

KOMISSIO

KOMISSION PÄÄTÖS,

tehty 30 päivänä maaliskuuta 2004,

Yhdistyneen kuningaskunnan tukijärjestelmästä edellytykset täyttävillä yhtiöillä Gibraltarilla

(tiedoksiannettu numerolla K(2004) 928)

(Ainoastaan englanninkielinen teksti on todistusvoimainen)

(ETA:n kannalta merkityksellinen teksti)

(2005/77/EY)

EUROOPAN YHTEISÖJEN KOMISSIO, joka

ottaa huomioon Euroopan yhteisön perustamissopimuksen ja erityisesti sen 88 artiklan 2 kohdan ensimmäisen alakohdan,

ottaa huomioon sopimuksen Euroopan talousalueesta ja erityisesti sen 62 artiklan 1 kohdan a alakohdan,

on mainittujen artiklojen mukaisesti kehottanut asianomaisia osapuolia esittämään huomautuksensa ⁽¹⁾,

sekä katsoo seuraavaa:

fying Companies) koskevasta verojärjestelmästä. Yhdistynyt kuningaskunta vastasi 22 päivänä heinäkuuta 1999 päivätyllä kirjeellä. Komissio pyysi lisätietoja 23 päivänä toukokuuta 2000 ja lähetti Yhdistyneelle kuningaskunnalle muistutuksen 28 päivänä kesäkuuta 2000. Yhdistynyt kuningaskunta vastasi 3 päivänä heinäkuuta 2000. Se toimitti komissiolle tietoja vapautettuja yhtiöitä (Exempt Companies) koskevasta verojärjestelmästä 12 päivänä syyskuuta 2000 päivätyllä kirjeellä (nro A/37430). Yhdistyneen kuningaskunnan ja Gibraltarin viranomaisten kanssa pidettiin 19 päivänä lokakuuta 2000 kokous, jossa keskusteltiin Gibraltarin offshore-verojärjestelmistä eli edellytykset täyttävien yhtiöiden ja vapautettujen yhtiöiden järjestelmästä. Yhdistynyt kuningaskunta toimitti lisätietoja kokouksessa esille tulleista kysymyksistä 8 päivänä tammikuuta 2001 päivätyllä kirjeellä (nro A/30254).

- (2) Komissio ilmoitti 11 päivänä heinäkuuta 2001 päivätyllä kirjeellä (nro D/289757) Yhdistyneelle kuningaskunnalle päätöksestään aloittaa EY:n perustamissopimuksen 88 artiklan 2 kohdassa tarkoitettu menettely edellytykset täyttävien yhtiöiden verojärjestelmästä Gibraltarilla. Yhdistynyt kuningaskunta vastasi 21 päivänä syyskuuta 2001 päivätyllä kirjeellä (nro A/37407) saatuaan ensin lykätystä huomautuksen esittämiselle annettuun kuukauden määräaikaan.

I MENETTELY

- (1) Komissio pyysi 12 päivänä helmikuuta 1999 päivätyllä kirjeellä (nro D/50716) tietoja joistakin Yhdistyneen kuningaskunnan veroimenpiteistä, myös Gibraltarilla käyttöön otetuista edellytykset täyttäviä yhtiöitä (Quali-

- (3) Gibraltarin hallitus nosti 7 päivänä syyskuuta 2001 kanneen, jossa yhteisöjen ensimmäisen oikeusasteen tuomioistuinta vaaditaan kumoamaan päätös SG(2001) D/289755 muodollisen tutkintamenettelyn aloittamisesta

⁽¹⁾ EYVL C 26, 30.1.2002, s. 9.

edellytykset täyttävien yhtiöiden verojärjestelmän osalta; kanne kirjattiin asianumerolla T-207/01. Samana päivänä saapuneella välitoimihakemuksella Gibraltarin hallitus vaati, että yhteisöjen ensimmäisen oikeusasteen tuomioistuin lykkää muodollisen tutkintamenettelyn aloittamisesta tehdyn päätöksen SG(2001) D/289755 täytäntöönpanoa ja kieltää komissiota julkistamasta sitä (asianumero T-207/01 R). Yhteisöjen ensimmäisen oikeusasteen tuomioistuimen presidentti hylkää välitoimihakemuksen 19 päivänä joulukuuta 2001 antamallaan määräyksellä⁽²⁾. Ensimmäisen oikeusasteen tuomioistuin hylkää päätöksen kumoamisesta nostetun kanteen 30 päivänä huhtikuuta 2002 antamallaan tuomiolla⁽³⁾.

- (4) Komissio pyysi 21 päivänä marraskuuta 2001 tietoja edellytykset täyttäviin yhtiöihin sovellettavasta verokannasta. Koska vastausta ei saatu, komissio lähetti virallisen muistutuksen 21 päivänä maaliskuuta 2002 (nro D/51275). Yhdistynyt kuningaskunta vastasi 10 päivänä huhtikuuta 2002 päivätyllä kirjeellä (nro A/32681). Komissio pyysi lisäselvitystä 28 päivänä lokakuuta 2002 päivätyllä kirjeellä (nro D/56088). Yhdistynyt kuningaskunta vastasi 11 päivänä marraskuuta 2002 päivätyllä kirjeellä (nro A/38454) ja lähetti lisähuomautuksia 13 päivänä joulukuuta 2002 päivätyllä kirjeellä (nro A/39209).
- (5) Komission päätös menettelyn aloittamisesta on julkaistu *Euroopan yhteisöjen virallisessa lehdessä*. Komissio on kehoittanut asianomaisia esittämään huomautuksensa⁽⁴⁾. Asianajotoimisto Charles A. Gomez & Co. Barristers and Acting Solicitors ja Gibraltarin hallitus toimittivat komissiolle huomautuksensa 27 päivänä helmikuuta 2002 (nro A/31518) ja 28 päivänä helmikuuta 2002 (nro A/31557) päivätyillä kirjeillä. Huomautukset toimitettiin edelleen Yhdistyneelle kuningaskunnalle, joka vastasi niihin 25 päivänä huhtikuuta 2002 päivätyllä kirjeellä (nro A/33257).

II KUVAAUS TOIMENPITEESTÄ

- (6) Edellytykset täyttävä yhtiö (Qualifying Company) -nimisen yhtiötyypin määritelmä otettiin käyttöön 14 päivänä heinäkuuta 1983 annetulla Gibraltarin asetuksella tuloveroasetuksen muuttamisesta (Income Tax (Amendment) Ordinance). Sen täytäntöönpanemiseksi tarvittavat yksityiskohtaiset säännöt annettiin edellytykset täyttäviä yhtiöitä koskeissa tuloverosäännöissä (Income Tax (Qualifying Companies) Rules) 22 päivänä syyskuuta 1983. Nämä säännökset muodostavat yhdessä tässä päätöksessä tarkoitettua ”edellytykset täyttäviä yhtiöitä koskevan lain-säädännön”.
- (7) Edellytykset täyttävän yhtiön aseman saavuttamiseksi yrityksen on täytettävä muun muassa seuraavat edellytykset:

- yrityksen on oltava rekisteröity Gibraltarille yhtiöasetuksen (Companies Ordinance) mukaisesti,
- yrityksen täysin maksetun osakepääoman on oltava 1 000 Englannin punttaa (tai vastaava määrä ulkomaan valuuttaa),
- yrityksen on luovutettava Gibraltarin hallitukselle 1 000 punttaa tulevien verojen vakuudeksi,
- yrityksen on lunastettava ”edellytykset täyttävän yrityksen todistus” (Qualifying Company Certificate) 250 punnan maksua vastaan,
- Gibraltarin kansalaiset ja siellä asuvat eivät voi olla osakkeenomistajina yrityksessä,
- yritys ei saa pitää osakerekisteriä Gibraltarin ulkopuolella, ja tämä on mainittava yhtiön perustamiskirjassa tai yhtiöjärjestyksessä,
- yritys ei ilman Gibraltarin finanssikeskuksen (Finance Centre) johtajan lupaa saa käydä kauppaa tai harjoittaa liiketoimintaa Gibraltarilla Gibraltarin kansalaisten tai siellä asuvien kanssa. Sillä on kuitenkin oikeus käydä kauppaa toisten vapautettujen yhtiöiden tai edellytykset täyttävien yhtiöiden kanssa.

- (8) Jos yritys täyttää edellä luetellut ehdot, sille voidaan myöntää edellytykset täyttävän yhtiön todistus. Todistus on voimassa 25 vuotta.
- (9) Todistuksen saaneet yhtiöt ovat verovelvollisia voitostaan, mutta veron suuruus ei saa ylittää Gibraltarilla tavanomaisesti sovellettavaa yhtiöveroa, joka on tällä hetkellä 35 prosenttia voitosta. Veron suuruudesta neuvotellaan kyseisen yhtiön ja Gibraltarin kauppa-, teollisuus- ja televiestintäministeriön finanssikeskuksen kesken. Missään säännöksissä ei anneta ohjeita neuvottelujen käymisestä. Suurimmalla osalla edellytykset täyttävistä yhtiöistä veron suuruus on 2–10 prosenttia voitosta, ja viime aikoina Gibraltarin viranomaisten käytäntönä on ollut varmistaa, että kaikki edellytykset täyttävät yhtiöt maksavat 2–10 prosenttia veroa. Verot vahvistetaan tällä vaihteluvälillä toimialoitain, jotta kaikilla saman alan yhtiöillä olisi sama verokanta⁽⁵⁾. Verokannat ovat seuraavat:

⁽²⁾ Yhdistetyt asiat T-195/01R ja T-207/01R, Gibraltar v. komissio (Kok. 2001, s. II-3915).

⁽³⁾ Yhdistetyt asiat T-195/01 ja T-207/01, Gibraltar v. komissio (Kok. 2002, s. II-2309).

⁽⁴⁾ Ks. alaviite 1.

⁽⁵⁾ Tämän 2–10 prosentin vaihteluvälin ulkopuolella on noin 12 yhtiötä. Niiden verokannoista on neuvoteltu tapauskohtaisesti, ja vaihteluvälit ovat 0,5–1,5 prosenttia ja 21–34 prosenttia. Sovelletun verokannan ja yhtiön toimialan välillä ei ole mitään yhteyttä. Yhtiöt toimivat eri aloilla, joista voidaan mainita yksityinen sijoitustoiminta, loma-asuntojen myynti ja markkinointi, offshore-pankkitoiminta, laivojen korjaus- ja huoltopalvelut sekä markkinoinnin konsulttipalvelut.

(%)	
Toimiala	Verokanta
Yksityiset investoinnit	5
Finanssipalvelut	5
Pelitoiminta	5
Satelliittivälitys	2
Telakkapalvelut, ml. korjaus ja perusparannus	2
Yleiskauppa	5
Konsulttipalvelut	5
Muut (esim. filatelialaan liittyvät palvelut, välityslähteen harjoittajat)	2–10

- (10) Edellytykset täyttävän yhtiön asemasta koituu myös muita etuja:

— edellytykset täyttävän yhtiön muille kuin asukkaille (mukaan luettuina johtajat) maksamia palkkioita sekä osakkeenomistajille maksettua osinkoja verotetaan samansuuruisella verolla kuin yhtiön voittoa,

— edellytykset täyttävän yhtiön osakkeiden siirrosta ei tarvitse maksaa leimaveroa.

- (11) Yhdistyneen kuningaskunnan toimittamista tiedoista käy ilmi, että jos yrityksen suunniteltu liiketoiminta vaatii fyysistä sijoittautumista Gibraltarille, se valitsee todennäköisemmin edellytykset täyttävän yhtiön kuin vapautetun yhtiön aseman⁽⁶⁾. Edellytykset täyttävän yhtiön asemasta on hyötyä erityisesti tilanteissa, joissa tytäryritys joutuu kotiuttamaan liikevoittoja ulkomaiselle emoyhtiölleen, sillä veron alentaminen kotimaassa edellyttää sitä, että voittoja on jo kertaalleen verotettu tietyllä tasolla.

III PERUSTEET MENETTELYN ALOITTAMISELLE

- (12) Yhdistyneen kuningaskunnan toimittamista tiedoista tekemänsä alustavan tutkimuksen jälkeen komissio totesi, että yhtiöveron huojenus saattaa suosia edellytykset täyttäviä yhtiöitä. Se katsoi, että tukiin on käytetty valtion varoja, totesi toimenpiteen vaikuttaneen jäsenvaltioiden väliseen kauppaan ja piti toimenpidettä valikoivana. Se totesi myös, ettei toimenpiteeseen voida soveltaa EY:n perustamissopimuksen 87 artiklan 2 ja 3 kohdan poikkeuksia valtiontukia koskevasta yleisestä kiellosta. Näistä syistä komissio katsoi, että toimenpiteen soveltuvuutta

yhteismarkkinoille on syytä epäillä, ja päätti siten aloittaa muodollisen tutkintamenettelyn.

IV GIBALTARIN HALLITUKSEN HUOMAUTUKSET

- (13) Gibraltarin hallituksen esittämässä huomautuksissa väitetään pääasiassa seuraavaa:

— edellytykset täyttäviä yhtiöitä koskeva lainsäädäntö ei ole perustamissopimuksen 87 artiklassa tarkoitettua tukea,

— jos edellytykset täyttäviä yhtiöitä koskeva lainsäädäntö on tukea, sitä on pidettävä voimassa olevana tukena eikä sääntöjenvastaisena uutena tukena,

— jos edellytykset täyttäviä yhtiöitä koskeva lainsäädäntö on tukea, sitä on pidettävä yhteismarkkinoille soveltuvana perustamissopimuksen 87 artiklan 3 kohdan b alakohdassa myönnetyn poikkeuksen nojalla,

— jos edellytykset täyttäviä yhtiöitä koskeva lainsäädäntö on sääntöjenvastaista ja yhteismarkkinoille soveltumatonta tukea, sen periminen takaisin tuensaa-jilta olisi vastoin yhteisön oikeuden yleisiä periaatteita.

- (14) Seuraavassa esitetään yhteenveto Gibraltarin hallituksen huomautuksista.

Edellytykset täyttäviä yhtiöitä koskeva lainsäädäntö ei ole valtiontukea

- (15) Gibraltarin hallituksen mukaan perustamissopimuksen 87 artiklan 1 kohtaa ei sovelleta edellytykset täyttäviä yhtiöitä koskevan lainsäädännön kaltaisiin verojärjestelmiin, jotka on suunniteltu kansainväliseen liiketoimintaan. Koska edellytykset täyttävän yhtiön asema myönnetään vain yrityksille, jotka eivät harjoita liiketoimintaa Gibraltarilla, etua ei ole voitu antaa tavanomaisesti sovellettavista verokannoista myönnetyn verovapauden muodossa, koska Gibraltarilla ei ole toimivaltaa toiselle lainkäyttö-alueelle kuuluvien etuuksien myöntämiseen.

- (16) Vaikka Gibraltarin hallitus myöntää, että edellytykset täyttäville yhtiöille myönnetty veroedut ovat neuvoston ja neuvoston kokoonkutsuneiden jäsenvaltioiden hallitusten edustajien päätöslauselmassa 1 päivänä joulukuuta 1997 vahvistettujen yritysverotuksen menettelysääntöjen⁽⁷⁾ B kohdassa tarkoitettulla tavalla täysin erillään valtion taloudesta, niihin ei ole käytetty valtion varoja. Toimenpide ei siten muodosta taloudellista rasitetta Gibraltarin hallituksen talousarviolle.

⁽⁶⁾ Vapautetut yhtiöt eivät maksa tuloveroa, vaan niiltä kannetaan vuosittain 225–300 punnan kiinteä vero.

⁽⁷⁾ EYVL C 2, 6.1.1998, s. 2.

- (17) Gibraltarin hallituksen mukaan toimenpide ei ole valikoiva, koska edellytykset täyttävän yhtiön voi perustaa kuka tahansa luonnollinen henkilö tai oikeushenkilö kansallisuudesta tai toimialasta riippumatta. Gibraltarin hallitus myöntää, etteivät edellytykset täyttävän yhtiön asemaan pääse yhtiöt, jotka käyvät kauppaa Gibraltarilla tai joissa Gibraltarin kansalaiset ja siellä asuvat eivät voi olla osakkeenomistajina. Tässä on kuitenkin kyseessä korkeintaan käänteinen syrjintä, joka ei haittaa kilpailua.
- (18) Toimenpide ei kuulu perustamissopimuksen 87 artiklan 1 kohdan soveltamisalaan, koska yksityishenkilöt perustavat edellytykset täyttäviä yhtiöitä pelkästään verosuunnitteluun liittyvistä syistä, varojen tai omaisuuden sijoittamiseksi tai henkilökohtaisen omaisuutensa hoitoa varten. Tällaiset yhtiöt eivät käy kauppaa, eivät harjoita tuotantoa eivätkä kilpaile markkinoilla.
- (19) Gibraltar ei kuulu yhteisön tullialueeseen, ja tavarakaupassa sitä kohdellaan samalla tavoin kuin kolmansia maita. Gibraltarin hallitus väittää, ettei perustamissopimuksen 87 artiklaa voida näin ollen soveltaa tavarakauppaa harjoittaville yrityksille myönnettyyn tukeen, koska Gibraltarilla valmistetut tavarat eivät liiku vapaasti yhteismarkkinoilla, vaan niihin on sovellettava tullimuodollisuuksia. Tuki ei näin ollen ole voinut vaikuttaa jäsenvaltioiden väliseen kauppaan.
- (20) Gibraltarin hallituksen mukaan ne sosiaaliturvamaksujen alentamista koskevien lakien nro 30/1997 ja nro 206/1995 mukaisista Venetsian ja Chioggian alueella sijaitseviin yrityksiin kohdistuvista tukitoimenpiteistä 25 päivänä marraskuuta 1999 tehdystä komission päätöksessä 2000/394/EY⁽⁸⁾ käytetyt perusteet, joiden nojalla todettiin, ettei tietyille yrityksille myönnetty etu ollut perustamissopimuksen 87 artiklan 1 kohdassa tarkoitettua tukea, pätevät myös verosuunnitteluun liittyvistä syistä perustettuihin yhtiöihin ja tavarakauppaa harjoittaviin yhtiöihin.
- (21) Gibraltarin hallituksen mukaan erittäin moniin edellytykset täyttäviin yhtiöihin voidaan soveltaa nykyisin voimassa olevia *de minimis* -sääntöjä.

Edellytykset täyttäviä yhtiöitä koskeva lainsäädäntö on voimassa olevaa tukea eikä sääntöjenvastaista tukea

- (22) Edellytykset täyttäviä yhtiöitä koskeva lainsäädäntö on vuodelta 1983 eli ajalta, jolloin ei komissiolle, jäsenvaltioille eikä varsinkaan talouden toimijoille ollut selvää, oliko – ja jos oli, niin missä määrin – valtiontukisään-

nöksiä sovellettava systemaattisesti yhtiöverotusta koskevaan kansalliseen lainsäädäntöön. Komissio ryhtyi ennen 1990-lukua hyvin harvoin, jos koskaan, toimiin yleisiä yhtiöverotuksellisia valtiontukia vastaan. Kyseinen lainsäädäntö annettiin 10 vuotta ennen pääomanliikkeiden vapauttamista ja 15 vuotta ennen valtiontukisääntöjen soveltamisesta yritysten välittömään verotukseen annettussa komission tiedonannossa⁽⁹⁾ (jäljempänä 'tiedonanto') esitettyä selvennystä valtiontuen käsitteestä. Edellytykset täyttäviä yhtiöitä koskeva lainsäädäntö pohjautuu vapautettuja yhtiöitä koskevaan lainsäädäntöön, joka annettiin vuonna 1967, siis ennen Gibraltarin liittymistä Euroopan unioniin vuonna 1973.

- (23) Yhdistyneen kuningaskunnan hallitus ilmoitti edellytykset täyttäviä yhtiöitä koskevasta lainsäädännöstä yritysverotuksen menettelysääntöjen H kohdan mukaisesti perustetulle Primarolo-ryhmälle jo ennen vuoden 1998 tiedonantoa. Tuolloin ei voitu aavistaa, että komissio kohtelisi yritysverotuksen menettelysäännöissä haitallisiksi luokiteltuja toimenpiteitä ilmoittamatta jätettyinä uusina tukina.
- (24) Gibraltarin hallituksen mukaan komission tiedonanto sisältää ensimmäisen kokonaisvaltaisen, joskaan ei tyhjentävän, määritelmän "verotuksellisesta valtiontuesta". Siksi tiedonantoa on pidettävä pikemminkin komission tulevaa toimintaa ennakoivana poliittisena linjauksena kuin asiaan sovellettavien säännösten "selvennyksenä".
- (25) Euroopan yhteisön perustamissopimuksen 93 artiklan soveltamista koskevista yksityiskohtaisista säännöistä 22 päivänä maaliskuuta 1999 annetun neuvoston asetuksen (EY) N:o 659/1999⁽¹⁰⁾ 1 artiklan b kohdan v alakohdassa säädetään, että tietyt toimenpiteet muuttuvat tuiksi yhteismarkkinoiden kehityksen johdosta ja sen jälkeen, kun tietty toiminta on vapautettu kilpailulle. Edellytykset täyttäviä yhtiöitä koskeva lainsäädäntö on yksi niistä toimenpiteistä, joista tuli tuki vasta myöhemmin. Kieltäytyessään pitämästä tätä lainsäädäntöä voimassa olevana tukena komissio sovelsi vuoden 2001 pitkälle kehittyneitä valtiontukiperusteita taannehtivasti vuoteen 1983, jolloin vallitsi täysin erilainen oikeudellinen ja taloudellinen tilanne. Gibraltarin hallitus viittaa tältä osin Irlannin yhtiöverojärjestelmään, jota ei sen mukaan ole alusta saakka pidetty tukena, vaan komission kanta on vaihtunut myöhemmin⁽¹¹⁾, kun yhteisön lainsäädäntöä on asteittain tiukennettu verokannustinjärjestelmien osalta.

⁽⁹⁾ EYVL C 384, 10.12.1998, s. 3.

⁽¹⁰⁾ EYVL L 83, 27.3.1999, s. 1. Asetus sellaisena kuin se on muutettuna vuoden 2003 liittymisasiakirjalla.

⁽¹¹⁾ EYVL C 395, 18.12.1998, s. 19.

⁽⁸⁾ EYVL L 150, 23.6.2000, s. 50; 90, 91 ja 93 kohta.

(26) Gibraltarin hallituksen mukaan komissio loukkasi suhteellisuusperiaatetta ja käytti väärin harkintavaltaansa, kun se kohteli edellytykset täyttäviä yhtiöitä koskevaa lainsäädäntöä sääntöjenvastaisena uutena tukena. Tällaisella kohtelulla on Gibraltarin hallituksen mukaan kohtalokkaita taloudelliset seuraukset, ja siitä aiheutuva vahinko on suhteeton menettelyn aloittamisesta saatavaan etuun nähden, kun otetaan huomioon muun muassa Gibraltarin talouden erittäin pieni koko ja kyseisen lainsäädännön vähäpätöinen vaikutus kilpailuun ja kansainväliseen kauppaan. Gibraltarin hallituksen mielestä olisi ollut oikeudenmukaisempaa tarkastella kyseistä lainsäädäntöä joko yritysverotuksen menettelysääntöjen, perustamissopimuksen 96 ja 97 artiklan tai voimassa oleviin tukiin sovellettavan menettelyn mukaisesti.

(27) Lisäksi komissio loukkasi oikeusvarmuuden ja luottamuksensuojan periaatteita, kun se odotti 18 vuotta ennen kuin ryhtyi toimiin kyseistä lainsäädäntöä vastaan eikä hoitanut sitä koskevaa tutkintaa kohtuullisessa ajassa. Komissio ei kertaakaan osoittanut epäilevänsä lainsäädäntöä ristiriitaiseksi yhteisön oikeuden kanssa ennen helmikuuta 1999. Näin pitkäaikainen toimimattomuus synnytti Gibraltarissa perustellun luottamuksen tuen lainmukaisuuteen, analogisesti asiassa Defrenne⁽¹²⁾ annetun tuomion kanssa.

(28) Komission tutkintaan olisi pitänyt soveltaa vanhentumisaikaa. Asetuksen (EY) N:o 659/1999 15 artiklan nojalla kaikkia yksittäisiä tukia, joita on myönnetty jonkin tukijärjestelmän nojalla 10 vuoden ajan ennen kuin komissio ryhtyy ensimmäisen kerran toimiin, on pidettävä voimassa olevana tukena. Tämän säännön mukaan komission olisi pitänyt katsoa kyseinen lainsäädäntö voimassa olevaksi tukijärjestelmäksi. Komissio on Gibraltarin hallituksen mukaan joka tapauksessa loukannut luottamuksensuojan ja oikeusvarmuuden periaatteita, kun se on antanut kohtuuttoman ajan kulua kyseistä lainsäädäntöä koskevan tutkinnan aloittamisesta. Alustava tutkinta alkoi 12 päivänä helmikuuta 1999 mutta muodollinen tutkimamenettely vasta kaksi ja puoli vuotta myöhemmin. Alustavan tutkinnan aikana komissio oli pitkiä aikoja toimimatta. Kun komissio vielä marraskuussa 2000 epäili, kannattiko menettelysääntöryhmän haitallisiksi luokittelemista toimenpiteistä yleensäkin aloittaa valtiontukimenettelyä, on Gibraltarin hallituksen mukaan kohtuullista väittää, että komission olisi pitänyt käyttää voimassa olevia tukia koskevaa menettelyä.

Soveltuvuus yhteismarkkinoille perustamissopimuksen 87 artiklan 3 kohdan b alakohdan mukaisesti

(29) Perustamissopimuksen 87 artiklan 3 kohdan b alakohdan mukaan yhteismarkkinoille soveltuvana voidaan pitää tukea jäsenvaltion taloudessa olevan vakavan häiriön pois-

tamiseen. Edellytykset täyttäviä yhtiöitä koskeva lainsäädäntö annettiin vuotta ennen kuninkaallisen laivaston telakan sulkemista (josta ilmoitettiin vuonna 1981) samaan aikaan, kun Iso-Britannia alkoi asteittain vetää sotilasjoukkojaan Gibraltarilta. Telakka oli Gibraltarin suurin työllistäjä ja tulonlähde, jonka osuus oli 25 prosenttia työvoimasta ja 35 prosenttia bruttokansantuotteesta. Sen lakkauttaminen tuotti Gibraltarin taloudessa vakavan häiriön, joka näkyi rakennemuutoksena ja talouslamana, kun työttömyys lisääntyi, sosiaalimenot kasvoivat ja pätevät työntekijät siirtyivät muualle. Edellytykset täyttäviä yhtiöitä koskevalla lainsäädännöllä yritettiin lievittää näitä häiriöitä.

(30) Vaikka komissio ja Euroopan yhteisöjen tuomioistuin ovat tulkinneet perustamissopimuksen 87 artiklan 3 kohdan b alakohtaa suppeasti niin, että kyseessä olevan häiriön on koskettava kyseisen jäsenvaltion koko taloutta eikä ainoastaan jonkin sen alueen tai osan taloutta⁽¹³⁾, 87 artiklan 3 kohdan b alakohdan poikkeuksen soveltaminen on Gibraltarin tapauksessa perusteltua. Toisin kuin mikään jäsenvaltion alue tai osa, Gibraltar on kaikin tavoin täysin erillinen Yhdistyneestä kuningaskunnasta, tarkasteltiinpa asiaa perustuslaillisesti, poliittisesti, lainsäädännöllisesti, taloudellisesti, verotuksellisesti tai maantieteellisesti. Se on ainoa alue, jolla yhteisön lainsäädäntöä sovelletaan perustamissopimuksen 229 artiklan 4 kohdan nojalla. Gibraltarin ja Yhdistyneen kuningaskunnan taloudet ovat täysin erillisiä ja toisistaan riippumattomia. Gibraltar ei saa Yhdistyneeltä kuningaskunnalta mitään taloudellista apua, ja se rahoittaa julkiset menonsa itse tuottamallaan tuloilla. Näin ollen toisen taloudessa tapahtuvat häiriöt eivät yleensä vaikuta toiseen. Esimerkiksi BSE-kriisiä, jonka Yhdistyneen kuningaskunnan taloudessa aiheuttama häiriö ei vaikuttanut Gibraltarin, kohdeltiin perustamissopimuksen 87 artiklan 2 kohdan b alakohdassa tarkoitettuna poikkeuksellisenä tapahtumana.

Tuen takaisinperintä olisi vastoin yhteisön oikeuden yleisiä periaatteita

(31) Gibraltarin hallituksen mukaan luottamuksensuojan periaatteen soveltamiseen tuen takaisinperinnässä pätevät lähes samat perusteet kuin edellä 22–28 kappaleessa esitettiin sen osoittamiseksi, että kyseessä on voimassa oleva tuki. Näitä perusteita ovat etenkin epävarmuus valtiontukisääntöjen soveltamisalasta, yritysverotusta koskeviin toimenpiteisiin kohdistuneiden komission toimenpiteiden uutuus, komission tiedonannon pitäminen poliittisena linjauksena, toimenpiteen vanhentuminen, tuen ilmoittaminen Primarolo-ryhmälle, yhteismarkkinoiden kehitys ja

⁽¹²⁾ Asia 43/75, Defrenne v. Sabena (Kok. 1976, s. 455), 72, 73 ja 74 kohta.

⁽¹³⁾ Yhdistetyt asiat T-132/96 ja T-143/96, Freistaat Sachsen ym. v. komissio (Kok. 1999, s. II-3663), s. 167 ja sitä seuraavat sivut.

vapauttaminen, suhteellisuusperiaate, komission pitkäaikainen toimimattomuus sekä alustavan tutkinnan pitkeytyminen. Gibraltarin hallituksen mukaan näiden tekijöiden synnyttämä perusteltu luottamus estää perimästä tukia takaisin. Erityisesti on korostettava, että sekä Gibraltarin hallitus että tuensaajat ovat kaiken aikaa toimineet hyvässä uskossa.

- (32) Muodollisen tutkintamenettelyn aloittamisesta tehdyn päätöksen⁽¹⁴⁾ 26 kohdassa vastaajia kehoitettiin nimenomaisesti ottamaan kantaa siihen, oliko tuen lainmukaisuudesta syntynyt sellainen perusteltu luottamus, joka saattaisi estää sen takaisinperinnän. Asioiden T-207/01 ja T-207/01R oikeuskäsittelyssä esittämässään puolustuksessa komissio myönsi epäröineensä takaisinperintää ja painotti nimenomaisen kehotuksensa poikkeuksellisuutta. Komissio totesi myös, että valtiontukisäännöistä mahdollisesti vallinnut epävarmuus ja toimenpiteen mahdollinen sijoittuminen oikeudellisesti epävarmalle ”harmaalle vyöhykkeelle” on voinut korkeintaan synnyttää tuensaajille perustellun luottamuksen, joka saattaa kyseenalaistaa jo maksetun tuen takaisinperinnän. Ensimmäisen oikeusasteen tuomioistuimen presidentti totesi 19 päivänä joulukuuta 2001 antamassaan määräyksessä, että komission epätavallinen kehoitus on saattanut saada monet yhtiöt jäämään Gibraltarille ja että sen on ainakin ensi näkemältä täytynyt rauhoittaa huomattavasti tuensaajien mahdollista levottomuutta⁽¹⁵⁾. Komissio siis sai Gibraltarin hallituksen ja tuensaajat uskomaan, ettei tukia perittäisi takaisin.
- (33) Perustamissopimuksen 87 artiklan soveltaminen perinteisiin offshore-järjestelmiin on varsin uutta, ja siihen liittyy yhä käsitteellisiä ongelmia, jotka koskevat edun, valtiolle koituvan taloudellisen rasitteen ja tuen valikoivuuden määrittelyä.
- (34) Poikkeuksellista on sekin, ettei komissio muodollisen tutkinnan alkaessa itsekään kyennyt ratkaisemaan kysymystä siitä, oliko kyse voimassa olevasta tuesta.
- (35) Gibraltarin hallituksen mielestä tuen takaisinperintä olisi suhteellisuusperiaatteen vastaista. Yhteisön oikeuden mukaan silloin, kun on mahdollista valita useista tarkoituksenmukaisista toimenpiteistä, on valittava vähiten rajoittava vaihtoehto, eivätkä toimenpiteistä aiheutuvat haitat saa olla liian suuria tavoiteltuihin päämääriin nähden.
- (36) Kymmenen vuoden kuluessa myönnettyjen tukien takaisinperintä aiheuttaisi Gibraltarin viranomaisille kohtuutoman rasituksen. Gibraltar on pieni alue, jonka hallinto-resurssit ovat hyvin rajalliset – veroarvioita tehdään vuosittain vain noin 2 000 yhtiöstä. Takaisinperintä edellyt-

täisi muun muassa asiaankuuluvien tilinpäätösten hankkimista kyseisiltä yhtiöiltä (myös toimintansa lopettaneilta yrityksiltä), kultakin vuodelta perittävien verosaatavien arvioimista, verovaateiden lähettämistä, valitusten ja vastavalitusten käsittelyä sekä kanteiden nostamista, ellei verosaatavaa maksettaisi. Tästä koituva hallinnollinen rasitus, Gibraltarin veroviranomaisen rajoitetut tutkintavaltuudet, mahdottomuus jäljittää jo toimintansa lopettaneita yhtiöitä sekä yhtiöiden omaisuuden sijoittuminen Gibraltarin ulkopuolelle lamauttaisi viranomaisten toiminnan, jolloin takaisinperinnän onnistumisesta ei olisi mitään takeita.

- (37) Takaisinperinnällä olisi kohtuuton vaikutus Gibraltarin talouteen, ja se olisi kyseisen lainsäädännön antamiseen johtaneisiin olosuhteisiin, kilpailuun ja jäsenvaltioiden väliseen kauppaan kohdistuneen vaikutuksen vähäpätöisyyteen sekä tuensaajayritysten pieneen kokoon nähden suhteeton seuraamus. Rahoituspalvelujen osuus Gibraltarin BKT:sta on noin 30 prosenttia, ja edellytykset täyttävät yhtiöt työllistävät suoraan noin 1 400 henkilöä (noin 14 000 henkilön kokonaistyövoimasta). Rahoitussektorilla on merkittävä vaikutus lähes kaikkiin muihin elinkeinoaloihin. Takaisinperintä johtaisi edellytykset täyttävien yhtiöiden lopettamiseen, konkurssiin tai poistumiseen Gibraltarilta, horjuttaisi rahoituspalvelualan tasapainoa ja aiheuttaisi syvän työllisyyskriisin, joka puolestaan johtaisi poliittiseen, sosiaaliseen ja taloudelliseen epävakauteen.
- (38) Suuri määrä edellytykset täyttävistä yhtiöistä jäisi Gibraltarin veroviranomaiselta arvioimatta, koska niiden tulot eivät ole kertyneet tai niitä ei ole hankittu Gibraltarilla. Tuen myöntämisedellytysten takia tuensaajien omaisuus olisi monissa tapauksissa Gibraltarin toimivallan ulkopuolella. Toimintansa lopettaneita yrityksiä olisi mahdollista jäljittää.
- (39) Suuri määrä tuensaajia on saanut sellaista tukea, johon voidaan soveltaa *de minimis* -sääntöä.

V ASIANAJOTOIMISTO CHARLES A. GOMEZ & CO:N HUOMAUTUKSET

- (40) Asianajotoimisto Charles A. Gomez & Co:n huomautukset voidaan tiivistää seuraavasti.
- (41) Gibraltarin asianajotoimistot ovat erittäin riippuvaisia finanssikeskuksen toiminnasta, josta merkittävä osa liittyy edellytykset täyttäviin yhtiöihin. Gibraltarin noin 130 asianajotoimistoa työllistävät useita satoja henkilöitä ja vaikuttavat näin merkittävästi Gibraltarin ja koko Espanjan työllisyyteen.

⁽¹⁴⁾ Ks. alaviite 1.

⁽¹⁵⁾ Yhdistetyt asiat T-195/01R ja T-207/01, 104 ja 113 kohta.

- (42) Perustamissopimuksen 87 artiklan 3 kohdan a alakohdan soveltamista ei voida rajoittaa pelkästään niille alueille, joilla elintaso on jo poikkeuksellisen alhainen tai joilla vajaatyöllisyys on jo kehittynyt vakavaksi ongelmaksi, vaan 87 artiklan 3 kohdan a alakohdassa vahvistettua periaatetta on sovellettava myös työttömyyden ja köyhyyden ehkäisemiseen ennalta. Siinä vaiheessa, kun edellytykset täyttäviä yhtiöitä koskeva lainsäädäntö annettiin, Gibraltar oli 20 vuoden ajan kärsinyt Espanjan määräämistä taloudellisista pakotteista, ja laivaston telakan sulkeminen läheni uhkaavasti. Köyhyyden, työttömyyden ja maastamuuton estämiseksi Gibraltar etsi vaihtoehtoisia tulonlähteitä perustamalla finanssikeskuksen, jonka toimintaa edellytykset täyttäviä yhtiöitä koskeva lainsäädäntö tukee merkittävästi. Köyhyyden ja työttömyyden hyväksyminen kieltämällä perustamissopimuksen 87 artiklan 3 kohdan a alakohdan soveltaminen tällaisessa tilanteessa ei edistä yhteisön etua, jos sille on olemassa kannattavia vaihtoehtoja. Toisin kuin muut tärkeät finanssikeskukset, Gibraltarin keskus perustettiin olosuhteiden pakosta. Nämä olosuhteet, suojautumisen tarve ja velvollisuus lievittää muiden Gibraltarille aiheuttamia vahinkoja ovat kaikki sellaisia syitä, jotka oikeuttavat edellytykset täyttäviä yhtiöitä koskevan lainsäädännön antamisen.
- (43) Yhteisön toimielimet ovat sivuuttaneet Gibraltarilla asuvien unionin kansalaisten oikeudet ja edut aina siitä lähtien, kun Yhdistynyt kuningaskunta liittyi unioniin vuonna 1973. Asiaa koskeneesta yhteisöjen tuomioistuintuomiosta huolimatta Gibraltarilla asuvilla unionin kansalaisilla ei vielä ole edustajaa Euroopan parlamentissa. Komission moite Gibraltarin toteuttamien suoja-toimenpiteiden ilmoittamatta jättämisestä vaikuttaa kohtuuttomalta, kun EU ei millään tavalla ole pyrkinyt tukemaan alueellaan sijaitsevaa Gibraltarista.

VI YHDISTYNEEN KUNINGASKUNNAN HUOMAUTUKSET

- (44) Yhdistynyt kuningaskunta rajoittui alustavissa huomautuksissaan tarkastelemaan kysymystä tuen takaisinperinnästä ja alueellisesta valikoivuudesta ja toimitti jälkikäteen lisäkommentteja Gibraltarin hallituksen huomautuksista. Yhdistyneen kuningaskunnan huomautukset voidaan tiivistää seuraavasti.

Tuen takaisinperintä

- (45) Vaikka edellytykset täyttäviä yhtiöitä koskeva lainsäädäntö todettaisiin sääntöjenvastaiseksi ja yhteismarkkinoille soveltumattomaksi, Yhdistyneen kuningaskunnan mielestä yhteisön oikeuteen sisältyvä luottamuksensuojan yleinen periaate joka tapauksessa estää perimästä takaisin jo maksettuja tukia. Periaatteessa perusteltu luottamus tuen laillisuuteen voi syntyä ainoastaan, jos tilanteessa ovat vallinneet sellaiset poikkeukselliset olot, joiden perusteella tuensaajat ovat voineet perustellusti luottaa tuen laillisuuteen⁽¹⁶⁾. Tässä tapauksessa vallitsivat juuri tämänkaltaiset olot, joten olisi asiantonta ja sääntöjenvastaista, jos komissio määräisi tuet palautettaviksi.
- (46) Tämä perustamissopimuksen 88 artiklan 2 kohdassa määrätty menettely johtuu vuonna 1997 annetuista yritysverotuksen menettelysäännöistä, joissa komissio sitou-

tui valvomaan valtiontukisääntöjen soveltamista tiukasti yritysten välittömään verotukseen liittyviin toimenpiteisiin. Tästä voidaan implisiittisesti päätellä, ettei valtiontukisääntöjä aikaisemmin sovellettu yhtä tiukasti yritysverotuksen menettelysäännöissä tarkoitetun tyyppisiin verojärjestelmiin.

- (47) On erittäin epätodennäköistä, että Gibraltarin hallitus sen paremmin kuin Yhdistyneen kuningaskunnan hallitukseen olisivat vuonna 1984 osanneet ennakoida, että kyseinen lainsäädäntö rikkoisi Yhdistyneen kuningaskunnan valtiontukivelvoitteita. Vaikka siinä vaiheessa oli selvää, että erityinen tai alakohtainen verohuojennus saatettiin katsoa valtiontueksi, valtiontukisääntöjen soveltamisesta edellytykset täyttävien yhtiöiden verojärjestelmän kaltaisiin yleisiin yhtiöverojärjestelmiin ei ollut esitetty oikeuskirjallisuudessa vielä ainuttakaan vakavasti otettavaa kannanottoa eikä komission virallista lausuntoa. Olisi kohtuutonta vaatia, että harkitsevan elinkeinonharjoittajan olisi pitänyt osata epäillä toimenpidettä valtiontukisääntöjen vastaiseksi. Yritysten voidaan päinvastoin olettaa suunnitelleen liiketoimintansa ja muuttaneen markkina-asemiaan lainsäädännön perusteella, ja näillä on ollut täysi oikeus olettaa, että verodut ovat laillisia.
- (48) Tiedonannon 26 kohdassa mainittiin nimenomaisesti tilanne, jossa maahan sijoittautumattomia yrityksiä kohdellaan maahan sijoittautuneita suopeammin. Tämä oli ensimmäinen kerta, kun komissio totesi erilaisen verokohdelun maahan sijoittautuneiden ja sijoittautumattomien yhtiöiden välillä sellaiseksi valikoivaksi tai luonteeltaan "erityiseksi" tueksi, joka oikeutti valtiontukisääntöjen soveltamisen. Edellytykset täyttäviä yhtiöitä koskeva lainsäädäntö oli kuitenkin ollut voimassa jo vuosia ennen tämän tiedonannon julkaisemista ilman, että komissio olisi arvostellut tai kommentoinut sitä millään tavalla.

Alueellinen valikoivuus

- (49) Se, että edellytykset täyttävien yhtiöiden verojärjestelmä on Gibraltarin lainsäädäntöä, jota ei sovelleta muualla Yhdistyneessä kuningaskunnassa, ei yksin täytä perustamissopimuksen 87 artiklan 1 kohdassa edellytettyä valikoivuuden perustetta. Gibraltar on verotussyistä erotettu Yhdistyneestä kuningaskunnasta omaksi erilliseksi lainkäyttöalueekseen, ja sillä on itsemääräämisoikeus verotusasioissa. Ei voida ajatella, että yksikin ero Gibraltarilla sovellettavien verolakien ja muualla Yhdistyneessä kuningaskunnassa sovellettavien verolakien välillä merkitsisi automaattisesti valtiontukea. Sellaisen jäsenvaltiossa sijaitsevan lainkäyttöalueen, jolla on itsemääräämisoikeus verotusasioissa, ei voida katsoa myöntävän valtiontukea pelkästään sillä perusteella, että jokin siellä käytössä oleva verotusjärjestely johtaa alempaan (tai korkeampaan) verotukseen kuin muualla kyseisessä jäsenvaltiossa. Jos toimenpide on luonteeltaan yleinen ja ulottuu koko veroalueelle, se ei voi kuulua perustamissopimuksen 87 artiklan 1 kohdan soveltamisalaan. Muussa tapauksessa kyseenalaistettaisiin ne verotus- ja verosääntelyvaltuudet, joita aluehallinnot ja hajautetut hallinnot kaikkialla yhteisössä nauttivat. Tämä merkitsisi vakavaa puuttumista jäsenvaltioiden valtiosääntöoikeudellisiin järjestelyihin.

⁽¹⁶⁾ Asia 223/85, Rijn-Schelde-Verolme v. komissio (Kok. 1987, s. 4617).

Gibraltarin hallituksen huomautukset

- (50) Yhdistynyt kuningaskunta tukee Gibraltarin hallituksen väitettä, jonka mukaan edellytykset täyttäviä yhtiöitä koskevaa lainsäädäntöä olisi kohdeltava voimassa olevana tukena asetuksen (EY) N:o 659/1999 1 artiklan b kohdan v alakohdan mukaisesti. Aiemmin 1970- ja 1980-luvuilla oletettiin yleisesti, etteivät valtiontukisäännöt rajoita jäsenvaltion täysivaltaisuutta verotusasioissa silloin, kun kyse oli sen koko yhtiöverojärjestelmästä. Komissio ei tuolloin yrittänyt kertaakaan soveltaa valtiontukisääntöjä Gibraltarin verojärjestelmään eikä muihinkaan sellaisiin yhteisössä sovellettuihin verojärjestelmiin, jotka tarjosivat tietyille yhtiömuodoille muita suopeamman verokohtelun. Jäsenvaltioiden haitalliseen verokilpailuun alettiin kiinnittää vakavasti huomiota vasta sen jälkeen, kun oli päätetty pääomanliikkeiden ja rahoituspalvelujen vapauttamisesta 1980-luvulla ja 1990-luvun alussa ja sitten yhtenäisvaluutan käyttöönotosta myöhemmin 1990-luvulla. Perustamissopimuksen valtiontukisääntöjen käyttö tällaisen veropolitiikan ajamiseen on uusi ilmiö, jota on esiintynyt vasta neljän viime vuoden aikana. Yhteismarkkinat ovat kolmen viime vuosikymmenen aikana muuttuneet, ja monia nykyisin käytössä olevia valtiontukivälineitä ei olisi pidetty valtiontukina 30, 20 tai edes 10 vuotta sitten.
- (51) Vaikka nykyisin voimassa olevan yhteisön oikeuden perusteella komissio on oikeassa siinä, että jos kyseinen lainsäädäntö annettaisiin nyt, sitä pidettäisiin valtiontukena, josta kuuluu ilmoittaa komissiolle, komissio sen paremmin kuin yhteisöjen tuomioistuinkaan eivät koskaan olisi luokitelleet sitä sellaiseksi siinä vaiheessa, kun se hyväksyttiin. Espanja ei vielä vuonna 1984 ollut liittynyt Euroopan yhteisöön, ja monilla jäsenvaltioilla oli tuolloin voimassa pankkilakeja ja valuuttasääntelyjä, jotka estivät Gibraltarilla käytössä olleiden kaltaisten veroetujen käytön. Ei ole suinkaan ilmeistä, että Gibraltarin toimenpiteet olisivat siihen aikaan vääristäneet kilpailua ja vaikuttaneet jäsenvaltioiden väliseen kauppaan.
- (52) Komissio itse käytti siihen aikaan yhtiöiden verokohtelua koskevien tapausten käsittelyssä yleensä perustamissopimuksen 95 artiklaa (josta on tullut 90 artikla) eikä valtiontukisääntöjä. Oikeuskirjallisuudessa ja verotusoikeuden asiantuntijoiden piirissä nimittäin katsottiin, ettei valtiontukea koskevia periaatteita pitänyt soveltaa muulloin kuin sellaisissa tapauksissa, joissa yksittäisille yrityksille tai yritysryhmille oli tarjottu erityisiä verovapautuksia teollisuuspoliittisista syistä. Yhdistyneen kuningaskunnan mielestä ei voida väittää, että Gibraltarin edellytykset täyttäviä yhtiöitä koskevan lainsäädännön kaltaiset toimenpiteet olisivat olleet valtiontukea ennen sitä, kun komission tiedonanto julkaistiin 10 päivänä joulukuuta 1998.
- (53) Takaisinperinnän osalta Yhdistynyt kuningaskunta yhtyy etenkin Gibraltarin hallituksen väitteisiin siitä, että komission sitoumus soveltaa valtiontukisääntöjä järjestelmälli-

sesti yritysten välittömään verotukseen on uutta ja ettei tukia voida periä takaisin. Takaisinperintä aiheuttaisi Gibraltarin viranomaisille kohtuutonta raskautta, monien edellytykset täyttävien yhtiöiden ei edes kuulu maksaa yhtiöveroa Gibraltarilla, erittäin monissa tapauksissa tukea olisi mahdotonta enää arvioida ja/tai periä takaisin, ja monet tuensaajat olisivat joka tapauksessa oikeutettuja *de minimis* -tukeen.

VII TOIMENPITEEN ARVIOINTI

- (54) Tutkittuaan Yhdistyneen kuningaskunnan viranomaisten sekä Gibraltarin hallituksen ja asianajotoimisto Charles A. Gomez & Co:n huomautukset komissio on päättänyt pysyä kannassaan, jonka se ilmoitti Yhdistyneen kuningaskunnan viranomaisille perustamissopimuksen 88 artiklan 2 kohdassa menettelyn aloittamisesta 11 päivänä heinäkuuta 2001 tehdyssä päätöksessä⁽¹⁷⁾ ja jonka mukaan tutkittavana oleva tukijärjestelmä on sääntöjen vastaista toimintatukea, johon on sovellettava perustamissopimuksen 87 artiklan 1 kohtaa.
- Tuen todennäköisyys**
- (55) Jotta toimenpide voitaisiin luokitella perustamissopimuksen 87 artiklan 1 kohdassa tarkoitetuksi valtiontueksi, sen on täytettävä tuen neljä arviointiperustetta.
- (56) Toimenpiteen on ensinnäkin merkittävä tuensaajille etua, joka vähentää niille liiketoiminnasta tavallisesti aiheutuvia kustannuksia. Komission tiedonannon 9 kohdan mukaan veroetu voi koostua yrityksen verotuksen keventämisestä eri tavoilla, esimerkiksi vähentämällä veron määrää. Edellytykset täyttävien yhtiöiden verojärjestelmä selvästikin täyttää tämän ehdon. Sen sijaan, että ne maksaisivat voitostaan Gibraltarin tavanomaisen 35 prosentin yhtiöveron, edellytykset täyttävät yhtiöt neuvottelevat veron suuruudesta Gibraltarin viranomaisten kanssa, kuten edellä johdanto-osan 9 kappaleessa selitettiin.
- (57) Se, että edellytykset täyttävien yhtiöiden verojärjestelmä on suunniteltu kansainväliseen toimintaan, ei vaikuta sen luokitteluun valtiontueksi. Vaikka komissio myöntää, ettei Gibraltarilla ole toimivaltaa muille lainkäyttöalueille kuuluvien veroetujen myöntämiseen, veron suuruudesta neuvotteleminen edellytykset täyttävien yhtiöiden kanssa osoittaa selvästi, että ilman tätä erityiskohtelua niiden hankkimista tuloista kannettaisiin tavanomaista yhtiöveroa. Edellytykset täyttävän yhtiön asema sallitaan vain Gibraltarille rekisteröidyille yrityksille tai ulkomaisten yhtiöiden rekisteröidyille sivuliikkeille niiden toimialasta riippumatta. Tästä seuraa, että edellytykset täyttävät yhtiöt saavat Gibraltarilla erityisen ja muita Gibraltarille rekisteröityjä yhtiöitä suopeamman verokohtelun.

⁽¹⁷⁾ Ks. alaviite 1.

- (58) Toiseksi etuuden on oltava jäsenvaltion myöntämä tai valtion varoista myönnetty tuki. Gibraltarin viranomaisen ja edellytykset täyttävien yhtiöiden välillä neuvotellun kaltainen veronhuojennus merkitsee verotulojen menetystä, joka komission tiedonannon 10 kohdan mukaan vastaa verotustukiin käytettyjen valtion varojen määrää.
- (59) Komission on hylättävä se Gibraltarin hallituksen väite, jonka mukaan toimenpide ei rasita näkyvästi sen talousarviota, koska se on pidetty täysin erillään valtion taloudesta. Komissio katsoo, että veroetu on myönnetty valtion varoista perustamissopimuksen 87 artiklan 1 kohdassa tarkoitettulla tavalla, koska se perustuu siihen, että jäsenvaltio luopuu verotuloista, jonka se normaalisti olisi saanut⁽¹⁸⁾. Ilman tätä valtion taloudesta erillään olevaa veroetua edellytykset täyttävien yhtiöiden toiminnasta kannettaisiin Gibraltarilla täysi yhtiövero sikäli kuin niiden toiminta kuuluisi Gibraltarin viranomaisten toimivalan piiriin. Tämä tavanomaisen verokannan ja huojennettun verokannan välinen erotus edustaa menetettyä valtion verotuloa.
- (60) Kolmanneksi toimenpiteen on myös vaikutettava kilpailuun ja jäsenvaltioiden väliseen kauppaan. Tämä ehto näyttää täyttyvän siinä suhteessa, että kyseiset yhtiöt voivat tosiasiallisesti tai potentiaalisesti käydä kauppaa muissa jäsenvaltioissa sijaitsevien yritysten kanssa tai kolmansien maiden markkinoilla, joilla voi toimia muiden jäsenvaltioiden yrityksiä. Näin on varsinkin siitä syystä, että toimitettujen tietojen mukaan edellytykset täyttävät yritykset eivät tavanomaisissa olosuhteissa voi käydä kauppaa tai harjoittaa liiketoimintaa Gibraltarilla gibraltarilaisten tai siellä asuvien kanssa.
- (61) Vaikka jotkin edellytykset täyttävistä yhtiöistä ovat yksityishenkilöiden verosuunnitteluun liittyvistä syistä perustamia yrityksiä, jotka eivät käy kauppaa, harjoita tuotantoa tai kilpaile markkinoilla, mikään ei estä niitä tekemästä niin. Nämä edellytykset täyttävät yhtiöt sijaitsevat fyysisesti Gibraltarilla ja tuottavat tuloja, joista kannetaan yhtiöveroa (joskin alennettun veroprosentin mukaan), joten niiden täytyy harjoittaa jonkinlaista taloudellista toimintaa. Tätä tukee myös se, miten monilla toimialoilla edellytykset täyttäviä yhtiöitä toimii (ks. edellä 9 kappale).
- (62) Komissio panee merkille, ettei Gibraltar kuulu unionin yhteiseen tullialueeseen. Tämä ei estä valtiontukisääntöjen soveltamista tavarakauppaa harjoittaviin yrityksiin Gibraltarilla. Tällaisia yrityksiä ei kielletä käymästä kauppaa muiden yritysten kanssa yhteisellä tullialueella eikä kilpailuun sellaisilla kolmansien maiden markkinoilla, joilla tosiasiallisesti tai potentiaalisesti toimii muita yhteisön yrityksiä. Koska edellytykset täyttävälle tavarakauppaa harjoittaville yhtiöille myönnetty veroetu vahvistaa niiden asemia markkinoilla, se ei voi olla vaikuttamatta kauppaan ja kilpailuun.
- (63) Myös rinnastukset Venetsian ja Chioggian alueella sijaitseviin yrityksiin kohdistuneista tukitoimenpiteistä tehdyssä päätöksessä 2000/394/EY esitettyihin komission perusteluihin on hylättävä. Näiden kahden asian olosuhteet ovat varsin erilaiset. Erityisesti se komission päätöksessä esitetty päätelmä, ettei toimenpide vaikuttanut kauppaan eikä kyseisille kolmelle yhtiölle siten ollut myönnetty valtiontukea, perustui muun muassa näiden yhtiöiden myymien palvelujen paikalliseen luonteeseen. Tämä kuvaus ei selvästikään päde edellytykset täyttäviin yhtiöihin, jotka – kuten Gibraltarin hallitus itsekin korostaa – toimivat kansainvälisesti.
- (64) Edellytykset täyttävien yhtiöiden verojärjestelmän käyttöä ei liioin voida perustella *de minimis* -säännöllä. Järjestelmään ei sisälly mekanismeja, joka estäisi tuen myöntämisen yli sen, minkä *de minimis* -sääntö sallii, eikä toimenpide liioin sulje pois aloja, joilla *de minimis* -sääntöä ei sovelleta.
- (65) Neljännen perusteen mukaan toimenpiteen on oltava erityinen tai valikoiva siinä suhteessa, että se suosii "jotakin yritystä tai tuotannonalaa". Käsiteltävänä olevasta toimenpiteestä hyötyvät yritykset ovat yhtiöitä, joissa gibraltarilaiset tai siellä asuvat eivät voi olla osakkeenomistajina. Edellytykset täyttävät yritykset eivät myöskään tavanomaisissa olosuhteissa voi käydä kauppaa eivätkä harjoittaa liiketoimintaa Gibraltarilla gibraltarilaisten tai siellä asuvien kanssa. Näiden seikkojen perusteella toimenpidettä voidaan pitää valikoivana, sillä se suosii verotuksessa ulkomaisia yhtiöitä, jotka harjoittavat liiketoimintaa Gibraltarilla tai sieltä käsin.
- (66) Väitteet siitä, ettei toimenpide voi olla valikoiva, koska edellytykset täyttävän yhtiön voi perustaa kuka tahansa, ja siitä, että edellytykset täyttävän yhtiön aseman myöntämiselle asetetut rajoitukset ovat Gibraltarin asukkaisiin kohdistuvaa käänteistä syrjintää, eivät todista, etteikö toimenpide olisi valikoiva. Tutkinnassa toimenpidettä on aina verrattava yleisesti sovellettavaan järjestelmään, joka tässä tapauksessa on Gibraltarin tavanomainen yhtiöverojärjestelmä. Edellytykset täyttävien yhtiöiden verojärjestelmä on selvä poikkeus yleisestä järjestelmästä.

⁽¹⁸⁾ Ks. esim. asia C-156/98, Saksa v. komissio (Kok. 2000, s. I-6857), 26 kohta.

- (67) Komissio panee merkille Yhdistyneen kuningaskunnan huomautukset alueellisesta erityisyydestä. Komissio toteaa myös, ettei Yhdistynyt kuningaskunta ole yrittänyt väittää, että edellytykset täyttävien yhtiöiden verojärjestelmä olisi Gibraltarin veroalueella yleisesti sovellettava toimenpide. Näin ollen komissio pitää kiinni siitä, että toimenpide on aineellisesti valikoiva Gibraltarin alueella. Sen vuoksi ei ole enää tarpeen tutkia sen alueellista valikovuutta, jota arvioidaan yksityiskohtaisesti Gibraltarin hallituksen yhtiöverouudistuksesta 30 päivänä maaliskuuta 2004 tehdystä komission päätöksessä⁽¹⁹⁾.
- (71) Komission tiedonannon luonnehtimisesta hallinnolliseksi uudistukseksi tai poliittiseksi linjaukseksi on todettava, että ensimmäisen oikeusasteen tuomioistuin on jo kertaalleen vahvistanut⁽²²⁾, ettei komissio tässä "tiedonannossa ilmoita, että sen päätöskäytäntö olisi muuttunut siltä osin kuin on kyse verotuksellisten toimenpiteiden arvioimisesta EY 87 ja EY 88 artiklaan nähden". Näin ollen Yhdistynyt kuningaskunta on väärässä, kun se väittää, ettei edellytykset täyttävien yhtiöiden järjestelmän kaltaisia toimenpiteitä voitu luokitella valtiontueksi ennen tiedonannon julkaisemista.

Voimassa oleva tuki vai sääntöjenvastainen tuki

- (68) Tätä kysymystä tarkasteltuaan ensimmäisen oikeusasteen tuomioistuin hylkäsi Gibraltarin hallituksen väitteet, joilla tämä vastusti komission alustavaa arviota edellytykset täyttävien yhtiöiden verojärjestelmän luokittelemisesta sääntöjenvastaiseksi tueksi⁽²⁰⁾. Vaikka edellytykset täyttäviä yhtiöitä koskeva lainsäädäntö pohjautui vapautettuja yhtiöitä koskevaan verojärjestelmään vuodelta 1967, se hyväksyttiin vasta vuonna 1983, siis sen jälkeen, kun Yhdistynyt kuningaskunta oli liittynyt yhteisöön. Tämän takia sitä ei voida pitää asetuksen (EY) N:o 659/1999 1 artiklan b kohdan i alakohdassa tarkoitettuna "voimassa olevana tukena". Ensimmäisen oikeusasteen tuomioistuin totesikin, että komissiolla oli riittävät perusteet muodollisen tutkintamenettelyn aloittamiseen.
- (72) Gibraltarin hallitus väittää, että edellytykset täyttäviä yhtiöitä koskevasta lainsäädännöstä tuli asetuksen (EY) N:o 659/1999 1 artiklan b kohdan v alakohdassa tarkoitettua tukea vasta sen jälkeen, kun se tuli voimaan vuonna 1983, ja se ja Yhdistynyt kuningaskunta huomauttavat, että toimenpide toteutettiin 10 vuotta ennen pääomanliikkeiden vapauttamista. Edellytykset täyttäviin yhtiöihin liittyvät erityiset perustelut eivät kuitenkaan tue tätä yleistä huomiota, eikä se yksinään riitä todistamaan, etteikö toimenpide olisi ollut valtiontukea vuonna 1983. Lainsäädännössä sinänsä ei selvästikään rajoiteta sitä, millä toimialoilla edellytykset täyttävät yhtiöt voivat harjoittaa taloudellista toimintaa. Näin ollen ei ole selvää, miten – jos mitenkään – nämä tarkemmin määrittelemättömät pääomanliikkeisiin kohdistuneet rajoitukset vaikuttivat veroetuja saaneisiin yhtiöihin vuonna 1983.
- (69) Euroopan yhteisöjen tuomioistuin katsoi nimenomaisesti jo vuonna 1973, että valtiontukisääntöjä oli sovellettava verotuksellisiin toimenpiteisiin⁽²¹⁾. Vaikka on olemassa vain harvoja esimerkkejä komission ryhtymisestä toimiin yleisiä yhtiöverotuksellisia toimenpiteitä vastaan, tämä ei vaikuta sen arvioimiseen, onko toimenpide voimassa olevaa vai sääntöjenvastaista tukea. Tässä tapauksessa on todettava, ettei edellytykset täyttäviä yhtiöitä koskeva lainsäädäntö ole mikään yleinen yhtiöverotuksellinen toimenpide, vaan sillä on varsin suppea soveltamisala. Perustamissopimuksen määräyksen soveltaminen ensimmäisen kerran yksittäisessä tilanteessa ei missään tapauksessa ole sama kuin uuden säännön soveltaminen taannehtivasti.
- (70) Edellytykset täyttäviä yhtiöitä koskevaa lainsäädäntöä ei ilmoitettu komissiolle perustamissopimuksen 88 artiklan 3 kohdan mukaisesti. Sen ilmoittamista Primarolo-ryhmälle ei voida rinnastaa valtiontukea koskevissa yhteisön säännöksissä tarkoitettuun muodolliseen ilmoitukseen komissiolle.
- (73) Vaikka – kuten Yhdistynyt kuningaskunta korostaa – joidenkin jäsenvaltioiden silloiset pankkilait ja valuuttasääntely estivätkin offshore-veroetujen käytön, niiden olemassaolo olisi silti lujittanut edellytykset täyttävien yhtiöiden asemia markkinoilla, koska näiden ei olisi tarvinnut kärsiä samoista rajoituksista kuin muissa jäsenvaltioissa toimivien kilpailijoiden. Tältä osin Gibraltarin hallitus on tuonut esille pääasiassa samat väitteet, joita se käytti ensimmäisen oikeusasteen tuomioistuimelle esittämässään vastineissa. Tämä kuitenkin hylkäsi Gibraltarin vastaväitteet komission kyseisestä lainsäädännöstä esittämälle alustavalle luokittelulle ja totesi, etteivät "nämä yleisluonteiset väitteet ole omiaan johtamaan siihen, että vuoden 1983 verojärjestelmä olisi olennaisten piirteidensä vuoksi katsottava voimassa olevaksi tukijärjestelmäksi"⁽²³⁾. Yhteisöjen tuomioistuin hylkäsi myös rinnastukset Irlannin yhtiöverojärjestelmää käsitelleeseen tapaukseen⁽²⁴⁾, koska asian tosiseikat ja oikeudellinen tilanne olivat varsin erilaiset⁽²⁵⁾. Komissio ei siten näe mitään syytä muuttaa kantaansa.

⁽¹⁹⁾ Komission päätös, 30. maaliskuuta 2004, ei vielä julkaistu.

⁽²⁰⁾ Ks. yhdistetyt asiat T-195/01 ja T-207/01, 117–131 kohta.

⁽²¹⁾ Asia 173/73, Italia v. komissio (Kok. 1974, s. 709), 13 kohta.

⁽²²⁾ Yhdistetyt asiat T-269/99, T-271/99 ja T-272/99, Diputación Foral de Guipúzcoa ym. v. komissio (Kok. 2002, s. II-4217), 79 kohta.

⁽²³⁾ Ks. yhdistetyt asiat T-195/01 ja T-207/01.

⁽²⁴⁾ EYVL C 395, 18.12.1998, s. 14.

⁽²⁵⁾ Yhdistetyt asiat T-195/01 ja T-207/01, 120 ja 123 kohta.

- (74) Väitetystä suhteellisuuden, oikeusvarmuuden ja luottamuksensuojan periaatteiden loukkaamisesta on todettava, että Gibraltarin hallitus olettaa komission käyttäneen harkintavaltaa, jota sillä ei edes ole. Asiassa Piaggio annettussa tuomiossa⁽²⁶⁾ yhteisöjen tuomioistuin arvosteli sitä, että komissio oli pelkästään tarkoituksenmukaisuussyistä luokitellut kyseisen järjestelmän voimassa olevaksi tueksi, koska siitä ei ollut ilmoitettu perustamissopimuksen 88 artiklan 3 kohdan mukaisesti. Samaten ensimmäisen oikeusasteen tuomioistuin on vahvistanut⁽²⁷⁾, että tietyn valtiollisen toimenpiteen luonne uutena tai voimassa olevana tukena on määritettävä riippumatta ajasta, joka on kulunut siitä, kun kyseinen toimenpide otettiin käyttöön, ja riippumatta kaikesta aiemmasta hallintokäytännöstä, olivatpa väitetyt taloudelliset seuraukset minkälaisia tahansa. Näistä syistä on hylättävä se asianajotoimisto Charles A. Gomez & Co:n ja Yhdistyneen kuningaskunnan moite, jonka mukaan on kohtuutonta vaatia, että toimenpiteestä olisi pitänyt ilmoittaa komissiolle. Samaten on huomattava, ettei asetuksen (EY) N:o 659/1999 15 artiklassa säädetty vanhentumisaika suinkaan ole ilmaus yleisestä periaatteesta, joka muuttaa uuden tuen voimassa olevaksi tueksi. Siinä vain suljetaan pois sellaisten tukien takaisinperintä, jotka on otettu käyttöön yli 10 vuotta ennen komission ensimmäistä puuttumista asiaan.
- (75) Komissio huomauttaa, että perustamissopimuksen 96 ja 97 artiklan mukainen menettely koskee eroja jäsenvaltioiden yleisissä kansallisissa säännöksissä⁽²⁸⁾, Edellytykset täyttäviä yhtiöitä koskeva lainsäädäntö ei ole tällainen yleinen säännös, vaan se on soveltamisalaltaan suppea ja valikoiva toimenpide, johon on selvästi sovellettava valtioneuvoston päätöksiä. Komissio huomauttaa myös, että sen toimet ovat kaikilta osin yritysverotuksen menettelysääntöjen J kohdan mukaisia.
- (78) Etenkään laivaston telakan sulkemista ei voida katsoa perustamissopimuksen 87 artiklan 2 kohdan b alakohdassa tarkoitetuksi poikkeukselliseksi tapahtumaksi. Komission päätöskäytännöksi on vakiintunut, että tätä poikkeusta sovelletaan vain sellaisiin poikkeuksellisiin tapahtumiin, jotka eivät ole ennakoitavissa ja joihin jäsenvaltioiden viranomaiset eivät voi vaikuttaa. Yhdistyneen kuningaskunnan viranomaiset ilmoittivat telakan toiminnan lopettamisesta vuonna 1981, kolme vuotta ennen sen sulkemista vuonna 1984.
- (79) Perustamissopimuksen 87 artiklan 3 kohdan a alakohdassa määrätty poikkeus koskee tukea taloudellisen kehityksen edistämiseen alueilla, joilla elintaso on poikkeuksellisen alhainen tai joilla vajaatyöllisyys on vakava ongelma. Alueellisia valtiontukia koskevien komission suuntaviivojen⁽²⁹⁾ 3.5 kohdassa määritellään menetelmä niiden alueiden rajaamiseksi, jotka ovat perustamissopimuksen 87 artiklan 3 kohdan a alakohdan mukaisen poikkeuksen perusteella tukikelpoisia. Alueiden rajaamiseen käytetään edellisten vuosien tietoja. Toisin kuin Charles A. Gomez & Co väittää, menetelmää ei siis voida käyttää ennakoivasti, ja sitä sovelletaan vain alueisiin, joilla on jo poikkeuksellisen alhainen elintaso ja vakava vajaatyöllisyys. Tällaiset alueet on määritellyt Yhdistyneen kuningaskunnan aluetukikartassa⁽³⁰⁾. Yhdistyneen kuningaskunnan viranomaiset eivät ehdottaneet Gibraltarin tukialueeksi ja myönsivät, ettei Gibraltarille voitu myöntää lainkaan aluetukea kaudeksi 2000–2006. Koska Gibraltar ei lukeudu eikä ole koskaan lukeutunut näihin alueisiin, 87 artiklan 3 kohdan a alakohtaa ei voida soveltaa. Missään vaiheessa ei ole edes väitetty, että Gibraltarin bruttokansantuote asukasta kohti alittaisi alueellisia valtiontukia koskevien suuntaviivojen 3.5 kohdassa määrätyn prosentiarvon. Perustamissopimuksen 87 artiklan 3 kohdan a alakohtaa ei siis voida käyttää sellaisten epävarmojen tai määrällisesti täsmentämättömien tulevien vaikutusten esittämiseen, joita kansalliset viranomaiset voivat itse ehkäistä tai hillitä muilla poliittisilla välineillä.

Soveltuvuus yhteismarkkinoille

- (76) Mikäli edellytykset täyttävien yhtiöiden verojärjestelmä on perustamissopimuksen 87 artiklan 1 kohdassa tarkoitettua valtiontukea, sen soveltuvuutta yhteismarkkinoille on arvioitava 87 artiklan 2 ja 3 kohdassa määrättyjen poikkeusten perusteella.
- (77) Tässä tapauksessa ei voida soveltaa perustamissopimuksen 87 artiklan 2 kohdassa määrättyjä poikkeuksia, jotka koskevat yksittäisille kuluttajille myönnettävää sosiaalista tukea, tukea luonnonmullistusten tai muiden poikkeuksellisten tapahtumien aiheuttaman vahingon korvaamiseksi ja tukea tietyille Saksan liittotasavallan alueille.
- (80) Edellytykset täyttävien yhtiöiden verojärjestelmän ei voida katsoa olevan 87 artiklan 3 kohdan b alakohdassa tarkoitettua tukea Euroopan yhteistä etua koskevan tärkeän hankkeen edistämiseen tai jäsenvaltion taloudessa olevan vakavan häiriön poistamiseen. Kuten Gibraltarin hallitus huomauttaa, komissio ja yhteisöjen tuomioistuin tulkitsevat 87 artiklan 3 kohdan b alakohtaa suppeasti niin, että häiriön on koskettava kyseisen jäsenvaltion koko taloutta⁽³¹⁾. Tässä tapauksessa häiriö eli laivaston telakan sulkeminen ei horjuttanut koko Yhdistyneen kuningaskunnan taloutta. Komissio panee merkille Gibraltarin hallituksen perustelun, jonka mukaan Gibraltar on perustuslaillisesti, poliittisesti, lainsäädännöllisesti, taloudellisesti,

⁽²⁶⁾ Asia C-295/97, Piaggio v. Italia ym. (Kok. 1999, s. I-3735).

⁽²⁷⁾ Yhdistetyt asiat T-195/01 ja T-207/01, 121 kohta.

⁽²⁸⁾ Ks. tiedonannon 6 kohta.

⁽²⁹⁾ EYVL C 74, 10.3.1998, s. 9.

⁽³⁰⁾ EYVL C 272, 23.9.2000, s. 43 ja komission hyväksymiskirje nro SG(2000) D/106293, 17. elokuuta 2000.

⁽³¹⁾ Ks. yhdistetyt asiat T-132/96 ja T-143/96, Freistaat ym. v. komissio (Kok. 1999, s. II-3663), 166, 167 ja 168 kohta.

verotuksellisesti ja maantieteellisesti Yhdistyneestä kuningaskunnasta erillinen alue, mutta tämä ei muuta sitä tosiseikkaa, että valtiontukisääntöjen soveltamisen kannalta Gibraltar on yhä osa Yhdistynyttä kuningaskuntaa, vaikka se onkin ainoa alue, johon sovelletaan perustamissopimuksen 299 artiklan 4 kohtaa. Joka tapauksessa yhteisössä on monia muitakin alueita, jotka ovat eri tavoin ja eriasteisesti erillisiä siitä jäsenvaltiosta, johon ne kuuluvat. Ainuttakaan niistä ei siitä huolimatta kohdella 87 artiklan 3 kohdan b alakohdassa tarkoitettuina itsenäisinä jäsenvaltioina. Gibraltarin hallituksen esittämät rinnastukset BSE-taudin aiheuttaman kriisin torjuntatoimenpiteisiin Yhdistyneessä kuningaskunnassa eivät kuulu asiaan. BSE-kriisi luokiteltiin poikkeukselliseksi tapahtumaksi, joten sen torjuntatoimenpiteisiin voitiin soveltaa 87 artiklan 2 kohdan b alakohdtaa. Perustamissopimuksen 87 artiklan 2 kohdan b alakohdan soveltamiseksi ei vaadita, että poikkeuksellisen tapahtuman pitää vaikuttaa koko jäsenvaltioon.

- (81) Edellytykset täyttävien yhtiöiden verojärjestelmän tavoitteena ei ole edistää kulttuuria ja kulttuuriperintöä, kuten perustamissopimuksen 87 artiklan 3 kohdan d alakohdan poikkeus edellyttää.

- (82) Edellytykset täyttävien yhtiöiden verojärjestelmää on tarkasteltava vielä perustamissopimuksen 87 artiklan 3 kohdan c alakohdan perusteella. Sen mukaan tietyn taloudellisen toiminnan tai talousalueen kehityksen edistämistä voidaan tukea, jos tuki ei muuta kaupankäynnin edellytyksiä yhteisen edun kanssa ristiriitaisella tavalla. Järjestelmän avulla myönnettävät veroedut eivät liity investointien tekemiseen, työpaikkojen luomiseen tai erityisiin hankkeisiin. Kyse on yksinkertaisesti eduista, joilla huojennetaan sellaisia yrityksille aiheutuvia kustannuksia, jotka niiden olisi katettava tavallisesti toiminnallaan. Näin ollen nämä huojennukset on katsottava toimintatuiksi, joista saatavat edut poistuvat niin pian kuin tuet peruutetaan. Komission vakiintuneen käytännön mukaan tällaisen tuen ei voida katsoa helpottavan tietyn taloudellisen toiminnan tai talousalueen kehitystä 87 artiklan 3 kohdan c alakohdassa tarkoitettulla tavalla. Alueellista valtiontukea koskevien suuntaviivojen 4.15 ja 4.16 kohdan mukaan toimintatukea saa myöntää vain poikkeuksellisissa olosuhteissa tai tiettyjen edellytysten täytyessä. Gibraltarilla ei myöskään mainita Yhdistyneen kuningaskunnan kaudelle 2000–2006 laaditussa aluetukikartassa, jonka komissio hyväksyi valtiontukinumerolla N 265/2000⁽³²⁾.

Tuen takaisinperintä

- (83) Yhteisöjen tuomioistuin on useaan kertaan todennut, että yhteismarkkinoille soveltumattomaksi todetun tuen periminen takaisin tuensaajilta on johdonmukainen seuraus siitä, että tuki on todettu sääntöjenvastaiseksi⁽³³⁾. Tuen takaisinperinnällä on palautettava mahdollisuuksien mukaan tuen myöntämistä edeltänyt kilpailutilanne. Asetuksen (EY) N:o 659/1999 14 artiklan 1 kohdassa kuitenkin säädetään, että "komissio ei saa vaatia tuen takaisinperimistä, jos tämä olisi jonkin yhteisön lainsäädännön yleisen periaatteen vastaista".
- (84) Komission on hylättävä Gibraltarin hallituksen väite, jonka mukaan valtiontukisääntöjen epäselvä soveltamisala ja se, että komission ryhtyminen toimiin niin offshore-toimenpiteitä kuin muitakin verotoimenpiteitä vastaan oli uutta ja harvinaista, synnyttivät tuensaajissa perustellun luottamuksen tuen lainmukaisuuteen. Sääntöjenvastaisen tuen saaja voi vain poikkeuksellisissa olosuhteissa välttyä velvollisuudelta palauttaa tuki, ja on yksinomaan kansallisten tuomioistuinten tehtävä arvioida kussakin asiassa vallitsevat olosuhteet⁽³⁴⁾. Koska tiedonannon julkaiseminen ei ollut mikään komission poliittinen linjanveto eikä – kuten Yhdistynyt kuningaskunta vihjaa – osoitus valtiontukisääntöjen soveltamisen tiukentamisesta, ei sekään ole voinut synnyttää perusteltua luottamusta⁽³⁵⁾. Myöskään se, että jotakin perustamissopimuksen sääntöä sovelletaan ensimmäisen kerran yksittäiseen tilanteeseen, ei voi synnyttää perusteltua luottamusta menneeseen aikaan nähden. Toisin kuin Yhdistynyt kuningaskunta väittää, kotimaisten ja ulkomaisten yhtiöiden erilainen verokohdeltu on joka tapauksessa ollut keskeisesti esillä myös komission aikaisemmissa valtiontukipäätöksissä⁽³⁶⁾.

- (85) Edellytykset täyttäviä yhtiöitä koskevan lainsäädännön ilmoittaminen Primarolo-ryhmälle ei myöskään ole voinut synnyttää tuensaajissa perusteltua luottamusta, vaan sillä selvästikin vastattiin yritysverotuksen menettelysääntöjen J kohdassa mainittuun komission sitoumukseen, jossa komissio lupaa tutkia tai tutkia uudelleen tapauskohtaisesti voimassa olevat verojärjestelmät, ja altistettiin toimenpide samalla kaikille niille seurauksille, joita valtiontuen tutkinnasta voi koitua.

⁽³³⁾ Ks. esim. asia C-169/95, Espanja v. komissio (Kok. 1997, s. I-135), 47 kohta.

⁽³⁴⁾ Ks. esim. asia C-5/89, komissio v. Saksa (Kok. 1990, s. I-3437), asia T-67/94, Ladbroke Racing v. komissio (Kok. 1998, s. II-1) ja asia T-459/93, Siemens v. komissio (Kok. 1995, s. II-1675).

⁽³⁵⁾ Ks. alaviite 23.

⁽³⁶⁾ Ks. esim. komission päätös 95/452/EY, tehty 12 päivänä huhtikuuta 1995, Centro di servizi finanziari ed assicurativi di Triestessä toimiviin yrityksiin 9 päivänä tammikuuta 1991 annetussa Italian laissa N:o 19 olevan 3 artiklan mukaisesti veroetuukien muodossa kohdistuvista avustustoimenpiteistä (EYVL L 264, 7.11.1995, s. 30), 10 kohta.

⁽³²⁾ Yhdistetyt asiat T-132/96 ja T-143/96.

- (86) Yhteismarkkinoiden kehityksestä sekä pääomanliikkeiden ja rahoituspalvelujen vapauttamisesta Gibraltarin hallitus esittää vain yleisiä väitteitä, jotka eivät riitä osoittamaan perustellun luottamuksen olemassaoloa. Komissio panee erityisesti merkille, ettei Gibraltar ole tämentänyt, miten yhteismarkkinoiden kehitys on voinut tällaisen luottamuksen synnyttää, eikä liioin esittänyt mitään perusteluja yksittäisten vapauttamistoimenpiteiden vaikutuksesta. Lisäksi on selvää, että edellytykset täyttäviä yhtiöitä koskevan lainsäädännön soveltamisala ulottuu paljon laajemmalle kuin pääomanliikkeisiin ja rahoituspalveluihin kohdistuneista rajoituksista kärsineille toimialoille.
- (87) Gibraltarin hallitus yrittää vedota asiassa Defrenne annettuun tuomioon sen osoittamiseksi, että viivästykset sekä ennen kyseisen verojärjestelmän tutkintaa että sen aikana loivat perustellun luottamuksen toimenpiteen lainmukaisuuteen. Asiassa Defrenne vallitsi kuitenkin varsin erilainen tosiseikasto ja oikeudellinen tilanne. Siinä komission viivyttely jäsenyysveloitteiden noudattamatta jättämistä koskevan kanteen nostamisesta siitä huolimatta, että se itse tutki kyseisiä laiminlyöntejä ja oli toistuvasti varoit-
tanut aikovansa ryhtyä oikeustoimiin, vahvisti jäsenvaltioiden luottamusta perustamissopimuksen 119 artiklan (josta on tullut 141 artikla) vaikuttavuuteen. Toisin kuin asiassa Defrenne, komissio ei tässä tapauksessa esittänyt Gibraltarille toistuvia huomautuksia edellytykset täyttäviä yhtiöitä koskevasta verojärjestelmästä, ja se aloitti jäsenvaltioiden verojärjestelyjen järjestelmällisen tutkinnan vasta yritysverotuksen menettelysääntöjen julkaisemisen jälkeen.
- (88) Väitetyt viivästykset alustavassa tutkinnassa eivät nekään ole voineet synnyttää perusteltua luottamusta. Mikäli tällaisia viivästyksiä sattui, osasyi niihin on ollut se, ettei Yhdistynyt kuningaskunta pitänyt kiinni komission tietopyynnöissä asetetuista määräajoista. Lisäksi alustavaa tutkintaa pitäisi tarkastella laajemmassa yhteydessä, sillä se liittyi yritysverotuksen menettelysääntöjen hyväksymistä seuranneeseen jatkotoimeen, jossa komissio pyysi jäsenvaltioilta tietoja noin 50 verotoimenpiteestä. Edellytykset täyttävien yhtiöiden verojärjestelmä oli vain yksi niistä. Komissio ei suinkaan jäänyt edellytykset täyttäviä yhtiöitä koskeneen alustavan tutkinnan aikana toimeettomaksi, vaan teki samanaikaisesti alustavaa selvitystä muista asiaan liittyvistä toimenpiteistä.
- (89) Osa ajasta käytettiin vapautettuja yhtiöitä koskevan lainsäädännön tutkintaan, ja Gibraltarin hallituksen mukaan edellytykset täyttävien yhtiöiden verojärjestelmä oli muotoiltu lähes "sanasta sanaan" sen mukaisesti. Tässä yhteydessä Gibraltarin hallitus viittaa vapautetuista yhtiöistä aiemmin laatimiinsa selvityksiin (esim. muistioon, jonka Yhdistynyt kuningaskunta toimitti 12 päivänä syyskuuta 2000 päivätyssä kirjeessä) ja selittää, että vapautettuja yhtiöitä koskevat huomautukset pätevät soveltuvin osin myös edellytykset täyttäviin yhtiöihin. Komission tietojen mukaan Yhdistyneen kuningaskunnan viranomaiset pitivät Gibraltarin hallituksen jatkuvasti ajan tasalla tutkinnan kulusta. Gibraltarin hallituksella oli samaten tilaisuus keskustella offshore-verojärjestelmiensä tutkinnasta 19 päivänä lokakuuta 2000 pidetyssä kokouksessa, ja sillä oli milloin tahansa tutkinnan aikana mahdollisuus tiedustella sen edistymisestä, aikataulusta ja todennäköisestä lopputuloksesta.
- (90) On totta, että komissio jossakin vaiheessa epäili, kannattiko tietyistä verotoimenpiteistä aloittaa valtiontutkimentelyä, ennen kuin jäsenvaltioiden lakeihin sisältyvien haitallisten toimenpiteiden tarkistamisessa ja poistamisessa olisi edetty pidemmälle. Nämä epäilykset liittyivät kuitenkin osittain niihin voimassa oleviin tukitoimenpiteisiin, joista ei olisi ollut enää mitään järkeä aloittaa valtiontutkimintaa, jos niitä joka tapauksessa oli tarkistettava yritysverotuksen menettelysääntöjen nojalla. Kun esillä oli suuri määrä eri jäsenvaltioita koskevia toimenpiteitä, komissio tuli siihen tulokseen, että tasapuolisen kohtelun vuoksi kaikki menettelyt olisi parempi aloittaa samanaikaisesti eikä kustakin toimenpiteestä vuorollaan.
- (91) Vanhentumisajan asettamisesta takaisinperinnälle voidaan todeta, että tällainen vanhentumisaika on itse asiassa jo asetettu asetuksen (EY) N:o 659/1999 15 artiklassa. Se estää perimästä takaisin tukea, joka on otettu käyttöön yli 10 vuotta ennen kuin komissio puuttui siihen ensimmäisen kerran, eli tässä tapauksessa 10 vuotta ennen 12 päivänä helmikuuta 1999 päivätyä komission kirjettä.
- (92) Komissio panee merkille Gibraltarin hallituksen toteamuksen, jonka mukaan komission nimenomainen kehoitus esittää huomautuksia tuen mahdollisesta takaisinperinnästä oli poikkeuksellinen. Vaikka tietopyynnössä ilmaistiin selvästi komission olevan epävarma tukien takaisinperinnästä, se oli samalla selvä viesti tuensaajille siitä, että jos toimenpide osoittautuisi sääntöjenvastaiseksi ja yhteismarkkinoille soveltumattomaksi, tuen takaisinperintä olisi selvä mahdollisuus ja periaatteessa johdonmukainen seuraus sen sääntöjenvastaisuudesta. Vaikka ensimmäisen oikeusasteen tuomioistuimen presidentti huomautti, että tämä "komission nimenomainen kehoitus rauhoittaa varmasti ensi katsomalta huomattavasti kiistanalaisesta lainsäädännöstä hyötyvien tahojen mahdollista levottomuutta", hän ei kuitenkaan päätellyt, että näin olisi todella tapahtunut⁽³⁷⁾. Muutoinkin komissio olisi joutunut täysin järjettömään tilanteeseen, jossa pelkkä kannanottojen pyytäminen tietystä menettelytavasta olisi estänyt itse menettelytavan käytön.
- (93) Esittämällä julkisesti epäilyjä siitä, oliko toimenpide voimassa olevaa tukea vai sääntöjenvastaista tukea, komissio halusi vain tuoda esille, että tuen toteaminen sääntöjenvastaiseksi oli selvä mahdollisuus, jonka seurauksiin olisi varauduttava.

⁽³⁷⁾ Yhdistetyt asiat T-195/01R ja T-207/01, Gibraltar v. komissio, 113 kohta.

- (94) Hylättävä on myös väite, jonka mukaan takaisinperintä olisi suhteellisuuspriaatteen vastaista. Yhteisöjen tuomioistuin on katsonut johdonmukaisesti⁽³⁸⁾, ettei laittomasti myönnetyn valtiontuen takaisinperimistä voida periaatteessa pitää suhteettomana, jos sillä pyritään aikaisemman tilanteen palauttamiseen.
- (95) Komissio kiistää sen, että takaisinperintä aiheuttaisi Gibraltarin viranomaisille kohtuutonta hallinnollista rasitusta. Yhdistyneen kuningaskunnan mukaan Gibraltarilla on noin 140 edellytykset täyttävää yhtiötä. Niiden osuus on alle 10 prosenttia verottajan vuosittain arvioimien yhtiöiden määrästä Gibraltarilla. Koska useimmat tai lähes kaikki edellytykset täyttävät yhtiöt maksavat Gibraltarille tuloveroa – joskin alennetun veroprosentin mukaan – ja koska tällaiset yhtiöt useimmiten sijaitsevat fyysisesti Gibraltarilla, komissio päättelee, ettei hallinnollinen rasitus olisi mitenkään kohtuuton. Gibraltarin veroviranomaisen rajoitettuihin tutkintavaltuuksiin vetoamisesta voidaan todeta, että yhteisöjen tuomioistuimen mukaan kansallista oikeutta ei saa soveltaa sillä tavoin, että sääntöjenvastaisesti myönnettyjen määrien takaisinperintä tehdään käytännössä mahdottomaksi⁽³⁹⁾.
- (96) Edellä 37 kappaleessa esitetyt perustelut, joissa vedotaan takaisinperinnän seurauksiin Gibraltarin taloudelle, ovat lähes samoja, joita Gibraltarin hallitus käytti yrittäessään aikoinaan estää muodollisen tutkintamenettelyn aloittamista koskevan päätöksen julkaisemisen⁽⁴⁰⁾. Nämä seuraukset eivät toteutuneet, eikä ole lainkaan varmaa, että ne toteutuisivat nytkään, vaikka tuet perittäisiinkin takaisin. Komissio paneekin merkille, että Gibraltarin väitteet tukien takaisinperinnän vaikutuksista Gibraltarin talouteen koskevat sekä edellytykset täyttävien että vapautettujen yritysten verojärjestelmää. Takaisinperinnän vaara on kuitenkin pienentynyt selvästi siitä, kun Gibraltarin hallitus esitti nämä huomautukset, sillä muodollisen valtiontukimenettelyn aloittamisesta tehdyn komission päätöksen kumoamisen jälkeen⁽⁴¹⁾ alkuperäistä vapautettuja yhtiöitä koskevaa lainsäädäntöä vuodelta 1967 alettiin tutkia voimassa olevana tukijärjestelmänä. Tästä lainsäädännöstä ei voida määrätä takaisinperintää, joten Gibraltarin hallituksen ennakoima vaikutus – mikäli se yleensä toteutuu – olisi odotettua lievempi. Missään tapauksessa komissio ei voi sallia tällaisten hypoteettisten seikkojen estää kilpailutilanteen palauttamista mahdollisuuksien mukaan sellaiseksi, kuin se oli ennen sääntöjenvastaisen tukitoimenpiteen toteuttamista.
- (97) Komissio panee merkille Gibraltarin hallituksen huomautukset siitä, ettei osasta edellytykset täyttäviä yhtiöitä voitaisi tehdä veroarviota Gibraltarilla, ettei Gibraltarin viranomaisilla olisi toimivaltaa kaikkien yhtiöiden omaisuuden verottamiseen, että osa yhtiöistä on jo lopettanut toimintansa ja että osa niistä on saanut *de minimis* -kynnyksen alittavaa tukea. Tällaiset seikat eivät kuitenkaan yksinään voi estää tuen takaisinperintää. Ne eivät myöskään voi vapauttaa jäsenvaltioiden viranomaisia velvollisuudesta toteuttaa takaisinperinnän täysimääräiseen täytäntöönpanoon tarvittavia toimenpiteitä, koska nämä seikat ovat olennaisia vain yksittäistapauksia tutkittaessa. Tässä yhteydessä komissio panee merkille, että edellytykset täyttävän yhtiön asemasta saatavat edut eivät rajoitu pelkkiin *de minimis* -tukiin eivätkä koske vain sellaisia yrityksiä, joista voidaan tehdä veroarvio Gibraltarilla tai joiden omaisuuden verottamiseen Gibraltarin viranomaisilla ei ole toimivaltaa.
- (98) Komissio ei ota kantaa siihen, ovatko Gibraltarin viranomaiset toimineet hyvässä uskossa. Yhteisöjen tuomioistuimen ratkaisusta⁽⁴²⁾ kuitenkin seuraa, että alkuperäinen järjestelmä muuttuu uudeksi tukijärjestelmäksi tai muutoksesta tulee uutta tukea ainoastaan siinä tapauksessa, että se on laajentanut alkuperäisen järjestelmän soveltamisalaa ja/tai korottanut siitä saatavaa etua.
- (99) Tässä tapauksessa komissio panee merkille ensimmäisen oikeusasteen tuomioistuimen tuomion, jonka nojalla Gibraltarin antamaa vapautettuja yhtiöitä koskevaa lainsäädäntöä vuodelta 1967 on pidettävä voimassa olevana tukena⁽⁴³⁾. Komissio paneekin merkille, että edellytykset täyttäviä yhtiöitä koskeva lainsäädäntö on saanut erittäin paljon vaikutteita vapautettuja yhtiöitä koskevasta lainsäädännöstä. Tukikelpoisuuden ehdot ovat kummassakin pitkälti samat. Ainoat olennaiset erot liittyvät vuotuisen verosaatavan määräytymiseen. Vuosittain maksettavan ja hyvin alhaisen kiinteän veron asemasta edellytykset täyttävät yhtiöt maksavat veroa tietyn prosenttiosuuden voitostaan. Tästä seuraa, että edellytykset täyttävät yhtiöt maksavat voitoistaan enemmän veroa kuin vapautetut yhtiöt. Koska edellytykset täyttävien yhtiöiden verojärjestelmä on tiukempi, siitä koitua etu on vapautettujen yhtiöiden verojärjestelmää alempi perustamissopimuksen 87 artiklan 1 kohdassa tarkoitetulla tavalla. Samaten komissio panee merkille, että siinä hyvin epätodennäköisessä tapauksessa, että edellytykset täyttävän yhtiön maksama vero olisi vastaavan vapautetun yhtiön vuosittain maksamaa kiinteää veroa alempi, näiden kahden veron erotus alittaisi *de minimis* -kynnyksen. Asiaa koskevan lainsäädännön mukaan edellytykset täyttävien yhtiöiden vähimmäisvero on 0 prosenttia, kun taas vapautetut yhtiöt maksavat vuosittain 225–300 puntaa kiinteää veroa.

⁽³⁸⁾ Ks. esim. yhdistetyt asiat C-278/92, C-279/92 ja C-280/92, Espanja v. komissio (Kok. 1994, s. I-4103).

⁽³⁹⁾ Ks. esim. asia C-24/95, Rheinland-Pfalz v. Alcan (Kok. 1997, s. I-1591).

⁽⁴⁰⁾ Yhdistetyt asiat T-195/01R ja T-207/01, Gibraltar v. komissio, 94–105 kohta.

⁽⁴¹⁾ Yhdistetyt asiat T-195/01 ja T-207/01, 115 kohta.

⁽⁴²⁾ Yhdistetyt asiat T-195/01 ja T-207/01, 111 kohta.

⁽⁴³⁾ Yhdistetyt asiat T-195/01 ja T-207/01, 113 kohta.

- (100) Yhteisöjen tuomioistuin on johdonmukaisesti katsonut, että jos harkitseva elinkeinonharjoittaja on voinut aavistaa etuihinsa vaikuttavan yhteisön toimenpiteen käyttöönoton, hän ei voi vedota luottamuksensuojan periaatteeseen, jos toimenpide otetaan käyttöön⁽⁴⁴⁾. Kun otetaan huomioon yhteneväisyys vapautettujen yhtiöiden verojärjestelmän ja edellytykset täyttävien yhtiöiden verojärjestelmän välillä, on vaikea nähdä, miten harkitseva elinkeinonharjoittaja olisi voinut ennakoita sen, että näistä kahdesta verojärjestelmästä aloitettaisiin erilliset valtiontukimenettelyt. Niiden väliset erot eivät ole rakenteellisia, vaan ne pikemminkin kuvastavat Gibraltarin viranomaisen omaksumaa käytäntöä vaatia fyysisesti Gibraltarilla sijaitsevia offshore-yrityksiä maksamaan sinne veroa, joskin alennetun veroprosentin mukaan. Tämän vuoksi on kohtuullista olettaa, että tunnollinen ja hyvässä uskossa toimiva elinkeinonharjoittaja on voinut perustellusti luottaa siihen, että valitsemalla epäedullisemmän edellytykset täyttävien yhtiöiden verojärjestelmän eikä selvästi lainmukaista (valtiontukisääntöjen määritelmän mukaan "voimassa olevaa") vapautettujen yhtiöiden verojärjestelmää hän valitsisi järjestelmän, jonka lainmukaisuutta ei ollut mitään syytä epäillä. Edellä esitetyn perusteella komissio toteaa, että näissä poikkeuksellisissa olosuhteissa tuen takaisinperintä olisi vastoin yhteisön oikeuden yleisiä periaatteita.

VIII PÄÄTELMÄT

- (101) Komissio katsoo, että Gibraltarin edellytykset täyttäviä yhtiöitä koskeva lainsäädäntö on perustamissopimuksen 87 artiklan 1 kohdassa tarkoitettua valtiontukea, eikä siihen sovelleta mitään 87 artiklan 2 ja 3 kohdassa säädetystä poikkeuksista. Se toteaa, että Yhdistynyt kuningaskunta on ottanut kyseisen järjestelmän käyttöön sääntöjenvastaisesti ja rikkonut näin perustamissopimuksen 88 artiklan 3 kohtaa. Järjestelmästä tukea saaneilla yrityksillä oli kuitenkin perusteltu luottamus siihen, että järjestel-

mässä ei ollut kyse valtiontuesta. Tästä syystä edellytykset täyttäviä yhtiöitä koskevan lainsäädännön mukaisesti myönnettyä tukea ei voida vaatia maksettavaksi takaisin,

ON TEHNYT TÄMÄN PÄÄTÖKSEN:

1 artikla

Valtiontuki, jota Yhdistynyt kuningaskunta on myöntänyt tuloveroasetuksen muuttamisesta 14 päivänä heinäkuuta 1983 annetun asetuksen (Income Tax (Amendment) Ordinance) ja 22 päivänä syyskuuta 1983 annetuissa edellytykset täyttäviä yhtiöitä koskevien tuloverosääntöjen (Income Tax (Qualifying Companies) Rules) mukaisessa edellytykset täyttävien yhtiöiden verojärjestelmässä, ei sovellu yhteismarkkinoille.

2 artikla

Yhdistynyt kuningaskunta veloitetaan peruuttamaan 1 artiklassa mainittu järjestelmä.

3 artikla

Yhdistyneen kuningaskunnan on ilmoitettava komissiolle kahden kuukauden kuluessa tämän päätöksen tiedoksiantamisesta sen noudattamiseksi toteuttamansa toimenpiteet.

4 artikla

Tämä päätös on osoitettu Ison-Britannian ja Pohjois-Irlannin yhdistyneelle kuningaskunnalle.

Tehty Brysselissä 30 päivänä maaliskuuta 2004.

Komission puolesta

Mario MONTI

Komission jäsen

⁽⁴⁴⁾ Ks. esim. asia 265/85, Van den Bergh ja Jurgens v. komissio (Kok. 1987, s. 1155), 44 kohta.