

ΕΠΙΤΡΟΠΗ

ΑΠΟΦΑΣΗ ΤΗΣ ΕΠΙΤΡΟΠΗΣ

της 30ής Μαρτίου 2004

σχετικά με το καθεστώς ενισχύσεων του Ηνωμένου Βασιλείου υπέρ των εταιρειών ειδικού φορολογικού καθεστώτος του Γιβραλτάρ

[κοινοποιηθείσα υπό τον αριθμό E(2004) 928]

(Το κείμενο στην αγγλική γλώσσα είναι το μόνο αυθεντικό)

(Κείμενο που παρουσιάζει ενδιαφέρον για τον ΕΟΧ)

(2005/77/ΕΚ)

Η ΕΠΙΤΡΟΠΗ ΤΩΝ ΕΥΡΩΠΑΪΚΩΝ ΚΟΙΝΟΤΗΤΩΝ,

Έχοντας υπόψη:

τη συνθήκη για την ίδρυση της Ευρωπαϊκής Κοινότητας, και ιδίως το άρθρο 88 παράγραφος 2 πρώτο εδάφιο,

τη συμφωνία για τον Ευρωπαϊκό Οικονομικό Χώρο, και ιδίως το άρθρο 62 παράγραφος 1 στοιχείο α),

Αφού κάλεσε τα ενδιαφερόμενα μέρη να υποβάλουν τις παρατηρήσεις τους σύμφωνα με τις ανωτέρω διατάξεις⁽¹⁾, και έλαβε υπόψη τις παρατηρήσεις αυτές,

Εκτιμώντας τα ακόλουθα:

στοιχεία σχετικά με μια σειρά φορολογικών μέτρων, συμπεριλαμβανομένου του καθεστώτος των οιονεί απαλλασσόμενων εταιρειών στο Γιβραλτάρ. Το Ηνωμένο Βασίλειο απάντησε με επιστολή του στις 22 Ιουλίου 1999. Η Επιτροπή ζήτησε συμπληρωματικά στοιχεία με επιστολή της στις 23 Μαΐου 2000 και υπόμνησή της στις 28 Ιουνίου 2000. Το Ηνωμένο Βασίλειο απάντησε στις 3 Ιουλίου 2000. Με επιστολή του, στις 12 Σεπτεμβρίου 2000, το Ηνωμένο Βασίλειο υπέβαλε στοιχεία σχετικά με το καθεστώς των απαλλασσόμενων εταιρειών (Α/37430). Στις 19 Οκτωβρίου 2000, πραγματοποιήθηκε συνάντηση μεταξύ εκπροσώπων των υπηρεσιών της Επιτροπής και των αρχών του Ηνωμένου Βασιλείου και του Γιβραλτάρ προκειμένου να συζητηθούν τα φορολογικά καθεστώτα του Γιβραλτάρ για τις υπεράκτιες εταιρείες, τις απαλλασσόμενες εταιρείες και τις εταιρείες ειδικού φορολογικού καθεστώτος. Στις 8 Ιανουαρίου 2001, το Ηνωμένο Βασίλειο διαβίβασε τις απαντήσεις στις ερωτήσεις που διατυπώθηκαν στην εν λόγω συνάντηση (Α/30254).

- (2) Η Επιτροπή, με επιστολή της στις 11 Ιουλίου 2001 (D/289757), κοινοποίησε στο Ηνωμένο Βασίλειο την απόφασή της να κινήσει τη διαδικασία του άρθρου 88 παράγραφος 2 της συνθήκης ΕΚ για τις εταιρείες ειδικού φορολογικού καθεστώτος του Γιβραλτάρ. Ύστερα από παράταση της προθεσμίας του ενός μηνός, το Ηνωμένο Βασίλειο απάντησε με επιστολή του στις 21 Σεπτεμβρίου 2001 (Α/37407).

- (3) Με δικόγραφο που κατέθεσε στη Γραμματεία του Πρωτοδικείου στις 7 Σεπτεμβρίου 2001, με αριθμό υπόθεσης T-207/01, η κυβέρνηση του Γιβραλτάρ άσκησε προσφυγή με αίτημα την ακύρωση της απόφασης SG(2001) D/289755 με την οποία κινήθηκε η επίσημη διαδικασία

I. ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ

- (1) Η Επιτροπή, με επιστολή της στις 12 Φεβρουαρίου 1999 (D/50716), ζήτησε από το Ηνωμένο Βασίλειο να παράσχει

⁽¹⁾ ΕΕ C 26 της 30.1.2002, σ. 9.

έρευνας για τις εταιρείες ειδικού φορολογικού καθεστώτος. Με χωριστό δικόγραφο που κατέθεσε η κυβέρνηση του Γιβραλτάρ την ίδια ημέρα, με αριθμό υποθέσεων T-207/01 R, υπέβαλε αίτηση περί αναστολής εκτελέσεως της απόφασης SG(2001) D/289755 και περί λήψης προσωρινών μέτρων, υπό μορφή διαταγής, με σκοπό να μη δημοσιεύσει η Επιτροπή την κίνηση της εν λόγω διαδικασίας. Με τη διαταγή της 19ης Δεκεμβρίου 2001, ο Πρόεδρος του Πρωτοδικείου απέρριψε την αίτηση για τη λήψη προσωρινών μέτρων⁽²⁾. Με την απόφαση της 30ής Απριλίου 2002, το Πρωτοδικείο απέρριψε την προσφυγή με αίτημα την ακύρωση της απόφασης⁽³⁾.

- (4) Η Επιτροπή, στις 21 Νοεμβρίου 2001, ζήτησε στοιχεία σχετικά με το συντελεστή φόρου που εφαρμόζεται στις εταιρείες ειδικού φορολογικού καθεστώτος. Ελλείψει απάντησης, η Επιτροπή απέστειλε επίσημη υπόμνηση στις 21 Μαρτίου 2002 (D/51275). Το Ηνωμένο Βασίλειο απάντησε στις 10 Απριλίου 2002 (A/32681). Η Επιτροπή ζήτησε συμπληρωματικές διευκρινίσεις στις 28 Οκτωβρίου 2002 (D/56088). Το Ηνωμένο Βασίλειο απάντησε στις 11 Νοεμβρίου 2002 (A/38454) και υπέβαλε πρόσθετες παρατηρήσεις με επιστολή του, στις 13 Δεκεμβρίου 2002 (A/39209).
- (5) Η Επιτροπή δημοσίευσε την απόφασή της να κινηθεί η επίσημη διαδικασία έρευνας στην Επίσημη Εφημερίδα των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων και κάλεσε τα ενδιαφερόμενα μέρη να υποβάλουν τις παρατηρήσεις τους⁽⁴⁾. Με επιστολές τους στις 27 Φεβρουαρίου 2002 (A/31518) και στις 28 Φεβρουαρίου 2002 (A/31557), υπέβαλαν παρατηρήσεις η δικηγορική εταιρεία Charles A. Gomez & Co Barristers and Acting Solicitors και η κυβέρνηση του Γιβραλτάρ αντίστοιχα. Οι εν λόγω παρατηρήσεις διαβίβαστηκαν στο Ηνωμένο Βασίλειο, το οποίο απάντησε με επιστολή του στις 25 Απριλίου 2002 (A/33257).

II. ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΤΟΥ ΜΕΤΡΟΥ

- (6) Ο ορισμός της εταιρείας ειδικού φορολογικού καθεστώτος περιέχεται στη διάταξη (τροποποίηση) περί φόρου εισοδήματος του Γιβραλτάρ της 14ης Ιουλίου 1983. Οι λεπτομερείς κανόνες σχετικά με την εφαρμογή του καθεστώτος των εταιρειών ειδικού φορολογικού καθεστώτος θεσπίστηκαν με τους κανόνες φορολογίας εισοδήματος (εταιρείες ειδικού φορολογικού καθεστώτος) της 22ας Σεπτεμβρίου 1983. Στην παρούσα απόφαση οι κανόνες αυτοί θα αναφέρονται στο εξής ως «νομοθεσία περί εταιρειών ειδικού φορολογικού καθεστώτος».
- (7) Οι προϋποθέσεις που πρέπει να πληροί μια εταιρεία για να υπαχθεί στο ειδικό φορολογικό καθεστώς είναι, μεταξύ άλλων, οι ακόλουθες:
- να είναι εγγεγραμμένη στο μητρώο εταιρειών του Γιβραλτάρ σύμφωνα με το Companies Ordinance (διάταξη περί εταιρειών),

- να έχει καταβεβλημένο μετοχικό κεφάλαιο ύψους 1 000 GBP (ή ισόποσο συναλλάγματος),

- να καταβάλει στην κυβέρνηση του Γιβραλτάρ 1 000 GBP ως εγγύηση έναντι μελλοντικών φόρων,

- να καταβάλει 250 GBP για την έκδοση πιστοποιητικού εταιρείας ειδικού φορολογικού καθεστώτος,

- να μην έχουν έννομο συμφέρον στην εταιρεία υπήκοοι ή μόνιμοι κάτοικοι του Γιβραλτάρ,

- να μην τηρεί μητρώο μετοχών εκτός του Γιβραλτάρ και να απαγορεύεται να τηρήσει βάσει του καταστατικού της,

- η εταιρεία ειδικού φορολογικού καθεστώτος δεν μπορεί να ασκεί εμπορική ή άλλη επιχειρηματική δραστηριότητα εντός Γιβραλτάρ ή να συναλλάσσεται με υπηκόους ή μόνιμους κατοίκους του Γιβραλτάρ, παρά μόνο ύστερα από έγκριση του Διευθυντή του Χρηματοοικονομικού Κέντρου του Γιβραλτάρ. Μπορεί, ωστόσο, να συναλλάσσεται με άλλες απαλλασσόμενες εταιρείες ή εταιρείες ειδικού φορολογικού καθεστώτος.

(8) Εφόσον πληρούνται οι ανωτέρω προϋποθέσεις, χορηγείται στην εταιρεία πιστοποιητικό εταιρείας ειδικού φορολογικού καθεστώτος, το οποίο έχει ισχύ 25 ετών.

(9) Τα κέρδη της εταιρείας ειδικού φορολογικού καθεστώτος φορολογούνται με συντελεστή χαμηλότερο από τον κανονικό συντελεστή φόρου εταιρειών, ο οποίος ανέρχεται επί του παρόντος σε 35 %. Ο εφαρμοστέος συντελεστής φόρου αποτελεί αντικείμενο διαπραγμάτευσης μεταξύ της εταιρείας και της Διεύθυνσης Χρηματοοικονομικού Κέντρου του Υπουργείου Εμπορίου, Βιομηχανίας και Τηλεπικοινωνιών του Γιβραλτάρ. Δεν υπάρχουν επίσημες οδηγίες σχετικά με τη διεξαγωγή της εν λόγω διαπραγμάτευσης. Στη συντριπτική τους πλειονότητα, οι εταιρείες ειδικού φορολογικού καθεστώτος φορολογούνται με συντελεστές από 2 έως 10 %, ενώ τα τελευταία χρόνια οι αρχές του Γιβραλτάρ εφαρμόζουν μια πολιτική με στόχο όλες οι εταιρείες ειδικού φορολογικού καθεστώτος να φορολογούνται με συντελεστές που κυμαίνονται μεταξύ 2 και 10 %. Εντός της κλίμακας αυτής, ο συντελεστής φόρου ορίζεται κατά τρόπο ο οποίος διασφαλίζει τη συνέπεια για ομοειδείς εταιρείες⁽⁵⁾. Οι συντελεστές φόρου είναι οι ακόλουθοι:

(2) Απόφαση του Δικαστηρίου στις συνεκδικασθείσες υποθέσεις T-195/01 R και T-207/01, Γιβραλτάρ κατά Επιτροπής, Συλλογή 2001, σ. II-3915.

(3) Απόφαση του Δικαστηρίου στις συνεκδικασθείσες υποθέσεις T-195/01 και T-207/01, Γιβραλτάρ κατά Επιτροπής, Συλλογή 2002, σ. II-2309.

(4) Βλέπε υποσημείωση 1.

(5) Δώδεκα εταιρείες περίπου δεν εμπίπτουν σε αυτή την κλίμακα μεταξύ 2 και 10 %. Οι συντελεστές φόρου των εταιρειών αυτών ορίστηκαν μετά από διαπραγματεύσεις κατά περίπτωση και κυμαίνονται από 0,5 έως 1,5 % και από 21 έως 34 %. Δεν υπάρχει συσχετισμός του εφαρμοστέου συντελεστή φόρου και του τομέα στον οποίο δραστηριοποιείται η εταιρεία. Οι εταιρείες δραστηριοποιούνται σε διάφορους τομείς, μεταξύ άλλων διαχείρισης ιδιωτικών επενδύσεων, προώθησης και εμπορίας εξοχικών κατοικιών, υπεράκτιας τραπεζικής, ναυπηγοεπισκευαστικής και συμβούλων προώθησης προϊόντων.

(σε%)

Τομέας	Φορολογικός συντελεστής
Ιδιωτικές επενδύσεις	5
Οικονομικές υπηρεσίες	5
Τυχρά παιχνίδια	5
Επιχειρήσεις δορυφόρων	2
Ναυτιλία, επισκευές και μετατροπή σκαφών	2
Γενικό εμπόριο	5
Υπηρεσίες συμβούλων	5
Άλλος (π.χ. φιλοτελισμός, μεσιτεία)	2-10

(10) Από την υπαγωγή στο καθεστώς της εταιρείας ειδικού φορολογικού καθεστώτος προκύπτουν, μεταξύ άλλων, και τα ακόλουθα οφέλη:

— οι αμοιβές που καταβάλλονται σε μη μόνιμους κατοίκους (συμπεριλαμβανομένων των διευθυντών) και τα μερίσματα που καταβάλλονται στους μετόχους της εταιρείας υπόκεινται σε παρακράτηση φόρου με συντελεστή ίδιο με αυτόν που έχει οριστεί για την εταιρεία,

— οι εταιρείες ειδικού φορολογικού καθεστώτος απαλλάσσονται από την υποχρέωση καταβολής τελών χαρτοσήμου κατά τη μεταβίβαση μετοχών.

(11) Σύμφωνα με τα στοιχεία που υποβλήθηκαν από το Ηνωμένο Βασίλειο, όταν για τη δραστηριότητα που πρόκειται να ασκηθεί απαιτείται φυσική παρουσία της εταιρείας στο Γιβραλτάρ, η εταιρεία συνήθως υπάγεται σε ειδικό φορολογικό καθεστώς και όχι σε καθεστώς απαλλαγής⁽⁶⁾. Οι εταιρείες ειδικού φορολογικού καθεστώτος προσφέρουν επίσης ένα ιδιαίτερο πλεονέκτημα στις περιπτώσεις κατά τις οποίες θυγατρική εταιρεία εμβάζει εισοδήματα σε αλλοδαπή μητρική εταιρεία, τα οποία πρέπει να έχουν φορολογηθεί με κάποιο συντελεστή ώστε να μειωθεί η περαιτέρω φορολογία στη χώρα της έδρας.

III. ΛΟΓΟΙ ΚΙΝΗΣΗΣ ΤΗΣ ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑΣ

(12) Κατά την εκτίμηση των στοιχείων που υποβλήθηκαν από το Ηνωμένο Βασίλειο κατά την προκαταρκτική εξέταση της Επιτροπής, η Επιτροπή θεώρησε ότι η εν λόγω φορολογική ελάφρυνση μπορεί να προσφέρει πλεονέκτημα στις εταιρείες ειδικού φορολογικού καθεστώτος. Θεώρησε ότι το πλεονέκτημα παρέχεται με κρατικούς πόρους, επηρεάζει τις συναλλαγές μεταξύ των κρατών μελών και είναι επιλεκτικό, καθώς και ότι δεν εμπίπτει στο πεδίο εφαρμογής των παρεκκλίσεων του άρθρου 87 παράγραφοι 2 και 3 της συνθήκης ΕΚ περί γενικής απαγόρευσης των κρατικών ενισχύσεων. Για τους λόγους αυτούς, η Επιτροπή διατηρούσε αμφιβολίες για το κατά πόσον το μέτρο αυτό συμβιβάζεται με την κοινή αγορά και αποφάσισε να κινήσει την επίσημη διαδικασία έρευνας.

⁽⁶⁾ Οι απαλλασσόμενες εταιρείες δεν καταβάλλουν φόρο επί των κερδών τους, αλλά έναν πάγιο ετήσιο φόρο ύψους 225-300 GBP.

IV. ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΕΙΣ ΤΗΣ ΚΥΒΕΡΝΗΣΗΣ ΤΟΥ ΓΙΒΡΑΛΤΑΡ

(13) Η κυβέρνηση του Γιβραλτάρ υπέβαλε παρατηρήσεις επί τεσσάρων σημείων:

— η νομοθεσία περί εταιριών ειδικού φορολογικού καθεστώτος δεν συνιστά ενίσχυση με την έννοια του άρθρου 87 της συνθήκης ΕΚ,

— σε περίπτωση που η νομοθεσία περί εταιριών ειδικού φορολογικού καθεστώτος συνιστά ενίσχυση, πρόκειται για υφιστάμενη και όχι για νέα, παράνομη ενίσχυση,

— σε περίπτωση που η νομοθεσία περί εταιριών ειδικού φορολογικού καθεστώτος συνιστά ενίσχυση, πρόκειται για ενίσχυση που συμβιβάζεται με την κοινή αγορά δυνάμει της εξαίρεσης του άρθρου 87 παράγραφος 3 στοιχείο β) της συνθήκης ΕΚ,

— σε περίπτωση που η νομοθεσία περί εταιριών ειδικού φορολογικού καθεστώτος συνιστά παράνομη ενίσχυση που δεν συμβιβάζεται με την κοινή αγορά, τυχόν εντολή ανάκτησης της ενίσχυσης θα αντίκειται στις γενικές αρχές του κοινοτικού δικαίου.

(14) Οι εν λόγω παρατηρήσεις θα μπορούσαν να συνοψισθούν ως εξής:

Η νομοθεσία περί οιονει απαλλασσόμενων εταιριών δεν συνιστά ενίσχυση

(15) Οι διατάξεις του άρθρου 87 παράγραφος 1 της συνθήκης ΕΚ δεν έχουν εφαρμογή σε φορολογικά καθεστώτα τα οποία έχουν σχεδιαστεί για να λειτουργούν σε διεθνές περιβάλλον, όπως η νομοθεσία περί οιονει απαλλασσόμενων εταιριών. Ειδικότερα, δεδομένου ότι στο ειδικό φορολογικό καθεστώς υπάγονται εταιρείες που δεν ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα εντός του Γιβραλτάρ, δεν υφίσταται πλεονέκτημα με τη μορφή εξαίρεσης από την εφαρμογή των κανονικών συντελεστών φόρου, καθώς το Γιβραλτάρ δεν έχει αρμοδιότητα να παράσχει πλεονέκτημα σχετικό με άλλη δικαιοδοσία.

(16) Η κυβέρνηση του Γιβραλτάρ δέχεται ότι τα πλεονεκτήματα που παρέχονται στις εταιρείες ειδικού φορολογικού καθεστώτος είναι πλήρως αποκομμένα από την εγχώρια οικονομία με την έννοια του σημείου Β του κώδικα δεοντολογίας για τη φορολογία των επιχειρήσεων⁽⁷⁾, ο οποίος εγκρίθηκε με ψήφισμα του Συμβουλίου και των αντιπροσώπων των κυβερνήσεων των κρατών μελών συνερχόμενων στο πλαίσιο του Συμβουλίου της 1ης Δεκεμβρίου 1997, ωστόσο τα εν λόγω πλεονεκτήματα δεν παρέχονται με κρατικούς πόρους. Το μέτρο δεν βαρύνει τον προϋπολογισμό της κυβέρνησης του Γιβραλτάρ.

⁽⁷⁾ ΕΕ C 2 της 6.1.1998, σ. 2.

- (17) Το μέτρο δεν είναι επιλεκτικό, εφόσον εταιρεία ειδικού φορολογικού καθεστώτος μπορεί να συσταθεί από οποιοδήποτε φυσικό ή νομικό πρόσωπο, ανεξαρτήτως εθνικότητας ή οικονομικής δραστηριότητας. Η κυβέρνηση του Γιβραλτάρ δέχεται ότι στο ειδικό φορολογικό καθεστώς δεν μπορούν να υπαχθούν εταιρείες που ασκούν εμπορική δραστηριότητα εντός του Γιβραλτάρ ή στις οποίες έχουν έννομο συμφέρον υπήκοοι ή μόνιμοι κάτοικοι του Γιβραλτάρ. Τούτο, όμως, στη χειρότερη περίπτωση δεν συνιστά παρά μόνο αντίστροφη δυσμενή μεταχείριση, η οποία δεν επηρεάζει τον ανταγωνισμό.
- (18) Το μέτρο δεν εμπίπτει στο πεδίο εφαρμογής του άρθρου 87 παράγραφος 1 της συνθήκης ΕΚ, εφόσον κάποιες εταιρείες ειδικού φορολογικού καθεστώτος συστήνονται από ιδιώτες για λόγους φορολογικού σχεδιασμού, διαχείρισης κινητής και ακίνητης περιουσίας ή διαχείρισης ατομικής περιουσίας. Οι εταιρείες αυτές δεν ασκούν εμπορική ή παραγωγική δραστηριότητα ούτε ανταγωνίζονται άλλες στην αγορά.
- (19) Το Γιβραλτάρ δεν αποτελεί τμήμα του κοινού τελωνειακού εδάφους της Κοινότητας και αντιμετωπίζεται ως τρίτη χώρα όσον αφορά το εμπόριο αγαθών. Κατά συνέπεια, δεν μπορεί να εφαρμοστεί το άρθρο 87 της συνθήκης ΕΚ σε ενισχύσεις οι οποίες κρίνεται ότι χορηγούνται σε επιχειρήσεις που ασχολούνται με το εμπόριο αγαθών, εφόσον τα αγαθά που παράγονται στο Γιβραλτάρ δεν κυκλοφορούν ελεύθερα στην κοινή αγορά, αλλά υπόκεινται σε τελωνειακές διατυπώσεις. Υπό τις συνθήκες αυτές, δεν μπορούν να επηρεαστούν οι συναλλαγές μεταξύ των κρατών μελών.
- (20) Στις εταιρείες ειδικού φορολογικού καθεστώτος που συστήνονται για λόγους φορολογικού σχεδιασμού και στις εταιρείες ειδικού φορολογικού καθεστώτος που ασχολούνται με το εμπόριο αγαθών έχει εφαρμογή το σκεπτικό της απόφασης 2000/394/ΕΚ της Επιτροπής, της 25ης Νοεμβρίου 1999, σχετικά με τα μέτρα ενίσχυσης σε επιχειρήσεις της Βενετίας και της Chioggia που προβλέπονται από το νόμο αριθ. 30/1997 και το νόμο αριθ. 206/1995 περί απαλλαγών ή μειώσεων των κοινωνικών εισφορών⁽⁸⁾, από την οποία προκύπτει ότι το πλεονέκτημα που παρέχεται σε ορισμένες επιχειρήσεις δεν συνιστά κρατική ενίσχυση με την έννοια του άρθρου 87 παράγραφος 1 της συνθήκης ΕΚ.
- (21) Μεγάλος αριθμός εταιρειών ειδικού φορολογικού καθεστώτος θα λάμβανε ενίσχυση βάσει του ισχύοντα κανόνα *de minimis*.
- Η νομοθεσία περί εταιρειών ειδικού φορολογικού καθεστώτος συνιστά υφιστάμενη και όχι παράνομη ενίσχυση**
- (22) Η νομοθεσία περί εταιρειών ειδικού φορολογικού καθεστώτος ανάγεται στο 1983, δηλαδή σε χρόνο κατά τον οποίο δεν ήταν καθόλου σαφές ούτε στην Επιτροπή ούτε στα κράτη μέλη ούτε στους παράγοντες της οικονομίας εάν και κατά πόσον θα εφαρμόζονταν συστηματικά στην
- εθνική νομοθεσία περί φορολογίας εταιρειών οι κανόνες για τις κρατικές ενισχύσεις. Πριν από τη δεκαετία του 1990, η Επιτροπή σε ελάχιστες περιπτώσεις είχε επικαλεστεί τους κανόνες για τις κρατικές ενισχύσεις για να στραφεί κατά γενικών μέτρων φορολογίας επιχειρήσεων. Η νομοθεσία προηγήθηκε κατά δέκα έτη της απελευθέρωσης της κυκλοφορίας κεφαλαίων και κατά δεκαπέντε έτη της διασάφησης της έννοιας των κρατικών ενισχύσεων από την Επιτροπή με την ανακοίνωσή της σχετικά με την εφαρμογή των κανόνων για τις κρατικές ενισχύσεις στα μέτρα που σχετίζονται με την άμεση φορολογία των επιχειρήσεων⁽⁹⁾ (η οποία θα αναφέρεται στο εξής ως «ανακοίνωση»). Η νομοθεσία περί εταιρειών ειδικού φορολογικού καθεστώτος συντάχθηκε κατά τα πρότυπα της νομοθεσίας περί απαλλασσόμενων εταιρειών του 1967, η οποία είναι προγενέστερη της προσχώρησης του Γιβραλτάρ στην Ευρωπαϊκή Ένωση το 1973.
- (23) Η νομοθεσία περί εταιρειών ειδικού φορολογικού καθεστώτος κοινοποιήθηκε στη λεγόμενη ομάδα *Primarolo*, η οποία συγκροτήθηκε σύμφωνα με το σημείο Θ του κώδικα δεοντολογίας για τη φορολογία των επιχειρήσεων, από την κυβέρνηση του Ηνωμένου Βασιλείου πριν καν δημοσιευθεί η ανακοίνωση του 1998. Κατά τον χρόνο εκείνο δεν υπήρχε καμία ένδειξη ότι τα μέτρα που χαρακτηρίζονταν επίσημα στον κώδικα δεοντολογίας για τη φορολογία των επιχειρήσεων θα θεωρούνταν από την Επιτροπή νέες, μη κοινοποιηθείσες ενισχύσεις.
- (24) Η ανακοίνωση περιέχει τον πρώτο περιεκτικό, πλην όμως όχι εξαντλητικό, ορισμό των «κρατικών ενισχύσεων φορολογικού χαρακτήρα». Αποτελεί μια διοικητική καινοτομία και μπορεί να θεωρηθεί περισσότερο διακήρυξη πολιτικής όσον αφορά τη μελλοντική δράση της Επιτροπής στο εν λόγω πεδίο παρά «αποσαφήνιση» της εφαρμοστέας νομοθεσίας.
- (25) Στο άρθρο 1 στοιχείο β) σημείο ν) του κανονισμού (ΕΚ) αριθ. 659/1999 του Συμβουλίου, της 22ας Μαρτίου 1999, σχετικά με τους λεπτομερείς κανόνες εφαρμογής του άρθρου 93 της συνθήκης ΕΚ⁽¹⁰⁾, προβλέπεται η μετατροπή ορισμένων μέτρων σε ενίσχυση ως αποτέλεσμα της εξέλιξης της κοινής αγοράς και λόγω της απελευθέρωσης ορισμένων δραστηριοτήτων. Η νομοθεσία περί εταιρειών ειδικού φορολογικού καθεστώτος συνιστά, με την έννοια της εν λόγω διάταξης, μέτρο το οποίο μεταγενέστερα μετατράπηκε σε ενίσχυση. Εάν η Επιτροπή δεν θεωρήσει τη νομοθεσία περί εταιρειών ειδικού φορολογικού καθεστώτος υφιστάμενη ενίσχυση, εφαρμόζει αναδρομικά τα σχετικά αναπτυγμένα κριτήρια του 2001 για τις κρατικές ενισχύσεις στη διαφορετική νομική και οικονομική κατάσταση η οποία επικρατούσε το 1983. Εν προκειμένω, το ιρλανδικό καθεστώς φορολογίας εταιρειών αρχικά δεν είχε θεωρηθεί ενίσχυση, στη συνέχεια όμως η άποψη της Επιτροπής μεταβλήθηκε⁽¹¹⁾. Το γεγονός αυτό αντικατοπτρίζει τη σταδιακή εξέλιξη της κοινοτικής νομοθεσίας προς μεγαλύτερη αυστηρότητα όσον αφορά τα μέτρα παροχής φορολογικών κινήτρων.

⁽⁹⁾ ΕΕ C 384 της 10.12.1998, σ. 3.

⁽¹⁰⁾ ΕΕ L 83 της 27.3.1999, σ. 1· κανονισμός όπως τροποποιήθηκε από την πράξη προσχώρησης του 2003.

⁽¹¹⁾ ΕΕ C 395 της 18.12.1998, σ. 19.

⁽⁸⁾ ΕΕ L 150 της 23.6.2000, σ. 50 (αιτιολογικές σκέψεις 90, 91 και 93).

- (26) Η Επιτροπή, ασκώντας τη διακριτική της ευχέρεια να χαρακτηρίσει τη νομοθεσία περί εταιρειών ειδικού φορολογικού καθεστώτος νέα, παράνομη ενίσχυση, παραβιάζει την αρχή της αναλογικότητας. Η εν λόγω μεταχείριση έχει δραματικές οικονομικές συνέπειες. Η σημαντική ζημία που θα προκληθεί είναι δυσανάλογη προς οιοδήποτε κοινοτικό συμφέρον που υπαγόρευσε την κίνηση της σχετικής με τις παράνομες ενισχύσεις διαδικασίας, ιδίως αν ληφθεί υπόψη το πολύ μικρό μέγεθος της οικονομίας του Γιβραλτάρ και ο κατ' ανάγκη αμελητέος αντίκτυπος της επίμαχης νομοθεσίας στον ανταγωνισμό και στο διεθνές εμπόριο. Η Επιτροπή θα υιοθετούσε μια πολύ πιο δίκαιη προσέγγιση αν εξέταζε τη νομοθεσία περί εταιρειών ειδικού φορολογικού καθεστώτος βάσει του κώδικα δεοντολογίας για τη φορολογία των επιχειρήσεων, βάσει των άρθρων 96 και 97 της συνθήκης ΕΚ ή βάσει της διαδικασίας που ισχύει για τις υφιστάμενες ενισχύσεις.
- (27) Τέλος, η Επιτροπή παραβιάζει τις αρχές της ασφάλειας δικαίου και της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης αφήνοντας να παρέλθουν 18 έτη πριν κινηθεί κατά της νομοθεσίας περί εταιρειών ειδικού φορολογικού καθεστώτος και μη διενεργώντας την έρευνα της νομοθεσίας εντός εύλογου χρονικού διαστήματος. Η συμμόρφωση της νομοθεσίας περί εταιρειών ειδικού φορολογικού καθεστώτος με την κοινοτική νομοθεσία ουδέποτε αμφισβητήθηκε από την Επιτροπή έως το Φεβρουάριο του 1999. Κατ' αναλογία με την υπόθεση Defrenne⁽¹²⁾, η παρατεταμένη αδράνεια εκ μέρους της Επιτροπής δημιούργησε δικαιολογημένη εμπιστοσύνη στο Γιβραλτάρ.
- (28) Οι έρευνες της Επιτροπής πρέπει να υπόκεινται σε προθεσμία παραγραφής. Σύμφωνα με το άρθρο 15 του κανονισμού (ΕΚ) αριθ. 659/1999, κάθε ενίσχυση που χορηγήθηκε στο πλαίσιο καθεστώτος ενίσχυσης δέκα έτη πριν από την παρέμβαση της Επιτροπής θεωρείται υφιστάμενη ενίσχυση. Η Επιτροπή θα έπρεπε να εφαρμόσει την εν λόγω διάταξη και να θεωρήσει τη νομοθεσία περί εταιρειών ειδικού φορολογικού καθεστώτος υφιστάμενη ενίσχυση. Σε κάθε περίπτωση, η Επιτροπή παραβίασε τις αρχές της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης και της ασφάλειας δικαίου αφήνοντας να παρέλθει πολύ μεγάλο χρονικό διάστημα μετά την κίνηση της διαδικασίας έρευνας της νομοθεσίας. Η προκαταρκτική εξέταση ξεκίνησε στις 12 Φεβρουαρίου 1999, αλλά η επίσημη διαδικασία έρευνας δεν κινήθηκε παρά μόνο δύομισι χρόνια αργότερα. Η προκαταρκτική εξέταση χαρακτηρίστηκε από μεγάλα διαστήματα αδράνειας της Επιτροπής. Δεδομένων των αμφιβολιών που είχε η Επιτροπή έως το Νοέμβριο του 2000 για το κατά πόσο θα ήταν πρόσφορο να κινηθεί η σχετική με τις κρατικές ενισχύσεις διαδικασία για τα επίσημα μέτρα που εντόπισε η ομάδα του κώδικα δεοντολογίας, είναι εύλογος ο ισχυρισμός ότι έπρεπε να έχει κινηθεί η διαδικασία που ισχύει για τις υφιστάμενες ενισχύσεις.

Το συμβιβασμό δυνάμει του άρθρου 87 παράγραφος 3 στοιχείο β) της συνθήκης ΕΚ

- (29) Στο άρθρο 87 παράγραφος 3 στοιχείο β) της συνθήκης ΕΚ προβλέπεται ότι δύναται να θεωρηθεί ότι συμβιβάζεται με

την κοινή αγορά ενίσχυση η οποία χορηγείται για την άρση σοβαρής διαταραχής της οικονομίας κράτους μέλους. Η νομοθεσία περί εταιρειών ειδικού φορολογικού καθεστώτος θεσπίστηκε ένα χρόνο πριν από το κλείσιμο του ναυπηγείου του Βασιλικού Πολεμικού Ναυτικού (το οποίο ανακοινώθηκε το 1981), σε μια εποχή συρρίκνωσης της βρετανικής στρατιωτικής παρουσίας στο Γιβραλτάρ. Το ναυπηγείο αποτελούσε κύρια πηγή απασχόλησης και εσόδων για το Γιβραλτάρ και αντιπροσώπευε ποσοστό 25 % της απασχόλησης και 35 % του ακαθάριστου εγχώριου προϊόντος (ΑΕΠ). Το κλείσιμό του προκάλεσε σοβαρή διαταραχή στην οικονομία του Γιβραλτάρ, η οποία είχε ως συνέπειες, μεταξύ άλλων, διαρθρωτικές αλλαγές και οικονομική δυσπραγία-ανεργία, αυξημένες κοινωνικές δαπάνες και μαζική αποχώρηση ειδικευμένου εργατικού δυναμικού. Η νομοθεσία περί εταιρειών ειδικού φορολογικού καθεστώτος ήταν μια απάντηση σε αυτές τις σοβαρές διαταραχές.

- (30) Παρότι η Επιτροπή και το Δικαστήριο υιοθετούν μια στενή ερμηνεία του άρθρου 87 παράγραφος 3 στοιχείο β) της συνθήκης ΕΚ και υποστηρίζουν ότι η διαταραχή πρέπει να επηρεάζει το σύνολο της οικονομίας του κράτους μέλους και όχι απλώς την οικονομία μιας περιφέρειάς του ή τμημάτων της επικράτειάς του⁽¹³⁾, στην περίπτωση του Γιβραλτάρ είναι βάσιμη η εφαρμογή της εξαίρεσης του άρθρου 87 παράγραφος 3 στοιχείο β). Σε αντίθεση με περιφέρεια ή τμήμα της επικράτειας κράτους μέλους, το Γιβραλτάρ είναι υπό κάθε έννοια απολύτως διαχωρισμένο από το Ηνωμένο Βασίλειο σε συνταγματικό, πολιτικό, νομοθετικό, οικονομικό, φορολογικό και γεωγραφικό επίπεδο. Είναι το μόνο έδαφος στο οποίο εφαρμόζεται η κοινοτική νομοθεσία δυνάμει του άρθρου 299 παράγραφος 4 της συνθήκης ΕΚ. Οι οικονομίες του Γιβραλτάρ και του Ηνωμένου Βασιλείου είναι απόλυτα διακριτές και χωριστές. Το Γιβραλτάρ δεν λαμβάνει οικονομική βοήθεια από το Ηνωμένο Βασίλειο και οι δαπάνες του καλύπτονται από ίδια έσοδα. Ως εκ τούτου, οι διαταραχές που επηρεάζουν τη μία οικονομία κατά κανόνα δεν επηρεάζουν την άλλη, όπως συνέβη και στην περίπτωση της κρίσης της οπιογόδου εγκεφαλοπάθειας των βοοειδών, μιας διαταραχής η οποία έπληξε την οικονομία του Ηνωμένου Βασιλείου όχι όμως την οικονομία του Γιβραλτάρ και θεωρήθηκε έκτακτο γεγονός με την έννοια του άρθρου 87 παράγραφος 2 στοιχείο β) της συνθήκης ΕΚ.

Τυχόν εντολή ανάκτησης της ενίσχυσης αντίκειται στις γενικές αρχές του κοινοτικού δικαίου

- (31) Παρόμοιο κατ' ουσίαν σκεπτικό με αυτό που διατυπώνεται συνοπτικά στις αιτιολογικές σκέψεις 22-28 για το θέμα της υφιστάμενης ενίσχυσης μπορεί να εκτεθεί για να στηρίξει την αρχή της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης όσον αφορά την ανάκτηση. Τα επιχειρήματα καλύπτουν την αβεβαιότητα περί του πεδίου εφαρμογής των κανόνων για τις κρατικές ενισχύσεις, την καινοφανή ενέργεια της Επιτροπής κατά μέτρων φορολογίας εταιρειών και τη σημασία της ανακρίσεως ως διακηρύξης πολιτικής, την ηλικία του μέτρου, την

⁽¹²⁾ Απόφαση του Δικαστηρίου στην υπόθεση 43/75, Defrenne κατά Sabena, Συλλογή 1976, σ. 455, παράγραφοι 72, 73 και 74.

⁽¹³⁾ Απόφαση του Δικαστηρίου στις συνεκδικασθείσες υποθέσεις T-132/96 και T-143/96, Freistaat Sachsen κ.ά. κατά Επιτροπής, Συλλογή 1999, σ. II-3663, σ. 167 και εξής.

κοινοποίηση στην ομάδα Primarolo, την εξέλιξη της κοινής αγοράς και την απελευθέρωση, την αναλογικότητα, την παρατεταμένη αδράνεια εκ μέρους της Επιτροπής και τις καθυστερήσεις κατά την προκαταρκτική εξέταση. Η δικαιολογημένη εμπιστοσύνη που δημιουργήθηκε συνεπεία όλων αυτών δεν επιτρέπει την έκδοση εντολής ανάκτησης, πόσο μάλλον όταν, καθόλο αυτό το διάστημα, τόσο η κυβέρνηση του Γιβραλτάρ όσο και οι δικαιούχοι ενεργούσαν καλόπιστα.

- (32) Στην παράγραφο 26 της απόφασης σχετικά με την κίνηση της επίσημης διαδικασίας έρευνας⁽¹⁴⁾ περιέχεται ένα ειδικό αίτημα για υποβολή παρατηρήσεων σχετικά με το ενδεχόμενο εφαρμογής της αρχής της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης η οποία θα μπορούσε να παρεμποδίσει την ανάκτηση της ενίσχυσης. Κατά την υπεράσπιση των υποθέσεων T-207/01 και T-207/01 R, η Επιτροπή επιβεβαίωσε τους ενδοιασμούς της όσον αφορά τη δυνατότητα έκδοσης εντολής ανάκτησης και υπογράμμισε τον ασυνήθιστο χαρακτήρα του αιτήματος για συγκεκριμένες παρατηρήσεις. Η Επιτροπή δήλωσε, επίσης, ότι η αβεβαιότητα που ενδέχεται να επικρατούσε και η πιθανότητα το μέτρο να εφαρμόζονταν σε μια «γκρίζα ζώνη» νομικής αβεβαιότητας δημιούργησαν στη χειρότερη περίπτωση δικαιολογημένη εμπιστοσύνη και τροφούσαν μια διαμάχη σχετικά με την ανάκτηση των ενισχύσεων που είχαν καταβληθεί. Ο Πρόεδρος του Πρωτοδικείου, στη διαταγή του της 19ης Δεκεμβρίου 2001, παρατηρεί ότι το ασυνήθιστο αυτό αίτημα θα μπορούσε να πείσει πολλές εταιρείες να μην εγκαταλείψουν το Γιβραλτάρ και ότι, εκ πρώτης όψεως, πρέπει να μετριάσει σημαντικά τις πιθανές ανησυχίες των δικαιούχων⁽¹⁵⁾. Επομένως, η Επιτροπή άφησε την κυβέρνηση του Γιβραλτάρ και τους δικαιούχους να πιστεύουν ότι δεν θα εκδοθεί εντολή ανάκτησης.

- (33) Η εφαρμογή του άρθρου 87 της συνθήκης ΕΚ σε ένα κλασικό «υπεράκτιο» καθεστώς είναι καινοφανής και εξακολουθεί να βρίθκει εννοιολογικών δυσκολιών όσον αφορά τον προσδιορισμό του πλεονεκτήματος, της οικονομικής επιβάρυνσης του κράτους και της επιλεκτικότητας.
- (34) Η ίδια η Επιτροπή, κατά τον χρόνο κίνησης της επίσημης διαδικασίας έρευνας, κατ' εξαίρεση αδυνατούσε να αποφανθεί περί του ζητήματος της υφιστάμενης ενίσχυσης.
- (35) Η ανάκτηση αντικείται στην αρχή της αναλογικότητας. Σύμφωνα με το κοινοτικό δίκαιο, εφόσον υπάρχει επιλογή μεταξύ διαφόρων ειδών μέτρων, πρέπει να επιλέγεται το λιγότερο επαχθές. Η ζημία που προκαλείται πρέπει να τελεί σε αναλογία προς τον επιδιωκόμενο σκοπό.
- (36) Η ανάκτηση των ενισχύσεων που καταβλήθηκαν κατά την τελευταία δεκαετία θα δημιουργούσε δυσανάλογη επιβάρυνση στις αρχές του Γιβραλτάρ. Το Γιβραλτάρ είναι μια μικρή κτήση με περιορισμένους διοικητικούς πόρους — οι φορολογούμενες εταιρείες δεν ξεπερνούν ετησίως τις 2 000 περίπου. Η ανάκτηση απαιτεί, μεταξύ άλλων, προσκόμιση κατάλληλων λογαριασμών από τις εταιρείες ειδικού φορολο-

γικού καθεστώτος (συμπεριλαμβανομένων και όσων έχουν διακόψει τη δραστηριότητά τους), υπολογισμό της φορολογικής υποχρέωσης για κάθε έτος, βεβαίωση των φόρων, διαχείριση ενστάσεων και αντενστάσεων και αγωγές για μη καταβολή οφειλόμενων φόρων. Ο διοικητικός φόρτος, η περιορισμένη αρμοδιότητα διεξαγωγής ερευνών των φορολογικών αρχών του Γιβραλτάρ, η αδυναμία ανίχνευσης εταιρειών οι οποίες έχουν διακόψει τη δραστηριότητά τους και η ανυπαρξία περιουσιακών στοιχείων των εν λόγω εταιρειών στο Γιβραλτάρ θα παρέλυαν τη δραστηριότητα της κυβέρνησης χωρίς καμία εγγύηση περί επιτυχούς ανάκτησης.

- (37) Η ανάκτηση θα είχε δυσανάλογες επιπτώσεις στην οικονομία του Γιβραλτάρ και θα αποτελούσε δυσανάλογη ποινή, λαμβάνοντας υπόψη τις συνθήκες οι οποίες οδήγησαν στη θέσπιση της νομοθεσίας περί εταιρειών ειδικού φορολογικού καθεστώτος, τον περιορισμένο αντίκτυπο στον ανταγωνισμό και στις συναλλαγές, καθώς και το μικρό μέγεθος των δικαιούχων. Οι χρηματοπιστωτικές υπηρεσίες αντιστοιχούν σε ποσοστό 30 % περίπου του ΑΕΠ του Γιβραλτάρ, ενώ οι εταιρείες ειδικού φορολογικού καθεστώτος εκτιμάται ότι απασχολούν άμεσα 1 400 εργαζόμενους (έναντι περίπου 14 000 που αποτελούν το σύνολο του εργατικού δυναμικού). Ο χρηματοπιστωτικός τομέας επηρεάζει σημαντικά όλους τους άλλους τομείς της οικονομίας. Η εντολή ανάκτησης θα οδηγούσε σε λύση, χρεοκοπία ή μαζική αποχώρηση των εταιρειών ειδικού φορολογικού καθεστώτος, σε αποσταθεροποίηση του τομέα οικονομικών υπηρεσιών και σε μείζονα κρίση ανεργίας, που θα επέφεραν πολιτική, κοινωνική και οικονομική αποσταθεροποίηση.

- (38) Μεγάλος αριθμός εταιρειών ειδικού φορολογικού καθεστώτος δεν φορολογούνται στο Γιβραλτάρ, διότι τα έσοδά τους δεν προέρχονται από το Γιβραλτάρ, δεν δημιουργούνται ούτε εισπράττονται στο Γιβραλτάρ. Λόγω των κριτηρίων υπαγωγής, σε πολλές περιπτώσεις, οι δικαιούχοι δεν έχουν περιουσιακά στοιχεία εντός της δικαιοδοσίας του Γιβραλτάρ. Επίσης, θα είναι αδύνατον να βρεθούν τα ίχνη εταιρειών που έχουν διακόψει τη δραστηριότητά τους.
- (39) Μεγάλος αριθμός δικαιούχων θα λάμβανε ενίσχυση βάσει του κανόνα de minimis.

V. ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΕΙΣ ΤΗΣ CHARLES A. GOMEZ & CO

- (40) Οι παρατηρήσεις της Charles A. Gomez & Co θα μπορούσαν να συνοψισθούν ως εξής:
- (41) Ο δικηγορικός κλάδος του Γιβραλτάρ εξαρτάται σε μεγάλο βαθμό από τις εργασίες του Χρηματοοικονομικού Κέντρου, στις οποίες μείζονα συμβολή έχουν οι εταιρείες ειδικού φορολογικού καθεστώτος. Περίπου 130 νομικοί απασχολούν πολλές εκατοντάδες εργαζομένων και συμβάλλουν σημαντικά με έμμεσο τρόπο στην απασχόληση στο Γιβραλτάρ και στην Ισπανία.

⁽¹⁴⁾ Βλέπε υποσημείωση 1.

⁽¹⁵⁾ Συνεκδικασθείσες υποθέσεις T-195/01 R και T-207/01, παράγραφοι 104 και 113.

(42) Η επίκληση του άρθρου 87 παράγραφος 3 στοιχείο α) της συνθήκης ΕΚ δεν μπορεί να περιορίζεται στις περιοχές στις οποίες το βιοτικό επίπεδο είναι ήδη χαμηλό ή στις οποίες επικρατεί ήδη σοβαρή υποαπασχόληση. Η αρχή του άρθρου 87 παράγραφος 3 στοιχείο α) πρέπει να εφαρμόζεται και προς όφελος της πρόληψης της ανεργίας και της φτώχειας. Όταν θεσπίστηκε η νομοθεσία περί εταιρειών ειδικού φορολογικού καθεστώτος, το Γιβραλτάρ ήταν αντιμέτωπο με τις εικοσαετείς οικονομικές κυρώσεις της Ισπανίας και το επικείμενο κλείσιμο του ναυπηγείου του Βασιλικού Πολεμικού Ναυτικού. Μπροστά στο φάσμα της φτώχειας, της ανεργίας και της μετανάστευσης, το Γιβραλτάρ βρήκε μια εναλλακτική πηγή πλούτου ιδρύοντας το Χρηματοοικονομικό Κέντρο του Γιβραλτάρ, μείζονα συμβολή στο οποίο αποτέλεσε η νομοθεσία περί εταιρειών ειδικού φορολογικού καθεστώτος. Το ευρωπαϊκό συμφέρον δεν μπορεί να συνδέεται με την αποδοχή της φτώχειας και της ανεργίας αποκλείοντας την εφαρμογή του άρθρου 87 παράγραφος 3 στοιχείο α) της συνθήκης ΕΚ στη συγκεκριμένη κατάσταση, ενώ υπάρχουν βιώσιμες εναλλακτικές λύσεις. Σε αντίθεση με άλλα μεγάλα χρηματοοικονομικά κέντρα, το κέντρο του Γιβραλτάρ ιδρύθηκε εξ ανάγκης. Η ανάγκη, η αυτοάμυνα και το καθήκον του περιορισμού της ζημίας που προκαλείται από τρίτους δικαιολογούν τη νομοθεσία περί εταιρειών ειδικού φορολογικού καθεστώτος.

(43) Από την εποχή της προσχώρησης το 1973, τα κοινοτικά όργανα δεν έλαβαν μέτρα για να προασπίσουν τα δικαιώματα και τα συμφέροντα των πολιτών της ΕΕ που κατοικούν στο Γιβραλτάρ. Παρότι εξεδόθη απόφαση του Δικαστηρίου, οι πολίτες της ΕΕ στο Γιβραλτάρ δεν εκπροσωπούνται στο Ευρωπαϊκό Κοινοβούλιο. Ελλείπει οιασδήποτε ανάμιξης στο «έδαφος της ΕΕ στο Γιβραλτάρ», φαντάζει υπερβολική η επιμονή της Επιτροπής στην κοινοποίηση των αμυντικών μέτρων που έλαβε το Γιβραλτάρ.

VI. ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΕΙΣ ΑΠΟ ΤΟ ΗΝΩΜΕΝΟ ΒΑΣΙΛΕΙΟ

(44) Οι αρχικές παρατηρήσεις του Ηνωμένου Βασιλείου περιορίστηκαν στα ζητήματα της ανάκτησης της ενίσχυσης και της περιφερειακής επιλεκτικότητας, ενώ υποβλήθηκαν και συμπληρωματικές παρατηρήσεις επί των παρατηρήσεων της κυβέρνησης του Γιβραλτάρ. Οι παρατηρήσεις του Ηνωμένου Βασιλείου θα μπορούσαν να συνοψισθούν ως εξής:

Ανάκτηση της ενίσχυσης

(45) Σε περίπτωση που προκύψει ότι η νομοθεσία περί εταιρειών ειδικού φορολογικού καθεστώτος συνιστά παράνομη ενίσχυση η οποία δεν συμβιβάζεται με την κοινή αγορά, υπάρχει μια γενική αρχή του κοινοτικού δικαίου, η αρχή της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης, η οποία αποκλείει την έκδοση εντολής ανάκτησης της καταβληθείσας ενίσχυσης. Αν και δικαιολογημένη εμπιστοσύνη δημιουργείται μόνο σε εξαιρετικές περιστάσεις κατά τις οποίες ο δικαιούχος μπορεί εύλογα να υποθέσει ότι η ενίσχυση είναι νόμιμη⁽¹⁶⁾, οι περιστάσεις αυτές συντρέχουν στην προκειμένη περίπτωση και δεν θα ήταν δέον ή νόμιμο να εκδώσει εντολή ανάκτησης η Επιτροπή.

(46) Η διαδικασία του άρθρου 88 παράγραφος 2 της συνθήκης ΕΚ απορρέει από τη θέσπιση του κώδικα δεοντολογίας για τη φορολογία των επιχειρήσεων το 1997, στον οποίο η Επιτροπή δεσμεύεται για την αυστηρή εφαρμογή των κανόνων για τις κρατικές ενισχύσεις σε μέτρα που σχετίζονται με

την άμεση φορολογία των επιχειρήσεων. Εξυπακούεται από τη δήλωση αυτή ότι στο παρελθόν οι κανόνες για τις κρατικές ενισχύσεις δεν εφαρμόζονταν εξίσου αυστηρά σε φορολογικά καθεστώτα όπως αυτά που περιγράφονται στον κώδικα δεοντολογίας για τη φορολογία των επιχειρήσεων.

(47) Το 1984, είναι εξαιρετικά απίθανο να εξετάστηκε είτε από την κυβέρνηση του Γιβραλτάρ είτε από την κυβέρνηση του Ηνωμένου Βασιλείου το ενδεχόμενο η εν λόγω νομοθεσία να συνιστά παράβαση των υποχρεώσεων του Ηνωμένου Βασιλείου σε θέματα κρατικών ενισχύσεων. Κατά τον χρόνο εκείνο, ήταν σαφές ότι ένα πολύ συγκεκριμένο ή τομειακό φορολογικό πλεονέκτημα μπορούσε να κηρυχθεί κρατική ενίσχυση, ωστόσο η εφαρμογή των κανόνων για τις κρατικές ενισχύσεις σε γενικότερα καθεστώτα φορολογίας εταιρειών, όπως το καθεστώς των εταιρειών ειδικού φορολογικού καθεστώτος του Γιβραλτάρ, δεν είχε απασχολήσει σοβαρά τους ακαδημαϊκούς κύκλους ούτε είχε αποφανθεί σχετικά η Επιτροπή. Δεν θα ήταν λογικό να αναμένει κανείς ότι ευσυνείδητοι επιχειρηματίες θα αμφισβητούσαν το κατά πόσον το μέτρο συμβιβάζεται με τους κανόνες για τις κρατικές ενισχύσεις. Οι επιχειρηματίες εκπονούσαν τα επιχειρηματικά τους σχέδια και μετέβαλλαν τις οικονομικές θέσεις τους βάσει της νομοθεσίας περί εταιρειών ειδικού φορολογικού καθεστώτος και είχαν κάθε δικαίωμα να υποθέτουν ότι τα φορολογικά οφέλη που αποκόμιζαν ήταν νόμιμα.

(48) Στο σημείο 26 της ανακοίνωσης γίνεται ειδική μνεία σε περιστάσεις κατά τις οποίες εταιρείες που δεν έχουν την έδρα τους στον τόπο φορολόγησης αντιμετωπίζονται ευνοϊκότερα από τις εταιρείες που εδρεύουν στον τόπο αυτό. Για πρώτη φορά η Επιτροπή δέχεται ότι η διαφορετική φορολογική μεταχείριση των εταιρειών που έχουν την έδρα τους στον τόπο φορολόγησης και των εταιρειών που δεν την έχουν συνιστά επιλεκτικότητα ή «διαιτερότητα» στην οποία δύνανται να εφαρμοστούν οι κανόνες για τις κρατικές ενισχύσεις. Η νομοθεσία περί εταιρειών ειδικού φορολογικού καθεστώτος είχε εφαρμοστεί επί σειρά ετών στο παρελθόν χωρίς να επικριθεί ή να σχολιαστεί από την Επιτροπή.

Περιφερειακή ιδιαιτερότητα

(49) Το γεγονός και μόνον ότι το καθεστώς των εταιρειών ειδικού φορολογικού καθεστώτος αποτελεί χαρακτηριστικό στοιχείο της νομοθεσίας του Γιβραλτάρ το οποίο δεν εφαρμόζεται στο υπόλοιπο Ηνωμένο Βασίλειο δεν μπορεί να τεκμηριώσει το στοιχείο της επιλεκτικότητας που απαιτείται από το άρθρο 87 παράγραφος 1 της συνθήκης ΕΚ. Το Γιβραλτάρ αποτελεί χωριστή φορολογική δικαιοδοσία από το υπόλοιπο Ηνωμένο Βασίλειο, με αυτονομία σε φορολογικά θέματα. Τυχόν απόκλιση ανάμεσα στη φορολογική νομοθεσία που εφαρμόζεται στο Γιβραλτάρ και σε αυτή που εφαρμόζεται στο υπόλοιπο Ηνωμένο Βασίλειο δεν δημιουργεί αυτόματα τεκμήριο κρατικής ενίσχυσης. Μία δικαιοδοσία εντός ενός κράτους μέλους με αυτονομία σε φορολογικά θέματα δεν μπορεί να δημιουργήσει κρατική ενίσχυση απλώς και μόνον επειδή μια συγκεκριμένη πτυχή του φορολογικού της συστήματος οδηγεί σε χαμηλότερη (ή υψηλότερη) φορολογία από την ισχύουσα στο υπόλοιπο έδαφος του κράτους μέλους. Φορολογικά μέτρα γενικού χαρακτήρα εντός της εν λόγω φορολογικής δικαιοδοσίας δεν εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του άρθρου 87 παράγραφος 1 της συνθήκης ΕΚ. Αντίθετη απόφαση θα έθετε υπό αμφισβήτηση τις αρμοδιότητες των αποκεντρωμένων διοικήσεων για επιβολή φόρων και προσδιορισμό αυτών σε ολόκληρη την Κοινότητα και θα συνιστούσε σοβαρή παρέμβαση στη συνταγματική τάξη των κρατών μελών.

⁽¹⁶⁾ Απόφαση του Δικαστηρίου στην υπόθεση 223/85, Rijn-Schelde-Vervolme κατά Επιτροπής, Συλλογή 1987, σ. 4617.

Παρατηρήσεις της κυβέρνησης του Γιβραλτάρ

- (50) Το Ηνωμένο Βασίλειο συντάσσεται με τον ισχυρισμό της κυβέρνησης του Γιβραλτάρ ότι η νομοθεσία περί εταιρειών ειδικού φορολογικού καθεστώτος πρέπει να θεωρηθεί υφιστάμενη ενίσχυση σύμφωνα με το άρθρο 1 στοιχείο β σημείο ν του κανονισμού (ΕΚ) αριθ. 659/1999. Τη δεκαετία του 1970 και του 1980 επικρατούσε η γενική αντίληψη ότι η κυριαρχία των κρατών μελών σε φορολογικά θέματα δεν περιοριζόταν από τους κανόνες για τις κρατικές ενισχύσεις όσον αφορά τα συνολικά συστήματα φορολογίας εταιρειών. Η Επιτροπή δεν έκανε απόπειρα να εφαρμόσει τους κανόνες για τις κρατικές ενισχύσεις ούτε στο φορολογικό καθεστώς του Γιβραλτάρ ούτε σε άλλα φορολογικά καθεστώτα εντός της Κοινότητας τα οποία επιφύλασσαν σε συγκεκριμένες κατηγορίες εταιρειών ευνοϊκότερη φορολογική μεταχείριση από άλλες. Μόνο μετά τη συμφωνία για την πλήρη απελευθέρωση της κυκλοφορίας κεφαλαίων και την απελευθέρωση των οικονομικών υπηρεσιών στη δεκαετία του 1980 και στις αρχές της δεκαετίας του 1990 και, στη συνέχεια, μετά την καθιέρωση του ενιαίου νομίματος τη δεκαετία του 1990 άρχισε να εξετάζεται σοβαρά το θέμα του περιορισμού του επιζήμιου φορολογικού ανταγωνισμού μεταξύ των κρατών μελών. Η χρήση των διατάξεων της συνθήκης ΕΚ περί κρατικών ενισχύσεων για την υλοποίηση αυτής της φορολογικής πολιτικής είναι ένα φαινόμενο του οποίου γινόμαστε μάρτυρες κατά την τελευταία τετραετία. Η κοινή αγορά εξελίχθηκε την τελευταία τριακονταετία και πολλά σημερινά μέσα κρατικών ενισχύσεων δεν θα θεωρούνταν κρατικές ενισχύσεις πριν από τριάντα, είκοσι ή ακόμη και δέκα έτη.
- (51) Ακόμη και αν η Επιτροπή, υπό το φως της σημερινής κατάστασης της κοινοτικής νομοθεσίας, ορθώς θεωρεί τη θέσπιση της νομοθεσίας περί εταιρειών ειδικού φορολογικού καθεστώτος μέτρο κρατικών ενισχύσεων το οποίο θα απαιτούσε κοινοποίηση εάν θεσπιζόταν σήμερα, ούτε η Επιτροπή ούτε το Δικαστήριο θα τη θεωρούσαν κρατική ενίσχυση που απαιτεί κοινοποίηση την εποχή της θέσπισής της. Το 1984, η Ισπανία δεν ήταν ακόμη κράτος μέλος της Κοινότητας, ενώ πολλά κράτη μέλη διατηρούσαν τραπεζικές νομοθεσίες και καθεστώτα συναλλαγματικών ελέγχων που δεν επέτρεπαν την αξιοποίηση φορολογικών πλεονεκτημάτων όπως αυτά που προσέφερε το Γιβραλτάρ. Δεν είναι καθόλου σαφές το πώς τα μέτρα του Γιβραλτάρ θα μπορούσαν να νοθεύσουν τον ανταγωνισμό και να επηρεάσουν τις συναλλαγές μεταξύ των κρατών μελών κατά το χρόνο εκείνο.
- (52) Κατά το χρόνο εκείνο, η Επιτροπή αντιμετώπιζε υποθέσεις διαφορετικής φορολογικής μεταχείρισης χρησιμοποιώντας, όπου ήταν δυνατόν, το άρθρο 95 της συνθήκης ΕΚ (νυν άρθρο 90), αντί να στηρίζεται στους κανόνες για τις κρατικές ενισχύσεις. Οι ακαδημαϊκοί σχολιαστές και οι ειδικοί στο φορολογικό δίκαιο θεωρούσαν ότι οι αρχές των κρατικών ενισχύσεων είχαν εφαρμογή μόνο σε υποθέσεις στις οποίες παρέχονταν συγκεκριμένες φορολογικές απαλλαγές σε μεμονωμένες εταιρείες ή ομίλους εταιρειών για λόγους βιομηχανικής πολιτικής. Είναι αβάντισμο το επιχείρημα ότι μέτρα όπως η νομοθεσία περί εταιρειών ειδικού φορολογικού καθεστώτος του Γιβραλτάρ μπορούσαν να θεωρηθούν κρατική ενίσχυση πριν τη δημοσίευση της ανακοίνωσης στις 10 Δεκεμβρίου 1998.
- (53) Όσον αφορά το θέμα της ανάκτησης, το Ηνωμένο Βασίλειο προσυπογράφει τα επιχειρήματα της κυβέρνησης του Γιβραλτάρ ότι η δέσμευση της Επιτροπής να εφαρμόσει συστηματικά τους κανόνες για τις κρατικές ενισχύσεις στα μέτρα

άμεσης φορολογίας είναι καινοφανής και ότι θα είναι αδύνατη η ανάκτηση οποιασδήποτε ενίσχυσης. Η ανάκτηση θα αποτελέσει δυσανάλογη επιβάρυνση για τις αρχές του Γιβραλτάρ, πολλές εταιρείες ειδικού φορολογικού καθεστώτος δεν θα έχουν υποχρέωση καταβολής φόρου εταιρειών στο Γιβραλτάρ, θα είναι αδύνατος ο υπολογισμός ή/και η ανάκτηση της ενίσχυσης σε μεγάλο αριθμό περιπτώσεων και πολλοί δικαιούχοι θα λαμβάνουν ενίσχυση βάσει του κανόνα *de minimis*.

VII. ΕΚΤΙΜΗΣΗ ΤΗΣ ΕΝΙΣΧΥΣΗΣ

- (54) Η Επιτροπή, αφού εξέτασε τις παρατηρήσεις των αρχών του Ηνωμένου Βασιλείου, καθώς και τις παρατηρήσεις της κυβέρνησης του Γιβραλτάρ και της Charles A. Gomez & Co, διατηρεί τη θέση την οποία εξέφρασε στην απόφασή της, στις 11 Ιουλίου 2001⁽¹⁷⁾, προς τις αρχές του Ηνωμένου Βασιλείου περί κίνησης της διαδικασίας του άρθρου 88 παράγραφος 2 της συνθήκης ΕΚ, ότι το εξεταζόμενο καθεστώς συνιστά παράνομη κρατική λειτουργική ενίσχυση, η οποία εμπίπτει στο πεδίο εφαρμογής του άρθρου 87 παράγραφος 1 της συνθήκης ΕΚ.

Υπαρξη της ενίσχυσης

- (55) Προκειμένου ένα μέτρο να θεωρηθεί κρατική ενίσχυση με την έννοια του άρθρου 87 παράγραφος 1 της συνθήκης ΕΚ, πρέπει να πληροί τα ακόλουθα τέσσερα κριτήρια:
- (56) Πρώτον, το μέτρο πρέπει να προσφέρει στους δικαιούχους ένα πλεονέκτημα το οποίο μειώνει τις συνήθεις επιβαρύνσεις του προϋπολογισμού τους κατά την άσκηση της επιχειρηματικής τους δραστηριότητας. Σύμφωνα με το σημείο 9 της ανακοίνωσης, το πλεονέκτημα αυτό μπορεί να παρέχεται μέσω διαφόρων μορφών μείωσης της φορολογικής επιβάρυνσης της επιχείρησης και, ιδίως, μέσω μείωσης του ποσού του φόρου. Το καθεστώς των εταιρειών ειδικού φορολογικού καθεστώτος πληροί σαφώς το εν λόγω κριτήριο. Τα έσοδα των εταιρειών ειδικού φορολογικού καθεστώτος δεν φορολογούνται με τον γενικό συντελεστή φόρου επί των κερδών των εταιρειών (35%) που ισχύει στο Γιβραλτάρ. Αντίθετα, οι εταιρείες ειδικού φορολογικού καθεστώτος διαπραγματεύονται τον συντελεστή φόρου τους με τις αρχές του Γιβραλτάρ, όπως περιγράφεται παραπάνω στην αιτιολογική σκέψη 9.
- (57) Η παρατήρηση ότι η νομοθεσία περί εταιρειών ειδικού φορολογικού καθεστώτος αποτελεί φορολογικό καθεστώς το οποίο έχει σχεδιαστεί για να λειτουργεί σε διεθνές περιβάλλον είναι άνευ σημασίας για το χαρακτηρισμό της ως μέτρου κρατικής ενίσχυσης. Η Επιτροπή δέχεται το επιχείρημα ότι το Γιβραλτάρ δεν έχει αρμοδιότητα να παράσχει φορολογικό πλεονέκτημα σχετικό με άλλη δικαιοδοσία, ωστόσο το γεγονός ότι οι εταιρείες ειδικού φορολογικού καθεστώτος διαπραγματεύονται το συντελεστή φόρου τους δείχνει σαφώς ότι έχουν έσοδα τα οποία, ελλείψει ειδικής μεταχείρισης, θα φορολογούνταν με τον κανονικό συντελεστή φόρου επί των κερδών των εταιρειών. Ανεξάρτητα από τις δραστηριότητες τις οποίες ασκούν οι εν λόγω εταιρείες, υπάγονται σε ειδικό φορολογικό καθεστώς εφόσον είναι εταιρείες ή υποκαταστήματα αλλοδαπών εταιρειών εγγεγραμμένα στο μητρώο εταιρειών του Γιβραλτάρ. Συνεπώς, οι εταιρείες ειδικού φορολογικού καθεστώτος τυγχάνουν ειδικής και ευνοϊκότερης φορολογικής μεταχείρισης στο Γιβραλτάρ σε σύγκριση με άλλες εταιρείες εγγεγραμμένες στο μητρώο εταιρειών του Γιβραλτάρ.

⁽¹⁷⁾ Βλέπε υποσημείωση 1.

- (58) Δεύτερον, το πλεονέκτημα πρέπει να παρέχεται από το κράτος ή με κρατικούς πόρους. Η χορήγηση φορολογικής ελάφρυνσης όπως αυτής που αποτελεί αντικείμενο διαπραγμάτευσης μεταξύ της εταιρείας ειδικού φορολογικού καθεστώτος και των αρχών του Γιβραλτάρ, συνεπάγεται απώλεια φορολογικών εσόδων η οποία, σύμφωνα με το σημείο 10 της ανακοίνωσης, ισοδυναμεί με χρήση ισόποσων κρατικών πόρων υπό μορφή δημοσιονομικών δαπανών.
- (59) Ο ισχυρισμός της κυβέρνησης του Γιβραλτάρ ότι, επειδή το μέτρο είναι πλήρως αποκομμένο από την εγχώρια οικονομία, δεν επιβαρύνει εμφανώς τον προϋπολογισμό, πρέπει να απορριφθεί. Η Επιτροπή θεωρεί ότι το φορολογικό πλεονέκτημα, με την έννοια του άρθρου 87 παράγραφος 1 της συνθήκης ΕΚ, παρέχεται με κρατικούς πόρους, εφόσον απορρέει από το γεγονός ότι το κράτος μέλος παραιτείται από την εισπραξη φορολογικών εσόδων τα οποία κανονικά θα εισέπραττε⁽¹⁸⁾. Ελλείψει του πλήρως αποκομμένου φορολογικού πλεονεκτήματος, οι δραστηριότητες των εταιρειών ειδικού φορολογικού καθεστώτος, στο βαθμό που ασκούνται εντός της δικαιοδοσίας των αρχών του Γιβραλτάρ, θα φορολογούνταν με τον κανονικό συντελεστή φόρου του Γιβραλτάρ. Αυτή η διαφορά στο συντελεστή φόρου αντιπροσωπεύει τα απολεσθέντα έσοδα.
- (60) Τρίτον, το μέτρο πρέπει να επηρεάζει τον ανταγωνισμό και τις συναλλαγές μεταξύ των κρατών μελών. Το κριτήριο αυτό πληρούται εφόσον οι εταιρείες ειδικού φορολογικού καθεστώτος μπορούν, πραγματικά ή δυνητικά, να αναπτύξουν εμπορικές σχέσεις με εταιρείες εγκατεστημένες σε άλλα κράτη μέλη ή να δραστηριοποιηθούν σε αγορές τρίτων χωρών που είναι ανοικτές σε επιχειρήσεις άλλων κρατών μελών, πόσο μάλλον εφόσον κανονικά δεν τους επιτρέπεται να ασκούν εμπορική ή άλλη επιχειρηματική δραστηριότητα εντός του Γιβραλτάρ ή να συναλλάσσονται με υπηκόους ή μόνιμους κατοίκους του Γιβραλτάρ.
- (61) Ακόμη κι αν κάποιες εταιρείες ειδικού φορολογικού καθεστώτος συστήνονται από ιδιώτες για λόγους φορολογικού σχεδιασμού και δεν ασκούν εμπορική ή παραγωγική δραστηριότητα ούτε ανταγωνίζονται άλλες στην αγορά, δεν αποκλείεται να το πράξουν. Παρά ταύτα, το γεγονός ότι οι εταιρείες ειδικού φορολογικού καθεστώτος συνήθως έχουν φυσική παρουσία στο Γιβραλτάρ και έχουν έσοδα που υπόκεινται σε φόρο εταιρειών, έστω και με μειωμένο συντελεστή, δηλώνει ότι οι εν λόγω εταιρείες ασκούν όντως οικονομική δραστηριότητα. Τούτο επιβεβαιώνεται και από το ευρύ φάσμα τομέων στους οποίους δραστηριοποιούνται οι εταιρείες ειδικού φορολογικού καθεστώτος (βλέπε αιτιολογική σκέψη 9 παραπάνω).
- (62) Η Επιτροπή σημειώνει ότι το Γιβραλτάρ δεν αποτελεί τμήμα του κοινού τελωνειακού εδάφους της Κοινότητας. Το γεγονός αυτό, όμως, δεν θίγει την εφαρμογή των κανόνων για τις κρατικές ενισχύσεις στις εταιρείες εκείνες εντός του Γιβραλτάρ οι οποίες ασχολούνται με το εμπόριο αγαθών. Οι
- εν λόγω εταιρείες δεν απαγορεύεται να συναλλάσσονται με επιχειρήσεις εντός του κοινού τελωνειακού εδάφους ούτε να ανταγωνίζονται άλλες σε αγορές τρίτων χωρών στις οποίες δραστηριοποιούνται κοινοτικές επιχειρήσεις, πραγματικά ή δυνητικά. Κατά συνέπεια, εφόσον το φορολογικό πλεονέκτημα που παρέχεται στις εταιρείες ειδικού φορολογικού καθεστώτος που ασχολούνται με το εμπόριο αγαθών ενισχύει τη θέση τους, επηρεάζονται οι συναλλαγές και ο ανταγωνισμός.
- (63) Επίσης πρέπει να απορριφθεί ο παραλληλισμός που γίνεται με το σκεπτικό της Επιτροπής στην απόφαση 2000/394/ΕΚ σχετικά με τις ενισχύσεις σε επιχειρήσεις της Βενετίας και της Chioggia. Τα πραγματικά περιστατικά διαφέρουν στις δύο υποθέσεις. Ειδικότερα, το συμπέρασμα ότι δεν υπήρξε αντίκτυπος στις συναλλαγές και συνεπώς δεν υφίστατο ενίσχυση προς τρεις συγκεκριμένες επιχειρήσεις βασίστηκε, μεταξύ άλλων, στο γεγονός ότι παρείχαν υπηρεσίες τοπικού χαρακτήρα. Τούτο προδήλως δεν ισχύει για τις εταιρείες ειδικού φορολογικού καθεστώτος οι οποίες, όπως υπογραμμίζει η ίδια η κυβέρνηση του Γιβραλτάρ, λειτουργούν σε διεθνές περιβάλλον.
- (64) Ο κανόνας de minimis δεν μπορεί να χρησιμοποιηθεί για να δικαιολογήσει την εφαρμογή του καθεστώτος των εταιρειών ειδικού φορολογικού καθεστώτος. Στο εν λόγω μέτρο δεν θεσπίζεται μηχανισμός πρόληψης της καταβολής μεγαλύτερης ενίσχυσης από την επιτρεπόμενη βάσει του κανόνα de minimis ούτε αποκλείονται τομείς στους οποίους δεν εφαρμόζεται ο κανόνας de minimis.
- (65) Τέλος, το μέτρο πρέπει να είναι ειδικό ή επιλεκτικό, δηλαδή να ευνοεί «ορισμένες επιχειρήσεις ή ορισμένους κλάδους παραγωγής». Οι δικαιούχοι του μέτρου είναι εταιρείες του Γιβραλτάρ στις οποίες δεν μπορούν να έχουν έννομο συμφέρον υπήκοοι ή μόνιμοι κάτοικοι του Γιβραλτάρ. Επιπλέον, οι εταιρείες ειδικού φορολογικού καθεστώτος κανονικά δεν μπορούν να ασκούν εμπορική ή άλλη επιχειρηματική δραστηριότητα εντός του Γιβραλτάρ ή να συναλλάσσονται με υπηκόους ή μόνιμους κατοίκους του Γιβραλτάρ. Συνεπώς το μέτρο είναι επιλεκτικό, εφόσον επιφυλάσσει προνομιακή φορολογική μεταχείριση σε εταιρείες που δεν ανήκουν σε μόνιμους κατοίκους του Γιβραλτάρ και δραστηριοποιούνται εντός του Γιβραλτάρ ή από το Γιβραλτάρ.
- (66) Η παρατήρηση ότι το μέτρο δεν είναι επιλεκτικό γιατί ο καθένας μπορεί να συστήσει μια εταιρεία ειδικού φορολογικού καθεστώτος και ότι οι περιορισμοί στην υπαγωγή στο ειδικό φορολογικό καθεστώς συνιστούν αντίστροφη δυσμενή μεταχείριση των μόνιμων κατοίκων του Γιβραλτάρ δεν αποδεικνύει ότι το μέτρο δεν είναι επιλεκτικό. Το εξεταζόμενο μέτρο πρέπει να συγκρίνεται με το γενικά ισχύον σύστημα, στην προκειμένη περίπτωση με το κανονικό καθεστώς φόρου εταιρειών στο Γιβραλτάρ. Το καθεστώς των εταιρειών ειδικού φορολογικού καθεστώτος σαφώς αποτελεί εξάιρεση από το γενικό σύστημα.

⁽¹⁸⁾ Βλέπε, ενδεικτικά, απόφαση του Δικαστηρίου στην υπόθεση C-156/98, Γερμανία κατά Επιτροπής, Συλλογή 2000, σ. I-6857, παράγραφος 26.

(67) Η Επιτροπή σημειώνει τις παρατηρήσεις του Ηνωμένου Βασιλείου σχετικά με την περιφερειακή ιδιαιτερότητα. Η Επιτροπή σημειώνει επίσης ότι το Ηνωμένο Βασίλειο δεν προσπάθησε να ισχυριστεί ότι το καθεστώς των εταιρειών ειδικού φορολογικού καθεστώτος συνιστά γενικό μέτρο εντός της φορολογικής δικαιοδοσίας του Γιβραλτάρ. Ως εκ τούτου, η Επιτροπή επιμένει στο συμπέρασμά της ότι το μέτρο είναι κατ' ουσίαν επιλεκτικό εντός του Γιβραλτάρ. Επομένως, στην προκειμένη περίπτωση, δεν είναι ανάγκη να εξεταστεί το θέμα της περιφερειακής επιλεκτικότητας, το οποίο εξετάζεται διεξοδικά στην απόφαση της Επιτροπής της 30ής Μαρτίου 2004 σχετικά με τη μεταρρύθμιση της φορολογίας εταιρειών από την κυβέρνηση του Γιβραλτάρ⁽¹⁹⁾.

Υφιστάμενη ενίσχυση ή παράνομη ενίσχυση

(68) Το ζήτημα αυτό εξετάστηκε από το Πρωτοδικείο, το οποίο απέρριψε τα επιχειρήματα της κυβέρνησης του Γιβραλτάρ κατά της προσωρινής εκτίμησης της Επιτροπής ότι το καθεστώς των εταιρειών ειδικού φορολογικού καθεστώτος συνιστά παράνομη ενίσχυση⁽²⁰⁾. Ασχέτως αν συντάχθηκε κατά το πρότυπο του καθεστώτος των απαλλασσόμενων εταιρειών του 1967, η νομοθεσία περί εταιρειών ειδικού φορολογικού καθεστώτος θεσπίστηκε το 1983, μετά την προσχώρηση του Ηνωμένου Βασιλείου στην Κοινότητα. Συνεπώς, δεν μπορεί να θεωρηθεί «υφιστάμενη ενίσχυση» με την έννοια του άρθρου 1 στοιχείο β) σημείο ι) του κανονισμού (ΕΚ) αριθ. 659/1999. Το Πρωτοδικείο, μάλιστα, συμπεραίνει ότι δικαιολογείται επαρκώς η κίνηση της επίσημης διαδικασίας έρευνας από την Επιτροπή.

(69) Ήδη το 1973, το Δικαστήριο επιβεβαίωσε ρητά τη δυνατότητα εφαρμογής των κανόνων για τις κρατικές ενισχύσεις στα φορολογικά μέτρα⁽²¹⁾. Το γεγονός ότι ενδεχομένως υπήρξε μικρός αριθμός προσφυγών της Επιτροπής κατά γενικών μέτρων φορολογίας εταιρειών δεν επηρεάζει το χαρακτηρισμό του μέτρου ενίσχυσης ως υφιστάμενης ή παράνομης ενίσχυσης. Στην προκειμένη περίπτωση, η νομοθεσία περί εταιρειών ειδικού φορολογικού καθεστώτος δεν είναι γενικό μέτρο της φορολογίας εταιρειών, αλλά μέτρο με πολύ ειδικό πεδίο εφαρμογής. Σε κάθε περίπτωση, η εφαρμογή μιας διάταξης της συνθήκης ΕΚ για πρώτη φορά σε μια συγκεκριμένη κατάσταση δεν συνιστά αναδρομική εφαρμογή νέου κανόνα.

(70) Η νομοθεσία περί εταιρειών ειδικού φορολογικού καθεστώτος δεν κοινοποιήθηκε στην Επιτροπή σύμφωνα με το άρθρο 88 παράγραφος 3 της συνθήκης ΕΚ. Η κοινοποίησή της στην ομάδα Primarolo δεν μπορεί να εξομοιωθεί με επίσημη κοινοποίηση προς την Επιτροπή σύμφωνα με τους κανόνες για τις κρατικές ενισχύσεις.

(71) Όσον αφορά τον ισχυρισμό ότι η ανακοίνωση συνιστά διοικητική καινοτομία ή διακήρυξη πολιτικής, το Πρωτοδικείο έχει ήδη επιβεβαιώσει⁽²²⁾ ότι «σε κανένα σημείο [της ανακοίνωσης] η Επιτροπή δεν αναγγέλλει τυχόν αλλαγή της πρακτικής της όσον αφορά τη λήψη αποφάσεων σχετικά με την εκτίμηση των φορολογικών μέτρων ενόψει των άρθρων 87 και 88 της συνθήκης ΕΚ». Επομένως, προκύπτει ότι δεν είναι ορθός ο ισχυρισμός του Ηνωμένου Βασιλείου ότι μέτρα όπως το καθεστώς των εταιρειών ειδικού φορολογικού καθεστώτος δεν μπορούσαν να κηρυχθούν κρατική ενίσχυση πριν από τη δημοσίευση της ανακοίνωσης.

(72) Ισχυριζόμενη ότι η νομοθεσία περί εταιρειών ειδικού φορολογικού καθεστώτος μετατράπηκε σε ενίσχυση μετά την έναρξη ισχύος αυτής το 1983 με την έννοια του άρθρου 1 στοιχείο β) σημείο ν του κανονισμού (ΕΚ) αριθ. 659/1999, η κυβέρνηση του Γιβραλτάρ υποστηρίζει, συνεπικουρούμενη από το Ηνωμένο Βασίλειο, ότι το μέτρο προηγείται κατά μία δεκαετία της απελευθέρωσης της κυκλοφορίας κεφαλαίων. Ωστόσο, αυτή η γενική παρατήρηση δεν συνοδεύεται από συγκεκριμένα επιχειρήματα σχετικά με τις εταιρείες ειδικού φορολογικού καθεστώτος, ως εκ τούτου δεν μπορεί από μόνη της να τεκμηριώσει ότι το μέτρο, το 1983, δεν συνιστούσε ενίσχυση. Είναι σαφές από τη νομοθεσία ότι δεν τίθενται περιορισμοί στους τομείς οικονομικής δραστηριότητας την οποία μπορούν να ασκούν οι εταιρείες ειδικού φορολογικού καθεστώτος. Επομένως, δεν είναι εμφανές εάν και κατά πόσον οι μη προσδιοριζόμενοι περιορισμοί στην κυκλοφορία κεφαλαίων το 1983 επηρέασαν τις εταιρείες που έχαιραν των φορολογικών πλεονεκτημάτων τα οποία παρέχονταν από το μέτρο.

(73) Ακόμη κι αν, όπως ισχυρίζεται το Ηνωμένο Βασίλειο, οι τραπεζικές νομοθεσίες και τα καθεστώτα συναλλαγματικών ελέγχων ορισμένων κρατών μελών κατά το χρόνο εκείνο δεν επέτρεπαν την αξιοποίηση υπεράκτιων φορολογικών πλεονεκτημάτων αυτού του είδους, η ύπαρξη των φορολογικών πλεονεκτημάτων και μόνον ενδέχεται να ενίσχυσε τη θέση εταιρειών ειδικού φορολογικού καθεστώτος σε αγορές στις οποίες δεν υφίσταντο τέτοιου είδους περιορισμοί σε σύγκριση με ανταγωνιστικές εταιρείες άλλων κρατών μελών. Εν προκειμένω, η κυβέρνηση του Γιβραλτάρ προβάλλει κατ' ουσίαν τα ίδια επιχειρήματα που προέβαλε και ενώπιον του Πρωτοδικείου. Το Πρωτοδικείο απέρριψε τα εν λόγω επιχειρήματα κατά του προσωρινού χαρακτηρισμού της νομοθεσίας περί εταιρειών ειδικού φορολογικού καθεστώτος από την Επιτροπή και παρατήρησε ότι «η γενική αυτή επιχειρηματολογία δεν μπορεί να καταδείξει ότι το φορολογικό καθεστώς του 1983, λόγω των εγγενών χαρακτηριστικών του, πρέπει να χαρακτηριστεί ως υφιστάμενο καθεστώς ενισχύσεων»⁽²³⁾. Το Πρωτοδικείο απορρίπτει επίσης τον παραλληλισμό με το ιρλανδικό καθεστώς φορολογίας εταιρειών⁽²⁴⁾ με το σκεπτικό ότι τα πραγματικά και νομικά περιστατικά διαφέρουν⁽²⁵⁾. Η Επιτροπή, επομένως, δεν θεωρεί ότι δικαιολογείται αλλαγή άποψης.

⁽¹⁹⁾ Απόφαση της Επιτροπής της 30ής Μαρτίου 2004, δημοσιεύτη.

⁽²⁰⁾ Βλέπε συνεκδικασθείσες υποθέσεις T-195/01 και T-207/01, παράγραφοι 117-131.

⁽²¹⁾ Απόφαση του Δικαστηρίου στην υπόθεση 173/73, Ιταλία κατά Επιτροπής, Συλλογή 1974, σ. 709, παράγραφος 13.

⁽²²⁾ Απόφαση του Δικαστηρίου στις συνεκδικασθείσες υποθέσεις T-269/99, T-271/99 και T-272/99, Diputación Foral de Guipúzcoa κ.ά. κατά Επιτροπής, Συλλογή 2002, σ. II-4217, παράγραφος 79.

⁽²³⁾ Βλέπε συνεκδικασθείσες υποθέσεις T-195/01 και T-207/01.

⁽²⁴⁾ ΕΕ C 395 της 18.12.1998, σ. 14.

⁽²⁵⁾ Συνεκδικασθείσες υποθέσεις T-195/01 και T-207/01, παράγραφοι 120 και 123.

(74) Όσον αφορά τους ισχυρισμούς περί παραβίασης των αρχών της αναλογικότητας, της ασφάλειας δικαίου και της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης, τα επιχειρήματα της κυβέρνησης του Γιβραλτάρ προϋποθέτουν ένα εύρος διακριτικής ευχέρειας το οποίο δεν διαθέτει η Επιτροπή. Στην υπόθεση Ριαγκίο (26), το Δικαστήριο απεφάνθη ότι ο χαρακτηρισμός του επίδικου καθεστώτος ως υφιστάμενης ενίσχυσης από την Επιτροπή, για λόγους σκοπιμότητας, ενώ το καθεστώς δεν είχε κοινοποιηθεί σύμφωνα με το άρθρο 88 παράγραφος 3 της συνθήκης ΕΚ, ήταν απαράδεκτος. Επίσης, όπως επιβεβαιώθηκε από το Πρωτοδικείο (27), ο χαρακτηρισμός ενός μέτρου ως νέας ή υφιστάμενης ενίσχυσης πρέπει να γίνεται ανεξαρτήτως του χρόνου που διέρρευσε από τη θέσπιση του επίμαχου μέτρου και ανεξαρτήτως οιασδήποτε προηγούμενης διοικητικής πρακτικής, ασχέτως των προβαλλόμενων οικονομικών συνεπειών. Για τους λόγους αυτούς, πρέπει να απορριφθεί ο ισχυρισμός της Charles A. Gomez & Co και του Ηνωμένου Βασιλείου ότι η Επιτροπή ενεργεί καταχρηστικά θεωρώντας ότι το μέτρο απαιτούσε κοινοποίηση. Ομοίως, η προθεσμία παραγραφής του άρθρου 15 του κανονισμού (ΕΚ) αριθ. 659/1999 δεν συνιστά γενική αρχή βάσει της οποίας η παράνομη ενίσχυση μετατρέπεται σε υφιστάμενη, απλώς αποκλείει την ανάκτηση ενισχύσεων που χορηγήθηκαν περισσότερο από δέκα έτη πριν από την πρώτη παρέμβαση της Επιτροπής.

(75) Η Επιτροπή σημειώνει ότι η διαδικασία των άρθρων 96 και 97 της συνθήκης ΕΚ αφορά διαφορές μεταξύ γενικών διατάξεων των κρατών μελών (28). Η νομοθεσία περί εταιριών ειδικού φορολογικού καθεστώτος, όμως, δεν είναι γενική διάταξη, αλλά επιλεκτικό μέτρο με περιορισμένο πεδίο εφαρμογής, το οποίο εμπίπτει σαφώς στο πεδίο εφαρμογής των κανόνων για τις κρατικές ενισχύσεις. Η Επιτροπή σημειώνει, επίσης, ότι η προσφυγή της συνάδει πλήρως με το σημείο Κ του κώδικα δεοντολογίας για τη φορολογία των επιχειρήσεων.

Το συμβιβάσιμο με την κοινή αγορά

(76) Εφόσον το καθεστώς των εταιριών ειδικού φορολογικού καθεστώτος συνιστά κρατική ενίσχυση με την έννοια του άρθρου 87 παράγραφος 1 της συνθήκης ΕΚ, πρέπει να εκτιμηθεί εάν συμβιβάζεται με την κοινή αγορά υπό το φως των παρεκκλίσεων που προβλέπονται στο άρθρο 87 παράγραφοι 2 και 3.

(77) Οι παρεκκλίσεις που προβλέπονται στο άρθρο 87 παράγραφος 2 της συνθήκης ΕΚ, οι οποίες αφορούν ενισχύσεις κοινωνικού χαρακτήρα προς μεμονωμένους καταναλωτές, ενισχύσεις για την επανόρθωση ζημιών που προκαλούνται από θεομηνίες ή άλλα έκτακτα γεγονότα και ενισχύσεις προς την οικονομία ορισμένων περιοχών της Ομοσπονδιακής Δημοκρατίας της Γερμανίας, δεν εφαρμόζονται στην προκειμένη περίπτωση.

(78) Ειδικότερα, το κλείσιμο του ναυπηγείου του Πολεμικού Ναυτικού δεν μπορεί να θεωρηθεί έκτακτο γεγονός με την

έννοια του άρθρου 87 παράγραφος 2 στοιχείο β) της συνθήκης ΕΚ. Κατά πάγια πρακτική στις αποφάσεις της Επιτροπής, η εν λόγω παρέκκλιση εφαρμόζεται μόνο σε περιστάσεις κατά τις οποίες το έκτακτο γεγονός είναι απρόβλεπτο και εκτός του ελέγχου των αρχών των κρατών μελών. Οι αρχές του Ηνωμένου Βασιλείου είχαν ανακοινώσει το κλείσιμο του ναυπηγείου το 1981, τρία χρόνια πριν τελικά συμβεί το 1984.

(79) Με την παρέκκλιση που προβλέπεται στο άρθρο 87 παράγραφος 3 στοιχείο α) δίνεται η δυνατότητα χορήγησης ενισχύσεων για την προώθηση της οικονομικής ανάπτυξης περιοχών στις οποίες το βιοτικό επίπεδο είναι ασυνήθιστα χαμηλό ή στις οποίες επικρατεί σοβαρή υποαπασχόληση. Στο σημείο 3.5 των κατευθυντήριων γραμμών της Επιτροπής σχετικά με τις κρατικές ενισχύσεις περιφερειακού χαρακτήρα (29) περιγράφεται η εφαρμοστέα μεθοδολογία κατά τον προσδιορισμό περιοχών οι οποίες μπορούν να τύχουν της παρέκκλισης του άρθρου 87 παράγραφος 3 στοιχείο α) της συνθήκης ΕΚ. Ο προσδιορισμός γίνεται με χρήση στατιστικών στοιχείων προηγούμενων ετών. Αντίθετα με τον ισχυρισμό της Charles A. Gomez & Co, η διάταξη αυτή δεν μπορεί να χρησιμοποιηθεί προληπτικά και εφαρμόζεται μόνο σε περιοχές στις οποίες ήδη επικρατεί χαμηλό βιοτικό επίπεδο ή σοβαρή υποαπασχόληση. Οι περιοχές αυτές οριοθετούνται στον χάρτη κρατικών ενισχύσεων περιφερειακού χαρακτήρα του Ηνωμένου Βασιλείου (30). Οι αρχές του Ηνωμένου Βασιλείου δεν πρότειναν την ένταξη του Γιβραλτάρ στις επιλέξιμες για ενίσχυση περιοχές και δέχθηκαν την απαγόρευση χορήγησης περιφερειακών ενισχύσεων στο Γιβραλτάρ κατά την περίοδο 2000-2006. Εφόσον το Γιβραλτάρ δεν είναι ούτε υπήρξε ουδέποτε επιλέξιμη για ενίσχυση περιοχή, δεν έχει εφαρμογή το άρθρο 87 παράγραφος 3 στοιχείο α). Σε κάθε περίπτωση, δεν προβλήθηκε ο ισχυρισμός ότι το Γιβραλτάρ έχει κατά κεφαλήν ακαθάριστο εγχώριο προϊόν μικρότερο του ορίου που τίθεται στο σημείο 3.5 των κατευθυντήριων γραμμών της Επιτροπής σχετικά με τις κρατικές ενισχύσεις περιφερειακού χαρακτήρα. Δεν μπορεί να γίνει επίκληση του άρθρου 87 παράγραφος 3 στοιχείο α) για να μετριασθούν αβέβαιες και μη δυνάμενες να ποσοτικοποιηθούν μελλοντικές επιπτώσεις, οι οποίες μπορούν να προληφθούν ή να μετριασθούν από τις εθνικές αρχές με τη χρήση άλλων μέσων πολιτικής.

(80) Το καθεστώς των εταιριών ειδικού φορολογικού καθεστώτος δεν μπορεί να θεωρηθεί σχέδιο κοινού ευρωπαϊκού ενδιαφέροντος ούτε μπορεί να θεωρηθεί ότι αίρει σοβαρή διαταραχή της οικονομίας κράτους μέλους, όπως προβλέπεται στο άρθρο 87 παράγραφος 3 στοιχείο β) της συνθήκης ΕΚ. Όπως επισημαίνει η κυβέρνηση του Γιβραλτάρ, η Επιτροπή και το Δικαστήριο ερμηνεύουν στενά το άρθρο 87 παράγραφος 3 στοιχείο β) με την έννοια ότι η σοβαρή διαταραχή πρέπει να επηρεάζει το σύνολο της οικονομίας του κράτους μέλους (31). Η υπόψη διαταραχή, το κλείσιμο του ναυπηγείου του Πολεμικού Ναυτικού, δεν διατάραξε το σύνολο

(26) Απόφαση του Δικαστηρίου στην υπόθεση C-295/97, Ριαγκίο κατά Ifitalia και άλλων, Συλλογή 1999, σ. I-3735.

(27) Συνεδικασθείσες υποθέσεις T-195/01 και T-207/01, παράγραφος 121.

(28) Βλέπε σημείο 6 της ανακοίνωσης.

(29) ΕΕ C 74 της 10.3.1998, σ. 9.

(30) ΕΕ C 272 της 23.9.2000, σ. 43 και επιστολή έγκρισης της Επιτροπής SG(2000) D/106293 της 17ης Αυγούστου 2000.

(31) Βλέπε απόφαση του Δικαστηρίου στις συνεδικασθείσες υποθέσεις T-132/96 και T-143/96, Freistaat κ.ά. κατά Επιτροπής, Συλλογή 1999, σ. II-3663, παράγραφοι 166, 167 και 168.

της οικονομίας του Ηνωμένου Βασιλείου. Η Επιτροπή σημειώνει το επιχείρημα της κυβέρνησης του Γιβραλτάρ ότι το Γιβραλτάρ είναι διαχωρισμένο από το Ηνωμένο Βασίλειο σε συνταγματικό, πολιτικό, νομοθετικό, οικονομικό, φορολογικό και γεωγραφικό επίπεδο, τούτο όμως δεν μεταβάλλει το γεγονός ότι, όσον αφορά τους κανόνες για τις κρατικές ενισχύσεις, το Γιβραλτάρ αποτελεί τμήμα του Ηνωμένου Βασιλείου, ανεξαρτήτως του αν συνιστά το μόνο πεδίο εφαρμογής του άρθρου 299 παράγραφος 4 της συνθήκης ΕΚ. Σε κάθε περίπτωση, υπάρχουν και άλλες περιοχές της Κοινότητας που χαρακτηρίζονται επίσης από διαχωρισμό, διαφόρων ειδών και βαθμών, από το κράτος μέλος του οποίου αποτελούν τμήμα. Σε καμία από τις περιοχές αυτές δεν επιφυλάσσεται αυτοδικαίως μεταχείριση κράτους μέλους για τους σκοπούς του άρθρου 87 παράγραφος 3 στοιχείο β). Ο παραλληλισμός που κάνει η κυβέρνηση του Γιβραλτάρ με τα μέτρα τα οποία λήφθηκαν ως απόκριση στην κρίση της σπογγώδους εγκεφαλοπάθειας των βοοειδών στο Ηνωμένο Βασίλειο είναι αλυσιτελής. Η κρίση της σπογγώδους εγκεφαλοπάθειας των βοοειδών θεωρήθηκε έκτακτο γεγονός, ως εκ τούτου τα μέτρα ενέπιπταν στο πεδίο εφαρμογής του άρθρου 87 παράγραφος 2 στοιχείο β) της συνθήκης ΕΚ. Για την εφαρμογή του άρθρου 87 παράγραφος 2 στοιχείο β), δεν απαιτείται το έκτακτο γεγονός να πληττει το σύνολο του οικείου κράτους μέλους.

- (81) Το καθεστώς των εταιρειών ειδικού φορολογικού καθεστώτος δεν αποσκοπεί στην προώθηση του πολιτισμού ούτε στη διατήρηση της πολιτιστικής κληρονομιάς, όπως προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 87 παράγραφος 3 στοιχείο δ) της συνθήκης ΕΚ.
- (82) Τέλος, το καθεστώς των εταιρειών ειδικού φορολογικού καθεστώτος πρέπει να εξετασθεί υπό το φως του άρθρου 87 παράγραφος 3 στοιχείο γ) της συνθήκης ΕΚ, βάσει του οποίου επιτρέπεται η χορήγηση ενισχύσεων για την προώθηση της ανάπτυξης ορισμένων οικονομικών δραστηριοτήτων ή οικονομικών περιοχών, εφόσον δεν αλλοιώνουν τους όρους των συναλλαγών κατά τρόπο που θα αντίκειται προς το κοινό συμφέρον. Τα φορολογικά πλεονεκτήματα που προσφέρει το καθεστώς των εταιρειών ειδικού φορολογικού καθεστώτος δεν σχετίζονται με επενδύσεις, με δημιουργία απασχόλησης ή με συγκεκριμένα σχέδια. Συνιστούν απλώς μείωση των επιβαρύνσεων που θα είχαν κανονικά οι ενδιαφερόμενες επιχειρήσεις κατά την άσκηση της επιχειρηματικής τους δραστηριότητας, άρα πρέπει να θεωρηθούν κρατική λειτουργική ενίσχυση, τα οφέλη της οποίας παύουν με την κατάργησή της. Σύμφωνα με την πάγια πρακτική της Επιτροπής, η εν λόγω ενίσχυση δεν μπορεί να θεωρηθεί ότι προωθεί την ανάπτυξη ορισμένων οικονομικών δραστηριοτήτων ή οικονομικών περιοχών με την έννοια του άρθρου 87 παράγραφος 3 στοιχείο γ) της συνθήκης ΕΚ. Σύμφωνα με τα σημεία 4.15 και 4.16 των κατευθυντήριων γραμμών της Επιτροπής σχετικά με τις κρατικές ενισχύσεις περιφερειακού χαρακτήρα, λειτουργική ενίσχυση μπορεί να χορηγηθεί μόνο σε εξαιρετικές περιπτώσεις ή υπό ειδικές συνθήκες. Επιπλέον, το Γιβραλτάρ δεν περιλαμβάνεται στον χάρτη κρατικών ενισχύσεων περιφερειακού χαρακτήρα του Ηνωμένου Βασιλείου για την περίοδο 2000-2006, όπως εγκρίθηκε από την Επιτροπή βάσει των κανόνων για τις κρατικές ενισχύσεις με την απόφαση Ν 265/00⁽³²⁾.

Ανάκτηση

- (83) Το Δικαστήριο έχει κατ' επανάληψη αποφανθεί ότι, εφόσον οι παρανόμως καταβληθείσες κρατικές ενισχύσεις διαπιστώνεται ότι δεν συμβιβάζονται με την κοινή αγορά, φυσική συνέπεια της διαπίστωσης αυτής είναι η ανάκτηση των ενισχύσεων από τους δικαιούχους⁽³³⁾. Με την ανάκτηση των ενισχύσεων αποκαθίσταται, στο μέτρο του δυνατού, η ανταγωνιστική θέση που υπήρχε πριν την καταβολή των ενισχύσεων. Ωστόσο, στο άρθρο 14 παράγραφος 1 του κανονισμού (ΕΚ) αριθ. 659/1999 προβλέπεται ότι «η Επιτροπή δεν απαιτεί την ανάκτηση της ενίσχυσης εφόσον τούτο αντίκειται σε γενική αρχή του κοινοτικού δικαίου».
- (84) Τα επιχειρήματα της κυβέρνησης του Γιβραλτάρ περί δημιουργίας δικαιολογημένης εμπιστοσύνης λόγω της αβεβαιότητας σχετικά με το πεδίο εφαρμογής των κανόνων για τις κρατικές ενισχύσεις και των ολιγαρτίμων ή καινοφανών προσφυγών της Επιτροπής κατά φορολογικών μέτρων, υπερβάτως χαρακτήρα ή μη, πρέπει να απορριφθούν. Μόνο σε εξαιρετικές περιστάσεις μπορεί ο εισπράξας παράνομη ενίσχυση να μην υποχρεωθεί να την επιστρέψει και εναπόκειται αποκλειστικά και μόνο στα εθνικά δικαστήρια να εκτιμήσουν τις περιστάσεις κάθε μεμονωμένης υπόθεσης⁽³⁴⁾. Ομοίως, εφόσον η δημοσίευση της ανακοίνωσης δεν αποτελούσε ούτε διακήρυξη πολιτικής της Επιτροπής ούτε, όπως υπαινίσσεται το Ηνωμένο Βασίλειο, αυστηρότερη εφαρμογή των κανόνων για τις κρατικές ενισχύσεις, δεν μπορεί να δημιουργήσει δικαιολογημένη εμπιστοσύνη⁽³⁵⁾. Η εφαρμογή μιας διάταξης της συνθήκης ΕΚ σε μια συγκεκριμένη κατάσταση για πρώτη φορά δεν μπορεί να δημιουργήσει δικαιολογημένη εμπιστοσύνη για το παρελθόν. Σε κάθε περίπτωση, αντίθετα με τον ισχυρισμό του Ηνωμένου Βασιλείου, η διαφορετική φορολογική μεταχείριση των εταιρειών που έχουν την έδρα τους στον τόπο φορολόγησης και των εταιρειών που δεν την έχουν έχει διαδραματίσει σημαντικό ρόλο σε προηγούμενες αποφάσεις της Επιτροπής σχετικά με κρατικές ενισχύσεις⁽³⁶⁾.
- (85) Η κοινοποίηση της νομοθεσίας περί εταιρειών ειδικού φορολογικού καθεστώτος στην ομάδα Primarolo δεν δημιουργεί δικαιολογημένη εμπιστοσύνη, αντιθέτως εντάσσει σαφώς το μέτρο στο πεδίο εφαρμογής της δέσμευσης την οποία ανέλαβε η Επιτροπή, στο σημείο Κ του κώδικα δεοντολογίας για τη φορολογία των επιχειρήσεων, να εξετάζει ή να επανεξετάζει τα υφιστάμενα φορολογικά καθεστώτα των κρατών μελών, με ό,τι συνεπάγονται οι έρευνες σχετικά με τις κρατικές ενισχύσεις.

⁽³³⁾ Βλέπε, ενδεικτικά, απόφαση του Δικαστηρίου στην υπόθεση C-169/95, Ισπανία κατά Επιτροπής, Συλλογή 1997, σ. I-135, παράγραφος 47.

⁽³⁴⁾ Βλέπε, ενδεικτικά, αποφάσεις του Δικαστηρίου στις υποθέσεις C-5/89, Επιτροπή κατά Γερμανίας, Συλλογή 1990, σ. I-3437, T-67/94, Ladbroke Racing κατά Επιτροπής, Συλλογή 1998, σ. II-1, T-459/93, Siemens κατά Επιτροπής, Συλλογή 1995, σ. II 1675.

⁽³⁵⁾ Βλέπε υποσημείωση 23.

⁽³⁶⁾ Βλέπε, ενδεικτικά, απόφαση 95/452/ΕΚ της Επιτροπής, της 12ης Απριλίου 1995, σχετικά με κρατικές ενισχύσεις με τη μορφή φορολογικών ελαφρύνσεων προς επιχειρήσεις που δραστηριοποιούνται στο Κέντρο Ασφαλιστικών και Χρηματοοικονομικών Υπηρεσιών της Τεργέστης σύμφωνα με το άρθρο 3 του ιταλικού νόμου 19 της 9ης Ιανουαρίου 1991 στην ΕΕ L 264 της 7.11.1995, σ. 30 παράγραφος 10.

⁽³²⁾ Συνεδικασθείσες υποθέσεις T-132/96 και T-143/96.

- (86) Όσον αφορά την εξέλιξη της κοινής αγοράς και την απελευθέρωση της κυκλοφορίας κεφαλαίων και των οικονομικών υπηρεσιών, η κυβέρνηση του Γιβραλτάρ δεν προβάλλει παρά μόνο γενικά επιχειρήματα, τα οποία δεν τεκμηριώνουν επαρκώς την ύπαρξη δικαιολογημένης εμπιστοσύνης. Ειδικότερα, η Επιτροπή επισημαίνει ότι δεν προβάλλεται συγκεκριμένο σκεπτικό για τον τρόπο με τον οποίο η εξέλιξη της κοινής αγοράς δημιούργησε δικαιολογημένη εμπιστοσύνη ούτε προβάλλονται επιχειρήματα σχετικά με τον αντίκτυπο των συγκεκριμένων μέτρων απελευθέρωσης. Επιπλέον, το πεδίο εφαρμογής της νομοθεσίας περί εταιρειών ειδικού φορολογικού καθεστώτος είναι σαφώς ευρύτερο από τους συγκεκριμένους τομείς οι οποίοι μπορεί να είχαν επηρεαστεί από τους περιορισμούς στην κυκλοφορία κεφαλαίων και στις οικονομικές υπηρεσίες.
- (87) Η κυβέρνηση του Γιβραλτάρ στηρίζεται στην υπόθεση Defrenne για να υποστηρίξει ότι οι καθυστερήσεις, τόσο πριν την έρευνα για τη νομοθεσία περί εταιρειών ειδικού φορολογικού καθεστώτος όσο και στη διάρκειά της, δημιούργησαν δικαιολογημένη εμπιστοσύνη. Ωστόσο, τα πραγματικά και τα νομικά περιστατικά στην υπόθεση Defrenne ήταν πολύ διαφορετικά. Ειδικότερα, λόγω της παρατεταμένης αδράνειας όσον αφορά την κίνηση της διαδικασίας επί παραβάσει κατά ορισμένων κρατών μελών, παρά τις έρευνές της στις υπόψη παραβάσεις και τις επανειλημμένες προειδοποιήσεις της περί κίνησης της διαδικασίας, η Επιτροπή προκάλεσε στα κράτη μέλη παγίωση της πεποίθησης περί της ισχύος του άρθρου 119 της συνθήκης ΕΚ (νυν άρθρο 141). Στην προκειμένη περίπτωση, όμως, η προσοχή της Επιτροπής δεν είχε επιστηθεί κατ'επανάληψη στο ειδικό φορολογικό καθεστώς εταιρειών και μόνο με την έγκριση του κώδικα δεοντολογίας για τη φορολογία των επιχειρήσεων άρχισε να εξετάζει συστηματικά τις φορολογικές ρυθμίσεις των κρατών μελών.
- (88) Ομοίως, οι υποτιθέμενες καθυστερήσεις στην προκαταρκτική εξέταση είναι αδύνατον να δημιουργήσουν δικαιολογημένη εμπιστοσύνη. Τυχόν καθυστερήσεις, εάν όντως υπήρξαν, οφείλονται εν μέρει στην αδυναμία του Ηνωμένου Βασιλείου να τηρήσει τις προ δεσμιές που ορίζονταν στις προσκλήσεις για υποβολή στοιχείων. Η προκαταρκτική εξέταση πρέπει, επίσης, να ενταχθεί στο ευρύτερο πλαίσιο της συνέχειας που δόθηκε εκ μέρους της Επιτροπής στην έγκριση του κώδικα δεοντολογίας για τη φορολογία των επιχειρήσεων, με πρόσκληση προς τα κράτη μέλη για υποβολή στοιχείων για περίπου 50 φορολογικά μέτρα. Η νομοθεσία περί εταιρειών ειδικού φορολογικού καθεστώτος δεν ήταν παρά ένα από τα μέτρα αυτά. Η Επιτροπή δεν αδράνησε στη διάρκεια της προκαταρκτικής εξέτασης, αλλά ήταν αναγκασμένη να προβεί στην εξέταση της νομοθεσίας περί εταιρειών ειδικού φορολογικού καθεστώτος παράλληλα με την προκαταρκτική εξέταση των λοιπών μέτρων.
- (89) Χρόνος αφιερώθηκε και στην εξέταση της νομοθεσίας περί απαλλασσόμενων εταιρειών, με βάση την οποία, σύμφωνα με την κυβέρνηση του Γιβραλτάρ, συντάχθηκε σχεδόν «λέξη προς λέξη» η νομοθεσία περί εταιρειών ειδικού φορολογικού καθεστώτος. Στην προκειμένη περίπτωση, η ίδια η κυβέρνηση του Γιβραλτάρ αναφέρθηκε στα στοιχεία που είχε υποβάλει σχετικά με τις απαλλασσόμενες εταιρείες (π.χ. έκθεσή της που υποβλήθηκε από το Ηνωμένο Βασίλειο με την επιστολή της 12ης Σεπτεμβρίου 2000), λέγοντας ότι οι παρατηρήσεις σχετικά με τις απαλλασσόμενες εταιρείες ισχύουν, τηρουμένων των αναλογιών, και για τις εταιρείες ειδικού φορολογικού καθεστώτος. Εξ όσων γνωρίζει η Επιτροπή, οι αρχές του Ηνωμένου Βασιλείου ενημέρωναν την κυβέρνηση του Γιβραλτάρ σχετικά με τη διεξαγωγή της έρευνας. Η κυβέρνηση του Γιβραλτάρ είχε, επίσης, την ευκαιρία να συζητήσει την πορεία της έρευνας για τα φορολογικά καθεστώτα των υπεράκτιων εταιρειών στη συνάντηση που πραγματοποιήθηκε στις 19 Οκτωβρίου 2000 και, σε όλα τα στάδια της έρευνας, είχε τη δυνατότητα να ζητήσει να ενημερωθεί για την πρόοδο, το χρονοδιάγραμμα και την πιθανή έκβαση.
- (90) Ενδεχομένως αληθεύει ότι υπήρχαν κάποιες αμφιβολίες για το κατά πόσον ήταν πρόσφορο να κινηθεί η διαδικασία για τις κρατικές ενισχύσεις για ορισμένα φορολογικά μέτρα ενόσω αναμενόταν πρόοδος στην κατάργηση των επίσημων μέτρων. Τούτο, ωστόσο, αφορούσε εν μέρει τα υφιστάμενα μέτρα ενισχύσεων τα οποία, εφόσον καταργούνταν σύμφωνα με τον κώδικα δεοντολογίας για τη φορολογία των επιχειρήσεων, δεν θα είχε νόημα η εξέταση των κρατικών ενισχύσεων. Η Επιτροπή, επίσης, υιοθέτησε την άποψη ότι προς όφελος της ίσης μεταχείρισης θα ήταν καλύτερο να κινηθούν διαδικασίες για μέτρα που αφορούσαν ένα ευρύ φάσμα κρατών μελών ταυτόχρονα, παρά να εφαρμοστεί μια αποσπασματική προσέγγιση.
- (91) Όσον αφορά τον ισχυρισμό ότι θα έπρεπε να υπάρχει προθεσμία παραγραφής, η προθεσμία αυτή τίθεται όντως και προβλέπεται από το άρθρο 15 του κανονισμού (ΕΚ) αριθ. 659/1999. Αποκλείεται η ανάκτηση ενισχύσεων που καταβλήθηκαν περισσότερο από 10 έτη πριν την πρώτη παρέμβαση της Επιτροπής, στην προκειμένη περίπτωση δέκα έτη πριν από την επιστολή της Επιτροπής της 12ης Φεβρουαρίου 1999.
- (92) Η Επιτροπή σημειώνει τις παρατηρήσεις της κυβέρνησης του Γιβραλτάρ σχετικά με τη σημασία της ειδικής πρόσκλησης της Επιτροπής για υποβολή παρατηρήσεων σχετικά με την ανάκτηση των ενισχύσεων. Η εν λόγω πρόσκληση αφενός εξέφραζε σαφώς την αβεβαιότητα της Επιτροπής σχετικά με το θέμα της ανάκτησης, αφετέρου έδινε ένα ρητό μήνυμα στους δικαιούχους ότι, εφόσον το μέτρο κηρυσσόταν παράνομη ενίσχυση ασυμβίβαστη με την κοινή αγορά, η ανάκτηση εξακολουθούσε να αποτελεί ένα από τα ενδεχόμενα και ήταν κατ'αρχήν η λογική απόρροια. Ο πρόεδρος του Πρωτοδικείου παρατηρεί μεν ότι «το ασυνήθιστο αυτό αίτημα, εκ πρώτης όψεως, πρέπει να μετρίασε σημαντικά τις πιθανές ανησυχίες των δικαιούχων», αλλά δεν συμπεραίνει ότι οι ανησυχίες διασκεδάστηκαν⁽³⁷⁾. Ειδάλλως θα έφερνε την Επιτροπή σε μια παράλογη κατάσταση, στην οποία η στρεβλή συνέπεια της πρόσκλησης για υποβολή παρατηρήσεων σχετικά με την πρόοδο των ενεργειών θα απέκλειε την ίδια την πρόοδο των ενεργειών.
- (93) Ομοίως, τυχόν αμφιβολίες τις οποίες εξέφρασε δημόσια η Επιτροπή σχετικά με το χαρακτηρισμό του μέτρου ως υφιστάμενης ή παράνομης ενίσχυσης αποσκοπούσαν στο να υπογραμμιστεί ότι η κήρυξη του μέτρου ως παράνομης ενίσχυσης, με ό,τι αυτό συνεπάγεται, ήταν ασφαλώς ένα ενδεχόμενο.

(37) Συνεκδικασθείσες υποθέσεις T-195/01 R και T-207/01 Γιβραλτάρ κατά Επιτροπής, παράγραφος 113.

- (94) Επίσης πρέπει να απορριφθεί ο ισχυρισμός ότι τυχόν εντολή ανάκτησης θα παραβίαζε την αρχή της αναλογικότητας. Το Δικαστήριο κατά πάγια πρακτική αποφαινεται⁽³⁸⁾ ότι η ανάκτηση μιας παράνομα καταβληθείσας κρατικής ενίσχυσης με σκοπό να αποκατασταθεί η προτεραία κατάσταση δεν μπορεί, κατ' αρχήν, να θεωρηθεί δυσανάλογη.
- (95) Η Επιτροπή απορρίπτει τον ισχυρισμό ότι τυχόν εντολή ανάκτησης θα αποτελούσε δυσανάλογα μεγάλο διοικητικό φόρτο για τις αρχές του Γιβραλτάρ. Σύμφωνα με το Ηνωμένο Βασίλειο, υπάρχουν περίπου 140 εταιρείες ειδικού φορολογικού καθεστώτος, οι οποίες αντιστοιχούν σε ποσοστό μικρότερο του 10% του συνόλου των εταιρειών που φορολογούνται ετησίως στο Γιβραλτάρ. Δεδομένου ότι οι περισσότερες, αν όχι όλες οι εταιρείες ειδικού φορολογικού καθεστώτος καταβάλλουν φόρο εισοδήματος, έστω και με μειωμένο συντελεστή, και ότι συνήθως έχουν φυσική παρουσία στο Γιβραλτάρ, η Επιτροπή συμπεραίνει ότι ο διοικητικός φόρτος δεν θα ήταν υπέρμετρος. Όσον αφορά τον ισχυρισμό ότι οι αρμοδιότητες έρευνας των εφοριακών αρχών του Γιβραλτάρ είναι περιορισμένες, το Δικαστήριο έχει αποφανθεί ότι δεν μπορεί να γίνεται επίκληση εθνικών διατάξεων κατά τρόπον ώστε να καθίσταται αδύνατη η ανάκτηση⁽³⁹⁾.
- (96) Η κυβέρνηση του Γιβραλτάρ επικαλέστηκε παρόμοια επιχειρήματα με αυτά της αιτιολογικής σκέψης 37 παραπάνω σχετικά με τις συνέπειες της ανάκτησης για την οικονομία του Γιβραλτάρ σε μια προσπάθεια να αναστείλει τη δημοσίευση της απόφασης να κινηθεί η επίσημη διαδικασία έρευνας⁽⁴⁰⁾. Συνέπειες από τη δημοσίευση της απόφασης δεν υπήρξαν και δεν είναι καθόλου βέβαιο ότι θα υπάρξουν εξαιτίας τυχόν εντολής ανάκτησης στην προκειμένη περίπτωση. Η Επιτροπή σημειώνει, επίσης, ότι τα επιχειρήματα σχετικά με τον αντίκτυπο της ανάκτησης στην οικονομία του Γιβραλτάρ αφορούσαν τόσο τις εταιρείες ειδικού φορολογικού καθεστώτος όσο και τις απαλλασσόμενες εταιρείες. Ωστόσο, από τον χρόνο κατά τον οποίο υποβλήθηκαν οι παρατηρήσεις της κυβέρνησης του Γιβραλτάρ, ο κίνδυνος ανάκτησης έχει μειωθεί, δεδομένου ότι μετά την ακύρωση της απόφασης της Επιτροπής να κινηθεί την επίσημη διαδικασία έρευνας για κρατικές ενισχύσεις⁽⁴¹⁾, η αρχική νομοθεσία περί απαλλασσόμενων εταιρειών του 1967 ερευνείται πλέον ως υφιστάμενη ενίσχυση. Εντολή ανάκτησης όσον αφορά τη νομοθεσία αυτή δεν μπορεί να εκδοθεί, συνεπώς ο αντίκτυπος που προβλέπεται από την κυβέρνηση του Γιβραλτάρ, σε περίπτωση που υπάρξει, θα είναι μικρότερος. Σε κάθε περίπτωση, η Επιτροπή δεν είναι δυνατόν να επιτρέψει σε υποθετικές καταστάσεις να παρεμποδίσουν την αποκατάσταση, στο μέτρο του δυνατού, της ανταγωνιστικής κατάστασης που υπήρχε πριν την εφαρμογή μέτρου παράνομης ενίσχυσης.
- (97) Η Επιτροπή σημειώνει τις παρατηρήσεις της κυβέρνησης του Γιβραλτάρ ότι ορισμένες εταιρείες ειδικού φορολογικού καθεστώτος μπορεί να μην φορολογούνται στο Γιβραλτάρ, ότι ορισμένες μπορεί να μην έχουν περιουσιακά στοιχεία εντός της δικαιοδοσίας του, ότι ορισμένες μπορεί να έχουν διακόψει τη δραστηριότητά τους και ότι ορισμένες μπορεί να λαμβάνουν ενίσχυση μικρότερη από το όριο που τίθεται βάσει του κανόνα de minimis. Ωστόσο, οι ισχυρισμοί αυτοί δεν μπορούν, από μόνοι τους, να αποκλείουν εντολή ανάκτησης. Ούτε μπορούν να απαλλάξουν τις αρχές κράτους μέλους από την υποχρέωση να λάβουν τα αναγκαία μέτρα προκειμένου να εφαρμόσουν στο αθέμιτο εντολή ανάκτησης, εφόσον δεν έχουν σημασία παρά μόνο στο πλαίσιο της εξέτασης μιας μεμονωμένης περίπτωσης. Εν προκειμένω, η Επιτροπή σημειώνει ότι τα οφέλη των εταιρειών ειδικού φορολογικού καθεστώτος δεν περιορίζονται σε ενισχύσεις βάσει του κανόνα de minimis ούτε σε επιχειρήσεις που φορολογούνται στο Γιβραλτάρ ή δεν έχουν περιουσιακά στοιχεία εντός της δικαιοδοσίας των αρχών του Γιβραλτάρ.
- (98) Η Επιτροπή δεν σχολιάζει την καλή ή μη πίστη των αρχών του Γιβραλτάρ. Ωστόσο, από τις αποφάσεις του Δικαστηρίου⁽⁴²⁾ προκύπτει ότι, σε περίπτωση τροποποίησης ενός μέτρου υφιστάμενης ενίσχυσης, προκειμένου το μέτρο να μετατραπεί σε νέα ενίσχυση δύναμει της τροποποίησης ή προκειμένου η τροποποίηση αυτή καθαυτή να συνιστά νέα ενίσχυση, η τροποποίηση πρέπει να διευρύνει το πεδίο εφαρμογής του μέτρου ή/και να αυξάνει τα παρεχόμενα πλεονεκτήματα.
- (99) Στην προκειμένη περίπτωση, η Επιτροπή σημειώνει την απόφαση του Πρωτοδικείου βάσει της οποίας η νομοθεσία του Γιβραλτάρ περί απαλλασσόμενων εταιρειών του 1967 κηρύσσεται υφιστάμενη ενίσχυση⁽⁴³⁾. Η Επιτροπή σημειώνει, επίσης, ότι η νομοθεσία περί εταιρειών ειδικού φορολογικού καθεστώτος συντάχθηκε σχεδόν απαρэгκλιτα κατά το πρότυπο της νομοθεσίας περί απαλλασσόμενων εταιρειών. Οι προϋποθέσεις υπαγωγής σε γενικές γραμμές ταυτίζονται. Οι διαφορές κατ' ουσίαν αφορούν τον προσδιορισμό του ετήσιου οφειλόμενου φόρου. Οι εταιρείες ειδικού φορολογικού καθεστώτος δεν καταβάλλουν απλώς έναν πολύ χαμηλό, πάγιο ετήσιο φόρο, αλλά ένα ποσοστό των ετήσιων κερδών τους. Επομένως, προκύπτει ότι οι εταιρείες ειδικού φορολογικού καθεστώτος φορολογούνται επί των κερδών τους με μεγαλύτερο συντελεστή από τις απαλλασσόμενες εταιρείες. Συνεπώς, το πιο περιοριστικό καθεστώς των εταιρειών ειδικού φορολογικού καθεστώτος μπορεί να θεωρηθεί ότι μειώνει τα παρεχόμενα πλεονεκτήματα με την έννοια του άρθρου 87 παράγραφος 1 της συνθήκης ΕΚ, σε σύγκριση με το καθεστώς των απαλλασσόμενων εταιρειών. Η Επιτροπή σημειώνει, επίσης, ότι στην απίθανη περίπτωση κατά την οποία ο φόρος που καταβάλλεται από εταιρεία ειδικού φορολογικού καθεστώτος είναι μικρότερος από τον πάγιο ετήσιο φόρο που καταβάλλεται από αντίστοιχη απαλλασσόμενη εταιρεία, η διαφορά είναι μικρότερη από το όριο βάσει του κανόνα de minimis. Η νομοθεσία προβλέπει ελάχιστο συντελεστή φόρου 0% για τις εταιρείες ειδικού φορολογικού καθεστώτος, ενώ οι απαλλασσόμενες εταιρείες καταβάλλουν πάγιο ετήσιο φόρο που κυμαίνεται μεταξύ 225 και 300 GBP.

⁽³⁸⁾ Βλέπε, ενδεικτικά, απόφαση του Δικαστηρίου στις συνεκδικασθείσες υποθέσεις C-278/92, C-279/92 και C-280/92, Ισπανία κατά Επιτροπής, Συλλογή 1994, σ. I-4103.

⁽³⁹⁾ Βλέπε, ενδεικτικά, απόφαση του Δικαστηρίου στην υπόθεση C-24/95, Rheinland Pfalz κατά Alcan, Συλλογή 1997, σ. I-1591.

⁽⁴⁰⁾ Συνεκδικασθείσες υποθέσεις T-195/01 R και T-207/01 Γιβραλτάρ κατά Επιτροπής, παράγραφοι 94-105.

⁽⁴¹⁾ Συνεκδ. υποθ. T-195/01 και T-207/01, παράγραφος 115.

⁽⁴²⁾ Συνεκδ. υποθ. T-195/01 και T-207/01, παράγραφος 111.

⁽⁴³⁾ Συνεκδ. υποθ. T-195/01 και T-207/01, παράγραφος 113.

(100) Το Δικαστήριο έχει αποφανθεί κατ' επανάληψη ότι, εφόσον ένας ευσυνείδητος επιχειρηματίας θα μπορούσε να προβλέψει τη θέσπιση ενός κοινοτικού μέτρου δυνάμενου να πλήξει τα συμφέροντά του, δεν μπορεί να επικαλεστεί την αρχή της προστασίας της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης όταν το μέτρο θεσπίζεται⁽⁴⁴⁾. Με δεδομένες τις ομοιότητες μεταξύ των καθεστώτων των απαλλασσόμενων εταιρειών και των εταιρειών ειδικού φορολογικού καθεστώτος, δύσκολα γίνεται αντιληπτό πώς ένας ευσυνείδητος επιχειρηματίας θα μπορούσε να προβλέψει ότι τα δύο καθεστάτα θα υπάγονταν σε διαφορετικές διαδικασίες κρατικών ενισχύσεων. Οι διαφορές ανάμεσα στα δύο καθεστάτα δεν αποτελούν εγγενή χαρακτηριστικά του σχεδιασμού τους, αλλά αντικατοπτρίζουν την πρακτική των αρχών του Γιβραλτάρ να απαιτούν την καταβολή φόρου, έστω και μικρού, από τις υπεράκτιες εταιρείες που έχουν φυσική παρουσία στο Γιβραλτάρ. Μπορεί, λοιπόν, λογικά να υποτεθεί ότι ένας ευσυνείδητος επιχειρηματίας, ο οποίος ενεργεί καλόπιστα, θα μπορούσε εύλογα να πιστέψει ότι επιλέγοντας το λιγότερο γενναϊόδωρο καθεστώς των εταιρειών ειδικού φορολογικού καθεστώτος αντί του προδήλως νομότυπου (με όρους κρατικών ενισχύσεων, υφιστάμενου) καθεστώτος των απαλλασσόμενων εταιρειών, υπάγεται σε ένα καθεστώς η νομιμότητα του οποίου δεν τίθεται υπό αμφισβήτηση. Για το λόγο αυτό, η Επιτροπή συμπεραίνει ότι τυχόν εντολή ανάκτησης, στις εξαιρετικές περιστάσεις της περίπτωσης αυτής, θα αντίκειτο σε γενική αρχή του κοινοτικού δικαίου.

VIII. ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ

(101) Διαπιστώνεται ότι το καθεστώς των εταιρειών ειδικού φορολογικού καθεστώτος του Γιβραλτάρ συνιστά κρατική ενίσχυση με την έννοια του άρθρου 87 παράγραφος 1 της συνθήκης ΕΚ και ότι δεν έχει εφαρμογή καμία παρέκκλιση από τις προβλεπόμενες στο άρθρο 87 παράγραφοι 2 και 3. Διαπιστώνεται, επίσης, ότι το Ηνωμένο Βασίλειο εφάρμοσε παράνομα το εν λόγω καθεστώς, κατά παράβαση του άρθρου 88 παράγραφος 3 της συνθήκης ΕΚ. Παρά ταύτα, οι δικαιούχοι δικαιολογούνταν να πιστεύουν ότι δεν θα αμφι-

σβητείτο η νομιμότητά του. Συνεπώς, δεν απαιτείται ανάκτηση της ενίσχυσης που καταβλήθηκε βάσει της νομοθεσίας περί εταιρειών ειδικού φορολογικού καθεστώτος,

ΕΞΕΔΩΣΕ ΤΗΝ ΠΑΡΟΥΣΑ ΑΠΟΦΑΣΗ:

Άρθρο 1

Η κρατική ενίσχυση την οποία χορηγεί το Ηνωμένο Βασίλειο βάσει της νομοθεσίας περί εταιρειών ειδικού φορολογικού καθεστώτος, η οποία θεσπίστηκε με τη διάταξη (τροποποίηση) περί φόρου εισοδήματος του Γιβραλτάρ της 14ης Ιουλίου 1983 και τους κανόνες φορολογίας εισοδήματος (εταιρεία ειδικού φορολογικού καθεστώτος) του Γιβραλτάρ της 22ας Σεπτεμβρίου 1983, δεν συμβιβάζεται με την κοινή αγορά.

Άρθρο 2

Το Ηνωμένο Βασίλειο καταργεί το καθεστώς που αναφέρεται στο άρθρο 1.

Άρθρο 3

Το Ηνωμένο Βασίλειο, εντός δύο μηνών από την ημερομηνία ανακοίνωσης της παρούσας απόφασης, ενημερώνει την Επιτροπή για τα μέτρα που έλαβε για την εφαρμογή της.

Άρθρο 4

Η παρούσα απόφαση απευθύνεται στο Ηνωμένο Βασίλειο της Μεγάλης Βρετανίας και της Βορείου Ιρλανδίας.

Βρυξέλλες, 30 Μαρτίου 2004.

Για την Επιτροπή

Mario MONTI

Μέλος της Επιτροπής

⁽⁴⁴⁾ Βλέπε, ενδεικτικά, απόφαση του Δικαστηρίου στην υπόθεση 265/85, Van den Bergh και Jurgens κατά Επιτροπής, Συλλογή 1987, σ. 1155, παράγραφος 44.