KOMISSIO

KOMISSION PÄÄTÖS,
tehty 16 päivänä lokakuuta 2002,
Luxemburgin valtiontukiohjelmasta C 49/2001 (ex NN 46/2000) — Koordinointikeskukset

(tiedoksiannettu numerolla K(2002) 3740)

(Ainoastaan ranskankielinen teksti on todistusvoimainen)

(ETA:n kannalta merkityksellinen teksti)

(2003/501/EY)

EUROOPAN YHTEISÖJEN KOMISSIO, joka

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

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

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

sekä katsoo seuraavaa:

I MENETTELY

(1) Ecofin-neuvosto antoi vuonna 1997 yritysten välittömään verotukseen sovellettavat menettelysäännöt, joiden tavoitteena oli estää haitallinen verokilpailu ([2]). Menettelysäännöissä annetun sitoumuksen mukaisesti komissio julkaisi vuonna 1998 tiedonannon valtiontukisääntöjen soveltamisesta yritysten välittömään verotukseen ([3]) (jäljempänä 'tiedonanto', jossa se lupautui soveltamaan näitä sääntöjä tiukasti ja takaamaan kaikille yhdenmukaisen kohtelun. Tämä menettely perustuu tähän sitoumukseen.

(2) Komissio pyysi Luxemburgilta 12 päivänä helmikuuta 1999 päivätyllä kirjeellä (D/50716) tietoja sen toteuttamasta koordinointikeskusten tukiohjelmasta. Luxemburgin viranomaiset ilmoittivat komissiolle 26 päivänä maaliskuuta 1999 päivätyllä kirjeellä (A/32604), että kyseinen toimenpide oli kumottu 20 päivänä helmikuuta 1996.

(3) Komissio pyysi 25 päivänä huhtikuuta 2000 päivätyllä kirjeellä (D/51738) lisätietoja, koska kyseinen ohjelma on voinut ja/tai voi edelleen vaikuttaa markkinoihin siitä huolimatta, että se jo on kumottu. Luxemburgin viranomaiset toimittivat lisätiedot komissiolle 10 päivänä toukokuuta 2000 päivätyllä kirjeellä (A/34012).

(4) Komissio lähetti Luxemburgin viranomaisille 11 päivänä heinäkuuta 2001 päivätyn kirjeen SG (2001) D/289761, jossa se ilmoitti päätöksestään aloittaa EY:n perustamissopimuksen 88 artiklan 2 kohdan mukainen menettely, joka koski koordinointikeskuksiin sovellettavaa verojärjestelmää. Luxemburg toimitti 14 päivänä syyskuuta 2001 päivätyllä kirjeellä (A/37236) huomautuksensa menettelyn aloittamisesta.

(5) Komission päätös menettelyn aloittamisesta on julkaistu *Euroopan yhteisöjen virallisessa lehdessä* ([4]). Komissio on kehottanut asianomaisia osapuolia esittämään huomautuksensa tästä toimenpiteestä. Komissio ei ole saanut huomautuksia asianomaisilta osapuolilta.

(6) Komissio pyysi Luxemburgilta 25 päivänä maaliskuuta 2002 päivätyllä kirjeellä (D/51316) lisätietoja, jotka toimitettiin sille 17 päivänä huhtikuuta 2002 päivätyllä kirjeellä (A/32897).

([1]) EYVL C 304, 30.10.2001, s. 10.
([2]) EYVL C 2, 6.1.1998, s. 1.
([3]) EYVL C 384, 10.12.1998, s. 3.
([4]) Ks. alaviite.

II KUVAUS TOIMENPITEESTÄ

(7) Koordinointikeskusten asemasta määrätään 12 päivänä kesäkuuta 1989 päivätyssä kiertokirjeessä nro 119 (jäljempänä 'kiertokirje 119' tai 'kiertokirje'). Kiertokirje kumottiin 20 päivänä helmikuuta 1996 päivätyllä kiertokirjeellä LIR nro 1119. Koordinointikeskuksiksi hyväksyttiin kaikkiaan viisi yhtiötä, joista neljä oli toiminnassa.

(8) Monikansalliseen konserniin kuuluva koordinointikeskus on Luxemburgiin sijoittautunut pääomayhtiö, jonka tehtävät rajoittuivat palvelujen tarjoamiseen yksinomaan samaan ulkomaiseen kansainväliseen konserniin kuuluville yhtiöille. Kiertokirjeen mukaan ulkomaisella kansainvälisellä konsernilla tarkoitetaan keskenään sidossuhteessa olevia yhtiöitä, joilla on toimintaa vähintään kahdessa maassa Luxemburgin ulkopuolella siten, että emoyhtiö ei ole verovelvollinen Luxemburgissa vaan maksaa vastaavaa yhtiöveroa ulkomailla.

(9) Koordinointikeskuksen asema myönnettiin yhtiölle hallintoviranomaisen ennakkoluvalla. Periaatteessa lupa myönnettiin enintään neljäksi verovuodeksi.

(10) Koordinointikeskukset tarjosivat seuraavia yksinomaan konsernin muille yhtiöille tarkoitettuja hallintopalveluja:

— keskusorganisaatio- ja sihteeripalvelut,

— mainonta,

— markkinointi ja markkinatutkimukset,

— teknisten tai hallinnollisten tietojen toimittaminen, kokoaminen ja käsittely,

— suhteet kansallisiin tai kansainvälisiin viranomaisiin,

— keskitetyt kirjanpito- ja taloushallintopalvelut, tietojenkäsittelypalvelut ja lakiasiain neuvontapalvelut sekä yhtiön liiketoimintaan suoraan tai välillisesti liittyvät huolto- ja muut palvelut.

(11) Kiertokirjeessä täsmennetään tuloverotuksen osalta, että konsernin sisällä myydyistä palveluista saatavan liikevoiton on vastattava voittoa, jonka asiantunteva talouden toimija hankkisi tavanomaisissa liikesuhteissa riippumattomien ulkopuolisten yritysten kanssa. Sen vuoksi verotettava voitto määritettiin ns. cost plus -menetelmällä. Tämä tarkoittaa, että konsernin muille yhtiöille myydyt palvelut hinnoiteltiin lisäämällä niiden vähennyskelpoisiin kustannuksiin kiinteä voittomarginaali.

(12) Jos kuitenkin kävi niin, että huomioon otettavat kokonaiskustannukset olivat alle 30 000 000 Luxemburgin frangia (noin 750 000 euroa), yrityksille vahvistettiin kiinteä liikevoitto, joka oli 1 500 000 Luxemburgin frangia (noin 37 500 euroa).

(13) Mikäli koordinointikeskuksella oli toimintaa, jota laskutettiin useissa eri valuutoissa, liikevoittoa ei määritetty cost plus -menetelmällä vaan ulkopuoliselle yritykselle tavanomaisessa kilpailutilanteessa aiheutuvasta kurssiriskistä maksettavan hyvityksen mukaan. Hyvityksen oli vastattava vähintään yhtä prosenttia laskutetusta kokonaissummasta, ja se määräytyi kurssiriskin perusteella.

(14) Tätä verotettavan voiton laskentamenetelmää voitiin soveltaa myös muuhun kiertokirjeessä sallittuun liiketoimintaan, jota harjoitti Luxemburgiin pysyvästi sijoittautunut ulkomaiseen konserniin kuuluva yritys tai muu kuin koordinointikeskuksena toimiva ulkomaiseen konserniin kuuluva kotimainen yritys.

III MENETTELYN ALOITTAMISEEN JOHTANEET SYYT

(15) Luxemburgin viranomaisten toimittamia tietoja koskevassa arviossaan komissio tarkasteli, ovatko koordinointikeskukset voineet saada taloudellista etua voittomarginaalin määrittämistavasta, tiettyjen kustannusten jättämisestä huomiotta veron perusteen laskennassa sekä mahdollisesta hallintoviranomaisten harkintavallan käytöstä. Lisäksi komissio katsoi, että kyseinen taloudellinen etu on saatettu myöntää valtion varoista, se on saattanut vaikuttaa jäsenvaltioiden väliseen kilpailuun ja kauppaan ja se on voinut olla valikoiva. Komission mielestä vaikutti myös siltä, ettei kyseisessä tapauksessa voitaisi soveltaa mitään poikkeuksia valtiontukien yleiseen kieltoon. Nämä epäilyt saivat komission aloittamaan muodollisen tutkintamenettelyn.

IV LUXEMBURGIN HUOMAUTUKSET

(16) Luxemburgin viranomaisten huomautukset voidaan tiivistää seuraavasti.

(17) Koska koordinointikeskusten tukiohjelma on jo kumottu, siitä ei enää aiheudu mitään vaikutuksia lukuun ottamatta niitä yrityksiä, joihin kiertokirjeen 119 määräyksiä sovellettiin vuoden 2001 loppuun asti. Luxemburgin viranomaiset vetosivat myös siirtohintoihin [5] liittyviin ongelmiin ja puolustivat ratkaisua, johon Luxemburgissa oli päädytty. Lopuksi viranomaiset väittivät, ettei toimenpiteessä ollut kyse perustamissopimuksen 87 artiklassa tarkoitetusta tuesta.

Siirtohinnoittelu

(18) Samaan konserniin kuuluvien kahden yrityksen väliset sidossuhteet mahdollistavat (ainakin teoriassa) sen, että ne voivat sopia keskenään eri tavaroiden tai palvelujen toimitusehdoista, joita vapailla markkinoilla toimivien riippumattomien yritysten välisissä liikesuhteissa ei sovellettaisi. Näin yritykset voivat pyrkiä jakamaan voitot konsernin sisällä niin, että konserniin kokonaisuutena kohdistuva verorasitus jää mahdollisimman pieneksi. Monikansallisten konsernien tapauksessa voittojen jakaminen näkyy usein niin, että veron perustetta laajennetaan yhdessä maassa ja kavennetaan toisessa. Tämä selittää sen, miksi hallitukset pyrkivät varmistamaan konserninsisäisten siirtohintojen pysymisen mahdollisimman lähellä markkinahintaa.

[5] Siirtohinnoilla tarkoitetaan hintoja, jotka yritys veloittaa kanssaan etuyhteydessä oleville yrityksille myymistään tavaroista tai palveluista.

(19) OECD:ssä, johon jäsenvaltiotkin kuuluvat, otettiin käyttöön täyden kilpailun periaate, jolla pyrittiin estämään voittoon kohdistuvan verotuksen erityishuojennukset. Tällä OECD:n mallisopimuksen 9 artiklassa mainitulla periaatteella on kaksi päämäärää: arvioida veron peruste oikein kussakin jäsenmaassa ja välttää mahdollisuuksien mukaan kaksinkertainen verotus. Samalla mallisopimus mahdollistaa monikansallisten yritysten ja riippumattomien yritysten mahdollisimman tasapuolisen kohtelun. Siirtohinnat voidaan määrittää joko vapailla markkinoilla noudatettujen hintojen tai cost plus -menetelmän mukaan.

(20) Luxemburgin viranomaiset vetoavatkin veronkierron torjuntaan ja täyden kilpailun periaatteeseen ja toteavat siirtohinnoittelua koskevien säännösten perustuvan 4 päivänä joulukuuta 1967 annetun tuloverolain 164 pykälään. Kiertokirje 119 annettiin tietyntyyppisen liiketoiminnan verotuksen helpottamiseksi. Tavallisesti Luxemburgin viranomaiset pyrkivät vertaamaan konsernin sisällä noudatettuja hintoja vastaavissa riippumattomien yritysten välisissä liiketoimissa veloitettuihin hintoihin. Tätä menetelmää ei kuitenkaan aina voida käyttää, jollei markkinoilta löydy mitään vertailukohtaa.

(21) Näin ollen Luxemburgin viranomaiset päättivät käsiteltävänä olevassa tapauksessa, että koordinointikeskusten tarjoamista konserninsisäisistä palveluista veloitettavat siirtohinnat määritettäisiin cost plus -menetelmällä. Tämäntyyppisissä palveluissa pidettiin kohtuullisena OECD:n suositusten mukaista yhtenäistä 5 prosentin vähimmäistasoa, joka vastaa vapailla markkinoilla mahdollista voittoprosenttia. Sitä voitiin kuitenkin aina korottaa, mikäli tämä osoittautui veroviranomaisilla olevien tietojen perusteella aiheelliseksi.

Kiertokirjeellä 119 ei myönnetty perustamissopimuksen 87 artiklassa tarkoitettua valtiontukea

Toimenpiteestä on koiduttava taloudellista etua

(22) Luxemburgin mukaan toimenpiteellä ei pyritty keventämään koordinointikeskuksiin normaalisti kohdistuvaa verorasitusta, vaan sen ainoana tarkoituksena oli määrittää cost plus -menetelmällä mahdollisimman tarkka markkinahinta konserninsisäisille palveluhankinnoille. Luxemburg vetoaa komission tiedonannon 13 kohtaan, jonka mukaan puhtaasti veroteknisiä toimenpiteitä, esimerkiksi kaksinkertaisen verotuksen tai veronkierron torjumista koskevia säädöksiä, ei katsota valtiontuiksi. Koska kiertokirje 119 oli luonteeltaan yleinen toimenpide, jonka tavoitteena oli torjua veronkiertoa ja varmistaa koordinointikeskuksille sopiva ja kohtuullinen liikevoitto, sitä ei voida pitää valtiontukena.

(23) Vaatimalla koordinointikeskuksen kuuluvan suureen kansainväliseen konserniin sekä tuottavan vähintään 1 500 000 Luxemburgin frangin (noin 37 500 euron) verotettavaa voittoa, voitiin varmistaa, että yrityksellä oli riittävä määrä liiketoimintaa Luxemburgissa. Muussa tapauksessa voitto olisi jäänyt verotuksen kannalta niin mitättömäksi, ettei kiertokirjeen 119 soveltaminen olisi ollut perusteltua.

(24) Kiertokirjeessä 119 edellytettiin, että emoyhtiö maksaa ulkomailla Luxemburgissa kannettavaa yhtiöveroa vastaavaa tuloveroa. Mahdollisuus ylijäämäisten vähennyskelpoisten verojen siirtoon toiseen valtioon vaikutti näin ollen poissuljetulta. Koordinointikeskuksen ulkomaisen emoyhtiön kotivaltio saattoi tarvittaessa joko olla soveltamatta emo- ja tytäryhtiöiden verotusta koskevaa direktiiviä ([6]) koordinointikeskuksen osingonjakoon tai soveltaa veronkiertoa torjuvia säännöksiä siinä tapauksessa, että se piti Luxemburgin verotusta liian alhaisena.

(25) Luxemburgin mukaan komissio tyytyy arviossaan tarkastelemaan, miten täyden kilpailun periaatetta on noudatettu. Sen jälkeen komissio toteaa, ettei koordinointikeskusten tukiohjelmassa ole noudatettu tätä tavoitetta, ja väittää, että joitakin yrityksiä tai konserneja on voitu suosia, koska viranomaisilla oli ohjelmassa tietty harkintavalta.

(26) Luxemburgin viranomaisten mukaan komissio katsoo koordinointikeskusten saaneen taloudellista etua kahdesta seikasta. Ensinnäkin siitä, että perusteena käytettiin cost plus -menetelmää eikä tosiasiallisesti veloitettuja siirtohintoja, ja toiseksi siitä, ettei veron perusteeseen luettu mukaan vähennyskelvottomia menoja.

(27) Ensimmäisen väitteen osalta Luxemburg huomauttaa, että cost plus -menetelmästä olisi voinut koitua yrityksille taloudellista etua vain siinä tapauksessa, että niiden veloittamat siirtohinnat olisivat olleet korkeammat kuin cost plus -menetelmällä lasketut hinnat. Tällöin yrityksiin olisi sovellettu alempaa veron perustetta. Luxemburgin viranomaiset myöntävät, ettei kiertokirjeessä 119 viitattu suoraan periaatteeseen, jonka mukaan verotase on sidottu liiketoimintataseeseen, joten ei voida sulkea pois sitä mahdollisuutta, että joku verovelvollisista on voinut yrittää hyötyä tästä puutteesta ylilaskuttamalla Luxemburgissa konsernin muille yrityksille myymistään palveluista. Luxemburg kuitenkin arvioi, että yhteisön ulkopuolisilla valtioilla oli keinonsa tarkistaa, oliko tällaista ylilaskutusta harjoitettu. Mikäli komissio pitäisi kiertokirjeen 119 määräysten soveltamista tällaisissa tapauksissa sääntöjenvastaisena valtiontukena ja vaatisi jäsenvaltiota perimään tuen takaisin, jouduttaisiin ensin selvittämään, mitkä yritykset olivat kyseessä, minkä jälkeen kunkin saama tuki olisi laskettava erikseen tosiasiallisten siirtohintojen perusteella.

([6]) Neuvoston direktiivi 90/435/ETY, annettu 23 päivänä heinäkuuta 1990, eri jäsenvaltioissa sijaitseviin emo- ja tytäryhtiöihin sovellettavasta yhteisestä verojärjestelmästä (EYVL L 225, 20.8.1990, s. 6).

(28) Luxemburg huomauttaa, että komissio sallii cost plus -menetelmän kaltaisten laskentatapojen käytön ja on tietoinen siitä, ettei niistä koidu taloudellista etua, jos näillä vaihtoehtoisilla menetelmillä saadaan tulokseksi sama tai ainakin verrattavissa oleva verotaso kuin kahden riippumattoman yrityksen välisissä liiketapahtumissa sovelletulla perinteisellä menetelmällä, jossa verotettava voitto saadaan vähentämällä yrityksen kokonaiskustannukset kokonaistuotosta. Luxemburgin mukaan komissio päättelee ohjelmasta koituvan etua siksi, että cost plus -menetelmällä saatu tulos ei ole riittävän vertailukelpoinen sen tuloksen kanssa, joka olisi saatu soveltamalla perinteistä menetelmää. Komissio ei kuitenkaan esitä mitään arvioita edun määrästä, ja Luxemburg katsoo, ettei cost plus -menetelmästä voida katsoa koituvan taloudellista etua vain sillä perusteella, että sen tuloksena saatu verotettava tulo ei vastaa perinteisellä laskentamenetelmällä kahden riippumattoman toimijan välillä saatua tulosta.

(29) Toisen väitteen osalta Luxemburg katsoo komission olevan sitä mieltä, että koordinointikeskukset voivat saada taloudellista etua siitä, ettei vähennyskelvottomia kustannuksia ole otettu lukuun veron perusteen laskemisessa tuloverolain 168 pykälän nojalla. Luxemburgin viranomaiset pitävät näiden kustannusten poissulkemista täysin perusteltuna. Osinkojen vapauttamisesta yhteisöja omaisuusverosta viranomaiset toteavat, että osingot eivät ole varsinaisia menoja vaan voitto-osuuksien siirtoja osakkaille, joten niiden vähennyskelpoisuus ei ole ongelma. Mitä tulee bonuspalkkioihin (tantieemeihin), kokouspalkkioihin sekä kulttuuriin, hyväntekeväisyyteen tai yleishyödyllisiin kohteisiin annettuihin lahjoituksiin, niiden huomiotta jättäminen cost plus -hinnan laskemisessa selittyy tarpeella välttää kaksinkertaista verotusta. Bonuspalkkiothan suoritetaan rahastosiirtoina nettotuloksesta.

(30) Luxemburg katsoo, että kaikki nämä vähennyskelvottomat kustannukset on itse asiassa jo lisätty koordinointikeskuksen verotettavaan tulokseen. Toisin sanoen ne sisältyvät joka tapauksessa veron perusteeseen. Jos ne olisi otettu huomioon cost plus -määräytymisperusteen laskemisessa, olisi kannettu kaksinkertainen vero. Luxemburg huomauttaa niin ikään, että koska kiertokirje 119 on kaikilta osiltaan velvoittava, sen on katsottava tuovan etua kokonaisuutena eikä vain jonkin yksittäisen määräyksensä osalta.

Edun on oltava valtion varoista myönnettyä tukea

(31) Luxemburg myöntää, että jos etu on myönnetty kiertokirjeen 119 perusteella, siihen on käytetty valtion varoja.

Toimenpiteen on oltava valikoiva

(32) Harkintavallan käytöstä johtuvasta toimenpiteen valikoivuudesta Luxemburgin viranomaiset toteavat, ettei maan hallintoviranomaisilla ole harkintavaltaa myöntää tai evätä tukia koordinointikeskusten tukiohjelmassa. Jos valikoivuuden taas katsotaan johtuvan verolakeihin tai verotusta koskeviin hallinnollisiin määräyksiin tehdyistä poikkeuksista, Luxemburgin viranomaiset huomauttavat, ettei valtiontukisääntöjä ole koskaan aikaisemmin sovellettu vastaavaan tilanteeseen. Komissio ei tässä yhteydessä ole vedonnut yhteenkään ennakkotapaukseen.

(33) Luxemburgin mukaan komission tiedonannon 20 kohdassa todetaan, että veroetuudet rajoittuvat toisinaan koskemaan vain tiettyjä yritysmuotoja, tiettyä osaa niiden toiminnasta tai tiettyjä toimialoja, ja että tällaiset etuudet voivat olla valtiontukia. Luxemburg kuitenkin toteaa, ettei ole olemassa ainuttakaan sellaista Euroopan yhteisöjen tuomioistuimen päätöstä tai tuomiota, jossa toimenpide olisi luokiteltu valikoivaksi sillä perusteella, että se suosii jotakin yritysmuotoa tai tiettyä osaa sen toiminnasta.

(34) Luxemburg ei myöskään hyväksy komission väitettä erityisyyttä koskevan edellytyksen täyttymisestä, koska kiertokirje 119 perustuu Luxemburgin verojärjestelmän tavanomaiseen soveltamiseen. Sitä sovelletaan kaikkiin suuriin monikansallisiin konserneihin, jotta estettäisiin epätavallisen alhaiset siirtohinnat konsernin sisällä. Ainoat kiertokirjeessä määrätyt edellytykset ovat konsernin koko ja se, että sillä on toimintaa useissa valtioissa. Tällaiset rajoitukset ovat tarpeen sen varmistamiseksi, että Luxemburgissa harjoitettu liiketoiminta on tarpeeksi merkittävää ja sen volyymi riittävän suuri aiheuttamaan vaikeuksia siirtohintojen määrittämisessä. Kiertokirjeen ohjeet koordinointikeskusten verotettavan tulon määrittämiseksi perustuvat OECD:n antamiin siirtohinnoittelusääntöihin, joita sovelletaan yleisesti. Säännöt koskevat kaikkia sellaisia verovelvollisia yrityksiä, joilla on konserninsisäistä laskutusta. Kiertokirjeen tarkoituksena ei ollut soveltaa koordinointikeskuksiin alempaa veroveroastetta kuin muihin yrityksiin vaan ainoastaan määrittää veron perusteelle erilainen laskentatapa, jossa on otettu huomioon monikansallisten yritysten erityistilanne. Kyse on siis puhtaasti verotekni sestä toimenpiteestä, joka komission tiedonannon perusteella ei ole valtiontukea.

(35) Vaikka kiertokirjettä on siinä olevan puutteen vuoksi voitu käyttää alemman veroasteen saamiseksi, valtiontuen käsitettä tulkittaisiin liian laajasti, mikäli valtiontukena pidettäisiin sitä, että joku verovelvollisista käyttää hyväkseen säännöksissä olevaa porsaanreikää.

(36) Toissijaisesti Luxemburg katsoo, että koordinointikeskusten tukiohjelman käyttöönotto on perusteltavissa verojärjestelmän luonteella ja taloudellisella rakenteella, vaikka komissio pitäisikin sitä poikkeuksena normaaliin verojärjestelmään. Luxemburgin viranomaiset halusivat sovittaa oikeusvarmuuden periaatteen yhteen täyden kilpailun periaatteen kanssa. Edellä mainituista syistä ne valitsivat hinnoittelutavaksi cost plus -menetelmän, jotta kyseisille verovelvollisille voitaisiin antaa jokin vertailukohta ja määrätä vähimmäistaso konserninsisäisissä liiketoimissa saadulle verotettavalle voitolle.

Toimenpide vääristää kilpailua ja vaikuttaa jäsenvaltioiden väliseen kauppaan

(37) Koska siirtohinnoittelusääntöjen tarkoituksena on estää veroetuuksien peitellyt siirrot ulkomaille kyseenalaisten laskutusmenetelmien avulla, kiertokirje 119 ulotettiin koskemaan ainoastaan kansainvälisiä konserneja. Kiertokirjeen tavoitteena ei ollut alentaa yleisesti kansainvälisten konsernien verotettavaa voittoa vaan estää veronkierto. Luxemburgin mukaan kiertokirjettä ei siten voida pitää sellaisena etuna, joka parantaisi konserniin kuuluvien yritysten kilpailuasemaa yhteismarkkinoilla.

Luottamuksensuojan periaate

(38) Luxemburgin mielestä kiertokirjettä 119 soveltavien verovelvollisten perusteltu luottamus estää jäsenvaltiota perimästä takaisin kiertokirjeen määräysten mukaisesti mahdollisesti saatuja valtiontukia. Valtiontukisääntöjen soveltamisesta veron perusteen laskentamenetelmään ei ole olemassa ennakkotapauksia. Sellainen toimenpide merkitsisi perustamissopimuksen 88 artiklan nykyisen soveltamisalan olennaista ja ennalta arvaamatonta laajentamista.

(39) Komissio sitä paitsi katsoi tuohon aikaan, ettei perustamissopimuksen valtiontukisääntöjä voitu soveltaa jäsenvaltioiden verosäännöksiin, jotka koskivat Euroopassa sijaitsevien kansainvälisten konsernien pääkonttorien tuloverotusta ([7]). Komissio ei myöskään ole vastustanut Belgian koordinointikeskusten verotusjärjestelyjä. Luxemburgilla oli siis perusteltu syy uskoa kiertokirjeen sääntöjenmukaisuuteen.

(40) Lisäksi yhteisön valtiontukipolitiikka oli varsin epäselvää siihen asti, kunnes tiedonanto julkaistiin vuonna 1998. Tämän vuoksi korkeintaan tiedonannon julkaisemispäivän jälkeen saadut edut voitaisiin periä takaisin.

Verolakien taannehtivuuskiellon periaate

(41) Luxemburg katsoo, että väitettyjen tukien takaisinperiminen merkitsisi yleisen lainsäädännön mukaisen verotusjärjestelmän muuttamista taannehtivasti, mikä olisi vastoin keskeistä verolakien taannehtivuuskiellon periaatetta. Komissio ei voi kohtuudella vaatia tukien palauttamista, jos ne ovat seurausta sellaisesta yleisestä verojärjestelmästä, johon komissio puuttuu vasta jälkikäteen.

Väitetyn tuen takaisinperiminen on mahdotonta

(42) Luxemburg vetoaa vakiintuneeseen oikeuskäytäntöön, jonka mukaan jäsenvaltiota ei voida vaatia perimään sääntöjenvastaisia tukia takaisin silloin, kun se on tosiasiallisesti mahdotonta. Tässä tapauksessa Luxemburgin tilanne on juuri tällainen. Tuen määrää on mahdotonta arvioida, koska ei voida määrittää, mitä tosiasiallisia siirtohintoja koordinointikeskusten olisi pitänyt noudattaa, eikä käyttää mitään muutakaan OECD:n kuvailemista menetelmistä.

([7]) Kirjallinen kysymys nro 1735/90 (EYVL C 63, 11.3.1991, s. 37).
([8]) Ks. alaviite.

V **ARVIOINTI TOIMENPITEESTÄ**

(43) Tutkittuaan Luxemburgin viranomaisten asiasta esittämät huomautukset komissio vahvistaa alustavan kantansa, jonka se esitti Luxemburgille osoitetussa 11 päivänä heinäkuuta 2001 päivätyssä kirjeessä ([8]), jossa ilmoitettiin perustamissopimuksen 88 artiklan 2 kohdassa tarkoitetun muodollisen tutkintamenettelyn aloittamisesta. Komissio toteaa, etteivät Luxemburgin esittämät huomautukset poistaneet kirjeessä esitettyjä epäilyksiä, ja katsoo, että menettelyssä tarkasteltua verojärjestelmää voidaan pitää perustamissopimuksen 87 artiklan 1 kohdassa tarkoitettuna valtiontukena. Komissio toteaa vielä, että tuki on sääntöjenvastaista ja että sitä voidaan pitää yhteisön markkinoille soveltumattomana toimintatukena. Komissio on kuitenkin sitä mieltä, että tässä tapauksessa Luxemburgin ja tukea saaneiden yritysten perusteltu luottamus on omiaan estämään tuen takaisinperimisen.

(44) Komissio hyväksyy alustavasti Luxemburgin huomautukset kansainvälisessä liiketoiminnassa käytetyn siirtohinnoittelun ongelmallisuudesta. Mikään ei estä veroviranomaisia käyttämästä cost plus -menetelmää veron perusteen määrittämisessä koordinointikeskusten tarjoamille konserninsisäisille palveluille. Tämä järjestelmä on verrattavissa tiedonannon 13 kohdan toisessa luetelmakohdassa mainittuun puhtaasti verotekniseen toimenpiteeseen. Tässä tapauksessa tietyistä cost plus -menetelmän käyttötavoista kuitenkin seuraa, ettei tuen myöntämisen mahdollisuutta voida kokonaan sulkea pois.

(45) Jotta toimenpide voitaisiin luokitella perustamissopimuksen 87 artiklan 1 kohdassa tarkoitetuksi tueksi, sen on täytettävä kaikki neljä jäljempänä mainittua edellytystä.

Etu

(46) Toimenpiteestä on ensinnäkin koiduttava yrityksille sellaista etua, joka keventää niiden taloutta yleensä rasittavia maksuja. Näillä verotettavan tulon määrittämisessä käytetyillä vaihtoehtoisilla menetelmillä, joilla vältetään sellaiset tiettyihin liiketoimiin sisältyvät perusteettomat edut tai vapaudet, joiden ainoana tarkoituksena on kiertää veroja, on yleensä pyritty samaan veroasteeseen kuin perinteisellä menetelmällä, jossa riippumattomien toimijoiden välisistä liiketapahtumista verotettava voitto lasketaan vähentämällä yrityksen kokonaiskustannukset kokonaistuotosta. Tämä vastaa täyden kilpailun periaatetta. Siirtohinnoittelun alalla tämä kansainvälinen periaate mainitaan tulo- ja pääomaveroja koskevan OECD:n mallisopimuksen 9 artiklassa (ja sitä täsmennetään OECD:n siirtohinnoitteluohjeissa vuonna 1995). Koska tuen tarve on arvioitava tapauskohtaisesti, OECD:n ohjeissa ei suositella varmuusmarginaalien (esimerkiksi kiinteiden voittomarginaalien) käyttöä.

(47) Luxemburgin viranomaiset eivät ilmoittaneet, miten ne käytännössä määrittivät marginaalit, joita käytettiin koordinointikeskusten veron perusteen laskemisessa cost plus -menetelmällä. Komissio myöntää, ettei hallintoviranomaisilla ollut harkintavaltaa myöntää tai evätä tukia koordinointikeskusten tukiohjelmassa. Sen sijaan Luxemburgin vastauksista käy selvästi ilmi, että voittoprosentin määrittäminen oli viranomaisten harkintavallassa. Kiertokirjeessä 119 suositeltiin 5 prosentin vähimmäistasoa mutta ei kuitenkaan annettu mitään sääntöjä tai ohjeita siitä, miten se oli käytännössä määritettävä. Luxemburgin viranomaiset myöntävät päinvastoin suoraan soveltaneensa yksinomaan kiertokirjeessä suositeltua 5 prosentin tasoa. Näin ollen komissio päättelee koordinointikeskuksien ja niiden emokonsernien saaneen etua siitä, että Luxemburg sovelsi käytännössä järjestelmällisesti 5 prosentin vähimmäisvoittoa tarkistamatta, vastasiko se tarjotuista palveluista todellisuudessa saatua voittoa. Tästä seuraa, että Luxemburgin viranomaiset ovat ainakin joissakin tapauksissa soveltaneet koordinointikeskuksiin erilaista verokohtelua kuin muihin Luxemburgissa verovelvollisiin yrityksiin.

(48) Tässä tapauksessa ei ole merkityksellistä, että kiertokirjeessä 119 edellytettiin emoyhtiön maksavan Luxemburgissa kannettavaa yhtiöveroa vastaavaa tuloveroa ulkomailla ja että emoyhtiön sijaintivaltiolla oli mahdollisuus soveltaa veronkiertoa torjuvia toimenpiteitä. Tämä ei nimittäin vielä osoita, ettei Luxemburgin toteuttamasta koordinointikeskusten tukiohjelmasta olisi koitunut yrityksille etua tai että mahdollinen etu olisi ollut oikeutettu. Muiden valtioiden toiminta ja etenkään se, että ne ovat saattaneet ottaa verotuksessaan huomioon toisen jäsenvaltion myöntämän veroetuuden yrittääkseen lieventää tai poistaa sen vaikutukset, ei itse asiassa poista tätä etua. Joka tapauksessa Luxemburgin soveltama cost plus -menetelmään perustuva konserninsisäisten palveluhankintojen verotus ei välttämättä sovi yhteen muissa jäsenvaltioissa käytettyjen sellaisten menetelmien kanssa, joissa verotettava voitto lasketaan vähentämällä yrityksen kokonaiskustannukset kokonaistuotosta. Vaarana nimittäin on, että liiketapahtumien ylilaskutus keventää verorasitusta toisessa jäsenvaltiossa, mitä ei kuitenkaan korvata korottamalla verorasitusta Luxemburgissa. Tässä tapauksessa yritys siis saisi Luxemburgin lisäksi veroetuuden myös toisessa jäsenvaltiossa ilman, että sitä kompensoitaisiin millään tavalla.

(49) Komissiolla ei ole mitään huomautettavaa siitä Luxemburgin väitteestä, jonka mukaan kiertokirjeessä 119 ei viitattu verotaseen sitomiseen liiketoimintatasoon. On kuitenkin huomattava, että konserninsisäisten palveluhankintojen tapauksessa ei ole tarpeen varmistaa, vastaavatko cost plus -menetelmän hinnat tosiasiallisia siirtohintoja, vaan onko järjestelmässä määritetty veroaste verrattavissa perinteisellä menetelmällä määritettyyn veroasteeseen. Järjestelmästä koituneen edun suuruuden määrittely ei ole vielä ajankohtaista. Se tehdään vasta siinä vaiheessa, kun tuet mahdollisesti peritään takaisin: komissio huomauttaa, että 5 prosentin vähimmäistasoa sovellettiin tässä tapauksessa järjestelmällisesti. Luxemburgin antamien tietojen perusteella ohjelmassa ei valvottu, vastasiko vähimmäisvoiton verotus perinteisellä menetelmällä laskettua veroastetta. Näin ollen komissio päättelee, että verohallinnon menettelytavasta koitui yrityksille etua.

(50) Komissio voi hyväksyä osan Luxemburgin perusteluista sen kysymyksen osalta, miksi vähennyskelvottomia kustannuksia ei luettu mukaan veron perusteeseen, josta voittoprosentti laskettiin cost plus -menetelmällä. Poissulkemisen syyt liittyvät vertailuun perinteisen menetelmän kanssa. Verothan eivät ole varsinaisia liiketoiminnan kustannuksia vaan liiketoiminnan tuloksesta perittäviä maksuja. Lahjoitusten poissulkeminen vaikuttaa perustellulta samoista syistä, sillä nekään eivät ole varsinaisia liiketoiminnan kustannuksia. Toisin sanoen näiden vähennyskelvottomien kustannusten ei voida katsoa vaikuttaneen verotettavan tulon syntymiseen. Koska edun voidaan osoittaa syntyneen 5 prosentin vähimmäistason järjestelmällisestä soveltamisesta, ei ole enää tarpeen tutkia, onko samat päätelmät tehtävä bonuspalkkioiden ja kokouspalkkioiden suhteen, sillä ne on jaettu yrityksen nettovoitosta.

Vaikutus jäsenvaltioiden väliseen kilpailuun ja kauppaan

(51) Tämäkin edellytys täyttyy, koska koordinointikeskusten piti tarjota palveluja pääasiassa Luxemburgin ulkopuolella sijaitseville yrityksille. Yhteisöjen tuomioistuimen oikeuskäytännön mukaan ([9]) — kuten myös tiedonannon 11 kohdassa korostetaan — jo pelkästään se, että tuki vahvistaa kyseisen yrityksen asemaa suhteessa kilpaileviin yrityksiin yhteisön sisäisessä kaupassa, riittää perusteeksi sille, että tuen katsotaan vaikuttavan kauppaan. Koordinointikeskusten tai niiden emokonserniin kuuluvien yritysten asema on voinut vahvistua Luxemburgissa sijaitsevan yhtiön verorasituksen kevenemisen vuoksi. Komissio katsoo, että toimenpide on tässä tapauksessa voinut vaikuttaa jäsenvaltioiden väliseen kauppaan, koska kyseiset konsernit ovat voineet toimia aloilla, joilla harjoitetaan jäsenvaltioiden väliseen kauppaan liittyvää liiketoimintaa.

(52) Vaikka kiertokirjeen 119 tärkeimpänä tavoitteena ei ollut alentaa verotettavaa voittoa yleisesti vaan estää peitellyt siirrot — kuten Luxemburgin viranomaiset esittävät — toimenpidettä ei pidä arvioida sen tavoitteiden perusteella, vaan arvioinnin on perustuttava sen vaikutuksiin. Vakiintuneen oikeuskäytännön mukaan ([10]) mitään tukiohjelmaa ei nimittäin voida jättää katsomatta perustamissopimuksen 87 artiklan 1 kohdassa tarkoitetuksi tueksi pelkästään sen tavoitteen perusteella.

([9]) Asia 730/79, Philip Morris v. komissio, tuomio 17.9.1980 (Kok. 1980, s. 2671).

([10]) Asia C-75/97, Belgia v. komissio, tuomio 17.6.1999 (Kok. 1999, s. I-3671, 25 kohta).

Valikoivuus

(53) Kyseiset verosäännökset koskivat pelkästään sellaisiin monikansallisiin konserneihin kuuluvia koordinointikeskuksia, joilla oli toimintaa ainakin kahdessa valtiossa Luxemburgin ulkopuolella ja joiden kotipaikka oli Luxemburgin ulkopuolella. Tämä tarkoittaa, että vain tietyillä yrityksillä oli oikeus edellä kuvailtuihin etuihin. Kuten tiedonannon 20 kohdassa täsmennetään, sääntöjenvastaisina pidetyt veroetuudet rajoittuvat toisinaan koskemaan vain tiettyä osaa yritysten toiminnasta, kuten konsernin sisäisiä palveluja. Näin oli myös Luxemburgin koordinointikeskusten tukiohjelmassa. Valikoivuuden edellytyksen voidaan siis katsoa täyttyvän.

(54) Toinen toimenpiteen valikoivuutta tukeva seikka on, että kun koordinointikeskusten kokonaiskustannukset olivat alle 30 000 000 Luxemburgin frangia (noin 750 000 euroa), niille määriteltiin kiinteä voittomarginaali, joka oli 1 500 000 Luxemburgin frangia (noin 37 500 euroa). Tämä merkitsee tuen olleen valikoiva suuria konserneja suosivalla tavalla, koska konsernit, joiden kustannukset alittivat tämän rajan, jätettiin cost plus -menetelmään perustuvan kohtelun ulkopuolelle. Luxemburgin viranomaiset myöntävät itse varmistaneensa toimintavolyymin riittävyyden Luxemburgissa vaatimalla, että koordinointikeskusten oli kuuluttava suureen kansainväliseen konserniin, ja määräämällä verotettavan vähimmäisvoiton.

(55) Komissio katsoo, etteivät nämä valikoivat säännökset ole perusteltavissa verojärjestelmän luonteella tai taloudellisella rakenteella. Komissio ei etenkään katso, että tällaiset rajoitukset olisivat tarpeen sen varmistamiseksi, että Luxemburgissa harjoitetun liiketoiminnan merkittävyys ja volyymi riittää aiheuttamaan kyseisille yrityksille vaikeuksia siirtohintojen määrittämisessä ([11]). Siirtohinnoitteluun liittyy vaikeuksia periaatteessa kaikenlaisissa keskenään sidossuhteissa olevien yritysten välisissä tavaroiden tai palvelujen hankinnoissa. Vaikka nämä vaikeudet voivat korostua tavaroiden tai palvelujen toimituksissa ulkomaille, niitä esiintyy muillakin kuin sellaisilla suuriin monikansallisiin konserneihin kuuluvilla yrityksillä, joiden kotipaikka on Luxemburgin ulkopuolella. Näillä vaikeuksilla ei sitä paitsi ole tässä tapauksessa mitään merkitystä, koska Luxemburgin viranomaiset sovelsivat cost plus -hinnan laskemisessa järjestelmällisesti 5 prosentin vähimmäistasoa.

(56) Luxemburg huomauttaa, ettei ole olemassa ainuttakaan vastaavaa yhteisöjen tuomioistuimen päätöksellä tai tuomiolla vahvistettua ennakkotapausta. Komissio kuitenkin toteaa, ettei mitään ennakkotapausta tarvita. Koordinointikeskusten tukiohjelman luokittelu valtiontueksi perustuu suoraan perustamissopimuksen 87 artiklan 1 kohtaan. On kuitenkin pantava merkille, että viimeaikaisen oikeuskäytännön mukaan verotuksellinen toimenpide voidaan katsoa valikoivaksi toimenpiteeksi ja valtiontueksi, jos kyseinen veroetuus on varattu vain sellaisille yrityksille, jotka voivat toteuttaa tietynsuuruisen investoinnin ja luoda tietyn määrän työpaikkoja ([12]). Komissio katsoo, että tässä tapauksessa on sovellettava samoja perusteluja.

(57) Mikään ei estä veroviranomaisia valitsemasta cost plus -menetelmää, mikäli ne haluavat yhteensovittaa oikeusvarmuuden ja täyden kilpailun periaatteet ja antaa verovelvollisille jonkin vertailukohdan. Komissio ei suinkaan kritisoi viranomaisia tämän järjestelmän käyttämisestä siirtohinnoittelun helpottamiseen keskenään etuyhteydessä olevien yhtiöiden välisissä liiketapahtumissa. Tässä tapauksessa 5 prosentin vähimmäisvoiton järjestelmällistä soveltamista on kuitenkin pidettävä cost plus -menetelmän poikkeavana käyttönä, josta on voinut koitua etua tietyille yrityksille ilman, että tätä voitaisiin perustella järjestelmän luonteella tai taloudellisella rakenteella.

Valtion varat

(58) Tässä tapauksessa kiertokirjeen 119 soveltamisesta seurannut veronalennus johtaa valtion varoihin lukeutuvien verotulojen menetykseen.

Soveltuvuus yhteismarkkinoille

(59) Luxemburgin viranomaiset eivät kiistä muodollisen tutkintamenettelyn aloittamisesta tehdyssä päätöksessä ([13]) koordinointikeskusten tukiohjelman soveltuvuudesta yhteismarkkinoille esitettyä alustavaa arviota, jonka komissio vahvistaa ja joka voidaan tiivistää seuraavasti:

(60) Perustamissopimuksen 87 artiklan 2 kohdassa määrättyjä poikkeuksia, jotka koskevat yksittäisille kuluttajille myönnettävää sosiaalista tukea, tukea luonnonmullistusten tai muiden poikkeuksellisten tapahtumien aiheuttaman vahingon korvaamiseksi ja tukea tietyille Saksan liittotasavallan alueille, ei tässä tapauksessa voida soveltaa.

(61) Tässä tapauksessa ei myöskään voida vedota perustamissopimuksen 87 artiklan 3 kohdan a alakohdan poikkeukseen, jonka perusteella tukea voidaan myöntää taloudellisen kehityksen edistämiseen sellaisilla alueilla, joilla elintaso on poikkeuksellisen alhainen tai joilla vajaatyöllisyys on vakava ongelma.

(62) Koordinointikeskukset eivät kuulu sellaiseen Euroopan yhteistä etua koskevaan hankkeeseen, johon voitaisiin soveltaa perustamissopimuksen 87 artiklan 3 kohdan b alakohdan poikkeusta, ja koska ne eivät edistä kulttuuria ja kulttuuriperinnön säilyttämistä, myöskään d alakohdan poikkeus ei koske niitä.

([11]) Ks. 34 kohta: Luxemburgin perustelut.

([12]) Yhdistetyt asiat T-127/99, T-129/99 ja T-148/99 ja yhdistetyt asiat T-92/00 ja T-103/00, Territorio Histórico de Álava — Diputación Foral de Álava ym. v. komissio, ensimmäisen oikeusasteen tuomioistuimen tuomio 6. maaliskuuta 2002 (ei vielä julkaistu oikeustapauskokoelmassa, 157 kohta, 39—40 ja 49—50 kohta).

([13]) Ks. alaviite 1.

(63) Näiden lisäksi on syytä tutkia, voitaisiinko koordinointikeskuksiin soveltaa perustamissopimuksen 87 artiklan 3 kohdan c alakohdassa määrättyä poikkeusta, jossa sallitaan tuet tietyn taloudellisen toiminnan tai talousalueen kehityksen edistämiseen, jos tuki ei muuta kaupankäynnin edellytyksiä yhteisen edun kanssa ristiriitaisella tavalla. Tukiohjelmassa myönnetyt veroetuudet eivät liity investointien toteuttamiseen, työpaikkojen luomiseen tai erityishankkeisiin. Ne on tarkoitettu yksinomaan jatkuvaluonteisten maksujen keventämiseen ja näin ollen niitä on pidettävä toimintatukena. Tällä perusteella komissio arvioi, että kyseiset tuet ovat omiaan muuttamaan kaupan edellytyksiä yhteisössä yhteisen edun kanssa ristiriitaisella tavalla, minkä vuoksi niihin ei voida soveltaa perustamissopimuksen 87 artiklan 3 kohdan c alakohdassa määrättyä poikkeusta.

Tuen takaisinperiminen

(64) Kyseisiä toimenpiteitä ei voida pitää perustamissopimuksen 88 artiklan 1 kohdassa ja Euroopan yhteisön perustamissopimuksen 93 artiklan (nykyisen 88 artiklan) soveltamista koskevista yksityiskohtaisista säännöistä 22 päivänä maaliskuuta 1999 annetun neuvoston asetuksen (EY) N:o 659/1999 ([14]) 1 artiklan b kohdassa tarkoitettuina voimassa olevina tukina. Ne nimittäin otettiin käyttöön perustamissopimuksen voimaantulon jälkeen, niistä ei ole ilmoitettu komissiolle perustamissopimuksen 88 artiklan 3 kohdan mukaisesti, niillä ei ole vanhentumisaikaa, ja ne olivat tukia käyttöönottohetkestään lukien. Näin ollen ne voidaan katsoa uusiksi tuiksi. Jos sääntöjenvastaisesti myönnetty valtiontuki todetaan yhteismarkkinoille soveltumattomaksi, luonnollisena seurauksena on tuen periminen takaisin tuensaajilta asetuksen (EY) N:o 659/1999 14 artiklan mukaisesti. Tuen takaisinperimisellä pyritään mahdollisuuksien mukaan palauttamaan ennen sen myöntämistä vallinnut kilpailutilanne. Yhteisön valtiontukipolitiikan epäselvyys tai se, ettei valtiontukisääntöjen soveltamisesta veron perusteen laskentamenetelmän valintaan ole olemassa ennakkotapauksia, eivät oikeuta poikkeamaan tästä periaatteesta.

(65) Mahdottomaksi väitetystä tuen takaisinperinnästä sekä verolakien taannehtivuuskiellon periaatteesta voidaan todeta, että vaikka kyseisen verohelpotuksen takaisinperintä aiheuttaisi hallinnollisia ongelmia, sen perusteella ei kuitenkaan voida katsoa, että takaisinperintä olisi teknisesti mahdotonta ([15]). Vakiintuneen oikeuskäytännön mukaan jäsenvaltio ei voi sisäisen oikeusjärjestyksensä oikeussääntöihin, toimintatapoihin tai tilaan vetoamalla perustella sitä, ettei se ole noudattanut yhteisön oikeudesta johtuvia velvoitteitaan. Erityisesti sellaista säännöstä, jossa säädetään määräaika etuja aikaansaavan toimenpiteen peruuttamiselle, on sovellettava — kuten kaikkia niitä kansallisen oikeuden säännöksiä, jotka ovat asian kannalta merkityksellisiä — siten, ettei yhteisön oikeuden edellyttämä takaisinperintä ole käytännössä mahdotonta ja että yhteisön etu otetaan täysimääräisesti huomioon ([16]). Jollei näin tehtäisi, jäsenvaltiot voisivat välttää valtiontukien tehokkaan valvonnan jättämällä noudattamatta perustamissopimuksen 88 artiklan 3 kohdassa määrätyn velvollisuuden ilmoittaa tukihankkeet etukäteen komissiolle.

Luottamuksensuoja

(66) Asetuksen (EY) N:o 659/1999 14 artiklan 1 kohdassa kuitenkin säädetään, että ”komissio ei saa vaatia tuen takaisinperimistä, jos tämä olisi yhteisön lainsäädännön jonkin yleisen periaatteen vastaista”. Yhteisöjen tuomioistuimen oikeuskäytännön ja komission oman päätöskäytännön mukaan päätös tuen takaisinperimisestä rikkoisi yhteisön lainsäädännön yleistä periaatetta silloin, jos tuensaajille on syntynyt komission toiminnan vuoksi perusteltu luottamus tuen sääntöjenmukaisuuteen.

(67) Asiassa Van den Bergh ja Jurgens ([17]) antamassaan tuomiossa yhteisöjen tuomioistuin toteaa seuraavaa:

> ”Vakiintuneen oikeuskäytännön mukaan kaikilla taloudellisilla toimijoilla, joille toimielimen toiminnan vuoksi on syntynyt perusteltuja odotuksia, on oikeus vedota luottamuksensuojan periaatteeseen. Jos huolellinen ja harkitseva taloudellinen toimija voi ennakoida yhteisön toimenpiteen, joka vaikuttaa sen etuihin, se ei voi toimenpiteen toteuttamisen jälkeen vedota luottamuksensuojan periaatteeseen.”

(68) Espanjan yhtiöverolaeista 31 päivänä lokakuuta 2000 tehdyssä päätöksessä 2001/168/EHTY ([18]) komissio toteaa kyseisen Espanjan järjestelmän vastaavan sisällöltään Ranskan järjestelmää, jonka komissio oli hyväksynyt aiemmin sillä perusteella, ettei sitä pidetty ETY:n perustamissopimuksen 92 artiklan 1 kohdassa (josta on tullut EY:n perustamissopimuksen 87 artiklan 1 kohta) tarkoitettuna tukena. Käsiteltävänä olevassa asiassa komissio panee merkille, että Luxemburgin koordinointikeskusten tukiohjelma muistuttaa läheisesti Belgiassa koordinointikeskusten verotuksesta 30 päivänä joulukuuta 1982 annetulla kuninkaan asetuksella nro 187 käyttöönotettua järjestelmää. Kumpikin järjestelmä koskee konserninsisäistä toimintaa, jossa veron perusteen määrittämisessä käytetään cost plus -menetelmää. Komissio katsoi Belgian järjestelmästä 2 päivänä toukokuuta 1984 tekemässään päätöksessä, ettei järjestelmään sisältynyt ETY:n perustamissopimuksen 92 artiklan 1 kohdan mukaista tukea. Vaikka päätöstä ei julkaistu, se seikka, ettei komissio vastustanut Belgian koordinointikeskusten järjestelmää, tuotiin tuolloin julki komission XIV kilpailupolitiikkaa koskevassa kertomuksessa sekä komission vastauksessa parlamentin jäsenen kirjalliseen kysymykseen ([19]).

([14]) EYVL L 83, 27.3.1999, s. 1.
([15]) Ks. asia C-280/95, komissio v. Italia, tuomio 29.1.1998 (Kok. 1998, s. I-259, 23 kohta) ja asia C-378/98, komissio v. Belgia, tuomio 3.7.2001 (Kok. 2001, s. I-5107, 42 kohta).
([16]) Asia C-5/89, komissio v. Saksa, tuomio 20.9.1990 (Kok. 1990, s. I-3437, 18 ja 19 kohta).
([17]) Asia 265/85, Van den Bergh en Jurgens ym. v. komissio, tuomio 11.3.1987 (Kok. 1987, s. 1155, 44 kohta).
([18]) EYVL L 60, 1.3.2001, s. 57.
([19]) Ks. alaviite 7.

(69) Tässä yhteydessä komissio panee kuitenkin merkille, että Belgian koordinointikeskuksia koskeva päätös tehtiin ennen Luxemburgin tukiohjelman käyttöönottoa. Komissio ottaa niin ikään huomioon, että kaikki ohjelman tuensaajat oli hyväksytty koordinointikeskuksiksi ennen 11 päivänä heinäkuuta 2001 tehtyä komission päätöstä muodollisen tutkintamenettelyn aloittamisesta. Komissio panee vielä merkille, että kiertokirje 119 kumottiin 20 päivänä helmikuuta 1996 ja ettei sitä 31 päivän joulukuuta 2001 jälkeen enää sovellettu tuensaajiin. Näin ollen komissio tunnustaa Luxemburgin väitteet tuensaajien perustellusta luottamuksesta eikä vaadi sitä perimään takaisin aikaisemmin myönnettyjä tukia.

VI **PÄÄTELMÄT**

Komissio toteaa, että Luxemburgin toteuttama koordinointikeskusten tukiohjelma on perustamissopimuksen 87 artiklan 1 kohdassa tarkoitettua valtiontukea ja ettei mitään perustamissopimuksen 87 artiklan 2 tai 3 kohdassa määrätyistä poikkeuksista voida tässä tapauksessa soveltaa. Komissio huomauttaa niin ikään, että Luxemburg pani kyseisen tukiohjelman täytäntöön sääntöjenvastaisesti ja rikkoi siten perustamissopimuksen 88 artiklan 3 kohtaa. Komissio ottaa kuitenkin huomioon, että tukiohjelma kumottiin 20 päivänä helmikuuta 1996 ja että myönnettyjen veroetuuksien voimassaolo päättyi 31 päivänä joulukuuta 2001. Komissio tunnustaa tuensaajien perustellun luottamuksen, joka estää yhteismarkkinoille soveltumattomien tukien takaisinperimisen. Tämän vuoksi komissio ei vaadi jäsenvaltiota perimään tukia takaisin,

ON TEHNYT TÄMÄN PÄÄTÖKSEN:

1 artikla

Koordinointikeskuksiin sovellettu verojärjestelmä, jonka Luxemburgin suurherttuakunta otti käyttöön 12 päivänä kesäkuuta 1989 päivätyllä kiertokirjeellä LIR nro 119, on yhteismarkkinoille soveltumaton valtiontukiohjelma.

2 artikla

Tämä päätös on osoitettu Luxemburgin suurherttuakunnalle.

Tehty Brysselissä 16 päivänä lokakuuta 2002.

Komission puolesta

Mario MONTI

Komission jäsen