II

(Πράξεις για την ισχύ των οποίων δεν απαιτείται δημοσίευση)

ΕΠΙΤΡΟΠΗ

ΑΠΟΦΑΣΗ ΤΗΣ ΕΠΙΤΡΟΠΗΣ
της 5ης Σεπτεμβρίου 2002
σχετικά με το καθεστώς ενισχύσεων της Γερμανίας υπέρ των κέντρων ελέγχου και συντονισμού

[κοινοποιηθείσα υπό τον αριθμό Ε(2002) 3298]

(Το κείμενο στη γερμανική γλώσσα είναι το μόνο αυθεντικό)

(Κείμενο που παρουσιάζει ενδιαφέρον για τον ΕΟΧ)

(2003/512/ΕΚ)

Η ΕΠΙΤΡΟΠΗ ΤΩΝ ΕΥΡΩΠΑΪΚΩΝ ΚΟΙΝΟΤΗΤΩΝ,

Έχοντας υπόψη:

τη συνθήκη για την ίδρυση της Ευρωπαϊκής Κοινότητας, και ιδίως το άρθρο 88 παράγραφος 2 εδάφιο 1,

τη συμφωνία για τον Ευρωπαϊκό Οικονομικό Χώρο, και ιδίως το άρθρο 62 παράγραφος 1 στοιχείο α),

Αφού κάλεσε τους ενδιαφερομένους να υποβάλουν παρατηρήσεις σύμφωνα με τα προαναφερθέντα άρθρα ([1]),

Εκτιμώντας τα ακόλουθα:

I. ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ

(1) Με την επιστολή της 12ης Φεβρουαρίου 1999 (D/50716) η Επιτροπή ζήτησε από τη γερμανική κυβέρνηση να της διαβιβάσει λεπτομερείς πληροφορίες σχετικά με το καθεστώς που εφαρμόζεται στον τομέα της άμεσης φορολογίας των επιχειρήσεων, ιδίως όσον αφορά τις έδρες ξένων επιχειρήσεων. Το καθεστώς αυτό δεν κοινοποιήθηκε στην Επιτροπή. Με την επιστολή ΕΚ3-714725/12 της 26ης Μαΐου 1999 η γερμανική κυβέρνηση διαβίβασε περιγραφή του καθεστώτος και απάντησε λεπτομερώς στα σημεία που είχε θίξει η Επιτροπή.

(2) Με την επιστολή της 11ης Ιουλίου 2001 (SG 2001 D/289745) η Επιτροπή ανακοίνωσε στη Γερμανία την απόφασή της να κινήσει τη διαδικασία σύμφωνα με το άρθρο 88 παράγραφος 2 της συνθήκης ΕΚ σε σχέση με το προαναφερθέν καθεστώς. Η γερμανική κυβέρνηση πήρε θέση στο θέμα αυτό στις 11 Σεπτεμβρίου 2001 με την επιστολή ΕΚ3-F2516-101/01.

([1]) ΕΕ C 304 της 30.10.2001, σ. 2.

(3) Η απόφαση της Επιτροπής να κινήσει τη διαδικασία, δημοσιεύτηκε στην *Επίσημη Εφημερίδα των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων* ([2]). Η Επιτροπή προέτρεψε τους συμμετέχοντες να υποβάλουν παρατηρήσεις σχετικά με τη συγκεκριμένη ενίσχυση.

(4) Η Επιτροπή δεν έλαβε καμιά παρατήρηση από ενδιαφερομένους.

II. ΔΙΕΞΟΔΙΚΗ ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΤΟΥ ΜΕΤΡΟΥ

(5) Όσον αφορά τη μεταχείριση των κέντρων ελέγχου και συντονισμού των ξένων επιχειρήσεων ίσχυε στη Γερμανία μια οδηγία του Υπουργείου Οικονομικών, η διοικητική οδηγία σχετικά με τη μεταχείριση των κέντρων ελέγχου και συντονισμού ξένων επιχειρήσεων σύμφωνα με τις γερμανικές συνθήκες όσον αφορά τη διπλή φορολογία, επιστολή του υπουργού Οικονομικών της 24ης Αυγούστου 1984 (στη συνέχεια «οδηγία») ([3]). Σύμφωνα με τις διαθέσιμες πληροφορίες, η οδηγία καταργήθηκε με ισχύ από την 31η Δεκεμβρίου 2000.

(6) Η οδηγία ίσχυε για τα κέντρα ελέγχου και συντονισμού, τα οποία παρακολουθούν ή/και συντονίζουν τη δραστηριότητα των θυγατρικών εταιριών και των εδρών των συγκεκριμένων ξένων επιχειρήσεων στη Γερμανία και σε άλλες χώρες.

(7) Στην οδηγία περιγράφονται, επίσης, οι δραστηριότητες που δύνανται να ασκήσουν τα κέντρα ελέγχου και συντονισμού για να τύχουν ειδικής φορολογικής μεταχείρισης. Όπως προκύπτει από την περιγραφή, πρέπει να παρέχονται υπηρεσίες αποκλειστικά εντός του ομίλου επιχειρήσεων (όπως ισολογισμός, ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις, μάρκετινγκ, σχεδιασμός παραγωγής, συντονισμός έρευνας). Τα κέντρα ελέγχου και συντονισμού δεν μπορούν να λειτουργήσουν ως κεντρική διοίκηση ενός ομίλου επιχειρήσεων. Η δραστηριότητα αυτή πρέπει να ανατεθεί σε κάποια άλλη οντότητα του ομίλου.

([2]) Βλέπε την υποσημείωση 1.

([3]) Δελτίο ομοσπονδιακής φορολογικής νομοθεσίας 1984 μέρος I, σ. 458.

(8) Το φορολογητέο κέρδος των κέντρων ελέγχου και συντονισμού υπολογίζεται όχι με τη συνηθισμένη μέθοδο της διαφοράς μεταξύ εσόδων και εξόδων αλλά με τη μέθοδο της προσαύξησης του κόστους ([1]) βάσει της οποίας τα κέντρα ελέγχου και συντονισμού εφαρμόζουν ένα συντελεστή περιθωρίου στις δαπάνες τους. Το ποσό που προκύπτει, υπόκειται στον κανονικό συντελεστή φορολογίας των επιχειρήσεων. Σύμφωνα με την οδηγία, ο συντελεστής περιθωρίου μπορεί να κυμαίνεται μεταξύ 5 και 10 %. Πρόκειται για μέθοδο που εφαρμόζεται σε γενικευμένη βάση στη Γερμανία.

(9) Στην πράξη, τα κέντρα ελέγχου και συντονισμού προσδιορίζουν κατ' αρχήν τα ίδια το συντελεστή περιθωρίου μεταξύ 5 και 10 %. Ο φορολογούμενος και οι φορολογικές αρχές δεν συμφωνούν εκ των προτέρων τον εφαρμοστέο συντελεστή περιθωρίου, που πρέπει να κυμαίνεται μεταξύ του 5 και του 10 %. Ένας συντελεστής περιθωρίου κατώτερος του 5 % δεν είναι αποδεκτός. Οι φορολογικές αρχές δεν προβλέπουν σε καμιά περίπτωση συντελεστή μεγαλύτερο του 10 %. Ο φορολογούμενος μπορεί, ωστόσο, να επιλέξει συντελεστή μεγαλύτερο του 10 %. Οι συντελεστές περιθωρίου που κυμαίνονται μεταξύ 5 και 10 %, συνήθως ελέγχονται αναδρομικά από τις φορολογικές αρχές.

III. ΛΟΓΟΙ ΓΙΑ ΤΗΝ ΚΙΝΗΣΗ ΤΗΣ ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑΣ

(10) Η Επιτροπή, στηριζόμενη στις πληροφορίες τις οποίες διαβίβασε η Γερμανία στα πλαίσια της προκαταρκτικής εξέτασης, σύμφωνα με το άρθρο 10 του κανονισμού (ΕΚ) αριθ. 659/1999 του Συμβουλίου, της 22ας Μαρτίου 1999, σχετικά με ειδικές διατάξεις για την εφαρμογή του άρθρου 93 της συνθήκης ΕΚ ([2]) οδηγήθηκε στο συμπέρασμα ότι ο περιορισμός του συντελεστή περιθωρίου στο ανώτατο όριο του 10 % θα μπορούσε να συνιστά κρατική ενίσχυση, δεδομένου ότι το όριο αυτό θα μπορούσε να ελαττώσει τεχνητά το φορολογικό βάρος των κέντρων ελέγχου και συντονισμού.

(11) Βάσει των πληροφοριών που διαβιβάστηκαν στα πλαίσια της προκαταρκτικής εξέτασης, η Επιτροπή αμφισβήτησε ιδιαιτέρα τη δυνατότητα εφαρμογής των διατάξεων απαλλαγής του άρθρου 87 παράγραφοι 2 και 3 της συνθήκης ΕΚ, στα σχετικά μέτρα. Για το λόγο αυτό, εξέφρασε επιφυλάξεις ως προς το συμβιβάσιμο με την κοινή αγορά.

(12) Για τους λόγους αυτούς, η Επιτροπή κίνησε τη διαδικασία του άρθρου 88 παράγραφος 2 της συνθήκης ΕΚ.

IV. ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΕΙΣ ΤΗΣ ΓΕΡΜΑΝΙΑΣ

(13) Σύμφωνα με την άποψη της Γερμανίας, ο καθεστώς δεν αποσκοπεί στην παροχή φορολογικών πλεονεκτημάτων. Ο καθορισμός του λεγόμενου μεγίστου ορίου υπό το οποίο δεν μπορεί να διατυπωθεί καμιά αντίρρηση έχει ως σκοπό την απλούστευση των διοικητικών διαδικασιών, την ασφάλεια δικαίου και την αποφυγή διαφορών.

(14) Η γερμανική κυβέρνηση, βασισμένη στις εκθέσεις των φορολογικών αρχών των ομόσπονδων κρατών για το χρονικό διάστημα από την 1η Ιανουαρίου 1996 έως τις 31 Δεκεμβρίου 2000, υποστηρίζει ότι στην πραγματικότητα η εφαρμογή της οδηγίας, δηλαδή ο καθορισμός του κέρδους χωρίς την εφαρμογή της αρχής της ανταγωνιστικής απόστασης («Arms-Length-Prinzip») δεν είχε ως αποτέλεσμα την ευνοϊκή μεταχείριση φορολογούμενων. Η γερμανική κυβέρνηση αναφέρει ότι δεν υπάρχουν στοιχεία για περιπτώσεις στις οποίες απαιτήθηκε συντελεστής περιθωρίου μεγαλύτερος του 10 %.

(15) Σύμφωνα με τα στοιχεία της γερμανικής κυβέρνησης, από το 1996 έχουν γνωστοποιηθεί επτά μόνο υποθέσεις για τα κέντρα ελέγχου και συντονισμού κατά την έννοια της οδηγίας. Σε τρεις περιπτώσεις η τιμή μεταβίβασης ([3]) καθορίστηκε χωρίς την οδηγία, με την εφαρμογή άλλης μεθόδου ή/και υπολογίστηκε βάσει συναλλαγών με ξένες επιχειρήσεις.

(16) Σύμφωνα με τα στοιχεία της γερμανικής κυβέρνησης, από τις τέσσερις περιπτώσεις στις οποίες εφαρμόστηκε η διαμφισβητούμενη οδηγία, μόνο σε μία περίπτωση έγινε δεκτός συντελεστής περιθωρίου εντός του πεδίου διακύμανσης χωρίς έλεγχο. Στις υπόλοιπες τρεις περιπτώσεις, ο καθορισμός του κέρδους επανεξετάστηκε στο πλαίσιο ενός ελέγχου της επιχείρησης. Σε μια περίπτωση διατυπώθηκε αμφισβήτηση και η λογιστική τιμή υπολογίσθηκε εκ νέου βάσει άλλων περιπτώσεων καθορισμού της λογιστικής τιμής, και το αποτέλεσμα ήταν συντελεστής περιθωρίου που ενέπιπτε εντός του πεδίου διακύμανσης 5 και 10 %. Σε μια άλλη περίπτωση, οι ελεγκτές αποδέχθηκαν το αποτέλεσμα χωρίς διόρθωση, ενώ στην τρίτη περίπτωση (που η δραστηριότητα του κέντρου συντονισμού διακόπηκε κατά το πρώτο τρίμηνο του 1996) οι ελεγκτές της επιχείρησης εφάρμοσαν συντελεστή περιθωρίου 5 %.

(17) Κατά την άποψη της γερμανικής κυβέρνησης, τα στοιχεία αυτά αντικατοπτρίζουν το περιορισμένο πεδίο εφαρμογής της οδηγίας που καλύπτει μόνο εγκαταστάσεις ενός ομίλου επιχειρήσεων, οι οποίες εκτελούν επιβοηθητικές λειτουργίες για τα κεντρικά γραφεία του ομίλου και για τις οποίες, τηρώντας την αρχή της ανταγωνιστικής απόστασης (Arms-Length-Prinzip), δικαιολογείται μόνο ένα μικρό περιθώριο κέρδους. Κατά τη γνώμη της γερμανικής κυβέρνησης, ο μικρός αριθμός των αναγνωρισμένων περιπτώσεων δείχνει επίσης ότι το καθεστώς δεν θεωρήθηκε από τους φορολογουμένους ως φορολογικό πλεονέκτημα συγκρίσιμο με ενίσχυση. Αυτό φαίνεται καθαρά στην περίπτωση του κέντρου συντονισμού που διέκοψε τη δραστηριότητά του το πρώτο τρίμηνο του 1996, μολονότι ο συντελεστής περιθωρίου είχε καθοριστεί στην κατώτατη τιμή 5 %.

(18) Όσον αφορά τις πληροφορίες που είχε ζητήσει η Επιτροπή για τον επιλεκτικό χαρακτήρα των μέτρων, η γερμανική κυβέρνηση δήλωσε, ότι τα μέτρα αυτά δεν περιλαμβάνουν κανένα κριτήριο οριοθέτησης βάσει του τομέα δραστηριότητας ή του γεωγραφικού πεδίου εφαρμογής, το οποίο θα τα καθιστούσε επιλεκτικά.

([1]) Σχετικά με την εφαρμογή των εναλλακτικών μεθόδων φορολόγησης βλέπε το σημείο 27 της ανακοίνωσης 98/C 384/03 της Επιτροπής σχετικά με την εφαρμογή των διατάξεων για τις κρατικές ενισχύσεις σε μέτρα που αφορούν τον τομέα της άμεσης φορολόγησης των επιχειρήσεων (ΕΕ C 384 της 10.12.1998, σ. 3).

([2]) ΕΕ L 83 της 27.3.1999, σ. 1.

([3]) Ως λογιστικές τιμές χαρακτηρίζονται οι τιμές, στις οποίες μπορούν να μεταβιβαστούν αγαθά και μη υλικά περιουσιακά στοιχεία ή υπηρεσίες μεταξύ συνδεδεμένων επιχειρήσεων (βλέπε το προοίμιο των κατευθυντήριων γραμμών για τις τιμές μεταβίβασης του ΟΟΣΑ του 1995).

(19) Κατά την άποψη της γερμανικής κυβέρνησης, δεν είναι δυνατή η ανάκτηση κανενός ποσού. Σχετικά με το θέμα αυτό προβάλλονται τα ακόλουθα επιχειρήματα: ο υπολογισμός του φόρου αποκτά ισχύ ύστερα από ένα μήνα, οπότε στις συγκεκριμένες περιπτώσεις δεν είναι δυνατός ο εκ νέου προσδιορισμός του φόρου με αναδρομική ισχύ. Για το λόγο αυτό, οι γερμανικές φορολογικές αρχές δεν ήταν σε θέση να απαιτήσουν την πληρωμή πρόσθετου φόρου στη μία (και μοναδική) εξακριβωμένη περίπτωση στην οποία εφαρμόστηκε η οδηγία χωρίς έλεγχο και στην οποία υπήρχε, κατά συνέπεια, η θεωρητική δυνατότητα να καθοριστεί ένας πολύ χαμηλός φόρος. Επίσης, η Γερμανία έφερε και σε αυτή την περίπτωση το βάρος της απόδειξης για την απόκλιση από τη βασική αρχή της ανταγωνιστικής απόστασης την οποία θεσπίζει η παράγραφος 1 του γερμανικού νόμου περί διεθνούς φορολογίας (Aussensteuergesetz). Κατά συνέπεια, κατά την άποψη της γερμανικής κυβέρνησης δεν υπάρχει ούτε ουσιαστική ή νομική δυνατότητα ούτε και ανάγκη αναστροφής της εφαρμογής της οδηγίας.

V. ΑΞΙΟΛΟΓΗΣΗ ΤΗΣ ΕΝΙΣΧΥΣΗΣ

1. Εφαρμογή του άρθρου 87 παράγραφος 1 της συνθήκης ΕΚ

(20) Σύμφωνα με το άρθρο 87 παράγραφος 1 της συνθήκης ΕΚ, ενισχύσεις που χορηγούνται υπό οποιαδήποτε μορφή από τα κράτη μέλη ή με κρατικούς πόρους και που νοθεύουν ή απειλούν να νοθεύσουν τον ανταγωνισμό διά της ευνοϊκής μεταχειρίσεως ορισμένων επιχειρήσεων ή ορισμένων κλάδων παραγωγής είναι ασυμβίβαστες με την κοινή αγορά κατά το μέτρο που επηρεάζουν τις μεταξύ κρατών μελών συναλλαγές.

(21) Στην απαγόρευση του άρθρου 87 παράγραφος 1 της συνθήκης ΕΚ, υπάγονται μέτρα που εκπληρώνουν τα ακόλουθα κριτήρια:

α) το μέτρο πρέπει να παρέχει στη δικαιούχο επιχείρηση ένα πλεονέκτημα, με το οποίο θα ελαττώνονται οι συνήθεις επιβαρύνσεις της·

β) το πλεονέκτημα πρέπει να προέρχεται από κρατικούς πόρους·

γ) το μέτρο πρέπει να αλλοιώνει τον ανταγωνισμό και το εμπόριο μεταξύ των κρατών μελών·

δ) το μέτρο πρέπει να είναι συγκεκριμένο ή επιλεκτικό, να ευνοεί συνεπώς συγκεκριμένες επιχειρήσεις ή παραγωγικούς κλάδους.

(22) Σχετικά με το πρώτο κριτήριο, σύμφωνα με το οποίο το μέτρο πρέπει να παρέχει στη δικαιούχο επιχείρηση κάποιο πλεονέκτημα, η Επιτροπή υποστηρίζει, ότι η θέσπιση ανώτατου ορίου 10 % για το συντελεστή περιθωρίου μπορεί να εξασφαλίσει στα κέντρα ελέγχου και συντονισμού, καθώς και στους αντίστοιχους πολυεθνικούς ομίλους επιχειρήσεων ένα πλεονέκτημα. Ο περιορισμός στο 10 % μπορεί να ελαττώσει με τεχνητό τρόπο το φορολογικό βάρος των κέντρων ελέγχου και συντονισμού σε περιπτώσεις, στις οποίες τα πραγματικά περιθώρια υπερβαίνουν το 10 %.

(23) Το επιχείρημα της Γερμανίας, σύμφωνα με το οποίο η θέσπιση ενός ανώτατου ορίου δεν αποσκοπεί στη δημιουργία φορολογικών πλεονεκτημάτων αλλά απλά στο να απλουστεύσει τις διοικητικές διαδικασίες και να εξασφαλίσει νομική ασφάλεια, δεν μπορεί να γίνει δεκτό. Μολονότι η Επιτροπή δεν αμφισβητεί ότι οι φορολογικές αρχές πρέπει να είναι αρμόδιες και σε θέση να παρέχουν νομική ασφάλεια στους φορολογουμένους, αυτό δεν πρέπει να οδηγεί σε μείωση της βάσης υπολογισμού του φόρου. Με τη θέσπιση ανώτατου ορίου για το συντελεστή περιθωρίου, η οδηγία διαβεβαιώνει τον φορολογούμενο, ότι σε περιπτώσεις κατά τις οποίες το αποτέλεσμα της εκ των υστέρων εξέτασης δείχνει ότι ο συντελεστής περιθωρίου έπρεπε να υπερβαίνει το 10 % για να αποδώσει την πραγματική τιμή μεταβίβασης, θα ήταν, παρά ταύτα, αποδεκτός ένας συντελεστής περιθωρίου 10 %. Η αυτόματη αυτή αποδοχή ενός κατώτερου συντελεστή περιθωρίου αντιστοιχεί σε τεχνητή μείωση του ορίου υπολογισμού του φόρου για το κέντρο ελέγχου και συντονισμού την οποία δεν μπορεί να δικαιολογήσει η απαιτούμενη νομική ασφάλεια.

(24) Η νομική ασφάλεια, πρέπει να αφορά τους παράγοντες που λαμβάνονται υπόψη στη φορολόγηση και όχι τον ανώτατο συντελεστή περιθωρίου. Το ανώτατο όριο δεν δικαιολογείται για λόγους απλούστευσης των διοικητικών διαδικασιών, διότι τα κέντρα ελέγχου και συντονισμού υπόκεινται ούτως ή άλλως σε εκ των υστέρων εξέταση από τις φορολογικές αρχές.

(25) Επιπλέον, η γερμανική κυβέρνηση εξηγεί στις παρατηρήσεις της 11ης Σεπτεμβρίου 2001 [1] ότι τουλάχιστον σε μία περίπτωση ο συντελεστής περιθωρίου ενός κέντρου ελέγχου και συντονισμού καθορίστηκε χωρίς εκ των υστέρων εξέταση και αφέθηκε κατά συνέπεια, στη διακριτική ευχέρεια των φορολογικών αρχών. Το γεγονός αυτό καθιστά σαφές ότι η εφαρμογή του καθεστώτος, τουλάχιστον σε μία περίπτωση έστω και ακούσια, θα είχε ως αποτέλεσμα να δοθεί ενδεχομένως πλεονέκτημα σε ένα κέντρο ελέγχου και συντονισμού στο πλαίσιο της διακριτικής ευχέρειας των φορολογικών αρχών.

(26) Ο διεθνώς συμφωνημένος κανόνας σχετικά με τις τιμές μεταβίβασης είναι η λεγόμενη γενική αρχή της ανταγωνιστικής απόστασης, η οποία συμπεριλαμβάνεται στο άρθρο 9 της βασικής συμφωνίας του ΟΟΣΑ για τον τομέα της φορολογίας εισοδημάτων και κεφαλαίων, και αναπτύσσεται περαιτέρω στις κατευθυντήριες γραμμές του ΟΟΣΑ για τις τιμές μεταβίβασης του 1995. Σύμφωνα με αυτή, τα φορολογητέα κέρδη για διασυνοριακές συναλλαγές μεταξύ συνδεδεμένων επιχειρήσεων υπολογίζονται με τέτοιο τρόπο, σαν να γινόταν η συναλλαγή μεταξύ ανεξαρτήτων μερών βάσει των όρων της αγοράς. Οι κατευθυντήριες γραμμές του ΟΟΣΑ δεν συνιστούν την εφαρμογή μιας κατώτατης ή ανώτατης προσαύξησης, όπως στη προκειμένη περίπτωση (γνωστή και ως «safe harbours»), γιατί δεν αποδίδουν απαραιτήτως το χαρακτήρα των σχετικών συναλλαγών.

(27) Σύμφωνα με τις υπάρχουσες πληροφορίες, η φορολογική διοίκηση έχει ασκήσει σε μία τουλάχιστον περίπτωση τη διακριτική της ευχέρεια για να χορηγήσει κάποιο πλεονέκτημα, γεγονός που αντιτίθεται στην αρχή της ανταγωνιστικής απόστασης («Arm's Length-Prinzip»). Η Επιτροπή δεν μπορεί να αποκλείσει, ότι πριν από το 1996, δηλαδή σε μια εποχή για την οποία η Γερμανία δεν είχε διαβιβάσει καμία πληροφορία, η οποία ωστόσο σύμφωνα με το άρθρο 15 του κανονισμού (ΕΚ) αριθ. 659/1999 καλύπτεται από την παρούσα εξέταση, υπήρχαν και άλλες παρόμοιες περιπτώσεις.

[1] Βλέπε την αιτιολογική σκέψη16.

(28) Συνεπώς, η Επιτροπή πιστεύει, ότι τόσο ο καθορισμός ενός ανώτατου ορίου για το συντελεστή περιθωρίου όσο και η άσκηση της διακριτικής ευχέρειας μέσω της δημοσιονομικής διοίκησης, αποτελούν πλεονέκτημα για τις σχετικές επιχειρήσεις και ομίλους επιχειρήσεων κατά την έννοια του άρθρου 87 παράγραφος 1 της συνθήκης ΕΚ.

(29) Δεύτερον, το πλεονέκτημα πρέπει να προέρχεται από κρατικούς πόρους ανεξάρτητα από τη μορφή την οποία λαμβάνει. Σύμφωνα με το σημείο 10 της ανακοίνωσης 98/C 384/03, η απώλεια φορολογικών εσόδων εξαιτίας της μείωσης της βάσης υπολογισμού του φόρου ισοδυναμεί με χρήση κρατικών πόρων υπό μορφή φορολογικών δαπανών. Όπως επιβεβαιώνει το Δικαστήριο των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων [1], η βασική αυτή αρχή ισχύει και για τις ενισχύσεις που χορηγούνται από περιφερειακούς και τοπικούς οργανισμούς των κρατών μελών.

(30) Τρίτον, η ενίσχυση πρέπει να νοθεύει ή να απειλεί με νόθευση τον ανταγωνισμό. Σύμφωνα με την πάγια νομολογία του Δικαστηρίου [2], η προϋπόθεση όσον αφορά την παρεμπόδιση του εμπορίου εκπληρώνεται, όταν η δικαιούχος επιχείρηση ασκεί οικονομική δραστηριότητα η οποία αποτελεί αντικείμενο εμπορικών συναλλαγών μεταξύ κρατών μελών.

(31) Κατά την άποψη της Επιτροπής, το επίμαχο μέτρο μπορεί να νοθεύσει τον ανταγωνισμό και τις συναλλαγές μεταξύ των κρατών μελών, διότι είναι ανοικτό προς όλους τους οικονομικούς τομείς. Επίσης, τα κέντρα ελέγχου και συντονισμού ανήκουν σε πολυεθνικούς ομίλους επιχειρήσεων, οι οποίοι μπορούν να δραστηριοποιούνται σε άλλα κράτη μέλη. Με αυτόν τον τρόπο εκπληρώνεται το κριτήριο.

(32) Τέταρτον, η ενίσχυση πρέπει να ευνοεί συγκεκριμένες επιχειρήσεις ή παραγωγικούς κλάδους. Κατά την άποψη της γερμανικής κυβέρνησης, δεν υφίσταται επιλεκτικότητα, διότι καλύπτει όλους τους οικονομικούς τομείς. Η Επιτροπή δεν δύναται να συμμεριστεί αυτή την άποψη, δεδομένου ότι το μέτρο ισχύει στην πράξη μόνο για επιχειρήσεις που ανήκουν σε ομίλους εταιρειών με έδρα στο εξωτερικό. Οι επιχειρήσεις που εδρεύουν στη Γερμανία εξαιρέθηκαν ρητά από το καθεστώς. Επίσης, το καθεστώς είχε περιοριστεί, στην προκειμένη περίπτωση σε δραστηριότητες εντός του ομίλου επιχειρήσεων και δεν μπορούσε, όπως απαιτεί η ανακοίνωση 98/C 384/03, να αιτιολογηθεί με βάση τη λογική του φορολογικού συστήματος. Η Γερμανία δεν προσκόμισε αποδείξεις κατά την έννοια του σημείου 23 της ανακοίνωσης.

(33) Όπως τελικά ανέφερε λεπτομερειακά η Γερμανία, ο μικρός αριθμός των διαπιστωμένων περιπτώσεων δείχνει ότι οι φορολογούμενοι δεν θεωρούν τη ρύθμιση αυτή ως φορολογικό πλεονέκτημα ισοδύναμο με ενίσχυση, ιδίως στην περίπτωση του κέντρου ελέγχου και συντονισμού, το οποίο διέκοψε τη δραστηριότητά του κατά το πρώτο τρίμηνο του 1996, παρόλο που ο συντελεστής περιθωρίου καθορίστηκε στο κατώτερο όριο του 5 %. Ως προς το σημείο αυτό, η Επιτροπή διαπιστώνει, ότι ούτε ο μικρός αριθμός των δικαιούχων επιχειρήσεων ούτε το ύψος του πλεονεκτήματος έχουν σημασία για την αξιολόγηση του χαρακτήρα ενίσχυσης ενός μέτρου.

(34) Η οδηγία πληροί, συνεπώς, από δύο απόψεις τη νομότυπη μορφή ενός καθεστώτος των ενισχύσεων. Πρώτα, παρέχει στις φορολογικές αρχές τη διακριτική ευχέρεια να αποδέχονται το συντελεστή περιθωρίου χωρίς εκ των υστέρων εξέταση, και δεύτερον, τις εμποδίζει να απαιτήσουν την εφαρμογή του πραγματικού συντελεστή, σε περίπτωση που είναι ανώτερος του 10 %. Για το λόγο αυτό, πρέπει να εξεταστεί αν η ενίσχυση μπορεί να θεωρηθεί συμβιβάσιμη με την κοινή αγορά, σύμφωνα με τους όρους απαλλαγής του άρθρου 87 παράγραφοι 2 και 3 της συνθήκης ΕΚ.

2. **Συμβιβάσιμο του μέτρου ενίσχυσης με τη συνθήκη ΕΚ**

(35) Τα μέτρα που υπάγονται στο πεδίο εφαρμογής του άρθρου 87 παράγραφος 1 της συνθήκης ΕΚ είναι ασυμβίβαστα με την κοινή αγορά, όταν δεν εκπληρώνεται κανένας από τους όρους απαλλαγής του άρθρου 87 παράγραφοι 2 και 3.

(36) Όσον αφορά το άρθρο 87 παράγραφος 2, η Επιτροπή διαπιστώνει ότι το μέτρο ενίσχυσης που περιλαμβάνεται στην φορολογική ρύθμιση δεν υπάγεται στο πεδίο εφαρμογής του, διότι δεν ανταποκρίνεται στους στόχους του άρθρου.

(37) Το μέτρο δεν μπορεί, επίσης, να θεωρηθεί συμβιβάσιμο με την κοινή αγορά σύμφωνα με το άρθρο 87 παράγραφος 3 της συνθήκης ΕΚ.

(38) Δεν υπάρχουν ενδείξεις ως προς το αν πληρούνται οι προϋποθέσεις του άρθρου 87 παράγραφος 3 στοιχεία α), β), δ) και ε). Σύμφωνα με το άρθρο 87 παράγραφος 3 στοιχείο γ) μια κρατική ενίσχυση μπορεί να εγκριθεί όταν προωθεί την ανάπτυξη ορισμένων οικονομικών δραστηριοτήτων ή οικονομικών περιοχών. Η Επιτροπή, συνεπώς, έχει αναγνωρίσει σε αρκετά κοινοτικά πλαίσια ότι, σε περίπτωση που η ενίσχυση ανταποκρίνεται σε συγκεκριμένο στόχο, ενδέχεται να πληρούνται τα κριτήρια απαλλαγής.

(39) Το επίμαχο φορολογικό καθεστώς δεν εξυπηρετεί ωστόσο ούτε την προώθηση των επενδύσεων ή της απασχόλησης, ούτε παρόμοιους αναγνωρισμένους κοινοτικούς στόχους. Κατά συνέπεια, η κρατική ενίσχυση δεν μπορεί να εγκριθεί σύμφωνα με τις διατάξεις της συνθήκης.

(40) Η Επιτροπή, συνεπώς, διαπιστώνει ότι το μέτρο αποτελεί ασυμβίβαστη ενίσχυση.

3. **Δικαιολογημένη εμπιστοσύνη**

(41) Η Επιτροπή, στην επιστολή της 11ης Ιουλίου 2001, προτρέπει τη Γερμανία και άλλους ενδιαφερομένους να λάβουν θέση σχετικά με ένα πιθανό στοιχείο δικαιολογημένης εμπιστοσύνης, που θα μπορούσε να αποτελέσει εμπόδιο στην ανάκτηση της κρατικής ενίσχυσης, σε περίπτωση που θεωρηθεί παράνομη και ασυμβίβαστη με την κοινή αγορά.

[1] Βλέπε την απόφαση της 14ης Οκτωβρίου 1987 στην υπόθεση 248/84, Γερμανία κατά Επιτροπής, Συλλογή 1987, σ. 4013, παράγραφος 17.

[2] Βλέπε την απόφαση της 17ης Σεπτεμβρίου 1980 στην υπόθεση 730/79, Philip Morris κατά Επιτροπής, Συλλογή 1980, σ. 2671, και της 21ης Μαρτίου 1990 στην υπόθεση 142/87, Βέλγιο κατά Επιτροπής, Συλλογή 1990, σ. I-959.

(42) Η Γερμανία, ανέφερε στην απάντησή της, ότι η ανάκτηση δεν είναι δυνατή, διότι η πράξη προσδιορισμού του φόρου αποκτά ισχύ ύστερα από ένα μήνα από την έκδοσή της. Ο εκ νέου προσδιορισμός του φόρου με αναδρομική ισχύ δεν είναι εφικτός σε αυτές τις περιπτώσεις. Οι γερμανικές φορολογικές αρχές δεν θα ήταν σε θέση να απαιτήσουν την πληρωμή πρόσθετου φόρου στη μία (μεμονωμένη) εξακριβωμένη περίπτωση, στην οποία εφαρμόστηκε η οδηγία χωρίς έλεγχο εκ των υστέρων και υπήρχε, κατά συνέπεια, η θεωρητική δυνατότητα να καθοριστεί πολύ χαμηλός φόρος. Η Επιτροπή δεν συμμερίζεται την άποψη αυτή. Σύμφωνα με την πάγια νομολογία του Δικαστηρίου των ΕΚ ([1]), η προθεσμία που προβλέπεται από την εθνική νομοθεσία για λόγους νομικής ασφάλειας δεν αποτελεί ανυπέρβλητο εμπόδιο για την ανάκτηση μιας κρατικής ενίσχυσης.

(43) Στην προκειμένη περίπτωση, ωστόσο, η Επιτροπή διαπιστώνει ότι η οδηγία της Γερμανίας έχει κάποια ομοιότητα με το καθεστώς που τέθηκε σε ισχύ στο Βέλγιο με το βασιλικό διάταγμα αριθ. 187, της 30ής Δεκεμβρίου 1982, σχετικά με τη φορολογική μεταχείριση των κέντρων συντονισμού. Αμφότερα τα μέτρα αφορούν εσωτερικές δραστηριότητες των ομίλων επιχειρήσεων και χρησιμοποιούν μια μέθοδο προσαύξησης του κόστους που οδηγεί σε μείωση της φορολογητέας βάσης. Η Επιτροπή, στην απόφαση της 2ας Μαΐου 1984 κατέληξε στο συμπέρασμα ότι το βελγικό καθεστώς δεν παρουσιάζει καμία κρατική ενίσχυση κατά την έννοια του άρθρου 87 παράγραφος 1 της συνθήκης ΕΚ. Παρόλο που η οδηγία αυτή δεν δημοσιεύτηκε, όπως αναφέρεται στη 14η έκθεση ανταγωνισμού καθώς και σε μια απάντηση σε γραπτή ερώτηση ([2]), η Επιτροπή δεν έχει αντιρρήσεις. Στο πλαίσιο αυτό, δύναται να προβληθεί το επιχείρημα ότι η εν λόγω απόφαση της Επιτροπής σχετικά με βελγικό καθεστώς, η οποία προηγήθηκε της έναρξης ισχύος της γερμανικής οδηγίας παρέχει δικαιολογημένη εμπιστοσύνη στη Γερμανία και τους αποδέκτες των ενισχύσεων, οι οποίοι, βάσει της απόφασης της Επιτροπής, μπορούσαν να θεωρήσουν ότι η πρόταση της Γερμανίας δεν συνιστούσε κρατική ενίσχυση. Επιπλέον, στην απάντηση που δόθηκε στην προαναφερθείσα γραπτή ερώτηση, έγινε μνεία του υπό εξέταση καθεστώτος, το οποίο χαρακτηρίσθηκε ως μη υπαγόμενο στις διατάξεις των άρθρων 92 και 93 (νυν 87 και 88) της συνθήκης ΕΚ. Πρέπει, λοιπόν, να θεωρηθεί ότι η Γερμανία και οι δικαιούχες επιχειρήσεις έχουν δικαιολογημένη εμπιστοσύνη, έτσι ώστε, σύμφωνα με το άρθρο 14 παράγραφος 1 του κανονισμού (ΕΚ) αριθ. 659/1999, η απαίτηση επιστροφής της κρατικής ενίσχυσης να αντίκειται σε μια γενική αρχή του κοινοτικού δικαίου.

VI. **ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ**

(44) Βάσει των πληροφοριών που διαβίβασε η γερμανική κυβέρνηση, η Επιτροπή διαπιστώνει ότι η Γερμανία εφάρμοσε την οδηγία κατά παράβαση του άρθρου 88 παράγραφος 3 της συνθήκης ΕΚ. Στη συνέχεια διαπιστώνει ότι το μέτρο ευνοεί τα κέντρα ελέγχου και συντονισμού, ενώ δεν εκπληρώνει τις προϋποθέσεις του άρθρου 87 παράγραφοι 2 και 3. Κατά συνέπεια, το μέτρο δεν είναι συμβιβάσιμο με την κοινή αγορά. Επειδή διαπιστώθηκε, ότι η Γερμανία και οι δικαιούχες επιχειρήσεις μπορούν να επικαλεστούν δικαιολογημένη εμπιστοσύνη σε σχέση με το υπό εξέταση καθεστώς, δεν επιβάλλεται η ανάκτηση της ενίσχυσης,

ΕΞΕΔΩΣΕ ΤΗΝ ΠΑΡΟΥΣΑ ΑΠΟΦΑΣΗ:

Άρθρο 1

Η κρατική ενίσχυση, την οποία χορήγησε η Γερμανία μέσω της διοικητικής οδηγίας για τη μεταχείριση των κέντρων ελέγχου και συντονισμού των ξένων ομίλων επιχειρήσεων και σύμφωνα με το γερμανικό σύστημα διπλής φορολόγησης (βλέπε την επιστολή του υπουργού Οικονομικών της Γερμανίας της 24ης Αυγούστου 1984), είναι ασυμβίβαστη με την κοινή αγορά.

Άρθρο 2

Η παρούσα απόφαση απευθύνεται στην Ομοσπονδιακή Δημοκρατία της Γερμανίας.

Βρυξέλλες, 5 Σεπτεμβρίου 2002.

Για την Επιτροπή

Mario MONTI

Μέλος της Επιτροπής

([1]) Βλέπε την απόφαση του Δικαστηρίου των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων της 20ής Μαρτίου 1997 στην υπόθεση C-24/95, Alcan Deutschland, Συλλογή 1997, σ. I-1591.

([2]) Γραπτή ερώτηση αριθ. 1735/90 (ΕΕ C 63 της 11.3.1991).