

Comunicarea Comisiei privind aplicarea normelor privind ajutorul de stat în cazul măsurilor referitoare la impozitarea directă a activităților economice

(Text cu relevanță pentru SEE)

(98/C 384/03)

Introducere

1. La 1 decembrie 1997, în urma unei ample dezbateri privind necesitatea unei acțiuni coordonate la nivel comunitar pentru a combate concurența fiscală dăunătoare, Consiliul (Ecofin) adoptă o serie de concluzii și a convenit asupra unei rezoluții privind un cod de conduită privind impozitarea activităților economice (denumit în continuare „cod de conduită”) ⁽¹⁾. Cu această ocazie, Comisia s-a angajat să elaboreze linii directoare privind aplicarea articolelor 92 și 93 din tratat în domeniul măsurilor legate de impozitarea directă a activităților economice și să monitorizeze cu atenție „aplicarea strictă a normelor privind ajutorul în cauză”. Codul de conduită urmărește să îmbunătățească transparența în domeniul impozitelor printr-un sistem de schimb de informații între statele membre și de evaluare a oricăror măsuri fiscale ce pot fi cuprinse în acesta. Dispozițiile tratatului privind ajutorul de stat de stat vor contribui, de asemenea, prin propriile mecanisme, la obiectivul de combatere a concurenței fiscale neloiale.
2. Angajamentul Comisiei privind ajutorul de stat acordat sub formă de măsuri fiscale face parte din obiectivul mai larg de clarificare și consolidare a aplicării normelor referitoare la ajutorul de stat în scopul reducerii denaturării concurenței pe piața unică. Principiul incompatibilității cu piața comună și derogările de la acest principiu se aplică ajutorului „acordat sub orice formă”, inclusiv anumite măsuri fiscale. Cu toate acestea, problema dacă o măsură fiscală poate fi sau nu considerată drept ajutor în temeiul articolului 92 alineatul (1) din tratat necesită o clarificare pe care prezenta comunicare își propune să o ofere. O asemenea clarificare este importantă mai ales datorită cerințelor procedurale care decurg din calificarea drept „ajutor” și a consecințelor nerespectării acestor cerințe de către statele membre.
3. În urma realizării pieței unice și a liberalizării circulației capitalurilor, a devenit, de asemenea, evident faptul că este nevoie să se examineze efectele speciale ale ajutorului acordat sub

formă de măsuri fiscale și să se clarifice consecințele privind evaluarea compatibilității ajutorului cu piața comună ⁽²⁾. Instituirea uniunii economice și monetare și consolidarea bugetelor naționale pe care aceasta o presupune va face să fie și mai necesar controlul strict al ajutorului de stat, indiferent de forma acestuia. În mod similar, trebuie luate în considerare, în interesul comun, repercursiunile majore pe care anumite ajutoare acordate prin măsuri fiscale le-ar putea avea asupra veniturilor altor state membre.

4. Pe lângă obiectivul de asigurare a faptului că deciziile Comisiei sunt transparente și previzibile, prezenta comunicare are ca scop și asigurarea coerenței și a egalității de tratament între statele membre. Comisia intenționează, astfel cum este specificat în codul de conduită, să examineze sau să reexamineze, caz cu caz, pe baza prezentei comunicări, regimurile fiscale în vigoare în statele membre.

A. Mijloacele de acțiune comunitare

5. Tratatul împuternicește Comunitatea să ia măsuri pentru a elimina diferitele tipuri de denaturări care dăunează bunei funcționări a pieței comune. Astfel, distincția între diferitele tipuri de denaturări este esențială.
6. Anumite măsuri fiscale generale pot împiedica buna funcționare a pieței interne. În cazul unor asemenea măsuri, tratatul oferă, pe de o parte, posibilitatea armonizării dispozițiilor fiscale ale statelor membre, în temeiul articolului 100 (directive ale Consiliului, adoptate în unanimitate). Pe de altă parte, anumite disparități între dispozițiile generale planificate sau existente în statele membre, pot denatura concurența și pot crea denaturări care trebuie eliminate în temeiul articolelor 101 și 102 (consultarea de către Comisie a statelor membre relevante; dacă este cazul, directive ale Consiliului adoptate cu majoritate calificată).

⁽¹⁾ JO C 2, 6.1.1998, p. 1.

⁽²⁾ A se vedea Planul de acțiune pentru piața unică, CSE(97) 1, 4 iunie 1997, obiectiv strategic 2, acțiunea 1.

7. Denaturările concurenței ce derivă din ajutorul de stat intră sub incidența unui sistem de autorizare prealabilă de către Comisie, supus controlului jurisdicțional al instanțelor comunitare. În temeiul articolului 93 alineatul (3), măsurile de ajutor de stat trebuie notificate Comisiei. Statele membre nu pot pune în aplicare măsurile de ajutor propuse de ele înainte ca acestea să fi fost aprobate de Comisie. Comisia nu examinează compatibilitatea ajutorului în funcție de forma sub care se găsește, ci în funcție de efect. Aceasta poate decide că statul membru trebuie să modifice sau să abroge ajutorul pe care Comisia îl consideră incompatibil cu piața comună. În cazul în care ajutorul a fost deja pus în aplicare prin încălcarea normelor procedurale, statul membru trebuie în principiu să-l recupereze de la beneficiar(beneficiari).

B. Aplicarea articolului 92 alineatul (1) din Tratatul CE în cazul măsurilor fiscale

8. Articolul 92 alineatul (1) afirmă că „sunt incompatibile cu piața comună ajutoarele acordate de state sau prin intermediul resurselor de stat, sub orice formă, care denaturează sau amenință să denatureze concurența prin favorizarea anumitor întreprinderi sau sectoare de producție, în măsura în care acestea afectează schimburile comerciale între statele membre”. Aplicând normele comunitare privind ajutorul de stat, este irelevant dacă măsura este una fiscală deoarece articolul 92 se aplică măsurilor de ajutor „sub orice formă”. Pentru a fi considerată ajutor, în sensul articolului 92, o măsură trebuie să îndeplinească criteriile cumulative descrise în cele ce urmează.

9. În primul rând, măsura trebuie să confere beneficiarilor un avantaj care să-i scutească de taxele pe care le plătesc în mod normal din bugetele lor. Acest avantaj poate consta în reducerea sarcinii fiscale a firmei, în diferite moduri, inclusiv:

— o reducere a bazei de impozitare (cum sunt deducerile speciale, amortizarea specială sau accelerată sau introducerea rezervelor în bilanț);

— o reducere totală sau parțială a valorii impozitelor (cum ar fi scutirea sau creditul fiscal);

— amânarea, anularea sau chiar reeșalonarea excepțională a datoriei fiscale.

10. În al doilea rând, avantajul trebuie acordat de către stat sau prin intermediul resurselor statului. O pierdere a venitului fiscal este echivalentă cu consumarea resurselor statului sub formă de cheltuieli fiscale. Acest criteriu se aplică, de asemenea, ajutorului acordat de autoritățile regionale sau locale în statele membre ⁽¹⁾. În plus, sprijinul statului poate fi acordat în egală măsură prin dispoziții fiscale de natură legislativă, de reglementare sau administrativă, cât și prin practicile autorităților fiscale.

11. În al treilea rând, măsura trebuie aibă efect asupra concurenței și comerțului dintre statele membre. Acest criteriu presupune că beneficiarul măsurii exercită o activitate economică, indiferent de statutul său legal sau de mijloacele sale de finanțare. În jurisprudența consacrată, în sensul prezentei dispoziții, criteriul efectelor asupra comerțului este îndeplinit în cazul în care întreprinderea beneficiară desfășoară o activitate economică ce implică schimburi comerciale între statele membre. Simplul fapt că ajutorul consolidează poziția întreprinderii comparativ cu cea a altor întreprinderi concurente în comerțul intracomunitar este suficient pentru a trage concluzia că schimburile comerciale intracomunitare sunt afectate. Nici faptul că valoarea ajutorului este relativ mică ⁽²⁾, nici faptul că beneficiarul este de mărime medie sau deține o cotă de piață foarte mică pe piața comunitară ⁽³⁾ sau chiar faptul că beneficiarul nu efectuează activități de export ⁽⁴⁾ sau că exportă aproape integral produsele sale în afara Comunității ⁽⁵⁾ nu pot modifica cu nimic această concluzie.

12. În ultimul rând, măsura trebuie să fie specifică sau selectivă, în sensul că favorizează „anumite întreprinderi sau sectoare de producție”. Acest avantaj selectiv poate proveni dintr-o exceptare de la dispozițiile fiscale de natură legislativă sau administrativă, sau dintr-o practică discreționară din partea autorităților fiscale. Cu toate acestea, natura selectivă a unei măsuri poate fi justificată de „natura sau contextul general al sistemului” ⁽⁶⁾. În acest caz, măsura nu este considerată ajutor

⁽¹⁾ Hotărârea Curții de Justiție în Cauza 248/84 Germania c. Comisiei, Culegere 1987, p. 4013.

⁽²⁾ Cu toate acestea, cu excepția ajutorului care îndeplinește condițiile regulii de minimis. A se vedea comunicarea Comisiei publicată în JO C 68, 6.3.1996, p. 9.

⁽³⁾ Cauzele conexate C-278/92, C-279/92 și C-280/92 Spania c. Comisiei, Culegere 1994, p. I-4103.

⁽⁴⁾ Cauza 102/87 Franța c. Comisiei, Culegere 1998, p. 4067.

⁽⁵⁾ Cauza C-142/87 Belgia c. Comisiei, Culegere 1990, p. I-959.

⁽⁶⁾ Cauza 173/73 Italia c. Comisiei, Culegere 1974, p. 709.

în sensul articolului 92 alineatul (1) din tratat. Aceste aspecte diferite sunt analizate în cele ce urmează.

Diferența dintre ajutorul de stat și măsurile generale

13. Măsurile fiscale de care beneficiază toți agenții economici care operează într-un stat membru sunt, în principiu, măsuri generale. Acestea trebuie să fie în mod efectiv accesibile tuturor întreprinderilor pe baza unei egalități de acces și domeniul lor de aplicare să nu poată fi redus *de facto*, de exemplu prin puterea discreționară a statului de a le acorda sau prin alți factori care restrâng efectul lor practic. Cu toate acestea, prezența condiție nu restrânge competența statelor membre de a decide cu privire la politica economică pe care o consideră cea mai potrivită și, în special, de a repartiza sarcina fiscală așa cum consideră că este potrivit, în funcție de diferiți factori de producție. Următoarele măsuri nu constituie ajutor de stat, cu condiția să se aplice fără diferențiere tuturor întreprinderilor și sectoarelor de producție:

— măsurile fiscale de natură pur tehnică (de exemplu, stabilirea ratei de impozitare, normele de amortizare și normele referitoare la reportarea pierderilor; dispozițiile de prevenire a dublei impozitări sau a evaziunii fiscale);

— măsurile ce urmăresc obiectivele politicii economice generale printr-o reducere a sarcinii fiscale legate de anumite costuri de producție (cercetare și dezvoltare, mediu, formare, ocuparea forței de muncă).

14. Faptul că anumite întreprinderi sau anumite sectoare beneficiază mai mult decât altele de unele dintre aceste măsuri fiscale nu înseamnă neapărat că se încalcă normele de concurență ce reglementează ajutorul de stat. Astfel, măsurile destinate să reducă fiscalitatea muncii pentru toate întreprinderile au un efect mai mare în industriile care folosesc preponderent forța de muncă decât în industriile care folosesc preponderent capitalul, fără a constitui în mod necesar ajutor de stat. În mod similar, stimulenții fiscali pentru investițiile în mediu, cercetare și dezvoltare sau formare favorizează doar acele întreprinderi care fac asemenea investiții, dar nici acestea nu constituie, în mod necesar, ajutor de stat.

15. Într-o hotărâre pronunțată în 1974 ⁽¹⁾, Curtea de Justiție a afirmat că orice măsură menită să exoneraze parțial sau total întreprinderile dintr-un anumit sector de taxele provenite din aplicarea normală a sistemului general „fără nici o justificare a acestei scutiri pe baza naturii sistemului sau a contextului său general” constituie ajutor de stat. Hotărârea afirmă, de asemenea, că „articolul 92 nu face distincție între măsurile de intervenție ale statului în funcție de cauzele și scopurile acestora, ci le definește în funcție de efectele acestora”. Hotărârea subliniază, de asemenea, că, faptul că măsura introduce în sectorul în cauză taxe aliniate cu cele aplicabile concurenților săi din alte state membre nu modifică caracterul său de ajutor. Asemenea diferențe între sistemele de impozitare, care sunt, după cum s-a precizat mai sus, reglementate de articolele 100 și 102, nu pot fi corectate prin măsurile unilaterale care vizează întreprinderile care sunt cel mai afectate de diferențele dintre sistemele de impozitare.

16. În consecință, criteriul principal de aplicare a articolului 92 alineatul (1) unei măsuri fiscale este faptul că măsura asigură în favoarea anumitor întreprinderi din statul membru o excepție de la aplicarea sistemului fiscal. Astfel, este necesar să se determine mai întâi sistemul comun aplicabil. Apoi trebuie să se examineze dacă exceptarea de la sistem sau diferențele din cadrul sistemului sunt justificate de „natura sau contextul general” al sistemului fiscal, altfel spus, dacă provin direct din principiile de bază sau directoare ale sistemului fiscal al statului membru în cauză. Dacă acesta nu este cazul, atunci este vorba despre ajutor de stat.

Criteriul de selecție sau de specificitate

17. Practica decizională de până acum a Comisiei arată că numai măsurile al căror domeniu de aplicare cuprinde întreg teritoriul statului nu cad sub incidența criteriului de specificitate menționat la articolul 92 alineatul (1). Măsurile care au un domeniu de aplicare regional sau local pot favoriza anumite întreprinderi, care fac obiectul principiilor prevăzute la alineatul (16). Tratatul însuși califică drept ajutor măsurile menite să promoveze dezvoltarea economică a unei regiuni. Articolul 92 alineatul (3) literele (a) și (c) prevede în mod explicit, în cazul acestui tip de ajutor, posibile derogări de la principiul general al incompatibilității prevăzut la articolul 92 alineatul (1).

18. Tratatul prevede în mod clar că o măsură specifică unui sector cade sub incidența articolului 92 alineatul (1). Articolul 92 alineatul (1) include în mod explicit, expresia „anumite sectoare de producție” printre criteriile ce stabilesc dacă este vorba despre ajutor care face obiectul monitorizării Comisiei.

⁽¹⁾ A se vedea nota de subsol 8.

În conformitate cu practica și jurisprudența consacrate, o măsură fiscală al cărei efect principal este să promoveze unul sau mai multe sectoare de activitate constituie ajutor. Același lucru se aplică și măsurii care favorizează doar produsele interne care sunt exportate ⁽¹⁾. Mai mult, Comisia a considerat că o măsură care vizează toate sectoarele supuse concurenței internaționale constituie ajutor ⁽²⁾. O derogare de la rata de bază a impozitului pe profit pentru un întreg sector al economiei constituie, în consecință, cu excepția anumitor cazuri ⁽³⁾, ajutor de stat, astfel cum Comisia a decis în cazul unei măsuri care viza întreaga industrie prelucrătoare ⁽⁴⁾.

19. În câteva state membre, se aplică diferite norme fiscale în funcție de statutul întreprinderilor. Anumite întreprinderi publice, de exemplu, sunt scutite de impozite locale sau de impozitul pe profit. Asemenea norme, care acordă un tratament preferențial întreprinderilor cu statut legal de întreprindere publică care desfășoară o activitate economică, pot constitui ajutor de stat în sensul articolului 92 din tratat.

20. Anumite beneficii fiscale sunt ocazional limitate la anumite tipuri de întreprinderi, la anumite funcții ale acestora (servicii în interiorul grupului, intermediere sau coordonare) sau la producția anumitor bunuri. În măsura în care favorizează anumite întreprinderi sau sectoare de producție, pot constitui ajutor de stat, în conformitate cu articolul 92 alineatul (1).

Practicile administrative discreționare

21. Practicile discreționare ale anumitor autorități fiscale pot genera măsuri care intră sub incidența articolului 92. Curtea de Justiție admite că tratarea agenților economici în mod discreționar poate însemna că aplicarea individuală a unei măsuri generale ia forma unei măsuri selective, în special în

cazul în care exercițiul puterii discreționare depășește simpla gestionare a venitului fiscal prin raportare la criterii obiective ⁽⁵⁾.

22. În cazul în care normele fiscale trebuie interpretate în practica zilnică, acestea nu pot lăsa loc pentru tratamentul întreprinderilor în mod discreționar. Fiecare decizie a administrației care se îndepărtează de normele fiscale generale în favoarea întreprinderilor individuale conduce în principiu la o prezumție de ajutor de stat și trebuie analizată în detaliu. În măsura în care deciziile administrative conțin doar o interpretare a normelor generale, acestea nu dau naștere unei prezumții de ajutor. Cu toate acestea, netransparența deciziilor luate de autorități și marja de manevră de care acestea se bucură uneori, sprijină prezumția în conformitate cu care, în anumite circumstanțe, acesta este efectul lor. Acest lucru nu face ca statele membre să fie mai puțin capabile de a acorda contribuabililor certitudine juridică și previzibilitate în ceea ce privește aplicarea normelor fiscale generale.

Justificarea unei derogări prin „natura sau contextul general al sistemului”

23. Natura diferențiată a anumitor măsuri nu presupune neapărat că acestea trebuie să fie considerate ajutor de stat. Acesta este cazul măsurilor ale căror rațiuni economice le fac să fie necesare pentru funcționarea și eficiența sistemului fiscal ⁽⁶⁾. Cu toate acestea, furnizarea unei asemenea justificări incumbă statului membru

24. Natura progresivă a grilei de impozitare a venitului sau a grilei de impozitare a profitului este justificată de scopul redistributiv al impozitului. Calcularea amortizării activelor și metodele de evaluare a stocului variază de la un stat membru la altul, dar asemenea metode pot fi inerente în sistemele fiscale cărora le aparțin. În același mod, regimul de colectare a datoriilor fiscale poate diferi de la un stat membru la altul. În ultimul rând, anumite condiții pot fi justificate de diferențele obiective între contribuabili. Cu toate acestea, în cazul în care

⁽¹⁾ Cauzele conexate 6 și 11/69, Comisia c. Franței, Culegere 1969, p. 561.

⁽²⁾ Decizia 97/239/CE a Comisiei din 4 decembrie 1996 în cauza „Maribel bis/ter” (JO L 95, 10.4.1997, p. 25) (actualmente sub judece, Cauza C-75/79).

⁽³⁾ În special, agricultura și pescuitul, a se vedea punctul 27.

⁽⁴⁾ Decizia Comisiei din 22 iulie 1998 în cauza „Impozitul irlandez pe profit”, [SG(98) D/7209] nu este încă publicată.

⁽⁵⁾ Cauza C-241/94 Franța c. Comisiei (Kimberly Clark Sopalin), Culegere 1996, p. I-4551.

⁽⁶⁾ Decizia 96/369/CE a Comisiei din 13 martie 1996 privind ajutorul fiscal acordat companiilor aeriene germane sub formă de facilități de amortizare (JO L 146, 20.6.1996, p. 42).

autoritatea fiscală are libertatea discreționară de a stabili diferite perioade de amortizare sau diferite metode de evaluare, întreprindere cu întreprindere, sector cu sector, există o prezumție de ajutor. O asemenea prezumție există, de asemenea, și atunci când administrația fiscală gestionează datoriile fiscale, de la caz la caz, cu un obiectiv diferit de acela de a optimiza recuperarea datoriilor fiscale de la întreprinderea în cauză.

25. În mod evident, impozitul pe profit nu poate fi colectat dacă nu există profit. Astfel, faptul că întreprinderile fără scop lucrativ, cum ar fi fundațiile sau asociațiile, sunt în mod specific scutite de impozitul pe profit, în cazul în care, în mod real, nu pot realiza profit, poate fi justificat prin natura sistemului fiscal. Mai mult, prin natura sistemului fiscal se poate justifica, de asemenea, faptul că, în cazul în care impozitul este colectat la nivelul membrilor, cooperativele care distribuie membrilor întreg profitul lor, nu sunt impozitate la nivel de cooperativă.
26. Trebuie făcută o deosebire între, pe de-o parte, obiectivele externe atribuite unei anumite scheme fiscale (în special obiectivele sociale și regionale) și, pe de altă parte, obiectivele care sunt inerente sistemului fiscal. Scopul principal al sistemului fiscal este acela de a colecta venit pentru finanțarea cheltuielilor de stat. Fiecare întreprindere trebuie să plătească impozitul o singură dată. Este, așadar, inerent în logica sistemului fiscal ca să fie luate în considerare impozitele plătite în statul în care își are firma rezidența fiscală. Anumite excepții de la normele fiscale sunt, cu toate acestea, greu de justificat în logica sistemului fiscal. Acesta este, de exemplu, cazul societăților comerciale nerezidente care sunt favorizate față de cele rezidente sau cazul în care beneficiile fiscale sunt acordate sediilor centrale sau întreprinderilor care prestează anumite servicii (de exemplu, servicii financiare) în cadrul unui grup.
27. Dispozițiile specifice care nu conțin elemente discreționare, care permit de exemplu ca impozitul să fie calculat pe o bază fixă (de exemplu, în sectorul agricol și sectorul pescuitului), pot fi justificate de natura și contextul general al sistemului, în cazul în care se ține seama spre exemplu de cerințele contabile specifice sau de importanța terenului în activele specifice anumitor sectoare; asemenea dispoziții nu constituie, în consecință, ajutor de stat. În ultimul rând, logica anumitor dispoziții speciale privind impozitarea întreprinderilor mici și mijlocii [inclusiv a întreprinderilor agricole mici ⁽¹⁾] este comparabilă cu aceea care stă la baza progresivității grilei de impozitare.

(1) Comercianți din sectorul agricol care nu au mai mult de 10 unități de muncă pe an.

C. Compatibilitatea cu piața comună a ajutorului de stat sub formă fiscală

28. În cazul în care o măsură fiscală constituie un ajutor în sensul articolului 92 alineatul (1), aceasta poate, cu toate acestea, la fel ca ajutorul acordat sub alte forme, să fie încadrată într-una dintre derogările de la principiul incompatibilității cu piața comună prevăzute la articolul 92 alineatele (2) și (3). Mai mult, în cazul în care beneficiarul, în calitate de întreprindere publică sau privată, a fost însărcinat de către stat cu prestarea de servicii de interes economic general, ajutorul poate să fie, de asemenea, încadrat în dispozițiile articolului 90 din tratat ⁽²⁾.
29. Cu toate acestea, Comisia nu poate autoriza un ajutor care încălcă atât normele menționate de tratat, în special pe cele referitoare la interzicerea discriminării și la dreptul de stabilitate, cât și dispozițiile din legislația secundară în domeniul fiscal ⁽³⁾. Asemenea aspecte pot face, în paralel, obiectul unei proceduri separate, în temeiul articolului 169. Cu toate acestea, așa cum reiese din jurisprudență, acele aspecte ale ajutorului care sunt strâns legate de obiectul ajutorului și care contravin dispozițiilor specifice ale tratatului, altele decât articolele 92 și 93, trebuie să fie examinate în temeiul procedurii prevăzute de articolul 93, în cadrul examinării globale a compatibilității sau a incompatibilității ajutorului.
30. Calificarea măsurii fiscale ca fiind dăunătoare în temeiul codului de conduită nu afectează posibilitatea calificării sale ca ajutor de stat. Cu toate acestea, evaluarea compatibilității ajutorului fiscal cu piața comună trebuie făcută luând în considerare, *inter alia*, efectele ajutorului, puse în evidență prin aplicarea codului de conduită.
31. În cazul în care un ajutor fiscal este acordat cu scopul de a oferi un stimulent pentru întreprinderi, pentru ca acestea să se lanseze în anumite proiecte specifice (în special în investiții), și în cazul în care intensitatea acestuia este limitată în ceea ce privește costurile realizării proiectului, acesta nu diferă de o subvenție și poate fi tratat în același mod. Cu toate acestea, asemenea aranjamente trebuie să stabilească norme suficient de transparente pentru a permite evaluarea cantitativă a beneficiului conferit.

(2) Hotărârea Tribunalului de Primă Instanță în Cauza T-106/95 FFSA și alții c. Comisiei, Culegere 1997, p. II-229. Ordinul Curții de Justiție în Cauza C-174/97 P 1998, p. I-1303.

(3) Cauza 74/76 Iannelli c. Meroni, Culegere 1997, p. 557. A se vedea, de asemenea, Cauzele 73/79 „Sovraprezzo”, Culegere 1980, p. 1533, T-49/93 „SIDE”, Culegere 1995, p. II-2501 și Cauzele conexate C 142 și 143/80 „Salengo”, Culegere 1981, p. 1413.

32. Cu toate acestea, în cele mai multe cazuri, dispozițiile de scutire fiscală sunt de natură generală: nu sunt legate de realizarea unor proiecte specifice și reduc cheltuielile curente ale unei întreprinderi fără să fie posibilă evaluarea cantității precise în momentul în care Comisia realizează examinarea *ex ante*. Asemenea măsuri constituie „ajutor de exploatare”. Ajutorul de exploatare este în principiu interzis. Comisia îl autorizează în prezent doar în cazuri excepționale și sub rezerva anumitor condiții, de exemplu în domeniul construcțiilor navale, în anumite tipuri de ajutor pentru protecția mediului ⁽¹⁾ și în regiuni, inclusiv regiuni îndepărtate, care beneficiază de derogarea prevăzută la articolul 92 alineatul (3) litera (a), cu condiția ca acest fapt să fie justificat în mod corespunzător și nivelul său să fie proporțional cu lipsurile pe care încearcă să le compenseze ⁽²⁾. În principiu, trebuie (cu excepția celor două categorii de ajutor menționate în cele ce urmează) să fie descrescător și să fie limitat în timp. În prezent, ajutorul de exploatare poate fi, de asemenea, autorizat sub formă de ajutor de transport în regiunile îndepărtate și în unele regiuni nordice care sunt slab populate și au un handicap foarte mare în ceea ce privește accesibilitatea. Ajutorul de exploatare nu poate fi autorizat în cazul în care reprezintă ajutor de export între statele membre. În ceea ce privește ajutorul de stat în favoarea sectorului de transport maritim, se aplică normele specifice ale sectorului respectiv ⁽³⁾.

33. Pentru a putea fi considerat de Comisie compatibil cu piața comună, ajutorul de stat destinat să promoveze dezvoltarea economică a anumitor regiuni trebuie să fie „proporțional cu și direcționat spre obiectivul vizat”. Pentru examinarea ajutorului regional, criteriile permit luarea în considerare a altor efecte posibile, în special a anumitor efecte puse în evidență de codul de conduită. În cazul în care o derogare este acordată pe baza unor criterii regionale, Comisia trebuie să se asigure în mod special că măsurile relevante:

— contribuie la dezvoltarea regională și sunt legate de activități cu impact local. Stabilirea activităților „off shore”, în măsura în care externalitățile lor asupra economiei locale sunt mici, nu sprijină în mod suficient economia locală;

— sunt legate de lipsuri regionale reale. Rămâne deschisă problema dacă există vreun handicap regional real pentru activitățile asupra cărora costurile suplimentare au efect redus, cum ar fi, de exemplu, costurile de transport pentru finanțarea activităților, care favorizează ele însele evaziunea fiscală,

— sunt examinate într-un context comunitar ⁽⁴⁾. Cu privire la acest aspect, Comisia trebuie să ia în considerare orice efecte negative pe care asemenea măsuri le-ar putea avea asupra altor state membre.

D. Proceduri

34. Articolul 93 alineatul (3) cere statelor membre să notifice Comisiei toate „proiectele destinate să instituie sau să modifice ajutoarele” și prevede că nici o măsură propusă nu poate fi pusă în aplicare fără aprobarea prealabilă a Comisiei. Această procedură se aplică tuturor ajutoarelor, inclusiv ajutorului fiscal.

35. În cazul în care Comisia consideră că ajutorul de stat care a fost pus în aplicare prin încălcarea acestei norme nu se califică pentru nici una dintre derogările prevăzute de tratat și este, în consecință, incompatibil cu piața comună, va cere statului membru să îl recupereze, cu excepția cazului în care ar contrazice prin aceasta un principiu general de drept comunitar, în special așteptările legitime generate de comportamentul Comisiei. În cazul ajutorului de stat sub formă de măsuri fiscale, suma necesară trebuie calculată pe baza comparației dintre impozitul efectiv plătit și suma care ar fi trebuit plătită dacă s-ar fi aplicat norma general aplicabilă. Dobânda este adăugată la suma de bază. Rata dobânzii aplicabile este echivalentă cu dobânda de referință folosită pentru a calcula echivalentul-subvenție al ajutorului regional.

36. Articolul 93 alineatul (1) prevede că Comisia „împreună cu statele membre, verifică permanent regimurile ajutoarelor existente în aceste state”. Această verificare se aplică și ajutorului de stat sub formă de măsuri fiscale. Pentru a permite efectuarea acestor verificări, statelor membre li se cere să prezinte Comisiei rapoarte anuale privind schemele de ajutor existente ale acestora. În caz de ajutor fiscal sau scutire de impozit, totală sau parțială, rapoartele trebuie să prezinte o estimare a venitului bugetar pierdut. În urma verificării sale, Comisia, în cazul în care consideră că schema nu este sau nu

⁽¹⁾ Orientările comunitare privind ajutorul de stat pentru protecția mediului (JO C 72, 10.3.1994, p. 3).

⁽²⁾ Liniile directe privind ajutorul de stat regional (JO C 74, 10.3.1998, p. 9).

⁽³⁾ Orientările comunitare privind ajutorul de stat pentru transportul maritim (JO C 205, 5.7.1997, p. 5).

⁽⁴⁾ Cauza 730/79 Philip Morris c. Comisiei, Culegere 1980, p. 2671.

mai este compatibilă cu piața comună, poate să propună ca statul membru să o modifice sau să o abroge.

comunicare, din momentul publicării sale. Prezenta comunicare este publicată în scop orientativ și nu este exhaustivă. Comisia ține seama de toate circumstanțele specifice fiecărui caz în parte.

E. Punere în aplicare

37. Comisia examinează planurile de ajutor fiscal notificate, ajutorul fiscal ilegal pus în aplicare în statele membre și va verifica schemele existente pe baza orientărilor din prezenta

38. Comisia verifică aplicarea prezentei comunicări la doi ani după publicarea sa.
