. október 16-i bizottsági határozat – Gibraltári társaságiadó-rendszer (HL C 348, 2013.11.18., 189. o.).

⁽⁵¹⁾ A 8.3.1.2. szakaszban említett okok miatt a jogdíjakból származó bevétellel rendelkező vállalkozások elemzése – annak a 165 feltételes adómegállapítási határozatnak a kapcsán, amely az 2014 októberében indított kiterjesztett eljárás hatálya alá tartozik – arra az öt gibraltári vállalkozásra is kiterjed, amely a feltételes adómegállapítási határozatok címzettje volt, valamint jogdíjakból és holland partnerségeiben való érdekeltségeiből is származott bevétele.

⁽⁵²⁾ Lásd még a C-20/15 P. és C-21/15 P. sz., Bizottság kontra World Duty Free Group egyesített ügyekben hozott ítélet 80. pontját.

- (103) Eleve szelektív minden olyan intézkedés, amely az érintett jogi rendszer által kitűzött célra tekintettel összehasonlítható ténybeli és jogi helyzetben lévő vállalkozások között különbséget tesz. A jelen ügyben megállapítást nyert, hogy a passzív érdekeltségekből és a jogdíjakból származó bevételek társasági adóját érintő mentesség elsősorban multinacionális vállalatcsoportok számára jelent előnyt. Ahogy (100) preambulumbekkezdés rámutat, a referenciaként szolgáló adórendszer, vagyis a nyereségadóról szóló 2010. évi törvény céljára (vagyis a Gibraltáron szerzett vagy onnan származó bevétel megadóztatására) tekintettel a multinacionális vállalatcsoportok az összes többi, Gibraltáron szerzett vagy onnan származó bevétellel rendelkező gibraltári vállalkozásával összehasonlítható ténybeli és jogi helyzetben vannak. Ezért a passzív érdekeltségekből és a jogdíjakból származó bevételek társasági adó alóli mentessége *prima facie* szelektív.
- (104) Emellett megjegyzendő, hogy nem tekinthető a rendszer véletlen következményének az, hogy az adómentesség főként multinacionális vállalatcsoportok számára jelent előnyt⁽⁵³⁾. A gibraltárihoz hasonlóan kis adójogrendszerekben a K+F tevékenységek helyszínének mérlegelése nélküli mentesség definíció szerint több lehetőséget jelentett a nemzetközi csoportok számára, amelyek – nemzetközi szerkezetüknek és méretüknek köszönhetően – könnyen mozgatják immateriális javaikat és tőkéjüket (majd könnyen nyújtanak kölcsönt és/vagy adják át a szellemi tulajdon-jogok használatának jogát) a csoporton belül. Ezek a megállapítások kielégítően bizonyítják, hogy az intézkedést úgy alakították ki, hogy vállalatcsoportok – különösen bizonyos funkciókat (csoporton belüli kölcsönök nyújtását és/vagy szellemi tulajdonjog-használat jogának átadását) betöltő multinacionális vállalatcsoportok – számára legyen vonzó, illetve előnyös. Ezen az alapon a Bizottság megállapítja, hogy az intézkedés *prima facie* szelektív, mivel hatásai – amelyek vállalkozások egy bizonyos csoportját részesítették jelentős előnyben – az intézkedés kialakításának elkerülhetetlen következményei.

7.1.3.3. Az intézkedés indokolásának hiánya

- (105) Egy *prima facie* szelektív intézkedés akkor indokolható az adórendszer jellegével és felépítésével, ha közvetlenül az adórendszer alapvető vagy irányadó elveiből fakad, vagy ha a rendszerben rejlő és annak működését és eredményességét biztosító mechanizmusok következménye. Ilyen lehet a semlegesség elve, az adótartozások behajtásának optimalizálása vagy az adminisztratív kezelhetőség.
- (106) Az Egyesült Királyság hatóságai azzal érveltek, hogy az adómentesség logikusan következik a territorialitás elvéből, amelynek alapvető célja a kettős adóztatás megelőzése. Ezzel kapcsolatban a Bizottság megjegyzi, hogy a passzív érdekeltségekből és a jogdíjakból származó bevételek adómentessége – amelyet a nyereségadóról szóló 2010. évi törvény vezetett be – nem tekinthető pusztán a territorialitási elv alkalmazásának. A 7.1.3.2. szakaszban említettek szerint meg kell jegyezni, hogy a területi adózási rendszer alapján a gibraltári vállalkozások által jogdíjból szerzett bevétel Gibraltáron szerzettnek és onnan származónak tekintendő. Az érdekeltségek kapcsán a territorialitás elvének eseti értékelése szükséges a bevételt termelő tevékenységek helyszínének meghatározásához, és így annak megállapításához, hogy a bevétel adóköteles-e. Ezért a passzív érdekeltségekből és a jogdíjakból származó bevételek adómentessége – amelyet a nyereségadóról szóló 2010. évi törvény vezetett be – nem tekinthető pusztán a territorialitási elv alkalmazását tükröző sajátosságnak.
- (107) Emellett nem állja meg a helyét az az érv, miszerint a territorialitás elvének alkalmazása a kettős adóztatás megelőzésének szükségességén alapul, mivel a (külföldi) fizető szervezet általában jogosult a kamatok vagy jogdíjak adózási célú levonására⁽⁵⁴⁾. Továbbá, a 2003/49/EK tanácsi irányelv⁽⁵⁵⁾ (a kamat- és jogdíjbevételekről szóló irányelv) értelmében az ugyanezen irányelv nemzeti jogba történő átültetését szolgáló nemzeti szabályok alapján bizonyos vállalatközi kölcsönök kamatai és jogdíjak a külföldi fizető szervezet szintjén mentesülnek a forrásadó alól. Ennek megfelelően – tekintettel a kettős adóztatás korlátozott kockázatára – a teljes mértékű és automatikus adómentességet biztosító intézkedés aránytalan, és a kettős adóztatás megelőzése nem tekinthető elfogadható indokolásnak.
- (108) A hivatalos vizsgálat során az Egyesült Királyság hatóságai azzal is érveltek, hogy a passzív érdekeltségekből és a jogdíjakból származó bevételek adómentessége az adminisztratív kezelhetőséggel indokolható, mivel az adóból származó bevételek nem lennének elegendőek ahhoz, hogy indokolják a passzív érdekeltségekből és a jogdíjakból származó bevételek adóztatásával járó adminisztratív terheket. Ezzel kapcsolatban megjegyezték, hogy a külföldi forrásból származó kamat mindenképpen mentességet élvezne a territorialitás Gibraltáron szokásosan alkalmazott elve alapján. Ami a Gibraltárról származó kamatokat és jogdíjakat illeti, úgy gondolják, hogy az adómentességet indokolja az, hogy a beszédés költségi meghaladná a várható bevételt.

⁽⁵³⁾ Lásd A Bíróság C-106/09 P. és C-107/09 P. sz., Bizottság kontra Gibraltár kormánya és Egyesült Királyság egyesített ügyekben hozott ítélet (ECLI:EU:C:2011:732) 106. pontját.

⁽⁵⁴⁾ Bizonyos helyzetekben (az alkalmazandó adószabályoktól függően) a kamatok vagy jogdíjak levonhatóságát a fizető vállalkozás szintjén korlátozhatják a kamatlevonás korlátozására vagy a transzferárazásra vonatkozó szabályok, vagy egyéb visszaélés elleni szabályok.

⁽⁵⁵⁾ A Tanács 2003/49/EK irányelve (2003. június 3.) a különböző tagállambeli társult vállalkozások közötti kamat- és jogdíjfizetések közös adózási rendszeréről, amelyet legutóbb a Tanács 2013/13/EU irányelve (2013. május 13.) módosított (HL L 157., 2003.6.26., 49. o.).

- (109) A Bizottság felhívta az Egyesült Királyság hatóságait arra, hogy konkrét elemekkel támasszák alá azt az állítást, miszerint a társasági adó passzív érdekeltségekből és jogdíjakból származó bevételekre történő kivetésének adminisztratív költségei meghaladnák az ebből származó bevételt. Azonban az Egyesült Királyság nem terjesztett elő az állítását alátámasztó konkrét információkat. Bizonyíték hiányában a Bizottság nem tudja elfogadni az állítást, miszerint a passzív érdekeltségekből és a jogdíjakból származó bevételek adómentessége az adminisztratív kezelhetőséggel indokolható.

7.1.3.4. A szelektivitásra vonatkozó következtetés

- (110) A jelen szakaszban tárgyalt megfontolásokra tekintettel a Bizottság úgy ítéli meg, hogy az intézkedés szelektív, mivel bizonyos funkciókat (csoporton belüli kölcsönök nyújtása és/vagy szellemi tulajdonjog-használat jogának átadása) betöltő multinacionális vállalatcsoportokhoz tartozó vállalkozásokat jelentős előnyben részesít azokhoz a vállalkozásokhoz képest, amelyek a nyereségadóról szóló 2010. évi törvény céljának tekintetében hasonló ténybeli és jogi helyzetben vannak.

7.1.4. Potenciális versenytorzító hatás, valamint az Unión belüli kereskedelemre gyakorolt potenciális hatás

- (111) A Szerződés 107. cikkének (1) bekezdése szerint egy intézkedés akkor minősül állami támogatásnak, ha torzítja a versenyt vagy a verseny torzításával fenyeget, és érinti az Unión belüli kereskedelmet.
- (112) A vizsgálat során megállapításra került, hogy a passzív érdekeltségekből és a jogdíjakból származó bevételek adómentessége miatt előnyt élvező vállalkozások többsége nemzetközi vállalatcsoportokhoz tartozik, amelyek olyan ágazatokban aktívak, ahol Unión belüli kereskedelem folyik ⁽⁵⁶⁾.
- (113) Még ha a kereskedelemben nem is vettek részt közvetlenül a mentességet élvező gibraltári vállalkozások, a Bíróság fenntartja, hogy ha egy vállalkozás támogatásban részesül, és ennek következtében megerősödik helyzete az Unión belüli kereskedelmet folytató többi vállalkozáshoz képest, akkor az intézkedésről meg kell állapítani, hogy hatással van a kereskedelemre és torzítja a versenyt ⁽⁵⁷⁾.
- (114) Meg kell továbbá jegyezni, hogy a passzív érdekeltségekből és a jogdíjakból származó bevételek társaságiadó-mentessége nem kapcsolódik egyetlen konkrét beruházáshoz sem, hanem egyszerűen mentesíti a kedvezményezettet olyan költségek alól, amelyeket a mindennapos üzletvitel során általában viselniük kellene. Tehát ha az adómentességről megállapítható, hogy ha állami támogatást foglal magában, akkor működési támogatást is magában foglal. A működési támogatás nagyobb valószínűséggel torzítja a versenyt vagy fenyeget azzal, mivel nem egy bizonyos piaci hiányosságot kezel és időben nem korlátozott.
- (115) Az Egyesült Királyság és Gibraltár hatóságai azzal is érveltek, hogy a jogdíjak adómentességéből eredő támogatás mindenképp csekély összegű lenne, és a Bizottság 1407/2013/EU rendelete szerint az állami támogatási szabályok hatályán kívül esne. A hivatalos vizsgálat során az Egyesült Királyság hatóságait felkérték annak alátámasztására, hogy minden érintett vállalkozás esetében teljesülnek azok a feltételek, amelyek ahhoz szükségesek, hogy az intézkedés csekély összegűnek és ezzel az állami támogatási szabályok hatályán kívül esőnek minősüljön. Azonban a benyújtott információk csak néhány vállalkozást érintettek, és az Egyesült Királyság hatóságai nem támasztották alá azt az állításukat, hogy a csekély összegűnek minősülés feltételei a támogatás valamennyi kedvezményezettje esetében teljesülnek. A Bizottság ezért nem fogadja el azt az érvet, hogy a mentesség nem jelent támogatást azért, mert belőle fakadó előny minden esetben csekély mértékű.

⁽⁵⁶⁾ Az Egyesült Királyság a benyújtott dokumentumokban azt állította, hogy a mentesség általában véve minden ipari, pénzügyi és kereskedelmi ágazatra érvényes, és egyetlen gazdasági ágazatot sem részesít előnyben. A jogdíjakból származó bevételek adómentessége kapcsán Gibraltár jelezte, hogy azok a vállalkozások, amelyek jogdíjakban részesültek abban a három évben, amikor nem volt érvényben adófizetési kötelezettség, igen változatos ágazatokban (például az élelmiszer-kiskereskedelem, a divatruházat, a szerencsejáték vagy a biztosítás terén) végeztek tevékenységet. Ezek liberalizált ágazatok, amelyekben verseny zajlik és Unión belüli kereskedelem is folyik. A jogdíjakból származó bevételek adómentességét élvező kedvezményezettekkel kapcsolatban nyilvánosan elérhető információk azt is mutatják, a kedvezményezett vállalkozások az uniós piacon tevékenykedő csoportok tagjai.

⁽⁵⁷⁾ A C-518/13. sz., *Eventech kontra The Parking Adjudicator* ügyben hozott ítélet (ECLI:EU:C:2015:9) 66. pontja. A C-197/11. és C-203/11. sz., *Libert és társai* egyesített ügyekben hozott ítélet (ECLI:EU:C:2013:288) 77. pontja; és a C-128/16. sz., *Bizottság kontra Lico Leasing SA és társai* ügyben hozott ítélet (ECLI:EU:C:2018:591) 84. pontja.

- (116) Következésképpen a Bizottság úgy ítéli meg, hogy az intézkedés torzítja a versenyt, vagy a verseny torzításával fenyeget, és érinti az Unión belüli kereskedelmet.

7.1.5. Következtetés az állami támogatás meglétéről

- (117) mivel a Szerződés 107. cikkének (1) bekezdésében előírt valamennyi feltétel teljesül, a Bizottság megállapítja, hogy a passzív érdekeltségekből és a jogdíjakból származó bevételek adómentességének rendszere – abban a formában, ahogy a 2013. évi vonatkozó módosítások hatálybalépése előtt létezett – az említett cikk szerinti állami támogatásnak minősül.

7.2. Az intézkedés új támogatásra mutató sajátosságai

- (118) Az eljárási rendelet 1. cikkének c) pontja szerint „új támogatás” minden olyan támogatás, azaz támogatási program és egyedi támogatás, amely nem létező támogatás, beleértve a létező támogatások módosítását is. A „létező támogatás” az eljárási rendelet 1. cikkének d) pontja szerint engedélyezett vagy engedélyezettnek tekinthető támogatás.
- (119) Az Egyesült Királyság hatóságai és Gibraltár megerősíti, hogy ha a külföldi forrásokból származó kamatok adómentessége állami támogatásnak minősül, akkor létező támogatásnak kell tekinteni, mivel a mentesség által érintett kamatok státusza – a territorialitás elvének következtében – *de facto* nem változott a korábbi, 1952. évi törvényhez képest.
- (120) Ezzel kapcsolatban a Bizottság megjegyzi, hogy a területi adózási rendszer szerint a kamatbevétel eseti értékelése szükséges annak megállapításához, hogy a bevétel adóköteles-e. Ez nem vezet a kérdéses bevétel automatikus adómentességéhez. Tehát a passzív érdekeltségekből származó bevétel 2013. július 1. előtti adómentessége – abban a formában, ahogy a nyereségadóról szóló 2010. évi törvény bevezette – lényegesen különbözik a passzív érdekeltségekből származó bevétel ugyanezen törvény előtti adóügyi megítélésétől, és nem állapítható meg róla, hogy a territorialitás elvének alkalmazásával megegyező hatása lenne.
- (121) Továbbá, amennyiben a territorialitás elve ténylegesen a külföldről származó kamatok adómentességével is járna, annak alapján sem lenne megállapítható az intézkedés „létező támogatási” jellege, mivel a korábbi mentesség nem korlátozódott a külföldi forrásból származó kamatbevételekre (a külföldi és belföldi forrásokból származó kamatokra egyaránt kiterjedt). Az adómentesség indokolásának, valamint az adómentesség territorialitási elvnek való megfelelésségét alátámasztó indokolásnak minden esetben olyan érvelésen kell alapulnia, amely minden kamatbevételre, nem pedig csak bizonyos kamatbevételre (a külföldi forrásból származó kamatokra) vonatkozatható.

7.3. A támogatás összeegyeztethetősége a belső piaccal

- (122) Az állami támogatás a belső piaccal összeegyeztethetőnek tekintendő, ha a Szerződés 107. cikkének (2) bekezdésében felsorolt kategóriák egyikébe tartozik ⁽⁵⁸⁾, és a belső piaccal összeegyeztethetőnek tekinthető, ha a Szerződés 107. cikkének (3) bekezdésében felsorolt kategóriák egyikébe tartozik ⁽⁵⁹⁾. A támogatást nyújtó tagállamra hárul azonban annak bizonyítása, hogy a támogatás a Szerződés 107. cikkének (2) vagy (3) bekezdése alapján összeegyeztethető a belső piaccal ⁽⁶⁰⁾.
- (123) A Bizottság megjegyzi, hogy az Egyesült Királyság hatóságai nem szolgáltak érvekkel arra nézve, hogy a passzív érdekeltségekből és a jogdíjakból származó bevételek társaságiadó-mentessége miért lenne a belső piaccal összeegyeztethetőnek tekinthető. Az Egyesült Királyság ezen belül nem tett észrevételeket az eljárás megindításáról szóló első határozatban foglalt, az intézkedés belső piaccal való összeegyeztethetőségét érintő kétségekről.

⁽⁵⁸⁾ A Szerződés 107. cikkének (2) bekezdésében említett eltérések a következőkre vonatkoznak: a) a magánszemély fogyasztóknak nyújtott szociális jellegű támogatás, b) a természeti csapások vagy más rendkívüli események által okozott károk helyreállítására nyújtott támogatás, és c) a Németországi Szövetségi Köztársaság egyes területeinek nyújtott támogatás.

⁽⁵⁹⁾ A Szerződés 107. cikkének (3) bekezdésében említett eltérések a következőkre vonatkoznak: a) az egyes térségek gazdasági fejlődésének előmozdítására nyújtott támogatás, b) valamely közös európai érdeket szolgáló fontos projekt megvalósításának előmozdítására vagy egy tagállam gazdaságában bekövetkezett komoly zavar megszüntetésére nyújtott támogatás, c) az egyes gazdasági tevékenységek vagy gazdasági területek fejlődését előmozdító támogatás, d) a kultúrát és a kulturális örökség megőrzését előmozdító támogatás, és e) a Tanács határozata által meghatározott támogatás.

⁽⁶⁰⁾ A T-68/03. sz., *Olympiaki Aeroporia Ypiresies AE kontra Bizottság* ügyben hozott ítélet (ECLI:EU:T:2007:253) 34. pontja.

- (124) A Bizottság maga nem azonosított semmilyen lehetséges alapot az összeegyeztethetőségre vonatkozóan, és véleménye szerint a Szerződés 107. cikkének (2) vagy (3) bekezdésében foglalt kivételek egyike sem alkalmazható, mivel az intézkedés láthatólag nem az ezen rendelkezésekben foglalt célok megvalósulását szolgálja. Továbbá, a passzív érdekeltségekből és a jogdíjakból származó bevételek társaságiadó-mentessége működési támogatást is magában foglal, mivel nem kapcsolódik egyetlen konkrét beruházáshoz sem, hanem egyszerűen mentesíti a kedvezményezetteket olyan költségek alól, amelyeket a mindennapos üzletvitel során általában viselniük kellene. Általános szabályként az ilyen támogatás nem tekinthető a belső piaccal összeegyeztethetőnek a Szerződés 107. cikke (3) bekezdésének értelmében, mivel nem mozdítja elő egyes gazdasági tevékenységek vagy egyes gazdasági területek fejlődését. Továbbá, a kérdéses adókedvezmények időben nem korlátozottak, nem csökkenő mértékűek, és mértékük nem arányos azzal, ami egy specifikus piaci hiányosság kezelésére vagy az érintett területeken általános érdeket szolgáló cél megvalósításához lenne szükséges. Ennek következtében az intézkedés nem tekinthető a belső piaccal összeegyeztethetőnek a Szerződés 107. cikk (2) vagy (3) bekezdése szerint.

8. A GIBALTÁRI ADÓMEGÁLLAPÍTÁSI GYAKORLAT ÉRTÉKELÉSE

- (125) Előzetesen emlékeztetni kell arra, hogy az „erre vonatkozó uniós szabályozás hiányában a tagállamok vagy az adójogi autonómiával rendelkező, az állami szintnél alacsonyabb szintet képviselő jogalanyok adóztatási hatáskörébe tartozik az adóalap meghatározása, és az adóteher különböző termelési tényezők és különböző gazdasági ágazatok közötti megosztása” ⁽⁶¹⁾. Ugyanakkor az állandó ítélkezési gyakorlatnak megfelelően „a fenntartott hatáskör gyakorlása nem engedi meg a Szerződés által tiltott intézkedések egyoldalú elfogadását” ⁽⁶²⁾.
- (126) A Bizottság különösen nem kérdőjelezi meg a feltételes adómegállapítási határozatok tagállamok adóhatóságai általi kibocsátását. Elismeri, hogy a feltételes adómegállapítási határozatok jogbiztonságot nyújtanak az adófizetők számára. Ha a feltételes adómegállapítási határozatok nem nyújtanak szelektív előnyt egyes gazdasági szereplőknek, akkor az állami támogatásokra vonatkozó uniós jog szerint nem vetnek fel kérdéseket ⁽⁶³⁾.
- (127) Azonban amennyiben a feltételes adómegállapítás olyan eredményt támogat, amely nem tükrözi megbízható módon az általános adórendszer szokásos alkalmazásának eredményét, az említett adómegállapítás szelektív előnyt biztosíthat a címzett számára, amennyiben a szóban forgó szelektív elbánás az említett címzett adókötelezettségének csökkenését eredményezi a tagállamban az összehasonlítható ténybeli és jogi helyzetben lévő vállalkozásokhoz képest ⁽⁶⁴⁾.

8.1. Bevezetés

- (128) A Bizottság az eljárás kiterjesztéséről szóló határozatában a gibraltári adóhatóságok által 2011 januárja és 2013 augusztusa között kibocsátott 165 feltételes adómegállapítási határozat kapcsán előzetesen megállapította, hogy e határozatokra tárgyi szelektivitás jellemző, mivel a gibraltári adóhatóságok általában tartózkodtak arról, hogy – mérlegelési jogkörüket gyakorolva – elvégezzék a vállalkozás adókötelezettségének megfelelő értékelését. A Bizottság emellett azon az előzetes véleményen volt, hogy a gibraltári adóhatóságok bizonyos esetekben olyan feltételes adómegállapítási határozatokat bocsátottak ki, amelyek nem álltak összhangban az alkalmazandó adójogi rendelkezésekkel ⁽⁶⁵⁾.
- (129) A Bizottság előzetes álláspontja szerint az adóhatóságok eltérő bánásmódban részesítettek összehasonlítható ténybeli és jogi helyzetben lévő vállalkozásokat, amikor ilyen feltételes adómegállapítási határozatokat csak bizonyos multinacionális vállalatok részére adtak ki, szemben azokkal a tisztán belföldi vállalkozásokkal, amelyek nem kértek feltételes adómegállapítást. Ennek megfelelően a Bizottság az intézkedéseket *prima facie* szelektívnek találta. A Bizottság továbbá nem talált olyan elfogadható indokolást, amely a nyereségadóról szóló 2010. évi törvény jellegéből vagy felépítéséből eredne.

⁽⁶¹⁾ Lásd a C-236/16. és C-237/16. sz., *ANGED kontra Disputacion de Aragon* egyesített ügyekben hozott ítélet (ECLI:EU:C:2018:291) 38. pontját és a C-106/09 P. sz., *Bizottság kontra Gibraltár* kormány ügyben hozott ítélet (ECLI:EU:C:2011:732) 97. pontját.

⁽⁶²⁾ Lásd a 6/69. és 11/69. sz., *Bizottság kontra Franciaország* egyesített ügyekben hozott ítélet (ECLI:EU:C:1969:68), 17. pontját és a 173/73. sz., *Olaszország kontra Bizottság* ügyben hozott ítélet (ECLI:EU:C:1974:71) 13. pontját. Lásd még a C-182/03. és C-217/03. sz., *Belgium and Forum 187 ASBL kontra Bizottság* egyesített ügyekben hozott ítélet (ECLI:EU:C:2006:416) 81. pontját; a C-106/09 P. és C-107/09 P. sz., *Bizottság kontra Gibraltár* kormány és az Egyesült Királyság egyesített ügyekben hozott ítéletet (ECLI:EU:C:2011:732); a C-417/10. sz., *3M Italia* ügyben hozott ítélet (ECLI:EU:C:2012:184) 25. pontját, és a C-529/10. sz., *Safilo* ügyben hozott határozat (ECLI:EU:C:2012:188) 18. pontját; Lásd még a T-538/11. sz., *Belgium kontra Bizottság* ügyben hozott ítélet (ECLI:EU:T:2015:188) 66. pontját.

⁽⁶³⁾ Lásd a Versenypolitikai Főigazgatóság állami támogatásról és adómegállapításokról szóló munkadokumentumának 5. bekezdését, http://ec.europa.eu/competition/state_aid/legislation/working_paper_tax_rulings.pdf

⁽⁶⁴⁾ Lásd az állami támogatás fogalmáról szóló bizottsági közleményt (a továbbiakban: a támogatásról szóló közlemény) (HL C 262., 2016.7.19., 1. o.) 170. bekezdés.

⁽⁶⁵⁾ E kétségek részletes leírását az említett határozat (32) preambulumbekkezdése tartalmazza.

- (130) A hivatalos vizsgálat részeként a Bizottság elemezte az Egyesült Királyság által a vizsgálat hatálya alá tartozó 165 feltételes adómegállapítási határozattal kapcsolatban benyújtott releváns dokumentumokat abból a célból, hogy feltárja a potenciális diszkrecionális gyakorlatokat, a szabályok téves alkalmazását vagy a tevékenységek tényleges helyszínére vonatkozó megfelelő ellenőrzések hiányát. A Bizottság által értékelt dokumentáció az alábbiakat tartalmazta:
- (1) a 165 feltételes adómegállapítási határozat és az e határozatok iránti kérelmek;
 - (2) a gibraltári hatóságok által 2015-ben valamennyi feltételes adómegállapítási határozat kedvezményezettje kapcsán elvégzett utólagos értékelések jelentései. Ezeket az értékeléseket (vagy felülvizsgálatokat) annak megállapítása érdekében hajtották végre, hogy a nyereségadóról szóló 2010. évi törvény valamely rendelkezése tévesen került-e alkalmazásra. Az ellenőrzési jelentések háttér-információkat tartalmaznak az érintett vállalkozásokról és tevékenységeikről, kitérnek a feltételes adómegállapítási határozat kibocsátása óta az e vállalkozások szervezetében, tevékenységeiben és funkcióiban potenciálisan beállt változásokra, bizonyos tényszerű információkkal szolgálnak a vállalkozások tevékenységeiről, és jogi értékelést adnak arról, hogy a vállalkozások és/vagy tevékenységeik a nyereségadóról szóló 2010. évi törvény értelmében adókötelesek voltak-e. Az ellenőrzések során vizsgált fő kérdés az volt, hogy van-e olyan, tevékenységekből származó bevétel, amely megfelel azoknak a feltételeknek, amelyek alapján Gibraltáron szerzettnek és onnan származónak tekinthető. Az ellenőrzések az ellenőrzött vállalkozások által benyújtott dokumentumok, kérdőívekre adott válaszok, helyszíni szemlék és a vállalkozásokkal vagy képviselőikkel létrejött találkozók alapos vizsgálatából indultak ki. Huszonöt vállalkozás kapcsán részletesebb pénzügyi információk – többek között pénzügyi beszámolók és egyes esetekben adóbevallások másolatai – is elérhetőek voltak;
 - (3) a 165 vállalkozással kapcsolatos tényszerű információk, amelyek annak megállapítását szolgálják, hogy megfelelően alá van-e támasztva az az állítás, mely szerint e vállalkozások nem folytatnak Gibraltáron tevékenységeket (ideértve a személyzet és az igazgatók létszámára, a személyi kiadásokra, az amortizált bekerülési értékekre, a gibraltári műveletekhez kapcsolódó működési költségekre és a gibraltári műveletekhez nem kapcsolódó működési költségekre vonatkozó információkat).
- (131) Ezeknek az információknak az elemzéséből kiindulva a Bizottság értékelni tudta, hogy az érintett vállalkozások a területi adózási rendszer szerint Gibraltáron adóköteles bevételekkel rendelkeztek-e és/vagy került-e feltételes adómegállapítási határozat olyan módon kibocsátásra, amely nem felelt meg az alkalmazandó adóügyi rendelkezéseknek.

8.2. A nem kifogásolt feltételes adómegállapítási határozatok

- (132) Az esetek túlnyomó részében (a vizsgált 165 feltételes adómegállapítási határozat közül 160 esetében) az elemzés nem mutatta ki, hogy e határozatokat az alkalmazandó általános adóügyi szabályoknak nem megfelelően bocsátották volna ki. Az érintett vállalkozások által termelt bevételek a legtöbb esetben nem feleltek meg a gibraltári adókötelezettség területi feltételeinek. Ezen belül az Egyesült Királyság által benyújtott ellenőrzési jelentések és további dokumentumok azt mutatták, hogy a vállalkozások gibraltári tevékenységei korlátozottak voltak, és e tevékenységek alapján az adóhatóságok általában nem állapíthatták meg, hogy a bevételt termelő tevékenységek ténylegesen Gibraltáron zajlottak-e. Más szóval elegendő bizonyíték támasztotta alá azt, hogy a nyereséget termelő tevékenységek nem Gibraltáron zajlottak. Több feltételes adómegállapítási határozat is megerősítette a passzív érdekeltségek, jogdíjak és/vagy osztalékok adózásának elmaradását, ami összhangban állt az alkalmazandó adóügyi rendelkezésekkel, mivel a feltételes adómegállapítási határozatok kibocsátása idején az alkalmazandó adóügyi rendelkezések nem írták elő a jogdíjakból és a passzív érdekeltségekből származó bevételek megadóztatását. Amint azt a (145)–(147) preambulumbekkezdés is mutatja, a többi esetben megfelelő volt az indoklás. A fenti következtetéseket az alábbi példák szemléltetik, amelyek a 165 feltételes adómegállapítási határozatban érintett üzleti tevékenységeknek az eljárás kiterjesztéséről szóló határozat azonosított kategóriáit szemléltetik ⁽⁶⁶⁾.
- (133) Az első példa egy olyan vállalkozás részére kibocsátott feltételes adómegállapítási határozathoz kapcsolódik, amely irányítási és tanácsadási szolgáltatásokat nyújt afrikai hotelek és kaszinók részére. Az ellenőrzési jelentés megállapította, hogy a szolgáltatásokat a vállalkozás által Afrikában alkalmazott személyzet közreműködésével Afrikában nyújtották. Az ellenőrzés során megállapították, hogy a vállalkozás nem végzett Gibraltáron vagy Gibraltárról kiinduló kereskedelmi tevékenységeket. A vállalkozás Gibraltáron végzett tevékenysége az alapvető adminisztratív támogatásra korlátozódott, amelyet egy adminisztratív titkárként alkalmazott személy végzett. Gibraltáron egyetlen jelentősebb tevékenység sem zajlott. Az ilyen alapvető titkári feladatok elvégzéséről megállapították, Gibraltáron bevételt nem termel. Ezt a megállapítást megerősítette a vállalkozás telephelyén tett helyszíni szemle; a telephely irodai létesítménynek bizonyult, amely kizárólag igazgatósági értekezletek helyszínéként

⁽⁶⁶⁾ Lásd különösen az eljárás kiterjesztéséről szóló határozat (53) preambulumbekkezdését.

működött. Az adóhatóságok más napokon is megfigyelték a létesítményt, és megállapították, hogy a létesítményt semmilyen más célra nem használják. Ezen az alapon a jelentés megállapította, hogy a vállalkozás Gibraltáron nem adóköteles, mivel nem rendelkezik Gibraltáron szerzett vagy onnan származó bevétellel (tekintettel arra, hogy a vállalkozás Gibraltáron nem végzett bevételtermelő tevékenységet).

- (134) A második példában a feltételes adómegállapítási határozatot egy olyan vállalkozás részére bocsátották ki, amely hajótulajdonosok nevében nyújt hajózási brókerszolgáltatást ügyfelei részére. Az ellenőrzés megerősítette, hogy a szolgáltatásnyújtásra a csoport különböző helyszínein (Londonban, Szingapúrban, Ausztráliában és Monacóban) vagy onnan kiindulva került sor, és Gibraltáron nem zajlott bevételtermelő tevékenység. Az ellenőrzés során nem találtak bizonyítékokat arra, hogy a vállalkozás bármilyen tevékenységet végzett volna Gibraltáron. Ezen az alapon az ellenőrzési jelentés megállapította, hogy a vállalkozás (a szervert leszámítva) nincs jelen Gibraltáron, és Gibraltáron állandó telephellyel nem rendelkezik. Ezen az alapon a jelentés megállapította, hogy a vállalkozás Gibraltáron nem adóköteles, mivel nem rendelkezik Gibraltáron szerzett vagy onnan származó bevétellel (tekintettel arra, hogy a vállalkozás Gibraltáron nem végzett bevételtermelő tevékenységet).
- (135) A harmadik példa egy olyan vállalkozás részére kibocsátott feltételes adómegállapítási határozathoz kapcsolódik, amely adminisztratív és támogatási szolgáltatásokat nyújt egy luxemburgi kapcsolt vállalkozás részére. A szolgáltatásokat két gibraltári tartózkodási hellyel rendelkező igazgató nyújtotta. A vállalkozás emellett kölcsönöket is nyújtott különböző (jobbára Hollandiában található) vállalatcsoportoknak. E kölcsönök hitelpapírjai és biztosítékai Gibraltáron kívül voltak megtalálhatók ⁽⁶⁷⁾. A 2015-ben elvégzett felülvizsgálat megállapította, hogy a vállalkozás fizikailag jelen volt Gibraltáron annyiban, hogy a professzionális irányítási szolgáltatásokért egyik gibraltári illetőségű igazgatójuk felelt, aki a vezetői döntéseket is meghozta. 2013. június 30-ig a vállalkozásnak csak az adminisztratív és támogató szolgáltatások után kellett adót fizetnie, mivel a vállalatközi kölcsön kamatai Gibraltáron nem voltak adókötelesek ⁽⁶⁸⁾ (a passzív érdekeltségekből származó bevételek adómentességével összhangban, amelyet a nyereségadóról szóló 2010. évi törvény ír elő). 2013. július 1. óta a vállalkozásnak a kamatbevételek után is adót kell fizetnie (a nyereségadóról szóló 2010. évi törvény 1. melléklete C. táblázatában szereplő 1A. osztály) annak a módosításnak következtében, amely szerint a vállalatközi kölcsönökből származó bevételekre a nyereségadóról szóló 2010. évi törvény szerinti adókötelezettség érvényes. A vállalkozás helyzetének gibraltári adózási szempontból való rendezése 2013. július 1-jén minden tekintetben megtörtént.
- (136) A negyedik példa egy olyan vállalkozás részére kibocsátott feltételes adómegállapítási határozatot szemléltet, amely egy közös vállalkozásról szóló megállapodás keretében Gibraltáron kívül letelepedett harmadik felekkel szerződött online szerencsejátékokhoz kapcsolódó reklám-, marketing- és promóciós szolgáltatások nyújtására (ideérve a márka ismertségének javítását és a márkafejlesztést). Az érintett vállalkozás a közös vállalkozásról szóló megállapodás másik szerződő fele által Máltán működtetett, online szerencsejátékokhoz kapcsolódó vállalkozás működése során termelt bevételből részesedett. A felülvizsgálat (amely magában foglalt egy helyszíni szemlét és egy utazással egybekötött ellenőrzést is, amelyet gibraltári adótisztviselők hajtottak végre a gibraltári pénzügyi és banki ágazatban, valamint az irodahelységek rendelkezésre bocsátásához kapcsolódó ágazatban) feltárta, hogy a vállalkozás fizikailag nincs jelen Gibraltáron, ott állandó telephellyel nem rendelkezik, és vállalati igazgatói nem végeznek Gibraltáron vagy Gibraltárról kiinduló bevételtermelő tevékenységeket. A jelentés megállapította, hogy a vállalkozás nem adóköteles, mivel nem rendelkezik Gibraltáron szerzett vagy onnan származó bevétellel. A határozatot a gibraltári adóhatóságok 2015. július 17-én visszavonták, mivel egy helyszíni értekezlet során a vállalkozás képviselői megerősítették, hogy már nem állnak kapcsolatban a vállalkozással.
- (137) Az ötödik példában a feltételes adómegállapítási határozatot olyan vállalkozás részére bocsátották ki, amely közvetlenül ázsiai finomítókól szerzett be kőolajtermékeket, majd azokat tárolta, fuvarozta, és ázsiai tárolólétesítményeiből olaszországi, görögországi, izraeli és törökországi ügyfelei részére kiszállította. A felülvizsgálat során bebizonyosodott, hogy a vállalkozás fizikailag nem volt jelen Gibraltáron, ott állandó telephellyel nem rendelkezett, és egyedüli igazgatója nem végzett Gibraltáron vagy Gibraltárról kiinduló bevételtermelő tevékenységeket. A felülvizsgálat azt is feltárta, hogy – amint azt annak a csoportnak a weboldala is mutatta, amelynek a vállalkozás tagja volt – a kereskedelmi tevékenységet különböző földrajzi helyeken végezték, Hongkongban, az Egyesült Királyságban, Dubajban, Ománban és Afganisztánban működő irodákon keresztül. Ennek alapján a felülvizsgálat megállapította, hogy a vállalkozás a nyereségadóról szóló 2010. évi törvény 11. szakasza értelmében nem adóköteles, mivel nem rendelkezik Gibraltáron szerzett vagy onnan származó bevétellel.
- (138) A hatodik példában a feltételes adómegállapítási határozatot egy olyan vállalkozás részére bocsátották ki, amely nem gyógyszeripari orvosi és egészségügyi termékek Dél-Koreából Németországba irányuló kereskedelmével foglalkozik. Az ellenőrzés feltárta, hogy az irányítási és kereskedelmi döntéseket egy Namíbiában tartózkodó személynek szervezték ki. Az ellenőrzés arra is rámutatott, hogy a vállalat egyedüli igazgatója (aki gibraltári lakóhellyel rendelkezett) általános tanácsadói szolgáltatásokat nyújtott a vállalkozás részére, és a vállalkozás napi szintű kereskedelmi tevékenységeiben nem vett részt. A helyszíni szemle, a vállalkozás képviselőivel való

⁽⁶⁷⁾ A bevétel forrása és a hitelpapír helye különösen releváns annak meghatározása szempontjából, hogy a kamatbevétel Gibraltáron szerzett vagy onnan származik-e (a „kölcsön helye” szabály alkalmazása).

⁽⁶⁸⁾ A passzív érdekeltségekből származó bevételekre vonatkozó, a nyereségadóról szóló 2010. évi törvény szerinti adómentesség hiányában a bevételre a territorialitás elvét – és így a „kölcsön helye” szabályt – alkalmazták volna. Tekintettel a kamat külföldi forrására és a kölcsön biztosítékának helyszínére, a kamatbevétel nagy valószínűséggel Gibraltáron kívül szerzett vagy Gibraltáron kívülről származó bevételnek minősült volna.

találkozó, a további írásbeli kérdésekre adott válaszok, valamint az interneten végzett szisztematikus ellenőrzések alapján nem sikerült a vállalkozás gibraltári fizikai jelenlétét feltárni. A felülvizsgálat megállapította, hogy a vállalkozás nem nyújtott szolgáltatást Gibraltáron vagy Gibraltárról, és így arra a következtetésre jutott, hogy a vállalkozás nem rendelkezik Gibraltáron szerzett vagy onnan származó bevételi forrásokkal.

- (139) A hetedik példa olyan vállalatot érint, amely weboldal alkalmazásával működtetett internetes szerencsejátékokat. A vállalkozás bevétele a végfelhasználók által az alapszintűn túli jellemzőkért és jogosultságokért fizetett díjakból, a harmadik félnek minősülő szolgáltatóknak adott engedély keretében végzett fogadásokból származó jutalékból és a játékhöz kapcsolódó termékek értékesítéséből származott. A rendelkezésre álló információk elemzése azt mutatta, hogy 2014. január 1-jéig valamennyi tevékenységet Gibraltáron kívül végeztek. Ezen belül a szoftverfejlesztést a cég leányvállalata végezte egy másik tagállamban, míg a gazdaszerver Svájcban működött. A vevőszolgáltatási tevékenységet három szabadúszó személy végezte egy másik tagállamban és egy harmadik országban. Az előfizetési díjakat Hollandiában kezelték. Erre tekintettel a felülvizsgálat megállapította, hogy a vállalkozás 2014. január 1-jéig termelt bevétele után nem köteles adót fizetni ⁽⁶⁹⁾. 2014. január 2. óta a vállalkozás fizikailag jelen van Gibraltáron, Gibraltáron szerzett vagy onnan származó bevétellel rendelkezik, bevételeiről teljeskörű adóbevallást nyújt be, és helyzetének gibraltári adózási szempontból való rendezése teljes mértékben megtörtént. A feltételes adómegállapítási határozatot 2014 januárjában visszavonták.
- (140) A nyolcadik példában az ellenőrzés megállapította, hogy a vállalkozás Magyarországról, Belgiumból és Izraelből származó mezőgazdasági vegyszerekkel kereskedett, amelyeket Macedónia Volt Jugoszláv Köztársaságban, Bosznia és Hercegovinában és Szlovákiában működő ügyfelei részére szállított. A vállalkozás által benyújtott valamennyi dokumentum, valamint a vállalkozás által írásban és a vállalkozás képviselőivel folytatott megbeszélés keretében nyújtott további információk vizsgálata nyomán (és egyéb vizsgálati funkciók alapján) az ellenőrzés megállapította, hogy – a Gibraltáron vagy Gibraltárról nyújtott szolgáltatások, illetve végzett tevékenység hiányában – Gibraltáron nem zajlottak bevételtermelő tevékenységek, és ezért megállapította, hogy a nyereségadóról szóló 2010. évi törvény 11. szakasza szerint a vállalkozás nem adóköteles.
- (141) A kilencedik és utolsó példa egy olyan feltételes adómegállapítási határozatot érint, amelyet egy, az Egyesült Királyságban bejegyzett, a Brit Virgin-szigeteken luxusjachtok bérbeadását végző vállalkozás részére bocsátottak ki. A vállalkozás weboldalán látható volt, hogy a bérbeadási tevékenységet a karib-tengeri térségben végezte. A gibraltári adóhatóságok által végzett felülvizsgálat feltárta, hogy a vállalkozás nem végzett Gibraltáron kereskedelmi tevékenységet, fizikailag nem volt jelen Gibraltáron, és Gibraltáron állandó telephellyel nem rendelkezett. A felülvizsgálat így megállapította, hogy nem folytak olyan bevételtermelő tevékenységek, amelyek miatt a vállalkozás a territorialitás elve szerint adóköteles lett volna. A feltételes adómegállapítási határozat 2015 októberében érvényét veszítette, mert a Registrar of Companies a vállalkozást törölte a gibraltári cégnyilvántartásból.
- (142) E kilenc példa csak a szemléltetést szolgálja. A Bizottság a 160 feltételes adómegállapítási határozattal kapcsolatos hozzáférhető információkat és dokumentumokat kiértékelte annak ellenőrzése érdekében, hogy a határozatokat a Gibraltáron alkalmazandó adószabályoknak megfelelően bocsátották-e ki, valamint hogy az érintett vállalkozások által végzett tevékenységek hitelesen tükrözik-e a feltételes adómegállapítási határozat iránti kérelemben leírt tevékenységeket.
- (143) A 160 feltételes adómegállapítási határozat közül 98 kapcsolódott ténylegesen a territorialitás elvéhez (és a gibraltári adóhatóságok által végzett felülvizsgálatok megállapították, hogy Gibraltáron nem zajlottak bevételtermelő tevékenységek). Ennek megfelelően az érintett vállalkozások által termelt bevételek semmiképpen sem tartoztak a gibraltári területi adózási rendszer hatálya alá.
- (144) A címzettek 34 esetben rendelkeztek passzív érdekeltségekkel, jogdíjakkal és/vagy osztalékkal ⁽⁷⁰⁾, és látható, hogy a 2013. évi módosítások után helyzetük rendeződött vagy tevékenységeik megszűntek. Azonban amennyiben e vállalkozások adóügyi megítélése a jelen határozat 7. szakaszában vizsgált támogatási program végrehajtásának következménye, annyiban a Bizottság hivatkozik ezen szakaszra. Ennek megfelelően az ezen feltételes adómegállapítási határozatok alapján a 2013. évi módosítások hatálybalépését megelőző időszakban nyújtott támogatásokat – mint a 7. szakaszban azonosított támogatási program részét – minden esetben a jelen határozat rendelkező része tárgyalja.

⁽⁶⁹⁾ Az Egyesült Királyság beadványa, 2018. február 21.

⁽⁷⁰⁾ Az ilyen jellegű bevételek adóztatását érintő feltételes adómegállapítási határozatok potenciálisan a passzív érdekeltségekből és a jogdíjakból származó bevételek adómentességéhez kapcsolódó vizsgálati eljárás hatálya alá tartoznak (különös tekintettel a 2013. július 1. előtt passzív érdekeltségekből keletkezett bevételekre és a 2014. január 1. előtt a jogdíjakból keletkezett bevételekre), és az ezen adómentesség következtében elengedett adó a jelen határozat 10. szakaszának megfelelően visszatéríthető. E 34 feltételes adómegállapítási határozatra az melléklet a következő számokon hivatkozik: 7., 33., 35., 45., 47., 57., 58., 81., 82., 86., 89., 95., 100., 104., 105., 106., 107., 108., 109., 110., 111., 113., 114., 120., 121., 122., 123., 126., 127., 128., 129., 130., 131. és 158.

- (145) Tizenkilenc esetben a vállalkozás nem volt bejegyezve, a feltételes adómegállapítási határozat iránti kérelemben leírt tevékenységek nem valósultak meg, vagy a vállalkozás szüneteltette gazdasági tevékenységét. Ezekben az esetekben tehát nem állt fenn adókötelezettség, és – az adóhatóságok álláspontjától függetlenül – a feltételes adómegállapítási határozatok nem juttathatták semmiféle előnyhöz az érintett vállalkozásokat.
- (146) Négy további esetben a feltételes adómegállapítási határozatok megállapították, hogy a kérdéses bevétel Gibraltáron szerzett vagy onnan származik, és ezért a nyereségadóról szóló 2010. évi törvény 11. szakasza szerint adóköteles. Ezzel kapcsolatban meg kell jegyezni, hogy az ilyen esetekben a gibraltári adóhatóságok által kibocsátott ellenőrzési jelentések hangsúlyozták, hogy a feltételes adómegállapítási határozatok jogszabályi vagy tárgyi változások következtében visszavonásra kerültek. E visszavonások láthatóan nem a 2015-ben végrehajtott ellenőrzések eredményeként történtek meg, hanem korábbi vizsgálatok nyomán, például akkor, amikor az érdekeltségekből és jogdíjakból származó bevételekre vonatkozó 2013. évi módosítások hatályba léptek. Más szóval ebben a négy esetben az érintett vállalkozásoknak adót kellett fizetniük a Gibraltáron szerzett vagy onnan származó bevételeik után.
- (147) A többi öt feltételes adómegállapítási határozat a személyi jövedelemadóval (például a munkavállalók adózásával) kapcsolatos kérdéseket érint. Ezek a feltételes adómegállapítási határozatok nincsenek hatással az érintett vállalkozások adózásának szintjére, és ezért nem tartoznak a társasági adózás hatálya alá.
- (148) A mellékletben található táblázat áttekintést az Bizottság megállapításairól, amelyek a 160 nem kifogásolt feltételes adómegállapítási határozathoz kapcsolódnak, és hivatkozik a jelen szakaszban leírt kategóriákra. A táblázat azt mutatja, hogy nem került azonosításra olyan eset, ahol egy feltételes adómegállapítási határozat ne állt volna összhangban a gibraltári adórendszer szokásos alkalmazásával ⁽⁷¹⁾.
- (149) Ezért még ha meg is állapították volna, hogy a gibraltári hatóságok a 160 feltételes adómegállapítási határozatot úgy bocsátották ki, hogy nem követtek meghatározott eljárást, vagy a feltételes adómegállapítási határozatok kibocsátásának idején nem végeztek beható elemzéseket, annak gyakorlati hatása nem lett volna, illetve nem vezetett volna előny nyújtásához, mivel az érintett vállalkozások tevékenységeikkel (vagy tevékenységeinek hiánya miatt) nem termeltek a gibraltári nyereségadó-szabályok szerint adóköteles bevételt ⁽⁷²⁾.
- (150) Ennek megfelelően a Bizottság – miután behatóan megvizsgálta az Egyesült Királyság hatóságai által benyújtott bizonyítékokat – megállapította, hogy a 160 feltételes adómegállapítási határozat megbízhatóan mutatja, hogy milyen eredménnyel járt volna az, ha a szokásos gibraltári adórendszert szokásos módon (a törvény téves alkalmazása nélkül és az állami támogatás egyéb jelei nélkül) alkalmazzák. Ebből az következik, hogy feltételes adómegállapítási határozatok kibocsátása és végrehajtása nem vet fel állami támogatással kapcsolatos kérdéseket ⁽⁷³⁾.

8.3. A kifogásolt feltételes adómegállapítási határozatok

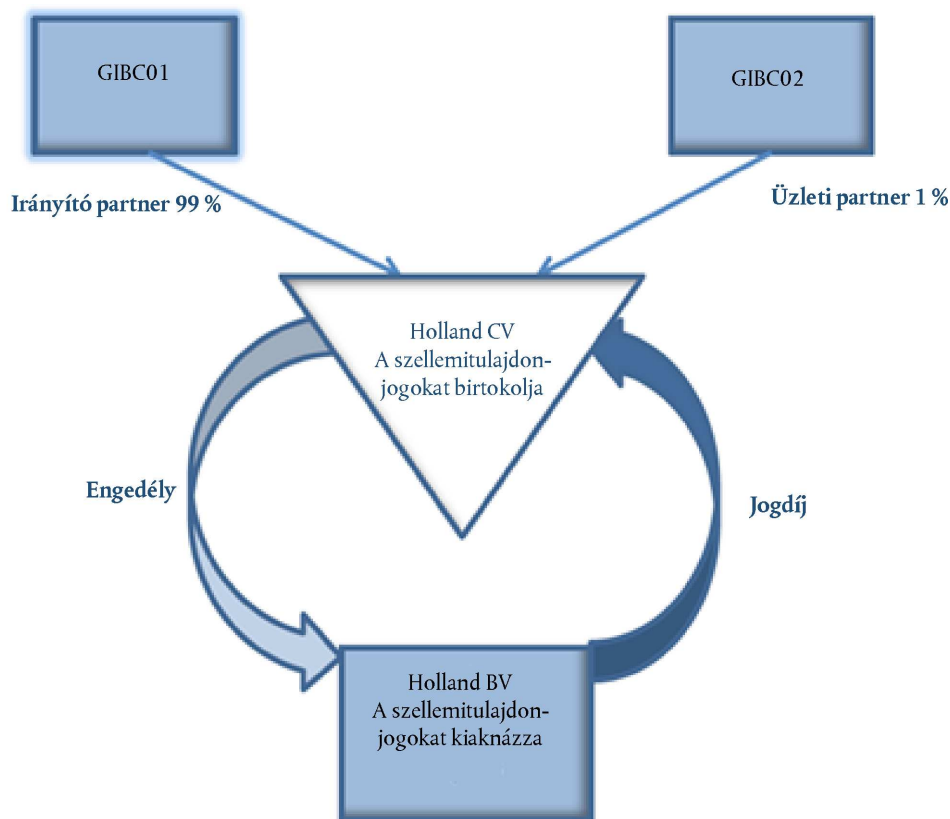
- (151) A Bizottság általi vizsgálat feltárta, hogy az állami támogatásokra vonatkozó szabályok kapcsán kérdéseket vetett fel öt olyan feltételes adómegállapítási határozat, amelyet holland betéti társaságok (*Commanditaire vennootschap*, a továbbiakban: CV) gibraltári vállalati partnerei számára bocsátottak ki.
- (152) A kérdéses feltételes adómegállapítási határozatok kibocsátására 2011-ben vagy 2012-ben került sor. E határozatok megerősítették, hogy a holland CV-k szintjén termelt jogdíjak (és kisebb mértékben a passzív érdekeltségekből származó bevételek) a nyereségadóról szóló 2010. évi törvény értelmében nem adókötelesek. E feltételes adómegállapítási határozatok hatályban maradtak, és az adóhatóságok nem vonták azokat vissza sem a nyereségadóról szóló 2010. évi törvény 2013. évi, az érdekeltségek és jogdíjak adókötelezettségét előíró módosítása következtében, sem pedig a 2015-ben végrehajtott ellenőrzések nyomán.

⁽⁷¹⁾ A (144) preambulumbekazdésnek megfelelően ez nem érinti azokat a (passzív érdekeltségekből származó bevételekhez kapcsolódó 34 feltételes adómegállapítási határozat alapján nyújtott) támogatásokat, amelyek a jelen határozat 7. szakaszában vizsgált támogatási program végrehajtásának következményei.

⁽⁷²⁾ A (144) preambulumbekazdésnek megfelelően ez nem érinti azokat a (passzív érdekeltségekből származó bevételekhez kapcsolódó 34 feltételes adómegállapítási határozat alapján nyújtott) támogatásokat, amelyek a jelen határozat 7. szakaszában vizsgált támogatási program végrehajtásának következményei.

⁽⁷³⁾ A (144) preambulumbekazdésnek megfelelően ez nem érinti azokat a (passzív érdekeltségekből származó bevételekhez kapcsolódó 34 feltételes adómegállapítási határozat alapján nyújtott) támogatásokat, amelyek a jelen határozat 7. szakaszában vizsgált támogatási program végrehajtásának következményei.

- (153) A feltételes adómegállapítási határozat iránti kérelemben leírt helyzetekre tipikusan a következők voltak jellemzők:



- (154) A holland jog szerint a CV-k betéti társaságok, amelyeket adózási szempontból általában átlátható szervezetnek tekintenek, és ezért Hollandiában nem kötelesek társasági adót fizetni ⁽⁷⁴⁾. Ennek megfelelően a CV-k bevétele után Hollandiában nem a CV szintjén, hanem a CV tagjainak szintjén, a CV-ben való részesedésüknek megfelelően kell adózni. Más szóval a CV-k bevételeivel kapcsolatban Hollandiában csak akkor merül fel adókötelezettség, ha a CV egy vagy több tagja hollandiai illetőségű személy vagy vállalkozás.
- (155) A gibraltári adóügyi megítélés kapcsán az Egyesült Királyság beadványaiból kitűnik, hogy – tekintettel arra, hogy a nyereségadóról szóló 2010. évi törvény nem tartalmaz specifikus szabályokat – Gibraltár a szokásjogi alapelveket alkalmazza, és ezért a holland CV-ket az Egyesült Királyságban alkalmazandó szabályoknak és esetjognak megfelelően átlátható szervezetnek minősíti ⁽⁷⁵⁾. A CV-k által szerzett bevétel adott hányada tehát olyan bevételnek minősül, amelyet közvetlenül a holland CV-ben érdekeltséggel rendelkező gibraltári vállalkozások szereztek.
- (156) A Gibraltár és Hollandia közötti kétoldalú adóegyezmény hiányában a gibraltári adókötelezettség elvben attól függ, hogy a holland CV által termelt bevételből való részesedés a nyereségadóról szóló 2010. évi törvény szerint adóköteles-e. Mivel a passzív érdekeltségekből származó bevételek után 2013 júniusáig, a jogdíjakból származó bevételek után pedig 2014 januárjáig nem kellett adót fizetni, a holland CV-k által szerzett ilyen jellegű bevételek a gibraltári partnerek szintjén nem voltak adókötelesek. Ezzel szemben a nyereségadóról szóló 2010. évi törvény módosításai nyomán, amelyek szerint a jogdíjakból és passzív érdekeltségekből származó bevétel forrásától függetlenül adóköteles (a nyereségadóról szóló 2010. évi törvény 1. mellékletében foglalt C. táblázat 1A. és 3A. osztálya), a gibraltári hatóságoknak a gibraltári adószabályok helyes alkalmazása mellett azt kellett volna megállapítaniuk, hogy a kérdéses (2014. január 1-jétől kezdve kapott) jogdíjak és a passzív érdekeltségekből származó (2013. július 1-jétől kezdve kapott) bevételek a gibraltári partnerek szintjén adókötelesek ⁽⁷⁶⁾.

⁽⁷⁴⁾ A holland törvény szerint különbséget kell tenni a nyílt CV-k és a zárt CV-k között. E megkülönböztetés alapja az, hogy az új partnerek belépéséhez és a részesedések átruházásához szükség van-e valamennyi partner engedélyére. A nyílt CV adóalanynak („átlátszatlan”) minősül, míg a zárt CV átlátható szervezet, amely nem köteles társasági adót fizetni. Jelen esetben a kérdéses CV-k zárt CV-k. Ez az osztályozás azonban nem releváns a CV-k gibraltári adóügyi megítélése szempontjából (amely a szokásjogi alapelveknek megfelelően történik).

⁽⁷⁵⁾ Lásd különösen HM Revenues & Customs által kiadott, a külföldi szervezeteknek az Egyesült Királyságban végrehajtott adózás céljából történő osztályozásáról szóló belső kézikönyvet, amelyet legutóbb 2018. január 9-én frissítettek, <https://www.gov.uk/hmrc-internal-manuals/international-manual/intm180010>

⁽⁷⁶⁾ A passzív érdekeltségekből származó bevétel esetén ez csak akkor alkalmazandó, ha az egy vállalkozástól kapott vagy esedékes kamat eléri a 100 000 GBP összeget.

- (157) Az Egyesült Királyság hatóságai 2018. február 21-én kelt beadványukban megerősítették, hogy a gibraltári nyereségadó-hatóság a holland CV-ket adózási szempontból átlátható szervezetnek tekinti. Megállapították azonban, hogy Gibraltáron nem kerül sor adózásra, mivel a nyereségadóról szóló 2010. évi törvény nem tartalmaz olyan specifikus rendelkezést, amely meghatározná és előírná a gibraltári partnerek adóztatásának módját. Ennek az oka, hogy a „személy” definíciója, amelyet a nyereségadóról szóló 2010. évi törvény 74. szakasza tartalmaz, nem hivatkozik kifejezetten a holland betéti társaságokra, ezért nem létezik konkrét mechanizmus azzal kapcsolatban, hogy a CV-kben való részesedésekből származó bevétel után hogyan kell adózni.
- (158) A Bizottság a következő okok miatt nem érti az Egyesült Királyság és Gibraltár adóhatóságainak érvelését: Először is, a releváns kérdés nem az, hogy a holland CV-k Gibraltáron adókötelesek-e vagy sem, hanem az, hogy az ilyen CV-k gibraltári illetőségű vállalati partnerei kötelesek-e adót fizetni a CV-k által termelt bevételből való részesedésük után. Mivel a CV-ket Gibraltáron a szokásjogi alapelvek szerint adózási szempontból átlátható szervezetnek tekintik, a gibraltári illetőségű vállalati partnerek annyiban kötelesek a CV bevételéből való részesedésük után adót fizetni, amennyiben a bevétel a nyereségadóról szóló 2010. évi törvény szerint adóköteles (az érdekeltségekből származó bevétel esetében ez 2013. július 1-jétől, a jogdíjak esetében 2014. január 1-jétől kezdődően áll fenn) ⁽⁷⁷⁾. A Bizottság kételyeinek adott hangot az Egyesült Királyság érvelésével kapcsolatban, de nem ismertettek vele az érvelést alátámasztó meggyőző érveket.
- (159) Másodszor, jöllehet a „személy” 74. szakaszban foglalt meghatározása a jelen esetek szempontjából releváns volt (a Bizottság álláspontja szerint kizárólag a holland CV-kben érdekeltséggel rendelkező gibraltári vállalkozások esetében, nem pedig általában a holland CV-k esetében), meg kell jegyezni, hogy a 74. szakaszban található meghatározás ⁽⁷⁸⁾ igen általános, és eléggé tág ahhoz, hogy a holland CV-ket is magában foglalja.
- (160) Az öt kifogásolt feltételes adómegállapítási határozat kedvezményezettjei a következők:
- (1) MJN Holdings (Gibraltar) Limited (a 2012. szeptember 11-én kibocsátott 144. számú feltételes adómegállapítási határozat);
 - (2) Heidrick & Struggles (Gibraltar) Holdings Limited ⁽⁷⁹⁾ (a 2011. június 2-án kibocsátott 83. számú feltételes adómegállapítási határozat);
 - (3) Heidrick & Struggles (Gibraltar) Limited ⁽⁸⁰⁾ (a 2011. június 2-án kibocsátott 84. számú feltételes adómegállapítási határozat);
 - (4) Ash (Gibraltar) One Limited (a 2012. május 8-án kibocsátott 139. számú feltételes adómegállapítási határozat);
 - (5) Ash (Gibraltar) Two Limited (a 2012. május 8-án kibocsátott 140. számú feltételes adómegállapítási határozat).
- (161) A CV-k szintjén termelt nyereség mennyisége és e nyereség azon hányada, amely az öt kedvezményezett szintjén (a CV-kben való érdekeltségük alapján) a 2014 és 2016 közötti időszakban adóköteles ⁽⁸¹⁾, a következőképpen alakul ⁽⁸²⁾:

Gibraltári vállalkozás	Érdekeltség a CV-ben (%)	2014		2015		2016	
		A CV nyeresége (érdekeltségek és jogdíjak) (USD)	a CV nyereségének hányada (nyereség × érdekeltség %) (USD)	A CV nyeresége (interest and royalties) (USD)	a CV nyereségének hányada (nyereség × érdekeltség %) (USD)	A CV nyeresége (interest and royalties)	a CV nyereségének hányada (nyereség × érdekeltség %)
MJN Holdings (Gibraltar) Ltd	99,99	330 819 000,00	330 785 918,10	254 354 000,00	254 328 564,60	232 398 464,00 USD	232 375 224,15 USD

⁽⁷⁷⁾ Az 1. melléklet C. táblázat 3A. kategóriájának b) pontja úgy rendelkezik, hogy a jogdíjakat Gibraltáron szerzettnek és onnan származónak kell tekinteni, ha a jogdíjakból származó bevételben részesülő vállalkozás Gibraltáron van bejegyezve. Ez a szabály nem befolyásolja azt a megállapítást, hogy a Gibraltáron bejegyzett érintett vállalkozások adót kötelesek fizetni a holland CV-k szintjén termelt jogdíjakból származó bevételekben való részesedésük után, mivel a CV-k által szerzett bevétel adott hányada a holland CV-kben érdekeltséggel rendelkező gibraltári vállalkozások által közvetlenül szerzett bevételnek minősül.

⁽⁷⁸⁾ A 74. szakasz a következőképpen határozza meg a személy fogalmát: „személy» minden társas vagy egyéni vállalat, minden klub, társaság vagy szervezet, egy vagy több nagykorú férfi vagy nő, valamint minden vállalkozás és személyek testülete, és minden más szervezet, amelyet a jelen törvény szerinti szabályozás meghatároz.”

⁽⁷⁹⁾ Az eljárás kiterjesztéséről szóló határozat „leendő vállalkozás” formában hivatkozik rá.

⁽⁸⁰⁾ Az eljárás kiterjesztéséről szóló határozat „leendő vállalkozás” formában hivatkozik rá.

⁽⁸¹⁾ Az érintett CV-k által a 2012-es, 2013-as és 2017-es pénzügyi évben generált nyereség összege nem ismert.

⁽⁸²⁾ Az érintett CV-k éves beszámolóit USD-ban denominálták. Az MJN Holdings (Gibraltar) Ltd., a Heidrick & Struggles (Gibraltar) Holdings Ltd. és a Heidrick & Struggles (Gibraltar) Ltd. esetében a beszámolási időszak december 31-én ér véget. Ezzel szemben az Ash (Gibraltar) One Ltd. és az Ash (Gibraltar) Two Ltd. esetében a beszámolási időszak szeptember 30-án ér véget.

Gibraltári vállalkozás	Érdekeltség a CV-ben (%)	2014		2015		2016	
		A CV nyeresége (érdekeltségek és jogdíjak) (USD)	a CV nyereségének hányada (nyereség × érdekelttség %) (USD)	A CV nyeresége (interest and royalties) (USD)	a CV nyereségének hányada (nyereség × érdekelttség %) (USD)	A CV nyeresége (interest and royalties)	a CV nyereségének hányada (nyereség × érdekelttség %)
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) A fenti táblázatban szerelő nyereségekben való részesedéseket bele kellett volna számolni az öt gibraltári vállalkozás adóalapjába, és a szokásos gibraltári adószabályok szerint adót kellett volna kivetni rájuk.

8.3.1. A támogatás megléte

8.3.1.1. Az állami támogatásnak minősítés feltételei

- (163) Ahogy a (77) preambulumbekzdés rámutat, ahhoz, hogy valamely intézkedés állami támogatásnak minősüljön, először is az állam általi vagy állami erőforrásból történő beavatkozásnak kell megvalósulnia; második feltételként a beavatkozásnak érintenie kell a tagállamok közötti kereskedelmet; harmadik feltételként valamely vállalkozás számára szelektív előnyt kell, hogy biztosítson, negyedik feltételként pedig torzítania kell a versenyt vagy magában kell hordoznia ennek veszélyét ⁽⁸³⁾.
- (164) Az állam általi vagy állami eszközökkel történő beavatkozás kapcsán megjegyzendő, hogy a kifogásolt feltételes adómegállapítási határozatokat a gibraltári kormány részét képező gibraltári adóhatóságok bocsátották ki. A feltételes adómegállapítási határozatokkal e hatóságok egy bizonyos adóügyi megítélést fogadtak el. E határozatok alapján a határozatok kedvezményezettjei meghatározták gibraltári társaságiadó-kötelezettségüket (minden egyes adóévre nézve). Amennyiben a kedvezményezett köteles volt adóbevallást benyújtani ⁽⁸⁴⁾, a kedvezményezett a feltételes adómegállapítási határozatot felhasználta az adóbevallás összeállítása során, és e bevallást a gibraltári adóhatóságok úgy fogadták el, mint ami megfelel a kedvezményezett gibraltári társaságiadó-kötelezettségének. Azokban az esetekben, ahol azért nem állt fenn adóbevallási kötelezettség, mert a feltételes adómegállapítási határozat szerint nem volt adóköteles bevétel, ott adókötelezettség sem merült fel. A kifogásolt feltételes adómegállapítási határozatok alapján nyújtott adókedvezmény tehát minden esetben Gibraltárnak betudható.
- (165) Az intézkedések állami erőforrásokból történő finanszírozása tekintetében a Bíróság következetesen fenntartotta, hogy az olyan intézkedés, amely által a hatóságok bizonyos vállalkozásoknak adómentességet biztosítanak, ami – bár nem jár állami erőforrások pozitív átcsoportosításával – az említett vállalkozások számára más adófizetőkénél kedvezőbb pénzügyi helyzetet biztosít, állami támogatásnak minősül ⁽⁸⁵⁾. Ebben az esetben a kifogásolt feltételes adómegállapítási határozatok megerősítik, hogy a holland partnerségek által termelt, jogdíjakból és érdekeltiségekből származó bevételek releváns hányada után az adót nem a partnerségekben érdekeltiségekkel rendelkező gibraltári illetőségű vállalkozások szintjén kell megfizetni. Emiatt a kifogásolt feltételes adómegállapítási határozatokon alapuló adóügyi megítélésről elmondható, hogy csökkentette az ezen határozatok kedvezményezettjei

⁽⁸³⁾ Lásd a C-399/08 P. sz., *Bizottság kontra Deutsche Post* ügyben hozott ítélet (ECLI:EU:C:2010:481) 39. pontját, valamint az abban hivatkozott ítélkezési gyakorlatot.

⁽⁸⁴⁾ 2015. december 31-ig nem voltak kötelesek adóbevallást benyújtani azok a gibraltári vállalkozások, amelyek nem rendelkeztek adóköteles bevétellel (például azért, mert csak egy másik vállalkozástól kaptak osztalékot).

⁽⁸⁵⁾ Lásd a C-106/09 P. és a C-107/09 P. sz., *Bizottság kontra Gibraltár kormánya és az Egyesült Királyság* egyesített ügyekben hozott ítélet (ECLI:EU:C:2011:732) 72. pontját, valamint az abban hivatkozott ítélkezési gyakorlatot.

által Gibraltáron befizetendő társasági adó mértékét, ami állami források kieséséhez vezetett. Ennek az az oka, hogy a kifogásolt feltételes adómegállapítási határozatok alapján adott mentesség minden esetben olyan adóbevétel kieséséhez vezet, amely az adómentesség hiányában Gibraltárt illetné ⁽⁸⁶⁾. Az intézkedések finanszírozása tehát állami forrásokból történik.

- (166) Ami a kereskedelemre gyakorolt hatás szükségességét illeti, a kifogásolt feltételes adómegállapítási határozatok révén előnyben részesülő öt vállalkozás több tagállamban, különböző piacokon működő multinacionális vállalat-csoportok tagja, ezért a számukra előnyt jelentő támogatás minden esetben képes arra, hogy az Unión belüli kereskedelmet érintse. Hasonlóképpen, Gibraltár – azzal, hogy az érintett multinacionális vállalatcsoportokat adóügyi szempontból kedvezően ítélte meg – potenciálisan befektetést vont el más tagállamoktól, amelyek nem tudnak vagy nem akarnak hasonlóan kedvező adóügyi megítélést biztosítani. Mivel a kifogásolt feltételes adómegállapítási határozatok a kedvezményezettek versenyhelyzetét erősítik az Unión belüli kereskedelemben versenytársaikkal szemben, meg kell állapítani, hogy képesek hatást gyakorolni e kereskedelemre ⁽⁸⁷⁾.
- (167) Hasonlóképpen, a versenytorzítás szükségessége kapcsán megjegyzendő, hogy valamely állami intézkedés akkor tekintendő úgy, hogy torzítja versenyt vagy azzal fenyeget, ha képes javítani kedvezményezettje versenyhelyzetét a többi – versenytárs – vállalkozás versenyhelyzetéhez képest ⁽⁸⁸⁾.
- (168) Az Egyesült Királyság hatóságai azzal érvelnek, hogy nincs bizonyíték arra, hogy az adómegállapítások bármelyike torzította volna a versenyt. Véleményük szerint egy intézkedésnek csak abban az ágazatban lehet versenytorzító hatása, amelyet érint, vagy valamely ahhoz szorosan kapcsolódó ágazatban. E torzítás megléte nem egyértelmű az eljárás kiterjesztéséről szóló határozat alapján, mivel az adómegállapítások nagy számú különböző ágazatot érintenek.
- (169) A vizsgálat arra mutatott rá, hogy az öt kifogásolt adómegállapítás kedvezményezettjei mindannyian globális piacokon (például gyermekélelmezés, vezetőközvetítés, lakossági és ipari felhasználású vegyszerek), több tagállamban és harmadik országokban végzik tevékenységeiket. Ezek mind olyan piacok, ahol a e kedvezményezettek versenyeznek a többi vállalkozással. A kifogásolt feltételes adómegállapítási határozatokon alapuló adóügyi megítélés olyan adókötelezettség alól mentesíti a kedvezményezetteket, amelyet a mindennapos üzletvitel során máskülönben viselniük kellene. Ezért az ezen adómegállapítások alapján nyújtott támogatásról meg kell állapítani, hogy torzítja a versenyt, vagy azzal fenyeget, amiatt, hogy megerősíti a kedvezményezettek pénzügyi helyzetét a működésük helyszínénél szolgáló piacon. A kifogásolt adóügyi határozatok alapján alkalmazott adóügyi megítélés – azáltal, hogy a vállalkozásokat mentesíti olyan adókötelezettségek alól, amelyeket máskülönben viselniük kellene és amelyeket a versenytárs vállalkozásoknak viselniük kell – forrásokat szabadít fel, amelyeket e vállalkozások például üzleti tevékenységeikbe fektethetnek be vagy amelyekkel növelhetik részvényeseik ellentételezését, torzítva ezzel a piacot, amelyen működnek. Ebben az esetben tehát az állami támogatás megállapításának negyedik feltétele is teljesül.

8.3.1.2. Szelektív előny

- (170) Ami a harmadik feltételt – a szelektív előny meglétét – illeti, fel kell hívni a figyelmet arra, hogy a feltételes adómegállapítási határozat célja annak előzetes megerősítése, hogy egy konkrét esetben (tekintettel annak konkrét körülményeire) az általános adórendszer hogyan alkalmazandó. Azonban (mint minden más adóügyi intézkedésnek) az adómegállapítás alapján alkalmazott adóügyi megítélésnek is be kell tartania az állami támogatásra vonatkozó szabályokat. A (127) preambulumbekkezdésben említettek szerint abban az esetben, ha a feltételes adómegállapítási határozat indokolás nélkül olyan adóügyi megítélést erősít meg, amely nem a szokásos adórendszer normál alkalmazásának eredményét tükrözi, akkor az intézkedés szelektív előnyhöz juttatja a kedvezményezettet, amennyiben az adóügyi megítélés – az adórendszer céljára tekintettel – javítja az adott tagállamban az adott vállalkozás pénzügyi helyzetét az összehasonlítható ténybeli és jogi helyzetben lévő vállalkozásokhoz képest.
- (171) Amennyiben az állam által elfogadott intézkedés egy vállalkozás nettó pénzügyi helyzetét javítja, a Szerződés 107. cikkének (1) bekezdése értelmében előny áll fenn ⁽⁸⁹⁾. Az előny meglétének megállapítása során tekintetbe kell venni az intézkedés hatásait ⁽⁹⁰⁾. A költségvetési intézkedések esetében versenylőny biztosítható egy adott vállalkozás adóterheinek a különböző típusú csökkentése, és – különösen – az adóalap vagy a befizetendő adó csökkentése révén ⁽⁹¹⁾.

⁽⁸⁶⁾ Lásd a C-106/09 P. és a C-107/09 P. sz., *Bizottság kontra Gibraltár kormánya és az Egyesült Királyság* egyesített ügyekben hozott ítélet (ECLI:EU:C:2011:732) 72. pontját, valamint az abban hivatkozott ítélkezési gyakorlatot.

⁽⁸⁷⁾ A Bíróság C-126/01. sz., *GEMO SA* ügyben hozott ítéletének (ECLI:EU:C:2003:622) 41. pontja és az idézett ítélkezési gyakorlat.

⁽⁸⁸⁾ Lásd a 730/79. sz., *Phillip Morris* ügyben hozott ítélet (ECLI:EU:C:1980:209) 11. pontját és a többiek között a T-298/97. sz., T-312/97. sz., *Alzetta* egyesített ügyekben hozott ítélet (ECLI:EU:T:2000:151) 80. pontját.

⁽⁸⁹⁾ Lásd: Bizottsági közlemény az Európai Unió működéséről szóló szerződés 107. cikkének (1) bekezdésében említett állami támogatás fogalmáról (a továbbiakban: a támogatásról szóló közlemény), (HL C 262., 2016.7.19., 1. o.), 67. bekezdés és az idézett ítélkezési gyakorlat.

⁽⁹⁰⁾ A Bíróság 173/73. sz., *Olaszország kontra Bizottság* ügyben hozott ítéletének (ECLI:EU:C:1974:71) 13. pontja.

⁽⁹¹⁾ Lásd a C-66/02. sz., *Olaszország kontra Bizottság* ügyben hozott ítélet (ECLI:EU:C:2005:768) 78. pontját; a C-222/04. sz., *Cassa di Risparmio di Firenze és társai* ügyben hozott ítélet (ECLI:EU:C:2006:8) 132. pontját; a C-522/13. sz., *Ministerio de Defensa és Navantia* ügyben hozott ítélet (ECLI:EU:C:2014:2262) 21–31. pontját.

- (172) A 2011-ben és 2012-ben kibocsátott kifogásolt feltételes adómegállapítási határozatok megerősítették, hogy a nyereségadóról szóló 2010. évi törvény szerint nem adókötelesek azok a jogdíjakból és passzív érdekeltségekből származó bevételek, amelyeket gibraltári vállalkozások CV-kben való érdekeltségeik révén szereznek. A kifogásolt feltételes adómegállapítási határozatok által lefedett időszakban ⁽⁹²⁾ az e vállalkozások esetében alkalmazott adóügyi megítélés határozta meg társaságiadó-fizetési kötelezettséget, ezért alkalmas volt arra, hogy szelektív előnyt nyújtson.
- (173) A Szerződés 107. cikkének (1) bekezdése csak azokat a támogatásokat tiltja, amelyek esetében megvalósul „bizonyos vállalkozásoknak vagy bizonyos áruk termelésének előnyben részesítése”, azaz tiltja a szelektív előnyt nyújtó intézkedéseket ⁽⁹³⁾. Amint azt a (86) preambulumbekkezdés említi, a szelektivitás értékelése érdekében meg kell határozni a referenciakeretet, valamint fel kell tártani az attól való olyan eltéréseket, amelyeket nem indokol az adórendszer logikája.
- (174) Ezért a szelektív előny meglétének elemzését a tagállamban – vagy jelen esetben az érintett tengerentúli területen – alkalmazandó referenciarendszer azonosításával kell kezdeni. Ezután meg kell állapítani, hogy az intézkedés eltér-e az a referenciarendszertől, azaz – a rendszer céljaira tekintettel – kedvezőbben ítél-e meg egyes szereplőket, mint az összehasonlítható ténybeli és jogi helyzetben lévő más gazdasági szereplőket (*prima facie* szelektivitás) ⁽⁹⁴⁾. Végezetül, a referenciarendszerhez képest kivételt jelentő adóintézkedés indokolható, ha a tagállam be tudja mutatni, hogy ez az intézkedés közvetlenül adórendszere alapvető vagy irányadó elveiből fakad ⁽⁹⁵⁾. Ez esetben az adóintézkedés nem szelektív.

Referenciarendszer

- (175) A (89) preambulumbekkezdésben említettek szerint a referenciarendszer olyan következetes szabályok összessége, amelyeket általában a rendszer célja szerint – objektív kritériumok alapján – annak hatálya alá tartozó valamennyi vállalkozásra alkalmazni kell.
- (176) Ahogy az a (90) preambulumbekkezdésben szerepel, a társasági adóra vonatkozó gibraltári szabályok alkalmazásának szempontjából a referenciarendszer a nyereségadóról szóló 2010. évi törvény, amelynek célja bevételek beszedése azoktól az adófizetőktől, amelyek Gibraltáron szerzett vagy onnan származó bevétellel rendelkeznek. A 7.1.3.1. szakasz tartalmazza a referenciarendszer részletesebb meghatározását.
- (177) A nyereségadóról szóló 2010. évi törvény 16(1) szakasza úgy rendelkezik, hogy – ugyanezen törvény egyéb rendelkezései szerint – egy gibraltári vállalkozás adott beszámolási időszakban adóköteles eredménye vagy nyeresége az adott vállalkozás eredményének vagy nyereségének adott beszámolási időszakra érvényes teljes összege. A szokásjog szabályainak megfelelően ⁽⁹⁶⁾ a valamely gibraltári vállalkozás partnereként való részvétele mellett működő partnerségekből származó eredmény vagy nyereség kapcsán mérlegelni kell, hogy a gibraltári vállalkozás milyen mértékben jogosult a partnerség eredményére vagy nyereségére, és ezt az eredményt vagy nyereséget a nyereségadóról szóló 2010. évi törvény rendelkezéseinek megfelelően kell értékelni, úgy, mintha az adott részesedés a gibraltári vállalkozás eredménye vagy nyeresége volna.

A referenciarendszertől való eltérés

- (178) Második lépésként meg kell határozni, hogy az intézkedés eltér-e a referenciarendszer szabályainak szokásos alkalmazásától annyiban, hogy előnyben részesít bizonyos vállalkozásokat, amelyek a referenciarendszer belső céljának tekintetében összehasonlítható ténybeli és jogi helyzetben vannak.
- (179) A Gibraltári Könyvelők Szövetsége az eljárás kiterjesztéséről szóló határozat kapcsán tett észrevételeiben rámutatott, hogy a határozatban felsorolt feltételes adómegállapítási határozatok többségét abban az időszakban bocsátották ki, amikor nyereségadóról szóló 2010. évi törvény szerint a passzív érdekeltségekből származó bevétel nem volt adóköteles, így a feltételes adómegállapítási határozatok túlnyomó többsége nem hivatkozhatott volna adóköteles kamatbevételre.

⁽⁹²⁾ E feltételes adómegállapítási határozatok az ellenőrzések elvégzésének idején még hatályban voltak.

⁽⁹³⁾ Lásd A C-6/12. sz., P Oy ügyben hozott ítélet (ECLI:EU:C:2013:525) 17. pontját; a C-522/13. sz., Ministerio de Defensa és Navantia ügyben hozott ítélet (ECLI:EU:C:2014:2262) 32. pontját.

⁽⁹⁴⁾ Lásd a C-20/15 P. és C-21/15 P. sz., Bizottság kontra World Duty Free Group egyesített ügyekben hozott ítélet (ECLI:EU:C:2016:981) 57. pontját és az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlatot.

⁽⁹⁵⁾ Lásd a C-78/08–C-80/08. sz., Paint Graphos egyesített ügyekben hozott ítélet (ECLI:EU:C:2011:550) 65. pontját.

⁽⁹⁶⁾ Lásd különösen HM Revenues & Customs által kiadott, a külföldi szervezeteknek az Egyesült Királyságban végrehajtott adózás céljából történő osztályozásáról szóló belső kézikönyvet, amelyet legutóbb 2018. január 9-én frissítettek, <https://www.gov.uk/hmrc-internal-manuals/international-manual/intm180010>

- (180) A (156) preambulumbekzdésben említettek szerint valóban igaz, hogy a feltételes adómegállapítási határozatok kibocsátásukkor összhangban álltak az alkalmazandó adóügyi rendelkezésekkel, mivel e rendelkezések nem írták elő a jogdíjakból és passzív érdekeltségekből származó bevételek adókötelezettségét.
- (181) Mindazonáltal – ahogy jelen határozat 7. szakasza megállapítja – a gibraltári jogszabályokból következő adómentesség állami támogatási programnak minősül. A Gibraltári Könyvelők Szövetségének érvelése tehát azt támasztja alá, hogy az ezen feltételes adómegállapítási határozatok szerinti adóügyi megítélés állami támogatásnak minősül. A támogatási program egyedi esetekben történő alkalmazása valóban egyedi támogatási intézkedésnek minősül.
- (182) Továbbá, a gibraltári adóhatóságok öt egyedi esetben meghosszabbították e program fennállását, amikor a feltételes adómegállapítási határozatok kedvezményezettjei számára lehetővé tették, hogy az ezen határozatokból származó előnyöket az érdekeltségekről és jogdíjakról szóló 2013. évi módosítások hatálybalépése után is élvezzék. Emellett a nemzeti szabályokat sem tartották be. E kedvező adóügyi megítélés meghosszabbítása egyértelműen az általános adórendszerrel való eltérésnek minősül.
- (183) A 2011. január 1-jétől (a nyereségadóról szóló 2010. évi törvény hatálybalépésétől) és a passzív érdekeltségekre és a jogdíjakra vonatkozó módosítások hatálybalépését (2013. június 30. az érdekeltségek és 2013. december 31. a jogdíjak esetében) megelőző napig tartó időszakra nézve a passzív érdekeltségek és a jogdíjak adómentességét érintő feltételes adómegállapítási határozatok csupán az adott időszakban alkalmazandó adóügyi rendelkezések alkalmazását erősítették meg⁽⁹⁷⁾, vagyis azt, hogy az adott bevétel Gibraltáron nem adóköteles. Ennek megfelelően az érintett feltételes adómegállapítási határozatokkal a 2013. évi módosításokat megelőző időszakban biztosított adómentességet a 7. szakaszban azonosított állami támogatás részének kell tekinteni.
- (184) Gibraltáron a passzív érdekeltségekből származó bevételek 2013. július 1-jétől, a jogdíjak 2014. január 1-jétől minősülnek adóköteles bevételi kategóriának⁽⁹⁸⁾. Ennek megfelelően nem a szokásos adórendszer normál alkalmazását tükrözte az, amikor az öt gibraltári vállalkozás adómentességet kapott a holland CV-k által termelt bevételben való részesedésük vonatkozásában. Szelektív előnyben részesült ez az öt vállalkozás amiatt, hogy a feltételes adómegállapítási határozatok alkalmazása azután is folytatódott, hogy hatályba léptek az érdekeltségek és a jogdíjak adókötelezettségét előíró módosítások, mi több, még a gibraltári hatóságok 2015-ös ellenőrzései után is, amelyek célja annak megállapítása volt, hogy az érintett vállalkozások megfelelnek-e a vonatkozó adóügyi szabályoknak.
- (185) Ezt a megállapítást nem befolyásolná az sem, ha az említett mentességek a törvénynek a korábbi adómentességi rendszerek *de facto* folytatódása miatti téves alkalmazásából erednének, és nem az öt adómegállapítási határozat közvetlen következményei lennének, hiszen az intézkedés hatásait ez nem módosítaná.
- (186) A gibraltári társaságiadó-rendszer céljára (vagyis a Gibraltáron szerzett vagy onnan származó bevétel megadóztatására) tekintettel az érintett öt vállalkozás a Gibraltáron társaságiadó-fizetésre kötelezett (Gibraltáron szerzett vagy onnan származó bevétellel rendelkező) valamennyi társaságiadó-alannyal összehasonlítható ténybeli és jogi helyzetben van. A kérdéses feltételes adómegállapítási határozatok olyan vállalkozásokat érintenek, amelyek jogdíjakból és passzív érdekeltségekből származó bevétellel rendelkeznek, amely bevétel a vonatkozó jogszabálymódosítások hatálybalépése után (az érdekeltségek esetén a 100 000 GBP összegű küszöbérték alkalmazása mellett) minden esetben adóköteles. Ebből a szempontból nem lehet megkülönböztetni az ugyanezen kategóriákba tartozó bevétellel rendelkező egyéb vállalkozásokat, illetve azokat a vállalkozásokat, amelyek más kategóriákba tartozó adóköteles bevétellel rendelkeznek (ideértve azokat az eseteket is, ahol e bevétel adózási szempontból átlátható struktúrából származik). Nincs jelentősége annak, hogy a bevétel holland CV-kben való érdekeltségekből származott, mivel a gibraltári adószabályok – amelyek a partnerségek adózását szabályozó specifikus szabályok hiányában a szokásjogi alapelvekre hagyatkoznak – előírják az ilyen jellegű bevételek gibraltári partnerek szintjén történő adózását. Ennek következtében a kifogásolt feltételes adómegállapítási határozatokon alapuló adóügyi megítélés előnyben részesíti ezt az öt vállalkozást a Gibraltáron szerzett vagy onnan származó bevétellel rendelkező többi társaságiadó-alanyhoz képest, mivel az utóbbiak a gibraltári társaságiadó-rendszer céljára tekintettel összehasonlítható ténybeli és jogi helyzetben vannak.
- (187) A fentiek alapján a Bizottság megállapítja, hogy a kifogásolt feltételes adómegállapítási határozatok alapján nyújtott előnyök *prima facie* szelektívek.

⁽⁹⁷⁾ Ez az öt feltételes adómegállapítási határozat (tömörsege ellenére) láthatólag azon alapul, hogy a passzív érdekeltségek (ideértve a jogdíjakat) a nyereségadóról szóló 2010. évi törvény szerint nem adókötelesek.

⁽⁹⁸⁾ 2013. július 1. óta a passzív érdekeltségekből származó bevétel adóköteles, amennyiben az egyazon vállalkozástól kapott vagy esedékes összeg eléri az évi 100 000 GBP összeget.

Az intézkedés indokolásának hiánya

- (188) Az állandó ítélkezési gyakorlat szerint az állami támogatás fogalma nem vonatkozik olyan állami intézkedésekre, amelyek különbséget tesznek a vállalkozások között, és következésképpen *prima facie* szelektív jellegűek, amennyiben ez a megkülönböztetés a rendszer természetéből vagy belső felépítéséből ered, és ezt az érintett tagállamnak kell bizonyítania. ⁽⁹⁹⁾
- (189) Az általános adórendszer alkalmazásához képest kivételt jelentő intézkedés akkor indokolható az adórendszer jellegével és általános szerkezetével, ha az érintett tagállam bizonyítani tudja, hogy ez az intézkedés közvetlenül adórendszere alapvető vagy irányadó elveiből fakad, vagy ha az a magában a rendszerben rejlő és annak működését és eredményességét biztosító mechanizmusok következménye ⁽¹⁰⁰⁾. Ebben a tekintetben különbséget kell tenni egyrészt az adott adórendszer – azon kívülálló – céljai, másrészt a magában az adórendszerben rejlő mechanizmusok között, amelyek szükségesek a fenti célok eléréséhez ⁽¹⁰¹⁾.
- (190) Amennyiben a holland CV-kben érdekeltséggel rendelkező öt gibraltári vállalkozás adóügyi megítélése a jelen határozat 7. szakaszában vizsgált támogatási program végrehajtásának következménye, annyiban a Bizottság hivatkozik 7. szakaszban az e program indokolását tárgyaló részére.
- (191) Emellett sem az Egyesült Királyság, sem harmadik fél nem nyújtott be potenciális indokolást azon kedvező adóügyi elbírálással kapcsolatban, amelyet a kifogásolt feltételes adómegállapítási határozatok a holland CV-kben érdekeltségekkel rendelkező öt gibraltári vállalkozás javára ítélt meg. A Bizottság e tekintetben emlékeztet arra, hogy a tagállam feladata, hogy ilyen indokolást benyújtson. Az Egyesült Királyság által benyújtott indokolás hiányában a Bizottságnak tehát azt kell megállapítania, hogy a kérdéses feltételes adómegállapítási határozat öt kedvezményezettje számára nyújtott adókedvezmény nem indokolható a gibraltári társaságiadó-rendszer jellegével vagy felépítésével.
- (192) A Bizottság mindenesetre nem talált olyan lehetséges alapot, amely indokolná az érintett öt vállalkozás preferenciális megítélését, és amelyről elmondható lenne, hogy a referenciarendszerben rejlő alapelvek vagy vezérlő elvek közvetlen következménye vagy a rendszer működéséhez és hatásosságához szükséges, a rendszer inherens mechanizmusainak következménye lenne ⁽¹⁰²⁾.
- (193) Továbbá, nem felelnek meg az alkalmazandó gibraltári adószabályoknak (és az alkalmazandó szokásjogi alapelveknek) azok az érvek, amelyekkel az Egyesült Királyság hatóságai a holland CV-k szintjén termelt bevétel adóztatásának elmaradását próbálták indokolni (vagyis az az érv, hogy a nyereségadóról szóló 2010. évi törvény nem tartalmaz olyan specifikus rendelkezést, amely meghatározná és előírná a holland CV-k gibraltári partnereit érintő adózás módját), valamint nem tekinthetők olyan indokolásnak, amely a referenciarendszerben rejlő alapelvek vagy vezérlő elvek közvetlen következménye lenne.
- (194) Összefoglalva, a feltételes adómegállapítási határozat öt kedvezményezettje számára nyújtott adókedvezmény nem indokolható a rendszer jellegével és logikájával.

8.3.1.3. Következtetés a szelektív előny meglétére vonatkozóan

- (195) A fentiek alapján a Bizottság megállapítja, hogy a (160) preambulumbekzdésben meghatározott öt vállalkozás számára a kifogásolt feltételes adómegállapítási határozatok alapján nyújtott adókedvezmény jellegét tekintve szelektív.

8.3.1.4. Következtetés a támogatás meglétéről

- (196) mivel az öt kifogásolt feltételes adómegállapítási határozaton alapuló adóügyi megítélés megfelel a Szerződés 107. cikke (1) szakaszában felsorolt valamennyi feltételnek, meg kell állapítani, hogy a jogdíjakból és érdekeltségekből származó bevétel adómentessége, amelyet – az eljárás kiterjesztéséről szóló határozatban azonosított 165 feltételes adómegállapítási határozat közé tartozó – öt feltételes adómegállapítási határozat azon kedvezményezettjei élveznek, amelyek holland CV-kben való érdekeltségük révén ilyen bevételekkel rendelkeznek, állami

⁽⁹⁹⁾ A C-88/03. sz., *Portugália kontra Bizottság* ügyben hozott ítélet (ECLI:EU:C:2006:511) 52. és 80. pontja, valamint a hivatkozott ítélkezési gyakorlat.

⁽¹⁰⁰⁾ A C-78/08–C-80/08. sz., *Paint Graphos* egyesített ügyekben hozott ítélet (ECLI:EU:C:2011:550) 69. pontja.

⁽¹⁰¹⁾ A C-88/03. sz., *Portugália kontra Bizottság* ügyben hozott ítélet (ECLI:EU:C:2006:511) 81. pontja.

⁽¹⁰²⁾ A C-78/08–C-80/08. sz., *Paint Graphos* egyesített ügyekben hozott ítélet (ECLI:EU:C:2011:550) 69. pontja.

támogatásnak minősül az említett rendelkezés értelmében, akár a jelen rendelkezés 7. szakasza szerinti értékelés alapján (amely azokat az előnyöket tárgyalja, amelyben a kedvezményezettek a 2013. évi módosítások hatálybalépése előtti problémás feltételes adómegállapítási határozatoknak köszönhetően részesültek), akár a 8. szakasz alapján (amely a 2013. évi módosítások hatálybalépése után nyújtott kedvezményeket tárgyalja).

8.3.2. A támogatás kedvezményezettjei

- (197) A Bizottság megjegyzi, hogy a kifogásolt feltételes adómegállapítási határozatok előnyeit élvező öt gibraltári vállalkozás mindegyike nagy multinacionális vállalatcsoport része. A Bizottság továbbá megjegyzi, hogy a csoport vállalati felépítése – amely, ahogy a (153) preambulumbekkezdés szemlélteti, a holland CV-ből, a holland BV-ből és a gibraltári partnerekből áll – a gibraltári partnerek tulajdonosa (a továbbiakban: anyavállalat) számára jelent előnyt. Az anyavállalat – ahelyett, hogy maga aknázná ki a szellemi tulajdon-jogokat – e jogokat összetett (egy holland vállalkozásból, egy holland partnerségből és egy vagy több gibraltári holdingtársaságból álló) vállalati struktúrában használja ki, amely lehetővé teszi számára, hogy a szellemi tulajdon-jogokból úgy tegyen nyereségre szert, hogy ne kelljen adót fizetnie utána. Tekintettel a holland CV-k adózási szempontból átlátható jellegére és arra, hogy a gibraltári vállalkozások a holland CV-ben való részvételen túl nem végeznek más tevékenységet, a szellemi tulajdon-jogok kiaknázásából származó adózatlan nyereség végső kedvezményezettje az anyavállalat lesz.
- (198) Az állami támogatásra vonatkozó szabályok alkalmazásában tekinthető úgy, hogy különböző szervezetek egyetlen gazdasági egységet képeznek. Így ez a gazdasági egység minősül a támogatási intézkedés által érintett, kedvezményezett vállalkozásnak. Amint a Bíróság korábban kifejtette, „[a] versenyjogban a »vállalkozás« fogalom mindenképpen gazdasági egységet jelöl (...) még akkor is, ha ez a gazdasági egység jogilag több – természetes vagy jogi – személyből áll.”⁽¹⁰³⁾ Annak eldöntése céljából, hogy több szervezet egy gazdasági egységet alkot-e, a Bíróság az irányítási jogokat biztosító részesedés, illetve a működési, gazdasági és szervezeti kapcsolatok fennállását vizsgálja⁽¹⁰⁴⁾. A jelen esetben a holland és a gibraltári szervezetek vállalati felépítését az anyavállalat alakította ki, illetve teljes mértékben irányítja a szellemi tulajdon-jog kihasználása és az adóoptimalizálás céljából. Ennek megfelelően a vállalati szerkezet egésze – vagyis a holland BV, a holland CV, a gibraltári partnerek és az anyavállalat – egyetlen gazdasági egységet alkot, és mindegyiket a támogatási intézkedésből előnyhöz jutó vállalkozásnak kell tekinteni.
- (199) Emiatt a Bizottság úgy ítéli, hogy – a holland CV-k gibraltári vállalati partnerei mellett, amelyek a támogatás kedvezményezettjei – a holland BV-k, a holland CV-k és a gibraltári partnerek anyavállalatai is előnyhöz jutnak kifogásolt feltételes adómegállapítási határozatok alapján nyújtott, a Szerződés 107. cikkének (1) bekezdése szerinti állami támogatásokból.

8.3.3. Az intézkedés új támogatásra mutató sajátosságai

- (200) Az Egyesült Királyság, valamint Gibraltár, a Gibraltári Könyvelők Szövetsége és az eljárás kiterjesztéséről szóló határozatban felsorolt egyes vállalkozásokat képviselő harmadik felek szerint az eljárás kiterjesztéséről szóló határozat a feltételes adómegállapítási eljáráshoz kapcsolódóan alkalmazandó jogi keret téves értelmezésén alapul. Jóllehet tudomásul veszik, hogy ennek a félreértésnek az Egyesült Királyságok hatóságai által adott pontatlan információ (a nyereségadóról szóló 2010. évi törvény 42. szakaszára tett téves hivatkozás) az oka, az Egyesült Királyság és Gibraltár hatóságai úgy vélik, hogy a Bizottság e téves információ alapján feltételezte, hogy a 2010 óta kibocsátott adómegállapítások esetleg „új támogatásnak” tekinthetők.
- (201) Ezzel kapcsolatban megjegyzendő, hogy az Egyesült Királyság és Gibraltár csak az eljárás kiterjesztéséről szóló határozat elfogadása után tájékoztatta a Bizottságot arról, hogy a feltételes adómegállapítási gyakorlat alapja a nyereségadóról szóló 2010. évi törvény 2. szakasza volt. Mivel a 2. szakasz kifejezetten nem ruházta fel a Gibraltar Tax Commissionert a feltételes adómegállapítási határozatok kibocsátásának hatáskörével, a Bizottság számára nem volt egyértelmű, hogy e hatáskör az e rendelkezés által előírt, a nyereségadóról szóló 2010. évi törvény végrehajtására irányuló általános hatáskörből vezethető le.
- (202) Másodszor, a Bizottság álláspontja szerint a jelen esetben a vizsgálati eljárás szempontjából irreleváns, hogy a feltételes adómegállapítási gyakorlat a nyereségadóról szóló 2010. évi törvény 42. szakaszán vagy a Gibraltar Tax Commissioner e törvény végrehajtására feljogosító általános hatáskörén alapul. A határozat egyértelműen azonosította a feltételes adómegállapítási gyakorlatot, valamint az 165 egyedi feltételes adómegállapítási határozatot, amelyekkel e gyakorlat kapcsolatban állt. Ennek következtében a nyereségadóról szóló 2010. évi törvény 42. szakaszára tett hivatkozás nem vezethette félre az érdekelt feleket azzal kapcsolatban, hogy mely intézkedések lesznek a hivatalos vizsgálati eljárás tárgyai.

⁽¹⁰³⁾ A C-170/83. sz., *Hydrotherm* ügyben hozott ítélet (ECLI:EU:C:1984:271) 11. pontja. Lásd még a T-137/02. sz., *Pollmeier Malchow kontra Bizottság* ügyben hozott ítélet (ECLI:EU:T:2004:304) 50. pontját.

⁽¹⁰⁴⁾ A C-480/09 P. sz., *Accea Electrabell Produzione SpA kontra Bizottság* ügyben hozott ítélet (ECLI:EU:C:2010:787) 47–55. pontja; a C-222/04. sz., *Cassa di Risparmio di Firenze SpA és társai* ügyben hozott ítélet (ECLI:EU:C:2006:8) 112. pontja.

- (203) Ami még fontosabb, a határozat azt a megállapítást, hogy az adómegállapítási gyakorlat és a 165 egyedi adómegállapítási határozat „új támogatásnak” minősül, egyetlen helyen sem indokolja azzal, hogy a nyereségadóról szóló 1952. évi törvény nem tartalmaz a nyereségadóról szóló 2010. évi törvény 42. szakaszának megfelelő rendelkezést.
- (204) Továbbá, az Egyesült Királyság hatóságai szerint a feltételes adómegállapítási határozatok csupán annak a következetes gyakorlatnak a részét képezik, amely jóval azelőtt kezdődött, hogy az Egyesült Királyság 1973-ban csatlakozott az Európai Közösségekhez. E gyakorlat a nyereségadóról szóló 1952. évi törvény 3(1) szakaszán alapult, amelyet a nyereségadóról szóló 2010. évi törvény 2(1) és (2) szakasza gyakorlatilag változatlan formában tartalmaz, és amely a Commissioner of Income Tax általános hatáskörét írja elő a nyereségadó Gibraltáron történő megállapítására és beszedésére. Ezért az Egyesült Királyság véleménye szerint abban az esetben, ha bármely elem állami támogatásnak minősül, az szükségszerűen „létező támogatás”, nem pedig „új támogatás” lesz. Továbbá, a feltételes adómegállapítási határozatok gazdasági, jogi és pénzügyi hatásai minden esetben az alkalmazandó jog Commissioner of Income Tax általi értelmezésén alapultak, és a 2010 előtt kibocsátott feltételes adómegállapítási határozatok minden szempontból alapvetően azonosak voltak a nyereségadóról szóló 2010. évi törvény hatálybalépése után kibocsátottakkal. Hasonló észrevételeket tettek a gibraltári hatóságok és a Gibraltári Könyvelők Szövetsége.
- (205) Az Egyesült Királyság és más érdekelt felek szerint az eljárás kiterjesztéséről szóló határozat általában a feltételes adómegállapítási határozatok kibocsátásának gyakorlatával áll kapcsolatban. A Bizottság ezzel a feltételezéssel nem ért egyet, mivel a határozat megfogalmazásából egyértelműen kiderül, hogy a határozat mellékletében felsorolt, a 2011 és 2013 közötti időszakban kibocsátott 165 adómegállapításra, valamint az azok által tükrözött, a nyereségadóról szóló 2010. évi törvény szerint folytatott feltételes adómegállapítási gyakorlatra vonatkozik. Az eljárás kiterjesztéséről szóló határozatban a Bizottság arra az előzetes álláspontra helyezkedett, hogy a feltételes adómegállapítási határozatok állami támogatásnak minősülnek, mivel i. kibocsátásuk úgy történt meg, hogy nem volt érvényben a gibraltári adóhatóságok általi információkérésre vonatkozó meghatározott eljárás, és ii. a gibraltári adóhatóságok – mérlegelési jogkörüket gyakorolva – tartózkodtak arról, hogy elvégezzék a vállalkozások adókötelezettségének megfelelő értékelését. A Bizottság emellett azon az előzetes véleményen volt, hogy a gibraltári adóhatóságok bizonyos esetekben olyan feltételes adómegállapítási határozatokat bocsátottak ki, amelyek nem álltak összhangban az alkalmazandó adóügyi rendelkezésekkel.
- (206) Annak alátámasztására, hogy a gyakorlat „létező támogatásnak” minősül, az Egyesült Királyság hatóságainak vagy az érdekelt feleknek bizonyítaniuk kellene, hogy 1973. január 1-jét megelőzően létezett olyan *de facto* támogatási programnak minősülő gyakorlat, amelynek keretében a nyereségadóról szóló 1952. évi törvényt esetlegesen tévesen alkalmazó feltételes adómegállapítási határozatok kerültek kibocsátásra. Az Egyesült Királyság hatóságai nem adtak olyan információt, amely arra utalt volna, hogy az Egyesült Királyság csatlakozása előtt létezett ilyen gyakorlat.
- (207) Ennek következtében – még abban az esetben is, ha a csatlakozás előtti feltételes adómegállapítási határozatok a Gibraltar Commissioner azon hatáskörén alapultak, amely a nyereségadóról szóló, 1953 óta létező törvény végrehajtását érinti – ezek a feltételes adómegállapítási határozatok egyértelműen nem tartoznak az eljárás kiterjesztéséről szóló határozatban leírt intézkedések közé. Ebben a kontextusban ki kell emelni, hogy a jogi keret, amelyen belül a támogatást nyújtották (a nyereségadóról szóló 2010. évi törvény) alapvetően különbözik a nyereségadóról szóló 1952. évi törvénytől. Ilyen változás például a passzív bevétel adómentessége, amelyet a nyereségadóról szóló 2010. évi törvény ír elő, valamint a „mentességet élvező vállalkozások” és a „kötelezett társaságok” részére előnyöket biztosító, a nyereségadóról szóló 1952. évi törvény szerinti intézkedések visszavonása.

8.3.4. A támogatás összeegyeztethetősége a belső piaccal

- (208) Az állami támogatás a belső piaccal összeegyeztethetőnek tekintendő, ha a Szerződés 107. cikkének (2) bekezdésében felsorolt kategóriák valamelyikébe tartozik, és a belső piaccal összeegyeztethetőnek lehet tekinteni, ha a Bizottság megállapította, hogy a Szerződés 107. cikkének (3) bekezdésében felsorolt kategóriák valamelyikébe tartozik. A támogatást nyújtó tagállamra hárul azonban annak bizonyítása, hogy a támogatás a Szerződés 107. cikkének (2) vagy (3) bekezdése alapján összeegyeztethető a belső piaccal.
- (209) Az Egyesült Királyság a kifogásolt feltételes adómegállapítási határozatok alapján nyújtott állami támogatásra vonatkozó rendelkezésekkel való összeegyeztethetőség megállapítása érdekében ezen okok egyikére sem hivatkozott. Ilyen okokra a harmadik felek sem hivatkoztak.
- (210) Továbbá, mivel a kifogásolt feltételes adómegállapítási határozatokon alapuló adóügyi megítélés olyan adókötelezettség alól mentesíti az érintett vállalkozásokat, amelyet a mindennapos üzletvitel során máskülönben viselniük kellene, az ezen feltételes adómegállapítási határozatok alapján nyújtott támogatás működési támogatásnak minősül. Általános szabályként az ilyen támogatás nem tekinthető a belső piaccal összeegyeztethetőnek a Szerződés 107. cikke (3) bekezdésének pontja értelmében, mivel nem mozdítja elő egyes gazdasági tevékenységek vagy egyes gazdasági területek fejlődését. Továbbá, a kérdéses adókedvezmények időben nem korlátozottak, nem csökkenő mértékűek, és mértékük nem arányos azzal, ami egy specifikus piaci hiányosság kezelésére vagy az érintett területeken általános érdeket szolgáló cél megvalósításához lenne szükséges. Így nem tekinthetők a belső piaccal összeegyeztethetőnek.

- (211) Emiatt az érintett öt vállalkozás számára a gibraltári adóhatóságok által nyújtott támogatás a belső piaccal nem összeegyeztethető.

8.4. A támogatási program hiánya

- (212) Az eljárás kiterjesztéséről szóló határozatban a Bizottság nem csak az e határozat mellékletében felsorolt 165 egyedi feltételes adómegállapítási határozat kapcsán fejezte ki kétségeit, hanem általában véve a nyereségadóról szóló 2010. évi törvény szerinti adómegállapítási gyakorlat kapcsán is. Ennek az volt az oka, hogy a gibraltári adóhatóságok láthatólag sorozatosan tévesen alkalmazták a nyereségadóról szóló 2010. évi törvény rendelkezéseit. Ezzel kapcsolatban a Bizottság azt az előzetes álláspontot képviselte, hogy a 165 feltételes adómegállapítási határozat és a gibraltári adómegállapítási gyakorlat a Szerződés 107. cikke (1) bekezdésének alkalmazásában állami támogatásnak minősül, valamint kétségeket fogalmazott meg ezek belső piaccal való összeegyeztethetőségét illetően.
- (213) Jóllehet a Bizottságban jogosan merültek fel a kételyek a hivatalos vizsgálati eljárás megindítása idején, meg kell jegyezni, hogy a 8.3.1. és a 8.3.2. szakaszban hivatkozott megállapítások nem elégségesek ahhoz, hogy a gibraltári adómegállapítási gyakorlat alapján kimutassák a támogatási program meglétét. Ezen belül a megállapítások nem utalnak arra, hogy a feltételes adómegállapítási határozatok kibocsátásával a nyereségadóról szóló 2010. évi törvény sorozatos téves alkalmazása valósult volna meg.
- (214) Továbbá, a Gibraltár által a feltételes adómegállapítási eljárás kapcsán hatályba léptetett jogi és szabályozási módosítások, a territorialitás elve és az adóikerülés elleni rendelkezés (lásd jelen határozat 11. szakaszát) hatására szűkül a gibraltári adóhatóságok mérlegelési jogköre a feltételes adómegállapítási határozatok kibocsátása és a társaságiadó-szabályok végrehajtása terén.
- (215) Ennek megfelelően a Bizottság megállapítja, hogy a jelen vizsgálat tárgyát képező feltételes adómegállapítási gyakorlat nem foglalja magában támogatási program meglétét.

9. A TÁMOGATÁS JOGELLENESÉGE

- (216) A Szerződés 108. cikkének (3) bekezdése szerint a tagállamoknak tájékoztatniuk kell a Bizottságot minden, a támogatás nyújtására irányuló szándékról, és a tervezett intézkedéseket csak akkor hajthatják végre, miután a Bizottság a vizsgált tervezetekről végleges döntést hozott (felfüggesztési kötelezettség).
- (217) A Bizottság megjegyzi, hogy az Egyesült Királyság nem tájékoztatta a Bizottságot a passzív érdekeltségekből és a jogdíjakból származó bevételek adómentessé tételéről és a kifogásolt feltételes adómegállapítási határozatokról, továbbá nem tartotta be a Szerződés 108. cikkének (3) bekezdésében előírt felfüggesztési kötelezettségét. Ezért az (EU) 2015/1589 rendelet 1. cikkének f) pontja szerint a passzív érdekeltségekből és jogdíjakból származó bevételek adómentessége – amely a nyereségadóról szóló 2010. évi törvény szerint volt érvényben – és a kifogásolt feltételes adómegállapítási határozatokon alapuló adóügyi megítélés jogellenes támogatásnak minősül, amelyet a Szerződés 108. cikke (3) bekezdésének megsértésével léptettek hatályba.

10. A TÁMOGATÁS VISSZATÉRÍTÉSE

- (218) A Szerződés és a Bíróság állandó ítélkezési gyakorlata szerint a Bizottságnak – amennyiben meggyőződött arról, hogy a támogatás összeegyeztethetetlen a belső piaccal – kötelessége eldönteni, hogy az érintett államnak meg kell-e szüntetnie vagy módosítania kell-e a támogatást ⁽¹⁰⁵⁾. A Bíróság állandó ítélkezési gyakorlata továbbá azt mutatja, hogy a Bizottság által a belső piaccal összeegyeztethetetlennek tekintett támogatások esetében a támogatás eltörlése vonatkozásában a tagállamra kirótt kötelezettség célja a korábbi helyzet visszaállítása ⁽¹⁰⁶⁾.
- (219) A Bíróság kimondta, hogy ez a célkitűzés akkor valósul meg, ha a kedvezményezett visszatérítette a jogellenes támogatásként kapott összegeket, elvesztve így azt az előnyt, amelyet versenytársaival szemben élvezett a piacon, és visszaállt a támogatás juttatása előtti állapot ⁽¹⁰⁷⁾.

⁽¹⁰⁵⁾ Lásd a C-70/72. sz., Bizottság kontra Németország ügy ([1973] ECR 813) 13. pontját.

⁽¹⁰⁶⁾ Lásd a C-278/92 sz., C-279/92 sz. és C-280/92 sz. Spanyolország kontra Bizottság egyesített ügyeket, ([1994] ECR I-4103) 75. pontját.

⁽¹⁰⁷⁾ Lásd a C-75/97 sz., Belgium kontra Bizottság ügy ([1999] ECR I-030671) 64 és 65. pontját.

- (220) Az ítélkezési gyakorlattal összhangban az eljárási rendelet 16. cikkének (1) bekezdése megállapítja, hogy „amennyiben a jogellenes támogatások esetén elutasító határozat születik, a Bizottság dönt arról, hogy az érintett tagállam hozza meg a szükséges intézkedéseket a támogatásnak a kedvezményezettől történő visszavételére [...]”.
- (221) Ezért – tekintettel arra, hogy a kérdéses intézkedések végrehajtása a sértette a Szerződés 108. cikkének (3) bekezdését, és a belső piaccal összeegyeztethetetlen jogellenes támogatásnak minősül – a tagállamot fel kell szólítani arra, hogy a támogatások engedélyezését megelőző piaci helyzet helyreállítása érdekében térítse azokat vissza. A visszatérítés ezért arra az időszakra vonatkozik, amikor a kedvezményezett előnyben részesült, azaz arra az időtartamra, amely a támogatásnak a kedvezményezett részére történő rendelkezésre bocsátásával veszi kezdetét és a támogatás tényleges visszatérítésével fejeződik be; a visszatérítendő összegek tartalmazzák a tényleges visszatérítés időpontjáig esedékes kamatokat is.
- (222) Az uniós jog egyetlen rendelkezése sem írja elő a Bizottság számára, hogy a belső piaccal összeegyeztethetetlennek minősített támogatás visszatérítésének elrendelésekor számszerűsítse a visszatérítendő támogatás pontos összegét. Ehelyett elegendő, ha a Bizottság határozata tartalmazza azokat az információkat, amelyek segítségével a határozat címzettje különösebb nehézség nélkül maga állapíthatja meg a kérdéses összeget ⁽¹⁰⁸⁾.
- (223) Egy adóügyi intézkedések formájában nyújtott jogellenes állami támogatás esetén a visszatérítendő összeg kiszámításához a ténylegesen befizetett adó összegét hasonlítják össze azzal az összeggel, amely a preferenciális adóügyi megítélés hiányában lett volna esedékes.
- (224) Ebben az esetben az Egyesült Királyság hatóságainak a preferenciális adóügyi megítélés hiányában befizetett adó összegének kiszámításához újra kell értékelniük a kérdéses intézkedésekből előnyt szerző szervezetek adókötelezettségét minden egyes olyan adóévre nézve, amikor ezek az intézkedések előnyhöz juttatták e szervezeteket.
- (225) Az egyes támogatásokat úgy kell tekinteni, hogy azon a napon bocsátották őket a kedvezményezett rendelkezésére, amikor az intézkedések hiányában az elengedett adó az egyes adóévekben esedékessé vált volna.
- (226) Egy adott adóév kapcsán elengedett adó összegét a következőképpen kell kiszámolni:
- először is, az Egyesült Királyság hatóságainak meg kell állapítaniuk az érintett vállalkozás teljes nyereségét az adott adóévre nézve (beleértve a jogdíjakból és/vagy a passzív érdekeltségekből származó bevételekből generált nyereséget),
 - e nyereség alapján az Egyesült Királyság hatóságainak ki kell számítaniuk az érintett vállalkozás adóalapját az adott adóévre,
 - az adóalapot meg kell szorozni az adott adóévre érvényes társaságiadó-kulccsal,
 - végül az Egyesült Királyság hatóságainak le kell vonniuk azt társasági adót, amelyet a vállalkozás az adott adóévre vonatkozóan már befizetett (ha van ilyen).
- (227) A passzív érdekeltségekből és a jogdíjakból származó bevételek adómentességével nyújtott támogatás kapcsán az Egyesült Királyság és Gibraltár hatóságai azzal érveltek, hogy a visszatérítés gyakorlati okok miatt lehetetlen a kérdéses vállalkozások forrásainak mozgó jellege miatt, valamint azon nemzetközi jogi alapelv miatt, amely szerint egy állam bíróságai egy másik állam nevében nem adnak helyt adókövetelésnek és nem érvényesítenek adókövetelést. Azonban sem az Egyesült Királyság, sem Gibraltár hatóságai nem nyújtottak be bizonyítékot a konkrét, gyakorlati nehézségekkel kapcsolatban, amely alapján azt a következtetést lehetett volna levonni, hogy a támogatás visszatérítése teljességgel lehetetlen. Továbbá az ítélkezési gyakorlat szerint a végrehajtás „teljes lehetetlenségével” kapcsolatos feltétel nem teljesül, ha a tagállam arra szorítkozik, hogy azokról a jogi, politikai és gyakorlati nehézségekről tájékoztatja a Bizottságot, amelyeket a határozat végrehajtása előidéz, anélkül, hogy a támogatás visszatérítése érdekében az érintett társaságokkal szemben ténylegesen eljárna, és a Bizottságnak a határozat végrehajtásának olyan alternatív módjait javasolná, amelyek e nehézségek legyőzését lehetővé tennék ⁽¹⁰⁹⁾. Ezért a Bizottság megállapítja, hogy az Egyesült Királyság és Gibraltár hatóságai nem bizonyították a mentességgel nyújtott támogatás visszatérítésének teljes lehetetlenségét.

⁽¹⁰⁸⁾ Lásd a C-441/06. sz., *Bizottság kontra Franciaország* ügyben hozott ítélet (ECLI:EU:C:2007:616) 29. pontját, valamint az abban hivatkozott ítélkezési gyakorlatot.

⁽¹⁰⁹⁾ Lásd a C-622/16. sz., *Scuola Elementare Maria Montessori kontra Bizottság* ügyben hozott ítélet (ECLI:EU:C:2018:873) 91. pontját; a C-37/14. sz., *Bizottság kontra Franciaország* ügyben hozott ítélet (ECLI:EU:C:2015:90) 66. pontját; a C-411/12. sz., *Bizottság kontra Olaszország* ügyben hozott ítélet (ECLI:EU:C:2013:832) 37. pontját.

10.1. A mentességgel nyújtott támogatás visszatéríttetése

- (228) A passzív érdekeltségekből és a jogdíjakból származó bevételek adómentességének következtében 2011. január 1. és a vonatkozó – a passzív érdekeltségek és a jogdíjak adókötelességét megállapító – módosítások hatálybalépését megelőző nap közötti időszakban elégedett adót annyiban kell visszatéríttetni, amennyiben a bevétel Gibraltáron szerzett vagy onnan származik ⁽¹¹⁰⁾.
- (229) Amint azt a (82) preambulumbekzdés kifejti, a gibraltári vállalkozások által *jogdíjból szerzett bevételnek* Gibraltáron szerzett vagy onnan származó bevételnek tekintendők. Az Egyesült Királyság hatóságait ezért fel kell szólítani annak az adónak a visszatéríttetésére, amelyet azon gibraltári vállalkozások esetében engedtek el, amelyeknek 2011. január 1. és 2013. december 31. között jogdíjakból bevétele származott.
- (230) A gibraltári vállalkozások 2011. január 1. és 2013. június 30. között *passzív érdekeltségekből szerzett bevétel* kapcsán az Egyesült Királyság hatóságainak – annak megállapítására, hogy a bevétel Gibraltáron szerzett vagy onnan származik-e – a territorialitás elvének megfelelően a „kölcson helye” szabályt kell alkalmazniuk, amelyet a (82) preambulumbekzdés ír le.
- (231) Amennyiben az Egyesült Királyság hatóságai megállapítják, hogy a passzív érdekeltségekből származó bevétel Gibraltáron szerzett vagy onnan származik, az ezen bevétel adózása elmaradásának következtében elégedett adó összegét az érintett vállalkozással vissza kell téríttetni.

10.2. Az öt gibraltári vállalkozás részére holland CV-kben való részesedésük kapcsán nyújtott támogatás visszatéríttetése

- (232) Az Egyesült Királyság hatóságait fel kell szólítani arra, hogy hagyjanak fel azzal a gyakorlattal, hogy nem vetnek ki adót arra a bevételre, amely a (160) preambulumbekzdésben azonosított gibraltári vállalkozások azon holland CV-k által termelt, jogdíjakból vagy passzív érdekeltségekből származó bevételben való részesedésükből keletkezik, amelyekben e vállalkozások részt vesznek.
- (233) Az Egyesült Királyság hatóságait emellett fel kell szólítani annak az adónak a visszatérítésére, amely az érintett öt gibraltári vállalkozástól amiatt nem került beszedésre, hogy az érintett holland CV-k által termelt, a jogdíjakból és passzív érdekeltségekből származó bevételben való részesedésük adóztatása elmaradt.
- (234) A visszatéríttetés azt az adót érinti, amely abban az időszakban marad el, amely 2011. január 1-jén vette kezdetét, és aznap ér véget, amikor az Egyesült Királyság hatóságai – a (232) preambulumbekzdésben foglaltak szerint – felhagynak azzal a gyakorlattal, hogy a gibraltári vállalkozások nem kötelesek adót fizetni a holland CV-kben való részvételükből származó bevételeik után.
- (235) A gibraltári vállalkozások holland CV-kben való részvételéből eredő, *jogdíjakból származó bevételek* kapcsán az Egyesült Királyság hatóságainak azt az összeget kell visszatéríttetniük, amely megfelel azon adó összegének, amelyet e bevétel vonatkozásában az előző preambulumbekzdésben meghatározott teljes időszak során engedtek el.
- (236) A gibraltári vállalkozások holland CV-kben való részvételéből eredő, *passzív érdekeltségekből származó bevétel* kapcsán az érintett gibraltári vállalkozásokkal a következőképpen kell visszatéríttetni a támogatást:
- először is, az Egyesült Királyság hatóságainak meg kell állapítaniuk, hogy a 2011. január 1. és 2013. június 30. közötti időszakban a bevétel Gibraltáron szerzettnek vagy onnan származónak minősül-e. Ehhez az értékeléshez a „kölcson helye” szabályt kell alkalmazniuk, amelyet a (82) preambulumbekzdés ír le. Az Egyesült Királyság hatóságainak olyan mértékben kell visszatéríttetniük az ezen bevétel adóztatásának elmaradása következtében elégedett összeget, amilyen mértékben a bevétel Gibraltáron szerzettnek vagy onnan származónak minősül.
 - a 2014. január 1-jével kezdődő időszakra nézve az Egyesült Királyság hatóságainak abban az esetben kell visszatéríttetniük az ezen bevétel adóztatásának elmaradása következtében elégedett összeget, ha az egy fizető vállalkozásonkénti bevétel eléri vagy meghaladja az évi 100 000 GBP összeget.

⁽¹¹⁰⁾ Amint azt a jelen határozat (144) preambulumbekzdése kifejti, a passzív érdekeltségekből származó bevétel adóügyi megítélésével kapcsolatos 34 feltételes adómegállapítási határozat alapján a 2013. évi módosítások hatálybalépését megelőző időszakban nyújtott támogatás a 7. szakaszban azonosított támogatás részének tekintendő, és olyan támogatást is magában foglalhat, amelyet a (229) és (230) preambulumbekzdés szerint vissza kell téríttetni.

- (237) A 8.3.2. szakasz preambulumbekzdéseiben foglal megállapítások fényében a Bizottság megítélése szerint az Egyesült Királyságnak először is azt a jogellenes és a belső piaccal összeegyeztethetetlen támogatást kell visszatéríteni, amelyet gibraltári vállalkozások kárára nyújtottak gibraltári vállalkozásoknak. Amennyiben a támogatás teljes összegét az érintett gibraltári vállalkozással visszatéríteni nem lehetséges, az Egyesült Királyságnak a támogatás fennmaradó összegét az érintett gibraltári vállalkozással egy gazdasági egységet alkotó egyéb szervezettel (vagyis az érintett holland BV-vel, holland CV-vel és a gibraltári vállalkozás anyavállalatával) kell visszatéríteni annak biztosítása érdekében, hogy a nyújtott előny megszűnik és a visszatérítéssel visszaáll a korábbi piaci helyzet.

11. A GIBALTÁR ÁLTAL HATÁLYBA LÉPTETETT JOGI ÉS SZABÁLYOZÁSI MÓDOSÍTÁSOK

- (238) Jóllehet a hivatalos eljárás hatálya alá tartozó feltételes adómegállapítási határozatok kibocsátása a legtöbb esetben nem vezetett állami támogatás nyújtásához, a Bizottság feltárta a Gibraltáron működtetett adórendszer bizonyos gyengeségeit, amelyeket a multinacionális vállalatcsoportok adótervezési célokra kihasználhatnak. Ezen belül megállapította, hogy a Gibraltáron működtetett adózási rendszer lehetőségeket biztosíthat a határon átnyúló adótervezésre (ami annak komoly kockázatát hordozza, hogy az érintett vállalkozások nyereségének adóztatása Gibraltáron és a tevékenységek tényleges végzésének helyszínéül szolgáló országokban egyaránt elmarad). Emellett úgy találta, hogy a területi rendszer – a territorialitás elvének gyakorlati alkalmazását szabályozó egyértelmű iránymutatások hiányában – potenciálisan túlságosan széles mérlegelési jogkört ad az adóhatóságoknak.
- (239) A vizsgálat továbbá bizonyos gyengeségeket tárt fel a feltételes adómegállapítási határozatok kibocsátási eljárása kapcsán, különös tekintettel a kérelmezőre és az adóhatóságokra nézve egyértelmű követelményeket támasztó meghatározott eljárás hiányára, valamint az előzetes és utólagos ellenőrzési eljárások hiányára.
- (240) Végezetül, gyengeségek mutatkoztak az adókikerülés elleni általános, a nyereségadóról szóló 2010. évi törvény 40. szakaszában előírt rendelkezés kapcsán (ideértve a transzferárazásra vonatkozó szabályokat), mivel a rendelkezés alkalmazásának feltétele a „mesterséges megállapodás” megléte.
- (241) E gyengeségek egyike sem minősül önmagában állami támogatásnak. Azonban amiatt, hogy nincsenek érvényben megfelelő intézkedések, amelyek e gyengeségeket kezelnék, az adóhatóságok adott esetben túlságosan széles mérlegelési jogkörrel rendelkeznek a szabályok végrehajtása terén, ami növelheti az állami támogatás nyújtásának kockázatát. Továbbá, ezek a gyengeségek vezettek a kétségekhez, amelyeket a Bizottság az eljárás kiterjesztéséről szóló határozatban fogalmazott meg.
- (242) E gyengeségek kezelése érdekében a gibraltári kormány vállalta, hogy jogi és szabályozási változtatásokat vezet be a feltételes adómegállapítási eljárás, a territorialitás elve és a visszaélés elleni szabályok/transzferárazásra vonatkozó szabályok terén. A Bizottság álláspontja szerint a 2018 októberében elfogadott változtatások a gibraltári nyereségadó-szabályok alkalmazása terén jelentősen javítják az átláthatóságot és szűkítik a mérlegelési jogkört.
- (243) A 2018. október 25-én közzétett és elfogadott módosítások röviden a következők:
- a territorialitás elvének alkalmazásáról szóló iránymutató feljegyzés elfogadása ⁽¹¹¹⁾, amely konkrét példákkal szemlélteti a tevékenységek széles körét, és explicit nyomonkövetési követelményeket vezet be a Gibraltáron nem adóköteles vállalkozásokkal kapcsolatban;
 - jogszabályok és szabályozás ⁽¹¹²⁾ elfogadása a feltételes adómegállapítási határozatok eljárási aspektusaival kapcsolatban, ideértve az alábbi előírásokat: 1) a feltételes adómegállapítási határozat iránti kérelemnek tartalmaznia kell az üzleti tevékenységek részletes leírását, valamint egyértelműen jeleznie kell, hogy e tevékenységek hol zajlanak, 2) a feltételes adómegállapítási határozat maximum hároméves időtartamra adható, és tartalmaznia kell a határozat alapjául szolgáló teljes indokolást, ideértve adott esetben a transzferárazás átfogó elemzését, 3) előzetes és utólagos ellenőrzéseket egyaránt magában foglaló ellenőrzési rendszer bevezetése a feltételes adómegállapítási határozatok vonatkozásában, és (4) az adóhatóságok évente legalább egyszer közzéteszik a feltételes adómegállapítási határozatok anonimizált összesítését vagy összefoglalását;

⁽¹¹¹⁾ Lásd a 2018-as iránymutató feljegyzést annak meghatározásáról, hogy valamely bevétel Gibraltáron szerzettnek vagy onnan származónak minősül-e. A teljes szöveg itt olvasható: <https://www.gibraltar.gov.gi/new/downloads-ito>

⁽¹¹²⁾ Lásd a nyereségadóra (feltételes adómegállapítási határozatokra) vonatkozó 2018-as szabályokat. A teljes szöveg itt olvasható: <http://www.gibraltarlaws.gov.gi/articles/2018s227.pdf> Lásd még a feltételes adómegállapítási határozatokról (eljárásról) szóló iránymutatást, amelynek teljes szövege itt olvasható: <https://www.gibraltar.gov.gi/new/downloads-ito>

— a nyereségadóról szóló 2010. évi törvényt módosító jogszabály ⁽¹¹³⁾ elfogadása annak biztosítása érdekében, hogy az adókerülés elleni rendelkezés és a transzferárazásra vonatkozó szabályok alkalmazása független attól, hogy a kérdéses megállapodás mesterséges-e vagy sem.

- (244) Végezetül meg kell jegyezni, hogy Gibraltár hatályba léptette a nyereségadóról szóló 2010. évi törvény 29. szakaszának módosítását ⁽¹¹⁴⁾, amely adóbevallási kötelezettséget ír elő minden olyan, Gibraltáron bejegyzett vállalkozás számára, amely Gibraltáron szerzett vagy onnan származó bevétellel rendelkezik, függetlenül attól, hogy e vállalkozás kérelmezi-e feltételes adómegállapítási határozat kibocsátását. A módosítás 2016. január 1-jén lépett hatályba.

12. KÖVETKEZTETÉS

- (245) A Bizottság megállapítja, hogy az Egyesült Királyság jogellenesen alkalmazta Gibraltáron a passzív érdekeltségekből és a jogdíjakból származó bevételek adómentességének rendszerét, amivel megsértette a Szerződés 108. cikkének (3) bekezdését. A Bizottság emellett megállapítja, hogy a rendszer állami támogatás, amely a Szerződés 107. cikke (1) bekezdésének értelmében összeegyeztethetetlen a belső piaccal.
- (246) A Bizottság úgy ítéli, hogy egyedi állami támogatási intézkedésnek minősül a gibraltári kormány által a feltételes adómegállapítási határozatok alapján nyújtott adóügyi megítélés, amely előnyben részesíti azt az öt gibraltári vállalkozást, amely jogdíjakból vagy passzív érdekeltségekből származó bevétellel rendelkező holland betéti társaságokban (*Commanditaire Vennootschappen*) rendelkezik érdekeltségekkel, valamint hogy ezen egyedi állami támogatási intézkedések végrehajtása jogszerűtlenül, a Szerződés 108. cikke (3) bekezdésének megsértésével történt, és a Szerződés 107. cikkének (1) bekezdése értelmében a belső piaccal nem összeegyeztethető.
- (247) Az Egyesült Királyságot fel kell szólítani arra, hogy az eljárási rendelet 16. cikke értelmében a kedvezményezettekkel térítse vissza ezt az állami támogatást. Az Egyesült Királyságnak emellett biztosítania kell, hogy a kedvezményezettek vagy azok vállalatcsoportjai a jövőben nem részesülnek további támogatásban a passzív érdekeltségekből és a jogdíjakból származó bevételek adómentessége vagy a kifogásolt feltételes adómegállapítási határozatokban megállapított adóügyi megítélés eredményeként.
- (248) mivel az Egyesült Királyság 2017. március 29-én bejelentette az Európai Unióból való kilépésre vonatkozó szándékát, az Európai Unióról szóló szerződés 50. cikke értelmében a kilépési megállapodás dátumától kezdődően, illetve ennek hiányában a bejelentéstől számított két év elteltével a Szerződések többé nem alkalmazandók az Egyesült Királyságra, kivéve, ha az Európai Tanács az Egyesült Királysággal egyetértésben ennek a határidőnek a meghosszabbításáról egyhangúlag határoz. Következésképpen és a kilépési megállapodás bármely rendelkezésének sérelme nélkül ez a végrehajtási határozat csak addig alkalmazandó, amíg az Egyesült Királyság tagsága az Unióban meg nem szűnik,

ELFOGADTA EZT A HATÁROZATOT:

1. cikk

(1) A Szerződés 107. cikkének (1) bekezdése értelmében a belső piaccal összeegyeztethetetlen az az állami támogatási program, amely a nyereségadóról szóló 2010. évi törvény szerint 2011. január 1. és 2013. június 30. között Gibraltáron érvényben lévő, a passzív érdekeltségekből származó bevételekre vonatkozó adómentesség formájában valósult meg és amelyet Gibraltár jogellenesen, a Szerződés 108. cikke (3) bekezdésének megsértésével léptetett hatályba.

(2) A Szerződés 107. cikkének (1) bekezdése értelmében a belső piaccal összeegyeztethetetlen az az állami támogatási program, amely a nyereségadóról szóló 2010. évi törvény szerint 2011. január 1. és 2013. december 31. között Gibraltáron érvényben lévő, a jogdíjakból származó bevételekre vonatkozó adómentesség formájában valósult meg és amelyet Gibraltár jogellenesen, a Szerződés 108. cikke (3) bekezdésének megsértésével léptetett hatályba.

2. cikk

A Szerződés 107. cikkének (1) bekezdése szerint a belső piaccal összeegyeztethetetlenek azok az egyedi állami támogatások, amelyeket a gibraltári kormány a mellékletben 83., 84., 139., 140. és 144. számon hivatkozott feltételes adómegállapítási határozatok alapján nyújtott öt olyan gibraltári vállalkozásnak, amely jogdíjakból vagy passzív érdekeltségekből származó bevétellel rendelkező holland betéti társaságokban (*Commanditaire Vennootschappen*) rendelkezik érdekeltségekkel, és e támogatásokat az Egyesült Királyság a Szerződés 108. cikke (3) bekezdésének megsértésével nyújtotta.

⁽¹¹³⁾ Lásd a nyereségadóról (módosításról) szóló 2018-as szabályozást. A teljes szöveg itt olvasható: <http://www.gibraltarlaws.gov.gi/articles/2018=228.pdf>

⁽¹¹⁴⁾ A nyereségadó módosításáról szóló 2015. évi törvény (2015. augusztus 6.).

3. cikk

(1) A nyereségadóról szóló 2010. évi törvény szerinti feltételes adómegállapítási gyakorlat nem minősül a Szerződés 107. cikkének (1) bekezdése szerinti állami támogatási programnak.

(2) A jelen határozat mellékletében felsorolt 126 feltételes adómegállapítási határozat (a 2. cikk hatálya alá tartozó öt és a (144) preambulumbekkezdésben hivatkozott 34 feltételes adómegállapítási határozat kivételével) ⁽¹¹⁵⁾ nem minősül a Szerződés 107. cikkének (1) bekezdése szerinti egyedi állami támogatásnak.

4. cikk

(1) E határozat 1. és 2. cikke nem alkalmazandó azokra az egyedi támogatásokra, amelyekre az 1. cikkben hivatkozott támogatási programok alapján vagy a 2. cikkben hivatkozott feltételes adómegállapítási határozatok alapján került sor; amennyiben ezek az egyedi támogatások nyújtásuk idején teljesítették a támogatás nyújtásának idején alkalmazandó 994/98/EK tanácsi rendelet ⁽¹¹⁶⁾ 2. cikkének megfelelően elfogadott rendeletben megállapított feltételeket.

(2) A jelen cikk és az 5. cikk alkalmazásában az egyedi támogatást minden egyes adóévben azon a napon kell a kedvezményezett rendelkezésére bocsátottnak tekinteni, amely napon esedékes lett volna annak az adónak a megfizetése, amely az 1. cikkben említett támogatási programok vagy a 2. cikkben említett feltételes adómegállapítási határozatok következtében maradt el.

5. cikk

(1) Az Egyesült Királyság a támogatás kedvezményezettjeivel köteles visszatéríttetni minden olyan, a belső piaccal összeegyeztethetetlen támogatást, amelyre az 1. cikkben említett támogatási programok alapján vagy a 2. cikkben említett feltételes adómegállapítási határozatok alapján került sor.

(2) Azt a 2. cikkben említett feltételes adómegállapítási határozatok alapján nyújtott egyedi támogatást, amely az érintett gibraltári vállalkozással nem téríthető vissza, az érintett gibraltári vállalkozással egy gazdasági egységet alkotó többi szervezettel (vagyis az érintett holland BV-tel, a holland CV-vel vagy a gibraltári vállalkozás anyavállalatával) kell visszatéríttetni.

(3) A visszatérítendő összeget a kedvezményezett rendelkezésére bocsátásának időpontjától a visszatérítés tényleges időpontjáig tartó időszakra vonatkozóan kamat terheli.

(4) A kamatokat összevontan, a 794/2004/EK bizottsági rendelet V. fejezete szerint kell kiszámítani ⁽¹¹⁷⁾.

(5) Az Egyesült Királyság a jelen határozatról szóló értesítés napjától kezdődően felhagy a támogatásnak az 1. cikkben említett támogatási programok vagy a 2. cikkben említett feltételes adómegállapítási határozatok alapján történő nyújtásával.

6. cikk

(1) A 5. cikk szerinti támogatást azonnal és ténylegesen vissza kell téríteni.

(2) Az Egyesült Királyság gondoskodik e határozatnak a határozatról szóló értesítéstől számított négy hónapon belüli végrehajtásáról.

7. cikk

(1) Az Egyesült Királyság az e határozatról szóló értesítéstől számított két hónapon belül benyújtja a Bizottságnak az alábbi információkat:

a) a 2011. január 1. és 2013. június 30. között passzív érdekeltségekből származó bevételt termelő minden egyes gibraltári vállalkozás esetén annak értékelése, hogy a „kölsön helye” szabály alapján ez a bevétel Gibraltáron szerzett vagy onnan származó bevételnek minősül-e;

⁽¹¹⁵⁾ A 34 feltételes adómegállapítási határozat (amelyekre a melléklet a következő számokon hivatkozik: 7., 33., 35., 45., 47., 57., 58., 81., 82., 86., 89., 95., 100., 104., 105., 106., 107., 108., 109., 110., 111., 113., 114., 120., 121., 122., 123., 126., 127., 128., 129., 130., 131. és 158.) a passzív érdekeltségekből származó bevétel adóügyi megítéléséhez kapcsolódik. Az ezekhez a feltételes adómegállapítási határozatokhoz kapcsolódó, a 2013. évi módosítás hatálybalépése előtti időszakban megvalósuló támogatást e határozat 1. cikke tárgyalja.

⁽¹¹⁶⁾ A Tanács 994/98/EK rendelete (1998. május 7.) az Európai Közösséget létrehozó szerződés 92. és 93. cikkének a horizontális állami támogatás bizonyos fajtáira történő alkalmazásáról (HL L 142., 1998.5.14., 1. o.).

⁽¹¹⁷⁾ A Bizottság 794/2004/EK rendelete (2004. április 21.) az EK-Szerződés 93. cikkének alkalmazására vonatkozó részletes szabályok megállapításáról szóló 659/1999/EK tanácsi rendelet végrehajtásáról (HL L 140., 2004.4.30., 1. o.).

- b) azoknak a kedvezményezetteknek a listája, amelyek az 1. cikkben említett támogatási programok alapján támogatásban részesültek, valamint az alábbi információk minden egyes kedvezményezett és minden egyes releváns adóév vonatkozásában:
- a termelt nyereség összege (külön feltüntetve a jogdíjakból származó bevételből és a passzív érdekeltségekből származó bevételből generált nyereséget), az adóalap, az alkalmazandó adókulcs, a befizetett nyereségadó összege és az elengedett adó összege;
 - a nyújtott támogatás teljes összege;
- c) a 2. cikkben említett feltételes adómegállapítási határozatok alapján támogatásban részesülő öt gibraltári vállalkozás mindegyike esetében az alábbi információk (a releváns adóévek szerinti bontásban):
- a termelt nyereség összege (külön feltüntetve a jogdíjakból származó bevételből és a passzív érdekeltségekből származó bevételből generált nyereséget), az adóalap, az alkalmazandó adókulcs, a befizetett nyereségadó összege és az elengedett adó összege;
 - a nyújtott támogatás teljes összege;
- d) az egyes kedvezményezettek által visszatérítendő teljes összeg (tőkeösszeg és kamat, a visszatérítéssel érintett valamennyi adóévre);
- e) az e határozatnak való megfelelés érdekében már meghozott és tervezett intézkedések részletes ismertetése;
- f) az azt igazoló dokumentumok, hogy a kedvezményezetteket felszólították a támogatás visszatérítésére.

(2) Az Egyesült Királyság folyamatosan tájékoztatja a Bizottságot az e határozat végrehajtása érdekében tett nemzeti intézkedésekről, amíg az 5. cikk szerinti támogatás visszatérítése be nem fejeződött. A Bizottság kérésére az Egyesült Királyság tájékoztatja a Bizottságot azokról a már végrehajtott vagy tervezett nemzeti intézkedésekről, amelyek a jelen határozatnak való megfelelést célozzák.

8. cikk

Ennek a határozatnak Nagy-Britannia és Észak-Írország Egyesült Királysága a címzettje.

Kelt Brüsszelben, 2018. december 19-én.

a Bizottság részéről
Margrethe VESTAGER
a Bizottság tagja

MELLÉKLET

A vállalkozás neve	Nyújtás időpontja	A tevékenységek leírása	A feltételes adómegállapítási határozat osztályozása (a 8.2.1. szakasz szerint)
1. KaiRo Management Limited	2011.1.7.	Szolgáltatások, vezetői tanácsadás	A territorialitás elvének alkalmazása. Nem rendelkezik Gibraltáron szerzett vagy onnan származó bevétellel.
2. Thurlestone Shipping (Overseas) Limited	2011.1.10.	Szolgáltatások, fuvarozási közvetítés	A territorialitás elvének alkalmazása. Nem rendelkezik Gibraltáron szerzett vagy onnan származó bevétellel.
3. Mina Corp Limited	2011.1.10.	Kereskedelem, kőolajtermékek értékesítése	A territorialitás elvének alkalmazása. Nem rendelkezik Gibraltáron szerzett vagy onnan származó bevétellel.
4. Red Star Enterprises Limited	2011.1.10.	Kereskedelem, kőolajtermékek értékesítése	A territorialitás elvének alkalmazása. Nem rendelkezik Gibraltáron szerzett vagy onnan származó bevétellel.
5. BO (Middle East) Limited	2011.1.12.	Kereskedelem, bútorimport	A territorialitás elvének alkalmazása. Nem rendelkezik Gibraltáron szerzett vagy onnan származó bevétellel.
6. THE One (Middle East) Limited	2011.1.12.	Kereskedelem, bútorimport	A territorialitás elvének alkalmazása. Nem rendelkezik Gibraltáron szerzett vagy onnan származó bevétellel.
7. THE One Retail Network (International) Limited	2011.1.12.	Holdingtársaság, szellemi tulajdon-jogok átruházása	A passzív bevételre vonatkozó mentesség. A helyzet rendezése a jogszabályi változások vagy a tevékenységek megszüntetése után megtörtént.
8. THE One Music Limited	2011.1.12.	Kereskedelem, CD-lemezek gyártása és értékesítése	A territorialitás elvének alkalmazása. Nem rendelkezik Gibraltáron szerzett vagy onnan származó bevétellel.
9. Prospective Company	2011.1.12.	Holdingtársaság, szellemi tulajdon-jogok átruházása	A vállalkozás cégbejegyzése nem történt meg, a tevékenységek nem valósultak meg, vagy a vállalkozás szüneteltette gazdasági tevékenységét.
10. Link Holdings (Gibraltar) Limited	2011.1.14.	Kereskedelem, bérbeadásból származó bevétel	A territorialitás elvének alkalmazása. Nem rendelkezik Gibraltáron szerzett vagy onnan származó bevétellel.
11. European Mail Union Limited	2011.1.28.	Kereskedelem, postai küldemények továbbítása	A territorialitás elvének alkalmazása. Nem rendelkezik Gibraltáron szerzett vagy onnan származó bevétellel.
12. Ansellia Aviation Limited	2011.1.31.	Eszköztulajdon (repülőgép)	A territorialitás elvének alkalmazása. Nem rendelkezik Gibraltáron szerzett vagy onnan származó bevétellel.
13. Prospective Company	2011.2.4.	Tröszt kedvezményezettje	A vállalkozás cégbejegyzése nem történt meg, a tevékenységek nem valósultak meg, vagy a vállalkozás szüneteltette gazdasági tevékenységét.
14. Prospective Company	2011.2.7.	Kölcsön(ök) nyújtása	A vállalkozás cégbejegyzése nem történt meg, a tevékenységek nem valósultak meg, vagy a vállalkozás szüneteltette gazdasági tevékenységét.
15. Zartello Limited	2011.2.7.	Kereskedelem, marketingszolgáltatások	A territorialitás elvének alkalmazása. Nem rendelkezik Gibraltáron szerzett vagy onnan származó bevétellel.
16. Gol International Limited	2011.2.10.	Kereskedelem, sportügynök	A territorialitás elvének alkalmazása. Nem rendelkezik Gibraltáron szerzett vagy onnan származó bevétellel.
17. Graf Von Bismark and Associated Limited	2011.2.21.	Kereskedelem, eszközkezelés	A territorialitás elvének alkalmazása. Nem rendelkezik Gibraltáron szerzett vagy onnan származó bevétellel.

A vállalkozás neve	Nyújtás időpontja	A tevékenységek leírása	A feltételes adómegállapítási határozat osztályozása (a 8.2.1. szakasz szerint)
18. Medifour Limited	2011.2.25.	Kereskedelem, gyógyászati termékek értékesítése	A territorialitás elvének alkalmazása. Nem rendelkezik Gibraltáron szerzett vagy onnan származó bevétellel.
19. Current Technology (Europe) Limited	2011.2.25.	Kereskedelem, marketing	A vállalkozás cégbejegyzése nem történt meg, a tevékenységek nem valósultak meg, vagy a vállalkozás szüneteltette gazdasági tevékenységét.
20. Corporate Consultants Limited	2011.2.25.	Szolgáltatások, tanácsadás	A territorialitás elvének alkalmazása. Nem rendelkezik Gibraltáron szerzett vagy onnan származó bevétellel.
21. Alphasol Limited	2011.2.25.	Szolgáltatások, tanácsadás	A territorialitás elvének alkalmazása. Nem rendelkezik Gibraltáron szerzett vagy onnan származó bevétellel.
22. Akasha Charters Limited	2011.2.25.	Kereskedelem, jachtok bérbeadása	A territorialitás elvének alkalmazása. Nem rendelkezik Gibraltáron szerzett vagy onnan származó bevétellel.
23. Osato Industries Limited	2011.2.28.	Szolgáltatások, tanácsadás	A territorialitás elvének alkalmazása. Nem rendelkezik Gibraltáron szerzett vagy onnan származó bevétellel.
24. Gambit Management Services Limited	2011.3.1.	Eszköztulajdon, tanácsadás	A territorialitás elvének alkalmazása. Nem rendelkezik Gibraltáron szerzett vagy onnan származó bevétellel.
25. Greatearth Underwriting Limited	2011.3.4.	Befektetési holdingtársaság	A territorialitás elvének alkalmazása. Nem rendelkezik Gibraltáron szerzett vagy onnan származó bevétellel.
26. UNILOG, United Logistics & Shipping Operators Limited	2011.3.9.	Kereskedelem, vonalhajózási társaság irányítása	A territorialitás elvének alkalmazása. Nem rendelkezik Gibraltáron szerzett vagy onnan származó bevétellel.
27. Continental Maritime Limited	2011.3.15.	Kölcsön(ök) nyújtása	A territorialitás elvének alkalmazása. Nem rendelkezik Gibraltáron szerzett vagy onnan származó bevétellel.
28. Baby Basics Limited	2011.3.15.	Kereskedelem, marketing	A territorialitás elvének alkalmazása. Nem rendelkezik Gibraltáron szerzett vagy onnan származó bevétellel.
29. Baby Basics (Iberia) Limited	2011.3.15.	Kereskedelem, marketing és értékesítés, képzés	A vállalkozás cégbejegyzése nem történt meg, a tevékenységek nem valósultak meg, vagy a vállalkozás szüneteltette gazdasági tevékenységét.
30. Baby Basics (International) Limited	2011.3.15.	Kereskedelem, termékek forgalmazása	A territorialitás elvének alkalmazása. Nem rendelkezik Gibraltáron szerzett vagy onnan származó bevétellel.
31. Baby Basics (Asia) Limited	2011.3.15.	Kereskedelem, marketing és értékesítés, képzés	A territorialitás elvének alkalmazása. Nem rendelkezik Gibraltáron szerzett vagy onnan származó bevétellel.
32. Family Roots Limited	2011.3.15.	Kereskedelem, marketing	A territorialitás elvének alkalmazása. Nem rendelkezik Gibraltáron szerzett vagy onnan származó bevétellel.
33. Western Mediterranean Holdings Limited	2011.3.16.	Befektetési holdingtársaság	A passzív bevételre vonatkozó mentesség. A helyzet rendezése a jogszabályi változások vagy a tevékenységek megszüntetése után megtörtént.
34. M. Benady & Company (Gibraltar) Limited	2011.3.16.	Kereskedelem, irányítási szolgáltatások	A territorialitás elvének alkalmazása. Nem rendelkezik Gibraltáron szerzett vagy onnan származó bevétellel.
35. Prime Ideas Limited	2011.3.18.	Szellemitulajdon-jogok birtoklása	A passzív bevételre vonatkozó mentesség. A helyzet rendezése a jogszabályi változások vagy a tevékenységek megszüntetése után megtörtént.

A vállalkozás neve	Nyújtás időpontja	A tevékenységek leírása	A feltételes adómegállapítási határozat osztályozása (a 8.2.1. szakasz szerint)
36. Hatrick Limited	2011.3.21.	Szolgáltatások, tanácsadás	A territorialitás elvének alkalmazása. Nem rendelkezik Gibraltáron szerzett vagy onnan származó bevétellel.
37. Tubingen Limited	2011.3.22.	Eszköztulajdon, motoros jacht	A territorialitás elvének alkalmazása. Nem rendelkezik Gibraltáron szerzett vagy onnan származó bevétellel.
38. Channel Energy (Eire) Limited	2011.3.24.	Kőolaj kereskedelme, tárolása és kezelése	A territorialitás elvének alkalmazása. Nem rendelkezik Gibraltáron szerzett vagy onnan származó bevétellel.
39. Crane Trading Corporation Limited	2011.3.24.	Kereskedelem, motorok	A territorialitás elvének alkalmazása. Nem rendelkezik Gibraltáron szerzett vagy onnan származó bevétellel.
40. Europe Income Real Estate Limited	2011.3.25.	Kölcsön(ök) nyújtása	A vállalkozás cégbejegyzése nem történt meg, a tevékenységek nem valósultak meg, vagy a vállalkozás szüneteltette gazdasági tevékenységét.
41. IMAAG Limited	2011.3.25.	Szolgáltatások, tanácsadás	A vállalkozás cégbejegyzése nem történt meg, a tevékenységek nem valósultak meg, vagy a vállalkozás szüneteltette gazdasági tevékenységét.
42. Prospective Company	2011.3.28.	Kereskedelem, marketingszolgáltatások	A territorialitás elvének alkalmazása. Nem rendelkezik Gibraltáron szerzett vagy onnan származó bevétellel.
43. Jonsden Properties Limited	2011.3.28.	Kereskedelem, marketingszolgáltatások	A territorialitás elvének alkalmazása. Nem rendelkezik Gibraltáron szerzett vagy onnan származó bevétellel.
44. Ellise Trading Group Limited	2011.3.28.	Szellemitulajdon-jogok birtoklása	A territorialitás elvének alkalmazása. Nem rendelkezik Gibraltáron szerzett vagy onnan származó bevétellel.
45. Kamakura Investments Limited	2011.3.29.	Befektetési holding	A passzív bevételre vonatkozó mentesség. A helyzet rendezése a jogszabályi változások vagy a tevékenységek megszüntetése után megtörtént.
46. Prospective Company	2011.4.1.	Kereskedelem, reklám	A vállalkozás cégbejegyzése nem történt meg, a tevékenységek nem valósultak meg, vagy a vállalkozás szüneteltette gazdasági tevékenységét.
47. Roxbury Limited	2011.4.1.	Szabadalmak és védjegyek birtoklása	A passzív bevételre vonatkozó mentesség. A helyzet rendezése a jogszabályi változások vagy a tevékenységek megszüntetése után megtörtént.
48. Roger Bullivant Holdings Limited	2011.4.1.	Holdingcsoport	A territorialitás elvének alkalmazása. Nem rendelkezik Gibraltáron szerzett vagy onnan származó bevétellel.
49. Horizon Ventures Limited	2011.4.1.	Szolgáltatások, tanácsadás	A territorialitás elvének alkalmazása. Nem rendelkezik Gibraltáron szerzett vagy onnan származó bevétellel.
50. Nidham Holdings Limited	2011.4.1.	Szolgáltatások, tanácsadás	A territorialitás elvének alkalmazása. Nem rendelkezik Gibraltáron szerzett vagy onnan származó bevétellel.
51. AMD Limited	2011.4.1.	Kereskedelem, mezőgazdasági termékek értékesítése	A territorialitás elvének alkalmazása. Nem rendelkezik Gibraltáron szerzett vagy onnan származó bevétellel.
52. Cookstown Properties Limited	2011.4.5.	Holding, társasági részesedések	A territorialitás elvének alkalmazása. Nem rendelkezik Gibraltáron szerzett vagy onnan származó bevétellel.
53. Burlington English Limited	2011.4.7.	Szolgáltatások, tanácsadás	A vállalkozás cégbejegyzése nem történt meg, a tevékenységek nem valósultak meg, vagy a vállalkozás szüneteltette gazdasági tevékenységét.
54. Burlington Marketing Limited	2011.4.7.	Szolgáltatások, tanácsadás	A territorialitás elvének alkalmazása. Nem rendelkezik Gibraltáron szerzett vagy onnan származó bevétellel.

A vállalkozás neve	Nyújtás időpontja	A tevékenységek leírása	A feltételes adómegállapítási határozat osztályozása (a 8.2.1. szakasz szerint)
55. Burlington English Limited	2011.4.11.	Szolgáltatások, tanácsadás	A vállalkozás cégbejegyzése nem történt meg, a tevékenységek nem valósultak meg, vagy a vállalkozás szüneteltette gazdasági tevékenységét.
56. Burlington Marketing Limited	2011.4.11.	Szolgáltatások, tanácsadás	A territorialitás elvének alkalmazása. Nem rendelkezik Gibraltáron szerzett vagy onnan származó bevétellel.
57. Eastcheap Trading Corporation Limited	2011.4.14.	Kölcsön(ök) nyújtása	A territorialitás elvének alkalmazása. Nem rendelkezik Gibraltáron szerzett vagy onnan származó bevétellel.
58. Horizon Ventures Limited	2011.4.14.	Szolgáltatások, tanácsadás	A territorialitás elvének alkalmazása. Nem rendelkezik Gibraltáron szerzett vagy onnan származó bevétellel.
59. Keystone Shipping Limited	2011.5.4.	Kereskedelem, személyzet nélküli hajóbérlés	A territorialitás elvének alkalmazása. Nem rendelkezik Gibraltáron szerzett vagy onnan származó bevétellel.
60. World Rugby League (Europe) Limited	2011.5.6.	Kereskedelem, marketingszolgáltatások	A territorialitás elvének alkalmazása. Nem rendelkezik Gibraltáron szerzett vagy onnan származó bevétellel.
61. World Rugby League Limited	2011.5.6.	Kereskedelem, marketingszolgáltatások	A territorialitás elvének alkalmazása. Nem rendelkezik Gibraltáron szerzett vagy onnan származó bevétellel.
62. Lobric Properties Limited	2011.5.6.	Kereskedelem, mezőgazdasági termékek értékesítése	A territorialitás elvének alkalmazása. Nem rendelkezik Gibraltáron szerzett vagy onnan származó bevétellel.
63. Bushman Limited	2011.5.6.	Szolgáltatások, tanácsadás	A territorialitás elvének alkalmazása. Nem rendelkezik Gibraltáron szerzett vagy onnan származó bevétellel.
64. Key Retail Technologies Limited	2011.5.9.	Szolgáltatások, vezetés és tanácsadás	A territorialitás elvének alkalmazása. Nem rendelkezik Gibraltáron szerzett vagy onnan származó bevétellel.
65. Kinsman Trustees Limited	2011.5.11.	Szolgáltatások, vagyonkezelés	A territorialitás elvének alkalmazása. Nem rendelkezik Gibraltáron szerzett vagy onnan származó bevétellel.
66. Amicus Trustees Limited	2011.5.11.	Szolgáltatások, vagyonkezelés	A territorialitás elvének alkalmazása. Nem rendelkezik Gibraltáron szerzett vagy onnan származó bevétellel.
67. Benamara Limited	2011.5.11.	Befektetési holding	A passzív bevételre vonatkozó mentesség. A helyzet rendezése a jogszabályi változások vagy a tevékenységek megszüntetése után megtörtént.
68. Halstead Investments Limited	2011.5.11.	Befektetési holding	A passzív bevételre vonatkozó mentesség. A helyzet rendezése a jogszabályi változások vagy a tevékenységek megszüntetése után megtörtént.
69. Nightingale Investments Limited	2011.5.11.	Olaj- és gázberendezések kereskedelme és beszállítása	A territorialitás elvének alkalmazása. Nem rendelkezik Gibraltáron szerzett vagy onnan származó bevétellel.
70. JST (International) Company Limited	2011.5.11.	Szolgáltatások, tanácsadás	A territorialitás elvének alkalmazása. Nem rendelkezik Gibraltáron szerzett vagy onnan származó bevétellel.
71. The Consultants Limited	2011.5.11.	Szolgáltatások, tanácsadás	A territorialitás elvének alkalmazása. Nem rendelkezik Gibraltáron szerzett vagy onnan származó bevétellel.
72. Birchall Properties Limited	2011.5.17.	Kölcsön(ök) nyújtása	A territorialitás elvének alkalmazása. Nem rendelkezik Gibraltáron szerzett vagy onnan származó bevétellel.
73. Cookstown Properties Limited	2011.5.19.	Vagyonkezelő és befektetési holding	A territorialitás elvének alkalmazása. Nem rendelkezik Gibraltáron szerzett vagy onnan származó bevétellel.

A vállalkozás neve	Nyújtás időpontja	A tevékenységek leírása	A feltételes adómegállapítási határozat osztályozása (a 8.2.1. szakasz szerint)
74. Paramount Healthcare Consulting Limited	2011.5.20.	Szolgáltatások, tanácsadás	A territorialitás elvének alkalmazása. Nem rendelkezik Gibraltáron szerzett vagy onnan származó bevétellel.
75. Swerford Holdings Limited	2011.5.20.	Kereskedelem, szerencsejáték	Személyi jövedelemadóval kapcsolatos feltételes adómegállapítási határozat; társasági adó fizetésére kötelezett vállalkozást nem érint.
76. Orios Limited	2011.5.23.	Kereskedelem, online virág- és ajándékkiskereskedő	A territorialitás elvének alkalmazása. Nem rendelkezik Gibraltáron szerzett vagy onnan származó bevétellel.
77. Bushman Limited	2011.5.23.	Szolgáltatások, tanácsadás	A territorialitás elvének alkalmazása. Nem rendelkezik Gibraltáron szerzett vagy onnan származó bevétellel.
78. Nautilus Limited	2011.6.1.	Eszköztulajdon, motoros jacht	A territorialitás elvének alkalmazása. Nem rendelkezik Gibraltáron szerzett vagy onnan származó bevétellel.
79. Salamba Shipping Limited	2011.6.1.	Eszköztulajdon, motoros jacht	A territorialitás elvének alkalmazása. Nem rendelkezik Gibraltáron szerzett vagy onnan származó bevétellel.
80. Repset Limited	2011.6.1.	Holdingcsoport	A territorialitás elvének alkalmazása. Nem rendelkezik Gibraltáron szerzett vagy onnan származó bevétellel.
81. McWane (Gibraltar) Holdings Limited	2011.6.2.	Kölcsön(ök) nyújtása	A passzív bevételre vonatkozó mentesség. A helyzet rendezése a jogszabályi változások vagy a tevékenységek megszüntetése után megtörtént.
82. McWane (Gibraltar) Limited	2011.6.2.	Kölcsön(ök) nyújtása	A passzív bevételre vonatkozó mentesség. A helyzet rendezése a jogszabályi változások vagy a tevékenységek megszüntetése után megtörtént.
83. Heidrick and Struggles (Gibraltar) Holdings Limited.	2011.6.2.	Kölcsön(ök) nyújtása	Kifogásolt határozat
84. Heidrick and Struggles (Gibraltar) Limited. Limited, GibCo2)	2011.6.2.	Kölcsön(ök) nyújtása	Kifogásolt határozat
85. Walstead Limited	2011.6.8.	Kereskedelem, marketing, értékesítés és kutatás	A territorialitás elvének alkalmazása. Nem rendelkezik Gibraltáron szerzett vagy onnan származó bevétellel.
86. Meritas (Gibraltar) Holdings Limited	2011.6.8.	Kölcsön(ök) nyújtása	A passzív bevételre vonatkozó mentesség. A helyzet rendezése a jogszabályi változások vagy a tevékenységek megszüntetése után megtörtént.
87. Perpetual Systems Limited	2011.6.9.	Kereskedelem Gibraltáron	Személyi jövedelemadóval kapcsolatos feltételes adómegállapítási határozat; társasági adó fizetésére kötelezett vállalkozást nem érint.
88. Loksys (International) Limited	2011.6.15.	Kereskedelem Gibraltáron	Személyi jövedelemadóval kapcsolatos feltételes adómegállapítási határozat; társasági adó fizetésére kötelezett vállalkozást nem érint.
89. Lawnsvale Investments Limited	2011.6.16.	Kölcsön(ök) nyújtása	A passzív bevételre vonatkozó mentesség. A helyzet rendezése a jogszabályi változások vagy a tevékenységek megszüntetése után megtörtént.
90. Oilcom Agency Limited	2011.6.24.	Kereskedelem, ruházat vásárlása és eladása	A territorialitás elvének alkalmazása. Nem rendelkezik Gibraltáron szerzett vagy onnan származó bevétellel.

A vállalkozás neve	Nyújtás időpontja	A tevékenységek leírása	A feltételes adómegállapítási határozat osztályozása (a 8.2.1. szakasz szerint)
91. CT Marketing Limited	2011.6.30.	Szolgáltatások, tanácsadás és marketing	A territorialitás elvének alkalmazása. Nem rendelkezik Gibraltáron szerzett vagy onnan származó bevétellel.
92. Navigia Limited	2011.7.5.	Szolgáltatások, tanácsadás	A territorialitás elvének alkalmazása. Nem rendelkezik Gibraltáron szerzett vagy onnan származó bevétellel.
93. Ocean Pride Shipping Co. Limited	2011.7.5.	Eszköztulajdon, motoros jacht	A territorialitás elvének alkalmazása. Nem rendelkezik Gibraltáron szerzett vagy onnan származó bevétellel.
94. Equilibrium Management Limited	2011.7.11.	Kölcsön(ök) nyújtása	A territorialitás elvének alkalmazása. Nem rendelkezik Gibraltáron szerzett vagy onnan származó bevétellel.
95. Taylan Limited	2011.7.11.	Kölcsön(ök) nyújtása	A passzív bevételre vonatkozó mentesség. A helyzet rendezése a jogszabályi változások vagy a tevékenységek megszüntetése után megtörtént.
96. Prospective Company	2011.7.12.	Kereskedelem, pénzváltás	A vállalkozás cégbejegyzése nem történt meg, a tevékenységek nem valósultak meg, vagy a vállalkozás szüneteltette gazdasági tevékenységét.
97. Galva Investments Limited	2011.7.13.	Befektetési holding	A territorialitás elvének alkalmazása. Nem rendelkezik Gibraltáron szerzett vagy onnan származó bevétellel.
98. Uniphos Limited	2011.7.13.	Szolgáltatások, tanácsadás és marketing	A territorialitás elvének alkalmazása. Nem rendelkezik Gibraltáron szerzett vagy onnan származó bevétellel.
99. Prospective Company (Advisory Limited)	2011.7.14.	Kölcsön(ök) nyújtása	A vállalkozás cégbejegyzése nem történt meg, a tevékenységek nem valósultak meg, vagy a vállalkozás szüneteltette gazdasági tevékenységét.
100. Prospective Company	2011.7.22.	Kölcsön(ök) nyújtása	A passzív bevételre vonatkozó mentesség. A helyzet rendezése a jogszabályi változások vagy a tevékenységek megszüntetése után megtörtént.
101. Prospective Company	2011.8.5.	Kereskedelem, marketing	A territorialitás elvének alkalmazása. Nem rendelkezik Gibraltáron szerzett vagy onnan származó bevétellel.
102. Hastings Insurance Group Limited	2011.8.11.	Holdingcsoport	Személyi jövedelemadóval kapcsolatos feltételes adómegállapítási határozat; társasági adó fizetésére kötelezett vállalkozást nem érint.
103. Patron Capital G.P. III Limited	2011.8.17.	Kölcsön(ök) nyújtása	A territorialitás elvének alkalmazása. Nem rendelkezik Gibraltáron szerzett vagy onnan származó bevétellel.
104. Vantini Spur Limited	2011.9.14.	Szellemitulajdon-jogok birtoklása	A passzív bevételre vonatkozó mentesség. A helyzet rendezése a jogszabályi változások vagy a tevékenységek megszüntetése után megtörtént.
105. Tubman (International) Limited	2011.9.14.	Kölcsön(ök) nyújtása	A passzív bevételre vonatkozó mentesség. A helyzet rendezése a jogszabályi változások vagy a tevékenységek megszüntetése után megtörtént.
106. Tubman (Holdings) Limited	2011.9.14.	Kölcsön(ök) nyújtása	A passzív bevételre vonatkozó mentesség. A helyzet rendezése a jogszabályi változások vagy a tevékenységek megszüntetése után megtörtént.
107. Broadstreet (Gibraltar) Limited	2011.9.30.	Szolgáltatások, tanácsadás és kölcsönök után fizetett kamatok	A passzív bevételre vonatkozó mentesség. A helyzet rendezése a jogszabályi változások vagy a tevékenységek megszüntetése után megtörtént.
108. Biomet (International) Limited	2011.10.6.	Kölcsön(ök) nyújtása	A passzív bevételre vonatkozó mentesség. A helyzet rendezése a jogszabályi változások vagy a tevékenységek megszüntetése után megtörtént.

A vállalkozás neve	Nyújtás időpontja	A tevékenységek leírása	A feltételes adómegállapítási határozat osztályozása (a 8.2.1. szakasz szerint)
109. Biomet (Gibraltar) Holdings Limited	2011.10.6.	Kölcsön(ök) nyújtása	A passzív bevételre vonatkozó mentesség. A helyzet rendezése a jogszabályi változások vagy a tevékenységek megszüntetése után megtörtént.
110. Biomet Inc	2011.10.6.	Kölcsön(ök) nyújtása	A passzív bevételre vonatkozó mentesség. A helyzet rendezése a jogszabályi változások vagy a tevékenységek megszüntetése után megtörtént.
111. Biomet S.a.r.l	2011.10.6.	Kölcsön(ök) nyújtása	A passzív bevételre vonatkozó mentesség. A helyzet rendezése a jogszabályi változások vagy a tevékenységek megszüntetése után megtörtént.
112. Waterside (International) Limited	2011.11.8.	Szolgáltatások, vezetői tanácsadás	A territorialitás elvének alkalmazása. Nem rendelkezik Gibraltáron szerzett vagy onnan származó bevétellel.
113. Prospective Company International Law Firm)	2011.11.16.	Kölcsön(ök) nyújtása	A passzív bevételre vonatkozó mentesség. A helyzet rendezése a jogszabályi változások vagy a tevékenységek megszüntetése után megtörtént.
114. Infor (Gibraltar) Limited	2011.11.22.	Kölcsön(ök) nyújtása	A passzív bevételre vonatkozó mentesség. A helyzet rendezése a jogszabályi változások vagy a tevékenységek megszüntetése után megtörtént.
115. Miller International Limited	2011.11.24.	Kereskedelem, földmunkához kapcsolódó termékek értékesítése	A territorialitás elvének alkalmazása. Nem rendelkezik Gibraltáron szerzett vagy onnan származó bevétellel.
116. Tipico Services Limited	2011.11.29.	Szolgáltatások, adminisztratív támogatás	A territorialitás elvének alkalmazása. Nem rendelkezik Gibraltáron szerzett vagy onnan származó bevétellel.
117. Select Sports Management Limited	2011.12.16.	Szolgáltatások, tanácsadás, futballügynök	A territorialitás elvének alkalmazása. Nem rendelkezik Gibraltáron szerzett vagy onnan származó bevétellel.
118. Allabroad Limited	2011.12.16.	Kereskedelem, vitorlásoktatás, jachtok bérbeadása	Tényleges adófizetési kötelezettség alá tartozik. Gibraltáron szerzett vagy onnan származó bevétellel rendelkezik, ezért Gibraltáron adóköteles.
119. Prospective Company	2011.12.16.	Szolgáltatások, adminisztratív támogatás	A vállalkozás cégbejegyzése nem történt meg, a tevékenységek nem valósultak meg, vagy a vállalkozás szüneteltette gazdasági tevékenységét.
120. Delphi Automotive Services (Gibraltar) Limited	2011.12.20.	Leányvállalat	A passzív bevételre vonatkozó mentesség. A helyzet rendezése a jogszabályi változások vagy a tevékenységek megszüntetése után megtörtént.
121. 8F Leasing (Gibraltar) Limited	2011.12.22.	Kölcsön(ök) nyújtása	A passzív bevételre vonatkozó mentesség. A helyzet rendezése a jogszabályi változások vagy a tevékenységek megszüntetése után megtörtént.
122. 8F Leasing S.A.	2011.12.22.	Kölcsön(ök) nyújtása	A passzív bevételre vonatkozó mentesség. A helyzet rendezése a jogszabályi változások vagy a tevékenységek megszüntetése után megtörtént.
123. 8F leasing (Bermuda) Limited	2011.12.22.	Kölcsön(ök) nyújtása	A passzív bevételre vonatkozó mentesség. A helyzet rendezése a jogszabályi változások vagy a tevékenységek megszüntetése után megtörtént.
124. Scan Truck & Trailer Rental Limited	2012.1.3.	Kereskedelem, kamionok és pótkocsik bérbeadása	A territorialitás elvének alkalmazása. Nem rendelkezik Gibraltáron szerzett vagy onnan származó bevétellel.
125. Matterhorn Holdings Limited	2012.1.16.	Kereskedelem, IT-anyagok értékesítése	A territorialitás elvének alkalmazása. Nem rendelkezik Gibraltáron szerzett vagy onnan származó bevétellel.

A vállalkozás neve	Nyújtás időpontja	A tevékenységek leírása	A feltételes adómegállapítási határozat osztályozása (a 8.2.1. szakasz szerint)
126. 8F Leasing (Gibraltar) Limited	2012.2.3.	Kölcsön(ök) nyújtása	A passzív bevételre vonatkozó mentesség. A helyzet rendezése a jogszabályi változások vagy a tevékenységek megszüntetése után megtörtént.
127. 8F Leasing (Bermuda) Limited	2012.2.3.	Kölcsön(ök) nyújtása	A passzív bevételre vonatkozó mentesség. A helyzet rendezése a jogszabályi változások vagy a tevékenységek megszüntetése után megtörtént.
128. 8F Leasing S.A.	2012.2.3.	Kölcsön(ök) nyújtása	A passzív bevételre vonatkozó mentesség. A helyzet rendezése a jogszabályi változások vagy a tevékenységek megszüntetése után megtörtént.
129. 8F Leasing (Gibraltar) Limited	2012.2.20.	Kölcsön(ök) nyújtása	A passzív bevételre vonatkozó mentesség. A helyzet rendezése a jogszabályi változások vagy a tevékenységek megszüntetése után megtörtént.
130. 8F Leasing (Bermuda) Limited	2012.2.20.	Kölcsön(ök) nyújtása	A passzív bevételre vonatkozó mentesség. A helyzet rendezése a jogszabályi változások vagy a tevékenységek megszüntetése után megtörtént.
131. 8F Leasing S.A.	2012.2.20.	Kölcsön(ök) nyújtása	A passzív bevételre vonatkozó mentesség. A helyzet rendezése a jogszabályi változások vagy a tevékenységek megszüntetése után megtörtént.
132. Zaida Company Limited	2012.3.2.	Kereskedelem, kifizetések díjai és jutalékai	A territorialitás elvének alkalmazása. Nem rendelkezik Gibraltáron szerzett vagy onnan származó bevétellel.
133. Rowan Gorilla V (Gibraltar) Limited	2012.3.29.	Kereskedelem, olajkútúró berendezések (bérlet)	A territorialitás elvének alkalmazása. Nem rendelkezik Gibraltáron szerzett vagy onnan származó bevétellel.
134. Rowan Gorilla VII (Gibraltar) Limited	2012.3.29.	Kereskedelem, olajkútúró berendezések (bérlet)	A territorialitás elvének alkalmazása. Nem rendelkezik Gibraltáron szerzett vagy onnan származó bevétellel.
135. Rowan Cayman Limited	2012.3.29.	Kereskedelem, olajkútúró berendezések (bérlet)	A vállalkozás cégbejegyzése nem történt meg, a tevékenységek nem valósultak meg, vagy a vállalkozás szüneteltette gazdasági tevékenységét.
136. Rowan Drilling (Gibraltar) Limited	2012.3.29.	Kereskedelem, olajkútúró berendezések (bérlet)	A territorialitás elvének alkalmazása. Nem rendelkezik Gibraltáron szerzett vagy onnan származó bevétellel.
137. Rowan Drilling Norway AS	2012.3.29.	Kereskedelem, olajkútúró berendezések (bérlet)	A territorialitás elvének alkalmazása. Nem rendelkezik Gibraltáron szerzett vagy onnan származó bevétellel.
138. Kiluya Employment Management Limited	2012.5.3.	Szolgáltatások, mérnökök kiszervezése	A territorialitás elvének alkalmazása. Nem rendelkezik Gibraltáron szerzett vagy onnan származó bevétellel.
139. Ash (Gibraltar) One Limited	2012.5.8.	Vegyipari vállalat leányvállalata	Kifogásolt feltételes adómegállapítási határozat
140. Ash (Gibraltar) Two Limited	2012.5.8.	Vegyipari vállalat leányvállalata	Kifogásolt feltételes adómegállapítási határozat
141. Prospective Company	2012.6.12.	Szellemijajdon-jogok birtoklása	A vállalkozás cégbejegyzése nem történt meg, a tevékenységek nem valósultak meg, vagy a vállalkozás szüneteltette gazdasági tevékenységét.
142. Partner Invest Limited	2012.8.21.	Kereskedelem, cégbejegyzés	Tényleges adófizetési kötelezettség alá tartozik. Gibraltáron szerzett vagy onnan származó bevétellel rendelkezik, ezért Gibraltáron adóköteles.
143. Partner Invest Limited	2012.8.21.	Kereskedelem, cégbejegyzés	A territorialitás elvének alkalmazása. Nem rendelkezik Gibraltáron szerzett vagy onnan származó bevétellel.

A vállalkozás neve	Nyújtás időpontja	A tevékenységek leírása	A feltételes adómegállapítási határozat osztályozása (a 8.2.1. szakasz szerint)
144. MJN Holdings (Gibraltar) Limited	2012.9.11.	Vállalatcsoporti szerkezetben leányvállalat.	Kifogásolt feltételes adómegállapítási határozat
145. Fidux Trust Company Limited	2012.10.9.	Kereskedelem, bizalmi szolgáltatások nyújtása	Tényleges adófizetési kötelezettség alá tartozik. Gibraltáron szerzett vagy onnan származó bevétellel rendelkezik, ezért Gibraltáron adóköteles
146. OED Limited	2013.1.4.	Kereskedelem, szoftverfejlesztés	A territorialitás elvének alkalmazása. Nem rendelkezik Gibraltáron szerzett vagy onnan származó bevétellel.
147. Sunbreeze Limited	2013.2.12.	Kereskedelem, online közvetítő	A territorialitás elvének alkalmazása. Nem rendelkezik Gibraltáron szerzett vagy onnan származó bevétellel.
148. Prospective Company	2013.4.12.	Szellemilajdon-jogok birtoklása	A vállalkozás cégbejegyzése nem történt meg, a tevékenységek nem valósultak meg, vagy a vállalkozás szüneteltette gazdasági tevékenységét.
149. Promo 6000 International Limited	2013.4.22.	Kereskedelem, marketing és reklám	A territorialitás elvének alkalmazása. Nem rendelkezik Gibraltáron szerzett vagy onnan származó bevétellel.
150. Visavi 5x5 Limited	2013.4.22.	Kereskedelem, weboldalak	A territorialitás elvének alkalmazása. Nem rendelkezik Gibraltáron szerzett vagy onnan származó bevétellel.
151. Visavi Activities Limited	2013.4.22.	Holdingtársasági részesedések	A territorialitás elvének alkalmazása. Nem rendelkezik Gibraltáron szerzett vagy onnan származó bevétellel.
152. Visavi Spins Limited	2013.4.22.	Kereskedelem, weboldalak	A territorialitás elvének alkalmazása. Nem rendelkezik Gibraltáron szerzett vagy onnan származó bevétellel.
153. Visavi Portals Limited	2013.4.22.	Kereskedelem, weboldalak	A territorialitás elvének alkalmazása. Nem rendelkezik Gibraltáron szerzett vagy onnan származó bevétellel.
154. Prospective Company	2013.5.10.	Szellemilajdon-jogok birtoklása	A vállalkozás cégbejegyzése nem történt meg, a tevékenységek nem valósultak meg, vagy a vállalkozás szüneteltette gazdasági tevékenységét.
155. Scanlan Worldwide Limited	2013.5.21.	Kereskedelem, vásárlás, import és export	A territorialitás elvének alkalmazása. Nem rendelkezik Gibraltáron szerzett vagy onnan származó bevétellel.
156. Rebecca (Holdings) Limited	2013.6.10.	Kölcsön(ök) nyújtása	A territorialitás elvének alkalmazása. Nem rendelkezik Gibraltáron szerzett vagy onnan származó bevétellel.
157. IAPA (Global) Limited	2013.6.24.	Kereskedelem, biztosítási főkötvény biztosítási fedezete	A territorialitás elvének alkalmazása. Nem rendelkezik Gibraltáron szerzett vagy onnan származó bevétellel.
158. Collinson Group (Trademarks) Limited	2013.6.24.	Szellemilajdon-jogok birtoklása	A passzív bevételre vonatkozó mentesség. A helyzet rendezése a jogszabályi változások vagy a tevékenységek megszüntetése után megtörtént.
159. Rebecca (Holdings) Limited	2013.6.28.	Kölcsön(ök) nyújtása	A territorialitás elvének alkalmazása. Nem rendelkezik Gibraltáron szerzett vagy onnan származó bevétellel.
160. Innophus (Gibraltar) Limited	2013.8.2.	Kereskedelem, ipari feldolgozás	A vállalkozás cégbejegyzése nem történt meg, a tevékenységek nem valósultak meg, vagy a vállalkozás szüneteltette gazdasági tevékenységét.
161. Stabalis Limited	2013.11.22.	Szolgáltatások, csoporton belüli tanácsadási szolgáltatások	A territorialitás elvének alkalmazása. Nem rendelkezik Gibraltáron szerzett vagy onnan származó bevétellel.

A vállalkozás neve	Nyújtás időpontja	A tevékenységek leírása	A feltételes adómegállapítási határozat osztályozása (a 8.2.1. szakasz szerint)
162. J Domains Limited	2013.12.20.	Szolgáltatások, domainértékesítések kezelése	A territorialitás elvének alkalmazása. Nem rendelkezik Gibraltáron szerzett vagy onnan származó bevétellel.
163. Prospective Company	2013.12.23.	Kereskedelem, árukereskedelem	A vállalkozás cégbejegyzése nem történt meg, a tevékenységek nem valósultak meg, vagy a vállalkozás szüneteltette gazdasági tevékenységét.
164. Potential immigrant	2013.12.23.	Alkalmazott	Személyi jövedelemadóval kapcsolatos feltételes adómegállapítási határozat; társasági adó fizetésére kötelezett vállalkozást nem érint.
165. British Virgin Islands Company	2013.12.23.	Kereskedelem, digitális termékek, például online képzés nyújtása	Tényleges adófizetési kötelezettség alá tartozik. Gibraltáron szerzett vagy onnan származó bevétellel rendelkezik, ezért Gibraltáron adóköteles

Megjegyzés: A vállalkozások számozása az eljárás kiterjesztéséről szóló határozat 1. mellékletének számozását követi.

A teljesség érdekében a táblázat az öt kifogásolt feltételes adómegállapítási határozatot (83., 84., 139., 140. és 144. számú határozat) is tartalmazza.