II

(Rättsakter vilkas publicering inte är obligatorisk)

KOMMISSIONEN

KOMMISSIONENS BESLUT
av den 5 september 2002
om den av Tyskland införda stödordningen för kontroll- och samordningscenter

[delgivet med nr K(2002) 3298]

(Endast den tyska texten är giltig)

(Text av betydelse för EES)

(2003/512/EG)

EUROPEISKA GEMENSKAPERNAS KOMMISSION HAR FATTAT DETTA BESLUT

med beaktande av Fördraget om upprättandet av Europeiska gemenskapen, särskilt artikel 88.2 första stycket i detta,

med beaktande av avtalet om Europeiska ekonomiska samarbetsområdet, särskilt artikel 62.1 a i detta,

efter att i enlighet med nämnda artiklar ha gett berörda parter tillfälle att yttra sig [1],

och av följande skäl:

I. FÖRFARANDE

(1) Genom skrivelse av den 12 februari 1999 (D/50716) begärde kommissionen närmare uppgifter från Tyskland angående bestämmelserna i Tyskland för direkt företagsbeskattning gällande utländska företags huvudkontor. Bestämmelserna hade inte anmälts till kommissionen. Genom skrivelse EC3-714725/12 av den 26 maj 1999 skickade Tyskland en beskrivning av bestämmelserna och svarade på de punkter kommissionen hade nämnt.

(2) Genom skrivelse av den 11 juli 2001 (SG 2001 D/289745) meddelade kommissionen Tyskland sitt beslut att avseende bestämmelserna inleda det förfarande som anges i artikel 88.2 i EG-fördraget. Den 11 september 2001 meddelade Tyskland sina synpunkter genom skrivelse EC3-F2516-101/01.

(3) Kommissionens beslut om att inleda förfarandet har offentliggjorts i *Europeiska gemenskapernas officiella tidning* [2]. Kommissionen har uppmanat berörda parter att inkomma med sina synpunkter på åtgärden i fråga.

(4) Kommissionen har inte mottagit några synpunkter från berörda parter.

II. DETALJERAD BESKRIVNING AV ÅTGÄRDEN

(5) Behandlingen av utländska koncerners kontroll- och samordningscenter regleras i Tyskland av en av finansministeriet utfärdad förordning: administrativ föreskrift för behandlingen av utländska koncerners kontroll- och samordningscenter enligt de tyska dubbelbeskattningsavtalen, finansministeriets skrivelse av den 24 augusti 1984 (Verwaltungsanweisung für die Behandlung von Kontroll- und Koordinierungsstellen ausländischer Konzerne nach den deutschen Doppelbesteuerungsabkommen, Schreiben des Bundesministers der Finanzen vom 24. August 1984, nedan kallad ”förordningen”) [3]. Enligt föreliggande uppgifter upphörde förordningen att gälla den 31 december 2000.

(6) Förordningen avsåg ifrågavarande utländska koncerners kontroll- och samordningscenter som kontrollerar dotterbolag och driftsställen i Tyskland och andra länder och/eller samordnar deras verksamhet.

(7) I förordningen beskrivs vidare vilken typ av verksamhet kontroll- och samordningscentren bedriver. Av beskrivningen framgår att det enbart handlar om stödtjänster för koncernen (som redovisning, konsolideringsrapporter, marknadsföring, produktionsplaner, forskningssamordning). Kontroll- och samordningscentren fungerar inte som en koncerns huvudkontor, utan denna verksamhet utövas av en annan enhet inom koncernen.

[1] EGT C 304, 30.10.2001, s. 2.
[2] Se fotnot 1.
[3] Se *Bundessteuerblatt* 1984 del I, s. 458.

(8) Kontroll- och samordningscentrens skattepliktiga vinst beräknas inte på sedvanligt sätt, dvs. som skillnaden mellan inkomster och utgifter utan enligt självkostnad-plus-vinstpålägg-metoden ([1]). Denna går ut på att kontroll- och samordningscentren lägger en vinstmarginal (vinstpålägg) på självkostnaderna. Det erhållna beloppet är sedan beskattningsbart och den normala skattesatsen för företag gäller. Enligt förordningen accepteras ett vinstpålägg på mellan 5 % och 10 %. Tyskland hävdar att detta är allmän praxis i landet.

(9) Enligt praxis är det närmast kontroll- och samordningscentren själva som anger ett vinstpålägg inom intervallet 5 %–10 %. Skattebetalarna och skattemyndigheterna träffar inte någon förhandsuppgörelse om vilket konkret vinstpålägg på mellan 5 % och 10 % som skall tillämpas. Vinstpålägg mindre än 5 % accepteras inte. Skattemyndigheterna föreskriver inte i något fall ett vinstpålägg större än 10 %. Skattebetalarna kan dock välja en procentsats större än 10 %. Alla vinstpålägg mellan 5 % och 10 % granskar skattemyndigheterna normalt i efterhand.

III. ANGIVANDE AV SKÄLEN TILL ATT FÖRFARANDET INLEDDES

(10) Tyskland har till kommissionen lämnat uppgifter i samband med den preliminära granskningen enligt artikel 10 i rådets förordning (EG) nr 659/1999 av den 22 mars 1999 om tillämpningsföreskrifter för artikel 93 i EG-fördraget ([2]). Utifrån dessa har kommissionen dragit slutsatsen att begränsningen av vinstpålägget till högst 10 % kan utgöra ett statligt stöd, eftersom detta övre tröskelvärde artificiellt kan minska kontroll- och samordningscentrens skatt.

(11) De uppgifter som lämnats vid den preliminära granskningen gör att kommissionen särskilt tvivlar på att undantagsreglerna i artikel 87.2 och 87.3 i EG-fördraget kan tillämpas på denna åtgärd. Den uttryckte därför tvivel på att stödet skulle vara förenligt med den gemensamma marknaden.

(12) Av dessa skäl inledde kommissionen det förfarande som anges i artikel 88.2 i EG-fördraget.

IV. KOMMENTARER FRÅN TYSKLAND

(13) Enligt Tysklands uppfattning skulle bestämmelserna inte ge någon skatteförmån. Fastställandet av ett visst tak, under vilket inga invändningar skulle förekomma, skulle endast tjäna till att förenkla administrationen och skapa rättssäkerhet genom att undvika tvister.

(14) På grundval av rapporter från delstaternas skattemyndigheter för perioden 1 januari 1996–31 december 2000 hävdar Tyskland att tillämpningen av förordningen i praktiken inte gynnat skattebetalarna genom att man vid vinstberäkningen avstår från att tillämpa ”arm's-length-principle” (affärsmässighetsprincipen). Framför allt anför Tyskland att det inte finns några belägg för att det i något fall skulle erfordrats ett pålägg större än 10 %.

(15) Enligt Tysklands uppgifter har det sedan 1996 i enlighet med förordningen i bara sju fall inletts utredningar av koncerners kontroll- och samordningscenter. I tre fall inleddes en utredning för att förordningen inte tillämpats utan att internpriset ([3]) beräknats med en annan metod respektive beräknats utifrån den så kallade armlängdsprincipen.

(16) Av de fyra fall där förordningen tillämpats var det enligt Tyskland bara i ett som ett vinstpålägg lägre än 10 % godtagits utan en individuell revision. I de övriga tre fallen kontrollerades vinstpålägget vid en företagsrevision. I ett av dessa tre fall gjordes en anmärkning och internpriset räknades om på grundval av revisionserfarenheter från andra fall av internprissättning, vilket gav ett resultat inom intervallet 5–10 %. I ett annat fall accepterade revisorerna resultatet utan korrigeringar och i ett fall (där verksamheten upphörde under första kvartalet 1996) fastställde företagsrevisorerna ett vinstpålägg på 5 %.

(17) Enligt Tyskland demonstrerar detta förordningens begränsade, specifika tillämpningsområde. Förordningen omfattade bara koncernavdelningar som har stödfunktion i förhållande till koncernens huvudkontor och som i enlighet med armlängdsprincipen bara är berättigade till små vinstmarginaler. Tyskland menar att det ringa antalet konstaterade fall visar att skattebetalarna inte uppfattat bestämmelserna som en skatteförmån som motsvarar ett stöd. Detta är tydligt i fallet med det kontroll- och samordningscenter inom en koncern som upphörde med sin verksamhet under första kvartalet 1996, trots att vinstpålägget hade fastställts till det lägre tröskelvärdet på 5 %.

(18) Om de upplysningar som kommissionen begärt om åtgärdens selektiva karaktär anför Tyskland att bestämmelserna inte innehöll något kriterium om att de skulle tillämpas olika för olika sakområden eller geografiska områden, vilket skulle gjort den selektiv.

([1]) För användandet av alternativa beskattningsmetoder hänvisas till punkt 27 i kommissionens meddelande om tillämpningen av reglerna om statligt stöd på åtgärder som omfattar direkt beskattning av företag (EGT C 384, 10.12.1998, s. 3).

([2]) EGT L 83, 27.3.1999, s. 1.

([3]) Med internpris menas det pris till vilka varor och immateriella tillgångar eller tjänster överförs mellan associerade företag (se förordet till OECD:s riktlinjer för koncernintern prissättning från 1995).

(19) Tyskland anser att återkrav är omöjligt. Följande argument har lagts fram för detta: skattebesked gäller efter en frist på en månad och i sådana fall är en omräknad skatt med retroaktiv giltighet omöjlig. Därför skulle de tyska skattemyndigheterna inte kunna återkräva skatten i det (enda) utredningsfall där förordningen har tillämpats utan att det enskilda fallet prövats och där det därför är teoretiskt möjligt att vinstpålägget satts för lågt. Dessutom skulle Tyskland även i detta fall tvingas bevisa att armlängdsprincipen, som anges i paragraf 1 i den tyska lagen om utländska skatteförhållanden, inte iakttagits. Ur tysk synvinkel finns det alltså inte någon praktisk eller rättslig möjlighet att med retroaktiv verkan upphäva förordningen, vilket heller inte är nödvändigt.

V. **BEDÖMNING AV STÖDET**

1. **Tillämplighet av artikel 87.1 i EG-fördraget**

(20) Enligt artikel 87.1 i EG-fördraget är stöd som ges av en medlemsstat eller med hjälp av statliga medel, av vilket slag det än är, som snedvrider eller hotar att snedvrida konkurrensen genom att gynna vissa företag eller viss produktion, oförenligt med den gemensamma marknaden i den utsträckning det påverkar handeln mellan medlemsstaterna.

(21) Under förbudet enligt artikel 87.1 i EG-fördraget faller åtgärder som uppfyller följande fyra kriterier:

a) Åtgärden måste ge mottagaren en förmån som minskar de kostnader denne normalt måste bära i sin verksamhet.

b) Förmånen måste bekostas med statliga medel.

c) Åtgärden måste ha en negativ inverkan på konkurrensen och handeln mellan medlemsstaterna.

d) Åtgärden måste vara specifik eller selektiv på så sätt att den gynnar vissa företag eller viss produktion.

(22) Om kriteriet att åtgärden måste ge mottagaren en förmån anser kommissionen att ett övre tröskelvärde på 10 % för fastställandet av vinstpålägget kan innebära en förmån för kontroll- och samordningscentren och den koncern de tillhör. Begränsningen på 10 % kan på ett artificiellt sätt minska kontroll- och samordningscentrens skattebörda om deras faktiska marginaler är större än 10 %.

(23) Kommissionen kan inte godta Tysklands argument att detta tak inte är avsett som en skatteförmån utan endast tjänar till att förenkla administrationen och att skapa rättssäkerhet genom undvikande av tvister. Även om kommissionen inte bestrider att skattemyndigheterna måste få och kunna erbjuda skattebetalarna rättssäkerhet, bör detta inte leda till en minskning av skatteunderlaget. Genom att fastställa ett tak för vinstpålägget försäkrade förordningen skattebetalaren om att ett vinstpålägg på 10 % skulle godtas, även om en retroaktiv revision skulle visa att ett vinstpålägg på över 10 % skulle krävas för att återspegla internprisets ekonomiska realiteter. Att på detta sätt automatiskt godta ett undervärderat vinstpålägg skulle innebära en artificiell minskning av skatteunderlaget för kontroll- och samordningscentren som inte kan motiveras med rättssäkerhet.

(24) Skall rättssäkerhet erbjudas bör den gälla de aspekter som beaktas vid beskattningen och inte det högsta vinstpålägg som skall tillämpas. En önskan att förenkla administrationen kan inte motivera förekomsten av ett tak, eftersom skattemyndigheterna under alla omständigheter skall granska kontroll- och samordningscentren i efterhand.

(25) Dessutom har Tyskland i sina synpunkter av den 11 september 2001 [1] angett att kontroll- och samordningscentrens vinstpålägg i åtminstone ett fall fastställdes utan att granskas i efterhand och därmed överlämnades åt skattemyndigheternas skönsmässiga bedömning. Detta visar klart och tydligt att bestämmelsernas tillämpning i åtminstone ett fall oavsiktligt lett till att skattemyndigheterna möjligen kunnat bevilja ett kontroll- och samordningscenter en skönsmässig förmån.

(26) Den internationella normen för internprissättning är den så kallade armlängdsprincipen, som anges i artikel 9 i OECD:s modellavtal för beskattning av inkomst och kapital och som utvecklas vidare i OECD:s riktlinjer för internprissättning från 1995. Principen innebär att beskattningsbar vinst från gränsöverskridande transaktioner mellan företag i intressegemenskap skall beräknas som om transaktionen skulle utförts mellan företag utan intressegemenskap och på marknadsmässiga villkor (at arm's length). I OECD:s riktlinjer rekommenderas inte användningen av lägsta och högsta vinstpålägg (även kallade safe harbours), eftersom de inte alltid helt motsvarar de aktuella transaktionernas art.

(27) Enligt föreliggande uppgifter har skattemyndigheterna i åtminstone ett fall kunnat bevilja en skönsmässig förmån som strider mot den så kallade armlängdsprincipen. Kommissionen kan inte utesluta att det förekommit fler sådana fall före 1996, dvs. en period som Tyskland inte lämnat några uppgifter om men som likväl omfattas av denna granskning enligt artikel 15 i förordning (EG) nr 659/1999.

[1] Se skäl 16.

(28) Kommissionen anser därför att både fastställandet av ett tak för vinstpålägg och det faktum att skattemyndigheterna har använt sig av skönsmässiga bedömningar gynnar de berörda företagen och de företagsgrupper de tillhör i den mening som avses i artikel 87.1 i EG-fördraget.

(29) För det andra skall förmånen ges med statliga medel i någon form. Enligt punkt 10 i meddelande 98/C 384/03 är en förlust av skatteintäkter genom minskat skatteunderlag likvärdig med förbrukning av statliga medel i form av skatteutgifter. Denna princip gäller även stöd som beviljas av regionala eller lokala organ i medlemsstaterna, vilket har bekräftats av EG-domstolen ([1]).

(30) För det tredje måste stödet snedvrida eller hota att snedvrida konkurrensen. Enligt EG-domstolens ([2]) fasta rättspraxis skall handeln mellan medlemsstaterna anses påverkas så snart det stödmottagande företaget bedriver ekonomisk verksamhet som omfattas av handel mellan medlemsstater.

(31) Kommissionen anser att åtgärden i fråga kan påverka konkurrensen och handeln mellan medlemsstaterna, eftersom den är öppen för alla sektorer av ekonomin. Kontroll- och samordningscentren tillhör dessutom multinationella företagsgrupper som kan bedriva verksamhet i andra medlemsstater. Detta kriterium är därför uppfyllt.

(32) För det fjärde måste stödet gynna vissa företag eller viss produktion. Enligt Tysklands uppfattning är åtgärden inte selektiv, eftersom alla sektorer kan dra nytta av den. Kommissionen delar inte denna uppfattning, eftersom åtgärden i praktiken bara gynnar företag inom företagsgrupper med huvudkontor i utlandet. Tyska företag med säte i Tyskland är uttryckligen undantagna från förordningen. I det aktuella ärendet begränsades bestämmelserna dessutom till koncernintern verksamhet och kunde inte motiveras med stöd av skattesystemets logik, som förklaras i meddelande 98/C 384/03. De tyska myndigheterna har till kommissionen inte skickat någon motivering enligt punkt 23 i detta meddelande.

(33) De tyska myndigheterna hävdar slutligen att det ringa antalet ärenden visar att skattebetalarna inte har uppfattat bestämmelserna som en skatteförmån som motsvarar statligt stöd. Detta gäller särskilt det kontroll- och samordningscenter som upphörde med sin verksamhet under första kvartalet 1996, trots att vinstpålägget låg på det nedre tröskelvärdet på 5 %. På denna punkt anser kommissionen att varken det ringa antalet stödmottagare eller förmånens nivå är relevanta för bedömningen av om en åtgärd utgör statligt stöd.

([1]) Se dom av den 14 oktober 1987 i mål 248/84, punkt 17, Tyskland mot kommissionen, Rec. 1987, s. 4013.

([2]) Se dom av den 17 september 1980 i mål 730/79, Philip Morris mot kommissionen, Rec. 1980, s. 2671, respektive dom av den 21 mars 1990 i mål 142/87, Belgien mot kommissionen, Rec. 1990, s. I-959.

(34) I två avseenden uppfyller förordningen därmed villkoret för en stödordning. För det första kan skattemyndigheterna i enlighet därmed godta skönsmässiga vinstpålägg utan retroaktiv granskning, och för det andra kan de därmed inte tillämpa det faktiska vinstpålägget när detta överstiger 10 %. Kommissionen måste därför granska om stödet kan anses vara förenligt med den gemensamma marknaden med stöd av undantagen i artikel 87.2 och 87.3 i EG-fördraget.

2. **Stödåtgärdens förenlighet med EG-fördraget**

(35) Åtgärder som faller under artikel 87.1 i EG-fördraget är oförenliga med den gemensamma marknaden om de inte uppfyller kraven för något av undantagen i artikel 87.2 eller 87.3.

(36) Om den stödåtgärd som skattebestämmelserna innebär konstaterar kommissionen att den inte omfattas av artikel 87.2, eftersom åtgärden inte har något av de där angivna syftena.

(37) Åtgärden kan inte heller enligt artikel 87.3 i EG-fördraget anses vara förenlig med den gemensamma marknaden.

(38) Det finns inget som tyder på att villkoren i artikel 87.3 a, b, d och e kan uppfyllas. Enligt artikel 87.3 c kan ett stöd godkännas, om det underlättar utvecklingen av vissa näringsverksamheter eller vissa regioner. Kommissionen har i flera rambestämmelser erkänt att villkoren för ett sådant undantag kan vara uppfyllt, om stödet tjänar till att uppnå ett visst mål.

(39) De aktuella skattebestämmelserna tjänar emellertid varken till att främja investeringar, sysselsättning eller några andra fastställda gemenskapsmål. Enligt fördragets bestämmelser kan stödet därför inte godkännas.

(40) Kommissionen konstaterar därmed att åtgärden är ett stöd som är oförenligt med den gemensamma marknaden.

3. **Berättigade förväntningar**

(41) I sin skrivelse av den 11 juli 2001 uppmanade kommissionen Tyskland och berörda parter att ta ställning till berättigade förväntningar som kunde hindra återkrav av stödet, för det fall det skulle befinnas vara olagligt och oförenligt med den gemensamma marknaden.

(42) I sitt svar förklarade Tyskland att återkrav inte kan ske, eftersom skattebesked börjar gälla en månad efter det administrativa utfärdandet. En omräkning av skatten med retroaktiv giltighet är här omöjlig. De tyska skattemyndigheterna skulle därför inte kunna återkräva skatten i det (enda) utredningsfall där förordningen har tillämpats utan att det enskilda fallet prövats och där det därför är teoretiskt möjligt att vinstpålägget har satts för lågt. Kommissionen delar inte denna uppfattning. Enligt EG-domstolens fasta rättspraxis ([1]) skall en tidsfrist som i nationell rätt föreskrivs i rättssäkerhetens intresse inte göra det omöjligt att återkräva ett stöd.

(43) Kommissionen noterar dock att den tyska förordningen har vissa gemensamma drag med de bestämmelser som infördes i Belgien genom den kungliga förordningen nr 187 av den 30 december 1982 om den skattemässiga behandlingen av kontroll- och samordningscenter. Båda åtgärderna rör koncernintern verksamhet och i båda systemen används en påslagsmetod som minskar skatteunderlaget. I sitt beslut av den 2 maj 1984 ansåg kommissionen att den belgiska förordningen inte utgjorde ett stöd enligt artikel 87.1 i EG-fördraget. Trots att detta beslut inte offentliggjordes, sades det i den fjortonde konkurrensrapporten och i ett svar på en skriftlig fråga ([2]) att kommissionen inte gjort några invändningar. Det kan därför hävdas att kommissionens beslut från 1984 om de belgiska bestämmelserna, fattat innan den tyska förordningen trädde i kraft, gav den tyska regeringen och stödmottagarna berättigade förväntningar, eftersom de i och med kommissionens beslut kunde utgå ifrån att förordningen inte innebar statligt stöd. I svaret på den ovannämnda skriftliga frågan hänvisades också till föreliggande bestämmelser som inte angavs falla under artiklarna 92 och 93 (nuvarande artiklarna 87 och 88) i EG-fördraget. Tyskland och stödmottagarna kan därmed anses ha haft berättigade förväntningar, varför återkrav av stödet enligt artikel 14.1 i förordning (EG) nr 659/1999 skulle stå i strid med en allmän princip i gemenskapsrätten.

VI. **SLUTSATS**

(44) Mot bakgrund av de uppgifter som Tyskland har lämnat, drar kommissionen slutsatsen att Tyskland har genomfört förordningen i strid med artikel 88.3 i EG-fördraget. Kommissionen finner också att åtgärden gynnar kontroll- och samordningscentren och inte uppfyller kriterierna i artikel 87.2 och 87.3. Åtgärden är därför oförenlig med den gemensamma marknaden. Eftersom det har fastställts att både Tyskland och de som gynnats av förordningen kan åberopa berättigade förväntningar, skall stödet emellertid inte återkrävas.

HÄRIGENOM FÖRESKRIVS FÖLJANDE.

Artikel 1

Det stöd som Tyskland har beviljat genom den administrativa föreskriften Verwaltungsanweisung für die Behandlung von Kontroll- und Koordinierungsstellen ausländischer Konzerne nach den deutschen Doppelbesteuerungsabkommen, Schreiben des Bundesministers der Finanzen vom 24. August 1984 är oförenligt med den gemensamma marknaden.

Artikel 2

Detta beslut riktar sig till Förbundsrepubliken Tyskland.

Utfärdat i Bryssel den 5 september 2002.

På kommissionens vägnar

Mario MONTI

Ledamot av kommissionen

([1]) Se EG-domstolens dom av den 20 mars 1997 i mål C-24/95, Alcan/Deutschland, REG 1997, s. I-1591.

([2]) Skriftlig fråga nr 1735/90 (EGT C 63, 11.3.1991, s. 37).