

KOMISJA

DECYZJA KOMISJI

z dnia 30 marca 2004 r.

w sprawie systemu pomocy wprowadzonego w życie przez Wielką Brytanię na rzecz spółek typu „qualifying” w Gibraltarze

(notyfikowana jako dokument nr K(2004) 928)

(Jedynie tekst w języku angielskim jest autentyczny)

(Tekst mający znaczenie dla EOG)

(2005/77/WE)

KOMISJA WSPÓLNOT EUROPEJSKICH,

uwzględniając Traktat ustanawiający Wspólnotę Europejską, w szczególności jego pierwszy akapit art. 88 ust. 2,

uwzględniając Porozumienie o Europejskim Obszarze Gospodarczym, w szczególności jego art. 62 ust. 1 lit. a),

wezawszy strony zainteresowane do zgłoszenia swoich uwag zgodnie z cytowanymi powyżej przepisami⁽¹⁾ oraz uwzględniając ich uwagi,

a także mając na uwadze, co następuje:

szeregu kwestii podatkowych, także na temat systemu spółek typu „qualifying” na Gibraltarze. Wielka Brytania udzieliła odpowiedzi w formie pisma z dnia 22 lipca 1999 r. Komisja zażądała dalszych informacji w dniu 23 maja 2000 r., a w dniu 28 czerwca 2000 r. wysłane zostało upomnienie. Wielka Brytania odpowiedziała w dniu 3 lipca 2000 r. Pismem z dnia 12 września 2000 r. Wielka Brytania przedstawiła informacje na temat systemu spółek typu „exempt” – zwolnionych od podatku (A/37430). W dniu 19 października 2000 r. zorganizowane zostało spotkanie z władzami Wielkiej Brytanii i Gibraltar, mające na celu omówienie gibraltarskich zamorskich systemów podatkowych, systemu spółek typu „qualifying” i systemu spółek typu „exempt”. W odpowiedzi na pytania postawione na tym spotkaniu Wielka Brytania udzieliła dalszych informacji w dniu 8 stycznia 2001 r. (A/30254).

- (2) Pismem z dnia 11 lipca 2001 r. (D/289757) Komisja poinformowała Wielką Brytanię o swojej decyzji dotyczącej wszczęcia procedury określonej w art. 88 ust. 2 Traktatu WE w stosunku do systemu spółek typu „qualifying” na Gibraltarze. Po przedłużeniu jednomiesięcznego terminu Wielka Brytania udzieliła odpowiedzi w formie pisma z dnia 21 września 2001 r. (A/37407).

I. PROCEDURA

- (1) Pismem z dnia 12 lutego 1999 r. (D/50716), Komisja zwróciła się do Wielkiej Brytanii o informacje na temat

- (3) Wnioskiem złożonym w Rejestrze Sądu Pierwszej Instancji Wspólnot Europejskich w dniu 7 września 2001 r. rząd Gibraltar wniósł o unieważnienie decyzji SG(2001) D/289755 wszczynającej formalną procedurę

⁽¹⁾ Dz.U. C 26 z 30.1.2002, str. 9.

wyjaśniającą w stosunku do systemu spółek typu „qualifying” na Gibraltarze; powództwo zostało zarejestrowane jako Sprawa T-207/01. W tym samym dniu rząd Gibraltarowi wniósł kolejny wniosek o przyjęcie środków tymczasowych w celu zawieszenia decyzji SG(2001) D/289755 o wszczęciu formalnej procedury wyjaśniającej i o nakazanie Komisji powstrzymania się od jej publikacji (sprawa T-207/01 R). Orzeczeniem z dnia 19 grudnia 2001 r. prezes Sądu Pierwszej Instancji oddalił wniosek o środki tymczasowe⁽²⁾. Wyrokiem z dnia 30 kwietnia 2002 r. Sąd Pierwszej Instancji oddalił wniosek o unieważnienie decyzji⁽³⁾.

- (4) W dniu 21 listopada 2001 r. Komisja zażądała informacji na temat stawki podatku stosowanej dla spółek typu „qualifying”. W obliczu braku odpowiedzi Komisja wydała formalne upomnienie w dniu 21 marca 2002 r. (D/51275). Wielka Brytania odpowiedziała w dniu 10 kwietnia 2002 r. (A/32681). W dniu 28 października 2002 r. Komisja zażądała dalszych wyjaśnień (D/56088). Wielka Brytania udzieliła odpowiedzi 11 listopada 2002 r. (A/38454) i dodała uwagi uzupełniające w formie pisma z dnia 13 grudnia 2002 r. (A/39209).
- (5) Komisja opublikowała swoją decyzję o wszczęciu formalnej procedury wyjaśniającej w *Dzienniku Urzędowym Wspólnot Europejskich*, wzywając strony zainteresowane do przedstawienia swoich uwag⁽⁴⁾. W formie pism z dnia 27 lutego 2002 r. (A/31518) i 28 lutego 2002 r. (A/31557) komentarze swoje nadesłali odpowiednio Charles A. Gomez & Co Barristers and Acting Solicitors oraz rząd Gibraltarowi. Komentarze te zostały przekazane do Wielkiej Brytanii, która odpowiedziała pismem z dnia 25 kwietnia 2002 r. (A/33257).

II. OPIS ŚRODKA

- (6) Definicję spółki typu „qualifying” zawiera gibraltarska ustawa o podatku dochodowym (poprawka) z dnia 14 lipca 1983 r. Szczegółowe zasady wdrażania systemu spółki typu „qualifying” zostały przyjęte za pomocą zasad dotyczących podatku dochodowego (spółki typu „qualifying”) z dnia 22 września 1983 r.; zasady te zwane są zbiorowo w niniejszej decyzji jako prawodawstwo spółki typu „qualifying”.
- (7) W celu uzyskania statusu spółki typu „qualifying”, spółka musi spełniać między innymi następujące warunki:

- musi być zarejestrowana w Gibraltarze na mocy ustawy o spółkach,
- musi posiadać opłacony kapitał zakładowy w wysokości 1 000 GBP (lub odpowiednika tej kwoty w walucie obcej),
- musi zdeponować kwotę 1 000 GBP na rzecz rządu gibraltarskiego jako zabezpieczenie przyszłych podatków,
- musi uiścić opłatę w wysokości 250 GBP za Certyfikat Spółki typu „qualifying”,
- Gibraltarczyk lub rezydent Gibraltarowi nie może czerpać korzyści z posiadania udziałów w spółce,
- nie może prowadzić rejestru akcji poza Gibraltarowi, a umowa lub statut spółki musi zawierać postanowienie wyraźnie tego zabraniające,
- spółka nie może, bez uprzedniej zgody dyrektora Centrum Finansowego Gibraltarowi, zawierać transakcji handlowych lub prowadzić działalności w Gibraltarze, z Gibraltarczykami lub rezydentami Gibraltarowi. Spółka może jednakże zawierać transakcje handlowe z innymi spółkami typu „exempt” lub spółkami typu „qualifying”.

- (8) Spółka, która spełnia powyższe warunki otrzymuje certyfikat spółki typu „qualifying”. W przypadku jego wydania certyfikat jest ważny przez 25 lat.
- (9) Spółka typu „qualifying” podlega opodatkowaniu zysków według stawki, która zawsze jest niższa niż normalna stawka podatku od podmiotów prawnych, która obecnie wynosi 35%. Stawka stosowanego podatku jest wynikiem negocjacji pomiędzy zainteresowaną spółką a Oddziałem Centrum Finansowego, będącym częścią Departamentu Handlu, Przemysłu i Telekomunikacji Rządu Gibraltarowi. Nie istnieją żadne ustawowe wytyczne odnośnie sposobu prowadzenia tych negocjacji. Znacząca większość spółek typu „qualifying” płaci podatki według stawki 2% do 10%, a ostatnio władze gibraltarskie prowadzą politykę mającą na celu zapewnienie, żeby wszystkie spółki typu „qualifying” płaciły podatek według stawki pomiędzy 2% a 10%. W tym przedziale stawka podatku ustalana jest mając na względzie zapewnienie spójności pomiędzy wszystkimi spółkami prowadzącymi działalność w ramach tego samego sektora⁽⁵⁾. Stawki podatku wynoszą:

⁽²⁾ Połączone sprawy T-195/01 R i T-207/01: R Gibraltar przeciwko Komisji, Zb.Orz. 2001, str. II-3915.

⁽³⁾ Połączone sprawy T-195/01 i T-207/01: Gibraltar przeciwko Komisji, Zb.Orz. 2002, str. II-2309.

⁽⁴⁾ Patrz: przypis 1.

⁽⁵⁾ W tym zakresie 2–10% mieści się około dwunastu spółek. Stawki podatku dla tych spółek zostały wynegocjowane indywidualnie w każdym przypadku. Wynoszą one od 0,5% do 1,5% oraz od 21% do 34%. Nie istnieje korelacja pomiędzy zastosowaną stawką podatku a dziedziną działalności spółki. Spółki prowadzą działalność w różnych sektorach, łącznie z prywatnymi holdingami inwestycyjnymi, marketingiem i sprzedają domów wakacyjnych, bankowością zamorską, naprawą statków i usługami marketingowymi i konsultingowymi.

Sektor	Stawka opodatkowania (%)
Inwestycje prywatne	5
Usługi finansowe	5
Gry hazardowe	5
Operacje drogą satelitarną	2
Usługi transportowe łącznie z naprawą i przetwarzaniem	2
Handel ogólny	5
Usługi konsultingowe	5
Inne (np. usługi filatelistyczne, agenci pracujący na prowizji)	2–10

(10) Pozostałe korzyści wynikające z posiadania statusu typu „qualifying” obejmują:

— wynagrodzenie płatne nierezydentom (łącznie z zarządem) i dywidendy wypłacane akcjonariuszom podlegają podatkowi potrącanemu z płacy według tej samej określonej stawki jak spółka,

— transfer akcji spółki typu „qualifying” nie podlega opłacie skarbowej.

(11) Zgodnie z informacjami otrzymanymi od Wielkiej Brytanii, w sytuacji kiedy planowana działalność wymaga posiadania siedziby w Gibraltarze, spółka podejmująca taką działalność uzyskuje zwykle raczej status spółki typu „qualifying” niż status spółki typu „exempt”⁽⁶⁾. Spółki typu „qualifying” są również korzystne w sytuacji, kiedy jednostka zależna musi dokonywać przelewów dochodów na rzecz zagranicznej spółki macierzystej i jest zobowiązana zapłacić podatek w określonej wysokości w celu zmniejszenia dalszego opodatkowania w kraju macierzystym.

III. PODSTAWY WSZCZĘCIA PROCEDURY

(12) W ramach oceny informacji uzyskanych od Wielkiej Brytanii w trakcie wstępnego postępowania wyjaśniającego Komisja uznała, że zwolnienie z obowiązku zapłaty pełnej kwoty podatku od osób prawnych stanowiło przyznanie korzyści spółkom typu „qualifying”. Komisja uznała, że korzyść ta została przyznana za pomocą zasobów Państwa, stanowiła naruszenie handlu pomiędzy Państwami Członkowskimi i miała charakter selektywny. Komisja uznała również, że nie ma w tym przypadku zastosowania żadne z odstępstw od ogólnego zakazu

pomocy państwa przewidzianego w art. 87 ust. 2 i 3 Traktatu. Na tej podstawie Komisja wyraziła wątpliwości odnośnie do zgodności środka z zasadą wspólnego rynku i w związku z tym postanowiła wszcząć formalną procedurę wyjaśniającą.

IV. UWAGI ZE STRONY RZĄDU GIBRALTARU

(13) Rząd Gibraltaru przedkłada swoje uwagi pod czterema nagłówkami:

— prawodawstwo spółek typu „qualifying” nie stanowi pomocy w rozumieniu art. 87 Traktatu,

— w przypadku jeśli prawodawstwo spółek typu „qualifying” stanowi pomoc, jest to pomoc istniejąca, a nie pomoc nowa i nielegalna,

— w przypadku jeśli prawodawstwo spółek typu „qualifying” stanowi pomoc, jest ona zgodna z zasadą wspólnego rynku ze względu na wyłączenie, o którym mowa w art. 87 ust. 3 lit. b) Traktatu,

— w przypadku jeśli prawodawstwo spółek typu „qualifying” stanowi pomoc nielegalną i niezgodną, nakaz odzyskania pomocy byłby sprzeczny z ogólnymi zasadami prawa wspólnotowego.

(14) Uwagi te można podsumować następująco.

Prawodawstwo spółek typu „qualifying” nie stanowi pomocy

(15) Artykułu 87 ust. 1 Traktatu nie stosuje się do systemów podatkowych, takich jak prawodawstwo spółek typu „qualifying”, zaprojektowanych w celu działania w kontekście międzynarodowym. W szczególności biorąc pod uwagę fakt, że status spółki typu „qualifying” przyznawany jest pod warunkiem, że spółki takie nie prowadzą działalności na terenie Gibraltar, nie istnieje korzyść w formie zwolnienia z normalnie stosowanych stawek podatkowych, jako że Gibraltar nie jest uprawniony do przyznawania korzyści dotyczących innej jurysdykcji;

(16) Jakkolwiek rząd gibraltarski uznaje, że korzyści przyznawane przez system spółki typu „qualifying” są wyodrębnione z rynku krajowego w rozumieniu ust. B Kodeksu Postępowania dla Opodatkowania Podmiotów Gospodarczych⁽⁷⁾ przyjętego na mocy rezolucji Rady i przedstawicieli rządów Państw Członkowskich zebranych w ramach Rady w dniu 1 grudnia 1997 r., jednakże nie są zaangażowane żadne zasoby państwowe. Środek ten nie stanowi obciążenia finansowego dla budżetu rządu gibraltarskiego.

⁽⁶⁾ Spółki typu „exempt” nie płacą podatku od zysku, zamiast tego płacą stały podatek roczny w wysokości 225–300 GBP.

⁽⁷⁾ Dz.U. C 2 z 6.1.1998, str. 2.

- (17) Środek nie ma charakteru selektywnego, jako że spółkę typu „qualifying” może założyć osoba fizyczna lub prawna, bez względu na narodowość i rodzaj działalności gospodarczej. Rząd gibraltarski uznaje, że status spółki typu „qualifying” nie jest dostępny dla spółek prowadzących działalność handlową w Gibraltarze, lub w przypadku których beneficjentami są Gibraltarczyki lub rezydenci Gibraltar. Jednakże, jest to najwyżej przejaw odwrotnej dyskryminacji, pozostający bez wpływu na konkurencję.
- (18) Środek nie podlega zakresowi art. 87 ust. 1 Traktatu, jako że niektóre spółki typu „qualifying” są zakładane przez osoby z powodów planowania podatków, w celu utrzymywania aktywów lub nieruchomości lub w celu zarządzania ich majątkiem osobistym. Spółki takie nie prowadzą działalności handlowej, produkcyjnej lub konkurencyjnej na rynku.
- (19) Gibraltar nie stanowi części wspólnego obszaru celnego Wspólnoty i jest traktowany jako państwo trzecie do celów wymiany towarowej. Artykuł 87 Traktatu nie może w związku z tym stosować się do jakiegokolwiek pomocy, która jest uważana za przyznawaną przedsiębiorstwom prowadzącym wymianę handlową, jako że towary wyprodukowane w Gibraltarze nie są przedmiotem swobodnego obrotu na wspólnym rynku i podlegają formalnościom celnym. W takich okolicznościach nie ma miejsca naruszenie obrotu handlowego pomiędzy Państwami Członkowskimi.
- (20) Rozumowanie wykorzystane w decyzji Komisji 2000/394/WE z dnia 25 listopada 1999 r. w sprawie pomocy dla firm w Wenecji i Chioggii w drodze zwolnienia ze składek ubezpieczenia społecznego na mocy ustaw nr 30/1997 i 206/1995⁽⁸⁾ w celu stwierdzenia, że korzyść przyznana określonym firmom nie stanowi pomocy państwa w znaczeniu art. 87 ust. 1 Traktatu, stosuje się do spółek typu „qualifying” ustanowionych do celów planowania podatkowego i do spółek prowadzących wymianę towarową.
- (21) Znaczna liczba spółek korzystających ze statusu typu „qualifying” korzystałaby ze stosowanych aktualnie zasad *de minimis*.
- Prawodawstwo spółek typu „qualifying” stanowi pomoc istniejącą raczej niż pomoc nielegalną**
- (22) Ustawodawstwo spółek typu „qualifying” pochodzi z roku 1983, z czasu kiedy kwestia ewentualnego stosowania bądź zakresu systematycznego stosowania zasad pomocy państwa do ustawodawstwa krajowego dotyczącego opodatkowania spółek nie była jasna ani dla
- Komisji, ani dla Państw Członkowskich, ani też dla podmiotów gospodarczych. Jeśli w ogóle, istnieje niewiele przykładów działań Komisji w zakresie pomocy państwa podejmowanych przeciwko środkom w zakresie podatku od podmiotów prawnych przed latami dziewięćdziesiątymi. Ustawodawstwo wyprzedza o 10 lat liberalizację przepływu kapitału i o 15 lat wyjaśnienie koncepcji pomocy państwa przedstawione przez Komisję w jej obwieszczeniu na temat stosowania zasad pomocy państwa do środków dotyczących bezpośredniego opodatkowania podmiotów gospodarczych⁽⁹⁾ (zwanego dalej „obwieszczeniem”). Prawodawstwo spółek typu „qualifying” wzorowane było na ustawodawstwie spółki typu „exempt” z roku 1967, które poprzedza przystąpienie Gibraltar do Unii Europejskiej w roku 1973.
- (23) Prawodawstwo spółek typu „qualifying” zostało zgłoszone do tak zwanej grupy „Primarolo” utworzonej zgodnie z ust. H Kodeksu Postępowania dla Opodatkowania Podmiotów Gospodarczych przez rząd Wielkiej Brytanii nawet przed opublikowaniem obwieszczenia z 1998 r. W tamtym momencie nie istniały wskazania, że środki określone jako szkodliwe na mocy Kodeksu Postępowania dla Opodatkowania Podmiotów Gospodarczych zostaną potraktowane przez Komisję jako nowe, niezgłoszone środki pomocy.
- (24) Obwieszczenie zawiera pierwszą generalną, aczkolwiek niewyczerpującą, definicję „podatkowej pomocy państwa”. Jest to administracyjna innowacja i może być uważana bardziej za oświadczenie w odniesieniu do polityki w sprawie przyszłych działań Komisji w tej dziedzinie, niż „wyjaśnienie” stosowanego prawodawstwa.
- (25) Artykuł 1 lit. b) i v) rozporządzenia Rady (WE) nr 659/1999 z dnia 22 marca 1999 r. ustanawiającego szczegółowe zasady stosowania art. 93 Traktatu WE⁽¹⁰⁾ stanowi, że środki mogą stać się pomocą w wyniku ewolucji wspólnego rynku i poprzez liberalizację określonych działań. Prawodawstwo spółek typu „qualifying” stanowi środek, o którym mowa jest w tym przepisie, który stał się pomocą dopiero później. Nie uważając prawodawstwa spółek typu „qualifying” za pomoc istniejącą, Komisja stosuje, retroaktywnie, relatywnie udoskonalone kryteria pomocy państwa z roku 2001 do odmiennej sytuacji prawnej i gospodarczej, która istniała w roku 1983. W tym względzie, irlandzki system podatków spółek nie był pierwotnie klasyfikowany jako pomoc, mimo iż stanowisko Komisji uległo następnie zmianie⁽¹¹⁾ i odzwierciedlało stopniowe zaostrzenie dyscypliny wspólnotowej w zakresie tego typu systemów podatkowych środków zachęcających.

⁽⁸⁾ Dz.U. L 150, 23.6.2000, str. 50 – pkt 90, 91 i 93.

⁽⁹⁾ Dz.U. C 384 z 10.12.1998, str. 3.

⁽¹⁰⁾ Dz.U. L 83 z 27.3.1999, str. 1. Rozporządzenie zmienione Aktem Przystąpienia z 2003 r.

⁽¹¹⁾ Dz.U. C 395 z 18.12.1998, str. 19.

- (26) Wykorzystując swoje uprawnienie do traktowania prawodawstwa spółek typu „qualifying” jako nowej, nielegalnej pomocy, Komisja naruszyła zasadę proporcjonalności. Traktowanie takie niesie za sobą dramatyczne konsekwencje gospodarcze. Znaczne szkody, jakie ono powoduje są nieproporcjonalne do interesów Wspólnoty, którym służyć miałyby wszczęcie procedury dotyczącej nielegalnej pomocy, szczególnie biorąc pod uwagę niewielkie rozmiary gospodarki gibraltarskiej i zdecydowanie niewielki wpływ prawodawstwa dotyczącego tej kwestii na konkurencję i handel międzynarodowy. Komisja przyjęłaby bardziej sprawiedliwe podejście gdyby rozważyła prawodawstwo spółki typu „qualifying” zgodnie z Kodeksem Postępowania dla Opodatkowania Podmiotów Gospodarczych, bądź zgodnie z art. 96 i 97 Traktatu lub zgodnie z procedurą stosowaną do istniejącej pomocy.
- (27) W końcu, Komisja naruszyła zasady pewności prawnej i uzasadnionych oczekiwań czekając 18 lat przed podważeniem prawodawstwa spółek typu „qualifying” i nie podejmując postępowań wyjaśniającego w stosunku do tego prawodawstwa w rozsądnym terminie. Komisja nigdy nie wątpiła w zgodność prawodawstwa z prawem wspólnotowym do lutego 1999 r. Analogicznie do sprawy Defrenne⁽¹²⁾, ten przedłużony brak działań ze strony Komisji stworzył podstawę dla uzasadnionych oczekiwań po stronie Gibraltaru.
- (28) Postępowania wyjaśniające Komisji powinny podlegać okresowi przedawnienia. Tak więc na mocy art. 15 rozporządzenia (WE) nr 659/1999, każda indywidualna pomoc przyznawana w ramach systemu pomocy 10 lat przed podjęciem działania przez Komisję musi być uważana za pomoc istniejącą. Stosując tę zasadę, Komisja powinna uważać prawodawstwo spółek typu „qualifying” za system pomocy istniejącej. W każdym razie Komisja naruszyła zasady uzasadnionych oczekiwań i pewności prawnej, pozwalając na upływ nadmiernie długiego okresu czasu od otwarcia swojego postępowania wyjaśniającego w stosunku do tego prawodawstwa. Wstępne postępowanie wyjaśniające rozpoczęło się w dniu 12 lutego 1999 r., aczkolwiek formalna procedura wyjaśniająca została wszczęta dopiero dwa i pół roku później. Wstępne postępowanie wyjaśniające przerywane było długimi okresami bezczynności po stronie Komisji. Biorąc pod uwagę fakt, że jeszcze w listopadzie 2000 r. w Komisji wyrażano wątpliwości co do użyteczności otwierania procedury pomocy państwa odnośnie szkodliwych środków zidentyfikowanych przez Grupę ds. Kodeksu Postępowania, wydaje się zasadne twierdzenie, że zastosowana powinna zostać procedura pomocy istniejącej.
- Zgodność na mocy art. 87 ust. 3 lit. b) Traktatu**
- (29) Artykuł 87 ust. 3 lit. b) Traktatu stanowi, że pomoc mająca na celu zaradzenie poważnym zakłóceniom gospodarki Państwa Członkowskiego może być uważana za zgodną ze wspólnym rynkiem. Prawodawstwo spółek typu „qualifying” zostało uchwalone rok przed zamknięciem Stoczni Królewskiej Marynarki Wojennej (ogłoszonym w roku 1981) i w okresie, gdy brytyjska obecność wojskowa w Gibraltarze ulegała redukcji. Stocznia stanowiła główne źródło zatrudnienia i dochodów Gibraltaru, odpowiadając za 25% zatrudnienia i 35% produktu krajowego brutto (PKB). Jej zamknięcie spowodowało poważne zakłócenia w gospodarce gibraltarskiej, łącznie ze zmianami strukturalnymi i negatywnymi skutkami gospodarczymi w postaci bezrobocia, wyższych kosztów społecznych i exodusu wykwalifikowanych pracowników. Prawodawstwo spółek typu „qualifying” stanowiło odpowiedź na te poważne zakłócenia.
- (30) Mimo iż Komisja i Trybunał Sprawiedliwości Wspólnot Europejskich zinterpretowały art. 87 ust. 3 lit. b) Traktatu ściśle jako oznaczający, że dane zakłócenie musi mieć wpływ na całą gospodarkę Państwa Członkowskiego a nie jedynie na gospodarkę jednego z jego regionów lub części jego terytorium⁽¹³⁾, istnieją podstawy do zastosowania wyłączenia na mocy art. 87 ust. 3 lit. b) w stosunku do Gibraltaru. W przeciwieństwie do regionu lub terytorium Państwa Członkowskiego, Gibraltar jest pod każdym istotnym względem całkowicie odrębny od Wielkiej Brytanii, w szczególności pod względem konstytucyjnym, politycznym, legislacyjnym, gospodarczym, podatkowym i geograficznym. Jest to jedyne terytorium, w stosunku do którego prawo wspólnotowe stosuje się na mocy art. 299 ust. 4 Traktatu. Gospodarki Gibraltaru i Wielkiej Brytanii są całkowicie różne i odrębne. Gibraltar nie otrzymuje pomocy finansowej od Wielkiej Brytanii i wypracowuje własny dochód w celu realizacji swoich zobowiązań w zakresie wydatków. W konsekwencji, zakłócenia mające wpływ na jedną gospodarkę nie wpływają zasadniczo na drugą, tak jak w przypadku kryzysu gąbczastej encefalopatii bydła – zakłócenia, które wpłynęło na gospodarkę Wielkiej Brytanii, a nie Gibraltaru, traktowanego jako wyjątkowe zdarzenie w rozumieniu art. 87 ust. 2 lit. b) Traktatu.
- Nakaz odzyskania pomocy byłby sprzeczny z ogólnymi zasadami prawa wspólnotowego**
- (31) Zasadniczo, rozumowanie podobne do przytoczonego w motywach (22)–(28) w odniesieniu do istniejącej pomocy może zostać wykorzystane dla poparcia zasady uzasadnionych oczekiwań w kontekście odzyskania pomocy. Argumenty te obejmują w szczególności niepewność w zakresie zasad pomocy państwa, nowość działania Komisji w zakresie środków dotyczących podatku od podmiotów prawnych oraz znaczenie obwieśzczenia jako oświadczenia dotyczącego polityki, wiek

⁽¹²⁾ Sprawa 43/75 Defrenne przeciwko Sabena, Zb.Orz. 1976, str. 455, ust. 72, 73 i 74.

⁽¹³⁾ Połączone sprawy T-132/96 i T-143/96, Freistaat Sachsen i inni przeciwko Komisji, Zb.Orz. 1999, II-3663, str. 167 et seq.

środka, zgłoszenie do grupy Primarolo, ewolucję wspólnego rynku i liberalizacji, proporcjonalność, przedłużający się brak działań ze strony Komisji i opóźnienia w zakresie wstępnego postępowania wyjaśniającego. Powstałe w ten sposób uzasadnione oczekiwania uniemożliwiają nakaz odzyskania pomocy. W szczególności, w każdym momencie zarówno rząd gibraltarski jak i beneficjenci działali w dobrej wierze.

(32) Ustęp 26 decyzji otwierającej formalną procedurę wyjaśniającą⁽¹⁴⁾ obejmował wniosek o komentarze na temat możliwych uzasadnionych oczekiwań, które stanowiłyby przeszkodę dla odzyskania pomocy. W swoich argumentach obrony w sprawach T-207/01 i T-207/01 R Komisja potwierdziła swoje wątpliwości dotyczące możliwości nakazu odzyskania oraz podkreśliła nadzwyczajny charakter wniosku o konkretne uwagi. Komisja stwierdziła również, że niepewność, która mogła istnieć, oraz możliwość, że środek istniał w „szarej strefie” niepewności prawnej dały podstawę najwyższej dla uzasadnionego oczekiwania oraz dyskusji nad odzyskaniem już wypłaconej pomocy. W swoim orzeczeniu z 19 grudnia 2001 r. prezes Sądu Pierwszej Instancji zwrócił uwagę, że ten niezwykle wniosek mógłby przekonać spółki do nieopuszczania Gibraltaru i musi, na pierwszy rzut oka, uspokajać w znacznym stopniu wszelkie niepokoje beneficjentów⁽¹⁵⁾. W ten sposób Komisja dała rządowi gibraltarskiemu i beneficjentom powody to uwierzenia, że odzyskanie pomocy nie zostanie nakazane.

(33) Stosowanie art. 87 Traktatu do klasycznego systemu „offshore” jest nowością i wciąż wiąże się z trudnościami konceptualnymi w zakresie określenia korzyści, obciążenia finansowego dla Państwa oraz selektywności.

(34) Sama Komisja, w momencie otwierania formalnego postępowania wyjaśniającego, nie była wyjątkowo w stanie podjąć decyzji w kwestii istniejącej pomocy.

(35) Odzyskanie pomocy byłoby sprzeczne z zasadą proporcjonalności. Zgodnie z prawem wspólnotowym, jeśli istnieje wybór pomiędzy kilkoma metodami działania, należy przyjąć metodę najmniej kosztowną. Wynikłe z tego niekorzystne aspekty nie mogą być niewspółmierne do celów, jakie mają zostać osiągnięte.

(36) Odzyskanie pomocy przyznanej w ciągu ostatnich dziesięciu lat stanowiłoby niewspółmierne obciążenie dla władz gibraltarskich. Gibraltar jest niewielkim terytorium posiadającym ograniczone zasoby administracyjne – co roku ocenie podatkowej poddawanych jest jedynie około 2 000 spółek. Odzyskanie pomocy wiązałoby się

między innymi z żądaniem odpowiednich sprawozdań finansowych od spółek typu „qualifying” (łącznie ze spółkami, które nie prowadzą już działalności), oceną zobowiązań podatkowych dla każdego roku, wydaniem zapytań podatkowych, obsługą odwołań i rewizji wzajemnych oraz dochodzeniem niezapłaconego należnego podatku. Ciężar administracyjny, ograniczone moce Departamentu Podatkowego Gibraltaru w zakresie postępowania wyjaśniającego, niemożliwość wysledzenia spółek, które zaprzestały działalności oraz fakt nieobecności aktywów spółek w Gibraltarze sparaliżowałby działanie rządu, bez gwarancji powodzenia w zakresie odzyskania pomocy.

(37) Odzyskanie pomocy miałoby niewspółmierny wpływ na gospodarkę Gibraltaru i stanowiłoby niewspółmierną karę w kontekście okoliczności, które doprowadziły do przyjęcia prawodawstwa spółek typu „qualifying”, ograniczonego wpływu na konkurencję, handel i niewielkiego rozmiaru beneficjentów. Usługi finansowe stanowią około 30% PKB Gibraltaru, a zatrudnienie związane bezpośrednio ze spółkami typu „qualifying” szacuje się na około 1 400 osób (przy sile roboczej ogółem wynoszącej około 14 000). Sektor finansowy ma znaczący wpływ na dosłownie wszystkie pozostałe sektory gospodarki. Orzeczenie o zwrocie pomocy doprowadziłoby do zamykania, bankructwa lub exodusu spółek typu „qualifying”, destabilizacji sektora usług finansowych i poważnego kryzysu bezrobocia, prowadzących z kolei do destabilizacji politycznej, społecznej i gospodarczej.

(38) Znaczna liczba spółek typu „qualifying” nie podlegałaby opodatkowaniu w Gibraltarze, jako że ich dochody nie pochodzą z Gibraltaru, nie zostały nabyte ani otrzymane w Gibraltarze. Wskutek warunków kwalifikowalności w wielu przypadkach beneficjenci nie posiadaliby żadnych aktywów w jurysdykcji Gibraltaru. Inni, którzy zaprzestali działalności, byłiby niemożliwi do wykrycia.

(39) W przypadku znacznej liczby beneficjentów otrzymana pomoc byłaby zgodna z zasadą *de minimis*.

V. UWAGI ZE STRONY CHARLES A. GOMEZ & CO

(40) Uwagi ze strony Charles A. Gomez & Co można podsumować w następujący sposób.

(41) Prawnicy gibraltarscy zależą w znacznym stopniu od działalności Centrum Finansowego, do której znacznie przyczyniają się spółki typu „qualifying”. Około 130 kancelarii prawnych zatrudnia kilkuset pracowników i stanowi znaczący wkład pośrednio do zatrudnienia w Gibraltarze i Hiszpanii.

⁽¹⁴⁾ Patrz: przypis 1.

⁽¹⁵⁾ Połączone sprawy T-195/01 R i T-207/01, ust. 104 i 113.

- (42) Odwoływanie się do art. 87 ust. 3 lit. a) Traktatu nie może być ograniczone do obszarów, w których standard życia jest już i tak niski i gdzie istnieje poważne bezrobocie. Zasada art. 87 ust. 3 lit. a) musi być stosowana również w interesie zapobiegania bezrobociu i ubóstwu. W momencie przyjmowania prawodawstwa spółek typu „qualifying”, Gibraltar stał w obliczu 20 lat sankcji gospodarczych ze strony Hiszpanii i rychłego zamknięcia Stoczni Królewskiej Marynarki Wojennej. Stojąc przed opcją ubóstwa, bezrobocia i emigracji, Gibraltar znalazł alternatywne źródło dobrobytu, ustanawiając Centrum Finansowe Gibraltar, w którym istotną rolę odgrywa prawodawstwo spółek typu „qualifying”. Interesy europejskie nie mogą łączyć akceptacji ubóstwa i bezrobocia wykluczając stosowanie art. 87 ust. 3 lit. a) Traktatu do tej sytuacji, kiedy dostępne są realne rozwiązania alternatywne. W przeciwieństwie do innych głównych centrów finansowych centrum gibraltarskie powstało z konieczności. Konieczność ta, samoobrona i obowiązek zminimalizowania strat spowodowanych przez innych w pełni uzasadniają prawodawstwo spółek typu „qualifying”.
- (43) Od przystąpienia w roku 1973 instytucje wspólnotowe nie bronią praw i interesów obywateli Unii zamieszkujących Gibraltar. Pomimo orzeczenia Trybunału Sprawiedliwości, obywatele Unii w Gibraltarze nie są reprezentowani w Parlamencie Europejskim. W obliczu braku zaangażowania w „gibraltarskim terytorium UE” naleganie Komisji na zgłoszenie środków obronnych podjętych przez Gibraltar wydaje się przesadzone.

VI. UWAGI ZE STRONY WIELKIEJ BRYTANII

- (44) Wielka Brytania ograniczyła swoje początkowe uwagi do kwestii odzyskania pomocy oraz selektywności regionalnej, jak również dokonała w swoich uwagach dalszych spostrzeżeń na temat uwag sformułowanych przez rząd gibraltarski. Komentarze brytyjskie można podsumować w następujący sposób.

Odzyskanie pomocy

- (45) W przypadku stwierdzenia, że prawodawstwo spółek typu „qualifying” jest nielegalne i niezgodne ze wspólnym rynkiem, istnieje generalna zasada prawa wspólnotowego, zasada uzasadnionych oczekiwań, która wyklucza możliwość nakazu odzyskania pomocy już wypłaconej. Mimo iż uzasadnione oczekiwania pojawiają się jedynie w wyjątkowych okolicznościach, kiedy odbiorca mógł zasadnie założyć, że pomoc była legalna⁽¹⁶⁾, okoliczności takie istnieją w tej sprawie i wydanie przez Komisję nakazu odzyskania pomocy byłoby niestosowne i bezprawne.
- (46) Ta procedura na mocy art. 88 ust. 2 Traktatu wynika z przyjęcia Kodeksu Postępowania dla Opodatkowania Podmiotów Gospodarczych w roku 1997, w którym Komisja zobowiązała się do ścisłego stosowania zasad pomocy państwa w stosunku do środków związanych z bezpośrednim opodatkowaniem podmiotów gospodarczych. Z oświadczenia tego wynika domyślnie, że w przeszłości zasady pomocy państwa nie były tak

surowo stosowane do systemów podatkowych typu opisanego w Kodeksie Postępowania dla Opodatkowania Podmiotów Gospodarczych.

- (47) Wydaje się wysoce nieprawdopodobne, aby w roku 1984 rząd gibraltarski lub rząd Wielkiej Brytanii zastanawiał się nad możliwością, aby zasady, o których mowa, stanowiły naruszenie zobowiązań Wielkiej Brytanii w zakresie pomocy państwa. Podczas gdy w tamtym momencie było jasne, że wysoce specyficzne lub sektorowe korzyści podatkowe mogły stanowić pomoc państwa, stosowanie zasad pomocy państwa do bardziej ogólnych systemów podatkowych dla spółek, takich jak system spółek typu „qualifying”, nie było przedmiotem poważnych uwag akademickich ani oświadczeń ze strony Komisji. Nierozsądnym byłoby oczekiwać, by sumienni biznesmeni ponosili kwestię zgodności środka z zasadami pomocy państwa. Na podstawie prawodawstwa spółek typu „qualifying” sporządzali oni biznes plany i zmieniali swoje pozycje gospodarcze, mieli więc prawo zakładać, że korzyści podatkowe były legalne.
- (48) Punkt 26 obwieszczenia wyraźnie wymienia okoliczności, w których spółki niebędące rezydentami są traktowane w sposób bardziej przychylny niż spółki – rezydenci. Był to pierwszy przypadek tak różnego traktowania podatkowego spółek będących i niebędących rezydentami przyjęty do wiadomości przez Komisję jako akt selektywności lub „specyficzności” mogącej wiązać się z zasadami pomocy państwa. Prawodawstwo spółek typu „qualifying” istniało wiele lat przed pojawieniem się jakiegokolwiek krytyki lub komentarzy ze strony Komisji.

Specyficzność regionalna

- (49) Sam fakt, że system spółek typu „qualifying” jest cechą ustawodawstwa gibraltarskiego, która nie ma zastosowania dla reszty Wielkiej Brytanii nie może stanowić podstawy dla elementu selektywności wymaganego przez art. 87 ust. 1 Traktatu. Do celów podatkowych Gibraltar stanowi odrębną jurysdykcję od reszty Wielkiej Brytanii, autonomiczną w zakresie spraw podatkowych. Nie mamy tu do czynienia z sytuacją, w której każda rozbieżność pomiędzy prawami podatkowymi stosowanymi w Gibraltarze i prawami stosowanymi w reszcie Wielkiej Brytanii automatycznie stanowiłaby podstawę dla pomocy państwa. Jurysdykcja w obrębie Państwa Członkowskiego posiadająca autonomię w zakresie spraw podatkowych nie może stanowić pomocy państwa jedynie dlatego, że szczególnym aspektem jej systemu podatkowego jest niższy (lub wyższy) poziom opodatkowania niż poziom stosowany w reszcie danego Państwa Członkowskiego. Jeśli środek podatkowy ma charakter ogólny w obrębie danej jurysdykcji podatkowej, nie podlega on art. 87 ust. 1 Traktatu. W przeciwnym razie zasadą byłoby kwestionowanie uprawnień w zakresie ustanawiania i zmieniania podatków, z których korzystają zdecentralizowane administracje w całej Wspólnocie. Stanowiłoby to poważną ingerencję w uregulowania konstytucyjne Państw Członkowskich.

⁽¹⁶⁾ Sprawa 223/85, Rijn-Schelde-Verolme przeciwko Komisji, Zb.Orz. 1987, str. 4617.

Uwagi rządu gibraltarskiego

- (50) Wielka Brytania popiera twierdzenie rządu gibraltarskiego, że prawodawstwo spółek typu „qualifying” powinno być traktowane jako pomoc istniejąca zgodnie z art. 1 ust. b) lit. v) rozporządzenia (WE) nr 659/1999. W latach siedemdziesiątych i osiemdziesiątych dwudziestego wieku zakładano generalnie, że suwerenność Państw Członkowskich w kwestiach podatkowych nie była ograniczona zasadami pomocy państwa w zakresie, w jakim dotyczyło to całych systemów podatku od osób prawnych. Komisja nie podejmowała prób stosowania zasad pomocy państwa do systemu podatkowego Gibraltaru lub w rzeczy samej do innych systemów podatkowych w ramach Wspólnoty, oferujących uprzywilejowane traktowanie podatkowe danym rodzajom spółek w stosunku do innych. Dopiero po porozumieniu w sprawie całkowitej liberalizacji przepływów kapitału i liberalizacji usług finansowych w latach osiemdziesiątych i na początku lat dziewięćdziesiątych, a następnie po utworzeniu jednej waluty w latach dziewięćdziesiątych uwaga skoncentrowana została w szczególności na ograniczeniu szkodliwej konkurencji wynikającej z systemów podatkowych Państw Członkowskich. Wykorzystywanie postanowień Traktatu dotyczących pomocy państwa w celu realizacji takiej polityki podatkowej jest zjawiskiem, które ma miejsce od 4 lat. W ciągu ostatnich trzydziestu lat wspólny rynek ewoluował i wiele obecnych instrumentów pomocy państwa nie byłoby uważanych za pomoc państwa trzydzieści, dwadzieścia a nawet dziesięć lat temu.
- (51) Nawet jeśli w świetle obecnego stanu prawa wspólnotowego Komisja słusznie postrzega wprowadzenie prawodawstwa spółek typu „qualifying” jako środek pomocy państwa, który wymagałby zgłoszenia w przypadku jego przyjęcia dzisiaj, ani Komisja ani Trybunał Sprawiedliwości nie uważałyby go za pomoc państwa wymagającą zgłoszenia w momencie jego przyjmowania. W roku 1984 Hiszpania nie była jeszcze Państwem Członkowskim, a wiele Państw Członkowskich utrzymywało prawa bankowe i kontrole dewizowe zapobiegające korzystaniu z takich korzyści podatkowych, jak te dostępne w Gibraltarze. Nie jest rzeczą oczywistą, że środki gibraltarskie były w tamtym momencie w stanie zakłócić konkurencję i naruszyć handel pomiędzy Państwami Członkowskimi.
- (52) W tamtym czasie sama Komisja podchodziła w każdym możliwym przypadku do sytuacji zróżnicowanego traktowania podatkowego stosując art. 95 Traktatu (obecnie art. 90), raczej niż polegając na zasadach pomocy państwa. Komentatorzy akademicy i praktycy prawa podatkowego nie uważali, aby zasady pomocy państwowej stosowały się do przypadków innych niż te, w których konkretne zwolnienia podatkowe oferowane były indywidualnym spółkom lub grupom spółek z powodów polityki przemysłowej. Niemożliwe jest utrzymanie argumentu, że środki takie jak gibraltarskie ustawodawstwo spółek typu „qualifying” mogły stanowić pomoc państwa do momentu opublikowania obwieszczenia w dniu 10 grudnia 1998 r.
- (53) Jeżeli chodzi o kwestię odzyskania pomocy, Wielka Brytania popiera argumenty rządu gibraltarskiego, że

zobowiązanie Komisji do systematycznego stosowania zasad pomocy państwa do bezpośrednich środków podatkowych jest nowością i że jakkolwiek pomoc byłaby niemożliwa do odzyskania. Zwrot pomocy stanowiłby niewspółmierne obciążenie dla władz gibraltarskich, wiele spółek typu „qualifying” nie miałyby zobowiązań podatkowych, jeżeli chodzi o podatek dochodowy od firm w Gibraltarze, w znacznej liczbie przypadków dotarcie do pomocy i odzyskanie jej byłoby niemożliwe, a w przypadku wielu beneficjentów uzyskana pomoc byłaby pomocą *de minimis*.

VII. OCENA ŚRODKA POMOCY

- (54) Rozważywszy uwagi władz brytyjskich oraz rządu gibraltarskiego, jak również uwagi firmy Charles A. Gomez & Co, Komisja utrzymuje swoje stanowisko, wyrażone w decyzji z 11 lipca 2001 r.⁽¹⁷⁾ do władz Wielkiej Brytanii wszczynającej procedurę na mocy art. 88 ust. 2 Traktatu, że system będący przedmiotem kontroli stanowi bezprawną, operacyjną pomoc państwa zgodnie z art. 87 ust. 1 Traktatu.

Istnienie pomocy

- (55) W celu jego uznania za pomoc państwa w rozumieniu art. 87 ust. 1 Traktatu, środek musi spełniać następujące cztery kryteria.
- (56) Po pierwsze, środek musi oferować beneficjentom korzyść obniżającą koszty, które zwykle ponosiliby w ramach swojej działalności. Zgodnie z pkt. 9 obwieszczenia, korzyść podatkowa może zostać przyznana poprzez różnego rodzaju ograniczenia obciążeń spółki oraz, w szczególności, poprzez zmniejszenie kwoty podatku. System spółek typu „qualifying” wyraźnie spełnia to kryterium. Zamiast podlegać opodatkowaniu podatkiem dochodowym według standardowej gibraltarskiej stawki podatku dochodowego od firm w wysokości 35%, spółki typu „qualifying” negocjują swoją stawkę podatku z władzami gibraltarskimi zgodnie z opisem w motywie (9) powyżej.
- (57) Uwaga, że prawodawstwo spółek typu „qualifying” stanowi system podatkowy zaprojektowany do działania w kontekście międzynarodowym nie ma znaczenia dla jego kwalifikacji jako środka pomocy państwa. Mimo że Komisja przyjmuje argument, że Gibraltary nie jest uprawniony do przyznawania korzyści podatkowych dotyczących innych jurysdykcji, fakt, że spółki typu „qualifying” negocjują swoją stawkę podatku wskazuje wyraźnie, że osiągają one dochody, które w przypadku braku specjalnego traktowania, podlegałyby podatkowi dochodowemu od firm według standardowej stawki. Bez względu na rodzaj działalności prowadzonej przez spółki typu „qualifying”, ich status spółki typu „qualifying” przyznawany jest, pod warunkiem że są to spółki zarejestrowane w Gibraltarze lub że są to zarejestrowane oddziały spółek zamorskich. W konsekwencji, spółki typu „qualifying” korzystają ze specjalnego i bardziej korzystnego traktowania podatkowego w Gibraltarze w porównaniu z innymi spółkami zarejestrowanymi w Gibraltarze.

⁽¹⁷⁾ Patrz: przypis 1.

- (58) Po drugie, korzyść musi zostać przyznana przez Państwo lub za pomocą zasobów Państwa. Przyznanie obniżenia podatku, takiego jak obniżenie negocjowane pomiędzy spółką typu „qualifying” a władzami gibraltarskimi, wiąże się z utratą dochodu podatkowego, która zgodnie z punktem 10 obwieszczenia, jest równoznaczna z wykorzystaniem zasobów Państwa w formie wydatków fiskalnych.
- (59) Argument rządu gibraltarskiego, że w drodze wyodrębnienia środków nie stanowi żadnego widocznego obciążenia dla jego budżetu, musi zostać odrzucony. Komisja uważa, że korzyść podatkowa, dla celów art. 87 ust. 1 Traktatu jest przyznawana za pomocą zasobów Państwa, jako że wywodzi się ona ze zrzeczenia się przez Państwo Członkowskie dochodu podatkowego, który normalnie państwo by otrzymało⁽¹⁸⁾. W przypadku braku wyodrębnionej korzyści podatkowej, działalność spółek typu „qualifying”, w zakresie, w jakim podlegają one jurysdykcji władz gibraltarskich, byłaby obciążona pełną stawką podatku w Gibraltarze. Różnica w stawkach podatku stanowi dochód podatkowy, z którego Państwo zrezygnowało.
- (60) Po trzecie, środek musi wpływać na konkurencję i handel pomiędzy Państwami Członkowskimi. Kryterium to jest spełnione, ponieważ spółki typu „qualifying” są w stanie, rzeczywiście lub potencjalnie, prowadzić handel ze spółkami posiadającymi siedzibę w innych Państwach Członkowskich, lub prowadzić działalność na rynkach państw trzecich otwartych dla przedsięwzięć z innych Państw Członkowskich. Sytuacja ta ma tutaj miejsce w szczególności, jako że w normalnych okolicznościach spółki typu „qualifying” nie mogą prowadzić wymiany handlowej lub działalności w Gibraltarze, z Gibraltarczykami lub rezydentami Gibraltaru.
- (61) Nawet jeśli niektóre spółki typu „qualifying” zostały utworzone przez osoby do celów planowania podatkowego, a nie do celów prowadzenia działalności handlowej, produkcyjnej lub konkurencyjnej na rynku, niemniej mogą one prowadzić tego typu działalność. Jednakże fakt, że spółki typu „qualifying” posiadają zwykle siedzibę w Gibraltarze i generują dochód podlegający podatkowi dochodowemu od firm, nawet według obniżonej stawki, sugeruje, że w rzeczywistości angażują się one w działalność gospodarczą. Potwierdza to szeroka gama sektorów, w których prowadzą działalność spółki typu „qualifying” [patrz: motyw (9) powyżej].
- (62) Komisja zauważa, że Gibraltar nie stanowi części wspólnego obszaru celnego Wspólnoty. Jednakże nie wpływa to na stosowanie zasad pomocy państwa w stosunku do przedsiębiorstw w Gibraltarze prowadzących wymianę handlową. Przedsiębiorstwa takie nie są pozbawione możliwości prowadzenia wymiany handlowej z przedsiębiorstwami na wspólnym obszarze celnym, nie są pozbawione możliwości konkurencji na rynkach państw trzecich, na których prowadzą działalność inne przedsiębiorstwa wspólnotowe, w rzeczywistości lub potencjalnie. Dlatego też z uwagi na fakt, że korzyść podatkowa przyznana spółkom typu „qualifying” zaangażowanym w wymianę handlową umacnia ich pozycję, dochodzi do naruszenia handlu i konkurencji.
- (63) Podobieństwa z rozumowaniem Komisji zawartym w decyzji 2000/394/WE i dotyczącym pomocy dla firm w Wenecji i Chioggii również muszą zostać odrzucone. Okoliczności tych dwóch przypadków są dość różne. W szczególności, wniosek, że nie miał tam miejsca wpływ na handel i w związku z tym trzem konkretnym spółkom nie została udzielona pomoc, wynikał między innymi z lokalnego charakteru świadczonych usług. Okoliczności te zdecydowanie nie znajdują zastosowania w przypadku spółek typu „qualifying”, które, jak wskazuje sam rząd gibraltarski, prowadzą działalność w kontekście międzynarodowym.
- (64) Zastosowania systemu spółek typu „qualifying” nie można usprawiedliwić wykorzystując zasadę *de minimis*. Nie istnieje mechanizm zapobiegający przyznaniu pomocy przekraczającej pomoc dopuszczalną zgodnie z zasadą *de minimis*, ani też środek nie wyłącza sektorów, w przypadku których zasada *de minimis* nie znajduje zastosowania.
- (65) I w końcu, środek musi mieć charakter selektywny lub selektywny, traktując w sposób uprzywilejowany „określone przedsiębiorstwa lub produkcję określonych towarów”. Beneficjentami środka są spółki gibraltarskie, z których udziałów nie może czerpać korzyści żaden Gibraltarczyk ani rezydent Gibraltaru. Ponadto, spółki typu „qualifying” nie mogą w normalnych okolicznościach prowadzić działalności handlowej lub gospodarczej w Gibraltarze z Gibraltarczykami lub rezydentami Gibraltaru. Dlatego też środek ma charakter selektywny, jako że przyznaje uprzywilejowane traktowanie podatkowe spółkom niebędącym własnością Gibraltarczyków, działającym w Gibraltarze lub z Gibraltaru.
- (66) Uwaga, że środek nie ma charakteru selektywnego, ponieważ każda osoba może utworzyć spółkę typu „qualifying”, oraz że ograniczenia w zakresie dostępności statusu spółki typu „qualifying” stanowią akt odwrotnej dyskryminacji w stosunku do rezydentów Gibraltaru nie wykazuje braku selektywności środka. Rozpatrując środek, należy porównać go z ogólnie stosowanym systemem, w tym przypadku ze standardowym systemem podatku dochodowego od firm w Gibraltarze. System spółek typu „qualifying” zdecydowanie stanowi odstępstwo od ogólnego systemu.

⁽¹⁸⁾ Patrz: na przykład, sprawa C-156/98: Niemcy przeciwko Komisji, Zb.Orz. 2000, str. I-6857, ust. 26.

(67) Komisja uwzględniła uwagi Wielkiej Brytanii na temat specyficzności regionalnej. Komisja zauważa również, że Wielka Brytania nie podjęła próby udowodnienia, że system spółek typu „qualifying” stanowi ogólny środek w ramach jurysdykcji podatkowej Gibraltaru. Stosownie, Komisja podtrzymuje swój wniosek, że środek jest zasadniczo selektywny w obrębie Gibraltaru. Dlatego też w tym przypadku nie istnieje konieczność rozważania kwestii selektywności regionalnej, ocenionej szczegółowo w decyzji Komisji z dnia 30 marca 2004 r. w sprawie gibraltarskiej rządowej reformy podatku dochodowego od firm⁽¹⁹⁾.

Pomoc istniejąca czy pomoc nielegalna

(68) Kwestia ta została rozpatrzona przez Sąd Pierwszej Instancji, który odrzucił argumenty rządu gibraltarskiego przeciwko tymczasowej ocenie przez Komisję nielegalnej pomocy w stosunku do systemu spółek typu „qualifying”⁽²⁰⁾. Bez względu na to, czy wzorowało się ono na systemie spółek typu „exempt” z roku 1967, prawodawstwo spółek typu „qualifying” zostało przyjęte w roku 1983, po przystąpieniu Wielkiej Brytanii do Wspólnoty. W związku z tym nie może ono być uważane za „pomoc istniejącą” w rozumieniu art. 1 ust. b) lit. i) rozporządzenia (WE) nr 659/1999. Sam Sąd Pierwszej Instancji stwierdził, że Komisja dysponowała dostatecznymi podstawami do wszczęcia formalnej procedury wyjaśniającej.

(69) Już w roku 1973 Europejski Trybunał Sprawiedliwości wyraźnie potwierdził stosowalność zasad pomocy państwa do środków fiskalnych⁽²¹⁾. Nawet jeśli Komisja podejmowała nieliczne działania przeciwko środkom w zakresie podatku dochodowego od firm, pozostaje to bez wpływu na istniejący lub bezprawny charakter tego środka pomocy. W tym przypadku, prawodawstwo spółek typu „qualifying” nie stanowi generalnego środka w zakresie podatku dochodowego od firm, jest ono dość specyficzne w swoim zakresie. W każdym jednak przypadku, zastosowanie postanowienia Traktatu po raz pierwszy do konkretnej sytuacji nie stanowi wstecznego zastosowania nowej zasady.

(70) Prawodawstwo spółek typu „qualifying” nie zostało zgłoszone Komisji zgodnie z art. 88 ust. 3 Traktatu. Fakt, że zwrócono na nie uwagę grupy Primarolo nie może być traktowany jako formalne zgłoszenie do Komisji zgodnie z zasadami pomocy państwa.

(71) Jeżeli chodzi o to, czy obwieszczenie stanowi innowację administracyjną czy oświadczenie polityczne, Sąd Pierwszej Instancji potwierdził już⁽²²⁾, że „nigdzie [w obwieszczeniu] Komisja nie ogłasza żadnych zmian praktyki w zakresie swoich decyzji dotyczących oceny środków podatkowych w świetle art. 87 WE i 88 WE”. Wynika z tego, że Wielka Brytania myli się, próbując twierdzić, że środki takie jak system spółek typu „qualifying” nie mogły być zakwalifikowane jako pomoc państwa do momentu publikacji obwieszczenia.

(72) Wysuwając swoje twierdzenie, że prawodawstwo spółek typu „qualifying” stało się pomocą dopiero po jego wejściu w życie w 1983 r. w znaczeniu art. 1 lit. b) v) rozporządzenia (WE) nr 659/1999, rząd gibraltarski argumentuje, przy poparciu ze strony Wielkiej Brytanii, że środek poprzedza liberalizację przepływów kapitału o 10 lat. Jednakże, ta ogólna uwaga nie jest poparta żadnymi konkretnymi argumentami dotyczącymi spółek typu „qualifying” i dlatego nie może, *per se*, dowodzić, że środek nie stanowił pomocy w roku 1983. Z samego prawodawstwa jasno wynika, że nie ma żadnych ograniczeń w zakresie sektorów działalności gospodarczej, w których mogą angażować się spółki typu „qualifying”. Dlatego też zakres, w jakim – jeżeli w ogóle – niesprecyzowane ograniczenia w zakresie przepływów kapitału w roku 1983 wpłynęły na spółki korzystające z korzyści podatkowych przyznanych tym środkiem nie jest oczywisty.

(73) Nawet jeśli, jak utrzymuje Wielka Brytania, prawa bankowe i kontrole dewizowe niektórych Państw Członkowskich w tamtym czasie uniemożliwiały stosowanie takich korzyści podatkowych typu „offshore”, tym niemniej istnienie korzyści podatkowych umocniłoby i tak pozycję spółek typu „qualifying” na rynkach nieobjętych takimi ograniczeniami w porównaniu z ich konkurentami w innych Państwach Członkowskich. W tym względzie, rząd gibraltarski przedstawił zasadniczo te same argumenty, które wykorzystał w swoich pismach procesowych przed Sądem Pierwszej Instancji. Sąd odrzucił te argumenty przeciwko tymczasowej klasyfikacji prawodawstwa spółek typu „qualifying” przez Komisję i stwierdził, że takie „ogólne argumenty nie są w stanie dowieść, że system podatkowy z roku 1983 musi, z tytułu swoich podstawowych cech, zostać zaklasyfikowany jako system pomocy istniejącej”⁽²³⁾. Sąd odrzucił również wskazywane podobieństwa ze sprawą irlandzkiego podatku dochodowego od firm⁽²⁴⁾ w oparciu o twierdzenie, że okoliczności faktyczne i prawne były dość różne⁽²⁵⁾. Dlatego też Komisja nie widzi podstaw do zmiany swojego poglądu.

⁽¹⁹⁾ Decyzja Komisji z dnia 30 marca 2004 r., dotychczas nieopublikowana.

⁽²⁰⁾ Patrz: połączone sprawy T-195/01 i T-207/01, ust. 117–131.

⁽²¹⁾ Sprawa 173/73, Włochy przeciwko Komisji, Zb.Orz. 1974, str. 709, ust. 13.

⁽²²⁾ Połączone sprawy T-269/99, T-271/99 i T-272/99, Diputación Foral de Guipúzcoa i inni przeciwko Komisji, Zb.Orz. 2002, str. II-4217, ust. 79.

⁽²³⁾ Patrz: połączone sprawy T-195/01 i T-207/01.

⁽²⁴⁾ Dz.U. C 395 z 18.12.1998, str. 14.

⁽²⁵⁾ Połączone sprawy T-195/01 i T-207/01, ust. 120 i 123.

- (74) Jeżeli chodzi o domniemane naruszenia zasad proporcjonalności, pewności prawnej i uzasadnionych oczekiwań, argumenty rządu gibraltarskiego zakładają margines decyzyjności, którego Komisja nie posiada. W sprawie Piaggio⁽²⁶⁾, Sąd orzekł, że zaklasyfikowanie przedmiotowego programu przez Komisję jako pomocy istniejącej, ze względów praktycznych, mimo iż system ten nie został zgłoszony zgodnie z art. 88 ust. 3 Traktatu, nie mogło zostać przyjęte. Odpowiednio, jak potwierdził Sąd Pierwszej Instancji⁽²⁷⁾, zaklasyfikowanie środka jako pomocy nowej lub istniejącej musi zostać stwierdzone bez odnoszenia się do czasu, jaki upłynął od momentu przyjęcia środka, oraz niezależnie od wszelkich poprzednich praktyk administracyjnych, bez względu na wszelkie domniemane konsekwencje gospodarcze. Z tych też powodów sugestia ze strony Charles A. Gomez & Co i Wielkiej Brytanii, że Komisja podjęła działanie ponad miarę uznając, że środek wymagał zgłoszenia, musi zostać odrzucona. Podobnie, okres przedawnienia w art. 15 rozporządzenia (WE) nr 659/1999 nie określa ogólnej zasady, na mocy której pomoc nielegalna staje się pomocą istniejącą, a jedynie wyklucza odzyskanie pomocy ustanowionej wcześniej niż 10 lat przed pierwszą interwencją Komisji.
- (75) Komisja zauważa, że procedura na mocy art. 96 i 97 Traktatu dotyczy różnic pomiędzy ogólnymi przepisami Państw Członkowskich⁽²⁸⁾. W porównaniu, prawodawstwo spółek typu „qualifying” nie stanowi takiego ogólnego przepisu, jest natomiast środkiem selektywnym o wąskim zakresie, wyraźnie objętym zasadami pomocy państwa. Komisja zauważa również, że jej działanie jest całkowicie zgodne z ustępem J Kodeksu Postępowania dla Opodatkowania Podmiotów Gospodarczych.
- Porównywalność**
- (76) O ile system spółek typu „qualifying” stanowi pomoc państwa w znaczeniu art. 87 ust. 1 Traktatu, jego porównywalność ze wspólnym rynkiem musi zostać oceniona w świetle odstępstw przewidzianych w art. 87 ust. 2 i 87 ust. 3.
- (77) Odstępstwa przewidziane w art. 87 ust. 2 Traktatu, dotyczące pomocy o charakterze społecznym przyznawanej indywidualnym konsumentom, pomocy na naprawienie szkód spowodowanych klęskami żywiołowymi lub wyjątkowymi zdarzeniami oraz pomocy przyznawanej określonym obszarom Federalnej Republiki Niemiec, nie znajdują zastosowania w tym przypadku.
- (78) W szczególności, zamknięcie Stoczni Marynarki Wojennej nie może zostać uznane za wyjątkowe zdarzenie w znaczeniu art. 87 ust. 2 lit. b) Traktatu. Praktyka decyzyjna Komisji ustanowiła, że odstępstwo to stosuje się jedynie w sytuacji, kiedy wyjątkowe zdarzenie ma charakter nieprzewidywalny i wykracza poza kontrolę władz Państwa Członkowskiego. Władze Wielkiej Brytanii ogłosiły zamknięcie Stoczni w roku 1981, trzy lata przez jej rzeczywistym zamknięciem w roku 1984.
- (79) Odstępstwo przewidziane art. 87 ust. 3 lit. a) ustanawia autoryzację pomocy na promowanie rozwoju gospodarczego obszarów, w przypadku których standard życia jest nienormalnie niski, lub w których istnieje poważne niedostateczne zatrudnienie. Punkt 3.5 wytycznych Komisji w sprawie krajowej pomocy regionalnej⁽²⁹⁾ ustanawia metodologię, która ma być stosowana w wytyczonych obszarach, które mają klasyfikować się do korzystania z odstępstwa ustanowionego art. 87 ust. 3 lit. a) Traktatu. Metodologia ta wykorzystuje dane historyczne. W przeciwieństwie do twierdzenia Charles A. Gomez & Co, przepis ten nie może zostać wykorzystany przyszłościowo i znajduje zastosowanie jedynie w stosunku do obszarów, na których warunki niskiego standardu życia i poważnego niedostatecznego zatrudnienia już istnieją. Obszary takie są zdefiniowane na mapie pomocy regionalnej Wielkiej Brytanii⁽³⁰⁾. Władze Wielkiej Brytanii nie zaproponowały Gibraltaru jako obszaru wymagającego pomocy i przyjęły, że w okresie 2000–2006 Gibraltar nie otrzyma żadnej pomocy regionalnej. Jako że Gibraltar nie jest i nigdy nie był takim obszarem, art. 87 ust. 3 lit. a) nie znajduje zastosowania. W każdym razie nie twierdzono, że Gibraltar posiada produkt narodowy brutto na mieszkańca poniżej progu ustalonego w punkcie 3.5 wytycznych Komisji w sprawie krajowej pomocy regionalnej. Artykuł 87 ust. 3 lit. a) nie może zostać wykorzystany w celu złagodzenia niepewnych i niewymiernych przyszłych skutków, które same mogą zostać powstrzymane lub złagodzone przez władze krajowe z wykorzystaniem innych instrumentów polityki.
- (80) Systemu spółek typu „qualifying” nie można uznać za projekt wspólnych interesów europejskich lub środek zaradczy dla poważnego zakłócenia gospodarki Państwa Członkowskiego, o którym mowa w art. 87 ust. 3 lit. b) Traktatu. Jak zauważył rząd gibraltarski, Komisja i Trybunał Sprawiedliwości zinterpretowały art. 87 ust. 3 lit. b) ściśle jako oznaczający, że poważne zakłócenie musi wpłynąć na całą gospodarkę Państwa Członkowskiego⁽³¹⁾. Zakłócenie, o którym mowa, czyli zamknięcie Stoczni Marynarki Wojennej, nie zakłóciło całej gospodarki Wielkiej Brytanii. Podczas gdy Komisja uwzględniła

⁽²⁶⁾ Sprawa C-295/97 Piaggio przeciwko Ifitalia i inni, Zb.Orz. 1999, str. I-3735.

⁽²⁷⁾ Połączone sprawy T-195/01 i T-207/01, ust. 121.

⁽²⁸⁾ Patrz: pkt 6 obwieszczenia.

⁽²⁹⁾ Dz.U. C 74 z 10.03.1998, str. 9.

⁽³⁰⁾ Dz.U. C 272 z 23.09.2000, str. 43 i pismo zatwierdzające Komisji nr SG(2000) D/106293 z dnia 17 sierpnia 2000 r.

⁽³¹⁾ Patrz: połączone sprawy T-132/96 i T-143/96, Freistaat i inni przeciwko Komisji, Zb.Orz. 1999, str. II-3663, ust. 166, 167 i 168.

argument rządu gibraltarskiego, że Gibraltar jest oddzielony od Wielkiej Brytanii pod względem konstytucyjnym, politycznym, ustawodawczym, gospodarczym, fiskalnym i geograficznym, nie zmienia to faktu, że dla celów zasad pomocy państwa Gibraltar stanowi część Wielkiej Brytanii, bez względu na wyjątkowy zakres art. 299 ust. 4 Traktatu. W każdym bądź razie istnieją inne obszary Wspólnoty, które również cechują zróżnicowane typy i stopień wyodrębnienia od danego Państwa Członkowskiego, którego część stanowią. Żaden z tych obszarów nie jest traktowany jako Państwo Członkowskie na swoich własnych prawach do celów art. 87 ust. 3 lit. b). Podobieństwa wskazane przez rząd gibraltarski ze środkami przyjętymi w odpowiedzi na kryzys gąbczastej encefalopatii bydła („BSE”) w Wielkiej Brytanii nie mają znaczenia. Kryzys BSE został uznany za zdarzenie wyjątkowe i odpowiednio środki te podlegały zakresowi art. 87 ust. 2 lit. b) Traktatu. Nie istnieje wymóg, aby w celu stosowania art. 87 ust. 2 lit. b) wyjątkowe zdarzenie musiało wpłynąć na całe zainteresowane Państwo Członkowskie.

- (81) System spółek typu „qualifying” nie posiada jako przedmiotu działalności promocji kultury i konserwacji dziedzictwa zgodnie z art. 87 ust. 3 lit. d) Traktatu.
- (82) W końcu, system spółek typu „qualifying” musi zostać rozpatrzony w świetle art. 87 ust. 3 lit. c) Traktatu, który ustanawia zezwolenie na pomoc ułatwiającą rozwój określonych działań gospodarczych lub określonych obszarów gospodarczych, gdzie pomoc taka nie wpływa negatywnie na warunki handlu, czyli nie jest sprzeczna ze wspólnym interesem. Korzyści podatkowe przyznawane przez system spółek typu „qualifying” nie są związane z inwestycjami, tworzeniem miejsc pracy lub konkretnymi projektami. Stanowią one po prostu obniżenie opłat, które zostałyby normalnie poniesione przez zainteresowane przedsiębiorstwa w trakcie ich działalności i muszą w związku z tym zostać uznane za operacyjną pomoc państwa, której korzyści przestają istnieć w momencie wycofania takiej pomocy. Zgodnie ze stałą praktyką Komisji, pomocy takiej nie można uznać za ułatwienie rozwoju określonej działalności lub określonych obszarów gospodarczych na mocy art. 87 ust. 3 lit. c) Traktatu. Pomoc operacyjna, zgodnie z pkt. 4.15 i 4.16 wytycznych Komisji w sprawie krajowej pomocy regionalnej może zostać przyznana jedynie w wyjątkowych okolicznościach lub na specjalnych warunkach. Dodatkowo, Gibraltar nie jest ujęty na mapie pomocy regionalnej dla Wielkiej Brytanii dla lat 2000 do 2006, przyjętej przez Komisję z numerem pomocy państwa nr N 265/00⁽³²⁾.

Odzyskanie

- (83) Trybunał Sprawiedliwości orzekł niejednokrotnie, że w przypadkach gdzie pomoc przyznana w sposób nielegalny uznana zostaje za niezgodną ze wspólnym rynkiem, naturalną konsekwencją takiego wniosku jest odzyskanie pomocy od beneficjentów⁽³³⁾. Odzyskanie pomocy powoduje w możliwym zakresie przywrócenie pozycji konkurencyjnej, która istniała przed przyznaniem pomocy. Jednakże, art. 14 ust. 1 rozporządzenia (WE) nr 659/1999 stanowi, że „Komisja nie wymaga odzyskania pomocy, jeśli byłoby to sprzeczne z ogólną zasadą prawa wspólnotowego”.
- (84) Argumenty rządu gibraltarskiego, zgodnie z którymi doszło do powstania uzasadnionych oczekiwań w wyniku niepewności odnośnie zakresu zasad pomocy państwa oraz rzadkości lub nowości działania Komisji przeciwko środkom podatkowym, o charakterze zamorskim lub nie, muszą zostać odrzucone. Odbiorca bezprawnej pomocy może uniknąć obowiązku zwrotu takiej pomocy jedynie w wyjątkowych okolicznościach, a oceny takich okoliczności dokonują sądy krajowe w każdej indywidualnej sprawie⁽³⁴⁾. Podobnie, jako że publikacja obwieszczenia nie stanowiła oświadczenia politycznego ze strony Komisji, ani, jak sugeruje Wielka Brytania, nie stanowiła ona obostrzenia stosowania zasad pomocy państwa, nie mogła więc spowodować powstania uzasadnionych oczekiwań⁽³⁵⁾. Zastosowanie zasady Traktatu do określonej sytuacji po raz pierwszy nie może tworzyć uzasadnionych oczekiwań w odniesieniu do przeszłości. W każdym bądź razie, w przeciwieństwie do sugestii ze strony Wielkiej Brytanii, różnice w traktowaniu podatkowym spółek będących i niebędących rezydentami odegrało znaczącą rolę w poprzednich decyzjach Komisji w sprawie pomocy państwa⁽³⁶⁾.
- (85) Zgłoszenie prawodawstwa spółek typu „qualifying” do grupy Primarolo, dalekie od stworzenia uzasadnionych oczekiwań, wyraźnie włączyło środek w zakres zobowiązania Komisji, o którym mowa w ust. J Kodeksu Postępowania dla Opodatkowania Podmiotów Gospodarczych, do rozpatrzenia lub ponownego rozpatrzenia istniejących przepisów podatkowych Państw Członkowskich, ze wszystkimi konsekwencjami, jakie mogą wyniknąć z postępowania wyjaśniających odnośnie pomocy państwa.

⁽³²⁾ Patrz: na przykład sprawa C-169/95: Hiszpania przeciwko Komisji, Zb.Orz. 1997, str. I-135, ust. 47.

⁽³⁴⁾ Patrz: na przykład sprawy C-5/89: Komisja przeciwko Niemcom, Zb.Orz. 1990, str. I-3437, T-67/94 Ladbroke Racing przeciwko Komisji Zb.Orz. 1998, str. II-1, T-459/93: Siemens przeciwko Komisji, Zb.Orz. 1995, str. II-1675.

⁽³⁵⁾ Patrz: przypis 23.

⁽³⁶⁾ Patrz: na przykład decyzja Komisji 95/452/WE z 12 kwietnia 1995 r. w sprawie pomocy państwa w formie koncesji podatkowych dla przedsiębiorstw prowadzących działalność w Centrum Usług Finansowych i Ubezpieczeń Triestu na mocy art. 3 prawa włoskiego nr 19 z dnia 9 stycznia 1991 r. (Dz. U. L 264 z 7.11.1995, str. 30, ust. 10).

⁽³²⁾ Połączone sprawy T-132/96 i T-143/96.

- (86) Jeżeli chodzi o ewolucję wspólnego rynku i liberalizację przepływów kapitału i usług finansowych, rząd gibraltarski przedstawił jedynie ogólne argumenty, niewystarczające do stwierdzenia istnienia uzasadnionych oczekiwań. W szczególności, Komisja zauważa, że nie przedstawiono żadnego konkretnego uzasadnienia odnośnie sposobu, w jaki ewolucja wspólnego rynku spowodowała powstanie takich oczekiwań, ani też nie przedłożono żadnego argumentu dotyczącego wpływu określonych środków liberalizacji. Dodatkowo, zakres prawodawstwa spółek typu „qualifying” jest wyraźnie szerszy niż zakres sektorów, które mogły odczuć wpływ ograniczeń w zakresie przepływów kapitału i usług finansowych.
- (87) Rząd gibraltarski powołuje się na sprawę Defrenne, aby poprzeć swój argument, że opóźnienia zarówno przed jak i w trakcie postępowania wyjaśniającego dotyczącego systemu spółek typu „qualifying” doprowadziły do powstania uzasadnionych oczekiwań. Jednakże, faktyczna i prawna sytuacja w sprawie Defrenne była całkiem inna. W szczególności, w związku z przedłużającym się brakiem działań odnośnie naruszenia przeciwko określonym Państwom Członkowskim, pomimo swoich własnych postępowań wyjaśniających kwestie rzeczonych naruszeń oraz wielokrotnych ostrzeżeń, że działania zostaną wszczęte, Komisja doprowadziła Państwa Członkowskie do utwierdzenia się w ich przekonaniu o działaniu art. 119 Traktatu (obecnie art. 141). Tutaj przeciwnie – Komisja nie zwracała wielokrotnie uwagi na system spółek typu „qualifying” i dopiero w momencie przyjęcia Kodeksu Postępowania dla Opodatkowania Podmiotów Gospodarczych Komisja rozpoczęła systematyczne rozpatrywanie przepisów podatkowych Państw Członkowskich.
- (88) Podobnie, domniemane opóźnienia we wstępnym postępowaniu wyjaśniającym nie mogły spowodować powstania uzasadnionych oczekiwań. Nietrzymanie przez Wielką Brytanię terminów określonych we wnioskach o informacje przyczyniało się do tych opóźnień, jeśli takowe rzeczywiście miały miejsce. Wstępne postępowanie wyjaśniające musiało również zostać ujęte w szerszym kontekście działań Komisji będących konsekwencją przyjęcia Kodeksu Postępowania dla Opodatkowania Podmiotów Gospodarczych, w ramach których Komisja zbierała od Państw Członkowskich informacje na temat około 50 środków podatkowych. System spółek typu „qualifying” był jedynie jednym z takich środków. Komisja nie pozostawała bezczynna w trakcie wstępnego postępowania wyjaśniającego, musiała jednak prowadzić swoje postępowanie odnośnie spółek typu „qualifying” równoległe z wstępnym postępowaniem wyjaśniającym dotyczącym innych środków.
- (89) Część czasu poświęcono na postępowanie wyjaśniające dotyczące prawodawstwa spółek typu „exempt”, na którym, według rządu gibraltarskiego, prawie „dosłownie” wzorowany był system spółek typu „qualifying”. W tym przypadku, rząd gibraltarski sam nawiązał do wniosków, jakie złożył w sprawie spółek typu „exempt” (na przykład dokumentu przedłożonego przez Wielką Brytanię w piśmie z dnia 12 września 2000 r.), stwierdzając, że uwagi na temat spółek typu „exempt” stosują się, *mutatis mutandis*, do spółek typu „qualifying”. O ile Komisji wiadomo, władze brytyjskie informowały rząd gibraltarski o przebiegu postępowania wyjaśniającego. Rząd gibraltarski miał również możliwość omówienia swoich systemów podatków zamorskich na spotkaniu, które odbyło się w dniu 19 października 2000 r. i na każdym etapie miał szansę uzyskania informacji na temat postępów, ram czasowych i prawdopodobnych rezultatów postępowania.
- (90) Być może rzeczywiście istniały pewne wątpliwości odnośnie do użyteczności wszczynania procedury pomocy państwa w stosunku do określonych środków podatkowych przy trwającym postępie w zakresie ograniczania środków szkodliwych. Związane to było jednakże częściowo z istniejącymi środkami pomocy, co do których, w przypadku ich likwidacji zgodnie z Kodeksem Postępowania dla Opodatkowania Podmiotów Gospodarczych, postępowanie wyjaśniające dotyczące pomocy państwa nie miałoby dłużej znaczenia. Komisja również przyjęła stanowisko, że w interesie równości traktowania, lepiej byłoby wszcząć postępowanie w sprawie szeregu środków dotyczących szerokiej gamy Państw Członkowskich w tym samym momencie, niż przyjmować podejście fragmentaryczne.
- (91) Jeśli chodzi o twierdzenie, że powinien istnieć okres przedawnienia, okres taki w rzeczywistości istnieje na mocy art. 15 rozporządzenia (WE) nr 659/1999. Wyklucza on odzyskanie pomocy ustanowionej ponad 10 lat przed pierwszą interwencją Komisji, w tym przypadku, 10 lat przed pismem Komisji z dnia 12 lutego 1999 r.
- (92) Komisja uwzględniła uwagi rządu gibraltarskiego na temat znaczenia wyraźnego wniosku Komisji o uwagi na temat odzyskania pomocy. Podczas gdy wniosek ten wyraźnie wskazywał na niepewność Komisji odnośnie kwestii odzyskania pomocy, stanowił on również jednoznaczny sygnał dla beneficjentów, że w przypadku stwierdzenia, iż środek stanowi pomoc nielegalną i niezgodną, odzyskanie pomocy stanowiło wyraźną możliwość i było zasadniczo logicznym wynikiem postępowania. Podczas gdy prezes Sądu Pierwszej Instancji zauważył, że ten „niezwykły wniosek musi, na pierwszy rzut oka, uspokajać w znacznym stopniu wszelkie niepokoje beneficjentów”, nie stwierdził jednakże, że niepokoje te zostały rozwiązane⁽³⁷⁾. Gdyby tak uczynił, Komisja byłaby postawiona w absurdalnej sytuacji, w której twarzą konsekwencja w zasięganu opinii na temat przebiegu działania wykluczałaby samo to działanie.
- (93) Podobnie, wszelkie wątpliwości, które Komisja mogła publicznie wyrazić na temat istniejącego lub nielegalnego charakteru środka pomocy służyły podkreśleniu, że stwierdzenie istnienia pomocy nielegalnej, ze wszystkimi tego konsekwencjami, stanowi bardzo wyraźną możliwość.

⁽³⁷⁾ Połączone sprawy T-195/01 R i T-207/01: Gibraltar przeciwko Komisji, ust. 113.

- (94) Twierdzenie, że nakaz odzyskania pomocy stanowiłby naruszenie zasady proporcjonalności również musi zostać odrzucone. Trybunał Sprawiedliwości konsekwentnie orzekł⁽³⁸⁾, że odzyskanie bezprawnie przyznanej pomocy państwa w celu przywrócenia istniejącej uprzednio sytuacji nie może z zasady być uważane za niewspółmierne.
- (95) Komisja odrzuca twierdzenie, że nakaz odzyskania pomocy nałożyłby niewspółmierne obciążenie administracyjne na władze gibraltarskie. Według Wielkiej Brytanii, spółek typu „qualifying” jest około 140. Stanowi to mniej niż 10% spółek poddawanych ocenie podatkowej co roku w Gibraltarze. Biorąc pod uwagę fakt, że większość, jeśli nie wszystkie spółki typu „qualifying” płacą określony podatek dochodowy, jakkolwiek według obniżonej stawki, oraz że spółki takie mają zwykle „trwałą” siedzibę w Gibraltarze, Komisja stwierdza, że ciężar administracyjny nie byłby nadmierny. W kwestii sugestii, że Gibraltarski Departament Podatkowy posiada ograniczone uprawnienia w zakresie postępowania wyjaśniającego, Trybunał Sprawiedliwości orzekł, że nie można w ten sposób powoływać się na przepisy krajowe w celu uznania odzyskania pomocy za niemożliwe⁽³⁹⁾.
- (96) Argumenty podobne do wymienionych w motywie (37) powyżej dotyczące konsekwencji odzyskania pomocy dla gospodarki gibraltarskiej zostały użyte przez rząd gibraltarski jako próba zapobieżenia publikacji decyzji o otwarciu formalnej procedury wyjaśniającej⁽⁴⁰⁾. Nie zostały one jednak urzeczywistnione. I nie jest pewne, że urzeczywistniłyby się w wyniku nakazu odzyskania pomocy w tym przypadku. Komisja zauważa również, że argumenty na temat wpływu odzyskania pomocy na gospodarkę gibraltarską obejmowały zarówno system spółek typu „qualifying” jak i spółek typu „exempt”. Jednakże, od czasu przedstawienia uwag przez rząd gibraltarski, ryzyko odzyskania uległo zmniejszeniu, ponieważ po anulowaniu decyzji Komisji wszczynającej formalną procedurę wyjaśniającą dotyczącą pomocy państwa⁽⁴¹⁾, pierwotne prawodawstwo spółek typu „exempt” z roku 1967 jest obecnie przedmiotem postępowania wyjaśniającego jako system pomocy istniejącej. W stosunku do tego prawodawstwa nie może zostać wydany żaden nakaz odzyskania, a w konsekwencji skutki przewidywane przez rząd gibraltarski będą ograniczone, jeśli w ogóle się urzeczywistnią. W każdym razie, Komisja nie może pozwolić, aby takie hipotetyczne rozważania utrudniły przywrócenie w możliwym zakresie sytuacji konkurencyjnej, która istniała przed wykonaniem nielegalnego środka pomocy.
- (97) Komisja uwzględni komentarze rządu gibraltarskiego, że niektóre spółki typu „qualifying” nie podlegałyby opodatkowaniu w Gibraltarze, że niektóre nie posiadałyby aktywów w ramach jurysdykcji gibraltarskiej, że niektóre zaprzestały działalności handlowej, a w przypadku niektórych otrzymana pomoc nie przekraczałaby progu *de minimis*. Jednakże, rozważania tego typu nie mogą same w sobie wykluczać nakazu odzyskania pomocy. Nie mogą również zwolnić władz Państwa Członkowskiego z obowiązku podjęcia niezbędnych kroków w celu pełnego wykonania nakazu odzyskania, jako że stają się one istotne jedynie w kontekście rozpatrywania indywidualnego przypadku. W tym kontekście, Komisja zauważa, że korzyści wynikające ze statusu spółki typu „qualifying” nie są ograniczone do pomocy *de minimis*, ani też nie są ograniczone do przedsiębiorstw podlegających opodatkowaniu w Gibraltarze, lub przedsiębiorstw nieposiadających aktywów w ramach jurysdykcji władz gibraltarskich.
- (98) Komisja nie czyni żadnych uwag na temat dobrej wiary lub jej braku po stronie władz gibraltarskich. Jednakże, z orzeczenia Trybunału Sprawiedliwości⁽⁴²⁾ wynika, że w przypadku zmiany istniejącego środka pomocy, aby środek stał się nową pomocą w drodze zmiany lub aby sama zmiana stała się nową pomocą, zmiana ta musi rozszerzać zakres środka oraz/lub zwiększać dostępną korzyść.
- (99) W niniejszym przypadku, Komisja uwzględni orzeczenie Sądu Pierwszej Instancji, że gibraltarskie ustawodawstwo spółek typu „exempt” z roku 1967 musi być uznane za środek pomocy istniejącej⁽⁴³⁾. Komisja uwzględni również fakt, że prawodawstwo spółek typu „qualifying” było bardzo ściśle wzorowane na prawodawstwie spółek typu „exempt”. Warunki kwalifikowalności są zasadniczo identyczne. Podstawowe różnice dotyczą określania należnego podatku rocznego. Zamiast płacić jedynie bardzo niski, stały podatek roczny, spółki typu „qualifying” płacą procent swojego rocznego zysku. Wynika z tego, że spółki typu „qualifying” płacą podatek od zysku według stawki wyższej niż spółki typu „exempt”. W związku z tym można uznać, że bardziej restrykcyjny system spółek typu „qualifying” oferuje ograniczoną korzyść w znaczeniu art. 87 ust. 1 Traktatu w porównaniu z systemem spółek typu „exempt”. Komisja zauważa również, że w mało prawdopodobnej sytuacji, kiedy podatek zapłacony przez spółkę typu „qualifying” byłby niższy niż stały podatek roczny ekwiwalentnej spółki typu „exempt”, różnica mieściłaby się poniżej progu *de minimis*. Prawodawstwo ustanawia minimalną stawkę podatku w wysokości 0% dla spółki typu „qualifying”, natomiast spółki typu „exempt” płacą stały podatek roczny w wysokości między 225 GBP a 300 GBP.

⁽³⁸⁾ Patrz: na przykład, połączone sprawy C-278/92, C-279/92 i C-280/92 Hiszpania przeciwko Komisji, Zb.Orz. 1994, str. I-4103.

⁽³⁹⁾ Patrz: na przykład sprawa C-24/95: Nadrenia-Palatynat przeciwko Alcan, Zb.Orz. 1997, str. I-1591.

⁽⁴⁰⁾ Połączone sprawy T-195/01 R i T-207/01: Gibraltar przeciwko Komisji, ust. 94–105.

⁽⁴¹⁾ Połączone sprawy T-195/01 i T-207/01, ust. 115.

⁽⁴²⁾ Połączone sprawy T-195/01 i T-207/01, ust. 111.

⁽⁴³⁾ Połączone sprawy T-195/01 i T-207/01, ust. 113.

(100) Trybunał Sprawiedliwości orzekł konsekwentnie, że w sytuacjach kiedy sumienny biznesmen mógł przewidzieć przyjęcie środka wspólnotowego mogącego wpłynąć na jego interesy, nie może on polegać na zasadzie ochrony uzasadnionych oczekiwań w przypadku faktycznego przyjęcia takiego środka⁽⁴⁴⁾. Biorąc pod uwagę podobieństwa pomiędzy systemami spółek typu „exempt” i spółek typu „qualifying”, trudno jest zauważyć, w jaki sposób sumienny podmiot gospodarczy mógł przewidzieć, że te dwa systemy będą przedmiotem różnych procedur pomocy państwa. Różnice pomiędzy tymi dwoma systemami nie wynikają z ich projektów, ale stanowią odzwierciedlenie praktyki władz gibraltarskich, które wymagają od spółek zamorskich posiadających fizyczną siedzibę w Gibraltarze płatności podatku, jakkolwiek niskiego. Dlatego też można zasadnie założyć, że skrupulatny biznesmen działający w dobrej wierze, mógł w sposób uzasadniony uwierzyć, że decydując się na mniej szczodry system spółek typu „qualifying” zamiast wyraźnie legalnego (w kontekście pomocy państwa, istniejącej) systemu spółek typu „exempt”, przystępował on do systemu, którego legalność nie była wątpliwa. Stosownie, Komisja stwierdza, że nakaz odzyskania pomocy, w wyjątkowych okolicznościach tej sprawy, byłby sprzeczny z ogólną zasadą prawa wspólnotowego.

VIII. WNIOSKI

(101) Stwierdza się, że gibraltarski system spółek typu „qualifying” stanowi pomoc państwa w rozumieniu art. 87 ust. 1 Traktatu, oraz że nie stosują się żadne odstępstwa przewidziane w art. 87 ust. 2 oraz art. 87 ust. 3. Stwierdza się również, że Wielka Brytania nielegalnie wprowadziła rzeczony system, z naruszeniem art. 88 ust. 3 Traktatu. Jednakże, beneficjenci tego systemu mieli prawo posiadać uzasadnione oczekiwanie, że legalność systemu nie jest wątpliwa. W związku z tym nie

należy wymagać odzyskania pomocy przyznanej na mocy prawodawstwa spółek typu „qualifying”,

PRZYJMUJE NINIEJSZĄ DECYZJĘ:

Artykuł 1

Pomoc państwa realizowana przez Wielką Brytanię w ramach systemu spółek typu „qualifying”, zawarta w Gibraltarskiej Ordynacji Podatku Dochodowego (Poprawka) z dnia 14 lipca 1983 r. oraz Gibraltarskich Zasadach Podatku Dochodowego (Spółki typu „Qualifying”) z dnia 22 września 1983 r. jest niezgodna ze wspólnym rynkiem.

Artykuł 2

Wielka Brytania wycofa system, o którym mowa w art. 1.

Artykuł 3

Wielka Brytania poinformuje Komisję, w ciągu dwóch miesięcy od ogłoszenia niniejszej decyzji, o środkach podjętych w celu jej wykonania.

Artykuł 4

Niniejsza decyzja skierowana jest do Zjednoczonego Królestwa Wielkiej Brytanii i Irlandii Północnej.

Sporządzono w Brukseli, dnia 30 marca 2004 r.

W imieniu Komisji

Mario MONTI

Członek Komisji

⁽⁴⁴⁾ Patrz: na przykład sprawa 265/85: Van den Bergh i Jurgens przeciwko Komisji, Zb.Orz. 1987, str. 1155, ust. 44.