

# KOMISIA

## ROZHODNUTIE KOMISIE

z 30. marca 2004

### o programe pomoci, ktorý zaviedlo Spojené kráľovstvo v prospech gibraltárskych oprávnených spoločností

(oznámené pod číslom dokumentu K(2004) 928)

(Len anglický text je autentický)

(Text s významom pre EHP)

(2005/77/ES)

KOMISIA EURÓPSKÝCH SPOLOČENSTIEV,

so zreteľom na Zmluvu o založení Európskeho spoločenstva, najmä na prvý pododsek jej článku 88 ods. 2,

so zreteľom na Dohodu o Európskom hospodárskom priestore, najmä na jej článok 62 ods. 1 písm. a),

po výzve zainteresovaných strán, aby predložili pripomienky na základe uvedených ustanovení<sup>(1)</sup>, a so zreteľom na ich pripomienky,

keďže:

gibraltárskych oprávnených spoločností. Spojené kráľovstvo odpovedalo listom z 22. júla 1999. Komisia požiadala o ďalšie informácie 23. mája 2000 a poslala upomienku 28. júna 2000. Spojené kráľovstvo odpovedalo 3. júla 2000. V liste z 12. septembra 2000 Spojené kráľovstvo predložilo informácie o režime oslobodených spoločností (A/37430). Dňa 19. októbra 2000 sa uskutočnilo stretnutie orgánov Spojeného kráľovstva a Gibraltáru s cieľom prediskutovať gibraltárske zahraničné daňové systémy, režim oprávnených spoločností a režim oslobodených spoločností. Ďalšie informácie ako odpoveď na otázky vznesené počas tohto stretnutia predložilo Spojené kráľovstvo 8. januára 2001 (A/30254).

- (2) Listom z 11. júla 2001 (D/289757) Komisia informovala Spojené kráľovstvo, že sa rozhodla začať postup ustanovený v článku 88 ods. 2 Zmluvy o založení ES vzhľadom na režim gibraltárskych oprávnených spoločností. Po predĺžení jednomesačného termínu Spojené kráľovstvo odpovedalo listom z 21. septembra 2001 (A/37407).

- (3) Žiadosťou podanou na register Súdu prvého stupňa Európskych spoločenstiev 7. septembra 2001 gibraltárska vláda podala žalobu na zrušenie rozhodnutia SG(2001) D/289755 o začatí formálneho vyšetrovacieho postupu, pokiaľ ide o režim gibraltárskych oprávnených spoločností; žaloba bola zaregistrovaná ako vec T-207/01.

#### I. POSTUP

- (1) Listom z 12. februára 1999 (D/50716) Komisia požiadala Spojené kráľovstvo, aby poskytlo informácie o niekoľkých daňových opatreniach vrátane režimu

<sup>(1)</sup> Ú. v. ES C 26, 30.1.2002, s. 9.

V ten istý deň gibraltárska vláda podala ďalšiu žiadosť o prijatie dočasných opatrení na pozastavenie rozhodnutia SG(2001) D/289755 o začatí formálneho vyšetrovacieho postupu a s cieľom Komisii uložiť zdržanie jeho uverejnenia (vec T-207/01 R). Nariadením z 19. decembra 2001 predseda Súdu prvého stupňa zamietol žiadosť o predbežné opatrenia<sup>(2)</sup>. V rozsudku z 30. apríla 2002 Súd prvého stupňa zamietol žiadosť o zrušenie rozhodnutia<sup>(3)</sup>.

(4) Komisia si 21. novembra 2001 vyžiadala informácie o sadzbe dane platnej pre oprávnené spoločnosti. Keďže nemala odpoveď, Komisia vystavila formálnu upomienku 21. marca 2002 (D/51275). Spojené kráľovstvo odpovedalo 10. apríla 2002 (A/32681). Komisia požiadala o ďalšie objasnenie 28. októbra 2002 (D/56088). Spojené kráľovstvo odpovedalo 11. novembra 2002 (A/38454) a doplnilo dodatočné poznámky listom z 13. decembra 2002 (A/39209).

(5) Rozhodnutie Komisie začať formálny vyšetrovací postup bolo uverejnené v *Úradnom vestníku Európskych spoločností* s výzvou pre zainteresované strany, aby predložili svoje pripomienky<sup>(4)</sup>. Listami z 27. februára 2002 (A/31518) a 28. februára 2002 (A/31557) boli doručené pripomienky od spoločnosti Charles A. Gomez & Co Barristers and Acting Solicitors a od gibraltárskej vlády. Tieto pripomienky boli postúpené Spojenému kráľovstvu, ktoré odpovedalo listom z 25. apríla 2002 (A/33257).

## II. OPIS OPATRENIA

(6) Definícia oprávnenej spoločnosti je opísaná v gibraltárskom zákone o dani z príjmov (zmena a doplnenie) zo 14. júla 1983. Podrobné predpisy pre zavedenie režimu oprávnených spoločností boli schválené prostredníctvom predpisov o dani z príjmov (oprávnené spoločnosti) z 22. septembra 1983; tieto predpisy spoločne sú uvedené v tomto rozhodnutí ako „legislatíva oprávnených spoločností“.

(7) Na získanie štatútu oprávnenej spoločnosti musí spoločnosť splniť okrem iného tieto podmienky:

— musí byť zaregistrovaná v Gibraltári podľa zákona o spoločnostiach,

— musí mať splatený akciový kapitál 1 000 GBP (alebo ekvivalent cudzej meny),

— musí zložiť 1 000 GBP u gibraltárskej vlády ako záruku pre budúce dane,

— musí zaplatiť poplatok 250 GBP za osvedčenie oprávnenej spoločnosti,

— žiaden Gibraltárčan ani osoba s bydliskom v Gibraltári nesmie mať účastinársky podiel v akciách spoločnosti,

— nemôže viesť register akcií mimo Gibraltáru a jej zakladacia listina alebo stanovy musia zakazovať, aby tak učinila,

— spoločnosť nesmie bez predchádzajúceho súhlasu riaditeľa Gibraltárskeho finančného strediska obchodovať ani podnikáť v Gibraltári s Gibraltárčanmi alebo osobami s bydliskom v Gibraltári. Môže však obchodovať s inými vyňatými alebo oprávnenými spoločnosťami.

(8) Spoločnosť, ktorá spĺňa uvedené podmienky, získa osvedčenie oprávnenej spoločnosti. Osvedčenie je platné 25 rokov po vydaní.

(9) Oprávnená spoločnosť podlieha zdaneniu ziskov pri sadzbe, ktorá je vždy nižšia ako sadzba dane zo zisku spoločností, ktorá teraz predstavuje 35 %. O použitej sadzbe dane sa rokuje medzi príslušnou spoločnosťou a divíziou finančného strediska, zložkou gibraltárskeho ministerstva obchodu, priemyslu a telekomunikácií. Pokiaľ ide o vedenie týchto rokovaní, neexistuje žiadne zákonné usmernenie. Veľká väčšina oprávnených spoločností platí sadzbu dane medzi 2 % a 10 % a v poslednom čase bolo politikou gibraltárskych orgánov zabezpečiť, aby všetky oprávnené spoločnosti platili medzi 2 % a 10 %. V rámci týchto parametrov sa sadzba dane stanovuje s cieľom zabezpečiť zhodnosť medzi všetkými spoločnosťami činnými v rovnakom sektore<sup>(5)</sup>. Sadzby dane sú:

<sup>(2)</sup> Spojené prípady T-195/01 R a T-207/01 R Gibraltár vs. Komisia R (2001) Zb. súd. rozh. ESD, s. II-3915.

<sup>(3)</sup> Spojené prípady T-195/01 a T-207/01 Gibraltár vs. Komisia (2002) Zb. súd. rozh. ESD, s. II-2309.

<sup>(4)</sup> Pozri poznámku pod čiarou 1.

<sup>(5)</sup> Približne dvanásť spoločností je mimo rozsahu 2–10 %. O sadzbách dane pre takéto spoločnosti sa rokovalo na základe od prípadu k prípadu. Sú v rozpätí od 0,5 % až 1,5 % a od 21 % do 34 %. Nie je žiadna korelácia medzi použitou sadzbou dane a oblasťou činnosti spoločnosti. Spoločnosti sú činné v rôznych sektoroch, vrátane súkromných investičných holdingov, marketingu a predaja rekreačných domov, zahraničného bankovníctva, opravy lodí a marketingových konzultačných služieb.

Sektor	(v %)	
	Sadzba dane	
Súkromné investície	5	
Finančné služby	5	
Peňažné hry	5	
Satelitné operácie	2	
Dopravné služby vrátane opráv a konverzie	2	
Bežní obchodníci	5	
Konzultačné služby	5	
Iné (napr. filatelistické služby, sprostredkovatelia)	2–10	

(10) Iné výhody vyplývajúce zo štatútu oprávnenosti zahŕňajú:

— odmeny splatné osobám, ktoré nemajú bydlisko v krajine (vrátane riaditeľov), a dividendy vyplácané akcionárom podliehajú dani vyberanej zrážkou pri rovnakej sadzbe, akú má stanovenú spoločnosť,

— nie je žiadne kolkové, pokiaľ ide o prevod akcií oprávnenej spoločnosti.

(11) Podľa informácií predložených Spojeným kráľovstvom, za okolností, keď plánovaná operácia vyžaduje fyzickú prítomnosť v Gibraltári, spoločnosť vykonávajúca takúto činnosť by zvyčajne získala štatút oprávnenej spoločnosti a nie štatút oslobodenej spoločnosti<sup>(6)</sup>. Oprávnené spoločnosti sú tiež osobitne výhodné za situácie, keď dcérska spoločnosť potrebuje poukázať zisk zahraničnej materskej spoločnosti a požaduje sa od nej, aby bol po zdanení na určitej úrovni kvôli zníženiu ďalšieho zdanenia v domovskej krajine.

### III. DÔVODY PRE ZAČATIE POSTUPU

(12) Vo vyhodnotení informácií predložených Spojeným kráľovstvom v priebehu predbežného vyšetrovania sa Komisia domnievala, že oslobodenie od povinnosti platiť plnú sumu dane zo zisku spoločností pravdepodobne poskytuje výhodu oprávneným spoločnostiam. Bola toho názoru, že táto výhoda sa poskytuje cez štátne prostriedky, ovplyvňuje obchodovanie medzi členskými štátmi a je selektívna. Komisia bola tiež názoru, že sa neuplatňuje žiadna z výnimiek týkajúca sa všeobecného zákazu štátnej pomoci stanovenej v článku 87 ods. 2

a článku 87 ods. 3 zmluvy. Z týchto dôvodov mala Komisia pochybnosti, čo sa týka zlučiteľnosti tohto opatrenia so spoločným trhom, a preto sa rozhodla začať formálny vyšetrovací postup.

### IV. PRIPOMIENKY OD GIBRALTÁRSKEJ VLÁDY

(13) Pripomienky gibraltárskej vlády je možné rozdeliť do štyrom kategórií:

— legislatíva oprávnených spoločností nepredstavuje pomoc v zmysle článku 87 zmluvy,

— ak legislatíva oprávnených spoločností predstavuje pomoc, je to existujúca a nie nová, nezákonná pomoc,

— ak legislatíva oprávnených spoločností predstavuje pomoc, je zlučiteľná so spoločným trhom na základe výnimky ustanovenej v článku 87 ods. 3 písm. b) zmluvy,

— ak legislatíva oprávnených spoločností predstavuje nezákonnú a nezlučiteľnú pomoc, nariadenie na vrátenie pomoci by bolo v rozpore so všeobecnými zásadami práva Spoločenstva.

(14) Tieto pripomienky je možné zhrnúť takto:

### Legislatíva oprávnených spoločností nepredstavuje pomoc

(15) Článok 87 ods. 1 zmluvy nie je uplatniteľný na daňové systémy ako napríklad legislatíva oprávnených spoločností, ktoré sú určené pôsobiť v medzinárodnom kontexte. Najmä v situácii, keď sa štatút oprávnenej spoločnosti poskytuje do rozsahu, že takéto spoločnosti nevykonávajú činnosť v Gibraltári, neexistuje výhoda vo forme oslobodenia od bežne platných sadzieb daní, keďže Gibraltár nie je oprávnený poskytovať výhodu týkajúcu sa inej jurisdikcie.

(16) Hoci gibraltárska vláda súhlasí, že výhody poskytované režimom oprávnených spoločností sú oddelené od domáceho trhu v zmysle odseku B Kódexu správania v oblasti zdaňovania podnikania<sup>(7)</sup>, prijatého 1. decembra 1997 rezolúciou Rady a zástupcami vlád členských štátov na zasadnutí Rady, do režimu nie sú zapojené štátne prostriedky. Opatrenie neukladá žiadne finančné bremeno na rozpočet gibraltárskej vlády.

<sup>(6)</sup> Oslobodené spoločnosti neplatia daň zo zisku, ale namiesto toho platia pevnú ročnú daň 225–300 GBP.

<sup>(7)</sup> Ú. v. ES C 2, 6.1.1998, s. 2.

- (17) Opatrenie nie je selektívne, pretože oprávnenú spoločnosť môže zriadiť akákoľvek fyzická alebo právnická osoba bez ohľadu na štátnu príslušnosť alebo hospodársku činnosť. Gibraltárska vláda súhlasí, že štatút oprávnenej spoločnosti nie je dostupný spoločnostiam, ktoré obchodujú v Gibraltári alebo v ktorých majú Gibraltárčania alebo osoby s bydliskom v Gibraltári užívateľský úrok. Ale toto je prinajväčšom skutok obrátenej diskriminácie, ktorý neovplyvňuje hospodársku súťaž.
- (18) Opatrenie spadá mimo pôsobnosť článku 87 ods. 1 zmluvy do určitého stupňa, keďže niektoré oprávnené spoločnosti zriadili jednotlivci z dôvodov daňového plánovania, kvôli držbe aktív alebo majetku alebo kvôli správe ich osobného majetku. Takéto spoločnosti neobchodujú, nevyrábajú ani si nekonkurujú na trhu.
- (19) Gibraltár netvorí súčasť spoločného colného územia Spoločenstva a narába sa s ním ako s tretou krajinou na účely obchodovania s tovarom. Článok 87 zmluvy sa preto nemôže uplatňovať na žiadnu pomoc vnímanú ako poskytnutú podnikom zapojeným do obchodovania s tovarom, pretože tovar vyrobený v Gibraltári neobieha voľne na spoločnom trhu, ale podlieha colným formalitám. Obchod medzi členskými štátmi nemôže byť ovplyvnený za takýchto okolností.
- (20) Odôvodnenie použité v rozhodnutí Komisie 2000/394/ES z 25. novembra 1999 o pomoci firmám v Benátkach a Chioggii prostredníctvom oslobodenia od príspevkoch na sociálne zabezpečenie podľa zákonov č. 30/1997 a č. 206/1995<sup>(8)</sup> a konštatovanie, že výhoda poskytnutá niektorým firmám nepredstavuje štátnu pomoc v zmysle článku 87 ods. 1 zmluvy, platí pre oprávnené spoločnosti zriadené z dôvodov daňového plánovania a pre spoločnosti obchodujúce s tovarom.
- (21) Veľký počet spoločností, ktoré užívajú štatút oprávnenosti, by uplatnili práve platné pravidlá *de minimis*.
- Legislatíva oprávnených spoločností predstavuje existujúcu pomoc a nie nezákonnú pomoc**
- (22) Legislatíva oprávnených spoločností sa datuje od roku 1983, obdobia, keď zďaleka nebolo jasné Komisii, členským štátom ani hospodárskym prevádzkovateľom, či a do akého rozsahu sa predpisy o štátnej pomoci majú systematicky uplatňovať na vnútroštátne právne predpisy o zdaňovaní spoločností. Je málo príkladov, ak vôbec nejaké sú pred 90. rokmi, aby Komisia zaviedla konanie voči opatreniam týkajúcim sa všeobecnej dane zo zisku spoločností. Legislatíva časovo predchádza o 10 rokov liberalizáciu pohybov kapitálu a o 15 rokov objasnenie pojmu štátnej pomoci, ktoré Komisia urobila v oznámení o používaní predpisov o štátnej pomoci na opatrenia týkajúce sa priameho zdaňovania spoločností<sup>(9)</sup> (ďalej len „oznámenie“). Legislatíva oprávnených spoločností bola vytvorená na základe legislatívy oslobodených spoločností z roku 1967, čo časovo predchádza prístupeniu Gibraltáru k Európskej únii v roku 1973.
- (23) O legislatíve oprávnených spoločností informovala takzvanú skupinu „Primarolo“ zriadenú v súlade s odsekom H Kódexu správania v oblasti zdaňovania podnikania vláda Spojeného kráľovstva ešte pred uverejnením oznámenia z roku 1998. V tomto čase neboli žiadne náznaky, že opatrenia označené ako škodlivé podľa Kódexu správania v oblasti zdaňovania podnikania bude Komisia považovať za nové, nenahlásené opatrenia pomoci.
- (24) Oznámenie obsahuje prvú súhrnnú, aj keď nie vyčerpávajúcu definíciu „fiškálnej štátnej pomoci“. Je to administratívne zavedenie nového postupu a dá sa považovať viac za programové vyhlásenie ohľadne budúcej činnosti Komisie v tejto oblasti než za „objasnenie“ platnej legislatívy.
- (25) Článok 1 písm. b) bod v) nariadenia Rady (ES) č. 659/1999 z 22. marca 1999 stanovujúci podrobné pravidlá pre uplatňovanie článku 93 Zmluvy o založení ES<sup>(10)</sup> uvádza, že opatrenia sa môžu stať pomocou v dôsledku vývoja spoločného trhu a cez liberalizáciu určitých činností. Legislatíva oprávnených spoločností predstavuje opatrenie, ako sa uvádza v tomto ustanovení, ktoré sa stalo pomocou iba následne. Tým, že nepovažuje legislatívu oprávnených spoločností za existujúcu pomoc, Komisia uplatňuje retroaktívne relatívne vytríbené kritériá štátnej pomoci z roku 2001 na rozdielnu právnu a hospodársku situáciu, ktorá existovala v roku 1983. V tomto zmysle nebol írsky systém pre zdaňovanie spoločností pôvodne klasifikovaný ako pomoc, hoci sa názor Komisie následne zmenil<sup>(11)</sup> a odrazil postupné sprísňovanie disciplíny ohľadne takýchto systémov daňových stimulov.

<sup>(8)</sup> Ú. v. ES L 150, 23.6.2000, s. 50 – body 90, 91 a 93.

<sup>(9)</sup> Ú. v. ES C 384, 10.12.1998, s. 3.

<sup>(10)</sup> Ú. v. ES L 83, 27.3.1999, s. 1. Nariadenie zmenené a doplnené Aktom o prístupení z roku 2003.

<sup>(11)</sup> Ú. v. ES C 395, 18.12.1998, s. 19.

(26) Tým, že sa podľa vlastného uváženia rozhodla považovať legislatívu oprávnených spoločností za novú, nezákonnú pomoc, Komisia porušila princíp proporcionálnosti. Takéto zaobchádzanie má vážne hospodárske dôsledky. Významná ujma, ktorú to spôsobí, je v nepomere k akémukoľvek záujmu Spoločenstva, ktorému by sa mohlo poslúžiť inicializáciou postupu ohľadne nezákonnej pomoci, obzvlášť z hľadiska drobného rozmeru hospodárstva Gibraltáru a nevyhnutne nevýznamného dosahu legislatívy ohľadne hospodárskej súťaže a medzinárodného obchodu. Komisia by bola zaujala spravodlivejší prístup, ak by bola posudzovala legislatívu oprávnených spoločností buď podľa Kódexu riadenia pre zdanenie obchodných spoločností, podľa článkov 96 a 97 zmluvy, alebo podľa postupu platného pre existujúcu pomoc.

(27) Nakoniec, Komisia porušila princípy právnej istoty a zákonných očakávaní tým, že čakala 18 rokov, kým napadla legislatívu oprávnených spoločností, a tým, že nevykonala svoje vyšetrovanie legislatívy v rozumnom čase. Zhodnosť legislatívy s právom Spoločenstva Komisia nikdy nespochybnila pred februárom 1999. Analógia so súdnym prípadom Defrenne<sup>(12)</sup>, teda taká dlhá nečinnosť zo strany Komisie, bola dôvodom oprávnených očakávaní pre gibraltársku stranu.

(28) Vyšetovania Komisie by mali podliehať ohraničenému obdobiu. Čiže podľa článku 15 nariadenia (ES) č. 659/1999 akákoľvek jednotlivá pomoc poskytnutá podľa programu pomoci 10 rokov predtým, ako Komisia prijme opatrenie, musí byť považovaná za existujúcu pomoc. Pri uplatnení tohto predpisu mala Komisia považovať legislatívu oprávnených spoločností za existujúci program pomoci. V každom prípade Komisia porušila princípy zákonných očakávaní a právnej istoty tým, že dopustila, aby uplynulo neúmerne dlhé obdobie po začatí jej vyšetrovania legislatívy. Predbežné vyšetrovanie začalo 12. februára 1999, ale formálny postup vyšetrovania nebol iniciovaný až dva a pol roka neskôr. Predbežné vyšetrovanie bolo prerušované dlhými obdobiami nečinnosti na strane Komisie. Za skutočnosti, že existovali určité pochybnosti v rámci Komisie ešte tak neskoro ako v novembri 2000, čo sa týka funkčnosti začatia postupu štátnej pomoci ohľadne škodlivých opatrení, ktoré označila skupina Kódexu riadenia, je odôvodnené tvrdiť, že sa mal použiť postup existujúcej pomoci.

#### Zhodnosť v zmysle článku 87 ods. 3 písm. b) zmluvy

(29) Článok 87 ods. 3 písm. b) zmluvy stanovuje, že pomoc so zámerom napraviť vážnu poruchu v hospodárstve členského štátu môže byť považovaná za zlučiteľnú so

spoločným trhom. Legislatíva oprávnených spoločností bola uzákonená rok pred zatvorením Kráľovských vojenských námorných lodeníc (ohlásené v roku 1981) a v dobe, keď sa znižovala britská vojenská prítomnosť v Gibraltári. Lodenice boli hlavným zdrojom zamestnanosti a príjmov a zabezpečovali 25 % zamestnanosti a 35 % hrubého domáceho produktu (HDP). Ich zatvorenie spôsobilo závažné poruchy v hospodárstve Gibraltáru, vrátane štrukturálnych zmien a hospodárskych ťažkostí z hľadiska nezamestnanosti, zvýšených sociálnych nákladov a exodu kvalifikovaných pracovníkov. Legislatíva oprávnených spoločností bola odozvou na tieto závažné poruchy.

(30) I keď Komisia a Súdny dvor Európskych spoločenstiev interpretovali článok 87 ods. 3 písm. b) zmluvy tak, že znamená, že príslušná porucha musí ovplyvňovať celé hospodárstvo členského štátu a nielen hospodárstvo jedného z jeho regiónov alebo častí územia<sup>(13)</sup>, existujú dôvody pre uplatnenie výnimky podľa článku 87 ods. 3 písm. b) pre Gibraltár. Na rozdiel od regiónu alebo územia členského štátu, Gibraltár je v každom dôležitom ohľade úplne oddelený od Spojeného kráľovstva, obzvlášť z hľadiska ústavodarného, politického, legislatívneho, hospodárskeho, fiškálneho a geografického. Je to jediné územie, na ktoré sa právo Spoločenstva uplatňuje na základe článku 299 ods. 4 zmluvy. Hospodárstva Gibraltáru a Spojeného kráľovstva sú úplne rozdielne a oddelené. Gibraltár nedostáva žiadnu finančnú pomoc od Spojeného kráľovstva a vyberá svoje vlastné dane na pokrytie výdavkových povinností. Takže poruchy, ktoré ovplyvňujú jedno hospodárstvo, vo všeobecnosti neovplyvňujú druhé, čo je prípad s krízou kvôli hubovitej encefalopatii hovädzieho dobytku (BSE), poruche, ktorá ovplyvnila hospodárstvo Spojeného kráľovstva, ale nie Gibraltáru, čo sa považovalo za výnimočnú udalosť v zmysle článku 87 ods. 2 písm. b) zmluvy.

#### Nariadenie na vrátenie pomoci by bolo v rozpore so všeobecnými zásadami práva Spoločenstva

(31) V podstate rovnaké zdôvodnenie ako zdôvodnenie zhrnuté v úvodných ustanoveniach (22) – (28) o otázke existujúcej pomoci sa môže použiť na argumentáciu v prospech princípu zákonných očakávaní v súvislosti s vrátením. Tieto argumenty zahŕňujú najmä neistotu ohľadne pôsobnosti pravidiel štátnej pomoci, novosť konania Komisie ohľadne opatrení týkajúcich sa dane zo zisku spoločností a dôležitosť oznámenia ako programového vyhlásenia, vek opatrenia, oznámenie skupine Primarolo, vývoj spoločného trhu a liberalizáciu, proporcionálnosť, dlhú nečinnosť Komisie

<sup>(12)</sup> Súdny prípad 43/75 Defrenne vs. Sabena [1976] Zb. súd. rozh. ESD, s. 455, odseky 72, 73 a 74.

<sup>(13)</sup> Spojené súdne prípady T-132/96 a T-143/96 Freistaat Sachsen & iní vs. Komisia [1999] Zb. súd. rozh. ESD, s. II-3663, s. 167 a ďalšie.

a omeškania v predbežnom vyšetrovaní. Takto vytvorené zákonné očakávanie bráni nariadeniu na vrátenie. Obzvlášť vo všetkých časoch gibraltárska vláda a tiež príjemcovia konali v dobrej viere.

- (32) Odsek 26 rozhodnutia, ktorým sa začal formálny vyšetrovací postup<sup>(14)</sup>, obsahoval výslovnú požiadavku na komentáre ohľadne možných zákonných očakávaní, ktoré by predstavovali prekážku pre vrátenie pomoci. V obhajobách v súdnych prípadoch T-207/01 a T-207/01 R Komisia potvrdila svoje váhanie ohľadne možnosti nariadenia na vrátenie a zdôraznila nezvyčajnú povahu požiadavky na výslovné komentáre. Komisia takisto uviedla, že neistota, ktorá mohla existovať, a možnosť, že opatrenie je v „šedej zóne“ právnej neistoty, spôsobili prinajväčšom zákonné očakávanie a debatu o vrátení už vyplatenej pomoci. V rozsudku z 19. decembra 2001 predseda Súdu prvého stupňa podotkol, že táto nezvyčajná požiadavka mohla presvedčiť spoločnosti, aby neodišli z Gibraltáru, a musí na prvý pohľad do značnej miery upokojiť akékoľvek obavy, ktoré príjemcovia mohli mať<sup>(15)</sup>. Teda Komisia viedla gibraltársku vládu a príjemcov k tomu, aby verili, že vrátenie nebude nariadené.
- (33) Uplatňovanie článku 87 zmluvy na klasický „zahraničný“ program je nové a ešte stále má koncepčné ťažkosti, čo sa týka stanovenia prospechu, finančného bremena na štát a selektivity.
- (34) Komisia samotná výnimočne nebola v čase začatia formálneho vyšetrovania schopná rozhodnúť otázku existujúcej pomoci.
- (35) Vrátenie by bolo v rozpore s princípom proporcionality. Podľa práva Spoločenstva v prípade, keď je na výber medzi niekoľkými postupmi, musí sa dodržať najmenej nevýhodný. Spôsobené škody nesmú byť neúmerne sledovaným cieľom.
- (36) Vymáhanie pomoci poskytnutej počas predchádzajúcich desiatich rokov by uložilo neúmerne bremeno na gibraltárske úrady. Gibraltár je malé územie s obmedzenými administratívnymi prostriedkami – len približne 2 000 spoločnostiam sa vymeriavajú dane v ktoromkoľvek danom roku. Vymáhanie by znamenalo okrem iného vyžiadať príslušné účtovné uzávierky od oprávnených spoločností (vrátane spoločností, ktoré už nie sú činné),

vymieranie daňovej povinnosti za každý rok, vydanie daňových výmerov, spracovanie odvolaní a protiodvolaní a sledovanie neplatenia splatnej dane. Administratívne bremeno, obmedzené právomoci gibraltárskeho daňového odboru, nemožnosť vyhľadať spoločnosti, ktoré zastavili činnosť, a neexistencia majetku spoločností v Gibraltári by paralyzovali vládnu činnosť bez akejkoľvek záruky, že sa dosiahne uspokojivé vymoženie.

- (37) Vrátenie by malo neúmerne dosah na hospodárstvo Gibraltáru a bolo by neúmerne pokutou z hľadiska okolností, ktoré viedli k prijatiu legislatívy oprávnených spoločností. Malo by obmedzený dosah na hospodársku súťaž a obchodovanie a malý počet príjemcov. Finančné služby zodpovedajú za približne 30 % HDP Gibraltáru a zamestnanosť priamo súvisiaca s oprávnenými spoločnosťami sa odhaduje 1 400 (z celkového počtu pracovných síl približne 14 000). Finančný sektor má významný dosah na prakticky všetky ostatné sektory hospodárstva. Nariadenie ohľadne vrátenia by viedlo k zrušeniu, bankrotu alebo exodu oprávnených spoločností, destabilizácii sektoru finančných služieb a závažnej kríze nezamestnanosti, čo by obratom spôsobilo politickú, sociálnu a hospodársku nestabilitu.
- (38) Veľkému počtu oprávnených spoločností by sa nedali vymerať dane v Gibraltári, pretože ich príjem nepochádza, nevzniká ani sa nedostáva v Gibraltári. V dôsledku podmienok pre spôsobilosť by v mnohých prípadoch príjemcovia nemali žiadny majetok v rámci jurisdikcie Gibraltáru. Iní príjemcovia, ktorí prestali obchodovať, by sa nedali vysledovať.
- (39) Veľký počet príjemcov by bolo príjemcami takej pomoci, ktorá by spĺňala pravidlo *de minimis*.

#### V. KOMENTÁRE OD CHARLES A. GOMEZ & CO

- (40) Komentáre od Charles A. Gomez & Co sa dajú zhrnúť takto:
- (41) Gibraltárska právnická profesia značne závisí od práce finančného strediska, k čomu prispievajú hlavne oprávnené spoločnosti. Približne 130 advokátov zamestnáva niekoľko stoviek ďalších pracovníkov a takto významne nepriamo prispieva k zamestnanosti v Gibraltári a Španielsku.

<sup>(14)</sup> Pozri poznámku 1.

<sup>(15)</sup> Spojené súdne prípady T-195/01 R a T-207/01, odseky 104 a 113.

- (42) Odvolanie sa na článok 87 ods. 3 písm. a) zmluvy sa nemôže obmedzovať na oblasti, kde je už životná úroveň nízka alebo kde už je vážna nezamestnanosť. Princíp článku 87 ods. 3 písm. a) sa tiež musí uplatňovať v záujme predísť nezamestnanosti a chudobe. Keď bola uzákonená legislatíva oprávnených spoločností, Gibraltár čelil 20 rokom hospodárskych sankcií zo strany Španielska a bezprostredne hroziacemu zatvoreniu Kráľovských vojenských námorných lodeníc. Konfrontovaný s možnosťou chudoby, nezamestnanosti a emigrácie Gibraltár našiel alternatívny zdroj prosperity tak, že zriadil Gibraltárske finančné stredisko, ktorému významne prispieva legislatíva oprávnených spoločností. Európsky záujem nemôže spojiť akceptáciu chudoby a nezamestnanosti vylúčením uplatnenia článku 87 ods. 3 písm. a) zmluvy na túto situáciu, keď existujú schodné alternatívy. Na rozdiel od iných veľkých finančných stredísk bolo Gibraltárske stredisko zriadené v dôsledku potreby. Táto potreba, sebaobrana a povinnosť zmierniť škody spôsobené inými, toto všetko opodstatňuje legislatívu oprávnených spoločností.
- (43) Od prístúpenia v roku 1973 inštitúcie Spoločenstva sklimali pri obrane práv a záujmov občanov Únie trvale bývajúcich v Gibraltári. Napriek rozsudku Súdneho dvora občania Únie v Gibraltári nie sú zastúpení v Európskom parlamente. Za neexistencie akejkolvek angažovanosti na „EÚ území Gibraltáru“ sa trvanie Komisie na oznámení obranných opatrení zo strany Gibraltáru javí neúmerným.

#### VI. KOMENTÁRE OD SPOJENÉHO KRÁĽOVSTVA

- (44) Spojené kráľovstvo obmedzilo svoje pôvodné komentáre na otázku vrátenia pomoci a na regionálnu selektivitu a uviedlo ďalšie poznámky v komentároch ohľadne komentárov Gibraltárskej vlády. Dajú sa zhrnúť takto:

##### Vrátenie pomoci

- (45) Ak sa legislatíva oprávnených spoločností považuje za nezákonnú pomoc nezlučiteľnú s právom Spoločenstva, existuje všeobecný princíp práva Spoločenstva, princíp zákonných očakávaní, ktorý vylučuje akékoľvek nariadenie vrátiť už vyplatenú pomoc. I keď zákonné očakávania vznikajú len za výnimočných okolností, keď príjemca mohol opodstatnene predpokladať, že pomoc je zákonná<sup>(16)</sup>, takéto okolnosti existujú v tomto prípade a bolo by neprimerané a nezákonné, keby Komisia vydala nariadenie na vrátenie.
- (46) Tento postup podľa článku 88 ods. 2 zmluvy vyplýva z prijatia Kódexu riadenia pre zdanenie obchodných spoločností v roku 1997, v ktorom sa Komisia zaviazala prísne uplatňovať pravidlá štátnej pomoci na opatrenia

tykajúce sa priameho zdanenia spoločností. Je obsahnuté v tomto vyhlásení, že v minulosti sa pravidlá štátnej pomoci neuplatňovali tak striktno na fiskálne režimy toho druhu, ktorými sa zaoberá Kódex riadenia pre zdanenie obchodných spoločností.

- (47) Je veľmi nepravdepodobné, že v roku 1984 vôbec zvažovala gibraltárska vláda alebo vláda Spojeného kráľovstva možnosť, že dotknuté predpisy porušujú záväzky Spojeného kráľovstva ohľadne štátnej pomoci. V tej dobe bolo jasné, že vysoko špecifická alebo sektorová daňová výhoda bola prípustná ako štátna pomoc a takisto uplatňovanie pravidiel štátnej pomoci na viaceré všeobecné programy zdaňovania spoločností, ako napríklad režim oprávnených spoločností, neboli predmetom ani závažných akademických komentárov ani vyhlásení zo strany Komisie. Bolo by neracionálne očakávať od aktívnych podnikateľov, že sa budú pýtať otázky o súlade opatrenia s pravidlami štátnej pomoci. Tí vypracovávali podnikateľské plány a menili svoje ekonomické postoje na základe legislatívy oprávnených spoločností a oprávnené predpokladali, že daňové úľavy sú zákonné.
- (48) Bod 26 oznámenia špecificky uvádza okolnosti, kedy sa s nerezidentskými spoločnosťami zaobchádza priaznivejšie než s rezidentskými spoločnosťami. Toto bolo prvýkrát, kedy bolo rozdielne daňové zaobchádzanie medzi rezidentskými a nerezidentskými spoločnosťami uznané zo strany Komisie za akt výberu alebo „špecifickosť“, ktoré sú prípustné pre uvedenie pravidiel štátnej pomoci do hry. Legislatíva oprávnených spoločností existovala veľa rokov pred týmto časom bez akéhokoľvek kritizmu alebo komentárov zo strany Komisie.

##### Regionálna špecifickosť

- (49) Samotný fakt, že režim oprávnených spoločností je črtou legislatívy Gibraltáru, ktorá nemá žiadne uplatnenie vo zvyšku Spojeného kráľovstva, nemôže dať vznik prvku selektivity potrebnej podľa článku 87 ods. 1 zmluvy. Gibraltár je oddelená jurisdikcia od zvyšku Spojeného kráľovstva na daňové účely s autonómiou vo vzťahu k daňovým záležitostiam. Nie je to ten prípad, že akákoľvek odchýlka medzi daňovými zákonmi platnými v Gibraltári a daňovými zákonmi používanými vo zvyšku Spojeného kráľovstva by automaticky dala vzniknúť štátnej pomoci. Jedna jurisdikcia v rámci členského štátu s autonómiou vo vzťahu k daňovým záležitostiam nemôže vytvoriť štátnu pomoc jednoducho preto, že príslušný aspekt jej daňového systému má za následok nižšiu (alebo vyššiu) úroveň zdanenia, než je platná vo zvyšku členského štátu. Ak je daňové opatrenie všeobecné v rámci príslušnej daňovej jurisdikcie, nemôže byť zachytené v článku 87 ods. 1 zmluvy. Rozhodnúť inak by spochybnilo právomoci vyberať a meniť dane, ktoré požívajú a ktoré sú prenesené a decentralizované na štátne správy v Spoločenstve. Toto by predstavovalo vážny zásah do ústavodarných úprav členských štátov.

<sup>(16)</sup> Súdny prípad 223/85 Rijn-Schelde-Verolme vs. Komisia (1987) Zb. súd. rozh. ESD, s. 4617.

**Komentáre gibraltárskej vlády**

- (50) Spojené kráľovstvo podporuje tvrdenie gibraltárskej vlády, že legislatíva oprávnených spoločností by sa mala považovať za existujúcu pomoc v súlade s článkom 1 písm. b) bod v) nariadenia (ES) č. 659/1999. V 70. a 80. rokoch sa všeobecne usudzovalo, že suverenita členských štátov nad fiškálnymi záležitosťami nie je obmedzená pravidlami štátnej pomoci, čo sa týka celých systémov daní zo zisku spoločností. Komisia sa nepokúsila uplatniť pravidlá štátnej pomoci na daňový režim Gibraltáru a vlastne ani na iné daňové režimy v rámci Spoločenstva, čo poskytlo priaznivejšie daňové zaobchádzanie pre určité triedy spoločností v porovnaní s inými. Bolo to až po dohode o úplnej liberalizácii pohybov kapitálu a liberalizácii finančných služieb v 80. a skorých 90. rokoch a potom pri zavedení jednotnej meny v 90. rokoch, kedy sa pozornosť vážne zamerala na obmedzenie škodlivej hospodárskej súťaže, ktorá vyplynula z daňových režimov členských štátov. Používanie ustanovení zmluvy o štátnej pomoci na uskutočňovanie takejto daňovej politiky je jav pozorovaný iba v posledných štyroch rokoch. Spoločný trh sa vyvíjal počas posledných troch dekád a mnohé dnešné nástroje štátnej pomoci by neboli považované za štátnu pomoc pred 30, 20 alebo dokonca 10 rokmi.
- (51) Ak aj Komisia má pravdu v svetle súčasného stavu práva Spoločenstva v názore ohľadne zavedenia legislatívy oprávnených spoločností, že ide o opatrenie štátnej pomoci, ktoré by vyžadovalo oznámenie, ak by sa zavádzalo dnes, ani Komisia ani Súdny dvor by ju nepovažovali za štátnu pomoc vyžadujúcu oznámenie v čase, keď bola zavedená. V roku 1984 Španielsko ešte nebolo členským štátom a mnohé členské štáty mali bankové zákony a devízové obmedzenia, ktoré zabráňovali využívaniu takých daňových výhod, aké boli dostupné v Gibraltári. Nie je vôbec jasné, či gibraltárske opatrenia boli v stave deformovať hospodársku súťaž a ovplyvňovať obchod medzi členskými štátmi v tej dobe.
- (52) V tej dobe samotná Komisia riešila prípady rozdielneho daňového zaobchádzania, keď to bolo možné tak, že použila čl. 95 zmluvy (teraz článok 90), radšej aby sa spoliehla na pravidlá štátnej pomoci. Akademickí komentátori a odborníci na daňové právo sa nedomnievali, že princípy štátnej pomoci sa uplatňujú na prípady iné než prípady, keď boli ponúkané špecifické daňové úľavy pre jednotlivé spoločnosti alebo skupiny spoločností z dôvodov odvetvovej politiky. Nie je možné súhlasiť s argumentom, že opatrenia ako gibraltárska legislatíva oprávnených spoločností mohli byť štátnou pomocou dovtedy, kým nebolo uverejnené oznámenie 10. decembra 1998.
- (53) V otázke vrátenia Spojené kráľovstvo predovšetkým súhlasí s argumentmi gibraltárskej vlády, že príslub Komisie systematicky uplatňovať pravidlá štátnej pomoci

na opatrenia priameho daňového systému je novinka a že by nebolo možné vymôcť žiadnu pomoc. Vymáhanie by uložilo neúmerne bremeno na úrady Gibraltáru, mnohé oprávnené spoločnosti by nemali povinnosť dane zo zisku spoločností v Gibraltári, bolo by nemožné vymerať a/alebo vymôcť pomoc vo veľkom počte prípadov a mnohí príjemcovia by boli príjemcami pomoci *de minimis*.

**VII. ZHODNOTENIE OPATRENIA POMOCI**

- (54) Po posúdení komentárov zo strany úradov Spojeného kráľovstva a tiež komentárov gibraltárskej vlády a Charles A. Gomez & Co Komisia trvá na svojom stanovisku vyjadrenom v rozhodnutí z 11. júla 2001<sup>(17)</sup> určenom úradom Spojeného kráľovstva, ktorým sa inicioval postup podľa článku 88 ods. 2 zmluvy, že vyšetrovaný program predstavuje nezákonnú, operatívnu štátnu pomoc v zmysle článku 87 ods. 1 zmluvy.

**Existencia pomoci**

- (55) Aby bolo považované za štátnu pomoc v zmysle článku 87 ods. 1 zmluvy, musí opatrenie spĺňať štyri nasledovné kritériá.
- (56) Po prvé, opatrenie musí prinášať príjemcom výhodu, ktorá znižuje náklady, ktoré bežne znášajú v procese svojej podnikateľskej činnosti. Podľa bodu 9 oznámenia môže byť daňová výhoda poskytnutá pomocou rôznych druhov zníženia nákladov spoločnosti a najmä pomocou zníženia sumy dane. Režim oprávnených spoločností jasne spĺňa toto kritérium. Radšej ako byť subjektom dane zo zisku spoločností 35 %, oprávnené spoločnosti rokujú o daňovej sadzbe s gibraltárskymi úradmi, ako je opísané v úvodnom ustanovení (9).
- (57) Komentár, že legislatíva oprávnených spoločností je daňovým programom navrhnutým, aby fungoval v medzinárodnom kontexte, nie je relevantný, čo sa týka jeho kvalifikácie ako opatrenia štátnej pomoci. Hoci Komisia akceptuje argument, že Gibraltár nie je kompetentný poskytovať daňové výhody týkajúce sa iných jurisdikcií, skutočnosť, že oprávnené spoločnosti rokujú o svojej daňovej sadzbe, jasne ukazuje, že získavajú príjem, ktorý by pri neexistencii zvláštneho zaobchádzania voči nim bol predmetom zdanenia spoločnosti pri štandardnej sadzbe. Bez ohľadu na druh činnosti, ktorými sa oprávnené spoločnosti môžu zaoberať, ich štatút oprávnenosti je poskytnutý do tej miery, že sú to spoločnosti zaregistrované v Gibraltári alebo sú to zaregistrované pobočky zahraničných spoločností. Takže oprávnené spoločnosti majú výhodu vyplývajúcu zo zvláštneho a výhodnejšieho daňového zaobchádzania v Gibraltári pri porovnaní s inými spoločnosťami zaregistrovanými v Gibraltári.

<sup>(17)</sup> Pozri poznámku pod čiarou 1.



- (58) Po druhé, pomoc musí byť poskytovaná zo strany štátu alebo zo štátnych prostriedkov. Poskytnutie zľavy na dani, ako zľava dohodnutá medzi oprávnenou spoločnosťou a gibraltárskymi úradmi, znamená stratu daňového príjmu, čo je podľa bodu 10 oznámenia ekvivalentné použitiu štátnych prostriedkov vo forme rozpočtového výdavku.
- (59) Argument gibraltárskej vlády, že prostredníctvom oddelenia opatrenie neukladá žiadne zjavné bremeno na jej rozpočet, musí byť zamietnutý. Komisia je toho názoru, že daňová výhoda, na účely článku 87 ods. 1 zmluvy, je poskytovaná prostredníctvom štátnych prostriedkov, keďže táto výhoda pochádza zo zrieknutia sa daňového príjmu zo strany členského štátu, ktorý by bol za bežných okolností dostal<sup>(18)</sup>. Ak by neexistovala oddelená daňová výhoda, činnosti oprávnených spoločností v tom rozsahu, ako sa vyskytujú pod jurisdikciou gibraltárskych úradov, by boli predmetom plnej daňovej sadzby v Gibraltári. Tento rozdiel v daňovej sadzbe predstavuje ušlý daňový príjem.
- (60) Po tretie, opatrenie musí ovplyvňovať hospodársku súťaž a obchod medzi členskými štátmi. Toto kritérium je splnené tak, že oprávnené spoločnosti sú schopné fakticky alebo potenciálne obchodovať so spoločnosťami nachádzajúcimi sa v iných členských štátoch alebo môžu byť činné na trhoch tretích krajín otvorených pre podniky z iných členských štátov. Ide najmä o tento prípad, keďže oprávnené spoločnosti nesmú za bežných okolností obchodovať alebo vykonávať činnosť v Gibraltári s Gibraltárčanmi alebo rezidentmi Gibraltáru.
- (61) Aj keď niektoré oprávnené spoločnosti zriadili jednotlivci na účely daňového plánovania a neobchodujú, nevyrábajú ani nekonkurujú na trhu, nie je im vopred zabránené tak činiť. Avšak skutočnosť, že oprávnené spoločnosti majú tendenciu byť fyzicky prítomné v Gibraltári a produkovať príjem, ktorý je predmetom zdanenia spoločnosti, i keď pri zníženej sadzbe, poukazuje na to, že fakticky vykonávajú hospodársku činnosť. Toto potvrdzuje široký rozsah sektorov, v ktorých sú oprávnené spoločnosti činné [pozri úvodné ustanovenie (9)].
- (62) Komisia si uvedomuje, že Gibraltár netvorí súčasť spoločného colného územia Spoločenstva. Toto však nemá vplyv na uplatňovanie pravidiel štátnej pomoci na tie podniky v Gibraltári, ktoré obchodujú s tovarom. Takýmto podnikom nie je zamedzené obchodovať s podnikmi v rámci spoločného colného územia, ani im nie je zamedzené konkurovať na trhoch tretích krajín, kde sú činné iné podniky Spoločenstva, fakticky alebo potenciálne. Preto tak, ako daňová výhoda poskytnutá oprávneným spoločnostiam obchodujúcim s tovarom posilňuje ich postavenie, tak je ovplyvnený aj obchod a hospodárska súťaž.
- (63) Odvolanie sa na podobnosť argumentov Komisie v rozhodnutí 2000/394/ES ohľadne pomoci firmám v Benátkach a Chioggii musí byť tiež zamietnuté. Okolnosti týchto dvoch prípadov sú úplne odlišné. Najmä záver, že neexistoval dosah na obchod, a teda ani žiadna pomoc pre tri konkrétne spoločnosti, sa zakladal okrem iného na miestnej povahe poskytovaných služieb. Tieto zretele sa jasne nedajú uplatniť na oprávnené spoločnosti, ktoré, ako zdôrazňuje samotná gibraltárska vláda, sú činné v medzinárodnom kontexte.
- (64) Nie je možné použiť pravidlo *de minimis* na ospravedlnenie uplatňovania režimu oprávnených spoločností. Neexistuje žiaden mechanizmus ako zabrániť poskytnutiu pomoci, ktorá prevyšuje rozsah povolený na základe pravidla *de minimis*, a toto opatrenie ani nevyklučuje sektory, kde sa neuplatňuje pravidlo *de minimis*.
- (65) Nakoniec opatrenie musí byť špecifické alebo selektívne v tom, že podporuje „určité podniky alebo výrobu určitého tovaru“. Prijemcovia opatrenia sú gibraltárske spoločnosti, kde žiadny Gibraltárčan ani rezident Gibraltáru nesmie mať užívateľský úrok v akciách spoločnosti. Okrem toho za bežných okolností nesmú oprávnené spoločnosti obchodovať ani vykonávať podnikateľskú činnosť v Gibraltári s Gibraltárčanmi alebo rezidentmi Gibraltáru. Opatrenie je preto selektívne do tej miery, ako poskytuje privilegované daňové zaobchádzanie pre negibraltársky vlastnené spoločnosti činné v Gibraltári alebo z Gibraltáru.
- (66) Komentár, že opatrenie nie je selektívne, pretože si ktorákoľvek osoba môže zriadiť oprávnenú spoločnosť, a že obmedzenia dostupnosti štatútu oprávnenej spoločnosti sú aktom obrátenej diskriminácie voči gibraltárskym rezidentom, nedokazuje, že opatrenie nie je selektívne. Keď sa vyšetruje opatrenie, porovnanie sa musí vykonať so všeobecne platným systémom, v tomto prípade so štandardným režimom dane zo zisku spoločností v Gibraltári. Režim oprávnených spoločností je jasne výnimkou zo všeobecného systému.

<sup>(18)</sup> Pozri napríklad súdny prípad C-156/98 Nemecko vs. Komisia (2000) Zb. súd. rozh. ESD, s. I-6857, odsek 26.

- (67) Komisia berie na vedomie komentáre Spojeného kráľovstva ohľadne regionálnej špecifickosti. Komisia takisto berie na vedomie, že sa Spojené kráľovstvo nepokúsilo argumentovať, že režim oprávnených spoločností predstavuje všeobecné opatrenie v rámci daňovej jurisdikcie Gibraltáru. Komisia si taktiež stojí na svojom závere, že opatrenie je principiálne selektívne v rámci Gibraltáru. Preto nie je potrebné v tomto prípade vyšetriť otázku regionálnej selektivity, ktorá je podrobne zhodnotená v rozhodnutí Komisie z 30. marca 2004 o reforme gibraltárskej vlády dane zo zisku spoločností<sup>(19)</sup>.
- (71) Čo sa týka oznámenia, že predstavuje administratívnu novotu alebo programové vyhlásenie, Súd prvého stupňa už potvrdil<sup>(22)</sup>, že „nikde Komisia neohlasuje žiadnu zmenu postupov v jej rozhodnutiach týkajúcich sa zhodnotenia daňových opatrení vo svetle článku 87 ES a 88 ES“. Z toho teda vyplýva, že Spojené kráľovstvo nemá pravdu v tvrdení, že také opatrenia, ako napríklad režim oprávnených spoločností, nebolo možné klasifikovať ako štátnu pomoc, až kým nebolo zverejnené oznámenie.

### Existujúca pomoc alebo nezákonná pomoc

- (68) Túto otázku posúdil Súd prvého stupňa, ktorý zamietol argumenty gibraltárskej vlády voči predbežnému zhodnoteniu Komisie ako nezákonnej pomoci, čo sa týka režimu oprávnených spoločností<sup>(20)</sup>. Bez ohľadu na to, či bola vytvorená na základe režimu vyňatých spoločností z roku 1967, legislatíva oprávnených spoločností bola uzákonená v roku 1983 po tom, ako Spojené kráľovstvo pristúpilo do Spoločenstva. Preto sa nemôže považovať za „existujúcu pomoc“ v zmysle článku 1 písm. b) bod i) nariadenia (ES) č. 659/1999. Samotný Súd prvého stupňa dospel k záveru, že existujú dostatočné dôvody na to, aby Komisia začala formálny vyšetrovací postup.
- (69) Už v roku 1973 Európsky súdny dvor výslovne potvrdil uplatniteľnosť pravidiel štátnej pomoci na fiskálne opatrenia<sup>(21)</sup>. Hoci existovalo len málo príkladov postupu Komisie proti všeobecným opatreniam ohľadne dane zo zisku spoločností, toto nemá žiaden vplyv na existujúcu alebo nezákonnú povahu opatrenia pomoci. V tomto prípade legislatíva oprávnených spoločností nie je všeobecným opatrením ohľadne dane zo zisku spoločností, ale úplne špecifickým opatrením v svojej pôsobnosti. V žiadnom prípade uplatňovanie ustanovenia zmluvy po prvýkrát na určitú situáciu nepredstavuje retroaktívne uplatňovanie nového pravidla.
- (70) O legislatíve oprávnených spoločností nebola Komisia informovaná podľa článku 88 ods. 3 zmluvy. Skutočnosť, že sa to dostalo do pozornosti skupiny Primarolo, nemôže byť považovaná za formálne oznámenie Komisii podľa pravidiel štátnej pomoci.
- (72) Na podporu svojho tvrdenia, že legislatíva oprávnených spoločností sa stala pomocou až neskôr, ako bola uvedená do platnosti v roku 1983, v zmysle článku 1 písm. b) bod v) nariadenia (ES) č. 659/1999, gibraltárska vláda argumentuje s podporou Spojeného kráľovstva, že opatrenie časovo predchádza liberalizáciu pohybov kapitálu o 10 rokov. Ale tento všeobecný komentár nepodporujú konkrétne argumenty týkajúce sa oprávnených spoločností, a preto nemôže sám o sebe presvedčiť, že opatrenie v roku 1983 nepredstavovalo pomoc. Zo samotnej legislatívy je jasné, že neexistujú žiadne obmedzenia sektorov hospodárskej činnosti, do ktorých sa oprávnené spoločnosti môžu zapájať. Preto nie je jasný rozsah, do ktorého, ak vôbec nejakého, nešpecifikované obmedzenia pohybov kapitálu v roku 1983 ovplyvnili spoločnosti užívajúce daňové výhody poskytnuté opatrením.
- (73) Ak by aj, ako tvrdí Spojené kráľovstvo, bankové zákony niektorých členských štátov a devízové obmedzenia na čas bránili používať takéto daňové výhody v zahraničí, existencia daňových úľav by predsa len posilňovala postavenie oprávnených spoločností na trhoch, ktoré nepodliehajú takýmto obmedzeniam, v porovnaní s ich konkurentmi v iných členských štátoch. V tomto ohľade gibraltárska vláda predložila v podstate rovnaké argumenty, aké použila v predbežnom konaní pred Súdom prvého stupňa. Súd zamietol tieto argumenty voči predbežnej klasifikácii legislatívy oprávnených spoločností zo strany Komisie a dospel k záveru, že takéto „všeobecné argumenty nie sú v stave presvedčiť, že daňový program roku 1983 musí vzhľadom na svoje vlastné charakteristiky byť klasifikovaný ako existujúci program pomoci“<sup>(23)</sup>. Súd tiež zamietol odvolanie sa na podobnosť s prípadom írskej dane zo zisku spoločností<sup>(24)</sup> z dôvodov, že reálne a právne okolnosti sú úplne odlišné<sup>(25)</sup>. Komisia preto nevidí žiadny dôvod na zmenu svojho názoru.

<sup>(19)</sup> Rozhodnutie Komisie z 30. marca 2004, ešte nezverejnené.

<sup>(20)</sup> Pozri spojené súdne prípady T-195/01 a T-207/01, odseky 117-131.

<sup>(21)</sup> Súdny prípad 173/73 Taliansko vs. Komisia (1974) Zb. súd. rozh. ESD, s. 709, odsek 13.

<sup>(22)</sup> Spojené súdne prípady T-269/99, T-271/99 a T-272/99, Diputación Foral de Guipúzcoa & iní vs. Komisia (2002) Zb. súd. rozh. ESD, s. II-4217, odsek 79.

<sup>(23)</sup> Pozri spojené súdne prípady T-195/01 a T-207/01.

<sup>(24)</sup> Ú. v. ES C 395, 18.12.1998, s. 14.

<sup>(25)</sup> Spojené súdne prípady T-195/01 a T-207/01, odseky 120 a 123.

- (74) Pokiaľ ide o údajné porušenia princípov proporcionality, právnej istoty a zákonných očakávaní, argumenty gibraltárskej vlády predpokladajú mieru voľnosti konania, akú Komisia nemá. V prípade *Piaggio*<sup>(26)</sup> súd rozhodol, že klasifikovanie sporného programu za existujúcu pomoc zo strany Komisie z dôvodov praktickej výhodnosti, keď daný program nebol oznámený v súlade s článkom 88 ods. 3 zmluvy, nebolo možné akceptovať. Teda, ako potvrdil Súd prvého stupňa<sup>(27)</sup>, klasifikovanie opatrenia za novú alebo existujúcu pomoc musí byť stanovené bez ohľadu na čas, ktorý uplynul od prijatia opatrenia a nezávisle od akejkoľvek predchádzajúcej administratívnej praxe a bez ohľadu na akékoľvek údajné hospodárske dôsledky. Z týchto dôvodov pripomenka *Charles A. Gomez & Co* a Spojeného kráľovstva, že Komisia konala neprímerane, keď posúdila opatrenia tak, že vyžadovalo oznámenie, musí byť zamietnutá. Podobne ohraničené obdobie v článku 15 nariadenia (ES) č. 659/1999 nestanovuje všeobecný princíp, na základe ktorého sa nezákonná pomoc transformuje na existujúcu pomoc, ale len vylučuje vymáhanie pomoci zavedenej viac než 10 rokov pred prvým zásahom Komisie.
- (75) Komisia poznamenáva, že postup podľa článkov 96 a 97 zmluvy sa týka rozdielov medzi všeobecnými ustanoveniami členských štátov<sup>(28)</sup>. Ale legislatíva oprávnených spoločností nie je takýmto všeobecným ustanovením, avšak selektívnym ustanovením s úzkou platnosťou, ktoré spadá jasne do oblastí pravidiel štátnej pomoci. Komisia tiež uvádza, že jej konanie je úplne v súlade s odsekom J Kódexu riadenia pre zdanenie obchodných spoločností.
- (78) Konkrétne zatvorenie Kráľovských vojenských námorných lodeníc sa nemôže považovať za výnimočnú udalosť v zmysle článku 87 ods. 2 písm. b) zmluvy. Rozhodovacia prax Komisie stanovila, že táto výnimka sa uplatňuje len za okolností, keď je výnimočná udalosť nepredvídateľná a mimo vplyvu úradov členského štátu. Úrady Spojeného kráľovstva oznámili zatvorenie lodeníc v roku 1981, tri roky predtým, ako boli v roku 1984 zatvorené.
- (79) Výnimka uvedená v článku 87 ods. 3 písm. a) zabezpečuje oprávnenie pomoci na podporu hospodárskeho rozvoja v oblastiach, kde je životná úroveň abnormálne nízka alebo kde je vážna podzamestnanosť. Bod 3.5 usmernenia Komisie ohľadne štátnej regionálnej pomoci<sup>(29)</sup> stanovuje metodiku, ktorá sa má použiť na vytýčenie oblastí, ktoré sa majú považovať za spôsobilé pre využitie výnimky v článku 87 ods. 3 písm. a) zmluvy. Tu sa používajú historické údaje. Na rozdiel od tvrdenia *Charles A. Gomez & Co* toto ustanovenie sa nemôže použiť potenciálne a týka sa iba tých oblastí, kde podmienky nízkej životnej úrovne alebo vážnej podzamestnanosti už existujú. Takéto oblasti sú určené v regionálnej mape pomoci Spojeného kráľovstva<sup>(30)</sup>. Úrady Spojeného kráľovstva nenavrhl Gibraltár za oblasť prijímajúcu pomoc a akceptovali, že žiadna regionálna pomoc nemôže byť poskytnutá v Gibraltári pre obdobie rokov 2000–2006. Keďže Gibraltár nie je a nikdy nebol takou oblasťou, článok 87 ods. 3 písm. a) sa neuplatňuje. V žiadnom prípade nebol použitý argument, že Gibraltár má hrubý domáci príjem na hlavu pod prahom uvedeným v bode 3.5 usmernenia Komisie ohľadne štátnej regionálnej pomoci. Článok 87 ods. 3 písm. a) nemôže byť použitý so zámerom zmenšiť neisté a nevyčísliteľné budúce dosahy, ktorým môžu predísť alebo ich môžu oslabiť samotné štátne orgány pomocou použitia iných politických nástrojov.

### Zlučiteľnosť

- (76) Do tej miery, ako režim oprávnených spoločností predstavuje štátnu pomoc v zmysle článku 87 ods. 1 zmluvy, musí byť jeho zlučiteľnosť so spoločným trhom zhodnotená vo svetle výnimiek stanovených v článkoch 87 ods. 2 a 87 ods. 3.
- (77) Výnimky uvedené v článku 87 ods. 2 zmluvy, ktoré sa týkajú pomoci sociálneho charakteru poskytnutej jednotlivým spotrebiteľom, pomoci na nápravu škôd spôsobených prírodnými katastrofami alebo výnimočnými udalosťami a pomoci poskytnutej niektorým oblastiam Spolkovej republiky Nemecko, sa netýkajú tohto prípadu.
- (80) Režim oprávnených spoločností nemôže byť považovaný ani za projekt spoločného európskeho záujmu, ani za nápravný prostriedok vážnej poruchy v hospodárstve členského štátu, aké sú uvedené v článku 87 ods. 3 písm. b) zmluvy. Ako poznamenala gibraltárska vláda, Komisia a Súdny dvor striktno vykladajú článok 87 ods. 3 písm. b) v tom zmysle, že vážna porucha musí ovplyvňovať celé hospodárstvo členského štátu<sup>(31)</sup>. Príslušná porucha – zatvorenie Vojenských námorných lodeníc – nenarušila celé hospodárstvo Spojeného kráľovstva. Hoci Komisia berie do úvahy argument gibraltárskej vlády, že Gibraltár je oddelený od Spojeného kráľovstva

<sup>(26)</sup> Súdny prípad C-295/97 *Piaggio vs. Italia & iní* (1999) Zb. súd. rozh. ESD, s. I-3735.

<sup>(27)</sup> Spojené súdne prípady T-195/01 a T-207/01, odsek 121.

<sup>(28)</sup> Pozri bod 6 oznámenia.

<sup>(29)</sup> Ú. v. ES C 74, 10.3.1998, s. 9.

<sup>(30)</sup> Ú. v. ES C 272, 23.9.2000, s. 43, a schvaľovací list Komisie č. SG(2000) D/106293 zo 17. augusta 2000.

<sup>(31)</sup> Pozri spojené súdne prípady T-132/96 a T-143/96 *Freistaat & iní vs. Komisia* (1999) Zb. súd. rozh. ESD, s. II-3663, odseky 166, 167 a 168.

z hľadiska ústavodarného, politického, legislatívneho, hospodárskeho, fiškálneho a geografického, toto nementí skutočnosť, že na účely pravidiel štátnej pomoci Gibraltár tvorí súčasť Spojeného kráľovstva, bez ohľadu na osobitú pôsobnosť článku 299 ods. 4 zmluvy. V každom prípade existujú iné oblasti Spoločenstva, ktoré sú tiež charakterizované rôznorodými typmi a stupňami oddelenia od členského štátu, ktorého sú súčasťou. So žiadnou z týchto oblastí sa nezaobchádza ako s členským štátom, čo sa týka vlastného práva na účely článku 87 ods. 3 písm. b). Paralely, ktoré uvádza gibraltárska vláda s opatreniami prijatými ako odozva na krízu kvôli hubovitej encefalopatii hovädzieho dobytku (BSE) v Spojenom kráľovstve, nie sú opodstatnené. Kríza BSE sa považovala za výnimočnú udalosť, a teda tieto opatrenia spadali do pôsobnosti článku 87 ods. 2 písm. b) zmluvy. Neexistuje požiadavka, že preto, aby platil článok 87 ods. 2 písm. b), výnimočná udalosť musí ovplyvňovať celý príslušný členský štát.

- (81) Režim oprávnených spoločností nemá za svoj predmet podporu kultúry a zachovanie národného dedičstva, ako je uvedené v článku 87 ods. 3 písm. d) zmluvy.
- (82) Nakoniec, režim oprávnených spoločností musí byť prešetrovaný vo svetle článku 87 ods. 3 písm. c) zmluvy, ktorý zabezpečuje oprávnenie pomoci na podporu rozvoja určitých hospodárskych činností alebo určitých hospodárskych oblastí, kde takáto pomoc nepriaznivo neovplyvňuje obchodné podmienky do tej miery, aká je v rozpore so spoločným záujmom. Daňové výhody poskytované režimom oprávnených spoločností sa netýkajú investícií, tvorby pracovných miest ani špecifických projektov. Predstavujú jednoducho zníženie nákladov, ktoré by bežne mali znášať dotknuté podniky v procese ich podnikateľskej činnosti, a preto sa musia považovať za operatívnu štátnu pomoc, úžitok ktorej zanikne ihneď, ako bude pomoc zrušená. Na základe trvalej praxe Komisie nemôže byť takáto pomoc považovaná za pomoc, ktorá podporí rozvoj určitých činností alebo určitých hospodárskych oblastí podľa článku 87 ods. 3 písm. c) zmluvy. Operatívna pomoc podľa bodov 4.15 a 4.16 usmernenia Komisie ohľadne štátnej regionálnej pomoci môže byť poskytnutá iba za výnimočných okolností alebo na základe zvláštnych podmienok. Navyše, Gibraltár nie je zaradený do regionálnej mapy pomoci pre Spojené kráľovstvo na obdobie rokov 2000 až 2006, ako ju schválila Komisia pod číslom štátnej pomoci N 265/00<sup>(32)</sup>.

### Vrátenie

- (83) Súdny dvor opakovane rozhodol, že v prípade keď sa dôjde k záveru, že nezákonne poskytnutá štátna pomoc je nezlučiteľná so spoločným trhom, prirodzeným dôsledkom takéhoto záveru je, že táto pomoc by mala byť od príjemcov získaná späť<sup>(33)</sup>. Konkurencieschopné postavenie, ktoré existovalo pred poskytnutím pomoci, sa prostredníctvom vrátenia pomoci znovu obnoví, pokiaľ je to možné. Ale článok 14 ods. 1 nariadenia (ES) č. 659/1999 stanovuje, že „Komisia nebude požadovať vrátenie pomoci, ak by to bolo v rozpore so všeobecným princípom práva Spoločenstva“.
- (84) Argumenty gibraltárskej vlády v tom zmysle, že boli vytvorené zákonné očakávania v dôsledku neistoty ohľadne pôsobnosti pravidiel štátnej pomoci a zriedkavosti alebo novoty postupu Komisie voči daňovým opatreniam, či už boli zahraničnej povahy alebo nie, musia byť zamietnuté. Len za výnimočných okolností sa príjemca nezákonnej pomoci môže vyhnúť povinnosti vrátiť takúto pomoc a je len na samotných štátnych súdoch, aby zhodnotili okolnosti jednotlivého prípadu<sup>(34)</sup>. Podobne, keďže uverejnenie oznámenia neznamenalo ani programové vyhlásenie zo strany Komisie, ani ako tvrdí Spojené kráľovstvo, sprísenie uplatňovania pravidiel štátnej pomoci, nemohlo vytvoriť zákonné očakávania<sup>(35)</sup>. Uplatňovanie predpisu zmluvy na špecifickú situáciu po prvýkrát nemôže vytvoriť zákonné očakávanie ohľadne minulosti. V každom prípade v rozpore s tým, čo tvrdí Spojené kráľovstvo, rozdielne daňové zaobchádzanie medzi rezidentskými a nerezidentskými spoločnosťami zohralo významný podiel v predchádzajúcich rozhodnutiach Komisie o štátnej pomoci<sup>(36)</sup>.
- (85) Oznámenie legislatívy oprávnených spoločností skupine Primarolo, ďaleko od vytvorenia zákonných očakávaní, postavilo opatrenie jasne do pôsobnosti povinnosti Komisie uvedenej v odseku J Kódexu riadenia pre zdanenie obchodných spoločností, prešetriť alebo opätovne prešetriť existujúce daňové opatrenia členských štátov so všetkými dôsledkami, ktoré šetrenia štátnej pomoci prinesú.

<sup>(33)</sup> Pozri napríklad súdny prípad C-169/95 Španielsko vs. Komisia (1997) Zb. súd. rozh. ESD, s. I-135, odsek 47.

<sup>(34)</sup> Pozri napríklad súdne prípady C-5/89 Komisia vs. Nemecko (1990) Zb. súd. rozh. ESD, s. I-3437, T-67/94 Ladbroke Racing vs. Komisia (1998) Zb. súd. rozh. ESD, s. II-1, T-459/93 Siemens vs. Komisia (1995) Zb. súd. rozh. ESD, s. II-1675.

<sup>(35)</sup> Pozri poznámku pod čiarou 23.

<sup>(36)</sup> Pozri napríklad rozhodnutie Komisie 95/452/ES z 12. apríla 1995 o štátnej pomoci vo forme daňových úľav pre podniky operujúce v Terstskom stredisku pre finančné služby a poistenie podľa článku 3 talianskeho zákona č. 19 z 9. januára 1991 (Ú. v. ES L 264, 7.11.1995, s. 30, odsek 10).

<sup>(32)</sup> Spojené súdne prípady T-132/96 a T-143/96.

- (86) Čo sa týka vývoja spoločného trhu a liberalizácie pohybov kapitálu a finančných služieb, gibraltárska vláda poskytla len všeobecné argumenty nedostatočné na opodstatnenie existencie zákonných očakávaní. Komisia poznamenáva predovšetkým, že nebolo poskytnuté žiadne konkrétne zdôvodnenie, ako vývoj spoločného trhu vytvoril takéto očakávaní, ani nebol predložený žiadny argument ohľadne dosahu špecifických liberalizačných opatrení. Okrem toho je jasné, že rozsah legislatívy oprávnených spoločností je širší než sektory, ktoré mohli byť ovplyvnené obmedzeniami ohľadne pohybov kapitálu a finančných služieb.
- (87) Gibraltárska vláda poukazuje na súdny prípad Defrenne pri podpore svojho argumentu, že omeškania pred aj počas vyšetovania režimu oprávnených spoločností vytvorili zákonné očakávaní. Ale faktická a právna situácia v súdnom prípade Defrenne boli úplne odlišné. Najmä pre dlhú neschopnosť začať priestupkové konanie voči niektorým členským štátom, napriek jej vlastným šetreniam príslušných porušení a opakovaným výstrahám, že iniciuje postup, Komisia viedla členské štáty k posilneniu ich presvedčenia, čo sa týka účinnosti článku 119 zmluvy (teraz článok 141). Naopak, pozornosť Komisie nebola opakovane venovaná režimu oprávnených spoločností, a len až keď bol prijatý Kódex riadenia pre zdanenie obchodných spoločností, Komisia začala systematicky prešetrovať daňové opatrenia členských štátov.
- (88) Podobne, údajné omeškania v predbežnom vyšetovaní nemôžu vytvoriť zákonné očakávaní. Skutočnosť, že Spojené kráľovstvo nedodržalo termíny uvedené v žiadostiach o informácie, prispelo k omeškaniam, ak naozaj k takýmto omeškaniam došlo. Predbežné vyšetovanie musí byť tiež dané do súvislosti s následným šetrením Komisie po prijatí Kódexu riadenia pre zdanenie obchodných spoločností, v ktorom požiadala o informácie od členských štátov o približne 50 daňových opatreniach. Režim oprávnených spoločností bol len jedným z týchto opatrení. Komisia nebola nečinná počas predbežného vyšetovania, ale musela pristúpiť k oprávneným spoločnostiam paralelne s predbežným vyšetovaním iných opatrení.
- (89) Nejaký čas sa venoval vyšetovaniu legislatívy vyňatých spoločností, na základe ktorej, podľa gibraltárskej vlády, bol režim oprávnených spoločností zosnovaný takmer „slovo po slove“. V tomto prípade sa samotná gibraltárska vláda odvolala na výklady, ktoré poskytla ohľadne vyňatých spoločností (napríklad jej dokument predložený Spojeným kráľovstvom v liste z 12. septembra 2000) uvádzajúc, že komentáre ohľadne vyňatých spoločností platia *mutatis mutandis* na oprávnené spoločnosti. Pokiaľ je Komisia dobre informovaná, úrady Spojeného kráľovstva trvale informovali gibraltársku vládu, čo sa týka vedenia vyšetovania. Gibraltárskej vláde bola tiež daná príležitosť prediskutovať vyšetovanie jej zahraničných daňových režimov počas zasadnutia, ktoré sa konalo 19. októbra 2000, a vo všetkých štádiách mala možnosť informovať sa ohľadne jeho postupu, načasovania a pravdepodobného výsledku.
- (90) Môže byť pravdou, že existovali určité pochybnosti, čo sa týka funkčnosti začatia postupu štátnej pomoci ohľadne niektorých daňových opatrení, kde sa očakával postup na potlačenie škodlivých opatrení. Toto sa ale týkalo čiastočne tých existujúcich opatrení pomoci, pre ktoré, ak by boli potlačené v súlade s Kódexom riadenia pre zdanenie obchodných spoločností, by už vyšetovanie štátnej pomoci nemalo žiadny zmysel. Komisia taktiež prijala také stanovisko, že v záujme rovnosti zaobchádzania bude lepšie začať konania o celom rade opatrení týkajúcich sa širokého spektra členských štátov súčasne, než zaujať prístup postupných krokov.
- (91) Čo sa týka tvrdenia, že by malo existovať ohraničené obdobie, takéto obdobie v skutočnosti existuje a stanovuje ho článok 15 nariadenia (ES) č. 659/1999. Vylučuje vymáhanie pomoci zavedenej viac ako 10 rokov pred prvým zásahom Komisie, v tomto prípade 10 rokov pred listom Komisie z 12. februára 1999.
- (92) Komisia berie na vedomie pripomienky gibraltárskej vlády o závažnosti špecifickej žiadosti Komisie o komentáre ohľadne vrátenia pomoci. Žiadosť jasne vyjadrovala pochybnosti Komisie v otázke vrátenia a zároveň poslúžila ako výslovný signál pre príjemcov, že v prípade, ak by opatrenie bolo posúdené, že predstavuje nezákonnú a nezlučiteľnú pomoc, vrátenie zostáva osobitnou možnosťou a je v princípe logickým dôsledkom. Hoci predseda Súdu prvého stupňa poznamenal, že táto „nezvyčajná žiadosť musí na prvý pohľad do značnej miery upokojiť akékoľvek obavy, ktoré príjemcovia mohli mať“, nedospel k záveru, že takéto obavy boli zahnané<sup>(37)</sup>. Ak by tak bol urobil, Komisia by sa bola dostala do absurdnej situácie, kde by zvrátený dôsledok vyžiadania názorov na postupy konania vylúčil samotné tieto postupy konania.
- (93) Podobne, akékoľvek pochybnosti, ktoré Komisia prípadne verejne vyjadrila ohľadne existujúcej alebo nezákonnej povahy opatrenia pomoci, by poslúžili na zdôraznenie toho, že záver o nezákonnej pomoci so všetkými jeho dôsledkami bol osobitnou možnosťou.

<sup>(37)</sup> Spojené súdne prípady T-195/01 R a T-207/01 Gibraltár vs. Komisia, odsek 113.

- (94) Tvrdenie, že nariadenie na vrátenie by porušilo princíp proporcionality, musí byť tiež zamietnuté. Súdny dvor zhodne rozhodol<sup>(38)</sup>, že vrátenie nezákonne poskytnutej štátnej pomoci s cieľom opätovne nastoliť predtým existujúcu situáciu, nemôže byť považované za neprimerané.
- (95) Komisia odmieta tvrdenie, že nariadenie na vrátenie by uložilo neúmerne administratívne bremeno na gibraltárske úrady. Podľa Spojeného kráľovstva existuje približne 140 oprávnených spoločností. Toto predstavuje menej než 10 % spoločností, u ktorých sa každoročne v Gibraltári vymeriava daň. Za situácie, keď väčšina, ak nie všetky oprávnené spoločnosti platia nejakú daň z príjmu, hoci pri zníženej sadzbe, a že takéto spoločnosti majú tendenciu byť fyzicky prítomné v Gibraltári, Komisia usudzuje, že administratívne bremeno by nebolo nadmerné. Čo sa týka pripomienky, že vyšetrovacie právomoci gibraltárskeho daňového odboru sú obmedzené, Súdny dvor rozhodol, že vnútroštátne ustanovenia nemôžu byť uvedené do praxe tak, že vymáhanie bude nemožné<sup>(39)</sup>.
- (96) Argumenty podobné argumentom v úvodnom ustanovení (37) o dosahoch vrátenia na hospodárstvo Gibraltáru gibraltárska vláda použila pri pokuse zabrániť zverejneniu rozhodnutia začať formálny vyšetrovací postup<sup>(40)</sup>. Nesplnili sa. Je viac než neisté, že by sa tak stalo ako dôsledok nariadenia na vrátenie v tomto prípade. Komisia tiež berie na vedomie, že argumenty o dosahoch vrátenia na hospodárstvo Gibraltáru zahrnovali režim oprávnených spoločností a tiež režim vyňatých spoločností. Avšak odvtedy, ako gibraltárska vláda predložila svoje komentáre, hrozba vrátenia sa znížila do tej miery, že po zrušení rozhodnutia Komisie, ktorým sa inicializoval formálny vyšetrovací postup ohľadne štátnej pomoci<sup>(41)</sup>, sa pôvodná legislatíva vyňatých spoločností z roku 1967 teraz prešetruje ako existujúci program pomoci. Nemôže dôjsť k nariadeniu na vrátenie ohľadne tejto legislatívy, a teda dosah prognózovaný zo strany gibraltárskej vlády, pokiaľ k nemu vôbec dôjde, bude zmiernený. V každom prípade Komisia nemôže dovoliť, aby takéto hypotetické úvahy bránili opätovnému zavedeniu, pokiaľ je to možné, konkurenčnej situácie, aká existovala pred zavedením nezákonného opatrenia pomoci.
- (97) Komisia berie na vedomie komentáre gibraltárskej vlády, že niektoré oprávnené spoločnosti by nepodliehali zdaneniu v Gibraltári, že niektoré by nemali žiadny majetok v jej jurisdikcii, že niektoré by už boli prestali obchodovať a že niektoré by boli príjemcami pomoci pod prahom *de minimis*. Ale takéto úvahy nemôžu samy o sebe vylúčiť nariadenie na vrátenie. Nemôžu ani oslobodiť úrady členského štátu od povinnosti prijať potrebné kroky na uvedenie nariadenia na vrátenie do plnej platnosti, pretože sa stanú relevantnými iba v kontexte prešetrovania jednotlivého prípadu. V tejto súvislosti Komisia poznamenáva, že výhody štatútu oprávnených spoločností nie sú obmedzené na pomoc *de minimis*, ani nie sú obmedzené na podniky, ktoré sú zdaniteľné v Gibraltári alebo ktoré nemajú žiaden majetok v jurisdikcii gibraltárskych úradov.
- (98) Komisia sa nevyjadruje k dobrej viere alebo inému zmýšľaniu gibraltárskych úradov. Ale z výnosov Súdneho dvora<sup>(42)</sup> vyplýva, že keď sa existujúce opatrenie pomoci zmení, aby sa stalo opatrením novej pomoci účinkom obmeny alebo aby sa samotná obmena stala novou pomocou, zmena musí rozšíriť rozsah opatrenia a/alebo zvýšiť dostupnú výhodu.
- (99) V tomto prípade Komisia berie na vedomie rozhodnutie Súdu prvého stupňa, že gibraltárska legislatíva vyňatých spoločností z roku 1967 sa musí považovať za existujúce opatrenie pomoci<sup>(43)</sup>. Komisia tiež berie na vedomie, že legislatíva oprávnených spoločností bola zosnovaná veľmi podobne ako legislatíva vyňatých spoločností. Podmienky pre spôsobilosť sú do značnej miery identické. Podstatné rozdiely sa týkajú určenia ročnej splatnej dane. Namiesto toho, aby platili len veľmi nízku, pevnú ročnú daň, oprávnené spoločnosti platia percento ročných ziskov. Z toho vyplýva, že oprávnené spoločnosti platia daň zo ziskov pri vyššej sadzbe než vyňaté spoločnosti. Viac restriktívny režim oprávnených spoločností sa preto môže posúdiť tak, že ponúka zmenšenú výhodu v zmysle článku 87 ods. 1 zmluvy v porovnaní s režimom vyňatých spoločností. Komisia tiež berie na vedomie, že v nepravdepodobnom prípade, keď by daň zaplatená oprávnenou spoločnosťou bola nižšia než pevná ročná daň ekvivalentnej vyňatej spoločnosti, rozdiel by spadal pod prah *de minimis*. Legislatíva stanovuje minimálnu daňovú sadzbu 0 % pre oprávnenú spoločnosť, zatiaľ čo vyňaté spoločnosti platia pevnú ročnú daň medzi 225 GPB a 300 GPB.

<sup>(38)</sup> Pozri napríklad spojené súdne prípady C-278/92, C-279/92 a C-280/92 Španielsko vs. Komisia (1994) Zb. súd. rozh. ESD, s. I-4103.

<sup>(39)</sup> Pozri napríklad súdny prípad C-24/95 Rheinland Pfalz vs. Alcan (1997) Zb. súd. rozh. ESD, s. I-1591.

<sup>(40)</sup> Spojené súdne prípady T-195/01 R a T-207/01 Gibraltár vs. Komisia, odseky 94–105.

<sup>(41)</sup> Spojené súdne prípady T-195/01 a T-207/01, odsek 115.

<sup>(42)</sup> Spojené súdne prípady T-195/01 a T-207/01, odsek 111.

<sup>(43)</sup> Spojené súdne prípady T-195/01 a T-207/01, odsek 113.

(100) Súdny dvor zhodne rozhodol, že v prípade, keď starostlivý podnikateľ mohol predvídať prijatie opatrenia zo strany Spoločenstva, ktoré pravdepodobne ovplyvní jeho záujmy, nemôže sa spoliehať na princíp ochrany zákonných očakávaní, keď sa opatrenie prijme<sup>(44)</sup>. Za existencie podobnosti medzi režimami vyňatých spoločností a oprávnených spoločností je ťažké predstaviť si, ako starostlivý podnikateľ mohol očakávať, že tieto dva režimy budú predmetom rôznych postupov ohľadne štátnej pomoci. Rozdiely medzi dvoma programami, skôr než by boli obsiahnuté v ich koncepcii, odrážajú prax gibraltárskych úradov požadovať od zahraničných spoločností s fyzickou prítomnosťou v Gibraltári, aby platili daň, aj keď na nízkej úrovni. Preto je odôvodnené predpokladať, že svedomitý podnikateľ konajúci v dobrej viere mohol oprávnené veriť, že tým, že si vyberie menej štedrý režim oprávnených spoločností radšej ako zjavne zákonný (z hľadiska štátnej pomoci existujúci) režim vyňatých spoločností, sa tiež prihlási k režimu, ktorého zákonnosť nie je sporná. Takže Komisia dospela k záveru, že nariadenie na vrátenie by za výnimočných okolností tohto prípadu bolo v rozpore so všeobecným princípom práva Spoločenstva.

#### VIII. ZÁVERY

(101) Dospelo sa k záveru, že gibraltársky režim oprávnených spoločností predstavuje štátnu pomoc v zmysle článku 87 ods. 1 zmluvy a že sa ho netýka žiadna z výnimiek stanovených v článku 87 ods. 2 alebo článku 87 ods. 3. Taktiež sa dospelo k záveru, že Spojené kráľovstvo nezákonne zaviedlo sporný program porušujúc článok 88 ods. 3 zmluvy. Akokoľvek, príjemcovia programu boli oprávnení mať zákonné očakávania, že neexistujú pochybnosti o legálnosti programu. Preto by sa nemalo

požadovať vrátenie pomoci poskytnutej na základe legislatívny oprávnených spoločností,

PRIJALA TOTO ROZHODNUTIE:

#### Článok 1

Štátna pomoc, ktorú Spojené kráľovstvo zaviedlo na základe režimu oprávnených spoločností definovaného v gibraltárskom (dodatku) výnose o dani z príjmu zo 14. júla 1983 a v gibraltárskych predpisoch o dani z príjmu (oprávnené spoločnosti) z 22. septembra 1983, je nezlučiteľná so spoločným trhom.

#### Článok 2

Spojené kráľovstvo zrušuje program uvedený v článku 1.

#### Článok 3

Spojené kráľovstvo bude informovať Komisiu do dvoch mesiacov od oznámenia tohto rozhodnutia o opatreniach, ktoré boli prijaté pre jeho splnenie.

#### Článok 4

Toto rozhodnutie je adresované Spojenému kráľovstvu Veľkej Británie a Severného Írska.

V Bruseli 30. marca 2004

Za Komisiu  
Mario MONTI  
člen Komisie

<sup>(44)</sup> Pozri napríklad súdny prípad 265/85 Van den Bergh a Jurgens vs. Komisia (1987) Zb. súd. rozh. ESD, s. 1155, odsek 44.