II

(Säädökset, joita ei tarvitse julkaista)

KOMISSIO

KOMISSION PÄÄTÖS,

tehty 13 päivänä maaliskuuta 1996,

saksalaisille lentoyhtiöille poistoina myönnettävästä verotustuesta

(Ainoastaan saksankielinen teksti on todistusvoimainen)

(ETA:n kannalta merkityksellinen teksti)

(96/369/EY)

EUROOPAN YHTEISÖJEN KOMISSIO, joka

ottaa huomioon Euroopan yhteisön perustamissopimuksen ja erityisesti sen 93 artiklan 2 kohdan ensimmäisen alakohdan,

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

on kehottanut niitä, joita asia koskee, esittämään huomautuksensa edellä mainittujen artiklojen mukaisesti ja ottaa huomioon esitetyt huomautukset,

sekä katsoo, että

TOSIASIAT

I

Komissio on 7 päivänä maaliskuuta 1988, 16 päivänä elokuuta 1988, 8 päivänä joulukuuta 1988 ja 9 päivänä huhtikuuta 1991 päivätyillä kirjeillään pyytänyt Saksan hallitukselta perustamissopimuksen 93 artiklan 1 kohdan mukaisesti tietoja Saksassa lentoyhtiöille myönnettävistä tuista. Saksan hallitus vastasi näihin pyyntöihin 13 päivänä huhtikuuta 1988, 1 päivänä maaliskuuta 1989 ja 22 päivänä elokuuta 1991 päivätyillä kirjeillään, joissa nimenomaan selvitetään Saksassa voimassa olevan tuloverotuksen soveltamisasetuksen (Einkommensteuerdurchführungsverordnung) 82f artiklalla käyttöön otettua poikkeuksellista poistojärjestelmää.

Komissio pyysi 5 päivänä toukokuuta ja 28 päivänä heinäkuuta 1992 päivätyillä kirjeillään Saksan viranomaisilta tarkennuksia 82f artiklan poistojärjestelmän alkuperästä, sen soveltamista koskevista yksityiskohtaisista säännöistä, taloudellisesta vaikutuksesta ja edunsaajista. Saksan hallitus vastasi näihin kirjeisiin 16 päivänä kesäkuuta ja 3 päivänä syyskuuta 1992 päivätyillä kirjeillä.

Näin saatujen tietojen avulla komissio on saanut selkeän kuvan kyseessä olevasta poistojärjestelmästä. Järjestelmä otettiin käyttöön Saksan verolainsäädännössä vuonna 1965 kansainvälisessä kilpailussa mukana olevien lentoyhtiöiden kilpailukyvyn parantamiseksi, mikä ilmenee 11 päivänä marraskuuta 1991 päivätystä kolmannestatoista tukipalkkiota koskevasta kertomuksesta Saksan liittopäiville (Bundestag). Järjestelmä osottautui myöhemmin tehokkaaksi taloudelliseksi tukitoimenpiteeksi, minkä seurauksena sen voimassaoloa jatkettiin viidellä vuodella 31 päivään joulukuuta 1994 asti vuoden 1986 Steuerbereinigungsgesetz-lailla. Komissiolle ilmoitettiin 8 päivänä syyskuuta 1993 päivätyllä kirjeellä uudesta viiden vuoden mittaisesta voimassaolon jatkamisesta 31 päivään joulukuuta 1999 asti (vrt. jäljempänä).

On tarpeen tehdä selkoa kyseisen 82f artiklan säännösten sisällöstä ja soveltamisedellytyksistä. Kuten useimmissa muissa yhteisön valtioissa Saksan verolainsäädännössä on kaksi yleistä hyödykkeiden poistojärjestelmää, tasapoisto ja aleneva poisto, joiden käytön veroa maksava yritys voi valita itse tietyin edellytyksin. Edellä mainitussa 82f artiklassa otetaan käyttöön kolmas järjestelmä, joka on kuitenkin tarkoitettu erityisempään käyttöön ja joka täydentää tasapoiston käyttöä, mutta eroaa alenevan poiston käytöstä asianomaisen hyödykkeen kohdalla. Tätä

poikkeuksellista poistojärjestelmää sovelletaan erityisesti kaupallisiin tarkoituksiin tavaroiden tai henkilöiden kansainvälisessä kuljetuksessa tai muissa ulkomailla suoritettavissa palvelutoiminnoissa käytettäviin ilma-aluksiin. Järjestelmä koskee ainoastaan Saksassa rekisteröityjä ilma-aluksia sillä lisäedellytyksellä, että näitä aluksia ei saa luovuttaa niiden hankintaa seuraavien kuuden vuoden aikana. Kun kaikki edellä mainitut edellytykset on täytetty, ilma-alusten omistajilla on mahdollisuus hankintaa seuraavan vuoden sekä sitä seuraavien neljän vuoden aikana poikkeukselliseen poistoon, jonka enimmäismäärä on 30 prosenttia hankinnan kokonaiskustannuksista. Poikkeuksellisen poiston määrä voidaan käyttää kokonaisuudessaan ensimmäisen vuoden aikana tai se voidaan jakaa harkinnan mukaan ensimmäisille viidelle vuodelle.

Kirjanpitoon näin merkitty poikkeuksellinen poisto, joka lisätään tavanomaisesti tehtävään tasapoistoon, vaikuttaa siten, että se vähentää samassa suhteessa kyseisen vuoden verotettavaa määrää. Se ei kuitenkaan voi johtaa kyseisen hyödykkeen arvon sellaiseen vähentämiseen, joka on enemmän kuin 100 prosenttia hyödykkeen hankintahinnasta, eikä se vaikuta hyödykkeen poistoajan pituuteen. Kun poikkeuksellinen poistojärjestelmä on käytetty, hyödykkeen ylijäämäarvo poistetaan hyödykkeen mahdollisen jäljellä olevan käyttöajan mukaan. On tärkeää muistaa se, että poistojen tekeminen hyödykkeestä periaatteessa perustuu hyödykkeen arvonvähennyksen mahdolliseen aikatauluun, jonka pituuden veroa maksava yritys arvioi. Lentokoneen poistoajan tavallinen pituus vaihtelee kymmenen ja viidentoista vuoden välillä lentoyhtiöstä riippuen.

On huomattava, että 82f artiklan säännökset eivät koske ainoastaan ilma-aluksia, vaan myös kauppalaivoja ja kalastusaluksia ilma-aluksia koskevia edellytyksiä vähemmän rajoittavin edellytyksin. Liittopäivien 11 päivänä marraskuuta 1991 antaman kertomuksen mukaan järjestelmä on hyvä keino kannustaa investoimaan, sillä sen avulla yhtiöt voivat välttää liian suuria kirjanpitotuloksen ja verotettavan tuloksen vaihteluja. Samassa kertomuksessa arvioidaan 10 miljoonaksi Saksan markaksi se vuosittainen verotuksellinen hyöty, jonka järjestelmän edunsaajana olevat lento- ja laivayhtiöt saavat tästä järjestelmästä. Saksan viranomaiset eivät kuitenkaan ole kyenneet jaottelemaan tätä määrää asianomaisten eri yhtiöiden kesken.

Merenkulun alalla 82f artiklan säännökset on tähän asti pidetty laivanrakennusalan tukia koskevien yhteisön direktiivien yhteydessä. Viimeisin komission tekemä päätös asiassa on tehty vuoden 1995 osalta 1 päivänä maaliskuuta 1995 ja toimitettu Saksan viranomaisille 6 päivänä maaliskuuta 1995 (asia 641/93).

II

Komissio ilmoitti 21 päivänä huhtikuuta 1993 päivätyllä kirjeellä perustamissopimuksen 93 artiklan 1 kohdan määräysten mukaisesti Saksan hallitukselle, että se pitää 82f artiklan poikkeuksellista poistomenetelmää verotuksellisena tukena, joka vaikuttaa jäsenvaltioiden väliseen kauppaan ja vääristää kilpailua yhteismarkkinoilla. Kirje julkaistiin *Euroopan yhteisöjen virallisessa lehdessä* (1). Lisäksi komissio totesi samassa kirjeessä, että tämän tuen ei voida katsoa olevan perustamissopimuksen 92 artiklan 2 ja 3 kohdan määräysten mukainen, ja ehdotti Saksan viranomaisille, että ne lakkauttaisivat tuen ainoastaan siviili-ilmailun alueella viimeistään 1 päivänä tammikuuta 1994. Komissio myös ilmoitti Saksan viranomaisille, että sellaisten tietojen puuttuessa, jotka osoittavat asianomaisen tuen soveltuvan yhteismarkkinoille, komissio varaa itselleen mahdollisuuden aloittaa perustamissopimuksen 93 artiklan 2 kohdan mukainen menettely. Tälle asialle annettiin numeroksi E 4/93.

Saksan hallitus vastasi 28 päivänä heinäkuuta 1993 komissiolle, että se ei aikonut lakkauttaa asianomaista 82f artiklan menettelyä, koska se katsoi sen soveltuvan yhteismarkkinoille 92 artiklan 3 kohdan määräysten mukaisesti. Saksan hallitus tarkensi, että tämä menettely, jonka avulla saksalaiset lentoyhtiöt voivat paremmin jakaa verotaakkaa, on osa Saksan verojärjestelmää ja että saksalaiset lentoyhtiöt kärsisivät yksipuolisesti sen poistamisesta, sillä muissa jäsenvaltioissa on verrattavissa olevia menettelyjä. Saksan hallitus ilmoitti myös, että menettely kannustaa yhtiöitä hankkimaan uusia, vähemmän saastuttavia aluksia ja edistää siten sekä ympäristön suojelua että yhteisön lentokoneteollisuutta.

Tämän jälkeen, 8 päivänä syyskuuta 1993 päivätyllä kirjeellä Saksan hallitus ilmoitti komissiolle perustamissopimuksen 93 artiklan 3 kohdan mukaisesti 82f artiklan poikkeuksellisen poistomenettelyn voimassaolon uudesta jatkamisesta 1 päivän tammikuuta 1995 ja 31 päivän joulukuuta 1999 väliseksi ajaksi. Tämän uuden jatkamisen, joka on seurausta Standortsicherungsgesetz-lain 1 ja 8 artiklan säännöksistä, katsottiin olevan tuki, josta sen mukaisesti ilmoitettiin komission pääsihteeristölle ja joka siellä rekisteröitiin 12 päivänä lokakuuta 1993 numerolla N 640/93. Ilmoituksensa tueksi Saksan viranomaiset korostivat tahtoaan säilyttää Saksan yritysten kilpailukyky ennallaan ja alueellisille kuljetusliikkeille annettavaa tukea. Viranomaiset esittivät jälleen syyksi asianomaisella menettelyllä olevan merkityksen kannustamisessa osta-

(1) EYVL N:o C 289, 26.10.1993, s. 2

maan uusia, ympäristöä enemmän huomioivia koneita. He arvioivat näin ollen 82f artiklan menettelyn aiheuttavan 10 miljoonan Saksan markan vuosittaisen verojen alenemisen vuosina 1995—1999 pelkästään ilmailualan hyväksi.

Näin ollen komissio päätti 8 päivänä joulukuuta 1993 aloittaa tässä kaksiosaisessa asiassa perustamissopimuksen 93 artiklan 2 kohdan mukaisen menettelyn. Menettely koski sekä asianomaisen verosäännöksen voimassaolon jatkamista 31 päivään joulukuuta 1994 (asia E 4/93) että sen jatkamista uudelleen 1 päivän tammikuuta 1995 ja 31 päivän joulukuuta 1999 väliseksi ajaksi, mistä ilmoitettiin 8 päivänä syyskuuta 1993 (asia N 640/93). Komissio perusteli päätöstään aloittaa menettely muistuttamalla aluksi, että 82f artiklalla käyttöön otettu verotoimenpide on perustamissopimuksen 92 artiklan 1 kohdassa tarkoitettu tuki, koska kyseessä on luonteeltaan alakohtainen verotoimenpide, joka poikkeaa Saksan yleisestä verotusjärjestelmästä. Tämän jälkeen komissio oli sitä mieltä, että kyseisen 92 artiklan 3 kohdassa tarkoitetuista poikkeuksista, erityisesti kyseisen kohdan c alakohdassa tarkoitettuja poikkeuksia, ei voida suoraan soveltaa tässä tapauksessa.

Komissio ilmoitti 31 päivänä joulukuuta 1993 päivätyllä kirjeellä Saksan hallitukselle päätöksestään aloittaa menettely ja vaati sitä esittämään huomautuksensa. Tämä kirje julkaistiin *Euroopan yhteisöjen virallisessa lehdessä* [1] ja myös muita jäsenvaltioita sekä muita, joita asia koskee, pyydettiin esittämään huomautuksensa perustamissopimuksen 93 artiklan 2 kohdan määräysten mukaisesti.

Komissio ei kuitenkaan tehnyt mitään lopullista päätöstä tässä kaksiosaisessa asiassa ennen 31 päivää joulukuuta 1994. Komissio tosiasiallisesti hyväksyi kyseisen toimenpiteen (asia E 4/93), joka oli voimassa oleva toimenpide, jatkamisen tuohon päivämäärään asti. Komissio osoitti tätä kohtaa selittävän kirjeen Saksan viranomaisille 10 päivänä maaliskuuta 1995.

III

Menettelyn aloittamisen seurauksena Saksa 24 päivänä tammikuuta 1994 (19 päivänä tammikuuta 1994 annettu tiedonanto) ja 28 päivänä helmikuuta 1994 (18 päivänä helmikuuta 1994 annettu tiedonanto) päivätyillä kirjeillään, sekä neljä muuta, joita asia koskee, toisin sanoen Airbus Industrie, brittiläinen lentoyhtiö British Midland, saksalainen järjestö Arbeitsgemeinschaft Deutscher Luftfahrt-Unternehmen (ADL) saksalainen yhtiö Hapag-Lloyd Fluggesellschaft mbH., esittivät huomautuksia. Airbus Industrie mainitsee amerikkalaiselle lentokoneteollisuudelle Foreign Sales Corporations -järjestelmän avulla annettavat tuet ja suosittelee komissiolle suurta varovaisuutta asiassa. British Midland arvioi, että 82f artiklan verotoimenpide on tuki, joka ei sovellu yhteismarkkinoille saksalaisille kuljetusliikkeille yhteisön vapautetuilla siviili-ilmailun markkinoilla suomiensa etujen vuoksi. Saksan hallitus sekä kaksi muuta, joita asia koskee, sitä vastoin väittävät, että kyseinen toimenpide ei ensinnäkään ole perustamissopimuksen 92 artiklan 1 kohdassa tarkoitettu tuki ja että toisaalta sille pitäisi joka tapauksessa myöntää 92 artiklan 3 kohdan b ja c alakohdan määräysten nojalla poikkeus. Tätä koskien ne tuovat esille useita perusteita, joista muutamissa toistuvat Saksan hallituksen aiemmin esittämät perusteet, jotka voidaan esittää yhteenvetona seuraavasti:

— muissa yhteisön maissa on samankaltaisia tukijärjestelmiä. Näin ollen komissio ei voi toimia yhtä ainoata jäsenvaltiota vastaan kieltämättä tasa-arvoisuuden periaatetta,

— samoin kolmansissa maissa, erityisesti Yhdysvalloissa, on tähän verrattavia sääntöjä, ja komission vuonna 1993 nimittämä viisaiden komitea ehdotti nimenomaan toimenpiteitä, jotka edistävät nopeutettua poistojen tekemistä lentokoneista jäsenvaltioissa, jotta yhteisön lentoyhtiöt voisivat kamppailla kolmansien maiden lentoyhtiöiden kilpailua vastaan,

— ei ole näytetty toteen, että toimenpide vääristäisi kilpailua ja vaikuttaisi jäsenvaltioiden väliseen kauppaan, sillä se ei paranna saksalaisten lentoyhtiöiden asemaa yhteisön markkinoilla. Lisäksi Saksan verotusjärjestelmä on kokonaisuudessaan melko epäsuotuisa yrityksiä kohtaan muiden jäsenvaltioiden verotusjärjestelmiin verrattuna,

— kyseinen poikkeuksellinen poistomenetelmä ei tuota yrityksille mitään etua tasapoistojen tai alenevien poistojen järjestelmään verrattuna; etenkin poistoilla vähennetty kokonaismäärä on sama ja Saksan valtion talousarvio ei kaiken kaikkiaan kärsi lainkaan verotulojen pienenemisestä, sillä verojen maksua yksinkertaisesti siirretään myöhempään ajankohtaan,

— 82f artikla, jonka vaikutukset ovat verrattavissa alenevan poiston vaikutuksiin, on Saksan verolainsäädännön yleinen toimenpide,

— 82f artikla on erottamaton osa Saksan koko verotusjärjestelmää ja komissio ei voi katsoa sitä yhteismarkkinoille soveltumattomaksi niiden määräysten nojalla, jotka ohjaavat valtion tukia, verotuksellisen yhdenmukaistamisen, joka tässä tapauksessa edellyttäisi perustamissopimuksen 101 artiklaan turvautumista, puuttuessa yhteisön tasolla,

— toimenpiteellä pyritään suojelemaan ympäristöä ja edistämään Euroopan unionin siviili-ilmailua ja lentokoneteollisuutta kannustamalla uusien ja vähän saastuttavien lentokoneiden ostamiseen.

Kolmansien osapuolien huomautukset on saatettu Saksan hallituksen tietoon. Tämä esitti arvionsa näistä huomautuksista 3 päivänä toukokuuta 1994 komissiolle osoitetulla kirjeellä.

[1] EYVL N:o C 16, 19.1.1994, s. 3

Saksan hallitus on lisäksi esittänyt uusia huomautuksia tässä asiassa kirjeillä, jotka on päivätty 11 päivänä elokuuta 1994, 12 päivänä tammikuuta 1995 (18 päivänä lokakuuta 1994 annettu tiedonanto), 2 päivänä helmikuuta 1995 ja 4 päivänä lokakuuta 1995 (28 päivänä syyskuuta 1995 annettu tiedonanto).

OIKEUDELLINEN ARVIO

IV

Kyseisen toimenpiteen voimassaolosta 31 päivään joulukuuta 1994

Siviili-ilmailuun sovellettavien 82f artiklan säännösten voimassaolon jatkaminen 31 päivään joulukuuta 1994, mitä koskien on ensinnäkin tehty ehdotus tarvittaviksi toimenpiteiksi ja tämän jälkeen aloitettu kyseinen menettely, on perustamissopimuksen 93 artiklan 1 kohdan mukainen voimassa oleva tuki. Komission tekemällä voimassa olevaa tukea koskevalla lopullisella päätöksellä on kuitenkin vaikutusta vasta siitä ajankohdasta alkaen, kun päätös on tehty. Koska komissio ei ollut tehnyt asiassa lopullista päätöstä 31 päivään joulukuuta 1994 mennessä, olisi aiheettomaksi muuttunut menettely päätettävä.

Tästä seuraa, että saksalaiset yritykset, joita asia koskee, voivat soveltaa 82f artiklan säännöksiä vuoden 1994 verotettaviin tuloihin, joista on tehty ilmoitus vuoden 1995 aikana.

V

Kyseisen toimenpiteen jatkamisesta 1 päivän tammikuuta 1995 ja 31 päivän joulukuuta 1999 väliseksi ajaksi

Perustamissopimuksen 92 artiklan 1 kohdan ja ETA-sopimuksen 61 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 eikä ole mainittujen sopimusten mukainen siltä osin, kuin se vaikuttaa jäsenvaltioiden tai sopimuspuolten väliseen kauppaan.

Tässä tapauksesa Einkommensteuerdurchführungsverordnung-asetuksen 82f artiklan säännöksissä tarkoitettu poikkeuksellinen poisto mahdollistaa sen, että edunsaajana olevat yritykset vähentävät tietyin edellytyksin verotettavaa voittoaan sekä verotettavaa määrää, joka pitäisi tavallisesti maksaa tietyn vuoden aikana, mikäli näihin säännöksiin ei turvauduttaisi. Poisto suo siten edunsaajana oleville yrityksille rahallista hyötyä, jonka kustannukset maksetaan suoraan Saksan valtion talousarviosta.

Kuten Saksan viranomaiset ja kaksi niistä muista osapuolista, joita asia koskee, väittävät, tämän poikkeuksellisen poistomenetelmän käytöllä ei tosin poisteta veron maksua vastaavien poistomäärärahojen tasolle asti, vaan sitä ainoastaan siirretään myöhempään ajankohtaan. Aivan kuten alenevien poistojen järjestelmän tuottama hyöty, 82f artiklan soveltamisen tuottama hyöty tulee nimenomaan verojen maksun siirtämisestä: vaikka hyödykkeen poistoajan umpeutumisen jälkeen Saksan veroviranomaisille tänä aikana maksettujen verojen nimellismäärä on sama riippumatta hyödykkeen poistotavasta, näin ei ole samojen verojen todellisten arvojen summan laita, joiden yhteydessä otetaan huomioon korot. Loppujen lopuksi on tosiasia, että kaikkien muiden tekijöiden ollessa muutoin samanlaiset alenevien poistojen menetelmän tai 82f artiklan menetelmän käytöstä koituu rahallista nettoetua voittoa tekeville yrityksille verrattuna ainoastaan tasapoiston käyttöön, vaikka hyöty onkin pienempi kuin miltä alun perin näyttää.

Saksan viranomaiset ja muut, joita asia koskee, tuovat myös esille sen, että vaikka huomioon otettaisiin myöhempään ajankohtaan siirrettyjen verojen todellinen arvo, verojen maksun siirrosta koituva kokonaishyöty ei ole 82f artiklan menetelmää käytettäessä suurempi kuin se, joka koituu alenevien poistojen käytöstä. Vaikka oletettaisiin, että asia on näin, tällä perusteella pyritään kuitenkin vähättelemään 82f artiklan säännöksiin turvautumisen suureen joustavuuteen liittyviä etuja. Yritysten, erityisesti tappiota tuottavien yritysten, ei aina kannata valita alenevien poistojen mallia. Valinta alenevien poistojen ja tasapoistojen välillä tehdään ainoastaan hyödykkeen hankintahetkellä, mutta 82f artiklassa tarkoitettuihin poikkeuksellisiin poistomenetelmiin on mahdollista turvautua milloin tahansa hankintaa seuraavien ensimmäisten viiden vuoden aikana. Tämä on 82f artiklan säännöksistä koituva todellinen etu alenevien poistojen menetelmään tai vielä enemmän tasapoistojen menetelmään verrattuna. Tämä joustavuus käytössä antaa esimerkiksi edunsaajana oleville lentoyhtiöille mahdollisuuden tehdä helpommin muutoksia lentueensa hallintoon. Se antaa niille ennen kaikkea mahdollisuuden nostaa harkintansa mukaan poistojen määrää suurta voittoa tuottavina tilivuosina. Voittoa tuottavien ja tappiollisten tilivuosien aikana poistoihin käytetyillä määrärahoilla näin pelaten yritykset voivat paitsi jakaa myös vähentää verotettavia tulojaan ja joissakin tapauksissa jopa poistaa koko verotuksen. Jos nimittäin Saksan verolainsäädäntö salliikin yritysten siirtää loputtomasti tappioitaan seuraaville voitollisille tilivuosille, se ei kuitenkaan aina salli voittojen siirtämistä mahdollisiin tuleviin tappioihin: nämä voidaan ainoastaan vähentää aikaisempien kahden vuoden jakamattomista voitoista 10 miljoonaan Saksan markkaan asti. Loppujen lopuksi ei voida kieltää sitä, etteivätkö 82f artiklan säännökset, joissa annetaan mahdollisuus ylimääräiseen poistotapaan alenevien poistojen ja tasapoistojen lisäksi, tuottaisi yrityksille etua.

Saksan viranomaiset ja muut, joita asia koskee, väittävät vielä, että 82f artiklassa säädetty poistotapa on Saksan verolainsäädännön yleinen toimenpide, joka on erottamaton osa Saksan koko verotusjärjestelmää. Se voitaisiin näin ollen kieltää ainostaan perustamissopimuksen 101 artiklan nojalla pyrittäessä yhteisön tasolla tapahtuvaan yhdenmukaistamiseen, mutta ei perustamissopimuksen 92 ja 93 artiklan nojalla.

Valtion tuen erottamiseksi yleisistä toimenpiteistä perustamissopimus, jonka 92 artiklassa tuki määritellään toimenpiteeksi, jolla suositaan "jotakin yritystä tai tuotannonalaa", ei tarjoa komission käyttöön kuin erityisperusteen. Näin ollen olisi verrattava keskenään yhdessä jäsenvaltiossa kyseisen toimenpiteen edunsaajina oleville yrityksille myönnettyä kohtelua ja puolueettomin perustein samanlaisissa olosuhteissa oleviin yrityksiin sovellettavaa yleistä järjestelmää. Jos kutakin toimenpidettä pitää arvioida tapauskohtaisesti, komissio tarkastelee yhteisöjen tuomioistuimen oikeuskäytännön mukaisesti kokonaisvaltaisesti valtioiden tuista muodostuvia toimenpiteitä, joiden poikkeavuutta yleisestä käytännöstä ei voida perustella järjestelmän luonteella tai sitä koskevilla taloudellisilla syillä (tuomioistuimen 2 päivänä heinäkuuta 1974 antama tuomio asiassa 173/73, Italia vs. komissio) [1]. Verotuksen osalta komissio katsoo, että valtion tueksi ei määritellä toimenpiteitä, jotka poikkeavan luonteensa johdosta poikkeavat yleisestä käytännöstä edellyttäen, että niiden taloudellinen järkiperäisyys tekee ne välttämättömiksi tai toimiviksi järjestelmän tehokkuuteen nähden. Tämän tulee tavallisesti näkyä niiden puolueettomille ja laaja-alaisille perusteille tai edellytyksille perustuvan soveltamisalan syrjimättömässä luonteessa ja ajallisesti rajoittamattomassa luonteessa.

Tässä tapauksessa on todettava, että 82f artiklan säännösten soveltamisala on monilla tavoin tarkasti rajattu. Ensinnäkin niitä sovelletaan vain joihinkin poistettaviin hyödykkeisiin, jotka on tarkasti määritelty eli kauppalaivoihin, kalastusaluksiin ja ilma-aluksiin, ja kaikki muut hyödykkeet on jätetty sen soveltamisalan ulkopuolelle. Tämän jälkeen kyseisissä säännöksissä asetetaan toimenpiteen soveltamisen edellytykseksi ilma-alusten osalta kolmen vaatimuksen samanaikainen täyttäminen: käyttö kaupalliseen tarkoitukseen kansainvälisiin tavara- tai henkilökuljetuksiin tai muihin ulkomailla suoritettaviin palvelutoimintoihin, rekisteröinti Saksassa ja ei luovutusta hankkimista seuraavien kuuden vuoden aikana. Nämä eri rajoitukset huomioon ottaen 82f artiklan säännösten on katsottava poikkeavan yleisistä toimenpiteistä, joita ovat alenevien poistojen tai tasapoistojen menetelmä. Edellä mainitussa Saksan liittopäivien kertomuksessa tunnustetaan se, että säännöksillä pyritään edistämään kolmea Saksan talouden alaa (kaupallinen merenkulku, kalastus ja siviili-ilmailu), jotka erityisesti ovat kansainvälisen kilpailun kohteena. Lisäksi näillä alakohtaisilla säännöksillä ei ole ajallisesti rajoittamatonta vaikutusta, koska niitä jatketaan määräajoittain muutamiksi vuosiksi. Lisäksi ne eivät perustu puolueettomiin perusteisiin eivätkä ne ole millään tavoin välttämättömiä Saksan verojärjestelmän toimivuuden kannalta. Ilma-alusten rakenteelliset ominaisuudet, niiden käyttöedellytykset markkinoilla tai mikään muu tekijä ei edellytä sitä, että tehokkaiden poistojen tekemiseksi ilma-aluksista olisi turvauduttava muuhun poistotapaan kuin aleneviin poistoihin tai tasapoistoihin. Komissio myös katsoo, että poikkeuksellista poistojen tekotapaa ei voi perustella järjestelmän luonteella tai sitä koskevilla taloudellisilla syillä. Tästä seuraa, että se voidaan kieltää perustamissopimuksen 92 artiklan nojalla.

Lisäksi jo Saksan hallitukselle 11 päivänä marraskuuta 1994 osoittamassaan päätöksessä, joka koski 82f artiklan säännösten soveltamista merenkulkuun, komission kanta oli, että kyseiset säännökset eivät muodostaneet yleistä toimenpidettä, vaan perustamissopimuksen 92 artiklassa ja ETA-sopimuksen 61 artiklassa tarkoitetun tuen. Saksan viranomaiset eivät ole vastustaneet tätä päätöstä.

Lisäksi 82f artiklan säännöksistä koituva hyöty, joka kohdistuu kaiken lisäksi pelkästään kansainväliseen palveluun käytettäviin ilma-aluksiin, vaikuttaa jäsenvaltioiden väliseen kauppaan, kun otetaan huomioon ilmakuljetusten varsinainen luonne ja niiden kansainvälinen ulottuvuus. Vaikutukset kauppaan tuntuvat vielä enemmän 1 päivänä tammikuuta 1993 voimaan tulleiden eri neuvoston asetusten (ETY) N:o 2407/92 [2], (ETY) N:o 2408/92 [3] ja (ETY) N:o 2409/92 [4] ("kolmas ilmailupaketti") johdosta, jotka vapauttivat siviili-ilmailun markkinat yhteisössä. Lisäksi 82f artiklan mukainen poikkeuksellinen poisto vääristää kilpailua yhteismarkkinoilla siinä mielessä, että se edistää ainoastaan saksalaisten lentoyhtiöiden kansainvälistä kuljetustoimintaa, erityisesti yhteisössä tapahtuvaa, minkä seurauksena saksalaisten yhtiöiden kilpailuasema vahvistuu muiden, samankaltaisten tukitoimenpiteiden ulkopuolelle jäävien yhteisön kuljetusyhtiöiden asemaan verrattuna. Poikkeuksellisesta poistosta eivät nimittäin voi hyötyä yhtiöt, jotka eivät maksa veroa Saksassa. Samoin sen ulkopuolelle jäävät yhtiöt, jotka ovat saaneet toimilupansa muusta jäsenvaltiosta kuin Saksasta, koska 82f artiklassa edellytetään, että ilma-alukset on rekisteröity Saksassa. Tältä osin on tärkeää muistuttaa, että Saksan viranomaiset kuten myös muiden jäsenvaltioiden viranomaiset, vaativat, että ilmaliikenneyhtiöt, joille he myöntävät toimiluvan, rekisteröivät koneensa valtion kansalliseen rekisteriin neuvoston asetuksen (ETY) N:o 2407/92 8

[1] Kok. 1974, s. 709, perustelujen 33 kohta

[2] EYVL N:o L 240, 24.8.1992, s. 1
[3] EYVL N:o L 240, 24.8.1992, s. 8
[4] EYVL N:o L 240, 24.8.1992, s. 15

artiklan mukaisesti. Saksan viranomaiset voivat myöntää toimiluvan ainoastaan niille yrityksille, joilla saman asetuksen 4 artiklan mukaisesti on pääasiallinen toimipaikka Saksassa. Loppujen lopuksi 82f artiklan säännöksistä voivat hyötyä ainoastaan ne lentoyhtiöt, joita verotetaan Saksassa ja joilla sen lisäksi on pääasiallinen toimipaikka siellä.

Edellä mainittujen tekijöiden perusteella komissio tekee sen päätelmän, että 82f artiklan säännökset ovat perustamissopimuksen 92 artiklan 1 kohdassa ja ETA-sopimuksen 61 artiklan 1 kohdassa tarkoitettua valtion tukea. Tähän määritelmään ei vaikuta se seikka, että muissa jäsenvaltioissa on mahdollisesti voimassa vastaavia verotoimenpiteitä, koska nämä toimenpiteet voivat myös joutua perustamissopimuksen 93 artiklassa tarkoitettujen komission menettelyjen kohteeksi (asia 78/76, Steinike & Weinling v. Saksan liittotasavalta) [1]. Komissiolla olevista tiedoista käy sitä paitsi ilmi, että mikään muu jäsenvaltio Saksan lisäksi ei ole perustanut vastaavaa poikkeuksellista poistojärjestelmää. Samoin tuen määritelmään ei vaikuta se, että kolmansissa maissa olisi vastaavia verotoimenpiteitä, mitä ei kaiken lisäksi ole näytetty toteen, tai että komission nimittämä viisaiden komitea, jonka päätelmät eivät joka tapauksessa sido millään tavoin komissiota, on suositellut toimia, jotka edistävät nopeutettua poistojen tekemistä lentokoneista yhteisön jäsenvaltioissa, koska kyseinen toimenpide suosii tiettyjä yrityksiä (asia 57/86, Kreikka v. komissio) [2].

Tässä yhteydessä on syytä muistuttaa, että yhteisöjen tuomioistuin on jo antanut tuomion, jonka mukaan se seikka, että jonkin jäsenvaltion asettaessa tiettyjen tuotteiden hyväksi preferenssirediskonttauskoron kyseinen jäsenvaltio aikoisi lähentää tätä korkoa vastaamaan muiden jäsenvaltioiden korkoja, ei poista kyseessä olevalta toimenpiteeltä sen tuenomaista luonnetta (10 päivänä joulukuuta 1969 annettu yhteisön tuomioistuimen tuomio, yhdistetyt asiat 6 ja 11/69, komissio v. Ranska) [3].

Näin ollen on tarpeen tarkastella kyseistä toimenpidettä perustamissopimuksen 92 artiklan 2 ja 3 kohdan määräysten nojalla.

VI

Perustamissopimuksen 92 artiklan 2 kohdan ja ETA-sopimuksen 61 artiklan 2 kohdan määräyksiä ei voida soveltaa 82f artiklan menetelmään, sillä kyseessä ei ole yksittäisille kuluttajille myönnettävä sosiaalinen tuki eikä tuki luonnonmullistusten tai muiden poikkeuksellisten tapahtumien aiheuttaman vahingon korvaamiseksi. Kyseessä ei myöskään ole tuki Saksan eräille sellaisille alueille, joihin maan entinen jako on vaikuttanut, koska toimenpide nimenomaan kohdistuu koko Saksan alueeseen. Todettakoon, että Saksan viranomaiset eivät ole mitenkään vedonneet tähän määräykseen.

Perustamissopimuksen 92 artiklan 3 kohdan a ja c alakohdan sekä ETA-sopimuksen 61 artiklan 3 kohdan a ja c alakohdan alueellisia tukia koskevia määräyksiä ei voida soveltaa tässä tapauksessa, koska tuki ei edistä tiettyjen talousalueiden kehitystä. Kuten edellä muistutettiin, tuki on luonteeltaan alakohtaista ja sitä sovelletaan yhdenmukaisesti koko Saksan alueella eli sellaisen valtion alueella, joka kaiken lisäksi on yksi yhteisön vauraimmista jäsenvaltioista. Myöskään sopimusten kyseisen kohdan b alakohdan määräyksiä ei voida soveltaa, sillä kyseisellä tuella ei pyritä poistamaan Saksan taloudessa olevaa vakavaa häiriötä.

Saksan viranomaiset ja kaksi niistä kolmansista osapuolista, joita asia koskee, esittävät huomautuksissaan, että 82f artiklan mukaiselle poikkeukselliselle poistolle voitaisiin antaa peustamissopimuksen 92 artiklan 3 kohdan b alakohdan ja ETA-sopimuksen 61 artiklan 3 kohdan b alakohdan määräysten mukainen vapautus, koska se edistää tärkeän eurooppalaisen hankkeen toteuttamista, sekä kyseisen kohdan c alakohdan alakohtaista tukea koskevien määräysten mukainen vapautus. Tältä osin ne vetoavat siihen, että kyseessä olisi investointituki uusien vähän saastuttavien koneiden ostamisen kannustamiseksi ja Euroopan lentokoneteollisuuden edistämiseksi. Ne korostavat myös Euroopan siviili-ilmailulle annettavan tuen tarpeellisuutta ja kansainvälisten ilmakuljetusten kehittämistä.

Komissio ei kuitenkaan ole sitä mieltä, että kyseessä oleva verotustuki olisi perustamissopimuksen 92 artiklan 3 kohdan b ja c alakohdan ja ETA-sopimuksen 61 artiklan 3 kohdan b ja c alakohdan määräysten nojalla yhteismarkkinoille soveltuva tuki. Komissio nimittäin huomauttaa, että ensinnäkään kyseinen tuki ei koske tiettyä hanketta tai ohjelmaa eikä sen käyttöä ole nimenomaan rajattu tietynlaisten ilma-alusten tai sellaisten ilma-alusten ostamiseen, joilla on erityisiä ympäristöön liittyviä ominaisuuksia. Tämän lisäksi toimenpiteen eri tavoitteet tai suotuisat vaikutukset, siten kuin Saksan viranomaiset ja kolmannet osapuolet, joita asia koskee, ne esittävät, ovat enemmänkin Saksan valtion yksipuolisesti kaikkien yhteisön toimintapuitteiden ulkopuolella toteuttaman toimenpiteen seurauksia. Mitä tulee perustamissopimuksen 92 artiklan 3 kohdan b alakohdan ja ETA-sopimuksen 61 artiklan 3 kohdan b alakohdan tärkeää hanketta koskeviin määräyksiin, niin komissio on määritellyt näistä määräyksistä mahdollisen hyötymisen välttämättömäksi ennakkoedellytykseksi seuraavien neljän vaatimuksen samanaikaisen täyttymisen:

— tuen on edistettävä jotakin hanketta. "Edistämisellä" tarkoitetaan tointa, joka myöntävaikuttaa hankeen toteuttamiseen,

— kyseessä on oltava todellinen, täsmällinen ja tarkoin määritelty hanke,

— hankkeen on oltava määrällisesti ja laadullisesti merkittävä. Erityisesti korostetaan laadullista merkittävyyttä, ja

[1] Kok. 1977, s. 595, perustelujen 24 kohta
[2] Kok. 1988, s. 2855, perustelujen 10 kohta
[3] Kok. 1969, s. 523, perustelujen 21 kohta

— hankkeen on oltava Euroopan yhteistä etua koskeva ja sellaisena siitä on koko unionin voitava hyötyä.

Tässä tapauksessa Saksan viranomaisten esittämät tekijät, edellyttäen, että niitä voitaisiin pitää "hankkeena", eivät nimenomaan ole täsmällisiä eivätkä tarkoin määriteltyjä. Kyseessä oleva toimenpide ei näin ollen voi hyötyä mainituista määräyksistä.

Perustamissopimuksen 92 artiklan 3 kohdan c alakohdan ja ETA-sopimuksen 61 artiklan 3 kohdan c alakohdan alueellisia tukia koskevien määräysten soveltamisalan rajoittaminen yhtäältä niihin ilmakuljetusyhtiöihin, joita verotetaan Saksassa ja joiden pääasiallinen toimipaikka on siellä, ja toisaalta ainoastaan niihin ilma-aluksiin, jotka hoitavat kansainvälisiä kuljetuksia, johtaa joka tapauksessa tässä asiassa kaupan edellytysten heikentymiseen yhteisen edun vastaisesti ottaen huomioon ilmateitse tapahtuvan kaupan kasvavan merkityksen siviili-ilmailun vapautetuilla yhteismarkkinoilla. Tältä osin on muistutettava siitä, että kolmannessa ilmailualan paketissa viimeistellään vuosia sitten aloitetut vapauttamisponnistelut yhteisön sisäisen siviili-ilmailun alalla. Sillä luodaan ainutlaatuiset sisämarkkinat, joiden moitteetonta toimintaa haittaa yhden ainoan jäsenvaltion yhtiöitä suosimaan luotu verotuksellinen etujärjestelmä. Komissio on sitä paitsi perustamissopimuksen 92 ja 93 artiklan sekä ETA-sopimuksen 61 artiklan soveltamista valtion tukiin ilmailualalla koskevassa tiedonannossa (1) määritellyt tarkasti ne edellytykset, joilla lentoyhtiölle myönnettyä tukea voitaisiin pitää yhteisen edun kannalta soveltuvana 92 artiklan 3 kohdan c alakohdan mukaisesti. Tämä on siten mahdollista vain sellaisen tuen osalta, jota myönnetään vaikeuksissa oleville yrityksille, edellyttäen, että nämä toimenpiteet ovat kiinteä osa riittävien toimenpiteiden ohjelmaa asianomaisten yritysten taloudellisen elinvoiman ja kilpailukyvyn palauttamiseksi kohtuullisessa määräajassa. Tässä tapauksessa tukea ei ole millään tavoin tarkoitettu turvaamaan tietyn yrityksen pelastamista, eikä se ole osa minkään tarkoin määritetyn yrityksen tai määritettyjen yritysten rakenneuudistus- tai elvytysohjelmaa.

Edellä mainitusta seuraa, että kyseistä tukitoimenpidettä ei koske mikään niistä tapauksista, joista on määrätty perustamissopimuksen 92 artiklan 2 ja 3 kohdassa tai ETA-sopimuksen 61 artiklan 2 ja 3 kohdassa. Saksan on näin ollen luovuttava tämän yhteismarkkinoille soveltumattoman tuen soveltamisesta.

Lopuksi olisi peruutettava samasta asiasta 29 päivänä marraskuuta 1995 tehty komission päätös, josta Saksan viranomaisille ilmoitettiin 15 päivänä joulukuuta 1995, koska kyseisen päätöksen saksankielinen toisinto, joka periaatteessa on samanlainen kuin tämä päätös, sisälsi useita muodollisia virheitä,

ON TEHNYT TÄMÄN PÄÄTÖKSEN:

1 artikla

Saksan Einkommensteuerdurchführungsverordnung-verolain, jossa otetaan käyttöön poikkeuksellinen poistomenetelmä ilma-alusten hyväksi, 82f artiklan säännösten voimassaolon jatkaminen 1 päivän tammikuuta 1995 ja 31 päivän joulukuuta 1999 väliseksi ajaksi on valtion tuki, joka Euroopan yhteisön perustamissopimuksen 92 artiklan ja ETA-sopimuksen 61 artiklan mukaisesti ei sovellu yhteismarkkinoille.

2 artikla

Saksan on poistettava edellä 1 artiklassa tarkoitettu tukitoimenpide 1 päivästä tammikuuta 1995.

3 artikla

Saksan on ilmoitettava komissiolle tämän päätöksen noudattamiseksi toteuttamistaan toimenpiteistä kahden kuukauden kuluessa päätöksen tiedoksiantamisesta.

4 artikla

Menettely, joka koski 1 artiklassa tarkoitettujen Saksan verolainsäädännön säännösten voimassaoloa 31 päivään joulukuuta 1994 on päättynyt.

5 artikla

Peruutetaan 29 päivänä marraskuuta 1995 tehty komission päätös, josta Saksan viranomaisille ilmoitettiin 15 päivänä joulukuuta 1995.

6 artikla

Tämä päätös on osoitettu Saksan liittotasavallalle.

Tehty Brysselissä 13 päivänä maaliskuuta 1996.

Komission puolesta

Neil KINNOCK

Komission jäsen

(1) EYVL N:o C 350, 10.12.1994, s. 5