II

(Retsakter vedtaget i henhold til traktaterne om oprettelse af Det Europæiske Fællesskab/Euratom, hvis offentliggørelse ikke er obligatorisk)

AFGØRELSER OG BESLUTNINGER

KOMMISSIONEN

KOMMISSIONENS BESLUTNING

af 17. juni 2009

om statsstøtte C 5/07 (ex N 469/05) vedrørende lempelse af oplysningspligten for rederier, der er omfattet af den danske tonnageskatteordning

(meddelt under nummer K(2009) 4522)

(Kun den danske udgave er autentisk)

(EØS-relevant tekst)

(2009/868/EF)

KOMMISSIONEN FOR DE EUROPÆISKE FÆLLESSKABER HAR —

under henvisning til traktaten om oprettelse af Det Europæiske Fællesskab, særlig artikel 88, stk. 2, første afsnit,

under henvisning til aftalen om Det Europæiske Økonomiske Samarbejdsområde, særlig artikel 62, stk. 1, litra a),

efter at have opfordret interesserede parter til at fremsætte bemærkninger i medfør af ovennævnte bestemmelser ([1]), og

ud fra følgende betragtninger:

1. PROCEDURE

(1) Ved brev af 13. september 2005 ([2]) anmeldte Danmark over for Kommissionen en ændring af den danske tonnageskatteordning, der oprindeligt blev godkendt ved beslutning af 12. marts 2002 ([3]) (sag N 563/01).

(2) Denne ændring blev registreret som anmeldt støtte under N 469/05. Den anmeldte ændring blev indført ved lov nr. 408 af 1. juni 2005.

(3) Ved breve af 28. oktober 2005, 19. maj og 29. august 2006 ([4]) anmodede Kommissionen de danske myndigheder om flere oplysninger, som de fremsendte i deres svar af 22. november 2005, 30. juni 2006 og 29. september 2006 ([5]).

(4) Ved beslutning af 7. februar 2007 besluttede Kommissionen at indlede en formel undersøgelsesprocedure i henhold til artikel 4, stk. 4, i Rådets forordning (EF) nr. 659/1999 af 22. marts 1999 om fastlæggelse af regler for anvendelsen af EF-traktatens artikel 93 ([6]). Ved beslutning af 4. april 2007 vedtog Kommissionen en beslutning om ændring af beslutningen om indledning af proceduren efter anmodning fra de danske myndigheder. En meddelelse indeholdende et resumé af beslutningen og den fulde ordlyd af brevet på det autentiske sprog — og i den korrigerede version — blev offentliggjort i EUT C 135 af 19.6.2007, s. 6 ([7]).

([1]) EUT C 135 af 19.6.2007, s. 6.
([2]) Registreret under ref. TREN(2005) A/23228.
([3]) Beslutningen findes på det officielle sprog på følgende internetadresse: http://ec.europa.eu/community_law/state_aids/transports-2001/n563-01.pdf Kommissionen godkendte ved beslutning af 1.12.2004 (sag N 171/04) en udvidelse af listen over de former for virksomhed, der kan beskattes efter tonnageskatteordningen (dvs. dem, der foregår i nær tilknytning til eller er direkte forbundet med levering af transportydelser), til at omfatte udlejning af lokaler om bord, f.eks. forretninger og kiosker, uanset om de drives af tredjemand eller af en uafhængig part i rederiet, og uanset om de pågældende aktiviteter kan være undergivet tonnagebeskatning eller ej. Denne beslutning findes på det officielle sprog på følgende internetadresse: http://ec.europa.eu/community_law/state_aids/transports-2004/n171-04.pdf
([4]) Registreret under ref. TREN(2005) D/122520, TREN(2006) D/209990 og D/217824.
([5]) Registreret under ref. TREN(2005) A/29975, TREN(2006) A/26422 og A/33708.
([6]) EFT L 83 af 27.3.1999, s. 1.
([7]) Se også: http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/site/en/oj/2007/c_135/c_13520070619en00060019.pdf

(5) Ved brev af 7. marts 2007 ([8]) indsendte Danmark bemærkninger til beslutningen om indledning af proceduren. Kun en enkelt interesseret part fremsatte bemærkninger til sagen ved brev af 19. juli 2007 ([9]).

2. BESKRIVELSE AF FORANSTALTNINGEN

2.1. Beskrivelse af den anmeldte lovændring af tonnageskatteordningen

(6) Den anmeldte foranstaltning blev beskrevet i beslutningen om at indlede proceduren, men beskrives på ny i det følgende.

(7) Kommercielle transaktioner mellem to koncernforbundne virksomheder skal foregå på basis af armslængdeprincippet. Dette princip indebærer, at der skal føres kontrol med, at de priser, der benyttes i forbindelse med transaktioner mellem koncernforbundne virksomheder, er i overensstemmelse med markedspriserne. For at give skattemyndighederne mulighed for at kontrollere, at dette princip er overholdt, skal virksomheder forsyne dem med alle de nødvendige oplysninger om deres kommercielle transaktioner med koncernforbundne virksomheder.

(8) Lov nr. 408 af 1. juni 2005 fritager danske rederier, der beskattes efter den danske tonnageskatteordning ([10]), fra deres pligt til at forsyne skattemyndighederne med alle nødvendige oplysninger om deres finansielle transaktioner med koncernforbundne udenlandske virksomheder.

(9) Mere præcist bestemmer paragraf 1, stk. 9, i lov nr. 408 af 1. juni 2005, at »stk. 1-8 finder heller ikke anvendelse for selskaber m.v., som opgør deres indkomst efter tonnageskatteloven, for så vidt angår kontrollerede transaktioner med udenlandske juridiske personer eller faste driftssteder, jf. stk. 1, nr. 2-4, hvor den herved oppebårne indkomst skal henføres til den tonnagebeskattede indkomst«. Stk. 1-8, hvortil bestemmelsen henviser, er indeholdt i paragraf 3 B i skattekontrolloven (jf. lovbekendtgørelse nr. 869 af 12. august 2004, senest ændret ved paragraf 1 i lov nr. 1441 af 22. december 2004). Disse bestemmelser vedrører to større forpligtelser, der påhviler alle danske selskaber, der udøver virksomhed i Danmark, nemlig:

a) en forpligtelse til systematisk sammen med selvangivelsen at indgive oplysninger om kommercielle transaktioner med udenlandske koncernforbundne virksomheder og

b) en forpligtelse til at forelægge skriftlig dokumentation for, hvordan priser og vilkår er fastsat for disse transaktioner. Denne dokumentation skal kun forelægges skattemyndigheden på dennes begæring.

(10) Den anmeldte foranstaltning medfører, at tonnagebeskattede selskaber fritages for begge forpligtelser i relation til deres grænseoverskridende transaktioner, men de forbliver gældende for tonnagebeskattede selskaber i forbindelse med transaktioner mellem koncernforbundne virksomheder inden for Danmarks grænser.

(11) Den anmeldte foranstaltning får derfor konsekvenser for »armslængdeprincippet« som omhandlet i afsnit 2.11.1 i den oprindelige beslutning af 12. marts 2002 om godkendelse af den danske tonnageskatteordning ([11]), da den medfører ændring af den oplysnings- og dokumentationspligt, der stilles til tonnagebeskattede selskaber i relation til deres grænseoverskridende transaktioner.

(12) Undtagelsen fra denne oplysnings- og dokumentationspligt gælder kun for tonnagebeskattede selskaber.

2.2. Beskrivelse af den nuværende ordning

(13) Tonnageskatteordningen er beskrevet i Kommissionens beslutning af 12. marts 2002 (sag N 563/01) og af 7. februar 2007 (sag N 469/05). Ordningen beskrives i hovedtræk i det følgende.

(14) Den skattepligtige indkomst af virksomhed omfattet af tonnageskatteordningen fastsættes for hvert skib som et fast beløb i forhold til skibets tonnage uanset rederiets faktiske driftsresultat. Den beregnes således:

Til og med 1 000 NT (nettoton)	7 DKK (ca. 0,90 EUR) pr. 100 NT pr. døgn
1 001 – 10 000 NT	5 DKK (ca. 0,70 EUR) pr. 100 NT pr. døgn
10 001 – 25 000 NT	3 DKK (ca. 0,40 EUR) pr. 100 NT pr. døgn
Over 25 000 NT	2 DKK (ca. 0,30 EUR) pr. 100 NT pr. døgn

(15) Den således beregnede skattepligtige indkomst beskattes efter den almindelige selskabsskattesats.

([8]) Registreret under ref. TREN(2007) A/25703.
([9]) Registreret under ref. TREN(2007) A/38091.
([10]) Beskrevet i afsnit 2.2.
([11]) Se fodnote 3. Det fremgår af afsnit 2.11.1 i beslutningen, at »armslængdereglerne« i den danske skattelovgivning også gælder under den danske tonnageskatteordning.

(16) Ordningen, der har været anvendt siden 1. januar 2001, er åben for selskaber, der er skattepligtige i Danmark (dvs. som har fast driftssted i Danmark), og som leverer søtransportydelser. Ordningen kan også anvendes af udenlandske selskaber, som bliver hjemmehørende i Danmark ved flytning af ledelsens sæde til landet. Kun indkomst fra rederivirksomhed kan omfattes af ordningen.

(17) Deltagelse i ordningen er frivillig. Valget skal træffes senest ved indgivelse af selvangivelse for det indkomstår, hvor tonnagebeskatning første gang er blevet valgt. Valg eller fravalg af tonnagebeskatning er bindende for rederiet i en periode på ti år. Inden for Danmarks grænser skal koncernforbundne rederier træffe samme valg, for så vidt angår anvendelse af tonnageskatteordningen. Når tonnageskatteordningen vælges, skal samtlige skibe og andre aktiviteter, som opfylder betingelserne for tonnagebeskatning, indgå i tonnageskatteordningen.

(18) Ud over tonnageskatteordningen anvender Danmark ifølge Kommissionens oplysninger på nuværende tidspunkt kun én anden ordning til fordel for virksomheder inden for søtransportsektoren, nemlig den, der fritager rederierne for betaling af skat og socialsikringsafgifter for søfolk, der arbejder om bord på skibe, der opfylder de relevante regler (den såkaldte DIS-ordning) ([12]).

2.3. **Varighed**

(19) Som nævnt i beslutningen af 7. februar 2007 forpligtede de danske myndigheder sig ved brev af 14. februar 2006 til at genanmelde den anmeldte foranstaltning senest efter ti år. Den foranstaltning, der undersøges, anses derfor at udløbe ved udgangen af 2015.

2.4. **Budget**

(20) Som nævnt i beslutningen af 7. februar 2007 havde de danske myndigheder oplyst, at lovændringen ikke ville få budgetmæssige følger for den eksisterende ordning. Individuelle støtteforanstaltninger ville ikke blive berørt af den påtænkte ændring.

3. **BEGRUNDELSE FOR INDLEDNING AF UNDERSØGELSESPROCEDUREN**

(21) I sin beslutning om at indlede undersøgelsesproceduren påpegede Kommissionen to punkter angående den anmeldte foranstaltning, som gav anledning til bekymring.

— For det første burde det fastlås, hvordan Danmark efter gennemførelsen af den anmeldte foranstaltning fortsat vil kunne sikre, at landets skattemyndigheder vil være i stand til at afsløre eventuelle forsøg på skatteunddragelse begået af udenlandske selskaber, der er koncernforbundne med rederier, der beskattes efter den danske tonnageskatteordning, og underrette det berørte land om sådanne forsøg. Hvis det ikke var tilfældet, måtte Kommissionen stille spørgsmålstegn ved, om andre medlemsstater og tredjelande burde bebyrdes med at kontrollere alle grænseoverskridende transaktioner med selskaber, der blev beskattet efter den danske tonnageskatteordning (hvoraf de fleste sandsynligvis var selskaber registreret i Danmark).

— For det andet måtte Kommissionen stille spørgsmålstegn ved, om den uensartede behandling (med hensyn til oplysnings- og dokumentationspligt) af henholdsvis tonnagebeskattede selskaber, hvis koncernforbundne selskaber udelukkende er indenlandske selskaber, der ikke kan omfattes af tonnageskatteordningen, og tonnagebeskattede selskaber, hvis koncernforbundne selskaber udelukkende er udenlandske selskaber, kunne betragtes som rimelig. Når henses til dommen i Matra-sagen ([13]), kan en sådan uensartet behandling meget vel få indflydelse på ordningens forenelighed med fællesmarkedet.

(22) Kommissionen henviste til, at ring fencing-foranstaltninger er meget vigtige for at sikre, at tonnageskatteordninger var »vandtætte«.

(23) Uden en effektiv gennemførelse af den relevante ring fencing-foranstaltning kunne andre former for virksomhed end søtransport — det være sig i den pågældende medlemsstat selv eller i andre lande — nemlig få mulighed for at unddrage sig selskabsskat gennem kommercielle transaktioner med et koncernforbundet selskab, der beskattes efter tonnageskatteordningen i den pågældende medlemsstat.

(24) Kommissionen var også bekymret for, at ændringen af den ring fencing-foranstaltning, som anmeldelsen vedrørte, ville føre til en situation, hvor en virksomhed, der var skattepligtig i andre lande og således ikke omfattet at tonnageskatteordningen i Danmark, ville blive uretmæssigt tilgodeset af ordningen via en urimelig prissætning af transaktioner med koncernforbundne selskaber i Danmark, der beskattes efter den danske tonnageskatteordning.

([12]) Støtte NN 116/98, som blev godkendt ved Kommissionens beslutning af 13.11.2002. Beslutningen findes på det officielle sprog på følgende internetadresse: http://europa.eu.int/comm/secretariat_general/sgb/state_aids/transports-1998/nn116-98.pdf

([13]) Se Domstolens dom af 15.6.1993 i sag 225/91, Sml. I-3203, Matra mod Kommissionen, særlig præmis 41: »I denne henseende bemærkes, at selv om den i artikel 92 og 93 fastsatte procedure overlader et betydeligt skøn til Kommissionen og under visse betingelser til Rådet med henblik på vurderingen af, om en statsstøtteordning kan forenes med fællesmarkedets krav, følger det dog af traktatens almindelige opbygning, at denne procedure aldrig må føre til resultater, der er i strid med traktatens særlige bestemmelser (dom af 21.5.1980, sag 73/79, Kommissionen mod Italien, Sml. s. 1533, præmis 11). Domstolen har desuden fastslået, at gennemførelsesforanstaltninger til en støtte, som er i strid med andre særlige traktatbestemmelser end artikel 92 og 93, kan være så uløseligt forbundet med støttens formål, at det ikke er muligt at bedømme dem isoleret (dom af 22.3.1977, sag 74/76, Iannelli, Sml. s. 557)«.

(25) Kommissionen noterede sig imidlertid, at de danske skattemyndigheder ville bevare muligheden for at gennemføre en efterfølgende kontrol af koncerninterne transaktioner, der udelukkende involverede danske tonnagebeskattede selskaber.

4. BEMÆRKNINGER FRA DE DANSKE MYNDIGHEDER TIL BESLUTNINGEN OM AT INDLEDE PROCEDUREN

(26) Ved brev af 15. marts 2007 ([14]) reagerede de danske myndigheder på beslutningen om at indlede proceduren ved at meddele, at de ikke havde yderligere kommentarer, og at de derfor henviste til deres tidligere svar på brevene af 22. november 2005, 30. juni 2006 og 29. september 2006.

(27) Brevet af 22. november 2005 indeholder følgende passage: »Den anmeldte ordning vil ikke medføre nogen overførsel af statsmidler til de berørte rederier. Der er udelukkende tale om en lempet oplysnings- og dokumentationspligt og denne lempelse indeholder ikke i sig selv nogen økonomisk værdi. Der er således med den anmeldte ordning ikke tale om yderligere overførsel af finansielle eller skattemæssige fordele m.m. i forhold til det som Kommissionen tidligere har godkendt. De tonnagebeskattede rederier skal opfylde armslængde princippet for alle deres kontrollerede transaktioner. Dette ændres der ikke ved med den anmeldte ordning. Det er alene dokumentationskravet for om armslængde princippet er opfyldt, der lempes i forhold til det som Kommissionen tidligere har godkendt«.

(28) I deres brev af 30. juni 2006 oplyste de danske myndigheder, at, før lov nr. 408 af 1. juni 2005 trådte i kraft, fandt forpligtelsen til at stille oplysninger og dokumenter til rådighed kun anvendelse på grænseoverskridende transaktioner mellem koncernforbundne virksomheder. Lov nr. 408 udvidede denne forpligtelse til også at omfatte transaktioner mellem et dansk tonnagebeskattet selskab og et ikke-tonnagebeskattet koncernforbundet selskab, der er skattepligtigt i Danmark.

(29) I deres brev af 29. september 2006 oplyste de danske myndigheder følgende med hensyn til spørgsmålet om, hvorvidt andre lande, herunder andre medlemsstater end Danmark, skulle bære byrden ved at kontrollere alle grænseoverskridende transaktioner, der foretages af et selskab, som er omfattet af den danske tonnageskat:

»Et lands skattemyndighed har til opgave at kontrollere indkomstopgørelserne for selskaber og personer, der er skattepligtige til landet. I kraft af internationalt påtagne forpligtelser kan der også blive tale om videregivelse af oplysninger til andre lande — enten spontant eller efter anmodning.

Det må være op til den enkelte medlemsstats skattemyndighed suverænt selv at beslutte, hvorledes man vil tilrettelægge sin kontrolindsats. For de danske skattemyndigheder er det af afgørende betydning, at man under hensyn til de ressourcer, der er til rådighed, sikrer det danske skatteprovenu. Dette betyder også, at man i sin kontrolindsats naturligt vil have fokus rettet mod skattepligtige, som man ud fra en risikovurdering, mener der kan være behov for at se nærmere på.

Den foreslåede ændring af den danske tonnageskatteordning ændrer ikke på dette forhold. Derimod kan den foreslåede ændring af tonnageskatteordningen påvirke de danske skattemyndigheders mulighed for at imødekomme anmodninger fra andre landes skattemyndigheder om oplysninger.

Særligt i forhold til transfer pricing kan det være besværligt efterfølgende at fremskaffe det nødvendige dokumentationsgrundlag for, at de koncerninterne transaktioner er sket i overensstemmelse med armslængde princippet. Ofte vil sammenligningsgrundlaget til brug for vurderingen ikke være komplet. Det er derfor væsentligt lettere at sikre det nødvendige dokumentationsgrundlag samtidig med at de koncerninterne transaktioner foretages. Dokumentationspligten giver et klart incitament til løbende at sikre materiale til understøttelse af, at de interne transaktioner er i overensstemmelse med armslængde princippet.

Indholdet af den anmeldte ændring af tonnageskatteordningen er, at tonnageskattepligtige undtages fra dokumentationspligten for så vidt angår transaktioner med udenlandske koncernselskaber. Med undtagelsen vil den tonnageskattepligtige ikke have det samme behov for løbende at sikre materiale eller i det hele taget at sikre materiale til understøttelse af, at transaktioner med disse koncernselskaber er sket i overensstemmelse med armslængde princippet. En anmodning fra et andet land om udlevering af oplysninger, vil kunne opfyldes, for så vidt angår materiale, der eksisterer. Dette gælder f.eks. selskabets regnskabsmateriale med bilag. De danske skattemyndigheder vil derimod ikke kunne kræve, at der skal udarbejdes nyt materiale udelukkende til brug for andre landes skattemyndigheder. Er en skattepligtig ikke undergivet dokumentationspligt, vil der f.eks. ikke kunne stilles krav om, at den skattepligtige skal udarbejde en sammenlignelighedsanalyse af hensyn til et andet land. På den led kan undtagelsen fra dokumentationspligten være til ulempe for andre lande.«

(30) I samme brev af 29. september 2006 nævnes følgende med hensyn til, om Danmarks ring fence, efter gennemførelsen af den anmeldte foranstaltning, vil forblive vandtæt over for ethvert forsøg på skatteunddragelse fra udenlandske associerede selskaber under rederier, der er omfattet af den danske tonnageskat:

»Hvis man skal kunne udskrive en sådan garanti, vil det mindst kræve, at man hvert år kontrollerede alle tonnageskattepligtige med udenlandske koncernselskaber, og at man i den forbindelse kontrollerede alle transaktioner mellem de to parter. Dette er imidlertid fuldstændig urealistisk at forestille sig. De danske skattemyndigheder er nødt til at prioritere sine ressourcer og søge at optimere sin kontrolindsats.

([14]) Registreret under ref. TREN(2007) A/26997.

De gældende regler er udtryk for, at man har forsøgt at etablere det bedst mulige »ring fence« mod forsøg på skatteunddragelse. Med den anmeldte ændring — undtagelse fra oplysnings- og dokumentationspligten — vil denne »ring fence« blive svækket en smule. Derfor anmeldelsen over for Kommissionen.«

(31) Ved brevet af 29. september 2006 meddelte de danske myndigheder, at lovændringen ville svække ring fencing-foranstaltningen en smule, men præciserede samtidig, at »med en smule menes også kun en smule«. De danske myndigheder gjorde opmærksom på, at »i det omfang det andet medlemsland også har en tonnageskatteordning, vil ændringen ikke have betydning. Der vil alene kunne opstå et problem i forhold til lande, som ikke har indført en tonnageskatteordning. Her bør det dog tillige spille en rolle, om landet selv har indført en dokumentationspligt, eller om det ikke har fundet det påkrævet at pålægge egne skattepligtige en sådan pligt«.

(32) På spørgsmålet om, hvorvidt der for så vidt angår informationspligten kan gives en begrundelse for forskelsbehandlingen af henholdsvis tonnageskattepligtige selskaber og selskaber, der ikke er omfattet af tonnageskatteordningen (men som skal betale dansk selskabsskat), svarede de danske myndigheder, at den særlige indkomstopgørelse, herunder at der ikke er adgang til fradrag, betyder, at oplysnings- og dokumentationspligten er af mindre relevans i forhold til tonnageskattepligtige personer.

5. BEMÆRKNINGER FRA INTERESSEREDE PARTER

(33) Kun en enkelt interesseret part, nemlig Danmarks Rederiforening, reagerede på offentliggørelsen i EUT af meddelelsen om indledning af proceduren.

(34) Ved brev af 19. juli 2007 ([15]) henviste Danmarks Rederiforening til, at et dansk rederi ligesom tidligere skal operere i overensstemmelse med armslængdeprincippet såvel internt mellem den tonnagebeskattede virksomhed og den generelle virksomhed som eksternt i forhold til udenlandske koncernselskaber. Rederiet skal også til stadighed kunne føre bevis for de anvendte priser.

(35) Danmarks Rederiforening understreger at, i henhold til den anmeldte foranstaltning vil virksomheder ikke være forpligtet til at give forhåndsoplysninger om deres kommercielle transaktioner med udenlandske koncernforbundne selskaber, men kun skulle give sådanne oplysninger, når de anmodes herom.

(36) Med hensyn til spørgsmålet om, hvorvidt det er legitimt at behandle virksomheder forskelligt i henseende til administrative procedurer, påpeger Danmarks Rederiforening, at Kommissionen vel næppe kan være af den opfattelse, at bestemte virksomheder skal pålægges unødvendige administrative byrder blot for i konkurrencemæssig henseende at ligestille dem med andre virksomheder, for hvilke myndighederne finder, at de pågældende procedurer er nødvendige.

6. DANMARKS KOMMENTARER TIL BEMÆRKNINGERNE FRA TREDJEPARTER

(37) Danmark har ikke indsendt kommentarer til bemærkningerne fra Danmarks Rederiforening.

7. VURDERING AF STØTTEN

7.1. Spørgsmålet om, hvorvidt der er tale om statsstøtte i henhold til EF-traktatens artikel 87, stk. 1

(38) Ifølge EF-traktatens artikel 87, stk. 1, er statsstøtte eller støtte, som ydes ved hjælp af statsmidler under enhver tænkelig form, og som fordrejer eller truer med at fordreje konkurrencevilkårene ved at begunstige visse virksomheder eller visse produktioner, uforenelig med fællesmarkedet i det omfang, den påvirker samhandelen mellem medlemsstaterne.

(39) Gennem tonnageskatteordningen indrømmer de danske myndigheder ved hjælp af statsmidler visse virksomheder en fordel ved at sænke den selskabsskat, som ellers skal betales af virksomheder inden for denne sektor, og derved favoriseres bestemte virksomheder, idet foranstaltningen kun tilgodeser den internationale skibsfartssektor. En sådan støtte truer med at fordreje konkurrencen og kan påvirke samhandelen mellem medlemsstaterne, eftersom rederivirksomhed primært udføres på et globalt marked.

(40) Kommissionen finder ikke, at den anmeldte foranstaltning ændrer ved det forhold, at ordningen er at betragte som statsstøtte i henhold til EF-traktatens artikel 87, stk. 1.

(41) Det vigtigste spørgsmål i denne sammenhæng er, om den påtænkte foranstaltning vil ændre vurderingen i Kommissionens beslutning af 12. marts 2002 ([16]) (som ændret) med hensyn til den samlede ordnings forenelighed med fællesmarkedet.

7.2. Foranstaltningens forenelighed

(42) I henhold til EF-traktatens artikel 87, stk. 3, litra c), kan støtte til fremme af udviklingen af visse erhvervsgrene betragtes som forenelig med fællesmarkedet, når den ikke ændrer samhandelsvilkårene på en måde, der strider mod den fælles interesse, og denne bestemmelse kan således muligvis danne grundlag for en undtagelse fra det generelle forbud mod statsstøtte. Efter Kommissionens opfattelse bør den anmeldte foranstaltning i den foreliggende sag vurderes på grundlag af EF-traktatens artikel 87, stk. 3, litra c).

([15]) Registreret under ref. TREN(2007) A/38091.

([16]) Se fodnote 3.

(43) Støtte til fordel for søtransportsektoren skal vurderes med udgangspunkt i EU-retningslinjerne for statsstøtte til søtransportsektoren ([17]) fra 2004 (i det følgende benævnt »retningslinjerne«).

7.2.1. *Lempelsen af ring fencing-foranstaltningerne*

(44) Som det blev påpeget i beslutningen om at indlede proceduren, er en af hovedbetingelserne for erklæringen om, at tonnageskatteordninger er forenelige med fællesmarkedet, at der træffes en række ring fencing-foranstaltninger. Denne betingelse fremgår af sidste afsnit i retningslinjernes kapitel 3.1, hvori det fastsættes, at »når et rederi har andre kommercielle aktiviteter end skibsfart, skal regnskaberne være gennemskuelige for at forhindre en spillover-effekt til aktiviteter, der ikke vedrører skibsfart«.

(45) De ring fencing-foranstaltninger, der udgør en integrerende del af ordningen, tjener til at sikre, at ingen andre aktiviteter end søtransport (det være sig i den pågældende medlemsstat eller i en anden medlemsstat eller et tredjeland) kan blive indirekte tilgodeset af ordningen. Hvis tonnageskatteordningen i sin ændrede form kan resultere i, at andre aktiviteter end søtransport kan blive tilgodeset af tonnageskatteordningen, kan der opstå tvivl med hensyn til ordningens forenelighed med fællesmarkedet.

(46) En af disse ring fencing-foranstaltninger består i, at der på grundlag af armslængdeprincippet føres kontrol med kommercielle transaktioner mellem tonnagebeskattede selskaber og deres eventuelle koncernforbundne selskaber (eller de af de pågældende selskaber, der selskabsbeskattes efter de almindelige regler), det være sig indenlandske eller udenlandske selskaber.

(47) Skønt de danske myndigheder er af den opfattelse, at en oplysnings- og dokumentationspligt ikke i sig selv indeholder nogen økonomisk værdi, hænger denne pligt sammen med finansielle transaktioner, der i sig selv er af økonomisk karakter. Uden en effektiv gennemførelse af ring fencing-foranstaltningen vedrørende kommercielle transaktioner kan andre former for virksomhed end søtransport (det være sig i den pågældende medlemsstat selv eller i andre lande) få mulighed for at unddrage sig selskabsskat gennem kommercielle transaktioner med et koncernforbundet selskab, der beskattes efter tonnageskatteordningen i den pågældende medlemsstat, uden at dette er begrundet i en legitim målsætning af fælles interesse.

(48) Når ring fencing-foranstaltninger viser sig at være virkningsløse eller kan forventes at være virkningsløse, selv delvist, er det Kommissionens opfattelse, at tonnageskatteordningen kan åbne mulighed for skatteunddragelse til skade for andre medlemsstater eller EØS-lande.

([17]) EUT C 13 af 17.1.2004, s. 3.

(49) Allerede af disse grunde må lempelsen af ring fencing-foranstaltningerne anses for at fordreje konkurrencevilkårene i et omfang, der strider mod den fælles interesse. Under de omstændigheder vil ordningen være uforenelig med fællesmarkedet.

7.2.2. *Sondringen mellem indenlandske og udenlandske koncernforbundne selskaber*

(50) Kommissionen har endvidere forstået det således, at de danske myndigheder fortsat agter at verificere transaktioner mellem to koncernforbundne selskaber med udgangspunkt i ring fencing-foranstaltningen baseret på armslængde-princippet, når et af dem beskattes efter tonnageskatteordningen, men kun hvis de begge er skattepligtige i Danmark.

(51) Det betyder, at verifikationen af indenlandske transaktioner med et selskab, der beskattes efter tonnageskatteordningen, vil forblive under de danske myndigheders tilsyn og ansvar, mens det andet land vil være ansvarligt for kontrollen med grænseoverskridende transaktioner mellem et tonnagebeskattet selskab i Danmark og et udenlandsk koncernforbundet selskab, og det kan resultere i en ufuldstændig kontrol med internationale finansielle transaktioner.

(52) Det følger heraf, at den anmeldte foranstaltning medfører en ændring af den danske tonnageskatteordning, som Kommissionen godkendte i 2002 ([18]), da den fritager tonnagebeskattede selskaber fra krav, der var gældende i 2002. Andre aktiviteter end søtransport, der udøves i en anden medlemsstat eller et andet EØS-land af et selskab, der er koncernforbundet med et selskab, der er omfattet af tonnageskatteordningen, vil måske nemmere blive beskattet efter den danske tonnageskatteordning og undgå almindelig selskabsbeskatning i den pågældende medlemsstat eller det pågældende EØS-land. De danske myndigheder anerkender dette, når de siger, at den pågældende ring fencing-foranstaltning vil blive svækket »en smule«. Principperne om ikke-forskelsbehandling og ligebehandling af alle selskaber inden for sektoren bør imidlertid finde anvendelse. De danske myndigheder antager, at svig og skatteflugt er sjældne fænomener i forbindelse med kommercielle transaktioner, men selv hvis det var tilfældet, må der være behov for at sikre, at internationale transaktioner foregår på korrekt vis.

(53) Efter Kommissionens opfattelse skal ring fencing-foranstaltningen vedrørende koncerninterne transaktioner beskytte mod fordrejninger af konkurrencen på det fælles marked, der kunne opstå som følge af fordele, der indrømmes koncernforbundne selskaber i ikke blot den pågældende medlemsstat, men også i andre medlemsstater. Ellers vil konsekvenserne af skatteunddragelse via et tonnagebeskattet rederi få alvorlige konsekvenser for det indre markeds funktion.

([18]) Se fodnote 3.

(54) Derfor mener Kommissionen, at en medlemsstat, der har indført en tonnageskatteordning, skal behandle grænseoverskridende koncerninterne transaktioner (grænseoverskridende transaktioner, der kunne tilgodese koncernforbundne selskaber i en anden medlemsstat eller et andet EØS-land), som om de var til fordel for sådanne selskaber på dens eget område. Med hensyn til gennemførelsen af ring fencing-foranstaltningen angående koncerninterne transaktioner skal en medlemsstat med andre ord anvende samme standarder på et tonnagebeskattet selskabs transaktioner med et udenlandsk koncernforbundet selskab som dem, den anvender på transaktioner med et indenlandsk koncernforbundet selskab, der ikke er omfattet af tonnageskatteordningen.

(55) I henhold til principperne om ikke-forskelsbehandling og ligebehandling skal medlemsstaten med en tonnageskatteordning operere med samme oplysningspligt (som led i den pågældende ring fencing-foranstaltning) for indenlandske transaktioner (der kan være til skade for den pågældende medlemsstat) og for grænseoverskridende transaktioner (der kan være til skade for andre medlemsstater eller EØS-lande). Oplysningerne er nemlig vigtige for kontrollen med de interne afregningspriser i en koncern af virksomheder.

(56) Ved at lempe den kontrol, som de danske myndigheder skal føre med transaktioner mellem et selskab, der hører under den danske tonnageskatteordning, og et af selskabets udenlandske koncernforbundne selskaber, tilsidesætter Danmark principperne om ikke-forskelsbehandling og ligebehandling. Derved kommer Danmark til at overflytte i hvert fald en del af byrden forbundet med at kontrollere, at målsætningerne med ordningen overholdes, og at konkurrenceforholdene på det fælles marked ikke fordrejes, til den anden medlemsstat og til EØS-landet, hvor det ikke-tonnagebeskattede koncernforbundne selskab, der er berørt af transaktionen, beskattes.

(57) Kommissionen konkluderer derfor, at den anmeldte foranstaltning vil resultere i en betydelig svækkelse af ring fencing-foranstaltningen for så vidt angår eventuel skatteflugt fra en anden medlemsstat eller et EØS-land.

(58) Desuden finder Kommissionen, at den uensartede behandling (med hensyn til oplysnings- og dokumentationspligt) af henholdsvis tonnagebeskattede selskaber, hvis koncernforbundne selskaber udelukkende er indenlandske selskaber, der ikke kan omfattes af tonnageskatteordningen, og tonnagebeskattede selskaber, hvis koncernforbundne selskaber også omfatter udenlandske selskaber, er uberettiget. Foranstaltningen vil således resultere i en uberettiget fordrejning af konkurrencen mellem selskaber med udenlandske koncernforbundne selskaber og selskaber uden udenlandske koncernforbundne selskaber.

(59) Det betyder, at virkningerne af den anmeldte foranstaltning er af en sådan karakter, at de fordrejer konkurrencevilkårene i et omfang, der strider mod den fælles interesse, jf. EF-traktatens artikel 87, stk. 3, litra c), og de opfylder ikke betingelsen i retningslinjernes kapitel 3.1, sidste afsnit. Den pågældende foranstaltning bør derfor erklæres uforenelig med fællesmarkedet, jf. EF-traktatens artikel 87, stk. 1.

7.3. **KONKLUSION**

(60) Kommissionen konkluderer, at den anmeldte foranstaltning vil resultere i fordrejninger, der strider mod den fælles interesse, jf. EF-traktatens artikel 87, stk. 3, litra c), og således gøre den danske tonnageskatteordning uforenelig med fællesmarkedet, jf. EF-traktatens artikel 87, stk.1 —

VEDTAGET FØLGENDE BESLUTNING:

Artikel 1

Den anmeldte foranstaltning, hvorefter rederier, der beskattes efter tonnageskatteordningen, i medfør af lov nr. 408 af 1. juni 2005, fritages for den for alle andre virksomheder gældende forpligtelse til at forsyne de danske skattemyndigheder med oplysninger om alle kommercielle transaktioner med koncernforbundne selskaber etableret i udlandet, er uforenelig med fællesmarkedet.

Den anmeldte foranstaltning må derfor ikke gennemføres.

Artikel 2

Danmark underretter senest to måneder efter meddelelsen af denne beslutning Kommissionen om, hvilke foranstaltninger der er truffet for at efterkomme beslutningen.

Artikel 3

Denne beslutning er rettet til Kongeriget Danmark.

Udfærdiget i Bruxelles, den 17. juni 2009.

På Kommissionens vegne

Antonio TAJANI

Næstformand