

COMMISSIONE

DECISIONE DELLA COMMISSIONE

del 30 marzo 2004

sul regime di aiuti attuato dal Regno Unito a favore delle «società qualificate» di Gibilterra

[notificata con il numero C(2004) 928]

(Il testo in lingua inglese è il solo facente fede)

(Testo rilevante ai fini del SEE)

(2005/77/CE)

LA COMMISSIONE DELLE COMUNITÀ EUROPEE,

visto il trattato che istituisce la Comunità europea, in particolare il primo sottoparagrafo dell'articolo 88, paragrafo 2,

visto l'accordo sullo Spazio economico europeo (SEE), in particolare l'articolo 62, paragrafo 1, lettera a),

dopo aver invitato le parti interessate a presentare le loro osservazioni a norma di tali disposizioni⁽¹⁾ e viste tali osservazioni,

considerando quanto segue:

zioni su una serie di provvedimenti fiscali, tra cui il regime relativo alle cosiddette «società qualificate» di Gibilterra. Il Regno Unito ha risposto con lettera datata 22 luglio 1999. La Commissione ha richiesto ulteriori informazioni il 23 maggio 2000 e ha inviato una sollecitatoria il 28 giugno 2000. Il Regno Unito ha risposto il 3 luglio 2000. Tramite lettera datata 12 settembre 2000 il Regno Unito ha fornito le informazioni sul regime delle società esenti (A/37430). Il regime fiscale offshore di Gibilterra, quello relativo alle società qualificate e alle società esenti sono stati discussi nel corso di una riunione tenutasi con le autorità del Regno Unito e quelle di Gibilterra il 19 ottobre 2000. Ulteriori informazioni in risposta alle domande poste nel corso della riunione sono state fornite dal Regno Unito l'8 gennaio 2001 (A/30254).

- (2) Tramite lettera datata 11 luglio 2001 (D/289757), la Commissione ha informato il Regno Unito della decisione di dare inizio al procedimento di cui all'articolo 88, paragrafo 2, del trattato CE nei confronti del regime delle società qualificate di Gibilterra. In seguito ad un prolungamento della scadenza di un mese, il Regno Unito ha risposto con lettera datata 21 settembre 2001 (A/37407).

I. PROCEDIMENTO

- (1) Con lettera datata 12 febbraio 1999 (D/50716), la Commissione ha richiesto al Regno Unito di fornire informa-

- (3) Con richiesta depositata al registro del Tribunale di primo grado delle Comunità europee il 7 settembre 2001, il governo di Gibilterra ha dato inizio ad un'azione per l'annullamento della decisione SG(2001) D/289755 che iniziava il procedimento di indagine formale del

⁽¹⁾ GU C 26 del 30.1.2002, pag. 9.

regime delle società qualificate di Gibilterra; l'azione è stata registrata come causa T-207/01. Un'ulteriore richiesta è stata presentata dal governo di Gibilterra nella stessa data, in favore dell'adozione di misure provvisorie allo scopo di sospendere la decisione SG(2001) D/289755 di dare inizio al procedimento di indagine formale e per ordinare alla Commissione di non renderla pubblica (causa T-207/01 R). Con ordinanza del 19 dicembre 2001, il presidente del Tribunale di primo grado ha respinto la richiesta di misure provvisorie⁽²⁾. Con sentenza del 30 aprile 2002, il Tribunale di primo grado ha respinto la richiesta di annullamento della decisione⁽³⁾.

(4) Il 21 novembre 2001, la Commissione ha richiesto informazioni sull'aliquota di imposta applicabile alle società qualificate. In assenza di risposta, la Commissione ha inviato un sollecito formale il 21 marzo 2002 (D/51275). Il Regno Unito ha risposto il 10 aprile 2002 (A/32681). La Commissione ha fatto richiesta di ulteriori chiarimenti il 28 ottobre 2002 (D/56088). Il Regno Unito ha risposto l'11 novembre 2002 (A/38454) e ha aggiunto ulteriori commenti con lettera datata 13 dicembre 2002 (A/39209).

(5) La decisione della Commissione di avviare la procedura formale di indagine è stata pubblicata sulla *Gazzetta ufficiale delle Comunità europee*, invitando le parti interessate a presentare le loro osservazioni⁽⁴⁾. I commenti sono pervenuti da parte di Charles A. Gomez & Co Barristers and Acting Solicitors e dal governo di Gibilterra tramite lettere datate rispettivamente 27 (A/31518) e 28 febbraio 2002 (A/31557). I commenti sono stati inoltrati al Regno Unito che ha risposto con lettera datata 25 aprile 2002 (A/33257).

II. DESCRIZIONE DELLA MISURA

(6) La definizione di società qualificata è stabilita nell'ordinanza sulle imposte sul reddito (emendamento) («Income Tax — Amendment Ordinance») di Gibilterra del 14 luglio 1983. Per mezzo delle norme sulle imposte sul reddito (società qualificate) [«Income Tax (Qualifying Companies) Rules»] del 22 settembre 1983 sono state attuate norme molto dettagliate; nella presente decisione si fa riferimento ad esse come «la normativa relativa alle società qualificate».

(7) Per ottenere lo status di società qualificata, una società deve rispettare, tra l'altro, le seguenti condizioni:

— deve essere registrata a Gibilterra secondo l'ordinanza sulle società («Companies Ordinance»),

— deve disporre di un capitale interamente versato di 1 000 GBP (o valuta estera corrispondente),

— deve avere effettuato un deposito di 1 000 GBP presso il governo di Gibilterra come cauzione per le tasse future,

— deve pagare un onorario di 250 GBP per l'attribuzione del certificato di società qualificata,

— nessun cittadino o residente di Gibilterra può trarre benefici dalle azioni della società,

— non può disporre di registri di azioni al di fuori di Gibilterra e ciò deve essere anche proibito dal suo atto costitutivo o dagli statuti sociali,

— la società non può, senza previo consenso del direttore del centro finanziario di Gibilterra, svolgere scambi o attività commerciali a Gibilterra, con cittadini o residenti di Gibilterra. La società può, tuttavia, svolgere attività commerciali con altre società esenti o qualificate.

(8) Una società che rispetti le condizioni sopracitate ottiene l'attribuzione del certificato di società qualificata. Una volta rilasciato, questo ha una validità di 25 anni.

(9) Una società qualificata è soggetta a una tassazione dei propri profitti con una aliquota che è sempre inferiore a quella standard per le società, attualmente fissata al 35%. L'aliquota applicata viene negoziata tra la società interessata e il Finance Centre Division, che è parte del dipartimento del Commercio, dell'industria e delle telecomunicazioni di Gibilterra. Non esiste alcuna norma statutaria per la conduzione di queste negoziazioni. La maggioranza delle società qualificate paga un'aliquota compresa tra il 2 e il 10% e, recentemente, la politica delle autorità di Gibilterra ha mirato a garantire che tutte queste società paghino un'aliquota che sia compresa entro questi limiti. All'interno di questi parametri, l'aliquota viene fissata in modo da assicurare una certa coerenza tra tutte le società che operano nello stesso settore⁽⁵⁾. Le aliquote d'imposta sono:

⁽²⁾ Cause riunite T-195/01 R e T-207/01 R Gibilterra/Commissione, Racc. 2001, pag. II-3915.

⁽³⁾ Cause riunite T-195/01 e T-207/01 Gibilterra/Commissione, Racc. 2002, pag. II-2309.

⁽⁴⁾ Cfr. nota 1.

⁽⁵⁾ All'incirca 12 di queste società non rientrano nei limiti fissati tra il 2 e il 10%. Le aliquote per queste aziende vengono negoziate secondo una valutazione singola per ogni caso. Le aliquote variano dallo 0,5% all'1,5% e dal 21% al 34%. Non vi è correlazione tra l'aliquota applicata e l'area di attività della società. Le società operano in diversi settori, incluse le holding degli investimenti privati, il marketing, la vendita di case vacanze, il banking offshore, la riparazione di imbarcazioni e la consulenza di marketing.

Settore	Aliquota d'imposta (%)	
Investimento privato	5	
Servizi finanziari	5	
Gioco d'azzardo	5	
Operazioni satellite	2	
Servizi di cantieristica navale, inclusa la riparazione e la conversione di imbarcazioni	2	
Imprenditori commerciali generali	5	
Servizi di consulenza	5	
Altro (per es. servizi di filatelia, commissio- nari)	2-10	

(10) Gli altri vantaggi derivanti dallo status di società qualificata comprendono:

— gli onorari da pagare ai non residenti (tra cui i direttori) e i dividendi da versare agli azionisti sono soggetti alla ritenuta fiscale equivalente alla stessa aliquota prescritta per la società;

— non esiste imposta di registro sul trasferimento di azioni di una società qualificata.

(11) Secondo le informazioni fornite dal Regno Unito, in circostanze in cui l'attività in questione richiede una presenza «fisica» a Gibilterra, la società che intraprende questa attività, di solito, vedrebbe riconosciuto il proprio status di società qualificata piuttosto che quello di società esente⁽⁶⁾. Lo status di società qualificata risulta inoltre particolarmente utile in situazioni in cui una società affiliata necessita di effettuare versamenti di utili a una casa madre all'estero e debba avere oneri fiscali di un certo livello per ridurre ulteriormente la tassazione nel paese della casa madre.

III. MOTIVAZIONI PER L'AVVIO DEL PROCEDIMENTO

(12) Nella sua valutazione delle informazioni presentate dal Regno Unito nel corso dell'indagine preliminare, la Commissione ha giudicato la revoca dell'obbligo di pagamento dell'intera somma dell'imposta sul reddito delle società come un possibile conferimento di vantaggi nei confronti delle società qualificate. La Commissione ha considerato che tale vantaggio era concesso da risorse statali, colpiva il commercio tra Stati membri ed era di natura selettiva. La Commissione ha anche considerato che non è stata applicata nessuna delle deroghe ai divieti

generali sugli aiuti di Stato di cui all'articolo 87, paragrafi 2 e 3, del trattato. In tali circostanze, la Commissione ha espresso i propri dubbi sulla compatibilità della misura con il mercato comune e, di conseguenza, ha deciso di dare inizio ad un procedimento di indagine formale.

IV. OSSERVAZIONI DEL GOVERNO DI GIBILTERRA

(13) Il governo di Gibilterra presenta osservazioni articolate sui quattro punti seguenti:

— la normativa relativa alle società qualificate non costituisce aiuto di Stato ai sensi dell'articolo 87 del trattato,

— se la normativa relativa alle società qualificate costituisce aiuto, si tratta di aiuti già esistenti e non di aiuti nuovi e illegali,

— se la normativa relativa alle società qualificate costituisce aiuto di Stato, essa è compatibile con il mercato comune in virtù dell'esenzione di cui all'articolo 87, paragrafo 3, lettera b), del trattato,

— se la normativa relativa alle società qualificate costituisce un aiuto di Stato illegale ed incompatibile, un ordine per il recupero dell'aiuto sarebbe contrario ai principi generali del diritto comunitario.

(14) Queste osservazioni possono essere sintetizzate come segue.

La normativa relativa alle società qualificate non costituisce aiuto di Stato

(15) L'articolo 87, paragrafo 1, del trattato non è applicabile ai regimi fiscali come quelli della normativa relativa alle società qualificate, che sono concepiti per operare in un contesto internazionale. In particolare, dato che lo status di società qualificata viene concesso nella misura in cui tali società non intraprendono attività economiche all'interno di Gibilterra, non vi è alcun vantaggio sotto forma di esenzione dalle aliquote d'imposta applicate normalmente, in quanto Gibilterra non può garantire un vantaggio relativo ad un'altra giurisdizione.

(16) Sebbene il governo di Gibilterra ammetta che i vantaggi concessi dal regime delle società qualificate siano completamente isolati dall'economia nazionale nel senso espresso dal paragrafo B del codice di condotta in materia di tassazione delle imprese⁽⁷⁾, adottato mediante la risoluzione del Consiglio e dai rappresentanti dei governi degli Stati membri in sede di Consiglio, del 1° dicembre 1997, non viene impiegata alcuna risorsa statale. La misura non costituisce un onere finanziario per il bilancio del governo di Gibilterra.

⁽⁶⁾ Le società esenti non pagano imposte sui loro profitti ma una tassa annuale fissa intorno a 225-300 GBP.

⁽⁷⁾ GU C 2 del 6.1.1998, pag. 2.

- (17) La misura non è di natura selettiva in quanto una società qualificata può essere costituita da qualsiasi persona fisica o giuridica, senza limitazione di nazionalità o attività economica. Il governo di Gibilterra ammette che lo status di società qualificata non è disponibile per quelle società che svolgono attività economiche a Gibilterra o dalle quali cittadini e residenti della stessa traggono dei benefici. Tuttavia, si tratta al massimo di un atto di discriminazione inversa che non ha effetti sulla concorrenza.
- (18) La misura non rientra nell'ambito dell'articolo 87, paragrafo 1, del trattato in quanto alcune società qualificate vengono costituite da persone fisiche per ragioni di pianificazione fiscale, per il mantenimento di beni o proprietà o per la gestione dei patrimoni personali. Queste società non svolgono alcuna attività, non producono e non competono sul mercato.
- (19) Gibilterra non costituisce parte del territorio della Comunità e viene trattata come paese terzo per il commercio di beni. Di conseguenza, l'articolo 87 del trattato non può essere applicato a nessuno degli aiuti percepiti come concessione alle società impegnate nel commercio di beni, poiché i beni prodotti a Gibilterra non circolano liberamente nel mercato comune, ma sono soggetti alle formalità doganali. In tali circostanze, non vi può essere alcuna ripercussione sugli scambi tra gli Stati membri.
- (20) L'argomentazione usata dalla decisione della Commissione 2000/394/CE, del 25 novembre 1999, sulle misure di aiuto alle imprese nei territori di Venezia e Chioggia, sotto forma di sgravi dagli oneri, previste dalle leggi n. 30/1997 e n. 206/1995⁽⁸⁾, per affermare che il vantaggio concesso a certe aziende non costituiva aiuto di Stato ai sensi dell'articolo 87, paragrafo 1, del trattato, si applica alle società qualificate costituite per ragioni di pianificazione fiscale e a quelle che commerciano beni.
- (21) Un grande numero di società alle quali è stato riconosciuto lo status di società qualificata beneficerebbe delle norme de minimis attualmente applicabili.

La normativa relativa alle società qualificate costituisce un aiuto esistente e non un aiuto illegale

- (22) La normativa relativa alle società qualificate risale al 1983, un periodo in cui non era chiaro alla Commissione, agli Stati membri e agli operatori economici se e in

che misura le norme sugli aiuti di Stato dovessero essere applicate sistematicamente alla legislazione nazionale in materia di tassazione delle imprese. Esistono pochissimi esempi precedenti agli anni '90 di azioni della Commissione nell'ambito degli aiuti di Stato contro misure fiscali generali per le imprese. La normativa precede di 10 anni la liberalizzazione dei movimenti di capitale e di 15 il chiarimento del concetto di aiuto di Stato, elaborato dalla Commissione nella sua comunicazione sull'applicazione delle norme relative agli aiuti di Stato alle misure di tassazione diretta delle imprese⁽⁹⁾ (di seguito la «comunicazione»). La normativa relativa alle società qualificate è stata elaborata sul modello della normativa relativa alle società esenti del 1967, che precede l'adesione di Gibilterra all'Unione europea, avvenuta nel 1973.

- (23) La normativa relativa alle società qualificate fu notificata al cosiddetto gruppo «Primarolo», costituito secondo il paragrafo H del codice di condotta in materia di tassazione alle imprese, dal Regno Unito, anche prima della pubblicazione della comunicazione nel 1998. In quel periodo non c'era alcuna indicazione del fatto che le misure indicate dal codice come dannose sarebbero state trattate dalla Commissione come misure di aiuto nuove e mai notificate.
- (24) La comunicazione comprende la prima definizione completa, sebbene non esaustiva, di «aiuto di Stato fiscale». Si tratta di una innovazione amministrativa e può essere considerata più come una dichiarazione di politica delle future azioni della Commissione in quest'area piuttosto che come «chiarificazione» della normativa applicabile.
- (25) L'articolo 1, lettera b), punto v), del regolamento (CE) n. 659/1999 del Consiglio, del 22 marzo 1999, recante modalità di applicazione dell'articolo 93 del trattato CE⁽¹⁰⁾ stabilisce che le misure possono diventare aiuti a causa dell'evoluzione del mercato comune e in seguito alla liberalizzazione di talune attività. La normativa relativa alle società qualificate costituisce una misura, come previsto dalla suddetta disposizione, che è divenuta aiuto solo in un momento successivo. Nel non considerare la normativa relativa alle società qualificate come regime di aiuti esistenti, la Commissione sta applicando, retroattivamente, i criteri relativamente perfezionati di «aiuto di Stato» del 2001 alla diversa situazione economica e giuridica esistente nel 1983. A questo proposito, il regime fiscale irlandese per le imprese non fu inizialmente classificato come aiuto di Stato, sebbene l'opinione della Commissione sia in seguito cambiata⁽¹¹⁾ e abbia riflettuto il graduale «inasprimento» delle discipline comunitarie su tali regimi di incentivi fiscali.

⁽⁹⁾ GU C 384 del 10.12.1998, pag. 3.

⁽¹⁰⁾ GU L 83 del 27.3.1999, pag. 1. Regolamento modificato dall'atto di adesione del 2003.

⁽¹¹⁾ GU C 395 del 18.12.1998, pag. 19.

⁽⁸⁾ GU L 150 del 23.6.2000, pag. 50 (punti 90, 91 e 93).

- (26) Utilizzando la propria discrezione per trattare la normativa relativa alle società qualificate come aiuti di Stato nuovi e illegalmente concessi, la Commissione ha violato il principio della proporzionalità. Questo comportamento ha conseguenze economiche drammatiche. Il danno significativo che sarà causato è sproporzionato rispetto a qualsiasi interesse comunitario che potrebbe essere favorito dall'avvio di un procedimento nei confronti di aiuti illegalmente concessi, particolarmente in considerazione del peso ridotto dell'economia di Gibilterra e dell'impatto necessariamente insignificante della normativa in questione sulla concorrenza e sul commercio internazionale. La Commissione avrebbe avuto un approccio più equo se avesse considerato la normativa relativa alle società qualificate nel quadro del codice di condotta in materia di tassazione delle imprese, degli articoli 96 e 97 del trattato o del procedimento applicabile agli aiuti esistenti.
- (27) La Commissione ha infine violato i principi della certezza giuridica e delle legittime aspettative attendendo 18 anni prima di riesaminare la normativa relativa alle società qualificate e non applicando i propri procedimenti di indagine alla normativa in tempi ragionevoli. La conformità della normativa con il diritto comunitario non è mai stata messa in dubbio dalla Commissione prima del febbraio 1999. Per analogia con la causa *Defrenne*⁽¹²⁾, la prolungata mancanza di azioni da parte della Commissione ha permesso il consolidarsi di legittime aspettative da parte di Gibilterra.
- (28) I procedimenti di indagine della Commissione dovrebbero essere soggetti a una limitazione in termini temporali. Di conseguenza, in conformità all'articolo 15 del regolamento (CE) n. 659/1999, qualsiasi aiuto individuale concesso nel quadro di un regime di aiuti 10 anni prima che la Commissione intraprenda un'azione deve essere considerato aiuto esistente. Secondo tale regola, la Commissione avrebbe dovuto considerare la normativa relativa alle società qualificate come un regime di aiuti già esistente. In ogni caso, la Commissione ha violato i principi delle legittime aspettative e della certezza giuridica, consentendo il trascorrere di un periodo di tempo troppo lungo dopo l'avvio dei suoi procedimenti di indagine sulla normativa in questione. L'indagine preliminare ha avuto inizio il 12 febbraio 1999, ma il procedimento formale non è iniziato che due anni e mezzo dopo. L'indagine preliminare è stata caratterizzata da lunghi periodi di inattività da parte della Commissione. Dato che nel novembre 2002 all'interno della Commissione vi erano dubbi sull'utilità di avviare il procedimento di indagine relativo ad aiuti statali sulle misure dannose identificate dal gruppo del codice di condotta, è ragionevole affermare che si sarebbe dovuto fare uso del procedimento sugli aiuti esistenti.

Compatibilità ai sensi dell'articolo 87, paragrafo 3, lettera b), del trattato

- (29) L'articolo 87, paragrafo 3, lettera b), del trattato stabilisce che gli aiuti destinati a porre rimedio ad un grave turba-

mento dell'economia di uno Stato membro possono essere considerati compatibili con il mercato comune. La normativa relativa alle società qualificate fu varata un anno prima della chiusura del Royal Navy Dockyard (annunciata nel 1981) e in un periodo in cui si stava riducendo la presenza militare britannica a Gibilterra. Il Dockyard costituiva la principale fonte occupazionale di Gibilterra nonché di reddito, poiché rappresentava il 25 % dell'occupazione totale e il 35 % del PIL. La sua chiusura aveva avuto forti ripercussioni sull'economia di Gibilterra, causando cambiamenti strutturali ed economici in termini di disoccupazione, maggiori costi sociali ed esodo di forza lavoro qualificata. La normativa sulle società qualificate era stata la risposta a questi gravi problemi.

- (30) Sebbene la Commissione e la Corte di giustizia delle Comunità europee abbiano interpretato l'articolo 87, paragrafo 3, lettera b), del trattato in maniera rigorosa, nel senso che il problema in questione deve avere conseguenze sull'intera economia dello Stato membro e non solamente su quella delle sue regioni o parti del suo territorio⁽¹³⁾, ci sono le basi per applicare a Gibilterra l'esenzione di cui all'articolo 87, paragrafo 3, lettera b). A differenza di una regione o di un territorio di uno Stato membro, Gibilterra è, per tutti gli aspetti più rilevanti, totalmente separata dal Regno Unito, in particolare, in termini costituzionali, politici, legislativi, economici, fiscali e geografici. È il solo territorio al quale viene applicato il diritto comunitario in virtù dell'articolo 299, paragrafo 4 del trattato. L'economia di Gibilterra e quella del Regno Unito sono in tutto distinte e separate. Gibilterra non riceve alcun supporto finanziario dal Regno Unito e raccoglie il proprio gettito fiscale per fare fronte ai propri impegni economici. Di conseguenza, i problemi che toccano una economia non influenzano generalmente l'altra, come nel caso della crisi scatenata dalla encefalopatia bovina spongiforme, un problema che ha colpito l'economia del Regno Unito ma non ha riguardato Gibilterra e che è stato trattato come circostanza eccezionale nel senso espresso dall'articolo 87, paragrafo 2, lettera b), del trattato.

Richiedere il recupero degli aiuti sarebbe contrario ai principi generali del diritto comunitario

- (31) In sostanza, un'argomentazione simile a quella illustrata nei punti da 22 a 28, sulla questione degli aiuti esistenti può essere utilizzata per difendere il principio delle legittime aspettative nel contesto del recupero. Queste argomentazioni riguardano in particolare l'incertezza sulla portata delle norme sugli aiuti di Stato, la novità dell'azione della Commissione sulle misure fiscali per le imprese, il significato della comunicazione come dichiarazione della politica da adottare, il periodo di applicazione della misura, la notifica al gruppo Primarolo, l'evoluzione

⁽¹²⁾ Causa 43/75 *Defrenne/Sabena*, Racc. 1976, pag. 455, punti 72, 73 e 74.

⁽¹³⁾ Cause riunite T-132/96 e T-143/96, *Freistaat Sachsen e altri/Commissione*, Racc. 1999, pag. II-3663 punto 167 e seguenti.

del mercato comune e la liberalizzazione, la proporzionalità, la prolungata incapacità della Commissione ad agire e i ritardi nelle indagini preliminari. Di conseguenza, le legittime aspettative create impediscono una richiesta di recupero. In particolare, in ogni momento, sia il governo di Gibilterra che i beneficiari hanno agito in buona fede.

- (32) Il punto 26 della decisione che avvia il procedimento di indagine formale⁽¹⁴⁾ comprendeva una richiesta specifica di osservazioni sulle possibili legittime aspettative che si potevano porre come ostacolo al recupero degli aiuti. Nelle sue memorie difensive nei casi T-207/01 e T-207/01 R, la Commissione ha confermato le sue esitazioni sulla possibilità di una richiesta di recupero e ha enfatizzato la natura insolita della richiesta di osservazioni specifiche. La Commissione ha anche dichiarato che l'incertezza che avrebbe potuto sussistere e la possibilità che la misura si trovasse in una «zona grigia» di incertezza giuridica ha dato luogo perlomeno a legittime aspettative e a un dibattito sul recupero degli aiuti già corrisposti. Nella sua ordinanza del 19 dicembre 2001, il presidente del Tribunale di primo grado osservò che questa richiesta inusuale della Commissione poteva convincere le società a non lasciare Gibilterra e doveva calmare notevolmente le eventuali preoccupazioni dei beneficiari⁽¹⁵⁾. Di conseguenza, la Commissione ha portato il governo di Gibilterra e i beneficiari a credere che il recupero non sarebbe stato richiesto.
- (33) L'applicazione dell'articolo 87 del trattato a uno schema «offshore» classico è del tutto nuovo e presenta ancora difficoltà concettuali per quello che concerne la determinazione di un vantaggio, il peso finanziario per uno Stato e la selettività.
- (34) La Commissione stessa, al momento dell'avvio dell'indagine formale, non fu, cosa del tutto eccezionale, in grado di decidere sulla questione degli aiuti esistenti.
- (35) Il recupero sarebbe contrario al principio della proporzionalità. Nel diritto comunitario, quando vi è una scelta tra varie azioni, è la meno onerosa che deve essere operata. Gli svantaggi causati non devono essere sproporzionati rispetto agli obiettivi perseguiti.
- (36) Il recupero degli aiuti concessi nei dieci anni precedenti rappresenterebbe un carico sproporzionato sul governo di Gibilterra. Gibilterra è un piccolo territorio con risorse amministrative limitate, dove solo circa 2 000 società vengono considerate tassabili ogni anno. Il recupero comporterebbe inoltre la richiesta di scritture contabili

adeguate da parte delle società qualificate (incluse quelle non più attive), la valutazione dell'imponibilità fiscale per ogni anno, la consegna di cartelle esattoriali, la gestione dei ricorsi, dei controricorsi e dei procedimenti contro il mancato pagamento delle imposte dovute. Il carico amministrativo, i limitati poteri di investigazione del Gibraltar Tax Department, l'impossibilità di rintracciare le aziende che hanno cessato l'attività e l'assenza di patrimoni societari a Gibilterra paralizzerebbero l'attività governativa senza nessuna garanzia di ottenere dei recuperi soddisfacenti.

- (37) Il recupero avrebbe un effetto sproporzionato sull'economia di Gibilterra e sarebbe una sanzione fuori misura considerando le circostanze che hanno portato all'adozione della normativa per le società qualificate, l'effetto limitato sulla competitività e gli scambi e il ridotto numero dei beneficiari. I servizi finanziari costituiscono circa il 30 % del PIL di Gibilterra e l'occupazione direttamente collegata alle società qualificate viene stimata intorno a 1 400 unità (su una forza lavoro totale di circa 14 000 persone). Il settore finanziario ha un impatto significativo su tutti gli altri settori dell'economia. Una richiesta di recupero porterebbe alla cessazione, alla bancarotta o all'esodo delle società qualificate, a una destabilizzazione dei servizi finanziari, nonché ad una crisi dell'occupazione di grossa portata che, a loro volta, scatenerebbero un'instabilità politica, sociale ed economica.
- (38) Un gran numero di società qualificate di Gibilterra non verrebbero giudicate tassabili poiché i loro utili non derivano, né sono maturati o ricevuti a Gibilterra. Come risultato delle condizioni di ammissibilità, in molti casi, i beneficiari non avrebbero alcun patrimonio sottoposto alla giurisdizione di Gibilterra. Altri che hanno cessato le attività non sarebbero rintracciabili.
- (39) Un gran numero di beneficiari riceverebbe un aiuto che sarebbe conforme alla norma de minimis.

V. OSSERVAZIONI DI CHARLES A. GOMEZ & CO

- (40) Le osservazioni di Charles A. Gomez & Co possono essere riepilogate come segue.
- (41) La professione legale a Gibilterra dipende sostanzialmente dal lavoro svolto dal Centro Finanziario per il quale le società qualificate costituiscono un contributo primario. Circa 130 professionisti del settore legale impiegano diverse altre centinaia di persone e offrono un notevole contributo indiretto all'occupazione in Spagna e a Gibilterra.

⁽¹⁴⁾ Cfr. nota 1.

⁽¹⁵⁾ Cause riunite T-195/01 R e T-207/01, punti 104 e 113.

- (42) Il ricorso all'articolo 87, paragrafo 3, lettera a), del trattato non può essere limitato ad aree in cui gli standard di vita sono già bassi o dove esistono già grossi problemi di disoccupazione. Il principio dell'articolo 87, paragrafo 3, lettera a), deve essere applicato anche al fine di evitare disoccupazione e povertà. Quando è stata varata la normativa relativa alle società qualificate, Gibilterra stava affrontando una serie di sanzioni economiche imposte dalla Spagna che duravano da 20 anni, nonché la chiusura imminente del Royal Navy Dockyard. Messa di fronte alla prospettiva della povertà, della disoccupazione e dell'emigrazione, Gibilterra ha trovato una fonte alternativa di prosperità costituendo il Gibraltar Finance Centre (Centro finanziario di Gibilterra), per il quale la normativa relativa alle società qualificate ha costituito un contributo molto importante. L'interesse europeo non può essere quello di unire l'accettazione della povertà alla disoccupazione escludendo, per questa situazione, l'applicazione dell'articolo 87, paragrafo 3, lettera a), del trattato, per la quale sono disponibili alternative applicabili. A differenza di altri importanti centri finanziari, quello di Gibilterra è stato istituito in una situazione di necessità. Questa necessità, l'autodifesa e il dovere di ridurre i danni causati da altri giustificano in pieno l'adozione della normativa delle società qualificate.
- (43) Sin dall'adesione avvenuta nel 1973, le istituzioni comunitarie hanno sempre mancato di difendere i diritti e gli interessi dei cittadini dell'Unione residenti a Gibilterra. Nonostante una sentenza della Corte di giustizia, i cittadini dell'Unione di Gibilterra non sono rappresentati nel Parlamento europeo. In assenza di un qualsiasi coinvolgimento nel «territorio UE di Gibilterra», l'insistenza della Commissione sulla notifica delle misure di natura difensiva adottate da Gibilterra appare eccessiva.

VI. OSSERVAZIONI DEL REGNO UNITO

- (44) Il Regno Unito ha limitato le sue osservazioni iniziali alla questione del recupero degli aiuti di Stato e della selettività regionale e ha fatto ulteriori osservazioni sui commenti del governo di Gibilterra. Queste osservazioni possono essere riepilogate come segue.

Recupero degli aiuti

- (45) Se la normativa delle società qualificate viene dichiarata aiuto illegale e incompatibile con il mercato comune, esiste comunque un principio generale del diritto comunitario, quello delle legittime aspettative, che preclude la possibilità che venga richiesto di recuperare gli aiuti già versati. Sebbene il principio delle legittime aspettative possa essere invocato solo in circostanze del tutto eccezionali in cui il beneficiario degli aiuti abbia potuto legittimamente presumere che questi fossero legali⁽¹⁶⁾, tali circostanze esistono e sarebbe inadeguato e illegale per la Commissione richiedere il recupero degli aiuti.
- (46) La procedura di cui all'articolo 88, paragrafo 2, del trattato deriva dall'adozione del codice di condotta in materia di tassazione alle imprese nel 1997, nel quale la Commissione si impegna alla rigorosa applicazione delle norme sugli aiuti di Stato nei confronti delle misure relative alla tassazione diretta delle imprese. Viene dun-

que implicitamente dichiarato che, in passato, le norme sugli aiuti di Stato non siano state applicate in maniera altrettanto rigorosa ai regimi fiscali quali quelli di cui tratta il codice di condotta in materia di tassazione delle imprese.

- (47) È fortemente improbabile che nel 1984 il governo di Gibilterra o quello del Regno Unito prestassero attenzione alla possibilità che le normative in questione violassero gli obblighi in materia di aiuti di Stato del Regno Unito. Mentre appariva chiaro in quel periodo che un vantaggio fiscale altamente specifico o settoriale poteva divenire aiuto di Stato, l'applicazione della normativa sugli aiuti a schemi di imposizione delle imprese più generali, come quello delle società qualificate, non era stata oggetto né di un serio commento accademico né di un pronunciamento da parte della Commissione. Sarebbe irragionevole attendersi che diligenti uomini d'affari sollevino obiezioni e domande sulla conformità della misura alle norme sugli aiuti di Stato. Avrebbero elaborato piani finanziari e alterato la loro posizione economica sulla base della normativa sulle società qualificate e avrebbero il diritto di pensare che i vantaggi fiscali fossero del tutto legali.
- (48) Il punto 26 della comunicazione menziona specificamente le circostanze in cui le società non residenti sono trattate in modo più favorevole di quelle residenti. È stata la prima volta in cui la Commissione ha riconosciuto che il trattamento fiscale differenziato tra società residenti e non residenti si poneva come un atto di selezione o «specificità» che richiedeva il ricorso alle norme sugli aiuti di Stato. La normativa sulle società qualificate esisteva da molti anni prima e non aveva determinato critiche e obiezioni da parte della Commissione.

Specificità regionale

- (49) Il solo fatto che il regime delle società qualificate costituisca un aspetto della legislazione di Gibilterra, senza alcuna altra applicazione nel resto del Regno Unito non può dare luogo all'elemento di selettività di cui all'articolo 87, paragrafo 1 del trattato. Gibilterra costituisce una giurisdizione separata dal resto del Regno Unito per ragioni fiscali ed è autonoma per quello che concerne le imposte. Non si può affermare che una divergenza tra le leggi fiscali applicabili a Gibilterra e quelle applicabili nel resto del Regno Unito determini automaticamente la concessione di aiuti di Stato. Una giurisdizione all'interno di uno Stato membro con autonomia riguardo alle questioni tributarie non può dare luogo ad aiuti di Stato semplicemente perché un aspetto particolare del suo sistema tributario si concretizza in un livello più basso o più alto di oneri fiscali rispetto a quelli applicabili al resto dello Stato membro. Se un provvedimento fiscale è generale all'interno della relativa giurisdizione, non può essere esaminato in base all'articolo 87, paragrafo 1 del trattato. Applicare le normative diversamente significherebbe mettere in questione i poteri di esazione e di variazione delle imposte di cui godono le amministrazioni decentralizzate in tutta la Comunità. Si tratterebbe di un serio intervento nei confronti degli assetti costituzionali degli Stati membri.

⁽¹⁶⁾ Causa 223/85, Rijn-Schelde-Verolme/Commissione, Racc. 1987, punto 4617.

Osservazioni del governo di Gibilterra

- (50) Il Regno Unito sostiene la tesi del governo di Gibilterra secondo cui la normativa sulle società qualificate dovrebbe essere trattata come regime di aiuto esistente in conformità con l'articolo 1, lettera b, punto v), del regolamento (CE) n. 659/1999. Negli anni '70 e '80 veniva universalmente ritenuto che la sovranità degli Stati membri in materia di fisco e imposte non fosse limitata dalle normative sugli aiuti di Stato per quanto riguardava l'intero sistema tributario delle società. La Commissione non fece alcun tentativo di applicare le norme sugli aiuti di Stato al regime fiscale di Gibilterra o ad altri regimi presenti nella Comunità e ciò ha offerto un trattamento fiscale favorevole a certe classi di società piuttosto che ad altre. È stato solo dopo l'accordo sulla completa liberalizzazione dei movimenti di capitali e dei servizi finanziari negli anni '80 e nei primi anni '90 e, in seguito, con la moneta unica negli anni '90, che è stata rivolta una particolare attenzione ai limiti da porre alla concorrenza dannosa derivanti dai vari regimi fiscali degli Stati membri. L'uso delle disposizioni del trattato sugli aiuti di Stato allo scopo di realizzare tale politica fiscale è un fenomeno degli ultimi 4 anni. Il mercato comune è evoluto negli ultimi tre decenni e molti strumenti relativi ad aiuti di Stato di oggi non sarebbero stati considerati tali 30, 20 o addirittura 10 anni fa.
- (51) Anche se la Commissione agisce correttamente alla luce dello stato attuale del diritto comunitario nel considerare l'introduzione della normativa sulle società qualificate come una misura di aiuto di Stato che richiederebbe la notifica se adottato oggi, né la Commissione stessa, né la Corte di giustizia l'avrebbero considerato tale all'epoca in cui esso fu adottato. Nel 1984 la Spagna non era ancora uno Stato membro e molti Stati membri mantenevano legislazioni bancarie e controlli sugli scambi che impedivano l'uso di vantaggi fiscali come quelli disponibili a Gibilterra. Non è affatto chiaro come, all'epoca, le misure adottate a Gibilterra fossero atte a distorcere la concorrenza e incidere negativamente sugli scambi tra Stati membri.
- (52) In quel periodo, la Commissione stessa si indirizzò su casi di trattamenti fiscali differenziati applicando, dove possibile, l'articolo 95 (oggi 90) del trattato, piuttosto che invocare le norme relative agli aiuti di Stato. I commentatori accademici e gli esperti di diritto tributario non considerarono il fatto che i principi degli aiuti di Stato si applicassero a casi diversi da quelli per i quali le esenzioni fiscali erano offerte a imprese individuali o a gruppi di imprese per ragioni di politica industriale. Non è possibile sostenere un'argomentazione secondo la quale le misure come la normativa delle società qualificate di Gibilterra potessero essere considerati aiuti di Stato fino a dopo la pubblicazione della comunicazione il 10 dicembre 1998.
- (53) Per quanto riguarda la questione del recupero, il Regno Unito appoggia in modo particolare la posizione del governo di Gibilterra, che sostiene che l'impegno della

Commissione nell'applicazione sistematica della normativa relativa agli aiuti di Stato ai provvedimenti di tassazione diretta è un fenomeno del tutto nuovo e che sarebbe impossibile recuperare qualsiasi aiuto. Il recupero costituirebbe un carico sproporzionato per le autorità di Gibilterra, molte società qualificate non sarebbero soggette ad un'imposta sulle imprese a Gibilterra, sarebbe impossibile valutare e/o recuperare gli aiuti in un gran numero di casi e molti beneficiari avrebbero ricevuto un aiuto de minimis.

VII. VALUTAZIONE DELLA MISURA DI AIUTO

- (54) Dopo avere considerato le osservazioni del Regno Unito, di Gibilterra e di Charles A. Gomez & Co, la Commissione mantiene la propria posizione, espressa nella decisione dell'11 luglio 2001⁽¹⁷⁾ indirizzata alle autorità del Regno Unito, di avvio del procedimento di cui all'articolo 88, paragrafo 2, del trattato, secondo la quale il regime in esame costituisce una misura di aiuto di Stato dal funzionamento illegale, che rientra nell'ambito di applicazione dell'articolo 87, paragrafo 1, del trattato.

Esistenza dell'aiuto

- (55) Per essere considerato aiuto di Stato ai sensi dell'articolo 87, paragrafo 1, del trattato, una misura deve soddisfare i quattro criteri esposti in appresso.
- (56) In primo luogo, la misura deve conferire ai beneficiari un vantaggio che alleggerisca gli oneri normalmente sostenuti nello svolgimento delle loro attività. Secondo il punto 9 della comunicazione, i vantaggi fiscali possono essere concessi attraverso vari tipi di riduzione degli oneri dell'impresa e, in particolare, attraverso una riduzione della pressione fiscale. Il regime delle società qualificate rispetta chiaramente questo criterio. Piuttosto che essere soggetti a imposte sul reddito conformi all'aliquota per le aziende di Gibilterra, fissata al 35 %, le società qualificate negoziano la loro aliquota con le autorità locali come descritto al punto 9 della presente decisione.
- (57) L'osservazione mossa secondo cui la normativa applicata alle società qualificate costituisce un regime fiscale progettato per operare in un contesto internazionale non è rilevante ai fini della sua qualifica come misura di aiuto di Stato. Sebbene la Commissione accetti l'argomentazione secondo cui non è di competenza di Gibilterra concedere vantaggi fiscali ad altre giurisdizioni, il fatto che le società qualificate negozino la loro aliquota dimostra chiaramente che esse ottengono profitti che, in assenza del loro speciale trattamento, sarebbero soggetti alla tassazione prevista per le imprese secondo l'aliquota standard. A prescindere dal tipo di attività svolta dalle società qualificate, lo status di società qualificata viene concesso alle società con sede legale a Gibilterra o a filiali di società d'oltreoceano. Da ciò ne deriva che le società qualificate di Gibilterra usufruiscono di un trattamento fiscale speciale e più favorevole rispetto ad altre società con sede legale nella stessa Gibilterra.

⁽¹⁷⁾ Cfr. nota 1.

- (58) In secondo luogo, il vantaggio deve essere concesso dallo Stato o mediante risorse statali. La concessione di sgravi fiscali come quelli negoziati tra le società qualificate e le autorità di Gibilterra implica una perdita di gettito fiscale che, secondo il punto 10 della comunicazione, è equivalente al consumo di risorse statali sotto forma di spesa fiscale.
- (59) La tesi del governo di Gibilterra secondo cui, attraverso il «ring-fencing», la misura non pone alcuna apparente pressione sul suo bilancio, deve essere respinta. La Commissione ritiene che il vantaggio fiscale, ai sensi dell'articolo 87, paragrafo 1, del trattato, venga concesso attraverso risorse statali, poiché le origini di tale vantaggio derivano dalla rinuncia da parte dello Stato membro al gettito fiscale che, di norma, avrebbe dovuto ricevere⁽¹⁸⁾. In assenza del vantaggio fiscale privilegiato, le attività delle società qualificate, nella misura in cui rientrano nella giurisdizione delle autorità di Gibilterra, sarebbero soggette alla piena aliquota fiscale locale prevista. Questa differenza nell'aliquota fiscale rappresenta il gettito fiscale perduto.
- (60) In terzo luogo, la misura deve incidere sulla concorrenza e sugli scambi tra gli Stati membri. Questo criterio viene rispettato nella misura in cui le società qualificate sono in grado, realmente o potenzialmente, di svolgere attività di commercio con società ubicate in altri Stati membri o di essere attive in mercati di paesi terzi aperti alle imprese di altri Stati membri. Questo in particolare è il caso, poiché le società qualificate non possono, in circostanze normali, svolgere commercio o attività economiche a Gibilterra, con cittadini o residenti di Gibilterra.
- (61) Anche se alcune società qualificate sono costituite da persone fisiche per ragioni di pianificazione fiscale e non commerciano, producono né competono sul mercato, non viene loro impedito di farlo. Tuttavia, il fatto che le società qualificate tendano ad avere una presenza «fisica» a Gibilterra e generino reddito soggetto alla tassazione delle imprese, sebbene ad un'aliquota ridotta, suggerisce che, di fatto, sono impegnate in attività economiche. Ciò è confermato dall'ampia presenza di settori in cui le società qualificate sono attive (cfr. supra, punto 9).
- (62) La Commissione osserva che Gibilterra non fa parte del territorio soggetto alle formalità doganali della Comunità. Tuttavia, ciò non interessa l'applicazione delle norme sugli aiuti di Stato alle imprese locali impegnate nello scambio di beni. A queste imprese non viene impedito di avere scambi con imprese situate nell'ambito del territorio doganale comune, né viene loro impedito di competere sui mercati dei paesi terzi dove sono attive, realmente o potenzialmente, altre imprese comunitarie. Pertanto vengono interessati gli scambi e la concorrenza, nella misura in cui i vantaggi fiscali concessi alle società qualificate impegnate nello scambio di beni rafforzano la loro posizione.
- (63) Il parallelo proposto con l'argomentazione della Commissione nella decisione 2000/394/CE sugli aiuti alle aziende di Venezia e Chioggia deve essere altresì respinto. Le circostanze dei due casi sono piuttosto diverse. In particolare, la conclusione secondo la quale non vi era incidenza sugli scambi e, di conseguenza, nessun aiuto a tre aziende precise si basava, tra l'altro, sulla natura locale dei servizi forniti. Queste considerazioni, chiaramente, non sono applicabili alle società qualificate le quali, come sottolinea lo stesso governo di Gibilterra, operano in un contesto internazionale.
- (64) La regola de minimis non può essere utilizzata per giustificare l'applicazione del regime delle società qualificate. Non esiste alcun meccanismo che possa impedire la concessione di aiuti superiori rispetto a quelli permessi in base alla regola de minimis, né, d'altra parte, la misura esclude settori per i quali tale norma non si applica.
- (65) Infine, la misura deve essere specifica o selettiva nel senso che favorisce «talune imprese o talune produzioni». I beneficiari di questa misura sono le società di Gibilterra dalle cui azioni nessun cittadino o residente del luogo trae beneficio. Inoltre, in circostanze normali, le società qualificate non possono effettuare scambi o svolgere attività a Gibilterra con cittadini o residenti del luogo. La misura è quindi selettiva in quanto concede un trattamento fiscale di favore alle società possedute da non residenti che operano a o a partire da Gibilterra.
- (66) L'osservazione secondo la quale la misura non è selettiva perché chiunque può costituire una società qualificata e le limitazioni sulla disponibilità dello status di società qualificata costituiscono un atto di discriminazione inversa contro i residenti di Gibilterra, non riesce a dimostrare la non selettività della misura in causa. Nell'esaminare una misura, il paragone deve essere fatto con il sistema applicabile in generale, in questo caso il regime standard di imposizione fiscale per le imprese di Gibilterra. Il regime delle società qualificate è chiaramente un'eccezione al sistema generale.

⁽¹⁸⁾ Cfr., per esempio, la causa C-156/98 Germania/Commissione, Racc. 2000, pag. I-6857, punto 26.

(67) La Commissione prende atto delle osservazioni del Regno Unito a proposito della specificità regionale. La Commissione osserva anche che il Regno Unito non ha tentato di sostenere che il regime delle società qualificate costituisce una misura generale nel quadro della giurisdizione fiscale di Gibilterra. Di conseguenza, la Commissione rimane ferma sulle proprie conclusioni secondo cui la misura è materialmente selettiva all'interno di Gibilterra. Non è quindi necessario esaminare in questo caso la questione della selettività regionale che viene valutata in dettaglio nella decisione della Commissione, del 30 marzo 2004, sulla Gibraltar Government Corporation Tax Reform (riforma del sistema di tassazione delle imprese del governo di Gibilterra) ⁽¹⁹⁾.

Aiuti esistenti o illegali

(68) Questa questione è stata esaminata dal Tribunale di primo grado ha respinto le argomentazioni del governo di Gibilterra contro la valutazione preliminare della Commissione sulle società qualificate come regime di aiuti illegali ⁽²⁰⁾. A prescindere dal fatto che essa fosse stata elaborata sul modello di quella delle società esenti del 1967, la normativa relativa alle società qualificate fu varata nel 1983, in seguito all'adesione del Regno Unito alla Comunità. Di conseguenza, essa non può essere considerata «aiuto esistente» ai sensi dell'articolo 1, paragrafo b, lettera i), del regolamento (CE) n. 659/1999. Il Tribunale di primo grado stesso ha concluso che vi erano ragioni sufficienti perché la Commissione avviasse un procedimento di indagine formale.

(69) Nel 1973, la Corte europea di giustizia confermò espressamente l'applicabilità delle norme sugli aiuti di Stato ai provvedimenti fiscali ⁽²¹⁾. Anche se ci sono stati pochi esempi di azioni della Commissione contro misure fiscali generali per le società, questo non riguarda la natura di illegalità o preesistenza delle misure in questione. In questo caso, la normativa relativa alle società qualificate non è una misura fiscale generale per le imprese, ma è piuttosto specifica nel suo ambito. In qualsiasi caso, l'applicazione di una disposizione del trattato per la prima volta ad una situazione particolare non costituisce applicazione retroattiva di una nuova normativa.

(70) La normativa relativa alle società qualificate non fu notificata alla Commissione secondo l'articolo 88, paragrafo 3, del trattato. Il fatto che essa fosse stata portata all'attenzione del gruppo Primarolo non può essere considerata una notifica formale alla Commissione secondo la normativa prevista per gli aiuti di Stato.

(71) Per quanto concerne il fatto che la comunicazione rappresenti un'innovazione amministrativa o una dichiarazione di una politica da attuare, il Tribunale di primo grado ha già confermato che ⁽²²⁾ «in tale comunicazione la Commissione non annuncia tuttavia un cambiamento della sua prassi decisionale concernente la valutazione delle misure fiscali alla luce degli artt. 87 e 88 CE». Ne consegue quindi, che il Regno Unito commette un errore nell'asserire che le misure come il regime delle società qualificate non erano in condizioni di essere classificati come aiuto di Stato fino a dopo la pubblicazione della comunicazione.

(72) Nell'affermare che la normativa in questione fu considerata come regime di aiuto di Stato solo dopo essere stata resa effettiva nel 1983 ai sensi dell'articolo 1, lettera b), punto v), del regolamento (CE) n. 659/1999, il governo di Gibilterra afferma, con il sostegno del Regno Unito, che la misura precede di 10 anni la liberalizzazione dei movimenti di capitale. Tuttavia, questa osservazione generale non è stata sostenuta da argomentazioni specifiche relative alle società qualificate e quindi, non può, di per sé, stabilire che la misura in questione non costituisca aiuto di Stato nel 1983. Appare chiaro dalla normativa stessa che non ci sono limiti sui settori di attività economica nei quali le società qualificate possono operare. Di conseguenza, non è chiaro come e in che misura le restrizioni non specificate sui movimenti di capitali nel 1983 abbiano interessato società che beneficiavano di regimi fiscali vantaggiosi concessi dalla misura in causa.

(73) Anche se, come sostiene il Regno Unito, alcune leggi bancarie e i controlli sugli scambi di alcuni Stati membri, a quel tempo, impedivano l'utilizzo di questi vantaggi fiscali offshore, l'esistenza di benefici fiscali avrebbe tuttavia rafforzato la posizione delle società qualificate sui mercati non soggetti a tali restrizioni rispetto ai loro concorrenti di altri Stati membri. In questo senso, il governo di Gibilterra ha presentato essenzialmente le stesse argomentazioni usate per i suoi ricorsi al Tribunale di primo grado. Il Tribunale ha respinto queste obiezioni mosse alla Commissione per la sua classificazione provvisoria della normativa relativa alle società qualificate e ha concluso che «tale argomentazione generale non è tale da dimostrare che il regime fiscale del 1983, in ragione delle proprie caratteristiche intrinseche, debba essere classificato come regime di aiuti esistenti» ⁽²³⁾. Il Tribunale ha inoltre respinto il paragone con il caso Irish Corporation Tax ⁽²⁴⁾ sostenendo che la situazione di fatto e di diritto era nettamente diversa ⁽²⁵⁾. Ne deriva che la Commissione non vede alcuna ragione di modificare la propria opinione.

⁽¹⁹⁾ Decisione della Commissione del 30 marzo 2004, non ancora pubblicata.

⁽²⁰⁾ Cfr. cause riunite T-195/01 R e T-207/01, punti 117-131.

⁽²¹⁾ Causa 173/73, Italia/Commissione, Racc. 1974, pag. 709, punto 13.

⁽²²⁾ Cause riunite T-269/99, T-271/99 e T-272/99, Diputación Foral de Guipúzcoa e a./Commissione, Racc. 2002, pag. II-4217, punto 79.

⁽²³⁾ Cfr. cause riunite T-195/01 R e T-207/01.

⁽²⁴⁾ GU C 395 del 18.12.98, pag. 14.

⁽²⁵⁾ Cause riunite T-195/01 R e T-207/01, punti 120 e 123.

- (74) Per quanto riguarda la presunta violazione dei principi di proporzionalità, certezza giuridica e legittime aspettative, le tesi del governo di Gibilterra fanno presumere un margine di discrezionalità che la Commissione non possiede. Nel caso della Piaggio⁽²⁶⁾, la Corte decise che la classificazione della Commissione di un regime di aiuto come esistente per ragioni di opportunità pratica non poteva essere accettata, poiché quel regime non era stato notificato in conformità all'articolo 88, paragrafo 3, del trattato. Di conseguenza, come confermato dal Tribunale di primo grado⁽²⁷⁾, la classificazione di una misura come nuova o esistente deve avvenire indipendentemente dal tempo trascorso dal momento dell'introduzione della misura controversa e indipendentemente da ogni prassi amministrativa precedente o presunta conseguenza economica. Per queste ragioni, la tesi sostenuta da Charles A. Gomez & Co e il Regno Unito, secondo cui la Commissione ha agito in maniera eccessiva considerando la misura come avente obbligo di notifica, deve essere respinta. Analogamente, il termine di cui all'articolo 15 del regolamento (CE) n. 659/1999 non stabilisce un principio generale per il quale gli aiuti illegali sono trasformati in aiuti esistenti ma, semplicemente, preclude la restituzione di quelli concessi oltre 10 anni prima del primo intervento della Commissione.
- (75) La Commissione osserva che il procedimento di cui agli articoli 96 e 97 del trattato riguarda le differenze tra disposizioni generali degli Stati membri⁽²⁸⁾. La normativa relativa alle società qualificate invece, non costituisce tanto una disposizione generale quanto, piuttosto, una misura selettiva di portata limitata che rientra chiaramente nell'ambito delle norme sugli aiuti di Stato. La Commissione osserva anche che la sua azione è del tutto coerente con il punto J del codice di condotta in materia di tassazione delle imprese.
- (76) Nella misura in cui la normativa sulle società qualificate costituisce un regime di aiuto di Stato ai sensi dell'articolo 87, paragrafo 1 del trattato, la sua compatibilità col mercato comune deve essere valutata alla luce delle deroghe di cui all'articolo 87, paragrafi 2 e 3.
- (77) Le deroghe di cui all'articolo 87, paragrafo 2, del trattato, sugli aiuti a carattere sociale concessi ai singoli consumatori, sugli aiuti in caso di calamità naturali o altri eventi eccezionali e quelli concessi a determinate regioni della Repubblica Federale di Germania, non si applicano in questo caso.
- (78) In particolare, la chiusura del Naval Dockyard non può essere considerata un evento eccezionale ai sensi dell'articolo 87, paragrafo 2, lettera b), del trattato. La prassi decisionale della Commissione ha stabilito che questa deroga si applica solo in circostanze in cui l'evento eccezionale non è prevedibile ed è al di sopra e al di fuori del controllo delle autorità degli Stati membri. Le autorità del Regno Unito hanno annunciato la chiusura del Dockyard nel 1981, tre anni prima dell'effettiva chiusura nel 1984.
- (79) La deroga di cui all'articolo 87, paragrafo 3, lettera a), fornisce l'autorizzazione agli aiuti destinati a favorire lo sviluppo economico di aree delle regioni ove il tenore di vita sia anormalmente basso o dove si abbia una grave forma di sottoccupazione. Il punto 3.5 degli orientamenti comunitari in materia di aiuti di Stato a finalità regionale⁽²⁹⁾ stabilisce la metodologia da utilizzare in regioni da considerare ammissibili per beneficiare della deroga dell'articolo 87, paragrafo 3, del trattato. Vengono utilizzati dati storici. Contrariamente a quanto asserito da Charles A. Gomez & Co, questa disposizione non può essere usata in prospettiva e si applica solo alle regioni in cui già esistono condizioni di basso tenore di vita e grave sottoccupazione. Tali aree sono definite dalla mappa regionale degli aiuti del Regno Unito⁽³⁰⁾. Le autorità del Regno Unito hanno proposto Gibilterra come regione assistita e hanno accettato che non potesse essere concesso alcun aiuto a Gibilterra per il periodo 2000-2006. Poiché Gibilterra non è e non è mai stata un'area di questo tipo, l'articolo 87, paragrafo 3, lettera a), non si applica. In ogni caso non è stato sostenuto che Gibilterra ha un PIL pro capite al di sotto della soglia stabilita al punto 3.5 degli orientamenti comunitari in materia di aiuti di Stato a finalità regionale. L'articolo 87, paragrafo 3, non può essere utilizzato per attenuare effetti futuri incerti e non quantificabili che possono essere prevenuti o mitigati dalle autorità nazionali attraverso l'utilizzo di altri strumenti politici.
- (80) Il regime delle società qualificate non può essere considerato né un progetto di comune interesse europeo né un rimedio a gravi problemi economici di uno Stato membro, come previsto dall'articolo 87, paragrafo 3, lettera b), del trattato. Come il governo di Gibilterra ha osservato, la Commissione e la Corte di giustizia interpretano l'articolo 87, paragrafo 3, lettera b), in maniera rigorosa quando si intende che un grave problema deve riguardare l'intera economia di uno Stato membro⁽³¹⁾. Il grave problema in questione, ossia la chiusura del Naval Dockyard, non ha avuto ripercussioni sull'intera

Compatibilità

- (76) Nella misura in cui la normativa sulle società qualificate costituisce un regime di aiuto di Stato ai sensi dell'articolo 87, paragrafo 1 del trattato, la sua compatibilità col mercato comune deve essere valutata alla luce delle deroghe di cui all'articolo 87, paragrafi 2 e 3.
- (77) Le deroghe di cui all'articolo 87, paragrafo 2, del trattato, sugli aiuti a carattere sociale concessi ai singoli consumatori, sugli aiuti in caso di calamità naturali o altri eventi eccezionali e quelli concessi a determinate regioni della Repubblica Federale di Germania, non si applicano in questo caso.
- (80) Il regime delle società qualificate non può essere considerato né un progetto di comune interesse europeo né un rimedio a gravi problemi economici di uno Stato membro, come previsto dall'articolo 87, paragrafo 3, lettera b), del trattato. Come il governo di Gibilterra ha osservato, la Commissione e la Corte di giustizia interpretano l'articolo 87, paragrafo 3, lettera b), in maniera rigorosa quando si intende che un grave problema deve riguardare l'intera economia di uno Stato membro⁽³¹⁾. Il grave problema in questione, ossia la chiusura del Naval Dockyard, non ha avuto ripercussioni sull'intera

⁽²⁶⁾ Causa C-295/97 Piaggio/Italia e a., Racc. 1999, pag. I-3735.

⁽²⁷⁾ Cause riunite T-195/01 e T-207/01, punto 121.

⁽²⁸⁾ Cfr. punto 6 della comunicazione.

⁽²⁹⁾ GU C 74 del 10.3.1998, pag. 9.

⁽³⁰⁾ GU C 272 del 23.9.2000, pag. 43 e lettera di approvazione della Commissione N SG(2000) D/106293 del 17 agosto 2000.

⁽³¹⁾ Cfr. cause riunite T-132/96 e T-143/96, Freistaat Sachsen e a./Commissione, Racc. 1999, pag. II-3663 punti 166, 167 e 168.

economia del Regno Unito. Sebbene la Commissione prenda atto delle affermazioni del governo di Gibilterra secondo cui Gibilterra è separato dal Regno Unito in termini costituzionali, politici, legislativi, economici fiscali e geografici, ciò non cambia il fatto che, per gli scopi della normativa sugli aiuti di Stato, Gibilterra faccia parte del Regno Unito, indipendentemente dal campo di applicazione dell'articolo 299, paragrafo 4, del trattato. Tuttavia esistono altre aree della Comunità caratterizzate altresì da tipi e gradi diversi di separazione dagli Stati membri di cui fanno parte. Nessuna di queste aree viene trattata come Stato membro a pieno diritto per gli scopi di cui all'articolo 87, paragrafo 3, lettera b). Il parallelo del governo di Gibilterra con i provvedimenti adottati in risposta alla crisi da BSE (encefalopatia bovina spongiforme) nel Regno Unito non è pertinente. La crisi scatenata dalla BSE fu considerata un evento eccezionale, e in base a ciò questi provvedimenti rientrarono nell'ambito dell'articolo 87, paragrafo 2, lettera b), del trattato. Per applicare l'articolo 87, paragrafo 2, lettera b), non viene richiesto che l'evento eccezionale riguardi l'intera economia di uno Stato membro.

(81) Il regime delle società qualificate non ha come oggetto la promozione della cultura e la conservazione del patrimonio come previsto dall'articolo 87, paragrafo 3, lettera d), del trattato.

(82) Infine, il regime delle società qualificate deve essere esaminato alla luce dell'articolo 87, paragrafo 3, lettera c), del trattato, che prevede l'autorizzazione degli aiuti destinati ad agevolare lo sviluppo di talune attività economiche o di talune aree economiche in cui tali aiuti non hanno ripercussioni negative sugli scambi in misura contraria all'interesse comune. I vantaggi fiscali concessi al regime delle società qualificate non sono relativi a investimenti, alla creazione di posti di lavoro o a progetti specifici. Essi costituiscono semplicemente una riduzione degli oneri dovuti normalmente dalle imprese a seguito delle loro attività e devono, di conseguenza, essere considerati aiuti di Stato al funzionamento, i cui benefici cessano non appena gli aiuti vengono revocati. Secondo la pratica costante della Commissione, tali aiuti non possono essere considerati un'agevolazione dello sviluppo di talune attività economiche o di talune regioni economiche come previsto dall'articolo 87, paragrafo 3, lettera c), del trattato. Gli aiuti operativi, secondo i punti 4.15 e 4.16 degli orientamenti comunitari in materia di aiuti di Stato a finalità regionale, possono essere accordati solo in circostanze eccezionali e a certe particolari condizioni. Inoltre, Gibilterra non è inclusa nella mappa degli aiuti regionali del Regno Unito per il periodo 2000-2006, come approvato dalla Commissione con il numero 265/00 relativo ad aiuti di Stato⁽³²⁾.

⁽³²⁾ Cause riunite T-132/96 e T-143/96.

Restituzione

(83) La Corte di Giustizia ha ripetutamente deliberato che laddove gli aiuti di Stato concessi illegalmente siano considerati incompatibili con il mercato comune, la naturale conseguenza di una tale constatazione è la restituzione degli aiuti da parte dei beneficiari⁽³³⁾. Attraverso la restituzione degli aiuti, la posizione concorrenziale che esisteva prima della loro concessione viene ripristinata per quanto possibile. Tuttavia, l'articolo 14, paragrafo 1), del regolamento (CE) n. 659/1999 stabilisce che «la Commissione non impone il recupero dell'aiuto qualora ciò sia in contrasto con un principio generale del diritto comunitario».

(84) Le argomentazioni del governo di Gibilterra che sostengono che le legittime aspettative sono state create dall'incertezza del campo di applicazione delle norme sugli aiuti di Stato e dalla rarità o dalla novità dell'azione della Commissione nei confronti di misure fiscali, offshore o meno, devono essere respinte. Solo in casi eccezionali, un beneficiario di aiuti illegali può venire meno all'obbligo di restituire tali aiuti ed è di esclusiva competenza dei tribunali nazionali valutare le circostanze di ciascun caso⁽³⁴⁾. Analogamente, poiché la pubblicazione della comunicazione non ha costituito né una dichiarazione di politica da parte della Commissione, né, come sostenuto dal Regno Unito, un inasprimento nell'applicazione delle norme sugli aiuti di Stato, essa non può avere creato legittime aspettative⁽³⁵⁾. Le applicazioni di una norma del trattato ad una situazione specifica per la prima volta non possono creare legittime aspettative rispetto al passato. In ogni caso, contrariamente a quanto affermato dal Regno Unito, il trattamento fiscale differenziato tra società residenti e non residenti ha svolto un ruolo importante nelle precedenti decisioni della Commissione sugli aiuti di Stato⁽³⁶⁾.

(85) La notifica della normativa relativa alle società qualificate al gruppo Primarolo, lungi dal creare aspettative legittime, ha collocato chiaramente la misura nell'ambito dell'impegno della Commissione, menzionato al paragrafo J del codice di condotta in materia di tassazione alle imprese, di esaminare o riesaminare gli accordi fiscali degli Stati membri, con tutte le conseguenze che comportano le indagini sugli aiuti di Stato.

⁽³³⁾ Cfr., per esempio, la causa C-169/95 Spagna/Commissione, Racc. 1997, pag. I-135, punto 47.

⁽³⁴⁾ Cfr., per esempio, le cause C-5/89, Commissione/Repubblica Federale della Germania (Racc. 1990, pag. I-3437), T-67/94, Ladbroke Racing/Commissione, (Racc. 1998, pag. II-1) e T-459/93 Siemens/Commissione (Racc. 1995, pag. II-1675).

⁽³⁵⁾ Cfr. nota 23.

⁽³⁶⁾ Cfr., per esempio, la decisione della Commissione 95/452/CE, del 12 aprile 1995, sugli aiuti di Stato sotto forma di vantaggi fiscali alle società operanti nel Centro di Servizi Finanziari ed Assicurativi di Trieste, secondo l'articolo 3 della legge italiana del 9 gennaio 1991, n. 19, pubblicata nella GU L 264 del 7.11.1995, pag. 30 (considerando 10).

- (86) Per quanto riguarda l'evoluzione del mercato comune e la liberalizzazione dei movimenti di capitali e dei servizi finanziari, il governo di Gibilterra ha prodotto solo argomentazioni generali insufficienti a stabilire l'esistenza di legittime aspettative. In particolare, la Commissione nota che non è stata avanzata alcuna argomentazione specifica né sul modo in cui l'evoluzione del mercato comune avrebbe creato queste aspettative, né sull'impatto dei provvedimenti specifici di liberalizzazione. Inoltre, è chiaro che l'ambito della normativa relativa alle società qualificate è più ampio di quei settori che possono essere stati interessati dalle restrizioni sui movimenti di capitali e sui servizi finanziari.
- (87) Il governo di Gibilterra cita il caso Defrenne a sostegno delle proprie argomentazioni sui ritardi, sia prima sia durante l'indagine sul regime delle società qualificate, che hanno creato legittime aspettative. La situazione di fatto e di diritto del caso Defrenne era tuttavia diversa. In particolare, attraverso la prolungata mancanza di un'azione contro le infrazioni connesse da determinati Stati membri, malgrado la propria indagine sulle infrazioni in questione e i ripetuti avvertimenti sul fatto che avrebbe avviato un'azione, la Commissione ha portato gli Stati Membri a consolidare la propria opinione relativamente alla portata degli effetti dell'articolo 119 del trattato (oggi articolo 411). Per contro, l'attenzione della Commissione non era stata ripetutamente richiamata sul regime delle società qualificate ed è stato solo in seguito all'adozione del codice di condotta in materia di tassazione delle imprese che la Commissione ha avviato un'indagine sistematica sugli accordi fiscali degli Stati membri.
- (88) Analogamente, i presunti ritardi nelle indagini preliminari non possono creare legittime aspettative. Il mancato rispetto delle scadenze del Regno Unito stabilite nelle richieste di informazioni ha contribuito ai ritardi, ammesso che di ritardi si sia trattato. Le indagini preliminari devono anche essere inserite nel contesto più ampio del seguito dato dalla Commissione all'adozione del codice di condotta in materia di tassazione delle imprese, durante il quale la Commissione ha richiesto informazioni dagli Stati membri su circa 50 provvedimenti fiscali. Il regime delle società qualificate costituiva solo uno di questi provvedimenti. La Commissione non è stata inattiva durante l'indagine preliminare, ma ha dovuto fare procedere la sua indagine preliminare sulle società qualificate in parallelo con gli altri provvedimenti.
- (89) Una parte del tempo è stata impiegata nell'indagine sulla normativa relativa alle società esenti, sulla quale, secondo il governo di Gibilterra, il regime delle società qualificate è stato modellato pressoché «parola per parola». In questo caso, il governo di Gibilterra si è basato sulle informazioni comunicate sulle società esenti (per esempio, il documento sottoposto dal Regno Unito nella lettera del 12 settembre 2000), affermando che le osservazioni sulle società esenti si applicano, *mutatis mutandis*, alle società qualificate. Secondo quanto a conoscenza della Commissione, le autorità del Regno Unito hanno informato il governo di Gibilterra sul procedere dell'indagine. Al governo di Gibilterra è stata anche data l'opportunità di discutere le indagini condotte sui propri regimi fiscali offshore alla riunione tenutasi il 19 ottobre 2000 e, durante tutte le fasi, Gibilterra ha potuto richiedere di conoscere i progressi, i tempi e il probabile risultato del procedimento in corso.
- (90) Può essere vero che ci furono alcuni dubbi sull'utilità dell'avvio del procedimento di indagine sugli aiuti di Stato relativamente a certe misure fiscali in attesa di progressi nell'azione di contenimento delle misure dannose. Tuttavia, ciò è collegato in parte alle misure di aiuto già esistenti, per le quali, se vi fosse stata una riduzione in accordo al codice di condotta in materia di tassazione delle imprese, un'indagine sugli aiuti di Stato non avrebbe avuto più senso. La Commissione ha anche adottato il punto di vista secondo cui, onde salvaguardare l'equità di trattamento, sarebbe stato meglio avviare procedimenti su una serie di misure riguardanti più Stati membri allo stesso tempo, piuttosto che adottare un approccio frammentario.
- (91) Per quanto riguarda l'affermazione secondo cui ci dovrebbe essere un periodo limite, tale periodo in realtà esiste ed è previsto dall'articolo 15 del regolamento (CE) n. 659/1999. Esso preclude la restituzione di aiuti concessi più di 10 anni prima del primo intervento della Commissione, in questo caso 10 anni prima della lettera della Commissione, datata 12 febbraio 1999.
- (92) La Commissione prende nota dei commenti del governo di Gibilterra sul significato della specifica richiesta da parte della Commissione di osservazioni sulla restituzione degli aiuti di Stato. Anche se la richiesta esprimeva chiaramente le incertezze della Commissione sulla questione del recupero, essa fungeva anche da segnale esplicito nei confronti dei beneficiari che, nel caso in cui la misura fosse stata dichiarata illegale e incompatibile, la restituzione restava una possibilità chiara e rappresentava, in linea di principio, il logico risultato. Anche se il presidente del Tribunale di primo grado ha osservato che questa inusuale richiesta «deve, prima facie, [...] calmare notevolmente le eventuali preoccupazioni degli attuali beneficiari», non ha concluso che tali preoccupazioni erano state eliminate⁽³⁷⁾. Se lo avesse fatto, la Commissione sarebbe stata messa nell'assurda situazione per cui le conseguenze perverse dell'invito a presentare osservazioni sul corso di un'azione avrebbero precluso il corso dell'azione stessa.
- (93) Analogamente, qualsiasi dubbio la Commissione abbia potuto esprimere pubblicamente sulla natura illegale o esistente delle misure in causa serviva a enfatizzare che l'individuazione di un aiuto illegale, con tutte le sue conseguenze, rappresentava una chiara possibilità.

⁽³⁷⁾ Cause riunite T-195/01 R e T-207/01, Gibilterra/Commissione, punto 113.

- (94) L'affermazione secondo cui una richiesta di restituzione violerebbe il principio di proporzionalità deve essere altresì respinta. La Corte di giustizia ha costantemente sostenuto⁽³⁸⁾ che la restituzione di aiuti di Stato concessi illegalmente allo scopo di ristabilire la situazione esistente in precedenza non può essere considerata come sproporzionata.
- (95) La Commissione respinge l'asserzione secondo cui una richiesta di restituzione costituirebbe un carico amministrativo sproporzionato per le autorità di Gibilterra. Secondo il Regno Unito esistono circa 140 società qualificate, ossia meno del 10 % delle società soggette ad imposizione fiscale ogni anno a Gibilterra. Dato che la maggior parte, se non tutte le società qualificate, pagano in qualche modo imposte sul reddito, per quanto con un'aliquota ridotta, e che tali società tendono ad avere una presenza «fisica» a Gibilterra, la Commissione conclude che il carico amministrativo non sarebbe eccessivo. Per quanto riguarda il suggerimento secondo cui i poteri di indagine del Gibraltar Tax Department sono limitati, la Corte di giustizia ha deciso che le disposizioni nazionali non possono essere invocate in un modo che renderebbe la restituzione impossibile⁽³⁹⁾.
- (96) Argomentazioni simili a quelle di cui al punto 37 della presente decisione sulle conseguenze della restituzione degli aiuti per l'economia di Gibilterra furono utilizzate dal governo di Gibilterra nel tentativo di impedire la pubblicazione della decisione di avviare il procedimento formale di indagine⁽⁴⁰⁾. Tali effetti non si sono concretizzati ed è fortemente improbabile che ciò avverrebbe a seguito di un ordine di restituzione in questo caso. La Commissione osserva anche che le argomentazioni relative agli effetti della restituzione sull'economia di Gibilterra riguardavano sia il regime delle società qualificate che quello delle società esenti. Tuttavia, poiché il governo di Gibilterra ha presentato le sue osservazioni, la minaccia di restituzione è diminuita nella misura in cui, seguendo la revoca della decisione della Commissione di avviare il procedimento formale di indagine sugli aiuti di Stato⁽⁴¹⁾, la normativa originale sulle società esenti risalente al 1967 è ora in corso di esame come regime di aiuti esistente. Non vi può essere alcuna richiesta di restituzione relativamente a tale normativa e, di conseguenza, le conseguenze previste dal governo di Gibilterra, se la restituzione si concretizzerà, saranno ridotte. In ogni caso la Commissione non può consentire che tali considerazioni ipotetiche impediscano il ripristino, per quanto possibile, della situazione di concorrenza esistente prima dell'attuazione di misure di aiuto illegali.
- (97) La Commissione prende nota delle osservazioni del governo di Gibilterra, secondo cui alcune società qualificate non sarebbero soggette ad imposizione fiscale a Gibilterra, alcune non avrebbero attivi all'interno della sua giurisdizione, altre avrebbero cessato le attività commerciali e altre ancora riceverebbero aiuti al di sotto della soglia de minimis. Tuttavia, tali considerazioni non possono, in sé stesse, precludere una richiesta di restituzione, né possono sollevare le autorità di uno Stato membro dall'obbligo di adottare i provvedimenti necessari a rendere effettiva una richiesta di restituzione, in quanto diventano pertinenti solo nel contesto dell'esame di un caso singolo. In questo contesto, la Commissione osserva che i benefici dello status di società qualificata non si limitano né agli aiuti de minimis né si limitano alle imprese che sono imponibili a Gibilterra o che non hanno attivi all'interno della sua giurisdizione.
- (98) La Commissione non fa alcuna osservazione sulla buona fede, o altro, delle autorità di Gibilterra. Tuttavia, dalle decisioni della Corte di giustizia⁽⁴²⁾ deriva che, quando una misura di aiuti esistenti viene alterata per consentire a detta misura di divenire nuovo aiuto in virtù della modifica stessa, l'alterazione deve ampliare l'ambito della misura e/o accrescere il vantaggio disponibile.
- (99) Nel caso in questione, la Commissione prende atto della sentenza emessa dal Tribunale di primo grado secondo cui la normativa sulle società esenti di Gibilterra del 1967 deve essere considerata un regime di aiuti esistente⁽⁴³⁾. La Commissione nota anche che la normativa relativa alle società qualificate fu varata sul modello della normativa relativa alle società esenti. Le condizioni di ammissibilità sono ampiamente analoghe. Le differenze sostanziali riguardano la determinazione dell'imposta annuale dovuta. Invece di pagare solo un'imposta annuale fissa molto contenuta, le società qualificate versano una percentuale in base ai loro profitti annuali. Ne deriva quindi che le società qualificate pagano imposte sui propri profitti con un'aliquota superiore a quella delle società esenti. Il regime più restrittivo delle società qualificate può dunque essere considerato come un vantaggio ridotto, nel senso espresso dall'articolo 87, paragrafo 1, del trattato, rispetto al regime delle società esenti. La Commissione nota anche che nell'improbabile circostanza in cui le imposte versate da una delle società qualificate fossero più basse di quelle annuali fisse di una equivalente società esente, la differenza ricadrebbe al di sotto della soglia prevista de minimis. La normativa fissa un'aliquota d'imposta minima dello 0 % per una società qualificata, mentre le società esenti pagano un'aliquota fissa annuale tra 225 e 300 GBP.

⁽³⁸⁾ Cfr., per esempio, cause riunite C-278/92, C-279/92 e C-280/92 Spagna/Commissione, Racc. 1994, pag. I-4103.

⁽³⁹⁾ Cfr., per esempio, cause C-24/95 Renania-Palatinato/Alcan, Racc. 1997, pag. I-1591.

⁽⁴⁰⁾ Cause riunite T-195/01 R e T-207/01, Gibilterra/Commissione, punti 94-105.

⁽⁴¹⁾ Cause riunite T-195/01 e T-207/01, punto 115.

⁽⁴²⁾ Cause riunite T-195/01 e T-207/01, punto 111.

⁽⁴³⁾ Cause riunite T-195/01 e T-207/01, punto 113.

(100) La Corte di giustizia ha costantemente deliberato che l'operatore economico prudente ed accorto, qualora sia in grado di prevedere l'adozione di un provvedimento comunitario idoneo a ledere i suoi interessi, non può invocare il principio della tutela delle legittime aspettative nel caso in cui il provvedimento venga adottato⁽⁴⁴⁾. Date le somiglianze tra il regime delle società esenti e quello delle società qualificate, è difficile immaginare che un operatore economico prudente ed accorto avrebbe potuto prevedere in anticipo che i due regimi sarebbero stati soggetti a diversi procedimenti sugli aiuti di Stato. Le differenze tra i due regimi, piuttosto che essere insite nella loro struttura, riflettono la pratica delle autorità di Gibilterra di richiedere a queste società offshore con presenza fisica a Gibilterra di pagare le imposte, sebbene con un'aliquota ridotta. Di conseguenza, è ragionevole ipotizzare che un diligente uomo d'affari, in buona fede, possa avere legittimamente creduto, optando per il regime meno generoso delle società qualificate, piuttosto che per quello palesemente legale (in termini di aiuti agli Stati, esistenti) delle società esenti, di rientrare anche in un regime la cui legalità non era in dubbio. Di conseguenza, la Commissione conclude che una richiesta di restituzione sarebbe, nelle circostanze eccezionali del caso in questione, contraria a un principio generale del diritto comunitario.

VIII. CONCLUSIONI

(101) Si conclude dunque che il regime delle società qualificate di Gibilterra costituisce regime di aiuto di Stato ai sensi dell'articolo 87, paragrafo 1, del trattato e che non viene applicata nessuna delle deroghe di cui all'articolo 87, paragrafi 2 e 3. Si conclude inoltre che il Regno Unito ha illegalmente attuato il regime in questione, violando l'articolo 88, paragrafo 3, del trattato. Tuttavia i beneficiari del regime avevano diritto a maturare la legittima

aspettativa della indubbia legalità del regime. Non deve dunque essere richiesta la restituzione degli aiuti concessi nell'ambito della normativa delle società qualificate,

HA ADOTTATO LA PRESENTE DECISIONE:

Articolo 1

Gli aiuti di Stato che il Regno Unito ha attuato attraverso il regime delle società qualificate, contenuto nell'ordinanza sulle imposte sul reddito (emendamento) («Income Tax — Amendment Ordinance») di Gibilterra del 14 luglio 1983 e nelle norme sulle imposte sul reddito (società qualificate) [«Income Tax (Qualifying Companies) Rules»] di Gibilterra del 22 settembre 1983, sono incompatibili con il mercato comune.

Articolo 2

Il Regno Unito deve revocare il regime di cui all'articolo 1.

Articolo 3

Il Regno Unito deve informare la Commissione entro due mesi dalla notifica della presente decisione dei provvedimenti adottati per conformarsi ad essa.

Articolo 4

Il Regno Unito di Gran Bretagna e Irlanda del Nord è destinatario della presente decisione.

Fatto a Bruxelles, il 30 marzo 2004.

Per la Commissione

Mario MONTI

Membro della Commissione

⁽⁴⁴⁾ Cfr., per esempio, causa 265/85, Van den Bergh and Jurgens/Commissione, Racc. 1987, pag. 1155, punto 44.