

III

(Alte acte)

SPAȚIUL ECONOMIC EUROPEAN

DECIZIA NR. 193/14/COL A AUTORITĂȚII AELS DE SUPRAVEGHERE

din 8 mai 2014

privind anumite modificări la Legea nr. 50/1988 privind taxa pe valoarea adăugată aplicabilă clienților centrelor de date din Islanda (Islanda) [2015/305]

Autoritatea AELS de Supraveghere (denumită în continuare „autoritatea”),

AVÂND ÎN VEDERE Acordul privind Spațiul Economic European („Acordul privind SEE”), în special articolul 61 alineatul (1) și Protocolul 26 la acesta,

AVÂND ÎN VEDERE Acordul între statele AELS privind instituirea unei Autorități de Supraveghere și a unei Curți de Justiție („Acordul privind Autoritatea de Supraveghere și Curtea de Justiție”), în special articolul 24,

AVÂND ÎN VEDERE Protocolul 3 la Acordul privind Autoritatea de Supraveghere și Curtea de Justiție („Protocolul 3”), în special articolul 1 alineatul (2) din partea I, precum și articolul 7 alineatul (5) și articolele 13 și 14 din partea a II-a,

DUPĂ CE părțile interesate au fost invitate să își prezinte observațiile în conformitate cu dispozițiile menționate ⁽¹⁾ și având în vedere observațiile acestora,

întrucât:

I. DATE FACTUALE

1. PROCEDURĂ

- (1) La 2 septembrie 2011 (evenimentul nr. 607650), din motive de securitate juridică, autoritățile islandeze au notificat autorității modificările aduse la Legea nr. 50/1988 privind taxa pe valoarea adăugată (denumită în continuare „Legea privind taxa pe valoarea adăugată”) care au un impact asupra sectorului centrelor de date din Islanda. Modificările intraseră deja în vigoare până la data la care acestea au fost notificate autorității.
- (2) Prin scrisoarea din 21 decembrie 2011 (evenimentul nr. 610293), autoritatea a informat Islanda că ia în considerare emiterea unui ordin de suspendare, în conformitate cu articolul 11 din partea a II-a a Protocolului 3, cu privire la modificările notificate la Legea privind taxa pe valoarea adăugată și a invitat autoritățile islandeze să formuleze observații. Ulterior, autoritățile islandeze și-au prezentat comentariile și observațiile (evenimentele nr. 622893, 632551 și 638241).
- (3) Prin scrisoarea din 16 iulie 2012 (evenimentul nr. 640476), autoritatea a solicitat informații suplimentare referitoare la modificările normelor privind TVA și punerea în aplicare a acestora. Autoritățile islandeze au răspuns la solicitarea autorității prin scrisoarea din 11 septembrie 2012 (evenimentul nr. 646375). La 5 decembrie 2012, autoritățile islandeze au prezentat o scrisoare care rezumă poziția acestora în ceea ce privește normele TVA privind serviciile specifice centrelor de date și importul de servere (evenimentul nr. 655502) ⁽²⁾.

⁽¹⁾ Decizia nr. 3/13/COL a Autorității AELS de Supraveghere din 16 ianuarie 2013 de inițiere a procedurii oficiale de investigare cu privire la anumite modificări la Legea nr. 50/1988 privind taxa pe valoarea adăugată aplicabilă clienților centrelor de date din Islanda a fost publicată în *Jurnalul Oficial al Uniunii Europene* (JO C 111, 18.4.2013, p. 5), și Suplimentul SEE nr. 23 (18.4.2013, p. 1).

⁽²⁾ Pentru o descriere mai detaliată a corespondenței, a se vedea punctele 1-6 din Decizia nr. 3/13/COL a autorității.

- (4) Prin Decizia nr. 3/13/COL din 16 ianuarie 2013, autoritatea a hotărât să inițieze procedura oficială de investigare privind anumite modificări ale Legii nr. 50/1988 privind taxa pe valoarea adăugată aplicabilă clienților centrelor de date din Islanda (denumită în continuare „Decizia nr. 3/13/COL” sau „decizia de inițiere a procedurii”).
- (5) Prin scrisoarea din 24 ianuarie 2013 (evenimentul nr. 660815), autoritățile islandeze au adresat autorității o notificare prealabilă privind propuneri de modificare a Legii privind taxa pe valoarea adăugată din Islanda. Obiectivul modificărilor este de a abroga dispozițiile evaluate preliminar ca reprezentând ajutor incompatibil în decizia autorității de inițiere a procedurii. Prin scrisoarea din 7 februarie 2013 (evenimentul nr. 661383), autoritatea a informat autoritățile islandeze cu privire la evaluarea sa preliminară, conform căreia măsurile notificate nu constituie ajutor de stat în conformitate cu articolul 61 alineatul (1) din Acordul privind SEE.
- (6) La 18 aprilie 2013, Decizia nr. 3/13/COL a fost publicată în *Jurnalul Oficial al Uniunii Europene* și în Suplimentul SEE. Părților interesate li s-a acordat un termen de o lună pentru a prezenta observații cu privire la decizia autorității de inițiere a procedurii. Autoritatea a primit observații de la o parte interesată, și anume, sectorul TIC din Norvegia (*IKT Norge AS*), prin e-mailul din 27 mai 2013 (evenimentul nr. 678429) și prin scrisoarea din 15 august 2013 (evenimentul nr. 680377).
- (7) În fine, prin scrisoarea din 15 august 2013 (evenimentul nr. 680433), autoritățile islandeze au prezentat informațiile și clarificările solicitate în Decizia nr. 3/13/COL și au informat în mod oficial autoritatea cu privire la măsurile adoptate pentru a elimina dispozițiile Legii privind taxa pe valoarea adăugată, evaluate preliminar ca reprezentând ajutor de stat incompatibil.

2. DESCRIEREA MĂSURILOR

2.1. Măsuri generale

- (8) În Decizia nr. 3/13/COL, autoritatea a evaluat anumite modificări aduse Legii privind taxa pe valoarea adăugată din Islanda care afectează sectorul centrelor de date din Islanda. Modificările au fost adoptate de Parlamentul islandez sub forma Legii nr. 163/2010 din 18 decembrie 2010 (denumită în continuare „Legea nr. 163/2010”), care a intrat în vigoare la 1 mai 2011. Următoarele modificări au fost aduse Legii privind taxa pe valoarea adăugată odată cu intrarea în vigoare a Legii nr. 163/2010:
- (i) neimpunerea TVA pentru serviciile furnizate pe cale electronică;
 - (ii) neimpunerea TVA pentru furnizarea de servicii mixte clienților centrelor de date;
 - (iii) scutirea de TVA pentru importul de servere.
- (9) Decizia de a deschide o procedură oficială de investigare nu avea drept obiect prima măsură și nici pe cea de-a doua, în măsura în care aceasta din urmă se referea la servicii mixte care sunt auxiliare serviciilor furnizate pe cale electronică. În acest context, termenul „auxiliar” se referă la servicii care sunt inseparabile de și inerent corelate cu serviciile furnizate pe cale electronică, cu alte cuvinte nu pot fi facturate separat și sunt necesare pentru furnizarea și livrarea de servicii furnizate pe cale electronică. Aceasta înseamnă că serviciile care sunt facturate separat și pot fi furnizate de sine stătător, cum ar fi serviciile de reparare, depozitare, întreținere și de consultanță, nu pot fi considerate servicii auxiliare. În cele ce urmează, măsurile care nu fac obiectul deciziei de inițiere a investigației oficiale sunt menționate doar pentru a explica contextul.

2.2. Cadrul juridic: sistemul islandez privind taxa pe valoarea adăugată

- (10) În conformitate cu articolul 1 din Legea privind taxa pe valoarea adăugată, „(a) taxa pe valoarea adăugată trebuie achitată trezoreriei pentru toate operațiunile interne în toate etapele, precum și pentru importurile de bunuri și servicii, conform prevederilor din prezenta lege”. De asemenea, articolul 2 din Legea privind taxa pe valoarea adăugată prevede că „Obligația fiscală acoperă toate bunurile (...) și serviciile”. În conformitate cu articolul 3, persoanele impozabile sunt „cele care vând sau furnizează bunuri ori obiecte de valoare pe o bază independentă sau profesională sau exercită activități ori prestează servicii impozabile”.
- (11) Articolul 11 prevede că „cifra de afaceri impozabilă a unei părți înregistrate include toate vânzările sau livrările de bunuri și obiecte de valoare contra cost, precum și forța de muncă și serviciile vândute”. În temeiul articolului 12 din Legea privind taxa pe valoarea adăugată, tranzacțiile cu anumite bunuri și servicii nu sunt incluse în cifra de afaceri impozabilă.
- (12) Baza de calcul a taxei pe valoarea adăugată la importul de bunuri este reprezentată de prețul în vamă al bunului impozabil, care este stabilit în conformitate cu dispozițiile Legii vamale nr. 88/2005, astfel cum a fost modificată. Articolul 36 din Legea privind taxa pe valoarea adăugată precizează anumite scutiri de la plata TVA la import, cum ar fi bunurile scutite de taxele vamale, bunurile scutite pe baza acordurilor internaționale, anumite aeronave și vase, operele de artă, materialele scrise trimise fără plată și nu în scopuri comerciale instituțiilor științifice, bibliotecilor și instituțiilor publice, precum și importul de bunuri (altele decât produsele alcoolice și cele din tutun) sub o anumită valoare.

- (13) Cota TVA aplicabilă în prezent în Islanda este de 25,5 %, cu excepția anumitor bunuri și servicii enumerate la articolul 14 alineatul (2) din Legea privind taxa pe valoarea adăugată, pentru care este aplicabilă o rată redusă de 7 %.

2.3. Modificările la Legea nr. 163/2010 notificate pentru asigurarea securității juridice

2.3.1. Măsuri generale

- (14) Autoritățile islandeze au notificat, pentru asigurarea securității juridice, modificările la Legea privind taxa pe valoarea adăugată sub forma a trei măsuri diferite care fuseseră deja instituite prin articolele 4 și 12 din Legea nr. 163/2010: 1. neimpunerea TVA pentru tranzacțiile care implică servicii furnizate pe cale electronică cetățenilor nerezidenți; 2. neimpunerea TVA pentru tranzacțiile care implică furnizarea de servicii mixte prin centrele de date din Islanda cetățenilor nerezidenți; și 3. scutirea de TVA pentru importul de servere și echipamente similare de către cetățenii nerezidenți pentru utilizare în centrele de date din Islanda ⁽¹⁾.

2.3.2. Neimpunerea TVA pentru serviciile furnizate pe cale electronică;

- (15) În conformitate cu articolul 12 alineatul (1) din Legea privind taxa pe valoarea adăugată,

„Cifra de afaceri impozabilă nu include:

1. Un produs exportat, nici forța de muncă și serviciile furnizate în străinătate. [...]

10. Vânzarea de servicii către părți care nu sunt domiciliat și nici nu au un loc de desfășurare a operațiunilor în această țară, cu condiția ca serviciile să fie integral utilizate în străinătate. [...] Vânzările de servicii către părți care nu sunt domiciliat și nici nu au un loc de desfășurare a operațiunilor în această țară sunt, în același mod, scutite de impozit pe cifra de afaceri impozabilă, chiar dacă serviciul nu este în întregime utilizat în străinătate, cu condiția ca cumpărătorul să poată, în cazul în care operațiunile sale au fost înregistrate în această țară, calcula taxa pe valoarea adăugată pentru achizițiile de servicii ca o parte a taxei aferente intrărilor, în conformitate cu articolele 15 și 16. [...]

- (16) Lista inițială de servicii care intră în domeniul de aplicare al articolului 12 alineatul (1) punctul 10 din Legea privind taxa pe valoarea adăugată a fost modificată pentru a exclude din cifra de afaceri impozabilă ⁽²⁾:

(i) „[...] prelucrarea datelor și transferul de informații” ⁽³⁾;

(ii) „servicii furnizate pe cale electronică: aceste servicii vor fi considerate întotdeauna folosite în locul în care cumpărătorul serviciilor își are domiciliul sau își desfășoară activitatea; aceeași prevedere se aplică vânzării de servicii mixte de către centrele de date cumpărătorilor care își au sediul în străinătate și care nu au domiciliul permanent în țara respectivă.” ⁽⁴⁾

- (17) Ca urmare a acestor modificări, clienții nerezidenți ai centrelor de date pot să achiziționeze servicii furnizate pe cale electronică fără a plăti TVA în Islanda ⁽⁵⁾.

2.3.3. Neimpunerea TVA pentru furnizarea de servicii mixte clienților centrelor de date

- (18) Legea nr. 163/2010 a modificat, de asemenea, articolul 12 alineatul (1) punctul 10 din Legea privind taxa pe valoarea adăugată pentru a exclude din cifra de afaceri impozabilă serviciile mixte furnizate de centrele de date către clienții cu sediul în străinătate. Aceste servicii sunt considerate a fi utilizate în străinătate și, prin urmare, nu sunt supuse TVA islandeze.

- (19) Autoritățile islandeze au explicat că serviciile mixte sunt indisolubil legate și inseparabile de furnizarea de servicii furnizate pe cale electronică de către centrele de date, dar nu se încadrează în acest termen. Ca exemple, autoritățile islandeze au menționat găzduirea, supravegherea și răcirea serverelor. Cu toate acestea, spre deosebire de conceptul de „servicii furnizate pe cale electronică”, nu există nicio definiție clară în legile, reglementările sau orientările aplicabile cu privire la sintagma „servicii mixte” de la articolul 12 alineatul (1) punctul 10 din Legea privind taxa pe valoarea adăugată.

⁽¹⁾ În comunicarea respectivă, autoritățile islandeze fac trimitere la toate cele trei măsuri ca fiind scutiri de TVA. Cu toate acestea, în opinia autorității, urmând logica sistemului de TVA, măsurile care implică servicii furnizate pe cale electronică și serviciile mixte ar trebui mai degrabă să fie menționate ca fiind supuse unei cote de TVA „zero”, întrucât, conform celor înțelese de autoritate, furnizorii de astfel de servicii dispun de un drept de deducere a TVA aferente intrărilor plătite pentru achizițiile legate de furnizarea respectivă.

⁽²⁾ În conformitate cu articolul 4 din Legea nr. 163/2010.

⁽³⁾ Articolul 12 alineatul (1) punctul 10 litera (c) din Legea privind taxa pe valoarea adăugată.

⁽⁴⁾ Articolul 12 alineatul (1) punctul 10 litera (c) din Legea privind taxa pe valoarea adăugată. Autoritățile islandeze au explicat că termenul „servicii informatice” acoperă doar o gamă limitată de servicii furnizate pe cale electronică și că modificarea propusă are ca obiectiv extinderea scutirii de impozit la o gamă mai largă de servicii furnizate pe cale electronică.

⁽⁵⁾ Conform definiției oficiale oferite de autoritățile islandeze, conceptul de „servicii furnizate pe cale electronică” „cuprinde un serviciu furnizat pe internet sau de o altă rețea, automat, cu un minimum de intervenții umane în cazul în care utilizarea tehnologiei informațiilor este o parte necesară a procesului de livrare”.

2.3.4. Scutirea de TVA pentru importul de servere

- (20) Noul articol 42 litera (a) din Legea privind taxa pe valoarea adăugată precizează că:

„[i]mportul de servere și de echipamente similare este scutit de TVA, cu condiția ca proprietarii să fie rezidenți într-un alt stat membru al SEE, AELS sau în Insulele Feroe și să nu aibă un sediu permanent în Islanda, în sensul articolului 3 punctul 4 din Legea nr. 90/2003 privind impozitul pe venit. Echipamente similare înseamnă echipamentele care fac parte integrantă din funcționalitatea serverelor și nu pot fi utilizate decât de proprietarul real al serverului.”

S-a precizat că această dispoziție va face obiectul unei revizuirii după doi ani de la intrarea sa în vigoare.

- (21) În conformitate cu această dispoziție, proprietarii nerezidenți de servere au fost scutiți de plata TVA pentru importul de servere și de echipamente similare în Islanda, cu condiția ca următoarele cerințe suplimentare să fie îndeplinite cumulativ ⁽¹⁾:
- proprietarul serverului (serverelor) și al echipamentelor similare trebuie să fie o persoană plătitoare de TVA pentru tranzacțiile în țara sa de reședință;
 - activitatea imposibilă a proprietarului serverului (serverelor) și al echipamentelor similare ar fi supusă înregistrării și impozitării în Islanda, în conformitate cu Legea privind taxa pe valoarea adăugată, în cazul în care aceasta era exploatată în Islanda;
 - serverele și echipamentele similare trebuie să fie importate în Islanda exclusiv pentru a fi utilizate și amplasate într-un centru de date cu care proprietarul își desfășoară activitatea;
 - serverele și echipamentele similare trebuie să fie utilizate exclusiv de către proprietar, iar nu în altă operațiune a centrului de date;
 - prelucrarea de servere și echipamente similare trebuie folosită în străinătate sau în beneficiul persoanelor care nu locuiesc, nici nu au un sediu permanent în Islanda.
- (22) Autoritățile islandeze au explicat că „echipamentele similare” necesare pentru funcționarea unui server pot, printre altele, să includă computerele, cablurile și alte dispozitive electronice. În conformitate cu orientările emise de Ministerul de Finanțe către directorul biroului vamal la 29 iunie 2011 („orientările”), serverele sunt înregistrate sub poziția tarifară 8471, iar echipamentele similare, sub poziția tarifară 8517.
- (23) Autoritățile islandeze au precizat că proprietarii de servere ar putea fi mari întreprinderi de computere și servere care produc ele însele serverele, precum și întreprinderi mai mici care decid să stocheze în Islanda propriile servere achiziționate în străinătate. Prin urmare, scutirea se referea la diverse situații. De asemenea, autoritățile islandeze au explicat că este posibil să se considere că locul de desfășurare a activității (așa-numitele „sedii permanente” în terminologia din Legea nr. 90/2003 privind impozitul pe venit) al unui client de centru de date cu unități precum birouri, mașini sau echipamente situate pe teritoriul islandez este Islanda ⁽²⁾. Cu toate acestea, în opinia autorităților islandeze, doar funcționarea marilor întreprinderi ar constitui un „sediu permanent” și, prin urmare, ar determina obligația de plată a TVA și a impozitului pe venit în Islanda ⁽³⁾.
- (24) Potrivit autorităților islandeze, obiectivul modificărilor este de a se asigura că mediul de afaceri pentru centrele de date din Islanda, în ceea ce privește regimul TVA, este comparabil cu cel al concurenților care își desfășoară activitatea în UE. De asemenea, obiectivul a fost de a consolida competitivitatea centrelor de date din Islanda și de a promova noi utilizări ale resurselor energetice ale Islandei pentru necesitățile sectorului centrelor de date. Potrivit autorităților islandeze, scutirea de TVA pentru importul de servere este inerentă sistemului TVA islandez deoarece, în conformitate cu articolul 36 alineatul (1) din Legea privind taxa pe valoarea adăugată, există o posibilitate de scutire a anumitor bunuri importate de la plata TVA. De asemenea, autoritățile islandeze au susținut că majoritatea regimurilor TVA comparabile (dacă nu toate) prevăd scutiri de la domeniul lor de aplicare, bazate pe fapte și considerente economice, care sunt în conformitate cu natura și structura generală a sistemului fiscal.

⁽¹⁾ A se vedea articolul 42 litera (a) din Legea privind taxa pe valoarea adăugată.

⁽²⁾ În acest context, ar fi existat o propunere prezentată de reprezentantul sectorului centrelor de date din Islanda pentru a modifica Legea privind impozitul pe venit în sensul că serverele importate plasate în centrele de date islandeze și deținute de nerezidenți nu ar constitui un sediu permanent în Islanda. Propunerea nu a fost însă acceptată de Parlament.

⁽³⁾ A se vedea exemplele oferite de autoritățile islandeze în e-mailul din 5 aprilie 2011, p. 5: o întreprindere de servere de rețea dintr-un stat membru al UE care găzduiește serverele sale într-o întreprindere de centru de date, cu sediul în Islanda și care achiziționează servicii de stocare de date de la centre de date islandeze ar fi considerată drept având un sediu permanent în Islanda și, prin urmare, pe baza normelor actuale în vigoare, ar fi supusă TVA [a se vedea articolul 42 litera (a) din Legea privind taxa pe valoarea adăugată]. Cu toate acestea, un birou de contabilitate dintr-un alt stat membru al UE, a cărui activitate de bază nu este găzduirea de date pe servere, nu ar fi considerat ca având un sediu permanent în Islanda, chiar dacă acesta și-a mutat serverele într-un centru de date din Islanda în scopul depozitării.

2.4. Beneficiari

- (25) Autoritatea a identificat trei grupuri de beneficiari potențiali ai măsurilor notificate:
- (a) orice client al centrelor de date din Islanda care este stabilit în străinătate și nu are reședință permanentă în Islanda;
 - (b) importatorii de servere și de echipamente similare în Islanda pentru utilizarea în centre de date; și
 - (c) indirect: centrele de date înființate în Islanda.

2.5. Durată

- (26) Modificările aduse Legii privind taxa pe valoarea adăugată au intrat în vigoare la 1 mai 2011. Autoritățile islandeze nu au furnizat nicio indicație cu privire la durata scutirilor în cauză. Cu toate acestea, articolul 42 litera (a) face obiectul unei revizuri după doi ani de la intrarea sa în vigoare, și anume, până în mai 2013.

3. MOTIVE PENTRU ÎNȚIEREA PROCEDURII OFICIALE DE INVESTIGARE

- (27) În Decizia nr. 3/13/COL, autoritatea a evaluat mai întâi dacă modificările aduse Legii privind taxa pe valoarea adăugată din Islanda constituie ajutor de stat și, în caz afirmativ, dacă ajutorul este compatibil cu dispozițiile privind ajutoarele de stat din Acordul privind SEE.
- (28) Autoritatea a concluzionat că prima dintre măsuri, și anume neimpunerea TVA pentru clienții impozabili nerezidenți pentru serviciile furnizate pe cale electronică din Islanda, a fost conformă cu principiul general al neutralității fiscale a sistemului TVA din Islanda și din întregul spațiu SEE. Prin urmare, aceasta nu constituie ajutor de stat în sensul articolului 61 alineatul (1) din Acordul privind SEE ⁽¹⁾. De asemenea, s-a considerat că același lucru este valabil pentru servicii mixte, în măsura în care acestea puteau fi considerate drept servicii auxiliare serviciilor furnizate pe cale electronică.
- (29) Cu toate acestea, în opinia preliminară a autorității, celelalte două măsuri au fost considerate ca implicând ajutor de stat în sensul articolului 61 alineatul (1) din Acordul privind SEE. În Decizia nr. 3/13/COL, au fost identificate următoarele aspecte:
- (i) Acordarea unei scutiri fiscale a implicat o pierdere a veniturilor fiscale, care este echivalentă cu acordarea unor resurse de stat. Ambele măsuri implică pierderea de venituri pentru statul islandez sub formă de TVA neperceptat și, prin urmare, implică un transfer de resurse de stat.
 - (ii) Măsurile au conferit un avantaj clienților centrelor de date din Islanda prin scutirea acestora de la plata unor taxe care ar fi fost în mod normal suportate din bugetele proprii. De asemenea, prin scutirea clienților centrelor de date de la TVA percepută în mod normal, costurile clienților sunt reduse și, prin urmare, devine mai atractiv pentru aceste întreprinderi să desfășoare activități economice cu centrele de date din Islanda.
 - (iii) Neimpunerea TVA pentru servicii mixte și scutirea de TVA pentru importul de servere erau, *prima facie*, măsuri selective, întrucât acestea au adus beneficii numai unui grup selectiv de întreprinderi. De asemenea, cele două măsuri nu par să fie o adaptare a unui sistem general specific naturii și structurii generale ale sistemului TVA din Islanda. Dimpotrivă, modificările au fost adoptate cu obiectivul politic și economic de atragere a întreprinderilor străine pentru a achiziționa serviciile centrelor de date din Islanda și, în consecință, de îmbunătățire a competitivității sectorului centrelor de date din Islanda. În opinia preliminară a autorității, aceste considerente nu fac parte din logica și caracteristicile generale ale unui sistem de impozitare a consumului.
 - (iv) În fine, autoritatea a concluzionat că măsurile erau de natură să denatureze concurența. Măsurile au fost introduse deliberat ca un mijloc de a atrage clienți din spațiul SEE și din afara acestuia pentru a achiziționa servicii ale centrelor de date în Islanda. Întrucât acești clienți sunt întreprinderile care operează în concurență cu alte entități în sectoarele lor respective în cadrul SEE, măsurile au amenințat să denatureze concurența și să afecteze schimburile comerciale în interiorul SEE.
- (30) De asemenea, concluzia preliminară a autorității a fost că derogările în temeiul articolului 61 alineatul (2) sau (3) din Acordul privind SEE nu erau aplicabile ajutoarelor în cauză. În consecință, în urma evaluării sale preliminare, autoritatea avea îndoieli cu privire la compatibilitatea scutirii de TVA pentru importul de servere și echipamente similare de către clienții nerezidenți pentru utilizarea în centrele de date islandeze, precum și a neimpunerii TVA în cazul operațiunilor care implică servicii mixte furnizate clienților nerezidenți ai centrelor de date din Islanda, în temeiul articolului 61 alineatul (3) litera (c) din Acordul privind SEE.

⁽¹⁾ Pentru o evaluare mai detaliată, a se vedea punctul 50 din Decizia nr. 3/13/COL a Autorității AELS de Supraveghere.

4. OBSERVAȚII DIN PARTEA AUTORITĂȚILOR ISLANDEZE

- (31) La scurt timp după adoptarea Deciziei nr. 3/13/COL, autoritățile islandeze au informat autoritatea că intenționează să prezinte un proiect de lege de abrogare a dispozițiilor evaluate preliminar ca implicând un ajutor de stat incompatibil. Proiectul de lege a fost adoptat de Parlament la 13 martie 2013 și a intrat în vigoare imediat – a se vedea Legea nr. 24/2013. Noua lege a inclus o modificare generală a articolului 43 alineatul (3) din Legea privind taxa pe valoarea adăugată, care adaugă importul de bunuri de către întreprinderile străine la normele privind rambursarea TVA întreprinderilor străine. Potrivit autorităților islandeze, modificarea este în conformitate cu scopul general al Legii privind taxa pe valoarea adăugată, conform căruia taxa finală ar trebui plătită de consumatorul final al bunurilor sau serviciilor în cauză.
- (32) Conform informațiilor de la Direcția pentru vămi privind numărul importurilor care fac obiectul scutirii de TVA pentru importul de servere în conformitate cu articolul 42 litera (a) din Legea nr. 50/1988, a existat un singur incident care face obiectul scutirii. În cazul respectiv, suma totală a TVA a fost de 990 445 ISK. De asemenea, Direcția pentru vămi a confirmat că nu a fost oferită nicio altă scutire în temeiul dispoziției menționate mai sus ⁽¹⁾.
- (33) De asemenea, autoritățile islandeze au furnizat informații de la Direcția pentru venituri fiscale interne privind vânzarea potențială de „servicii mixte” care nu sunt servicii auxiliare serviciilor furnizate pe cale electronică, în conformitate cu articolul 12 alineatul (1) punctul 10 din Legea nr. 163/2010, prin operarea centrelor de date. Următorul tabel prezintă cifra de afaceri TVA impozabilă a întreprinderilor centrelor de date înregistrate în Islanda, și anume, entitățile înregistrate ca „*atvinnugrein 63.11.0 Gagnavinnsla, hýsing og tengd starfsemi*” (prelucrări de date, administrarea paginilor web și activități asociate) furnizate de Statistic Island pentru perioada 1 mai 2011-30 iunie 2013 ⁽²⁾:

Denumirea întreprinderii	Anul 2011	Anul 2012	Anul 2013
Verne Real Estate II hf.			
Cifra de afaceri TVA impozabilă	X	X	X
Cifra de afaceri TVA nominală zero	X	X	X
Tölvuþjónustan securestore ehf.			
Cifra de afaceri TVA impozabilă	X	X	X
Cifra de afaceri TVA nominală zero	X	X	X
Datacell ehf.			
Cifra de afaceri TVA impozabilă	X	X	X
Cifra de afaceri TVA nominală zero	X	X	X
Videntifier Technologies ehf.			
Cifra de afaceri TVA impozabilă	X	X	X
Cifra de afaceri TVA nominală zero	X	X	X
THOR Data Center ehf.			
Cifra de afaceri TVA impozabilă	X	X	X
Cifra de afaceri TVA nominală zero	X	X	X

- (34) Potrivit autorităților islandeze, majoritatea cifrelor de afaceri cu TVA nominală zero reprezintă, cel mai probabil, exporturi obișnuite. Cu toate acestea, cifrele compilate în tabelul de mai sus nu indică în mod specific care parte din TVA cifre de afaceri se poate referi la „servicii mixte”.

⁽¹⁾ A se vedea scrisoarea din partea Direcției Vămi din 14 decembrie 2012.

⁽²⁾ Toate cifrele sunt în ISK.

- (35) În fine, autoritățile islandeze au subliniat că eventualele elemente de ajutor în cauză par a fi de o valoare nesemnificativă. Potrivit autorităților islandeze, o singură întreprindere pare să fi beneficiat de dispozițiile privind scutirea de TVA pentru importul de servere de la articolul 42 litera (a) din Legea privind taxa pe valoarea adăugată, în prezent abrogat. Autoritățile islandeze au confirmat că nu poate fi exclus ca unele întreprinderi să fi beneficiat de dispozițiile părții în prezent abrogate a articolului 12 alineatul (1) punctul 10 pentru serviciile mixte. Cu toate acestea, în opinia autorităților islandeze, nu servește niciunui scop util întreprinderea de măsuri suplimentare pentru a confirma eventualele elemente de ajutor în temeiul dispozițiilor abrogate ale articolului 12 și ale părții din articolul 4 litera (b) care a reglementat serviciile mixte din Legea nr. 163/2010, având în vedere sumele nesemnificative în cauză, după cum se poate vedea în tabelul de mai sus.

5. OBSERVAȚIILE IKT NORGE AS

- (36) Autoritatea a primit observații de la o parte terță interesată, și anume, IKT Norge AS. IKT Norge, în numele industriei TIC din Norvegia, a susținut că nu era corect să se concluzioneze că întreprinderile nerezidente au beneficiat de avantaje economice în comparație cu întreprinderile rezidente în Islanda în ceea ce privește scutirea de TVA la importul de servere. Potrivit IKT Norge, nu există, de asemenea, niciun avantaj în ceea ce privește neimpunerea TVA pentru servicii de centre de date atunci când este vorba despre clienți care se angajează în activități impozabile. Cu toate acestea, în ceea ce privește clienții care nu se angajează în activități impozabile, IKT Norge a considerat că modificarea islandeză poate presupune un avantaj economic pentru clienții care nu sunt rezidenți în Islanda.
- (37) Potrivit IKT Norge, modificarea legislativă a asigurat egalitatea de tratament pentru întreprinderile rezidente și cele nerezidente, iar introducerea unei astfel de scutiri a fost mai eficace și mai adecvată decât un sistem de rambursare.
- (38) De asemenea, potrivit IKT Norge, condiția conform căreia scutirea ar putea fi invocată doar de entitățile care desfășoară un anumit tip de activitate care le-ar fi dat dreptul la o deducere fiscală în Islanda, în cazul în care acestea ar fi avut domiciliul în Islanda, garantează că întreprinderile nerezidente nu înregistrează economii în raport cu același tip de întreprinderi rezidente din Islanda. Prin urmare, potrivit IKT Norge, este dificil să se considere că modificarea oferă avantaje economice pentru oricare dintre presupușii beneficiari.
- (39) În ceea ce privește neimpunerea TVA pentru furnizarea de servicii mixte pentru clienții centrelor de date, IKT Norge este de acord cu autoritățile islandeze că este dificilă subdivizarea serviciilor unui centru de date și impozitarea separată a acestora. Potrivit IKT Norge, pentru a realiza egalitatea de condiții-cadru pentru centrele de date în toate țările, ar fi mai adecvat să se definească toate serviciile centrului de date ca export, asociate cu o obligație pentru cumpărător de a plăti TVA pe întreaga sumă facturată de centrul de date.
- (40) În sfârșit, potrivit IKT Norge, ar trebui să se analizeze mai îndeaproape modul în care este tratat cumpărătorul în statele membre ale UE. Dacă regula generală este de așa natură încât întreaga plată către centrul de date islandez este supusă impozitării în fiecare țară a cumpărătorului, IKT Norge nu consideră că modificarea islandeză presupune un avantaj economic pentru acest grup. Dimpotrivă, în acest caz, neimpunerea TVA va fi o condiție pentru evitarea dublei impunerii pentru clienții respectivi.

II. EVALUARE

1. PREZENȚA AJUTORULUI DE STAT ÎN SENSUL ARTICOLULUI 61 ALINEATUL (1) DIN ACORDUL PRIVIND SEE

- (41) Articolul 61 alineatul (1) din Acordul privind SEE prevede următoarele:
- „Cu excepția dispozițiilor contrare din prezentul acord, orice ajutor acordat de statele membre ale CE, de statele AELS sau prin intermediul resurselor de stat, sub orice formă, care denaturează sau amenință să denatureze concurența prin favorizarea anumitor întreprinderi sau a producerii anumitor bunuri, în măsura în care afectează comerțul dintre părțile contractante, este incompatibil cu funcționarea prezentului acord.”
- (42) Aceasta implică faptul că o măsură constituie ajutor de stat în sensul articolului 61 alineatul (1) din Acordul privind SEE dacă se îndeplinesc cumulativ următoarele condiții: măsura (i) este acordată de stat sau prin intermediul resurselor de stat; (ii) conferă un avantaj economic beneficiarului; (iii) este selectivă; (iv) are un potențial efect asupra comerțului dintre părțile contractante și este susceptibilă să denatureze concurența ⁽¹⁾.
- (43) În următoarele capitole, modificările aduse legii privind taxa pe valoarea adăugată din Islanda considerate în prealabil ca reprezentând ajutor de stat incompatibil în Decizia nr. 3/13/COL, și anume (i) scutirea de TVA pentru importul de servere și echipamente similare efectuat de clienții nerezidenți pentru utilizarea în centrele de date islandeze; și (ii) neimpunerea TVA în cazul operațiunilor care implică servicii mixte furnizate de clienții nerezidenți ai centrelor de date din Islanda, în măsura în care serviciile respective nu sunt servicii auxiliare serviciilor furnizate pe cale electronică și, prin urmare, trebuie să se considere că au locul de livrare în Islanda, vor fi evaluate în raport cu aceste criterii.

⁽¹⁾ Conform jurisprudenței constante, calificarea drept ajutor de stat necesită ca toate condițiile să fie îndeplinite, a se vedea cauza C-142/87 Belgia/Comisia („Tubemeuse”), Rec., 1990, p. I-959.

1.1. Resurse de stat

- (44) Măsura de ajutor trebuie să fie acordată de stat sau prin intermediul resurselor de stat. Acordarea unei scutiri fiscale presupune o pierdere de venituri fiscale, care este echivalentă cu acordarea unor resurse de stat ⁽¹⁾. Măsurile introduse odată cu intrarea în vigoare a Legii nr. 163/2010 implică o pierdere de venituri pentru statul islandez sub formă de TVA neperceput.

1.2. Avantaj economic

- (45) Pentru a constitui ajutor de stat în sensul articolului 61 alineatul (1) din Acordul privind SEE, măsura trebuie să confere un avantaj unei întreprinderi. Întreprinderile sunt entități care desfășoară o activitate economică, indiferent de statutul lor juridic și de modul în care acestea sunt finanțate ⁽²⁾. Activitățile economice sunt activități care constau în oferirea de bunuri sau servicii pe o piață ⁽³⁾.
- (46) Măsurile conferă un avantaj beneficiarilor direcți prin scutirea acestora de taxe (neplata TVA pentru achiziționarea de servicii și pentru importul de servere) care în mod normal ar fi suportate din bugetele lor.
- (47) Astfel cum se menționează în Decizia nr. 3/13/COL, plata impozitelor reprezintă un cost de exploatare în cursul normal al activității economice a unei întreprinderi, care este suportat în mod normal de întreprindere. O scutire de la plata unui impozit sau neimpunerea acestuia conferă un avantaj întreprinderilor eligibile, întrucât costurile lor de exploatare sunt reduse față de cele ale altor întreprinderi aflate într-o situație de fapt și de drept similară.
- (48) În ceea ce privește serviciile care se consideră că sunt furnizate în Islanda, în lipsa unei scutiri, TVA ar fi fost perceput cumpărătorului unor astfel de servicii. Prin urmare, prin neimpunerea TVA, clienții de servicii mixte au beneficiat, în principiu, de un avantaj economic sub forma unui preț mai mic la cumpărarea serviciilor respective.
- (49) Întreprinderile din alte state SEE și din Insulele Feroe care importă servere și echipamente similare în Islanda pentru utilizarea lor în centrele de date islandeze au beneficiat de un avantaj economic sub forma costurilor mai mici pentru echipamentele informatice importate în Islanda ca urmare a scutirii de la plata TVA islandeze, astfel cum s-a descris mai sus. În cursul normal al activității comerciale, TVA ar fi fost percepută pentru bunurile respective la intrarea acestora pe teritoriul vamal islandez. Proprietarii unor astfel de servere și echipamente similare importate în Islanda au beneficiat, prin urmare, de un avantaj economic față de alți importatori de mărfuri.
- (50) Prin scutirea de la plata TVA a clienților centrelor de date din Islanda, au fost reduse costurile clienților. Prin urmare, a devenit mai atractiv pentru întreprinderile respective să desfășoare activități comerciale cu centrele de date din Islanda.

1.3. Selectivitate

- (51) Pentru a constitui ajutor de stat în sensul articolului 61 din Acordul privind SEE, măsura trebuie să fie selectivă prin faptul că favorizează „anumite întreprinderi sau producția anumitor mărfuri”.
- (52) Pentru evaluarea selectivității este necesar să se stabilească dacă, în cadrul unui regim juridic determinat, o măsură națională favorizează anumite întreprinderi sau producerea anumitor bunuri în raport cu altele care, având în vedere obiectivul urmărit de regimul respectiv, se află într-o situație de fapt și de drept comparabilă ⁽⁴⁾. Noțiunea de ajutor de stat nu are în vedere măsurile care introduc o diferențiere între întreprinderi și sunt, *prima facie*, selective, dacă diferențierea rezultă din natura sau din structura generală a sistemului din care acestea fac parte ⁽⁵⁾.
- (53) În cele ce urmează, autoritatea va evalua dacă modificările în cauză constituie măsuri selective și, în caz afirmativ, dacă acestea se încadrează în logica și natura generală a sistemului TVA în Islanda.

1.3.1. Modificările notificate constituie măsuri selective prima facie

- (54) Neimpunerea TVA pentru servicii mixte a adus beneficii doar anumitor grupuri de întreprinderi, și anume clienților nerezidenți ai centrelor de date situate în Islanda.

⁽¹⁾ A se vedea punctul 3 subpunctul 3 din Orientările autorității în domeniul ajutoarelor de stat privind impozitarea întreprinderilor, cauza 248/84 Germania/Comisia, 1987, Rec. 4013 și cauza E-6/98 Regatul Norvegiei/Autoritatea AELS de Supraveghere, 1999, Culegerea de jurisprudență a Curții AELS, punctul 34.

⁽²⁾ Cauza C-41/90 Höfner și Elser/Macroton, Rec., 1991, p. I-1979, punctele 21-23 și cauza E-5/07 Private Barnehagers Landsforbund/Autoritatea AELS de Supraveghere, 2008, Culegerea de jurisprudență a Curții AELS, p. 61, punctul 78.

⁽³⁾ Cauza C-222/04 Ministero dell'Economia e delle Finanze/Cassa di Risparmio di Firenze SpA, Rec., 2006, p. I-289, punctul 108.

⁽⁴⁾ Cauzele conexate C-106/09 P și C-107/09 P, Comisia și Spania/Guvernul Gibraltarului și Regatul Unit, Rep., 2011, p. I-11113, punctul 75.

⁽⁵⁾ Ibidem, punctul 145.

- (55) De asemenea, scutirea de TVA pentru importul de servere destinate utilizării în Islanda de către clienții străini a adus beneficii unui grup selectiv de întreprinderi. Aceasta a vizat doar întreprinderile străine care importă servere proprii în Islanda pentru a le utiliza în centrele de date situate în Islanda.
- (56) Faptul că numărul întreprinderilor care pot pretinde beneficii în cadrul unei măsuri este mare sau că măsura acoperă un întreg sector nu este suficient pentru a pune sub semnul întrebării caracterul selectiv al măsurii și, prin urmare, pentru a exclude clasificarea acesteia drept ajutor de stat ⁽¹⁾. De asemenea, faptul că măsura în discuție este reglementată de criterii obiective cu aplicare orizontală nu pune sub semnul întrebării caracterul său selectiv, ci poate servi numai să dovedească faptul că ajutoarele în cauză fac parte dintr-o schemă de ajutor și nu constituie un ajutor individual ⁽²⁾.
- (57) Autoritatea consideră că toate întreprinderile care beneficiază de servicii în Islanda de la întreprinderi cu sediul în Islanda sau care importă propriile bunuri pentru a le utiliza în Islanda se află în aceeași situație de fapt și de drept ca beneficiarii modificărilor notificate privind TVA. Alte întreprinderi care beneficiază de servicii din partea întreprinderilor islandeze sau care importă bunuri proprii necesare pentru desfășurarea activităților lor fac obiectul normelor în materie de TVA aplicabile în general. Autoritatea consideră că nu există niciun motiv pentru care să se concluzioneze că întreprinderile beneficiare se aflau într-o situație de fapt și de drept diferită de cea a altor întreprinderi supuse impunerii TVA în Islanda. Prin urmare, autoritatea concluzionează că modificările notificate au fost selective.

1.3.2. Logica și natura generală a schemei de ajutor

- (58) O măsură fiscală specifică sau selectivă poate fi justificată, cu toate acestea, prin logica sistemului fiscal ⁽³⁾. Măsurile menite să scutească parțial sau integral întreprinderile dintr-un anumit sector de la plata cheltuielilor rezultate din aplicarea normală a sistemului general pot reprezenta ajutor de stat dacă nu există justificare pentru scutire pe baza naturii și logicii sistemului fiscal general ⁽⁴⁾. Autoritatea trebuie să evalueze dacă tratamentul diferit al întreprinderilor în ceea ce privește avantajele sau sarcinile introduse de măsura fiscală în cauză decurge din natura sau din sistemul general al regimului global care se aplică. În cazul în care o astfel de diferențiere se bazează pe alte obiective decât cele urmărite de regimul global, măsura în cauză ar fi considerată, în principiu, selectivă.
- (59) Conform jurisprudenței constante, statul AELS care a introdus tratamentul diferit al întreprinderilor are sarcina să demonstreze că aceasta se justifică prin natura și prin regimul general al sistemului în cauză ⁽⁵⁾. Prin urmare, autoritatea trebuie să analizeze dacă o modificare a normelor fiscale îndeplinește obiectivele inerente sistemului fiscal în sine sau dacă aceasta urmărește alte obiective.
- (60) Potrivit informațiilor furnizate de autoritățile islandeze, obiectivul modificărilor notificate a fost de a aduce sectorul centrelor de date din Islanda la un nivel comparabil cu sectorul centrelor de date din UE. Neimpunerea TVA pentru servicii mixte și scutirea de TVA pentru importul de servere au fost concepute pentru a atrage în Islanda un sector de servicii mobil (și sensibil din punct de vedere fiscal), și anume, sectorul centrelor de date.
- (61) Este important de observat că, în acest caz, cadrul fiscal de referință în raport cu care trebuie examinat dacă obiectivul urmărit prin modificarea notificată se încadrează în logica și natura generală a sistemului este sistemul TVA din Islanda.
- (62) Astfel cum se menționează în Decizia nr. 3/13/COL, în legislația, reglementările sau orientările islandeze nu există o definiție clară a serviciilor mixte. Termenul „servicii mixte” nu este strict definit și nu se poate stabili că toate serviciile mixte furnizate de centrele de date islandeze clienților nerezidenți sunt efectiv utilizate și exploatate în străinătate. Ca exemple de servicii mixte, autoritățile islandeze au menționat găzduirea, supravegherea și

⁽¹⁾ Cauza C-75/97 Belgia/Comisia, Rec., 1999, p. I-3671, punctul 32; cauza C-143/99 Adria-Wien Pipeline și Wietersdorfer & Peggauer Zementwerke, Rep., 2011, p. I-8365, punctul 48; și cauza C409/00 Spania/Comisia, Rec., 2003, p. I-1487, punctul 48.

⁽²⁾ A se vedea cauza C-409/00 Spania/Comisia, Rec., 2003, p. I-1487, punctul 49.

⁽³⁾ Cauza E-6/98 Norvegia/Autoritatea AELS de Supraveghere, 1999, Culegerea de jurisprudență a Curții AELS, p. 76, punctul 38; cauzele conexate E-5/04, E-6/04 și E-7/04 Fesil și Finnjord, PIL și alții și Norvegia/Autoritatea AELS de Supraveghere, 2005, Culegerea de jurisprudență a Curții AELS, p. 117, punctele 84-85; cauzele conexate T-127/99, T-129/99 și T-148/99 Territorio Histórico de Alava și alții/Comisia, Rec., 2002, p. II-1275, punctul 163; cauza C-143/99 Adria-Wien Pipeline, Rec., 2001, p. I-8365, punctul 42; cauza T-308/00 Salzgitte/Comisia, Rec., 2004, p. II-1933 punctul 42; cauza C-172/03 Wolfgang Heiser, Rec., 2005, p. I-1627, punctul 43 și cauza C-279/08 P Comisia/Țările de Jos, Rep., 2011, p. I-7671, punctul 62.

⁽⁴⁾ Cauza E-6/98 Norvegia/Autoritatea AELS de Supraveghere, menționată mai sus, punctul 38; cauzele conexate E-5/04, E-6/04 și E-7/04 Fesil și Finnjord, PIL și alții și Norvegia/Autoritatea AELS de Supraveghere, menționată mai sus, punctele 76-89; cauza 173/73 Italia/Comisia, Rec., 1974, p. 709, punctul 16.

⁽⁵⁾ Cauza E-6/98 Norvegia/Autoritatea AELS de Supraveghere, menționată anterior, punctul 67, cauza C159/01 Țările de Jos/Comisia, Rec., 2004, p. I-4461, punctul 43, cauzele conexate C-106/09 P și C107/9 P, Comisia și Spania/Guvernul Gibraltarului și Regatul Unit, menționată mai sus, punctul 146.

răcirea serverelor. Cu toate acestea, alte servicii care sunt furnizate în mod clar în Islanda și care, în circumstanțe normale, ar trebui să fie supuse TVA, cum ar fi serviciile de întreținere și de depozitare, par să fie acoperite, de asemenea, de termenul „servicii mixte”.

- (63) În măsura în care serviciile mixte sunt inseparabile și inerent legate de serviciile furnizate pe cale electronică și sunt utilizate sau exploatate în străinătate, acestea fac obiectul aceluiași considerente referitoare la neutralitatea fiscală ca și serviciile furnizate pe cale electronică ⁽¹⁾. Prin urmare, neimpunerea TVA pentru serviciile mixte care sunt, în acest sens, „auxiliare” serviciilor prestate pe cale electronică furnizate de centrele de date islandeze clienților nerezidenți este compatibilă cu natura și logica sistemului TVA.
- (64) Autoritățile islandeze au susținut că, pentru serviciile mixte care nu pot fi considerate a fi utilizate sau exploatate în străinătate, majoritatea sistemelor de TVA comparabile conțin anumite norme pentru produse și servicii care nu sunt incluse în cifra de afaceri impozabilă și, prin urmare, sunt scutite de obligativitatea TVA. Prin urmare, scopul modificării este de a se asigura că mediul de afaceri pentru centrele de date din Islanda, în ceea ce privește regimul TVA, este comparabil cu cel al concurenților lor care își desfășoară activitatea în UE.
- (65) Autoritatea consideră că faptul că alte sisteme de TVA prevăd anumite scutiri nu justifică în sine neimpunerea TVA în Islanda. Chiar dacă obiectivul măsurii este de a compensa dezavantajele cu care se confruntă sectorul centrelor de date islandeze, o astfel de măsură nu ar putea fi justificată, în orice caz, de faptul că aceasta vizează corectarea unor denaturări ale concurenței de pe piața SEE pentru serviciile centrelor de date. Conform jurisprudenței constante, faptul că un stat membru al SEE încearcă să apropie, prin măsuri unilaterale, condițiile de concurență care există într-un anumit sector economic de cele din alte părți ale SEE nu poate priva măsurile respective de caracterul lor de ajutor ⁽²⁾. Măsura în care o anumită excepție se încadrează în logica sistemului trebuie, prin urmare, să fie evaluată în primul rând în raport cu sistemul fiscal de referință, și anume, sistemul de TVA islandez ⁽³⁾.
- (66) Nu este, în general, în natura și logica sistemului de TVA islandez să favorizeze producția de bunuri islandeze sau să îmbunătățească condițiile concurențiale ale întreprinderilor islandeze în raport cu concurenții lor stabiliți în alte state din SEE. De fapt, nu există dispoziții în Legea islandeză privind taxa pe valoarea adăugată concepute să favorizeze serviciile sau bunurile islandeze față de bunurile sau serviciile străine concurente. Obiectivul de politică externă, cum ar fi obiectivul de a spori competitivitatea sectorului centrelor de date din Islanda și cel de a promova noi utilizări ale resurselor energetice ale Islandei, care nu sunt inerente sistemului de referință, nu poate fi invocat pentru a justifica derogările de la sistem ⁽⁴⁾.
- (67) Pe baza celor de mai sus, autoritatea consideră că neimpunerea TVA pentru serviciile mixte care sunt separabile și care nu sunt legate în mod intrinsec de serviciile prestate pe cale electronică nu poate fi considerată ca încadrându-se în natura generală și logica sistemului de TVA islandez.
- (68) În ceea ce privește importul de servere, autoritățile islandeze au susținut că articolul 36 alineatul (1) din Legea privind taxa pe valoarea adăugată prevede o posibilitate de scutire a bunurilor importate de la plata TVA și, prin urmare, scutirea de TVA la importul anumitor mărfuri este inerentă sistemului de TVA. De asemenea, acestea au susținut că majoritatea sistemelor de TVA prevăd anumite scutiri care se bazează pe fapte economice și pe natura și structura generală ale sistemului fiscal în țara în cauză.
- (69) Autoritatea consideră că scutirile prevăzute la articolul 36 alineatul (1) (operele artiștilor importate de către autor, anumite opere literare, vehicule pentru scopuri de salvare, de bunuri scutite de taxe vamale etc.) sunt foarte limitate și nu neapărat legate de prestarea unei activități economice. Dimpotrivă, întreprinderile care vor beneficia de scutirea de TVA pentru importul de servere vor efectua importul ca parte integrantă a activităților lor economice. Astfel cum s-a remarcat anterior, regula principală din Legea islandeză privind taxa pe valoarea adăugată este că activitățile economice ar trebui să facă obiectul impozitării și că TVA se plătește către trezorerie pentru toate operațiunile interne în toate stadiile, precum și pentru importurile de bunuri și servicii ⁽⁵⁾. Autoritățile islandeze nu au evidențiat niciun exemplu de scutiri sectoriale specifice similare în Legea islandeză privind taxa pe valoarea adăugată pentru a justifica modificările.
- (70) De asemenea, autoritățile islandeze au invocat un principiu potrivit căruia, atunci când bunurile sunt transferate numai în scopul prestării unui serviciu și în absența unei modificări de proprietate, transferul bunurilor respective face parte din furnizarea serviciului și, prin urmare, nu este impozitat separat în scopuri de TVA. Cu toate acestea, autoritățile islandeze nu au explicat nici temeiul juridic pentru acest principiu, nici motivul pentru care a fost necesară adoptarea unei dispoziții speciale, privind scutirea de TVA pentru importul de servere și echipamente similare, în condițiile în care importurile respective ar intra, în orice caz, în domeniul de aplicare al acestui principiu.

⁽¹⁾ A se vedea punctele 50-51 din Decizia nr. 3/13/COL a Autorității AELS de Supraveghere.

⁽²⁾ Cauza C-372/97, Italia/Comisia, Rec., 2004, p. I-3679, punctul 67, și cauza C-172/03 Heiser, Rec., 2005, p. I-1627, punctul 54.

⁽³⁾ A se vedea cauza T-210/02 RENV, British Aggregates Association/Comisia, Rep., 2012, p. II-0000, punctele 49-50 și cauzele conexe C-106/09 P și C-107/09 P, Comisia și Spania/Guvernul Gibraltarului și Regatul Unit, Rep., 2011, p. I-11113, punctele 75 și 90.

⁽⁴⁾ A se vedea cauzele conexe C-78/08 la C-80/09, Paint Graphos și alții, Rep., 2011, p. I-7611, punctul 70.

⁽⁵⁾ A se vedea articolul 1 din Legea nr. 50/1988 privind taxa pe valoarea adăugată.

- (71) Autoritatea nu consideră că scutirea de la plata TVA pentru importul de servere și neimpunerea TVA pentru servicii mixte constituie o adaptare a unui regim general specifică naturii și structurii generale a sistemului de TVA islandez. Dimpotrivă, modificările par să fi fost adoptate cu obiective politice și economice ⁽¹⁾ de atragere a întreprinderilor străine pentru a achiziționa servicii specifice centrelor de date din Islanda și, în consecință, pentru a ameliora competitivitatea sectorului centrelor de date din Islanda ⁽²⁾. În opinia autorității, aceste considerente nu fac parte din logica și natura generală ale sistemului de impozitare a consumului ⁽³⁾.
- (72) Autoritățile islandeze susțin că măsurile în cauză sunt concepute drept o încercare de adaptare a sistemului de TVA islandez la sistemele TVA din statele membre ale UE, în vederea asigurării unui mediu concurențial similar pentru sectorul centrelor de date interne, astfel cum există în interiorul UE. În Decizia nr. 3/13/COL, autoritatea a invitat autoritățile islandeze să furnizeze informații mai substanțiale care să sprijine nu numai declarațiile acestora potrivit cărora noile modificări privind TVA reflectă sistemele de TVA din statele membre ale UE, ci și, mai ales, că modificările se integrează în logica sistemului de TVA islandez. Cu toate acestea, autoritățile islandeze nu au prezentat nicio observație sau informație suplimentară în această privință.
- (73) Având în vedere cele de mai sus, autoritatea consideră că scutirea de TVA pentru importul de servere și neimpunerea TVA pentru servicii mixte nu se încadrează în logica și natura generală a sistemului de TVA islandez.

1.4. Denaturarea concurenței și efectul asupra schimburilor comerciale dintre părțile contractante

- (74) În cele din urmă, măsura trebuie să fie susceptibilă de a denatura concurența și de a afecta schimburile comerciale între părțile contractante la Acordul privind SEE pentru a fi considerată ajutor de stat în sensul articolului 61 alineatul (1) din Acordul privind SEE.
- (75) Conform jurisprudenței constante, simplul fapt că o măsură consolidează poziția unei întreprinderi în comparație cu alte întreprinderi concurente în cadrul comerțului în interiorul SEE este considerat a fi suficient pentru a concluziona că măsura este de natură să afecteze schimburile comerciale dintre părțile contractante și să denatureze concurența între întreprinderi stabilite în alte state SEE ⁽⁴⁾.
- (76) Cele două măsuri în cauză au vizat entitățile stabilite în afara Islandei, inclusiv în SEE. Acestea ar beneficia de măsuri dacă achiziționează servicii de la centrele de date islandeze. Centrele de date islandeze au, la rândul lor, o relație de concurență cu operatorii de servicii similare în cadrul SEE. De asemenea, măsurile au fost introduse în mod intenționat ca un mijloc de a atrage clienți din spațiul SEE și din afara acestuia pentru a achiziționa servicii specifice centrelor de date din Islanda. Întrucât acești clienți sunt întreprinderi care operează în concurență cu alte entități în sectoarele lor respective în cadrul SEE, măsurile au fost, prin urmare, susceptibile să afecteze comerțul între părțile contractante la Acordul SEE și să denatureze sau să amenințe să denatureze concurența în cadrul SEE.

1.5. Concluzie cu privire la prezența ajutorului de stat

- (77) Având în vedere considerentele de mai sus, autoritatea concluzionează că măsurile care fac obiectul evaluării, și anume, scutirea de TVA pentru importul de servere și de echipamente similare efectuat de clienții nerezidenți în scopul utilizării lor în centrele de date islandeze, neimpunerea TVA în cazul operațiunilor care implică centre de date, cu excepția serviciilor „auxiliare” la serviciile furnizate pe cale electronică, constituie ajutor de stat în sensul articolului 61 alineatul (1) din Acordul privind SEE. În condițiile menționate mai sus, este necesar, prin urmare, să se examineze dacă măsurile pot fi considerate ca fiind compatibile cu funcționarea Acordului privind SEE.

2. CERINȚE PROCEDURALE

- (78) În conformitate cu articolul 1 alineatul (3) din partea I a Protocolului 3, „Autoritatea AELS de Supraveghere este informată în timp util, pentru a i se permite să prezinte observații, în legătură cu orice planuri de acordare sau de modificare a unui ajutor. [...] Statul în cauză nu își va pune în aplicare măsurile propuse până când procedura nu va avea drept rezultat o decizie finală”.
- (79) Autoritățile islandeze nu au notificat autorității măsurile de ajutor în timp util înainte de punerea lor în aplicare la 1 mai 2011. De asemenea, autoritățile islandeze au pus în aplicare măsurile înainte ca autoritatea să fi adoptat o decizie finală. În consecință, autoritatea concluzionează că autoritățile islandeze nu și-au îndeplinit obligațiile în conformitate cu articolul 1 alineatul (3) partea I din Protocolul 3. Prin urmare, acordarea oricărui ajutor este ilegală.

⁽¹⁾ Scrisoarea de notificare din 2.9.2011.

⁽²⁾ A se vedea cauzele conexe E-17/10 și E-6/11, Principatul Liechtenstein și VTM Fundmanagement/Autoritatea AELS de Supraveghere, 2012, Culegerea de jurisprudență a Curții AELS, p. 117, punctul 76.

⁽³⁾ A se vedea, pentru argumente similare, alineatul (95) din Decizia 2003/515/CE a Comisiei din 17 februarie 2003 privind schema de ajutoare pusă în aplicare de Țările de Jos pentru activitățile de finanțare internațională (JO L 180, 18.7.2003, p. 52).

⁽⁴⁾ Cauza E-6/98 Guvernul Norvegiei/Autoritatea AELS de Supraveghere, 1999, Culegerea de jurisprudență a Curții AELS, p. 76, punctul 59; cauza 730/79 Philip Morris/Comisia, Rec., 1980, p. 2671, punctul 11.

3. EVALUAREA COMPATIBILITĂȚII

- (80) Autoritățile islandeze nu au prezentat niciun argument în susținerea faptului că ajutorul de stat acordat prin măsurile în materie de TVA, astfel cum s-a menționat mai sus, ar putea fi considerat ajutor de stat compatibil.
- (81) Măsurile de ajutor care intră sub incidența articolului 61 alineatul (1) din Acordul privind SEE sunt, în general, incompatibile cu funcționarea Acordului privind SEE, cu excepția cazului în care acestea pot beneficia de derogare în temeiul articolului 61 alineatul (2) sau (3) din Acordul privind SEE.
- (82) Derogarea în temeiul articolului 61 alineatul (2) nu se aplică ajutorului în cauză, care nu este menit să atingă niciunul dintre obiectivele enumerate în dispoziția respectivă. Nici articolul 61 alineatul (3) litera (a), nici articolul 61 alineatul (3) litera (b) din Acordul privind SEE nu se aplică în cazul de față. De asemenea, autoritatea nu a primit nicio informație care să demonstreze că beneficiarii ajutoarelor sunt situați într-o regiune care poate beneficia de ajutor regional în sensul articolului 61 alineatul (3) litera (c) din Acordul privind SEE. Nici derogarea prevăzută la articolul 59 alineatul (2) din Acordul SEE nu este aplicabilă în cazul de față.
- (83) Pe baza celor de mai sus, concluzia autorității este că scutirea de TVA pentru importul de servere și de echipamente similare efectuat de clienții nerezidenți în scopul utilizării lor în centrele de date islandeze, precum și neimpunerea TVA în cazul operațiunilor care implică servicii mixte furnizate clienților nerezidenți ai centrelor de date din Islanda, în măsura în care serviciile respective nu sunt servicii auxiliare serviciilor furnizate pe cale electronică, nu sunt justificate în temeiul dispozițiilor referitoare la ajutorul de stat din Acordul privind SEE.

4. ÎNCREDEREA LEGITIMĂ ȘI SECURITATEA JURIDICĂ

- (84) Principiul juridic fundamental al încrederii legitime și cel al securității juridice pot fi invocate de beneficiarii ajutorului pentru a contesta un ordin de recuperare a unui ajutor de stat acordat ilegal. Cu toate acestea, principiile respective se aplică doar în circumstanțe excepționale, iar o întreprindere nu poate avea în mod normal încredere legitimă în legalitatea unui ajutor decât dacă acesta a fost acordat în conformitate cu procedura de notificare a ajutorului către autoritate (sau către Comisia Europeană, după caz) ⁽¹⁾. Acest principiu a fost reafirmat de Curtea de Justiție după cum urmează: „într-o situație precum cea din acțiunea principală, existența unei împrejurări excepționale nu poate fi confirmată în lumina principiului securității juridice, întrucât Curtea s-a pronunțat deja, în esență, că, atâta vreme cât Comisia nu a adoptat o decizie de aprobare, [...] beneficiarul nu are certitudinea legalității ajutorului, astfel încât nu pot fi invocate nici principiul încrederii legitime, nici cel al securității juridice” ⁽²⁾.
- (85) În principiu, jurisprudența Curții de Justiție a precizat că încrederea legitimă în legalitatea unui ajutor nu poate fi invocată decât dacă ajutorul a fost acordat cu respectarea procedurii prevăzute la articolul 1 alineatul (3) din partea I a Protocolului 3 ⁽³⁾, remarcând că un operator economic diligent ar trebui în mod normal să fie în măsură să determine dacă această procedură a fost respectată ⁽⁴⁾.
- (86) Fără a aduce atingere acestor constatări, Curtea a acceptat, de asemenea, că, în circumstanțe excepționale, beneficiarul unui ajutor care a fost acordat ilegal deoarece nu a fost notificat, poate invoca încrederea legitimă că ajutorul a fost legal pentru a se opune restituirii acestuia ⁽⁵⁾. Curtea de Justiție a hotărât că o entitate se poate baza pe principiul protecției așteptărilor legitime în cazul în care o autoritate comunitară a determinat-o să aibă speranțe justificate ⁽⁶⁾. Autoritatea nu a dat astfel de speranțe, iar din deciziile autorității de respingere a măsurilor de ajutor fiscal selectiv ar fi trebuit să rezulte cu claritate că măsurile privind TVA care favorizează anumite întreprinderi sau grupuri de întreprinderi trebuie notificate autorității ⁽⁷⁾.

⁽¹⁾ Cauza C-5/89, Comisia/Germania, 1990, Rec. p. I-3437, punctul 14; cauza C-169/95 Comisia/Spania, Rec., 1997, p. I-135, punctul 51; cauza C-24/95 Land Rheinland-Pfalz/Alcan Deutschland GmbH, Rec., 1997, p. I-1591, punctul 25.

⁽²⁾ Cauza C1-09 Centre d'Exportation du Livre Français (CELF), Ministre de la Culture et de la Communication/Société Internationale de Diffusion et d'Édition, Rep., 2010, p. I-02099, punctul 53. A se vedea, de asemenea, cauza C-91/01 Italia/Comisia, Rec., 2004, p. I-4355, punctele 66 și 67.

⁽³⁾ Cauza C-5/89 Comisia/Germania, Rec., 1990, p. I-3437, punctul 14 și Regione Autonoma della Sardegna/Comisia, Rec., 2005, p. II-2123, punctul 64.

⁽⁴⁾ Cauza C-5/89 Comisia/Germania, Rec., 1990, p. I-3437, punctul 14, cauza C-169/95 Spania/Comisia, Rec., 1997, p. I-135, punctul 51.

⁽⁵⁾ Cauzele conexate C-183/02 P și C-187/02 P Demesa și Territorio Histórico de Álava/Comisia, Rec., 2004, p. I-10609, punctul 51.

⁽⁶⁾ Cauza T-290/97, Mehibas Dordstelaan/Comisia, Rec., 2000, p. II- 15 și cauzele C-182/03 și C-217/03, Belgia și Forum 187 ASBL/Comisia, Rec., 2006, p. I- 05479, punctul 147.

⁽⁷⁾ A se vedea Decizia nr. 106/95/COL a Autorității AELS de Supraveghere din 31 octombrie 1995 privind o scutire fiscală de la plata unui impozit de bază pentru ambalajele din sticlă (JO L 124, 23.5.1996, p. 30 și Suplimentul SEE nr. 23, 23.5.1996, p. 75), Decizia nr. 145/97/COL a Autorității AELS de Supraveghere din 14 mai 1997 privind măsuri adecvate legate de impozitarea de securitate socială diferențiată în funcție de regiune și Decizia nr. 97/10/COL a Autorității AELS de Supraveghere din 24 martie 2010 privind impozitarea societăților de asigurare captive în temeiul Legii fiscale din Liechtenstein (JO L 261, 27.9.2012, p. 1 și Suplimentul SEE nr. 53, 27.9.2012, p. 1).

- (87) Având în vedere cele de mai sus, autoritatea nu va accepta valabilitatea argumentelor legate de securitatea juridică și încrederea legitimă în cazul de față, dată fiind jurisprudența Curții și aplicabilitatea amplă a articolului 61 (din Acordul privind SEE) și a articolului 107 (din TFUE). Concluzia că măsurile privind TVA care fac obiectul investigației pot implica ajutor de stat era, în orice moment, previzibilă în mod clar.

5. RECUPERARE

- (88) Întrucât ajutorul a fost acordat fără să fie notificat autorității, acesta este un ajutor ilegal în sensul articolului 1 litera (f) din partea a II-a a Protocolului 3 la Acordul privind Autoritatea de Supraveghere și Curtea de Justiție. În conformitate cu articolul 14 din partea a II-a a Protocolului 3 la Acordul privind Autoritatea de Supraveghere și Curtea de Justiție, autoritatea decide că ajutorul ilegal care este incompatibil cu normele privind ajutorul de stat prevăzute în Acordul privind SEE trebuie să fie recuperat de la beneficiari.
- (89) În opinia autorității, nu există principii generale care să împiedice rambursarea în cazul de față. Conform jurisprudenței constante, anularea unui ajutor ilegal prin recuperare este consecința logică a constatării faptului că ajutorul nu este legal. În consecință, recuperarea ajutorului de stat acordat în mod ilegal, în scopul restabilirii situației existente anterior, nu poate fi considerată, în principiu, ca fiind disproporțională cu obiectivele Acordului privind SEE în ceea ce privește ajutorul de stat.
- (90) Prin rambursarea ajutorului, beneficiarii pierd avantajul de care au beneficiat asupra concurenților de pe piață, iar situația anterioară plății ajutorului este restabilită ⁽¹⁾. De asemenea, din această funcție a rambursării ajutoarelor rezultă, ca regulă generală, că, în afara unor circumstanțe excepționale, autoritatea nu va depăși limitele puterii sale discreționare atunci când solicită statului AELS în cauză să recupereze sumele acordate prin intermediul unui ajutor ilegal, întrucât aceasta nu face decât să restabilească situația anterioară ⁽²⁾. De asemenea, având în vedere natura obligatorie a supravegherii ajutorului de stat de către autoritate în temeiul Protocolului 3 la Acordul privind Autoritatea de Supraveghere și Curtea de Justiție, întreprinderile cărora le-au fost acordate ajutoare nu pot, în principiu, să invoce o încredere legitimă că ajutorul este legal decât dacă acesta a fost acordat în conformitate cu procedura prevăzută în dispozițiile protocolului respectiv ⁽³⁾. Nu există circumstanțe excepționale evidente în cazul de față care să fi condus la așteptări legitime din partea beneficiarilor ajutorului.
- (91) Recuperarea ajutorului de stat acordat în mod ilegal trebuie să includă dobânzi compuse, în conformitate cu articolul 14 alineatul (2) din partea a II-a a Protocolului 3 la Acordul privind Autoritatea de Supraveghere și Curtea de Justiție, precum și cu articolele 9 și 11 din Decizia nr. 195/04/COL a autorității din 14 iulie 2004 ⁽⁴⁾.
- (92) Până în prezent, autoritățile islandeze au furnizat informații limitate cu privire la cuantumul ajutorului acordat în temeiul modificărilor la Legea nr. 163/2010. De asemenea, acestea nu au furnizat informații suficiente privind numărul și identitatea beneficiarilor potențiali ai măsurilor. Autoritățile islandeze sunt invitate să furnizeze informații detaliate și exacte cu privire la cuantumul ajutorului acordat și beneficiarii ajutorului.

6. CONCLUZIE

- (93) Pe baza considerentelor de mai sus, autoritatea concluzionează că autoritățile islandeze au pus în aplicare în mod ilegal ajutorul în cauză, cu încălcarea articolului 1 alineatul (3) din partea I a Protocolului 3.
- (94) Ajutorul de stat acordat în temeiul dispozițiilor Legii nr. 163/2010, și anume scutirea de TVA pentru importul de servere și de echipamente similare efectuat de clienții nerezidenți pentru utilizarea lor în centrele de date islandeze, neimpunerea TVA pentru serviciile mixte furnizate clienților nerezidenți din centrele de date din Islanda, în măsura în care serviciile respective nu sunt servicii auxiliare serviciilor furnizate pe cale electronică, nu este compatibil cu funcționarea Acordului privind SEE din motivele expuse mai sus și trebuie să fie recuperat cu începere de la data la care a fost acordat,

⁽¹⁾ A se vedea cauzele conexe E-17/10 și E-6/11, Principatul Liechtenstein și VTM Fundmanagement/Autoritatea AELS de Supraveghere, 2012, Culegerea de jurisprudență a Curții AELS, p. 117, punctele 141-142.

⁽²⁾ Cauza C-75/97 Belgia/Comisia, Rec., 1999, p. I-3671, punctul 66 și cauza C-310/99 Italia/Comisia, Rec., 2002, p. I-2289, punctul 99.

⁽³⁾ Cauza C-169/95 Spania/Comisia, Rec., 1997, p. I-135, punctul 51.

⁽⁴⁾ Astfel cum a fost modificată prin Decizia nr. 789/08/COL a Autorității AELS de Supraveghere din 17 decembrie 2008 de modificare a Deciziei nr. 195/04/COL a Colegiului privind dispozițiile de punere în aplicare la care se face referire în temeiul articolului 27 din partea a II-a a Protocolului 3 la Acordul dintre statele AELS privind instituirea unei Autorități de Supraveghere și a unei Curți de Justiție cu privire la formularele standard de notificare a unui ajutor (JO L 340, 22.12.2010, p. 1 și Suplimentul SEE nr. 72, 22.12.2010, p. 1).

ADOPTĂ PREZENTA DECIZIE:

Articolul 1

Dispozițiile instituite prin articolele 4 și 12 din Legea nr. 163/2010, și anume scutirea de TVA pentru importul de servere și de echipamente similare efectuat de clienții nerezidenți pentru utilizarea lor în centrele de date islandeze, precum și neimpunerea TVA pentru servicii mixte care sunt separabile și nelegate în mod intrinsec de serviciile prestate pe cale electronică către clienții nerezidenți ai centrelor de date din Islanda implică un ajutor de stat care este incompatibil cu funcționarea Acordului privind SEE.

Articolul 2

Autoritățile islandeze iau toate măsurile necesare pentru a recupera de la beneficiar(i) ajutorul menționat la articolul 1 și care a fost pus la dispoziția acestora în mod ilegal în perioada 1 mai 2011-13 martie 2013.

Articolul 3

Recuperarea se realizează fără întârziere și, în orice caz, în termen de patru luni de la data prezentei decizii și în conformitate cu procedurile prevăzute de legislația națională, cu condiția ca acestea să permită aplicarea imediată și eficace a deciziei.

Ajutorul care trebuie recuperat include dobânda și dobânda compusă de la data la care a fost pus la dispoziția beneficiarului, până la data recuperării sale.

Dobânda se calculează în baza articolului 9 din Decizia nr. 195/04/COL a Autorității AELS de Supraveghere ⁽¹⁾.

Articolul 4

Până la 8 iulie 2014, Islanda informează autoritatea cu privire la suma totală (principalul și dobânzile de recuperare) care trebuie recuperată de la beneficiar/beneficiari, precum și cu privire la măsurile planificate sau adoptate pentru recuperarea ajutorului.

Până la 8 septembrie 2014, Islanda trebuie să pună în aplicare decizia autorității și să recupereze integral ajutorul de stat.

Articolul 5

Prezenta decizie se adresează Islandei.

Articolul 6

Numai textul în limba engleză al prezentei decizii este autentic.

Adoptată la Bruxelles, 8 mai 2014.

Pentru Autoritatea AELS de Supraveghere

Oda Helen SLETNES

Președintele

Frank J. BÜCHEL

Membru al Colegiului

⁽¹⁾ Astfel cum a fost modificată prin Decizia nr. 789/08/COL a Autorității AELS de Supraveghere.