II

(Nicht veröffentlichungsbedürftige Rechtsakte, die in Anwendung des EG-Vertrags/Euratom-Vertrags erlassen wurden)

ENTSCHEIDUNGEN UND BESCHLÜSSE

KOMMISSION

ENTSCHEIDUNG DER KOMMISSION

vom 17. Juni 2009

über die staatliche Beihilfe C 5/07 (ex N 469/05) über die Lockerung der Informationspflicht für Seeverkehrsunternehmen, die unter die dänische Tonnagesteuerregelung fallen

(Bekannt gegeben unter Aktenzeichen K(2009) 4522)

(Nur der dänische Text ist verbindlich)

(Text von Bedeutung für den EWR)

(2009/868/EG)

DIE KOMMISSION DER EUROPÄISCHEN GEMEINSCHAFTEN —

gestützt auf den Vertrag zur Gründung der Europäischen Gemeinschaft, insbesondere auf Artikel 88 Absatz 2 Unterabsatz 1,

gestützt auf das Abkommen über den Europäischen Wirtschaftsraum, insbesondere auf Artikel 62 Absatz 1 Buchstabe a,

nach Aufforderung der Beteiligten zur Äußerung gemäß den genannten Artikeln [1],

in Erwägung nachstehender Gründe:

1. DAS VERFAHREN

(1) Dänemark hat bei der Kommission mit Schreiben vom 13. September 2005 [2] eine Änderung der dänischen Tonnagesteuerregelung angemeldet; die ursprüngliche Regelung war durch den Beschluss vom 12. März 2002 [3] (Beihilfe N 563/01) genehmigt worden.

(2) Diese Änderung wurde als angemeldete Beihilfe unter der Nummer N 469/05 registriert. Die angemeldete Änderung wurde durch das Gesetz Nr. 408 vom 1. Juni 2005 eingeführt.

(3) Mit Schreiben vom 28. Oktober 2005 sowie vom 19. Mai und 29. August 2006 [4] ersuchte die Kommission die dänischen Behörden um weitere Auskünfte, welche in deren Antwortschreiben vom 22. November 2005 sowie vom 30. Juni und 29. September 2006 [5] vorgelegt wurden.

(4) Am 7. Februar 2007 entschied die Kommission, das förmliche Prüfverfahren (im Folgenden „Entscheidung über die Einleitung des förmlichen Prüfverfahrens") gemäß Artikel 4 Absatz 4 der Verordnung (EG) Nr. 659/1999 des Rates vom 22. März 1999 über besondere Vorschriften für die Anwendung von Artikel 93 des EG-Vertrags [6] (im Folgenden „Beihilfeverfahrensverordnung") einzuleiten. Auf Ersuchen der dänischen Behörden verabschiedete die Kommission am 4. April 2007 eine Entscheidung, mit der sie die Entscheidung über die Einleitung des förmlichen Prüfverfahrens korrigierte. Eine Zusammenfassung der Entscheidung und der vollständige Inhalt des Schreibens in der verbindlichen — und korrigierten — Sprachfassung wurden im Amtsblatt C 135 vom 19. Juni 2007, S. 6 [7] veröffentlicht.

---

[1] ABl. C 135 vom 19.6.2007, S. 6.

[2] Registriert unter der Nummer TREN(2005) A/23228.

[3] Der Wortlaut des Beschlusses ist in der verbindlichen Sprachfassung unter folgender Internet-Adresse abrufbar: http://ec.europa.eu/community_law/state_aids/transports-2001/n563-01.pdf Die Kommission genehmigte mit Beschluss vom 1. Dezember 2004 (Beihilfe N 171/04) die Ausweitung der Liste der beihilfefähigen Nebentätigkeiten (jene Tätigkeiten, die in enger Beziehung und in direktem Zusammenhang mit der Erbringung von Verkehrsdienstleistungen stehen) auf die Verpachtung von Gewerbeanlagen an Bord, wie z. B. Geschäfte oder Kiosks, sei es für Drittunternehmen, den unabhängigen Teil des Seeverkehrsunternehmens oder für beihilfefähige oder nicht beihilfefähige Tätigkeiten, die in diesen Kiosks durchgeführt werden. Der Text dieses zweiten Beschlusses ist in der verbindlichen Sprachfassung unter folgender Internet-Adresse abrufbar: http://ec.europa.eu/community_law/state_aids/transports-2004/n171-04.pdf

[4] Referenzen TREN (2005) D/122520, TREN (2006) D/209990 und D/217824.

[5] Registriert unter den Nummern TREN (2005) A/29975, TREN(2006) A/26422 und A/33708.

[6] ABl. L 83 vom 27.3.1999, S. 1.

[7] Siehe: http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri = OJ:C:2007:135:0006:0019:DE:PDF

(5) Mit Schreiben vom 7. März 2007 ([8]) nahm Dänemark zur Entscheidung über die Einleitung des förmlichen Prüfverfahrens Stellung. Nur ein einziger Beteiligter machte mit Schreiben vom 19. Juli 2007 ([9]) dazu Anmerkungen.

2. BESCHREIBUNG DER MASSNAHME

2.1 Beschreibung der angemeldeten Maßnahme in Bezug auf die Tonnagesteuerregelung

(6) Die angemeldete Maßnahme, die in der Entscheidung über die Einleitung des förmlichen Prüfverfahrens beschrieben wurde, wird hier nochmals zusammengefasst.

(7) Die Geschäfte zwischen zwei Unternehmen, die zum selben Konzern gehören, müssen auf Basis des Grundsatzes des Fremdvergleichs geprüft werden. Nach diesem Grundsatz ist zu prüfen, ob die Preise für die Geschäfte zwischen verbundenen/Tochterunternehmen, die demselben Konzern angehören, den Marktpreisen entsprechen. Damit die Steuerbehörden überprüfen können, ob diesem Grundsatz Rechnung getragen wurde, müssen die Unternehmen alle erforderlichen Angaben über ihre Geschäfte mit verbundenen Unternehmen vorlegen, die demselben Konzern angehören.

(8) Gemäß dem Gesetz Nr. 408 vom 1. Juni 2005 sind dänische Seeverkehrsunternehmen, die nach der dänischen Tonnagesteuer besteuert werden ([10]), von der Pflicht ausgenommen, den Finanzbehörden alle erforderlichen Informationen über ihre finanziellen Transaktionen mit ausländischen Unternehmen, die zum gleichen Konzern gehören, zu melden.

(9) In Artikel 1 Absatz 9 dieses Gesetzes heißt es, dass die Absätze 1 bis 8 auch keine Anwendung auf Unternehmen usw. finden, die ihre Gewinne aus konzerninternen Geschäften mit ausländischen Rechtspersonen oder Niederlassungen (siehe Paragraph 1 Absätze 2 bis 4) nach dem Tonnagesteuergesetz versteuern, wenn die Einnahmen aus solchen Geschäften Einnahmen hinzugerechnet werden, für die Tonnagesteuer entrichtet wird. Die Absätze 1 bis 8, auf die der Artikel Bezug nimmt, sind in Artikel 3B(9) des Gesetzes zur Verwaltung der Einkommensteuer (Tax Management Act) enthalten (Konsolidiertes Gesetz Nr. 869 vom 12. August 2004, zuletzt geändert durch Artikel 1 des Gesetzes Nr. 1441 vom 22. Dezember 2004). Diese Absätze beziehen sich auf zwei wichtige Verpflichtungen, die für alle in Dänemark tätigen dänischen Unternehmen gelten, und zwar:

a) grundsätzlich zusammen mit der Körperschaftsteuererklärung Angaben zu Geschäften mit verbundenen Unternehmen im Ausland vorzulegen; und

b) einen schriftlichen Nachweis darüber zu führen, wie Preise und Bedingungen dieser Geschäfte festgelegt wurden. Dieser Nachweis ist den Steuerbehörden nur auf Anfrage vorzulegen.

(10) In den angemeldeten Änderungen ist nun vorgesehen, dass die Unternehmen, die Tonnagesteuer entrichten, in Bezug auf ihre grenzüberschreitenden Geschäfte von dieser Verpflichtung ausgenommen werden, während sie für Geschäfte dieser Unternehmen zwischen verbundenen Unternehmen in Dänemark selbst weiter gilt.

(11) Die angemeldete Maßnahme wird daher Auswirkungen auf den in Nummer 2.11.1 der ursprünglichen Entscheidung vom 12. März 2002 zur Genehmigung der dänischen Tonnagesteuerregelung ([11]) genannten Grundsatz des Fremdvergleichs haben, da sich dadurch die Pflichten der Unternehmen, die die Tonnagesteuer in Anspruch nehmen, hinsichtlich der Vorlage von Informationen und Aufzeichnungen in Bezug auf ihre grenzüberschreitenden Geschäfte ändern.

(12) Die Ausnahme von der Pflicht zur Vorlage von Informationen und Aufzeichnungen gilt nur für Unternehmen, die der Tonnagesteuer unterliegen.

2.2 Beschreibung der bestehenden Regelung

(13) Die Tonnagesteuerregelung ist in den Beschlüssen der Kommission vom 12. März 2002 in Bezug auf die Beihilfe N 563/01 und vom 7. Februar 2007 in Bezug auf die Beihilfe N 469/05 beschrieben. Ihre wesentlichen Merkmale werden im Folgenden erneut kurz dargestellt.

(14) Der Gewinn aus allen beihilfefähigen und nach der Tonnagesteuerregelung besteuerbaren Tätigkeiten wird entsprechend der Summe der für jedes Schiff bezogen auf seine Tonnage (Nettoraumzahl) festgelegten Fixbeträge ungeachtet des Gewinns, den das Seeverkehrsunternehmen tatsächlich gemacht hat, wie folgt pauschal ermittelt:

Bis zu 1 000 NT (Nettotonnen)	7 DKK (~ 0,90 EUR) pro 100 NT pro Tag
1 001 — 10 000 NT	5 DKK (~ 0,70 EUR) pro 100 NT pro Tag
10 001 — 25 000 NT	3 DKK (~ 0,40 EUR) pro 100 NT pro Tag
> 25 000 NT	2 DKK (~ 0,30 EUR) pro 100 NT pro Tag

(15) Der so ermittelte Gewinn wird mit dem üblichen Körperschaftsteuersatz besteuert.

([8]) Registriert unter der Nummer TREN(2007) A/25703.
([9]) Registriert unter der Nummer TREN(2007) A/38091.
([10]) Unter 2.2 beschrieben.
([11]) Siehe Fußnote 3. In Nummer 2.11.1 der Entscheidung ist ausgeführt, dass die Bestimmungen zum Grundsatz des Fremdvergleichs im dänischen Steuergesetz auch für die dänische Tonnagesteuerregelung gelten.

(16) Diese Regelung, die seit dem 1. Januar 2001 Anwendung findet, steht allen Unternehmen offen, die in Dänemark steuerpflichtig sind (den Unternehmen, die einen festen Betriebsort in Dänemark haben) und die Seeverkehrsdienste erbringen. Die Regelung steht auch ausländischen Unternehmen offen, die in Dänemark eingetragen sind, weil sie ihren Verwaltungssitz dorthin verlegt haben. Nur vom Schiffsbetrieb abgeleitete Gewinne können unter diese Regelung fallen.

(17) Es steht den Seeverkehrsunternehmen frei, ob sie diese Regelung in Anspruch nehmen oder nicht. Die Wahl ist spätestens bei Einreichung der Steuererklärung für das Jahr zu treffen, in dem die Tonnagesteuer erstmals angewendet wurde. An die Entscheidung für oder gegen die Anwendung der Tonnagesteuer ist das Unternehmen für einen Zeitraum von 10 Jahren gebunden. In Dänemark müssen Seeverkehrsunternehmen, die zum selben Konzern gehören, die gleiche Wahl in Bezug auf die Anwendung der Tonnagesteuer treffen. Wenn sich ein Seeverkehrsunternehmen für die Tonnagesteuerregelung entscheidet, fallen alle seine Schiffe und Geschäftseinheiten, die den Bedingungen entsprechen, unter diese Steuerregelung.

(18) Soweit der Kommission bekannt ist, wendet Dänemark zurzeit neben der Tonnagesteuerregelung nur eine weitere Beihilferegelung zugunsten von Seeverkehrsunternehmen an: im Rahmen dieser Regelung können Reeder von der Zahlung der Einkommensteuer und der Sozialbeiträge für Seeleute befreit werden, die an Bord förderfähiger Schiffe arbeiten (die so genannte DIS-Regelung) ([12]).

2.3 **Laufzeit**

(19) Wie in der Entscheidung vom 7. Februar 2007 erwähnt, verpflichteten sich die dänischen Behörden mit Schreiben vom 14. Februar 2006, die angemeldete Änderung innerhalb von zehn Jahren erneut anzumelden. Es wird daher davon ausgegangen, dass die geprüfte Maßnahme Ende 2015 ausläuft.

2.4 **Haushaltsmittel**

(20) In der Entscheidung vom 7. Februar 2007 wurde die Aussage der dänischen Behörden aufgegriffen, dass die Änderung keine Auswirkungen auf die Haushaltsmittel der bestehenden Regelung haben dürfte. Einzelbeihilfen ändern sich durch die geplante Anpassung nicht.

3. **GRÜNDE FÜR DIE EINLEITUNG DES FÖRMLICHEN PRÜFVERFAHRENS**

(21) In ihrer Entscheidung über die Einleitung des förmlichen Prüfverfahrens wies die Kommission vor allem auf zwei problematische Punkte im Hinblick auf die angemeldete Maßnahme hin.

— Erstens sollte ermittelt werden, ob Dänemark nach Umsetzung der notifizierten Maßnahme weiterhin sicherstellen kann, dass seine Steuerbehörden weiter in der Lage sind, Versuche einer Steuerhinterziehung von Seiten ausländischer verbundener Unternehmen von Seeverkehrsunternehmen, die nach dänischer Tonnagesteuer besteuert werden, aufzudecken und das betroffene andere Land von solchen Versuchen in Kenntnis zu setzen. Falls nicht, stellte sich für die Kommission die Frage, ob andere Länder als Dänemark, einschließlich der Mitgliedstaaten, die Last der Prüfung aller grenzüberschreitenden Geschäfte mit Unternehmen, die nach der dänischen Tonnagesteuer besteuert werden (von denen die meisten höchstwahrscheinlich Unternehmen mit Sitz in Dänemark sein werden) tragen sollen.

— Zweitens fragte sich die Kommission, ob die hinsichtlich der Pflicht zur Vorlage von Informationen und Aufzeichnungen ungleiche Behandlung von Begünstigten, die nur nationale verbundene Unternehmen haben, die für die Anwendung einer Tonnagesteuer nicht in Frage kommen, und Begünstigten, die nur ausländische verbundene Unternehmen haben, ebenfalls rechtmäßig sein könnte. Angesichts des Matra-Urteils ([13]) kann eine solche ungleiche Behandlung tatsächlich auch die Vereinbarkeit der Regelung mit dem Gemeinsamen Markt beeinflussen.

(22) Die Kommission erinnerte daran, dass Maßnahmen zur Bekämpfung des Missbrauchs wichtig sind, um zu gewährleisten, dass Tonnagesteuerregelungen keine Schlupflöcher bieten.

(23) Ohne die wirksame Umsetzung der betreffenden Maßnahme zur Bekämpfung des Missbrauchs bei Geschäftsvorgängen können insbesondere nicht unter den Seeverkehr fallende Sektoren im betreffenden Mitgliedstaat oder in anderen Ländern Geschäftsvorgänge mit verbundenen Unternehmen, die nach der Tonnagesteuerregelung des in Frage stehenden Mitgliedstaats besteuert werden, dazu nutzen, die Körperschaftsteuer zu umgehen.

(24) Weiter befürchtete die Kommission, dass die von der Anmeldung betroffene Änderung der Maßnahmen zur Bekämpfung des Missbrauchs zu einer Situation führen wird, bei der Tätigkeiten, die in anderen Ländern steuerpflichtig sind und daher nicht unter die dänische Tonnagesteuerregelung fallen, aus letzterer durch Geschäfte zu unfairen Preisen, die mit verbundenen Unternehmen mit Sitz in Dänemark, welche entsprechend der dänischen Tonnagesteuer besteuert werden, getätigt werden, rechtswidrig Nutzen ziehen.

([12]) Beihilfe NN 116/98, genehmigt durch die Entscheidung der Kommission vom 13. November 2002. Der Wortlaut der Entscheidung ist in der verbindlichen Sprachfassung unter folgender Internet-Adresse abrufbar: http://europa.eu.int/comm/secretariat_general/sgb/state_aids/transports-1998/nn116-98.pdf

([13]) Siehe das Matra-Urteil des Gerichtshofes vom 15. Juni 1993 in der Rechtssache C-225/91, Matra gegen Kommission, insbesondere Randnummer 41: „Das in den Artikeln 92 und 93 vorgesehene Verfahren räumt zwar der Kommission, und unter bestimmten Voraussetzungen dem Rat, einen weiteren Beurteilungsspielraum bei der Entscheidung über die Vereinbarkeit einer staatlichen Beihilferegelung mit den Anforderungen des Gemeinsamen Markts ein, es darf jedoch, wie sich aus Sinn und Zweck des Vertrags ergibt, niemals zu einem Ergebnis führen, das zu den besonderen Vorschriften des Vertrags im Widerspruch steht (Urteil vom 21. Mai 1980 in der Rechtssache 73/79, Kommission/Italien, Slg. 1980, 1533, Randnr. 11). Der Gerichtshof hat ferner entschieden, dass die Modalitäten einer Beihilfe, die einen etwaigen Verstoß gegen andere besondere Vertragsbestimmungen als die in Artikel 92 und 93 enthalten, derart untrennbar mit dem Zweck der Beihilfe verknüpft sein können, dass sie nicht für sich allein beurteilt werden können (Urteil vom 22. März 1977 in der Rechtssache 74/76 Iannelli/Meroni, Slg. 1977, 557).“

(25) Die Kommission stellte fest, dass die dänischen Steuerbehörden allerdings nach wie vor die Möglichkeit hätten, konzerninterne Geschäfte, an denen ausschließlich dänische Unternehmen beteiligt sind, die der Tonnagesteuer unterliegen, nachträglich zu prüfen.

4. BEMERKUNGEN DÄNEMARKS ZUR ENTSCHEIDUNG ÜBER DIE EINLEITUNG DES PRÜFVERFAHRENS

(26) Mit Schreiben vom 15. März 2007 ([14]) reagierten die dänischen Behörden auf die Entscheidung über die Einleitung des Prüfverfahrens und gaben an, dass sie keine weiteren Bemerkungen zu machen hatten und auf die Antworten verwiesen, die sie bereits in den Schreiben vom 22. November 2005, 30. Juni 2006 und 29. September 2006 gegeben hatten.

(27) Im Schreiben vom 22. November 2005 wird ausgeführt, dass die angemeldete Regelung keinen Transfer staatlicher Mittel zu den begünstigten Unternehmen beinhalte. Es handele sich um eine Lockerung der Melde- und Dokumentationspflicht, die selber keinen wirtschaftlichen Wert darstellt. Die angemeldete Regelung beinhalte daher gegenüber den zuvor von der Kommission genehmigten Regelungen keinerlei zusätzliche finanzielle oder steuerliche Vorteile oder dergleichen. Seeverkehrsunternehmen, die der Tonnagesteuer unterliegen, müssten bei allen konzerninternen Geschäften dem Grundsatz des Fremdvergleichs entsprechen. Die angemeldete Regelung ändere daran nichts. Durch die Regelung werde lediglich für bestimmte konzerninterne Geschäfte die Dokumentationspflicht gelockert, die dem Nachweis dient, dass dem Grundsatz des Fremdvergleichs entsprochen wurde.

(28) In ihrem Schreiben vom 30. Juni 2006 erläutern die dänischen Behörden, dass vor Inkrafttreten des Gesetzes Nr. 408 vom 1. Juni 2005 die Pflicht zur Vorlage von Informationen und Aufzeichnungen nur für grenzüberschreitende Geschäfte zwischen verbundenen Unternehmen galt. Durch das genannte Gesetz wurde diese Pflicht auf Geschäfte zwischen einem dänischen Unternehmen, das der Tonnagesteuer unterliegt, und einem in Dänemark steuerpflichtigen verbundenen Unternehmen, das diese Regelung nicht in Anspruch nimmt, ausgeweitet.

(29) In ihrem Schreiben vom 29. September 2006 gingen die dänischen Behörden wie folgt auf die Frage ein, ob andere Länder als Dänemark, einschließlich der Mitgliedstaaten, die Last der Prüfung aller grenzüberschreitenden Geschäfte mit Unternehmen, die nach der dänischen Tonnagesteuer besteuert werden, tragen sollen.

„Die Steuerbehörden eines Landes sind verpflichtet, die Gewinn- und Verlustrechnungen bzw. Einkommenserklärungen von Unternehmen und Personen zu prüfen, die in diesem Land steuerpflichtig sind. Im Rahmen internationaler Verpflichtungen kann es auch erforderlich sein, anderen Ländern spontan oder auf Anfrage Informationen zu übermitteln.

Die Steuerbehörde des Mitgliedstaats muss selbst entscheiden, wie sie ihren Kontrollaufgaben nachkommt. Für die dänischen Steuerbehörden ist es von entscheidender Bedeutung, dass dänische Steuereinnahmen unter Berücksichtigung der verfügbaren Mittel gesichert werden. Dies bedeutet, dass sie ihre Kontrollen auf Steuerpflichtige konzentriert, bei denen eine Risikobewertung ergeben hat, dass eine strenge Kontrolle angebracht ist.

Die vorgeschlagene Änderung der dänischen Tonnagesteuerregelung ändert an dieser Sachlage nichts. Sie könnte sich allerdings auf die Möglichkeiten der dänischen Steuerbehörden auswirken, den Informationsanfragen der Steuerbehörden anderer Länder nachzukommen.

Insbesondere in Bezug auf Verrechnungspreise könnte es schwierig sein, nachträglich die erforderlichen Nachweise dafür beizubringen, dass konzerninterne Geschäfte entsprechend dem Grundsatz des Fremdvergleichs abgewickelt wurden. Die für die Bewertung heranzuziehende Vergleichsgrundlage wird in vielen Fällen nicht vollständig sein. Daher ist es erheblich einfacher, die erforderlichen Aufzeichnungen unmittelbar bei der Abwicklung des konzerninternen Geschäfts zu erfassen. Die Pflicht zur Vorlage von Aufzeichnungen ist eindeutig ein ständiger Anreiz, Material sicherzustellen, mit dem die Schlussfolgerung belegt werden kann, dass interne Geschäfte entsprechend dem Grundsatz des Fremdvergleichs durchgeführt wurden.

Die angemeldete Änderung bedeutet, dass tonnagesteuerpflichtige Unternehmen in Bezug auf ihre Geschäfte mit ausländischen Unternehmen desselben Konzerns von der Pflicht zur Vorlage von Aufzeichnungen ausgenommen werden. Im Rahmen dieser Ausnahme gilt für solche Unternehmen nicht wie für alle anderen Unternehmen die Pflicht, laufend Material sicherzustellen, oder überhaupt den Nachweis zu erbringen, dass die Geschäfte mit diesen Unternehmen des Konzerns dem Grundsatz des Fremdvergleichs entsprachen. Dem Informationsersuchen eines anderen Landes kann nachgekommen werden, wenn Material vorliegt, beispielsweise Unternehmensabschlüsse mit Belegen. Die dänischen Behörden können jedoch nicht verlangen, dass neues Material ausschließlich für die Steuerbehörden eines anderen Landes erstellt wird. Ist ein Steuerpflichtiger nicht zur Vorlage von Aufzeichnungen verpflichtet, ist es beispielsweise nicht möglich, von diesem Steuerpflichtigen die Erstellung einer vergleichenden Analyse für ein anderes Land zu verlangen. In diesem Sinne könnte sich die Ausnahme nachteilig für andere Länder auswirken."

(30) Im gleichen Schreiben vom 29. September 2006 wurde auf die Frage eingegangen, ob auch nach Umsetzung der angemeldeten Beihilfe Versuche einer Steuerhinterziehung von Seiten ausländischer verbundener Unternehmen von Seeverkehrsunternehmen, die nach der dänischen Tonnagesteuer besteuert werden, durch die dänischen Maßnahmen zur Bekämpfung des Missbrauchs verhindert werden könnten.

„Um dies zu gewährleisten, müssten zumindest einmal jedes Jahr alle tonnagesteuerpflichtigen Unternehmen, zu denen auch ausländische Unternehmen gehören, sowie alle Geschäfte zwischen den beiden Parteien entsprechend überprüft werden. Dies wäre jedoch vollkommen unrealistisch. Die dänischen Steuerbehörden müssen Prioritäten für den Einsatz ihrer Ressourcen setzen und versuchen, ihre Überprüfungen zu optimieren.

([14]) Registriert unter der Nummer TREN(2007) A/26997.

Die geltenden Regeln zeigen, dass Anstrengungen unternommen wurden, um die bestmöglichen Maßnahmen zur Verhinderung von Steuerhinterziehung zu treffen. Durch die angemeldete Änderung — Ausnahme von der Pflicht zur Vorlage von Informationen und Aufzeichnungen — wird der so geschaffene Schutzwall geringfügig durchlässiger. Daher wurde diese Maßnahme bei der Kommission angemeldet."

(31) In dem genannten Schreiben kündigten die dänischen Behörden an, dass die Maßnahme zur Bekämpfung des Missbrauchs durch die Änderung geringfügig an Wirkung verlieren werde, betonten jedoch, dass es sich wirklich nur um eine geringfügige Einbuße handle. Nach Meinung der dänischen Behörden hat die Änderung in den Fällen, in denen der andere an einem grenzüberschreitenden Geschäft beteiligte Mitgliedstaat ebenfalls über eine Tonnagesteuerregelung verfügt, keine Auswirkungen. Probleme könnten demnach nur in Bezug auf Länder entstehen, in denen eine solche Regelung nicht eingeführt wurde. Dabei komme es jedoch darauf an, ob dieses Land seinerseits die Vorlage von Aufzeichnungen vorgeschrieben habe oder eine solche Verpflichtung für seine Steuerpflichtigen nicht für erforderlich gehalten habe.

(32) In Bezug auf die Frage, wie die hinsichtlich der Pflicht zur Vorlage von Informationen und Aufzeichnungen ungleiche Behandlung von Unternehmen, die der dänischen Tonnagesteuer unterliegen, und Unternehmen, bei denen dies nicht der Fall ist (die aber in Dänemark körperschaftsteuerpflichtig sind), zu rechtfertigen ist, gaben die dänischen Behörden an, dass die Pflicht zur Vorlage von Informationen und Aufzeichnungen für Personen, die Tonnagesteuer entrichten, aufgrund der besonderen Gewinn- und Verlustrechnung, bei der keine Abzüge geltend gemacht werden können, weniger Bedeutung zukommt.

5. STELLUNGNAHMEN VON BETEILIGTEN

(33) Auf die Veröffentlichung der Zusammenfassung der Entscheidung über die Einleitung des Prüfverfahrens reagierte nur der Verband der dänischen Schiffseigner, Danmarks Rederiforening.

(34) Mit Schreiben vom 19. Juli 2007 ([15]) erinnert der Verband daran, dass ein dänisches Seeverkehrsunternehmen genau wie vorher so handeln muss, dass es dem Grundsatz des Fremdvergleichs entspricht, und zwar sowohl intern, zwischen der Tätigkeit, für die es Tonnagesteuer entrichtet, und seiner allgemeinen Tätigkeit, als auch extern in Bezug auf ausländische Unternehmen des gleichen Konzerns. Das Unternehmen muss ebenfalls auch weiterhin Nachweise für seine Preisgestaltung vorlegen können.

(35) Der Verband der dänischen Schiffseigner betont weiter, dass die Unternehmen im Rahmen der angemeldeten Maßnahme die Informationen in Bezug auf Geschäfte mit verbundenen Unternehmen im Ausland nicht im Voraus vorlegen müssten, sondern nur auf Anfrage.

(36) Zu der Frage, ob es rechtmäßig ist, Unternehmen hinsichtlich der Verwaltungsverfahren unterschiedlich zu behandeln, äußerte der Verband der dänischen Schiffseigner, dass es sicherlich nicht der Standpunkt der Kommission sein könne, dass bestimmte Unternehmen einen unnötigen Verwaltungsaufwand auferlegt bekommen, nur um sie wettbewerbsmäßig gleich zu behandeln wie andere Unternehmen, für die die Behörden die betreffenden Verfahren für erforderlich halten.

6. STELLUNGNAHME DÄNEMARKS ZU DEN BEMERKUNGEN DRITTER

(37) Dänemark nahm zu den Bemerkungen des Verbands der dänischen Schiffseigner nicht Stellung.

7. WÜRDIGUNG DER MASSNAHME

7.1 Vorliegen einer Beihilfe gemäß Artikel 87 Absatz 1 EG-Vertrag

(38) Gemäß Artikel 87 Absatz 1 EG-Vertrag sind staatliche oder aus staatlichen Mitteln gewährte Beihilfen gleich welcher Art, die durch die Begünstigung bestimmter Unternehmen oder Produktionszweige den Wettbewerb verfälschen oder zu verfälschen drohen, als mit dem Gemeinsamen Markt unvereinbar zu betrachten, soweit sie den Handel zwischen Mitgliedstaaten beeinträchtigen.

(39) Durch die Tonnagesteuerregelung gewähren die dänischen Behörden einen Vorteil, indem sie die Körperschaftsteuer, die die Unternehmen dieses Sektors andernfalls zu entrichten hätten, durch den Einsatz staatlicher Mittel senken und dadurch bestimmte Unternehmen begünstigen, da die Maßnahme ausschließlich den Sektor des internationalen Seeverkehrs betrifft. Solche Beihilfen drohen den Wettbewerb zu verzerren und könnten den Handel zwischen den Mitgliedstaaten beeinträchtigen, da die Unternehmen dieses Sektors weitgehend auf einem globalen Markt agieren.

(40) Nach Ansicht der Kommission ändert die angemeldete Maßnahme nichts an der Einstufung der Regelung als staatliche Beihilfe im Sinne des Artikels 87 Absatz 1 des EG-Vertrags.

(41) Vor diesem Hintergrund geht es jetzt darum, festzustellen, ob die geplante Maßnahme die im Beschluss der Kommission vom 12. März 2002 ([16]) enthaltene Beurteilung ändern würde, dass die Regelung mit dem Gemeinsamen Markt vereinbar ist.

7.2. Vereinbarkeit der Maßnahme mit dem Gemeinsamen Markt

(42) Gemäß Artikel 87 Absatz 3 Buchstabe c EG-Vertrag können Beihilfen zur Förderung der Entwicklung gewisser Wirtschaftszweige oder Wirtschaftsgebiete, soweit sie die Handelsbedingungen nicht in einer Weise verändern, die dem gemeinsamen Interesse zuwiderläuft, als mit dem Gemeinsamen Markt vereinbar angesehen werden; dies ist eine mögliche Grundlage für eine Ausnahme vom allgemeinen Verbot staatlicher Beihilfen. Im vorliegenden Fall ist die Kommission der Ansicht, dass die angemeldete Maßnahme auf der Grundlage des Artikels 87 Absatz 3 Buchstabe c EG-Vertrag geprüft werden sollte.

([15]) Registriert unter der Nummer TREN(2007) A/38091.

([16]) Siehe Fußnote 3.

(43) Insbesondere sollten Beihilfen zugunsten des Seeverkehrs anhand der 2004 erlassenen Leitlinien der Gemeinschaft für staatliche Beihilfen im Seeverkehr ([17]) (nachstehend „die Leitlinien") geprüft werden.

7.2.1. *Die Lockerung der Maßnahmen zur Bekämpfung des Missbrauchs*

(44) In der Entscheidung über die Einleitung des förmlichen Prüfverfahrens wurde darauf hingewiesen, dass eine der Hauptbedingungen für die Vereinbarkeit von Tonnagesteuerregelungen mit dem Gemeinsamen Markt die Anwendung von Maßnahmen zur Bekämpfung des Missbrauchs ist, die mit solchen Regelungen verbunden sind. Dies geht insbesondere aus Abschnitt 3.1, letzter Unterabsatz, der Leitlinien hervor, in dem es heißt: „Ist eine Reederei auch in anderen Geschäftsbereichen tätig, muss ein transparentes Rechnungswesen vorhanden sein, damit Umleitungen auf seeverkehrsfremde Geschäftsbereiche vermieden werden können."

(45) Durch die Maßnahmen zur Bekämpfung des Missbrauchs, die integraler Bestandteil der Regelung sind, soll gewährleistet werden, dass keine anderen Tätigkeiten als solche des Seeverkehrs, in dem betreffenden Mitgliedstaat oder in einem andere Mitgliedstaat- oder Drittland, indirekt von der Regelung profitieren können. Sollte die Tonnagesteuerregelung in der geänderten Form die Möglichkeit eröffnen, dass seeverkehrsfremde Tätigkeiten von der dänischen Tonnagesteuer profitieren können, würde die Vereinbarkeit dieser Regelung mit dem Gemeinsamen Markt in Frage gestellt.

(46) Eine der wichtigsten Maßnahmen zur Bekämpfung des Missbrauchs ist die Prüfung — auf Grundlage des Grundsatzes des Fremdvergleichs — der Geschäfte zwischen den Unternehmen, auf welche die Tonnagesteuer angewendet wird, und deren möglichen verbundenen Unternehmen (oder des Teils der in Frage stehenden Unternehmen, welcher der normalen Körperschaftssteuer unterliegt), ungeachtet der Tatsache, ob es sich bei diesen verbundenen Unternehmen um nationale oder ausländische Unternehmen handelt.

(47) Selbst wenn nach Ansicht der dänischen Behörden eine Melde- und Dokumentationspflicht als solche kein wirtschaftlicher Wert zukommt, bezieht sie sich auf finanzielle Transaktionen, die naturgemäß wirtschaftlichen Charakter haben; ohne die wirksame Umsetzung der Maßnahme zur Bekämpfung des Missbrauchs bei Geschäftsvorgängen können insbesondere nicht unter den Seeverkehr fallende Sektoren im betreffenden Mitgliedstaat oder in anderen Ländern Geschäftsvorgänge mit verbundenen Unternehmen, die nach der Tonnagesteuerregelung des in Frage stehenden Mitgliedstaats besteuert werden, dazu nutzen, die Körperschaftsteuer zu umgehen, ohne dass dies durch ein gemeinsames Interesse gerechtfertigt würde.

(48) Sind Maßnahmen zur Bekämpfung des Missbrauchs darüber hinaus unwirksam oder drohen — auch nur teilweise — unwirksam zu sein, wird nach Auffassung der Kommission durch die Tonnagesteuerregelung eine Möglichkeit der Steuerhinterziehung zum Nachteil anderer Mitgliedstaaten oder EWR-Länder geschaffen.

(49) Schon allein aus diesen Gründen muss die Lockerung der Maßnahmen zur Bekämpfung des Missbrauchs als Maßnahme betrachtet werden, die die Handelsbedingungen in einer Weise verändert, die dem gemeinsamen Interesse zuwiderläuft. Die Regelung wäre unter diesen Umständen nicht mit dem Gemeinsamen Markt vereinbar.

7.2.2. *Unterscheidung zwischen in- und ausländischen verbundenen Unternehmen*

(50) Weiter geht die Kommission davon aus, dass die dänischen Behörden — in Anwendung der Maßnahmen zur Bekämpfung des Missbrauchs auf Basis des Grundsatzes des Fremdvergleichs — die Geschäftsvorgänge zwischen zwei verbundenen Unternehmen, bei denen eines der Unternehmen von der Tonnagesteuer profitiert, wie früher weiterhin prüfen wollen, jedoch nur dann, wenn beide Unternehmen in Dänemark steuerpflichtig sind.

(51) Demzufolge würde zwar die Prüfung von Inlandsgeschäften mit einem unter die Tonnagesteuer fallenden Unternehmen weiterhin unter die Kontrolle und Zuständigkeit der dänischen Steuerbehörden fallen, für die Prüfung der grenzüberschreitenden Geschäfte zwischen einem unter die Tonnagesteuer fallenden Unternehmen in Dänemark und einem verbundenen Unternehmen in einem anderen Land wäre aber das betreffende andere Land zuständig; dies würde dazu führen, dass internationale Finanztransaktionen nicht ausreichend überprüft und überwacht würden.

(52) Daraus ergibt sich, dass durch die angemeldete Maßnahme die dänische Tonnagesteuerregelung geändert wird, die 2002 von der Kommission genehmigt worden war ([18]), da dadurch tonnagesteuerpflichtige Unternehmen von Pflichten befreit werden, die 2002 noch galten. Ein Unternehmen, das zu einem in Dänemark der Tonnagesteuer unterliegenden Unternehmen gehört, könnte so für seeverkehrsfremde Tätigkeiten in einem anderen Mitgliedstaat oder in einem EWR-Land einfacher von der dänischen Tonnagesteuer profitieren und die normale Körperschaftsteuer in dem betreffenden Mitgliedstaat oder EWR-Land umgehen. Dänemark erkennt dies an, wenn es einräumt, dass die betreffende Maßnahme zur Bekämpfung des Missbrauchs geringfügig in ihrer Wirksamkeit beeinträchtigt werde. Der Grundsatz der Nichtdiskriminierung und Gleichbehandlung sollte jedoch für alle Unternehmen des Sektors gelten. Die dänischen Behörden gehen davon aus, dass Betrug und Steuerhinterziehung im Geschäftsleben unüblich sind, doch selbst wenn dies der Fall wäre, erscheint Kontrolle erforderlich, um bei internationalen Geschäften ein korrektes Vorgehen zu gewährleisten.

(53) Die Kommission ist der Ansicht, dass die Maßnahme zur Bekämpfung des Missbrauchs in Bezug auf konzerninterne Geschäfte gleichermaßen vor Verzerrungen des Gemeinsamen Marktes durch Vorteile für verbundene Unternehmen in dem betreffenden Mitgliedstaat als auch in anderen Mitgliedstaaten schützen muss. Andernfalls würde das Funktionieren des Gemeinsamen Marktes durch die Folgen der Steuerhinterziehung durch ein der Tonnagesteuer unterliegendes Unternehmen ernsthaft beeinträchtigt.

([17]) ABl. C 13 vom 17.1.2004, S. 3.

([18]) Siehe Fußnote 3.

(54) Daher vertritt die Kommission die Ansicht, dass ein Mitgliedstaat, der eine Tonnagesteuerregelung eingeführt hat, grenzüberschreitende konzerninterne Geschäfte (grenzüberschreitende Geschäfte, von denen verbundene Unternehmen in einem anderen Mitgliedstaat oder in einem EWR-Land profitieren könnten) so behandeln muss, als ob von diesen Geschäften solche Unternehmen auf seinem eigenen Gebiet profitierten. Mit anderen Worten muss ein Mitgliedstaat bei der Durchführung der Maßnahme zur Bekämpfung des Missbrauchs in Bezug auf konzerninterne Geschäfte die gleichen Normen für die Geschäfte eines tonnagesteuerpflichtigen Unternehmens mit einem ausländischen verbundenen Unternehmen zugrundelegen, wie er es für Geschäfte mit einem nationalen Unternehmen täte, das nicht der Tonnagesteuer unterliegt.

(55) Nach dem Grundsatz der Nichtdiskriminierung und der Gleichbehandlung muss der Mitgliedstaat, der über eine Tonnagesteuerregelung verfügt, im Rahmen der fraglichen Maßnahme zur Bekämpfung des Missbrauchs die gleiche Pflicht zur Vorlage von Informationen und Aufzeichnungen für Inlandsgeschäfte (die nachteilig für diesen Mitgliedstaat sein könnten) vorschreiben wie für grenzüberschreitende Geschäfte (die nachteilig für andere Mitgliedstaaten oder EWR-Länder sein könnten). Diese Informationen sind eine Voraussetzung für die Überprüfung der konzerninternen Verrechnungspreise.

(56) Indem es die Überprüfungen lockert, die die dänischen Behörden bei Geschäften zwischen einem Unternehmen, das der dänischen Tonnagesteuer unterliegt, und einem seiner verbundenen ausländischen Unternehmen durchführen müssen, verstößt Dänemark gegen den Grundsatz der Nichtdiskriminierung und der Gleichbehandlung. Dadurch würde Dänemark zumindest einen Teil des Aufwands, der mit der Überprüfung, ob den Zielen der Regelung entsprochen wird, verbunden ist, und eine sich daraus ergebende mögliche Verzerrung des Marktes auf den anderen Mitgliedstaat oder das EWR-Land verlagern, in dem das an dem Geschäft beteiligte nicht der Tonnagesteuer unterliegende verbundene Unternehmen steuerpflichtig ist.

(57) Daher kommt die Kommission zu dem Schluss, dass die angemeldete Maßnahme zu einer erheblichen Aufweichung der Maßnahme zur Bekämpfung des Missbrauchs eines anderen Mitgliedstaats oder EWR-Landes führen wird.

(58) Weiter hält die Kommission die hinsichtlich der Pflicht zur Vorlage von Informationen und Aufzeichnungen ungleiche Behandlung von Begünstigten, die nur nationale verbundene Unternehmen haben, die für die Anwendung einer Tonnagesteuer nicht in Frage kommen, und Begünstigten, die auch ausländische verbundene Unternehmen haben, für nicht gerechtfertigt. Die Maßnahme würde den Wettbewerb zwischen Unternehmen, die ausländische verbundene Unternehmen haben, und Unternehmen, bei denen das nicht der Fall ist, ungerechtfertigterweise verzerren.

(59) Die angemeldete Maßnahme würde folglich dazu führen, dass im Sinne von Artikel 87 Absatz 3 Buchstabe c EG-Vertrag die Handelsbedingungen in einer Weise verändert werden, die dem gemeinsamen Interesse zuwiderläuft; darüber hinaus erfüllen sie nicht die Voraussetzung gemäß Abschnitt 3.1 letzter Unterabsatz der Leitlinien. Daher sollte die fragliche Maßnahme als gemäß Artikel 87 Absatz 1 EG-Vertrag mit dem Gemeinsamen Markt unvereinbar erklärt werden.

7.3. **Schlussfolgerung**

(60) Die Kommission kommt zu dem Schluss, dass die angemeldete Maßnahme zu Verzerrungen führen würde, die dem gemeinsamen Interesse im Sinne des Artikels 87 Absatz 3 Buchstabe c EG-Vertrag zuwiderläuft, und damit die dänische Tonnagesteuerregelung unvereinbar mit dem Gemeinsamen Markt im Sinne des Artikels 87 Absatz 1 EG-Vertrag machen würde —

HAT FOLGENDE ENTSCHEIDUNG ERLASSEN:

Artikel 1

Die angemeldete Maßnahme, durch die Schiffseigner, die der dänischen Tonnagesteuer unterliegen, auf der Grundlage des Gesetzes Nr. 408 vom 1. Juni 2005 von der für alle übrigen Unternehmen geltenden Verpflichtung ausgenommen werden, den dänischen Steuerbehörden Geschäftsinformationen zu allen Geschäften mit ausländischen verbundenen Unternehmen zu übermitteln, ist mit dem Gemeinsamen Markt unvereinbar.

Aus diesem Grund darf die Maßnahme nicht durchgeführt werden.

Artikel 2

Dänemark teilt der Kommission innerhalb von zwei Monaten nach der Bekanntgabe dieser Entscheidung die Maßnahmen mit, die ergriffen wurden, um der Entscheidung nachzukommen.

Artikel 3

Diese Entscheidung ist an das Königreich Dänemark gerichtet.

Brüssel, den 17. Juni 2009

Für die Kommission

Antonio TAJANI

Vizepräsident