

II

(Jogi aktusok, amelyek közzététele nem kötelező)

BIZOTTSÁG

A BIZOTTSÁG HATÁROZATA

(2004. március 30.)

a támogatási rendszerről, amelyet az Egyesült Királyság tervez megvalósítani a Gibraltári Kormány társasági adóreformja tekintetében

(az értesítés a C(2004) 929. számú dokumentummal történt)

(Csak az angol szöveg hiteles)

(EGT vonatkozású szöveg)

(2005/261/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⁽¹⁾, és miután figyelembe vette megjegyzéseiket,

mivel:

(2) 2002. október 16-án a Bizottság úgy határozott, hogy kezdeményezi az EK-Szerződés 88. cikkének (2) bekezdésében megállapított eljárást a reform tekintetében (C(2002) 3734). Erről a határozatról az Egyesült Királyság 2002. október 18-án (SG(2002) D/232221) kapott értesítést. A határidő meghosszabbítása után az Egyesült Királyság 2002. december 16-i keltezésű levélben válaszolt (A/39214).

(3) A hivatalos vizsgálati eljárás kezdeményezéséről szóló bizottsági határozat kihirdetésre került az *Európai Közösségek Hivatalos Lapjában*, felhívással az érdekelt felekhez, hogy nyújtsák be észrevételeiket⁽²⁾. Megjegyzéseket nyújtott be az Üzleti Szervezetek Spanyolországi Szövetsége (Confederación Española de Organizaciones Empresariales) 2002. december 30-án (A/39469), az Åland-szigetek kormányzósága, Finnország (Ålands Landskapsstyrelse) 2003. január 2-án (A/3 0002), a spanyol kormány 2003. január 2-án és 3-án (A/3 0003 és A/30018), és a gibraltári kormány 2003. január 3-án (A/30011). Ezek a megjegyzések továbbításra kerültek az Egyesült Királyságnak, amely 2003. február 13-i keltezésű levélben válaszolt (A/31313).

I. ELJÁRÁS

(1) A 2002. augusztus 12-én kelt, augusztus 19-én iktatott (SG(2002) A/8328) levelében az Egyesült Királyság értesítette a Bizottságot, az EK 88. cikk (3) bekezdése alapján, a Gibraltári Kormány társaságiadó-reformjáról (a továbbiakban: „a reform”).

⁽¹⁾ HL C 300., 2002.12.4., 2. o.

II. AZ INTÉZKEDÉS RÉSZLETES LEÍRÁSA

(4) Az itt következő leírás figyelembe veszi a reformjavaslatoknak a gibraltári kormány által, az állami támogatással kapcsolatos hivatalos vizsgálati eljárás megnyitására reagálva eszközölt változtatásait. Ezeket a módosításokat az Egyesült Királyság 2002. december 16-i levele tartalmazta. Összefoglalásuk az alábbi 27–30. bekezdésekben szerepel.

⁽²⁾ Ld. I. lábjegyzet.

A reform célkitűzése

- (5) A reform kinyilvánított célja az, hogy új általános társaságiadó-rendszert vezessen be, amely nem tartalmaz semmiféle állami támogatást, hogy jogbiztonságot nyújtson a Gibraltárban működő vállalatoknak és elegendő bevételt biztosítson a gibraltári kormány számára a társaságok adóztatásából. A reformnak az is szándéka, hogy elérje a vállalatok adózására vonatkozó uniós magatartási kódexnek ⁽³⁾ (a továbbiakban: „a magatartási kódex”) és az ártalmas adóztatási versenyről szóló OECD-jelentésnek ⁽⁴⁾ való megfelelést. A gibraltári kormány szerint a reform egyik lényeges eleme a vállalati eredmények adóztatásának általános eltörlése, a szolgáltatásokra és a pénzügyi tevékenységekre fizetett maximált adók kivételével. A reformjavaslatok a rezidensek és a nem-rezidensek, vagy a belföldi és nem belföldi gazdasági tevékenységek közötti összes megkülönböztetés kiküszöbölésén alapulnak, vagyis az ún. körgyűrűs rendelkezések eltávolításán. A mentességekkel és a vállalatok minősítésével kapcsolatos jogszabályok eltörlésre kerülnek. Így az úgynevezett offshore és onshore gazdaság közötti hivatalos különbségtétel megszüntetésre kerül.
- (6) A reform alapján bevezetendő általános adórendszer a munkáltatói adóból, a vállalkozási ingatlanhasználati adóból és egy nyilvántartási díjből áll majd, amelyek minden gibraltári vállalatra vonatkoznak. A gibraltári kormány becslése szerint a jelenlegi, nagyon korlátozott, de lényeges, 13,7 millió fontos (mintegy 20 millió euró) bevétel a társasági adókból, amely a teljes kormányzati bevétel 9,25 %-át teszi ki, nagyrészt fennmarad az új rendszer szerint, amely ezen a három, minden gibraltári vállalatra vonatkozó általános adón alapul. Ez hasonló nagyságrendű, mint az 53,6 millió fontot (mintegy 77 millió eurót) kitevő személyi jövedelemadó, amely a bevétel 36,3 %-át képviseli. A pénzügyi szolgáltatásokra és a közmű-szolgáltatásokra kiszabott maximált adókból származó jövedelem korlátozott lesz, de valószínűleg pótolja az általános rendszer szerinti társasági adóbevételeltől való esetleges elmaradást.

Megvalósítás

- (7) A reform a következőképpen valósul meg:
- a társasági (munkáltatói adó) szabályozás,
 - a társasági (éves nyilvántartási díj) szabályozás,
 - az adókulcsokról szóló szabályozás,
 - a társasági (kijelölt tevékenységek adóztatása) szabályozás.
- (8) A jogszabályokat a gibraltári kormány végrehajtja, amint azokat Gibraltár parlamentje (House of Assembly) jóváhagyta. A reform részeként a társasági adók és koncessziók szabályozása (a mentesített társaságokra vonatkozó jogszabályok) és a jövedelemadó (kötelezett társaságok)

szabályozás (kötelezett vállalatokról szóló jogszabályok) azonnali hatállyal visszavonásra kerülnek. A jövedelemadó-szabályozás módosul, azoknak a rendelkezéseknek a hatályon kívül helyezésével vagy megfelelő módosításával, amelyek a társaságokra jövedelemadót vetnek ki.

- (9) A szabályokat a gibraltári jövedelemadó-biztos (Gibraltar Commissioner for Income Tax) felügyeli majd. Minden gibraltári társaságtól megkövetelik, hogy nyilvános beszámolóikat a cégnyilvántartásnak leadják, az EK 4. és 7. társasági jogi irányelveivel összhangban. Minden adókötelezettséggel rendelkező gibraltári társaságnak le kell adnia a biztosnak adókimutatását, és szigorú intézkedések bevezetésére is sor kerül ezeknek a kötelezettségeknek a betartatása érdekében. Első ízben Gibraltárban, egy kifejezetten a társaságok adózásával foglalkozó ítélőszék jön létre (amelynek neve Kijelölt Tevékenységek Társasági Adóztatási Itélőszéke lesz), amelynek az lesz a rendeltetése, hogy ezeket a hatásköröket gyakorolja az új szabályozás működéséből adódó fellebbezésekkel és más ügyekkel kapcsolatban. Ezek a hatáskörök magukban foglalják, hogy a társaságtól megkövetelhetik minden könyv, számla, munkavállalói kártya vagy más dokumentum megvizsgálását az ítélőszék részéről, amely az ítélőszék véleménye szerint az eljárás tárgyához tartozó információt tartalmaz vagy tartalmazhat.

Munkáltatói adó és vállalkozási ingatlanhasználati adó

- (10) A nyereségen alapuló adózást egy általános munkáltatói adó váltja fel, amely szerint minden gibraltári társaságnak foglalkoztatotanként 3 000 fontot kell fizetnie minden évben. Minden „munkaadó” Gibraltárban köteles megfizetni a munkáltatói adót teljes munkaidős és részmunkaidős — „Gibraltárban foglalkoztatott” — „munkavállalói” teljes száma után. Az alkalmazott fő kifejezések fogalom meghatározása a következő:

– „Munkaadó” bármely olyan társaság, amelynek Gibraltárban van a székhelye, vagy ott be van jegyezve bármely hatályos jogszabály szerint, amelynek saját számláján járandóságai vannak, vagy bármely személynek szolgáltatásért vagy szolgáltatásokért kifizetéseket teljesít, feltéve, hogy azokat olyan magán-személy végzi, aki munkavállalónak minősül.

– „Munkavállaló” bármely magánszemély, akinek járandóságokat fizetnek vagy fizetendőnek neki, beleértve az igazgatósági tagokat, kivéve azokat az igazgatósági tagokat, akik az igazgatósági tagságon kívül más funkciót nem gyakorolnak, és kivéve a részmunkaidős és alkalmi munkát.

– „Gibraltárban foglalkoztatott” jelenti mindazokat a munkavállalókat, akik Gibraltárban vagy Gibraltárból dolgoznak vagy Gibraltárban van a munkahelyük.

⁽³⁾ HL C 2., 1998.1.6., 1. o.

⁽⁴⁾ Jóváhagyta az OECD Tanácsa, 1998.4.9-én.

- (11) A gibraltári kormány részletes szabályokat vezet be a megkerülés ellen, a visszaélési lehetőségek megszüntetése érdekében. Ez tartalmazza a „vélelmezett munkavállaló” fogalmát, és az olyan munkavállalókra vonatkozó szabályokat, akik tevékenységüket Gibraltáron kívül végzik. A „munkavállalók” és „Gibraltárban foglalkoztatott” kifejezések jelentésének együttes hatása az lesz, hogy lényegében minden, Gibraltárban fizikailag jelen lévő munkavállalóra vonatkozik majd. Az Egyesült Királyság szerint az összesen 14 000 munkavállaló közül Gibraltárban 10 100 főt foglalkoztatnak a magánszektorban.
- (12) Minden vállalkozásnak, amely Gibraltárban üzleti célból ingatlant használ, vállalkozási ingatlanhasználati adót kell fizetnie, amelynek mértéke százalékban megegyezik a Gibraltárban az ingatlanra kivetett általános adókulcsok szerinti kötelezettségükkel (ami jelenleg várhatóan 100 % lesz).
- (13) A munkáltatói adófizetési kötelezettség felső korlátját, a vállalkozási ingatlanhasználati adóval együtt, a nyereség 15 %-ában állapítják meg. Ily módon a társaságoknak a munkáltatói adót és a vállalkozási ingatlanhasználati adót csak akkor kell megfizetniük, ha nyereségesek, de annak összege nem haladhatja meg a nyereség 15 %-át.
- (14) A társaságok óriási többségére Gibraltárban csak a munkáltatói adó és a vállalkozási ingatlanhasználati adó vonatkozik majd. A gibraltári kormány szerint nem lehet megbecsülni azoknak a társaságoknak a számát Gibraltárban, amelyeknél a becsült munkáltatói adófizetési és vállalkozási ingatlanhasználati adófizetési kötelezettség a nyereség 15 %-át meghaladó mértékben keletkezik majd, és — a felső határ eredményeként — a nyereség 15 %-ának megfelelő mértékben fizet majd adót, hiszen ez évről évre változik, és az egyes társaságok egyedi körülményeitől függ.

fizetni a pénzügyi szolgáltatási tevékenység után, miközben 23 lesz köteles a maximált adót fizetni a közműszolgáltatási tevékenység után.

- (17) A „pénzügyi szolgáltató” társaság fogalma tartalmazza többek között:
- a hitelintézetet,
 - a pénzkölcsönzőt,
 - a befektetési társaságot, érték-papírforgalmazót, értékpapírcéget, tanácsadót vagy vagyionkezelőt,
 - az életbiztosítást és a csoportos befektetési formák közvetítőjét,
 - a csoportos befektetési formák működtetőjét vagy alapkezelőjét,
 - a biztosítási alkuszt, ügynököt vagy szervezőt,
 - a szakmai megbízottat,
 - a vállalati vezetőt,
 - a valutaváltót,
 - a könyvvizsgálót.

A pénzügyi szolgáltatások fogalom meghatározása magában foglalja azokat a társaságokat is, amelyek tanácsot adnak vagy szolgáltatásokat nyújtanak pénzügyi, jogi, adózási és számviteli kérdésekben.

- (18) A „közművek” fogalom meghatározása magában foglalja a szolgáltatások, berendezések vagy helyiségek biztosítását a következők számára:
- távközlés (hang-alapú telefónia, fax-kommunikáció, adatkommunikáció és adatátvitel, visszahívási és átirányítási szolgáltatások),
 - villamos energia (termelés, elosztás és ellátás),
 - víz (termelés, import/export, ivóvízzel vagy sós vízzel való ellátás),
 - csatorna (a csatornák biztosítása, működtetése, üzemeltetése, karbantartása, javítása, cseréje, módosítása, felújítása és a szennyvíz elvezetése/kezelése),
 - kőolajtermék (az üzemanyag beszerzése, gyártása, importja/ exportja, kezelése, feljavítása, szivattyúzása, tárolása, forgalmazása és elosztása).

Nyilvántartási díj

- (15) A gibraltári kormány a társaságok által jelenleg fizetett díjakat (amelynek összege körülbelül évi 40 font) egy nyilvántartási díjjal váltja fel, amely minden gibraltári vállalkozásra vonatkozik, és amelynek mértéke évi 150 font a jövedelemérdekelt társaságoknál és évi 300 font a nem jövedelemérdekelt társaságoknál.

A kijelölt tevékenységek adózása („maximált” vagy „büntetőadó”)

- (16) Bizonyos kijelölt tevékenységekre, nevezetesen a pénzügyi szolgáltatásokra és a közművekre, egy további, kiegészítő vagy büntetőadó is vonatkozik az ilyen tevékenységek során keletkezett nyereségekre. Ezek a maximált adók csak az ilyen kijelölt tevékenységekhez besorolható eredményekre alkalmazhatók. Az Egyesült Királyság becslése szerint a mintegy 29 000 társaság közül Gibraltárban 179 lesz köteles a maximált adót
- (19) A pénzügyi szolgáltató társaságokra a munkáltatói adón és az ingatlanadón felül maximált adót is kell fizetniük pénzügyi szolgáltató tevékenységükön keletkezett jövedelmük után, amelynek mértéke a (nemzetközileg elfogadott számviteli standardoknak megfelelően kiszámított) nyereség 8 %-a. A pénzügyi szolgáltató társaságok éves kötelezettsége a munkáltatói adó, a vállalkozási ingatlanhasználati adó és a maximált adó címén összeségében a nyereség 15 %-ában van korlátozva.

- (20) A közmű-társaságoknak a munkáltatói adón és az ingatlanadón felül maximált adót is kell fizetniük közműszolgáltató tevékenységükön keletkezett eredményeik után, amelynek mértéke a (nemzetközileg elfogadott számviteli standardoknak megfelelően kiszámított) nyereség 35 %-a. Ezek a társaságok a munkáltatói adót és a vállalkozási ingatlanhasználati adót levonhatják a maximált adóval kapcsolatos kötelezettségükből. Annak ellenére, hogy a közműtársaságoknak is lesz éves kötelezettségük a munkáltatói adó és a vállalkozási ingatlanhasználati adó megfizetésére, amelyek együttesen a nyereség 15 %-ában vannak korlátozva, a közművek maximált adója biztosítja majd, hogy ezek a társaságok mindig fizessenek a nyereség 35 %-ának megfelelő adót.
- (21) A maximált adó fizetésére vonatkozó kötelezettség meghatározása az ilyen tevékenységek alapján történik. Ugyanazok a szabályok alkalmazandók a pénzügyi szolgáltatásokra és a közmű-szolgáltatásokra. Ennek megfelelően, a „hibrid” társaságok számára:
- az a társaság, amely közmű-tevékenységgel és valamely általános tevékenységgel foglalkozik, a közmű-tevékenységből származó eredménye után 35 %-kal adózik,
 - az a társaság, amely pénzügyi szolgáltatási tevékenységgel és valamely általános tevékenységgel foglalkozik, a pénzügyi szolgáltatási tevékenységből származó eredménye után 8 %-kal adózik,
 - az a társaság, amely közmű-tevékenységgel és pénzügyi szolgáltatási tevékenységgel foglalkozik, a közmű-tevékenységből származó eredménye után 35 %-kal és a pénzügyi szolgáltatási tevékenységből származó eredménye után 8 %-kal adózik.
- (22) Ugyanezt a különbségtételt kell megtenni a nem működésből származó eredmény tekintetében, nevezetesen, annak az eredménynek a tekintetében, amelyet egy hibrid társaság az esetleges bérleti díjakból, járadékokból, felárakból és más, Gibraltárban lévő ingatlanból származó eredményből, osztalékokból, kamatokból vagy árendeményekből realizál. Az ilyen, nem működésből származó eredmény a 8 %-os vagy 35 %-os maximált kulcs szerint adózik, abban az arányban, amelyet a pénzügyi szolgáltatási vagy közmű-tevékenység eredménye vagy nyeresége képvisel a társaság által elért üzleti eredmény vagy nyereség egészén belül.

A reform egyéb vonásai

- (23) Az adókulcsokról szóló szabályozás szerint egyes helyiségek mentesek az adó alól. Az ilyen mentesített helyiségek a bíróságok, a templomok, a temetők, a nyilvános parkok, nem lakható katonai védelmi létesítmények, polgári védelmi létesítmények, világítótoronyok és a Gibraltári Múzeum. Az ilyen helyiségek következtében mentesek lesznek a kiegészítő kulcs, a vállalkozási ingatlanhasználati adó alól. A gibraltári hatóságok csökkenthetik vagy el is engedhetik bármely általános adó megfizetését, amikor ez „Gibraltár fejlődésének érdekét szolgálja”.
- (24) Mind a Társasági (munkáltatói adó) szabályozás, mind a Társasági (kijelölt tevékenységek adóztatása) szabályozás meghatározza az eredmény vagy a nyereség számításának szabályait. Ezek a szabályok az eredmény 15 %-ában meghatározott maximum alkalmazásához szükségesek a munkáltatói adó esetében és a maximált adófizetési kötelezettség megállapításához a pénzügyi szolgáltatások és tevékenységek esetében. Az eredményt az Egyesült Királyság — Gibraltárban történő használatra a Bejegyzett és Mérlegképes Könyvelők Gibraltári Társasága által adaptált — számviteli standardjainak megfelelően kell kiszámítani.
- (25) Az eredmény meghatározása érdekében a tőkenyereséget és a tőkevesztéseket nem veszik figyelembe.
- (26) Az eredmény meghatározásához többek között a következő beruházási kedvezmények vonhatók le:
- a szórakoztatóközpontok, a malmok, gyárak és más helyiségek tekintetében évi 4 %,
 - a gépek és berendezések tekintetében legfeljebb 30 000 font az első évben, amikor a kiadás történt (legfeljebb 50 000 font a számítógépes berendezésekre), és a fennmaradó összeg 33,33 %-a a következő években.

Módosítások az eredetileg meghirdetett reformokban

- (27) Az állami támogatással kapcsolatos hivatalos vizsgálati eljárás megnyitására reagálva a következő változtatásokat eszközölte a gibraltári kormány az adóreform-javaslatokban.
- (28) Törölte azokat a rendelkezéseket, amelyek 500 000 fontban maximálták volna a munkáltatói adó, a vállalkozási ingatlanhasználati adó és — ahol az alkalmazható — a pénzügyi szolgáltatások 8 %-os maximált adójának együttes kötelezettségét. A mennyiségi felső korlát eltörléséhez a pénzügyi szolgáltató társaságokra érvényes maximált adónak az eredmény 8 %-áról egy 4–6 % közötti egységes, de egyelőre nem meghatározott arányra történő csökkentése járul.
- (29) Törölte azt a rendelkezést, amely szerint a Felső Szikla („Upper Rock of Gibraltar”) bizonyos helyiségei illetékmentesek (és következésképpen a vállalkozási ingatlanhasználati adótól mentesek) lennének.
- (30) Törölte azokat a rendelkezéseket, amelyek a következő jövedelmek számára mentességet biztosítottak volna az eredmény meghatározása során:
- bármely kamatbevétel, amelyet a megterhelendő társaság kap olyan kölcsön után, amelyet beruházások finanszírozása céljából adott bármely személynek Gibraltár gazdasági és társadalmi fejlődésének előmozdítását szolgáló fejlesztési projektekhez, ha ennek a kölcsönnek a feltételeit erre célra hagyták jóvá, írásban, a gibraltári hatóságok,

- az Összevont Alapból folyósított (vagyis a gibraltári kormány finanszírozásában) bármely kölcsön után fizetendő kamat, a gibraltári hatóságok által meghatározott időponttól kezdődően és a jóváhagyásukban megadott mértékig.

III. AZ ELJÁRÁS KEZDEMÉNYEZÉSÉNEK INDOKAI

(31) Az Egyesült Királyság által tájékoztatásában benyújtott információk értékelésekor a Bizottság úgy vélte, hogy a reformjavaslatok számos vonása előnyhöz juttatná a gibraltári társaságokat. Különösen:

- A rendszer egésze előnyt biztosítana a gibraltári társaságok számára a brit társaságokkal szemben (regionális kivételezés),
- Az a követelmény, hogy bármiféle munkáltatói adó- és ingatlanadó-fizetési kötelezettség felmerüléséhez eredményt kell termelni, előnyhöz juttatná a nem nyereséges társaságokat,
- A munkáltatói adó- és az ingatlanadó-kötelezettség 15 %-os felső korlátja előnyhöz juttatná azokat a társaságokat, amelyekre vonatkozik,
- Az 500 000 fontos felső korlát a munkáltatói adó- és az ingatlanadó-kötelezettségre előnyhöz juttatná azokat a társaságokat, amelyekre vonatkozik,
- A reform egyes, technikai vonásai (az adókulcsok/ingatlanadó alóli egyes mentességek és bizonyos meghatározott kamattörvények mentessége az eredmény meghatározása szempontjából) állami támogatást eredményezhetnének.

(32) A Bizottság továbbá úgy vélte, hogy ezeket az előnyöket állami erőforrásokon keresztül nyújtanák, kihatnának a tagállamok közötti kereskedelemre és kivételezők lennének. A Bizottság továbbá úgy vélte, hogy az állami támogatás általános tiltása alóli, az EK-Szerződés 87. cikkének (2) bekezdésének és 87. cikkének (3) bekezdésében 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. AZ EGYESÜLT KIRÁLYSÁG MEGJEGYZÉSEI

(33) Az Egyesült Királyság észrevételei a következőkben foglalhatók össze.

(34) A Bizottság ellenvetései a reformjavaslatokkal kapcsolatban, ahogyan azok az állami támogatással kapcsolatos hivatalos vizsgálat megindításáról szóló határozatban

szerepelnek, hat fejezetcímbe sorolhatók, amelyek mindegyike konkrétumokon alapul:

- az a tény, hogy a társaságoknak csak akkor kell adót fizetniük, ha profitot termelnek, előnyhöz juttatná a nem nyereséges társaságokat a nyereségekkel való összehasonlításban,

- a 15 %-os eredményalapú felső korlát előnyhöz juttatná azokat a vállalkozásokat, amelyekre vonatkozik, azáltal, hogy csökkenne a munkáltatói adóval, a vállalkozási ingatlanhasználati adóval és — amennyiben az alkalmazandó — a pénzügyi szolgáltatások maximált adójával kapcsolatos kötelezettségük,

- az 500 000 fontos mennyiségi felső korlát előnyhöz juttatná azokat a vállalkozásokat, amelyekre vonatkozik, azáltal, hogy csökkenne a munkáltatói adóval, a vállalkozási ingatlanhasználati adóval és — amennyiben az alkalmazandó — a pénzügyi szolgáltatások maximált adójával kapcsolatos kötelezettségük,

- a Felső Szikla egyes ingatlanainak mentessége adóelőnyhöz juttatja az ilyen helyiségeket használó vállalkozásokat,

- az a két rendelkezés, amely mentesíti egyes kölcsönök fizetendő kamatát az eredménynek a társasági adózási szabályok céljára történő kiszámítása alól, előnyhöz juttat egyes társaságokat,

- a javasolt adózási rend több vonása alacsonyabb adóterhet eredményez a gibraltári társaságok számára, az Egyesült Királyságban lévő társaságokkal való összehasonlításban, és ezért előnyt teremt az előbbieik számára („regionális specifikum”).

(35) Sem az Egyesült Királyság, sem a gibraltári kormány nem osztja a Bizottság kételyeit a reformok bizonyos elemeinek lehetséges állami támogatást hordozó jellegét illetően. Ennek ellenére, nem érintve azt, hogy az eredeti reformjavaslatok tartalmazzák-e az állami támogatás bármiféle elemét, a gibraltári kormány:

- elejti az 500 000 fontos felső korlátot a tervezett új adórendszerben,

- törli azt a rendelkezést, amely szerint a Felső Szikla bizonyos ingatlanai mentesek az illeték alól (és következésképpen a vállalkozási ingatlanhasználati adó alól),

- törli azt a rendelkezést, hogy bizonyos kamattörvények mentességet kapnak az eredmény megállapításának céljaira.

(36) A három fennmaradó ellenvetés nem eredményez állami támogatást.

Az nem állami támogatás, hogy a nem nyereséges társaságok nem fizetnek adót

- (37) Nem származik kivételezés abból, ha nincs adókötelezettség, amikor nincs nyereség. Igaz, hogy sem a munkáltatói adót, sem a vállalkozási ingatlanhasználati adót nem kell fizetni, ha az adóalany társaság nem termel nyereséget. A nyereség a kötelezettség elengedhetetlen feltétele. De az nem az adóalap. Ez egy előfeltétel a kérdéses adóval kapcsolatos kötelezettséghez. Ez természetes, hiszen annak a társaságnak az adója, amely nem termel nyereséget, a társaság tőkéjét terhelő adóvá válik. Ellentétben azzal, amit a Bizottság állít, a „meghatározó ügyleti tény” a munkáltatói adó és a vállalkozási ingatlanhasználati adó szerint nem a nyereség. A „meghatározó ügyleti tények” a foglalkoztatott nyereséges foglalkoztatása és az ingatlan nyereséges használata. Nem az a helyzet, hogy a munkáltatói adó vagy a vállalkozási ingatlanhasználati adó másodlagos tényezők lennének. A javasolt rend kettős logikájú — a foglalkoztatás és a használat képezi az adóalapot, miközben a jövedelmezőség a kötelezettség alacsonyabb mennyiségi küszöbét teremti meg. Mind az adóalap, mind a mennyiségi korlátozás általános jellegű, ugyanúgy alkalmazandó minden társaságra, tekintet nélkül méretükre vagy az ágazatra, amelyben tevékenykednek.
- (38) Még akkor is, ha a mennyiségi korlátozás kivételező lenne, a tervezett társasági adózási rend jellegéből és logikájából az következik, hogy a társaságoknak csak akkor kell adót fizetniük, ha pénzt keresnek, amiből fizethetik az adókat. A Bizottság saját maga is beleegyezett, az állami támogatás szabályainak a közvetlen üzleti adózásra való alkalmazásáról szóló bizottsági közlemény 25. pontjában ⁽⁹⁾ (a továbbiakban: „a közlemény”), hogy az ilyen kivételezés az adórendszer jellege által indokolt. Ez ugyanúgy érvényes egy olyan adórendszerre, amely a munkaerő és az ingatlan nyereséges felhasználásán alapul, mint a „tisztán” nyereségalapú rendszerre, amelyben azok a társaságok, amelyek nem termelnek nyereséget, nem fizetnek adót. Nem vonható párhuzam a társadalombiztosítási hozzájárulásokkal, mivel azok eltérő célt szolgálnak, amely független attól, hogy a társaság nyereséges-e.

Az adónak a nyereség 15 %-ára történő korlátozása nem állami támogatás

- (39) A javasolt korlátozás nem kivételező. Ahhoz, hogy állami támogatást jelentsen, az adóintézkedésnek kivételezőnek kell lennie, bizonyos társaságoknak és/vagy ágazatoknak előnyben részesítésével másokkal szemben. A 15 %-os felső korlát alkalmazása függ a nyereség és a foglalkoztatottak száma közötti aránytól az adott évben. Ez potenciális előnyt jelenthet minden társaság számára, akár nagy, akár kicsi és a gazdaság minden ágazatában, ha az adott évben elérték a nyereségnek azt a szintjét a bérköltségekhez képest. A társaságoknak az a konkrét csoportja, amelyre az adófizetési kötelezettség korlátai

vonatkoznak majd, nem határozható meg, és a csoport mindenképpen változik majd egyik évről a másikra. A szabályok általánosan alkalmazandók és minden gibraltári társaság számára elérhetőek. Maga a Bizottság a közlemény 14. pontjában elmagyarázza, hogy az a tény, miszerint egyes cégek vagy egyes ágazatok nagyobb haszonra tesznek szert egy adóintézkedésből, mint mások, nem feltétlenül jelenti azt, hogy az intézkedésre az állami támogatás szabályai vonatkoznak.

- (40) A gibraltári kormány olyan általános adózási rendet szerkesztett meg, amely egyszerre alapul az ingatlan és a bér egyszerű tényezőin, valamint a jövedelmezőség megletén. Ezzel egyidejűleg úgy döntött, hogy az adót regresszív módon kívánja alkalmazni. Valójában két adósáv van, az összes nyereség alapján. Amikor az adótartozás az összes nyereség 15 %-a alatt van, a teljes adót meg kell fizetni. Amikor az adótartozás meghaladja az összes nyereség 15 %-át, nulla százalékos kulcs alkalmazására kerül sor a többlet tekintetében. Az ilyen döntés teljes mértékben összhangban van azzal is, hogy a gibraltári kormány szabadon szerkesztheti meg adórendszerét, az állami támogatásra vonatkozó szabályok figyelembevétele nélkül.
- (41) A gibraltári kormány korlátozni kívánja a társaságok adófizetésének maximumát az új rendszer szerint. Ha különböző adókulcsok vannak a különféle „sávokban” (amikor az adóalap nagysága eltérő), az egyik adókulcs mindig alacsonyabb, mint a másik, és ezért bizonyos értelemben előnyhöz juttatja azokat az adófizetőket, akik kellően szerencsések, vagy képesek ügyeiket úgy rendezni, hogy az adókulcsok közül az alacsonyabbat fizessék. De ez nem hoz létre állami támogatást.
- (42) Még akkor is, ha a 15 %-os felső korlát konkrét előnyhöz juttatja azokat a társaságokat, amelyekre vonatkozik, az ilyen korlátozás mégis indokolt lehet, annak a rendszernek a jellege vagy általános felépítése által, amelynek részét képezi. Az összes adónak Gibraltárban meg kell találni az optimális egyensúlyt az adóbevételek maximálása és az egyes adófizetők maximális kötelezettségének korlátozása között, oly módon, hogy az ne haladja meg a fizetésre való képességüket. Ezért szükséges lehet, hogy a közvetlen adók valamely szinttől regresszívvá váljanak. Bizonyos, ilyen értelemben vett korlát a gibraltári gazdaság konkrét körülményei miatt lényegbevágó, mint amilyenek földrajzi korlátozottsága és munkaereje. Gibraltár gazdasága kicsi és sebezhetősége a legtöbb gazdaságnál nagyobb az egyes jogrendszerek közötti természetes és tisztességes adóverseny által teremtett megrázkódtatásokkal szemben. A társaságok nem engedhetik meg maguknak olyan könnyen, hogy kivonuljanak egy nagy tagállamból, mint azt, hogy kivonuljanak egy olyan kicsi gazdaságból, mint Gibraltár. Ha az adóalapra nem vonatkoznak mennyiségi korlátozások, a minden adórendszerben benne rejlő fő célkitűzés — ami a közkiadások teljesítéséhez szükséges bevételek biztosítása — veszélybe kerülhet a piaci ingadozások következtében.

⁽⁹⁾ HL C 384., 1998.12.10., 3. o.

- (43) A munkaerő Gibraltárban szűkös, adóköteles eszköz. A munkaerő megadóztatása azonban nem követheti ugyanazt a progresszív elvet és logikát, mint a nyereség megadóztatása. A munkát terhelő adónak ugyanakkor figyelembe kell vennie mind a társaságnak az adóköteles jövedelem létrehozására való képességét, mind a szükséges stabilitás biztosításának igényét a munkaerő vonatkozásában. Mivel a gazdaság és a vállalati jövedelmezőség ciklikus jellege adott, a munka megadóztatása regresszív elem beépítése nélkül tömeges elbocsátásokat és instabilitást válthatna ki a konjunkturális piaci ingadozások vagy pangás idején. Mivel igen kicsi gazdaság, az átfogó gazdasági ingadozásokból adódó véletlenszerű változások arányaikban sokkal nagyobb hatást gyakorolhatnak Gibraltárban, mint egy nagyobb gazdaságban. A javasolt munkáltatói adó rendszerének belső logikája ezért indokoltá teszi a béradó-kötelezettség felső korlátjának megállapítását a nyereséghez kapcsolva.
- (44) Ezzel szemben, a közművek adófizetési kötelezettsége az eredmény 35 %-a lenne. Ezt a rendszer jellege és logikája indokolja, hiszen a munkaerő stabilitását biztosítja a közművek szoros kötődése a kiszolgált területhez és — a gibraltári piac kis méretének közvetlen következményeként — ezek a természetes monopólium vagy félmopólium pozíciójában vannak, ami miatt nagyon nyereségesek. Ugyanez az igény a regresszív elem iránt a közművekre alkalmazott adó esetében ezért nem jelentkezik.

Regionális sajátosságok

- (45) Nincs jogi alapja annak a felvetésnek, hogy amikor két külön, valóban autonóm adórend létezik egy tagállamban, a két jogrend szerinti adókulcsok egymással összehasonlíthatók, és az alacsonyabbik adókulcs állami támogatásnak tekinthető, pusztán azért, mert alacsonyabb, mint a másik adókulcs. Ez azt jelentené, hogy állami támogatás állna fenn minden olyan esetben, amikor egy autonóm regionális adóhatóság, amely a régió közkiadásaiért felel, demokratikusan kifejezésre juttatott közületi preferenciák alapján úgy döntene, hogy a kiadásokat visszafogja és az adókat csökkenti. A kérdés megvitatásra került a főügyessel⁽⁶⁾, de a bíróság soha nem foglalkozott vele, mivel az érintett kereseteket visszavonták. A frissebb keresetek során egyikében, a baszk tartományokkal kapcsolatban, az Elsőfokú Bíróság megállapította, hogy a vitatott döntés nem érintette Álava hatáskörét általános adóintézkedések meghozatalára, amelyek a régió egészére alkalmazandók⁽⁷⁾.
- (46) Az ilyen regionális eltérések az autonóm joghatóságok között nem jelentenek állami támogatást az EK 87. cikkének értelmében. Az állami támogatás olyan intézkedés, amely csak akkor áll fenn, ha állami erőforrások felhasználására kerül sor egy adó elengedésével. Ez az értékelés előfeltételezi, hogy van egy olyan adókulcs egy bizonyos tevékenységre, amely az egész tagállamban érvényes, ami nem így van, amikor az adózásra területi autonómia vonatkozik, ellentétben azzal, amikor megál-

apítása egyöntetűen történik, majd azután változik a hely függvényében. Hasonlóképpen, a kivételező előny elemzése azon a feltételezésen alapul, hogy van egy adószint, amely egyébként vonatkozna egy bizonyos tevékenységre a vonatkozó területen.

- (47) Az állami támogatás kritériumai feltételezik, hogy a feltételezett támogatás összehasonlítható egy szabványos vagy normál adókulccsal. A feltételezett állami támogatási intézkedés csak akkor állhat fenn, ha valamilyen értelemben kivételt jelent, vagy mentességet ad egy olyan szabványhoz képest, amely egyébként vonatkozna arra a társaságra, amelyik kapja. Az olyan adókulcs, amely a feltételezett támogatási intézkedés címzettjére nem vonatkozna — még akkor sem, ha a jelenleg alkalmazandó, állítólag támogatást megvalósító kulcs eltörlésre kerülne — nem tekinthető érvényes összehasonlítási alapnak annak eldöntéséhez, hogy van-e „támogatás” vagy nincs. Az egyetlen lehetséges összehasonlítási standard a kivételezés megítélésére az adózási helyzet, amelyet egyébként alkalmaznának ugyanazon adózási joghatóság alatt. Ahol az ilyen rendszert helyileg alakítják ki, mint Gibraltárban, ez nem értelmezhető.

- (48) Úgy tűnhet, hogy a Bizottság álláspontja lehetetlenné teszi minden, nem az egész tagállamra vonatkozó adózási joghatóság számára, hogy bármiféle, annak az államnak a másik adózási joghatósága által alkalmazottól eltérő adókulcsot fogadjon el. Nem fogadhatja el egy alacsonyabb kulcsot, mivel az automatikusan állami támogatást valósítana meg, egyszerűen az összehasonlítás alapján. De az adózási joghatóság nem fogadhatja el magasabb adókulcsot sem, mert az adókulcs az állam többi részében automatikusan állami támogatássá válna. Ez az adóügyi autonómia szinte minden lépését állami támogatást teremtő intézkedéssé tenné, akár a kérdéses joghatóságnál, vagy — még abszurdabb módon — valahol másutt a tagállamban. A közvetlen üzleti adózás differenciálása gyakran előfordul a tagállamokban, annak következményeként, hogy a területi felosztásnak különböző rétegei vannak még a legalacsonyabb, önkormányzati szinteken is. Ilyen szempontból párhuzamot vonhatunk a támogatásokról és a kiegyenlítő vámokról szóló WTO-megállapodással, amely világosan kimondja, hogy „az általánosan alkalmazandó adókulcsok megállapítása vagy módosítása a kormányzat bármely, erre jogosult szintjén nem tekinthető konkrét támogatásnak” az ilyen támogatások megadásának tiltásáról szóló szabályok céljaira (2.2. cikk).

- (49) Ha az Egyesült Királyság és Spanyolország megállapodást kötnének a Gibraltár feletti közös fennhatóságról, a Bizottság álláspontja a regionális sajátosságról azt az értelmezhetetlen hatást gyakorolná, hogy az irányadó adókulcsnak Gibraltárban egyszerre kellene ugyanakkorának lennie, mint az irányadó adókulcsnak az Egyesült Királyságban és az irányadó adókulcsnak Spanyolországban. Egyébként állami támogatás jelenne meg az alacsonyabb kulcsot alkalmazó joghatóságnál.

⁽⁶⁾ Vélemény a C 400/97, C4001/97 és C402/97 összevont ügyekről, [2000] ECR I-1073.

⁽⁷⁾ Vélemény a C T-92/00 és T-103/00 összevont ügyekről, [2002] ECR II-1385, 27. o.

- (50) A Bizottság, úgy tűnik, azt javasolja, hogy ha két külön adózási joghatóságban vannak adók ugyanabban az államban, még akkor is, ha formálisan ugyanaz a százalékos arány, az a tény, hogy különböző mentességek alkalmazandók, vagy különböző engedményeket adnak, azt jelentené, hogy a társaságok, amelyek az engedményt vagy a mentességet kapják, támogatást kapnának, ha — minden egyéb feltételt változatlanul tekintve — magasabb adókulcsot kellett volna fizetniük a másik joghatóság szerint. A Bizottság elmélete azonban nem helyénvaló a gibraltári eset tényeivel kapcsolatban. Egy társaság adóalapja vagy adóstruktúrája néha összehasonlítható egy másik joghatóság alá tartozó társasági nyereség-adóval. De egyszerűen lehetetlen hasznos vagy értelmes összehasonlításokat tenni olyan adórendszerek között, amelyek egymástól azért teljesen különbözők, mert az adóalap nem ugyanaz.
- (51) Ha fenntartják, a Bizottság okfejtése a regionális sajátosságról nem tartja tiszteletben a szubszidiaritás alapelvét az EU jogban, és a felhatalmazásaival való visszaélést valósíthat meg. Ha az érintett tagállam tud működni két vagy több autonóm adózási joghatósággal, amelyek versengenek a vállalati adóbevételek területén, anélkül, hogy annak jelentős torzító hatásai lennének a versenyre, az EK-Szerződés szubszidiaritási elve szerint nem válik közösségi feladattá a tagállam alkotmányos megállapodásaiba történő beavatkozás. Úgy tűnik, a Közösség valójában arra próbálja az állami támogatás szabályait felhasználni, hogy az adók egyformaságára törekedjen az EU tagállamaiban.
- (52) A Bizottság felvetheti, hogy az állam nem hivatkozhat nemzeti jogára, akár alkotmányjogára, azért, hogy elkerülje a közösségi jog szerinti kötelezettségeit. Ez az elv azonban nem tartozik a kivételezés kérdéséhez. A kivételezés kérdése azért merül fel, mert van egy olyan felvetés, hogy egy adott adózási rendelkezés kedvezőbb, mint az általánosabb adózási szabály, amelyet egyébként alkalmaznának. Ez nem változtathatja meg a tagállamnak azt az alapvető jogát, hogy adórendszerét úgy szervezze meg, hogy az autonóm adózási régiók független és diszkriminációmentes módon teremthessék elő a közfeladatok finanszírozásához szükséges bevételeket. Nem állhat fenn állami támogatás a regionális sajátosság alapján olyan körülmények között, amikor — ahogyan Gibraltárban is — van egy valóban autonóm adózási joghatóság, amely adórendszert független módon határozza meg, és amelyben az államban lévő más adózási joghatóságok által kivetett adókat nem kell megfizetni.
- (53) A Bizottság álláspontja súlyosan hátráltatná a tagállamok lehetőségeit arra, hogy jogosultságaikat decentralizálják, és ezáltal megteremtse a szükséges adózási autonómiát a régiókban, azoknak a kiadásoknak a fedezésére, amelyek az ilyen decentralizált jogosultságok gyakorlásához szükségesek. Lehetetlenné tenné bármely régió vagy adózási joghatóság számára, hogy adóit növelje vagy csökkentse anélkül, hogy állami támogatást teremtené, akár saját régiójában (ha az adót csökkentti), akár másutt (ha az adót növeli). Abszurd feltételezés lenne, ha az állami támogatás szabályait olyan módon értelmeznék, ami lehetetlenné tenné egy tagállam számára, hogy adóztatási jogosultságait alkotmányának módosításakor hathatósan decentralizálja.
- (54) A Bizottság megállapítja, hogy ha nincs konkrét társasági adózási rendszer Gibraltárban, a gibraltári társaságok a szokásos Egyesült Királyságbeli adórendszer alanyai lennének. Ez Gibraltár alkotmányos jogállásának súlyos félreértését jelenti. A szokásos Egyesült Királyságbeli adórendszer az Egyesült Királyságra vonatkozik. Nem vonatkozik már adózási joghatóságokra. Nem egy normál, vagy reziduális rendszer alkalmazására kerül sor, konkrét rendelkezések hiányában. Az a tény, hogy az Egyesült Királyság felel Gibraltár külső kapcsolataért, nem jelenti azt, hogy az Egyesült Királyság jogának bármely rendelkezése valaha automatikusan vonatkozna Gibraltárra.
- (55) Gibraltár az Egyesült Királyság tengerentúli területe. Részt képezi Ófelsége, a Királynő domíniumainak, de nem része az Egyesült Királyságnak. Gibraltár nem az Egyesült Királyság egyik régiója, semmilyen értelemben. Megvan a maga alkotmányos rendje, beleértve a saját intézményeket, amelyek különböznek azoktól, amelyek az Egyesült Királyságban vannak. Gibraltár saját törvényeket is elfogad. Meghatározott belföldi ügyekben Gibraltár autonóm és önkormányzó. Gibraltár gazdaságilag önfenntartó, autonóm adózási joghatóság. Nem kap pénzügyi támogatást az Egyesült Királyságtól, és az Egyesült Királyság adóügyi jogszabályai nem vonatkoznak Gibraltárra. A gibraltári kormányának elegendő bevételt kell előteremtene az adózáson keresztül kiadásainak autonóm finanszírozásához, és joga van a gibraltári törvényhozásnak javaslatot tenni a társasági adójogszabályokra, és Gibraltáron belül azoknak érvényt szerezni. Gibraltár és az Egyesült Királyság gazdaságai két teljesen elkülönülő és külön gazdaság. Ennek megfelelően Gibraltár minden fontos szempontból teljesen elkülönül az Egyesült Királyságtól, nevezetesen alkotmányos, politikai, törvényhozási, gazdasági, adóügyi, bevétel-teremtési és földrajzi értelemben.
- (56) Ugyanilyen módon, Gibraltár nem része az Egyesült Királyságnak, és valójában ugyanezen okból, Gibraltár nem része az Egyesült Királyságnak a közösségi jog céljaira. A közösségi jog Gibraltárra az EK-Szerződés 299. cikkének (4) bekezdése és 299. cikkének (2) bekezdése értelmében vonatkozik. A következő pontok illusztrálják Gibraltár speciális, külön státuszát, és azt a tényt, hogy Gibraltár nem tekinthető az Egyesült Királyság egyik régiójának az állami támogatás céljaira.
- Gibraltár közösségi tagságának mértéke különbözik az Egyesült Királyságtól. Különösen, Gibraltár nem képezi részét annak az egyetlen adóügyi területnek, amelyet közösségi szinten meghatároztak (vagyis a Közösség HÉA-területének).

- Az Európai Közösség joga Gibraltárban az 1972. évi Európai Közösségek szabályozás révén érvényesül — ez egy elsődleges joganyag, amelyet Gibraltár parlamentje fogadott el —, nem pedig az 1972. évi Európai Közösségek törvény révén, amely a közösségi jogot az Egyesült Királyságban érvényesíti.
- A gibraltári törvényhozás az EK irányelveit Gibraltáron belül az Egyesült Királyság saját megvalósításától függetlenül hajtja végre.
- Amikor a közösségi jog megköveteli illetékes hatóságok felállítását, Gibraltár felállítja saját illetékes hatóságait, amelyek különböznek azoktól, amelyeket ugyanarra a célra az Egyesült Királyságban állítanak fel; valamint
- Az Európai Emberi Jogi Bíróságnak a *Matthews* ügyben hozott ítéletéig Gibraltár ki volt zárva az európai parlamenti választásokból, annak ellenére, hogy a kizárás a közvetlen választásokról szóló 1976. évi törvény II. melléklete alapján valósult meg, amely a következőképpen fogalmaz: „Az Egyesült Királyság ennek a törvénynek a rendelkezéseit csak az Egyesült Királyság tekintetében alkalmazza.”

Általános megjegyzések

- (57) A Bizottság úgy tűnik, attól tart, hogy Gibraltár javasolt új társasági adórendszere ártalmas adóversenyt teremthet. Mind az Egyesült Királyság és a gibraltári kormány úgy véli, hogy a javasolt adóreform összeegyeztethető az üzleti adózás magatartási kódexével és az ártalmas adóversenyről szóló OECD-jelentéssel. Ártalmas adóintézkedések jellemzően az átláthatóság hiányát, az információcsere hiányát és a nem rezidens társaságoknak a rezidensekkel összehasonlítva kedvezőbb adózási kezelését jelentik. A javasolt reformmal Gibraltár eltávolítja a jelenlegi, mentességgel rendelkező és jogosult társaságok adóztatásának mindezeket az ártalmas vonatkozásait. Még ha Gibraltárt kedvező adóterületnek tekintenénk is, ez az aggály nem közelíthető meg az állami támogatásról szóló szabályok alkalmazásával, ha állami támogatásra nem kerül sor.

V. AZ ÉRDEKELT FELEK MEGJEGYZÉSEI

- (58) Észrevételek Gibraltár kormányától, Spanyolországtól, az Üzleti Szervezetek Spanyolországi Szövetségétől és az Åland-szigetek kormányzóságától érkeztek be.

A gibraltári kormány

- (59) A gibraltári kormány tisztában van az Egyesült Királyság által előhozott érvekkel, és teljes mértékben támogatja azokat. ⁽⁸⁾ A gibraltári kormány által külön megjegyzé-

seiben felhozott kiegészítő pontok a következőképpen foglalhatók össze.

- (60) A gibraltári kormánynak nem áll jogában az Egyesült Királyság társaságait adóztatni. Hasonlóképpen, az Egyesült Királyság kormánynak nem áll jogában a gibraltári társaságokat adóztatni. Gibraltár adótörvényeit kizárólag a gibraltári hatóságok érvényesítik.

- (61) A reform célkitűzése az, hogy olyan társasági adórendszert valósítson meg, amely megfelel mind az állami támogatással kapcsolatos szabályoknak, mind a magatartási kódexnek. A reform része egy szélesebb célnak, amely a pénzügyi szabályozás és felügyelet nemzetközi standardjainak való megfelelés biztosítása és a nemzetközi pénzügyi közösségben a jó hírnév megszerzése. Gibraltárt korábban a Nemzetközi Valutaalap (IMF), a Pénzügyi Akció Munkacsoport (FATF) és az OECD „adóparadicsomnak” minősítette. Az IMF és az FATF Gibraltárról szóló jelentései ⁽⁹⁾ megerősítik, hogy Gibraltár megfelel a pénzügyi szabályozásról és felügyeletről szóló fő nemzetközi standardoknak. A gibraltári kormány elkötelezettsége az OECD-vel szemben ⁽¹⁰⁾ biztosítja az információcserevel és az átláthatósággal kapcsolatos követelményeknek való megfelelést. Gibraltár adóreformja, a módosításokkal, biztosítja a *de facto* megfelelést az EU magatartási kódexének. A reform biztosítja a megfelelést az állami támogatásra vonatkozó szabályoknak is. Az állami támogatásra vonatkozó szabályok szerinti jóváhagyás az utolsó akadály annak útjában, hogy Gibraltár — ahogyan azt a nemzetközi közösség, beleértve az Európai Uniót megköveteli — eltüntesse az adóparadicsom összes állítólagos kárát.

- (62) Két gibraltári intézkedés — a mentességi és a jogosult társaság rendszerei — szerepelt azon tizenegy intézkedés között, amelyekkel kapcsolatban a Bizottság az állami támogatással kapcsolatos hivatalos vizsgálatot kezdett 2001. július 11-én. Mind a tizenegy szerepelt a Magatartási Kódex Csoport ⁽¹¹⁾ által ártalmasnak minősített nagy számú adózási intézkedések között. Ezeket a Bizottságnak az állami támogatási szabályok érvényesítésével kapcsolatos hatásköre szerint választották ki, néha új értelmezéseket alkalmazva a kivételezés kritériumára, amely lényegbevágó az állami támogatás fogalma szempontjából. Pusztán az a tény, hogy egy adórendszer ártalmasnak minősül a Magatartási Kódex szerint, nem jelenti azonban szükségképpen azt, hogy az állami támogatást von maga után (a közlemény 30. pontja). Amikor így járt el, a Bizottság egy olyan stratégiát indított el, amely könnyen vezethet nem kívánatos következményekhez a versenypolitika számára, vagyis ahhoz, hogy a verseny jelentős torzulását jelentő, az egységes piac hatékony működését hátráltató adóintézkedéseket politikai

⁽⁹⁾ Kihirdetve 2001 októberében, illetve 2002. november 22-én.

⁽¹⁰⁾ Nyilvános kötelezettségvállalás 2002. február 27-én.

⁽¹¹⁾ A Magatartási Kódex Csoport jelentése (Üzleti adózás) az Ecofin Tanácsnak, 2001. december 4-én (14467/01 — FISC 249, 2001.11.27.).

⁽⁸⁾ Ld. 33—57. bekezdések.

okokból érintetlenül hagyják — a Bizottság tartózkodik attól, hogy meghozza a megfelelő adóharmonizációs intézkedéseket —, miközben a kevésbé ártalmas rendszereket a Bizottság kitartóan támadja, olyan módon, amely nem tartja tiszteletben az egyenlő elbánást. Ahhoz, hogy a vállalkozások adóztatása közös szintre kerüljön az Európai Unióban — ha az a célkitűzés — a Bizottságnak adóharmonizációs intézkedésekhez kell folyamódnia. Egyébként a hatáskörökkel való visszaélés merülhet fel. A közlemény 15. pontja megerősíti, hogy az adórendszerek közötti különbségekre önmagukban nem vonatkoznak az állami támogatás szabályai, hanem azokkal inkább az EK 95—97. cikkei szerint kell foglalkozni.

(63) Az új rendszer foglalkozik a lehetséges ártalmas adóversennyel kapcsolatos aggályokkal. Először is, a reform eltöröl minden különbségtételt a rezidens és a nem rezidens társaságok között (az úgynevezett „különválasztást”), amely a magatartási kódex, az ártalmas adóversenyéről szóló OECD-jelentés, valamint a mentesített és a jogosult társaságokra vonatkozó jogszabályok kivételezési vonatkozásának központi kérdése volt. A reform egyformán vonatkozik minden, Gibraltárban bejegyzett társaságra. Másodsor, a rendszer átláthatóságát biztosítja, mivel minden társaságnak be kell nyújtania adóel-számolását. Végül, a pénzügyi szolgáltató társaságok Gibraltárban nem mentesülnek az adózás alól, hanem egy külön, maximált adó vonatkozik az ilyen tevékenységeknek betudható nyereségekre.

(64) A 15 %-os eredmény-alapú felső korlát és az, hogy azok a vállalatok nem adóznak, amelyek nem termeltek nyereséget, általános érvényűek, és nem jelentenek semmiféle lényeges kivételezést. Egyszerűen az a tény, hogy egy társaság hasznot húzhat valamely általános szabályból egy adott évben egy másik társasághoz képest, ugyanannál az adózási joghatóságnál, nem lehet elegendő ahhoz, hogy az EK-Szerződés szabályai szerinti állami támogatást valósítson meg. Ezt az eredményt nyilvánvalóan nem mérlegelték a közlemény 13—14. pontjaiban.

(65) Regionális kivételezés akkor jelenhetne meg, ha ez olyan adó lenne, amely az egész államban alkalmazandó, de a regionális parlamenteknek és hatóságoknak hatalmában állna ennek az adónak a kulcsát csökkenteni (vagy az alól mentességeket adni) saját régióikban. A kivételezési problémák ezért csak akkor jelenhetnek meg, ha annak a régióknak az adóztatási hatáskörei, amelyről azt mondják, hogy támogatást ad, valamilyen értelemben másodlagos vagy kiegészítő hatáskörök a standard vagy reziduális rendszer módosítására. Lehet, hogy ez a helyzet néhány más tagállamban, de nem ez a helyzet Gibraltárban. A helyzet egészen más akkor, ha az adózási joghatóság, amelyről azt mondják, hogy támogatást ad, valóban autonóm adózási joghatóság és az is volt minden vonatkozó időpontban, amely adórendszerét független módon, saját költségvetési felelőssége alapján határozza meg, és amelyben az állam más adózási joghatóságai által kivett adókat nem kell megfizetni.

(66) Tekintet nélkül arra, hogy a nemzeti normáktól eltérő, általánosan alkalmazandó eltérések, amelyeket egy teljes

mértékben autonóm régió fogad el (ellentétben egy olyan régióval, amely ad hoc hatáskörátadás alapján cselekszik), amelynek semmiféle kapcsolata nincs a központi költségvetéssel, állami támogatást valósít-e meg, vagy sem, a gibraltári adóreform ilyen szempontból is alapvetően más. Nemcsak, hogy létezik egy valódi, *sui generis* területi autonómia, de ezt az autonómiát arra használják, hogy független módon egy teljesen más és elkülönült rendszert alakítsanak ki, amely semmilyen módon nem alapul az Egyesült Királyság mintájára vagy normáira. Így teljesen helytelen és nem a tárgyhoz tartozó a gibraltári adószabályokat olyan szabályokkal összehasonlítani, amelyeket akkor kellene alkalmazni, ha ugyanaz az adó-alany az Egyesült Királyságban rendelkezne illetőséggel.

(67) Az Elsőfokú Bíróság (CFI) nemrégiben áttekintette a Bizottság határozatait hivatalos eljárások megindítására olyan esetekben, amikor adóintézkedéseket fogadtak el a spanyol alkotmány szerint a Baszk Tartományoknak juttatott valamilyen fokú regionális autonómia alapján. A Baszk Tartományok azonban adóügyi hatáskörüket arra használták fel, hogy eltérjenek a nemzeti adórendszertől, adókönyvitések megadásával az egyébként alkalmazandó szabályokhoz képest. Előzetes következtetésekben arról, hogy a kérdéses adóintézkedések kivételezőek voltak és illegális állami támogatást valósíthatnak meg, a Bizottság nem támaszkodott arra a tényre, hogy azok a spanyol területnek csak egy részére vonatkoztak. A CFI külön megjegyezte az egyik esetben⁽¹²⁾, hogy a Bizottság határozata az eljárások megindításáról „nincs hatással a Territorio Histórico de Álava hatáskörére, miszerint általános adóintézkedéseket fogadhat el, amelyek az érintett régió egészére vonatkoznak”.

(68) A reform nem regionális terjedelmében az állami támogatás szabályainak céljaira, mivel a kérdéses adóügyi intézkedések, amelyek a teljes és kizárólagos társasági adórendszert alkotják, ugyanúgy alkalmazandók a vonatkozó adózási joghatóság egészére.

Az Åland-szigetek kormányzósága

(69) Az Åland-szigetek kormányzóságának megjegyzései a következőkben foglalhatók össze.

(70) Annak eldöntésekor, hogy a reform valószínűleg állami támogatást valósít meg, a Bizottság megállapítja, hogy a regionális kivételezés lehetséges fennállását figyelembe vette következtetéseinek levonásához. A Bizottság idéz korábbi határozatokat, beleértve egy határozatot az Åland szigeteken működő céges biztosítótársaságokkal kapcsolatos, állami támogatásról szóló hivatalos vizsgálati eljárás megindításáról. Ez a megjegyzések megtételére irányuló felhívás hivatkozik a regionális kivételezés lehetséges fennállására. De ezt az utalást a Bizottság végleges határozatából kihagyták. Ezért az Åland-ügy nem szolgálhat példaként a regionális sajátossághoz vagy kivételezéshez. A Bizottság korábbi gyakorlatáról történő beszámolásnak csak a Bizottság végleges határozatára szabadna hivatkozni.

⁽¹²⁾ Ld. 7. lábjegyzet.

- (71) Ha egy önkormányzattal rendelkező régió egyedüli hatáskörrel rendelkezik a közvetlen társasági adózással kapcsolatos ügyekben, és a régió bevezet egy adóintézkedést, az intézkedést ugyanazokkal az elvekkel összhangban kell értékelni és engedélyezni, mint azok, amelyeket akkor alkalmaznának, ha azt egy tagállam hozta volna. Az önkormányzattal rendelkező régió úgy tekintendő, mintha külön joghatóság lenne azokban a körzetekben, ahol törvényhozó hatásköre kizárólag törvényhozásával érvényesül. Ez azt jelenti, hogy egy adóintézkedésnek az állami támogatásról szóló szabályokkal való összeegyeztethetőségét ugyanúgy kell megítélni, akár egy tagállam, akár egy önkormányzattal rendelkező régió hozta meg. Bármely más következtetés lehetetlenné tenné egy önkormányzattal rendelkező régió számára, hogy törvényhozó hatáskörét a tagállam többi részétől eltérő módon gyakorolja. Ennek megfelelően az olyan adóintézkedés, amely egyszerűen általános jellegű egy önkormányzattal rendelkező régióon belül, nem tekinthető kivételezőnek és nem valósít meg állami támogatást az EK-Szerződés 87. cikke (1) bekezdésének céljaira, amennyiben a régió kizárólagos hatáskörrel rendelkezik az adóügyekben, függetlenül attól, hogy a térségben felszámított adó különbözik-e a tagállamétól, amelyhez a régió tartozik. Bármely más értelmezés veszélyeztetné a régió autonómiáját adóügyekben.
- (72) Spanyolország lényegében támogatja a Bizottság előzetes elemzését a reformról, amely a megjegyzések iránti felhívásban⁽¹³⁾ szerepel. A kiegészítő megjegyzések, amelyeket Spanyolország tett, a következőkben foglalhatók össze.
- (73) Gibraltár adórendszere rendkívül fontos kérdés Spanyolország számára, mivel adott a két terület közvetlen földrajzi szomszédsága és mivel súlyos kárt okoz a spanyol államháztartásnak. A tisztességtelen verseny Gibraltár részéről ártalmasként írható le, mivel mind a jelenlegi rendszer szerint, mind a javasolt új rendelkezések szerint a vállalkozások és a beruházások adóterhe sokkal alacsonyabb, mint Spanyolországban. A reform továbbra is ártalmas lenne a spanyol adórendszer számára, mivel fenntartaná a Gibraltárban a spanyolországinál — ahol a társasági adó 35 % — sokkal alacsonyabb adózási szintet, valamint nagy mértékben különbözne az Egyesült Királyság adórendszerétől, ami megteremti annak kockázatát, hogy vállalkozások átköltözzenek Gibraltárba, annak érdekében, hogy a kedvezőbb adórendelkezésekből hasznot húzzanak. Valószínű, hogy a legtöbb cég Gibraltárban a maximális 15 %-os kötelezettségnél kevesebbet fog fizetni, ami legalább 15—20 százalékponttal alacsonyabb, mint akár Spanyolországban, akár az Egyesült Királyságban.
- (74) Annak a 28 800 társaságnak a számára, amelyeknek nem kell maximált adót fizetniük a közművek és a pénzügyi szolgáltató tevékenységek után, a javasolt adórendszer valójában nem a vállalkozások nyereségének általános társasági adója, hanem különféle egyedi adók kombinációja, olyan plafonoktól függően, amelyek az adókötelezettséget rendkívül kicsivé vagy nemlétezővé teszik (a reformot „zérókulcsos adóként” emlegetik Gibraltárban). Ezeknek a társaságoknak a többsége postafiók-társaságnak vagy vagyongazdálkodó társaságnak tekinthető, és amennyiben nyereséget termeltek, évi 3 000 fontot kellene fizetniük évente. Mivel többségüknek csak egyetlen munkavállalója van (egy könyvelő vagy könyvvizsgáló), rendszerint részmunkaidőben, évente maximum 3 000 font adót fizetnének, ha nem használnak ingatlant, holott rendszerint ez a helyzet.
- (75) A nyilvántartási díj bevezetése adószempontból diszkriminatív azoknak a társaságoknak az előnyére, amelyek nem termelnek nyereséget (150 font), amilyenek a postafiók- vagy vagyongazdálkodó társaságok, az aktív társaságokkal (300 font) összehasonlítva. Ez világos példája lenne a status quo fenntartásának az ilyen típusú társaságok előnyére.
- (76) A pénzügyi szolgáltatások ágazata a bruttó hazai termék 30 %-át teszi ki. A pénzügyi szolgáltató cégek nyereségének adója valódi társasági adót jelentene, mivel azoknak a cégeknek az összesített kötelezettsége a munkáltatói adóból, a vállalkozási ingatlanhasználati adóból és a maximált adóból nem haladná meg nyereségük 15 %-át, illetve az 500 000 fontot.
- (77) Az offshore társaságok kimaradnának az új adók közül kettőnek a hatálya alól: mintegy 8 000 társaság, amelyek nem rendelkeznek fizikai jelenléttel Gibraltárban, ily módon mentesülnének. A reform érintetlenül hagyja azoknak a vállalkozásoknak az adózási helyzetét, amelyeknek nincs személyzetük vagy helyiségeik Gibraltárban.
- (78) Gibraltár olyan régió, amely messze nem szorul támogatásra, vagy a gazdasági fejlődést serkentő ösztönzőkre, mégis irigylésre méltó pénzügyi egészségnek örvend.
- (79) Ami bármiféle támogatás kivételező jellegét illeti, a nyereséget terhelő maximált adót csak azoktól a társaságoktól szednék be, amelyek bizonyos pénzügyi vagy közmű-szolgáltatásokat teljesítenek. Ilyen sajátosság nem származhat a rendszer jellegéből vagy általános felépítéséből és nem magyarázható általa⁽¹⁴⁾. A társaságoknál azokban az ágazatokban, ahol a tőke rendkívül mozgékony, amelyek nagyon kevés alkalmazottat foglalkoztatnak, lényegében csak a munkáltatói adó merülne fel, és ezáltal kötelezettségük el is érné a felső korlátot. Ez előnyt kizárólag az ilyen cégeknek juttatna, amelyek költségei csökkennének és amelyek jövedelmezősége megnövekedne a versenytársakkal szemben.

⁽¹³⁾ Ld. 1. lábjegyzet.

⁽¹⁴⁾ Ezt a kivételt elismerte a Bíróság a 172/73 ügyben [1974] ECR 709.

- (80) Az Európai Bíróság főügyésze fenntartotta⁽¹⁵⁾, hogy mindazok az intézkedések, amelyek versenyelőnyt vonnak maguk után — beleértve a pénzügyi előnyt — „olyan társaságokra korlátozva azt, amelyek a tagállam egy bizonyos részében fektetnek be, a kérdéses államnak tulajdonítandók, és ezért eleve nem értelmezhetők úgy az állam adórendszerében, mint általános jellegű intézkedések”. Azt a nézetet is magáévá tette, hogy „az a tény, miszerint az intézkedéseket eredetileg a nemzeti jog szerint kizárólagos kompetenciával rendelkező regionális hatóságok fogadták el” „csupán formai kérdés” és „nem elegendő a kedvezményes bánásmód megindoklására, amely azoknak a társaságoknak van fenntartva, amelyek a hatálya alá esnek” a regionális törvényeknek.
- (81) Annak ellenére, hogy a tervezett reform kinyilvánított célja egy új társasági adórendszer elfogadása, amely nem tartalmazza az állami támogatás semmiféle elemét, nem emelhető ki a 87. cikk hatálya alól azon az alapon, hogy adóintézkedés, vagy a társasági jog célkitűzéseit követi. A reform fő hatása az lenne, hogy azonnal torzítaná a versenyfeltételeket a térségben, és bátorítaná a vállalkozásokat az átköltözésre. A rendszerből jelentős hasznót húznának a Gibraltárban lévő vállalkozások, mivel az effektív adókulcs ezen a területen sokkal alacsonyabb (vagy akár nemlétező) lenne, az Egyesült Királyságban alkalmazott kulccsal való összehasonlításban. Az érintett vállalkozások adóterhének világos csökkentésének megállapításával az ilyen regionális kivételezés torzítaná a versenyt és hatással lenne a tagállamok közötti kereskedelemre.
- (82) A munkáltatói adó technikai mechanizmusa ártalmasnak tekinthető a magatartási kódex B pontjának értelmében, azon a tényen kívül, hogy a gibraltári adórendszer jelenlegi állapotában olyan adóterhet jelent, amely jelentősen alacsonyabb mint az, amelyet az Egyesült Királyságban általánosan kivetnek. A reform ellene hatna a számottevő gazdasági jelenlétnek Gibraltárban, és így érvényesülne rá a magatartási kódex B.3 pontjában megállapított, adóintézkedéseket ártalmasnak tekintő kritérium. Az Egyesült Királyság eddig nem teljesítette azokat az ígéreteket, amelyeket az OECD támogatásával tett, azzal a céllal, hogy Gibraltár lekerüljön az együttműködést nem tanúsító adóparadicsomok jegyzékéről.
- (83) Gibraltár gazdasági megközelítése Gibraltár számára is ártalmas, hiszen olyan gazdaságot teremtett, amelyhez hiányoznak az egészséges alapok, és amely nem fenntartható közép- és hosszú távon. Emellett megfosztotta a szomszédos régiót, Campo de Gibraltar a potenciális fejlesztési lehetőségektől. Campo de Gibraltar jelenleg Spanyolország egyik legfejletlenebb régiója. Gibraltár viszonylagos jóléte nagyrészt a környező régió alulfejlettsége miatt van.
- (84) Ez az adórendszer nemcsak diszkriminatív és tisztességtelen, de bátorít az adókikerülésre és a pénzmosásra is. Az adókikerülés, amelyet a pénzmosás lehetősége ösztönöz Gibraltárban, súlyos károkat okoz Spanyolország államháztartásának, és az ilyen pénzmosás megkönnyíti a szervezett bűnözők bandáinak tevékenységét. A fent említett IMF-jelentés hangsúlyozza, hogy nincsenek kötelező szabályok a pénzmosással folytatott harcra Gibraltárban.

Az Üzleti Szervezetek Spanyolországi Szövetsége

- (85) Az Üzleti Szervezetek Spanyolországi Szövetsége támogatja a Bizottság előzetes elemzését a reformról, amely a megjegyzésekre való felhívásban szerepelt, és úgy érvel, hogy a reform súlyosan ártana a spanyol vállalkozások érdekeinek. Kiegészítő megjegyzései a következőkben foglalhatók össze.
- (86) Az adóteher sokkal alacsonyabb lenne, mint az, amely a vállalkozások számára az anyaország Egyesült Királyságban és Spanyolországban érvényesül: a teljes adófizetési kötelezettségre Gibraltárban lenne egy 15 %-os felső korlát, miközben az adózási kulcs az Egyesült Királyságban és Spanyolországban legalább 30 %, és lehet annál magasabb is. Az új rendszer szerint sok cég Gibraltárban alig fizetne valami adót egyáltalán. A költségek, amelyeket a kedvezményezett cégek viselnének alacsonyabbak lennének, mint a versenytársaiké. A sokkal alacsonyabb adószint Gibraltárban nagyon diszkriminatív, és aláássa mind a spanyol vállalkozások versenyképességét a térségben, mind a brit vállalkozásokat.
- (87) A Gibraltárban letelepedett vállalkozások igen nagy része nagyon kicsi (általában egyetlen ember működteti és kicsik a helyiségeik), és ezek vagyonezelési tevékenységekkel foglalkoznak, úgyhogy az egyetlen jövedelem, amit termelnek tőkenyereségekből áll, amelyek az általuk kezelt eszközökből származnak. Mivel a reform alapja az, hogy az adózás a társaság munkavállalóinak számától és helyiségeinek alapterületétől függ, valamint a tőkenyereség mentes az adó alól, a legtöbb, Gibraltárban letelepedett cég nem fizetne semmiféle társasági adót.

Megjegyzések az Egyesült Királyságtól a harmadik felek észrevételeivel kapcsolatban

- (88) Az Egyesült Királyság támogatja az Åland-szigetek kormányosságának észrevételeit. A spanyol kormány és az Üzleti Szervezetek Spanyolországi Szövetségének észrevételeit kommentálva, az Egyesült Királyság megismételt és meghivatkozott néhány érvet, amelyeket az eljárás megnyitására reagálva adott meg. Az Egyesült Királyság kiegészítő észrevételei a következőkben foglalhatók össze.

⁽¹⁵⁾ A C-400/97, C-401/97 és C-402/97 összevont ügyek, [2000] ECR I-1073.

- (89) A reform nem okoz „súlyos kárt” a spanyol államkincstárnak. A fejletlenség a Campo térségben nem Gibraltár adóügyi rendszeréből következik. Ennek az ellentéte igaz, mivel a térség jelentős jövedelemre tesz szert Gibraltárból. A 2003. januári foglalkoztatási adatok azt mutatják például, hogy a Gibraltárban foglalkoztatott spanyol állampolgárok mintegy 18 %-át képviselik a gibraltári munkaerőnek. Gibraltár így számottevő foglalkoztatási és jövedelemforrást képvisel a környező térségből jövő spanyol munkavállalók számára, valamint jelentős jövedelmet jelent a Campo térségben gibraltáriak részéről, akik ebben a térségben költenek. Spanyolország egyúttal a második legnagyobb exportőr Gibraltár irányában. Gibraltár nem olyan gazdag, ahogyan azt feltételezik, és a 2. célkitűzéshez tartozó régió az Európai Regionális Fejlesztési Alapnál.
- (90) Az adókulcsok és az adóalapok különbsége a tagállamok között és az autonóm adózási régiók között szuverén ügy, amely nem tartozik bele az EK-Szerződés 87. cikkének terjedelmébe. Az állami támogatásra vonatkozó szabályok célja az, hogy támadja azokat az előnyöket, amelyeket az állam juttat, vagy amelyeket állami erőforrásokból adnak, bizonyos, konkrét vállalatoknak. Az alacsonyabb általánosan alkalmazandó adókulcsok egy autonóm adózási területen belül nem elégitik ki a lényeges kivételezés követelményét, és ezért nem valósítanak meg állami támogatást. A verseny a különböző autonóm adózási régiók között nemcsak az adókulcsok különbözőségéből eredhet, hanem az adóalap kiszámításához használt módszerek különbözőségéből is. A számítási módszer ilyen különbségei nem valósítanak meg állami támogatást, ha az adórendszer valóban diszkriminációmentes módon alkalmazza az autonóm adózási területen belül. Nem világos, hogy a reform miként árthatna számottevően a spanyol gazdaságnak, a vállalkozásoknak Gibraltárba történő átköltözésének kiváltásával. Az Egyesült Királyság nem tud arról, hogy bármelyik spanyol vállalkozás átköltözött volna Gibraltárba, annak érdekében, hogy hasznot húzzon az állítólagos „kedvező adórendszerből”, amelyet a jelenlegi vállalkozási adórendszer biztosít. Valójában más EU-országokban, mint például Görögországban és Írországban, valamint az EU-hoz csatlakozó országokban, mint például Észtországban, Magyarországon és Cipruson szintén viszonylag „alacsony” az általános társasági adó kulcsa.
- (91) A rendszer bírálata, annak alapján, hogy az különféle adók kombinációja, félreértelmezett. A megreformált rendszernek az a logikája, hogy a foglalkoztatás és az ingatlanhasználat képezi az adóalapot, miközben a jövedelmezőség a kötelezettség alacsonyabb mennyiségi küszöbét teremti meg. A rendszer egyszerűen feladja az eredmény adóztatását, mint adókötelezettséget keletkeztető eseményt, a társaságok esetében. A foglalkoztatás és az ingatlanhasználat kritériumai horizontálisan alkalmazandók minden társaságra, minden ágazatban. Nem kedveznek például a nagyobb társaságoknak a kisebb
- társaságokkal szemben, vagy fordítva. Az 500 000 fontos nyereségadó-korlát elvetése megszüntet minden lehetőséget arra, hogy a reform a nagyobb társaságoknak kedvezzen a kisebbekkel szemben. Az a tény, hogy a nyilvántartási díj 150 font a nem eredményérdekelt társaságoknál és 300 font az aktív társaságoknál, nem valósít meg állami támogatást, mivel a nyilvántartási díj 150 fontos különbsége minimálisnak tekinthető.
- (92) Annak ellenére, hogy a reform helyesen írható le „nullakulcsos nyereségadóként” (mivel a foglalkoztatást és az ingatlanhasználatot választották adóalapnak, nem pedig a nyereséget), annak „zérókulcsos adóként” történő leírása hibás. A helyes álláspont az, hogy a reform lényeges eleme a társasági eredmény adózásának általános eltörlése (kivéve a maximált adóztatást a pénzügyi szolgáltatásoknál és a közmű-tevékenységeknél), és annak helyettesítése egy munkáltatói adóval, amelyet minden társaságnak fizetnie kell.
- (93) A maximált adók (a pénzügyi szolgáltatások és a közművek esetében) egyike sem valósít meg állami támogatást. Miközben lényegesen kivételezést nem lehetett kimutatni, az ilyen adók nem minősülnek „előnyöknek” az általános normával való összehasonlításban a támogatás meghatározásának céljára; a céljuk inkább ezzel ellentétes. Ez az oka annak, hogy az a felvetés, miszerint a nem pénzügyi szolgáltató ágazatokra nem vonatkozik a maximált adó, megalapozatlan.
- (94) Helytelen a felvetés, hogy a reform előnyt jelent a gibraltári társaságoknak az Egyesült Királyságbeli társaságokkal szemben, és a regionális sajátosság koncepciójának, Gibraltár alkotmányos jogállásának és az EK-Szerződés szempontjából vett jogállásának félreértését jelenti. Feltételezhető, hogy a spanyol kormány nem szándékozik fenntartani ezt az érvet, ami megakadályozná az adózási hatáskörök tényleges decentralizációját a tagállamok részéről, és ami aláásná többek között a baszk tartományok adózási autonómiáját. Azok az esetek, amelyeket a spanyol kormány idézett ⁽¹⁶⁾ a regionális sajátosság összefüggésében, nem bírnak jelentőséggel, hiszen egyik sem jelentett olyan helyzetet, ahol az érintett régiók független autonómiával rendelkeztek volna azokon a területeken, ahol az általános adóügyi rendszerhez képest könnyítést adtak meg. Az adózási autonómiát, amelyre egyes baszk ügyekben hivatkoztak ⁽¹⁷⁾, adókönyvitések megadására használják az általános spanyol adórendszerhez képest, míg Gibraltár esetében autonómiáját arra használják fel, hogy egy olyan adórendszert hozzanak létre, amely alapvetően különbözik az Egyesült Királyságtól.
- (95) A többek között adókikerüléssel és pénzmosással kapcsolatos állítások megalapozatlanok és nem a tárgyhoz tartozóak a jelenlegi, állami támogatásra vonatkozó eljárásban. Ezért nem lenne helyes erre részletes cáfolatot adni. Gibraltár azonban betartja a felügyeleti és pénzügyi szabályozás magas szintű szabványait, mind a közületi,

⁽¹⁶⁾ A Bizottság 2001. február 13-i határozata, N 147 A/2000 Franciaország (Loi d'orientation pour l'Outre-mer) és 248/84 sz. ügy Németország kontra Bizottság [1987] ECR 4013.

⁽¹⁷⁾ T-127/99, T-129/99 & T-148/99 összevont ügyek, Diputación Foral de Alava & mások kontra Bizottság, 142. o.

mind a magánszektorban. A gibraltári Pénzügyi Szolgáltatások Bizottsága független és köztiszteltetben álló testület. Ezt a nézetet több nemzetközi testület támogatta, amelyek dicsérték Gibraltár cselekvéseit a pénzmossással folytatott harc területén. Gibraltár egyike volt az első joghatóságoknak az EU-n belül, ahol az EU Pénzmossási Irányelvét az alaphüccselekmény fajtájától függetlenül hajtották végre. A Pénzügyi Akció Munkacsoport (FATF) egyik, 2002 novemberében publikált jelentése megállapítja, hogy „Gibraltárnak hatalmas fegyvertár áll rendelkezésére jogszabályokból, rendeletekből és közigazgatási rendelkezésekből ahhoz, hogy szembeszálljon a pénzmossással” és „közel jár ahhoz, hogy végleg teljesítse az FATF 40 ajánlását”.⁽¹⁸⁾ Az IMF 2001. októberi jelentése úgy ítélte meg, hogy Gibraltár 66-nak megfelelt a pénzügyi szabályozás 67 kialakult nemzetközi standardja közül, és arra a következtetésre jutott, hogy „a felügyelet általában hatékony és alapos ... Gibraltár kellően fejlett felügyelőnek számít”.⁽¹⁹⁾ Az OECD szabályok szerint Gibraltár együttműködő adózási joghatóság besorolást kapott.

VI. ÉRTÉKELÉS

A támogatás megléte

- (96) Ahhoz hogy állami támogatásnak minősüljön az EK-Szerződés 87. cikkének (1) bekezdése értelmében, egy intézkedésnek a következő négy kritériumot kell teljesítenie. Először, az intézkedésnek olyan előnyt kell biztosítania a kedvezményezettek számára, amely csökkenti azokat a költségeket, amelyeket szokás szerint viselnének üzletvitelük folyamán. Másodszor, az előnyt az államnak kell juttatnia, vagy állami erőforrásokon keresztül kell juttatni. Harmadszor, az intézkedésnek hatást kell gyakorolnia a versenyre és a tagállamok közötti kereskedelemre. Végül, az intézkedésnek sajátosnak vagy kivételezőnek kell lennie, vagyis bizonyos vállalkozásokat vagy bizonyos áruk gyártását kell előnyben részesítenie.
- (97) A közlemény 16. pontja szerint a fő kritérium az EK 87. cikke (1) bekezdésének egy adóintézkedésre való alkalmazásához az, hogy „bizonyos vállalkozások előnyére egy tagállamban kivételt biztosít az adórendszer alkalmazása alól. A közös rendszert ezért először meg kell határozni”. Mivel azonban a reform kérdéseket vet fel mind a lényeges kivételezés, mind a regionális kivételezés vonatkozásában, a Bizottság először a regionális kivételezés aspektusát vizsgálja meg. A reform különböző összetevőinek lényeges kivételezésével kapcsolatos kérdés megvizsgálására Gibraltár esetében külön kerül sor, a 128—152. bekezdésekben.

Regionális kivételezés

- (98) A hivatalos, állami támogatással kapcsolatos vizsgálati eljárás megindításáról szóló határozatában⁽²⁰⁾ a Bizottság meghatározta azokat a módokat, ahogyan a

reform egésze előnyöket biztosít a gibraltári társaságok számára, az Egyesült Királyságban lévő társaságokkal szemben. Sem az Egyesült Királyság, sem a gibraltári kormány nem vitatta ennek az összehasonlításnak a tényanyagát, és ezért az itt megismétlésre és finomításra kerül az alábbiakban.

- (99) Az Egyesült Királyság társasági adórendszere szerint a társasági adó maximális kulcsa a társaságok eredményének 30 %-át teszi ki. Ezzel szemben, a reform szerint, a társasági adó maximális kulcsa minden gibraltári társaság számára, a közmű-társaságok kivételével, 15 %.
- (100) A különbségek egyfelől az Egyesült Királyság társasági adórendszere és másfelől a Gibraltárban lévő vállalati adórendszer között, ahogyan azt a reform előírja, azzal a következménnyel járnak, hogy az Egyesült Királyságban működő társaságokat az eredmény 30 %-os maximális adókulcsával adóztatják, miközben a társaságok (a közmű-társaságokon kívül) Gibraltárban az eredmény 15 %-át jelentő maximális kulccsal adóznak. Ezen kívül, ahogyan az alábbi 128-152. bekezdések leírják, meghatározott jogi formájú társaságok vagy megmenekülnek az adótól, vagy az eredmény 5 %-ának megfelelő kulcs szerint adóznak. Az adó kezelésében meglévő ilyen különbségek előnyt jelentenek a Gibraltárban letelepedett társaságoknak, a közmű-társaságok kivételével, az Egyesült Királyságban letelepedett társaságokkal szemben.
- (101) További előnyök származnak a Gibraltárban letelepedett társaságok számára az Egyesült Királyságban letelepedettekkel szemben az adórendszerben lévő más különbségekben. A Bizottság megjegyzi, hogy a reform szerint a tőkenyereségek nem szerepelnek az eredmény számításában. Ezzel szemben a tőkenyereségekre általában társasági adót kell fizetni az Egyesült Királyságban. Hasonlóképpen, a beruházási kedvezmény különbségei előnyöket hoznak létre. Ellentétben a gépekre és berendezésekre fordított fejlesztési kiadások után adott 33,33 %-os kedvezménnyel, az Egyesült Királyság adórendszere 25 %-os kedvezményt biztosít a csökkenő egyenlegre, és nincsenek általánosan alkalmazott első évi kedvezmények.
- (102) Ahogyan az nyilvánvaló az előző bekezdésekből, a Bizottság véleményének lényege a gibraltári adóreformjavaslatok regionális kivételezésével kapcsolatban az, hogy azok általában alacsonyabb adóztatási szintet biztosítanak, mint amilyent az Egyesült Királyságban alkalmaznak, és ez a különbség kivételező előnyt jelent a Gibraltárban működő társaságok számára. Ez az állítás összhangban van a közlemény 16. pontjával. Ez kimondja, hogy „a fő kritérium a [87]. cikk (1) bekezdésének egy adóintézkedésre való alkalmazásához” az, hogy „bizonyos vállalkozások előnyére egy tagállamban kivételt biztosít az adórendszer alkalmazása alól”.

⁽¹⁸⁾ Pénzügyi Akció Munkacsoport, a bankfelügyeleti offshore csoport, kölcsönös értékelési jelentés (FATF Offshore Group of Banking Supervisors, Mutual Evaluation Report) (2002. november). 29. o.

⁽¹⁹⁾ IMF-jelentés (2001. október), „Gibraltár: értékelés a pénzügyi szolgáltatások szabályozásáról és felügyeletéről” (Gibraltar: Assessment of the Regulation and Supervision of Financial Services) 9. bek.

⁽²⁰⁾ Ld. 1. lábjegyzet.

Ahogy a közlemény 17. pontja arra felhívja a figyelmet, „a Bizottság határozathozatali gyakorlata az eddigiekben azt mutatta, hogy csak az olyan intézkedések térnek el a 87. cikk (1) bekezdésében meghatározott sajátossági kritériumtól, amelyeknek terjedelme kiterjed az állam teljes területére” és „maga a Szerződés támogatási intézkedéseknek minősíti azokat, amelyekkel a szándék a régió gazdasági fejlődésének előmozdítása”⁽²¹⁾. Még ha automatikusan és egyenlően alkalmaznák is azokat valamennyi, Gibraltárban adóköteles gazdasági szereplőre, anélkül, hogy bármiféle különbségtételt vezetnének be, egy vagy több ágazatnak kedvező elbánással — amiről itt nincs szó — a fent említett adócsökkentések „kizárólag a tagállam egy bizonyos régiójában lévő társaságokra vonatkoznak, és számukra olyan előnyt biztosítanak, amelyet azok a társaságok, amelyek hasonló gazdasági műveleteket ugyanannak az államnak más területein akarnak végezni, nem élvezhetnek”⁽²²⁾. Ebben az esetben a fent említett adócsökkentés valóban előnyben részesíti azokat a cégeket, amelyek Gibraltárban adóznak, összehasonlítva más cégekkel, amelyek az Egyesült Királyságban tevékenykednek.

- (103) Az Egyesült Királyság, a gibraltári kormány és az Åland-szigetek kormányzósága nem ért egyet azzal a nézetel, hogy az intézkedés kivétező, vagyis, hogy előnyt biztosít „bizonyos cégek vagy bizonyos termékek számára”. Úgy érvelnek, hogy különbséget kell tenni azok között az esetek között, amikor az állam ad korlátozott adóelőnyöket nemzeti területe egy részének, és azok között, amikor az ilyen előnyöket egy, az államon belüli, regionális hatóság adja meg, a területnek arra a részére, amely a saját joghatósága alá tartozik: az előbbi kivétezők, mert terjedelmük az állam joghatósága alá tartozó cégek közül csak néhányra korlátozódik, miközben az utóbbiak általános intézkedések, hiszen minden cégre vonatkoznak, amely a regionális hatóság joghatósága alá tartozik.

- (104) A Bizottság először is úgy véli, hogy a kivétező elem a támogatás koncepciójában összehasonlításon alapul a bizonyos cégeknek megadott előnyös elbánás és aközött az elbánás között, amely a többi cégre vonatkozik, ugyanazon a referencia-kereten belül. Ennek a keretnek a meghatározása még nagyobb jelentőséggel bír az adóintézkedések esetében, hiszen magának az előnynek a létezése csak a szokásosként meghatározott adóztatással való összehasonlításban állapítható meg. Elméletben mind a Szerződés általános felépítéséből — amely az állam által vagy állami erőforrásokból adott támogatással foglalkozik — mind abból az alapvető szerepből,

amelyet a tagállamok központi hatóságai játszanak — az általuk hozott intézkedések, az általuk nyújtott szolgáltatások és az általuk esetleg teljesített pénzügyi átutalások révén, amelyekkel a politikai és gazdasági környezetet, amelyben a cégek működnek, meghatározzák — az következik, hogy az a keret, amelyben egy ilyen összehasonlítást el kell végezni, a tagállam gazdasága. Ilyen szempontból magának a Szerződésnek a szövege, amely egy bizonyos régió „gazdasági fejlődésének serkentésére” szánt intézkedéseket (87. cikk (3) bekezdés a) és c) pontja) állami támogatásnak minősíti, amely összeegyeztethetőnek minősülhet, arra utal, hogy azok a hasznok, amelyeknek terjedelme a szabályok hatálya alá eső állam területének egy részére korlátozódik, kivétező előnyöket valósíthatnak meg. Világos, hogy ha a referencia-összefüggés egy intézkedés területi kivétezőségének értékeléséhez az a terület, ahol alkalmazzák, azok az intézkedések, amelyekből azon a területen minden cég hasznot húz, eleve általános intézkedésekké válnának. A Bizottság kialakult gyakorlata, amelyet a Bíróság is megerősített, ezzel ellentétben abban áll, hogy támogatásnak minősíti azokat az adósémákat, amelyeket bizonyos régiókban vagy területeken alkalmaznak, ha azok előnyösebbek a tagállam általános sémájánál⁽²³⁾.

- (105) Másodsor, az Egyesült Királyságnak az az érve, amely szerint a korlátozott területi hatályú előnyök általános intézkedésekké válnak az érintett régióban, csupán azért, mert a regionális, nem pedig a központi hatóság állapítja meg azokat, valamint, hogy azok a regionális joghatóság alá tartozó egész területre vonatkoznak, nem egyeztethető össze a támogatás koncepciójával. Ez a koncepció objektív, kiterjed minden olyan támogatásra, amely csökkenti a azokat az összegeket, amelyek szokásosan egy vagy több cég költségvetését terhelik, különféle formákban, függetlenül annak céljától, indoklásától vagy célkitűzésétől, vagy annak a közhatóságnak a jogállásától, amely azt megállapítja, vagy amelynek költségvetése a terhet viseli. Ha a különbségtétel egyedül azon a területen múlna, amely az intézkedésről dönt, az megszüntetné a Szerződés 87. cikkének minden hathatóságát, holott az az érintett intézkedésekkel kizárólag a versenyre és a közösségi kereskedelemre gyakorolt hatásuknak megfelelően foglalkozik⁽²⁴⁾. Az ilyen támogatás

⁽²¹⁾ Ld. különösen a baszkföldi beruházási adókedvezményekről szóló, 1993. május 10-i 93/337/EKG bizottsági határozatot (HL L 134., 1993.6.3., 25. o.).

⁽²²⁾ Saggió főügyész úr véleménye a C-400/97, C-401/97 és C-402/97 összevont ügyekről (2000) ECR I-1073.

⁽²³⁾ Ld. különösen, a központi hatóságok által elfogadott intézkedések esetében, a legtávolabbi, elsőbbséget élvező régiók kialakítása és a Francia Tengerentúli Területek jobb gazdasági hozzáférést szolgáló intézkedésekről szóló 1997. május 21-i bizottsági határozat, N 847/96. sz. támogatás, (HL C 245., 1997.8.12.), a Kanári-szigetek gazdasági és adórendszerének módosításával a regionális beruházási támogatás és működési támogatás modelljéről szóló, 1997. december 16-i bizottsági határozat, N 144/A/96 (HL C 65., 1998.2.28.) és a Németország által az új Länder, ezen belül Berlin bizonyos vállalkozásai számára megvalósítani tervezett „1999. évi beruházási kedvezmény” támogatási modellről szóló 2001. február 28-i 2002/780/EK bizottsági határozat (HL L 282., 2002.10.19., 15. o.). Ld. továbbá a német jövedelemadó-törvény (Einkommensteuergesetz) 52. cikkének (8) bekezdése alapján juttatott adóengedményekről szóló 1998. január 21-i 98/476/EK bizottsági határozatot (HL L 212., 1998.7.30., 50. o.), amelyről a Bíróság 2000. szeptember 19-én hozott ítéletet a C-156/98 ügyben, Németország kontra Bizottság (2000) ECR I-6857. A regionális hatóságok által megadott intézkedések esetében ld. a baszkföldi beruházási adóengedmények rendszeréről szóló, 1993. május 10-i 93/337/EKG bizottsági határozatot és a nemzeti adórendszert az Azori-szigetek Autonóm Régiójának konkrét sajátosságaihoz adaptáló rendszernek a jövedelem- és társasági adóra vonatkozó részéről szóló, 2002. december 11-i 2003/442/EK bizottsági határozatot (HL L 150., 2003.6.18., 52. o.).

⁽²⁴⁾ A 173/73. sz. ügy, Olaszország kontra Bizottság (1974) ECR 713, 323/82. sz. ügy, Intermills kontra Bizottság (1984) ECR 3809 és 248/84. sz. ügy Németország kontra Bizottság (1987) ECR 4013.

ezért nem kezelhető azoktól az intézkedésektől eltérően, amelyek ugyanazokat a célkitűzéseket követik, ugyanazokat az erőforrásokat használják és ugyanolyan hatást gyakorolnak a kereskedelemre és a versenyre, mindössze annak a formális kritériumnak az alapján, hogy milyen fokú annak az államon belüli hatóságnak az autonómiája, amely megállapítja azokat. Saggio főügyész úr fentemlített következtetéseinek megfelelően, a C-400/97, C-401/97 és C-402/97 egyesített ügyekben „az a tény, miszerint az intézkedéseket eredetileg a nemzeti jog szerint kizárólagos kompetenciával rendelkező regionális hatóságok fogadták el (...) csupán formai kérdés, amely nem elegendő a kedvezményes bánásmód megindoklására, amely azoknak a társaságoknak van fenntartva, amelyek a tartományi törvények hatálya alá esnek”. Ha ez lenne a helyzet, az állam könnyen elkerülhetné, területének egy részén, a közösségi jognak az állami támogatással kapcsolatos rendelkezéseit, egyszerűen azáltal, hogy megváltoztatja a belső hatásköröket bizonyos ügyekben, így növelve az adott területen a kérdéses intézkedés általános jellegét.

(106) A Bizottság rámutat, hogy a tisztán intézményi kritérium felhasználása a „támogatásnak” az „általános intézkedésektől” való megkülönböztetésére elkerülhetetlenül elbánsábeli különbségekhez vezetne a támogatásokra vonatkozó szabályoknak a tagállamokra való alkalmazásában, aszerint, hogy központosított vagy decentralizált modellt fogadtak-e el az adózási hatáskörök meghatározására (vagy más hatáskörre, mint például a társadalombiztosítás területére). Ha elfogadnánk az Egyesült Királyság érvét, azok a tagállamok, ahol a belső igazgatási szervezet bizonyos regionális hatóságoknak az állam szintje alatt engedélyezi változtatások eszközését az általános adórendszerhez képest, olyan adóelőnyök formájában, amelyek a vonatkozó régiókban működő cégekre vonatkoznak, kiterhethetnének a regionális támogatásra vonatkozó szabályok elől ezeknek a régióknak és intézkedéseknek kapcsán.

(107) A Bizottság úgy véli, hogy ha a célkitűzéseikben, technikájukban és hatásaikban teljesen azonos intézkedésekre nem ugyanazok a szabályok vonatkoznának, az ellentétes lenne az egyenlő elbánással, és súlyos torzulásokat eredményezne a közös piac működésében. A regionális adóelőnyökhöz adott támogatással kapcsolatos szabályok létezésének objektív kritériumokon kell alapulnia, és nem függhet tisztán intézményi tényezőtől, amilyen az, hogy egy bizonyos időpontban többé-kevésbé drága adóautonómiát alkalmaznak egy, az államon belüli, többé-kevésbé széles területi hatályú hatóság javára. Ha ez a technika általános érvényűvé válna, az aláásná az állami támogatással kapcsolatos szabályok alkalmazásának egyenlőségét, és ezért azokat hatástalanokká tenné.

(108) A Bizottság megközelítésében az előnyöket megadó regionális hatóság adóügyi autonómiáját soha nem tekintették olyan tényezőnek, amely lehetővé tenné, hogy az intézkedéseket ne tekintsék támogatásnak. A 93/337/EGK⁽²⁵⁾ határozatban, annak elismerése, hogy „mindhárom baszk tartományban az illetékes hatóságok — bizonyos feltételek között — fenntarthatják, létrehozhatják és szabályozhatják az adórendszert saját területükön belül” nem akadályozta meg a Bizottságot abban, hogy megállapítsa, miszerint a három tartomány által létrehozott adóelőnyök beletartoznak a 87. cikk (1) bekezdésébe, valamint azokat nem összeegyeztethetőknek nyilvánítsa, mert nem felelnek meg a regionális és az ágazati támogatásra vonatkozó szabályoknak⁽²⁶⁾. Más, a baszk tartományok hatóságai által elfogadott intézkedésekre vonatkozó ügyekben a lényeges kivételezés alapján hoztak határozatot⁽²⁷⁾. A regionális kivételezés kérdésével a közösségi bíróságok nem foglalkoztak, amikor ezeknek a határozatoknak az érvényességét értékelték⁽²⁸⁾, mivel a Bizottság nem támaszkodott erre a kritériumra határozatában: az Egyesült Királyság és a gibraltári kormány megjegyzései a területi hatáskorról ezért nem relevánsak. Az autonóm adóhatóságok által megvalósított adókedvezményes rendszerekkel kapcsolatos, későbbi határozatokban a Bizottság, amikor az a véleménye alakult ki, hogy a vizsgált intézkedések támogatást valósítottak meg, lényeges kivételezésük miatt, szándékosan nyitva hagyta a területi kivételezésük megvizsgálásának lehetőségét⁽²⁹⁾. Egy közelmúltbeli határozatban az Azores régió hatóságai által megadott adókedvezmények kapcsán, a Bizottság arra a következtetésre jutott, hogy a szóban forgó intézkedések kellően kivételezőek, annak ellenére, hogy valamennyi, a régióban tevékenykedő vállalkozásra vonatkoztak⁽³⁰⁾.

(109) Végül a Bizottság hangsúlyozná, hogy ezeknek az intézkedéseknek támogatásként történő besorolása nem kérdőjelezi meg Gibraltár adózási autonómiáját, amely a vonatkozó alkotmányos megállapodásokból és gyakorlatból következik. Csupán arról próbál gondoskodni, hogy azokban az esetekben, amikor Gibraltár autonómiáját oly módon gyakorolja, hogy csökkenti a nemzeti szinten beszedett adó összegét, az ezáltal megadott adóelőnyök megfeleljenek a regionális támogatásra vonatkozó közösségi szabályoknak és más alkalmazandó kereteknek, az egyenlőség elve alapján, a Közösség egész területén. Ez nem sérelmes arra a lehetőségre nézve, hogy az ilyen előnyök összeegyeztethetők legyenek a közös piaccal.

⁽²⁵⁾ Erről ld. a Bíróság ítélete a T-127/99, T-129/99 és T-148/99. sz. összevont ügyekben, Territorio Histórico de Álava és mások, kontra Bizottság (2002) ECR II-1275, 237. bekezdésben

⁽²⁷⁾ Ld. például a Spanyolország által Ramondín SA és Ramondín Cápsulas SA részére megvalósított állami támogatásról szóló, 1999. december 22-i, 2000/795/EGK bizottsági határozatot (HL L 318., 2000.12.16., 36. o.)

⁽²⁸⁾ Ld. T-92/00 és T-103/00 sz. összevont ügyek, fent idézve, a 2000/795/EK határozat kapcsán.

⁽²⁹⁾ Ld. különösen a Spanyolország által 1993-ban bizonyos, Álavában (Spanyolországban) újonnan alapított cégek számára megvalósított állami támogatási modellről szóló, 2001. december 20-i 2003/28/EK bizottsági határozatot (HL L 17., 2003.1.22., 20. o.), a Spanyolország által 1993-ban bizonyos, Vizcayában (Spanyolországban) újonnan alapított cégek számára megvalósított állami támogatási modellről szóló, 2001. december 20-i 2003/86/EK bizottsági határozatot (HL L 40., 2003.2.14., 11. o.) és a Spanyolország által 1993-ban bizonyos, Guipúzcoában (Spanyolországban) újonnan alapított cégek számára megvalósított állami támogatási modellről szóló, 2001. december 20-i 2003/192/EK bizottsági határozatot (HL L 77., 2003.3.24.3., 1. o.).

⁽³⁰⁾ Ld. 2003/442/EK, idézve fentebbről.

⁽²⁵⁾ A fentiekben idézve.

- (110) A Bizottság nem tudja átvenni azt a nézetet sem, hogy a fent említett adócsökkentéseket az adórendszer jellege vagy általános felépítése indokolná, vagy azt, hogy gazdasági racionalitásuk miatt ezek szükségesek, vagy funkcionálisak annak a rendszernek a hathatósága szempontjából. Különösen akkor, ha ezek a csökkenések nem az olyan elvek alkalmazásából erednek, amilyen az arányosság vagy a progresszív adózás, mivel — éppen ellenkezőleg — ezek általában egy konkrét régió cégeit részesítik előnyben, függetlenül attól, hogy milyen azok pénzügyi helyzete, és nem tekinthetőek maguktól értetődőnek az adórendszerben.
- (111) Az Egyesült Királyság és a gibraltári kormány egy sor érvt felsoroltak annak a nézetüknek az alátámasztására, hogy ha a javasolt reform általában alacsonyabb társasági adózást biztosít is Gibraltárban, mint az Egyesült Királyságban, önmagában nem keletkeztet állami támogatást az EK-Szerződés 87. cikkének (1) bekezdése értelmében. Ezeket az érveket az alábbiakban vizsgáljuk meg.
- (112) Annak felvetése, hogy állami támogatás csak akkor van, ha az állami erőforrásokat egy adó elengedésével használják fel, és Gibraltár esetében nem került sor adó elengedésére, mivel nincs adókulcs az Egyesült Királyságban olyan tevékenységre, amely Gibraltárra is vonatkozna, olyan érv, amely szintén az intézkedés formájával kapcsolatos. Ugyanúgy formális jellegű — Saggio főügyész értelmezésében — az az érv, amely arról szól, hogy még akkor is, ha az állítólagos támogatási intézkedést eltörölnék, az Egyesült Királyság szokásos vagy normál kulcsát nem kellene alkalmazni, és ezért minden olyan összehasonlítás, amelynél az adórendszert helyileg alakítják ki, értelem nélküli az állami támogatás céljaira. Mivel ugyanazt az eredményt különféle jogi technikák révén lehet elérni — kifejezett eltérést biztosítva egy rendszernek, amelyet egyéniént alkalmazni kellene, vagy formálisan elkülönült rendszerek létrehozásával, amelyek hasonló helyzetekre vonatkoznak — egy intézkedés kivételése nem állapítható meg egyedül egy „kivéve, ha” teszttel, amikor a vonatkozó intézkedésből származó helyzetet azzal a helyzettel hasonlítják össze, amely létezne, „kivéve, ha” az az intézkedés nem lenne. Éppen ellenkezőleg, szükség van az adott intézkedés összehasonlítására más olyan intézkedésekkel, amelyek hasonló helyzetekre vonatkoznak, ebben az esetben, az Egyesült Királyságbeli társasági adózással. Bár egy intézkedés értékelése az állami támogatásra vonatkozó szabályok szempontjából nem a korábban hatályos intézkedések jellegétől függ, megjegyezhetjük, hogy a Gibraltárban jelenleg alkalmazott adórendszer nagyrészt az Egyesült Királyság modelljét követi, az offshore gazdaságnak adott előnyök kivételével.
- (113) Ugyanilyen módon, a gibraltári kormánynak azok az érvei, amelyek szembeállítják a nemzeti adókulcs csökkentésének regionális (vagy másodlagos) hatáskörét a saját független, a teljes adórendszerre vonatkozó hatáskörével, az Egyesült Királyságnak és területeinek belső hatáskörét érintik. Mindenesetre az adott területre megadott adózási autonómia mértéke nem lehet perdöntő tényező, hiszen ez az elem a tagállamok rendelkezésére áll, lehetetlen lenne világosan különbséget tenni ilyen szempontból, és ez nem egyenlő elbánást eredményezne hasonló helyzetekben. Az ilyen eredmény ellentétes lenne azzal az elvvel, hogy egy adott intézkedésnél annak értékeléséhez, hogy állami támogatásról van-e szó, meg kell néznünk a hatásait.
- (114) Az Egyesült Királyság azt állítja, hogy nincs közös referenciarendszer, amelynek a gibraltári társaságok a hatálya alá tartoznának abban az esetben, ha az intézkedés eltörlésre kerülne. Ez körkörös okoskodás, mivel a közös rendszer hiánya az adóügyi autonómia megadásának a következménye, és a konkrét adózási joghatóság léte egy adott régióban önmagában a vonatkozó tagállamok döntésének eredménye. Amikor egy központi kormány úgy határoz, hogy feladja azt a hatáskörét, hogy egységes adóztatási keretet állapítson meg a vállalatok számára, és megengedi egy, a nemzeti szintnél alacsonyabb szintet képviselő jogalanyt, hogy csökkentse az adókulcsot vagy másik, előnyösebb adózási rendszert vezessen be, a hatáskörök ilyen decentralizálásának eredménye egy eltérés a közös referenciarendszertől. Tulajdonképpen az, ha közvetlenül elrendelik egy adókulcs csökkentését, vagy egy területnek megadják a lehetőséget arra, hogy a közös adókulcsot csökkentse, vagy egy területet mentesítsenek a közös rendszer alól és hatáskört adnak ki egy előnyösebb adózási rendszer kialakítására, ugyanahhoz az eredményhez vezet; lehetővé teszi a társaságok számára egy bizonyos régióban, hogy alacsonyabb adókat fizessenek, miközben állami erőforrásokról mondanak le.
- (115) A Bizottság nem tudja elfogadni az Egyesült Királyságnak azt a felvetését, hogy az adózási joghatóság, ha nem terjed ki a tagállam egészére, nem fogadhatna el semmiféle adókulcsot azon kívül, amelyet az állam másik adózási joghatósága alkalmaz. Ahogyan az a fentiekben említésre került, az adóintézkedéseknek az állami támogatás szempontjából történő bármiféle elemzéséhez a kulcs az alkalmazandó közös rendszer megállapítása, amely ebben az esetben az Egyesült Királyság adórendszerére. Ebben az összefüggésben megjegyzendő, hogy a jelen határozat nem érinti azt a mechanizmust, amely lehetővé teszi egy bizonyos szint (régiók, területek és mások) helyi hatóságai számára helyi adók bevezetését és beszedését. Ellenkezőleg, a tárgyalt eset egyedül Gibraltárban alkalmazandó csökkentést jelent. Mindenesetre az a tény, hogy az adózási előny állami támogatást valósít meg, nem jelenti azt, hogy ne lenne összeegyeztethető a közös paccal.
- (116) Annak az érvnek, hogy egy magasabb adóztatási kulcs kivétele egy adott régióban automatikusan azzal a következménnyel járna, hogy az állam többi részére alkalmazott alacsonyabb adókulcsok állami támogatássá válnának, semmi köze a jelen esethez, nem következik a Bizottság okfejtéséből és pontatlan. Ebben az esetben

lenne egy közös rendszer, amely minden régióra vonatkozik, egynek a kivételével. A meghatározásból adódóan, egy ilyen rendszer nem valószínű, hogy állami támogatást. Nyilvánvaló, hogy az alkalmazott magasabb kulcsból származó eltérés az adott régióban nem jelentene előnyt, és ezért nem minősülne állami támogatásnak sem. Ez ismét azt mutatja, hogy a tagállamnak lehetősége van adózási autonómia megadására bizonyos régióknak, anélkül, hogy szükségképpen állami támogatást nyújtana adott társaságoknak.

- (117) Azok a párhuzamok, amelyeket az Egyesült Királyság von a támogatásokról szóló WTO-megállapodással, nem relevánsak, mivel az Európai Unión belüli jogrend meglehetősen különbözik minden, a WTO-megállapodásokban előírt nemzetközi jogtól, az állami támogatás rendszere feletti ellenőrzésnek nyilvánvalóan szigorúbbnak kell lennie, mint egy világméretű megállapodásban a szubvenciókra való alkalmazáshoz meghatározott szabályoknak, és az a tény, hogy ez az intézkedés nem minősülne „konkrét szubvenciónak” a szubvenciókról szóló megállapodás szerint, nem csökkentheti az EK-Szerződés 87. cikkének (1) bekezdésében a támogatásra adott fogalom meghatározás terjedelmét⁽³¹⁾.
- (118) Ami annak a következményeit illeti az állami támogatás szempontjából, hogy az Egyesült Királyság valamikor azt a döntést hozza, miszerint a Gibraltár feletti fennhatóságot megosztja Spanyolországgal, a felhozott érvek jellegükben tisztán feltételezések, és egy olyan helyzetre vonatkoznak, amellyel mindenképpen konkrét megállapodások révén kellene foglalkozni az EK-jog alkalmazását illetően. Az ügy jelenlegi tényei nem egyeznek meg az Egyesült Királyság által felvetett hipotézissel, és ezért nem bírnak jelentőséggel annak megállapításában, hogy létezik-e vagy sem állami támogatás.
- (119) Az Egyesült Királyság ellenzi a Bizottság által elvégzett összehasonlítást a Gibraltárban rendelkezésre álló különféle mentességek és engedmények, valamint az Egyesült Királyságban meglévők között. Ennek az ellenvetésnek az alapja az, hogy amikor az adórendszerek vagy az adóalapok eltérőek, nem lehet értelmezhető összehasonlításokat tenni. Azzal ellentétben azonban, amit az Egyesült Királyság állít, értelmezhető összehasonlítások elvégezhetőek a fenti 100. bekezdésben ismertetett módon. A beazonosított különbségek további elemeit szolgáltatják egy olyan elemzésnek, amely bemutatja, hogy az Egyesült Királyság adórendszerével („a közös adórendszerrel”) összehasonlítva, a gibraltári vállalkozások általában alacsonyabb adózási terhelés alatt vannak.
- (120) Az Egyesült Királyság a szubszidiaritási elvet hozza fel érvként, hogy ha egy tagállam működhethet két vagy több autonóm adózási joghatósággal, amelyek versenyben állnak a társasági adóból származó bevételekért a területen belül, anélkül, hogy ez jelentős torzító hatást gyakorolna a versenyre, ez az EK-Szerződés szubszidiaritási elve szerint nem teszi közösségi feladattá a tagállam alkotmányos rendelkezéseibe való beavatkozást. Ez az érv egyszerre alapul azon a hamis feltételezésen, hogy nincsenek jelentős torzító hatások (vagy hogy az ilyen

hatások teljes mértékben az Egyesült Királyságon és Gibraltáron belül maradnak, anélkül, hogy bármi módon kihatnának más tagállamokra), és a szubszidiaritás elvének félreértésén. Az EK-Szerződés 5. cikke meglehetősen határozottan kimondja, hogy a szubszidiaritás elve csak azokra a területekre vonatkozik, amelyek nem tartoznak a Közösség kizárólagos illetékességébe. Mivel az állami támogatás ellenőrzése a Bizottság kizárólagos illetékességi területe, a szubszidiaritás elve nem alkalmazható. A javasolt reformok, ezen belül a regionális kivételzés kérdésének megvizsgálásakor, mint minden, az állami támogatásokkal kapcsolatos adózási intézkedések vizsgálatakor, a Bizottság nem az adók egyöntetűségére törekszik, hanem csupán a Szerződés szerinti kötelezettségét teljesíti, az állami támogatás ellenőrzésében.

- (121) Ellentétben azzal, amit az Egyesült Királyság állít, az az elv, hogy egy tagállam nem használhatja fel nemzeti jogát a közösségi jog szerinti kötelemeinek elkerülésére, valóban fontos a kivételezés kérdésében. Ahogyan az már megállapításra került, az a mód, ahogyan egy tagállam az adózás céljaira meg van szervezve, formai kérdés: az autonóm adórégiók meglétét nem hozhatja fel, bármilyen kiterjedt hatáskörökkel rendelkezzenek is azok, ahhoz, hogy elkerülje az állami támogatásra vonatkozó szabályok alkalmazását. Ez azonban nem csorbítja a tagállamok lehetőségeit hatásköreik decentralizálására. A kérdés az, hogy azokat a decentralizált hatásköröket miként gyakorolják. A tagállamoknak, és azoknak a testületeknek, amelyeknek hatásköröket adtak át, gondoskodniuk kell arról, hogy a közösségi jogot — ezen belül az állami támogatásra vonatkozót — betartsák. Konkrétabban: amikor az adóhatásköröket leadják, de megmarad egy központi referenciarendszer, a tagállamoknak gondoskodniuk kell arról, hogy az adócsökkentéseknek — amennyiben állami támogatást valósítanak meg — összeegyeztethetőnek kell lenniük a közös piaccal.
- (122) Az Egyesült Királyság úgy vélekedik, többek között, hogy Gibraltár: nem része az Egyesült Királyságnak, rendelkezik saját, külön intézményekkel és alkotmányos renddel, valamint autonóm, önkormányzattal rendelkezik és gazdasági szempontból önálló.
- (123) A Bizottság elfogadja, hogy Gibraltár nem része az Egyesült Királyságnak a belföldi jog céljaira és külön intézményei vannak, bár az Egyesült Királyság hatóságai fenntartanak bizonyos illetékességeket és jogokat, beleértve az arról való gondoskodás hatáskörét, hogy a Gibraltárban belföldi ügyekben elfogadott intézkedések ne kerüljenek ellentmondásba az Egyesült Királyságnak az EK-Szerződés szerinti kötelemeivel. Ahogyan azonban más autonóm régiók esetében is, ez a tény nem változtatja meg a gibraltári hatóságok által elfogadott intézkedések megítélését. Gibraltár része a Közösségnek, az Egyesült Királysághoz fűződő kapcsolataiból következően. Minden közösségi szabály vonatkozik Gibraltárra, a csatlakozási okmány 28. cikkéből származó kivételektől függően, amióta az Egyesült Királyság tagállam lett, és

⁽³¹⁾ C-351/98, Spanyolország kontra Bizottság (2002) ECR I-8031, 44. pont, és C-409/00, Spanyolország kontra Bizottság (2003) ECR I-1487, 56. pont.

- tagsága miatt. Ennek következtében a brit függőségi területek állampolgárai, akik a Gibraltárhoz fűződő kapcsolat révén állampolgárságot kapnak, az Unió állampolgárai. Ezek az állampolgárok és Gibraltárban bejegyzett társaságok a Szerződés által elismert jogokkal és jogosítványokkal rendelkeznek, beleértve a szolgáltatások nyújtására való jogot, a letelepedési jogot és a szabad tőkemozgás jogát, amelyek fontosak a kedvezményezett gazdasági tevékenységéhez. Az Egyesült Királyság felel azért, hogy a közösségi jogot Gibraltárban, amely erre a célra területe egy részének minősül⁽³²⁾, tiszteletben tartás. Gibraltárt ezért úgy kell tekinteni, hogy részét képezi az Egyesült Királyságnak az állami támogatásról szóló szabályok céljaira, beleértve a 87. és a 88. cikke alkalmazását az adózási intézkedésekre.
- (124) Miközben az igaz lehet, hogy az EK joga az EK-Szerződés 299. cikkének (4) bekezdése alapján vonatkozik Gibraltárra, nem pedig a 299. cikk (1) bekezdése szerint, ez a tény nem biztosít Gibraltár számára különleges jogállást az általában állami támogatásokra, és ezen belül a regionális állami támogatásokra vonatkozó szabályok alkalmazásának céljaira. A 299. cikk 1., 2. és 4. bekezdéseinek mindegyike úgy rendelkezik, hogy a Szerződés alkalmazandó, és semmiféle különbség nem fedezhető fel a különféle, az egyes bekezdésekben felsorolt területek jogrendje között, különleges és kifejezett eltérések alapján. Amint az a fentiekben kifejtésre került, a csatlakozási okmány nem zárja ki Gibraltárt az állami támogatásra vonatkozó szabályok alkalmazása alól. Annak a módja, ahogyan az EU joga Gibraltárban érvényesül, beleértve az irányelvek átvételét és az illetékes hatóságok létrehozását, nem releváns annak megállapításához, hogy a reform állami támogatást valósít-e meg, vagy sem. Az a mód, amely szerint egy tagállam az EU-jogot érvényesíti, tisztán az illetékességeknek az államon belüli megosztásának függvénye. Az a tény, hogy egy intézkedést egy, a nemzetnél alacsonyabb szinten fogadják el, semmi módon nem hat az EK-Szerződés 87. cikkének alkalmazására⁽³³⁾.
- (125) Végül, az a tény, hogy egy adott terület költségvetése önellátó-e, nem közvetlenül releváns az annak a területnek a hatóságai által elfogadott intézkedéseknek az állami támogatás szabályai szerinti megítélésében. Az ilyen értékelésnek azon kell alapulnia, hogy milyen hatásai vannak az intézkedéseknek a kedvezményben részesülő vállalkozásokra és az adományozó hatóság helyzetére. Különösen az olyan kis területek, amilyen Gibraltár, könnyen önellátóvá válhatnak, pontosan annak a képességüknek az eredményeként, hogy alacsonyabb adókat alkalmazhatnak a vállalkozások, különösen off-shore tevékenységek odavonására. Mindenesetre abban nincs vita, hogy Gibraltár függésben van az Egyesült Királyságtól, többek között külpolitikájában — beleértve az Európai Unióban való tagságot —, honvédelmében és monetáris politikájában. Ily módon számos, az Egyesült Királyság által biztosított szolgáltatásban részesül. Ezen kívül, a meglévő intézményi megállapodásokból úgy tűnik, hogy Gibraltár pénzügyi felelőssége végső soron az Egyesült Királyságra hárul.
- (126) Ami az Åland-szigetek kormányzásának megjegyzéseit illeti arról, hogy egy önkormányzattal rendelkező régió belül általános adóintézkedés nem kivételező, ezek hasonló érveken alapulnak, mint azok, amelyeket az Egyesült Királyság és a gibraltári kormány hozott fel. A Bizottság utal fent kifejtett érvelésére, és különösen a 104-109. bekezdésekre. A Bizottság megjegyzi továbbá, hogy az Åland-szigetek céges biztosítótársaságai esetében meg tudta állapítani az intézkedés lényeges kivételezését. Ezért nem volt szükség arra, hogy az intézkedéssel kapcsolatos végső, negatív határozat meghozatalához a regionális kivételezésre támaszkodjon.
- (127) A Bizottság ezért azt a következtetést vonja le, hogy a társasági adó olyan rendszerének elrendelésével, amely szerint a vállalatokat Gibraltárban általában alacsonyabb kulcs szerint adóztatják, mint az Egyesült Királyságban, a reform kivételező előnyt biztosít a Gibraltárban lévő vállalatok számára.

Lényeges kivételezés

Az a követelmény, hogy nyereséget kell termelni ahhoz, hogy adófizetési kötelezettség merüljön fel

- (128) A munkáltatói adó és a vállalkozási ingatlanhasználati adó összesített kötelezettségének az eredmény 15 %-ában való korlátozásából fakadó egyik következménye az, hogy tekintet nélkül bérjegyzékükre és vállalkozási ingatlanhasználatukra, azokat a társaságokat, amelyek nem termelnek nyereséget, nem adóztatják meg. Ez valójában kivételt jelent a nem nyereséges társaságok számára, és olyan előnyt valósít meg, amely ezen társaságokat felmenti a munkáltatói adó és a vállalkozási ingatlanhasználati adó megfizetése alól, amelyek szokásosan költségvetésüket terhelnék.
- (129) Ez a kivétel a munkáltatói és a vállalkozási ingatlanhasználati adó alól kivételező, mivel csak azokra a társaságokra vonatkozik, amelyek nem termelnek nyereséget. A nehéz helyzetben lévő vállalatokon kívül, és azokon kívül, amelyeknek fő jövedelemforrása tőkenyereségekből származik, bármelyik évben az ilyen társaságok közé bekerülhetnek például olyan vállalatok, amelyek ciklikus jellegű üzletági környezetben működnek, olyan vállalatok, amelyek üzleti tevékenységük kezdeti szakaszában vannak, és olyan társaságok, ahol az eredményt a munkavállalói részvényeseknek vagy más munkavállalóknak történő többlet-kifizetésekkel tüntetik el. A Bizottság nem tudja elfogadni az Egyesült Királyságnak azokat az érveit, hogy a nem nyereséges társaságokat mentesítő beépített mennyiségi korlátozás ugyanolyan módon alkalmazható minden társaságra, tekintet nélkül azok méretére vagy ágazatára, és ezért nem kivételező. Bár látszólag általános érvényű, valójában beazonosíthatók az adómentességéből hasznot húzó társaságok bizonyos, meghatározható kategóriái, ahogyan az a későbbiekben bemutatásra kerül.
- (130) A Bizottság nem tudja elfogadni az Egyesült Királyság azon érveit sem, hogy még akkor is, ha a nem nyereséges társaságok mentesítése kivételező lenne is, az megindokolható a társasági adórendszer jellegével vagy felépítésével.

⁽³²⁾ C-218/02. sz. ügy, Bizottság kontra Egyesült Királyság, 2004. január 29-i ítélet, még nem bejelentett, az indoklás 15. pontja és a rendelkező rész 1. pontja

⁽³³⁾ Németország kontra Bizottság, 248/84. sz. ügy ECR [1987] 4013, 17. o.

(131) Miközben a nem nyereséges társaságok mentesítése a nyereség adóztatására épülő rendszer lényegi vonása, ez nem így van akkor, amikor az adót a munkavállalók száma vagy a vállalkozási ingatlanhasználat alapján szedik be. Az ilyen rendszereket olyan módon alakították ki, amely teljesen más alapot teremt a társasági jogalanyok számára az adófizetéshez. Például a munkáltatói adó rendszerének belső logikája azt tartalmazza, hogy minden egyes munkavállaló megteremti a megfelelő munkáltatóiadó-fizetési kötelezettséget annak a vállalatnak a számára, amely foglalkoztatja őket. Ilyen értelemben a Bizottság által a társadalombiztosítással kapcsolatban vont párhuzam érvényes, tekintet nélkül arra a tényre, hogy — amint az Egyesült Királyság megjegyzi — rendeltetésük más, mint egy adóintézkedésé. Még akkor is, ha a munkáltatói adó bevezetése a nyereségadó helyettesítéseképpen történne (ez nem olyan érv, amelyet az Egyesült Királyság hozott volna fel), a munkáltatói adó rendszerének logikájában még mindig benne lenne az, hogy a nem nyereséges társaságoknak meg kell fizetniük ezt az adót. A bérjegyzéknek a jövedelmezőség helyettesítésére való felhasználása szükségte- lenné teszi a nyereség megállapítását, vagy túlteszi magát az azzal kapcsolatos nehézségeken. Nem ez a helyzet Gibraltárban, ahol a reform szerint a társaság eredményének mérése a szabályok egyik vonása, mind a munkáltatói adó, mind a maximált adó esetében.

(132) Az Egyesült Királyság megállapítja, hogy a rendszer a munkaerő nyereséges felhasználásán alapul, és mint ilyen, koherens. Ez egy hibrid rendszer fennállására utal, ahol két különböző adóalapot használnak, a társaságok helyzetének megfelelően. Ilyen körülmények között lehetetlenné válik a rendszer jellegének és általános felépítésének feltárása, és ennek az indoklásnak az alkalmazása. Különösen nem tekinthető úgy, hogy az ilyen rendszer bármelyik adott vonása egy általános séma részét képezi, hiszen ez azzal lenne egyenértékű, hogy elfogadjuk egy ilyen rendszer automatikus indokoltságát.

(133) A Bizottság ezért arra a következtetésre jutott, hogy a nem nyereséges társaságok mentesítése — a munkáltatói adó és a vállalkozási ingatlanhasználati adó alól a 15 %-os felső korlát működtetése révén — kivételező, és ha a többi feltételek teljesülnek, állami támogatást valósíthatnak meg azoknak a társaságoknak a számára, amelyek hasznot húznak belőle. Ez indokolható a javasolt adórendszer jellegével vagy általános felépítésével. Ez nem érinti az ilyen intézkedés összeegyeztethetőségének megítélését.

A munkáltatói adóval és a vállalkozási ingatlanhasználati adóval kapcsolatos kötelezettség 15 %-os felső korlátja

(134) A második következmény az összesített munkáltatói adó és vállalkozási ingatlanhasználati adó fizetési kötelezettségének az eredmény 15 %-ára történő korlátozásából az, hogy azok a nyereséges társaságok, amelyeknek adófizetési kötelezettsége egyébként meghaladná ezt a küszöböt, mentesülnek az adó alól, amelyet ezen a küszöbön felül fizetniük kellene. Ez az adócsökkentés előnyt valósít meg azoknak a társaságoknak a számára, amelyek oly módon húznak belőle hasznot, hogy mente-

sülnek egy olyan megterheléstől, amelyet egyébként viselniük kellene költségvetésükből.

(135) Az 15 %-os felső korlát is kivételező, hogy a társaságok csak korlátozott számban részesülhetnek adófizetési kötelezettségük csökkentésében alkalmazása révén. Bár az Egyesült Királyság és Gibraltár többé nem állítják, hogy mindössze 10 vállalat húz hasznot a felső korlátból, az mindazonáltal korlátozza a munkáltatói adó és a vállalkozási ingatlanhasználati adó alkalmazásának hatályát. A kedvezményezettek az élőkommunikációs társaságok lesznek, vagyis azok, amelyeknek az adott adóévben alacsony a nyereségük a munkavállalók számához és az üzleti célú ingatlanhasználatukhoz képest. A tisztán munkáltatói és vállalkozási ingatlanhasználati adón alapuló rendszer alkalmazása nagyon magas adózási szintet eredményezhet az ilyen társaságok számára.

(136) A Bizottság figyelembe veszi az Egyesült Királyság és Gibraltár érveit arról, hogy nem határozható meg a társaságok egy konkrét csoportja, és hogy a szabályokat általánosan alkalmazni kell minden társaságra Gibraltárban. Ez nem akadályozza azonban meg azt, hogy a 15 %-os felső korlát *de facto* kivételező, az előző bekezdésben leírt módon. Ilyen tekintetben a közlemény 14. pontjára történő utalások az Egyesült Királyság és Gibraltár részéről nem relevánsak, hiszen ez nem zárja ki annak lehetőségét, hogy látszólag általános intézkedések állami támogatást valósítsanak meg. Ezen belül a 14. pont például a konkrét beruházásokhoz kapcsolódó adózási ösztönzőkkel és olyan intézkedésekkel foglalkozik, amelyek a munkaerő utáni adófizetést csökkentik „minden cég számára”, ami nem áll fenn a 15 %-os felső korlátnál, amely csak azoknak a társaságoknak kedvez, amelyek viszonylag kis nyereséget termelnek munkavállalóik számával összehasonlítva. Ezen kívül a 15 %-os felső korlát tisztán technikai intézkedés a közlemény 13. pontjának első francia bekezdése értelmében. Míg a társasági adó szokványos rendszerei az adókra fizetett nyereség arányát az adókulcsok megállapításával korlátozzák (a sávós rendszerek tartalmazznak egy felső értéket vagy adókulcs-maximumot), az ezzel egyenértékű technikai intézkedés a munkáltatói adón alapuló rendszerben a munkavállalónkénti adókulcs, amit Gibraltár esetében az egységes 3 000 fontban állapítottak meg. Egy munkáltatói adón és ingatlanhasználati adón alapuló rendszerben egy felső korlát bevezetése, amely egy más kritériumhoz kapcsolódik, nevezetesen a nyereség színvonalához, nem hasonlítható össze a nyereség megadóztatásának progresszív rendszerében szereplő változó kulcsokkal, amelyeket a rendszer jellege és általános felépítése indokol (a közlemény 24. pontja). A 15 %-os felső korlát általános gazdaságpolitikai célkitűzést sem követ, a közlemény 13. pontjának második francia bekezdése szerinti értelemben, mivel nem csökkenti bizonyos termelési költségek adóterhet a gibraltári gazdaság egészében, hanem csak korlátozott számú vállalkozás számára nyújt hasznot. Továbbmenvően, a felső korlát nem a munkaerő vagy az üzleti célú ingatlanhasználat költségeihez kapcsolódik közvetlenül, hanem inkább a társaságok jövedelmezőségéhez. Az utóbbi külső elem a munkáltatói és a vállalkozási ingatlanhasználati adóhoz képest.

(137) A Bizottság nem fogadja el az Egyesült Királyságnak azt az érvét, hogy ha a 15 %-os felső korlát kivételező is, az megindokolható annak a rendszernek a jellegével vagy általános felépítésével, amelynek részét képezi. Nincs semmi olyan lényegi vonás egy, a munkaerő és az ingatlan nyereséges használatán alapuló adórendszerben, ami megkövetelné, hogy legyen korlátozás az eredmény azon részére, amelyet egy társaságnak fizetnie kell ezeknek az adóköteles tényezőknek a használatából következően. Az ilyen rendszer belső logikája az, hogy minél több embert foglalkoztat a társaság, és minél több ingatlant használ, annál nagyobb az adófizetési kötelezettsége. Azok az érvek, amelyeket az Egyesült Királyság hozott fel, lényegében gazdaságiak jellegükben. Nem kapcsolódnak a javasolt rendszer belső logikájához.

(138) Az Egyesült Királyság azt veti fel, hogy a gibraltári gazdaság sebezhetőbb az adóverseny által teremtett legtöbb megrázkódtatással szemben, és a társaságok esetleg nem lennének képesek arra, hogy egy nagy tagállamot olyan könnyen hagyjanak el, mint amilyen könnyen kivonulhatnak Gibraltárból. A Bizottság megjegyzi azonban, hogy kevés bizonyítékot hoztak fel ennek a hipotézisnek az alátámasztására, amely — ha igaz — arra utal, hogy a 15 %-os felső korlát egy olyan stratégia része, amely a mozgékony tőkét Gibraltárban kívánja tartani, ha ugyan nem oda vonzani, ami — tekintetbe véve a terület fizikai korlátait — valószínűleg a pénzügyi és más szolgáltatásokra irányul. Hasonlóképpen, az az érv, miszerint a regresszív elem nem szükséges a közművek adóztatásában, amelyek monopólium vagy kvázi-monopólium pozíciókban vannak a gibraltári piacon, azt jelzi, hogy a mozgékony tőke a 15 %-os felső korlát célpontja.

(139) Ami azt az utalást illeti, hogy a regresszív elem nélkül a munkaerő adója tömeges elbocsátásokat és instabilitást válthatna ki a konjunkturális piaci ingadozások időszakában, a Bizottság egyszerűen megjegyzi, hogy ez az ilyen rendszernek tartalmi vonása. Mindenesetre munkavállalónként 3 000 fontos szinten a munkáltatói adó csak egy kis részét tenné ki az összes fajlagos költségnek⁽³⁴⁾. Ezért a munkaerő lecsökkentése a költségek ellenőrzése érdekében hasonló mértékben meglesz, a munkáltatói adóval, vagy anélkül.

(140) A Bizottság felhívja a figyelmet a 15 %-os felső korlátnak a gibraltári gazdaság offshore és onshore szektoraira gyakorolt hatására is. Az offshore szektorban vannak mentesített társaságok és kötelezett társaságok, amire vonatkozóan a jogszabályokat a reform részeként visszavonják. A mentességgel rendelkező társaságok általában nem rendelkeznek fizikai jelenléttel Gibraltárban (nincsenek munkavállalók vagy helyiségeik), és egy fix adót fizetnek, amelynek összege évi 200 font és 300 font között van. Ezzel ellentétben, a kötelezett társaságok fizikai jelenléttel rendelkeznek Gibraltárban (jelentős munkaadók), és adókulcsukat a hatóságokkal tárgyalás révén határozzák meg. A kötelezett társaságok túlnyomó

többsége fizet társasági adót, amelynek mértéke az eredmény 2 %-a és 10 %-a között van. A 15 %-os felső korlát ezért korlátoz minden növekedést, amellyel a kötelezett társaságok szembekerülnének a reform megvalósítása során. Ezzel ellentétben, az onshore társaság (a közműveken kívül) adókulcsa csökkenne, a jelenlegi szokásos, 35 %-os társasági adókulcshoz képest. A gibraltári kormány úgy tűnik, elismeri, hogy a reform egésze (amelynek része a 15 %-os felső korlát) úgy lett kialakítva, hogy azoknak a szektoroknak az „igényeit és preferenciáit” szolgálja, amelyek az offshore pénzügyi szolgáltatások iparágán belül vannak⁽³⁵⁾. A Bizottság azt is megjegyzi, hogy az adófizetési kötelezettségre vonatkozó 500 000 fontos felső korlát elvetésével az Egyesült Királyság jelezte, hogy Gibraltár ennek következtében csökkenteni fogja a pénzügyi szolgáltatásokra vonatkozó maximált adót, 8 %-ról 4–6 %-ra. Ez arra utal, hogy az adófizetési kötelezettség felső korlátjának megadásával a szándék a pénzügyi szolgáltatási társaságok kedvezményezése, amelyek közül sokan kötelezett társaságok, amelyek a gibraltári „Pénzügyi Központ” fő foglalkoztatási forrását képezik.

(141) A Bizottság ezért azt a következtetést vonja le, hogy a jelen ügy körülményei között a 15 %-os korlát kivételező, és — ha a többi feltétel teljesül — ezek állami támogatást valósíthatnak meg, azoknak a társaságoknak a számára, amelyek hasznot húznak ebből az alkalmazásból. Ez nem indokolható a javasolt adórendszer jellegével vagy általános felépítésével. Ez nem érinti az ilyen intézkedés összeegyeztethetőségének megítélését.

A munkáltatói adó és a vállalkozási ingatlanhasználati adó javasolt alkalmazása a gibraltári gazdaságban

(142) A közlemény 13. pontja megállapítja, hogy „azok az adóintézkedések, amelyek minden gazdasági szereplőre vonatkoznak egy tagállamban, elvben általános intézkedések. Ezeknek valóban nyitottaknak kell lenniük valamennyi cég számára, az egységes hozzáférés bázisán, és de facto nem csökkenhetnek terjedelmükben például az állam korlátlan hatásköre révén a nekik való megadáskor, vagy más tényezőkön keresztül, amelyek korlátozzák azok gyakorlati hatását. Ez a feltétel azonban nem korlátozza a tagállamok azon hatáskörét abban, hogy határozzanak az általuk legmegfelelőbbnek tartott gazdaságpolitikáról és különösen abban, hogy az adóterhet úgy osszák meg a különféle termelési tényezők között, ahogyan azt helyesnek találják. Feltéve, hogy megkülönböztetés nélkül minden cégre és minden áru termelésére vonatkoznak, a következő intézkedések nem valósítanak meg állami támogatást:

– a tisztán technikai jellegű adóintézkedések (például az adókulcs megállapítása, az értékcsökkenési szabályok és a veszteségek elhatárolásával kapcsolatos szabályok, a kettős adózás vagy az adókikerülés elkerülésére vonatkozó rendelkezések),

⁽³⁴⁾ A gibraltári kormány weboldala (www.gibraltar.gov.gi) megállapítja, hogy „a bérek [Gibraltárban] nagyjából megfelelnek az Egyesült Királyságnak”. Az átlagos teljes munkaidős bérek az Egyesült Királyságban mintegy 24 000 fontot tesznek ki (forrás: New Earnings Survey 2002, <http://www.statistics.gov.uk/pdfdir/nes1002.pdf>). A munkaadók munkaerő-költségei más költségeket is tartalmaznak (pl. társadalombiztosítási hozzájárulások).

⁽³⁵⁾ A gibraltári kormány sajtóközleménye, 008/2003, 2003. január 14.

– olyan intézkedések, amelyek általános gazdaságpolitikai célkitűzéseket követnek bizonyos termelési költségekkel összefüggő adóterhek csökkentése révén (kutatás és fejlesztés (K+F), környezetvédelem, képzés, foglalkoztatás).”

- (143) Nem érintve a reformjavaslatok (egészének) hatásaival kapcsolatos megfontolásokat, a 147–152. bekezdésekben, vagy azokat, amelyek a regionális kivételezéssel kapcsolatosak a 98–127. bekezdésekben, egy olyan munkáltatói adó, amely szerint minden vállalkozás kötelezett, egy munkavállalónkénti fix éves összegre, legalábbis bizonyos körülmények esetén kivételezőnek tekinthető, ha egy általános, a társasági eredményt megadóztató rendszer hiányában alkalmazzák, és egy ilyen rendszert vált fel. Ez a helyzet, ha figyelembe vesszük a gibraltári gazdaság konkrét vonásait, és különösen a nagy, mindenfajta fiskális jelenlét nélküli offshore szektor jelenlétét, amely kikerülne mindenfajta adózás alól a munkáltatói adó és a vállalkozási ingatlanhasználati adó rendszerében. Még akkor is, ha az ilyen rendszert formálisan minden vállalatra, diszkriminációtól mentesen alkalmaznak, ténylegesen a jelenlegi „mentesített társaságok” részesíti előnyben, amelyek nem rendelkeznek munkavállalókkal Gibraltárban. Konkrét előnyt jelent ezeknek a Gibraltárban valós jelenléttel nem rendelkező vállalkozásoknak a javára, amelyeknél így társasági adó nem merül fel. Ez az előny nem áll ténylegesen rendelkezésre minden cég számára egyenlő alapokon, a közlemény 13. pontja második mondatának értelmében. Valójában az előny gyakorlati hatása egyes vállalatokra korlátozódik. Emellett a Gibraltár által javasolt munkáltatói adó lényegében nem tisztán technikai adóintézkedést valósít meg a közlemény 13. pontja első francia bekezdésének az értelmében, mert ez nem az általános rendszer technikai kiigazítása, hanem az adóalapot érinti. Ebben a konkrét esetben a mentesség nem olyan intézkedést képvisel, amely az általános gazdaságpolitikát követi a közlemény 13. pontja második francia bekezdésének megfelelően, mivel nem csökkenti a termelési költségeket, hanem inkább megnöveli a munkaerő költségét. Ugyanez az okfejtés vonatkozik a vállalkozási ingatlanhasználati adóra is, ha az a társasági eredmény megadóztatásának általános rendszere nélkül valósul meg, és az ilyen rendszer helyébe lép, amely szerint minden vállalkozásnak az adóval kapcsolatos kötelezettségét olyan kulccsal határozzák meg, amely egyenlő ugyanazon százalékos arányú kötelezettségével az általános ingatlanadóhoz képest. Az ilyen intézkedés is a jelenlegi „mentesített társaságok” számára biztosít előnyt, amelyek rendszerint fizikailag nincsenek jelen Gibraltárban. Ennek megfelelően a Bizottság arra a következtetésre jut, hogy a jelen ügy körülményei között, és figyelembe véve egy nagy offshore gazdaság jelenlétét Gibraltárban, a javasolt rendszer lényegesen kivételező támogatás.
- (144) Emellett az ilyen rendszer, amely csak a munkavállalók számát vagy az ingatlan üzleti célú felhasználását veszi célba, olyan környezetben, ahol a társaságok nagy száma nem rendelkezik munkavállalókkal nem rendelkezik ingatlanl, nem ugyanolyan általános jellegű, mint a társaságok eredményének megadóztatása, amelynek az a célja, hogy a gazdasági tevékenység egészének eredményét adóztassa meg. Ezért kivételezőnek tekinthető, legalábbis olyan körülmények között, amilyenek a jelenlegi üggyben vannak. Ezt a helyzetet meg kell különböztetni az olyan rendszertől, ahol a munkáltatói adó vagy a

vállalkozási ingatlanhasználati adó az általános nyereségadóhoz járul, ami biztosítja a gazdaság valamennyi szektorának széleskörű adóztatását, és így a vállalatok adóztatásának egy kisebb jelentőségű aspektusát jelenti.

A nyilvántartási díj

- (145) Miközben igaz lehet, amire Spanyolország utal, hogy a nyilvántartási díjjal kapcsolatos rendelkezések diszkriminációt jelentenek azoknak a társaságoknak a javára, amelyek nem termelnek jövedelmet, ez a diszkrimináció nem forrása az állami támogatásnak. Ahogyan az Egyesült Királyság kiemeli, a 150 font (mintegy 225 euro) különbség a nyilvántartási díjban a társaságok két fajtája között jóval a három éves időszakra 100 000 eurós minimális küszöb⁽³⁶⁾ alatt van, feltéve, hogy minden fontos feltétel teljesítésre kerül, a nyilvántartási díj különbsége ezért elhanyagolható, és nem valósít meg állami támogatást.

A maximált adók a pénzügyi szolgáltatások és a közművek tevékenysége esetében

- (146) Spanyolország felveti, hogy a maximált adózás hiánya a pénzügyi szolgáltatásokon és a közműveken kívüli ágazatok esetében előnyt biztosít az ezekben az ágazatokban működő társaságok számára. A Bizottság nem osztja ezt a véleményt. Miközben lehet, hogy ez a helyzet akkor, amikor az állam előnyhöz juttatja a társaságok egy beazonosítható csoportját, ami első pillantásra állami támogatást valósíthat meg, ez nem igaz akkor, amikor az állam hátrányt teremt. Amikor az állam egy kivételes adóterhet rak a társaságokra, amilyen a büntető adó, csak akkor lehet állami támogatás, ha bemutatható, hogy ennek megfelelő előnyt idéz elő, azoknak a beazonosítható üzleti versenytársainál, akiknek a hátrányt el kell viselniük. Ellentétben azzal, amit az Egyesült Királyság vet fel, a maximált adók célja nem releváns annak megállapításában, hogy állami támogatás forrását képezik-e. Mindazonáltal a Bizottság arra a következtetésre jut, hogy a maximált adók közvetlen hatása — elszigetelten tekintve — hátrány megteremtése az érintett társaságok számára. Ez a következtetés nem érinti ennek a maximált adónak oly módon történő figyelembevételét, hogy egy olyan rendszer része, amely *de facto* különböző adókulcsokat irányoz elő a vállalkozások különböző fajtái számára.

A gazdaság egyes ágazatai számára keletkező előnyök a javasolt adórendszer egészéből

- (147) Az alábbi 1. táblázat adatokat tartalmaz⁽³⁷⁾ a társaságok különféle kategóriáiról Gibraltárban és adófizetési kötelezettségükről az eredmény alapján mérve, a javasolt reform eredményeként. Meg kell jegyeznünk, hogy bár minden egyes társaság adófizetési kötelezettségét munkavállalóinak száma és az ingatlanok üzleti célú használata is meghatározza, a különféle felső korlátok és maximált összegek összesített hatása egyenértékű azzal, hogy különböző általános adószínvonal alakul ki — az eredmény alapján mérve — a gazdaság különböző ágazataiban.

⁽³⁶⁾ Ld. az elhanyagolható támogatásról szóló 69/2001/EK bizottsági rendelet, HL L 10., 2001.1.13., 30. o.

⁽³⁷⁾ A társaságok számára vonatkozó adatok közelítőek. Forrás: az Egyesült Királyság és/vagy Gibraltár által a vizsgálat, illetve a mentesített és a kötelezett társaságokról szóló vizsgálat során megadott adatok.

1. táblázat: Adatok a gibraltári társaságokról

	Száma	Adókulcs	
		Jelenleg	A reform után
Minden társaság (ágazati bontásban)	29 000		
Pénzügyi szolgáltatások	179	0–35 %	5–15 ⁽³⁾
Közművek	23	35 %	35 %
Más	28 798	0–35 %	0–15 %
Minden társaság (ágazati bontásban)	29 000		
Jövedelemmel	10 400	0–35 %	0–15 % ⁽¹⁾
Nincs jövedelem	18 600	—	—
Jövedelemmel rendelkező társaságok (bontás jogállás szerint)	10 400		
Nem mentesített	1 400	0–35 %	0–15 % ⁽¹⁾
Mentesített	9 000	0 %	0–5 % ⁽¹⁾ ⁽³⁾
Nem mentesített, jövedelemmel rendelkező (bontás az eredmény alapján)	1 400		
Nyereséget termel	540	0–35 %	0–15 % ⁽¹⁾
Nincs nyereség	500	—	—
Nem mentesített, jövedelemmel rendelkező (bontás a jogállás alapján)	1 400		
Kötelezett	140	2–10 % ⁽⁴⁾	0–15 %
Nem kötelezett	1 260	35 % ⁽⁵⁾	0–15 %
Közművek	23	35 %	35 %
Mentesített, jövedelemmel rendelkező (bontás ágazat szerint)	9 000		
Pénzügyi szolgáltatások	70	0 %	5 % ⁽²⁾ ⁽³⁾
Nem pénzügyi szolgáltatások	8 930	0 %	0 % ⁽²⁾

Megjegyzések:

⁽¹⁾ Feltételezve, hogy a pénzügyi szolgáltatásokra a maximált adó 5 % lenne.

⁽²⁾ A közművek figyelmen kívül hagyásával, amelyek adóztatása 35 % lenne.

⁽³⁾ Feltételezve, hogy a mentesített társaságok nem rendelkeznek fizikai jelenléttel Gibraltárban, és ezért nem lenne kötelezettségük a munkáltatói vagy a vállalkozási ingatlanhasználati adó megfizetésére.

⁽⁴⁾ A kötelezett társaságok többsége. Néhálynak az adókulcsa ezen a sávon kívül esik.

⁽⁵⁾ Feltételezve, hogy a teljes, szokásos társasági adókulcs szerint adóznak.

- (148) Az 1. táblázat megmutatja, hogy a gibraltári gazdaság bizonyos, világosan meghatározható ágazataira hogyan hatna a reform megvalósítása az adózás szempontjából. Bár a Bizottság elismeri, hogy a reform szerint az offshore és az onshore gazdaság közötti formális különbségtétel eltűnne, az adózás összehasonlítása illusztrációul szolgál a javasolt adórendszer lényegéből adódóan kivételező jellegéről. A társaságok különböző fajtáira különböző adókulcsok vonatkoznak majd, ami további elem annak megerősítésére, hogy a javasolt rendszer kivételező előnyöket juttat azoknak az ágazatoknak, amelyek hasznot húznak az alacsonyabb kulcsokból.

- (149) Az offshore szektor Gibraltárban jelenleg két párhuzamos, az állami támogatással kapcsolatos vizsgálat tárgyát képezi, a mentesített társaságoknál és a kötelezett társaságoknál. Ilyen szempontból a Bizottság úgy tekintette, hogy az adó alóli mentesítéssel a gibraltári hatóságok állami támogatást nyújtanak a mentesített társaságoknak⁽³⁸⁾. Hasonlóképpen, a jelenlegivel azonos napon elfogadott határozatában a Bizottság megállapította, hogy a szokásos társasági adó kulcsánál alacsonyabb adókulcs elrendelésével a gibraltári hatóságok állami támogatást nyújtanak a kötelezett társaságoknak⁽³⁹⁾.
- (150) Az 1. táblázatból kitűnik, hogy a reform megvalósításával a pénzügyi szolgáltatási ágazaton kívüli, mentesített társaságok továbbra is ténylegesen nulla adókulccsal adóznak majd. Ennek az az oka, hogy a mentesített társaságok rendszerint nem rendelkeznek fizikai jelenléttel Gibraltárban. Ennek megfelelően, sem munkavállalók, sem üzleti helyiségek nincsenek Gibraltárban, és ezért sem a munkáltatói adó, sem a vállalkozási ingatlanhasználati adó révén nem merül fel náluk kötelezettség. Nulla adójú, privilegizált helyzetüket a reform megőrzi, ami valójában továbbra is állami támogatást juttat nekik. A pénzügyi szolgáltatási ágazatban a mentesített társaságoknál 5 %-os adó kivetésére kerül sor a reform megvalósítása után. De még ha először adóztatják is meg őket, privilegizált helyzetük a gibraltári gazdaságban nagyrészt fennmarad, mivel az eredmény 5 %-a lesz majd adófizetési kötelezettségük korlátja. Ezzel szemben a gibraltári gazdaság többi részére egy 15 %-os vagy 35 %-os felső korlát vonatkozik majd.
- (151) A Bizottság arra a következtetésre jutott, hogy a reform a jelenlegi helyzetet állandósítja, amelyben a mentesített társaságok állami támogatás kedvezményezettjei. Általánosabban, a rendszer az eredmény adóztatásának különböző szintjeit írja elő a gazdaság különböző ágazatainak tekintetében, és ezért kivételező előnyt juttat az olyan ágazatokhoz tartozó vállalkozásoknak, ahol az alacsonyabb kulcsokat kell alkalmazni. Ez az oka annak is, hogy a bejelentett rendszer lényegesen kivételező.
- (152) A bejelentett intézkedések ezért mind regionális, mind lényeges kivételezést megvalósítanak, és az utóbbi mind a javasolt rendszer számos sajátos vonásából, mind a rendszer egészének elemzéséből következik.

Előny megadása az állam részéről, vagy állami erőforrásokon keresztül

- (153) Az adómentességek és -csökkentések megadása, amelyet részletesen értékelnek a fenti 98—152. bekezdések, adóbevétel-kiesést von maga után, ami a közlemény 10. pontja szerint egyenértékű az állami erőforrásoknak fiskális kiadások formájában történő felhasználásával. Ahogyan azt a Bíróság megerősítette, ez az elv vonatkozik a tagállamok regionális és helyi testületei által

megadott előnyökre is⁽⁴⁰⁾. Az az érv, hogy nincs adóbevétel-kiesés, mert az Egyesült Királyság adói nem vonatkoznak Gibraltárra, már megvitatásra került fentebb. Ebből következik, hogy az előnyt az állam juttatja, és állami erőforrásokból.

Hatás a kereskedelemre és a verseny torzulása

- (154) Gibraltár nyitott piacgazdaság. A Gibraltárban letelepedett társaságok közül (és azok közül a vállalatcsoportok közül, amelyekhez tartoznak) sokan valószínűleg olyan ágazatokban tevékenykednek, amelyben van kereskedelem a tagállamok között. Ez különösen igaz a szolgáltatási szektorra, ahol a közösségi jog vonatkozó rendelkezései teljes mértékben alkalmazandók Gibraltárra. A Bíróság ismételtén úgy rendelkezett, hogy amikor egy az állam által juttatott támogatás megerősíti egy vállalkozás pozícióját más vállalkozásokkal szemben, amelyek egymással a Közösségen belüli kereskedelemben versenyben vannak, az utóbbit a támogatás által érintettek kell tekinteni. Erre a célra szükséges, hogy a kedvezményezett vállalkozás saját maga exportálja termékeit. Amikor egy tagállam támogatást nyújt egy vállalkozásnak, a hazai termelés ebből az okból kifolyólag fennmaradhat vagy nőhet, azzal az eredménnyel, hogy a más tagállamokban letelepedett vállalkozásoknak kevesebb esélyük van termékeik exportálására az abban a tagállamban lévő piacra. Hasonlóképpen, amikor egy tagállam támogatást nyújt a szolgáltatási és az elosztási ágazatokban lévő vállalkozásoknak, nem szükséges, hogy a kedvezményezett vállalkozások tevékenységüket a tagállamon kívül folytassák ahhoz, hogy a támogatás hatást gyakoroljon a közösségi kereskedelemre, különösen azoknak a vállalkozásoknak az esetében, amelyek a két tagállam közötti határ közelében telepedtek le. A támogatás viszonylag kis összege, vagy annak a vállalkozásnak a viszonylag kis mérete, amely azt kapja, önmagában nem zárja ki annak lehetőségét, hogy a Közösségen belüli kereskedelem érintett lehet⁽⁴¹⁾. Ezért amennyiben azok a gibraltári társaságok, amelyek olyan ágazatokban működnek, amelyekben van Közösségen belüli kereskedelem, hasznot húznak ebből a mentességből, az hatással van a tagállamok közötti kereskedelemre, torzítva a versenyt, vagy annak torzításával fenyegetve.

Általános észrevételek

- (155) Az Egyesült Királyság, a gibraltári kormány és Spanyolország mind észrevételeket tettek a reformnak a magatartási kódexben szereplő kritériumoknak és más nemzetközi normáknak való megfeleléséről. Ahogyan azonban a gibraltári kormány észrevételezte, az, hogy egy intézkedést ártalmasnak ítélnék (vagy másként, ahogyan az a reform esetében történik⁽⁴²⁾) a kódex

⁽³⁸⁾ E7/2002. sz. ügy, a megfelelő intézkedések javaslata a 2002. november 27-i C(2002) 4481 végül. levélben történt.

⁽³⁹⁾ C 52/2001. sz. ügy.

⁽⁴⁰⁾ Németország kontra Bizottság, 248/84. sz. ügy ECR [1987] 4013, 17. pont.

⁽⁴¹⁾ Ld. 730/79 Philip Morris kontra Bizottság, [1980] ECR 2671, 142/87 Belgium kontra Bizottság, [1990] ECR I-959, C-278/92, C-279/92 & C-280/92 összevont ügyek *Spanyolország kontra Bizottság* [1994] ECR I-4103, 40-42. bekezdések, & C-310/99.sz. ügy, *Olaszország kontra Bizottság*, ECR [2002] I-2289, 84-86. bekezdések

⁽⁴²⁾ Ld. a gazdasági és pénzügyminiszterek tanácsának ülésén elfogadott következtetések, 2003.6.3.

szerint, annak nincs közvetlen kihatása az állami támogatás céljaira történő értékelésére, az EK-Szerződés 87. cikke szerint. Ugyanígy, a Spanyolország által felhozott és az Egyesült Királyság által megcáfolt állítások az adókikerülésről és a pénzmosásról — ahogyan az Egyesült Királyság kiemeli — nem tartoznak az állami támogatással kapcsolatos vizsgálathoz.

(156) A Bizottság visszautasítja a gibraltári kormánytól érkezett kommentárt arról, hogy az állami támogatással kapcsolatos cselekvéseiben a Bizottság nem tartotta tiszteletben az egyenlő elbánást. Nem hoztak fel konkrét bizonyítékot ennek a felvetésnek az alátámasztására. Mindenesetre, amikor lehetséges állami támogatást vizsgál, az EK-Szerződés 87. cikke szerint, a Bizottság köteles minden intézkedés egyedül, érdemben megnézni. Annak ellenére, hogy a gibraltári kormány felveti, hogy az EK-Szerződés 95—97. cikkei szerinti intézkedések a megfelelő cselekvési módot valósítják meg, a Bizottság megjegyzi, hogy a közlemény 15. pontját a 6. ponttal összefüggésben kell olvasni, amely világosan utal a lehetséges cselekvési módokra, az általános adóintézkedéseknek a tagállamokon belüli hatásaival kapcsolatban. Ebben a felvetésben benne rejlik Gibraltárnak az az igénye, hogy úgy kezeljék, mintha saját jogán tagállam lenne, ugyanúgy, ahogy az Åland-szigetek kormányzósága azt kéri, hogy az önkormányzattal rendelkező régiók közvetlen adózási intézkedéseit úgy ítélik meg, mintha azokat egy tagállam fogadta volna el. Az EK-Szerződésben azonban nincs alap egy ilyen kérésre.

Összeegyeztethetőség

(157) Sem az Egyesült Királyság, sem a gibraltári kormány nem kísérelt meg úgy érvelni, hogy amennyiben az támogatást jelent, a reformot összeegyeztethetőnek lehet tekinteni a közös piaccal. A Bizottság ezért fenntartja álláspontját, amelyet az összeegyeztethetőség megítéléséről az eljárás megnyitásakor kifejtett. Ezt az értékelést megismétli és finomítja a következők szerint.

(158) Az EK-Szerződés 87. cikkének (2) bekezdése szerinti kivételek egyike sem alkalmazható ebben az esetben, mivel a reform nem az abban a rendelkezésben felsorolt célkitűzésekre irányul.

(159) A 87. cikk (3) bekezdésének a) pontja szerint egy támogatási intézkedés a közös piaccal akkor egyeztethető össze, ha úgy alakították ki, hogy elősegítse olyan területek gazdasági fejlődését, ahol az életszínvonal abnormálisan alacsony, vagy ahol súlyos alulfoglalkoztatás van. Az ilyen területeket meghatározza az Egyesült Királyság regionális támogatási térképe a 2000 és 2006 közötti időszakra, ahogyan azt a Bizottság a 265/00 állami támogatási számon jóváhagyta⁽⁴³⁾. Mivel Gibraltár nem ilyen terület, ez a rendelkezés nem alkalmazható.

(160) Ami a 87. cikk (3) bekezdésének b) és d) pontjában meghatározott kivételeket illeti, a reform nem arra irányul, hogy elősegítse egy közös európai érdeket képviselő fontos projekt megvalósítását, vagy egy súlyos zavar elhárítását az Egyesült Királyság gazdaságában, de nem irányul arra sem, hogy a kultúrát és az örökség megőrzését elősegítse.

(161) Végül szükséges megvizsgálni, hogy a reform jogosult-e a 87. cikk (3) bekezdésének c) pontjában meghatározott kivételre, amely megállapítja, hogy a bizonyos gazdasági tevékenységek vagy bizonyos gazdasági területek fejlődésének megkönnyítésére adott támogatás — amikor az ilyen támogatás nem gyakorol kedvezőtlen hatást a kereskedelmi feltételekre, olyan mértékben, ami ellentétes a közös érdekekkel — összeegyeztethetőnek tekinthető a közös piaccal.

(162) A reformnak azok az elemei, amelyekről megállapítást nyert, hogy előny származik belőlük, és a reform egésze, az Egyesült Királyság társasági adózásának rendszerével összehasonlítva, az érintett vállalatokat mentesítik olyan terhektől, amelyeket szokásosan viselniük kellene költségvetésükből, szokásos üzletvitelük során. Ez a mentesítés nem kapcsolódik sem beruházáshoz, sem munkahely-teremtéshez, és ezért működési támogatást valósít meg, amelynek hasznai megszűnnek, mielőtt visszavonása megtörténik. A Bizottság állandó gyakorlatának megfelelően az ilyen támogatás nem tekinthető olyannak, ami megkönnyíti bizonyos gazdasági tevékenységek vagy bizonyos gazdasági területek fejlesztését. Ezen kívül Gibraltár nem szerepel az Egyesült Királyság regionális támogatási térképén⁽⁴⁴⁾.

VII. KÖVETKEZTETÉSEK

(163) A Bizottság azt a következtetést vonja le, hogy a reform állami támogatási modellt valósít meg, az EK-Szerződés 87. cikkének (1) bekezdése szerinti értelemben. A 87. cikk (2) bekezdésében és a 87. cikk (3) bekezdésében előírt eltérések egyike sem alkalmazható. Ezért az Egyesült Királyság nem valósíthatja meg a reformot.

ELFOGADTA EZT A HATÁROZATOT:

1. cikk

Azok a javaslatok, amelyeket az Egyesült Királyság bejelentett a társasági adózás rendszerének reformjához Gibraltárban, állami támogatási modellt valósítanak meg, amely nem összeegyeztethető a közös piaccal.

Azok a javaslatok ennek megfelelően nem valósíthatók meg.

⁽⁴³⁾ HL 272., 2000.9.23., 43. o.

⁽⁴⁴⁾ Ld. előző lábjegyzet.

2. 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
