II

(Akty prijaté podľa Zmluvy o ES/Zmluvy o Euratome, ktorých uverejnenie nie je povinné)

ROZHODNUTIA

KOMISIA

ROZHODNUTIE KOMISIE

zo 17. júna 2009

o štátnej pomoci C 5/07 (ex N 469/05), pokiaľ ide o zmiernenie informačných povinností uložených námorným spoločnostiam zaradeným do dánskeho režimu dane z tonáže

[oznámené pod číslom K(2009) 4522]

(Iba dánske znenie je autentické)

(Text s významom pre EHP)

(2009/868/ES)

KOMISIA EURÓPSKYCH SPOLOČENSTIEV,

so zreteľom na Zmluvu o založení Európskeho spoločenstva, a najmä na jej článok 88 ods. 2 prvý pododsek,

so zreteľom na Dohodu o Európskom hospodárskom priestore, a najmä na jej článok 62 ods. 1 písm. a),

Po vyzvaní zainteresovaných strán, aby predložili svoje pripomienky v súlade s citovanými ustanoveniami [1],

keďže:

1. **POSTUP**

(1) Dánsko listom z 13. septembra 2005 [2] oznámilo Komisii zmenu a doplnenie dánskeho režimu dane z tonáže, pôvodne schváleného rozhodnutím z 12. marca 2002 [3] (vec N 563/01).

(2) Táto zmena bola zaevidovaná ako notifikovaná pomoc pod značkou N 469/05. Táto notifikovaná zmena bola zavedená zákonom č. 408 z 1. júna 2005.

(3) Listami z 28. októbra 2005, 19. mája a 29. augusta 2006 [4] Komisia požiadala dánske úrady o poskytnutie ďalších informácií, ktoré tieto úrady predložili vo svojich odpovediach z 22. novembra 2005, z 30. júna 2006 a z 29. septembra 2006 [5].

(4) Rozhodnutím zo 7. februára 2007 sa Komisia rozhodla začať konanie vo veci formálneho zisťovania (ďalej len „rozhodnutie o začatí konania“) na základe článku 4 ods. 4 nariadenia Rady (ES) č. 659/1999 z 22. marca 1999, ktorým sa ustanovujú podrobné pravidlá na uplatňovanie článku 93 Zmluvy o ES [6] (ďalej len „nariadenie o konaní vo veci štátnej pomoci“). Rozhodnutím zo 4. apríla 2007 Komisia prijala rozhodnutie o oprave, ktorým sa na žiadosť dánskych úradov upravuje rozhodnutie o začatí konania. Oznámenie, v ktorom je zhrnuté rozhodnutie, a úplný obsah listu v úradnom jazyku – a v jeho opravenom znení – boli uverejnené v Ú. v. EÚ C 135/6 z 19. júna 2007 [7].

---

[1] Ú. v. EÚ C 135, 19.6.2007, s. 6.

[2] Evidované pod značkou TREN(2005) A/23228.

[3] Text rozhodnutia je dostupný v úradnom jazyku na tejto internetovej adrese: http://ec.europa.eu/community_law/state_aids/transports-2001/n563-01.pdf. Komisia svojím rozhodnutím z 1. decembra 2004 (vec N 171/04) schválila rozšírenie zoznamu druhov oprávnených pomocných činností (úzko súvisiacich s poskytovaním dopravných služieb alebo priamo sa vzťahujúcich na ne), na prenajímanie palubných komerčných priestorov, ako napríklad obchodov a stánkov, či už pre tretie spoločnosti alebo pre nezávislú časť námornej spoločnosti, či už ide o oprávnené alebo neoprávnené činnosti vykonávané v týchto stánkoch. Text tohto druhého rozhodnutia je dostupný v úradnom jazyku na tejto internetovej adrese: http://ec.europa.eu/community_law/state_aids/transports-2004/n171-04.pdf

[4] Značky TREN (2005) D/122520, TREN (2006) D/209990 a D/217824.

[5] Evidované pod značkami TREN (2005) A/29975, TREN (2006) A/26422 a A/33708.

[6] Ú. v. ES L 83, 27.3.1999, s. 1.

[7] Pozri: http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/site/en/oj/2007/c_135/c_13520070619en00060019.pdf

(5) Dánsko vyjadrilo listom zo 7. marca 2007 ([8]) pripomienky k rozhodnutiu o začatí konania. Iba jedna zainteresovaná strana dala k tomu pripomienky listom z 19. júla 2007 ([9]).

2. OPIS OPATRENIA

2.1. Opis notifikovaného opatrenia vo vzťahu k režimu dane z tonáže

(6) Notifikované opatrenie bolo opísané v rozhodnutí o začatí konania a bude ešte raz zhrnuté v tomto oddiele.

(7) Obchodné transakcie medzi dvomi spoločnosťami patriacimi do rovnakej skupiny sa musia uskutočňovať na základe zásady trhového odstupu. V súlade s touto zásadou sa musí overiť, či ceny v transakciách medzi pridruženými spoločnosťami patriacimi do tej istej skupiny spoločností zodpovedajú trhovým cenám. S cieľom umožniť daňovým úradom skontrolovať, či sa táto zásada dodržiava, spoločnosti musia poskytnúť všetky nevyhnutné informácie o svojich obchodných transakciách s pridruženými spoločnosťami patriacimi to tej istej skupiny.

(8) Zákon č. 408 z 1. júna 2005 oslobodzuje dánske námorné spoločnosti zdaňované podľa dánskej dane z tonáže ([10]) od ich povinnosti poskytovať daňovým úradom všetky potrebné informácie o svojich finančných transakciách so zahraničnými spoločnosťami patriacimi do tej istej skupiny.

(9) Presnejšie povedané, v článku 1 ods. 9 uvedeného zákona sa uvádza, že „odseky 1 až 8 sa neuplatňujú na spoločnosti atď., ktoré deklarujú svoj príjem podľa zákona o dani z tonáže vzhľadom na kontrolované transakcie so zahraničnými právnickými osobami alebo stálymi prevádzkarňami (porovnaj paragraf 1 ods. 2 až 4), v ktorých sa príjmy vzniknuté z takýchto transakcií priraďujú k príjmom podliehajúcim dani z tonáže.“ Odseky 1 až 8, na ktoré sa odvoláva tento článok, obsahuje článok 3B ods. 9 zákona o správe daní (konsolidované znenie zákona č. 869 z 12. augusta 2004, naposledy zmenený a doplnený článkom 1 zákona 1441 z 22. decembra 2004). Tieto odseky sa týkajú dvoch hlavných povinností uložených všetkým dánskym spoločnostiam; konkrétne ide o tieto povinnosti:

a) sústavne poskytovať spolu s priznaním dane z príjmu informácie o obchodných transakciách so zahraničnými pridruženými spoločnosťami a

b) pripravovať písomnú dokumentáciu o spôsobe stanovenia cien a podmienok v týchto transakciách. Táto dokumentácia by sa mala predkladať daňovým úradom len na ich žiadosť.

(10) Notifikovanými zmenami a doplneniami sa spoločnosti, ktoré platia daň z tonáže, oslobodzujú od obidvoch povinností vo vzťahu k ich cezhraničným transakciám, zatiaľ čo pre spoločnosti podliehajúce dani z tonáže sú i naďalej platné, pokiaľ ide o transakcie medzi pridruženými spoločnosťami v Dánsku.

(11) Notifikované opatrenie teda bude mať vplyv na „zásadu trhového odstupu“ uvedenú v oddiele 2.11.1 pôvodného rozhodnutia z 12. marca 2002, ktorým sa schvaľuje dánsky režim dane z tonáže ([11]), pretože sa ním pozmení povinnosť poskytovať informácie a záznamy uloženú spoločnostiam, ktoré majú úžitok z dane z tonáže v súvislosti s ich cezhraničnými transakciami.

(12) Oslobodenie od povinnosti poskytovať informácie a záznamy sa týka len spoločností, na ktoré sa vzťahuje daň z tonáže.

2.2. Opis existujúceho režimu

(13) Režim dane z tonáže je opísaný v rozhodnutí Komisie z 12. marca 2002 vo veci N 563/01 a v rozhodnutí zo 7. februára 2007 vo veci N 469/05. Jeho hlavné črty sa znovu pripomínajú v tomto oddiele.

(14) Príjem týkajúci sa všetkých oprávnených operácií a podliehajúci dani podľa režimu dane z tonáže je paušálna suma zodpovedajúca sume pevných súm stanovených pre každé plavidlo podľa jeho tonáže, bez ohľadu na skutočný zisk vytvorený dopravnou spoločnosťou, takto:

do 1 000 netto ton (NT)	DKK 7 (~ 0,90 EUR) za 100 NT za deň,
1 001 – 10 000 NT	DKK 5 (~ 0,70 EUR) za 100 NT za deň,
10 001 – 25 000 NT	DKK 3 (~ 0,40 EUR) za 100 NT za deň,
> 25 000 NT	DKK 2 (~ 0,30 EUR) za 100 NT za deň.

(15) Príjem vypočítaný týmto spôsobom sa zdaňuje bežnou sadzbou dane z príjmu právnických osôb.

([8]) Evidované pod značkou TREN(2007) A/25703.
([9]) Evidované pod značkou TREN(2007) A/38091.
([10]) Opísané ďalej v oddiele 2.2.
([11]) Pozri poznámku pod čiarou č. 3. V oddiele 2.11.1 rozhodnutia sa vysvetľuje, že ustanovenia týkajúce sa „zásady trhového odstupu“ v dánskom daňovom zákone platia aj pre dánsky režim dane z tonáže.

(16) Tento režim, ktorý sa zaviedol s účinnosťou od 1. januára 2001, je otvorený pre spoločnosti, ktoré sú povinné platiť daň v Dánsku (t. j. spoločnosti, ktoré majú stále miesto prevádzky v Dánsku) a ktoré poskytujú služby námornej dopravy. Tento režim je takisto otvorený pre zahraničné spoločnosti, ktoré sa zaregistrujú v Dánsku, pretože sem presunuli svoju administratívnu základňu. Do tohto režimu môžu patriť len výnosy odvodené z prevádzkovania lodnej dopravy.

(17) Lodné spoločnosti si môžu zvoliť, či tento režim využijú, alebo nie. Táto voľba sa musí uskutočniť najneskôr pri odovzdaní daňového priznania za rok, v ktorom sa po prvýkrát použije zdaňovanie z tonáže. Rozhodnutie o zvolení alebo odmietnutí zdanenia z tonáže je záväzné na obdobie 10 rokov. V rámci Dánska si spoločnosti patriace do rovnakej skupiny spoločností musia zvoliť rovnakú možnosť, pokiaľ ide o využitie režimu dane z tonáže. Ak sa námorná spoločnosť rozhodne využiť režim dane z tonáže, všetky jej plavidlá a jej prevádzky, ktoré spĺňajú dané podmienky, patria do tohto daňového režimu.

(18) Pokiaľ je Komisii známe, Dánsko v súčasnosti uplatňuje popri režime dane z tonáže len jeden ďalší režim v prospech prevádzkovateľov námornej dopravy: režim, ktorým sa majitelia lodí oslobodzujú od platenia dane z príjmu a príspevkov na sociálne zabezpečenie za svojich námorníkov pracujúcich na palubách oprávnených plavidiel (tzv. režim DIS) ([12]).

2.3. **Trvanie**

(19) Ako sa pripomína v rozhodnutí zo 7. februára 2007, dánske úrady sa listom zo 14. februára 2006 zaviazali znovu úradne oznámiť notifikovanú zmenu v priebehu 10 rokov. Z toho vyplýva, že platnosť skúmaného opatrenia uplynie na konci roku 2015.

2.4. **Rozpočet**

(20) Ako sa pripomína v rozhodnutí zo 7. februára 2007, dánske úrady uviedli, že táto zmena nemá rozpočtový vplyv na existujúci režim. Predpokladanou zmenou a doplnením sa individuálne pomoci meniť nebudú.

3. **DÔVODY NA ZAČATIE KONANIA VO VECI FORMÁLNEHO ZISŤOVANIA**

(21) V súvislosti s notifikovaným opatrením Komisia uviedla v rozhodnutí o začatí konania dve hlavné oblasti záujmu:

— Malo by sa predovšetkým určiť, ako by mohlo Dánsko aj naďalej zaistiť, že po vykonaní notifikovaného opatrenia budú jeho finančné úrady stále schopné odhaliť akýkoľvek pokus o daňový únik zo strany zahraničných pridružených námorných spoločností zdaňovaných podľa dánskej dane z tonáže a informovať o týchto pokusoch dotknutú cudziu krajinu. Ak sa to neurčí, Komisiu zaujímalo, či by ostatné štáty vrátane členských štátov s výnimkou Dánska mali niesť bremeno kontrolovať všetky cezhraničné transakcie so spoločnosťami zdaňovanými podľa dánskej dane z tonáže (z ktorých väčšina sú veľmi pravdepodobne spoločnosti so sídlom v Dánsku).

— Po druhé Komisiu zaujímalo, či by sa nerovnosť pri zaobchádzaní s príjemcami, ktorí majú len vnútroštátne pridružené spoločnosti neoprávnené na daň z tonáže, a príjemcami, ktorí majú len zahraničné pridružené spoločnosti, takisto pokladala so zreteľom na povinnosť poskytovať informácie a záznamy za zákonnú. V súvislosti s judikatúrou vo veci Matra ([13]) by takáto nerovnosť pri zaobchádzaní mohla takisto mať vplyv na zlučiteľnosť režimu.

(22) Komisia pripomenula, že opatrenia na ochranu pred zneužitím režimu sú zásadne dôležité na zaistenie „nepriepustnosti“ režimov dane z tonáže.

(23) Najmä bez účinného vykonávania predmetného opatrenia na ochranu pred zneužitím režimu by odvetvia iné ako odvetvie námornej dopravy, či už v predmetnom členskom štáte, alebo v iných krajinách, mohli využívať možnosť vyhnúť sa platbe dane z príjmov právnických osôb prostredníctvom obchodných transakcií s pridruženou spoločnosťou podliehajúcou režimu dane z tonáže v predmetnom členskom štáte.

(24) Komisia sa takisto obávala, že v prípade, keď by sa dotknuté opatrenie na ochranu pred zneužitím režimu upravilo na základe oznámenia, táto úprava by viedla k situácii, keď by činnosti, ktoré podliehajú dani v iných krajinách, a teda nepodliehajú režimu dane z tonáže v Dánsku, neoprávnene mali prospech z tohto režimu prostredníctvom nespravodlivo ocenených transakcií s dánskymi pridruženými spoločnosťami podliehajúcimi dánskej dani z tonáže.

([12]) Vec NN 116/98 schválená rozhodnutím Komisie z 13. novembra 2002. Text rozhodnutia je dostupný v úradnom jazyku na tejto internetovej adrese: http://europa.eu.int/comm/secretariat_general/sgb/state_aids/transports-1998/nn116-98.pdf

([13]) Pozri rozsudok Súdneho dvora z 15. júna 1993 vo veci C-225/91, Matra/Komisia, a to najmä jeho bod 41: „41. V tejto súvislosti treba poznamenať, že zatiaľ čo postup uvedený v článkoch 92 a 93 necháva Komisii, a za určitých podmienok Rade, širokú voľnosť pri rozhodovaní o zlučiteľnosti systému štátnej pomoci s požiadavkami spoločného trhu, je zo všeobecných dispozícii Zmluvy jasné, že konanie nesmie nikdy viesť k výsledku, ktorý je v rozpore so špecifickými ustanoveniami Zmluvy (rozsudok vo veci 73/79, Komisia/Taliansko, Zb. 1980, rozh. ESD 1533, bod 11). Súd rozhodol aj o tom, že tie aspekty pomoci, ktoré sú v rozpore s osobitnými predpismi Zmluvy s výnimkou článkov 92 a 93, môžu byť tak nerozlučne spojené s predmetom pomoci, že nie je možné vyhodnotiť ich oddelene (rozsudok vo veci 74/76, Iannelli/Meroni, Zb. 1977, rozh. ESD 557).“

(25) Komisia poznamenala, že dánske daňové úrady však zachovajú možnosť vykonávať *ex post* overenia transakcií uskutočňovaných v rámci skupiny za účasti iba dánskych spoločností podliehajúcich dani z tonáže.

4. PRIPOMIENKY DÁNSKYCH ORGÁNOV K ROZHODNUTIU O ZAČATÍ KONANIA VO VECI FORMÁLNEHO ZISŤOVANIA

(26) Listom z 15. marca 2007 ([14]) dánske úrady reagovali na rozhodnutie o začatí konania a uviedli, že nemajú ďalšie pripomienky, a že teda odkazujú na svoje odpovede, ktoré boli uvedené v predchádzajúcich listoch z 22. novembra 2005, 30. júna 2006 a 29. septembra 2006.

(27) V liste z 22. novembra 2005 sa uvádza: „Notifikovaný režim nezahŕňa prevod štátnych zdrojov na prijímajúce spoločnosti. Ide o zmenšenie oznamovacej a dokumentačnej povinnosti, ktorá sama osebe nemá ekonomickú hodnotu. Notifikovaný režim preto nezahŕňa dodatočné finančné lebo daňové výhody atď. v porovnaní s režimami, ktoré predtým schválila Komisia. Lodné dopravné spoločnosti podliehajúce dani z tonáže musia pri všetkých svojich kontrolovaných transakciách dodržať zásadu trhového odstupu. Notifikovaným režimom sa to nemení. Režim zahŕňa iba zmiernenie požiadavky na dokumentáciu týkajúcu sa dodržania zásady trhového odstupu v prípade určitých kontrolovaných transakcií."

(28) Vo svojom liste z 30. júna 2006 dánske orgány uviedli, že pred nadobudnutím platnosti zákona č. 408 z 1. júna 2005 sa povinnosť poskytovať informácie a záznamy vzťahuje iba na cezhraničné transakcie medzi pridruženými spoločnosťami. Uvedeným zákonom sa táto povinnosť rozšírila na transakcie medzi dánskou spoločnosťou podliehajúcou dani z tonáže a pridruženou spoločnosťou nepodliehajúcou dani z tonáže, ktorá musí platiť daň v Dánsku.

(29) V súvislosti s otázkou, či by cudzie krajiny vrátane ostatných členských štátov s výnimkou Dánska mali niesť zodpovednosť za kontrolu všetkých cezhraničných transakcií so spoločnosťami podliehajúcimi dánskej dani z tonáže, dánske orgány vo svojom liste z 29. septembra 2006 uviedli toto:

„Daňové úrady danej krajiny majú povinnosť skontrolovať výkazy príjmov podnikov a osôb povinných platiť daň v danej krajine. Podľa medzinárodných záväzkov môže byť takisto nutné poskytnúť informácie ostatným krajinám – buď z vlastného podnetu, alebo na požiadanie.

Musí byť v právomoci samotného daňového úradu členského štátu, aby rozhodol, ako bude plniť svoje úlohy v oblasti kontroly. Pre dánske daňové úrady má zásadný význam, aby boli zabezpečené dánske daňové výnosy s prihliadnutím na dostupné zdroje. To takisto znamená, že kontrolná práca daňového úradu sa prirodzene sústredí na daňové subjekty, u ktorých sa na základe posúdenia rizík zistilo, že je vhodné ich podrobne monitorovať.

Navrhovanou zmenou dánskeho režimu dane z tonáže sa situácia nemení. Naopak, môže ovplyvniť možnosti dánskych daňový úradov vyhovieť žiadostiam o informácie od daňových úradov ostatných krajín.

Čo sa týka konkrétne transferového oceňovania, môže byť nakoniec ťažké získať potrebné dôkazy, že transakcie v skupine sa uskutočnili v súlade so zásadou trhového odstupu. Základ na porovnanie, ktorý sa má použiť na posúdenie, často nebude úplný. Je preto oveľa ľahšie získať potrebné záznamy v čase uskutočnenia transakcie v rámci skupiny. Povinnosť poskytnúť tieto záznamy je jednoznačnou motiváciou na priebežné zabezpečenie podkladov na podporu záveru, že interné transakcie sa uskutočnili v súlade so zásadou trhového odstupu.

Význam notifikovanej zmeny spočíva v tom, že spoločnosti podliehajúce dani z tonáže sú oslobodené od povinnosti poskytovať záznamy, ak sa transakcie týkajú zahraničných spoločností v skupine. Na základe výnimky tieto subjekty nebudú podliehať rovnakej požiadavke priebežne alebo vôbec zabezpečiť podklady na podporu záveru, že transakcie s týmito spoločnosťami v skupine sa uskutočnili v súlade so zásadou trhového odstupu. Žiadosti inej krajiny o poskytnutie informácií je možné vyhovieť, ak sú dostupné príslušné materiály, napríklad účtovné záznamy spoločnosti s dokladmi. Dánske daňové úrady však nebudú môcť požadovať, aby sa vypracovali nové doklady výhradne na ich použitie daňovými úradmi inej krajiny. Ak daňový subjekt nemá povinnosť poskytnúť záznamy, nebude napríklad možné vyžadovať, aby tento subjekt vypracoval porovnávaciu analýzu pre inú krajinu. Do tejto miery môže byť oslobodenie na úkor ostatných krajín."

(30) V tom istom liste z 29. septembra 2006 sa so zreteľom na otázku, či po zavedení notifikovaného opatrenia bude ochrana pred zneužitím naďalej nepriepustná vzhľadom na prípadný pokus o daňové úniky zo strany zahraničných pridružených námorných spoločností, na ktoré sa vzťahuje dánska daň z tonáže, uvádza toto:

„Aby bola možná takáto záruka, museli by sa všetky subjekty, na ktoré sa vzťahuje daň z tonáže so zahraničnými spoločnosťami vnútri skupiny, skontrolovať najmenej každý rok a v tejto súvislosti by sa museli overiť všetky transakcie medzi oboma stranami. To by však bolo úplne nereálne. Dánske daňové úrady musia stanoviť priority so zreteľom na dostupné zdroje a snažiť sa optimalizovať svoju kontrolnú prácu.

([14]) Evidované pod značkou TREN(2007) A/26997.

Platné pravidlá vyjadrujú skutočnosť, že sa vynaložilo úsilie o vytvorenie čo najlepšej ochrany pred zneužitím proti daňovým únikom. Notifikovaná zmena a doplnenie – oslobodenie od povinnosti poskytovať informácie a záznamy – túto ochranu pred zneužitím trochu oslabí. Preto notifikácia Komisii."

(31) V uvedenom liste dánske orgány oznámili, že úprava trochu naruší opatrenia na ochranu pred zneužitím režimu, ale spresnili, že „trochu naozaj znamená iba trochu". Podľa dánskych úradov v prípade, „že iný členský štát dotknutý cezhraničnou transakciou má takisto režim dane z tonáže, nemá zmena z doplnenie význam. Problémy sa môžu vyskytnúť iba v prípade krajín, ktoré takýto režim dane z tonáže zavedený nemajú. Bude však dôležité, či predmetná krajina zaviedla povinnosť poskytovať záznamy, alebo či nepokladala za potrebné uložiť svojim daňovým subjektom takúto povinnosť."

(32) Na otázku, ako zdôvodniť nerovnosť pri zaobchádzaní, pokiaľ ide o povinnosť poskytovať informácie a záznamy, medzi spoločnosťami podliehajúcimi dánskemu režimu dane z tonáže a spoločnosťami, na ktoré sa tento režim nevzťahuje (sú však povinné platiť dánsku daň z príjmov právnických osôb), dánske orgány odpovedali, že osobitný výkaz príjmov vrátane nemožnosti odpočtov znamená, že povinnosť poskytovať informácie a záznamy má pre osoby podliehajúce dani z tonáže menší význam.

5. PRIPOMIENKY PREDLOŽENÉ ZÚČASTNENÝMI STRANAMI

(33) Na zverejnenie oznámenia so zhrnutím rozhodnutia o začatí konania v Úradnom vestníku reagovala iba jedna zúčastnená strana, dánske združenie majiteľov lodí Danmarks Rederiforening.

(34) Listom z 19. júla 2007 ([15]) dánske združenie majiteľov lodí pripomenulo, že dánska lodná dopravná spoločnosť musí, rovnako ako predtým, konať podľa zásady trhového odstupu tak interne, v rámci činností podliehajúcich dani z tonáže a všeobecných činností, ako aj externe, vo vzťahu k zahraničným spoločnostiam vnútri skupiny. Spoločnosť musí byť takisto schopná aj naďalej poskytovať dôkazy o použitých cenách.

(35) Dánske združenie majiteľov lodí zdôrazňuje, že podľa notifikovaného opatrenia by spoločnosti nemuseli poskytovať informácie vo vzťahu k obchodným transakciám so zahraničnými pridruženými spoločnosťami vopred, ale iba na požiadanie.

(36) V súvislosti s otázkou, či, pokiaľ ide o administratívne postupy, je oprávnené zaobchádzať so spoločnosťami odlišne, dánske združenie majiteľov lodí podotýka, že Komisia iste nezastáva názor, že by sa určitým spoločnostiam mala uložiť zbytočná administratívna záťaž iba z dôvodu zaistenia rovnosti pri zaobchádzaní so zreteľom na hospodársku súťaž s ostatnými spoločnosťami, v súvislosti s ktorými sa úrady domnievajú, že predmetné postupy sú nevyhnutné.

6. POZNÁMKY DÁNSKA K PRIPOMIENKAM TRETÍCH STRÁN

(37) Dánsko nezaslalo poznámky k pripomienkam, ktoré predložilo dánske združenie majiteľov lodí.

7. POSÚDENIE POMOCI

7.1. Existencia pomoci v zmysle článku 87 ods. 1 Zmluvy o ES

(38) Podľa článku 87 ods. 1 Zmluvy o ES sa pomoc, ktorú poskytuje členský štát, alebo ktorá sa v akejkoľvek forme poskytuje zo štátnych prostriedkov a ktorá narúša hospodársku súťaž alebo hrozí narušením hospodárskej súťaže tým, že zvýhodňuje určité podniky alebo výrobu určitých druhov tovaru, má pokladať za nezlučiteľnú so spoločným trhom, pokiaľ ovplyvňuje obchod medzi členskými štátmi.

(39) Prostredníctvom režimu dane z tonáže dánske úrady udeľujú výhodu v podobe zníženia dane z príjmov právnických osôb, ktorú by inak toto odvetvie muselo zaplatiť, a to zo štátnych prostriedkov, čím zvýhodňujú určité podniky, keďže opatrenie sa týka iba odvetvia medzinárodnej lodnej dopravy. Takéto dotácie môžu narušiť hospodársku súťaž a ovplyvniť obchod medzi členskými štátmi, keďže tieto činnosti v oblasti lodnej dopravy sa v zásade vykonávajú na celosvetovom trhu.

(40) Komisia sa domnieva, že notifikovaným opatrením sa nemení oprávnenosť režimu ako štátnej pomoci v zmysle článku 87 ods. 1 Zmluvy o ES.

(41) V tejto súvislosti je hlavnou otázkou určiť, či by sa plánovanými opatreniami zmenilo posúdenie uskutočnené v rozhodnutí Komisie z 12. marca 2002 ([16]) o celkovej zlučiteľnosti režimu so spoločným trhom.

7.2. Zlučiteľnosť opatrenia

(42) V článku 87 ods. 3 písm. c) Zmluvy o ES sa uvádza, že pomoc na uľahčenie rozvoja určitých hospodárskych činností možno pokladať za zlučiteľnú so spoločným trhom, keď sa ňou nepriaznivo neovplyvňujú podmienky obchodu v miere, ktorá by bola v rozpore so spoločným záujmom, a poskytuje teda možný základ pre výnimku zo všeobecného zákazu štátnej pomoci. V tomto prípade sa Komisia domnieva, že notifikované opatrenie by sa malo preskúmať podľa článku 83 ods. 3 písm. c) Zmluvy o ES.

([15]) Evidované pod značkou TREN(2007) A/38091.

([16]) Pozri poznámku pod čiarou č. 3.

(43) Pomoc v prospech námorného odvetvia treba preskúmať najmä so zreteľom na usmernenia Spoločenstva z roku 2004 o štátnej pomoci námornej doprave ([17]) (ďalej len „usmernenia“).

7.2.1. *Zmiernenie opatrení na ochranu pred zneužitím režimu*

(44) Ako sa pripomína v rozhodnutí o začatí konania, jednou z hlavných podmienok zlučiteľnosti režimov dane z tonáže so spoločným trhom je zavedenie opatrení na ochranu pred zneužitím režimu spojených s týmito režimami. Táto podmienka je vyjadrená konkrétne v oddiele 3.1, poslednom odseku usmernení, v ktorom sa uvádza, že „v prípadoch, keď sa spoločnosť vlastníkov lodí zaoberá aj inými komerčnými činnosťami, bude sa v záujme zabránenia „prieniku“ daňových výhod do iných činností vyžadovať vedenie transparentného účtovníctva“.

(45) Cieľom opatrení na ochranu pred zneužitím režimu, ktoré sú neoddeliteľnou súčasťou daného režimu, je zaistiť, aby v predmetnom členskom štáte alebo v akomkoľvek inom členskom štáte alebo tretej krajine nemali z daného režimu nepriamo prospech iné činnosti než námorná doprava. Pokiaľ by zmenený a doplnený režim dane z tonáže prípadne viedol k tomu, že by z dánskeho režimu dane z tonáže mali prospech iné činnosti než námorná doprava, zlučiteľnosť tohto režimu by sa spochybnila.

(46) Jedným z hlavných opatrení na ochranu pred zneužitím režimu je overovanie – na základe zásady trhového odstupu – obchodných transakcií medzi spoločnosťami podliehajúcimi dani z tonáže a ich možnými pridruženými spoločnosťami (alebo časťami príslušných spoločností, ktoré podliehajú bežnej dani z príjmu právnických osôb), či už ide o pridružené vnútroštátne alebo zahraničné podniky.

(47) Aj keď sa dánske úrady domnievajú, že oznamovacia a dokumentačná povinnosť nemá sama osebe hospodársku hodnotu, súvisí v skutočnosti s finančnými transakciami, ktoré samy osebe majú hospodársku povahu; bez účinného vykonávania opatrenia na ochranu pred zneužitím režimu týkajúceho sa obchodných transakcií môžu odvetvia iné ako námorná doprava, či už pôjde o predmetné členské štáty alebo iné krajiny, využiť možnosť vyhnúť sa platbe dane z príjmov právnických osôb prostredníctvom obchodných transakcií s pridruženou spoločnosťou podliehajúcou režimu dane z tonáže v predmetnom členskom štáte, a to bez toho, aby sa to zdôvodnilo oprávneným cieľom spoločného záujmu.

(48) Pokiaľ sa však ukáže, že opatrenia na ochranu pred zneužitím režimu nie sú účinné alebo pravdepodobne nebudú účinné, a to i čiastočne, Komisia sa domnieva, že režim dane z tonáže môže umožňovať daňové úniky na úkor ostatných členských štátov alebo krajín EHP.

(49) Už z týchto dôvodov sa musí zmiernenie opatrení na ochranu pred zneužitím režimu pokladať za také, ktoré nepriaznivo ovplyvní podmienky obchodu v miere, ktorá je v rozpore so spoločným záujmom. Režim by za týchto podmienok nebol zlučiteľný so spoločným trhom.

7.2.2. *Rozdiel medzi domácimi a zahraničnými pridruženými spoločnosťami*

(50) Okrem toho Komisia chápe, že dánske orgány majú v úmysle naďalej overovať – pri uplatňovaní opatrenia na ochranu pred zneužitím režimu, ktoré je založené na trhovom odstupe – transakcie medzi dvomi pridruženými spoločnosťami, keď jedna z nich využíva daň z tonáže, ako doteraz, ale len v prípade, že obe spoločnosti podliehajú plateniu daní v Dánsku.

(51) Následne, zatiaľ čo overovanie vnútroštátnych transakcií so spoločnosťou, na ktorú sa vzťahuje daň z tonáže, by zostalo pod dohľadom a v rámci zodpovednosti dánskych finančných úradov, overovanie cezhraničných transakcií medzi spoločnosťou podliehajúcou dani z tonáže v Dánsku a zahraničnou pridruženou spoločnosťou by zostalo v zodpovednosti príslušnej cudzej krajiny, čo by viedlo k nedostatočnej kontrole a dohľadu v prípade medzinárodných finančných transakcií.

(52) Z toho vyplýva, že notifikovaným opatrením sa mení dánsky režim dane z tonáže, ktorý Komisia schválila v roku 2002 ([18]), keďže sa ním oslobodia spoločnosti podliehajúce dani z tonáže od povinností, ktoré boli v platnosti v roku 2002. Činnosti iné než námorná doprava, ktoré v inom členskom štáte alebo krajine EHP vykonáva pridružená spoločnosť podniku, ktorý podlieha dani z tonáže v Dánsku, môžu ľahšie využiť dánsky režim dane z tonáže a vyhnúť sa platbe bežnej dane z príjmov právnických osôb v dotknutom členskom štáte lebo krajine EHP. To Dánsko uznáva, keď uvádza, že predmetné opatrenie na ochranu pred zneužitím režimu sa „trochu“ oslabí. Je však potrebné uplatňovať zásady týkajúce sa nediskriminácie a rovnosti pri zaobchádzaní so všetkými spoločnosťami v danom odvetví; dánske úrady predpokladajú, že podvody a daňové úniky nie sú pri obchodných transakciách bežné, ale aj keby to tak bolo, zdá sa, že je potrebná kontrola na zistenie presných postupov v prípade medzinárodných transakcií.

(53) Komisia sa domnieva, že opatrenie na ochranu pred zneužitím režimu týkajúce sa transakcií vnútri skupiny musí chrániť pred narušeniami spoločného trhu vyplývajúcich z výhod udelených pridruženým spoločnostiam v dotknutom členskom štáte rovnako ako v ostatných členských štátoch. V opačnom prípade by sa následkami daňových únikov prostredníctvom spoločnosti podliehajúcej dani z tonáže vážne narušilo fungovanie spoločného trhu.

([17]) Ú. v. EÚ C 13, 17.1.2004, s. 3.

([18]) Pozri poznámku pod čiarou č. 3.

(54) Komisia sa preto domnieva, že členský štát, ktorý zaviedol režim dane z tonáže, musí s cezhraničnými transakciami vnútri skupiny (cezhraničnými transakciami, ktoré by mohli priniesť prospech pridruženým spoločnostiam v inom členskom štáte alebo krajine EHP) zaobchádzať rovnako, ako keby tieto transakcie prinášali prospech takýmto spoločnostiam na jeho vlastnom území. Inými slovami, na účel vykonávania opatrenia na ochranu pred zneužitím režimu, ktoré sa týka transakcií vnútri skupiny, musí členský štát na transakcie spoločnosti podliehajúcej dani z tonáže so zahraničnou pridruženou spoločnosťou uplatňovať rovnaké normy, aké uplatňuje na transakcie s vnútroštátnou pridruženou spoločnosťou, ktorá nepodlieha dani z tonáže.

(55) Podľa zásad nediskriminácie a rovnosti pri zaobchádzaní musí členský štát, ktorý uplatňuje daň z tonáže, uložiť rovnakú povinnosť poskytovať na základe predmetného opatrenia na ochranu pred zneužitím režimu informácie a záznamy pre vnútroštátne transakcie (ktoré môžu byť na úkor tohto členského štátu) a pre cezhraničné transakcie (ktoré môžu byť na úkor ostatných členských štátov alebo krajín EHP). Tieto informácie sú podstatné pri overení transferových cien vnútri skupiny spoločností.

(56) Zmiernením overovania, ktoré musia dánske orgány vykonávať pri transakciách medzi spoločnosťou, na ktorú sa vzťahuje dánsky režim dane z tonáže, a ktoroukoľvek z jej zahraničných pridružených spoločností, Dánsko porušuje zásady nediskriminácie a rovnosti pri zaobchádzaní. Dánsko by tým presunulo prinajmenšom časť záťaže spojenej s overovaním, či sa ciele režimu dodržiavajú, a následné možné narušenie spoločného trhu, na iný členský štát alebo krajinu EHP, kde pridružená spoločnosť, na ktorú sa nevzťahuje daň z tonáže, platí daň týkajúcu sa transakcie.

(57) Komisia preto vyvodzuje záver, že notifikované opatrenie povedie k tomu, že opatrenie na ochranu pred zneužitím režimu sa zo strany iného členského štátu alebo krajiny EHP výrazne oslabí.

(58) Komisia ďalej za neodôvodnenú pokladá nerovnosť pri zaobchádzaní, pokiaľ ide o povinnosť poskytovať informácie a záznamy, medzi príjemcami, ktorí majú iba vnútroštátne pridružené spoločnosti neoprávnené na daň z tonáže, a príjemcami, ktorí majú aj zahraničné pridružené spoločnosti. Opatrenie by preto viedlo k neodôvodnenému narušeniu hospodárskej súťaže medzi spoločnosťami, ktoré majú zahraničné pridružené spoločnosti, a spoločnosťami, ktoré také spoločnosti nemajú.

(59) V dôsledku toho sú účinky notifikovaného opatrenia také, že sa majú vplyv na podmienky obchodu v miere, ktorá je v rozpore so spoločným záujmom, v zmysle článku 87 ods. 3 písm. c) Zmluvy o ES a nespĺňajú požiadavku obsiahnutú v oddiele 3.1 poslednom odseku usmernení. Predmetné opatrenie by sa preto malo vyhlásiť za nezlučiteľné so spoločným trhom v zmysle článku 87 ods. 1 Zmluvy o ES.

7.3. **Záver**

(60) Komisia sa záverom domnieva, že notifikované opatrenie by viedlo k narušeniam, ktoré sú v zmysle článku 87 ods. 3 písm. c) Zmluvy o ES v rozpore so spoločným záujmom, a dánsky režim dane z tonáže teda nie je zlučiteľný so spoločným trhom v zmysle článku 87 ods. 1 Zmluvy o ES,

PRIJALA TOTO ROZHODNUTIE:

Článok 1

Notifikované opatrenie spočívajúce v zrušení povinnosti, ktorú majú majitelia lodí podliehajúci dánskej dani z tonáže a ktorá je inak uložená všetkým ostatným spoločnostiam, a to poskytovať dánskym daňovým úradom obchodné informácie o všetkých obchodných transakciách so zahraničnými pridruženými spoločnosťami na základe zákona č. 408 z 1. júna 2005, je nezlučiteľné so spoločným trhom.

Opatrenie sa preto nemôže vykonať.

Článok 2

Dánsko je povinné informovať do dvoch mesiacov po oznámení tohto rozhodnutia Komisiu o opatreniach prijatých na dosiahnutie súladu s týmto rozhodnutím.

Článok 3

Toto rozhodnutie je určené Dánskemu kráľovstvu.

V Bruseli 17. júna 2009

Za Komisiu

Antonio TAJANI

podpredseda