

RETTENS DOM (Anden Udvidede Afdeling)

30. april 2002 *

I de forenede sager T-195/01 og T-207/01,

Government of Gibraltar ved barristers A. Sutton, M. Llamas og advokat
W. Schuster, og med valgt adresse i Luxembourg,

sagsøger,

mod

Kommissionen for De Europæiske Fællesskaber ved V. Di Bucci og R. Lyal, som
befuldmægtigede, og med valgt adresse i Luxembourg,

sagsøgt,

* Processprog: engelsk.

støttet af:

Kongeriget Spanien ved R. Silva de Lapuerta, som befuldmægtiget, og med valgt adresse i Luxembourg,

intervenient,

angående to påstande om, at Kommissionens beslutninger SG(2001) D/289755 og SG(2001) D/289757 af 11. juli 2001 om at indlede en procedure i henhold til artikel 88, stk. 2, EF, vedrørende Gibraltars ordning for henholdsvis skattefritagne og skattebegunstigede selskaber, annulleres,

har

DE EUROPÆISKE FÆLLESSKABERS RET I FØRSTE INSTANS
(Anden Udvidede Afdeling)

sammensat af afdelingsformanden, R.M. Moura Ramos, og dommerne V. Tiili, J. Pirrung, P. Mengozzi og A.W.H. Meij,

justitssekretær: fuldmægtig J. Plingers,

på grundlag af den skriftlige forhandling og efter mundtlig forhandling den 5. marts 2002,

afsagt følgende

Dom

Retsforskrifter

Fællesskabsretlige bestemmelser

- 1 Artikel 87, stk. 1, EF bestemmer, at statsstøtte, bortset fra visse undtagelser, er forbudt. For at sikre forbuddets effektive opretholdelse pålægges Kommissionen i artikel 88 EF en særlig kontrolpligt, og medlemsstaterne pålægges præcise forpligtelser med henblik på at lette Kommissionens opgave og undgå, at den stilles over for en fuldbyrdet kendsgerning.

- 2 I overensstemmelse med artikel 88, stk. 1, EF foretager Kommissionen sammen med medlemsstaterne en løbende undersøgelse af de støtteordninger, som findes i disse stater, og foreslår dem, i givet fald, »sådanne foranstaltninger, som fællesmarkedets funktion eller gradvise udvikling kræver«.

- 3 For så vidt angår påtænkte indførelser eller ændringer af støtteforanstaltninger kræves det i henhold til artikel 88, stk. 3, EF, at Kommissionen skal underrettes så betids, at den kan fremsætte sine bemærkninger hertil. Kommissionen skal

indlede den kontradiktoriske procedure i henhold til artikel 88, stk. 2, EF, såfremt den er af den opfattelse, at det påtænkte er uforeneligt med fællesmarkedet. Medlemsstaterne må ikke gennemføre de påtænkte foranstaltninger, før Kommissionen har vedtaget en endelig beslutning vedrørende støtteforanstaltningernes eventuelle forenelighed med fællesmarkedet.

- 4 Artikel 1 i Rådets forordning (EF) nr. 659/1999 af 22. marts 1999 om fastlæggelse af regler for anvendelsen af EF-traktatens artikel [88] (EFT L 83, s. 1, »forordningen om »statsstøtteproceduren«), som trådte i kraft den 16. april 1999, indeholder følgende relevante definitioner for nærværende sager:

»a) »støtte«: enhver foranstaltning, der opfylder alle kriterierne i traktatens artikel [87], stk. 1

b) »eksisterende støtte«

- i) [...] enhver form for støtte, der eksisterede inden traktatens ikrafttræden i den pågældende medlemsstat, dvs. støtteordninger og individuel støtte, som var trådt i kraft før og er blevet fortsat efter traktatens ikrafttræden

[...]

- v) støtte, som anses for at være en eksisterende støtte, fordi det kan godtgøres, at der ikke var tale om støtte, da den blev indført, men at den blev en støtte på grund af udviklingen på fællesmarkedet, uden at

medlemsstaten havde foretaget nogen ændringer. Når visse foranstaltninger bliver en støtte som følge af en liberalisering af en aktivitet ved fællesskabslovgivning, betragtes sådanne foranstaltninger ikke som eksisterende støtte efter den dato, der er fastsat for liberaliseringen

- c) »ny støtte«: enhver støtte, dvs. støtteordninger og individuel støtte, som ikke er eksisterende støtte, herunder ændringer i eksisterende støtte

[...]

- f) »ulovlig støtte«: ny støtte, der er gennemført i strid med traktatens artikel [88], stk. 3

[...]«.

- 5 Ifølge artikel 2, stk. 1, og artikel 3 i forordningen om »statsstøtteproceduren«, »skal planer om at yde ny støtte anmeldes i tilstrækkelig god tid til Kommissionen af den pågældende medlemsstat«, og denne støtte må ikke gennemføres, »før Kommissionen har vedtaget eller anses for at have vedtaget en beslutning, hvori den godkender en sådan støtte«. Samme forordnings artikel 4, stk. 4, bestemmer, at Kommissionen beslutter at indlede proceduren i artikel 88, stk. 2, EF (herefter »den formelle undersøgelsesprocedure«), såfremt den efter en forudgående undersøgelse konstaterer, at en anmeldt foranstaltning giver anledning til »tvivl om, hvorvidt den er forenelig med fællesmarkedet«.

- 6 Det bestemmes i samme forordnings artikel 6, stk. 1, at »beslutningen om at indlede den formelle undersøgelsesprocedure skal sammenfatte de relevante faktiske og retlige spørgsmål, indeholde en foreløbig vurdering fra Kommissionens side med hensyn til støttekarakteren af den påtænkte foranstaltning og anføre, om der er tvivl om, hvorvidt den er forenelig med fællesmarkedet«.
- 7 Ifølge artikel 7, stk. 1, i forordningen om »statsstøtteproceduren« »[afsluttes] den formelle undersøgelsesprocedure [...] ved beslutning i overensstemmelse med stk. 2-5 [...]«. Finder Kommissionen, at den anmeldte foranstaltning ikke udgør støtte, fastslår den dette ved beslutning (artikel 7, stk. 2). Finder Kommissionen, at den anmeldte støtte ikke er forenelig med fællesmarkedet, beslutter den, at støtten ikke må gennemføres (artikel 7, stk. 5). Beslutningerne efter stk. 2-5 skal vedtages, så snart den tvivl, der er omhandlet i artikel 4, stk. 4, er fjernet (artikel 7, stk. 6).
- 8 For så vidt angår foranstaltninger, der ikke er anmeldt, bestemmes det i artikel 10, stk. 1, i forordningen om »statsstøtteproceduren«, at »[e]r Kommissionen kommet i besiddelse af oplysninger om en påstået ulovlig støtte, undersøger den omgående oplysningerne, uanset kilden til disse oplysninger«. I samme forordnings artikel 13, stk. 1, bestemmes, at undersøgelsen i givet fald resulterer i en beslutning om at indlede en formel undersøgelsesprocedure.
- 9 Det bestemmes i artikel 11, stk. 1, i forordningen om »statsstøtteproceduren«, at Kommissionen kan vedtage en beslutning, hvori den påbyder medlemsstaten at indstille eventuelle ulovlige støtteforanstaltninger, indtil Kommissionen har vedtaget en beslutning om, hvorvidt støtten er forenelig med fællesmarkedet. Artikel 11, stk. 2, bemyndiger Kommissionen til at vedtage en beslutning, hvori den påbyder medlemsstaten foreløbigt at kræve eventuel ulovlig støtte tilbagebetalt, indtil Kommissionen har vedtaget en beslutning om, hvorvidt støtten er forenelig med fællesmarkedet, hvis »der ifølge en fastlagt praksis ikke [er] tvivl om den pågældende foranstaltnings karakter af støtte«.

- 10 Hvad angår tilbagebetaling af støtten foreskriver artikel 14, stk. 1, i forordningen om »statsstøtteproceduren« at, »[i] negative beslutninger om ulovlig støtte bestemmer Kommissionen, at den pågældende medlemsstat skal træffe alle nødvendige foranstaltninger til at kræve støtten tilbagebetalt fra støttemodtageren«, medmindre et sådant tilbagebetalingskrav, »vil være i modstrid med et generelt princip i fællesskabslovgivningen«. Det bestemmes i samme forordnings artikel 15, stk. 1, at Kommissionens beføjelser til at kræve tilbagebetaling af støtte forældes efter ti år.
- 11 Proceduren vedrørende eksisterende støtteordninger er fastsat i artikel 17-19 i forordningen om »statsstøtteproceduren«. Det bestemmes i artikel 18, at såfremt Kommissionen finder, at den eksisterende støtteordning ikke eller ikke længere er forenelig med fællesmarkedet, fremsætter den en henstilling, hvori den foreslår den pågældende medlemsstat passende foranstaltninger. Såfremt den pågældende medlemsstat ikke accepterer de foreslåede foranstaltninger, kan Kommissionen i henhold til artikel 19, stk. 2, indlede en formel undersøgelsesprocedure efter artikel 4, stk. 4.

Gibraltars status og de omtvistede ordninger

- 12 Da Gibraltar i henhold til artikel 299, stk. 4, EF er et europæisk område, hvis udenrigsanliggender varetages af Det Forenede Kongerige og Nordirland, finder traktatens bestemmelser anvendelse. I medfør af artikel 28 i akten vedrørende vilkårene for Kongeriget Danmarks, Irlands og Det Forenede Kongerige Storbritannien og Nordirlands tiltrædelse af De Europæiske Fællesskaber, som er knyttet til traktaten vedrørende disses tiltrædelse (EFT 1972, særudgave af 27.3.1972, s. 5), finder fællesskabsinstitutionernes retsakter, »der vedrører harmonisering af medlemsstaternes lovgivninger for så vidt angår omsætningsafgifter [...] ikke anvendelse for Gibraltar«, medmindre Rådet træffer en anden beslutning, idet de fællesskabsretlige konkurrenceregler, herunder reglerne vedrørende støtte ydet af medlemsstaterne, gælder for Gibraltar.

- 13 De foreliggende sager vedrører to selskabsretlige ordninger for henholdsvis skattefritagne og skattebegunstigede selskaber. Mens den første kategori ikke er fysisk til stede på Gibraltar, har den anden kategori »a bricks and mortar presence« (et forretningssted) på Gibraltar og er aktivt involveret i forskellige sektorer.

Skattefritagne selskaber

- 14 Den 9. marts 1967 vedtog House of Assembly (Gibraltar) Ordinance nr. 2 af 1967, bedre kendt under betegnelsen »Companies (Taxation and Concessions) Ordinance« (lov om selskaber (beskatning og fordele)). Denne lov blev ændret i 1969 og i 1970, og efter Det Forenede Kongerige Storbritannien og Nordirlands tiltrædelse blev den yderligere ændret ti gange, nemlig i 1974, 1977, 1978, 1983, 1984, 1985, 1987, 1988, 1990 og 1993. I den foreliggende sag drejer det sig om den ændrede version fra 1978 og 1983 (herefter »ordningen for skattefritagne selskaber«).
- 15 For at få status som skattefritagent selskab skal en virksomhed opfylde betingelserne i artikel 3 i ordningen for skattefritagne selskaber. En af betingelserne består af et forbud mod udøvelse af erhvervsmæssig virksomhed eller lignende virksomhed i Gibraltar, medmindre det sker i samarbejde med andre skattefritagne selskaber, eller — ifølge oplysningerne i sagen om foreløbige forholdsregler — med skattebegunstigede selskaber. Gibaltars statsborgere og indbyggere må ikke være indehavere af et skattefritagent selskab eller opnå fordele ved deltagelsen i et sådant selskab, medmindre det sker ved mellemkomst af et aktieselskab som aktionær heri. Inden ændringen i 1983 udelukkede artikel 3 i ordningen for skattefritagne selskaber, at selskaber i lovens kapitel IX, dvs. selskaber, som ikke var stiftet på Gibraltar, og som kun havde et forretningssted dér, kunne anerkendes som skattefritagent selskab. Undtagelsen vedrørte navnlig udenlandske selskabers filialer.

- 16 Ifølge artikel 8 i ordningen for skattefritagne selskaber er et selskab i Gibraltar, med forbehold af enkelte begrænsede undtagelser, fritaget for indkomstbeskatning i medfør af ordningens artikel 10 og skal kun betale en årlig engangsskat på 225 pund sterling (GBP). I henhold til artikel 9 i samme ordning er enhver form for deltagelse i et skattefritagent selskab, ethvert lån, der ydes et sådant selskab, eller obligationer, der udstedes af et sådant selskab, undtaget fra ejerskifteafgift.

— Ændringen af 1978

- 17 Efter ændringen i 1978 bestemmer artikel 9 i ordningen for skattefritagne selskaber, at fritagelsen for ejerskifteafgift for fremtiden omfatter alle livsforsikringspolicer, der udstedes af et skattefritagent selskab, idet værdien af en sådan police ikke kan tages i betragtning eller lægges sammen med anden ejendom ved fastlæggelsen af satsen for ejerskifteafgift, der skal betales for sidstnævnte. Livsforsikringspolicer vedrørende Gibaltars statsborgere og indbyggere er imidlertid ikke omfattet af fritagelsen for ejerskifteafgift, og deres værdi kan tages i betragtning. Samme artikel 9, som affattet i 1978, bestemmer, at uanset bestemmelserne i Stamp Duty Ordinance (lov om stempelafgift) opkræves der ikke stempelafgift ved udstedelse af livsforsikringspolicer, der er fritaget for ejerskifteafgift, ved skattefritagne selskabers udbetaling af renter eller ved visse transaktioner vedrørende disse policer eller renter, såsom sikkerhedsstillelse, salg osv.

— Ændringen af 1983

- 18 Ved ændringen i 1983 blev ordene »bortset fra kapitel IX« (jf. præmis 15) i artikel 3 i ordningen for skattefritagne selskaber slettet, og det blev således muligt for de i dette kapitel omhandlede selskaber at opnå status som et skattefritagent selskab.

Skattebegunstigede selskaber

- 19 Den 14. juli 1983 vedtog House of Assembly Ordinance nr. 24 af 1983, bedre kendt under betegnelsen »Income Tax (Amendment) Ordinance 1983« (lov om ændring af lov om indkomstskat). Med denne lov indførtes en definition på et »qualifying company« i teksten til Ordinance nr. 11 af 1952, bedre kendt under betegnelsen »Income Tax Ordinance« (lov om indkomstskat), tillige med visse bestemmelser om denne type selskaber. De detaljerede regler, som var nødvendige med henblik på gennemførelsen af de nye bestemmelser, blev vedtaget i Income Tax (Qualifying Companies) Rules (regler for indkomstskat (skattebegunstigede selskaber)) af 22. september 1983. Ordinance nr. 24 og reglerne fra 1983 (herefter »ordningen for skattebegunstigede selskaber«) udgør de bestemmelser, som er anvendelige på skattebegunstigede selskaber i de foreliggende sager.
- 20 Betingelserne for at drage fordel af en status som et skattebegünstiget selskab er i det væsentlige sammenfaldende med de ovenfor angivne betingelser, der gælder for skattefritagne selskaber.
- 21 I henhold til artikel 41, stk. 4, i Income Tax Ordinance beskattes skattebegünstigede selskaber af overskuddet, men satsen kan ikke overstige selskabsskatten for selskaber i Gibraltar (p.t. fastsat til 35% af overskuddet). Der er ingen retlige bestemmelser, som præcist fastsætter den gældende skattesats for et skattebegünstiget selskab. Ifølge oplysningerne i sagen og i sagen om foreløbige forholdsregler betaler alle selskaber imidlertid en skat med en sats, der forhandles med skattemyndighederne i Gibraltar, og som varierer mellem 2% og 10% af deres overskud. Artikel 41, stk. 4, litra b) og c), i Income Tax Ordinance bestemmer også, at de beløb, som et skattebegünstiget selskab skal betale til ikke-hjemmehørende personer (herunder direktører), tillige med udbytte, der udbetales til aktionærer, pålægges samme skattesats, som anvendes ved beskatning af det pågældende selskabs overskud. Endelig skal der i overensstemmelse med Stamp

Duty Ordinance ikke betales stempelafgift af aktieoverførsler i et skattebegünstiget selskab, hverken i forbindelse med udstedelse af livsforsikringspolicer eller ved betaling af livrenter, eller på alle salg, pant eller andet, der vedrører sådanne policer eller livrenter.

Twistens baggrund

- 22 Ved skrivelse af 12. februar 1999 anmodede Kommissionen Det Forenede Kongeriges faste repræsentant ved Den Europæiske Union om nogle generelle oplysninger, bl.a. vedrørende fem gældende skattemæssige ordninger i Gibraltar, som allerede var blevet gennemgået af Rådet i forbindelse med en adfærdskodeks for erhvervsbeskatning (bilag til konklusioner vedtaget af Rådet (»ECOFIN«) den 1.12.1997 vedrørende skattepolitik, EFT 1998 C 2, s. 1, herefter »adfærdskodeksen«), og af en gruppe, som i øjeblikket ledes af Primarolo (herefter »Primarolo-gruppen«), nedsat af Rådet i 1997, og som omfatter højt kvalificerede nationale skatteeksperter samt en repræsentant for Kommissionen.
- 23 Blandt disse ordninger var ordningen for skattefritagne selskaber og ordningen for skattebegünstigede selskaber. Det Forenede Kongeriges regering fremsendte de ønskede oplysninger ved skrivelse af 22. juli 1999 og anmodede om et møde med Kommissionens kompetente tjenestegrene for at diskutere de nævnte ordninger.
- 24 Den 23. maj 2000 og den 28. juni 2000 rettede Kommissionen henholdsvis en skrivelse og en erindringsskrivelse til Det Forenede Kongeriges faste repræsentant, hvori den udbad sig supplerende oplysninger vedrørende de nævnte ordninger

- 25 Det Forenede Kongeriges Faste Repræsentation svarede ved skrivelse af 3. juli 2000, der var bilagt en kopi af lov om skattefritagne selskaber fra 1967, ændret i 1983, og af lov af 1983 om skattebegunstigede selskaber i den gældende version fra 1984.
- 26 Ved skrivelse af 14. juli 2000, rettet til Det Forenede Kongeriges faste repræsentant, bekræftede Kommissionen på grundlag af de foreliggende oplysninger, at den betragtede ordningen for skattefritagne selskaber som en driftsstøtte, der var uforenelig med fællesmarkedet. Med henblik på at fastlægge, hvorvidt der var tale om en eksisterende støtte, anmodede Kommissionen tillige om en kopi af loven i den originale version fra 1967 og opfordrede Det Forenede Kongeriges regering til i medfør af artikel 17, stk. 2, i forordningen om »statsstøtteproceduren« at fremsætte sine bemærkninger.
- 27 Det Forenede Kongeriges Faste Repræsentation besvarede Kommissionens henvendelse ved skrivelser af henholdsvis 3. august 2000 og 12. september 2000. Den første skrivelse var vedlagt en kopi af lovens oprindelige tekst, som ændret i 1969, 1970, 1977 og 1978, og indeholdt en fornyet anmodning om et møde med Kommissionens repræsentanter. I den anden skrivelse erindrede repræsentationen om sin anmodning og fremsendte et dokument fra Gibraltars regering, som angav dennes begrundelse for, at ordningen for skattefritagne selskaber ikke skulle betragtes som statsstøtte.
- 28 Den 19. oktober 2000 blev der afholdt et møde i Bruxelles mellem repræsentanter for Det Forenede Kongeriges regering og Kommissionens tjenestegrene. Det Forenede Kongeriges regering opfordrede endvidere repræsentanterne for Gibraltars regering til at deltage i mødet. Visse svar på de spørgsmål, som Kommissionen stillede under mødet, blev udarbejdet af Gibraltars regering og præsenteret for Kommissionen den 28. november 2000, inden de formelt blev fremsendt til Kommissionen den 8. januar 2001 af Det Forenede Kongeriges regering.

De anfægtede beslutninger

- 29 Ved beslutningerne SG(2001) D/289755 og SG(2001) D/289757 af 11. juli 2001, meddelt Det Forenede Kongeriges regering i skrivelser af samme dato, har Kommissionen besluttet at indlede den formelle undersøgelsesprocedure vedrørende ordningerne for henholdsvis skattefritagne selskaber og skattebegunstigede selskaber.

Beslutningen vedrørende skattefritagne selskaber

- 30 Efter en sammenfatning af de vigtigste betingelser, som skal være opfyldt for at blive anerkendt som et skattefritaget selskab, fastslår Kommissionen i begrundelsen i beslutning SG(2001) D/289755:

»På baggrund af de britiske myndigheders oplysninger har det vist sig, at lovgivningen vedrørende afgiftsfritagne virksomheder, som blev indført efter Det Forenede Kongeriges tiltrædelse af Den Europæiske Union, indeholder mindst to ændringer, der skal anmeldes i henhold til bestemmelserne om statsstøtte [...]«

- 31 Hvad angår ændringerne fra 1978 medførte de efter Kommissionens opfattelse, at skattefritagne selskaber blev fritaget for skattepligt, idet der blev indført fritagelse for stempelafgift ved tegning af livsforsikringspolicer og de i henhold til sådanne policer udbetalte renter og for visse transaktioner vedrørende disse policer og renter. Med hensyn til ændringen i 1983 har Kommissionen påstået, at en ny kategori af virksomheder har draget fordel af den omhandlede skatteordning, nemlig virksomheder, som ikke opfyldte de nødvendige betingelser for at kunne anerkendes som et skattebegunstiget selskab i henhold til den oprindelige

affattelse af lov om skattefritagne selskaber fra 1967 (dvs. udenlandske selskabers filialer, som er registreret i henhold til kapitel IX i Companies Ordinance (lov om selskaber) i Gibraltar). Såfremt disse virksomheder blev anerkendt som skattefritagne selskaber, skulle de kun betale en årlig skat på 300 GBP. Kommissionen har fastslået, at henset til de »væsentlige ændringer«, som både vedrører den tildelte begunstivelse og kredsen af potentielle modtagere, »kan ordningen for skattefritagne selskaber ikke anses for at være en eksisterende støtte, men må betragtes som en ulovlig støtte«.

- 32 Efter at have sammenfattet bemærkningerne fremsat af Det Forenede Kongeriges regering og Gibraltars regering i forbindelse med den indledende undersøgelse har Kommissionen anført, at disse bemærkninger ikke er tilstrækkelige til at fjerne tvivlen for så vidt angår deres påstande vedrørende den omhandlede ordnings karakter af eksisterende statsstøtte. Dernæst gennemgår Kommissionen støttens forenelighed og konkluderer, at ordningen ikke falder ind under anvendelsesområdet for undtagelserne i artikel 87, stk. 3, EF. Kommissionen anmoder om de berørte parters stillingtagen til eventuelle hindringer for tilbagebetaling af støtten, »for det tilfælde, at [denne] skulle bliver erklæret ulovlig og uforenelig med fællesmarkedet«. Kommissionen har erindret Det Forenede Kongeriges regering om, at proceduren i artikel 88, stk. 3, EF har opsættende virkning, og at artikel 14 i forordningen om »statsstøtteproceduren« bestemmer, at ulovlig støtte kan kræves tilbagebetalt fra modtageren.

Beslutningen vedrørende skattebegunstigede selskaber

- 33 I begrundelsen til beslutning SG(2001) D/289757 har Kommissionen anført, at ordningen for skattebegunstigede selskaber »tilsyneladende ikke er omfattet af« definitionen på eksisterende støtte i henhold til artikel 1 i forordningen om »statsstøtteproceduren«, og at »støtten på dette stadium bør betragtes som en ikke anmeldt støtte«.

- 34 Efter en konstatering af, at ordningen tilsyneladende udgør en støtte i henhold til artikel 87, stk. 1, EF, konkluderer Kommissionen, at ordningen »på dette stadium« kan betragtes som en driftsstøtte, som ikke synes at være omfattet af undtagelserne i artikel 87, stk. 3, EF. Kommissionen anmoder om de berørte parter stillingtagen til eventuelle hindringer for tilbagebetaling af støtten »for det tilfælde, at [denne] skulle blive erklæret ulovlig og uforenelig med fællesmarkedet«. Det Forenede Kongeriges regering oplyses om, at proceduren i artikel 88, stk. 3, EF har opsættende virkning, og at artikel 14 i forordningen om »statsstøtteproceduren« bestemmer, at en ulovlig støtte kan kræves tilbagebetalt af modtageren.

Retsforhandlinger

- 35 Ved stævning indleveret til Rettens Justitskontor den 20. august 2001, registreret under nr. T-195/01, har Gibraltars regering i medfør af artikel 230, stk. 4, EF anlagt sag med påstand om, at beslutning SG(2001) D/289755 (herefter »den anfægtede beslutning I«) om at indlede en formel undersøgelsesprocedure vedrørende ordningen for skattefritagne selskaber annulleres.
- 36 Ved særskilt dokument, indleveret til Rettens Justitskontor samme dag, har sagsøgeren fremsat en begæring om udsættelse af gennemførelsen af den anfægtede beslutning I og om foreløbige forholdsregler, i form af et påbud om, at Kommissionen skal undlade at offentliggøre indledningen af nævnte procedure.
- 37 Ved stævning indleveret til Rettens Justitskontor den 7. september 2001, registreret under nr. T-207/01, har sagsøgeren i medfør af artikel 230, stk. 4, EF anlagt sag med påstand om, at beslutning SG(2001) D/289757 (herefter »den anfægtede beslutning II«) om at indlede en formel undersøgelsesprocedure vedrørende ordningen for skattebeholdte selskaber annulleres.

- 38 Ved særskilt dokument, indleveret til Rettens Justitskontor samme dag, har sagsøgeren fremsat en begæring om udsættelse af gennemførelsen af den anfægtede beslutning II og om foreløbige forholdsregler, i form af et påbud om, at Kommissionen skal undlade at offentliggøre indledningen af nævnte procedure.
- 39 Som svar på en anmodning om oplysninger rettet til Det Forenede Kongeriges faste repræsentant i forbindelse med sagen om foreløbige forholdsregler har Det Forenede Kongeriges regering i skrivelse af 11. september 2001 (herefter »Det Forenede Kongeriges svar«) anført, at sagsøgeren og House of Assembly har kompetence til henholdsvis at foreslå og vedtage bestemmelser vedrørende beskatning af virksomheder, idet dette område henhører under »defined domestic matters« (»fastlagte indre anliggender«) i henhold til artikel 55 i Gibraltar Constitution Order af 1969. Gibraltars guvernør har kun enekompetence i de anliggender, som ikke henhører under denne kategori. Despatch from the Foreign Secretary to the Governor of Gibraltar af 23. maj 1969 foreskriver, at guvernøren kan gribe ind på vegne af Det Forenede Kongeriges regering i tilfælde, hvor en sådan indgriben er nødvendig for at sikre overholdelsen af bl.a. internationale — herunder de fællesskabsretlige — forpligtelser, der gælder for Det Forenede Kongeriges regering. For så vidt angår søgsmålskompetencen i sager om virksomhedsbeskatning kan Chief Minister (premierministeren) bemyndiges til at anlægge sag på vegne af sagsøgeren, idet sidstnævnte har ret til at anlægge en sådan sag uagtet den interne kompetencefordeling mellem Gibraltars regering og House of Assembly.
- 40 Under afdelingsmødet den 12. november 2001 har Rettens Anden Udvidede Afdeling, som hovedsagerne er blevet henvist til, på grundlag af artikel 76a i Rettens procesreglement, som ændret den 6. december 2000 (EFT L 322, s. 4), besluttet, efter at have hørt sagsøgeren herom, at imødekomme anmodningen om en hasteprocedure, indgivet af Kommissionen den 18. oktober 2001.
- 41 Ved kendelse afsagt af formanden for Rettens Anden Udvidede Afdeling den 14. november 2001 blev de to hovedsager forenet i henhold til procesreglementets artikel 50 med henblik på den skriftlige og mundtlige forhandling og dommen.

- 42 Ved indlæg indgivet den 29. november 2001 fremsatte sagsøgeren og Kommissionen på Rettens anmodning deres skriftlige bemærkninger til de eventuelle konsekvenser for de foreliggende sager af Domstolens dom af 9. oktober 2001 (sag C-400/99, Italien mod Kommissionen, Sml. I, s. 7303, herefter »Tirrenia-dommen«).
- 43 Ved kendelse af 19. december 2001 tog Rettens præsident ikke de begæringer om foreløbige forholdsregler, som sagsøgeren havde indgivet i sagerne T-195/01 R og T-207/01 R, til følge.
- 44 Ved kendelse af 21. januar 2002 tillod formanden for Rettens Anden Udvidede Afdeling, at Kongeriget Spanien intervererede i de foreliggende sager til støtte for sagsøgtens påstande, og imødekom indtil videre sagsøgerens anmodning om, at visse af sagens dokumenter blev behandlet fortroligt i forhold til intervenienten.
- 45 På grundlag af den refererende dommers rapport har Retten (Anden Udvidede Afdeling) besluttet at indlede den mundtlige forhandling.
- 46 Parterne har afgivet mundtlige indlæg og besvaret spørgsmål fra Retten i retsmødet den 5. marts 2002.

Parternes påstande

47 Sagsøgeren har nedlagt følgende påstande:

— De anfægtede beslutninger I og II annulleres.

— Kommissionen tilpligtes at betale sagens omkostninger.

48 Kommissionen har nedlagt følgende påstande:

— Sagerne afvises.

— Subsidiært frifindes Kommissionen.

— Sagsøgeren tilpligtes at betale sagens omkostninger.

49 Kongeriget Spanien tilslutter sig Kommissionens påstande.

Formaliteten

- 50 Kommissionen, støttet af Kongeriget Spanien, har fremsat to formalitetsindsigelser. For det første har den bestridt sagsøgerens søgsmålskompetence. For det andet har den anført, at de anfægtede beslutninger ikke fremkalder retsvirkninger og derfor ikke kan anfægtes gennem et annullationssøgsmål.

Søgsmålskompetencen

Argumenter fremsat af Kommissionen og Kongeriget Spanien

- 51 Kommissionen og Kongeriget Spanien har rejst tvivl om, hvorvidt sagsøgeren har søgsmålskompetence, og hvorvidt Chief Minister har kompetence til at anlægge nærværende søgsmål. De har anført, at der er en vis uoverensstemmelse mellem Det Forenede Kongeriges svar (jf. denne doms præmis 39) og den holdning, som Det Forenede Kongerige vedtog i sagen, der gav anledning til Domstolens dom af 29. juni 1993 (sag C-298/89, Gibraltar mod Rådet, Sml. I, s. 3605), hvor Det Forenede Kongerige erklærede, at Ministerrådets kompetence — selv for så vidt angår fastlagte indre anliggender — ikke omfatter spørgsmål om anvendelsen af internationale konventioner i Gibraltar, om gennemførelsen i Gibraltar af internationale forpligtelser eller om Gibaltars deltagelse i internationale organisationer. Inden for disse områder kan der kun anlægges søgsmål på vegne af Gibaltars regering efter anvisning fra Gibaltars guvernør. Kommissionen har overladt det til Retten at vurdere, hvorvidt dette spørgsmål skal undersøges nærmere.

Rettens bemærkninger

- 52 I denne forbindelse bemærkes for det første, at artikel 230, stk. 4, EF bemyndiger »enhver fysisk eller juridisk person« til at anlægge et annullationssøgsmål. I det foreliggende tilfælde er det ubestridt, at sagsøgeren i henhold til britisk ret har søgsmålskompetence og derfor skal betragtes som en juridisk person i henhold til nævnte bestemmelse.
- 53 Hvad angår sagsøgerens kompetence til at anlægge det foreliggende søgsmål fremgår det af Det Forenede Kongeriges svar (jf. denne doms præmis 39), at sagsøgeren i henhold til de relevante bestemmelser i britisk ret er tildelt en beføjelse på det område, der er genstand for den foreliggende sag, nemlig virksomhedsbeskatning, som er et »fastlagt indre anliggende«. Der er ingen oplysninger i sagsakterne, som giver Retten holdepunkter for at betvivle indholdet af dette svar.
- 54 Under disse omstændigheder er Kommissionens og Kongeriget Spaniens henvisning til dommen i sagen Gibraltar mod Kommissionen, hvori Det Forenede Kongerige bestred søgsmålskompetencen hos Gibraltars regering, ikke relevant, idet sagen vedrørte lufttrafikken inden for Fællesskabet og derfor adskiller sig væsentligt fra den foreliggende sag.
- 55 Den første formalitetsindsigelse bør derfor forkastes på grundlag af sagens oplysninger, uden at det er nødvendigt af egen drift at foretage en nærmere undersøgelse af dette formalitetsspørgsmål.

De anfægtede beslutningers retlige karakter

Argumenter fremsat af Kommissionen og Kongeriget Spanien

- 56 Efter Kommissionens opfattelse har de anfægtede retsakter ikke retsvirkninger. I modsætning til de beslutninger, som var genstand for Domstolens domme af 30. juni 1992 (sag C-312/90, Spanien mod Kommissionen, Sml. I, s. 4117, herefter »Cenemesa-dommen«, og sag C-47/91, Italien mod Kommissionen, Sml. I, s. 4145, herefter »Italgrani-dommen«), indeholder de anfægtede beslutninger ikke nogen endelig stillingtagen til, hvorvidt det drejer sig om ny eller eksisterende støtte, eller til støttens forenelighed med fællesmarkedet. Derfor indebærer disse beslutninger ikke automatisk, at suspensionspligten i artikel 88, stk. 3, EF indtræder. I beslutningerne gøres Det Forenede Kongerige blot opmærksom på virkningerne af denne bestemmelse, såfremt den skulle finde anvendelse. Spørgsmålet om, hvorvidt de omtvistede ordninger, såfremt de udgør støtteordninger, skal kvalificeres som ny eller eksisterende støtte, er således ikke afgjort.
- 57 Kommissionen har tilføjet, at den ikke har truffet nogen beslutning, der påbyder medlemsstaten midlertidigt at kræve støtten tilbagebetalt i medfør af artikel 11, stk. 2, i forordningen om »statsstøtteproceduren«. Den har blot anmodet Det Forenede Kongerige og andre berørte parter om at fremsætte bemærkninger til spørgsmålet om, hvorvidt støttemodtagerne kunne have fået en berettiget forventning, som kunne være til hinder for at kræve støtten tilbagebetalt »i det tilfælde, at støtten blev betragtet som ulovlig og uforenelig med fællesmarkedet«.
- 58 Selv om Kommissionen har medgivet, at de principper, der blev fastslået i Cenemesa-dommen og Italgrani-dommen, blev stadfæstet ved Domstolens dom i Tirrenia-sagen, indebærer denne dom efter Kommissionens opfattelse ikke, at enhver beslutning om at indlede en formel undersøgelsesprocedure nødvendigvis har retsvirkninger. I lighed med Cenemesa-dommen og Italgrani-dommen hviler dommen i Tirrenia-sagen på, at Kommissionen har kvalificeret den omhandlede

foranstaltning som ny støtte. I denne forbindelse har Kommissionen bl.a. henvist til præmis 59 i dommen i Tirrenia-sagen, hvor det drejede sig om en beslutning om at indlede proceduren i henhold til artikel 88, stk. 2, EF vedrørende en iværksat foranstaltning, der »var kvalificeret som ny støtte«. I det foreliggende tilfælde har Kommissionen derimod ikke truffet nogen beslutning i denne henseende og har ikke erklæret støtten for ulovlig.

- 59 I den sag, der gav anledning til Tirrenia-dommen, rejste Kommissionen i sin åbningsskrivelse til de italienske myndigheder kun spørgsmålet om, hvorvidt den støtte, som klagerne havde gjort gældende, forelå, og om denne støtte var forenelig med fællesskabsretten. Kommissionen har ikke på noget tidspunkt været i tvivl om, at den påståede støtte skulle kvalificeres som ny. Kommissionen har derimod klart tilkendegivet, at den betragtede den omhandlede støtte som ny støtte, der skulle ophæves. Den anmodede de italienske myndigheder om at bekræfte, at de havde indstillet støtten inden for en frist på ti dage, idet den henviste til nødvendigheden af en sådan foranstaltning for at undgå en senere fordrejning af markedet. Kommissionen henviste endvidere til muligheden for at anlægge direkte søgsmål ved Domstolen i medfør af artikel 88, stk. 2, EF i tilfælde af, at Den Italienske Republik ikke efterkom dens suspensionsbeslutning. I en senere skrivelse tilkendegav Kommissionen, at den ville vedtage en beslutning, der pålagde Den Italienske Republik at indstille udbetalingen af støtten.
- 60 I det foreliggende tilfælde har Kommissionen derimod ikke vedtaget en beslutning om, at den påståede støtte skal indstilles, eller givet udtryk for, at den ville vedtage en sådan beslutning. Den har heller ikke truet med at ville anlægge søgsmål ved Domstolen i tilfælde af, at den påståede støtte ikke blev indstillet. Kommissionen har ikke truffet nogen af disse foranstaltninger af den enkle grund, at den endnu ikke taget stilling til, om den påståede støtte skal betragtes som en ny eller eksisterende støtte. Et af de spørgsmål, som skal besvares i forbindelse med en formel undersøgelsesprocedure, vedrører netop de påståede støtteforanstaltningers karakter af ny støtte. Først når der er taget stilling til dette spørgsmål, er det ifølge Kommissionen muligt klart at sige, om Gibraltar er forpligtet til at indstille udbetalingen af den påståede støtte.
- 61 Kommissionen har tilføjet, at Domstolen i Tirrenia-dommen udtalte, at beslutningen om at indlede en formel undersøgelsesprocedure har selvstændige

retsvirkninger, eftersom beslutningen indebærer, at Kommissionen »ikke har til hensigt at undersøge støtten inden for rammerne af den løbende undersøgelse af eksisterende støtteordninger« (præmis 58). Domstolen udtalte endvidere, at støtten efter Kommissionens opfattelse var blevet »ulovligt gennemført, idet den er udbetalt i strid med den suspensive virkning i forhold til ny støtte, som følger af artikel 88, stk. 3, sidste punktum, EF« (præmis 58). Ifølge Domstolen medførte denne beslutning, at »der i det mindste [må] herske en alvorlig tvivl om lovligheden af den pågældende foranstaltning, som [...] må føre til, at medlemsstaten indstiller støtteudbetalingen« (præmis 59).

- 62 Kommissionen har understreget, at de anfægtede beslutninger i det foreliggende tilfælde ikke kan sidestilles med den beslutning, der blev vedtaget i sagen, der gav anledning til Tirrenia-dommen. Kommissionen har i det foreliggende tilfælde ikke anført, at støtten var blevet ulovligt gennemført, og er heller ikke nået til en sådan slutning. Endvidere indebærer de anfægtede beslutninger ikke, at Kommissionen ikke har til hensigt at undersøge støtten »inden for rammerne af den løbende undersøgelse af eksisterende støtteordninger«. Kommissionen er endnu ikke nået dertil, hvor den med sikkerhed kan sige, at de omhandlede foranstaltninger udgør nye eller eksisterende støtteforanstaltninger. Såfremt de udgør eksisterende støtte, skal de undersøges inden for rammerne af den løbende undersøgelse af eksisterende støtteordninger, men udgør de ny støtte, skal de indstilles. Det er imidlertid nødvendigt at råde over flere uddybende oplysninger for at kunne afgøre, hvilken ordning der skal finde anvendelse.
- 63 Kommissionen har medgivet, at de anfægtede beslutninger i det foreliggende tilfælde giver anledning til tvivl med hensyn til lovligheden af de omhandlede foranstaltninger (den har henvist til præmis 59 i Tirrenia-dommen). Denne tvivl kan imidlertid opstå på ethvert tidspunkt i sagen, når spørgsmålet om, hvorvidt den påståede støtte er ny eller eksisterende, rejses.
- 64 Efter Kommissionens opfattelse er det imidlertid ikke korrekt på grundlag af Tirrenia-dommen at antage, at enhver beslutning om at indlede en formel undersøgelsesprocedure nødvendigvis indebærer, at den undersøgte støtte skal betragtes som ny støtte. Enhver beslutning skal vurderes ud fra sit indhold. De i

denne sag anfægtede beslutninger indeholder imidlertid ikke en endelig konklusion for så vidt angår spørgsmålet om, hvorvidt de omhandlede foranstaltninger skal anses for ny eller eksisterende støtte. De indeholder blot en redegørelse for omstændighederne, som tilsigter at oplyse, at det drejer sig om ny støtte, og opfordrer parterne til at fremsætte bemærkninger. Det er den eneste måde, hvorpå Kommissionen kan opnå fuldstændige oplysninger fra så mange kilder som muligt.

- 65 Under retsmødet oplyste Kommissionen, at beslutningen om at indlede en formel undersøgelsesprocedure, såsom den, der blev gennemført ved de anfægtede beslutninger uden at foretage en retlig kvalificering af de omhandlede foranstaltninger, udgør en procesretlig nyskabelse, som imidlertid er i overensstemmelse med de anvendelige bestemmelser.
- 66 Kommissionen har gjort gældende, at enhver modsat opfattelse svarer til at antage, at den ikke ville kunne indlede den formelle undersøgelsesprocedure uden forudgående at tage stilling til, om den omhandlede foranstaltning — for så vidt der er tale om en støtte — udgør en ny eller en eksisterende støtte. Men muligheden for at indhente oplysninger hos den pågældende medlemsstat er ikke altid nok. Kommissionen kan i visse tilfælde have brug for oplysninger fra tredjemand for at kunne foretage en korrekt vurdering af dette spørgsmål samt for at kunne drage en konklusion med hensyn til støttens forenelighed med fællesmarkedet. I det foreliggende tilfælde, hvor bl.a. afgørelsen af, om de påståede støtteforanstaltninger skal betragtes som nye, afhænger af deres økonomiske virkninger eller af udviklingen på markedet, udgør de erhvervsdrivende den bedste oplysningskilde.
- 67 Kongeriget Spanien har i det væsentlige tilsluttet sig Kommissionens argumenter.

Rettens bemærkninger

- 68 Først gennemgås betingelserne for at vedtage en beslutning om at indlede en formel undersøgelsesprocedure, og det efterprøves, hvorvidt de anfægtede retsakter opfylder disse betingelser, eller om de, som anført af Kommissionen, skal betragtes som processuelle nyskabelser af en anden karakter end den »klassiske« beslutning om at indlede en procedure.
- 69 I denne forbindelse bemærkes for det første, at Kommissionen i medfør af artikel 88 EF og artikel 4, stk. 4, i forordningen om »statsstøtteproceduren« samt artikel 13 og 16 samt artikel 19, stk. 2, i samme forordning kan indlede en formel undersøgelsesprocedure i fire tilfælde, som er angivet udtømmende, nemlig efter anmeldelse af ny støtte, ved undersøgelse af »en eventuel ulovlig støtteforanstaltning«, i tilfælde af misbrug af støtte, jf. nævnte forordnings artikel 1, litra g), og i tilfælde, hvor en medlemsstat ikke accepterer Kommissionens forslag om passende foranstaltninger vedrørende en eksisterende støtteordning.
- 70 I det foreliggende tilfælde kan der ses bort fra de to sidstnævnte tilfælde. Endvidere er de omhandlede nationale ordninger ikke blevet anmeldt i overensstemmelse med artikel 88, stk. 3, EF, idet deres meddelelse til Primarologruppen — nedsat af Rådet og bl.a. bestående af nationale eksperter — ikke kan sidestilles med en formel anmeldelse til Kommissionen i henhold til Fællesskabets statsstøtteregler. Spørgsmålet om, hvorvidt den processuelle fremgangsmåde, som Kommissionen har valgt i det foreliggende tilfælde, skal kvalificeres som en beslutning om at indlede en formel undersøgelsesprocedure med de retsvirkninger, som er forbundet med en sådan beslutning, kan derfor kun prøves i tilfælde af »en eventuel ulovlig støtteforanstaltning«.

- 71 Herefter bemærkes, at i medfør af artikel 4, stk. 4, og artikel 6, stk. 1, i forordningen om »statsstøtteproceduren« skal en formel undersøgelsesprocedure indledes ved en beslutning, som for det første skal indeholde »en foreløbig vurdering« fra Kommissionens side af den omhandlede foranstaltning med henblik på at afgøre, om den har karakter af støtte, og for det andet anføre, om der er tvivl om, hvorvidt den er forenelig med fællesmarkedet. Den formelle undersøgelsesprocedure kan i medfør af artikel 7 i forordningen om »statsstøtteproceduren« afsluttes ved en beslutning, der fastslår, at foranstaltningen ikke udgør støtte (stk. 2), ved en positiv beslutning, der erklærer støtten for forenelig med fællesmarkedet (stk. 3), ved en positiv betinget beslutning (stk. 4) eller ved en beslutning, der erklærer, at den anmeldte støtte er uforenelig med fællesmarkedet (stk. 5).
- 72 Disse bestemmelser gør det muligt for Kommissionen at undersøge alle mulige aspekter af den omhandlede statslige foranstaltning, som kan udgøre en ny støtte eller en ændring af en eksisterende støtte, for endelig under den formelle undersøgelsesprocedure at kunne overvinde den tvivl, som den nærer med hensyn til nævnte foranstaltnings forenelighed med fællesmarkedet (jf. i denne retning Tirrenia-dommen, præmis 45). Kommissionen er selv forpligtet til at indlede en procedure i medfør af artikel 4, stk. 4, i forordningen om »statsstøtteproceduren«, såfremt dens indledende undersøgelse ikke har kunnet overvinde alle vanskelighederne ved bedømmelsen af den omhandlede foranstaltning (jf. Rettens domme af 15.9.1998, sag T-95/96, Gestevisión Telecinco mod Kommissionen, Sml. II, s. 3407, præmis 52, af 15.9.1998, sag T-11/95, BP Chemicals mod Kommissionen, Sml. II, s. 3235, præmis 166, og af 15.3.2001, sag T-73/98, Prayon-Rupel mod Kommissionen, Sml. II, s. 867, præmis 42).
- 73 Efter afslutningen af den indledende undersøgelse af en statslig foranstaltning har Kommissionen tre valg: Enten kan den beslutte, at den omhandlede statslige foranstaltning ikke udgør statsstøtte, eller at foranstaltningen ganske vist har karakter af støtte, men er forenelig med fællesmarkedet, eller den kan træffe en beslutning om at indlede en formel undersøgelsesprocedure (dommen i sagen Gestevisión Telecinco mod Kommissionen, præmis 55, og Rettens dom af 3.6.1999, sag T-17/96, TF1 mod Kommissionen, Sml. II, s. 1757, præmis 28).

- 74 Heraf følger, at en formel undersøgelsesprocedure kun kan indledes ved en »beslutning« i den forstand, hvori udtrykket er anvendt i artikel 249, stk. 4, EF, og at denne beslutning skal indeholde en »foreløbig vurdering« af karakteren af den omhandlede statslige foranstaltning. Denne vurdering udgør en integrerende del af en beslutning om at indlede en procedure.
- 75 Hvad angår spørgsmålet om, hvorvidt de anfægtede retsakter i det foreliggende tilfælde opfylder disse betingelser, skal det for det første fastslås, at begge indeholder et indledende afsnit, hvorefter Kommissionen »har besluttet at indlede en procedure i henhold til artikel 88, stk. 2, EF«. Endvidere indeholder begge en »foreløbig vurdering« af ordningen for skattefritagne selskaber eller af ordningen for skattebegunstigede selskaber.
- 76 I den anfægtede beslutning I har Kommissionen således anført, at på baggrund af de britiske myndigheders oplysninger har det vist sig, at den omhandlede lovgivning, »indeholder mindst to ændringer, der skal anmeldes i henhold til bestemmelserne om statsstøtte« (betragtning 9). Kommissionen har fastslået, at henset til de »væsentlige ændringer« kan ordningen for skattefritagne selskaber ikke anses for at være en eksisterende støtte, men må betragtes som en ulovlig støtte (betragtning 16). Den har tilføjet, at bemærkningerne fremsat af Det Forenede Kongeriges regering og Gibraltars regering ikke er tilstrækkelige til at fjerne tvivlen for så vidt angår den omhandlede ordnings karakter af statsstøtte (betragtning 34 og 35), og endelig at ordningen ikke falder ind under anvendelsesområdet for undtagelserne i artikel 87, stk. 3, EF (betragtning 48).
- 77 I den anfægtede beslutning II har Kommissionen anført, at den omhandlede ordning »tilsyneladende ikke er omfattet af« definitionen på eksisterende støtte, og at »støtten på dette stadium bør betragtes som en ikke anmeldt støtte« (betragtning 1). Efter en konstatering af, at ordningen tilsyneladende udgør en støtte i henhold til artikel 87, stk. 1, EF (betragtning 17), konkluderer Kommissionen, at ordningen »på dette stadium« kan betragtes som en driftsstøtte, som ikke synes at være omfattet af undtagelserne i artikel 87, stk. 3, EF (betragtning 23 og 24).

- 78 Derfor skal de anfægtede retsakter, som langt fra er kendetegnet ved, at de helt mangler en foreløbig retlig vurdering, på trods af Kommissionens argumenter vedrørende en påstået processuel nyskabelse, betragtes som egentlige beslutninger om at indlede en formel undersøgelsesprocedure i den forstand, hvori udtrykket er anvendt i forordningen om »statsstøtteprocedurerne« og i relevant retspraksis.
- 79 Kommissionens midlertidige vurdering, hvorefter de omhandlede ordninger udgør ulovlig støtte, som er uforenelig med fællesmarkedet, svækkes ikke af opfordringen (henholdsvis betragtning 49 og 25 til de anfægtede beslutninger) til de berørte parter om at tage stilling til en mulig tilbagebetaling af støtten, »for det tilfælde, at [denne] skulle bliver erklæret ulovlig og uforenelig med fællesmarkedet«. Det drejer sig her blot om en forholdsregel, som henviser til, at en endelig beslutning, der er vedtaget efter afslutningen af en formel procedure og på grundlag af de berørte parters indlæg, kan indeholde en retlig kvalificering, der adskiller sig fra den indledende vurdering, som fremgår af beslutningen om at indlede en formel undersøgelsesprocedure.
- 80 Domstolen fastslog imidlertid i Tirrenia-dommen med hensyn til beslutningen om at indlede en formel undersøgelsesprocedure vedrørende en påstået ulovlig støtte, at »[n]år det drejer sig om en støtte, der er under gennemførelse og løbende udbetales, og som efter medlemsstatens opfattelse udgør en eksisterende støtte, har den omstændighed, at den modsat — eventuelt blot foreløbigt — betegnes som ny støtte i Kommissionens beslutning om at indlede proceduren i artikel 88, stk. 2, EF i forhold til denne støtte, selvstændige retsvirkninger« (præmis 57). Domstolen udtalte endvidere, at en sådan beslutning »indebærer [...] at Kommissionen ikke har til hensigt at undersøge støtten inden for rammerne af den løbende undersøgelse af eksisterende støtteordninger i medfør af artikel 88, stk. 1, EF og artikel 17, 18 og 19 i forordningen om »statsstøtteprocedurerne« (præmis 58) og »vil nødvendigvis ændre retsstillingen såvel for den omhandlede foranstaltning som for de virksomheder, der modtager støtten, navnlig for så vidt angår dens fortsatte gennemførelse« (præmis 59). Domstolen tilføjede:

»I tiden før en sådan beslutning er vedtaget, kan medlemsstaten samt virksomhederne, der modtager støtten, og andre erhvervsdrivende således gå ud fra, at foranstaltningen er retmæssigt gennemført som eksisterende støtte, men efter

vedtagelsen af den pågældende beslutning må der i det mindste herske alvorlig tvivl om lovligheden af den pågældende foranstaltning, som [...] må føre til, at medlemsstaten indstiller støtteudbetalingen, eftersom indledningen af proceduren i artikel 88, stk. 2, EF udelukker en umiddelbar beslutning, som fastslår foreneligheden med fællesmarkedet, og som gør det muligt at fortsætte en retmæssig gennemførelse af den nævnte foranstaltning« (præmis 59).

- 81 Det bemærkes, at Domstolens argumentation er udviklet i forhold til en beslutning om at indlede en formel undersøgelsesprocedure, hvor Kommissionen hverken havde pålagt den pågældende medlemsstat at indstille gennemførelsen af de omhandlede foranstaltninger i overensstemmelse med artikel 11, stk. 1, i forordningen om »statsstøtteproceduren« (præmis 55), eller midlertidigt at tilbagebetale den støtte, som allerede var blevet udbetalt (jf. artikel 11, stk. 2, i forordningen om »statsstøtteproceduren«). I modsætning til Kommissionens opfattelse er den omstændighed, at der ikke er gjort brug af mulighederne i artikel 11, ikke relevant i forbindelse med kvalificeringen af den retlige karakter af en beslutning om at indlede en formel undersøgelsesprocedure.
- 82 Selv om støttens karakter beror på en objektiv situation, som ikke er afhængig af den vurdering, der foretages i forbindelse med indledningen af en formel undersøgelsesprocedure, og selv om indledningen af denne procedure ikke er umiddelbart bindende på samme måde som et påbud til den pågældende medlemsstat om at indstille støtten (Tirrenia-dommen, præmis 58 og 60), har Kommissionens valg med hensyn til at indlede en formel undersøgelsesprocedure på grundlag af en midlertidig kvalificering af de omhandlede ordninger som ny støtte, frem for at vælge en procedure vedrørende en eventuel eksisterende støtte, sådanne retsvirkninger, som Domstolen har beskrevet i Tirrenia-dommen.
- 83 Det skal tilføjes, at på trods af de retlige vurderingers midlertidige karakter indeholder enhver beslutning om at indlede en formel undersøgelsesprocedure, i lighed med de i denne sag anfægtede beslutninger, et endeligt element for så vidt som Kommissionens beslutning om at indlede denne procedure i det mindste fremkalder virkninger, indtil den afsluttes.

- 84 For det første indebærer selv en endelig kommissionsbeslutning, hvorved støtten — efter at de omhandlede statslige foranstaltninger er blevet kvalificeret som nye støtteforanstaltninger — erklæres forenelig med fællesmarkedet, ikke, at gennemførelsesforanstaltninger, som må anses for at være truffet i strid med forbuddet i artikel 88, stk. 3, sidste punktum, EF, efterfølgende lovliggøres (Cenemesa-dommen, præmis 23).
- 85 For det andet kan en beslutning om at indlede en formel undersøgelsesprocedure under alle omstændigheder påberåbes ved en national domstol (Tirrenia-dommen, præmis 59), hvorved støttemodtagerne og områder, såsom sagsøgeren, udsættes for risikoen for, at en national domstol træffer afgørelse om, at støtteforanstaltningen og/eller tilbagebetalingen af de gennemførte udbetalinger skal indstilles, for at sikre overholdelsen af artikel 88, stk. 3, sidste punktum, EF, eftersom den direkte virkning af det forbud mod at gennemføre påtænkte støtteforanstaltninger, som fremgår af denne bestemmelse, omfatter enhver støtte, som gennemføres uden at være blevet anmeldt (Domstolens dom af 11.12.1973, sag 120/73, Lorenz, Sml. s. 1471, præmis 8, og af 11.7.1996, sag C-39/94, SFEI m.fl., Sml. I, s. 3547, præmis 39). Støttemodtagerne og de enkelte områder løber således en større økonomisk og finansiell risiko end i det tilfælde, hvor en formel undersøgelsesprocedure ikke var blevet indledt. Det er bl.a. derfor, at beslutningen om at indlede denne procedure kan påvirke deres retsstilling (jf. analogt Rettens dom af 9.11.1994, sag T-46/92, Scottish Football mod Kommissionen, Sml. II, s. 1039, præmis 13).
- 86 Det følger heraf, at Kommissionens processuelle valg også skal kunne undergives en legalitetskontrol i et tilfælde som det foreliggende. Indledning af en formel undersøgelsesprocedure fremkalder nemlig de ovennævnte retsvirkninger, mens retsstillingen inden for rammerne af undersøgelsen af eksisterende støtteordninger ikke ændrer sig, før den pågældende medlemsstat eventuelt har accepteret et forslag om passende foranstaltninger, eller før Kommissionen har vedtaget en endelig beslutning (Tirrenia-dommen, præmis 61).
- 87 Den anden formalitetsindsigelse kan følgelig heller ikke tiltrædes.

88 Søgsmålene bør derfor antages til realitetsbehandling.

Realiteten

89 Til støtte for sin påstand om annullation har sagsøgeren stort set påberåbt sig de samme anbringender i begge sager. Det første anbringende vedrører tilsidesættelse af begrundelsespligten. Det andet anbringende vedrører tilsidesættelse af sagsøgerens og Det Forenede Kongeriges ret til kontradiktion. Med sit tredje anbringende har sagsøgeren gjort gældende, at de anfægtede beslutninger er i strid med artikel 88 EF og artikel 1 i forordningen om »statsstøtteproceduren«. Det fjerde anbringende vedrører tilsidesættelse af proportionalitetsprincippet. Det femte anbringende vedrører tilsidesættelse af retssikkerhedsprincippet og princippet om beskyttelse af den berettigede forventning.

90 På grundlag af sagens omstændigheder prøves de påberåbte anbringender samlet, således at anbringendet vedrørende tilsidesættelse af artikel 88 EF og artikel 1 i forordningen om »statsstøtteproceduren« efterprøves først. Dernæst prøves anbringenderne vedrørende tilsidesættelse af proportionalitetsprincippet, retssikkerhedsprincippet og princippet om beskyttelse af den berettigede forventning.

Anbringenderne om tilsidesættelse af henholdsvis artikel 88 EF og artikel 1 i forordningen om »statsstøtteproceduren« og af proportionalitetsprincippet, retssikkerhedsprincippet og princippet om beskyttelse af den berettigede forventning

Parternes argumenter

91 Sagsøgeren har anført, at Kommissionen for så vidt angår ordningen for skattefritagne selskaber har anlagt et åbenbart urigtigt skøn ved at fastslå, at

ændringerne i 1978 og 1983 var »materielle ændringer« af en ikke anmeldt støtteordning. Ved at kvalificere ændringerne således og dermed den samlede ordning for skattefritagne selskaber som en ny støtteordning, uden at tage den fællesskabsretlige kontekst på det tidspunkt, hvor denne ordning blev vedtaget, i betragtning, og uden at foretage en økonomisk vurdering, har Kommissionen givet begrebet ny støtte en vidtgående og vilkårlig betydning.

- 92 Hvad angår ændringen i 1978 har sagsøgeren gjort gældende, at den blot i form af en retsforskrift bekræftede en allerede eksisterende og meget udbredt praksis og derfor ikke havde nogen konkret virkning. Hvad angår ændringen i 1983 har sagsøgeren anført, at Kommissionen har undladt at foretage en økonomisk vurdering af denne ændrings virkning på konkurrencen og på samhandelen på fællesmarkedet.
- 93 Sagsøgeren har anført, at Kommissionen under alle omstændigheder har tilsidesat proportionalitetsprincippet, idet den har kvalificeret hele ordningen for skattefritagne selskaber som en ny støtteordning, selv om ændringerne i 1978 og 1983 kan adskilles fra ordningen af 1967.
- 94 Hvad angår ordningen for skattebegunstigede selskaber er sagsøgeren af den opfattelse, at Kommissionen har begået en retlig fejl ved ikke at kvalificere den som en eksisterende støtteordning. Ifølge sagsøgeren blev fejlen begået i 1983, hvor det ikke var klart for hverken Kommissionen, medlemsstaterne eller for de erhvervsdrivende, hvorvidt, og i hvilket omfang, statsstøttereglerne skulle finde systematisk anvendelse på en national ordning vedrørende selskabsskat. Den omhandlede ordning eksisterede altså ti år, før liberaliseringen af kapitalbevægelserne fandt sted, og femten år, inden Kommissionen klarlagde statsstøttebegrebet i dens meddelelse om anvendelsen af statsstøttereglerne på foranstaltninger vedrørende direkte beskatning af virksomhederne, der blev offentliggjort den 10. december 1998 (EFT C 384, s. 3).

- 95 Ordningen for skattebegunstigede selskaber blev anmeldt til Primarolo-gruppen af Det Forenede Kongeriges regering inden offentliggørelsen af Kommissionens meddelelse af 1998. Ifølge sagsøgeren indeholder denne meddelelse den første samlede, men ikke udtømmende, definition på »statsstøtte af skattemæssig art« og kan betragtes som en politisk erklæring om Kommissionens fremtidige adfærd på dette område, såvel som en klarlæggelse af de bestemmelser, der finder anvendelse.
- 96 Desuden er den omstændighed, at de fællesskabsretlige bestemmelser, der finder anvendelse på statsstøtte, kan udvikles gennem beslutninger, truffet af Kommissionen og Fællesskabets retsinstanser, anerkendt i artikel 1, litra b), nr. v), i forordningen om »statsstøtteproceduren« (jf. præmis 4). Ordningen for skattebegunstigede selskaber er en foranstaltning som omhandlet i denne bestemmelse, der først efterfølgende er blevet en støtte. Da Kommissionen ikke har kvalificeret denne ordning som en eksisterende støtte, har den med tilbagevirkende kraft anvendt de kriterier, der er udarbejdet i dette øjemed, og som skulle tjene som definition på statsstøtte i 2001, på den retligt og økonomisk forskellige situation, der forelå i 1983. Sagsøgeren har i denne forbindelse henvist til den skattemæssige ordning for irske selskaber, som ikke i begyndelsen blev betragtet som en støtte, selv om Kommissionen efterfølgende har ændret synspunkt med henblik på at afspejle den progressive udvikling i de fællesskabsretlige bestemmelser mod det mere restriktive for så vidt angår ordninger med et skattemæssigt incitament (jf. Kommissionens forslag om passende foranstaltninger angående International Financial Service Centre og Shannon Customs-Free Airport Zone samt Kommissionens forslag om passende foranstaltninger vedrørende selskabsbeskatningen i Irland (EFT 1998 C 395, henholdsvis s. 14 og s. 19)).
- 97 Sagsøgeren har anført, at Kommissionen tillige har tilsidesat proportionalitetsprincippet ved at undergive ordningen for skattebegunstigede selskaber de bestemmelser, der gælder for ny støtte. En sådan behandling får alvorlige økonomiske konsekvenser. Det betydelige tab står ikke i rimeligt forhold til interessen i at indlede en procedure, henset til bl.a. det ringe omfang af Gibraltars økonomi og den omhandlede ordnings ubetydelige virkning for konkurrencen og den internationale samhandel. Sagsøgeren har anført, at en lempeligere frem-

gangsmåde fra Kommissionens side kunne have bestået i udelukkende at behandle den omhandlede ordning i henhold til adfærdskodeksens synsvinkel på området for virksomhedsbeskatning, på grundlag af artikel 96 EF og 97 EF eller efter den procedure, der finder anvendelse på eksisterende støtteordninger.

- 98 Endelig har Kommissionen tilsidesat retssikkerhedsprincippet og princippet om beskyttelse af den berettigede forventning, idet den har ventet henholdsvis 18 og 23 år med at rejse tvivl vedrørende de omhandlede ordninger, som blev vedtaget i 1967 og 1983, og idet den ikke inden for en rimelig frist har gennemført sin undersøgelse af de nævnte ordninger. Kommissionen har først rejst tvivl om de pågældende ordningers forenelighed med fællesskabsretten i februar 1999. Denne langvarige passivitet fra Kommissionens side har givet Gibraltar en berettiget forventning. Endvidere bør forældelsesreglerne finde anvendelse på Kommissionens undersøgelser. I henhold til artikel 15 i forordningen om »statsstøtteproceduren« skal enhver individuel støtte, som er tildelt i medfør af en støtteordning ti år før Kommissionen træffer foranstaltninger, betragtes som eksisterende støtte. I medfør af denne bestemmelse burde Kommissionen have anset de omhandlede ordninger for eksisterende støtteordninger. Kommissionen har under alle omstændigheder tilsidesat princippet om beskyttelse af den berettigede forventning og retssikkerhedsprincippet ved at lade et alt for langt tidsrum hengå, efter at den indledte sin undersøgelse af de nævnte ordninger. Den foreløbige undersøgelse blev påbegyndt den 12. februar 1999. Den formelle undersøgelsesprocedure blev imidlertid først indledt to og et halvt år efter, nemlig den 11. juli 2001. Under den foreløbige undersøgelse forholdt Kommissionen sig tavs i en periode på henholdsvis 10 og 12 måneder.

- 99 Kommissionen har for så vidt angår ordningen for skattefritagne selskaber anført, at det virkelige spørgsmål er, hvorvidt de ændringer, der blev gennemført i 1978 og i 1983, er væsentlige, for så vidt som de vedrører selve kernen i støtten frem for selve støttens betydning (generaladvokat Fennellys forslag til afgørelse forud for Domstolens dom af 19.10.2000, forenede sager C-15/98 og C-105/98, Italien og Sardegna Lines mod Kommissionen, Sml. I, s. 8855, s. 8859, punkt 62 og 63). Kommissionen er dog ikke forpligtet til at analysere den økonomiske virkning af de gennemførte ændringer, men skal kun undersøge de omhandlede retsfor skrifter. En undersøgelse skal foretages inden for rammerne af en formel

undersøgelingsprocedure, når det ikke synes begrundet umiddelbart at drage den konklusion, at de omhandlede ændringer ikke har ændret indholdet af den omtvistede ordning.

- 100 På dette stadium var der grundlag for umiddelbart at antage, at de to ændringer, der er nævnt i den anfægtede beslutning I, ændrede ordningen materielt. Ændringen af 1978 fritog de virksomheder, der var omfattet af ordningen, for skattepligt. Selv om denne skat i vidt omfang kunne fraviges, blev der ikke desto mindre indført en ny fritagelse. Hvad angår ændringen af 1983 blev ordningen herved udvidet til at omfatte en ny kategori af potentielt meget vigtige virksomheder. Den omstændighed, at kun få virksomheder benyttede denne mulighed, fratager ikke ændringen dens væsentlige karakter. De oplysninger, som Kommissionen rådede over, var således tilstrækkelige til, at den i det mindste kunne indlede den formelle undersøgelsesprocedure med henblik på at gennemføre en indgående prøvelse. Kommissionen har tilføjet, at sagsøgeren har haft mulighed for under den formelle procedure at gøre de argumenter gældende, som sagsøgeren har fremført for Retten.
- 101 Kommissionen har medgivet, at sagsøgerens argumenter vedrørende ændringens underordnede betydning for den tidligere ordning og muligheden for, at en kvalifikation som ny støtte begrænser sig til de aspekter af ordningen, der er blevet ændret, er både lovlige og relevante. Der skal tages hensyn til disse argumenter, ikke på grund af rimelighedsbetragtninger, men fordi de vedrører ændringens materielle karakter og konsekvenserne heraf. Argumenterne kan imidlertid ikke begrunde, at Kommissionen forhindres i at vurdere samme ordning. Kommissionen har i øvrigt anført, at visse af de betragtninger, som sagsøgeren har gjort gældende, kan angå spørgsmålet om, hvorvidt der skal anordnes tilbagesøgning af den udbetalte støtte, mens andre kan angå undersøgelsen af denne foranstaltnings forenelighed med fællesmarkedet.
- 102 Hvad angår ordningen for skattebegunstigede selskaber har Kommissionen anført, at den ikke tilsigtede endeligt at fastslå, hvorvidt det drejer sig om ny eller eksisterende støtte. Dette spørgsmål bør udbydes i forbindelse med den formelle

undersøglesprocedure. På dette tidspunkt var der imidlertid holdepunkter for at antage, at foranstaltningen udgjorde en støtte i henhold til artikel 87 EF fra begyndelsen. De beviser, som Kommissionen rådede over, var således tilstrækkelige til, at den kunne indlede proceduren med henblik på at gennemføre en indgående undersøgelse.

- 103 Under den formelle undersøgelsesprocedure har sagsøgeren mulighed for at gøre sine argumenter gældende. Efter Kommissionens opfattelse skal det i denne forbindelse navnlig diskuteres, hvorvidt aktiviteterne hos de virksomheder, som er omfattet af ordningen for skattebegunstigede selskaber, er åbne for international konkurrence, idet disse virksomheder var aktive inden for mange sektorer, herunder den finansielle sektor, skibsreparationer, motorkøretøjer, telekommunikation og hasardspil. Der skal derfor foretages en undersøgelse af de forskellige aktiviteter, som disse virksomheder udøver, og af forholdene på markedet i 1983 og senere. Ikke desto mindre gør selve den omstændighed, at skattebegunstigede selskaber skal udøve deres aktiviteter uden for Gibraltar, det nærliggende at antage, at de driver international handel.
- 104 Kongeriget Spanien har i det væsentlige tilsluttet sig Kommissionens argumenter med hensyn til sagens realitet.

Rettens bemærkninger

— Beslutning I vedrørende ordningen for skattefritagne selskaber

- 105 Hvad angår spørgsmålet om, hvorvidt Kommissionen var berettiget til at indlede den formelle undersøgelsesprocedure, eller om den skulle have undersøgt den

omhandlede statslige foranstaltning inden for rammerne af den løbende undersøgelse af eksisterende støtteordninger i henhold til artikel 88, stk. 1, EF og artikel 17 og 19 i forordningen om »statsstøtteproceduren«, bemærkes for det første, at proceduren blev indledt i dette tilfælde, fordi Kommissionen var alvorligt i tvivl med hensyn til kvalificeringen af ordningen som »eventuel ulovlig støtte« og med hensyn til dennes eventuelle forenelighed med fællesmarkedet. Ulovlig støtte defineres i artikel 1, litra f), i forordningen om »statsstøtteproceduren« som en »ny støtte, der er gennemført i strid med traktatens artikel [88], stk. 3«.

106 Det er ubestridt, at den oprindelige beskatningsordning fra 1967 — forudsat at denne kan kvalificeres som »støtteordning« — under alle omstændigheder udgør en »eksisterende støtte« i henhold til artikel 1, litra b), nr. i), i forordningen om »statsstøtteproceduren«, da Det Forenede Kongerige tiltrådte Fællesskabet den 1. januar 1973.

107 I den anfægtede beslutning I nævnes det udtrykkeligt, at den oprindelige ordning har været genstand for to ændringer, nemlig i 1978 og 1983. Disse ændringer blev kvalificeret som væsentlige, således at »ordningen for skattefritagne selskaber ikke anses for at være en eksisterende støtte, men må betragtes som en ulovlig støtte« (betragtning 16 til beslutningen). Endvidere anføres alle skattefritagne selskaber i Gibraltar i beslutningen og ikke kun de selskaber, der berøres af ændringerne af 1978 og 1983 (betragtning 38).

108 Kommissionen har således foreløbigt gjort gældende, at de to ændringer, som blev vedtaget efter Det Forenede Kongeriges tiltrædelse til Fællesskabet, har ændret den oprindelige beskatningsordning i sin helhed til en ny støtteordning.

109 I medfør af artikel 1, litra c), i forordningen om »statsstøtteproceduren« skal »ændringer i eksisterende støtte« betragtes som ny støtte. Efter den utvetydige

ordlyd er det ikke alle »ændringer i eksisterende støtte«, der skal betragtes som ny støtte. Det er kun ændringen som sådan, der kan kvalificeres som ny støtte.

- 110 Denne antagelse bekræftes af Domstolens dom af 9. august 1994 i sagen *Namur-Les assurances du crédit* (sag C-44/93, Sml. I, s. 3829, præmis 13-16), hvori Domstolen fastslog, at »en påtænkt [...] ændring af støtteforanstaltninger« skal betragtes som ny støtte, og at »en påtænkt [...] ændring af støtteforanstaltninger« ikke må gennemføres, før den omhandlede procedure har ført til en endelig beslutning fra Kommissionens side.
- 111 Det er således kun i det tilfælde, hvor ændringen påvirker selve indholdet af den oprindelige ordning, at denne ordning bliver en ny støtteordning. Der kan imidlertid ikke være tale om en væsentlig ændring, når det nye element klart kan adskilles fra den oprindelige ordning.
- 112 I det foreliggende tilfælde har Kommissionen selv i betragtning 12 til den anfægtede beslutning I oplyst, at der ved ændringen af 1978 indførtes en fritagelse for stempelafgift ved skattefritagne selskabers tegning af livsforsikringspolicer og ved disse selskabers udbetaling af renter i henhold til sådanne policer og for visse transaktioner vedrørende disse policer og renter, idet den fordel, der således blev indrømmet de skattefritagne selskaber, ikke var fastsat i den oprindelige ordning. I betragtning 13 og 14 til samme beslutning har Kommissionen anført, at ændringen af 1983 medførte, at en ny kategori af virksomheder har draget fordel af den omhandlede skatteordning, nemlig de selskaber, som ikke opfyldte de nødvendige betingelser for at kunne drage fordel af den oprindelige ordning af 1967.
- 113 Det fremgår således af Kommissionens egen argumentation, at de to omhandlede ændringer blot udgør tilføjelser til den oprindelige ordning af 1967, som for det første har udvidet de skattefritagne transaktioner med en enkelt yderligere transaktion, nemlig livsforsikringer, og for det andet har tilføjet en enkelt kategori af selskaber til den kreds, der er omfattet af skattefritagelsen, nemlig

visse selskabers filialer. Derimod er der ikke i sagen oplysninger, som kan godtgøre, at disse tilføjelser har påvirket den oprindelige beskatningsordnings grundlæggende funktion for så vidt angår de øvrige transaktioner og selskabskategorier. Ændringerne af 1978 og 1983 skal derfor betragtes som elementer, der kan adskilles fra den oprindelige beskatningsordning af 1967, således at — forudsat at de kan kvalificeres som støtte — de ikke kan ændre sidstnævntes karakter af eksisterende støtte.

- 114 Denne opfattelse modsiges ikke af dommen i sagen *Namur-Les-assurances du crédit* (præmis 28), hvori Domstolen fastslog, at spørgsmålet om, hvorvidt en støtte skal anses for ny eller for en ændring, beror på de bestemmelser, som hjemler støtten. Selv om ændringerne af 1978 og 1983 i det foreliggende tilfælde er blevet indført i ordlyden af den oprindelige lovtekst af 1967, udgør disse ændringer ikke desto mindre elementer, som kan adskilles fra den oprindelige ordning. I sagen, der gav anledning til *Namur-Les assurances du crédit*-dommen, blev spørgsmålet om, hvorvidt ændringen kunne adskilles fra ordningen, imidlertid ikke rejst, og Domstolen udtalte sig ikke herom.
- 115 Det følger heraf, at Kommissionen har tilsidesat artikel 88 EF og artikel 1 i forordningen om »statsstøtteproceduren«, idet den har indledt den formelle undersøgelsesprocedure vedrørende ordningen for skattefritagne selskaber som helhed, og idet den midlertidigt har kvalificeret ordningen som en samlet ny støtteordning. Den anfægtede beslutning I bør annulleres i det hele, og det er således ufornuddent at efterprøve de argumenter og anbringender, som i øvrigt er gjort gældende i forhold til Kommissionen.
- 116 Det skal tilføjes, at en delvis annullation af denne beslutning, som er begrænset til indførelsen af de omhandlede ændringer i den oprindelige ordning, er udelukket, idet Retten ikke kan træde i stedet for Kommissionen og beslutte, at det er begrundet at opretholde den formelle undersøgelsesprocedure med henblik på ændringerne af 1978 og 1983.

— Den anfægtede beslutning II vedrørende ordningen for skattebegunstigede selskaber

- 117 For det første bemærkes, at ordningen for skattebegunstigede selskaber er fra 1983. Den er således indført efter Det Forenede Kongeriges tiltrædelse af Fællesskabet. Den kan derfor ikke betragtes som en »eksisterende støtteordning« i henhold til artikel 1, litra b), nr. i), i forordningen om »statsstøtteproceduren«.
- 118 Dernæst bemærkes, at Kommissionens valg af den formelle undersøgelsesprocedure fremfor proceduren vedrørende eksisterende støtte kun kan prøves af Retten på grundlag af de anbringender og argumenter, som sagsøgeren har påberåbt sig til støtte for sine påstande. Ingen af sagsøgerens anbringender og argumenter i den foreliggende tvist er reelt rettet mod fremstillingen af faktiske og retlige oplysninger eller mod den indledende retlige vurdering, som Kommissionen foretog ved den anfægtede beslutning II, og hvorved den foreløbigt vurderede, at den omhandlede ordning udgjorde en ny støtteordning, som var uforenelig med fællesmarkedet.
- 119 Sagsøgeren har nemlig begrænset sig til at henvise til den historiske udvikling, den usikre retsstilling, som forelå i 1983, den efterfølgende liberalisering af kapitalbevægelserne og klarlæggelsen af begrebet statsstøtte af skattemæssig karakter, som først blev gennemført i slutningen af 1990'erne. Sagsøgeren har endvidere generelt gjort gældende, at bestemmelserne om statsstøtte er en »levende ret«, og at støttebegrebet med tiden gennemgår en vis udvikling, hvilket anerkendes ved artikel 1, litra b), nr. v), i forordningen om »statsstøtteproceduren«. Endelig har sagsøgeren anført, at det er rimeligt og fornuftigt at fastslå, at ordningen af 1983 for skattebegunstigede selskaber i 2001 udgjorde en »eksisterende« støtteordning, mens den omstændighed, at den kvalificeres som en »ny« støtteordning, er i strid med enhver logik og almindelig fornuft i forbindelse med de anvendelige fællesskabsbestemmelser.

- 120 Denne generelle argumentation kan ikke godtgøre, at beskatningsordningen af 1983, som følge af dens grundlæggende kendetegn, skal kvalificeres som en eksisterende støtteordning.
- 121 Det bemærkes, at Domstolen i dom af 17. juni 1999 i Piaggio-sagen (sag C-295/97, Sml. I, s. 3735, præmis 45-48) fastslog, at svaret på spørgsmålet om, hvorvidt der foreligger en ny støtte, ikke kan bero på en subjektiv vurdering foretaget af Kommissionen. Således sanktionerede Domstolen i 1999 Kommissionens adfærd i relation til en national lov fra 1979, som Kommissionen havde kvalificeret som eksisterende statsstøtte ud fra »hensigtsmæssighedsbetragtninger«, herunder den tvivl, som Kommissionen havde næret gennem 14 år med hensyn til kvalificeringen af denne lov som statsstøtte. Retten udledte heraf, at en given statslig foranstaltnings karakter af ny eller eksisterende støtte skal afgøres uden hensyntagen til den tid, der er forløbet, siden den pågældende foranstaltning blev indført, og uafhængigt af enhver tidligere administrativ praksis.
- 122 For så vidt som sagsøgeren har gjort gældende, at den omhandlede beskatningsordning skal kvalificeres som eksisterende støtte, idet den blev meddelt Primarolo-gruppen, er det allerede anført (præmis 70), at denne meddelelse ikke kan sidestilles med en formel anmeldelse til Kommissionen i henhold til de fællesskabsretlige statsstøtteregler.
- 123 Hvad angår henvisningen til Kommissionens to forslag vedrørende den irske ordning om selskabsskat bemærkes, at den faktiske og retlige situation, som lå til grund for disse forslag, klart adskiller sig fra situationen i den foreliggende sag. Disse forslag kan således ikke gøres gældende til støtte for en eventuel kvalificering af beskatningsordningen i den foreliggende sag som en ny støtteordning.

- 124 Sagsøgeren har atter understreget Gibraltars begrænsede størrelse og gjort gældende, at den omhandlede ordnings betydning for konkurrencen på fællesmarkedet og for samhandelen mellem medlemsstaterne altid har været underordnet, eftersom antallet af skattebegunstigede selskaber, som er registreret på Gibraltar, kun udgør 150 efter anvendelse af ordningen i 18 år. Kommissionen har endvidere undladt at gennemføre en økonomisk undersøgelse af denne påvirkning.
- 125 Det bemærkes, at denne argumentation ikke indeholder nogen taloplysninger om omfanget af de omhandlede skattemæssige foranstaltninger eller om størrelsen af de støttemodtagende selskaber udtrykt i omsætning og resultat. Det er således tilstrækkeligt at fastslå, at ifølge fast retspraksis udelukker den omstændighed, at en støtte er forholdsvis ubetydelig, eller at den støttemodtagende virksomhed er af beskeden størrelse, ikke på forhånd, at samhandelen mellem medlemsstaterne kan være påvirket (Rettens dom af 28.1.1999, sag T-14/96, BAI mod Kommissionen, Sml. II, s. 139, præmis 77 og den deri nævnte retspraksis). Endvidere er det med henblik på at opretholde kvalificeringen som statsstøtte tilstrækkeligt, at de omhandlede statslige foranstaltninger »truer« med at fordreje konkurrencer og »kan« påvirke samhandelen mellem medlemsstaterne.
- 126 Da der ikke foreligger sådanne oplysninger fra sagsøgeren, er konstateringen i den anfægtede beslutning II (betragtning 14) om, at de skattebegunstigede selskaber, som modtager støtte i henhold til den omhandlede ordning, faktisk eller potentielt kan drive handel med selskaber i andre medlemsstater, og dette så meget desto mere som de generelt ikke må drive handel på Gibraltar, ikke blevet gyldigt bestridt.
- 127 Kommissionen har desuden med rette gjort gældende, at den formelle undersøgelsesprocedure var egnet til at gennemføre den økonomiske undersøgelse, som sagsøgeren har ønsket, idet denne procedure giver de berørte erhvervsdrivende

mulighed for at deltage i proceduren i forbindelse med vedtagelsen af den endelige beslutning.

- 128 Hvad angår argumentet om, at indledningen af den formelle undersøgelsesprocedure har medført uoprettelig skade for Gibraltars position som internationalt finanscentrum, idet risikoen for, at den omhandlede beskatningsordning afskaffes, indebærer en reel trussel for virksomhederne Gibraltars økonomis levedygtighed, bemærkes (jf. præmis 72 og 121), at Kommissionen er forpligtet til at indlede en formel undersøgelsesprocedure, såfremt den efter en midlertidig kvalificering af den omhandlede foranstaltning som ny støtte støder på alvorlige vanskeligheder i forbindelse med vurderingen af dens forenelighed med fællesmarkedet. De økonomiske risici, som beslutningen om at indlede denne procedure har medført, og som sagsøgeren har gjort gældende, kan dog ikke på nogen måde i sig selv påvirke lovligheden af en sådan beslutning. Argumentet kan derfor ikke tiltrædes.
- 129 For så vidt som sagsøgeren endelig har påberåbt sig proportionalitetsprincippet, princippet om beskyttelse af den berettigede forventning og retssikkerhedsprincippet, følger det af ovenstående, at den omstændighed, at Kommissionen ikke har indledt en undersøgelse af en given statslig foranstaltning i en forholdsvis lang periode, ikke i sig selv kan give denne foranstaltning objektiv karakter af eksisterende støtte, såfremt der er tale om støtte (Piaggio-dommen, præmis 45-47). Som Kommissionen med rette har anført, kan den usikkerhed, der kan have foreligget i denne forbindelse, i hvert fald højst have medført en berettiget forventning hos støttemodtagerne om, at de ikke skulle tilbagebetale den støtte, der var blevet udbetalt tidligere (Domstolens dom af 24.11.1987, sag 223/85, RSV mod Kommissionen, Sml. s. 4617, præmis 16 og 17, og af 20.9.1990, sag C-5/89, Kommissionen mod Tyskland, Sml. I, s. 3437, præmis 16 og 17).
- 130 Det forholder sig på samme måde med forældelsesfristen i artikel 15 i forordningen om »statsstøtteproceduren«, som, idet den langt fra er udtryk for et generelt princip, hvorefter ny støtte ændres til eksisterende støtte, kun udelukker tilbagebetaling af støtte, som er indført mere end ti år før Kommissionens første indgreb.

- 131 Heraf følger, at anbringenderne vedrørende tilsidesættelse af artikel 88 EF og artikel 1 i forordningen om »statsstøtteproceduren« samt proportionalitetsprincippet, retssikkerhedsprincippet og princippet om beskyttelse af den berettigede forventning bør forkastes for så vidt angår søgsmålet anlagt til prøvelse af den anfægtede beslutning II.
- 132 Herefter skal de øvrige anbringender i sagen efterprøves.

Anbringendet vedrørende tilsidesættelse af begrundelsespligten

Sagsøgerens argumenter

- 133 Sagsøgeren har gjort gældende, at artikel 253 EF opstiller et princip om, at de retsakter, som fællesskabsinstitutionerne vedtager, skal indeholde en tilstrækkelig præcis begrundelse, som klart og utvetydigt angiver de betragtninger, som den pågældende institution har lagt til grund. Sagsøgeren har understreget, at i modsætning til forordninger, der er af generel natur, kræver beslutninger, som er rettet til bestemte personer, en udførlig begrundelse.
- 134 Kommissionsbeslutninger vedrørende statsstøtte har meget store virkninger for medlemsstater, regioner, kollektive enheder samt for private virksomheder. De er af økonomisk karakter og kræver derfor en økonomisk begrundelse vedrørende

foranstaltningens virkning for konkurrencen og samhandelen ud fra såvel et kvalitativt som et kvantitativt synspunkt.

- 135 Sagsøgeren har anført, at Kommissionen i betragtning 1 til den anfægtede beslutning II har valgt en tøvende formulering, som ikke på nogen måde giver en forklaring på, hvorfor ordningen for skattebegünstigede selskaber ikke udgør en eksisterende støtteordning. En udvidet begrundelse herfor er påkrævet, idet den omhandlede ordning har været en del af Gibraltars retsorden i 18 år, uden at Kommissionen har gjort indvendinger, og idet spørgsmålet om, hvorvidt statsstøttereglerne skulle anvendes systematisk på selskabsbeskatningsordninger, langt fra var afklaret i 1983.

Retten's bemærkninger

- 136 Som Kommissionen med rette har anført, skal den begrundelse, som kræves i henhold til artikel 253 EF, tilpasses karakteren af den pågældende retsakt og angive de betragtninger, som er lagt til grund for den. I denne forbindelse er det ikke kun ordlyden af den omhandlede retsakt, men ligeledes den sammenhæng, hvori den indgår, samt alle de retsregler, som gælder på det pågældende område, der skal tages i betragtning (jf. Domstolens dom af 2.4.1998, sag C-367/95 P, Kommissionen mod Sytraval og Brink's France, Sml. I, s. 1719, præmis 63).
- 137 Med henblik på at vurdere omfanget af forpligtelsen til at begrunde en beslutning om at indlede en formel undersøgelsesprocedure bemærkes, at når Kommissionen i overensstemmelse med artikel 6 i forordningen om »statsstøtteproceduren« beslutter at indlede den formelle undersøgelsesprocedure, kan denne beslutning begrænse sig til at sammenfatte de relevante faktiske og retlige spørgsmål, indeholde en foreløbig vurdering med hensyn til støttekarakteren af den omhandlede statslige foranstaltning og anføre, om der er tvivl om, hvorvidt den er forenelig med fællesmarkedet.

- 138 Ifølge samme artikel 6 skal beslutningen om at indlede den formelle undersøgelsesprocedure gøre det muligt for de interesserede parter at deltage aktivt i den formelle undersøgelsesprocedure, under hvilken de kan gøre deres argumenter gældende. Det er i denne henseende tilstrækkeligt, at parterne får kendskab til Kommissionens begrundelse for midlertidigt at anse den omhandlede foranstaltning for være en ny støtte, der er uforenelig med fællesmarkedet.
- 139 Den af sagsøgeren påståede utilstrækkelige begrundelse kan derfor ikke betragtes som en tilsidesættelse af artikel 253 EF. Hvad angår den påståede tøvende formulering i den anfægtede beslutning II afspejler den præcist de spørgsmål, som har ført Kommissionen til at indlede den formelle undersøgelsesprocedure. I beslutningen anføres endvidere de kendetegn ved beskatningsordningen, som er genstand for den formelle undersøgelsesprocedure, og det oplyses, at Kommissionen på grundlag af de oplysninger, som den råder over på dette tidspunkt, foreløbig er af den opfattelse, at det drejer sig om en ny støtte, der er uforenelig med fællesmarkedet.
- 140 Dette anbringende kan derfor ikke tages til følge.

Anbringendet om tilsidesættelse af sagsøgerens og Det Forenede Kongeriges ret til kontradiktion

Sagsøgerens argumenter

- 141 Sagsøgeren har gjort gældende, at enhver, over for hvem der kan træffes en beslutning, som indeholder et klagepunkt mod vedkommende, skal have

mulighed for at fremsætte sit synspunkt vedrørende de omstændigheder, som Kommissionen har foreholdt vedkommende, og som har givet anledning til dens beslutning (Rettens dom af 6.12.1994, sag T-450/93, Lisrestal m.fl. mod Kommissionen, Sml. II, s. 1177, præmis 42). Dette princip gælder for enhver, der berøres umiddelbart og individuelt af en sådan beslutning (Domstolens dom af 29.6.1994, sag C-135/92, Fiskano mod Kommissionen, Sml. I, s. 2885, præmis 26 og 41). Kommissionen har således tilsidesat sagsøgerens ret til kontradiktion, idet den har truffet den anfægtede beslutning II uden at have drøftet den med sagsøgeren og uden at have tilladt sagsøgeren at fremsætte sine synspunkter.

142 Sagsøgeren har præciseret, at Kommissionen efter Det Forenede Kongeriges svar til Kommissionen den 3. juli 2000 afbrød sin undersøgelse vedrørende ordningen for skattebegunstigede selskaber, mens den fortsatte sine parallelle undersøgelser vedrørende ordningen for skattefritagne selskaber. Herved forhindrede Kommissionen ensidigt enhver mulighed for at drøfte karakteren af ordningen for skattebegunstigede selskaber. I øvrigt har Kommissionen ikke forsøgt at inddrage sagsøgeren i den administrative procedure og har nægtet at kommunikere direkte med sagsøgeren.

143 Ifølge sagsøgeren gælder de argumenter, der er gjort gældende med hensyn til dennes ret til kontradiktion, også for Det Forenede Kongeriges ret til kontradiktion.

Rettens bemærkninger

144 Det er herved tilstrækkeligt at bemærke, at Domstolen i sin dom i sagen Kommissionen mod Sytraval og Brink's France (præmis 58 og 59) har udtalt, at der intet grundlag er for at pålægge Kommissionen en forpligtelse til at gennemføre en kontradiktorisk sagsbehandling over for en klager i forbindelse

med den indledende undersøgelse vedrørende statsstøtte. Dette gælder tillige for alle berørte parter og medlemsstater, som de anvendelige bestemmelser ikke giver nogen ret til at deltage på kontradiktorisk vis i den indledende undersøgelse, som går forud for beslutningen om at indlede den formelle undersøgelsesprocedure. Det er nemlig kun Kommissionen, som kan pålægge den berørte medlemsstat at »give den oplysninger« (artikel 2, stk. 2, artikel 5, stk. 1 og 2, og artikel 10, stk. 2, i forordningen om »statsstøtteproceduren«). Heraf følger, at medlemsstaterne og de interesserede parter ikke har mulighed for at forpligte Kommissionen til at høre dem med henblik på at påvirke den »foreløbige vurdering«, på grundlag af hvilken Kommissionen har besluttet at indlede den formelle undersøgelsesprocedure.

145 Det påhvilede således ikke Kommissionen at give sagsøgeren eller Det Forenede Kongerige lejlighed til at tilkendegive deres synspunkter under den indledende undersøgelsesfase.

146 Det fremgår under alle omstændigheder af sagen, at sagsøgeren og Det Forenede Kongerige har haft mulighed for at gøre deres synspunkter gældende under den indledende undersøgelsesprocedure: Efter at have fremsendt flere skrivelser til Kommissionen vedrørende ordningerne for skattefritagne og skattebegunstigede selskaber, tilsendte Det Forenede Kongerige den 12. september 2000 Kommissionen et dokument fra Gibraltars regering om grundene til, at ordningen for skattefritagne selskaber ikke var omfattet af de fællesskabsretlige bestemmelser om statsstøtte. Sagsøgeren har endvidere haft mulighed for at deltage i et møde afholdt af Kommissionen den 19. oktober 2000, hvorunder det pågældende dokument blev behandlet. Selv om disse tiltag tilsyneladende var begrænset til ordningen for skattefritagne selskaber, er der ikke grundlag for at antage, at Det Forenede Kongerige og sagsøgeren er blevet forhindret i også at fremsætte deres bemærkninger vedrørende skattebegunstigede selskaber, såfremt de havde fundet det hensigtsmæssigt.

147 Dette anbringende kan derfor heller ikke tiltrædes.

- 148 Da ingen af de mod den anfægtede beslutning II anførte anbringender kan tiltrædes, bør Kommissionen frifindes i sag T-207/01.

Sagsomkostningerne

- 149 I henhold til artikel 87, stk. 2, i Rettens procesreglement pålægges det den tabende part at betale sagens omkostninger, hvis der er nedlagt påstand herom. I sag T-195/01 har sagsøgeren nedlagt påstand om, at Kommissionen tilpligtes at betale sagens omkostninger, og da Kommissionen har tabt sagen, bør det pålægges den at betale sagsomkostningerne. I sag T-207/01 har Kommissionen tillige nedlagt påstand om, at sagsøgeren tilpligtes at betale sagens omkostninger, og da sagsøgeren har tabt sagen, bør det pålægges sagsøgeren at betale sagsomkostningerne.
- 150 I de forenede sager T-195/01 R og T-207/01 R har Kommissionen nedlagt påstand om, at sagsøgeren tilpligtes at betale sagens omkostninger, og da sagsøgeren har tabt sagen, bør det pålægges sagsøgeren at betale sagsomkostningerne.
- 151 I modsætning til, hvad sagsøgeren anførte under retsmødet, finder procesreglementets artikel 87, stk. 3, ikke anvendelse, idet der ikke foreligger særlige omstændigheder i denne sag, og da de udgifter, som Kommissionen skønnes at have påført sagsøgeren, ikke kan betragtes som unødvendige eller som værende påført af ond vilje.
- 152 I medfør af procesreglementets artikel 87, stk. 4, bærer Kongeriget Spanien sine egne omkostninger i begge sager.

På grundlag af disse præmisser

udtaler og bestemmer

RET TEN (Anden Udvidede Afdeling)

1) I sag T-195/01:

a) Kommissionens beslutning SG(2001) D/289755 af 11. juli 2001 om at indlede en procedure i henhold til artikel 88, stk. 2, EF vedrørende Gibraltars ordning for skattefritagne selskaber annulleres.

b) Kommissionen betaler de af Government of Gibraltar afholdte omkostninger og bærer sine egne omkostninger med undtagelse af omkostningerne i forbindelse med sag T-195/01 R om foreløbige forholdsregler, der alene bæres af Government of Gibraltar.

c) Kongeriget Spanien bærer sine egne omkostninger.

2) I sag T-207/01:

a) Kommissionen for De Europæiske Fællesskaber frifindes.

b) Government of Gibraltar betaler de af Kommissionen afholdte omkostninger og bærer sine egne omkostninger, herunder omkostningerne i forbindelse med sag T-207/01 R om foreløbige forholdsregler.

c) Kongeriget Spanien bærer sine egne omkostninger.

Moura Ramos

Tiili

Pirrung

Mengozzi

Meij

Afsagt i offentligt retsmøde i Luxembourg den 30. april 2002.

H. Jung

R.M. Moura Ramos

Justitssekretær

Afdelingsformand