

ΑΡ. 3578ΑΡ. ΑΠΟΦΑΣΗΣ 49

στον Έφορο Δημοσίων Ενισχύσεων, πρόγραμμα ενισχύσεων, το οποίο φέρει τον τίτλο " Φορολογία του Εισοδήματος Αλλοδαπών Φυσικών Προσώπων από μισθωτές Υπηρεσίες σε Εταιρείες εγκατεστημένες στην Ελεύθερη Βιομηχανική Ζώνη Λάρνακας ". Η κοινοποίηση έγινε σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 21 των περί Ελέγχου των Δημοσίων Ενισχύσεων Νόμων του 2001 (εφεξής καλουμένων ως ο "Νόμος") και του περί Ελέγχου των Δημοσίων Ενισχύσεων (Διαδικασία Κοινοποίησης) Διατάγματος του 2001. Το πρόγραμμα βρισκόταν σε ισχύ κατά την ημερομηνία έναρξης της ισχύος του Νόμου και ως εκ τούτου συνιστά, με βάση το άρθρο 21, υφιστάμενο πρόγραμμα ενισχύσεων.

2. Περιγραφή του κοινοποιηθέντος προγράμματος ενισχύσεων:

- (α) Αρμόδια Αρχή υπεύθυνη για την εφαρμογή της κοινοποιηθείσας ενίσχυσης είναι το Τμήμα Εσωτερικών Προσόδων
- (β) ο στόχος της κοινοποιηθείσας ενίσχυσης είναι η στήριξη των εταιρειών της Ελεύθερης Βιομηχανικής Ζώνης Λάρνακας
- (γ) η ενίσχυση χορηγείται με τη μορφή φορολογικής ελάφρυνσης από το φόρο εισοδήματος φυσικών προσώπων, ο οποίος επιβάλλεται βάσει των περί Φορολογίας του Εισοδήματος Νόμων του 1961 μέχρι 2001 επί των αποδοχών των αλλοδαπών φυσικών προσώπων που προσφέρουν μισθωτές υπηρεσίες σε εταιρείες εγκατεστημένες στην Ελεύθερη Βιομηχανική Ζώνη Λάρνακας. Η φορολογική ελάφρυνση ισούται με το ένα δεύτερο των φορολογικών συντελεστών που ορίζονται στην παρ. 1 του Λευτέρου Παραρτήματος του πιο πάνω νόμου
- (δ) άμεσοι δικαιούχοι της κοινοποιηθείσας ενίσχυσης είναι τα αλλοδαπά φυσικά πρόσωπα τα οποία προσφέρουν υπηρεσίες σε εταιρείες εγκατεστημένες στην Ελεύθερη Βιομηχανική Ζώνη Λάρνακας. Έμμεσοι, όμως, δικαιούχοι της ενίσχυσης είναι οι εταιρείες που είναι εγκατεστημένες στην Ελεύθερη Βιομηχανική Ζώνη Λάρνακας εφόσον τα αλλοδαπά φυσικά πρόσωπα που εργάζονται σε αυτές φορολογούνται βάσει μειωμένων φορολογικών συντελεστών σε σχέση με τους βασικούς συντελεστές
- (ε) η κοινοποιηθείσα ενίσχυση έχει ως νομική βάση το άρθρο 28B(1) των περί Φορολογίας του Εισοδήματος Νόμων του 1961 μέχρι 2001
- (στ) ο αριθμός των έμμεσων δικαιούχων της ενίσχυσης, δηλαδή των εταιρειών που είναι εγκατεστημένες στην Ελεύθερη Βιομηχανική Ζώνη Λάρνακας, υπολογίζεται ότι είναι κάτω των 50
- (ζ) η κοινοποιηθείσα φορολογική ελάφρυνση τέθηκε σε εφαρμογή την 1.1.1983 και έχει απεριόριστη διάρκεια
- (η) οι απώλειες των δημοσίων εσόδων που προκύπτουν από την εφαρμογή της κοινοποιηθείσας ενίσχυσης είναι εξαιρετικά δύσκολο να εκτιμηθούν λόγω του ότι δεν παρέχει προς το παρόν αυτήν τη δυνατότητα το σύστημα μηχανογράφησης του Τμήματος Εσωτερικών Προσόδων
- (θ) τα μέσα παροχής πληροφοριών και διεξαγωγής έρευνας και ελέγχου που διαθέτει η Αρμόδια Αρχή είναι η εξέταση των ετήσιων φορολογικών δηλώσεων εισοδήματος που υποβάλλουν οι δικαιούχοι

Αριθμός 1028

Ο ΠΕΡΙ ΕΛΕΓΧΟΥ ΤΩΝ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΝΙΣΧΥΣΕΩΝ ΝΟΜΟΣ (ΝΟΜΟΙ 30(Ι) ΚΑΙ 122(Ι) ΤΟΥ 2001)

Απόφαση δυνάμει του άρθρου 21

Ο Έφορος Δημοσίων Ενισχύσεων, ασκώντας τις εξουσίες που του παρέχονται δυνάμει του άρθρου 21 των περί Ελέγχου των Δημοσίων Ενισχύσεων Νόμων του 2001, εκδίδει την ακόλουθη απόφαση.

Τίτλος: Φορολογία του Εισοδήματος Αλλοδαπών Φυσικών Προσώπων από μισθωτές Υπηρεσίες σε Εταιρείες εγκατεστημένες στην Ελεύθερη Βιομηχανική Ζώνη Λάρνακας

1. Διαδικασία:

Στις 29 Οκτωβρίου 2001 κοινοποιήθηκε από το Τμήμα Εσωτερικών Προσόδων, ως Αρμόδια Αρχή,

- (ι) δεν τίθεται θέμα επιστροφής της φοροαπαλλαγής εφόσον αυτή παρέχεται ρητά με βάση τις διατάξεις της σχετικής νομοθεσίας.

3. Αξιολόγηση της ενίσχυσης που κοινοποιήθηκε:

(α) Σύμφωνα με το άρθρο 2 του Νόμου, "δημόσια ενίσχυση" σημαίνει την οικονομική ενίσχυση που χορηγείται υπό οποιαδήποτε μορφή, άμεσα ή έμμεσα, από το Δημόσιο ή με πόρους του Δημοσίου και που νοθεύει ή απειλεί να νοθεύσει τον ανταγωνισμό δια της ευνοϊκής μεταχείρισης ορισμένων επιχειρήσεων ή ορισμένων κλάδων παραγωγής.

(β) Η κοινοποιηθείσα ενίσχυση κρίθηκε ότι συνιστά δημόσια ενίσχυση διότι ικανοποιεί σωρευτικά τις ακόλουθες προϋποθέσεις του Νόμου:

(i) Χορηγείται άμεσα από το Δημόσιο. Η παρεχόμενη φορολογική ελάφρυνση επί των εισοδημάτων των αλλοδαπών φυσικών προσώπων που προσφέρουν μισθωτές υπηρεσίες σε εταιρείες εγκατεστημένες στην Ελεύθερη Βιομηχανική Ζώνη Λάρινας σημαίνει παραίτηση του Δημοσίου από φόρους που θα εισέπραττε κανονικά και άρα απόλεια δημόσιων εσόδων.

(ii) συνιστά οικονομική ενίσχυση, αφού η φορολογική ελάφρυνση των εισοδημάτων των αλλοδαπών φυσικών προσώπων, τα οποία προσφέρουν μισθωτές υπηρεσίες στις εταιρείες της Ελεύθερης Βιομηχανικής Ζώνης Λάρινας, αυξάνει το καθαρό εισόδημα των αλλοδαπών που εργάζονται σε αυτές, επιτρέποντας στις εν λόγω εταιρείες να μειώσουν τις ακαθάριστες αμοιβές τους και να ελαττώσουν κατ'αυτόν τον τρόπο το κόστος εργασίας και κατ'έπекταση το κόστος παραγωγής τους. Η πιο πάνω ενίσχυση δε θα είχε παρασχεθεί υπό τις κανονικές συνθήκες της επιχειρηματικής δραστηριότητας των δικαιούχων επιχειρήσεων.

(iii) συνιστά ευνοϊκή μεταχείριση ορισμένων επιχειρήσεων ή κλάδων παραγωγής, κι αυτό γιατί η φορολογική ελάφρυνση δεν παρέχεται επί των εισοδημάτων όλων των φυσικών προσώπων που εργάζονται σε όλες τις κυπριακές επιχειρήσεις, αλλά περιορίζεται στα εισοδήματα των αλλοδαπών που προέρχονται από μισθωτές υπηρεσίες στις εταιρείες οι οποίες είναι εγκατεστημένες σε μια συγκεκριμένη γεωγραφική περιοχή, δηλαδή την Ελεύθερη Βιομηχανική Ζώνη Λάρινας.

Τα εισοδήματα των φυσικών προσώπων που αποκτώνται στη Δημοκρατία φορολογούνται με τους βασικούς συντελεστές του φόρου εισοδήματος που αναφέρονται στο δεύτερο παράρτημα των περί Φορολογίας Εισοδήματος Νόμων του 1961 μέχρι 2001. Ως εκ τούτου, η φορολόγηση των εισοδημάτων των αλλοδαπών φυσικών προσώπων από μισθωτές υπηρεσίες στις εταιρείες της Ελεύθερης Βιομηχανικής Ζώνης Λάρινας με το ένα δεύτερο των βασικών φορολογικών συντελεστών συνιστά μία εξαίρεση

από την εφαρμογή του βασικού συντελεστή του φόρου εισοδήματος. Η εξαίρεση αυτή δε δικαιολογείται από τη φύση ή τη λογική του φορολογικού συστήματος, αλλά παρέχει έμμεσα οφέλη μόνο σε συγκεκριμένες επιχειρήσεις, δηλαδή τις εταιρείες που είναι εγκατεστημένες στην Ελεύθερη Βιομηχανική Ζώνη Λάρινας. Συνεπώς το κίνητρο είναι επιλεκτικό.

(iv) τέλος, το κοινοποιηθέν πρόγραμμα νοθεύει ή απειλεί να νοθεύσει τον ανταγωνισμό, κι αυτό γιατί η οικονομική ενίσχυση που παρέχεται έμμεσα από δημόσιους πόρους στις εταιρείες που είναι εγκατεστημένες στην Ελεύθερη Βιομηχανική Ζώνη Λάρινας τους επιτρέπει να μειώσουν το κόστος εργασίας τους, θέτοντας τις εν λόγω επιχειρήσεις σε ευνοϊκότερη θέση στην κυπριακή και στις ξένες αγορές σε σχέση με τις μη ενισχυόμενες κυπριακές και ξένες επιχειρήσεις.

(γ) Εφόσον από τα ανωτέρω προκύπτει ότι η κοινοποιηθείσα ενίσχυση συνιστά δημόσια ενίσχυση σύμφωνα με τις διατάξεις του Νόμου, εξετάστηκε κατά πόσο αυτή ανήκει στις κατηγορίες ενισχύσεων που δεν εμπίπτουν στις διατάξεις του Νόμου, σύμφωνα με το άρθρο 6 του Νόμου, για τις οποίες όμως απαιτείται κοινοποίηση.

Όσον αφορά την πρώτη κατηγορία ενισχύσεων που προνοεί το άρθρο 6 του Νόμου, δηλαδή τις δημόσιες ενισχύσεις προς τη γεωργία, την κτηνοτροφία και την αλιεία, κρίθηκε ότι, στο βαθμό που έμμεσοι δικαιούχοι της ενίσχυσης είναι κυπριακές επιχειρήσεις που είναι εγκατεστημένες στην Ελεύθερη Βιομηχανική Ζώνη Λάρινας και οι οποίες παράγουν προϊόντα πρώτης μεταποίησης των ανωτέρω κλάδων παραγωγής, οι ενισχύσεις αυτές δεν εμπίπτουν στις διατάξεις του Νόμου και άρα δεν απαιτείται προηγούμενη έγκριση του Εφόρου.

Όσον αφορά τη δεύτερη κατηγορία ενισχύσεων που προνοεί το άρθρο 6 του Νόμου, δηλαδή τις δημόσιες ενισχύσεις προς τις επιχειρήσεις, που ανήκουν άμεσα ή έμμεσα κατ' αποκλειστικότητα σε αλλοδαπούς και οι οποίες κτώνται το εισόδημά τους από πηγές εκτός της Δημοκρατίας, κρίθηκε ότι, εφόσον οι πιο πάνω επιχειρήσεις κτώνται το εισόδημά τους από πηγές εκτός της Δημοκρατίας, δεν μπορούν να δραστηριοποιηθούν στην Ελεύθερη Βιομηχανική Ζώνη Λάρινας.

(δ) Εφόσον από τα ανωτέρω κρίθηκε ότι η κοινοποιηθείσα ενίσχυση συνιστά δημόσια ενίσχυση σύμφωνα με τις διατάξεις του Νόμου, εξετάστηκε αν ανήκει σε μία από τις κατηγορίες ενισχύσεων που προνοούν τα άρθρα 4, 5 και 5Α του Νόμου.

Αρχικά εξετάστηκε κατά πόσο η κοινοποιηθείσα ενίσχυση εμπίπτει στις κατηγορίες των ενισχύσεων του άρθρου 4 του Νόμου που ο Έφορος υποχρεούται να εγκρίνει. Επειδή η ενίσχυση παρέχει φορολογική ελάφρυνση των εισοδημάτων των αλλοδαπών φυσικών προσώπων που παρέχουν υπηρεσίες στις εταιρείες της Ελεύθερης Βιομηχανικής Ζώνης Λάρινας

με σκοπό τη στήριξη των πιο πάνω εταιρειών, κρίθηκε ότι δεν εμπίπτει σε καμία από τις πέντε κατηγορίες που ορίζει το άρθρο 4.

Επίσης, εξετάστηκε κατά πόσο η κοινοποιηθείσα ενίσχυση εμπίπτει στην απαγόρευση του άρθρου 5Α, σύμφωνα με το οποίο ο Έφορος δεν εγκρίνει ενισχύσεις που συνιστούν ενισχύσεις για εξαγωγές. Σύμφωνα με το άρθρο 2 του Νόμου, ενίσχυση για εξαγωγές σημαίνει δημόσια ενίσχυση που συνδέεται άμεσα με τις εξαγόμενες ποσότητες, τη δημιουργία και λειτουργία δικτύου διανομής ή τις τρέχουσες δαπάνες εξαγωγικής δραστηριότητας. Επειδή η φορολογική ελάφρυνση παρέχεται επί των εισοδημάτων φυσικών προσώπων και στοχεύει στη μείωση του κόστους εργασίας των εταιρειών της Ελεύθερης Βιομηχανικής Ζώνης Λάρινακας, κρίθηκε ότι δεν αποτελεί ενίσχυση για εξαγωγές και επομένως δεν εμπίπτει στην απαγόρευση του άρθρου 5Α.

Περαιτέρω εξετάστηκε σε ποια από τις κατηγορίες ενισχύσεων του άρθρου 5 του Νόμου, που ο Έφορος δύναται να εγκρίνει, εμπίπτει η κοινοποιηθείσα ενίσχυση.

Αφού λήφθηκε υπόψη ο στόχος της ενίσχυσης, κρίθηκε ότι αυτή εμπίπτει στην κατηγορία των ενισχύσεων που δύνανται να εγκριθούν για να προωθηθούν την ανάπτυξη ορισμένων οικονομικών δραστηριοτήτων, εφόσον δεν αλλοιώνουν τους όρους των συναλλαγών σε βαθμό αντίθετο με το κοινό συμφέρον.

Στη συνέχεια εξετάστηκε κατά πόσο οι συγκεκριμένοι όροι της ενίσχυσης διασφαλίζουν σε ικανοποιητικό βαθμό την πιθανή επίτευξη του στόχου που επιδιώκεται.

Η φορολογική ελάφρυνση των αποδοχών των αλλοδαπών εργαζομένων στις εταιρείες της Ελεύθερης Βιομηχανικής Ζώνης Λάρινακας αποσκοπεί στην κάλυψη ενός μέρους του κόστους εργασίας των πιο πάνω εταιρειών, μέσω της μείωσης των αποδοχών των αλλοδαπών εργαζομένων τους κατά το ποσό της φορολογικής ελάφρυνσης που παρέχεται στα εισοδήματά τους. Αυτό άλλωστε καταδεικνύεται και από το στόχο της κοινοποιηθείσας ενίσχυσης ο οποίος, σύμφωνα με την Αρμόδια Αρχή, είναι η στήριξη των εταιρειών της Ελεύθερης Βιομηχανικής Ζώνης Λάρινακας, παρόλο που η ενίσχυση δεν παρέχεται με άμεσο τρόπο στις εν λόγω εταιρείες αλλά στους αλλοδαπούς εργαζομένους τους.

Οι ενισχύσεις που επιδρούν άμεσα στο κόστος παραγωγής, όπως στην προκειμένη περίπτωση, όπου η ενίσχυση καλύπτει μέρος του κόστους εργασίας, ανήκουν στην κατηγορία των λειτουργικών ενισχύσεων. Κύριο χαρακτηριστικό των λειτουργικών ενισχύσεων αποτελεί το γεγονός ότι χορηγούνται χωρίς καμία άμεση υποχρέωση, σε σχέση με το επιλέξιμο κόστος, εκ μέρους της δικαιούχου επιχείρησης που να διασφαλίζει τη βελτίωση της χρηματοοικονομικής κατάστασής της, δηλαδή χωρίς να χρηματοδοτούν άμεσα επενδύσεις ή δημιουργία θέσεων εργασίας ή έρευνα και τεχνολογική ανάπτυξη.

Οι λειτουργικές ενισχύσεις ενδέχεται να εμπίπτουν στις κατηγορίες δημόσιων ενισχύσεων που ο Έφορος δύναται να εγκρίνει, δυνάμει του άρθρου 5 του Νόμου. Βασικές, όμως, προϋποθέσεις για να εγκριθούν από τον Έφορο ενισχύσεις δυνάμει του άρθρου 5, είναι οι ενισχύσεις αυτές να είναι κατάλληλες και απαραίτητες για

την επίτευξη των σκοπών του άρθρου 5. Οι ενισχύσεις λοιπόν που εγκρίνονται δυνάμει του άρθρου 5 πρέπει να μην ξεπερνούν τα όρια του τι είναι κατάλληλο και αναγκαίο για την επίτευξη των επιδιωκόμενων σκοπών του συγκεκριμένου άρθρου. Ο μακροχρόνιος, όμως, χαρακτήρας της ενίσχυσης σε συνδυασμό με τα βασικά στοιχεία της, δηλαδή την έλλειψη άμεσης, σε σχέση με το επιλέξιμο κόστος, υποχρέωσης εκ μέρους του δικαιούχου, καθώς και την αδυναμία επιμέτρησης του έμμεσου οικονομικού οφέλους που προκύπτει για τις δικαιούχους επιχειρήσεις, την καθιστά ακατάλληλη και δυσανάλογη για την επίτευξη των σκοπών που επιδιώκονται από το άρθρο 5.

Γι' αυτούς τους λόγους, κρίθηκε ότι λειτουργικές ενισχύσεις δύνανται να εγκριθούν από τον Έφορο υπό πολύ αυστηρές προϋποθέσεις και κατά κανόνα σε περιπτώσεις, οι οποίες αναφέρονται ρητά στους Κανονισμούς που εκδίδονται δυνάμει του άρθρου 5(2) του Νόμου και περιέχουν λεπτομερή κριτήρια για την έγκριση κατηγοριών δημόσιων ενισχύσεων που εμπίπτουν στους τομείς που καλύπτει το άρθρο 5.

Κατ' επέκταση, η φορολογική ελάφρυνση των εισοδημάτων των αλλοδαπών εργαζομένων στις εταιρείες της Ελεύθερης Βιομηχανικής Ζώνης Λάρινακας που παρέχεται με την κοινοποιηθείσα ενίσχυση, ως λειτουργική ενίσχυση, αποβλέπει στο να απαλλάξει τις πιο πάνω επιχειρήσεις από ένα μέρος του κόστους παραγωγής που θα έπρεπε ο ίδιος να επωμισθούν στα πλαίσια της τρέχουσας διαχείρισης των συνήθων δραστηριοτήτων τους. Το αποτέλεσμα είναι να νοθεύεται ο ανταγωνισμός προς όφελος των δικαιούχων επιχειρήσεων και να υπάρχει σαφής κίνδυνος αλλοίωσης των όρων των συναλλαγών σε βαθμό αντίθετο με το κοινό συμφέρον, χωρίς να καθίσταται δυνατή η επίτευξη ενός από τους στόχους που αναφέρονται στο άρθρο 5 του Νόμου (ανάπτυξη οικονομικών δραστηριοτήτων).

Ενόψει των πιο πάνω, η κοινοποιηθείσα ενίσχυση εμπίπτει στις κατηγορίες ενισχύσεων που ο Έφορος δύναται να εγκρίνει δυνάμει του άρθρου 5 του Νόμου, η οποία, όμως, δεν εγκρίνεται διότι δεν είναι ούτε κατάλληλη αλλά ούτε και ανάλογη για την επίτευξη των στόχων του άρθρου 5.

4. Απόφαση:

Για τους λόγους αυτούς,

Ο ΕΦΟΡΟΣ ΛΗΜΟΣΙΩΝ ΕΝΙΣΧΥΣΕΩΝ ΑΠΟΦΑΣΙΣΤΕΙ ΤΑ ΕΞΗΣ:

- A. Το κοινοποιηθέν πρόγραμμα ενισχύσεων με τίτλο "Φορολογία του Εισοδήματος Αλλοδαπών Φυσικών Προσώπων από μισθωτές Υπηρεσίες σε Εταιρείες εγκατεστημένες στην Ελεύθερη Βιομηχανική Ζώνη Λάρινακας " συνιστά δημόσια ενίσχυση, σύμφωνα με το άρθρο 2 του Νόμου. Η ενίσχυση αυτή, σύμφωνα με το άρθρο 6 του Νόμου, δεν εμπίπτει στις διατάξεις του Νόμου στο βαθμό που έμμεσοι δικαιούχοι της ενίσχυσης είναι επιχειρήσεις πρώτης μεταποίησης γεωργικών, κτηνοτροφικών και αλιευτικών προϊόντων. Η ενίσχυση αυτή εμπίπτει στις κατηγορίες δημόσιων ενισχύσεων που ο Έφορος δύναται να εγκρίνει, η οποία όμως δεν εγκρίνεται για τους λόγους που αναφέρθηκαν στο μέρος 3 της παρούσας Απόφασης.

Το κοινοποιηθέν πρόγραμμα ενισχύσεων αντιβαίνει προς τις διατάξεις του Νόμου. Ως εκ τούτου, εκδίδεται αρνητική απόφαση. Σύμ-

φωνα με το άρθρο 21 του Νόμου, το κοινοποιηθέν πρόγραμμα ενισχύσεων θα εξακολουθεί να ισχύει το αργότερο μέχρι τις 30.4.2003 οπότε θα πρέπει να καταργηθεί.

- Β. Η παρούσα απόφαση απευθύνεται στο Τμήμα Εσωτερικών Προσόδων.

Λευκωσία, 12 Φεβρουαρίου 2002.

ΧΡ. ΑΝΔΡΕΟΥ,

Έφορος Δημοσίων Ενισχύσεων.

Ε.Δ.Ε.: 25.06.002.49 (104.1.2.27.2.1.12)