II

(Besluiten op grond van het EG- en het Euratom-Verdrag waarvan publicatie niet verplicht is)

BESLUITEN/BESCHIKKINGEN

COMMISSIE

BESCHIKKING VAN DE COMMISSIE

van 17 juni 2009

betreffende steunmaatregel van de staten C 5/07 (ex N 469/05) inzake de versoepeling van de verplichtingen inzake informatieverstrekking voor bedrijven die deelnemen aan de Deense tonnagebelastingregeling

(Kennisgeving geschied onder nummer C(2009) 4522)

(Slechts de tekst in de Deense taal is authentiek)

(Voor de EER relevante tekst)

(2009/868/EG)

DE COMMISSIE VAN DE EUROPESE GEMEENSCHAPPEN,

Gelet op het Verdrag tot oprichting van de Europese Gemeenschap, en met name op artikel 88, lid 2, eerste alinea,

Gelet op de Overeenkomst betreffende de Europese Economische Ruimte, en met name op artikel 62, lid 1, onder a),

Na de belanghebbenden overeenkomstig bovengenoemde artikelen te hebben aangemaand hun opmerkingen te maken [1],

Overwegende hetgeen volgt:

1. PROCEDURE

(1) Bij schrijven van 13 september 2005 [2] heeft Denemarken de Commissie in kennis gesteld van een wijziging van de Deense tonnagebelastingregeling, die oorspronkelijk was goedgekeurd bij besluit van 12 maart 2002 [3] (maatregel N 563/01).

(2) Deze wijziging is ingeschreven als aangemelde steun onder referentie N 469/05. De aangemelde wijziging is ingevoerd bij Wet nr. 408 van 1 juni 2005.

(3) Bij schrijven van 28 oktober 2005, 19 mei en 29 augustus 2006 [4] heeft de Commissie de Deense autoriteiten om aanvullende informatie gevraagd. Denemarken heeft deze informatie verstrekt bij schrijven van 22 november 2005 en 30 juni en 29 september 2006 [5].

(4) Bij besluit van 7 februari 2007 heeft de Commissie de formele onderzoeksprocedure ingeleid (hierna het „inleidingsbesluit" genoemd) overeenkomstig artikel 4, lid 4, van Verordening (EG) nr. 659/1999 van de Raad van 22 maart 1999 tot vaststelling van nadere bepalingen voor de toepassing van artikel 93 van het EG-Verdrag [6] (hierna de „verordening inzake staatssteunprocedures" genoemd). Bij besluit van 4 april 2007 heeft de Commissie op verzoek van de Deense overheid een rectificatie goedgekeurd tot wijziging van het inleidingsbesluit. Een samenvatting van het besluit en de volledige inhoud van de brief in de officiële taal — en de gerectificeerde versie — zijn bekendgemaakt in het PB C 135 van 19 juni 2007, bladzijde 6 [7].

---

[1] PB C 135 van 19.6.2007, blz. 6.

[2] Ingeschreven onder referentie TREN(2005) A/23228.

[3] De tekst van de beschikking in de authentieke taal is beschikbaar op het volgende internetadres: http://ec.europa.eu/community_law/state_aids/transports-2001/n563-01.pdf Op 1 december 2004 (steunmaatregel N 171/04) heeft de Commissie haar goedkeuring gehecht aan de uitbreiding van de lijst van de nevenactiviteiten (activiteiten die nauw verbonden zijn en direct verband houden met het aanbieden van vervoersdiensten) waarvoor aan boord commerciële faciliteiten (zoals winkels en kiosken) kunnen worden gehuurd door derde ondernemingen of door een onafhankelijk onderdeel van de scheepvaartonderneming met het oog op de uitvoering van activiteiten die al dan niet in aanmerking komen. De tekst van dit tweede besluit is in de authentieke taal beschikbaar op het volgende internetadres: http://ec.europa.eu/community_law/state_aids/transports-2004/n171-04.pdf

[4] Referenties TREN (2005) D/122520, TREN (2006) D/209990 en D/217824.

[5] Ingeschreven onder de referenties TREN (2005) A/29975, TREN (2006) A/26422 en A/33708.

[6] PB L 83 van 27.3.1999, blz. 1.

[7] Zie: http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/site/nl/oj/2007/c_135/c_13520070619nl00060019.pdf

(5) Bij schrijven van 7 maart 2007 ([8]) gaf Denemarken opmerkingen op het inleidingsbesluit. Slechts één betrokken partij maakte opmerkingen bij schrijven van 19 juli 2007 ([9]).

2. OMSCHRIJVING VAN DE MAATREGEL

2.1. Omschrijving van de aangemelde maatregel betreffende de tonnagebelastingregeling

(6) De aangemelde maatregel is omschreven in het inleidingsbesluit en wordt in dit punt in herinnering gebracht.

(7) De commerciële transacties tussen twee bedrijven die tot dezelfde groep behoren, moeten plaatsvinden op basis van het armlengtebeginsel. Dit beginsel bestaat erin te controleren of bij transacties tussen filialen van eenzelfde ondernemingsgroep marktconforme prijzen worden gehanteerd. Om de fiscale administratie in staat te stellen te controleren of aan dit beginsel is voldaan, moeten de bedrijven alle noodzakelijke informatie verstrekken over hun commerciële transacties met filialen die tot dezelfde groep behoren.

(8) Bij Wet nr. 408 van 1 juni 2005 worden Deense scheepvaartondernemingen die onder de Deense tonnagebelastingregeling ([10]) vallen, vrijgesteld van de verplichting de fiscale instanties alle nodige informatie te verstrekken over hun financiële transacties met buitenlandse ondernemingen die tot dezelfde groep behoren.

(9) In artikel 1, lid 9, van die wet wordt bepaald dat de leden 1 tot en met 8 niet van toepassing zijn op bedrijven e.d. die hun inkomsten declareren in het kader van de tonnagebelastingwet, betreffende gecontroleerde transacties met buitenlandse rechtspersonen of vaste inrichtingen (zie lid 1, punten 2 tot en met 4), waar de inkomsten uit die transacties worden toegewezen aan inkomsten die aan tonnagebelasting onderworpen zijn. De leden 1 tot en met 8 waarnaar in het artikel wordt verwezen, behoren tot artikel 3B, punt 9, van de wet fiscaal beheer (geconsolideerde Wet 869 van 12 augustus 2004, als laatst gewijzigd bij artikel 1 van Wet 1441 van 22 december 2004). Deze leden hebben bektrekking op twee grote verplichtingen die worden opgelegd aan alle Deense bedrijven die in Denemarken actief zijn, met name:

a) systematisch samen met de inkomstenaangifte informatie verstrekken over commerciële transacties met buitenlandse filialen, en

b) geschreven documentatie voorbereiden over de manier waarop de prijzen en de voorwaarden bij deze transacties zijn vastgesteld. Deze documentatie dienst slechts op verzoek aan de belastingsinstanties te worden voorgelegd.

(10) De aangemelde wijzigingen voorzien met name in vrijstelling voor tonnagebelastingbedrijven van beide verplichtingen met betrekking tot hun grensoverschrijdende transacties, terwijl zij wel blijven gelden voor transacties tussen filialen binnen Denemarken.

(11) De aangemelde maatregel zal derhalve gevolgen hebben voor het „armlengtebeginsel" als bedoeld in punt 2.11.1 van het inleidingsbesluit van 12 maart 2002 tot goedkeuring van de Deense tonnagebelastingregeling ([11]), aangezien hij wijzigingen met zich meebrengt in de verplichting om informatie en verslagen te verstrekken voor bedrijven die baat hebben bij de tonnagebelasting in het kader van hun grensoverschrijdende transacties.

(12) De vrijstelling van de verplichting om informatie en verslagen te verstrekken, geldt specifiek voor bedrijven die aan de tonnagebelasting onderworpen zijn.

2.2. Beschrijving van de huidige regeling

(13) De tonnagebelastingregeling is beschreven in de beschikkingen van de Commissie van 12 maart 2002 in zaak N 563/01 en van 7 februari 2007 in zaak N 469/05. De belangrijkste kenmerken ervan worden in dit deel in herinnering gebracht.

(14) De inkomsten uit alle activiteiten die in aanmerking komen en waarop een tonnagebelasting wordt geheven, worden uitgedrukt in de vorm van een vast bedrag dat, ongeacht de reële winst van de scheepvaartonderneming, overeenstemt met de som van de voor elk vaartuig overeenkomstig de tonnage als volgt vastgestelde bedragen:

Tot 1 000 NT (nettoton)	7 DKK (~0,90 EUR) per 100 NT per dag
1 001 – 10 000 NT	5 DKK (~ 0,70 EUR) per 100 NT per dag
10 001 – 25 000 NT	3 DKK (~0,40 EUR) per 100 NT per dag
> 25 000 NT	2 DKK (~0,30 EUR) per 100 NT per dag

(15) Op de aldus berekende inkomsten wordt de gebruikelijke aanslagvoet van de vennootschapsbelasting toegepast.

([8]) Ingeschreven onder referentie TREN(2007) A/25703.
([9]) Ingeschreven onder referentie TREN(2007) A/38091.
([10]) Zie de beschrijving onder punt 2.2.
([11]) Zie voetnoot 3. In punt 2.11.1 van het besluit is vastgesteld dat de bepalingen over het armlengtebeginsel in de Deense belastingwet ook van toepassing zijn op de Deense tonnagebelastingregeling.

(16) De regeling is sinds 1 januari 2001 van kracht en is toegankelijk voor alle in Denemarken belastingplichtige ondernemingen (ondernemingen met een vaste vestiging in Denemarken) die scheepvaartdiensten aanbieden. De regeling is ook toegankelijk voor buitenlandse ondernemingen die zich in Denemarken laten registreren door er hun administratieve zetel te vestigen. Alleen inkomsten uit scheepvaartactiviteiten komen in aanmerking voor deze regeling.

(17) Scheepvaartondernemingen zijn vrij al dan niet aan de regeling deel te nemen. De keuze dient uiterlijk te worden gemaakt bij de indiening van de belastingaangifte voor het jaar waarin voor het eerst gebruik is gemaakt van de tonnagebelastingregeling. De beslissing al dan niet deel te nemen aan de tonnagebelastingregeling is bindend voor een periode van tien jaar. Deense scheepvaartondernemingen die tot dezelfde groep behoren, dienen met betrekking tot deelname aan de tonnagebelastingregeling dezelfde keuze te maken. Wanneer een scheepvaartonderneming opteert voor de tonnagebelastingregeling, geldt de regeling voor al haar activiteiten en vaartuigen die aan de voorwaarden voldoen.

(18) Voor zover de Commissie weet, past Denemarken op dit moment, naast de tonnagebelastingregeling, slechts één andere regeling toe ten gunste van scheepvaartmaatschappijen: scheepseigenaars zijn vrijgesteld van inkomstenbelasting en sociale bijdragen voor hun zeevaarders die werken aan boord van bepaalde schepen (de zogenaamde DIS-regeling) ([12]).

2.3. **Duur**

(19) Zoals herhaald in het besluit van 7 februari 2007 heeft de Deense overheid er zich per brief van 14 februari 2006 toe verbonden om de aangemelde wijziging binnen 10 jaar opnieuw aan te melden. De onderzochte maatregel wordt derhalve geacht eind 2015 af te lopen.

2.4. **Begroting**

(20) Zoals herhaald in het besluit van 7 februari 2007 heeft de Deense overheid aangegeven dat deze wijziging geen gevolgen voor de begroting van de bestaande regeling heeft. De voorgestelde wijziging heeft geen gevolgen voor individuele steundossiers.

([12]) Steunmaatregel N 116/98, goedgekeurd bij beschikking van de Commissie van 13 november 2002. De tekst van de beschikking in de authentieke taal is beschikbaar op het volgende internetadres: http://europa.eu.int/comm/secretariat_general/sgb/state_aids/transports-1998/nn116-98.pdf

3. **REDENEN VOOR DE INLEIDING VAN DE FORMELE ONDERZOEKSPROCEDURE**

(21) In het inleidingsbesluit heeft de Commissie twee belangrijke bedenkingen geformuleerd met betrekking tot de aangemelde maatregel.

— In de eerste plaats moet worden bepaald op welke manier Denemarken kan waarborgen dat zijn fiscale instanties ook na de invoering van de aangemelde maatregel in staat zullen zijn elke poging tot belastingontwijking via buitenlandse filialen van scheepvaartondernemingen die onder de Deense tonnagebelasting vallen op te sporen en dat zij de andere landen van een dergelijke poging op de hoogte zullen brengen. Indien dat niet het geval is, wierp de Commissie de vraag op of andere landen, waaronder de andere lidstaten, de lasten moeten dragen voor de controle van alle buitenlandse transacties met ondernemingen die onder de Deense tonnagebelasting vallen (waarvan de meeste waarschijnlijk in Denemarken zijn gevestigd).

— Ten tweede stelde de Commissie de vraag of de ongelijke behandeling met betrekking tot de verplichting om informatie en verslagen te verstrekken tussen begunstigden die alleen binnenlandse filialen bezitten welke niet in aanmerking komen voor de tonnagebelasting en begunstigden die uitsluitend over buitenlandse filialen beschikken, kan worden gerechtvaardigd. Gelet op de rechtspraak in de zaak Matra ([13]), kan een ongelijke behandeling inderdaad de verenigbaarheid van de regeling in het gedrang brengen.

(22) De Commissie herinnert eraan dat afschermingsmaatregelen cruciaal zijn om ervoor te zorgen dat de tonnagebelastingregelingen waterdicht zijn.

(23) Zonder een doelmatige tenuitvoerlegging van de desbetreffende maatregelen kunnen, zowel in de betrokken lidstaat als in andere landen, ook andere sectoren dan de scheepvaart de vennootschapsbelasting ontwijken door handelstransacties met een filiaal dat in de betrokken lidstaat onder de tonnagebelastingregeling valt.

(24) De Commissie vreest bovendien dat de aanpassing van de afschermingsmaatregel door de aangemelde maatregel tot gevolg zal hebben dat in andere landen belastbare activiteiten, die niet onder de Deense tonnagebelasting vallen, onterecht van deze regeling gebruik zullen maken via transacties tegen oneerlijke prijzen met Deense filialen die onder de tonnagebelasting vallen.

([13]) Zie het arrest van 15 juni 1993 in zaak C-225/91, Matra/Commissie en met name punt 41: „41. Dienaangaande zij eraan herinnerd, dat de procedure van de artikelen 92 en 93 de Commissie en, onder bepaalde voorwaarden, de Raad weliswaar een ruime beoordelingsvrijheid laat bij het onderzoek van de verenigbaarheid van een steunregeling van een lidstaat met de vereisten van de gemeenschappelijke markt, maar dat uit de algemene structuur van het Verdrag blijkt, dat deze procedure nooit mag leiden tot een resultaat dat strijdig zou zijn met de specifieke verdragsbepalingen (arrest in zaak 73/79, Commissie/Italië, Jurispr. 1980, blz. 1533, alinea 11). Voorts oordeelde het Hof, dat uitvoeringsvoorschriften van een steunmaatregel die in strijd zijn met andere bijzondere verdragsbepalingen dan de artikelen 92 en 93, dermate nauw verbonden kunnen zijn met het doel van de steun, dat zij niet afzonderlijk kunnen worden beoordeeld (arrest in zaak 74/76, Iannelli, Jurispr. 1977, blz. 557).”

(25) De Commissie merkt op dat de Deense fiscale instanties wel over de mogelijkheid blijven beschikken om achteraf controles uit te voeren van intragroeptransacties waarbij alleen Deense tonnagebelastingbedrijven betrokken zijn.

4. **OPMERKINGEN VAN DE DEENSE OVERHEID OVER HET BESLUIT TOT INLEIDING VAN HET ONDERZOEK**

(26) Bij schrijven van 15 maart 2007 ([14]) heeft de Deense overheid gereageerd op het inleidingsbesluit door aan te geven dat zij geen verdere opmerkingen hebben en dat zij derhalve verwijzen naar de antwoorden die zij eerder hebben gegeven bij schrijven van 22 november 2005, 30 juni 2006 en 29 september 2006.

(27) In de brief van 22 november 2005 staat: „De aangemelde regeling impliceert geen overdracht van staatsmiddelen aan de begunstigde bedrijven. Het betreft een versoepeling van de rapporterings- en documentatieplicht die op zich geen economische waarde heeft. De aangemelde regeling impliceert derhalve ook geen extra financiële of fiscale voordelen, enz. in vergelijking met de eerder door de Commissie goedgekeurde regelingen. De scheepvaartmaatschappijen die onder de tonnagebelasting vallen, moeten het armlengtebeginsel naleven bij al hun gecontroleerde transacties. De aangemelde regeling verandert daar niets aan. De regeling omvat enkel een versoepeling van de vereisten inzake documentatie betreffende de naleving van het armlengtebeginsel voor bepaalde gecontroleerde transacties.”.

(28) In haar brief van 30 juni 2006 wijst de Deense overheid erop dat de verplichting om informatie en verslagen te verstrekken, vóór de inwerkingtreding van Wet 408 van 1 juni 2005 slechts van toepassing is op grensoverschrijdende transacties tussen filialen. Via de wet in kwestie is deze verplichting uitgebreid tot transacties tussen een Deens tonnagebelastingbedrijf en één filiaal dat niet onder de tonnagebelasting valt, maar wel belastingplichtig is in Denemarken.

(29) In haar brief van 29 september 2006 maakte de Deense overheid de volgende opmerkingen met betrekking tot de vraag of andere landen, waaronder de andere lidstaten, de lasten moeten dragen voor de controle van alle grensoverschrijdende transacties met ondernemingen die onder de Deense tonnagebelasting vallen:

„De belastinginstanties van een land hebben de plicht de inkomensaangiftes van de in dat land belastingplichtige bedrijven en personen te controleren. In het kader van internationale verplichtingen kan het ook noodzakelijk zijn om — spontaan of op verzoek — informatie te bezorgen aan andere landen.

De belastingsinstantie van de lidstaat moet zelf kunnen beslissen hoe zij haar controletaken uitvoert. Het is van essentieel belang voor de Deense belastingsinstanties dat de Deense belastingsinkomsten veilig worden gesteld, rekening houdend met de beschikbare middelen. Dit betekent ook dat de controles voornamelijk worden toegespitst op belastbare entiteiten waarvan een risicobeoordeling heeft aangetoond dat het aangewezen is er nauwgezet toezicht op te houden.

De voorgestelde wijziging van de Deense tonnagebelastingregeling wijzigt die stand van zaken niet. Zij kan echter wel tot gevolg hebben dat de mogelijkheden van de Deense belastingsinstanties om te voldoen aan verzoeken om informatie van de belastingsinstanties van andere landen in het gedrang komen.

Met name wat betreft de verrekeningsprijzen kan het moeilijk worden om na de feiten het noodzakelijke bewijsmateriaal te verkrijgen dat de interne groepstransacties zijn uitgevoerd overeenkomstig het armlengtebeginsel. Vaak zal de basis voor vergelijking die voor de beoordeling moet worden gebruikt, niet volledig zijn. Daarom is het aanzienlijk eenvoudiger om de noodzakelijke verslagen te verkrijgen op het moment dat de interne groepstransactie wordt uitgevoerd. De verplichting om verslagen te verstrekken is een duidelijke en permanente aansporing om materiaal te beveiligen ter ondersteuning van de conclusie dat de interne transacties overeenkomstig het armlengtebeginsel zijn uitgevoerd.

De aangemelde wijziging is bedoeld om aan de tonnagebelasting onderworpen bedrijven vrij te stellen van de verplichting verslagen te verstrekken, indien de transacties betrekking hebben op buitenlandse ondernemingen die tot dezelfde groep behoren. Via die vrijstelling zijn dergelijke entiteiten niet onderworpen aan dezelfde vereiste om materiaal doorlopend te beveiligen of om de conclusie te ondersteunen dat de transacties met die groepsondernemingen overeenkomstig het armlengtebeginsel zijn uitgevoerd. Aan een verzoek om informatie van een ander land kan worden voldaan als het materiaal, bijvoorbeeld de bedrijfsboekhouding met bewijsstukken, voorhanden is. De Deense belastingsinstanties kunnen echter niet eisen dat nieuw bewijsmateriaal wordt opgemaakt dat alleen bestemd is voor gebruik door de belastingsinstanties van een ander land. Als een belastbare entiteit niet onderworpen is aan de verplichting verslagen te verstrekken, zal het bijvoorbeeld niet mogelijk zijn te vereisen dat die entiteit een vergelijkende analyse opmaakt ten bate van een ander land. In dat opzicht kan de vrijstelling in het nadeel van andere landen spelen.”.

(30) In dezelfde brief van 29 september 2006 wordt het volgende gemeld met betrekking tot de vraag of de afschermingsmaatregelen na de invoering van de aangemelde maatregel bestand zouden blijven tegen eventuele pogingen tot belastingontwijking door buitenlandse filialen van scheepvaartmaatschappijen die onder de Deense tonnagebelasting vallen:

„Om dat te kunnen garanderen zouden alle aan tonnagebelasting onderworpen entiteiten met buitenlandse groepsbedrijven ten minste ieder jaar moeten worden gecontroleerd, alsmede alle desbetreffende transacties tussen de twee partijen. Dat is echter compleet onrealistisch. De Deense belastingsinstanties moeten prioriteiten stellen voor de aanwending van hun middelen en proberen hun controleactiviteiten te optimaliseren.

([14]) Ingeschreven onder referentie TREN(2007) A/26997.

De van toepassing zijnde regels vormen een bewijs van het feit dat pogingen zijn ondernomen om de best mogelijke afschermingsmaatregelen tegen belastingontwijking te treffen. De aangemelde wijziging — vrijstelling van de verplichting om informatie en verslagen te verstrekken — zal die afscherming licht verzwakken. Vandaar de melding aan de Commissie.".

(31) Nog in dezelfde brief geeft de Deense overheid aan dat de wijziging de afschermingsmaatregel licht zal afzwakken, maar benadrukt zij dat „licht" ook daadwerkelijk „licht" betekent. Volgens de Deense overheid „zal de wijziging geen enkele invloed hebben, indien de andere lidstaat die bij een grensoverschrijdende transactie betrokken is, ook over een tonnagebelastingregeling beschikt. Er kunnen zich alleen problemen voordoen met landen die niet over een dergelijke tonnagebelastingregeling beschikken. Van belang is hierbij of het land zelf een verplichting om verslagen te verstrekken heeft ingevoerd dan wel het niet noodzakelijk achtte een dergelijke verplichting aan zijn belastingplichtigen op te leggen".

(32) Op de vraag hoe een ongelijke behandeling tussen de aan de Deense tonnagebelastingregeling onderworpen ondernemingen en die welke er niet aan onderworpen zijn (maar wel aan de Deense vennootschapsbelasting), met name betreffende de verplichting om informatie en verslagen te verstrekken, kan worden gerechtvaardigd, antwoordde de Deense overheid dat de speciale inkomstenaangifte, inclusief het niet beschikbaar zijn van verminderingen, betekent dat de verplichting om informatie en verslagen te verstrekken van minder belang is voor personen die onder de tonnagebelasting vallen.

5. OPMERKINGEN VAN BELANGHEBBENDE PARTIJEN

(33) Slechts één belanghebbende partij, de Deense scheepseigenaarsvereniging *Danmarks Rederiforening*, heeft gereageerd op de bekendmaking in het PB van de samenvatting van het inleidingsbesluit.

(34) Bij schrijven van 19 juli 2007 ([15]) wijst de Deense scheepseigenaarsvereniging erop dat een Deense scheepvaartmaatschappij, zoals voorheen, bij de uitvoering van haar activiteiten het armlengtebeginsel moet respecteren, zowel intern tussen tonnagebelastingactiviteiten en algemene activiteiten, als extern wat betreft buitenlandse groepsbedrijven. De onderneming moet ook nog steeds bewijsmateriaal kunnen voorleggen voor de gebruikte prijzen.

(35) De Deense scheepseigenaarsvereniging benadrukt dat de ondernemingen onder de aangemelde maatregel niet verplicht zijn vooraf informatie met betrekking tot commerciële transacties van buitenlandse filialen te verstrekken, maar alleen op verzoek.

(36) Met betrekking tot de vraag of het wettig is bedrijven via verschillende administratieve procedures te behandelen, wijst de Deense scheepseigenaarsvereniging erop dat de Commissie toch niet van mening kan zijn dat bepaalde bedrijven onnodige administratieve lasten moeten dragen, die hen slechts worden opgelegd om hen gelijk te behandelen wat betreft de mededinging met andere bedrijven waarvoor de autoriteiten van mening zijn dat de procedures in kwestie noodzakelijk zijn.

6. OPMERKINGEN VAN DENEMARKEN OVER DE OPMERKINGEN VAN DERDE PARTIJEN

(37) Denemarken heeft geen opmerkingen geformuleerd over de door de Deense scheepseigenaarsvereniging ingediende opmerkingen.

7. BEOORDELING VAN DE STEUN

7.1. Bestaan van steun in de zin van artikel 87, lid 1, van het EG-Verdrag

(38) Krachtens artikel 87, lid 1, van het EG-Verdrag worden steunmaatregelen van de staten of in welke vorm ook met staatsmiddelen bekostigd, die de mededinging door begunstiging van bepaalde ondernemingen of bepaalde producties vervalsen of dreigen te vervalsen, als onverenigbaar met de gemeenschappelijke markt beschouwd, voor zover deze steun het handelsverkeer tussen de lidstaten ongunstig beïnvloedt.

(39) Via de tonnagebelastingregeling kent de Deense overheid een voordeel toe, door een verlaging van de vennootschapsbelasting die deze sector anders moet betalen, gefinancierd met staatsmiddelen, waardoor bepaalde bedrijven worden bevoordeeld, aangezien de maatregel specifiek van toepassing is voor de internationale scheepvaartsector. Dergelijke subsidies dreigen de mededinging te verstoren en kunnen het handelsverkeer tussen de lidstaten beïnvloeden aangezien de scheepvaart een markt is die vooral op wereldschaal functioneert.

(40) De Commissie is van oordeel dat de aangemelde maatregel de beoordeling van de regeling als staatssteun in de zin van artikel 87, lid 1, van het EG-Verdrag onverlet laat.

(41) Het komt er hier vooral op aan te bepalen of de beoogde maatregel de in de beschikking van de Commissie van 12 maart 2002 ([16]) wat betreft de verenigbaarheid van de regeling met de interne markt gemaakte beoordeling zou wijzigen.

7.2. Verenigbaarheid van de maatregel

(42) Op grond van artikel 87, lid 3, onder c), van het EG-Verdrag kunnen steunmaatregelen om de ontwikkeling van bepaalde vormen van economische bedrijvigheid te vergemakkelijken als verenigbaar met de gemeenschappelijke markt worden beschouwd, mits de voorwaarden waaronder het handelsverkeer plaatsvindt daardoor niet zodanig worden veranderd dat het gemeenschappelijk belang wordt geschaad. In onderhavig geval is de Commissie van mening dat de aangemelde maatregel moet worden onderzocht in het kader van artikel 87, lid 3, onder c), van het EG-Verdrag.

([15]) Ingeschreven onder referentie TREN(2007) A/38091.

([16]) Zie voetnoot 3.

(43) Steun ten gunste van de scheepvaartsector moet met name worden getoetst aan de communautaire richtsnoeren van 2004 betreffende staatssteun voor het zeevervoer ([17]) (hierna „de richtsnoeren" genoemd).

7.2.1. *De versoepeling van de afschermingsmaatregelen*

(44) Zoals herhaald in het inleidingsbesluit is een van de belangrijkste voorwaarden voor de verenigbaarheid van de tonnagebelastingregelingen met de gemeenschappelijke markt de tenuitvoerlegging van afschermingsmaatregelen die met de regelingen gepaard gaan. Deze voorwaarde is met name bepaald in punt 3.1, laatste alinea, van de richtsnoeren, waarin is bepaald dat „wanneer een rederij ook bij andere commerciële activiteiten betrokken is, een transparante boekhouding wordt vereist om te voorkomen dat de faciliteiten naar andere activiteiten dan het zeevervoer zouden „doorsijpelen"".

(45) De afschermingsmaatregelen, die integraal deel uitmaken van de regeling, zijn bedoeld om ervoor te zorgen dat geen andere activiteiten dan zeevervoer, in de lidstaat in kwestie of in een andere lidstaat of derde land, indirect voordeel zouden halen uit de regeling. Indien de gewijzigde tonnagebelastingregeling zou leiden tot niet-maritieme activiteiten die van de Deense tonnagebelastingregeling profiteren, wordt de verenigbaarheid ervan in vraag gesteld.

(46) Een van de belangrijkste maatregelen tegen misbruik is controle - op basis van het armlengtebeginsel - op handelstransacties tussen ondernemingen die onder de tonnagebelasting vallen en hun eventuele, zowel binnen- als buitenlandse, filialen (of delen van de betrokken bedrijven die onder de normale vennootschapsbelasting vallen).

(47) Zelfs als de Deense overheid van mening is dat een rapporterings- en documentatievereiste op zich geen economische waarde heeft, heeft die vereiste niettemin betrekking op financiële transacties die van nature een economisch karakter hebben; zonder efficiënte tenuitvoerlegging van de afschermingsmaatregel betreffende commerciële transacties, kunnen andere sectoren dan het zeevervoer, hetzij in de lidstaat in kwestie hetzij in andere landen, gebruikmaken van de mogelijkheid om vennootschapsbelasting te ontlopen via commerciële transacties met een filiaal dat onder de tonnagebelastingregeling van de lidstaat in kwestie valt, zonder dat dit gerechtvaardigd is door een legitieme doelstelling van gemeenschappelijk belang.

(48) Bovendien is de Commissie van mening dat, wanneer afschermingsmaatregelen ondoeltreffend blijken of waarschijnlijk ondoeltreffend zullen zijn, de tonnagebelastingregeling kan leiden tot belastingontwijking ten nadele van andere lidstaten of EER-landen.

(49) Reeds om deze redenen moet de versoepeling van de afschermingsmaatregelen worden beschouwd als een handeling die de voorwaarden waaronder het handelsverkeer plaatsvindt, zodanig verandert dat het gemeenschappelijk belang wordt geschaad. Onder deze omstandigheden zou de regeling onverenigbaar zijn met de gemeenschappelijke markt.

7.2.2. *Het onderscheid tussen binnenlandse en buitenlandse filialen*

(50) De Commissie begrijpt dat de Deense autoriteiten overeenkomstig de afschermingsmaatregelen op basis van het armlengtebeginsel, net als in het verleden, controle zullen blijven uitoefenen op transacties tussen twee filialen van een onderneming waarvan er één onder de tonnagebelasting valt, doch uitsluitend wanneer beide filialen belastingplichtig zijn in Denemarken.

(51) Hoewel de controle van binnenlandse transacties met een bedrijf dat onder de tonnagebelasting valt, onder het toezicht en de verantwoordelijkheid van de Deense fiscale overheid zou blijven, zou de controle van grensoverschrijdende transacties tussen een Deens bedrijf dat onder de tonnagebelasting valt en een buitenlands filiaal, aan de verantwoordelijkheid van het derde betrokken land worden toegekend, wat zou leiden tot een gebrek aan controle en toezicht op internationale financiële transacties.

(52) Het gevolg is dat de aangemelde maatregel de door de Commissie in 2002 goedgekeurde ([18]) Deense tonnagebelastingregeling wijzigt, aangezien tonnagebelastingbedrijven worden vrijgesteld van de vereisten die in 2002 golden. Andere activiteiten dan zeevervoer, die in een andere lidstaat of EER-land worden uitgevoerd door een filiaal van een onderneming die onder de Deense tonnagebelasting valt, zouden eenvoudiger kunnen profiteren van de Deense tonnagebelasting en ontkomen aan de normale vennootschapsbelasting in de lidstaat of het EER-land in kwestie. Dit wordt ook door de Deense overheid erkend, wanneer zij verklaart dat de afschermingsmaatregel in kwestie „een beetje" wordt versoepeld. De beginselen van non-discriminatie en gelijke behandeling van alle bedrijven in de sector moeten echter worden gerespecteerd; de Deense overheid gaat ervan uit dat fraude en belastingontwijking bij commerciële transacties ongewoon zijn, maar zelfs indien dat het geval zou zijn, blijkt controle noodzakelijk om een accurate praktijk bij internationale transacties te garanderen.

(53) De Commissie is van mening dat de afschermingsmaatregel voor intragroeptransacties bescherming moet bieden tegen verstoringen van de gemeenschappelijke markt die zich voordoen door het toekennen van voordelen aan filialen in de betrokken lidstaat en in de andere lidstaten. Anders zouden de gevolgen van belastingontwijking door een tonnagebelastingbedrijf het functioneren van de gemeenschappelijke markt ernstig beïnvloeden.

([17]) PB C 13 van 17.1.2004, blz. 3.

([18]) Zie voetnoot 3.

(54) Bijgevolg is de Commissie van mening dat de lidstaat die een tonnagebelastingregeling heeft ingevoerd, grensoverschrijdende intragroeptransacties (grensoverschrijdende transacties die filialen in een andere lidstaat of EER-land voordeel kunnen opleveren) moet behandelen alsof deze transacties dergelijke bedrijven op zijn eigen grondgebied ten goede kwamen. Anders gezegd, een lidstaat moet voor de tenuitvoerlegging van de afschermingsmaatregel voor intragroeptransacties, dezelfde normen hanteren voor transacties van een tonnagebelastingbedrijf met een buitenlands filiaal als voor transacties met een nationaal filiaal dat niet onder de tonnagebelasting valt.

(55) In het kader van de beginselen van non-discriminatie en gelijke behandeling moet de lidstaat die de tonnagebelasting oplegt, in het kader van de afschermingsmaatregel in kwestie, dezelfde verplichting van informatie en verslaglegging opleggen voor binnenlandse transacties (die in het nadeel spelen van deze lidstaat) en voor grensoverschrijdende transacties (die in het nadeel spelen van andere lidstaten of EER-landen). Deze informatie is met name essentieel voor het controleren van de verrekeningsprijzen binnen een groep bedrijven.

(56) Door de versoepeling van de controles die de Deense overheid moet uitvoeren op transacties tussen een bedrijf dat onder de Deense tonnagebelastingregeling valt en een buitenlands filiaal daarvan, komt Denemarken de beginselen van non-discriminatie en gelijke behandeling niet na. Daardoor schuift Denemarken ten minste een deel van de last van de controles op de naleving van de doelstellingen van het systeem, en bijgevolg een eventuele verstoring van de gemeenschappelijke markt, door naar de andere lidstaat en het EER-land waar het bij de transactie betrokken filiaal dat niet onder de tonnagebelasting valt, wordt belast.

(57) Bijgevolg concludeert de Commissie dat de aangemelde maatregel een aanzienlijke verzwakking van de afschermingsmaatregel van een andere lidstaat of een EER-land tot gevolg zal hebben.

(58) Voorts beschouwt de Commissie de ongelijke behandeling wat betreft de verplichting tot informatie en verslaglegging tussen begunstigden die enkel nationale filialen hebben die niet onder de tonnagebelasting vallen en begunstigden die ook buitenlandse filialen hebben, als ongerechtvaardigd. De maatregel zou leiden tot een ongerechtvaardigde verstoring van de mededinging tussen bedrijven die buitenlandse filialen hebben en bedrijven die geen buitenlandse filialen hebben.

(59) De gevolgen van de aangemelde maatregel zijn dusdanig dat zij de voorwaarden waaronder het handelsverkeer plaatsvindt zodanig veranderen dat het gemeenschappelijk belang wordt geschaad in de zin van artikel 87, lid 3, onder c), van het EG-Verdrag en de vereiste van punt 3.1, laatste alinea, van de richtsnoeren, niet naleven. Bijgevolg moet de maatregel in kwestie onverenigbaar met de gemeenschappelijke markt worden verklaard in de zin van artikel 87, lid 1, van het EG-Verdrag.

7.3. **Conclusie**

(60) Samengevat is de Commissie van mening dat de aangemelde maatregel zou leiden tot verstoringen die het gemeenschappelijk belang schaden in de zin van artikel 87, lid 3, onder c), van het EG-Verdrag en aldus de Deense tonnagebelastingregeling onverenigbaar met de gemeenschappelijke markt zou maken in de zin van artikel 87, lid 1, van het EG-Verdrag,

HEEFT DE VOLGENDE BESCHIKKING GEGEVEN:

Artikel 1

De aangemelde maatregel, die bestaat in de intrekking van de verplichting voor scheepseigenaars die onder de Deense tonnagebelasting vallen om de Deense fiscale instanties commerciële informatie te bezorgen over alle commerciële transacties met buitenlandse filialen op basis van Wet nr. 408 van 1 juni 2005 — en die wel wordt opgelegd aan alle andere bedrijven — is onverenigbaar met de gemeenschappelijke markt.

De maatregel mag bijgevolg niet ten uitvoer worden gelegd.

Artikel 2

Denemarken deelt de Commissie binnen twee maanden vanaf de kennisgeving van deze beschikking mee welke maatregelen zij heeft genomen om hieraan te voldoen.

Artikel 3

Deze beschikking is gericht tot het Koninkrijk Denemarken.

Gedaan te Brussel, 17 juni 2009.

Voor de Commissie
Antonio TAJANI
Vicevoorzitter