

III

(Λοιπές πράξεις)

ΕΥΡΩΠΑΪΚΟΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟΣ ΧΩΡΟΣ

ΑΠΟΦΑΣΗ ΤΗΣ ΕΠΟΠΤΕΥΟΥΣΑΣ ΑΡΧΗΣ ΤΗΣ ΕΖΕΣ

αριθ. 193/14/COL

της 8ης Μαΐου 2014

σχετικά με ορισμένες τροποποιήσεις της πράξης αριθ. 50/1988 περί του Φόρου Προστιθέμενης Αξίας που επιβάλλεται στους πελάτες των κέντρων δεδομένων της Ισλανδίας (Ισλανδία) [2015/305]

Η ΕΠΟΠΤΕΥΟΥΣΑ ΑΡΧΗ ΤΗΣ ΕΖΕΣ (εφεξής «η Αρχή»),

ΕΧΟΝΤΑΣ ΥΠΟΨΗ τη συμφωνία για τον Ευρωπαϊκό Οικονομικό Χώρο (εφεξής «η συμφωνία ΕΟΧ»), και ιδίως το άρθρο 61 παράγραφος 1 και το πρωτόκολλο 26,

ΕΧΟΝΤΑΣ ΥΠΟΨΗ τη συμφωνία μεταξύ των κρατών της ΕΖΕΣ για τη σύσταση Εποπτεύουσας Αρχής και Δικαστηρίου (εφεξής «η συμφωνία περί Εποπτείας και Δικαστηρίου»), και ιδίως το άρθρο 24,

ΕΧΟΝΤΑΣ ΥΠΟΨΗ το πρωτόκολλο 3 της συμφωνίας περί Εποπτείας και Δικαστηρίου («πρωτόκολλο 3»), και ιδίως το άρθρο 1 παράγραφος 2 του μέρους Ι και το άρθρο 7 παράγραφος 5, το άρθρο 13 και το άρθρο 14 του μέρους ΙΙ,

ΑΦΟΥ κάλεσε τους ενδιαφερομένους να υποβάλουν τις παρατηρήσεις τους, σύμφωνα με τις εν λόγω διατάξεις ⁽¹⁾ και έχοντας υπόψη τις παρατηρήσεις αυτές,

Εκτιμώντας τα ακόλουθα:

I. ΠΡΑΓΜΑΤΙΚΑ ΠΕΡΙΣΤΑΤΙΚΑ

1. ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ

- (1) Στις 2 Σεπτεμβρίου 2011 (αριθ. αναφοράς 607650), οι ισλανδικές αρχές κοινοποίησαν στην Αρχή, για λόγους ασφάλειας δικαίου, τροποποιήσεις της πράξης αριθ. 50/1988 περί Φόρου Προστιθέμενης Αξίας (η «πράξη περί ΦΠΑ») οι οποίες επηρεάζουν τον κλάδο των κέντρων δεδομένων στην Ισλανδία. Οι τροποποιήσεις είχαν ήδη τεθεί σε ισχύ τη στιγμή που κοινοποιήθηκαν στην Αρχή.
- (2) Με επιστολή που υπέβαλε στις 21 Δεκεμβρίου 2011 (αριθ. αναφοράς 610293), η Αρχή ενημέρωσε την Ισλανδία ότι εξέταζε το ενδεχόμενο έκδοσης διαταγής αναστολής, σύμφωνα με το άρθρο 11 του μέρους ΙΙ του Πρωτοκόλλου 3, σχετικά με τις κοινοποιηθείσες τροποποιήσεις της πράξης περί ΦΠΑ και ζήτησε από τις ισλανδικές αρχές να υποβάλουν τις παρατηρήσεις τους. Οι ισλανδικές αρχές υπέβαλαν στη συνέχεια τα σχόλια και τις παρατηρήσεις τους (αριθ. αναφοράς 622893, 632551 και 638241).
- (3) Με επιστολή στις 16 Ιουλίου 2012 (αριθ. αναφοράς 640476), η Αρχή ζήτησε πρόσθετα στοιχεία σχετικά με τις τροποποιήσεις της πράξης περί ΦΠΑ και την υλοποίησή τους. Οι ισλανδικές αρχές απάντησαν στο αίτημα της Αρχής με επιστολή στις 11 Σεπτεμβρίου 2012 (αριθ. αναφοράς 646375). Στις 5 Δεκεμβρίου 2012, οι ισλανδικές αρχές απέστειλαν επιστολή στην οποία παρουσίασαν συνοπτικά τη θέση τους όσον αφορά τους κανόνες περί ΦΠΑ που ισχύουν για τις υπηρεσίες των κέντρων δεδομένων και για την εισαγωγή εξυπηρετητών (servers) (αριθ. αναφοράς 655502) ⁽²⁾.

⁽¹⁾ Η Εποπτεύουσα Αρχή της ΕΖΕΣ αποφάσισε, με την απόφαση αριθ. 3/13/COL της 16ης Ιανουαρίου 2013, να κινήσει επίσημη διαδικασία έρευνας σχετικά με ορισμένες τροποποιήσεις της πράξης αριθ. 50/1988 περί Φόρου Προστιθέμενης Αξίας που επιβάλλεται στους πελάτες των κέντρων δεδομένων της Ισλανδίας και η οποία δημοσιεύτηκε στην *Επίσημη Εφημερίδα της Ευρωπαϊκής Ένωσης* ΕΕ C 111 της 18.4.2013, σ. 5, και στο *Συμπλήρωμα για τον ΕΟΧ* αριθ. 23, της 18.4.2013, σ. 1.

⁽²⁾ Για λεπτομερέστερη περιγραφή της αλληλογραφίας, βλ. παραγράφους 1-6 της απόφασης αριθ. 3/13/COL της Αρχής.

- (4) Η Αρχή αποφάσισε, με την απόφαση αριθ. 3/13/COL της 16ης Ιανουαρίου 2013, να κινήσει επίσημη διαδικασία έρευνας σχετικά με ορισμένες τροποποιήσεις της πράξης αριθ. 50/1988 περί Φόρου Προστιθέμενης Αξίας που επιβάλλεται στους πελάτες των κέντρων δεδομένων της Ισλανδίας («απόφαση αριθ. 3/13/COL» ή «απόφαση για την κίνηση της διαδικασίας»).
- (5) Με επιστολή που υπέβαλαν στις 24 Ιανουαρίου 2013 (αριθ. αναφοράς 660815), οι ισλανδικές αρχές κοινοποίησαν εκ των προτέρων στην Αρχή τις προτεινόμενες αλλαγές στην ισλανδική πράξη περί ΦΠΑ. Στόχος των τροποποιήσεων ήταν να καταργηθούν οι διατάξεις για τις οποίες είχε διαπιστωθεί προκαταρκτικά ότι συνιστούσαν ασυμβίβαστες ενισχύσεις σύμφωνα με την απόφαση για την κίνηση της διαδικασίας. Η Αρχή, με επιστολή της στις 7 Φεβρουαρίου 2013 (αριθ. αναφοράς 661383), κοινοποίησε στις ισλανδικές αρχές την προκαταρκτική εκτίμησή της, βάσει της οποίας τα προαναγγελλθέντα μέτρα δεν συνιστούσαν κρατική ενίσχυση δυνάμει του άρθρου 61 παράγραφος 1 της συμφωνίας ΕΟΧ.
- (6) Στις 18 Απριλίου 2013, η απόφαση αριθ. 3/13/COL δημοσιεύθηκε στην Επίσημη Εφημερίδα της Ευρωπαϊκής Ένωσης και στο συμπλήρωμα για τον ΕΟΧ. Δόθηκε στους ενδιαφερομένους προθεσμία ενός μήνα για να υποβάλουν τις παρατηρήσεις τους επί της απόφασης της Αρχής για την κίνηση της διαδικασίας. Η Αρχή έλαβε τις παρατηρήσεις του ενδιαφερομένου, δηλαδή του νορβηγικού κλάδου ΤΠΕ (IKT Norge AS), με μήνυμα ηλεκτρονικού ταχυδρομείου στις 27 Μαΐου 2013 (αριθ. αναφοράς 678429) και με επιστολή στις 15 Αυγούστου 2013 (αριθ. αναφοράς 680377).
- (7) Τελικά, με επιστολή τους στις 15 Αυγούστου 2013 (αριθ. αναφοράς 680433), οι ισλανδικές αρχές υπέβαλαν τα στοιχεία και τις διευκρινίσεις που ζητήθηκαν μέσω της απόφασης αριθ. 3/13/COL και ενημέρωσαν επίσημα την Αρχή σχετικά με τα μέτρα κατάργησης των διατάξεων της πράξης περί ΦΠΑ για τις οποίες είχε διαπιστωθεί προκαταρκτικά ότι συνιστούσαν ασυμβίβαστες ενισχύσεις.

2. ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΤΩΝ ΜΕΤΡΩΝ

2.1. Γενικά

- (8) Στην απόφαση αριθ. 3/13/COL η Αρχή αξιολόγησε ορισμένες τροποποιήσεις της ισλανδικής πράξης περί ΦΠΑ οι οποίες επηρεάζουν τον κλάδο των κέντρων δεδομένων στην Ισλανδία. Οι τροποποιήσεις εγκρίθηκαν από το κοινοβούλιο της Ισλανδίας με την πράξη αριθ. 163/2010 στις 18 Δεκεμβρίου 2010 («πράξη αριθ. 163/2010»), η οποία ετέθη σε ισχύ την 1η Μαΐου 2011. Με τη θέση σε ισχύ της πράξης αριθ. 163/2010, επήλθαν οι εξής τροποποιήσεις στην πράξη περί ΦΠΑ:
- (i) Μη επιβολή ΦΠΑ για ηλεκτρονικά παρεχόμενες υπηρεσίες
 - (ii) Μη επιβολή ΦΠΑ για την παροχή μεικτών υπηρεσιών προς τους πελάτες των κέντρων δεδομένων
 - (iii) Απαλλαγή από τον ΦΠΑ για την εισαγωγή εξυπηρετητών
- (9) Η απόφαση για την κίνηση της επίσημης διαδικασίας έρευνας δεν κάλυψε το πρώτο μέτρο, ούτε το δεύτερο μέτρο στον βαθμό που αυτό αφορούσε τις μεικτές υπηρεσίες οι οποίες είναι επικουρικές προς τις ηλεκτρονικά παρεχόμενες υπηρεσίες. Στο πλαίσιο αυτό, ο όρος «επικουρικές» αναφέρεται σε υπηρεσίες που αποτελούν αναπόσπαστο μέρος των ηλεκτρονικά παρεχόμενων υπηρεσιών και είναι εγγενώς συνδεδεμένες με αυτές, δηλαδή για τις οποίες δεν είναι δυνατή η έκδοση ξεχωριστού τιμολογίου και οι οποίες είναι απαραίτητες για την παροχή και παράδοση των ηλεκτρονικά παρεχόμενων υπηρεσιών. Αυτό σημαίνει ότι οι υπηρεσίες για τις οποίες εκδίδεται ξεχωριστό τιμολόγιο και οι οποίες δύνανται να παραδοθούν ανεξάρτητα, όπως οι υπηρεσίες επισκευής, αποθήκευσης, συντήρησης και παροχής συμβουλών, δεν είναι δυνατόν να θεωρηθούν επικουρικές υπηρεσίες. Στη συνέχεια, τα μέτρα που δεν καλύπτονται από την απόφαση για την κίνηση της επίσημης διαδικασίας έρευνας αναφέρονται απλώς και μόνο για την παρουσίαση του γενικού πλαισίου.

2.2. Νομικό πλαίσιο: το ισλανδικό σύστημα φόρου προστιθέμενης αξίας

- (10) Σύμφωνα με το άρθρο 1 της πράξης περί ΦΠΑ, «[...] φόρος προστιθέμενης αξίας καταβάλλεται στο ταμείο για όλες τις εσωτερικές συναλλαγές σε όλα τα στάδια, καθώς και για τις εισαγωγές αγαθών και υπηρεσιών, όπως προβλέπεται στην παρούσα πράξη». Το άρθρο 2 της πράξης περί ΦΠΑ ορίζει επίσης: «Ο οφειλόμενος φόρος καλύπτει όλα τα αγαθά [...] και όλες τις υπηρεσίες». Σύμφωνα με το άρθρο 3, στον φόρο υπόκεινται «τα πρόσωπα που πωλούν ή παραδίδουν αγαθά ή τιμαλφή σε επαγγελματική ή ανεξάρτητη βάση ή τα οποία εκτελούν φορολογητέες εργασίες ή υπηρεσίες».
- (11) Το άρθρο 11 προβλέπει: «Ο φορολογητέος κύκλος εργασιών ενός εγγεγραμμένου προσώπου περιλαμβάνει όλες τις πωλήσεις ή παραδόσεις αγαθών και τιμαλφών έναντι πληρωμής, καθώς και τις πωλούμενες εργασίες και υπηρεσίες». Με βάση το άρθρο 12 της πράξης περί ΦΠΑ, συναλλαγές που αφορούν ορισμένα αγαθά και ορισμένες υπηρεσίες δεν περιλαμβάνονται στον φορολογητέο κύκλο εργασιών.
- (12) Η βάση υπολογισμού του φόρου προστιθέμενης αξίας (ΦΠΑ) που ισχύει για αγαθά είναι η τελωνειακή τιμή του φορολογητέου αγαθού, η οποία καθορίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις της πράξης αριθ. 88/2005 περί τελωνείων, όπως τροποποιήθηκε. Το άρθρο 36 της πράξης περί ΦΠΑ ορίζει ορισμένες απαλλαγές από τον ΦΠΑ που ισχύει για τις εισαγωγές, π.χ. για τα αδασμολόγητα αγαθά, τα αγαθά που απαλλάσσονται βάσει διεθνών συμφωνιών, ορισμένα αεροσκάφη και πλοία, έργα τέχνης, γραπτή ύλη αποστελλόμενη δωρεάν και για μη επιχειρηματικούς σκοπούς σε επιστημονικά ιδρύματα, βιβλιοθήκες και δημόσια ιδρύματα, καθώς και για την εισαγωγή αγαθών (εκτός ονοπνευματωδών ποτών και προϊόντων καπνού) συγκεκριμένης αξίας.

- (13) Ο συντελεστής του ΦΠΑ που ισχύει επί του παρόντος στην Ισλανδία είναι 25,5 %, με εξαίρεση ορισμένα αγαθά και υπηρεσίες που αναφέρονται στο άρθρο 14 παράγραφος 2 της πράξης περί ΦΠΑ, που υπόκεινται σε μειωμένο συντελεστή 7 %.

2.3. Οι τροποποιήσεις της πράξης αριθ. 163/2010 που κοινοποιήθηκαν για λόγους ασφάλειας δικαίου

2.3.1. Γενικά

- (14) Οι ισλανδικές αρχές κοινοποίησαν, για λόγους ασφάλειας δικαίου, ορισμένες τροποποιήσεις της πράξης περί ΦΠΑ υπό τη μορφή τριών επιμέρους μέτρων τα οποία είχαν ήδη τεθεί σε ισχύ δυνάμει των άρθρων 4 και 12 της πράξης αριθ. 163/2010: 1) μη επιβολή ΦΠΑ σε συναλλαγές που περιλαμβάνουν υπηρεσίες που παρασχεθήκαν ηλεκτρονικά σε μη μόνιμους κατοίκους, 2) μη επιβολή ΦΠΑ σε συναλλαγές που περιλαμβάνουν την παροχή μεικτών υπηρεσιών από κέντρα δεδομένων στην Ισλανδία σε μη μόνιμους κατοίκους, 3) απαλλαγή από τον ΦΠΑ για την εισαγωγή εξυπηρετητών και παρόμοιου εξοπλισμού για ορισμένους μη μόνιμους κατοίκους προς χρήση στα κέντρα δεδομένων στην Ισλανδία ⁽¹⁾.

2.3.2. Μη επιβολή ΦΠΑ για ηλεκτρονικά παρεχόμενες υπηρεσίες

- (15) Σύμφωνα με το άρθρο 12 παράγραφος 1 της πράξης περί ΦΠΑ,

«Ο φορολογητέος κύκλος εργασιών δεν περιλαμβάνει:

1. Εξαγόμενο προϊόν, καθώς και εργασίες ή υπηρεσίες που παρέχονται στο εξωτερικό. [...]

10. Πωλήσεις υπηρεσιών σε πρόσωπα που δεν έχουν την κατοικία τους ούτε κέντρο εργασιών σε αυτήν τη χώρα, υπό την προϋπόθεση ότι οι εν λόγω υπηρεσίες χρησιμοποιούνται εξ ολοκλήρου στο εξωτερικό. [...] Πωλήσεις υπηρεσιών σε πρόσωπα που δεν έχουν την κατοικία τους ούτε κέντρο εργασιών σε αυτήν τη χώρα εξαιρούνται, παρομοίως, από τον φορολογητέο κύκλο εργασιών έστω και αν η υπηρεσία δεν χρησιμοποιείται εξ ολοκλήρου στο εξωτερικό, υπό την προϋπόθεση ότι ο αγοραστής θα μπορούσε, εάν οι εργασίες του υπόκειντο σε καταχώριση στην παρούσα χώρα, να υπολογίσει τον φόρο προστιθέμενης αξίας επί της αγοράς των υπηρεσιών ως μέρος του προκαταβληθέντος φόρου, πρβλ. άρθρα 15 και 16 [...].

- (16) Ο αρχικός κατάλογος των υπηρεσιών που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του άρθρου 12 παράγραφος 1 στοιχείο 10 της πράξης περί ΦΠΑ τροποποιήθηκε προκειμένου να εξαιρεθούν τα εξής από τον φορολογητέο κύκλο εργασιών: ⁽²⁾

i) «[...] η επεξεργασία δεδομένων και η μεταφορά πληροφοριών» ⁽³⁾.

ii) «ηλεκτρονικά παρεχόμενες υπηρεσίες· οι υπηρεσίες αυτές θεωρείται πάντα ότι πρόκειται να χρησιμοποιηθούν εκεί όπου έχει την κατοικία του ή την επαγγελματική του έδρα ο αγοραστής των υπηρεσιών· το ίδιο ισχύει και για την πώληση μεικτών υπηρεσιών από τα κέντρα δεδομένων σε αγοραστές που είναι κάτοικοι εξωτερικού και δεν έχουν μόνιμη εγκατάσταση σε αυτήν τη χώρα» ⁽⁴⁾.

- (17) Ως αποτέλεσμα των τροποποιήσεων αυτών, οι μη μόνιμοι κάτοικοι-πελάτες των κέντρων δεδομένων θα μπορούσαν να αγοράζουν ηλεκτρονικά παρεχόμενες υπηρεσίες στην Ισλανδία χωρίς να καταβάλλουν ΦΠΑ στην Ισλανδία ⁽⁵⁾.

2.3.3. Μη επιβολή ΦΠΑ για την παροχή μεικτών υπηρεσιών προς τους πελάτες των κέντρων δεδομένων

- (18) Η πράξη αριθ. 163/2010 τροποποίησε επίσης το άρθρο 12 παράγραφος 1 στοιχείο 10 της πράξης περί ΦΠΑ προκειμένου να εξαίρει από τον φορολογητέο κύκλο εργασιών τις μεικτές υπηρεσίες που παρέχουν τα κέντρα δεδομένων σε πελάτες εγκατεστημένους στο εξωτερικό. Οι υπηρεσίες αυτές θεωρείται ότι χρησιμοποιούνται στο εξωτερικό και, ως εκ τούτου, δεν υπόκεινται στην καταβολή ΦΠΑ στην Ισλανδία.

- (19) Οι ισλανδικές αρχές εξήγησαν ότι οι μεικτές υπηρεσίες συνδέονται εγγενώς με την προσφορά ηλεκτρονικά παρεχόμενων υπηρεσιών από τα κέντρα δεδομένων και αποτελούν αναπόσπαστο μέρος των υπηρεσιών αυτών, αλλά δεν εμπίπτουν στον ορισμό του εν λόγω όρου. Οι ισλανδικές αρχές παρέδωκαν ως παραδείγματα τις υπηρεσίες φιλοξενίας, επίβλεψης και ψύξης των εξυπηρετητών. Ωστόσο, σε αντίθεση με τον όρο «ηλεκτρονικά παρεχόμενες υπηρεσίες», οι ισχύοντες νόμοι, κανονισμοί και κατευθυντήριες γραμμές δεν ορίζουν σαφώς τον όρο «μεικτές υπηρεσίες» στο άρθρο 12 παράγραφος 1 στοιχείο 10 της πράξης περί ΦΠΑ.

⁽¹⁾ Στην εν λόγω κοινοποίηση, οι ισλανδικές αρχές θεωρούν και τα τρία μέτρα απαλλαγές από τον ΦΠΑ. Ωστόσο, κατά την άποψη της Αρχής, σύμφωνα με τη λογική του συστήματος ΦΠΑ, τα μέτρα που περιλαμβάνουν ηλεκτρονικά παρεχόμενες υπηρεσίες και μεικτές υπηρεσίες θα πρέπει να αναφέρονται ως υποκείμενα σε «μηδενικό συντελεστή ΦΠΑ», εφόσον οι πάροχοι των εν λόγω υπηρεσιών, σύμφωνα με την κατανόηση της Αρχής, δικαιούνται έκπτωσης του ΦΠΑ που καταβλήθηκε επί των εισροών για αγορές σχετιζόμενες με την παροχή των εν λόγω υπηρεσιών.

⁽²⁾ Πρβλ. άρθρο 4 της πράξης αριθ. 163/2010.

⁽³⁾ Άρθρο 12 παράγραφος 1 στοιχείο 10 σημείο γ) της πράξης περί ΦΠΑ.

⁽⁴⁾ Άρθρο 12 παράγραφος 1 στοιχείο 10 σημείο δ) της πράξης περί ΦΠΑ. Οι ισλανδικές αρχές εξήγησαν ότι ο όρος «υπηρεσίες υπολογιστών» κάλυπτε μικρό μόνο μέρος του φάσματος των ηλεκτρονικά παρεχόμενων υπηρεσιών και ότι η τροποποίηση αποσκοπούσε στην επέκταση της εν λόγω απαλλαγής προκειμένου αυτή να καλύψει ευρύτερο φάσμα των ηλεκτρονικά παρεχόμενων υπηρεσιών.

⁽⁵⁾ Σύμφωνα με τον επίσημο ορισμό που έδωσαν οι ισλανδικές αρχές, η έννοια των «ηλεκτρονικά παρεχόμενων υπηρεσιών» «συμπεριλαμβάνει μια υπηρεσία που παραδίδεται μέσω του Διαδικτύου ή άλλου δικτύου αυτόματα και με ελάχιστη ανθρώπινη παρέμβαση, όπου η χρήση της πληροφορικής αποτελεί απαραίτητος μέρος της παράδοσης αυτής».

2.3.4. Απαλλαγή από τον ΦΠΑ για την εισαγωγή εξυπηρετητών

- (20) Το νέο άρθρο 42Α της πράξης περί ΦΠΑ όρισε τα εξής:

«[η] εισαγωγή εξυπηρετητών και παρόμοιου εξοπλισμού απαλλάσσεται από τον ΦΠΑ, υπό την προϋπόθεση ότι οι ιδιοκτήτες είναι κάτοικοι άλλου κράτους μέλους του ΕΟΧ, της ΕΖΕΣ ή των Νήσων Φερόε και δεν έχουν μόνιμη εγκατάσταση στην Ισλανδία υπό την έννοια του άρθρου 3 παράγραφος 4 της πράξης αριθ. 90/2003 περί φόρου εισοδήματος. Ο όρος “παρόμοιος εξοπλισμός” αναφέρεται στον εξοπλισμό που αποτελεί αναπόσπαστο μέρος της λειτουργικότητας των εξυπηρετητών και δύναται να χρησιμοποιηθεί μόνο από τον πραγματικό ιδιοκτήτη του εξυπηρετητή».

Διασαφηνίστηκε ότι η εν λόγω διάταξη θα υπόκειτο σε αναθεώρηση μετά την πάροδο διετίας από την ημερομηνία έναρξης ισχύος της.

- (21) Δυνάμει της διάταξης αυτής, οι μη μόνιμοι κάτοικοι που είναι ιδιοκτήτες εξυπηρετητών απαλλάσσονταν από την υποχρέωση καταβολής ΦΠΑ για την εισαγωγή εξυπηρετητών και παρόμοιου εξοπλισμού στην Ισλανδία, εφόσον πληρούνταν σωρευτικά οι εξής απαιτήσεις: ⁽¹⁾
- Ο ιδιοκτήτης του/των εξυπηρετητή(-ών) και του παρόμοιου εξοπλισμού θα έπρεπε να είναι υπόχρεος καταβολής φόρου για τις υποκείμενες σε ΦΠΑ συναλλαγές στη χώρα κατοικίας του.
 - Η φορολογητέα δραστηριότητα του ιδιοκτήτη του/των εξυπηρετητή(-ών) και του παρόμοιου εξοπλισμού θα υπόκειτο σε καταχώριση και φορολόγηση στην Ισλανδία δυνάμει της πράξης περί ΦΠΑ εάν εκτελούνταν στην Ισλανδία.
 - Οι εξυπηρετητές και ο παρόμοιος εξοπλισμός θα έπρεπε να εισάγονται στην Ισλανδία αποκλειστικά και μόνο για χρήση και τοποθέτηση σε κέντρο δεδομένων με το οποίο ο ιδιοκτήτης έχει επιχειρηματικές συναλλαγές.
 - Οι εξυπηρετητές και ο παρόμοιος εξοπλισμός θα έπρεπε να χρησιμοποιούνται αποκλειστικά και μόνο από τον ιδιοκτήτη και να μη χρησιμοποιούνται για οποιαδήποτε άλλη εργασία του κέντρου δεδομένων.
 - Η επεξεργασία των εξυπηρετητών και του παρόμοιου εξοπλισμού θα έπρεπε να χρησιμοποιείται στο εξωτερικό ή προς όφελος ατόμων που δεν έχουν την κατοικία τους ή μόνιμη εγκατάσταση στην Ισλανδία.
- (22) Οι ισλανδικές αρχές εξήγησαν ότι ο «παρόμοιος εξοπλισμός» που απαιτείται για τη λειτουργία ενός εξυπηρετητή δύναται να περιλαμβάνει, μεταξύ άλλων, υπολογιστές, καλώδια και άλλες ηλεκτρονικές διατάξεις. Δυνάμει των κατευθυντήριων γραμμών που εξέδωσε το Υπουργείο Οικονομικών προς τον Διευθυντή Τελωνείων στις 29 Ιουνίου 2011 (οι «κατευθυντήριες γραμμές»), οι εξυπηρετητές εμπίπτουν στη δασμολογική διάκριση 8471 και ο παρόμοιος εξοπλισμός εμπίπτει στη δασμολογική διάκριση 8517.
- (23) Οι ισλανδικές αρχές διασαφηνίσαν ότι ιδιοκτήτες των εξυπηρετητών θα μπορούσαν να είναι μεγάλες εταιρείες υπολογιστών που κατασκευάζουν οι ίδιες τους εξυπηρετητές, καθώς και μικρότερες εταιρείες που αποφασίζουν να διατηρούν στην Ισλανδία τους εξυπηρετητές που αγόρασαν στο εξωτερικό. Συνεπώς, η απαλλαγή κάλυπτε διάφορες περιπτώσεις. Επιπλέον, οι ισλανδικές αρχές εξήγησαν ότι είναι πιθανό να θεωρηθεί πως η έδρα (η λεγόμενη «μόνιμη εγκατάσταση») σύμφωνα με την ορολογία της πράξης αριθ. 90/2003 περί φόρου εισοδήματος) πελάτη ενός κέντρου δεδομένων του οποίου οι εγκαταστάσεις, π.χ. γραφεία, μηχανήματα ή εξοπλισμός, βρίσκονται στην επικράτεια της Ισλανδίας είναι η Ισλανδία ⁽²⁾. Ωστόσο, κατά την άποψη των ισλανδικών αρχών, μόνο η λειτουργία μεγάλων εταιρειών θα αποτελούσε «μόνιμη εγκατάσταση» και, ως εκ τούτου, θα ενεργοποιούσε την επιβολή ΦΠΑ και την υποχρέωση καταβολής φόρου εισοδήματος στην Ισλανδία ⁽³⁾.
- (24) Σύμφωνα με τις ισλανδικές αρχές, σκοπός των τροποποιήσεων ήταν να διασφαλιστεί ότι το επιχειρηματικό περιβάλλον των κέντρων δεδομένων στην Ισλανδία, όσον αφορά την επιβολή ΦΠΑ, θα ήταν παρόμοιο με εκείνο των ανταγωνιστών τους που δραστηριοποιούνται στην ΕΕ. Επιπρόσθετα, ο στόχος συνίστατο στην ενίσχυση της ανταγωνιστικότητας των ισλανδικών κέντρων δεδομένων και στην προώθηση μιας καινοτόμου χρήσης των ενεργειακών πόρων της Ισλανδίας για τις ανάγκες του κλάδου των κέντρων δεδομένων. Σύμφωνα με τις ισλανδικές αρχές, η απαλλαγή από τον ΦΠΑ για την εισαγωγή εξυπηρετητών είναι εγγενής στο ισλανδικό σύστημα ΦΠΑ, διότι το άρθρο 36 παράγραφος 1 της πράξης περί ΦΠΑ προβλέπει τη δυνατότητα απαλλαγής συγκεκριμένων εισαγόμενων αγαθών από τον ΦΠΑ. Οι ισλανδικές αρχές υποστήριξαν επίσης ότι τα περισσότερα (αν όχι όλα) από τα παρόμοια συστήματα ΦΠΑ προβλέπουν απαλλαγές από το πεδίο εφαρμογής τους, οι οποίες βασίζονται σε οικονομικά δεδομένα και στοιχεία και είναι σύμφωνα με τον χαρακτήρα και τη γενικότερη δομή του φορολογικού συστήματος.

⁽¹⁾ Βλέπε άρθρο 42Α της πράξης περί ΦΠΑ.

⁽²⁾ Στο πλαίσιο αυτό, ο εκπρόσωπος του ισλανδικού κλάδου των κέντρων δεδομένων υπέβαλε πρόταση τροποποίησης της πράξης περί φόρου εισοδήματος προκειμένου οι εισαγόμενοι εξυπηρετητές που εγκαθίστανται σε ισλανδικά κέντρα δεδομένων και τελούν υπό την ιδιοκτησία μη μόνιμων κατοίκων να μην συνιστούν μόνιμη εγκατάσταση στην Ισλανδία. Ωστόσο, η πρόταση αυτή δεν έγινε δεκτή από το κοινοβούλιο.

⁽³⁾ Βλέπε τα παραδείγματα που υπέβαλαν οι ισλανδικές αρχές μέσω μηνύματος ηλεκτρονικού ταχυδρομείου στις 5 Απριλίου 2011, σ. 5: μια εταιρεία εξυπηρετητών δικτύου από κράτος μέλος της ΕΕ της οποίας οι εξυπηρετητές φιλοξενούνται από εταιρεία κέντρου δεδομένων με έδρα την Ισλανδία και η οποία αγοράζει υπηρεσίες αποθήκευσης δεδομένων από το ισλανδικό κέντρο δεδομένων θα θεωρούνταν ότι έχει μόνιμη εγκατάσταση στην Ισλανδία και, ως εκ τούτου, θα υπόκειτο σε ΦΠΑ δυνάμει των ισχυόντων κανόνων (πρβλ. άρθρο 42Α της πράξης περί ΦΠΑ). Ωστόσο, ένα λογιστικό γραφείο από κράτος μέλος της ΕΕ του οποίου η βασική δραστηριότητα δεν συνίσταται στη φιλοξενία δεδομένων σε εξυπηρετητές δεν θα θεωρούνταν ότι έχει μόνιμη εγκατάσταση στην Ισλανδία, ακόμη και αν μετέφερε τους εξυπηρετητές του στο ισλανδικό κέντρο δεδομένων με σκοπό την αποθήκευση δεδομένων.

2.4. Δικαιούχοι

- (25) Η Αρχή προσδιόρισε τρεις ομάδες πιθανών δικαιούχων των κοινοποιούμενων μέτρων:
- α. οποιοσδήποτε πελάτης των ισλανδικών κέντρων δεδομένων που είναι εγκατεστημένος στο εξωτερικό και δεν έχει μόνιμη κατοικία στην Ισλανδία·
 - β. εισαγωγείς εξυπηρετητών και παρόμοιου εξοπλισμού στην Ισλανδία για χρήση σε κέντρα δεδομένων· και
 - γ. εμμέσως· κέντρα δεδομένων εγκατεστημένα στην Ισλανδία.

2.5. Διάρκεια ισχύος

- (26) Οι τροποποιήσεις της πράξης περί ΦΠΑ ετέθησαν σε ισχύ την 1η Μαΐου 2011. Οι Ισλανδικές αρχές δεν υπέβαλαν κανένα στοιχείο σχετικά με τη διάρκεια ισχύος των εν λόγω απαλλαγών. Το άρθρο 42Α υπόκειται ωστόσο σε αναθεώρηση μετά την πάροδο διετίας από την ημερομηνία έναρξης ισχύος του, δηλαδή τον Μάιο του 2013.

3. ΛΟΓΟΙ ΓΙΑ ΤΗΝ ΚΙΝΗΣΗ ΤΗΣ ΕΠΙΣΗΜΗΣ ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑΣ ΕΡΕΥΝΑΣ

- (27) Στην απόφαση αριθ. 3/13/COL, η Αρχή αξιολόγησε προκαταρκτικά το κατά πόσον οι προαναφερθείσες τροποποιήσεις της ισλανδικής πράξης περί ΦΠΑ συνιστούσαν κρατική ενίσχυση και, εάν όντως ίσχυε αυτό, κατά πόσον η ενίσχυση αυτή ήταν συμβατή με τις διατάξεις περί κρατικών ενισχύσεων της συμφωνίας ΕΟΧ.
- (28) Η Αρχή κατέληξε στο συμπέρασμα ότι το πρώτο μέτρο, δηλαδή η μη επιβολή ΦΠΑ σε μη μόνιμους κατοίκους που υπόκεινται σε φορολόγηση και είναι πελάτες ηλεκτρονικά παρεχόμενων υπηρεσιών από την Ισλανδία, ήταν σύμφωνη με τη γενική αρχή της φορολογικής ουδετερότητας του ισλανδικού συστήματος ΦΠΑ και ολόκληρου του ΕΟΧ. Συνεπώς, δεν συνιστούσε κρατική ενίσχυση κατά την έννοια του άρθρου 61 παράγραφος 1 της συμφωνίας ΕΟΧ ⁽¹⁾. Επιπρόσθετα, κρίθηκε ότι το ίδιο ίσχυε και για τις μεικτές υπηρεσίες στον βαθμό που θα μπορούσαν να θεωρηθούν επικουρικές προς τις ηλεκτρονικά παρεχόμενες υπηρεσίες.
- (29) Ωστόσο, κατά την προκαταρκτική άποψη της Αρχής, διαπιστώθηκε ότι τα δύο άλλα μέτρα περιλάμβαναν κρατική ενίσχυση κατά την έννοια του άρθρου 61 παράγραφος 1 της συμφωνίας ΕΟΧ. Στην απόφαση αριθ. 3/13/COL προσδιορίστηκαν οι εξής πτυχές:
- i) Η χορήγηση απαλλαγής από τον φόρο συνεπαγόταν απώλεια φορολογικών εσόδων, η οποία ήταν αντίστοιχη της χορήγησης κρατικών πόρων. Και τα δύο μέτρα συνεπαγόταν απώλεια εσόδων για το ισλανδικό κράτος λόγω της μη χρέωσης ΦΠΑ και, ως εκ τούτου, μεταβίβαση κρατικών πόρων.
 - ii) Λόγω των μέτρων αυτών, οι πελάτες των ισλανδικών κέντρων δεδομένων αποκόμιζαν πλεονέκτημα εφόσον απαλλάσσονταν από χρεώσεις που θα εγγράφονταν κανονικά στους προϋπολογισμούς τους. Επιπρόσθετα, η απαλλαγή των κέντρων των δεδομένων από ορισμένα ποσά ΦΠΑ που θα επιβάλλονταν υπό κανονικές συνθήκες μειώνει τις δαπάνες τους και, ως εκ τούτου, καθιστά ελκυστικότερη για τις επιχειρήσεις αυτές την εκτέλεση των εργασιών τους σε κέντρα δεδομένων στην Ισλανδία.
 - iii) Η μη επιβολή ΦΠΑ για τις μεικτές υπηρεσίες και η απαλλαγή από τον ΦΠΑ για την εισαγωγή εξυπηρετητών αποτελούσαν εκ πρώτης όψεως επιλεκτικά μέτρα εφόσον επωφελούνταν από αυτά μόνο μια επιλεκτική ομάδα επιχειρήσεων. Εκτός αυτού, τα δύο εν λόγω μέτρα δεν φαινόταν να αποτελούν προσαρμογή ενός γενικού συστήματος συγκεκριμένα στη φύση και στη γενικότερη δομή του ισλανδικού συστήματος ΦΠΑ. Αντιθέτως, οι τροποποιήσεις είχαν εγκριθεί με τον οικονομικό και πολιτικό στόχο της προσέλκυσης αλλοδαπών επιχειρήσεων ως αγοραστών των υπηρεσιών που προσφέρουν τα κέντρα δεδομένων στην Ισλανδία και, κατά συνέπεια, της βελτίωσης της ανταγωνιστικότητας του ισλανδικού κλάδου των κέντρων δεδομένων. Κατά την προκαταρκτική άποψη της Αρχής, το σκεπτικό αυτό δεν αποτελεί μέρος της λογικής και του γενικού χαρακτήρα ενός συστήματος φορολόγησης των καταναλωτών.
 - iv) Τέλος, η Αρχή κατέληξε στο συμπέρασμα ότι τα μέτρα ήταν πιθανό να προκαλέσουν στρέβλωση του ανταγωνισμού. Τα μέτρα αυτά είχαν εφαρμοστεί εκουσίως ως μέσο προσέλκυσης πελατών, προερχόμενων τόσο από το εσωτερικό όσο και από το εξωτερικό του ΕΟΧ, ως αγοραστών των υπηρεσιών που προσφέρουν τα κέντρα δεδομένων στην Ισλανδία. Εφόσον οι πελάτες αυτοί είναι επιχειρήσεις που λειτουργούν ανταγωνιστικά σε σχέση με άλλες οντότητες στους αντίστοιχους κλάδους εντός του ΕΟΧ, τα μέτρα ήταν πιθανό να προκαλέσουν στρέβλωση του ανταγωνισμού και να επηρεάσουν τις συναλλαγές στο εσωτερικό του ΕΟΧ.
- (30) Επιπλέον, η Αρχή κατέληξε στο προκαταρκτικό συμπέρασμα ότι οι παρεκκλίσεις του άρθρου 61 παράγραφος 2 ή 3 της συμφωνίας ΕΟΧ δεν ίσχυαν για την εν λόγω ενίσχυση. Συνεπώς, στο πλαίσιο της προκαταρκτικής αξιολόγησής της, η Αρχή εξέφρασε αμφιβολίες για το κατά πόσον η απαλλαγή από τον ΦΠΑ για την εισαγωγή εξυπηρετητών και παρόμοιου εξοπλισμού από μη μόνιμους κατοίκους-πελάτες για χρήση σε ισλανδικά κέντρα δεδομένων και η μη επιβολή ΦΠΑ στις συναλλαγές που περιλαμβάνουν μεικτές υπηρεσίες παρεχόμενες σε μη μόνιμους κατοίκους-πελάτες των ισλανδικών κέντρων δεδομένων θα μπορούσε να θεωρηθεί συμβατή δυνάμει του άρθρου 61 παράγραφος 3 στοιχείο γ) της συμφωνίας ΕΟΧ.

⁽¹⁾ Για λεπτομερέστερη αξιολόγηση, βλ. παράγραφο 50 της απόφασης αριθ. 3/13/COL της Αρχής.

4. ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΕΙΣ ΤΩΝ ΙΣΛΑΝΔΙΚΩΝ ΑΡΧΩΝ

- (31) Λίγο μετά την έγκριση της απόφασης αριθ. 3/13/COL, οι ισλανδικές αρχές ενημέρωσαν την Αρχή ότι σκόπευαν να υποβάλουν ένα νομοσχέδιο που θα καταργούσε τις διατάξεις οι οποίες διαπιστώθηκε προκαταρκτικά ότι συνεπάγονταν ασυμβίβαστες κρατικές ενισχύσεις. Το νομοσχέδιο εγκρίθηκε από το κοινοβούλιο την 13η Μαρτίου 2013 και ετέθη σε ισχύ αμέσως· βλέπε πράξη αριθ. 24/2013. Η νέα αυτή πράξη περιλάμβανε μια γενική τροποποίηση του άρθρου 43 παράγραφος 3 της πράξης περί ΦΠΑ, η οποία προσέθετε την εισαγωγή αγαθών από αλλοδαπές εταιρείες στους κανόνες που αφορούσαν την επιστροφή ΦΠΑ σε αλλοδαπές εταιρείες. Σύμφωνα με τις ισλανδικές αρχές, η τροποποίηση συνάδει με τον γενικό σκοπό της πράξης περί ΦΠΑ, σύμφωνα με τον οποίο ο τελικός φόρος θα πρέπει να καταβάλλεται από τον τελικό καταναλωτή των αγαθών ή υπηρεσιών.
- (32) Σύμφωνα με στοιχεία από τη Διεύθυνση Τελωνείων σε σχέση με τον αριθμό των εισαγωγών που υπόκεινται σε απαλλαγή από τον ΦΠΑ για την εισαγωγή εξυπηρετητών δυνάμει του άρθρου 42Α της πράξης αριθ. 50/1988, είχε υπάρξει μόνο μία περίπτωση απαλλαγής. Το συνολικό ποσό του ΦΠΑ στην περίπτωση αυτή ανήλθε σε 990 445 ισλανδικές κορόνες. Η Διεύθυνση Τελωνείων επιβεβαίωσε επίσης ότι δεν είχε χορηγηθεί άλλη απαλλαγή δυνάμει της ως άνω διάταξης ⁽¹⁾.
- (33) Επιπρόσθετα, οι ισλανδικές αρχές υπέβαλαν στοιχεία από τη Διεύθυνση Εσωτερικών Εσόδων σχετικά με την πιθανή πώληση «μεικτών υπηρεσιών», οι οποίες δεν είναι επικουρικές προς τις ηλεκτρονικά παρεχόμενες υπηρεσίες, δυνάμει του άρθρου 12 παράγραφος 1 στοιχείο 10 της πράξης αριθ. 163/2010, από τα κέντρα δεδομένων. Ο κατωτέρω πίνακας παρουσιάζει τον υποκείμενο σε ΦΠΑ κύκλο εργασιών των ισλανδικών επιχειρήσεων κέντρων δεδομένων, δηλαδή των οντοτήτων που έχουν καταχωριστεί για τις δραστηριότητες «*atvinnugreipn 63.11.0 Gagnavinnsla, hýsing og tengd starfsemi*» (επεξεργασία δεδομένων, φιλοξενία και συναφείς δραστηριότητες) από τη Στατιστική Υπηρεσία της Ισλανδίας, για την περίοδο από την 1η Μαΐου 2011 έως τις 30 Ιουνίου 2013: ⁽²⁾

Επωνυμία εταιρείας	Έτος 2011	Έτος 2012	Έτος 2013
Verne Real Estate II hf.			
Κύκλος εργασιών υποκείμενος σε ΦΠΑ	X	X	X
Κύκλος εργασιών υποκείμενος σε μηδενικό συντελεστή ΦΠΑ	X	X	X
Tölvuhjónustan SecureStore ehf.			
Κύκλος εργασιών υποκείμενος σε ΦΠΑ	X	X	X
Κύκλος εργασιών υποκείμενος σε μηδενικό συντελεστή ΦΠΑ	X	X	X
Datacell ehf.			
Κύκλος εργασιών υποκείμενος σε ΦΠΑ	X	X	X
Κύκλος εργασιών υποκείμενος σε μηδενικό συντελεστή ΦΠΑ	X	X	X
Videntifier Technologies ehf.			
Κύκλος εργασιών υποκείμενος σε ΦΠΑ	X	X	X
Κύκλος εργασιών υποκείμενος σε μηδενικό συντελεστή ΦΠΑ	X	X	X
THOR Data Center ehf.			
Κύκλος εργασιών υποκείμενος σε ΦΠΑ	X	X	X
Κύκλος εργασιών υποκείμενος σε μηδενικό συντελεστή ΦΠΑ	X	X	X

- (34) Σύμφωνα με τις ισλανδικές αρχές, το μεγαλύτερο μέρος του κύκλου εργασιών που υπόκειται σε μηδενικό συντελεστή ΦΠΑ πιθανότατα αφορά συνήθεις εξαγωγές. Εντούτοις, τα συγκεντρωτικά ποσά του πίνακα δεν εξηγούν συγκεκριμένα ποιο μέρος του υποκείμενου σε ΦΠΑ κύκλου εργασιών ενδέχεται να αφορά «μεικτές υπηρεσίες».

⁽¹⁾ Βλέπε επιστολή της 14ης Δεκεμβρίου 2012 από τη Διεύθυνση Τελωνείων.

⁽²⁾ Όλα τα ποσά είναι σε ισλανδικές κορόνες.

- (35) Τέλος, οι ισλανδικές αρχές τόνισαν ότι τα ποσά των υπό εξέταση πιθανών ενισχύσεων φαίνεται πως είναι ασήμαντα. Σύμφωνα με τις ισλανδικές αρχές, μόνο μία επιχείρηση φαίνεται πως επωφεληθήκε από τις διατάξεις περί απαλλαγής από τον ΦΠΑ για την εισαγωγή εξυπηρετητών του άρθρου 42Α της πράξης περί ΦΠΑ, το οποίο έχει πλέον καταργηθεί. Οι ισλανδικές αρχές αναγνώρισαν ότι δεν θα μπορούσε να αποκλειστεί η πιθανότητα να έχουν επωφεληθεί ορισμένες επιχειρήσεις από τις διατάξεις του άρθρου 12 παράγραφος 1 στοιχείο 10 περί μεικτών υπηρεσιών, το οποίο έχει πλέον καταργηθεί. Ωστόσο, κατά την άποψη των ισλανδικών αρχών, δεν θα χρησιμεύσει σε τίποτα η λήψη περαιτέρω μέτρων για την επιβεβαίωση πιθανών ενισχύσεων δυνάμει των καταργηθέντων άρθρων 12 και 4 στοιχείο β) της πράξης αριθ. 163/2010, που αναφέρονταν στις μεικτές υπηρεσίες, εφόσον τα σχετικά ποσά είναι ασήμαντα, όπως φαίνεται από τον ανωτέρω πίνακα.

5. ΟΙ ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΕΙΣ ΤΗΣ ΙΚΤ NORGE AS

- (36) Η Αρχή έλαβε παρατηρήσεις από έναν ενδιαφερόμενο τρίτο, δηλαδή την ΙΚΤ Norge AS. Η ΙΚΤ Norge, εκ μέρους του νορβηγικού κλάδου ΤΠΕ, διαφώνησε με την άποψη ότι οι μη ημεδαπές επιχειρήσεις αποκομίζουν οικονομικά οφέλη έναντι των ημεδαπών επιχειρήσεων της Ισλανδίας σε σχέση με την απαλλαγή που αφορά την εισαγωγή εξυπηρετητών. Σύμφωνα με την ΙΚΤ Norge, δεν υφίσταται επίσης πλεονέκτημα όσον αφορά τη μη επιβολή ΦΠΑ για τις υπηρεσίες των κέντρων δεδομένων όταν πρόκειται για πελάτες που εκτελούν φορολογητέες δραστηριότητες. Εντούτοις, η ΙΚΤ Norge έκρινε ότι, όσον αφορά τους πελάτες που δεν εκτελούν φορολογητέες δραστηριότητες, η τροποποίηση που ενέκρινε η Ισλανδία ίσως συνεπάγεται οικονομικό όφελος για πελάτες μη μόνιμους κατοίκους Ισλανδίας.
- (37) Σύμφωνα με την ΙΚΤ Norge, η τροποποίηση της νομοθεσίας εξασφάλισε την ίση μεταχείριση όλων των επιχειρήσεων, είτε των ημεδαπών είτε των μη ημεδαπών, ενώ η θέσπιση μιας τέτοιας απαλλαγής ήταν αποτελεσματικότερη και καταλληλότερη από ένα σύστημα επιστροφής.
- (38) Επιπλέον, σύμφωνα με την ΙΚΤ Norge, ο όρος βάσει του οποίου μπορούν να επικαλούνται τις διατάξεις περί απαλλαγής μόνο οι οντότητες που ασκούν ένα είδος δραστηριότητας η οποία θα καθιστούσε δυνατή την επιβολή μειωμένου φορολογικού συντελεστή στην Ισλανδία εάν ήταν ημεδαπές, διασφαλίζει ότι οι μη ημεδαπές επιχειρήσεις δεν εξοικονομούν ποτέ πόρους σε σχέση με τον ίδιο τύπο επιχειρήσεων που είναι εγκατεστημένες στην Ισλανδία. Είναι λοιπόν δύσκολο, κατά την άποψη της ΙΚΤ Norge, να θεωρηθεί ότι η τροποποίηση εξασφαλίζει οικονομικά οφέλη για οποιονδήποτε από τους υποτιθέμενους δικαιούχους.
- (39) Όσον αφορά τη μη επιβολή ΦΠΑ για την παροχή μεικτών υπηρεσιών σε πελάτες των κέντρων δεδομένων, η ΙΚΤ Norge συμφωνεί με τις ισλανδικές αρχές πως είναι δύσκολο να διαχωριστούν οι υπηρεσίες των κέντρων δεδομένων και να φορολογηθούν ξεχωριστά. Σύμφωνα με την ΙΚΤ Norge, προκειμένου να επιτευχθεί ισότιμο πλαίσιο συνθηκών για τα κέντρα δεδομένων σε όλες τις χώρες, θα ήταν λογικότερο να οριστούν όλες οι υπηρεσίες των κέντρων δεδομένων ως εξαγωγές που υποχρεώνουν τον αγοραστή να καταβάλει ΦΠΑ επί του συνολικού ποσού που χρεώνει το κέντρο δεδομένων.
- (40) Τέλος, σύμφωνα με την ΙΚΤ Norge, θα πρέπει να εξεταστεί προσεκτικότερα ο τρόπος μεταχείρισης των αγοραστών στα κράτη μέλη της ΕΕ. Εάν κατά γενικό κανόνα, στην περίπτωση αυτή, ολόκληρη η καταβολή στο ισλανδικό κέντρο δεδομένων υπόκειται σε φορολόγηση στη χώρα του κάθε αγοραστή, κατά την άποψη της ΙΚΤ Norge, η τροποποίηση που ενέκρινε η Ισλανδία δεν εξασφαλίζει κανένα οικονομικό όφελος για την ομάδα αυτή. Αντιθέτως, στην περίπτωση αυτή, η μη επιβολή ΦΠΑ αποτελεί προϋπόθεση για την αποφυγή διπλής φορολόγησης των πελατών αυτών.

II. ΑΞΙΟΛΟΓΗΣΗ

1. Η ΥΠΑΡΞΗ ΚΡΑΤΙΚΗΣ ΕΝΙΣΧΥΣΗΣ ΚΑΤΑ ΤΗΝ ΕΝΝΟΙΑ ΤΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 61 ΠΑΡΑΓΡΑΦΟΣ 1 ΤΗΣ ΣΥΜΦΩΝΙΑΣ ΕΟΧ

- (41) Το άρθρο 61 παράγραφος 1 της συμφωνίας ΕΟΧ έχει ως εξής:
- «Ενισχύσεις που χορηγούνται υπό οποιαδήποτε μορφή από τα κράτη μέλη της ΕΚ, τα κράτη της ΕΖΕΣ ή με κρατικούς πόρους και που νοθεύουν ή απειλούν να νοθεύσουν τον ανταγωνισμό διά της ευνοϊκής μεταχειρίσεως ορισμένων επιχειρήσεων ή ορισμένων κλάδων παραγωγής, είναι ασυμβίβαστες με τη λειτουργία της παρούσας συμφωνίας, κατά το μέτρο που επηρεάζουν τις μεταξύ των συμβαλλομένων μερών συναλλαγές, εκτός εάν η παρούσα συμφωνία ορίζει άλλως».
- (42) Αυτό σημαίνει ότι ένα μέτρο συνιστά κρατική ενίσχυση κατά την έννοια του άρθρου 61 παράγραφος 1 της συμφωνίας ΕΟΧ εφόσον πληρούνται σωρευτικά οι εξής προϋποθέσεις: το μέτρο (i) χορηγείται από το κράτος ή με κρατικούς πόρους, (ii) παρέχει οικονομικό πλεονέκτημα στον δικαιούχο, (iii) είναι επιλεκτικό, (iv) επηρεάζει τις συναλλαγές μεταξύ των συμβαλλομένων μερών και απειλεί να νοθεύσει τον ανταγωνισμό⁽¹⁾.
- (43) Στα ακόλουθα κεφάλαια, θα αξιολογηθούν βάσει των κριτηρίων αυτών οι τροποποιήσεις της ισλανδικής πράξης περί ΦΠΑ, οι οποίες διαπιστώθηκε προκαταρκτικά δυνάμει της απόφασης αριθ. 3/13/COL ότι συνιστούσαν ασυμβίβαστη κρατική ενίσχυση, δηλαδή (i) η απαλλαγή από τον ΦΠΑ για την εισαγωγή εξυπηρετητών και παρόμοιου εξοπλισμού από μη μόνιμους κατοίκους-πελάτες για χρήση σε ισλανδικά κέντρα δεδομένων, (ii) η μη επιβολή ΦΠΑ για τις συναλλαγές που περιλάμβαναν μεικτές υπηρεσίες των ισλανδικών κέντρων δεδομένων στον βαθμό που οι εν λόγω υπηρεσίες δεν ήταν επικουρικές προς τις ηλεκτρονικά παρεχόμενες υπηρεσίες και, ως εκ τούτου, θα έπρεπε να θεωρηθεί η Ισλανδία ως τόπος παράδοσής τους.

⁽¹⁾ Κατά πάγια νομολογία, προκειμένου ένα μέτρο να θεωρηθεί ενίσχυση, απαιτείται να πληρούνται σωρευτικά όλες οι προϋποθέσεις. Βλέπε υπόθεση C-142/87 Βέλγιο κατά Επιτροπής («Tubemeuse») Συλλογή 1990, σ. I-959.

1.1. Κρατικοί πόροι

- (44) Το μέτρο ενίσχυσης πρέπει να χορηγείται από το κράτος ή με κρατικούς πόρους. Η χορήγηση φοροαπαλλαγής συνεπάγεται απώλεια φορολογικών εσόδων που ισοδυναμεί με χορήγηση κρατικών πόρων ⁽¹⁾. Τα μέτρα που θεσπίστηκαν με τη θέση σε ισχύ της πράξης αριθ. 163/2010 συνεπάγονται την απώλεια εσόδων για το ισλανδικό κράτος λόγω της μη χρέωσης ΦΠΑ.

1.2. Οικονομικό πλεονέκτημα

- (45) Για να συνιστά ένα μέτρο κρατική ενίσχυση κατά την έννοια του άρθρου 61 παράγραφος 1 της συμφωνίας για τον ΕΟΧ, πρέπει να παρέχει σε μια επιχείρηση οικονομικό πλεονέκτημα. Οι επιχειρήσεις είναι οντότητες που ασκούν οικονομική δραστηριότητα ανεξάρτητα από το νομικό καθεστώς που τις διέπει και τον τρόπο χρηματοδότησής τους ⁽²⁾. Οι οικονομικές δραστηριότητες είναι δραστηριότητες που συνίστανται στην παροχή αγαθών και υπηρεσιών σε μια αγορά ⁽³⁾.
- (46) Δυνάμει των εν λόγω μέτρων, οι πελάτες των ισλανδικών κέντρων δεδομένων αποκόμιζαν άμεσο πλεονέκτημα εφόσον απαλλάσσονταν από επιβαρύνσεις (μη καταβολή ΦΠΑ για την αγορά υπηρεσιών και την εισαγωγή εξυπηρετητών) οι οποίες κατά κανόνα βαρύνουν τον προϋπολογισμό τους.
- (47) Όπως τονίστηκε στην απόφαση αριθ. 3/13/COL, η καταβολή φόρων αποτελεί λειτουργικό έξοδο που προκύπτει κατά τη συνήθη διεξαγωγή της οικονομικής δραστηριότητας μιας επιχείρησης και το οποίο κανονικά καλύπτεται από την ίδια την επιχείρηση. Η απαλλαγή από τον φόρο ή η μη επιβολή φόρου παρέχει πλεονέκτημα στις ωφελούμενες εταιρείες διότι τα λειτουργικά τους έξοδα είναι μειωμένα σε σχέση με άλλες εταιρείες που βρίσκονται σε παρόμοια πραγματική και νομική θέση.
- (48) Όσον αφορά τις υπηρεσίες, οι οποίες θεωρείται ότι παρέχονται στην Ισλανδία, θα επιβαλλόταν ΦΠΑ στον πελάτη για τις υπηρεσίες αυτές εάν δεν υφίστατο η απαλλαγή. Συνεπώς, με τη μη επιβολή ΦΠΑ, οι πελάτες μεικτών υπηρεσιών αποκόμιζαν επί της αρχής οικονομικό πλεονέκτημα υπό τη μορφή χαμηλότερης τιμής αγοράς για τις αντίστοιχες υπηρεσίες.
- (49) Εταιρείες από άλλα κράτη του ΕΟΧ και τις Νήσους Φερόε που εισάγουν εξυπηρετητές και παρόμοιο εξοπλισμό στην Ισλανδία για χρήση σε ισλανδικά κέντρα δεδομένων αποκόμιζαν οικονομικό όφελος υπό τη μορφή μείωσης του κόστους του εξοπλισμού υπολογιστών που εισήγαγαν στην Ισλανδία λόγω της απαλλαγής από την καταβολή ΦΠΑ στην Ισλανδία, όπως περιγράφεται ανωτέρω. Κατά τη συνήθη διεξαγωγή των εργασιών, θα επιβαλλόταν ΦΠΑ στα αγαθά αυτά κατά την είσοδό τους στο τελωνειακό έδαφος της Ισλανδίας. Επομένως οι ιδιοκτήτες των εν λόγω εξυπηρετητών και του παρόμοιου εξοπλισμού που εισάγονταν στην Ισλανδία θα αποκόμιζαν οικονομικό όφελος έναντι των άλλων εισαγωγέων αγαθών.
- (50) Η απαλλαγή των πελατών των κέντρων δεδομένων που εδρεύουν στην Ισλανδία από τον ΦΠΑ μείωνε τις δαπάνες των πελατών αυτών. Αυτό κατά συνέπεια καθιστούσε ελκυστικότερη για τις επιχειρήσεις αυτές την επιχειρηματική συνεργασία με τα κέντρα δεδομένων της Ισλανδίας.

1.3. Επιλεκτικότητα

- (51) Για να συνιστά κρατική ενίσχυση κατά την έννοια του άρθρου 61 παράγραφος 1 της συμφωνίας ΕΟΧ, το μέτρο ενίσχυσης πρέπει να είναι επιλεκτικό, δηλαδή να ευνοεί «ορισμένες επιχειρήσεις ή ορισμένους κλάδους παραγωγής».
- (52) Η αξιολόγηση της επιλεκτικότητας ενός μέτρου απαιτεί να καθοριστεί το κατά πόσον, στο πλαίσιο συγκεκριμένου νομικού καθεστώτος, το μέτρο αυτό ευνοεί συγκεκριμένες επιχειρήσεις ή κλάδους παραγωγής σε σύγκριση με άλλους οι οποίοι με βάση τον επιδιωκόμενο από το εν λόγω καθεστώς στόχο βρίσκονται σε παρόμοια πραγματική και νομική κατάσταση ⁽⁴⁾. Η έννοια της κρατικής ενίσχυσης δεν καλύπτει τα μέτρα που εισάγουν διαφοροποίηση μεταξύ των επιχειρήσεων και τα οποία είναι συνεπώς εξ ορισμού επιλεκτικά, όταν η διαφοροποίηση αυτή προκύπτει από τη φύση ή την οικονομία του συστήματος στο οποίο εντάσσονται τα μέτρα αυτά ⁽⁵⁾.
- (53) Στη συνέχεια, η Αρχή θα αξιολογήσει κατά πόσον οι τροποποιήσεις συνιστούν επιλεκτικά μέτρα και, αν ναι, κατά πόσον εμπίπτουν στη λογική και στον γενικό χαρακτήρα του συστήματος ΦΠΑ που ισχύει στην Ισλανδία.

1.3.1. Οι κοινοποιηθείσες τροποποιήσεις συνιστούν εξ ορισμού επιλεκτικά μέτρα

- (54) Η μη επιβολή ΦΠΑ για μεικτές υπηρεσίες ωφελούσε μόνο ορισμένες ομάδες επιχειρήσεων, συγκεκριμένα, μη μόνιμους κατοίκους-πελάτες των κέντρων δεδομένων που εδρεύουν στην Ισλανδία.

⁽¹⁾ Βλέπε σημείο 3(3) των κατευθυντήριων γραμμών της Αρχής για τις κρατικές ενισχύσεις στον τομέα της φορολογίας των επιχειρήσεων, υπόθεση 248/84 Γερμανία κατά Επιτροπής Συλλογή 1987, σ. 4013 και υπόθεση E-6/98 Βασίλειο της Νορβηγίας κατά της Εποπτεύουσας Αρχής της ΕΖΕΣ [1999] εκδόσεις του Δικαστηρίου ΕΖΕΣ, παράγραφος 34.

⁽²⁾ Υπόθεση C-41/90 *Höfner και Elser κατά Macroton* Συλλογή 1991, σ. I-1979, σκέψεις 21-23 και υπόθεση E-5/07 *Private Barnehaegers Landsforbund* κατά της Εποπτεύουσας Αρχής της ΕΖΕΣ [2008] εκδόσεις του Δικαστηρίου ΕΖΕΣ, σ. 61, παράγραφος 78.

⁽³⁾ Υπόθεση C-222/04 *Ministero dell'Economia e delle Finanze κατά Cassa di Risparmio di Firenze SpA*, Συλλογή 2006, σ. I-289, σκέψη 108.

⁽⁴⁾ Συνεκδικασθείσες υποθέσεις C-106/09 P και C-107/9 P, *Επιτροπή και Ισπανία κατά κυβέρνησης του Γιβραλτάρ και Ηνωμένου Βασιλείου*, Συλλογή 2011, σ. I-11113, σκέψη 75.

⁽⁵⁾ Ό.π., σκέψη 145.

- (55) Η απαλλαγή από τον ΦΠΑ για την εισαγωγή εξυπηρετητών για χρήση στην Ισλανδία από αλλοδαπούς πελάτες ωφελούσε επίσης μια επιλεκτική ομάδα επιχειρήσεων. Αφορούσε μόνο αλλοδαπές επιχειρήσεις που εισάγουν στην Ισλανδία δικούς τους εξυπηρετητές για χρήση σε κέντρα δεδομένων που εδρεύουν στην Ισλανδία.
- (56) Το γεγονός ότι ο αριθμός των επιχειρήσεων που μπορούν να ζητήσουν τη χορήγηση του επίμαχου μέτρου είναι πολύ μεγάλος ή ότι οι επιχειρήσεις αυτές ανήκουν σε διαφορετικούς κλάδους δραστηριότητας δεν αρκεί για να αρθεί ο επιλεκτικός χαρακτήρας του και, συνεπώς, για να αποκλειστεί ο χαρακτηρισμός του ως κρατικής ενίσχυσης⁽¹⁾. Επιπρόσθετα, το γεγονός ότι το εν λόγω μέτρο διέπεται από αντικειμενικά κριτήρια οριζόντιας εφαρμογής δεν επαρκεί για να αμφισβητηθεί ο επιλεκτικός χαρακτήρας του μέτρου, καθόσον μπορεί απλώς να αποδείξει ότι οι υπό συζήτηση ενισχύσεις υπάγονται σε ένα καθεστώς ενισχύσεων και δεν αποτελούν ατομικές ενισχύσεις⁽²⁾.
- (57) Η Αρχή θεωρεί ότι όλες οι επιχειρήσεις που είναι αποδέκτες υπηρεσιών στην Ισλανδία από εταιρείες οι οποίες εδρεύουν στην Ισλανδία ή εισάγουν δικά τους αγαθά για χρήση στην Ισλανδία βρίσκονται σε παρόμοια πραγματική και νομική θέση με τους οριζόμενους ως δικαιούχους των κοινοποιηθεισών τροποποιήσεων περί ΦΠΑ. Άλλες εταιρείες που είναι αποδέκτες υπηρεσιών από ισλανδικές επιχειρήσεις ή εισάγουν δικά τους αγαθά απαραίτητα για την εκτέλεση των επιχειρηματικών τους δραστηριοτήτων υπόκεινται στους γενικώς ισχύοντες κανόνες περί ΦΠΑ. Η Αρχή είναι της άποψης ότι δεν υπάρχει λόγος να εξαχθεί το συμπέρασμα ότι οι εταιρείες-δικαιούχοι βρίσκονταν σε διαφορετική νομική και πραγματική κατάσταση από τις υπόλοιπες επιχειρήσεις που υπόκειντο σε ΦΠΑ στην Ισλανδία. Συνεπώς, η Αρχή καταλήγει στο συμπέρασμα ότι οι κοινοποιηθείσες τροποποιήσεις ήταν επιλεκτικές.

1.3.2. Η λογική και η γενικότερη φύση του συστήματος

- (58) Ένα ειδικό ή επιλεκτικό φορολογικό μέτρο μπορεί ωστόσο να θεωρηθεί δικαιολογημένο βάσει της λογικής του φορολογικού συστήματος⁽³⁾. Μέτρα με αποκλειστικό σκοπό τη μερική ή ολική απαλλαγή εταιρειών συγκεκριμένου κλάδου από τις επιβαρύνσεις που απορρέουν από την κανονική εφαρμογή του γενικού συστήματος μπορεί να θεωρηθεί ότι συνιστούν κρατική ενίσχυση εάν δεν υπάρχει καμία δικαιολογία για την απαλλαγή βάσει της φύσης και της λογικής του γενικού φορολογικού συστήματος⁽⁴⁾. Η Αρχή πρέπει να εκτιμήσει κατά πόσο η διαφορετική μεταχείριση των επιχειρήσεων όσον αφορά τα πλεονεκτήματα ή τα βάρη που συνεπάγεται το εν λόγω φορολογικό μέτρο απορρέουν από τον χαρακτήρα ή τη γενική δομή του ισχύοντος γενικού φορολογικού συστήματος. Στις περιπτώσεις που η εν λόγω διαφοροποίηση βασίζεται σε στόχους διαφορετικούς από αυτούς που επιδιώκει το γενικότερο σύστημα, το υπό εξέταση μέτρο πρέπει να θεωρηθεί καταρχήν επιλεκτικό.
- (59) Κατά πάγια νομολογία, το κράτος μέλος της ΕΖΕΣ που έχει προβλέψει διαφορετική μεταχείριση μεταξύ επιχειρήσεων οφείλει να αποδείξει ότι αυτό δικαιολογείται από τη φύση και τη γενικότερη δομή του συγκεκριμένου συστήματος⁽⁵⁾. Η Αρχή πρέπει εν συνεχεία να εξετάσει κατά πόσον η τροποποίηση του φορολογικού συστήματος συνάδει με τους εγγενείς σκοπούς του ίδιου του φορολογικού συστήματος ή εάν επιδιώκει διαφορετικούς στόχους.
- (60) Σύμφωνα με τα στοιχεία που υπέβαλαν οι ισλανδικές αρχές, ο στόχος των κοινοποιηθεισών τροποποιήσεων ήταν να φτάσουν τα ισλανδικά κέντρα δεδομένων σε επίπεδο παρόμοιο με εκείνο του κλάδου των κέντρων δεδομένων στην ΕΕ. Η μη επιβολή ΦΠΑ για μεικτές υπηρεσίες και η απαλλαγή από τον ΦΠΑ για την εισαγωγή εξυπηρετητών είχε σκοπό να προσελκύσει έναν κλάδο κινητών (και φορολογικά ευαίσθητων) υπηρεσιών, δηλαδή τον κλάδο των κέντρων δεδομένων.
- (61) Είναι σημαντικό να σημειώσουμε ότι στην προκειμένη περίπτωση το φορολογικό πλαίσιο αναφοράς, σχετικά με το οποίο εξετάστηκε το κατά πόσον ο στόχος που επιδιωκόταν με τις κοινοποιηθείσες τροποποιήσεις εμπίπτει στη γενική φύση και στη λογική του συστήματος, είναι το ισλανδικό σύστημα ΦΠΑ.
- (62) Όπως τονίστηκε στην απόφαση αριθ. 3/13/COL, οι νόμοι, οι κανονισμοί και οι κατευθυντήριες γραμμές της Ισλανδίας δεν ορίζουν σαφώς τον όρο «μεικτές υπηρεσίες». Ο όρος «μεικτές υπηρεσίες» είναι αόριστος, και δεν μπορεί να τεκμηριωθεί ότι χρησιμοποιούνται και αξιοποιούνται όντως στο εξωτερικό όλες οι μεικτές υπηρεσίες που παρέχουν τα ισλανδικά κέντρα δεδομένων σε μη μόνιμους κατοίκους-πελάτες. Οι ισλανδικές αρχές παρέδωκαν ως παραδείγματα μεικτών υπηρεσιών τις υπηρεσίες φιλοξενίας (hosting), επίβλεψης και ψύξης των εξυπηρετητών. Ωστόσο, φαίνεται ότι ο

⁽¹⁾ Υπόθεση C-75/97 Βέλγιο κατά Επιτροπής Συλλογή 1999, σ. I-3671, σκέψη 32· υπόθεση C-143/99 *Adria-Wien Pipeline* και *Wietersdorfer & Peggauer Zementwerke*, Συλλογή 2011, σ. I-8365, σκέψη 48· και υπόθεση C-409/00 *Ισπανία κατά Επιτροπής* Συλλογή 2003, σ. I-1487, σκέψη 48.

⁽²⁾ Βλέπε υπόθεση C-409/00 *Ισπανία κατά Επιτροπής*, Συλλογή 2003, σ. I-1487, σκέψη 49).

⁽³⁾ Υπόθεση E-6/98 *Νορβηγία κατά Εποπτεύουσας Αρχής της ΕΖΕΣ*, [1999] εκδόσεις του Δικαστηρίου ΕΖΕΣ, σ. 76, παράγραφος 38· συνεκδικασθείσες υποθέσεις E-5/04, E-6/04 και E-7/04 *Fesil* και *Finnfjord*, PIL και λοιποί και *Νορβηγία κατά Εποπτεύουσας Αρχής της ΕΖΕΣ*, [2005] εκδόσεις του Δικαστηρίου ΕΖΕΣ, σ. 117, παράγραφος 84-85· συνεκδικασθείσες υποθέσεις T-127/99, T-129/99 και T-148/99 *Territorio Histórico de Alava* και λοιποί κατά Επιτροπής, Συλλογή 2002, σ. II-1275, σκέψη 163· υπόθεση C-143/99 *Adria-Wien Pipeline*, Συλλογή 2001, σ. I-8365, σκέψη 42· υπόθεση T-308/00 *Salzgitter* κατά Επιτροπής, Συλλογή 2004, σ. II-1933 σκέψη 42· υπόθεση C-172/03 *Wolfgang Heiser*, Συλλογή 2005, σ. I-1627, σκέψη 43 και υπόθεση C-279/08 *P* Επιτροπή κατά Ολλανδίας, Συλλογή 2011, σ. I-7671, σκέψη 62.

⁽⁴⁾ Προαναφερθείσα υπόθεση E-6/98 *Νορβηγία κατά Εποπτεύουσας Αρχής της ΕΖΕΣ*, παράγραφος 38· προαναφερθείσες συνεκδικασθείσες υποθέσεις E-5/04, E-6/04 και E-7/04 *Fesil* και *Finnfjord*, PIL και λοιποί και *Νορβηγία κατά Εποπτεύουσας Αρχής της ΕΖΕΣ*, παράγραφος 76-89· υπόθεση 173/73 *Ιταλία κατά Επιτροπής* Συλλογή 1974, σ. 709, σκέψη 16.

⁽⁵⁾ Προαναφερθείσα υπόθεση E-6/98 *Νορβηγία κατά Εποπτεύουσας Αρχής της ΕΖΕΣ*, παράγραφος 67· υπόθεση C-159/01 *Ολλανδία κατά Επιτροπής*, Συλλογή 2004, σ. I-4461, σκέψη 43· προαναφερθείσες συνεκδικασθείσες υποθέσεις C-106/09 *P* και C-107/9 *P* Επιτροπή και *Ισπανία κατά Κυβέρνησης του Γιβραλτάρ και Ηνωμένου Βασιλείου*, σκέψη 146.

όρος «μεικτές υπηρεσίες» καλύπτει και άλλες υπηρεσίες που παραδίδονται σαφώς στο εσωτερικό της Ισλανδίας και, ως εκ τούτου, θα έπρεπε υπό κανονικές συνθήκες να υπόκεινται σε ΦΠΑ, όπως οι υπηρεσίες συντήρησης και αποθήκευσης.

- (63) Στον βαθμό που οι μεικτές υπηρεσίες αποτελούν αναπόσπαστο μέρος των ηλεκτρονικά παρεχόμενων υπηρεσιών και είναι εγγενώς συνδεδεμένες με αυτές, και στον βαθμό που χρησιμοποιούνται και αξιοποιούνται στο εξωτερικό, καλύπτονται από το ίδιο σκεπτικό περί φορολογικής ουδετερότητας με εκείνο που αφορά τις ηλεκτρονικά παρεχόμενες υπηρεσίες ⁽¹⁾. Συνεπώς, η μη επιβολή ΦΠΑ στις εν λόγω μεικτές υπηρεσίες, οι οποίες είναι κατά την έννοια αυτή «επικουρικές» προς τις ηλεκτρονικά παρεχόμενες υπηρεσίες που παρέχουν τα ισλανδικά κέντρα δεδομένων σε μη μόνιμους κατοίκους-πελάτες, εμπίπτει στη φύση και στη λογική του συστήματος ΦΠΑ.
- (64) Οι ισλανδικές αρχές υποστήριξαν ότι, όσον αφορά τις μεικτές υπηρεσίες που δεν είναι δυνατόν να θεωρηθεί ότι χρησιμοποιούνται και αξιοποιούνται στο εξωτερικό, τα περισσότερα παρόμοια συστήματα ΦΠΑ περιλαμβάνουν ορισμένους κανόνες για τα είδη και τις υπηρεσίες που δεν περιλαμβάνονται στον φορολογητέο κύκλο εργασιών και, ως εκ τούτου, απαλλάσσονται από την καταβολή ΦΠΑ. Επομένως, σύμφωνα με τις ισλανδικές αρχές, σκοπός των τροποποιήσεων ήταν να διασφαλιστεί ότι το επιχειρηματικό περιβάλλον των κέντρων δεδομένων στην Ισλανδία, όσον αφορά την επιβολή ΦΠΑ, θα ήταν παρόμοιο με εκείνο των ανταγωνιστών τους που λειτουργούν στην ΕΕ.
- (65) Η Αρχή θεωρεί πως το γεγονός ότι άλλα συστήματα ΦΠΑ προβλέπουν ορισμένες εξαιρέσεις δεν δικαιολογεί εξ ορισμού τη μη επιβολή ΦΠΑ στην Ισλανδία. Ακόμη και αν ο σκοπός του μέτρου είναι να αντισταθμίσει τα μειονεκτήματα που πλήττουν τον ισλανδικό κλάδο των κέντρων δεδομένων, ένα τέτοιο μέτρο δεν θα μπορούσε επ' ουδενί να δικαιολογηθεί από το γεγονός ότι αποσκοπεί στη διόρθωση στρεβλώσεων του ανταγωνισμού στην αγορά των υπηρεσιών κέντρων δεδομένων του ΕΟΧ. Κατά πάγια νομολογία, το γεγονός ότι ένα κράτος μέλος του ΕΟΧ επιδιώκει να επιτύχει την προσέγγιση, μέσω μονομερών μέτρων, των όρων ανταγωνισμού που ισχύουν σε ορισμένο οικονομικό τομέα με αυτούς που επικρατούν σε άλλα κράτη μέλη δεν μπορεί να στερήσει από τα μέτρα αυτά τον χαρακτήρα της ενισχύσεως ⁽²⁾. Συνεπώς το κατά πόσον μια συγκεκριμένη εξαίρεση εμπίπτει στη λογική του συστήματος θα πρέπει να εκτιμηθεί, κατά πρώτο και κύριο λόγο, σε σχέση με το φορολογικό σύστημα αναφοράς, δηλαδή το ισλανδικό σύστημα ΦΠΑ ⁽³⁾.
- (66) Δεν εμπίπτει στον γενικό χαρακτήρα και λογική του ισλανδικού συστήματος ΦΠΑ η διασφάλιση εύνοιας προς όφελος ενός ισλανδικού παραγωγικού κλάδου ή η βελτίωση των συνθηκών ανταγωνισμού των ισλανδικών εταιρειών έναντι των ανταγωνιστών τους που εδρεύουν στον ΕΟΧ. Στην πραγματικότητα δεν υπάρχει καμία διάταξη στο ισλανδικό σύστημα ΦΠΑ που να έχει σκοπό να ευνοήσει τις υπηρεσίες ή τα αγαθά που παρέχονται στην Ισλανδία έναντι των ανταγωνιστικών υπηρεσιών ή αγαθών που παρέχονται στην αλλοδαπή. Στόχοι εξωτερικής πολιτικής, όπως οι στόχοι βελτίωσης της ανταγωνιστικότητας του ισλανδικού κλάδου των κέντρων δεδομένων και προώθησης νέας χρήσης των ενεργειακών πόρων της Ισλανδίας, που δεν είναι εγγενή στοιχεία του συστήματος αναφοράς, δεν μπορούν να προβληθούν ως λόγος απόκλισης από το σύστημα ⁽⁴⁾.
- (67) Δυνάμει των ανωτέρω, η Αρχή κρίνει ότι η μη επιβολή ΦΠΑ στις εν λόγω μεικτές υπηρεσίες οι οποίες μπορούν να διαχωριστούν από τις ηλεκτρονικά παρεχόμενες υπηρεσίες και δεν συνδέονται εγγενώς με αυτές δεν μπορεί να θεωρηθεί ότι εμπίπτει στον γενικό χαρακτήρα και τη λογική του ισλανδικού συστήματος ΦΠΑ.
- (68) Όσον αφορά την εισαγωγή εξυπηρετητών, οι ισλανδικές αρχές υποστήριξαν ότι το άρθρο 36 παράγραφος 1 της πράξης περί ΦΠΑ προβλέπει τη δυνατότητα απαλλαγής συγκεκριμένων εισαγόμενων αγαθών από τον ΦΠΑ και, ως εκ τούτου, οι απαλλαγές από τον ΦΠΑ για την εισαγωγή ορισμένων αγαθών αποτελούν εγγενές στοιχείο του συστήματος ΦΠΑ. Υποστήριξαν επίσης ότι τα περισσότερα συστήματα ΦΠΑ προβλέπουν ορισμένες απαλλαγές βασιζόμενες σε οικονομικά δεδομένα και στη φύση και στη γενικότερη δομή του φορολογικού συστήματος της κάθε χώρας.
- (69) Η Αρχή θεωρεί ότι οι απαλλαγές που προβλέπονται στο άρθρο 36 παράγραφος 1 (έργα τέχνης που εισάγει ο ίδιος ο δημιουργός, συγκεκριμένα λογοτεχνικά έργα, οχήματα διάσωσης, αγαθά απαλλασσόμενα από τελωνειακούς δασμούς κ.λπ.) είναι πολύ περιορισμένες και δεν συνδέονται απαραίτητως με τη διενέργεια οικονομικής δραστηριότητας. Αντιθέτως, οι εταιρείες που θα επωφεληθούν από την απαλλαγή από τον ΦΠΑ για την εισαγωγή εξυπηρετητών θα διενεργήσουν την εν λόγω εισαγωγή των εξυπηρετητών τους ως εγγενές μέρος των οικονομικών τους δραστηριοτήτων. Όπως τονίστηκε ανωτέρω, ο βασικός κανόνας της ισλανδικής πράξης περί ΦΠΑ είναι ότι οι οικονομικές δραστηριότητες θα πρέπει να υπόκεινται σε φορολόγηση και ότι ο ΦΠΑ θα πρέπει να καταβάλλεται στο ταμείο για όλες τις εσωτερικές συναλλαγές σε όλα τα στάδια, καθώς και για τις εισαγωγές αγαθών και υπηρεσιών ⁽⁵⁾. Οι ισλανδικές αρχές δεν παρέδωκαν κανένα παράδειγμα απαλλαγών για συγκεκριμένους κλάδους δυνάμει της ισλανδικής πράξης περί ΦΠΑ προκειμένου να δικαιολογήσουν τις τροποποιήσεις.
- (70) Οι ισλανδικές αρχές επικαλέστηκαν επίσης μια αρχή βάσει της οποίας, όταν μεταβιβάζονται αγαθά αποκλειστικά και μόνο για την παροχή μιας υπηρεσίας και χωρίς αλλαγή του ιδιοκτησιακού καθεστώτος, η μεταβίβαση των εν λόγω αγαθών αποτελεί μέρος της παροχής της υπηρεσίας και, ως εκ τούτου, δεν φορολογείται ξεχωριστά όσον αφορά τον ΦΠΑ. Εντούτοις, οι ισλανδικές αρχές δεν εξήγησαν ούτε τη νομική βάση αυτής της αρχής ούτε τον λόγο για τον οποίο απαιτούνταν η θέσπιση ειδικής διάταξης, για την απαλλαγή από τον ΦΠΑ για την εισαγωγή εξυπηρετητών και παρόμοιου εξοπλισμού, εάν η εν λόγω εισαγωγή ενέπιπτε καν στην αρχή αυτή.

⁽¹⁾ Βλέπε παραγράφους 50-51 της απόφασης αριθ. 3/13/COL της Αρχής.

⁽²⁾ Υπόθεση C-372/97 *Ιταλία κατά Επιτροπής*, Συλλογή 2004, σ. I-3679, σκέψη 67 και υπόθεση C-172/03 *Heiser*, Συλλογή 2005, σ. I-1627, σκέψη 54.

⁽³⁾ Βλέπε υπόθεση T-210/02 *RENV British Aggregates Association κατά Επιτροπής*, Συλλογή 2012, σ. II-0000, σκέψεις 49-50 και συνεκδικασθείσες υποθέσεις C-106/09 P και C-107/9 P *Επιτροπή και Ισπανία κατά κυβέρνησης του Γιβραλτάρ και Ηνωμένου Βασιλείου*, Συλλογή 2011, σ. I-11113, σκέψεις 75 και 90.

⁽⁴⁾ Βλέπε συνεκδικασθείσες υποθέσεις C-78/08 έως C-80/09, *Paint Graphos και λοιποί*, Συλλογή 2011, σ. I-7611, σκέψη 70.

⁽⁵⁾ Βλέπε άρθρο 1 της πράξης αριθ. 50/1988 περί φόρου προστιθέμενης αξίας.

- (71) Η Αρχή δεν δύναται να πειστεί ότι η απαλλαγή από τον ΦΠΑ για την εισαγωγή εξυπηρετητών και η μη επιβολή ΦΠΑ στις μεικτές υπηρεσίες αποτελεί προσαρμογή ενός συνολικού συστήματος ειδικά στη φύση και στη γενικότερη δομή του ισλανδικού συστήματος ΦΠΑ. Αντιθέτως, οι τροποποιήσεις φαίνεται πως είχαν εγκριθεί με τον οικονομικό και πολιτικό στόχο ⁽¹⁾ της προσέλκυσης αλλοδαπών επιχειρήσεων ως αγοραστών των υπηρεσιών που προσφέρουν τα κέντρα δεδομένων στην Ισλανδία και, κατά συνέπεια, της βελτίωσης της ανταγωνιστικότητας του ισλανδικού κλάδου των κέντρων δεδομένων ⁽²⁾. Κατά τη γνώμη της Αρχής, το σκεπτικό αυτό δεν αποτελεί μέρος της λογικής και του γενικού χαρακτήρα ενός συστήματος φορολόγησης των καταναλωτών ⁽³⁾.
- (72) Οι ισλανδικές αρχές ισχυρίζονται ότι τα εν λόγω μέτρα αποσκοπούν στην προσαρμογή του ισλανδικού συστήματος ΦΠΑ στα συστήματα ΦΠΑ των κρατών μελών της ΕΕ προκειμένου να διασφαλίσουν ένα ανταγωνιστικότερο περιβάλλον για τον εγχώριο κλάδο των κέντρων δεδομένων, σαν και αυτό που υφίσταται στο εσωτερικό της ΕΕ. Στην απόφαση αριθ. 3/13/COL, η Αρχή κάλεσε τις ισλανδικές αρχές να παράσχουν περισσότερες ουσιαστικές πληροφορίες, όχι μόνο για να υποστηρίξουν τους ισχυρισμούς τους ότι οι νέες τροποποιήσεις στο σύστημα ΦΠΑ αντικατοπτρίζουν τα συστήματα ΦΠΑ των κρατών μελών της ΕΕ, αλλά, κυρίως, ότι οι τροποποιήσεις εμπίπτουν στη λογική του ισλανδικού συστήματος ΦΠΑ. Ωστόσο, οι ισλανδικές αρχές δεν υπέβαλαν παρατηρήσεις ή πρόσθετες πληροφορίες για τον σκοπό αυτό.
- (73) Συνεπώς, η Αρχή θεωρεί ότι η απαλλαγή από τον ΦΠΑ για την εισαγωγή εξυπηρετητών και η μη επιβολή ΦΠΑ στις μεικτές υπηρεσίες δεν εμπίπτουν στη λογική και στον γενικό χαρακτήρα του ισλανδικού συστήματος ΦΠΑ.

1.4. Στρέβλωση του ανταγωνισμού και επίδραση στις συναλλαγές μεταξύ των συμβαλλόμενων μερών

- (74) Τέλος, για να εμπίπτει ένα μέτρο στο άρθρο 61 παράγραφος 1 της συμφωνίας ΕΟΧ, θα πρέπει να μπορεί να στρεβλώσει τον ανταγωνισμό και να επηρεάσει τις συναλλαγές μεταξύ των συμβαλλόμενων μερών της συμφωνίας ΕΟΧ.
- (75) Σύμφωνα με την πάγια νομολογία, το γεγονός και μόνο ότι ένα μέτρο ενισχύει τη θέση μιας επιχείρησης σε σχέση με άλλες επιχειρήσεις που είναι ανταγωνιστικές στις συναλλαγές εντός του ΕΟΧ θεωρείται επαρκές προκειμένου να θεωρηθεί ότι το μέτρο αυτό μπορεί να επηρεάσει τις συναλλαγές μεταξύ των συμβαλλόμενων μερών και να στρεβλώσει τον ανταγωνισμό μεταξύ επιχειρήσεων εγκατεστημένων σε άλλα κράτη μέλη του ΕΟΧ ⁽⁴⁾.
- (76) Τα δύο επίδικα μέτρα στόχευαν σε οντότητες εγκατεστημένες εκτός της Ισλανδίας, συμπεριλαμβανομένων εκείνων που εδρεύουν στον ΕΟΧ. Αυτές θα επωφελούνταν από τα μέτρα εάν αγόραζαν υπηρεσίες από ισλανδικά κέντρα δεδομένων. Τα δε ισλανδικά κέντρα δεδομένων ανταγωνίζονται παρόχους παρόμοιων υπηρεσιών που εδρεύουν στον ΕΟΧ. Επιπλέον, τα μέτρα αυτά εφαρμόστηκαν ηδελιμένα ως μέσο προσέλκυσης πελατών, προερχόμενων τόσο από το εσωτερικό όσο και από το εξωτερικό του ΕΟΧ, ως αγοραστών των υπηρεσιών που προσφέρουν τα κέντρα δεδομένων στην Ισλανδία. Εφόσον οι πελάτες αυτοί είναι επιχειρήσεις που λειτουργούν ανταγωνιστικά προς άλλες οντότητες στους αντίστοιχους κλάδους εντός του ΕΟΧ, τα μέτρα ήταν πιθανό να επηρεάσουν τις συναλλαγές μεταξύ των συμβαλλόμενων μερών της συμφωνίας ΕΟΧ και να προκαλέσουν ή να απειλήσουν να προκαλέσουν στρέβλωση του ανταγωνισμού στο εσωτερικό του ΕΟΧ.

1.5. Συμπέρασμα σχετικά με την ύπαρξη κρατικής ενίσχυσης

- (77) Σε σχέση με το ως άνω σκεπτικό, η Αρχή καταλήγει στο συμπέρασμα ότι τα υπό εξέταση μέτρα, δηλαδή η απαλλαγή από τον ΦΠΑ για την εισαγωγή εξυπηρετητών και παρόμοιου εξοπλισμού από μη μόνιμους κατοίκους-πελάτες για χρήση σε ισλανδικά κέντρα δεδομένων και η μη επιβολή ΦΠΑ στις συναλλαγές στις οποίες εμπλέκονται τα κέντρα δεδομένων, με εξαίρεση τις υπηρεσίες που θεωρούνται «επικουρικές» προς τις ηλεκτρονικά παρεχόμενες υπηρεσίες, συνιστούν κρατική ενίσχυση κατά την έννοια του άρθρου 61 παράγραφος 1 της συμφωνίας ΕΟΧ. Υπό τις προαναφερθείσες συνθήκες, είναι επομένως ανάγκη να εξετασθεί εάν το μέτρο μπορεί να κριθεί συμβατό με τη λειτουργία της συμφωνίας ΕΟΧ.

2. ΔΙΑΔΙΚΑΣΤΙΚΕΣ ΑΠΑΙΤΗΣΕΙΣ

- (78) Σύμφωνα με το άρθρο 1 παράγραφος 3 του μέρους I του πρωτοκόλλου 3, «[η] Εποπτεύουσα Αρχή της ΕΖΕΣ ενημερώνεται εγκαίρως περί των σχεδίων που αποβλέπουν να θεσπίσουν ή να τροποποιήσουν τις ενισχύσεις, ώστε να δύναται να υποβάλει τις παρατηρήσεις της [...]». Το ενδιαφερόμενο κράτος δεν μπορεί να εφαρμόσει τα σχεδιαζόμενα μέτρα πριν καταλήξει [η] διαδικασία αυτή σε τελική απόφαση».
- (79) Οι ισλανδικές αρχές δεν κοινοποίησαν τα μέτρα ενίσχυσης στην Αρχή αρκετά πριν από την υλοποίησή τους την 1η Μαΐου 2011. Επιπλέον, οι ισλανδικές αρχές έδωσαν τα μέτρα σε ισχύ προτού λάβει η Αρχή τελική απόφαση. Συνεπώς, η Αρχή συνάγει ότι οι ισλανδικές αρχές δεν τήρησαν τις υποχρεώσεις τους σύμφωνα με το άρθρο 1 παράγραφος 3 του μέρους I του πρωτοκόλλου 3. Συνεπώς η χορήγηση οποιασδήποτε ενίσχυσης είναι παράνομη.

⁽¹⁾ Επιστολή κοινοποίησης της 2.9.2011.

⁽²⁾ Βλέπε συνεκδικασθείσες υποθέσεις E-17/10 και E-6/11 *Πριγκιπάτο του Λιχτενστάιν και VTM Fundmanagement κατά της Εποπτεύουσας Αρχής της ΕΖΕΣ*, [2012] εκθέσεις του Δικαστηρίου ΕΖΕΣ, σ. 117, παράγραφος 76.

⁽³⁾ Βλέπε για παρόμοια επιχειρηματολογία την παράγραφο (95) της απόφασης 2003/515/ΕΚ της Επιτροπής, της 17ης Φεβρουαρίου 2003, σχετικά με το καθεστώς ενισχύσεων που έδωσαν σε εφαρμογή οι Κάτω Χώρες υπέρ των διεθνών χρηματοδοτικών δραστηριοτήτων (ΕΕ L 180 της 18.7.2003, σ. 52).

⁽⁴⁾ Υπόθεση E-6/98 *Η κυβέρνηση της Νορβηγίας κατά της Εποπτεύουσας Αρχής της ΕΖΕΣ*, [1999] Εκθέσεις του Δικαστηρίου της ΕΖΕΣ, σ. 76, παράγραφος 59· υπόθεση 730/79 *Philip Morris* κατά Επιτροπής, Συλλογή 1980, σ. 2671, σκέψη 11.

3. ΑΞΙΟΛΟΓΗΣΗ ΣΥΜΒΑΤΟΤΗΤΑΣ

- (80) Οι ισλανδικές αρχές δεν υπέβαλαν κανένα επιχείρημα υπέρ του ότι η κρατική ενίσχυση δυνάμει των μέτρων περί ΦΠΑ, όπως ορίζεται ανωτέρω, θα μπορούσε να θεωρηθεί συμβατή κρατική ενίσχυση.
- (81) Τα μέτρα ενίσχυσης που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του άρθρου 61 παράγραφος 1 της συμφωνίας ΕΟΧ γενικώς δεν συμβιβάζονται με τη λειτουργία της συμφωνίας ΕΟΧ, εκτός εάν πληρούν τις προϋποθέσεις για την εκχώρηση παρέκκλισης δυνάμει του άρθρου 61 παράγραφος 2 ή 3 της συμφωνίας ΕΟΧ.
- (82) Η παρέκκλιση δυνάμει του άρθρου 61 παράγραφος 2 δεν ισχύει για την εξεταζόμενη ενίσχυση και δεν αποσκοπεί στην επίτευξη κανενός από τους στόχους που παρατίθενται στην εν λόγω διάταξη. Ούτε εξάλλου εφαρμόζονται τα στοιχεία α) και β) του άρθρου 61 παράγραφος 3 της συμφωνίας ΕΟΧ. Επιπλέον, η Αρχή δεν έλαβε στοιχεία που να καταδεικνύουν ότι οι δικαιούχοι της ενίσχυσης εδρεύουν σε περιοχή η οποία δύναται να επωφεληθεί από περιφερειακή ενίσχυση κατά την έννοια του άρθρου 61 παράγραφος 3 στοιχείο γ) της συμφωνίας ΕΟΧ. Ούτε ισχύει στην προκειμένη περίπτωση η εξαίρεση δυνάμει του άρθρου 59 παράγραφος 2 της συμφωνίας ΕΟΧ.
- (83) Βάσει των ανωτέρω, η Αρχή καταλήγει στο συμπέρασμα ότι τόσο η απαλλαγή από τον ΦΠΑ για την εισαγωγή εξυπηρετητών και παρόμοιου εξοπλισμού από μη μόνιμους κατοίκους-πελάτες για χρήση σε ισλανδικά κέντρα δεδομένων όσο και η μη επιβολή ΦΠΑ στις συναλλαγές που περιλαμβάνουν μεικτές υπηρεσίες παρεχόμενες σε μη μόνιμους κατοίκους-πελάτες των ισλανδικών κέντρων δεδομένων οι οποίες δεν είναι επικουρικές προς τις ηλεκτρονικά παρεχόμενες υπηρεσίες δεν δικαιολογούνται δυνάμει των διατάξεων περί κρατικών ενισχύσεων της συμφωνίας ΕΟΧ.

4. ΔΙΚΑΙΟΛΟΓΗΜΕΝΗ ΕΜΠΙΣΤΟΣΥΝΗ ΚΑΙ ΑΣΦΑΛΕΙΑ ΔΙΚΑΙΟΥ

- (84) Οι δικαιούχοι ενίσχυσης μπορούν να επικαλεστούν τις θεμελιώδεις νομικές αρχές της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης και της ασφάλειας δικαίου προκειμένου να αμφισβητήσουν τυχόν διαταγή ανάκτησης μιας παρανόμως χορηγηθείσας κρατικής ενίσχυσης. Οι αρχές αυτές ισχύουν όμως μόνο σε εξαιρετικές περιπτώσεις και μια επιχείρηση δεν μπορεί κατά κανόνα να έχει δικαιολογημένες προσδοκίες ότι μια ενίσχυση είναι σύννομη, παρά μόνον εάν έχει χορηγηθεί σε συμμόρφωση με τη διαδικασία για την κοινοποίηση της ενίσχυσης στην Αρχή (ή στην Ευρωπαϊκή Επιτροπή κατά περίπτωση) ⁽¹⁾. Πρόκειται για αρχή που επικυρώθηκε εκ νέου από το Δικαστήριο της Ευρωπαϊκής Ένωσης ως εξής: «Σε περίπτωση όπως αυτή της υποθέσεως της κύριας δίκης, η ύπαρξη εξαιρετικής περιστάσεως δεν μπορεί να γίνει δεκτή ούτε από απόψεως της αρχής της ασφάλειας δικαίου, δεδομένου ότι το Δικαστήριο έχει κρίνει, κατ' ουσίαν, ότι, καθόσον χρόνο η Επιτροπή δεν έχει λάβει εγκριτική απόφαση και εφόσον δεν έχει εκπνεύσει η προθεσμία ασκήσεως προσφυγής κατά της αποφάσεως αυτής, ο δικαιούχος δεν είναι βέβαιος ως προς τη νομιμότητα της ενισχύσεως, οπότε δεν χωρεί επίκληση ούτε της αρχής της προστασίας της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης ούτε της αρχής της ασφάλειας δικαίου» ⁽²⁾.
- (85) Κατ' αρχήν, η νομολογία του Δικαστηρίου έχει δηλώσει ότι δεν είναι δυνατή η επίκληση της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης έναντι της νομιμότητας της ενίσχυσης παρά μόνο εάν η ενίσχυση έχει χορηγηθεί σύμφωνα με τη διαδικασία που προβλέπεται στο άρθρο 1 παράγραφος 3 του Μέρους Ι του Πρωτοκόλλου 3 ⁽³⁾, επισημαίνοντας μάλιστα ότι ένας επιμελής επιχειρηματίας πρέπει κανονικά να είναι σε θέση να βεβαιωθεί ότι τηρήθηκε η διαδικασία αυτή ⁽⁴⁾.
- (86) Ανεξαρτήτως των ανωτέρω, το Δικαστήριο έχει επίσης δεχθεί ότι σε εξαιρετικές περιπτώσεις ένας δικαιούχος ενίσχυσης χορηγηθείσας παρανόμως λόγω μη κοινοποίησής της, μπορεί να επικαλεστεί την εμπιστοσύνη του στη νομιμότητα της εν λόγω ενίσχυσης για να αντιταχθεί στην επιστροφή της ⁽⁵⁾. Το Δικαστήριο έχει διατυπώσει την άποψη ότι μια οντότητα δύναται να βασιστεί στην αρχή της προστασίας της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης εάν ένα κοινοτικό όργανο του δημιούργησε βάσιμες προσδοκίες ⁽⁶⁾. Η Αρχή δεν έχει προβεί σε καμία τέτοια ενέργεια, και μάλιστα οι αποφάσεις της Αρχής κατά των επιλεκτικών μέτρων δημοσιονομικής ενίσχυσης θα έπρεπε να έχουν καταστήσει σαφές ότι τα περί ΦΠΑ μέτρα που ευνοούν συγκεκριμένες εταιρείες ή ομάδες εταιρειών πρέπει να κοινοποιούνται στην Αρχή ⁽⁷⁾.

⁽¹⁾ Υπόθεση C-5/89, *Επιτροπή κατά Γερμανίας*, Συλλογή 1990, σ. I-3437, σκέψη 14· υπόθεση C-169/95 *Επιτροπή κατά Ισπανίας*, Συλλογή 1997, σ. I-135, σκέψη 51· υπόθεση C-24/95 *Land Rheinland-Pfalz κατά Alcan Deutschland GmbH*, Συλλογή 1997, σ. I-1591, σκέψη 25.

⁽²⁾ Υπόθεση C1-09 *Centre d'Exportation du Livre Français (CELF), Ministre de la Culture et de la Communication κατά Société Internationale de Diffusion et d'Édition*, Συλλογή 2010, σ. I-02099, σκέψη 53. Βλέπε επίσης υπόθεση C-91/01 *Ιταλία κατά Επιτροπής*, Συλλογή 2004, σ. I-4355, σκέψεις 66 και 67.

⁽³⁾ Υπόθεση C-5/89 *Επιτροπή κατά Γερμανίας*, Συλλογή 1990, σ. I-3437, σκέψη 14 και *Regione Autónoma della Sardegna κατά Επιτροπής*, Συλλογή 2005, σ. II-2123, σκέψη 64.

⁽⁴⁾ Υπόθεση C-5/89 *Επιτροπή κατά Γερμανίας*, Συλλογή 1990, σ. I-3437, σκέψη 14· υπόθεση C-169/95 *Ισπανία κατά Επιτροπής*, Συλλογή 1997, σ. II-135, σκέψη 51.

⁽⁵⁾ Συνεκδικαζόμενες υποθέσεις C-183/02 P και C-187/02 P *Demesa και Territorio Histórico de Álava κατά Επιτροπής*, Συλλογή 2004, σ. I-10609, σκέψη 51.

⁽⁶⁾ Υπόθεση T-290/97, *Mehibas Dorstelaan κατά Επιτροπής*, Συλλογή 2000, σ. II-15 και υποθέσεις C-182/03 και C-217/03, *Βέλγιο και Forum 187 ASBL κατά Επιτροπής*, Συλλογή 2006, σ. I-05479, σκέψη 147.

⁽⁷⁾ Βλέπε απόφαση της Εποπτεύουσας Αρχής της ΕΖΕΣ αριθ. 106/95/COL, της 31ης Οκτωβρίου 1995, σχετικά με φορολογική απαλλαγή των γυάλινων συσκευασιών από βασικό φόρο (EE L 124 της 23.5.1996, σ. 30, και Συμπλήρωμα ΕΟΧ αριθ. 23, 23.5.1996, σ. 75), απόφαση της Εποπτεύουσας Αρχής της ΕΖΕΣ αριθ. 145/97/COL, της 14ης Μαΐου 1997, σχετικά με τα κατάλληλα μέτρα για τη φορολογία της κοινωνικής ασφάλισης που εμφανίζει περιφερειακές διαφοροποιήσεις, και απόφαση της Εποπτεύουσας Αρχής της ΕΖΕΣ αριθ. 97/10/COL, της 24ης Μαρτίου 2010, σχετικά με τη φορολογία των εξαρτημένων εταιρειών ασφάλισης βάσει του νόμου περί φορολογίας του Λιχτενστάιν (EE L 261 της 27.9.2012, σ. 1, και Συμπλήρωμα ΕΟΧ αριθ. 53, της 27.9.2012, σ. 1).

- (87) Λαμβανομένων υπόψη των ανωτέρω, η Αρχή δεν δέχεται στην περίπτωση αυτή την εγκυρότητα των επιχειρημάτων που βασίζονται στην αρχή της ασφάλειας δικαίου ή της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης, δεδομένης της νομολογίας του Δικαστηρίου και της ευρείας εφαρμογής των άρθρων 61 (της συμφωνίας ΕΟΧ) και 107 (της ΣΛΕΕ). Το συμπέρασμα ότι τα εξεταζόμενα μέτρα περί ΦΠΑ εμπεριέχουν κρατική ενίσχυση ήταν σαφώς προβλέψιμο ανά πάσα στιγμή.

5. ΑΝΑΚΤΗΣΗ

- (88) Η ενίσχυση, εφόσον χορηγήθηκε χωρίς να κοινοποιηθεί στην Αρχή, συνιστά παράνομη ενίσχυση κατά την έννοια του άρθρου 1 στοιχείο στ) του μέρους II του πρωτοκόλλου 3 της συμφωνίας περί Εποπτείας και Δικαστηρίου. Σύμφωνα με το άρθρο 14 του μέρους II του πρωτοκόλλου 3 της συμφωνίας περί Εποπτείας και Δικαστηρίου, η Αρχή αποφασίζει ότι η παράνομη ενίσχυση η οποία είναι ασυμβίβαστη με τους κανόνες για τις κρατικές ενισχύσεις βάσει της συμφωνίας ΕΟΧ πρέπει να ανακτηθεί από τους δικαιούχους.
- (89) Η Αρχή θεωρεί ότι δεν υπάρχουν γενικές αρχές που να αποκλείουν την επιστροφή της ενίσχυσης στην προκειμένη περίπτωση. Κατά πάγια νομολογία, η κατάργηση παράνομης ενίσχυσης μέσω ανάκτησής της είναι το λογικό επακόλουθο της διαπίστωσης ότι η ενίσχυση είναι παράνομη. Συνεπώς, η ανάκτηση παρανόμως χορηγηθείσας κρατικής ενίσχυσης, για τον σκοπό της αποκατάστασης της προηγούμενης υφιστάμενης κατάστασης, δεν μπορεί καταρχήν να θεωρηθεί ως δυσανάλογη προς τους στόχους της συμφωνίας ΕΟΧ σε σχέση με τις κρατικές ενισχύσεις.
- (90) Με την ανάκτηση της ενίσχυσης, ο αποδέκτης χάνει το πλεονέκτημα που διέθετε στην αγορά έναντι των ανταγωνιστών του και αποκαθίσταται η κατάσταση που επικρατούσε πριν από τη χορήγηση της ενίσχυσης ⁽¹⁾. Επίσης, από αυτό το σκοπό της επιστροφής της ενίσχυσης προκύπτει ότι, κατά κανόνα, πλην εξαιρετικών περιστάσεων, η Αρχή δεν υπερβαίνει τη διακριτική της ευχέρεια όταν ζητεί από το ενδιαφερόμενο κράτος της ΕΖΕΣ να ανακτήσει τα ποσά που χορηγήθηκαν υπό μορφή παράνομων ενισχύσεων, διότι απλώς αποκαθιστά την προηγούμενη κατάσταση ⁽²⁾. Επιπλέον, λαμβανομένου υπόψη του επιτακτικού χαρακτήρα του ελέγχου των κρατικών ενισχύσεων που πραγματοποιεί η Αρχή δυνάμει του πρωτοκόλλου 3 της συμφωνίας περί Εποπτείας και Δικαστηρίου, οι επιχειρήσεις στις οποίες χορηγήθηκε ενίσχυση μπορούν να έχουν, καταρχήν, θεμιτή προσδοκία ως προς τη νομιμότητα της ενίσχυσης, μόνο αν η ενίσχυση χορηγήθηκε σύμφωνα με τη διαδικασία που προβλέπεται στις διατάξεις του εν λόγω πρωτοκόλλου ⁽³⁾. Στην προκειμένη περίπτωση δεν υπάρχουν εμφανείς εξαιρετικές περιστάσεις που θα μπορούσαν να δημιουργήσουν θεμιτή προσδοκία μεταξύ των δικαιούχων της ενίσχυσης.
- (91) Η ανάκτηση της παρανόμως χορηγηθείσας κρατικής ενίσχυσης πρέπει να περιλαμβάνει τόκους και ανατοκισμούς, σύμφωνα με το άρθρο 14 παράγραφος 2 του μέρους II του πρωτοκόλλου 3 της συμφωνίας περί Εποπτείας και Δικαστηρίου και των άρθρων 9 και 11 της απόφασης αριθ. 195/04/COL της Αρχής της 14ης Ιουλίου 2004 ⁽⁴⁾.
- (92) Τα στοιχεία που έχουν παράσχει έως τώρα οι ισλανδικές αρχές σχετικά με το ποσό της ενίσχυσης η οποία χορηγήθηκε δυνάμει των τροποποιήσεων της πράξης αριθ. 163/2010 είναι περιορισμένα. Επιπρόσθετα, δεν έχουν παράσχει επαρκή στοιχεία σχετικά με τον αριθμό και την ταυτότητα των δυνητικών δικαιούχων των μέτρων. Οι ισλανδικές αρχές καλούνται διά του παρόντος να παράσχουν λεπτομερή και ακριβή στοιχεία σχετικά με το ποσό της χορηγηθείσας ενίσχυσης και τους δικαιούχους της εν λόγω ενίσχυσης.

6. ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑ

- (93) Βάσει του ανωτέρω σκεπτικού, η Αρχή εξάγει το συμπέρασμα ότι οι ισλανδικές αρχές χορήγησαν παρανόμως την εν λόγω ενίσχυση, κατά παράβαση του άρθρου 1 παράγραφος 3 του μέρους I του πρωτοκόλλου 3.
- (94) Η κρατική ενίσχυση που χορηγήθηκε δυνάμει των διατάξεων της πράξης αριθ. 163/2010, δηλαδή η απαλλαγή από τον ΦΠΑ για την εισαγωγή εξυπηρετητών και παρόμοιου εξοπλισμού από μη μόνιμους κατοίκους-πελάτες για χρήση σε ισλανδικά κέντρα δεδομένων και η μη επιβολή ΦΠΑ σε μεικτές υπηρεσίες παρεχόμενες σε μη μόνιμους κατοίκους-πελάτες των ισλανδικών κέντρων δεδομένων, στον βαθμό που οι εν λόγω υπηρεσίες δεν ήταν επικουρικές προς τις ηλεκτρονικά παρεχόμενες υπηρεσίες, δεν συμβιβάζεται με τη λειτουργία της συμφωνίας ΕΟΧ για τους προαναφερθέντες λόγους και θα πρέπει να ανακτηθεί με ισχύ από την ημερομηνία χορήγησής της.

⁽¹⁾ Βλέπε συνεκδικασθείσες υποθέσεις E-17/10 και E-6/11 *Το Πριγκιπάτο του Λιχτενστάιν και VTM Fundmanagement κατά της Εποπτεύουσας Αρχής της ΕΖΕΣ*, [2012] EFTA εκθέσεις του Δικαστηρίου ΕΖΕΣ, σ. 117, παράγραφος 141-142.

⁽²⁾ Υπόθεση C-75/97 *Βέλγιο κατά Επιτροπής*, Συλλογή 1999, σ. I-3671, σκέψη 66, και υπόθεση C-310/99 *Ιταλία κατά Επιτροπής*, Συλλογή 2002, σ. I-2289, σκέψη 99.

⁽³⁾ Υπόθεση C-169/95 *Ισπανία κατά Επιτροπής*, Συλλογή 1997, σ. I-135, σκέψη 51.

⁽⁴⁾ Όπως τροποποιήθηκε με την απόφαση της Εποπτεύουσας Αρχής ΕΖΕΣ αριθ. 789/08/COL, της 17ης Δεκεμβρίου 2008 για την τροποποίηση της απόφασης αριθ. 195/04/COL για τις διατάξεις εφαρμογής που αναφέρονται στο άρθρο 27, του μέρους II του Πρωτοκόλλου 3 της συμφωνίας μεταξύ των κρατών ΕΖΕΣ για την ίδρυση Εποπτεύουσας Αρχής και Δικαστηρίου, σχετικά με τα τυποποιημένα έντυπα κοινοποίησης ενισχύσεων (EE L 340 της 22.12.2010, σ. 1, και Συμπλήρωμα ΕΟΧ αριθ. 72, της 22.12.2010, σ. 1).

ΕΞΕΔΩΣΕ ΤΗΝ ΠΑΡΟΥΣΑ ΑΠΟΦΑΣΗ:

Άρθρο 1

Οι διατάξεις που ετέθησαν σε ισχύ δυνάμει των άρθρων 4 και 12 της πράξης αριθ. 163/2010, δηλαδή η απαλλαγή από τον ΦΠΑ για την εισαγωγή εξυπηρετητών και παρόμοιου εξοπλισμού από μη μόνιμους κατοίκους-πελάτες για χρήση σε ισλανδικά κέντρα δεδομένων και η μη επιβολή ΦΠΑ σε μεικτές υπηρεσίες παρεχόμενες σε μη μόνιμους κατοίκους-πελάτες των ισλανδικών κέντρων δεδομένων, οι οποίες είναι διακριτές από τις ηλεκτρονικά παρεχόμενες υπηρεσίες και δεν συνδέονται εγγενώς με αυτές, συνεπάγονται κρατικές ενισχύσεις που είναι ασυμβίβαστες με τη λειτουργία της συμφωνίας ΕΟΧ.

Άρθρο 2

Οι αρχές της Ισλανδίας θα λάβουν όλα τα αναγκαία μέτρα για την ανάκτηση από τον/τους δικαιούχο(-ους) της ενίσχυσης που αναφέρεται στο άρθρο 1 και η οποία τους χορηγήθηκε παρανόμως, από την 1η Μαΐου 2011 έως τις 13 Μαρτίου 2013.

Άρθρο 3

Η ανάκτηση πραγματοποιείται αμελλητί, και σε κάθε περίπτωση εντός τεσσάρων μηνών από την ημερομηνία της παρούσας απόφασης και σύμφωνα με τις διαδικασίες της εθνικής νομοθεσίας, υπό την προϋπόθεση ότι επιτρέπουν την άμεση και αποτελεσματική εκτέλεση της απόφασης.

Το προς ανάκτηση ποσό της ενίσχυσης περιλαμβάνει τόκους και ανατοκισμούς από την ημερομηνία της χορήγησής της στον δικαιούχο μέχρι την ημερομηνία της ανάκτησης.

Οι τόκοι υπολογίζονται βάσει του άρθρου 9 της απόφασης αριθ. 195/04/COL της Εποπτεύουσας Αρχής της ΕΖΕΣ ⁽¹⁾.

Άρθρο 4

Έως τις 8 Ιουλίου 2014, η Ισλανδία πρέπει να ενημερώσει την Αρχή για το συνολικό ποσό (κεφάλαιο και τόκοι ανάκτησης) που θα ανακτηθεί από τον/τους δικαιούχο(-ους), καθώς και τα μέτρα που προτίθεται να λάβει ή έχει λάβει για την ανάκτηση της ενίσχυσης.

Έως τις 8 Σεπτεμβρίου 2014, η Ισλανδία πρέπει να έχει εκτελέσει την απόφαση της Αρχής και να έχει ανακτήσει πλήρως την ενίσχυση.

Άρθρο 5

Η παρούσα απόφαση απευθύνεται στην Ισλανδία.

Άρθρο 6

Το κείμενο της παρούσας απόφασης στην αγγλική γλώσσα είναι το μόνο αυθεντικό.

Βρυξέλλες, 8 Μαΐου 2014.

Για την Εποπτεύουσα Αρχή της ΕΖΕΣ

Oda Helen SLETNES

Πρόεδρος

Frank J. BÜCHEL

Μέλος του Σώματος

⁽¹⁾ Όπως τροποποιήθηκε με την απόφαση της Εποπτεύουσας Αρχής της ΕΖΕΣ αριθ. 789/08/COL.