

# BIZOTTSÁG

## A BIZOTTSÁG HATÁROZATA

(2004. március 30.)

**az Egyesült Királyság által a gibraltári kötelezett társaságok javára megvalósított támogatási rendszerről**

(az értesítés a B(2004) 928. számú dokumentummal történt)

(Csak az angol szöveg hiteles)

(EGT vonatkozású szöveg)

(2005/77/EK)

AZ EURÓPAI KÖZÖSSÉGEK BIZOTTSÁGA,

tekintettel az Európai Közösséget létrehozó szerződésre és különösen annak 88. cikkének (2) bekezdésében az első albekezdésre,

tekintettel az Európai Gazdasági Térségről szóló megállapodásra és különösen annak 62. cikke (1) bekezdésének a) pontjára,

miután az érdekelt feleket felszólította, hogy nyújtsák be megjegyzéseiket a fent idézett rendelkezések alapján<sup>(1)</sup>, és miután figyelembe vette megjegyzéseiket,

mivel:

tájékoztatást néhány adóintézkedésről, beleértve a gibraltári kötelezett társaságok rendszerét. Az Egyesült Királyság 1999. július 22-i keltezésű levélben válaszolt. A Bizottság további tájékoztatást kért 2000. május 23-án, és egy emlékeztetőt küldött 2000. június 28-án. Az Egyesült Királyság 2000. július 3-án válaszolt. 2000. szeptember 12-i keltezésű levelében az Egyesült Királyság tájékoztatást adott a mentesített társaságok rendszeréről (A/37430). Megbeszélés volt az Egyesült Királyság és Gibraltár hatóságaival 2000. október 19-én, Gibraltár offshore adórendszereinek, a kötelezett társaságok rendszerének és a mentesített társaságok rendszerének megvitatására. További információkat, a megbeszélésen felvetett kérdésekre reagálva az Egyesült Királyság 2001. január 8-án küldött (A/30254).

- (2) 2001. július 11-i keltezésű levelében (D/289757) a Bizottság tájékoztatta az Egyesült Királyságot arról, hogy az EK-Szerződés 88. cikkének (2) bekezdésében rögzített eljárás kezdeményezéséről határozott a gibraltári kötelezett társaságok rendszerével kapcsolatban. Az egy hónapos határidő meghosszabbítását követően az Egyesült Királyság 2001. szeptember 21-i keltezésű levélben válaszolt (A/37407).

### I. ELJÁRÁS

- (1) 1999. február 12-i keltezésű (D/50716) levelében a Bizottság felkérte az Egyesült Királyságot, hogy adjon

- (3) Az Európai Közösségek Elsőfokú Bíróságához 2001. szeptember 7-én beadott kérelmével, a gibraltári kormány keresetet indított a gibraltári kötelezett társaságok rendszerének hivatalos vizsgálatáról szóló SG(2001) D/289755 határozat semmissé nyilvánítására, a pert T-207/01 ügyként vették nyilvántartásba. Ugyanazon a

<sup>(1)</sup> HL C 26., 2002.1.30., 9. o.

napon a gibraltári kormány egy további kérelmet nyújtott be átmeneti intézkedések elfogadására, a hivatalos vizsgálati eljárás kezdeményezéséről szóló SG(2001) D/289755 határozat felfüggesztésére és annak elrendelésére, hogy a Bizottságot szólítsák fel a kihirdetéstől való tartózkodásra (T-207/01 R ügy). 2001. december 19-i keltezésű rendelkezésében az Elsőfokú Bíróság elnöke elutasította az átmeneti intézkedések iránti kérelmet<sup>(2)</sup>. 2002. április 30-i ítéletében az Elsőfokú Bíróság elutasította a határozat semmissé nyilvánítására vonatkozó kérelmet<sup>(3)</sup>.

(4) 2001. november 21-én a Bizottság tájékoztatást kért a kötelezett társaságokra vonatkozó adókulcsról. Válasz hiányában a Bizottság hivatalos emlékeztetőt bocsátott ki 2002. március 21-én (D/51275). Az Egyesült Királyság 2002. április 10-én válaszolt (A/32681). A Bizottság további tisztázást kért 2002. október 28-án (D/56088). Az Egyesült Királyság 2002. november 11-én válaszolt (A/38454), és további megjegyzéseket fűzött ahhoz 2002. december 13-án (A/39209).

(5) A hivatalos vizsgálati eljárás kezdeményezéséről szóló bizottsági határozat kihirdetése az *Európai Unió Hivatalos Lapjában* történt, felkérve az érdekelt feleket észrevételeik benyújtására<sup>(4)</sup>. 2002. február 27-i (A/31518) és 2002. február 28-i (A/31557) keltezésű levelekben megjegyzések érkeztek be Charles A. Gomez & Co Barristers and Acting Solicitors-tól és a gibraltári kormánytól. Ezek a megjegyzések továbbításra kerültek az Egyesült Királyságnak, amely 2002. április 25-i levélben válaszolt (A/33257).

## II. AZ INTÉZKEDÉS LEÍRÁSA

(6) A kötelezett társaság fogalommeghatározása Gibraltár 1983. július 14-i (módosított) jövedelemadó-szabályozásában szerepel. A kötelezett társaság rendszer megvalósításának részletes szabályait az 1983. szeptember 22-i Jövedelemadó (kötelezett társaságok) szabályzattal fogadták el, amely szabályokra együttesen ez a határozat a „kötelezett társaságok jogszabályai”-ként hivatkozik.

(7) Ahhoz, hogy a kötelezett társaság státusát megszerezze, a társaságnak többek között a következő feltételeket kell teljesítenie:

— Gibraltárban bejegyzettnek kell lennie, a *Társasági szabályozás* szerint,

— a befizetett részvénytőkének 1 000 GBP (vagy azzal egyenértékű külföldi pénznem) összegűnek kell lennie,

— letétbe kell helyeznie 1 000 GBP-t a gibraltári kormánynál, biztosítékként a jövőbeli adókra,

— fizetnie kell egy 250 GBP összegű díjat a Kötelezett társaság tanúsítványért,

— gibraltári állampolgár vagy gibraltári rezidens nem szerepelhet haszonnal járó érdekeltséggel a társaság részvényeiben,

— nem vezethet részvénykönyvet Gibraltáron kívül, és alapító okiratának vagy alapszabályának ezt meg kell tiltania,

— a társaság a *Gibraltári Pénzügyi Központ* igazgatójának előzetes beleegyezése nélkül nem kereskedhet vagy folytathat üzleti tevékenységet Gibraltárban, gibraltáriakkal vagy gibraltári rezidensekkel. Kereskedhet azonban más mentesített vagy kötelezett társaságokkal.

(8) Az a társaság, amely teljesíti a fenti feltételeket, megkapja a kötelezett társaság tanúsítványt. Kibocsátást követően a tanúsítvány 25 évig érvényben marad.

(9) A kötelezett társaságnak adót kell fizetnie eredménye után, olyan adókulcs szerint, amely mindig alacsonyabb, mint a normál társasági adókulcs, amely jelenleg 35 %. Az alkalmazott adókulcs tárgyalás alapját képezi az érintett társaság és a *Pénzügyi Központi Részleg* között, amely a gibraltári kormány Kereskedelmi, Ipari és Távközlési Egységének része (Department of Trade, Industry and Telecommunications). Nincs törvényi előírás ezeknek a tárgyalásoknak a lefolytatásához. A kötelezett társaságok túlnyomó része 2 % és 10 % közötti adót fizet, és újabban a gibraltári hatóságok politikája annak biztosítása, hogy minden kötelezett társaság 2 % és 10 % között fizessen. Ezeken a paramétereken belül az adókulcs meghatározása során figyelembe veszik, hogy az ugyanabban az ágazatban működő társaságok között meglegyen az összhang<sup>(5)</sup>. Az adókulcsok:

<sup>(2)</sup> A T-195/01 R és a T-207/01 R egyesített ügyek, Gibraltár kontra Bizottság R [2001] ECR II-3915.

<sup>(3)</sup> A T-195/01 és a T-207/01 egyesített ügyek, Gibraltár kontra Bizottság R [2002] ECR II 2309.

<sup>(4)</sup> Lásd az 1. lábjegyzet.

<sup>(5)</sup> Mintegy tizenkét társaság van ezen a 2–10 %-os sávon kívül. Az ilyen társaságok adókulcsait tárgyalásos alapon, egyenként határozták meg. Ezek 0,5 és 1,5 %, valamint 21 % és 34 % között vannak. Nincs korreláció az alkalmazott adókulcs és a társaság tevékenységi köre között. A társaságok különböző ágazatokban működnek, beleértve a személyes befektetési holdingokat, üdülők forgalmazását és értékesítését, az offshore banki tevékenységet, a hajójavítást és a tanácsadói szolgáltatások végzését.

| Ágazat                                                          | (%)<br>Az adóztatás mértéke: |
|-----------------------------------------------------------------|------------------------------|
| Magánbefektetés                                                 | 5                            |
| Pénzügyi szolgáltatások                                         | 5                            |
| Szerencsejáték                                                  | 5                            |
| Műholdas tevékenységek                                          | 2                            |
| Hajózási szolgáltatások, beleértve a javítást és az átalakítást | 2                            |
| Általános kereskedők                                            | 5                            |
| Szaktanácsadói szolgáltatások                                   | 5                            |
| Egyéb (pl. filatéliai szolgáltatások, megbízott ügynökök)       | 2–10                         |

(10) További előnyök a kötelezett státusból a következők:

— a nem rezidenseknek fizetendő díjak (beleértve az igazgatósági tagokat) és a részvényeseiknek fizetett osztalékok forrásadó-kötelesek, a társasággal azonos, előírt kulcs szerint,

— nincs állami adó a kötelezett társaság részvényeinek átadásakor.

(11) Az Egyesült Királyság által megadott információk szerint olyankor, amikor a tervezett művelet „kézzelfogható” jelenlétet követel meg Gibraltárban, az ilyen tevékenységre vállalkozó társaság rendszerint a kötelezett társaság státusát kapja meg, nem pedig a mentesített társaság<sup>(6)</sup> státusát. A kötelezett társaságok is különleges hasznot húznak az olyan helyzetekben, amikor egy leányvállalatnak jövedelmet kell eljuttatnia a külföldi anyavállalatnak, és ehhez az szükséges, hogy egy bizonyos szintű adót kifizessen, ami lehetővé teszi, hogy az anyaországban fizetendő adó csökkenjen.

### III. AZ ELJÁRÁS KEZDEMÉNYEZÉSÉNEK INDOKAI

(12) Az Egyesült Királyság által benyújtott információk értékelésekor, az előzetes vizsgálat során, a Bizottság úgy vélekedett, hogy a társasági adó teljes összegének megfizetésére vonatkozó kötelezettség alóli mentesítés feltehetőleg előnyhöz juttatja a kötelezett társaságokat. Úgy vélekedett, hogy ennek az előnynek a juttatása állami erőforrásokon keresztül történik, kihat a tagállamok közötti kereskedelemre, és kivételező. A Bizottság továbbá úgy vélte, hogy az állami támogatás általános tiltása alóli, a Szerződés 87. cikkének (2) és (3) bekezdé-

sében megállapított kivételek egyike sem alkalmazható. Ezeknek az indokoknak az alapján a Bizottságnak kétségei vannak afelől, hogy az intézkedés összeegyeztethető-e a közös piaccal, és ezért úgy döntött, megkezdi a hivatalos vizsgálati eljárást.

### IV. A GIBRALTÁRI KORMÁNY MEGJEGYZÉSEI

(13) A gibraltári kormány megjegyzéseit négy címszó alatt tette meg:

— a kötelezett társaságokra vonatkozó jogszabályok nem valósítanak meg a Szerződés 87. cikke szerinti állami támogatást,

— ha a kötelezett társaságokra vonatkozó jogszabályok támogatást valósítanak meg, az meglévő támogatás, nem pedig új, illegális támogatás,

— ha a kötelezett társaságokra vonatkozó jogszabályok támogatást valósítanak meg, az összeegyeztethető a közös piaccal, a Szerződés 87. cikke (3) bekezdésének b) pontjában elrendelt kivételből adódóan,

— ha a kötelezett társaságokra vonatkozó jogszabályok illegális és összeegyeztethetetlen támogatást valósítanak meg, a támogatás visszafizetetésének elrendelése ellentétes lenne a közösségi jog általános elveivel.

(14) Ezek a megjegyzések a következőkben foglalhatók össze.

### A kötelezett társaságokra vonatkozó jogszabályok nem valósítanak meg támogatást

(15) A Szerződés 87. cikkének (1) bekezdése nem alkalmazható az olyan adómegoldásokra, mint a kötelezett társaságokra vonatkozó jogszabályok, amelyeket úgy alakítottak ki, hogy nemzetközi összefüggésben működjenek. Ezen belül, mivel a kötelezett társasági státus megadására akkor kerül sor, ha az ilyen társaságok nem folytatnak üzleti tevékenységet Gibraltárban, nincs előny a szokásosan alkalmazandó adókulcsok alóli mentesítés formájában, mivel Gibraltár nem rendelkezik olyan hatáskörrel, hogy más joggalossággal kapcsolatos előnyt adományozzon.

(16) Bár a gibraltári kormány elfogadja, hogy a kötelezett társaság rendszere által adományozott előnyök elkülönülnek a hazai piactól az Üzleti adózás magatartási kódexének B. bekezdése<sup>(7)</sup> értelmében – amelyet a Tanács és a tagállamok kormányainak a Tanácson belül 1997. december 1-jén tartott találkozájának állásfoglalása fogadott el –, állami erőforrások bevonására nem kerül sor. Az intézkedés nem rak pénzügyi terhet a gibraltári kormány költségvetésére.

<sup>(6)</sup> A mentesített társaságok nem fizetnek adót az eredményük után, hanem ehelyett egy rögzített éves adót fizetnek 225 és 300 GBP között.

<sup>(7)</sup> HL C 2., 1998.1.6., 2. o.

- (17) Az intézkedés nem kivételező, mivel kötelezett társaságot bármely természetes vagy jogi személy létrehozhat, függetlenül nemzeti hovatartozásától vagy gazdasági tevékenységétől. A gibraltári kormány elfogadja, hogy a kötelezett társaság státusa nem áll rendelkezésre az olyan társaságok számára, amelyek Gibraltárban kereskedelmet folytatnak, vagy amelyekben gibraltáriak vagy gibraltári rezidensek haszonhúzó érdekeltséggel bírnak. Ez azonban legfeljebb a fordított diszkrimináció esete, ami nem hat ki a versenyre.
- (18) Az intézkedés kívül esik a Szerződés 87. cikke (1) bekezdésének hatókörén, mivel néhány kötelezett társaságot magánszemélyek hoztak létre, adótervezési okokból, eszközök vagy ingatlan birtoklására vagy személyes vagyonuk kezelésére. Az ilyen társaságok nem kereskednek, termelnek vagy versenyeznek a piacon.
- (19) Gibraltár nem képezi részét a Közösség közös vámterületének, és harmadik országnak minősül az áruforgalom céljára. A Szerződés 87. cikke ezért nem alkalmazható az áruk kereskedelmével foglalkozó vállalkozásoknak adományozott, feltételezett támogatásra, mivel a Gibraltárban termelt áruk nem forognak szabadon a közös piacon, hanem vámalakiságok vonatkoznak rájuk. A tagállamok közötti kereskedelemre ilyen körülmények nem lehetnek kihatással.
- (20) A 30/1997. és 206/1995. számú törvények alapján, a társadalombiztosítási hozzájárulástól való mentesítés formájában Velencében és Chioggiában lévő cégeknek nyújtott támogatásról szóló, 1999. november 25-i 2000/394/EK bizottsági határozatban<sup>(8)</sup> használt okfejtés – amely szerint az egyes cégeknek megadott előny nem valósít meg állami támogatást a Szerződés 87. cikkének (1) bekezdése értelmében – vonatkozik az adótervezési célokra létrehozott kötelezett társaságokra és azokra, amelyek árukereskedelmet folytatnak.
- (21) A kötelezett státust élvező társaságok nagy száma húzna hasznát a jelenleg alkalmazott, az elhanyagolhatóságra vonatkozó szabályokból.

**A kötelezett társaságokra vonatkozó jogszabályok meglévő támogatást valósítanak meg, nem pedig új, illegális támogatást**

- (22) A kötelezett társaságokra vonatkozó jogszabályok 1983 óta léteznek, amikor még messze nem volt világos a Bizottság, a tagállamok vagy a gazdasági szereplők számára, hogy az állami támogatásra vonatkozó szabályokat rendszerszerűen kell-e alkalmazni a társaságok

adózásáról szóló nemzeti jogszabályokban, és milyen mértékben. Kevés példa van – ha ugyan van – arra, hogy a 90-es évek előtt a Bizottság állami támogatással kapcsolatos lépést tett volna általános társasági adóintézkedésekkel szemben. A jogszabályok 10 évvel megelőzik a tőkemozgások liberalizálását és 15 évvel az állami támogatás koncepciójának tisztázását, amelyet a Bizottság az állami támogatás szabályainak a közvetlen üzleti adózásra vonatkozó intézkedésekre történő alkalmazásáról szóló közleményében<sup>(9)</sup> végzett el (a továbbiakban: „a közlemény”). A kötelezett társaságokra vonatkozó jogszabályokat a mentesített társaságokról szóló 1967. évi jogszabályok mintájára készítették el, amely megelőzi Gibraltárnak az Európai Unióhoz való, 1973-ban történt csatlakozását.

- (23) A mentesített társaságokra vonatkozó jogszabályokról értesítést kapott az úgynevezett „Primarolo” csoport, amely az Egyesült Királyság kormánya által elkészített Üzleti adózási magatartási kódex H. bekezdésének megfelelően jött létre, még azelőtt, hogy a közlemény kihirdetése 1998-ban megtörtént volna. Akkor nem volt olyan jelzés, hogy az Üzleti adóztatás magatartási kódexe értelmében károsnak minősített intézkedéseket a Bizottság új, nem bejelentett támogatási intézkedéseként fogja majd kezelni.
- (24) A közlemény tartalmazza az első átfogó – ha nem is teljes körű – meghatározást az „adóügyi állami támogatásra”. Ez egy igazgatási újítás, és inkább tekinthető egy szabályozási nyilatkozatnak a Bizottság jövőbeli cselekvését illetően ezen a területen, mint egy meglévő jogi szabályozás „tisztázásának”.
- (25) Az EK szerződés 93. cikkének alkalmazásához a részletes szabályokat meghatározó, 1999. március 22-i 659/1999/EK tanácsi rendelet<sup>(10)</sup> 1. cikkének b) bekezdésének v) pontja úgy rendelkezik, hogy intézkedések támogatássá válhatnak a közös piac fejlődésének eredményeként és egyes tevékenységek liberalizációja révén. A kötelezett társaságokra vonatkozó jogi szabályozás olyan intézkedést képvisel, amely – ahogyan a rendelkezés utal erre – csak ezt követően vált támogatássá. Mivel a kötelezett társaságokra vonatkozó jogszabályokat nem tekinti meglévő támogatásnak, a Bizottság visszamenőleges hatállyal viszonylag kifinomult, 2001. évi állami támogatási kritériumokat alkalmaz egy eltérő, 1983-ban uralkodó jogi és gazdasági helyzetre. Ilyen szempontból az ír társaságiadó-rendszer kezdetben nem minősült támogatásnak, annak ellenére, hogy a Bizottság nézete a későbbiekben megváltozott<sup>(11)</sup>, és tükrözte a Közösségen belüli fegyelem fokozatos szigorodását az ilyen ösztönző adórendszerek tekintetében.

<sup>(9)</sup> HL C 384., 1998.12.10., 3. o.

<sup>(10)</sup> HL L 83., 1999.3.27., 1. o. A 2003. évi csatlakozási okmánnyal módosított rendelet.

<sup>(11)</sup> HL C 395., 1998.12.18., 19. o.

<sup>(8)</sup> HL L 150., 2000.6.23., 50. o., a 90., 91. és 93. pontok.

(26) Amikor úgy ítélik, hogy a kötelezett társaságokra vonatkozó jogszabályokat új, illegális támogatásként kezeli, a Bizottság megsérti az arányosság elvét. Az ilyen bánásmód drámai gazdasági következményekkel járhat. Az a jelentékeny kár, amelyet okoz majd, nem áll arányban egyetlen közösségi érdekekkel sem, amelyeket az illegális támogatásra vonatkozó eljárás kezdeményezése szolgálhatna, különös tekintettel arra, hogy Gibraltár gazdaságának mérete igen kicsi, és a jogszabályoknak hatása a versenyre és a nemzetközi kereskedelemre szűkséggel jelentéktelen. A Bizottságnak pártatlanabb megközelítést alkalmazott volna, ha a kötelezett társaságokra vonatkozó jogszabályokat akár az Üzleti adózás magatartási kódexe, akár a Szerződés 96. és 97. cikkei vagy a meglévő támogatásra alkalmazandó eljárás szerint vette volna fontolóra.

(27) Végül, a Bizottság megsértette a jogbiztonság és a jogos várakozások elveit, amikor 18 évig várt, mielőtt a kötelezett társaságokra vonatkozó jogszabályokat megtámadta volna, illetve amikor nem folytatott vizsgálatot a jogszabályokról, ésszerű időn belül. A jogszabályoknak a közösségi joggal való összhangját 1999 februárja előtt soha nem vonta kétségbe a Bizottság. A Defrenne-ügyhöz<sup>(12)</sup> hasonlóan, az hogy a Bizottság ilyen hosszú ideig nem cselekedett, jogos várakozásokra teremtett talajt Gibraltár részéről.

(28) A Bizottság vizsgálataira korlátozó időszaknak kellene vonatkoznia. Ily módon, a 659/1999/EK rendelet 15. cikke alapján, bármely egyedi támogatást, amelyet 10 évvel azelőtt adtak meg, hogy a Bizottság lépéseket tett volna, meglévő támogatásnak kellene tekinteni. Ezt a szabályt alkalmazva, a Bizottságnak a kötelezett társaságokra vonatkozó szabályozást egy meglévő támogatási rendszernek kellett volna tekintenie. Mindenesetre a Bizottság megsértette a jogos várakozások és a jogbiztonság elveit, amikor túlságosan hosszú időszakot engedett elmúlni a jogszabályokra vonatkozó vizsgálatának megnyitását követően. Az előzetes vizsgálat 1999. február 12-én kezdődött, de a hivatalos vizsgálati eljárást csak két és fél évvel később kezdeményezték. Az előzetes vizsgálatot hosszú tétlenségi periódusok szakították meg a Bizottság részéről. Mivel voltak bizonyos kétségek a Bizottságon belül még 2000 novemberében is arról, hogy hasznos-e megnyitni az állami támogatási eljárást a Magatartási Kódexcsoport által beazonosított káros intézkedésekről, indokolt az az igény, hogy a meglévő támogatási eljárást kellett volna felhasználni.

### **Összeegyeztethetőség a Szerződés 87. cikke (3) bekezdésének b) pontja értelmében**

(29) A Szerződés 87. cikke (3) bekezdésének b) pontja úgy rendelkezik, hogy a tagállam gazdaságában bekövetkezett

súlyos zavar orvoslására adott támogatás összeegyeztethetőnek tekinthető a közös piaccal. A kötelezett társaságokra vonatkozó jogszabályok meghozatala egy évvel a Királyi Tengerészet Hajógyárának (1981-ben bejelentett) bezárása előtt történt, és egy olyan időpontban, amikor a brit katonai jelenlét Gibraltárban csökkenőben volt. A hajógyár volt Gibraltár fő foglalkoztatási és jövedelmi forrása, amely a foglalkoztatás 25 %-át és a bruttó hazai termék (GDP) 35 %-át tette ki. Bezárása súlyos zavarokat okozott a gibraltári gazdaságban, beleértve egy szerkezeti változást és gazdasági problémákat a munkanélküliség, a megnövekedett szociális kiadások és a szakképzett munkaerő kiáramlása miatt. A kötelezett társaságokra vonatkozó jogszabályok választ jelentettek ezekre a súlyos zavarokra.

(30) Annak ellenére, hogy a Bizottság és az Európai Községek Bírósága a Szerződés 87. cikke (3) bekezdésének b) pontját szigorúan úgy értelmezték, hogy a kérdéses zavarok a tagállam gazdaságának egészére kell kihatnia, és nem csak egyes térségeire vagy területének egy részére<sup>(13)</sup>, van ok a 87. cikk (3) bekezdésének b) pontjában szereplő kivétel alkalmazására Gibraltár esetére. Eltérvően a tagállamok régióitól vagy területeitől, Gibraltár minden fontos módon teljes mértékben elkülönül az Egyesült Királyságtól, nevezetesen alkotmányos, politikai, jogi, gazdasági, adóügyi és földrajzi értelemben. Ez az egyetlen olyan terület, amelyre a közösségi jogot a Szerződés 299. cikkének (4) bekezdése értelmében alkalmazzák. Gibraltár és az Egyesült Királyság gazdaságai teljes mértékben elkülönülnek, és különállóak. Gibraltár nem kap pénzügyi támogatást az Egyesült Királyságtól, és jövedelmét saját maga teremti elő kiadási kötelezettségvállalásainak teljesítésére. Ebből következően azok a zavarok, amelyek az egyik gazdaságra hatnak, általában nem hatnak ki a másik gazdaságra, mint ahogy ez a helyzet a szarvasmarhák szivacsos agyvelőgyulladásával kapcsolatos válsággal, amely az Egyesült Királyság gazdaságát érintő, de Gibraltárt nem érintő, a Szerződés 87. cikke (2) bekezdésének b) pontja szerint kivételes eseményként kezelt zavar volt.

### **A támogatás visszafizetetésének elrendelése ellentétes lenne a közösségi jog általános elveivel**

(31) Lényegében a (22)–(28) preambulumbekkezdésekben összefoglalt, a meglévő támogatásokról szólókhöz hasonló okfejtés használható fel a jogos várakozások javára szolgáló érveként a visszafizetetés vonatkozásában. Ezek az érvek nevezetesen bizonytalanságot takarnak az állami támogatás szabályainak terjedelmét, a Bizottság által társasági adó ügyekben tanúsított cselekvés újszerűségét és a közleménynek szabályozási nyilatkozatként

<sup>(12)</sup> A 43/75. ügy, Defrenne kontra Sabena [1976] ECR 455., (72), (73) és (74) bekezdések.

<sup>(13)</sup> A T-132/96 és a T-143/96 egyesített ügyek, Freistaat Sachsen és mások kontra Bizottság [1999] ECR II-3663. 167. és az azt követő oldalak.

értelmezett jelentőségét, az intézkedés korát, a Primarolo csoportnak küldött értesítést, a közös piac és a liberalizáció, az arányosság alakulását, a Bizottság hosszas tétlenségét, valamint az előzetes vizsgálat késlekedését illetően. Az ily módon kialakult jogos várakozások megakadályozzák a visszafizettetés elrendelését. Különösen, hogy a gibraltári kormány és a kedvezményezettek mindvégig jóhiszeműen cselekedtek.

(32) A hivatalos vizsgálati eljárást megnyitó határozat<sup>(14)</sup> (26) bekezdése tartalmazott egy külön felhívást megjegyzések beadására az esetleges jogos várakozásokat illetően, amelyek akadályt jelenthetnek a támogatás visszafizetése számára. Védekezésében a T-207/01 és a T-207/01 R ügyekben a Bizottság megerősítette, hogy kötelei vannak a visszafizettetés elrendelését illetően, és hangsúlyozta, hogy szokatlan a konkrét megjegyzések kérése. A Bizottság azt is kijelentette, hogy az a bizonytalanság, amely esetleg létezhetett, és az a lehetőség, hogy az intézkedés esetleg a jogi bizonytalanság „szürke zónájában” leledzett, legfeljebb egy jogos várakozásra és a már kifizetett támogatás visszafizettetéséről szóló vitára adott alapot. 2001. december 19-i végzésében az Elsőfokú Bíróság elnöke megjegyezte, hogy ez a szokatlan kérés meggyőzheti a társaságokat arról, hogy ne hagyják el Gibraltárt, és első pillantásra jelentős mértékű megnyugvást kell hoznia mindazokra az aggályokra, amelyek a kedvezményezettekben felmerülhetnek<sup>(15)</sup>. Ennek megfelelően a Bizottság elérte, hogy a gibraltári kormány és a kedvezményezettek azt higgyék, hogy a visszafizettetés elrendelésére nem kerül sor.

(33) A Szerződés 87. cikkének alkalmazása a klasszikus „off-shore” rendszerben újszerű, de mégis, bizonyos koncepcionális nehézségeket okoz annak meghatározásában, hogy mi számít előnynek, mi az állam pénzügyi terhe és mi a kivételezés.

(34) Maga a Bizottság, amikor a hivatalos vizsgálatot megnyitotta, kivételesen nem tudta saját maga eldönteni azt a kérdést, hogy meglévő támogatásról van-e szó.

(35) A visszafizettetés ellentétes lenne az arányosság elvével. A közösségi jog szerint, amikor választási lehetőség van többféle cselekvési mód között, a legkevésbé megterhelőt kell követni. Az okozott hátrányok nem lehetnek aránytalanok a követett célokhoz képest.

(36) Az elmúlt tíz évben adományozott támogatás visszafizetése aránytalan terhet rakna a gibraltári hatóságokra. Gibraltár kis terület, korlátozott közigazgatási erőforrásokkal – csak mintegy 2 000 társaságnál történik adóellenőrzés évente. A visszafizettetés többek között azt jelentené, hogy be kellene szerezni a megfelelő számviteli adatokat a kötelezett társaságoktól (beleértve azokat is,

amelyek már nem aktívak többé), fel kell mérni adókötelezettségüket minden egyes évre, ki kell bocsátani az adókvételeseket, kezelni kell a felszólamlásokat és a fellebbezéseket, és be kell hajtani a fizetendő adót. Az adminisztrációs teher, a Gibraltári Adóhivatal korlátozott vizsgálati hatásköre, a tevékenységüket már beszüntetett társaságok fellelésének lehetetlensége és az, ha a társaság Gibraltárban aktívakkal nem rendelkezik, megbénítaná a kormányzati tevékenységet, miközben nem lenne garancia a visszafizettetés megfelelő elérésére.

(37) A visszafizettetés aránytalan hatással lenne a gibraltári gazdaságra, és aránytalan büntetést jelentene, figyelembe véve azokat a körülményeket, amelyek a kötelezett társaságokra vonatkozó jogszabályok elfogadásához vezettek, a versenyre és a kereskedelemre gyakorolt korlátozott hatást és a kedvezményezettek kis méreteit. A pénzügyi szolgáltatások mintegy 30 %-át teszik ki Gibraltár GDP-jének, a kötelezett társaságokhoz közvetlenül kapcsolódó foglalkoztatás pedig 1 400-ra becsülhető (a mintegy 14 000 fős teljes munkaerőn belül). A pénzügyi ágazat jelentős hatást gyakorol lényegében a gazdaság összes többi ágazatára. A visszafizettetés elrendelése a kötelezett társaságok végelszámolásához, csődjéhez vagy kivonulásához, a pénzügyi szolgáltatások ágazatának destabilizálásához és komoly foglalkoztatási válsághoz vezetne, ami aztán politikai, társadalmi és gazdasági instabilitást okozna.

(38) A kötelezett társaságok nagy száma a gibraltári adózáshoz nem lenne ellenőrizhető, mivel jövedelmük nem Gibraltárból származik, nem ott halmozódik fel, illetve nem onnan kapják meg. A jogosultsági feltételek eredményeként sok esetben a kedvezményezetteknek nem is lennének aktíváik a gibraltári joghatóság hatókörében. Mások, amelyek üzleti tevékenységüket beszüntették, nem lennének fellelhetők.

(39) A kedvezményezettek nagy számban olyan támogatás élvezői lennének, amely megfelel az elhanyagolhatósági szabálynak.

#### V. MEGJEGYZÉSEK A CHARLES A. GOMEZ & CO RÉSZÉRŐL

(40) A Charles A. Gomez & Co részéről kapott megjegyzések a következőkben foglalhatók össze.

(41) A gibraltári jogászszakma jelentős mértékben függ a Pénzügyi Központ munkájától, amihez a kötelezett társaságok nagymértékben hozzájárulnak. Mintegy 130 gyakorló jogász többszáz fős személyzetet foglalkoztat, és közvetve jelentős hozzájárulást képviselnek Gibraltár és Spanyolország foglalkoztatásában.

<sup>(14)</sup> Lásd az 1. lábjegyzet.

<sup>(15)</sup> A T-195/01 és a T-207/01 egyesített ügyek, (104) és (113) bekezdések.

- (42) A Szerződés 87. cikke (3) bekezdésének a) pontjára történő hivatkozás nem korlátozható azokra a területekre, ahol az életszínvonal már alacsony, és ahol máris komoly munkanélküliség van. A 87. cikk (3) bekezdésének a) pontját a munkanélküliség és a szegénység megelőzése érdekében kell alkalmazni. Amikor a kötelezett társaságokra vonatkozó jogszabályokat életbe léptették, Gibraltár Spanyolország részéről 20 éve gazdasági szankciókkal állt szemben, valamint a *Királyi Tengerészeti Hajógyárának* küszöbönálló bezárásával. A szegénység, a munkanélküliség és a kivándorlás lehetőségével szembenézve, Gibraltár talált egy alternatív erőforrást a fellendülésre, a *Gibraltári Pénzügy Központ* létrehozásával, amelyhez jelentős hozzájárulást képviselnek a kötelezett társaságok. Az európai érdek nem kapcsolhatja a szegénység és a munkanélküliség elfogadását a Szerződés 87. cikke (3) bekezdésének a) pontjának alkalmazásával ehhez a helyzethez, amikor életképes alternatíva áll rendelkezésre. A többi nagy pénzügyi központtól eltérően a gibraltári központot a szükség hozta létre. Ez a szükség, az önvédelem, illetve a mások által okozott károk mérséklésének kötelessége mind indokoltá teszi a kötelezett társaságokra vonatkozó jogszabályokat.
- (43) Az 1973. évi csatlakozás óta a közösségi intézmények nem védelmezték meg az Unió Gibraltárban lakó állampolgárainak jogait és érdekeit. A Bíróság ítélete ellenére, az Unió Gibraltárban lakó állampolgárai nem rendelkeznek képvisellett az Európai Parlamentben. A „gibraltári EU-területen” való bármiféle szerepvállalás hiányában az, hogy a Bizottság ragaszkodik a Gibraltár által elfogadott védelmi intézkedésekről történő értesítéshez, túlzó.

#### VI. AZ EGYESÜLT KIRÁLYSÁG MEGJEGYZÉSEI

- (44) Az Egyesült Királyság a támogatás visszafizettetésének és a regionális kivételezésnek a kérdéséhez fűzött eredeti megjegyzéseit korlátozta, és további észrevételeket tett a gibraltári kormány megjegyzéseihez. Ezek a következőkben foglalhatók össze.

##### A támogatás visszafizettetése

- (45) Ha a kötelezett társaságokra vonatkozó jogszabályok illegális támogatásnak találhatnák is, amely nem összeegyeztethető a közös piaccal, van egy általános elv a közösségi jogban, a jogos várákózásoké, amely kizárja a már kifizetett támogatás visszafizettetésének elrendelését. Bár a jogos várákózások csak olyan kivételes körülmények között merülnek fel, amikor az, aki kapja, jogosan feltételezhette, hogy a támogatás jogszerű volt<sup>(16)</sup>, ezek a körülmények léteznek ebben az esetben, és helytelen és törvénytelen lenne a Bizottság részéről, ha a visszafizetést elrendelné.
- (46) Ez a Szerződés 88. cikkének (2) bekezdéséből következő eljárás az Üzleti adózás magatartási kódexének 1997-ben történt elfogadásából következik, amelyben a Bizottság elkötelezte magát az állami támogatásról szóló szabályok szigorú alkalmazása mellett a közvetlen üzleti adózással

kapcsolatos intézkedések vonatkozásában. Ebben a kijelentésben benne rejlik, hogy a múltban az állami támogatás szabályait nem alkalmazták nagyon szigorúan az Üzleti adózás magatartási kódexében szereplő típusú adóügyi rendszerekre.

- (47) Nagyon valószínűtlen, hogy 1984-ben bármiféle megfontolás tárgyát képezte, akár a gibraltári kormány, akár az Egyesült Királyság kormánya részéről az a lehetőség, hogy a kérdéses szabályok megszegik az Egyesült Királyság állami támogatásokkal kapcsolatos kötelezettségvállalásait. Miközben világos volt akkoriban, hogy egy nagyon specifikus vagy ágazati adókedvezmény állami támogatássá válhat, az állami támogatás szabályainak az általánosabb társaságiadó-rendszerekre való alkalmazása – amilyen a kötelezett társaságok rendszere – sem komoly tudományos kommentárnak, sem a Bizottság elítélésének nem képezte tárgyát. Indokolatlan lenne annak feltételezése, hogy a gyakorló üzletemberek kérdéseket tegyenek fel az intézkedésnek az állami támogatás szabályainak való megfelelőségéről. Üzleti terveiket elkészíthették és gazdasági pozícióikat megváltoztathatták a kötelezett társaságokra vonatkozó jogszabályok alapján, és jogosan feltételezték, hogy az adókedvezmények jogszerűek.
- (48) A közlemény 26. pontja konkrétan említi azokat a körülményeket, amelyek között a nem rezidens társaságokat kedvezőbben kezelik, mint a rezidenseket. Ez volt az első eset arra, hogy a rezidens és a nem rezidens társaságok megkülönböztetett adózását a Bizottság olyan szelekcióként vagy „sajátosságként” minősítette, amely az állami támogatás szabályait szerephez juttathatja. A kötelezett társaságokra vonatkozó jogszabályok sok évig érvényben voltak ezt az időt megelőzően, anélkül hogy a Bizottság részéről bármiféle kritika vagy megjegyzés érte volna.

##### Regionális sajátosságok

- (49) Maga az a tény, hogy a kötelezett társaságok rendszere a gibraltári jogszabályok olyan vonása, amely nem kerül alkalmazásra az Egyesült Királyság többi részében, nem eredményezheti a Szerződés 87. cikkének (1) bekezdése által felhozott kivételezést. Gibraltár az Egyesült Királyság többi részétől elkülönülő joghatóság adózási szempontból, amely autonómiával rendelkezik az adóügyek kapcsán. Nem az a helyzet, hogy a Gibraltárban alkalmazandó és az Egyesült Királyság többi részében alkalmazandó adótörvények eltérése automatikusan állami támogatást eredményezne. Egy tagállamon belül egy joghatóság, amely autonómiával rendelkezik az adózási ügyek kapcsán, nem teremthet állami támogatást pusztán azért, mert adózási rendszerének egy bizonyos aspektusa alacsonyabb (vagy magasabb) adózási szintet eredményez, mint az, amely a tagállam többi részében alkalmazandó. Ha egy adóintézkedés általános érvényű a vonatkozó adózási joghatóságon belül, arra nem vonatkoztatható a Szerződés 87. cikkének (1) bekezdése. Ha másképpen döntenének, az felvetné azoknak az adókivetéssel és az adó módosításával kapcsolatos jogkörök kérdését, amelyeket a Közösség egészében a megbízott és decentralizált igazgatások élveznek. Ez súlyos beavatkozást valósítana meg a tagállamok alkotmányos megállapodásaiba.

<sup>(16)</sup> A 223/85 ügy Rijn-Schelde-Verolme kontra Bizottság [1987] ECR 4617.

### A gibraltári kormány megjegyzései

- (50) Az Egyesült Királyság támogatja a gibraltári kormány érvét arról, hogy a kötelezett társaságokra vonatkozó jogszabályokat meglévő támogatásnak kell tekinteni, a 659/1999/EK rendelet 1. cikke b) pontja v. alpontjának megfelelően. A 70-es és a 80-as években általánosan elfogadott feltételezés volt, hogy a tagállamok szuverenitása az adózási ügyekben nem korlátozódik az állami támogatás szabályaira, amennyiben a társaságiadó-rendszerek egészéről van szó. A Bizottság nem kísérelte meg az állami támogatás szabályait alkalmazni a gibraltári adórendszerre, illetve valójában más adórendszerekre sem a Közösségen belül, ami a társaságok egyes kategóriái számára a többiekénél kedvezőbb adózási bánásmódot kínált. Csak a tőkemozgások és a pénzügyi szolgáltatások teljes liberalizációjáról szóló megállapodás után, a 80-as években és a 90-es évek elején, majd az egységes valuta megteremtésekor a 90-es években, hogy a figyelem komolyan a tagállamok adórendszereiből adódó káros verseny korlátozására összpontosult. A Szerződésnek az állami támogatással kapcsolatos rendelkezéseinek felhasználása arra, hogy ilyen adópolitika érvényesüljön, olyan jelenség, amely csak az elmúlt 4 évben tapasztalható. A közös piac sokat fejlődött az elmúlt három évtizedben és számos mai állami támogatási eszközt nem tekintettek volna állami támogatásnak 30, 20 vagy akár 10 évvel ezelőtt.
- (51) Még ha a Bizottságnak igaza van is a közösségi jog jelenlegi állapota szerint, amikor a kötelezett társaságokra vonatkozó jogszabályokat állami támogatási intézkedésnek tekinti, amely bejelentési kötelezettséggel járna, ha ma fogadnák el, sem a Bizottság, sem a bíróság nem tekintette volna azt bejelentési kötelezettséggel járó állami támogatásnak abban az időben, amikor elfogadásra került. 1984-ben Spanyolország még nem volt tagállam, és sok tagállam olyan banktörvényeket és devizaszabályozást tartott fenn, amelyek megakadályozták az olyan adókedvezmények felhasználását, amilyenek Gibraltárban rendelkezésre álltak. Messze nem világos, hogy a gibraltári intézkedések miért torzíthatták volna a versenyt, és miért hathattak volna ki a tagállamok közötti kereskedelemre abban az időben.
- (52) Abban az időben maga a Bizottság is foglalkozott a megkülönböztető adóztatás ügyeivel, lehetőség szerint a Szerződés 95. (jelenleg 90.) cikkét felhasználva, ahelyett, hogy az állami támogatás szabályaira támaszkodott volna. A tudós kommentátorok és a gyakorló jogászok nem gondolták úgy, hogy az állami támogatás elvei más esetekre is vonatkoznának, mint azok a konkrét adómentességek, amelyeket egyes társaságoknak vagy társaságok csoportjainak iparpolitikai okokból adnak. Nem tartható az az érv, hogy az olyan intézkedések, mint a gibraltári kötelezett társaságokra vonatkozó jogszabályok, állami támogatást jelenthetnek, mindaddig, amíg az 1998. december 10-i közlemény kihirdetésre nem került.
- (53) A visszafizetetés kérdéséről az Egyesült Királyság különösen támogatja a gibraltári kormány érveit arról, hogy a Bizottság elkötelezettsége az állami támogatás szabá-

lyainak szisztematikus alkalmazása iránt a közvetlen adózási intézkedésekre újszerű, és lehetetlen lenne bármiféle támogatást visszakövetelni. A visszafizetetés aránytalan terhet rakna a gibraltári hatóságokra, számos kötelezett társaságnak nem lenne társaságiadó-kötelezettsége Gibraltárban, számos esetben lehetetlen lenne a támogatást felmérni és/vagy visszakövetelni, és sok kedvezményezetttről derülne ki, hogy elhanyagolható támogatást kapott.

### VII. A TÁMOGATÁSI INTÉZKEDÉS ÉRTÉKELÉSE

- (54) Az Egyesült Királyság hatóságainak, valamint a gibraltári kormány és a Charles A. Gomez & Co észrevételeit megfontolva, a Bizottság fenntartja álláspontját, amelyet az Egyesült Királyság hatóságaihoz intézett, a Szerződés 88. cikkének (2) bekezdése szerinti eljárás kezdeményezéséről szóló, 2001. július 11-i határozatában<sup>(17)</sup> fejtett ki, hogy a vizsgált rendszer jogszerűtlen, működési jellegű állami támogatást valósít meg, a Szerződés 87. cikkének (1) bekezdése értelmében.
- A támogatás megléte**
- (55) Ahhoz, hogy állami támogatásnak minősüljön a Szerződés 87. cikkének (1) bekezdése értelmében, egy intézkedésnek a következő négy kritériumot kell teljesítenie.
- (56) Először, az intézkedésnek olyan előnyt kell biztosítania a kedvezményezettek számára, amely csökkenti azokat a költségeket, amelyeket szokás szerint viselnének üzletvitelük folyamán. A közlemény 9. pontjának megfelelően az adókedvezmény megadható a társaság terheinek különféle csökkentéseinek keresztül és különösen az adóösszegének csökkentésével. A kötelezett társaságok rendszere nyilvánvalóan teljesíti ezt a kritériumot. Ahelyett, hogy a szokásos, 35%-os gibraltári társasági adókulcs vonatkozna rájuk, a kötelezett társaságok adókulcsukat a gibraltári hatóságokkal tárgyalással állapítják meg, ahogyan azt a fenti (9) preambulumbekkezdés leírja.
- (57) Az az észrevétel, hogy a kötelezett társaságokra vonatkozó jogszabályok olyan adórendszert jelentenek, amelyet a nemzetközi összefüggésekben való működéshez alakítottak ki, nem releváns abból a szempontból, hogy állami támogatási intézkedésnek minősítik-e. Bár a Bizottság elfogadja azt az érvet, hogy Gibraltárnak nincs hatásköre arra, hogy más joghatóságokkal kapcsolatos adóelőnyöket biztosítson, az a tény, hogy a kötelezett társaságok adókulcsukat tárgyalással állapíthatják meg, világosan megmutatja, hogy olyan jövedelemre tesznek szert, amely – speciális kezelésük hiányában – társasági adózás alá esne, a szokásos kulcs szerint. Függetlenül attól, hogy milyen típusú tevékenységeket folytatnak a kötelezett társaságok, kötelezett státusukat akkor kapják meg, ha olyan társaságok, amelyeket Gibraltárban jegyeztek be, vagy külföldi társaságok bejegyzett leányvállalatai. Ebből következően a kötelezett társaságok egy speciális, és kedvezményesebb adóelbírásban részesülnek Gibraltárban, ha a Gibraltárban bejegyzett más társaságokkal hasonlítjuk össze őket.

<sup>(17)</sup> Lásd az 1. lábjegyzet.



- (58) Másodszor, az előnyt az államnak vagy állami erőforrásokon keresztül kell juttatni. Az adócsökkentés megadása, mint amilyen a kötelezett társaság és a gibraltári hatóságok között tárgyalás alapján megállapított is, adóbevétel-kiesést von maga után, ami a közlemény 10. pontja szerint egyenértékű az állami erőforrásoknak adóügyi kiadások formájában történő felhasználásával.
- (59) A gibraltári kormánynak azt az érvét, hogy az elkülönülés révén az intézkedés nem rak látható terhet költségvetésére, el kell utasítani. A Bizottság úgy vélekedik, hogy az adóelőny megadása – a Szerződés 87. cikke (1) bekezdésének céljaira – állami erőforrásokból történik, mivel az előny abból ered, hogy a tagállam olyan adóbevételről mond le, amelyet egyébként megkapott volna<sup>(18)</sup>. Elkülönült adóelőny hiányában a kötelezett társaságok tevékenységére, amennyiben a gibraltári hatóságok joghatósága alatt kerül rájuk sor, a teljes adókulcs érvényesülne Gibraltárban. Az adókulcsoknak ez az eltérése elengedett adóbevételt képvisel.
- (60) Harmadszor, az intézkedésnek hatást kell gyakorolnia a versenyre és a tagállamok közötti kereskedelemre. Ez a kritérium annyiban teljesül, hogy a kötelezett társaságok – ténylegesen vagy potenciálisan – más tagállamokban lévő társaságokkal kereskedhetnek vagy tevékenységet folytathatnak olyan harmadik országok piacain, amelyek más tagállamok vállalkozásai számára is nyitottak. Ez különösen igaz azért, mivel a kötelezett társaságok normális körülmények között nem kereskedhetnek vagy folytathatnak üzleti tevékenységet Gibraltárban, gibraltáriakkal vagy gibraltári rezidensekkel.
- (61) Még akkor is, ha egyes kötelezett társaságokat magánszemélyek hoznak létre adótervezési okokból, és nem kereskednek, termelnek vagy versenyeznek a piacon, nem tilos számukra, hogy ezt megtegyék. Mindazonáltal az a tény, hogy a kötelezett társaságok többnyire valós („tégla és habarcs”) jelenléttel rendelkeznek Gibraltárban, illetve jövedelmet termelnek, amely társasági adózás tárgyát képezi, még ha csökkentett kulcs szerint is, arra utal, hogy valójában gazdasági tevékenységet folytatnak. Ezt megerősíti azoknak az ágazatoknak a széles választéka, amelyekben a kötelezett társaságok tevékenykednek (lásd a fenti (9) preambulumbekendést).
- (62) A Bizottság megjegyzi, hogy Gibraltár nem képezi részét a Közösség közös vámterületének. Ez azonban nem hat ki az állami támogatás szabályainak alkalmazására azoknál a vállalkozásoknál Gibraltárban, amelyek áruforgalommal foglalkoznak. Ezek a vállalkozások nincsenek kizárva abból, hogy a közös vámterületen lévő vállalkozásokkal kereskedjenek, valamint nincsenek kizárva abból sem, hogy harmadik országok piacain versenyezzenek, ahol más közösségi vállalkozások tevékenykednek, ténylegesen vagy potenciálisan. Ezért amennyiben az áruforgalomban működő kötelezett társaságnak adományozott adóelőny megerősíti pozíciójukat, a kereskedelemre és a versenyre ez hatással van.
- (63) Azokat a párhuzamokat, amelyeket a 2000/394/EK határozatban a Bizottság okfejtésével vontak a Velenében és Chioggiában lévő cégeknek nyújtott támogatással kapcsolatban, szintén el kell utasítani. A két eset körülményei meglehetősen különbözőek. Különösen az a következtetés, hogy nem volt hatás a kereskedelemre, és következésképpen nem volt támogatás három adott társaság esetében, többek között a nyújtott szolgáltatások helyi jellegére alapult. Világos, hogy ezek a megfontolások nem alkalmazhatóak a kötelezett társaságokra, amelyek – ahogyan maga a gibraltári kormány is kiemeli – nemzetközi összefüggésekben tevékenykednek.
- (64) Az elhanyagolhatóság szabálya nem használható fel arra, hogy a kötelezett társaságok rendszerének alkalmazását megindokolják. Nincs olyan mechanizmus, amely megakadályozná a támogatás megadását az elhanyagolhatósági szabály szerint megengedett mértéken felül, valamint az intézkedés nem zárja ki azokat az ágazatokat, amelyekre az elhanyagolhatósági szabály nem vonatkozik.
- (65) Végül, az intézkedésnek sajátosnak vagy kivételezőnek kell lennie, vagyis „bizonyos vállalkozásokat vagy bizonyos áruk gyártását” kell előnyben részesítenie. Az intézkedés kedvezményezettjei gibraltári társaságok, amelyeknek részvényeiben gibraltári állampolgár vagy gibraltári rezidens nem rendelkezhet haszonnal járó érdekeltiséggel. Ezen kívül, normál körülmények között a kötelezett társaságok nem kereskedhetnek vagy folytathatnak üzleti tevékenységet Gibraltárban, gibraltáriakkal vagy gibraltári rezidensekkel. Az intézkedés ezért kivételező, amennyiben kedvezményes adózási bánásmódot ad meg azoknak a nem gibraltári tulajdonban lévő társaságoknak, amelyek Gibraltárban vagy onnan működnek.
- (66) Az észrevétel, hogy az intézkedés nem kivételező, mivel bármely személy létrehozhat egy kötelezett társaságot, és hogy a kötelezett társasági státusz rendelkezésre állásával kapcsolatos korlátozások fordított diszkrimináció cselekményét jelentik a gibraltári rezidensekkel szemben, nem bizonyítja, hogy az intézkedés nem kivételező. Amikor egy intézkedést megvizsgálunk, összehasonlítást kell végezni az általánosan elfogadott rendszerrel, ebben az esetben a társasági adó szokásos rendszerével Gibraltárban. Világos, hogy a kötelezett társaság rendszere kivételt jelent az általános rendszer alól.

<sup>(18)</sup> Lásd például C-156/98. sz. ügy, Németország kontra Bizottság, [2000] ECR I-6857., (26) bekezdés.

(67) A Bizottság tudomásul veszi az Egyesült Királyság észrevételeit a regionális sajátosságokról. A Bizottság tudomásul veszi azt is, hogy az Egyesült Királyság nem kísérelt meg azzal érvelni, hogy a kötelezett társasági rendszer általános intézkedést képvisel a gibraltári adózási joghatóságon belül. A Bizottság ennek megfelelően kitart következtetése mellett, hogy az intézkedés lényegesen kivételező Gibraltáron belül. Ezért nem szükséges megvizsgálni ebben az esetben a regionális kivételezés kérdését, amelyről részletes értékelést ad a gibraltári kormány társasági adóreformjáról szóló 2004. március 30-i bizottsági határozat<sup>(19)</sup>.

### Meglévő támogatás vagy illegális támogatás

(68) Ezt a kérdést megfontolás tárgyává tette az Elsőfokú Bíróság, amely elutasította a gibraltári kormány érveit a Bizottság által az illegális támogatásról adott ideiglenes értékeléssel kapcsolatban a kötelezett társasági rendszer tekintetében<sup>(20)</sup>. Tekintet nélkül arra, hogy az 1967. évi mentesített társaság rendszerének mintájára készült-e, a kötelezett társaságokra vonatkozó jogszabály 1983-ban lépett érvénybe, az Egyesült Királyságnak a Közösséghez való csatlakozása után. Ezért nem tekinthető „meglévő támogatásnak” a 659/1999/EK rendelet 1. cikke b) pontjának i. alpontja értelmében. Maga az Elsőfokú Bíróság is arra a következtetésre jutott, hogy nincs elegendő alap a Bizottság számára ahhoz, hogy megnyissa a hivatalos vizsgálati eljárást.

(69) Már 1973-ban az Európai Bíróság kifejezetten megerősítette az állami támogatás szabályának alkalmazhatóságát az adóügyi intézkedésekre<sup>(21)</sup>. Még akkor is, ha volt néhány példa arra, hogy a Bizottság fellépett általános társaságiadó-intézkedésekkel szemben, ez nincs kihatással arra, hogy a támogatási intézkedés meglévő vagy illegális jellegű-e. Ebben az esetben a kötelezett társaságokra vonatkozó jogszabály nem egy általános társaságiadó-intézkedés, hanem terjedelmében meglehetősen specifikus. Mindenesetre a Szerződés rendelkezésének első alkalommal történő alkalmazása egy bizonyos helyzetre nem valósítja meg egy új szabály visszamenőleges alkalmazását.

(70) A kötelezett társaságokra vonatkozó jogszabályok bejelentése a Bizottságnak nem történt meg, a Szerződés 88. cikkének (3) bekezdésével összhangban. Az a tény, hogy felhívták rá a Primarolo csoport figyelmét, nem kezelhető a Bizottságnak küldött hivatalos értesítésként az állami támogatás szabályai szerint.

(71) Ami az igazgatási újítást vagy szabályozási nyilatkozatot jelentő közleményt illeti, az Elsőfokú Bíróság már megerősítette<sup>(22)</sup>, hogy „a Bizottság sehol [a közleményben] semmiféle változást nem jelent be az adóintézkedéseknek az EK 87. cikkére és az EK 88. cikkére is figyelemmel történő értékelésével kapcsolatos határozatainak gyakorlatában.” Következésképpen, az Egyesült Királyság téved, amikor azt állítja, hogy az olyan intézkedések, mint a kötelezett társaságok rendszere, nem sorolható be állami támogatásként, mindaddig, amíg a közlemény kihirdetése meg nem történt.

(72) Benyújtva azon felvetését, hogy a kötelezett társaságokra vonatkozó jogszabályok a 659/1999/EK rendelet 1. cikke b) pontjának v. alpontja szerinti értelemben támogatássá csak azután váltak, hogy azt 1983-ban megvalósították, a gibraltári kormány, az Egyesült Királyság támogatásával, úgy érvel, hogy az intézkedés időben 10 évvel megelőzi a tőkemozgások liberalizálását. Ezt az általános észrevételt azonban nem támasztották alá konkrét érvek a kötelezett társaságokkal kapcsolatban, és ezért önmagában nem mondható ki, hogy az intézkedés 1983-ban nem valósított meg támogatást. Világos magából a jogszabályból, hogy nincsenek korlátozások a gazdasági tevékenység ágazataira vonatkozóan, ahol a kötelezett társaságok működhetnek. Annak mértéke, hogy a tőkemozgások nem konkretizált korlátozásai 1983-ban mennyire hatottak az intézkedés révén adományozott adóelőnyökből hasznot húzó társaságokra, ha hatottak egyáltalán, nem látható.

(73) Még akkor is, ha – ahogyan az Egyesült Királyság fenntartja – egyes tagállamok banktörvényei és devizasabályozása annak idején megakadályozta az ilyen offshore adóelőnyök felhasználását, ennek ellenére az adókedvezmények megléte erősítette a kötelezett társaságok pozícióit olyan piacokon, amelyre nem vonatkoztak ilyen korlátozások, más tagállamokban lévő versenytársaikkal való összehasonlításban. Ilyen tekintetben a gibraltári kormány lényegében ugyanezeket az érveket hozta fel az Elsőfokú Bíróságnak benyújtott beadványaiban. A Bíróság elutasította ezeket az érveket a kötelezett társaságoknak a Bizottság által történt ideiglenes besorolásával szemben, és azt a következtetést vonta le, hogy „az ilyen általános érvek nem alkalmasak annak megállapítására, hogy az 1983-as adórendszert, belső jellegzetességeinek megfelelően, meglévő támogatási rendszerként kell besorolni”<sup>(23)</sup>. A Bíróság is elutasította azokat a párhuzamokat, amelyeket az ír társasági adó<sup>(24)</sup> esetével vontak, azon az alapon, hogy a ténybeli és a jogi körülmények meglehetősen eltérőek<sup>(25)</sup>. A Bizottság ezért nem lát alapot arra, hogy véleményét megváltoztassa.

<sup>(19)</sup> A Bizottság 2004. március 30-i határozata, amelyet még nem tettek közzé.

<sup>(20)</sup> Lásd a T-195/01 és T-207/01 sz. egyesített ügyek, (117)–(131) bekezdések.

<sup>(21)</sup> 173/73. sz. ügy, Olaszország kontra Bizottság, [1974] ECR 709., (13) bekezdés.

<sup>(22)</sup> A T-269/99, T-271/99 és T-272/99 sz. egyesített ügyek, Diputación Foral de Guipúzcoa és mások kontra Bizottság [2002] ECR II-4217., (79) bekezdés.

<sup>(23)</sup> Lásd a T-195/01 és T-207/01 sz. egyesített ügyek.

<sup>(24)</sup> HL C 395., 1998.12.18., 14. o.

<sup>(25)</sup> A T-195/01 és a T-207/01 sz. egyesített ügyek, (120) és (123) bekezdések.

- (74) Ami az arányosság, a jogi bizonyosság és a jogos várokozások elvének állítólagos megsértését illeti, a gibraltári kormány érvei olyan mértékű mérlegelési jogkört feltételez, amellyel a Bizottság nem rendelkezik. A Piaggio-ügyben<sup>(26)</sup> a Bíróság úgy rendelkezett, hogy a rendszernek a Bizottság által eredetileg meglévő támogatásként történt besorolása – a gyakorlati hasznosság miatt, amikor annak a rendszernek a bejelentése nem történt meg a Szerződés 88. cikkének (3) bekezdésével összhangban – nem elfogadható. Ennek megfelelően, ahogyan az Elsőfokú Bíróság megerősítette<sup>(27)</sup>, egy intézkedésnek új vagy meglévő támogatásként történő besorolását attól függetlenül kell meghatározni, hogy mennyi idő telt el az intézkedés életbe léptetése óta, és függetlenül minden előző igazgatási gyakorlattól, tekintet nélkül arra, hogy milyenek az állítólagos gazdasági következmények. Ezekből az okokból kifolyólag, a Charles A. Gomez & Co, valamint az Egyesült Királyság azon felvetései, hogy a Bizottság túlzott, amikor úgy vélekedett, hogy az intézkedést, amelyet be kellett volna jelenteni, el kell vetni. Hasonlóképpen, a 659/1999/EK rendelet 15. cikkében szereplő korlátozási időszak nem határoz meg egy általános elvet, amely szerint az illegális támogatás meglévő támogatássá válik, hanem csupán kizárja olyan támogatás visszafizettetését, amelyet több mint 10 évvel azt megelőzően hoztak létre, hogy a Bizottság első ízben beavatkozott volna.
- (75) A Bizottság megjegyzi, hogy a Szerződés 96. és 97. cikkei szerinti eljárások a tagállamok általános rendelkezései közötti különbségekre vonatkoznak<sup>(28)</sup>. Ezzel szemben a kötelezett társaságokra vonatkozó jogszabály nem egy ilyen általános rendelkezés, hanem szűk terjedelmű, kivételező intézkedés, amely világosan az állami támogatás szabályának terjedelmébe esik. A Bizottság azt is megjegyzi, hogy cselekvése teljes mértékben konzisztens az Üzleti adózás magatartási kódexének J. bekezdésével.
- Összeegyeztethetőség**
- (76) Mivel a kötelezett társaságok rendszere állami támogatást valósít meg a Szerződés 87. cikkének (1) bekezdése értelmében, a közös piaccal való összeegyeztethetőségét a 87. cikk (2) bekezdésében és a 87. cikk (3) bekezdésében előírt eltérések figyelembevételével kell értékelni.
- (77) A Szerződés 87. cikkének (2) bekezdésében előírt eltérések, amelyek a szociális jellegű, egyéni fogyasztóknak adott támogatásokra, a természeti katasztrófák vagy kivételes események által okozott károk jóvátételére adott támogatásokra, a Német Szövetségi Köztársaság bizonyos körzeteinek adott támogatásokra vonatkoznak, nem alkalmazhatók ebben az esetben.
- (78) Különösen a tengerészeti hajógyár bezárása nem tekinthető kivételes eseménynek a Szerződés 87. cikke (2) bekezdésének b) pontja értelmében. A Bizottság döntéshozatali gyakorlatában az alakult ki, hogy ez az eltérés csak olyan körülmények között alkalmazható, amikor a kivételes esemény megjósolhatatlan, és kívül esik a tagállam hatóságainak ellenőrzési körén. Az Egyesült Királyság hatóságai a hajógyár bezárását 1981-ben jelentették be, három évvel azelőtt, hogy 1984-ben bezárt.
- (79) A 87. cikk (3) bekezdésének a) pontja szerinti eltérés előírja a támogatás engedélyezését, ha olyan területek gazdasági fejlődését segíti elő, ahol az életszínvonal abnormálisan alacsony, vagy ahol súlyos alulfoglalkoztatás van. A nemzeti regionális támogatásról szóló bizottsági útmutató<sup>(29)</sup> meghatározza azt a módszertant, amely szerint elkülönítendőek azok a körzetek, amelyek a Szerződés 87. cikke (3) bekezdésének a) pontja szerinti eltéréstől hasznot húzhatnak. Ez történeti adatokat használ. Ellentétben a Charles A. Gomez & Co állításával, ez a rendelkezés nem használható előtekintő hatállyal, és csak azokra a körzetekre alkalmazható, ahol az alacsony életszínvonal vagy a súlyos munkanélküliség feltételei már fennállnak. Az ilyen körzeteket meghatározták az Egyesült Királyság regionális támogatási térképében<sup>(30)</sup>. Az Egyesült Királyság hatóságai nem javasolták Gibraltárt, mint támogatandó területet, és elfogadták, hogy nem adható regionális támogatás Gibraltárban a 2000–2006 közötti időszakban. Mivel Gibraltár nem ilyen terület, és soha nem volt az, a 87. cikk (3) bekezdésének a) pontja nem alkalmazható. Mindenesetre nem volt olyan érv, hogy Gibraltár egy főre jutó bruttó hazai terméke a nemzeti regionális támogatásról szóló bizottsági útmutatásának 3.5. pontjában szereplő küszöb alatt lenne. A 87. cikk (3) bekezdésének a) pontja nem használható fel arra, hogy mentegessenek olyan bizonytalan és nem számszerűsíthető hatásokat, amelyek önmagukban nem előzhetők meg, illetve nem méréselkelhetők a nemzeti hatóságok által, más szabályozási eszközök felhasználásával.
- (80) A kötelezett társaságok rendszere nem tekinthető sem közös európai érdeket képviselő projektnek, sem egy tagállam gazdaságában bekövetkező súlyos zavar orvoslásának, mint ahogyan azt a Szerződés 87. cikke (3) bekezdésének b) pontja említi. Ahogyan a gibraltári kormány észrevételezte, a Bizottság és a Bíróság a 87. cikk (3) bekezdésének b) pontját szigorúan úgy értelmezik, hogy a súlyos zavarnak a tagállam gazdaságának egészére kell kihatnia<sup>(31)</sup>. A kérdéses zavar – a tengerészeti hajógyár bezárása – nem zavarta meg az Egyesült Királyság gazdaságának egészét. Miközben a Bizottság

<sup>(26)</sup> A C-295/97 sz. ügy, Piaggio kontra Ifitalia és mások, [1999] ECR I-3735.

<sup>(27)</sup> A T-195/01 és T-207/01 egyesített ügyek, (121) bekezdés.

<sup>(28)</sup> Lásd a közlemény 6. pontját.

<sup>(29)</sup> HL C 74., 1998.3.10., 9. o.

<sup>(30)</sup> HL C 272., 2000.9.23., 43. o. és a Bizottság jóváhagyó levele, 2000. augusztus 17-i keltezéssel, SG(2000) D/106293 számon.

<sup>(31)</sup> Lásd a T-132/96 és a T-143/96 egyesített ügyek, Freistaat Sachsen & mások kontra Bizottság [1999] ECR II-3663 (166), (167) és (168) bekezdések.

tudomásul veszi a gibraltári kormány érvét arról, hogy Gibraltár alkotmányos, politikai, törvényhozási, gazdasági, adóügyi és földrajzi értelemben elkülönül az Egyesült Királyságtól, ez nem változtat azon a tényen, hogy az állami támogatás szabályainak céljaira Gibraltár részét képezi az Egyesült Királyságnak, tekintet nélkül arra, hogy a Szerződés 299. cikke (4) bekezdésének milyen az egyedi hatásköre. Mindenesetre a Közösségnek vannak olyan egyéb területei, amelyek különböző mértékű és típusú függetlenséggel rendelkeznek attól a tagállamtól, amelynek részét képezik. A 87. cikk (3) bekezdésének b) pontja értelmében ezen területek egyikét sem kezelik tagállamként saját jogán. Azok a párhuzamok, amelyeket a gibraltári kormány von azokkal az intézkedésekkel, amelyeket a szarvasmarhák szivacsos agyvelőgyulladás („BSE”) miatti válságra reagálva hoztak az Egyesült Királyságban, nem relevánsak. A BSE-válság kivételes eseménynek minősült, és ennek megfelelően ezek az intézkedések a Szerződés 87. cikke (2) bekezdésének b) pontjának hatálya alá tartoztak. Nincs olyan követelmény, hogy a 87. cikk (2) bekezdésének b) pontja alkalmazásához a kivételes eseménynek az érintett tagállam egészére ki kell hatnia.

(81) A kötelezett társaságok rendszerének nem tárgya a kultúra és az örökség megőrzésének előmozdítása, ahogyan azt a Szerződés 87. cikke (3) bekezdésének d) pontja előírja.

(82) Végül, a kötelezett társaságok rendszerét meg kell vizsgálni a Szerződés 87. cikke (3) bekezdésének c) pontjára figyelemmel is, amely bizonyos gazdasági tevékenységek vagy bizonyos gazdasági területek fejlődésének előmozdítása érdekében támogatást engedélyez, amikor az ilyen támogatás nem érinti olyan mértékben hátrányosan a kereskedelmi feltételeket, amely ellentétes a közös érdekekkel. Azon adóelőnyök, amelyeket a kötelezett társaságok rendszere biztosít, nem kapcsolódnak beruházásokhoz, munkahelyteremtéshez vagy konkrét projektekhez. Ezek egyszerűen azon terhek csökkentését jelentik, amelyeket a vállalkozásoknak üzemvitelük folyamán rendszerint viselniük kellene, ezért működéshez adott állami támogatásnak minősülnek, amely azon nyomban megszűnik, amint a támogatást visszavonják. A Bizottság állandó gyakorlatának megfelelően ezen támogatás nem tekinthető olyanak, amely a Szerződés 87. cikke (3) bekezdésének c) pontjával összhangban megkönnyítené bizonyos gazdasági tevékenységek vagy bizonyos gazdasági területek fejlesztését. A működési támogatás – a nemzeti regionális támogatásról szóló bizottsági útmutató 4.15. és 4.16. pontjai szerint – csak kivételes körülmények között vagy speciális feltételekkel adható meg. Emellett Gibraltár nem szerepel a Bizottság által az N 265/00 állami támogatási számon<sup>(32)</sup> jóváhagyott, a 2000 és 2006 közötti időszakra vonatkozóan az Egyesült Királyság regionális támogatási térképén.

<sup>(32)</sup> A T-132/96 és a T-143/96 egyesített ügyek.

## Visszafizettetés

(83) A Bíróság ismételtelen úgy rendelkezett, hogy amikor az illegálisan adományozott állami támogatásról kiderül, hogy az nem összeegyeztethető a közös piaccal, a természetes következmény az, hogy a támogatást vissza kell követelni a kedvezményezettektől<sup>(33)</sup>. A támogatás visszafizettetése révén a támogatás előtti versenypozíció, amennyire csak lehetséges, helyreáll. Azonban a 659/1999/EK rendelet 14. cikkének (1) bekezdése értelmében „a Bizottságnak nem szabad a támogatás visszafizettetését megkövetelnie, ha ez ellentétes lenne a közösségi jog egyik általános elvével”.

(84) A gibraltári kormánynak azon érveit, hogy az állami támogatásra vonatkozó szabályok alkalmazási körének bizonytalansága és az adóintézkedésekkel kapcsolatos bizottsági cselekvések ritka vagy újszerű jellege miatt (akár offshore jellegűek, akár nem) jogos várakozások keletkeztek, el kell utasítani. A jogszerűtlen támogatást kapó személy csak kivételes körülmények között mentesülhet azon kötelezettsége alól, hogy az ilyen támogatást visszafizesse, és ezen egyedi esetek<sup>(34)</sup> körülményeit egyedül a nemzeti bíróságok mérhetik fel. Hasonlóképpen, mivel a közlemény kihirdetése nem képvisel szabályozási állásfoglalást a Bizottság részéről, sem pedig az állami támogatás szabályainak szigorítását – ahogyan arra az Egyesült Királyság utal –, ezért ez nem hozhatott létre jogos várakozásokat<sup>(35)</sup>. A Szerződés egyik szabályának első ízben történő alkalmazása egy konkrét helyzetre nem hozhat létre jogos várakozást a múlt tekintetében. Mindenesetre, ellentétben azzal, amit az Egyesült Királyság sugall, a rezidens és a nem rezidens társaságok eltérő adózási kezelése fontos szerepet játszott a Bizottság korábbi állami támogatással kapcsolatos határozataiban<sup>(36)</sup>.

(85) A kötelezett társaságokra vonatkozó jogszabályokról a Primarolo csoportnak küldött értesítés messze nem teremtett jogos várakozásokat, de az intézkedést világosan a Bizottság köteletségének hatókörébe helyezte – ahogyan azt az Üzleti adózás magatartási kódexének J. bekezdése említi –, hogy vizsgálja meg a tagállamok meglévő adózási megállapodásait, minden olyan következménnyel együtt, amelyeket az állami támogatással kapcsolatos vizsgálatok magukkal hozhatnak.

<sup>(33)</sup> Lásd például a C-169/95 sz. ügy, Spanyolország kontra Bizottság [1997] ECR I-135, (47) bekezdés.

<sup>(34)</sup> Lásd például a C-5/89 sz. ügyet, Bizottság kontra Németország [1990] ECR I-3437., T-67/94 Ladbroke Racing kontra Bizottság [1998] ECR II-1., T-459/93 Siemens kontra Bizottság ECR [1995] II-1675.

<sup>(35)</sup> Lásd a 23. lábjegyzet.

<sup>(36)</sup> Lásd például a triesti pénzügyi és biztosítási központban működő vállalkozásoknak az 1991. január 9-i 19. sz. olasz törvény alapján adóengedmények formájában nyújtott állami támogatásról szóló, 1995. április 12-i 95/452/EK bizottsági határozatát (HL L 264., 1995.11.7., 30. o., (10) bekezdés).

- (86) Ami a közös piac fejlődését, valamint a tőkemozgások és a pénzügyi szolgáltatások liberalizálását illeti, a gibraltári kormány csak általános érveket szolgáltatott, amelyek elégtelenek a jogos várakozások meglétének megállapítására. Különösen, a Bizottság szerint nem nyújtottak be konkrét okfejtést arról, hogy a közös piac fejlődése hogyan teremtett ilyen várakozásokat, sem pedig arról nem adtak semmilyen érvet, hogy a konkrét liberalizációs intézkedések milyen hatással jártak. Ezen kívül világos, hogy a kötelezett társaságokra vonatkozó jogszabályok terjedelme szélesebb, mint azoké az ágazatoké, amelyekre a tőkemozgásokra és a pénzügyi szolgáltatásokra vonatkozó korlátozások kihathattak.
- (87) A gibraltári kormány a Defrenne-ügyet használja fel érvként arra, hogy a késedelmeskedés, mind a kötelezett társaságok rendszerével kapcsolatos vizsgálat előtt, mind azt követően, jogos várakozásokat teremtettek. A ténybeli és jogi helyzet azonban a Defrenne-ügyben egészen más volt. Különösen azért, mivel a Bizottság hosszú ideig nem tett jogsértési lépést egyes tagállamokkal szemben, és az érintett jogsértésekkel kapcsolatos saját vizsgálatai és ismételten figyelmeztetései ellenére, hogy lépéseket készült tenni, csak azt érte el, hogy a tagállamok hite megerősödött a Szerződés 119. cikkének (mostani 141. cikk) hatásával kapcsolatban. Ezzel szemben a Bizottság figyelmét nem hívták fel a kötelezett társaságok rendszerére, és a Bizottság akkor kezdte meg a tagállamok adózási megállapodásainak szisztematikus vizsgálatát, amikor az Üzleti adózás magatartási kódexét elfogadták.
- (88) Hasonlóképpen, az állítólagos késedelmek az előzetes vizsgálat során nem hozhatnak létre jogos várakozásokat. Az, hogy az Egyesült Királyság nem teljesítette a tájékoztatáskérésekben megadott határidőket, hozzájárult a késedelmekhez, ha ugyan valóban voltak ilyen késedelmek. Az előzetes vizsgálatot a Bizottságnak az Üzleti adózás magatartási kódexével kapcsolatos nyomon követésének szélesebb összefüggéseibe kell elhelyezni, amelynek során tájékoztatást kért a tagállamoktól, mintegy 50 adóintézkedésről. A kötelezett társaságok rendszere csak egyike ezeknek az intézkedéseknek. A Bizottság nem volt tétlen az előzetes vizsgálat során, mivel párhuzamosan kellett foglalkoznia a kötelezett társaságokkal és más intézkedésekkel kapcsolatosan folytatott előzetes vizsgálataival.
- (89) Az idő egy része a mentesített társaságokra vonatkozó jogszabályok vizsgálatára ment el, amelynek mintáját a gibraltári kormány szerint a kötelezett társaságok rendszere szinte „szó szerint” követte. Ebben az esetben maga a gibraltári kormány hivatkozott olyan beadványokra, amelyeket a mentesített társaságokkal kapcsolatban tett (például az az anyag, amelyet az Egyesült Királyság nyújtott be a 2000. szeptember 12-i levelében), azt mondva, hogy a mentesített társaságokkal kapcsolatos észrevételek, a szükséges változtatásokkal, a kötelezett társaságokra is alkalmazandók. Amennyire a Bizottság tudja, az Egyesült Királyság hatóságai folyamatosan tájékoztatták a gibraltári kormányt a vizsgálat lefolytatásáról. A gibraltári kormány is lehetőséget kapott arra, hogy megvitassa az offshore adórendszereivel kapcsolatos vizsgálatokat a 2000. október 19-én tartott megbeszélésen, így minden szakaszban megvolt a lehetősége arra, hogy kérdéseket tegyen fel annak előrehaladásáról, időbeosztásáról és valószínű kimeneteléről.
- (90) Igaz, hogy voltak bizonyos kételyek az egyes adóintézkedésekkel kapcsolatos állami támogatási eljárás megnyitásának hasznosságával kapcsolatban, miközben van haladás a káros intézkedések visszaszorításában. Ez azonban részben azokhoz a meglévő támogatási intézkedésekhez kapcsolódott, amelyekre – ha az Üzleti adózás magatartási kódexének megfelelően visszaszorítják – többé nincs értelme állami támogatási vizsgálatnak. A Bizottság ráadásul azt az álláspontot fogadta el, hogy az elbánás egységességének érdekében jobb lenne az eljárásokat számos, a tagállamok széles körét érintő intézkedésekre egyidejűleg kezdeményezni, ahelyett, hogy az egyenkénti megközelítést alkalmaznák.
- (91) Ami azt a felvetést illeti, hogy kellene lennie egy korlátozási időszaknak, valójában ilyen időszak létezik, amit a 659/1999/EK rendelet 15. cikke előír. Ez eleve kizárja az olyan támogatás visszafizetetését, amely több mint 10 évvel a Bizottság első beavatkozása előtt jött létre, ebben az esetben 10 évvel a Bizottság 1999. február 12-i levele előtt.
- (92) A Bizottság tudomásul veszi a gibraltári kormány megjegyzéseit a Bizottság konkrét, a támogatás visszafizetetésével kapcsolatos észrevételek iránti kérésének jelentőségéről. Miközben a kérés világosan kifejezésre juttatta a Bizottság bizonytalanságait a visszafizetetés kérdésében, ez kifejezett jelzés volt a kedvezményezettek számára is, hogy amennyiben az intézkedés illegális vagy összeegyeztethetetlen támogatást valósít meg, megmarad a visszafizetetés távoli lehetősége, és ez elvben a logikus kimenet. Miközben az Elsőfokú Bíróság elnöke megjegyezte, hogy ennek a „szokatlan kérésnek első pillantásra jelentős mértékű megnyugvást kell hoznia mindazokra az aggályokra, amelyek a kedvezményezettekben felmerülhetnek”, azt a következtetést nem vont le, hogy az ilyen aggályoknak el kellett volna oszlaniuk<sup>(37)</sup>. Ha így tett volna, a Bizottság abszurd helyzetbe került volna, amikor egy cselekvési módrol a vélemények kérése azzal a makacs következménnyel járna, hogy magát a cselekvési módot eleve kizárja.
- (93) Hasonlóképpen, mindazok a kételyek, amelyeket a Bizottság nyilvánosan kifejtett a támogatási intézkedés meglévő vagy illegális jellegével kapcsolatban, annak hangsúlyozását voltak hivatva szolgálni, hogy egy illegális támogatás – annak minden következményével együtt – világosan fennálló lehetőség.

<sup>(37)</sup> A T-195/01 és a T-207/01 egyesített ügyek, Gibraltár kontra Bizottság, (113) bekezdés.

- (94) Azt a felvetést, hogy a visszafizettetés elrendelése megsértene az arányosság elvét, szintén el kell utasítani. A Bíróság következetesen fenntartotta<sup>(38)</sup>, hogy a jogszerűtlenül adományozott állami támogatás, amely egy korábban létező helyzet visszaállítására törekszik, elvben nem tekinthető aránytalannak.
- (95) A Bizottság visszautasítja azt az állítást, hogy a visszafizettetés elrendelése aránytalan adminisztrációs terhet jelentene a gibraltári hatóságok számára. Az Egyesült Királyság szerint mintegy 140 kötelezett társaság van. Ez kevesebb mint 10 %-a az évente adót fizető társaságoknak Gibraltárban. Mivel a legtöbb kötelezett társaság – ha az összes nem is – fizet valamilyen jövedelemadót, még ha csökkentett kulccsal is, és az ilyen társaságok többnyire „tégla és habarcs” jelenléttel rendelkeznek Gibraltárban, a Bizottság arra a következtetésre jut, hogy az adminisztrációs teher nem lenne túl nagy. Ami azt a javaslatot illeti, hogy a gibraltári adóhivatal vizsgálati jogkörei korlátozottak, a Bíróság úgy rendelkezett, hogy a nemzeti rendelkezésekre nem lehet hivatkozni olyan módon, hogy azok a visszafizettetést lehetetlenné teszik<sup>(39)</sup>.
- (96) A fenti (37) preambulumbekzdésben szereplőkhöz hasonló érveket a visszafizettetésnek a gibraltári gazdaságra gyakorolt következményeiről a gibraltári kormány azért használta fel, hogy megkísérelje megakadályozni a határozat kihirdetését a hivatalos vizsgálati eljárás megnyitásáról<sup>(40)</sup>. Ezek nem váltak valóra. Messze nem biztos, hogy így cselekedtek volna a visszafizettetés elrendelésének eredményeként ebben az esetben. A Bizottság azt is megjegyzi, hogy a visszafizettetés által a gibraltári gazdaságra gyakorolt hatással kapcsolatos érvek mind a kötelezett társaságok, mind a mentesített társaságok rendszerét magukban foglalták. Azóta azonban, hogy a gibraltári kormány észrevételeit megtette, a visszafizettetés fenyegetése csökkent, amennyiben a Bizottságnak a hivatalos állami támogatási vizsgálati eljárás kezdeményezéséről szóló határozatának semmissé nyilvánítása után<sup>(41)</sup> jelenleg az eredeti 1967-es, a mentesített társaságokra vonatkozó jogszabályok képezik a vizsgálat tárgyát, meglévő támogatási rendszerként. Nem lehetséges a visszafizettetés elrendelése ezeknek a jogszabályoknak a tekintetében, és következésképpen a gibraltári kormány által előrejelzett hatás, ha egyáltalán megvalósul, csökkentett mértékű lesz. Mindenesetre a Bizottság nem engedheti meg, hogy ilyen feltételezett megfontolások akadályozzák meg annak a versenyhelyzetnek a visszaállítását, amennyire csak lehetséges, amely az illegális támogatási intézkedés végrehajtása előtt állt fenn.
- (97) A Bizottság tudomásul veszi a gibraltári kormány megjegyzéseit, miszerint egyes kötelezett társaságok nem lennének értékelhetők az adózás szempontjából Gibraltárban, hogy egyeseknek nincsenek aktívai joghatósága alatt, hogy némelyek beszüntették az üzleti tevékenységet, és egyesek az elhanyagolható küszöb alatti támogatást kapták. Az ilyen megfontolások azonban önmagukban nem zárhatják eleve ki a visszafizettetés elrendelését. De nem is menthetik fel a tagállam hatóságait az alól a köteleességük alól, hogy megtegyék a szükséges lépéseket a visszafizettetés elrendelésének teljes körű érvényesítésére, mivel ezek relevánsakká csak az egyedi esetek megvizsgálásának összefüggéseiben válnak. Ilyen összefüggésben a Bizottság megjegyzi, hogy a kötelezett társaság státusból származó hasznok nem korlátozódnak az elhanyagolható támogatásra, sem pedig olyan vállalatokra, amelyek adózás szempontjából értékelhetők Gibraltárban, vagy amelyek aktívakkal rendelkeznek a gibraltári hatóságok joghatóságán belül.
- (98) A Bizottság nem tesz észrevételt a gibraltári hatóságok jóhiszeműségéről vagy annak hiányáról. A Bíróság rendelkezéseiből<sup>(42)</sup> az következik azonban, hogy amikor egy meglévő támogatási intézkedést megváltoztatnak, ahhoz, hogy az intézkedés új támogatássá váljon a megváltoztatás okán, vagy maga a megváltoztatás új támogatást jelent, a megváltoztatásnak az intézkedés terjedelmét szélesítenie kell, és/vagy növelnie kell a rendelkezésre álló előnyt.
- (99) A jelen esetben a Bizottság tudomásul veszi az Elsőfokú Bíróság döntését, miszerint Gibraltár 1967-es, a mentesített társaságokra vonatkozó jogszabályát meglévő támogatási intézkedésnek kell tekinteni<sup>(43)</sup>. A Bizottság tudomásul veszi azt is, hogy a kötelezett társaságokra vonatkozó jogszabályt a mentesített társaságokra vonatkozó jogszabályt nagyon szorosan követve készítették el. A jogosultság feltételei nagymértékben azonosak. A lényeges különbségek a fizetendő éves adó meghatározását érintik. Ahelyett, hogy nagyon alacsony, rögzített éves adót fizetnének, a kötelezett társaságok éves nyereségük adott százalékát fizetik be. Ezért ebből az következik, hogy a kötelezett társaságok magasabb kulcsú adót fizetnek nyereségük után, mint a mentesített társaságok. A nagyobb korlátozást jelentő, kötelezett társaságok rendszere ezért úgy tekinthető, hogy csökkentett előnyt biztosít a Szerződés 87. cikkének (1) bekezdése értelmében, a mentesített társaságok rendszerével összehasonlítva. A Bizottság azt is megjegyzi, hogy abban a valószínűtlen esetben, amikor a kötelezett társaság által fizetett adó alacsonyabb, mint az ugyanolyan mentesített társaság által fizetett rögzített éves adó, a különbség az elhanyagolhatósági küszöb alatt lenne. A jogszabályok 0 %-os minimális adókulcsot írnak elő a kötelezett társaság számára, miközben a mentesített társaságok rögzített éves adót fizetnek, 225 GBP és 300 GBP között.

<sup>(38)</sup> Lásd például a C-278/92, C-279/92 és C-280/92 sz. egyesített ügyeket, Spanyolország kontra Bizottság [1994] ECR I-4103.

<sup>(39)</sup> Lásd például a C-24/95 sz. ügy, Rheinland Pfalz kontra Alcan [1997] ECR I-1591.

<sup>(40)</sup> A T-195/01 és a T-207/01 egyesített ügyek, Gibraltár kontra Bizottság, (94)–(105) bekezdés.

<sup>(41)</sup> A T-195/01 és T-207/01 egyesített ügyek, (115) bekezdés.

<sup>(42)</sup> A T-195/01 és T-207/01 egyesített ügyek, (111) bekezdés.

<sup>(43)</sup> A T-195/01 és T-207/01 egyesített ügyek, (113) bekezdés.

- (100) A Bíróság következetesen úgy rendelkezett, hogy amikor egy jó üzletember előre látja egy olyan közösségi intézkedés meghozatalát, amely valószínűleg érinti az érdekeit, akkor nem támaszkodhat a jogos várakozások védelmének elvére, ha az intézkedést elfogadják<sup>(44)</sup>. Mivel vannak hasonlóságok a mentesített társaságok és a kötelezett társaságok rendszere között, nehéz belátni, hogy egy jó gazdálkodó hogyan láthatta volna előre, hogy a két rendszer két különböző állami támogatási eljárás tárgyát képezi majd. A két rendszer közti különbségek, ahelyett, hogy kialakításukban természetesek lennének, a gibraltári hatóságoknak azt a gyakorlatát tükrözik, hogy a Gibraltárban fizikai jelenléttel rendelkező offshore társaságoktól adófizetést követelnek meg, ha alacsony szinten is. Ezért ésszerűen feltételezhető, hogy a lelkiismeretes üzletember, aki jóhiszeműen cselekszik, jogosan hihette azt, hogy amikor a kevésbé nagyvonalú, kötelezett társaság rendszerét választja a nyilvánvalóan legális (az állami támogatás szempontjából: meglévő) mentesített társaságok rendszere helyett, akkor egy olyan rendszerbe kerül be, amelynek legalitásához nem fér kétely. Ennek megfelelően a Bizottság azt a következtetést vonja le, hogy a visszafizettetés elrendelése ennek az esetben a kivételes körülményei között ellentétes lenne a közösségi jog általános elvével.

#### VIII. KÖVETKEZTETÉSEK

- (101) A következtetés az, hogy a gibraltári kötelezett társaságok rendszere állami támogatást valósít meg a Szerződés 87. cikkének (1) bekezdése értelmében, és a 87. cikk (2) bekezdésében és a 87. cikk (3) bekezdésében szereplő eltérések egyike sem alkalmazható. Következtetés az is, hogy az Egyesült Királyság jogszerűtlenül valósította meg a kérdéses rendszert, a Szerződés 88. cikke (3) bekezdésének megsértésével. A rendszer kedvezményezettjeinek azonban jogában állt egy olyan jogos várakozás fenntartása, hogy a rendszer legalitásához nem fűződik kétség. A kötelezett társaságokra vonatkozó jogszabályok szerint

megadott támogatás visszafizettetését ezért nem szabad megkövetelni,

ELFOGADTA EZT A HATÁROZATOT:

##### 1. cikk

Az az állami támogatás, amelyet az Egyesült Királyság valósított meg, az 1983. július 14-i Gibraltári (módosított) jövedelemadó-szabályozásban és az 1983. szeptember 22-i Gibraltári (kötelezett társaságok) jövedelemadó-szabályozásban foglalt, kötelezett társaságok rendszere révén, összeegyeztethetetlen a közös piaccal.

##### 2. cikk

Az Egyesült Királyságnak vissza kell vonnia az 1. cikkben említett rendszert.

##### 3. cikk

Az Egyesült Királyságnak tájékoztatnia kell a Bizottságot az erről a határozatról szóló értesítést követő két hónapon belül azokról az intézkedésekről, amelyeket betartásának érdekében hozott.

##### 4. cikk

Ennek a határozatnak a címzettje Nagy-Britannia és Észak-Írország Egyesült Királysága.

Kelt Brüsszelben, 2004. március 30-án.

a Bizottság részéről

Mario MONTI

a Bizottság tagja

<sup>(44)</sup> Lásd például a C-265/85 sz. ügyet, Van den Bergh és Jurgens kontra Bizottság [1987] ECR II 155., (44) bekezdés.