

DET EUROPÆISKE ØKONOMISKE SAMARBEJDSOMRÅDE

EFTA-TILSYNSMYNDIGHEDEN

STATSSTØTTE — ISLAND

Meddelelse fra EFTA-Tilsynsmyndigheden i henhold til artikel 1, stk. 2, i protokol 3 til aftalen om oprettelse af en tilsynsmyndighed og en domstol, til de øvrige EFTA-stater, EU's medlemsstater og interesserede parter vedrørende beskatning af internationale handelsselskaber i Island

(2002/C 87/05)

Ved sin beslutning nr. 392/01/KOL af 6. december 2001, hvis hovedindhold er gengivet nedenfor, har EFTA-Tilsynsmyndigheden indledt proceduren i henhold til artikel 1, stk. 2, i protokol 3 til aftalen om oprettelse af en tilsynsmyndighed og en domstol. Den islandske regering har fået tilsendt en kopi af beslutningen.

I. SAGSFREMSTILLING**1. Sagsforløb**

Ved brev af 28. juli 2000 (dok. nr. 00-4830-D) meddelte EFTA-Tilsynsmyndigheden den islandske regering, at den var blevet bekendt med, at Island havde fremlagt et lovforslag om gunstig skattebehandling af internationale handelsselskaber. Den islandske regering blev endvidere underrettet om, at Direktoratet for Konkurrence og Statsstøtte var af den opfattelse, at den skattemæssige behandling af internationale handelsselskaber kan indebære statsstøtte i den i artikel 61, stk. 1, i EØS-aftalen anførte betydning. Tilsynsmyndigheden anmodede den islandske regering om at fremsætte bemærkninger og fremlægge alle de oplysninger, der er nødvendige for at fastslå, hvorvidt de islandske skatteforanstaltninger til fordel for internationale handelsselskaber er forenelige med EØS-aftalens artikel 61.

Ved brev af 24. oktober 2000 (dok. nr. 00-7751-A) fremlagde den islandske regering de ønskede oplysninger og kommentarer. Ifølge dette brev var den islandske regering af den opfattelse, at lovgivningen vedrørende internationale handelsselskaber ikke medfører nogen rettigheder eller fordele for en bestemt gruppe selskaber og derfor ikke indebærer støtte, som er omfattet af EØS-aftalens artikel 61.

Ved brev af 24. juli 2001 (dok. nr. 01-5609-D) meddelte Tilsynsmyndigheden den islandske regering, at Direktoratet for Konkurrence og Statsstøtte var kommet til den foreløbige konklusion, at skatteforanstaltningerne vedrørende internationale handelsselskaber kan indebære statsstøtte i den i EØS-aftalens artikel 61, stk. 1, anførte betydning. Hvis den islandske regering ikke kan rydde den tvivl af vejen, som Direktoratet for Statsstøtte har med hensyn til foranstaltningens forenelighed med EØS-aftalen, vil Direktoratet være nødsaget til at foreslå, at Tilsynsmyndigheden indleder en undersøgelsesprocedure i medfør af artikel 1, stk. 2, i protokol 3 til aftalen om oprettelse

af en tilsynsmyndighed og en domstol. Den islandske regering blev opfordret til at fremsætte bemærkninger til sagen senest to måneder efter modtagelsen af dette brev.

Den islandske regering fremsatte sine synspunkter vedrørende de omhandlede skatteforanstaltninger ved brev af 20. september 2001 (dok. nr. 01-7477-A). Det fremgår heraf, at den islandske regering er af den opfattelse, at skatteordningen for internationale handelsselskaber ikke indebærer statsstøtte.

2. Lovgivning og beskatning af internationale handelsselskaber

I henhold til lov nr. 31 af 10. marts 1999 om internationale handelsselskaber skal der være tale om et aktieselskab eller et anpartsselskab. For at et internationalt handelsselskab kan påbegynde sin virksomhed, skal der udstedes en tilladelse. Loven begrænser de aktiviteter, der kan udøves af internationale handelsselskaber, til:

- at handle i eget navn med udenlandske virksomheder uden for Island, eller at formidle en sådan handel med varer, der ikke er omfattet af EØS-aftalen, og som ikke har oprindelse i Island
- at formidle handel med tjenester mellem udenlandske selskaber uden for Islands territorium
- at fungere som holdingselskab, der ejer og investerer i udenlandske virksomheder, eller i immaterielle aktiver, der officielt er registreret uden for Island, f.eks. varemærker, patenter, mønster- eller udgivelsesrettigheder
- at eje eller kontrollere og registrere fly og fartøjer bortset fra fiskefartøjer i Island, hvis sådanne fly og fartøjer udelukkende anvendes til aktiviteter, som internationale handelsselskaber har ret til at udøve
- at eje, kontrollere og indregistrere fly eller fartøjer bortset fra fiskefartøjer i Island og leje eller lease til udenlandske virksomheder med henblik på transport uden for Islands territorium
- at selskabet ikke kan handle i eget navn, hverken med varer med parter i Island eller med parter uden for Island, og ikke må fungere som formidler i en sådan handel og ikke må helt eller delvis fremstille varer i Island.

Ifølge de fremlagte oplysninger beskattes internationale handelsselskaber anderledes end andre selskaber med begrænset ansvar. Som Tilsynsmyndigheden har forstået det, er der tale om følgende forskelle:

- Selskabsskatten er på 5 % i stedet for den normale skat på 30 %.
- De internationale handelsselskaber er fritaget for formueskat. Normalt skal islandske selskaber betale en formueskat på 1,2 %.
- De internationale handelsselskaber er til dels fritaget for vekselafgift.
- De internationale handelsselskaber skal betale et gebyr på 100 000 ISK for at få tilladelse til at udøve virksomhed. De skal endvidere i modsætning til andre selskaber betale et årligt tilsynsgebyr på 100 000 ISK.
- For aktionærer med bopæl i Island gælder der særlige regler for beskatning af udbytte fra et internationalt handelsselskab. I henhold til den generelle regel for udbyttebeskatning i Island er udbytte udbetalt af et aktieselskab til et andet selskab skattefritaget, men udbytte udbetalt til privatpersoner beskattes med en kildeskat på 10 %. Hvis det selskab, der udbetaler udbytte, er et internationalt handelsselskab, skal modtageren betale fuld indkomstskat, hvad enten der er tale om en privatperson eller et selskab med begrænset ansvar.

3. Den islandske regerings kommentarer

Den islandske regering anfører i sine breve af 24. oktober 2000 (dok. nr. 00-7751-A) og 20. september 2001 (dok. nr. 01-7477-A), at det forhold, at der findes forskellige skatteordninger for forskellige typer selskaber, ikke i sig selv kan danne grundlag for antagelsen af, at en sådan forskellig behandling medfører, at der er tale om støtte. Det understreges, at den islandske skatteordning for internationale handelsselskaber hverken er sektorspecifik eller begunstiger visse geografiske områder. Det anføres endvidere, at den omhandlede ordning tillader en bred vifte af aktiviteter, og at alle selskaber inden for EØS, der opererer inden for disse områder, kan drage fordel af ordningen, uanset aktørens bopæl eller andre lignende faktorer. Betingelserne for oprettelse af internationale handelsselskaber gælder for alle personer og virksomheder inden for EØS. Der er således tale om en generel ordning, der ikke kan beskrives som »en ordning, der indebærer undtagelse fra skattereglerne for visse virksomheder«.

Den islandske regering fremhæver, at en af de vigtigste forskelle i den skattemæssige behandling af internationale handelsselskaber er, at selskabsskatten er 5 % i stedet for den generelle skat på 30 %. Ifølge den islandske regering skal denne forskel ikke betragtes isoleret. På grund af de særlige regler for udbyttebetaling betyder selskabsskatten på 5 % udelukkende, at der er tale om skatteudsættelse, indtil overskuddet udbetales som udbytte. Under hensyntagen til alle disse faktorer og til netto-virkningerne af skatteordningen mener den islandske regering,

at de internationale handelsselskaber ikke har nogen skattefordele og derfor ikke får særbehandling på skatteområdet.

Det hævdes endvidere, at virksomheder, der er registreret som internationale handelsselskaber, ikke ville blive oprettet i Island, hvis ordningen ikke fandtes, og derfor ikke skulle betale skat i Island. Der er derfor ikke tale om noget nettoskattetab.

Den islandske regering er endvidere af den opfattelse, at kriterierne i »de minimis«-princippet, jf. kapitel 12 i Tilsynsmyndighedens retningslinjer for statsstøtte, er opfyldt i det foreliggende tilfælde. Hvis Tilsynsmyndigheden konkluderer, at der er tale om statsstøtte, vil en sådan støtte ligge under »de minimis-loftet« og derfor ikke have nogen væsentlig virkning på handelen og konkurrencen inden for EØS.

II. VURDERING

For at en foranstaltning kan betragtes som statsstøtte i henhold til EØS-aftalens artikel 61, stk. 1, skal følgende fire kriterier være opfyldt.

Foranstaltningen skal for det første give støttemodtageren en fordel, som reducerer de omkostninger, som han normalt bærer som led i sin virksomhed. Ifølge kapitel 17B.3.(2) i Tilsynsmyndighedens retningslinjer for statsstøtte kan fordelene bestå i nedsættelse af virksomhedens skattebyrder på forskellig måde, herunder bl.a. »helt eller delvis skattnedsættelse (f.eks. skattefritagelse eller skattelettelse)«.

Hovedfordelen for internationale handelsselskaber er den lavere selskabsskat på 5 % i stedet for 30 %. Som anført af den islandske regering er der på grund af de særlige regler for udbyttebetaling tale om skatteudsættelse, indtil overskud er fordelt som udbytte. Det kan dog indebære en skattelettelse for internationale handelsselskaber. Under hensyntagen til alle elementerne i skatteordningen medfører beskatningen af internationale handelsselskaber efter Tilsynsmyndighedens opfattelse en favorabel skattebehandling af disse virksomheder.

For det andet skal der være tale om en fordel, der ydes af staten eller af statslige midler. Skattnedsættelsen medfører tab af skatteprovenu, som ifølge kapitel 17B.3(3) i Tilsynsmyndighedens retningslinjer for statsstøtte svarer til forbrug af statslige indtægter i form af skatteudgifter.

For det tredje skal der være tale om en specifik eller selektiv foranstaltning, idet den »begunstiger visse virksomheder eller produktion af visse varer«. I kapitel 17B.3.2(4) i Tilsynsmyndighedens retningslinjer om direkte selskabsbeskatning hedder det: »Nogle skattefordele er undertiden begrænset til visse typer virksomheder, til nogle af deres aktiviteter (interne tjenester, formidlingskoordination) eller til fremstilling af visse varer. Hvis de begunstiger visse virksomheder eller produktion af visse varer, kan de indebære statsstøtte som omhandlet i artikel 61, stk. 1«. Den gunstige skattebehandling gælder kun virksomheder, som opfylder betingelserne i loven om internationale handelsselskaber. Derfor finder Tilsynsmyndigheden, at ordningen er selektiv, fordi den kun begunstiger virksomheder inden for de begrænsede aktiviteter, der er anført i loven.

Ifølge Tilsynsmyndigheden er det vanskeligt at se, at den gunstige skatteordning for internationale handelsselskaber falder ind i skattesystemets logik. Efter dens opfattelse har den islandske regering ikke påvist nogen begrundelse for denne undtagelse fra det generelle skattesystem med henvisning til ordningens art eller generelle karakter⁽¹⁾.

For det fjerde påvirker foranstaltningen konkurrencen og handelen mellem de kontraherende parter. De internationale handelsselskaber kan handle med varer, der ikke er omfattet af EØS-aftalen, og som ikke har oprindelse i Island. Denne handelsaktivitet kan imidlertid betragtes som en tjenesteydelse, der falder ind under EØS-aftalen. I denne forbindelse kan det anføres, at internationale handelsselskaber kan fungere som formidlere i handel med tjenesteydelser mellem udenlandske virksomheder uden for Islands territorium. Selskaberne kan også eje, kontrollere og indregistrere fly, hvis disse anvendes i forbindelse med aktiviteter, som disse selskaber kan udføre. Internationale handelsselskaber kan endvidere eje, kontrollere og registrere fly og leje eller lease sådanne fly til udenlandske selskaber med henblik på transport uden for Island. Alle disse tjenesteydelser er omfattet af EØS-aftalen.

De internationale handelsselskaber kan endvidere eje, kontrollere og indregistrere fartøjer, hvis disse anvendes til aktiviteter, som de internationale handelsselskaber har lov til at udføre, og de internationale handelsselskaber kan eje, kontrollere og registrere fartøjer og leje eller lease sådanne fartøjer til udenlandske virksomheder med henblik på transport uden for Island. Sådanne tjenesteydelser er omfattet af EØS-aftalen.

I kapitel 17B.3(4) i Tilsynsmyndighedens retningslinjer om statsstøtte hedder det »ifølge retspraksis og med henblik på denne bestemmelse er kriteriet om, at handelen er berørt, opfyldt, hvis støttemodtager udfører en økonomisk aktivitet, der indebærer handel mellem de kontraherende parter«. Det følger af beskrivelsen ovenfor, at de hovedaktiviteter, som internationale handelsselskaber kan være involveret i, er internationale handelsaktiviteter. Foranstaltningen påvirker derfor konkurrencen og handelen mellem de kontraherende parter.

Den islandske regering anfører, at kun ti internationale handelsselskaber hidtil har fået bevilget tilladelse, og at nogle af disse stadig ikke er aktive. Ifølge den islandske regering kan støtten ikke i øjeblikket påvirke handelen mellem medlemsstaterne på grund af dens ubetydelige omfang, og kriteriet om »de minimis«-princippet i kapitel 12 i Tilsynsmyndighedens retningslinjer om statsstøtte er derfor ikke opfyldt i det foreliggende tilfælde. I skattelovgivningen om internationale handelsselskaber er der tilsyneladende ingen garanti for, at der ikke kan ydes yderligere støtte, hvis loftet i de minimis-reglen overskrides.

På grundlag af ovenstående ser det ud til, at beskatningen af internationale handelsselskaber indebærer driftsstøtte i den i

EØS-aftalens artikel 61, stk. 1, nævnte betydning. Det skal derfor fastslås, om en sådan støtte er forenelig med EØS-aftalens funktion og falder ind under de undtagelsesbestemmelser, der er fastsat i artikel 61, stk. 2 og 3.

Undtagelsesbestemmelserne i artikel 61, stk. 2, kan formentlig ikke anvendes i dette tilfælde, da de dækker andre forhold.

I henhold til artikel 61, stk. 3, litra a), kan støtte betragtes som forenelig med EØS-aftalen, hvis der er tale om støtte til fremme af den økonomiske udvikling i områder, hvor levestandarden er usædvanlig lav, eller hvor der hersker en alvorlig underbeskæftigelse. Da foranstaltningen ikke er begrænset til sådanne områder, gælder denne bestemmelse ikke. Undtagelsen i artikel 61, stk. 3, litra b), finder tilsyneladende heller ikke anvendelse. Hvad angår undtagelsen i artikel 61, stk. 3, litra c), ser det endelig ud til, at støtten ikke kan betragtes som støtte til fremme af udviklingen af visse erhvervsgrøner eller økonomiske regioner, når den ikke ændrer samhandelsvilkårene på en måde, der strider imod den fælles interesse. Støtten falder derfor ikke ind under nogen af undtagelserne i artikel 61, stk. 3, i EØS-aftalen.

På baggrund af ovenstående finder Tilsynsmyndigheden, at skatteordningen til fordel for internationale handelsselskaber kan indebære statsstøtte i den i EØS-aftalens artikel 61, stk. 1, anførte betydning. I overensstemmelse med punkt 5.2 i kapitel 5 i Tilsynsmyndighedens retningslinjer om statsstøtte skal Tilsynsmyndigheden derfor indlede proceduren i artikel 1, stk. 2, i protokol 3 i aftalen om oprettelse af en tilsynsmyndighed og en domstol. Beslutningen påvirker ikke Tilsynsmyndighedens endelige beslutning.

Tilsynsmyndigheden henleder den islandske regerings opmærksomhed på kapitel 6 i retningslinjerne om statsstøtte (»Særlige forhold vedrørende støtte, der er ulovlig af proceduremæssige årsager«). Skatteordningen blev indført efter EØS-aftalens ikrafttræden og kan derfor betragtes som ny støtte. Der er dog ikke indgivet nogen anmeldelse herom. I henhold til punkt 6.2.3(1) opfordrer Tilsynsmyndigheden normalt i forbindelse med negative beslutninger om ulovlig støtte den pågældende EFTA-stat til at kræve støtten tilbagebetalt af støttemodtager.

EFTA-Tilsynsmyndigheden opfordrer hermed EFTA-lande, EU-medlemsstater og interesserede parter til at fremsætte deres bemærkninger til den omhandlede foranstaltning senest en måned efter offentliggørelsen af denne meddelelse til:

EFTA-Tilsynsmyndigheden
Rue de Trèves/Trierstraat 74
B-1040 Bruxelles/Brussel.

Bemærkningerne vil blive videregivet til den islandske regering.

⁽¹⁾ Se i denne forbindelse sag 173/73, Italien mod Kommissionen, Sml. 1974, s. 709.