

## EUROOPAN TALOUSALUEEN

## EFTAN VALVONTAVIRANOMAINEN

## VALTIONTUKI – ISLANTI

**Valvontaviranomaisesta ja tuomioistuimesta tehdyn sopimuksen pöytäkirjassa 3 olevan 1 artiklan 2 kohdan mukainen EFTAn valvontaviranomaisen ilmoitus muille EFTA-valtioille, EU:n jäsenvaltioille sekä muille asianomaisille kansainvälisten kauppayhtiöiden verotuksesta Islannissa**

(2002/C 87/05)

EFTAn valvontaviranomainen on 6 päivänä joulukuuta 2001 tehdyllä päätöksellä N:o 392/01/COL, jonka olennaiset kohdat esitetään jäljempänä, aloittanut valvontaviranomaisesta ja tuomioistuimesta tehdyn sopimuksen pöytäkirjassa 3 olevan 1 artiklan 2 kohdan mukaisen menettelyn. Jäljennös päätöksestä on toimitettu Islannin hallitukselle tiedoksi.

## I. TOSISEIKAT

## 1. Menettely

EFTAn valvontaviranomainen ilmoitti 28 päivänä heinäkuuta 2000 päivätyllä kirjeellä (asiakirjan nro: 00-4830-D) Islannin hallitukselle saaneensa tietää Islannin lakiesityksestä, jonka mukaan kansainvälisille kauppayhtiöille tarjotaan suotuisa vero-kohtelu. Se ilmoitti Islannin hallitukselle myös, että kilpailu- ja valtiontukiosasto katsoi valvontaviranomaisen saamien tietojen perusteella, että kansainvälisten kauppayhtiöiden verokohteluun saattaa sisältyä ETA-sopimuksen 61 artiklan 1 kohdassa tarkoitettua valtiontukea. Valvontaviranomainen pyysi Islannin hallitusta toimittamaan huomautuksensa ja kaikki tarpeelliset tiedot, jotta voitaisiin ratkaista, onko Islannin kansainvälisille kauppayhtiöille myöntämä verokohtelu ETA-sopimuksen 61 artiklan mukainen.

Islannin hallitus toimitti 24 päivänä lokakuuta 2000 päivätyllä kirjeellä (asiakirjan nro: 00-7751-A) pyydytetyt tiedot ja huomautuksensa. Kirjeen mukaan Islannin hallitus katsoo, että kansainvälisiä kauppayhtiöitä koskevassa lainsäädännössä ei ole annettu oikeuksia tai etuja tietyille yhtiöille ja että sen vuoksi siihen ei sisälly tukea, joka kuuluisi ETA-sopimuksen 61 artiklan soveltamisalaan.

Valvontaviranomainen ilmoitti 24 päivänä heinäkuuta 2001 päivätyllä kirjeellä (asiakirjan nro: 01-5609-D) Islannin hallitukselle kilpailu- ja valtiontukiosaston katsovan alustavasti, että kansainvälisiä kauppayhtiöitä koskeviin verotoimenpiteisiin saattaa sisältyä ETA-sopimuksen 61 artiklan 1 kohdassa tarkoitettua valtiontukea. Jos Islannin hallitus ei pystyisi poistamaan näitä epäilyjä, kilpailu- ja valtiontukiosaston olisi ehdotettava, että valvontaviranomainen aloittaa valvontaviranomaisesta ja tuomioistuimesta tehdyn sopimuksen pöytäkirjassa 3 olevan 1 artiklan 2 kohdan mukaisen tutkintamenettelyn. Islannin hallitusta pyydettiin esittämään huomautuksensa asiasta kahden kuukauden kuluessa kirjeen vastaanottamisesta.

Islannin hallitus toimitti 20 päivänä syyskuuta 2001 päivätyllä kirjeellä (asiakirjan nro: 01-7477-A) näkemyksensä kansainvälisiä kauppayhtiöitä koskevien verotoimenpiteiden soveltuvuudesta ETA-sopimuksen toimintaan. Kirjeen mukaan Islannin hallitus katsoo, että kyseiseen verojärjestelmään ei sisälly valtiontukea.

**2. Kansainvälisiä kauppayhtiöitä koskeva lainsäädäntö ja verotus**

Kansainvälisistä kauppayhtiöistä 10 päivänä maaliskuuta 1999 annetun lain N:o 31 mukaan kauppayhtiöiden on oltava julkisia tai yksityisiä osakeyhtiöitä. Kansainvälisen kauppayhtiön toiminnan aloittaminen edellyttää toimilupaa. Laissa on rajoituksia toiminnoista, joita kansainvälinen kauppayhtiö saa harjoittaa. Kauppayhtiöt voivat harjoittaa seuraavia toimintoja:

- Käydä kauppaa omissa nimissään ulkomaisten yksikköjen kanssa Islannin ulkopuolella tai välittäjänä tällaisessa kaupankäynnissä, kun tavarat eivät kuulu ETA-sopimuksen soveltamisalaan eivätkä ole peräisin Islannista.
- Toimia välittäjänä ulkomaisten yksikköjen välisessä palvelujen kaupassa Islannin lainkäyttöalueen ulkopuolella.
- Toimia holding-yhtiönä, joka omistaa Islannin ulkopuolella virallisesti rekisteröityjä ulkomaisia yrityksiä ja aineettomia oikeuksia, kuten tavaramerkkejä, patenteja, mallioikeuksia ja julkaisu-oikeuksia, ja sijoittaa niihin.
- Omistaa tai hallita ja rekisteröidä ilma-alueita ja muita alueita kuin kalastusalueita Islannissa edellyttäen, että kyseisiä alueita käytetään ainoastaan niissä toiminnoissa, joita kansainväliset kauppayhtiöt voivat harjoittaa.
- Omistaa tai hallita ja rekisteröidä ilma-alueita tai muita alueita kuin kalastusalueita Islannissa ja vuokrata tai jälleenvuokrata niitä ulkomaisille yksiköille kuljetusta varten Islannin lainkäyttöalueen ulkopuolella.
- Se ei voi käydä tavaroita koskevaa kauppaa omissa nimissään Islannissa tai Islannin ulkopuolella olevien osapuolten kanssa eikä toimia välittäjänä tällaisessa kaupassa eikä se saa jalostaa tavaroita Islannissa osittain tai täysin.

Toimitettujen tietojen mukaan kansainvälisiä kauppayhtiöitä verotetaan eri tavalla kuin muita osakeyhtiöitä. Valvontaviranomaisen ymmärryksen mukaan erot ovat seuraavat:

- Yritystulovero on 5 prosenttia yleisen 30 prosentin sijaan.
- Kansainväliset kauppayhtiöt on vapautettu nettovarallisuusverosta. Islantilaiset yhtiöt joutuvat maksamaan yleensä 1,2 prosentin nettovarallisuusveron.
- Kansainväliset kauppayhtiöt on vapautettu osittain leimaverosta.
- Toimiluvan saadakseen kansainväliset kauppayhtiöt joutuvat maksamaan 100 000 Islannin kruunun suuruisen maksun. Niiden on myös maksettava vuosittain 100 000 kruunun valvontamaksu, jota muiden yritysten ei tarvitse maksaa.
- Kansainvälisen kauppayhtiön Islannissa asuvalle osakkeenomistajalle maksamiin osinkoihin sovelletaan erityissääntöjä. Islannin osinkoverotuksen yleissääntöjen mukaan osakeyhtiön toiselle yhtiölle maksamat osingot ovat verovapaat, mutta yksityishenkilöille maksetuista osingoista on maksettava 10 prosentin lähdevero. Jos osinkoja maksava yritys on kansainvälinen kauppayhtiö, osingonsaajan on maksettava tulovero kokonaisuudessaan riippumatta siitä, onko se yksityishenkilö tai osakeyhtiö.

### 3. Islannin hallituksen huomautukset

Islannin hallitus toteaa 24 päivänä lokakuuta 2000 (asiakirjan N:o: 00-7751-A) ja 20 päivänä syyskuuta 2001 (asiakirjan N:o: 01-7477-A) päivätyissä kirjeissään, että pelkäänsä se, että erityyppisille yrityksille on erilaisia verojärjestelmiä, ei sinänsä voi olla peruste oletukselle, että erilaiseen kohteluun sisältyisi valtiontukea. Kirjeissä korostettiin, että kansainvälisiä kauppayhtiöitä koskeva Islannin verojärjestelmä ei ole alakohtainen eikä suosi mitään maantieteellisiä alueita. Lisäksi todettiin, että kansainvälisiä kauppayhtiöitä koskeva järjestelmä sallii monenlaisen toiminnan ja että kaikki näillä aloilla ETA-alueella toimivat yritykset voivat hyötyä järjestelmästä riippumatta perustajan kotipaikasta tai muista vastaavista tekijöistä. Kansainvälisen kauppayhtiön perustamista koskevien edellytysten mukaan kaikki ETA:n yksityishenkilöt ja yritykset voivat perustaa tällaisen kauppayhtiön. Järjestelmä on näin ollen yleinen eikä sen voida katsoa suosivan tiettyjä yrityksiä verojärjestelmän soveltamista koskevalla poikkeuksella.

Islannin hallitus huomauttaa, että yksi tärkeimmistä eroista kansainvälisten kauppayhtiöiden verokohtelussa on se, että yhtiötulovero on viisi prosenttia yleisen 30 prosentin sijaan. Islannin mukaan tätä eroavuutta ei pidä tarkastella irrallisena. Osinkojen jakoa koskevien erityissääntöjen johdosta viiden prosentin yhtiötulovero tarkoittaa pelkäänsä verotuksen lykkäämistä kunnes voitto jaetaan osinkoina. Islannin hallitus katsoo, että kun otetaan huomioon kaikki tekijät ja verojärjestelmän nettovaikutukset, kansainväliset kauppayhtiöt eivät saa verohyvitystä eikä niiden verokohtelu ole muita suotuisampi.

Islannin hallitus väittää, että ilman tätä järjestelmää Islantiin ei perustettaisi kansainvälisinä kauppayhtiöinä rekisteröityjä yrityksiä eivätkä ne siten maksaisi veroa Islantiin. Näin ollen nettoverotappiota ei ole.

Islanti katsoo myös, että valvontaviranomaisen valtiontukisuuntaviivojen 12 luvussa määrätty vähämerkityksistä tukea koskevat edellytykset täyttyvät tässä tapauksessa. Jos valvontaviranomainen katsoo järjestelmään sisältyvän valtiontukea, kyseisen tuen määrä jäisi vähämerkityksisen tuen rajan alapuolelle eikä sillä olisi merkittävää vaikutusta kauppaan ja kilpailuun ETA-valtioissa.

## II. ARVIOINTI

Jotta toimenpidettä voitaisiin pitää ETA-sopimuksen 61 artiklan 1 kohdan mukaisena tukena, sen on täytettävä seuraavat neljä ehtoa.

Toimenpiteen on ensinnäkin merkittävä tuensaajille etua, joka vähentää niille liiketoiminnasta tavallisesti aiheutuvia kustannuksia. Valvontaviranomaisen valtiontukisuuntaviivojen 17B.3.(2) kohdan mukaan etu voi koostua yrityksen verotuksen keventämisestä esimerkiksi seuraavasti "veron määrän täydellinen tai osittainen alentaminen (verovapautus, verohyvitys jne.)".

Järjestelmän tärkein kansainvälisille kauppayhtiöille tarjoama etu on alhaisempi yhtiövero, joka on viisi prosenttia 30 prosentin sijaan. Kuten Islannin hallitus huomautti, osinkojen jakoa koskevien erityissääntöjen johdosta tämä tarkoittaa verotuksen lykkäämistä kunnes voitto jaetaan osinkoina. Siitä huolimatta tämä voi olla kansainvälisille kauppayhtiöille tarjottu verohyvitys. Kun kaikki verojärjestelmän tekijät otetaan huomioon, valvontaviranomaisen mielestä kansainvälisten kauppayhtiöiden verokohtelu on suotuisa.

Toiseksi etuuden on oltava jäsenvaltion myöntämä tai valtion varoista myönnetty tuki. Veronhuojennuksen myöntäminen merkitsee verotulojen menetystä, joka valvontaviranomaisen valtiontukisuuntaviivojen 17B.3.(3) kohdan mukaan vastaa verotustukiin käytettyjen valtion varojen määrää.

Kolmanneksi toimenpiteen on oltava valikoiva tai erityistoi-  
menpide, joka suosii tiettyjä yrityksiä tai tiettyjä tuotannonaloja. Valvontaviranomaisen valtiontukisuuntaviivojen yritysten välitöntä verotusta koskevan 17B.3.2(4) kohdan mukaan: "veroetuudet rajoittuvat toisinaan koskemaan vain tiettyjä yritys-  
muotoja, tiettyä osaa niiden toiminnasta (konsernin sisäiset palvelut ja välitys- tai koordinoitupalvelut) tai tiettyjä tuotannonaloja. Jos etuudet suosivat joitakin yrityksiä tai tuotannonaloja, ne voivat olla 61 artiklan 1 kohdassa tarkoitettuja valtiontukia". Suotuisa verokohtelu koskee vain yrityksiä, jotka täyttävät kansainvälisiä kauppayhtiöitä koskevassa laissa olevan ehdon. Toimenpide on näin ollen valvontaviranomaisen mielestä valikoiva, koska se suosii vain yrityksiä, jotka harjoittavat laissa säädettyä rajoitettua määrää toimintoja.

Valvontaviranomaisen mielestä on vaikea ymmärtää, miten kansainvälisten kauppayhtiöiden suotuisa verokohtelu sopii verojärjestelmän logiikkaan. Valvontaviranomaisen mielestä Islannin hallitus ei ole perustellut tätä poikkeusta yleisestä verojärjestelmästä järjestelmän luonteella tai taloudellisella rakenteella<sup>(1)</sup>.

Neljänneksi toimenpiteen on myös vaikutettava sopimuspuolten väliseen kilpailuun ja kauppaan. Kansainväliset kauppayhtiöt voivat käydä kauppaa tavaroilla, jotka eivät kuulu ETA-sopimuksen soveltamisalaan ja jotka eivät ole peräisin Islannista. Kaupankäynnin sinänsä voidaan katsoa olevan ETA-sopimuksen soveltamisalaan kuuluva palvelu. Tässä yhteydessä voidaan myös viitata siihen, että kansainväliset kauppayhtiöt voivat toimia palvelujen välittäjinä ulkomaisten yhtiöiden välillä Islannin lainkäyttöalueen ulkopuolella. Kauppayhtiöt voivat myös omistaa ja hallita ilma-aluksia ja rekisteröidä ne edellyttäen, että niitä käytetään toimintoihin, joita kauppayhtiöt voivat harjoittaa. Ne voivat myös omistaa ja hallita ilma-aluksia ja rekisteröidä ne ja vuokrata tai jälleenvuokrata kyseisiä ilma-aluksia ulkomaisille yhtiöille kuljetukseen Islannin ulkopuolella. Nämä ovat ETA-sopimuksen soveltamisalaan kuuluvia palveluja.

Lisäksi kansainväliset kauppayhtiöt voivat omistaa ja hallita aluksia ja rekisteröidä ne edellyttäen, että niitä käytetään toimintoihin, joita kauppayhtiöt voivat harjoittaa, ja ne voivat omistaa tai hallita aluksia ja rekisteröidä ne ja vuokrata tai jälleenvuokrata kyseisiä aluksia ulkomaisille yhtiöille kuljetukseen Islannin ulkopuolella. Nämä palvelut kuuluvat ETA-sopimuksen soveltamisalaan.

Valvontaviranomaisen valtioneuvoston 17B.3.(4) kohdan mukaan ”vakiintuneen oikeuskäytännön mukaan toimenpiteellä on tätä määräystä sovellettaessa vaikutusta sopimuspuolten väliseen kauppaan, jos tuensaajaryitys harjoittaa sopimuspuolten väliseen kauppaan liittyvää taloudellista toimintaa”. Edellä kuvatusta seuraa, että tärkein toiminta, jota kansainvälinen kauppayhtiö voi harjoittaa, on kansainvälinen kauppa. Näin ollen toimenpide vaikuttaa sopimuspuolten väliseen kilpailuun ja kauppaan.

Islannin hallitus on ilmoittanut, että tähän mennessä toimilupa on myönnetty vain kymmenelle kansainväliselle kauppayhtiölle ja että eräillä näistä yhtiöistä ei ole toimintaa. Islannin hallituksen mukaan tuki ei nyky muodossaan voi vaikuttaa jäsenvaltioiden väliseen kauppaan vähäisyytensä vuoksi, joten valvontaviranomaisen valtioneuvoston 12 luvussa määrätty vähämerkityksisen tuen edellytykset täyttyvät tässä tapauksessa. Kansainvälisiä kauppayhtiöitä koskevassa verolainsäädännössä ei näytä olevan takuuta siitä, että tukea ei enää myönnetä, jos vähämerkityksisen tuen raja ylittyy.

Edellä mainittujen seikkojen perusteella näyttää siltä, että kansainvälisten kauppayhtiöiden verotus on ETA-sopimuksen 61 artiklan 1 kohdassa tarkoitettua toimintatukea. Näin ollen on

tarpeen määrittää, soveltuuko kyseinen tuki ETA-sopimuksen toimintaan 61 artiklan 2 ja 3 kohdassa mainittujen poikkeusten nojalla.

Näyttää siltä, että 61 artiklan 2 kohdan poikkeuksia ei voida soveltaa tässä tapauksessa, sillä ne koskevat erilaisia tapauksia.

ETA-sopimuksen 61 artiklan 3 kohdan a alakohdan mukaan tukea voidaan pitää ETA-sopimuksen toimintaan soveltuvana, jos sen tarkoituksena on edistää taloudellista kehitystä alueilla, joilla elintaso on poikkeuksellisen alhainen tai joilla vajaatyöllisyys on vakava ongelma. Koska toimenpide ei rajoitu tällaisille alueille, määräystä ei voi soveltaa. Näyttää myös siltä, että 61 artiklan 3 kohdan b alakohdan mukaista poikkeusta ei voi soveltaa. Sopimuksen 61 artiklan 3 kohdan c alakohdan poikkeuksen osalta voidaan todeta, että tuen ei voida katsoa edistävän tietyn taloudellisen toiminnan tai talousalueen kehitystä. Näin ollen tukeen ei voida soveltaa mitään ETA-sopimuksen 61 artiklan 3 kohdassa määrättyä poikkeusta.

Edellä selostetun perusteella valvontaviranomainen katsoo, että kansainvälisiin kauppayhtiöihin sovellettavaan verotoimenpiteeseen voi liittyä ETA-sopimuksen 61 artiklan 1 kohdassa tarkoitettua valtioneuvoston tukea. Näin ollen ja valvontaviranomaisen valtioneuvoston 5 luvun 5.2 kohdan mukaisesti valvontaviranomaisen on aloitettava valvontaviranomaisesta ja tuomioistuimesta tehdyn sopimuksen pöytäkirjassa 3 olevan 1 artiklan 2 kohdan mukainen menettely. Päätös ei vaikuta valvontaviranomaisen lopulliseen päätökseen.

Valvontaviranomainen haluaa myös kiinnittää Islannin hallituksen huomion valtioneuvoston 6 lukuun (”Prosessuaalisin perustein luvatonta tukea koskevat erityismääräykset”). Verojärjestelmä otettiin käyttöön ETA-sopimuksen voimaantulon jälkeen ja se voidaan siksi katsoa uudeksi tueksi. Tuesta ei ole kuitenkaan ilmoitettu. Sopimuksen 6.2.3.1 kohdan mukaan luvatonta tukea koskevissa kielteisissä päätöksissä valvontaviranomainen määrää säännönmukaisesti EFTA-valtion perimään tuen takaisin sen saajalta.

EFTAn valvontaviranomainen kehottaa EFTA-valtioita, EU:n jäsenvaltioita sekä muita asianomaisia lähettämään kyseistä toimenpidettä koskevat huomautuksensa kuukauden kuluessa tämän ilmoituksen julkaisemisesta seuraavaan osoitteeseen:

EFTA Surveillance Authority  
Rue de Trèves/Trierstraat 74  
B-1040 Bruxelles/Brussel

Huomautukset toimitetaan Islannin hallitukselle.

<sup>(1)</sup> Ks. tässä yhteydessä: asia 173/73, *Italia v. komissio*, Kok. 1974, s. 709.