

II

(EY:n ja Euratomin perustamissopimuksia soveltamalla annetut säädökset, joiden julkaiseminen ei ole pakollista)

PÄÄTÖKSET

KOMISSIO

KOMISSION PÄÄTÖS,

tehty 17 päivänä kesäkuuta 2009,

valtiontuesta C 5/07 (ex N 469/05), joka koskee Tanskan tonnistoverojärjestelmän alaisille merenkulkuyhtiöille asetettujen ilmoitusvelvollisuuksien keventämistä

(tiedoksiannettu numerolla K(2009) 4522)

(Ainoastaan tanskankielinen teksti on todistusvoimainen)

(ETA:n kannalta merkityksellinen teksti)

(2009/868/EY)

EUROOPAN YHTEISÖJEN KOMISSIO, joka

ottaa huomioon Euroopan yhteisön perustamissopimuksen ja erityisesti sen 88 artiklan 2 kohdan ensimmäisen alakohdan,

ottaa huomioon Euroopan talousalueesta tehdyn sopimuksen ja erityisesti sen 62 artiklan 1 kohdan a alakohdan,

on mainittujen artiklojen mukaisesti kehottanut asianomaisia esittämään huomautuksensa ⁽¹⁾,

sekä katsoo seuraavaa:

1. MENETTELY

- (1) Tanska ilmoitti komissiolle 13 päivänä syyskuuta 2005 päivätyllä kirjeellä ⁽²⁾ muutoksesta Tanskan tonnistoverojärjestelmään, joka oli hyväksytty alun perin 12 päivänä maaliskuuta 2002 tehdyllä päätöksellä ⁽³⁾ (asia N 563/01).

⁽¹⁾ EUVL C 135, 19.6.2007, s. 6.

⁽²⁾ Kirjattu viitteellä TREN(2005) A/23228.

⁽³⁾ Päätöksen teksti on saatavilla virallisella kielellä seuraavassa Internet-osoitteessa: http://ec.europa.eu/community_law/state_aids/transport-2001/n563-01.pdf Komissio hyväksyi 1 päivänä joulukuuta 2004 tehdyllä päätöksellä (asia N 171/04) tukikelpoisten liitännäistoimintojen (liikennepalvelujen tarjoamiseen läheisesti ja suoraan liittyvien toimintojen) luettelon laajentamisen myös laivan kauppatoimien, kuten kauppohenkien tai kioskien, vuokraukseen joko kolmansille yhtiöille tai merenkulkuyhtiön itsenäiselle osalle riippumatta siitä, harjoitetaanko kyseisissä kioskeissa tukikelpoista vai tukeen oikeuttamatonta toimintaa. Tämän päätöksen teksti on saatavilla virallisella kielellä seuraavassa Internet-osoitteessa: http://ec.europa.eu/community_law/state_aids/transport-2004/n171-04.pdf

- (2) Muutos kirjattiin ilmoitetuksi tueksi viitteellä N 469/05. Ilmoitettu muutos saatettiin voimaan 1 päivänä kesäkuuta 2005 annetulla lailla N:o 408.

- (3) Komissio pyysi Tanskan viranomaisilta 28 päivänä lokakuuta 2005, 19 päivänä toukokuuta 2006 ja 29 päivänä elokuuta 2006 päivätyillä kirjeillä ⁽⁴⁾ lisätietoja, jotka toimitettiin 22 päivänä marraskuuta 2005, 30 päivänä kesäkuuta 2006 ja 29 päivänä syyskuuta 2006 päivätyissä Tanskan viranomaisten vastauksissa ⁽⁵⁾.

- (4) Komissio päätti aloittaa muodollisen tutkimuksen 7 päivänä helmikuuta 2007 tekemällään päätöksellä (jäljempänä 'aloituspäätös') Euroopan yhteisön perustamissopimuksen 93 artiklan soveltamista koskevista yksityiskohtaisista säännöistä 22 päivänä maaliskuuta 1999 annetun neuvoston asetuksen (EY) N:o 659/1999 (jäljempänä 'valtiontukimenettelyä koskeva asetus') ⁽⁶⁾ 4 artiklan 4 kohdan mukaisesti. Komissio oikaisi aloituspäätöstä 4 päivänä huhtikuuta 2007 tehdyllä päätöksellä Tanskan viranomaisten pyynnöstä. Ilmoitus, joka sisälsi tiivistelmän päätöksestä sekä virallisella kielellä laaditun kirjeen kokonaisuudessaan ja oikaistuna, julkaistiin 19 päivänä kesäkuuta 2007 Euroopan unionin virallisessa lehdessä C 135, sivulla 6 ⁽⁷⁾.

⁽⁴⁾ Viitteet TREN(2005) D/122520, TREN(2006) D/209990 ja D/217824.

⁽⁵⁾ Kirjattu viitteillä TREN(2005) A/29975, TREN(2006) A/26422 ja A/33708.

⁽⁶⁾ EYVL L 83, 27.3.1999, s. 1.

⁽⁷⁾ Ks. http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/site/fi/oj/2007/c_135/c_13520070619fi00060019.pdf

- (5) Tanska esitti huomautuksensa aloituspäätöksestä 7 päivänä maaliskuuta 2007 päivätyllä kirjeellä ⁽⁸⁾. Vain yksi asianomainen esitti huomautuksia 19 päivänä heinäkuuta 2007 päivätyllä kirjeellä ⁽⁹⁾.

2. KUVAUS TOIMENPITEESTÄ

2.1 Kuvaus tonnistoverojärjestelmää koskevasta ilmoitetusta toimenpiteestä

- (6) Aloituspäätöksessä on kuvaus ilmoitetusta toimenpiteestä, ja sama kuvaus kerrataan tässä osiossa.
- (7) Kahden samaan konserniin kuuluvan yhtiön väliset kaupalliset liiketoimet on hoidettava markkinaehtoperiaatteen mukaisesti. Tämän periaatteen mukaisesti samaan konserniin kuuluvien sivuyhtiöiden välisten liiketoimien hintoja verrataan markkinahintoihin. Jotta veroviranomainen voisi tarkistaa, että periaatetta on noudatettu, yhtiöiden on toimitettava kaikki tarpeelliset tiedot liiketoimistaan samaan konserniin kuuluvien sivuyhtiöiden kanssa.
- (8) Tanskan tonnistoveron ⁽¹⁰⁾ alaiset tanskalaiset merenkulkyhtiöt vapautetaan 1 päivänä kesäkuuta 2005 annetulla lailla N:o 408 velvollisuudesta toimittaa veroviranomaisille kaikki tarpeelliset tiedot liiketoimista samaan konserniin kuuluvien ulkomaisten yhtiöiden kanssa.
- (9) Tarkemmin sanottuna kyseisen lain 1 pykälän 9 momentin mukaan "1–8 kohtaa ei sovelleta myöskään yhtiöihin tai muihin vastaaviin toimijoihin, jotka ilmoittavat tonnistoverolain mukaisesti ulkomaisten oikeushenkilöiden tai pysyvien toimipaikkojen (vrt. 1 momentin 2–4 almomentti) kanssa harjoitetuista valvonnan alaisista liiketoimista saamansa tulot, jos tällaiset tulot ovat tonnistoveron alaisia." Pykälässä mainitut 1–8 kohta sisältävät verohallintolain (12 päivänä elokuuta 2004 annettu konsolidoitu laki N:o 869, sellaisena kuin se on viimeksi muutettuna 22 päivänä joulukuuta 2004 annetun lain N:o 1441 1 artiklalla) 3B pykälän 9 momenttiin. Kohdat liittyvät seuraaviin kahteen merkittävään velvollisuuteen, jotka koskevat kaikkia Tanskassa toimivia tanskalaisia yhtiöitä:

- a) tuloveroilmoituksen ohessa on toimitettava järjestelmällisesti tiedot liiketoimista ulkomaisten sivuyhtiöiden kanssa; ja
- b) hintojen ja ehtojen määräytymisestä näissä liiketoimissa on laadittava kirjallinen selvitys. Selvitys toimitetaan veroviranomaisille vain pyynnöstä.

- (10) Ilmoitetuilla muutoksilla sallitaan tonnistoveron alaisten yhtiöiden poiketa molemmista edellä mainituista velvollisuuksista valtioiden rajat ylittävien liiketoimien osalta, mutta niiden velvollisuudet säilyvät, kun on kyse sivuyhtiöiden välisistä liiketoimista Tanskan sisällä.

- (11) Ilmoitettu toimenpide vaikuttaa näin ollen Tanskan tonnistoverojärjestelmän hyväksymisestä 12 päivänä maaliskuuta 2002 tehdyn päätöksen ⁽¹¹⁾ 2.11.1 kohdassa tarkoitettuun markkinaehtoperiaatteeeseen, koska sillä muutetaan tonnistoverojärjestelmästä hyötyvien yhtiöiden velvollisuutta toimittaa tietoja ja tositteita valtioiden rajat ylittävistä liiketoimista.

- (12) Vain tonnistoveron alaiset yritykset voivat poiketa velvollisuudesta toimittaa tietoja ja tositteita.

2.2 Kuvaus käytössä olevasta järjestelmästä

- (13) Tonnistoverojärjestelmästä on esitetty kuvaus 12 päivänä maaliskuuta 2002 asiassa N 563/01 ja 7 päivänä helmikuuta 2007 asiassa N 469/05 tehdyissä komission päätöksissä. Kuvaus kerrataan vielä pääpiirteittäin tässä osiossa.

- (14) Kaikkien tukikelpoisten toimintojen yhteydessä huomiioon otettava ja tonnistoverojärjestelmän mukaan veronalainen tulo on kertosumma, joka vastaa jokaisen aluksen osalta sen vetoisuuden perusteella määritettyjen kiinteiden määrien summaa, eikä siis riipu meriliikenneyhtiön tekemästä todellisesta voitosta; summa määräytyy seuraavasti:

1 000 NT:iin (nettotonni) asti	7 DKK (~ 0,90 EUR)/100 NT/päivä
1 001–10 000 NT	5 DKK (~ 0,70 EUR)/100 NT/päivä
10 001–25 000 NT	3 DKK (~ 0,40 EUR)/100 NT/päivä
> 25 000 NT	2 DKK (~ 0,30 EUR)/100 NT/päivä

- (15) Näin laskettua tuloa verotetaan normaalilla yhtiöveroaosteella.

⁽⁸⁾ Kirjattu viitteellä TREN(2007) A/25703.

⁽⁹⁾ Kirjattu viitteellä TREN(2007) A/38091.

⁽¹⁰⁾ Tarkempi kuvaus jäljempänä 2.2 kohdassa.

⁽¹¹⁾ Ks. alaviite 3. Päätöksen 2.11.1 kohdassa selitetään, että markkinaehtoperiaatetta koskevia Tanskan verolainsäädännön säännöksiä sovelletaan myös Tanskan tonnistoverojärjestelmään.

- (16) Järjestelmä on ollut käytössä 1 päivästä tammikuuta 2001, ja se on avoin kaikille Tanskassa verovelvollisille yrityksille (joilla on kiinteä toimipaikka Tanskassa), jotka tarjoavat meriliikennepalveluja. Järjestelmään voivat osallistua myös ulkomaiset yhtiöt, jotka rekisteröidään Tanskaan, kun ne siirtävät hallinnollisen toimipaikkansa sinne. Järjestelmä koskee vain meriliikennetoiminnasta saatua tuloa.
- (17) Meriliikenneyhtiöt saavat vapaasti valita, osallistuvatko järjestelmään. Valinta on tehtävä viimeistään jätettäessä veroilmoitusta siltä vuodelta, jolloin tonnistoverotusta on määrä käyttää ensimmäistä kertaa. Päätös tonnistoverojärjestelmään osallistumisesta tai sen ulkopuolelle jäämisestä on sitova 10 vuoden ajan. Tanskassa samaan konserniin kuuluvien meriliikenneyhtiöiden on tehtävä sama valinta tonnistoverojärjestelmään osallistumisesta. Jos merenkulkuyhtiö valitsee tonnistoverojärjestelmän, kaikki sen alukset ja toiminnot, jotka täyttävät asetetut edellytykset, kuuluvat kyseisen verojärjestelyn piiriin.
- (18) Komission tietojen mukaan Tanska soveltaa tonnistoverojärjestelmän lisäksi tällä hetkellä vain yhtä muuta meriliikennöitsijöihin kohdistuvaa tukijärjestelmää, niin kutsuttua DIS-järjestelmää⁽¹²⁾, jonka mukaan laivanomistajien ei tarvitse maksaa tuloveroa eikä sosiaaliturvamaksuja tukikelpoisilla aluksilla työskentelevästä merihenkilökunnasta.

2.3 Voimassaolo

- (19) Kuten 7 päivänä helmikuuta 2007 tehdyssä päätöksessä muistutettiin, Tanskan viranomaiset sitoutuivat 14 päivänä helmikuuta 2006 päivätyssä kirjeessä ilmoittamaan ilmoitetusta toimenpiteestä uudelleen kymmenen vuoden kuluessa. Käsiteltävänä olevan toimenpiteen voimassaoloajan voidaan siten katsoa päättyvän vuoden 2015 lopussa.

2.4 Talousarvio

- (20) Kuten 7 päivänä helmikuuta 2007 tehdyssä päätöksessä muistutettiin, Tanskan viranomaiset ilmoittivat, ettei muutoksella pitäisi olla talousarviovaikutuksia käytössä olevaan järjestelmään. Yksittäiset tuet eivät muutu kaavailun muutoksen seurauksena.

3. TUTKINTAMENETTELYN ALOITTAMISEN PERUSTEET

- (21) Aloituspäätöksessä komissio otti esille kaksi pääseikkaa ilmoitetusta toimenpiteestä:

⁽¹²⁾ Asia NN 116/98 hyväksyttiin 13 päivänä marraskuuta 2002 annetulla komission päätöksellä. Päätöksen teksti on saatavilla virallisella kielellä seuraavassa internetosoitteessa: http://europa.eu.int/comm/secretariat_general/sgb/state_aids/transport-1998/nn116-98.pdf

— Ensimmäinen olisi määritettävä, miten Tanska voisi edelleen varmistaa, että sen veroviranomaiset pystyvät myös ilmoitetun toimenpiteen käyttöönoton jälkeen havaitsemaan mahdolliset veronkiertoyritykset, joihin Tanskan tonnistoveron alaisten merenkulkuyhtiöiden ulkomaiset sivuyhtiöt syyllistyvät, ja ilmoittamaan yrityksestä asianomaiselle toiselle maalle. Komissio pohti, että jos tämä ei olisi mahdollista, olisiko oikein, että muut maat, myös muut Euroopan unionin jäsenvaltiot kuin Tanska, joutuvat kantamaan vastuun kaikkien Tanskan tonnistoveron alaisten yhtiöiden (joista useimmat ovat todennäköisesti Tanskaan sijoitautuneita yhtiöitä) kanssa harjoitettavien valtioiden rajat ylittävien liiketoimien valvonnasta.

— Toiseksi komissio pohti, oliko perusteltua kohdella sellaisia tuensajia, joilla on vain kotimaisia tonnistoverojärjestelmään kuulumattomia sivuyhtiöitä, ja tuensajia, joilla on vain ulkomaisia sivuyhtiöitä, epätasa-arvoisella tavalla tietojen ja tositteiden toimittamista koskevan velvollisuuden suhteen. Asiassa *Matra* vahvistetun oikeuskäytännön⁽¹³⁾ perusteella tällainen epätasa-arvoinen kohtelu saattaa vaikuttaa myös järjestelmän soveltavuuteen yhteismarkkinoille.

- (22) Komissio muistutti, että erottelutoimenpiteet ovat keskeisiä tonnistoverojärjestelmien aukottomuuden varmistamiseksi.
- (23) Etenkään jos kyseistä erottelutoimenpidettä ei panna täytäntöön tehokkaasti, muutkin toimialat kuin meriliikenne saattavat hyötyä joko asianomaisessa jäsenvaltiossa tai muussa maassa mahdollisuudesta kiertää yhtiöveroa toteuttamalla kaupallisia liiketoimia asianomaisen jäsenvaltion tonnistoverojärjestelmän alaisen sivuyhtiön kanssa.
- (24) Komissio pelkäsi myös, että ilmoituksen aiheena olevan erottelutoimenpiteen muuttaminen johtaa tilanteeseen, jossa muissa maissa veronalaiset toiminnot, jotka eivät siis kuulu Tanskan tonnistoverojärjestelmän piiriin, hyötyvät perusteettomasti Tanskan tonnistoverojärjestelmästä, jos liiketoimet Tanskaan sijoittautuneiden Tanskan tonnistoveron alaisten sivuyhtiöiden kanssa hinnoitellaan vilpillisesti.

⁽¹³⁾ Ks. yhteisöjen tuomioistuimen asiassa C-225/91, *Matra* vastaan komissio, 15 päivänä kesäkuuta 1993 antama tuomio ja erityisesti sen 41 kohta: "41 Tässä yhteydessä on huomautettava, että vaikka 92 ja 93 artiklassa tarkoitettua menettelyä komissiolla ja tietyin edellytyksin neuvostolla on paljon harkintavaltaa sen suhteen, soveltuuko valtioneuvoston tuomioistuimen yhteismarkkinoista johtuvien vaatimusten kanssa, perustamissopimuksen yleisestä rakenteesta seuraa, ettei kyseinen menettely voi koskaan johtaa perustamissopimuksen erityismääräysten vastaiseen tulokseen (asia 73/79, komissio v. Italia, tuomio 21.5.1980, Kok. 1980, s. 1533, 11 kohta). Yhteisöjen tuomioistuin on lisäksi katsonut, että tukea koskevat yksityiskohtaiset säännöt, jotka ovat vastoin perustamissopimuksen muita kuin 92 ja 93 artiklan sisältämiä erityismääräyksiä, voivat olla niin kiinteästi sidoksissa tuen kohteeseen, ettei niitä voida arvioida erikseen (asia 74/76, *Iannelli v. Meroni*, tuomio 22.3.1977, Kok. 1977, s. 557)."

- (25) Komissio huomautti, että Tanskan veroviranomaisilla olisi kuitenkin mahdollisuus tarkastaa jälkikäteen sellaiset konsernin sisäiset liiketoimet, joissa on osallisina vain Tanskan tonnistoverojärjestelmän alaisia yhtiöitä.

4. TANSKAN VIRANOMAISTEN HUOMAUTUKSET TUTKINNAN ALOITTAMISTA KOSKEVASTA PÄÄTÖKSESTÄ

- (26) Tanskan viranomaiset vastasivat aloituspäätökseen 15 päivänä maaliskuuta 2007 päivätyllä kirjeellä⁽¹⁴⁾ ilmoittaen, ettei niillä ollut lisähuomautuksia asiasta ja että ne viittasivat näin ollen 22 päivänä marraskuuta 2005, 30 päivänä kesäkuuta 2006 ja 29 päivänä syyskuuta 2006 päivätyissä kirjeissä aiemmin antamiinsa vastauksiin.
- (27) Marraskuun 22 päivänä 2005 päivätyssä kirjeessä todetaan seuraavaa: ”Ilmoitetussa järjestelmässä ei siirretä valtion varoja tukikelpoisille yhtiöille. Sillä vain kevennetään ilmoittamista ja tositteiden toimittamista koskevaa vaatimusta, jolla ei ole itsessään taloudellista arvoa. Ilmoitettuun järjestelmään ei näin ollen kuulu mitään ylimääräisiä taloudellisia tai verotuksellisia taikka muita vastaavia etuja komission aiemmin hyväksymiin järjestelmiin verrattuna. Tonnistoveron alaisten meriliikenneyhtiöiden on noudatettava markkinaehtoperiaatetta kaikissa valvonnan alaisissa liiketoimissa. Tämä ei muutu mitenkään ilmoitetun järjestelmän seurauksena. Järjestelmällä vain kevennetään vaatimusta toimittaa markkinaehtoperiaatteen noudattamisen vahvistavat tositteet tiettyjen valvonnan alaisten liiketoimien osalta.”
- (28) Tanskan viranomaiset ilmoittivat 30 päivänä kesäkuuta 2006 päivätyssä kirjeessään, että ennen 1 päivänä kesäkuuta 2005 annetun lain N:o 408 voimaantuloa tietojen ja tositteiden toimittamisvelvollisuus koski vain sivuyhtiöiden välisiä valtioiden rajat ylittäviä liiketoimia. Kyseisellä lailla tätä velvollisuutta laajennettiin koskemaan liiketoimia Tanskan tonnistoveron alaisen yhtiön ja Tanskassa verovelvollisen tonnistoverojärjestelmään kuulumattoman yhtiön välillä.
- (29) Tanskan viranomaiset totesivat 29 päivänä syyskuuta 2006 päivätyssä kirjeessään seuraavaa siitä, pitäisikö muiden maiden, myös muiden Euroopan unionin jäsenvaltioiden kuin Tanskan, kantaa vastuu Tanskan tonnistoveron alaisten yhtiöiden kanssa harjoitettavien kaikkien rajat ylittävien liiketoimien valvonnasta:

”Maan veroviranomaisten velvollisuutena on tarkastaa kyseisessä maassa verovelvollisten yritysten ja henkilöiden veroilmoitukset. Kansainvälisten sitoumusten vuoksi tietoja voidaan myös joutua välittämään muihin maihin joko omasta aloitteesta tai pyynnöstä.

Jäsenvaltion veroviranomaisen on voitava itse päättää, miten se hoitaa valvontatehtävänsä. Tanskan veroviranomaisille on erittäin tärkeää, että Tanskan verotulot saa-

daan turvattua käytettävissä olevien resurssien mukaisesti. Samalla tämä tarkoittaa, että veroviranomaisten valvontatyössä keskitytään luonnollisesti sellaisiin verovelvollisiin yrityksiin, jotka on arvioitu tarkempaa seurantaa edellyttäväiksi.

Ehdotettu muutos Tanskan tonnistoverojärjestelmään ei muuta tätä seikkaa mitenkään. Sitä vastoin muutos voi vaikuttaa Tanskan veroviranomaisten mahdollisuuteen täyttää muiden maiden veroviranomaisilta saamansa tietopyynnöt.

Kun on kyse nimenomaisesti siirtohinnoittelusta, jälkikäteen voi olla vaikea saada tarvittavia todisteita siitä, että konsernin sisäiset liiketoimet on toteutettu markkinaehtoperiaatteen mukaisesti. Usein arvioinnissa käytettävä vertailupohja ei ole täysin kattava. Näin ollen on huomattavasti helpompaa saada tarvittavat tositteet silloin, kun konsernin sisäinen liiketoimi tapahtuu. Tositteiden toimittamista koskeva velvollisuus on selkeä kannustin turvata jatkuvaa aineistoa sen tueksi, että konsernin sisäiset liiketoimet on toteutettu markkinaehtoperiaatteen mukaisesti.

Ilmoitetun muutoksen merkitys on se, että tonnistoveron alaisten yritysten sallitaan poiketa tositteiden toimittamista koskevasta velvollisuudesta, jos liiketoimet koskevat konsernin ulkomaisia yhtiöitä. Poikkeuksen nojalla tällaisiin yhtiöihin ei sovelleta samaa vaatimusta turvata jatkuva aineisto tai ylipäätään aineistoa sen tueksi, että konsernin kyseisten yhtiöiden kanssa toteutetuissa liiketoimissa on noudatettu markkinaehtoperiaatetta. Toisen maan esittämä tietopyyntö voidaan täyttää, jos aineistoa, esimerkiksi yhtiön kirjanpitoa tosittaneen, on saatavilla. Tanskan veroviranomaiset eivät voi kuitenkaan vaatia uutta aineistoa koottavaksi yksinomaan toisen maan veroviranomaisen käyttöön. Jos verovelvollisella yhtiöllä ei ole velvollisuutta toimittaa tositteita, ei esimerkiksi voida vaatia, että kyseinen yhtiö laatisi vertailuanalyysin toiselle maalle. Tässä mielessä poikkeuksesta voi aiheutua haittaa muille maille.”

- (30) Samassa 29 päivänä syyskuuta 2006 päivätyssä kirjeessä todetaan seuraavaa siitä, onko järjestelmä saatu ilmoitetun toimenpiteen käyttöönoton jälkeen aukottomaksi siten, että estetään Tanskan tonnistoveron alaisten merenkulku-yhtiöiden ulkomaisten sivuyhtiöiden veronkierto-yritykset:

”Tällaisen vakuutuksen antaminen edellyttäisi vähintäänkin sitä, että kaikki tonnistoverojärjestelmän alaiset yritykset, joiden konserniin kuuluu ulkomaisia yhtiöitä, tarkastetaan joka vuosi ja että samassa yhteydessä tarkastetaan kaikki näiden osapuolten väliset liiketoimet. Tällainen olisi kuitenkin täysin epärealistista. Tanskan veroviranomaisten on priorisoitava resurssiaan ja pyrittävä optimoimaan valvontatyötään.

⁽¹⁴⁾ Kirjattu viitteellä TREN(2007) A/26997.

Asiassa sovellettavat säännöt osoittavat, että veronkierron estämiseksi on yritetty laatia paras mahdollinen erottelutoimenpide. Ilmoitettu muutos – poikkeus tietojen ja tositteiden toimittamista koskevasta velvollisuudesta – heikentää erottelutoimenpidettä hieman. Tämän vuoksi asiasta ilmoitettiin komissiolle.”

(31) Edellä mainitussa kirjeessä Tanskan veroviranomaiset ilmoittivat, että muutos heikentää erottelutoimenpidettä hieman, ja tarkensivat kuitenkin, että ”hieman tarkoittaa todella vain hieman”. Tanskan viranomaisten mukaan ”jos rajat ylittävissä liiketoimissa osallisena olevalla toisella jäsenvaltiolla on myös tonnistoroverjärjestelmä, muutoksella ei ole merkitystä. Ongelmia voi ilmetä ainoastaan niiden maiden kanssa, joilla ei ole käytössä tällaista tonnistoroverjärjestelmää. Tärkeää tässä on kuitenkin se, onko kyseinen maa asettanut velvollisuuden toimittaa tositteita vai onko se katsonut, ettei tällaisen velvollisuuden asettaminen verovelvollisille ole tarpeen.”

(32) Tanskan viranomaiset perustelivat Tanskan tonnistoroverjärjestelmän mukaisesti verotettujen yritysten ja järjestelmään kuulumattomien yritysten (jotka ovat kuitenkin Tanskan yhtiöveron alaisia) epätasa-arvoista kohtelua tietojen ja tositteiden toimittamisvelvollisuuden suhteen sillä, että erityisen veroilmoituksen sekä verovähennysmahdollisuuksien menettämisen vuoksi tietojen ja tositteiden toimittamista koskevalla velvollisuudella on vähemmän merkitystä tonnistoroveron alaisille henkilöille.

5. ASIANOMAISTEN ESITTÄMÄT HUOMAUTUKSET

(33) Vain yksi asianomainen, Tanskan varustamoyhdistys Danmarks Rederiforening, kommentoi *Euroopan unionin virallisessa lehdessä* julkaistua ilmoitusta, joka sisälsi tiivistelmän aloituspäätöksestä.

(34) Tanskan varustamoyhdistys muistutti 19 päivänä heinäkuuta 2007 ⁽¹⁵⁾ päivätyssä kirjeessä, että tanskalaisen meriliikenneyhtiön täytyy, kuten aiemminkin, noudattaa markkinaehtoperiaatetta sekä sisäisesti – tonnistoroverjärjestelmän alaisen toiminnan ja yleisen toiminnan välillä – että ulkoisesti konsernin ulkomaisten yhtiöiden kanssa. Yhtiön täytyy pystyä jatkossakin toimittamaan tositteet käytetyistä hinnoista.

(35) Tanskan varustamoyhdistys korosti, että ilmoitetun toimenpiteen mukaisesti yhtiöiden ei tarvitsisi toimittaa tietoja kaupallisista liiketoimista ulkomaisten sivuyhtiöiden kanssa etukäteen vaan vasta pyydettyä.

(36) Kysymykseen, onko oikein kohdella yrityksiä eriarvoisesti hallinnollisten menettelyjen suhteen, Tanskan varustamoyhdistys totesi, ettei komissio varmaankaan ollut sitä

mieltä, että joillekin yhtiöille olisi asetettava tarpeettomia hallinnollisia rasitteita pelkästään siksi, että niitä kohdeltaisiin kilpailun kannalta tasavertaisesti sellaisten muiden yhtiöiden kanssa, joiden osalta viranomaiset katsovat kyseessä olevat menettelyt tarpeellisiksi.

6. TANSKAN HUOMAUTUKSET KOLMANSIEN OSAPUOLIEN HUOMAUTUKSISTA

(37) Tanska ei kommentoinut Tanskan varustamoyhdistyksen esittämiä huomautuksia.

7. ARVIOINTI TUESTA

7.1 EY:n perustamissopimuksen 87 artiklan 1 kohdan mukainen tuki

(38) EY:n perustamissopimuksen 87 artiklan 1 kohdan mukaan jäsenvaltion myöntämä taikka valtion varoista muodossa tai toisessa myönnetty tuki, joka vääristää tai uhkaa vääristää kilpailua suosimalla jotakin yritystä tai tuotannonalaa, ei sovellu yhteismarkkinoille, siltä osin kuin se vaikuttaa jäsenvaltioiden väliseen kauppaan.

(39) Tonnistoroverjärjestelmällä Tanskan viranomaiset myöntävät valtion varoista rahoitetun veroedun alentamalla tällä alalla normaalisti maksettavaa yhtiöveroa, mikä suosii tiettyjä yrityksiä, koska toimenpide koskee vain kansainvälistä meriliikennealaa. Tällainen tuki uhkaa vääristää kilpailua ja voi vaikuttaa jäsenvaltioiden väliseen kauppaan, sillä meriliikennetoimintaa harjoitetaan pääasiassa maailmanlaajuisilla markkinoilla.

(40) Komission mielestä ilmoitettu toimenpide ei muuta sitä, että järjestelmä katsotaan EY:n perustamissopimuksen 87 artiklan 1 kohdassa tarkoitetuksi valtiontueksi.

(41) Tässä yhteydessä on tärkeintä määrittää, muuttaako suunniteltu toimenpide 12 päivänä maaliskuuta 2002 tehdystä komission päätöksessä ⁽¹⁶⁾ esitettyä arviointia järjestelmän yleisestä soveltuvuudesta yhteismarkkinoille.

7.2 Toimenpiteen soveltuvuus yhteismarkkinoille

(42) EY:n perustamissopimuksen 87 artiklan 3 kohdan c alankohdan mukaan yhteismarkkinoille soveltuvana voidaan pitää tietyn taloudellisen toiminnan tukemista, jos tuki ei muuta kaupankäynnin edellytyksiä yhteisen edun kanssa ristiriitaisella tavalla, joten tällä kohdalla voidaan perustella poikkeaminen yleisestä valtiontukea koskevasta kiellosta. Tässä tapauksessa komissio katsoo, että ilmoitettua toimenpidettä on tarkasteltava EY:n perustamissopimuksen 87 artiklan 3 kohdan c alankohdan perusteella.

⁽¹⁵⁾ Kirjattu viitteellä TREN(2007)A/38091.

⁽¹⁶⁾ Ks. alaviite 3.

(43) Merenkulkualan hyväksi myönnettyä tukea on tarkasteltava erityisesti vuonna 2004 annettujen meriliikenteen valtiontukea koskevien yhteisön suuntaviivojen⁽¹⁷⁾ (jäljempänä 'suuntaviivat') perusteella.

7.2.1. Erottelutoimenpiteiden keventäminen

(44) Kuten aloituspäätöksessä muistutettiin, yksi tärkeimmistä ehdoista, joilla varmistetaan tonnistoverojärjestelmien soveltuvuus yhteismarkkinoille, on tällaisiin järjestelmiin liittyvien erottelutoimenpiteiden käyttöönotto. Tämä ehto näkyy erityisesti suuntaviivojen 3.1 kohdan viimeisessä alakohdassa, jonka mukaan "jos laivanvarustamo harjoittaa myös muuta kaupallista toimintaa, edellytetään selkeää kirjanpitoa, jotta estetään tuen "valuminen" toimintaan, joka ei liity merenkulkukaan".

(45) Järjestelmään olennaisesti kuuluvien erottelutoimenpiteiden tarkoituksena on varmistaa, ettei mikään muu toiminta kuin meriliikenne hyödy järjestelmästä välillisesti asianomaisessa jäsenvaltiossa tai muussa jäsenvaltiossa taikka kolmannessa maassa. Jos muutettu tonnistoverojärjestelmä voi mahdollisesti aiheuttaa sen, että muu toiminta kuin meriliikennetoiminta hyötty Tanskan tonnistoverojärjestelmästä, järjestelmän soveltuvuus yhteismarkkinoille on kyseenalaista.

(46) Yksi tärkeimmistä erottelutoimenpiteistä on valvoa markkinaehtoperiaatteen perusteella kaupallisia liiketoimia tonnistoveron alaisen yhtiöiden ja niiden mahdollisten kotimaisten tai ulkomaisten sivuyhtiöiden (tai kyseisten yhtiöiden sellaisten osien, jotka ovat normaalin yhtiöveron alaisia) välillä.

(47) Vaikka Tanskan viranomaiset katsoisivat, ettei ilmoittamista ja tositteiden toimittamista koskevalla vaatimuksella ole itsessään taloudellista arvoa, se liittyy kuitenkin taloudellisiin liiketoimiin, jotka ovat luonteeltaan olennaisesti taloudellisia; ellei kaupallisia liiketoimia koskevia erottelutoimenpiteitä panna tehokkaasti täytäntöön, muut alat kuin meriliikenne saattavat hyötyä joko kyseisessä jäsenvaltiossa tai muussa maassa mahdollisuudesta kiertää yhtiöveroa asianomaisen jäsenvaltion tonnistoveron alaisen sivuyhtiön kanssa toteutetuissa kaupallisissa liiketoimissa ilman, että tämä olisi perusteltua millään yhteistä etua koskevalla tavoitteella.

(48) Lisäksi jos erottelutoimenpiteet osoittautuvat tehottomiksi tai uhkaavat olla tehottomia – vaikka vain osittain – komissio katsoo, että tonnistoverojärjestelmä saattaa antaa mahdollisuuden veronkiertoon ja voi haitata näin muita jäsenvaltioita tai ETA-maita.

(49) Jo näistä syistä erottelutoimenpiteiden keventämisen on katsottava vaikuttavan haitallisesti kaupankäynnin edellytyksiin yhteisen edun kanssa ristiriitaisella tavalla. Tällaisessa tilanteessa järjestelmä olisi soveltumaton yhteismarkkinoille.

7.2.2 Kotimaisten ja ulkomaisten sivuyhtiöiden välinen erottelu

(50) Lisäksi komission käsityksen mukaan Tanskan viranomaiset aikovat jatkaa kahden toisiinsa kytköksissä olevan yhtiön välisten liiketoimien valvonnasta markkinaehtoperiaatteeseen perustuvan erottelutoimenpiteen mukaisesti, mikäli toinen yhtiöistä on tonnistoveron alainen, kuten tähänkin saakka, mutta vain jos molemmat yhtiöt ovat verovelvollisia Tanskassa.

(51) Tämän seurauksena Tanska vastaisi edelleen sellaisten maan sisäisten liiketoimien valvonnasta, joissa on osapuolena tonnistoveron alainen yhtiö, mutta sen sijaan Tanskaan sijoittautuneen tonnistoveron alaisen yhtiön ja ulkomaisen sivuyhtiön välisten, valtioiden rajat ylittävien liiketoimien valvonta jäisi asianomaisen toisen maan vastuulle, mikä tekisi kansainvälisten liiketoimien valvonnasta puutteellista.

(52) Ilmoitetulla toimenpiteellä muutetaan siis Tanskan tonnistoverojärjestelmää, jonka komissio hyväksyi vuonna 2002⁽¹⁸⁾, koska sillä sallitaan tonnistoveron alaisen yhtiöiden poiketa vuonna 2002 voimassa olleista vaatimuksista. Tanskan tonnistoveron alaisen sivuyhtiön toisessa jäsenvaltiossa tai ETA-maassa harjoittama muu toiminta kuin meriliikenne voisi hyötyä helpommin Tanskan tonnistoverojärjestelmästä ja kiertää normaalin yhtiöverotuksen asianomaisessa jäsenvaltiossa tai ETA-maassa. Tanskanakin tunnustaa tämän todetessaan, että kyseinen erottelutoimenpide heikkenee "hieman". Alan kaikkiin yhtiöihin olisi kuitenkin sovellettava syrjimättömyyden ja yhdenvertaisen kohtelun periaatteita; Tanskan viranomaiset olettavat petosten ja veronkierron olevan kaupallisissa liiketoimissa epätavallista, mutta vaikka näin olisi, valvonta näyttäisi olevan tarpeen varmistamaan asianmukaiset käytännöt kansainvälisissä liiketoimissa.

(53) Komission näkemyksen mukaan konsernin sisäisiä liiketoimia koskevan erottelutoimenpiteen olisi suojattava yhteismarkkinoita vääristymiseltä, jota aiheutuu sivuyhtiöille annetuista eduista yhtäläillä sekä asianomaisessa jäsenvaltiossa että muissa jäsenvaltioissa. Muussa tapauksessa tonnistoveron alaisen yhtiön kautta harjoitettu veronkierto vaikuttaa vakavasti yhteismarkkinoiden toimintaan.

⁽¹⁷⁾ EUVL C 13, 17.1.2004, s. 3.

⁽¹⁸⁾ Ks. alaviite 3.

- (54) Näin ollen komissio katsoo, että tonnistoverojärjestelmän käyttöön ottaneen jäsenvaltion on kohdeltava valtioiden rajat ylittäviä konsernin sisäisiä liiketoimia (rajat ylittäviä liiketoimia, jotka voisivat hyödyttää sivuyhtiöitä jossain toisessa jäsenvaltiossa tai ETA-maassa) siten, kuin liiketoimet hyödyttäisivät tällaisia yhtiöitä jäsenvaltion omalla alueella. Toisin sanoen konsernin sisäisiä liiketoimia koskevia erottelutoimenpiteitä toteuttaessaan jäsenvaltion on sovellettava samoja normeja sekä tonnistoveron alaisen yhtiön ja ulkomaisen sivuyhtiön välisiin liiketoimiin että tonnistoverojärjestelmään kuulumattoman kotimaisen sivuyhtiön kanssa harjoitettuihin liiketoimiin.
- (55) Syrjimättömyyden ja yhdenvertaisen kohtelun periaatteiden mukaisesti tonnistoverojärjestelmän käyttöön ottaneen jäsenvaltion on asetettava kyseisessä erottelutoimenpiteessä sama tietojen ja tositteiden toimittamista koskeva velvollisuus sekä maan sisäisille liiketoimille (joista voi aiheutua haittaa asianomaiselle jäsenvaltiolle) että valtioiden rajat ylittävälle liiketoimille (joista voi aiheutua haittaa muille jäsenvaltioille tai ETA-maille). Tämä tieto on todella oleellista konsernin sisäisiä siirtohintoja tarkistettaessa.
- (56) Keventämällä tarkastuksia, joita Tanskan viranomaisten on tehtävä Tanskan tonnistoveron alaisen yhtiön ja sen ulkomaisen sivuyhtiön välisistä liiketoimista, Tanska laiminlyö syrjimättömyyden ja yhdenvertaisen kohtelun periaatteiden noudattamisen. Näin tehdessään Tanska siirtää järjestelmän tavoitteiden noudattamisen ja mahdollisen yhteismarkkinoiden vääristymisen valvonnan ainakin osittain sen toisen jäsenvaltion tai ETA-maan vastuulle, jossa liiketoimeen osallistunut tonnistoverojärjestelmään kuulumaton sivuyhtiö on verovelvollinen.
- (57) Näin ollen komissio katsoo, että ilmoitetulla toimenpiteellä heikennetään merkittävästi toiseen jäsenvaltioon tai ETA-maahan kohdistuvaa erottelutoimenpidettä.
- (58) Lisäksi komission mielestä on perusteetonta kohdella sellaisia tuensaajia, joilla on vain tonnistoverojärjestelmään kuulumattomia kotimaisia sivuyhtiöitä, ja sellaisia tuensaajia, joilla on myös ulkomaisia sivuyhtiöitä, epätasa-arvoisella tavalla tietojen ja tositteiden toimittamista koskevan velvollisuuden suhteen. Toimenpide vääristää näin ollen perusteettomasti kilpailua sellaisten yhtiöiden välillä, joilla on ulkomaisia sivuyhtiöitä ja joilla niitä ei ole.

- (59) Tämän tuloksena ilmoitetun toimenpiteen seuraukset ovat sellaisia, että ne vaikuttavat kaupankäynnin edellytyksiin EY:n perustamissopimuksen 87 artiklan 3 kohdan c alankohdassa tarkoitetulla yhteisen edun kanssa ristiriitaisella tavalla, eivätkä ne täytä suuntaviivojen 3.1 kohdan viimeiseen alakohtaan sisältyvää vaatimusta. Näin ollen kyseinen toimenpide on katsottava yhteismarkkinoille soveltumattomaksi EY:n perustamissopimuksen 87 artiklan 1 kohdassa tarkoitetussa merkityksessä.

7.3 Päätelmät

- (60) Yhteenvetona komissio toteaa, että ilmoitetusta toimenpiteestä aiheutuisi vääristymistä EY:n perustamissopimuksen 87 artiklan 3 kohdan c alankohdassa tarkoitetulla yhteisen edun kanssa ristiriitaisella tavalla, minkä vuoksi Tanskan tonnistoverojärjestelmä ei sovellu yhteismarkkinoille EY:n perustamissopimuksen 87 artiklan 1 kohdassa tarkoitetussa merkityksessä,

ON TEHNYT TÄMÄN PÄÄTÖKSEN:

1 artikla

Ilmoitettu toimenpide, jolla kumotaan Tanskan tonnistoveron alaisilta varustamoilta kaikkia muita yhtiöitä koskeva velvollisuus toimittaa Tanskan veroviranomaisille tiedot kaikista kaupallisista liiketoimista ulkomaisten sivuyhtiöiden kanssa 1 päivänä kesäkuuta 2005 annetun lain N:o 408 mukaisesti, on soveltumaton yhteismarkkinoille.

Toimenpidettä ei tämän vuoksi saa panna täytäntöön.

2 artikla

Tanskan on ilmoitettava komissiolle kahden kuukauden kuluessa tämän päätöksen tiedoksiantamisesta sen noudattamiseksi toteuttamansa toimenpiteet.

3 artikla

Tämä päätös on osoitettu Tanskan kuningaskunnalle.

Tehty Brysselissä 17 päivänä kesäkuuta 2009.

Komission puolesta

Antonio TAJANI

Varapuheenjohtaja