

COMISIÓN

DECISIÓN DE LA COMISIÓN

de 30 de marzo de 2004

relativa al régimen de ayudas ejecutado por el Reino Unido en favor de sociedades de Gibraltar beneficiarias de tipos impositivos reducidos

[notificada con el número C(2004) 928]

(El texto en lengua inglesa es el único auténtico)

(Texto pertinente a efectos del EEE)

(2005/77/CE)

LA COMISIÓN DE LAS COMUNIDADES EUROPEAS,

Visto el Tratado constitutivo de la Comunidad Europea y, en particular, el primer párrafo del apartado 2 de su artículo 88,

Visto el Acuerdo sobre el Espacio Económico Europeo y, en particular, la letra a) del apartado 1 de su artículo 62,

Después de haber emplazado a los interesados para que presenten sus observaciones, de conformidad con los citados artículos ⁽¹⁾, y teniendo en cuenta dichas observaciones,

Considerando lo siguiente:

medidas fiscales, entre ellas el régimen de Gibraltar de las sociedades beneficiarias de tipos impositivos reducidos (en lo sucesivo, «las sociedades beneficiarias»). El Reino Unido contestó por carta de 22 de julio de 1999. La Comisión pidió más información el 23 de mayo de 2000 y envió un recordatorio el 28 de junio de 2000. El Reino Unido contestó el 3 de julio de 2000. Por carta de 12 de septiembre de 2000, el Reino Unido presentó información sobre el régimen de las sociedades exentas (A/37430). El 19 de octubre de 2000 se celebró una reunión con las autoridades del Reino Unido y de Gibraltar para discutir los sistemas fiscales *offshore* de Gibraltar, el régimen de las sociedades beneficiarias y el régimen de las sociedades exentas. El 8 de enero de 2001, el Reino Unido presentó más información en respuesta a las preguntas formuladas en dicha reunión (A/30254).

- (2) Por carta de 11 de julio de 2001 (D/289757), la Comisión comunicó al Reino Unido que había decidido incoar el procedimiento previsto en el apartado 2 del artículo 88 del Tratado CE en relación con la normativa de Gibraltar en materia de sociedades beneficiarias. Tras una prórroga del plazo de un mes, el Reino Unido contestó por carta de 21 de septiembre de 2001 (A/37407).

I. PROCEDIMIENTO

- (1) Por carta de 12 de febrero de 1999 (D/50716), la Comisión solicitó al Reino Unido información sobre varias

- (3) Mediante escrito presentado en la Secretaría del Tribunal de Primera Instancia el 7 de septiembre de 2001, registrado con el número T-207/01, el Gobierno de Gibraltar interpuso una demanda de anulación de la Decisión

⁽¹⁾ DO C 26 de 30.1.2002, p. 9.

SG(2001) D/289755 por la que se incoa el procedimiento de investigación formal del régimen de Gibraltar de las sociedades beneficiarias. En esa misma fecha, el Gobierno de Gibraltar interpuso, además, una demanda de medidas provisionales para suspender la Decisión SG(2001) D/289755 por la que se incoa el procedimiento de investigación formal, en forma de orden conminatoria, dirigida a impedir que la Comisión hiciera pública la incoación del referido procedimiento (asunto T-207/01 R). Mediante auto de 19 de diciembre de 2001, el Presidente del Tribunal de Primera Instancia desestimó la demanda de medidas provisionales⁽²⁾. En su sentencia de 30 de abril de 2002, el Tribunal de Primera Instancia desestimó la demanda de anulación de la Decisión⁽³⁾.

- (4) El 21 de noviembre de 2001, la Comisión solicitó información sobre el tipo impositivo aplicable a las sociedades beneficiarias. Al no recibir respuesta, la Comisión envió un recordatorio formal el 21 de marzo de 2002 (D/51275). El Reino Unido contestó el 10 de abril de 2002 (A/32681). La Comisión pidió aclaraciones el 28 de octubre de 2002 (D/56088). El Reino Unido contestó el 11 de noviembre de 2002 (A/38454) y añadió observaciones suplementarias por carta de 13 de diciembre de 2002 (A/39209).
- (5) La Decisión de la Comisión de incoar el procedimiento de investigación formal se publicó en el *Diario Oficial de las Comunidades Europeas*, y en ella se invitaba a las partes interesadas a presentar sus observaciones⁽⁴⁾. Por cartas de 27 de febrero de 2002 (A/31518) y de 28 de febrero de 2002 (A/31557), se recibieron observaciones de Charles A. Gomez & Co Barristers and Acting Solicitors y del Gobierno de Gibraltar. Estas observaciones se enviaron al Reino Unido, que contestó por carta de 25 de abril de 2002 (A/33257).

II. DESCRIPCIÓN DE LA MEDIDA

- (6) La definición de «qualifying company» (sociedad beneficiaria de tipos impositivos reducidos; en lo sucesivo, «sociedad beneficiaria») se establece en la *Income Tax (Amendment) Ordinance* de Gibraltar, de 14 de julio de 1983. Las normas específicas necesarias para la aplicación de las disposiciones se adoptaron mediante las *Income Tax (Qualifying Companies) Rules*, de 22 de septiembre de 1983; en la presente Decisión, todas estas normas se denominarán en lo sucesivo «la normativa sobre sociedades beneficiarias».
- (7) Para disfrutar del estatuto de sociedad beneficiaria, una empresa debe cumplir los requisitos siguientes:

- debe registrarse en Gibraltar con arreglo a la *Companies Ordinance*,
- debe haber desembolsado un capital social de 1 000 libras esterlinas (GBP) (o equivalente en moneda extranjera),
- debe entregar al Gobierno de Gibraltar 1 000 GBP como garantía para impuestos futuros,
- debe abonar una tasa de 250 GBP para obtener un certificado de empresa beneficiaria,
- los gibraltareños o los residentes en Gibraltar no pueden ser titulares ni beneficiarios de acciones de la sociedad,
- la empresa no está autorizada a llevar, fuera de Gibraltar, ningún registro de las acciones y en sus estatutos o escritura de constitución debe figurar esta prohibición,
- la empresa no puede, sin el consentimiento previo del Director del *Gibraltar Finance Centre*, realizar transacciones en Gibraltar con gibraltareños ni con residentes en Gibraltar; no obstante, puede realizar transacciones con otras empresas exentas o beneficiarias.

- (8) Una empresa que reúna las condiciones anteriormente mencionadas obtendrá un certificado de sociedad beneficiaria. Una vez expedido, el certificado tiene una validez de 25 años.
- (9) Las sociedades beneficiarias están obligadas a pagar impuestos sobre sus beneficios a un tipo que es siempre inferior al tipo normal del impuesto sobre sociedades, que actualmente es del 35 %. El tipo impositivo aplicado se negocia entre la empresa en cuestión y la *Finance Centre Division*, perteneciente al Ministerio de Comercio, Industria y Telecomunicaciones del Gobierno de Gibraltar. No hay normas que regulen estas negociaciones. La inmensa mayoría de sociedades beneficiarias paga un tipo que oscila entre el 2 y el 10 % y, recientemente, la práctica de las autoridades de Gibraltar es garantizar que todas las sociedades beneficiarias paguen entre el 2 y el 10 %. Dentro de estos parámetros, el tipo impositivo se fija para asegurar la coherencia entre todas las empresas que operan en el mismo sector⁽⁵⁾. Los tipos impositivos son los siguientes:

(2) Asuntos acumulados T-195/01 R y T-207/01: R Gibraltar/Comisión R, Rec. 2001, p. II-3915.

(3) Asuntos acumulados T-195/01 y T-207/01: Gibraltar/Comisión, Rec. 2002, p. II-2309.

(4) Véase la nota 1.

(5) Aproximadamente 12 empresas quedan fuera de esta horquilla del 2-10 %. Los tipos impositivos para estas empresas se han negociado individualmente. Oscilan entre un 0,5 y un 1,5 % y entre un 21 y un 34 %. No hay ninguna correlación entre el tipo impositivo aplicado y el sector de actividad de la empresa. Las empresas operan en sectores diversos: inversión privada, comercialización y venta de viviendas de vacaciones, banca *offshore*, reparación de buques y servicios de consultoría de marketing.

Sector	(en %)	
	Tipo impositivo	
Inversión privada	5	
Servicios financieros	5	
Juego	5	
Operaciones por satélite	2	
Servicios de transporte marítimo, incluida la reparación y conversión	2	
Comercio en general	5	
Servicios de consultoría	5	
Otros (por ejemplo, servicios filatélicos, comisionistas)	2-10	

(10) Otras ventajas derivadas del estatuto de sociedad beneficiaria son:

— los honorarios pagaderos a personas no residentes (incluidos directores) y los dividendos pagados a sus accionistas están sujetos a una retención en origen al mismo tipo que el fijado para la empresa,

— la transferencia de acciones de una empresa beneficiaria no está sujeta a impuestos sobre actos jurídicos documentados.

(11) Según la información facilitada por el Reino Unido, cuando la operación prevista requiera un establecimiento propio en Gibraltar, la empresa que emprenda tal actividad obtendrá generalmente el estatuto de sociedad beneficiaria en vez del de sociedad exenta⁽⁶⁾. Las sociedades beneficiarias son también especialmente ventajosas en los casos en que una filial deba enviar remesas de rentas a una sociedad matriz en el extranjero y esté sujeta al pago de determinados impuestos para reducir sus obligaciones fiscales en el país de origen.

III. MOTIVOS PARA INCOAR EL PROCEDIMIENTO

(12) En su valoración inicial de la información presentada por el Reino Unido, la Comisión consideró que la exención del pago de la totalidad del impuesto sobre sociedades podía suponer una ventaja para las sociedades beneficiarias. Consideró que esta ventaja se concedía a través de fondos estatales, afectaba a los intercambios comerciales entre Estados miembros y era selectiva. La Comisión consideró asimismo que no era aplicable ninguna de las excepciones a la prohibición general de las ayudas estatales previstas en los apartados 2 y 3 del artículo 87 del Tratado CE. Por todo ello, la Comisión albergaba dudas sobre la compatibilidad de la medida con el mer-

cado común y decidió en consecuencia incoar el procedimiento de investigación formal.

IV. OBSERVACIONES DEL GOBIERNO DE GIBRALTAR

(13) El Gobierno de Gibraltar formula observaciones en cuatro capítulos:

— la normativa sobre sociedades beneficiarias no constituye una ayuda en el sentido del artículo 87 del Tratado,

— si la normativa sobre sociedades beneficiarias constituye una ayuda, se trata de una ayuda existente y no de una ayuda nueva e ilegal,

— si la normativa sobre sociedades beneficiarias constituye una ayuda, es compatible con el mercado común en virtud de la excepción prevista en la letra b) del apartado 3 del artículo 87 del Tratado,

— si la normativa sobre sociedades beneficiarias constituye una ayuda ilegal e incompatible, exigir la recuperación de la ayuda iría contra principios generales del Derecho comunitario.

(14) Estas observaciones pueden resumirse del siguiente modo.

La normativa sobre sociedades beneficiarias no constituye una ayuda

(15) El apartado 1 del artículo 87 del Tratado no es aplicable a regímenes fiscales, como la normativa sobre sociedades beneficiarias, destinados a aplicarse en un contexto internacional. En particular, toda vez que el estatuto de sociedad beneficiaria se concede en la medida en que la empresa no realice sus actividades en Gibraltar, no existe ninguna ventaja en forma de exención de los tipos impositivos normalmente aplicables, ya que Gibraltar no es competente para conceder una ventaja que se refiere a otra jurisdicción.

(16) Aunque el Gobierno de Gibraltar acepta que las ventajas que confiere el régimen de las sociedades beneficiarias están totalmente aisladas de la economía nacional, en el sentido de la letra B del Código de conducta sobre la fiscalidad de las empresas⁽⁷⁾, adoptado por la Resolución del Consejo y de los representantes de los Gobiernos de los Estados miembros, reunidos en el seno del Consejo de 1 de diciembre de 1997, no implican ningún tipo de fondo estatal. La medida no impone cargas financieras al presupuesto del Gobierno de Gibraltar.

⁽⁶⁾ Las sociedades exentas no pagan el impuesto sobre beneficios, sino un impuesto anual fijo de 225-300 GBP.

⁽⁷⁾ DO C 2 de 6.1.1998, p. 2.

- (17) La medida no es selectiva, puesto que cualquier persona física o jurídica puede crear una sociedad beneficiaria, con independencia de su nacionalidad o actividad económica. El Gobierno de Gibraltar acepta que las empresas que realizan sus actividades en Gibraltar o en las que gibraltareños o residentes en Gibraltar tienen una participación no pueden acceder al estatuto de sociedad beneficiaria. Sin embargo, ello constituye, a lo sumo, un acto de discriminación inversa que no afecta a la competencia.
- (18) El apartado 1 del artículo 87 del Tratado no es aplicable puesto que algunas sociedades beneficiarias son creadas por particulares por motivos de planificación fiscal, para detentar activos o propiedades, o para gestionar su patrimonio personal. Estas empresas no negocian, producen ni compiten en el mercado.
- (19) Gibraltar no forma parte del territorio aduanero común de la Comunidad y se considera tercer país a efectos del comercio de mercancías. Por lo tanto, el artículo 87 del Tratado no es aplicable a las ayudas concedidas a las empresas dedicadas al comercio de mercancías, ya que las mercancías producidas en Gibraltar no circulan libremente en el mercado común, sino que están sujetas a trámites aduaneros. Los intercambios entre Estados miembros no pueden verse afectados en tales circunstancias.
- (20) El razonamiento utilizado en la Decisión 2000/394/CE de la Comisión, de 25 de noviembre de 1999, relativa a las medidas de ayuda en favor de las empresas de los territorios de Venecia y Chioggia contempladas en las Leyes nº 30/1997 y nº 206/1995 relativas a desgravaciones de las cargas sociales⁽⁸⁾, para considerar que la ventaja concedida a ciertas empresas no constituía una ayuda estatal en el sentido del apartado 1 del artículo 87 del Tratado puede aplicarse a las sociedades beneficiarias establecidas con fines de planificación fiscal y a las que realizan intercambios de mercancías.
- (21) Numerosas empresas que disfrutaban del estatuto de sociedad beneficiaria se beneficiarían de las normas *de minimis* actualmente aplicables.

La normativa sobre sociedades beneficiarias constituye una ayuda existente y no una ayuda ilegal

- (22) La normativa sobre sociedades beneficiarias se remonta a 1983, época en la que no estaba en absoluto claro para la Comisión, los Estados miembros o los operadores económicos si, y hasta qué punto, las normas en materia de ayudas estatales debían aplicarse sistemáticamente a la

legislación nacional sobre fiscalidad de las empresas. Antes de los años noventa apenas existen ejemplos de actuaciones de la Comisión en el ámbito de las ayudas estatales contra medidas generales relacionadas con el impuesto sobre sociedades. La normativa es 10 años anterior a la liberalización de los movimientos de capitales y 15 años anterior a la Comunicación relativa a la aplicación de las normas sobre ayudas estatales a las medidas relacionadas con la fiscalidad directa de las empresas⁽⁹⁾ (en adelante «la Comunicación»), en la que la Comisión aclaró el concepto de ayuda estatal. La normativa sobre sociedades beneficiarias se inspiró en la normativa sobre sociedades exentas de 1967, que es anterior a la adhesión de Gibraltar a la Unión Europea en 1973.

- (23) El Gobierno del Reino Unido notificó la normativa sobre sociedades beneficiarias al denominado grupo «Primarolo», establecido de conformidad con la letra H del Código de conducta sobre la fiscalidad de las empresas, incluso antes de la publicación de la Comunicación de 1998. En ese momento, no existía indicación alguna de que las medidas consideradas perniciosas de conformidad con el Código de conducta sobre la fiscalidad de las empresas serían tratadas por la Comisión como medidas de ayuda nuevas y no notificadas.
- (24) La Comunicación contiene la primera definición completa, aunque no exhaustiva, de «ayudas de Estado de tipo fiscal». Es una novedad administrativa y, más que una «clarificación» de la legislación aplicable, puede considerarse una declaración política sobre la futura actuación de la Comisión en este campo.
- (25) El inciso v) de la letra b) del artículo 1 del Reglamento (CE) nº 659/1999 del Consejo, de 22 de marzo de 1999, por el que se establecen disposiciones de aplicación del artículo 93 del Tratado CE⁽¹⁰⁾, establece que las medidas pueden convertirse en ayudas debido a la evolución del mercado común y tras la liberalización de una determinada actividad. La normativa sobre sociedades beneficiarias constituye una medida, según lo mencionado en dicha disposición, que sólo en una fecha posterior se convirtió en ayuda. Al no considerar la normativa sobre sociedades beneficiarias como ayuda existente, la Comisión está aplicando, con carácter retroactivo, los criterios relativamente precisos de ayuda estatal de 2001 a la situación jurídica y económica diferente que imperaba en 1983. A este respecto, el sistema irlandés del impuesto sobre sociedades no se clasificó inicialmente como ayuda, aunque la opinión de la Comisión cambiara posteriormente⁽¹¹⁾ y reflejara el gradual endurecimiento de las disciplinas comunitarias relativas a este tipo de sistemas de incentivos fiscales.

⁽⁹⁾ DO C 384 de 10.12.1998, p. 3.

⁽¹⁰⁾ DO L 83 de 27.3.1999, p. 1. Reglamento modificado por el Acta de adhesión de 2003.

⁽¹¹⁾ DO C 395 de 18.12.1998, p. 19.

⁽⁸⁾ DO L 150 de 23.6.2000, p. 50, considerandos 90, 91 y 93.

(26) Al utilizar su facultad de apreciación para tratar la normativa sobre sociedades beneficiarias como ayuda nueva e ilegal, la Comisión ha vulnerado el principio de proporcionalidad. Este tratamiento tiene graves consecuencias económicas. El importante perjuicio que se causará resulta desproporcionado en relación con cualquier interés comunitario que pudiera defenderse mediante la incoación de un procedimiento por el carácter ilegal de la ayuda, sobre todo si se tiene en cuenta el reducido tamaño de la economía de Gibraltar y la repercusión necesariamente insignificante de la normativa controvertida en la competencia y el comercio internacional. La Comisión habría seguido un planteamiento más equitativo si hubiera valorado la normativa sobre sociedades beneficiarias a la luz del Código de conducta sobre la fiscalidad de las empresas, de los artículos 96 y 97 del Tratado o del procedimiento aplicable a las ayudas existentes.

(27) Por último, la Comisión ha vulnerado los principios de seguridad jurídica y confianza legítima por haber tardado 18 años en impugnar la normativa sobre sociedades beneficiarias y por no haber procedido a su investigación en un plazo razonable. Antes de febrero de 1999, la Comisión nunca había cuestionado la conformidad de la normativa con el Derecho comunitario. Por analogía con el asunto Defrenne⁽¹²⁾, el hecho de que la Comisión no actuara durante un período de tiempo prolongado originó una confianza legítima por parte de Gibraltar.

(28) Las investigaciones de la Comisión deberían estar sujetas a un plazo de prescripción. Así, de conformidad con el artículo 15 del Reglamento (CE) n° 659/1999, cualquier ayuda individual concedida en virtud de un régimen de ayudas 10 años antes de que la Comisión emprenda una acción debe considerarse ayuda existente. Aplicando esta regla, la Comisión debería haber considerado que la normativa sobre sociedades beneficiarias constituía un régimen de ayudas existente. En cualquier caso, la Comisión vulneró los principios de confianza legítima y de seguridad jurídica al permitir que transcurriera un período excesivamente largo después de iniciar su investigación sobre la normativa. La investigación inicial se puso en marcha el 12 de febrero de 1999, pero el procedimiento de investigación formal no se inició hasta dos años y medio más tarde. La investigación inicial fue interrumpida por largos períodos de inactividad de la Comisión. Toda vez que aún en noviembre de 2000 la Comisión albergaba dudas sobre la utilidad de incoar el procedimiento relativo a las ayudas estatales por las medidas perniciosas señaladas por el Grupo del Código de conducta, es razonable afirmar que debería haberse recurrido al procedimiento aplicable a las ayudas existentes.

Compatibilidad en virtud de la letra b) del apartado 3 del artículo 87 del Tratado

(29) La letra b) del apartado 3 del artículo 87 del Tratado establece que las ayudas destinadas a poner remedio a

una grave perturbación en la economía de un Estado miembro podrán considerarse compatibles con el mercado común. La normativa sobre sociedades beneficiarias se adoptó un año antes del cierre del *Royal Navy Dockyard* (anunciado en 1981) y en un momento en que se iba reduciendo paulatinamente la presencia militar británica en Gibraltar. El astillero era la principal fuente de empleo e ingresos en Gibraltar, ya que representaba el 25% del empleo y el 35% del producto interior bruto (PIB). Su cierre causó graves perturbaciones a la economía de Gibraltar (cambio estructural y dificultades económicas en términos de desempleo, mayores costes sociales y éxodo de trabajadores cualificados). La normativa sobre sociedades beneficiarias fue una respuesta a esta situación.

(30) Aunque la Comisión y el Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas hayan interpretado estrictamente la letra b) del apartado 3 del artículo 87 del Tratado en el sentido de que la perturbación en cuestión debe afectar al conjunto de la economía del Estado miembro y no sólo a la de una de sus regiones o partes de su territorio⁽¹³⁾, hay argumentos para aplicar a Gibraltar la excepción prevista en la letra b) del apartado 3 del artículo 87. A diferencia de una región o de un territorio de un Estado miembro, Gibraltar está separado a todos los efectos del Reino Unido, especialmente en términos constitucionales, políticos, legislativos, económicos, fiscales y geográficos. Es el único territorio al que se aplica el Derecho comunitario en virtud del apartado 4 del artículo 299 del Tratado. Las economías de Gibraltar y del Reino Unido son totalmente distintas e independientes. Gibraltar no recibe ayuda financiera del Reino Unido y obtiene sus propios ingresos para cumplir sus compromisos de gasto. Por lo tanto, las perturbaciones que afectan a una economía no afectan generalmente a la otra, como ocurrió en el caso de la crisis de la encefalopatía espongiforme bovina, que afectó a la economía del Reino Unido y no a la de Gibraltar, y que se trató como acontecimiento de carácter excepcional en el sentido de la letra b) del apartado 2 del artículo 87 del Tratado.

Exigir la recuperación de la ayuda iría contra principios generales del Derecho comunitario

(31) Puede utilizarse un razonamiento básicamente similar al que se resume en los considerandos 22 a 28 sobre la cuestión de las ayudas existentes para defender el principio de confianza legítima en el contexto de la recuperación. Estos argumentos se refieren especialmente a la incertidumbre sobre el alcance de las normas en materia de ayudas estatales, la novedad de la actuación de la Comisión en las medidas que se refieren al impuesto sobre sociedades y la importancia de la Comunicación como declaración política, la antigüedad de la medida, la notificación al grupo Primarolo, la evolución del mercado común y la liberalización, la proporcionalidad, la prolongada inacción de la Comisión y los retrasos en la

⁽¹²⁾ Asunto 43/75: Defrenne/Sabena, apartados 72, 73 y 74, Rec. 1976, p. 455.

⁽¹³⁾ Asuntos acumulados T-132/96 y T-143/96: Freistaat Sachsen y otros/Comisión, Rec. 1999, p. II-3663, p. 167 y ss.

investigación inicial. La confianza legítima generada impide una orden de recuperación. Además, en todo momento, tanto el Gobierno de Gibraltar como los beneficiarios actuaron de buena fe.

(32) El punto 26 de la Decisión por la que se incoa el procedimiento de investigación formal⁽¹⁴⁾ incluía una petición específica de observaciones sobre la posible confianza legítima que pudiera suponer un obstáculo para la recuperación de la ayuda. En su defensa de los asuntos T-207/01 y T-207/01 R, la Comisión confirmó sus dudas sobre la posibilidad de exigir la recuperación y destacó la naturaleza inusual de la petición de observaciones específicas. La Comisión también declaró que la incertidumbre que pueda haber existido a este respecto y la posibilidad de que la medida se sitúe en una «zona gris» de inseguridad jurídica ha originado a lo sumo una confianza legítima de los beneficiarios y una controversia sobre la recuperación de la ayuda. En su auto de 19 de diciembre de 2001, el Presidente del Tribunal de Primera Instancia observó que esta petición inaudita podía disuadir a las empresas de abandonar Gibraltar y debía, en principio, disipar considerablemente las eventuales inquietudes de los actuales beneficiarios de las normativas controvertidas⁽¹⁵⁾. Por consiguiente, la Comisión ha inducido al Gobierno y a los beneficiarios de Gibraltar a creer que no se exigirá la recuperación.

(33) La aplicación del artículo 87 del Tratado a un sistema *offshore* clásico es nueva y todavía experimenta dificultades conceptuales por lo que se refiere a la determinación de una ventaja, la carga financiera para el Estado y la selectividad.

(34) La propia Comisión, en el momento de incoar la investigación formal, no pudo, excepcionalmente, pronunciarse sobre la cuestión de la ayuda existente.

(35) La recuperación sería contraria al principio de proporcionalidad. Conforme al Derecho comunitario, cuando existen varias posibilidades, debe optarse por la menos onerosa. Las desventajas causadas no deben ser desproporcionadas en relación con los objetivos perseguidos.

(36) La recuperación de la ayuda concedida durante los diez años anteriores supondría una carga desproporcionada para las autoridades gibraltareñas. Gibraltar es un pequeño territorio con recursos administrativos limitados (sólo alrededor de 2 000 empresas están sujetas a imposición en cualquier ejercicio). La recuperación implicaría, entre otras cosas, solicitar las cuentas correspondientes a las sociedades beneficiarias (incluidas las que han cesado

su actividad), evaluar la deuda tributaria de cada año, enviar requerimientos de pago, tramitar apelaciones y recursos sucesivos y perseguir los impagos de los impuestos debidos. La carga administrativa, las limitadas competencias de la administración fiscal gibraltareña, la imposibilidad de localizar a las empresas que hayan cesado su actividad y la ausencia de activos de las empresas en Gibraltar paralizarían la actividad gubernamental sin garantizar el éxito de la operación de recuperación.

(37) La recuperación tendría un efecto desproporcionado en la economía de Gibraltar y constituiría una sanción desproporcionada habida cuenta de las circunstancias que condujeron a la adopción de la normativa sobre sociedades beneficiarias, el efecto limitado en la competencia y el comercio, y el número limitado de beneficiarios. Los servicios financieros suponen aproximadamente el 30 % del PIB de Gibraltar y la cifra de trabajadores relacionados directamente con las sociedades beneficiarias se calcula en 1 400 (de una población activa total de alrededor de 14 000). El sector financiero tiene un impacto significativo en prácticamente todos los demás sectores de la economía. Una orden de recuperación significaría la liquidación, la quiebra o el éxodo de las sociedades beneficiarias, una desestabilización del sector de los servicios financieros y una crisis importante de desempleo, lo que a su vez originaría inestabilidad política, social y económica.

(38) Un gran número de sociedades beneficiarias no estarían sujetas a impuestos en Gibraltar, puesto que sus ingresos no proceden de Gibraltar, ni se han devengado o recibido en este territorio. Debido a las condiciones para acceder al estatuto de sociedad beneficiaria, en muchos casos las empresas carecerían de activos en la jurisdicción de Gibraltar y otras que hubieran cesado sus actividades serían ilocalizables.

(39) Un gran número de beneficiarios serían receptores de ayuda que cumpliría la norma *de minimis*.

V. OBSERVACIONES DE CHARLES A. GOMEZ & CO

(40) Las observaciones de Charles A. Gomez & Co pueden resumirse del siguiente modo.

(41) Los juristas de Gibraltar dependen considerablemente del trabajo del *Finance Centre*, al cual las sociedades beneficiarias contribuyen de forma importante. Unos 130 profesionales del Derecho emplean a su vez a cientos de personas y representan una contribución sustancial al empleo de Gibraltar y España.

⁽¹⁴⁾ Véase la nota 1.

⁽¹⁵⁾ Asuntos acumulados T-195/01 R y T-207/01, apartados 104 y 113.

- (42) La letra a) del apartado 3 del artículo 87 del Tratado no sólo debe ser aplicable a las regiones cuyo nivel de vida ya es bajo o donde ya existe un desempleo grave. El principio de la letra a) del apartado 3 del artículo 87 debe también aplicarse para prevenir el desempleo y la pobreza. Cuando se adoptó la normativa sobre sociedades beneficiarias, Gibraltar se enfrentaba a 20 años de sanciones económicas por parte de España y al cierre inminente del *Royal Navy Dockyard*. Ante el riesgo de pobreza, desempleo y emigración, Gibraltar encontró una fuente alternativa de prosperidad con la creación del *Gibraltar Finance Centre*, al que contribuye de forma importante la normativa sobre sociedades beneficiarias. El interés europeo no puede vincular aceptación de la pobreza y desempleo excluyendo la aplicación de la letra a) del apartado 1 del artículo 87 del Tratado a esta situación cuando existen alternativas viables. A diferencia de otros centros financieros importantes, el de Gibraltar es producto de la necesidad. Esta necesidad, la autodefensa y la obligación de mitigar el perjuicio causado por otros justifican la normativa sobre sociedades beneficiarias.
- (43) Desde la adhesión en 1973, las instituciones comunitarias no han defendido los derechos e intereses de los ciudadanos de la Unión residentes en Gibraltar. A pesar de una sentencia del Tribunal de Justicia, los ciudadanos de la Unión en Gibraltar no están representados en el Parlamento Europeo. Ante la nula implicación en el «territorio comunitario de Gibraltar», la insistencia de la Comisión en la notificación de las medidas defensivas tomadas por Gibraltar parece excesiva.

VI. OBSERVACIONES DEL REINO UNIDO

- (44) El Reino Unido limitó sus observaciones iniciales a la cuestión de la recuperación de la ayuda y a la selectividad regional y añadió otras observaciones sobre las del Gobierno de Gibraltar. Pueden resumirse del siguiente modo.

Recuperación de la ayuda

- (45) Si se comprueba que la normativa sobre sociedades beneficiarias constituye una ayuda ilegal incompatible con el mercado común, existe un principio general del Derecho comunitario (confianza legítima) que impide reclamar las ayudas pagadas. Aunque la confianza legítima se origine solamente en circunstancias excepcionales en las que un beneficiario pueda haber asumido legítimamente que la ayuda era legal⁽¹⁶⁾, tales circunstancias existen en este caso y sería inoportuno e ilegal que la Comisión emitiera una orden de recuperación.
- (46) Este procedimiento del apartado 2 del artículo 88 del Tratado se deriva de la adopción del Código de conducta sobre la fiscalidad de las empresas de 1997, en el que la Comisión se comprometió a aplicar estrictamente las normas sobre ayudas estatales a las medidas relacionadas con la fiscalidad directa de las empresas. Esa declaración significa implícitamente que, en el pasado, estas normas

no se habían aplicado con tanto rigor a los regímenes fiscales del tipo abordado en el Código de conducta sobre la fiscalidad de las empresas.

- (47) Es muy poco probable que en 1984 el Gobierno de Gibraltar o el Gobierno del Reino Unido se plantearan la posibilidad de que las normas en cuestión vulnerasen las obligaciones en materia de ayudas estatales del Reino Unido. Si bien en aquella época estaba claro que una ventaja fiscal sumamente específica o sectorial podía constituir ayuda estatal, la aplicación de las normas sobre ayudas estatales a sistemas más generales del impuesto sobre sociedades, como el régimen de las sociedades beneficiarias, no había sido objeto de análisis serios ni de declaraciones por parte de la Comisión. No sería razonable esperar que los empresarios diligentes se plantearan la legalidad de la medida a la luz de las normas en materia de ayudas estatales. Simplemente habrían preparado sus planes de negocio y modificado su posición económica sobre la base de la normativa relativa a las sociedades beneficiarias y tenían derecho a presumir que las ventajas fiscales eran legales.
- (48) El punto 26 de la Comunicación menciona específicamente las circunstancias en las que empresas no residentes reciben un tratamiento más favorable que las residentes. Esta fue la primera ocasión en que el tratamiento fiscal diferenciado entre empresas residentes y no residentes fue reconocido por la Comisión como acto selectivo o de «especificidad» susceptible de hacer intervenir a las normas sobre ayudas estatales. La normativa sobre sociedades beneficiarias llevaba en vigor muchos años sin haber sido objeto de críticas o comentarios por parte de la Comisión.

Especificidad regional

- (49) El mero hecho de que el régimen de las sociedades beneficiarias sea una característica de la legislación de Gibraltar sin aplicación en el resto del Reino Unido no constituye el elemento selectivo requerido por el apartado 1 del artículo 87 del Tratado. Gibraltar es una jurisdicción separada del resto del Reino Unido a efectos fiscales, con autonomía en este ámbito. No puede afirmarse que cualquier divergencia entre la normativa fiscal aplicable en Gibraltar y la que se aplica en el resto del Reino Unido dé lugar automáticamente a una ayuda estatal. Una jurisdicción de un Estado miembro con autonomía en cuestiones fiscales no puede generar una ayuda estatal simplemente por el hecho de que un aspecto determinado de su sistema tributario implique un nivel impositivo más bajo (o más alto) que el aplicable en el resto del Estado miembro. Si una medida fiscal tiene carácter general en la jurisdicción fiscal pertinente, no puede estar sujeta al apartado 1 del artículo 87 del Tratado. No entenderlo así supondría cuestionar la capacidad normativa de las administraciones transferidas y descentralizadas de toda la Comunidad en materia fiscal y constituiría una intromisión grave en las disposiciones constitucionales de los Estados miembros.

⁽¹⁶⁾ Asunto 223/85: Rijn-Schelde-Verolme/Comisión, Rec. 1987, p. 4617.

Observaciones del Gobierno de Gibraltar

- (50) El Reino Unido apoya el argumento del Gobierno de Gibraltar de que la normativa sobre sociedades beneficiarias debería considerarse ayuda existente de conformidad con el inciso v) del la letra b) del artículo 1 del Reglamento (CE) nº 659/1999. En los años setenta y ochenta, todos asumían que las normas sobre ayudas estatales no suponían una limitación de la soberanía de los Estados miembros en materia fiscal, en cuanto a sistemas generales del impuesto sobre sociedades. La Comisión no intentó aplicar las normas sobre ayudas estatales al régimen fiscal de Gibraltar ni a otros regímenes fiscales de la Comunidad, que ofrecían un tratamiento fiscal favorable a determinadas clases de empresas. Fue sólo después del acuerdo para liberalizar completamente la circulación de capitales y los servicios financieros en los años ochenta y principios de los noventa y, posteriormente, para introducir la moneda única en los años noventa, cuando se empezó a actuar de forma decidida para limitar la competencia perjudicial derivada de los regímenes fiscales de los Estados miembros. El recurso a las disposiciones del Tratado relativas a las ayudas estatales para aplicar esta política fiscal es un fenómeno registrado únicamente en los últimos 4 años. El mercado común ha evolucionado durante las tres últimas décadas y muchos instrumentos actuales de ayuda estatal no se habrían considerado ayuda estatal hace 30, 20 o incluso 10 años.
- (51) Aunque la Comisión, a la luz del estado actual del Derecho comunitario, tiene razón al considerar la introducción de la normativa sobre sociedades beneficiarias una medida de ayuda estatal de notificación obligada si se adoptara ahora, ni la Comisión ni el Tribunal de Justicia la habrían considerado como tal en el momento en que se adoptó. En 1984, España todavía no era Estado miembro, y en muchos Estados miembros existían normativas bancarias y controles de cambio que impedían aprovechar ventajas fiscales como las vigentes en Gibraltar. No es en absoluto evidente que las medidas de Gibraltar pudieran distorsionar la competencia y afectar a los intercambios entre Estados miembros en aquella época.
- (52) En aquella época, la propia Comisión abordó casos de tratamiento fiscal diferenciado recurriendo siempre que era posible al artículo 95 del Tratado (actual artículo 90), en vez de a las normas sobre ayudas estatales. Los especialistas y los profesionales del Derecho fiscal consideraban que los principios sobre ayudas estatales sólo eran aplicables a los casos en que se ofrecían exenciones tributarias específicas a empresas o a grupos individuales de empresas por razones de política industrial. Hasta después de la publicación de la Comunicación de 10 de diciembre de 1998, no es posible defender que medidas como la normativa sobre sociedades beneficiarias de Gibraltar podían constituir una ayuda estatal.
- (53) Respecto a la recuperación, el Reino Unido respalda en especial los argumentos del Gobierno de Gibraltar de que el compromiso de la Comisión de aplicar sistemáticamente las normas sobre ayudas estatales a las medidas

de fiscalidad directa es nuevo y de que sería imposible recuperar cualquier ayuda. La recuperación impondría una carga desproporcionada a las autoridades de Gibraltar, muchas sociedades beneficiarias no estarían sujetas al impuesto sobre sociedades en Gibraltar, sería imposible evaluar y/o recuperar la ayuda en un gran número de casos y muchos beneficiarios serían receptores de ayuda *de minimis*.

VII. EVALUACIÓN DE LA MEDIDA DE AYUDA

- (54) A tenor de las observaciones expuestas por las autoridades del Reino Unido, el Gobierno de Gibraltar y Charles A. Gomez & Co, la Comisión mantiene su posición, expresada en su Decisión de 11 de julio de 2001⁽¹⁷⁾ a las autoridades del Reino Unido por la que se incoa el procedimiento de conformidad con el apartado 2 del artículo 88 del Tratado, de que el régimen objeto de examen constituye una ayuda estatal de funcionamiento ilegal, que entra en el ámbito de aplicación del apartado 1 del artículo 87 del Tratado.

Existencia de la ayuda

- (55) Para ser considerada ayuda estatal en el sentido del apartado 1 del artículo 87 del Tratado, una medida debe satisfacer los cuatro criterios siguientes.
- (56) En primer lugar, la medida debe ofrecer a sus beneficiarios una ventaja que aligere las cargas que, por regla general, gravan su presupuesto. Según el punto 9 de la Comunicación, tal ventaja puede obtenerse al reducir la carga fiscal de la empresa de diferentes maneras y, en particular, mediante la reducción de la cuantía del impuesto. El régimen de las sociedades beneficiarias cumple claramente este criterio. En vez de estar sujetas al impuesto sobre la renta al tipo estándar aplicable a las empresas de Gibraltar (35%), las sociedades beneficiarias negocian su tipo impositivo con las autoridades de Gibraltar, según se describe en el considerando 9.
- (57) La observación de que la normativa sobre sociedades beneficiarias es un sistema fiscal diseñado para operar en un contexto internacional no es pertinente a efectos de su calificación de medida de ayuda estatal. Aunque la Comisión acepta el argumento de que Gibraltar no es competente para conceder ventajas fiscales relativas a otras jurisdicciones, el hecho de que las sociedades beneficiarias negocien su tipo impositivo demuestra claramente que obtienen ingresos que, si no fueran objeto de un tratamiento especial, estarían sujetos al tipo estándar del impuesto sobre sociedades. Con independencia del tipo de actividades que puedan realizar las sociedades beneficiarias, para obtener este estatuto deben estar registradas en Gibraltar o ser filiales registradas de empresas de ultramar. Por lo tanto, las sociedades beneficiarias disfrutaban de un tratamiento fiscal especial y más beneficioso en Gibraltar, en comparación con otras empresas registradas en Gibraltar.

⁽¹⁷⁾ Véase la nota 1.

- (58) En segundo lugar, la ventaja debe ser concedida por el Estado o mediante fondos estatales. La concesión de una reducción fiscal como la que negocian las sociedades beneficiarias y las autoridades de Gibraltar implica una disminución de los ingresos fiscales que, según el punto 10 de la Comunicación, equivale al consumo de fondos estatales en forma de gastos fiscales.
- (59) Debe rechazarse el argumento del Gobierno de Gibraltar de que, al estar delimitada, la medida no impone cargas aparentes en su presupuesto. La Comisión considera que la ventaja fiscal, a efectos del apartado 1 del artículo 87 del Tratado, se concede mediante fondos estatales, puesto que el origen de esta ventaja es la renuncia por el Estado miembro a los ingresos fiscales que normalmente habría recaudado⁽¹⁸⁾. Si no existiera esta ventaja fiscal, las actividades de las sociedades beneficiarias, en la medida en que se realicen bajo la jurisdicción de las autoridades de Gibraltar, estarían sujetas al tipo impositivo íntegro de Gibraltar. Esta diferencia en el tipo impositivo representa la pérdida de recursos fiscales.
- (60) En tercer lugar, dicha medida debe afectar a la competencia y los intercambios entre los Estados miembros. Este criterio se cumple, ya que las sociedades beneficiarias pueden negociar con empresas establecidas en otros Estados miembros u operar, efectiva o potencialmente, en mercados de terceros países abiertos a las empresas de otros Estados miembros. Esto es precisamente lo que ocurre, puesto que las sociedades beneficiarias no pueden, en circunstancias normales, negociar o realizar su actividad empresarial en Gibraltar, con gibraltareños o con residentes en Gibraltar.
- (61) Aunque algunas sociedades beneficiarias son creadas por particulares a efectos de planificación fiscal y no negocian, producen ni compiten en el mercado, nada les impide hacerlo. Sin embargo, el hecho de que las sociedades beneficiarias suelen tener un establecimiento propio en Gibraltar y generar ingresos que están sujetos al impuesto sobre sociedades, aunque a un tipo reducido, sugiere que, de hecho, realizan una actividad económica. Esto se ve confirmado por la amplia gama de sectores en que operan las sociedades beneficiarias (véase el considerando 9).
- (62) La Comisión observa que Gibraltar no forma parte del territorio aduanero común de la Comunidad. Sin embargo, esto no afecta a la aplicación de las normas sobre ayudas estatales a las empresas de Gibraltar que se dedican al comercio de mercancías. Estas empresas pueden perfectamente realizar intercambios con empresas del territorio aduanero común y competir en mercados de terceros países donde operan otras empresas comunitarias, efectiva o potencialmente. Por lo tanto, en la medida en que la ventaja fiscal concedida a las sociedades beneficiarias que se dedican al comercio de mercancías consolida su posición, afecta a los intercambios y la competencia.
- (63) También debe rechazarse el paralelismo observado con el razonamiento de la Comisión en la Decisión 2000/394/CE por lo que respecta a las ayudas a favor de empresas de Venecia y Chioggia. Las circunstancias de los dos casos son muy diferentes. En especial, la conclusión de la inexistencia de efectos en los intercambios y, por tanto, de ayuda a tres empresas concretas se basaba, entre otras cosas, en el carácter local de los servicios prestados. Estas consideraciones no son en absoluto aplicables a las sociedades beneficiarias, que, como el propio Gobierno de Gibraltar señala, operan en un contexto internacional.
- (64) La norma *de minimis* no puede utilizarse para justificar la aplicación del régimen de las sociedades beneficiarias. No existen mecanismos que impidan la concesión de una ayuda superior a la permitida en el marco de la norma *de minimis*, ni la medida excluye los sectores donde la norma *de minimis* no se aplica.
- (65) Por último, la medida debe ser específica o selectiva en el sentido de favorecer a «determinadas empresas o producciones». Los beneficiarios de la medida son empresas de Gibraltar en cuyas acciones no pueden participar los gibraltareños ni los residentes en Gibraltar. Además, las sociedades beneficiarias no pueden, en circunstancias normales, realizar intercambios o actividades empresariales en Gibraltar con gibraltareños o residentes de Gibraltar. La medida es, por lo tanto, selectiva, puesto que concede un tratamiento fiscal privilegiado a las empresas no gibraltareñas que operan en o desde Gibraltar.
- (66) La observación de que la medida no es selectiva porque cualquier persona puede establecer una sociedad beneficiaria y que la disponibilidad limitada del estatuto de sociedad beneficiaria es un acto de discriminación inversa contra los residentes en Gibraltar no demuestra el carácter no selectivo de la medida. Al examinar una medida, la comparación debe hacerse con el sistema generalmente aplicable, en este caso, el régimen estándar del impuesto sobre sociedades de Gibraltar. El régimen de las sociedades beneficiarias constituye claramente una excepción al sistema general.

⁽¹⁸⁾ Véase, por ejemplo, el asunto C-156/98: Alemania/Comisión, apartado 26, Rec. 2000, p. I-6857.

(67) La Comisión toma nota de las observaciones del Reino Unido respecto a la especificidad regional. Asimismo, observa que el Reino Unido no ha intentado alegar que el régimen de las sociedades beneficiarias constituye una medida general en la jurisdicción fiscal de Gibraltar. La Comisión mantiene en consecuencia su conclusión de que la medida es básicamente selectiva en Gibraltar. Así pues, no es necesario examinar en este caso la cuestión de la selectividad regional, que se evalúa detalladamente en la Decisión de la Comisión de 30 de marzo de 2004 sobre la reforma del impuesto sobre sociedades en Gibraltar⁽¹⁹⁾.

Ayuda existente o ayuda ilegal

(68) Esta cuestión ha sido examinada por el Tribunal de Primera Instancia, que rechazó los argumentos del Gobierno de Gibraltar contra la valoración inicial de la Comisión de la ayuda ilegal por lo que se refiere al régimen de las sociedades beneficiarias⁽²⁰⁾. Independientemente de que se inspirara en el régimen de las sociedades exentas de 1967, la normativa sobre sociedades beneficiarias se adoptó en 1983, después de la adhesión del Reino Unido a la Comunidad. No se puede calificar, por tanto, de «ayuda existente», con arreglo al inciso i) de la letra b) del artículo 1 del Reglamento (CE) n° 659/1999. El propio Tribunal de Primera Instancia concluyó que había suficientes argumentos para que la Comisión incoara el procedimiento de investigación formal.

(69) Ya en 1973, el Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas había confirmado expresamente la aplicabilidad de las normas sobre ayudas estatales a las medidas fiscales⁽²¹⁾. Aunque existen pocos ejemplos de actuaciones de la Comisión contra medidas generales del impuesto sobre sociedades, ello no afecta a la naturaleza ilegal o existente de la medida de ayuda. En el presente caso, la normativa controvertida no es una medida general del impuesto sobre sociedades, sino una medida de alcance muy específico. En cualquier caso, la aplicación de una disposición del Tratado por primera vez a una situación particular no constituye aplicación retroactiva de una nueva norma.

(70) La normativa sobre sociedades beneficiarias no se notificó a la Comisión de conformidad con el apartado 3 del artículo 88 del Tratado. El hecho de que se comunicara al grupo Primarolo no puede asimilarse a una notificación formal a la Comisión en el sentido de las normas comunitarias relativas a las ayudas estatales.

(71) En cuanto al hecho de que la Comunicación constituya una novedad administrativa o una declaración política, el Tribunal de Primera Instancia ya ha confirmado⁽²²⁾ que «en esa Comunicación, la Comisión no anuncia, sin embargo, un cambio en su práctica decisoria relativa a la valoración de las medidas fiscales a la luz de lo dispuesto en los artículos 87 CE y 88 CE», de lo que se desprende, por tanto, que el Reino Unido se equivoca al afirmar que medidas como el régimen de las sociedades beneficiarias no podían clasificarse como ayuda estatal hasta después de la publicación de la Comunicación.

(72) Al alegar que la normativa sobre sociedades beneficiarias se convirtió en ayuda solamente tras su entrada en vigor en 1983, en el sentido del guión v) de la letra b) del artículo 1 del Reglamento (CE) n° 659/1999, el Gobierno de Gibraltar sostiene, con el apoyo del Reino Unido, que la medida es 10 años anterior a la liberalización de los movimientos de capitales. Sin embargo, esta observación general no ha sido respaldada por argumentos específicos en relación con las sociedades beneficiarias, por lo que no puede, *per se*, establecer que la medida, en 1983, no constituía una ayuda. De la propia normativa se desprende claramente que las sociedades beneficiarias pueden operar en cualquier sector de actividad económica. Por tanto, no está claro si (y hasta qué punto) restricciones no especificadas a los movimientos de capitales afectaban a las empresas que se beneficiaban de las ventajas fiscales concedidas por la medida en 1983.

(73) Aunque, como el Reino Unido mantiene, la normativa bancaria de algunos Estados miembros y los controles de cambio impedían en aquel momento aprovechar estas ventajas fiscales *offshore*, la existencia de las mismas habría reforzado de todas formas la posición de las sociedades beneficiarias en mercados no sujetos a tales restricciones, en comparación con sus competidores de otros Estados miembros. A este respecto, el Gobierno de Gibraltar ha planteado básicamente los mismos argumentos utilizados en su defensa ante el Tribunal de Primera Instancia. El Tribunal rechazó estos argumentos contra la clasificación provisional de la Comisión de la normativa sobre sociedades beneficiarias y concluyó que «esta argumentación general no basta para acreditar que el régimen fiscal de 1983 deba, por sus características intrínsecas, ser calificado de régimen de ayudas existente»⁽²³⁾. El Tribunal también rechazó el paralelismo señalado respecto del asunto relativo al régimen irlandés en materia del impuesto sobre sociedades⁽²⁴⁾, puesto que la situación de hecho y de derecho se diferencia claramente de la del presente caso⁽²⁵⁾. Así pues, la Comisión no ve motivo alguno para modificar su opinión.

⁽¹⁹⁾ Decisión de la Comisión de 30 de marzo de 2004, pendiente de publicación.

⁽²⁰⁾ Véanse los asuntos acumulados T-195/01 y T-207/01, apartados 117-131.

⁽²¹⁾ Asunto 173/73: Italia/Comisión, Rec. 1974, p. 709, apartado 13.

⁽²²⁾ Asuntos acumulados T-269/99, T-271/99 y T-272/99: Diputación Foral de Guipúzcoa y otros/Comisión, apartado 79, Rec. 2002, p. II-4217.

⁽²³⁾ Véanse los asuntos acumulados T-195/01 y T-207/01.

⁽²⁴⁾ DO C 395 de 18.12.1998, p. 14.

⁽²⁵⁾ Asuntos acumulados T-195/01 y T-207/01, apartados 120 y 123.

- (74) En cuanto a las supuestas infracciones de los principios de proporcionalidad, seguridad jurídica y confianza legítima, los argumentos del Gobierno de Gibraltar presuponen un margen discrecional que la Comisión no posee. En el asunto *Piaggio* ⁽²⁶⁾, el Tribunal resolvió que la clasificación de la Comisión del sistema controvertido como ayuda existente, por razones de oportunidad, cuando el sistema no se había notificado de conformidad con el apartado 3 del artículo 88 del Tratado, no era aceptable. Por consiguiente, tal como confirmó el Tribunal de Primera Instancia ⁽²⁷⁾, el carácter de ayuda existente o de ayuda nueva de una medida estatal determinada debe establecerse con independencia del tiempo transcurrido desde la instauración de la medida de que se trate y con independencia de cualquier práctica administrativa anterior, sin tener en cuenta las posibles consecuencias económicas. Por todo ello, debe rechazarse la insinuación de Charles A. Gomez & Co y del Reino Unido de que la Comisión ha actuado de forma excesiva al considerar que la medida habría requerido notificación. Del mismo modo, el plazo de prescripción previsto en el artículo 15 del Reglamento (CE) n.º 659/1999 no establece un principio general según el cual la ayuda ilegal se transforma en ayuda existente, sino que se limita a impedir la recuperación de la ayuda concedida más de 10 años antes de la primera intervención de la Comisión.
- (75) La Comisión observa que el procedimiento de los artículos 96 y 97 del Tratado se refiere a diferencias entre disposiciones generales de los Estados miembros ⁽²⁸⁾. En cambio, la normativa sobre sociedades beneficiarias no es una disposición general, sino una medida selectiva de menor alcance que pertenece claramente al ámbito de aplicación de las normas sobre ayudas estatales. La Comisión también observa que su actuación es plenamente coherente con la letra J del Código de conducta sobre la fiscalidad de las empresas.
- Compatibilidad**
- (76) En la medida en que el régimen de las sociedades beneficiarias constituye una ayuda estatal en el sentido del apartado 1 del artículo 87 del Tratado, debe evaluarse su compatibilidad con el mercado común a la luz de las excepciones previstas en los apartados 2 y 3 del artículo 87.
- (77) Las excepciones previstas en el apartado 2 del artículo 87 del Tratado, que se refieren a las ayudas de carácter social concedidas a los consumidores individuales, a las ayudas destinadas a reparar los perjuicios causados por desastres naturales o por otros acontecimientos de carácter excepcional y a las ayudas concedidas a determinadas regiones de la República Federal de Alemania, no son aplicables en este caso.
- (78) En particular, el cierre del astillero no puede considerarse un acontecimiento excepcional en el sentido de la letra b) del apartado 2 del artículo 87 del Tratado. La práctica de las decisiones de la Comisión ha establecido que esta excepción se aplica solamente en circunstancias en las que el acontecimiento excepcional es imprevisible y escapa al control de las autoridades del Estado miembro. Las autoridades del Reino Unido anunciaron el cierre del astillero en 1981, tres años antes de que se cerrara en 1984.
- (79) La excepción prevista en la letra a) del apartado 3 del artículo 87 prevé la autorización de la ayuda para favorecer el desarrollo económico de regiones en las que el nivel de vida sea anormalmente bajo o en las que exista una grave situación de subempleo. El punto 3.5 de las Directrices de la Comisión sobre las ayudas de estado de finalidad regional ⁽²⁹⁾ establece la metodología que debe utilizarse para delimitar las regiones que pueden acogerse a las excepciones previstas en la letra a) del apartado 3 del artículo 87 del Tratado. Para ello se utilizan datos históricos. Al contrario de lo que afirma Charles A. Gomez & Co, esta disposición no puede utilizarse de forma prospectiva y se aplica únicamente a las regiones en las que ya existe un bajo nivel de vida o un subempleo grave. Las regiones se definen en el mapa sobre ayudas regionales del Reino Unido ⁽³⁰⁾. Las autoridades del Reino Unido no propusieron a Gibraltar como región asistida y aceptaron que no podían concederse ayudas regionales a Gibraltar durante el período 2000-2006. Puesto que Gibraltar no es ni ha sido nunca región asistida, no le es aplicable la letra a) del apartado 3 del artículo 87. En cualquier caso, no se ha alegado que el producto interior bruto per cápita de Gibraltar sea inferior al umbral propuesto en el punto 3.5 de las Directrices de la Comisión sobre las ayudas de estado de finalidad regional. La letra a) del apartado 3 del artículo 87 no puede utilizarse para paliar futuros efectos inciertos e incuantificables que las autoridades nacionales pueden prevenir o atenuar recurriendo a otros instrumentos políticos.
- (80) No puede considerarse que el régimen de las sociedades beneficiarias sea un proyecto de interés común europeo o que remedie una grave perturbación en la economía de un Estado miembro, tal como se indica en la letra b) del apartado 3 del artículo 87 del Tratado. Como el Gobierno de Gibraltar ha señalado, la Comisión y el Tribunal de Justicia interpretan la letra b) del apartado 3 del artículo 87 estrictamente, en el sentido de que esta perturbación debe afectar al conjunto de la economía del Estado ⁽³¹⁾. La perturbación en cuestión, el cierre del astillero, no perturbó al conjunto de la economía del Reino Unido. Si bien la Comisión toma nota del argumento del

⁽²⁶⁾ Asunto C-295/97 *Piaggio/Italia* y otros, Rec. 1999, p. I-3735.

⁽²⁷⁾ Asuntos acumulados T-195/01 y T-207/01, apartado 121.

⁽²⁸⁾ Véase el punto 6 de la Comunicación.

⁽²⁹⁾ DO C 74 de 10.3.1998, p. 9.

⁽³⁰⁾ DO C 272 de 23.9.2000, p. 43, y carta de autorización de la Comisión n.º SG(2000) D/106293, de 17 de agosto de 2000.

⁽³¹⁾ Véanse los asuntos acumulados T-132/96 y T-143/96: *Freistaat y otros/Comisión*, apartados 166, 167 y 168, Rec. 1999, p. II-3663.

Gobierno de Gibraltar de que este territorio está separado del Reino Unido en términos constitucionales, políticos, legislativos, económicos, fiscales y geográficos, ello no es óbice para que, a efectos de las normas sobre ayudas estatales, Gibraltar forme parte del Reino Unido, con independencia del ámbito único del apartado 4 del artículo 299 del Tratado. En cualquier caso, hay otras regiones de la Comunidad que también se caracterizan por diversos tipos y grados de separación del Estado miembro del que forman parte. No se trata a ninguna de estas regiones como Estado miembro por derecho propio a efectos de la letra b) del apartado 3 del artículo 87. El paralelismo que el Gobierno de Gibraltar señala con las medidas adoptadas en respuesta a la crisis de la encefalopatía espongiforme bovina («EEB») en el Reino Unido no es pertinente. La crisis de la EEB se consideró acontecimiento excepcional y, en consecuencia, se adoptaron medidas con arreglo a la letra b) del apartado 2 del artículo 87 del Tratado. Para la aplicación de la letra b) del apartado 2 del artículo 87 no se exige que el acontecimiento excepcional afecte al conjunto del Estado miembro de que se trate.

- (81) El régimen de las sociedades beneficiarias no tiene por objeto la promoción de la cultura y la conservación del patrimonio, de conformidad con la letra d) del apartado 3 del artículo 87 del Tratado.
- (82) Por último, el régimen de las sociedades beneficiarias debe examinarse a la luz de la letra c) del apartado 3 del artículo 87 del Tratado, que prevé la autorización de la ayuda para facilitar el desarrollo de determinadas actividades económicas o de determinadas regiones económicas, siempre que las ayudas no alteren las condiciones de los intercambios en forma contraria al interés común. Las ventajas fiscales concedidas por el régimen de las sociedades beneficiarias no están relacionadas con inversiones, con la creación de empleo o con proyectos específicos. Constituyen simplemente una reducción de las cargas que recaen normalmente sobre las empresas en cuestión en el curso de su actividad y deben, por tanto, considerarse ayuda estatal de funcionamiento, cuyos beneficios cesan tan pronto como se retire la ayuda. Según la práctica constante de la Comisión, no puede considerarse que esta ayuda facilite el desarrollo de determinadas actividades o de determinadas regiones económicas de conformidad con la letra c) del apartado 3 del artículo 87 del Tratado. Las ayudas de funcionamiento, según los puntos 4.15 y 4.16 de las Directrices de la Comisión sobre las ayudas de estado de finalidad regional, solamente pueden concederse en circunstancias excepcionales o en condiciones especiales. Además, Gibraltar no está incluido en el mapa sobre ayudas regionales del Reino Unido durante el período 2000-2006, aprobado por la Comisión con la referencia de ayuda estatal N 265/00⁽³²⁾.

Recuperación

- (83) Es jurisprudencia constante del Tribunal de Justicia que la supresión de una ayuda ilegal por vía de recuperación es la consecuencia lógica de la comprobación de su ilegalidad⁽³³⁾. Con la recuperación de la ayuda se pretende restablecer, en la medida de lo posible, la situación competitiva anterior. Sin embargo, el apartado 1 del artículo 14 del Reglamento (CE) n° 659/1999 establece que «la Comisión no exigirá la recuperación de la ayuda si ello fuera contrario a un principio general del Derecho comunitario».
- (84) Deben rechazarse los argumentos del Gobierno de Gibraltar en el sentido de que se había generado confianza legítima por la incertidumbre del alcance de las normas sobre las ayudas estatales y por lo poco habitual o novedoso de la acción de la Comisión contra las medidas fiscales, fueran o no de carácter *offshore*. Solamente en circunstancias excepcionales puede un beneficiario sustraerse a la obligación de restituir dicha ayuda y corresponde a los órganos jurisdiccionales nacionales valorar las circunstancias de cada caso⁽³⁴⁾. Del mismo modo, puesto que la publicación de la Comunicación no representó una declaración política de la Comisión ni, como el Reino Unido parece entender, un endurecimiento de la aplicación de las normas en materia de ayudas estatales, no puede haber creado confianza legítima⁽³⁵⁾. La aplicación de una norma del Tratado a una situación específica por primera vez no puede generar confianza legítima en relación con el pasado. En cualquier caso, contrariamente a lo que el Reino Unido sugiere, el tratamiento fiscal diferenciado entre empresas residentes y no residentes ha desempeñado un importante papel en decisiones anteriores de la Comisión sobre ayudas estatales⁽³⁶⁾.
- (85) La notificación de la normativa sobre sociedades beneficiarias al grupo Primarolo, lejos de crear confianza legítima, situó claramente la medida en el ámbito del compromiso de la Comisión, mencionado en la letra J del Código de conducta sobre la fiscalidad de las empresas, de estudiar o de volver a estudiar cada uno de los regímenes fiscales vigentes en los Estados miembros, con todas las posibles consecuencias de las investigaciones sobre ayudas estatales.

⁽³³⁾ Véase, por ejemplo, el asunto C-169/95: España/Comisión, apartado 47, Rec. 1997, p. I-135.

⁽³⁴⁾ Véanse, por ejemplo, los asuntos C-5/89: Comisión/Alemania, Rec. 1990, p. I-3437, T-67/94 Ladbroke Racing/Comisión, Rec. 1998, p. II 1, T-459/93: Siemens/Comisión, Rec. 1995, p. II-1675.

⁽³⁵⁾ Véase la nota 23.

⁽³⁶⁾ Véase, por ejemplo, la Decisión 95/452/CE de la Comisión, de 12 de abril de 1995, relativa a las medidas de ayuda en forma de ventajas fiscales en favor de las empresas que operan en el Centro de servicios financieros y de seguros de Trieste previstas en el artículo 3 de la Ley italiana n° 19 de 9 de enero de 1991 (DO L 264 de 7.11.1995, p. 30, considerando 10).

⁽³²⁾ Asuntos acumulados T-132/96 y T-143/96.

- (86) En cuanto a la evolución del mercado común y la liberalización de los movimientos de capitales y servicios financieros, el Gobierno de Gibraltar se ha limitado a aportar argumentos generales, que resultan insuficientes para demostrar la existencia de confianza legítima. La Comisión observa, en particular, que no se han presentado razonamientos específicos sobre la forma en que la evolución del mercado común ha generado esta confianza, ni tampoco argumentos sobre las repercusiones de las medidas específicas de liberalización. Además, es evidente que la normativa sobre sociedades beneficiarias no sólo es aplicable a los sectores que pueden verse afectados por restricciones a los movimientos de capitales y servicios financieros.
- (87) El Gobierno de Gibraltar recurre al asunto Defrenne para respaldar su argumento de que los retrasos tanto antes como durante la investigación sobre el régimen de las sociedades beneficiarias dieron pie a una confianza legítima. Sin embargo, la situación de hecho y de derecho del asunto Defrenne era muy diferente. En particular, el hecho de que la Comisión no incoara el procedimiento de infracción contra determinados Estados miembros durante un período de tiempo prolongado, pese a sus propias investigaciones sobre las infracciones en cuestión y a los repetidos avisos de que adoptaría medidas, afianzó la creencia de los Estados miembros en los efectos del artículo 119 del Tratado (actualmente artículo 141). En cambio, en el presente caso la Comisión no centró su atención reiteradamente en el régimen de las sociedades beneficiarias y sólo con la adopción del Código de conducta sobre la fiscalidad de las empresas empezó a examinar sistemáticamente las medidas fiscales de los Estados miembros.
- (88) Del mismo modo, los supuestos retrasos en la investigación inicial no pueden crear confianza legítima. El incumplimiento por parte del Reino Unido de los plazos fijados en las solicitudes de información contribuyó a los posibles retrasos, si es que los hubo. La investigación inicial debe también situarse en el contexto más amplio del seguimiento de la Comisión de la adopción del Código de conducta sobre la fiscalidad de las empresas, para lo cual recabó información de los Estados miembros sobre alrededor de 50 medidas fiscales, una de ellas el régimen de las sociedades beneficiarias. La Comisión no pecó de inactividad durante la investigación inicial, sino que su actuación respecto de las sociedades beneficiarias se realizó en paralelo con su investigación inicial sobre las demás medidas.
- (89) Parte del tiempo se dedicó al examen de la normativa sobre sociedades exentas, en la que, según el Gobierno de Gibraltar, se inspiró el régimen de las sociedades beneficiarias casi literalmente. En este caso, el propio Gobierno de Gibraltar se refirió a los escritos enviados en relación con las sociedades exentas (por ejemplo, su documento presentado por el Reino Unido en la carta de 12 de septiembre de 2000), señalando que las observaciones relativas a las sociedades exentas se aplican, *mutatis mutandis*, a las sociedades beneficiarias. Por lo que la Comisión sabe, las autoridades del Reino Unido mantuvieron informado al Gobierno de Gibraltar sobre el curso de la investigación. Asimismo, se le ofreció al Gobierno de Gibraltar la oportunidad de analizar la investigación sobre sus regímenes fiscales *offshore* en la reunión celebrada el 19 de octubre de 2000, y en todas las fases dispuso de la oportunidad de informarse sobre los progresos, calendario y resultados probables de dicha investigación.
- (90) Puede ser cierto que existieran algunas dudas en cuanto a la utilidad de incoar el procedimiento de las ayudas estatales en relación con determinadas medidas fiscales a la espera de los avances en el desmantelamiento de las medidas nocivas. Sin embargo, ello se refería en parte a aquellas medidas de ayuda existentes en las que, en caso de desmantelamiento de conformidad con el Código de conducta sobre la fiscalidad de las empresas, una investigación sobre las ayudas estatales ya no tendría sentido. La Comisión también consideró que, en aras de la igualdad de trato, sería mejor incoar simultáneamente los procedimientos relativos a diversas medidas pertenecientes a una amplia gama de Estados miembros, en vez de adoptar un planteamiento fragmentario.
- (91) En cuanto a la alegación sobre la conveniencia de prever un plazo de prescripción, tal plazo de hecho existe y se establece en el artículo 15 del Reglamento (CE) n° 659/1999. Impide la recuperación de las ayudas concedidas más de 10 años antes de la primera intervención de la Comisión, en este caso, 10 años antes de la carta de la Comisión de 12 de febrero de 1999.
- (92) La Comisión tiene en cuenta las observaciones del Gobierno de Gibraltar sobre la importancia de la petición específica de observaciones respecto a la recuperación de la ayuda. Si bien la petición expresaba claramente las dudas de la Comisión sobre la cuestión de la recuperación, también señalaba explícitamente a los beneficiarios que, en caso de que se comprobara que la medida constituía una ayuda ilegal e incompatible, la recuperación seguiría siendo una posibilidad clara y, en principio, el resultado lógico. Aunque el Presidente del Tribunal de Primera Instancia observó que esta petición inusual debía disipar considerablemente las eventuales inquietudes de los actuales beneficiarios de las normativas controvertidas, no concluyó que se hubieran disipado tales inquietudes⁽³⁷⁾. Si lo hubiera hecho, la Comisión se habría encontrado en una situación absurda en la que la consecuencia perversa de solicitar observaciones sobre una línea de conducta habría impedido actuar conforme a dicha línea de conducta.
- (93) Del mismo modo, cualquier duda que la Comisión pudiera haber expresado públicamente sobre el carácter ilegal o existente de la medida de ayuda serviría para subrayar que existía claramente la posibilidad de que la ayuda fuera declarada ilegal, con todas sus consecuencias.

(37) Asuntos acumulados T-195/01 R y T-207/01: Gibraltar/Comisión, apartado 113.

- (94) Debe también rechazarse la alegación de que una orden de recuperación vulneraría el principio de proporcionalidad. Es jurisprudencia constante del Tribunal de Justicia⁽³⁸⁾ que la recuperación de una ayuda estatal ilegalmente otorgada, para restablecer la situación anterior, no puede, en principio, considerarse desproporcionada.
- (95) La Comisión rechaza la afirmación de que una orden de recuperación supondría una carga administrativa desproporcionada para las autoridades de Gibraltar. Según el Reino Unido, existen alrededor de 140 sociedades beneficiarias, cifra que representa menos del 10 % de las empresas con obligaciones fiscales cada año en Gibraltar. Dado que la mayoría, si no todas, las sociedades beneficiarias pagan un impuesto sobre la renta, aunque a un tipo reducido, y que estas sociedades suelen tener un establecimiento propio en Gibraltar, la Comisión concluye que la carga administrativa no sería excesiva. En cuanto a la indicación de que las competencias de investigación de las autoridades fiscales de Gibraltar son limitadas, el Tribunal de Justicia ha dictaminado que las disposiciones del Derecho nacional deben aplicarse de manera que la recuperación no se haga imposible⁽³⁹⁾.
- (96) El Gobierno de Gibraltar utilizó argumentos similares a los del considerando 37 sobre las consecuencias de la recuperación para la economía de Gibraltar en un intento de evitar la publicación de la Decisión de incoar el procedimiento de investigación formal⁽⁴⁰⁾. Dichas consecuencias no se han materializado ni está en absoluto claro que vayan a hacerlo a raíz de una orden de recuperación en este caso. La Comisión también observa que los argumentos sobre las repercusiones de la recuperación en la economía de Gibraltar incluían tanto al régimen de las sociedades beneficiarias como al de las exentas. Sin embargo, desde que el Gobierno de Gibraltar formuló sus observaciones, la amenaza de la recuperación ha disminuido en la medida en que, tras la anulación de la Decisión de la Comisión por la que se incoa el procedimiento de investigación formal en relación con las ayudas estatales⁽⁴¹⁾, la normativa original de 1967 sobre sociedades exentas se investiga ahora como régimen de ayudas existentes. No puede dictarse una orden de recuperación al amparo de esta normativa, por lo que el impacto previsto por el Gobierno de Gibraltar, si es que llega a materializarse, será limitado. En cualquier caso, la Comisión no puede permitir que estas consideraciones hipotéticas impidan la restauración, en la medida de lo posible, de la situación competitiva que existía antes de la aplicación de una medida de ayuda ilegal.
- (97) La Comisión toma nota de las observaciones del Gobierno de Gibraltar de que algunas sociedades beneficiarias no estarían sujetas a impuestos en Gibraltar o no tendrían activos en su jurisdicción o habrían cesado su actividad o serían receptoras de ayudas por debajo del umbral *de minimis*. No obstante, tales consideraciones no pueden, por sí mismas, impedir una orden de recuperación. Tampoco pueden exonerar a las autoridades de un Estado miembro de la obligación de tomar las medidas necesarias para hacer plenamente efectiva una orden de recuperación, puesto que únicamente son pertinentes en el marco de un examen de una ayuda individual. En este contexto, la Comisión observa que las ventajas del estatuto de sociedad beneficiaria no se limitan a la ayuda *de minimis*, ni tampoco a las empresas sujetas a impuestos en Gibraltar o a las que carecen de activos en la jurisdicción de las autoridades de Gibraltar.
- (98) La Comisión no hace ninguna observación respecto a la buena o mala fe de las autoridades de Gibraltar. Sin embargo, de la jurisprudencia del Tribunal de Justicia⁽⁴²⁾ se desprende que cuando una medida de ayuda existente se modifica, para que la medida se convierta en ayuda nueva en virtud de la modificación o para que la propia modificación se convierta en ayuda nueva, la modificación debe ampliar el ámbito de la medida y/o aumentar sus ventajas.
- (99) En el presente caso, la Comisión tiene en cuenta la conclusión del Tribunal de Primera Instancia de que se debe considerar que la legislación gibraltareña de 1967 relativa a las sociedades exentas es una ayuda existente⁽⁴³⁾. Asimismo, la Comisión observa que la normativa sobre sociedades beneficiarias se inspiró en la relativa a las sociedades exentas. Las condiciones para acogerse a ambos regímenes son en gran parte idénticas. Las principales diferencias se refieren a la determinación del impuesto anual debido. En lugar de abonar únicamente un impuesto anual reducido y fijo, las sociedades beneficiarias pagan un porcentaje de sus beneficios anuales. Esto significa que las sociedades beneficiarias abonan un impuesto sobre sus beneficios a un tipo más alto que las sociedades exentas. Así pues, puede considerarse que el régimen más restrictivo de las sociedades beneficiarias ofrece menos ventajas, en el sentido del apartado 1 del artículo 87 del Tratado, si se compara con el régimen de las sociedades exentas. Por otro lado, la Comisión observa que en el caso poco probable de que el impuesto pagado por una sociedad beneficiaria sea inferior al impuesto anual fijo de una sociedad exenta equivalente, la diferencia se situaría por debajo del umbral *de minimis*. La legislación prevé un tipo impositivo mínimo del 0 % para las sociedades beneficiarias, mientras que las exentas pagan un impuesto anual fijo que oscila entre 225 y 300 GBP.

⁽³⁸⁾ Véanse, por ejemplo, los asuntos acumulados C-278/92, C-279/92 y C-280/92: España/Comisión, Rec. 1994, p. I-4103.

⁽³⁹⁾ Véase, por ejemplo, el asunto C-24/95: Rheinland-Pfalz/Alcan, Rec. 1997, p. I-1591.

⁽⁴⁰⁾ Asuntos acumulados T-195/01 R y T-207/01: Gibraltar/Comisión, apartados 94-105.

⁽⁴¹⁾ Asuntos acumulados T-195/01 y T-207/01, apartado 115.

⁽⁴²⁾ Asuntos acumulados T-195/01 y T-207/01, apartado 111.

⁽⁴³⁾ Asuntos acumulados T-195/01 y T-207/01, apartado 113.

(100) De una jurisprudencia constante del Tribunal de Justicia se desprende que si un empresario diligente está en condiciones de prever la adopción de una medida comunitaria que pueda afectar a sus intereses, no puede invocar el beneficio del principio de protección de la legítima confianza si dicha medida se adopta ⁽⁴⁴⁾. Dadas las semejanzas entre los regímenes de las sociedades exentas y las beneficiarias, es difícil imaginar cómo un operador diligente podría haber previsto que los dos regímenes serían objeto de procedimientos distintos en materia de ayudas estatales. Las diferencias entre los dos sistemas, lejos de ser inherentes a su concepción, reflejan la práctica de las autoridades de Gibraltar de obligar a las empresas *offshore* con una presencia física en Gibraltar a pagar impuestos, aunque a un tipo reducido. Resulta, por tanto, razonable asumir que un empresario diligente, actuando de buena fe, podría haber albergado la convicción legítima de que, al optar por el régimen menos generoso de las sociedades beneficiarias en vez de por el de las sociedades exentas, manifiestamente legal (desde el punto de vista de las ayudas estatales, existente), también se acogía a un régimen de legalidad indudable. Por consiguiente, la Comisión concluye que una orden de recuperación, en las circunstancias excepcionales del presente caso, sería contraria a un principio general del Derecho comunitario.

VIII. CONCLUSIONES

(101) La Comisión concluye que el régimen de Gibraltar en materia de sociedades beneficiarias constituye una ayuda estatal en el sentido del apartado 1 del artículo 87 del Tratado y que no es aplicable ninguna de las excepciones previstas en los apartados 2 y 3 del artículo 87. Se considera también que el Reino Unido ha aplicado de forma ilegal el sistema en cuestión, vulnerando el apartado 3 del artículo 88 del Tratado. Sin embargo, los beneficiarios del sistema tenían derecho a albergar una confianza legítima en la legalidad indudable del mismo. No debe por tanto exigirse la recuperación de la ayuda

concedida conforme a la normativa sobre sociedades beneficiarias.

HA ADOPTADO LA PRESENTE DECISIÓN:

Artículo 1

La ayuda estatal que el Reino Unido ha ejecutado en el marco del régimen sobre sociedades beneficiarias, contenido en la *Income Tax (Amendment) Ordinance* de Gibraltar, de 14 de julio de 1983, y en las *Income Tax (Qualifying Companies) Rules*, de 22 de septiembre de 1983, es incompatible con el mercado común.

Artículo 2

El Reino Unido suprimirá el régimen de ayudas citado en el artículo 1.

Artículo 3

El Reino Unido informará a la Comisión, en un plazo de dos meses a partir de la fecha de notificación de la presente Decisión, de las medidas adoptadas en cumplimiento de la misma.

Artículo 4

El destinatario de la presente Decisión será el Reino Unido de Gran Bretaña e Irlanda del Norte.

Hecho en Bruselas, el 30 de marzo de 2004.

Por la Comisión

Mario MONTI

Miembro de la Comisión

⁽⁴⁴⁾ Véase, por ejemplo, el asunto 265/85: Van den Bergh y Jurgens/Comisión, apartado 44, Rec. 1987, p. 1155.