

EURÓPAI GAZDASÁGI TÉRSÉG  
EFTA FELÜGYELETI HATÓSÁG

AZ EFTA FELÜGYELETI HATÓSÁG  
2004. február 25-i  
határozata a nemzetközi kereskedőtársaságokról  
(IZLAND)  
(2004/C 319/06)

AZ EFTA FELÜGYELETI HATÓSÁGA,

TEKINTETTEL az Európai Gazdasági Térségről szóló megállapodásra <sup>(1)</sup>, és különösen annak 26. jegyzőkönyve 61–63. cikkére,

TEKINTETTEL az EFTA-államok között létrejött, a Felügyeleti Hatóság és a Bíróság létrehozásáról szóló megállapodásra <sup>(2)</sup>, és különösen annak 3. jegyzőkönyve <sup>(3)</sup> I. részének 1. és 24. cikkére,

TEKINTETTEL az állami támogatással kapcsolatos eljárási és érdemi szabályokra <sup>(4)</sup>, és különösen azok 17B. fejezetére <sup>(5)</sup>,

TEKINTETTEL a Hatóságnak a formális vizsgálati eljárás indításáról szóló határozatára <sup>(6)</sup>,

MIVEL:

I. A TÉNYEK

1. Az eljárás

1999 márciusában Izland elfogadta a nemzetközi kereskedőtársaságokról szóló 31/1999 törvényt, amely az újfajta, úgynevezett nemzetközi kereskedőtársaságok (a továbbiakban: ITC-k) Izlandon történő alapításának és bejegyzésének feltételeit állapítja meg. A 29/1999 törvénnyel együtt, amely különböző, az ITC-kel kapcsolatos adóügyi jogszabályokat módosított, e jogszabályok egyetlen, az ITC-k izlandi alapítását előmozdító jogalkotási csomagba tartoznak.

<sup>(1)</sup> A továbbiakban: az EGT-megállapodás.

<sup>(2)</sup> A továbbiakban: a felügyeletről és a bíróságról szóló megállapodás.

<sup>(3)</sup> Meg kell jegyezni, hogy a felügyeletről és a bíróságról szóló megállapodás 3. jegyzőkönyvének módosításai, az EFTA-államok 2001. december 10-i, az EFTA-államok között létrejött, a Felügyeleti Hatóság és a Bíróság létrehozásáról szóló megállapodás 3. jegyzőkönyvének módosításáról szóló megállapodást követően, 2003. augusztus 28-án léptek hatályba. Ezek a módosítások az EK-Szerződés ex 93. cikke alkalmazása részletes szabályainak megállapításairól szóló, 1999. március 22-i 659/1999/EK tanácsi rendeletet beépítették a 3. jegyzőkönyvbe.

<sup>(4)</sup> A legutóbb a 2003. november 5-i 198/03/COL hatósági határozattal módosított, az EFTA Felügyeleti Hatósága által 1994. január 19-én elfogadott és kibocsátott, az EGT-megállapodás 61. és 62. cikkének alkalmazására és értelmezésére, valamint a felügyeletről és a bíróságról szóló megállapodás 3. jegyzőkönyvének 1. cikkére vonatkozó iránymutatások, HL L 231., 1994. szeptember 3., 32. EGT-kiegészítés, még nem tették közzé.

<sup>(5)</sup> Az állami támogatásnak a közvetlen üzleti adózásra vonatkozó szabályai alkalmazásának 17B. fejezete, a Hatóság 1999. június 30-i 149/99/COL határozata szerint, HL L 137., 2000. június 8., 11. oldal, 26. EGT-kiegészítés.

<sup>(6)</sup> Az EFTA Felügyeleti Hatóság 2001. december 6-i 392/01/COL határozata, HL C 87., 2002. április 11., 10. oldal.

A rendelkezésre álló információk alapján az EFTA Felügyeleti Hatóságának a versenypolitikával és az állami támogatással foglalkozó igazgatósága azon az előzetes véleményen volt, hogy az ITC-kre (az előbb említett jogszabályok alapján előre láthatóan) vonatkozó adóügyi elbánás az EGT-megállapodás 61. cikkének (1) bekezdése értelmében állami támogatásnak minősülhet. 2000. július 28-i levelében (Doc. No: 00-4830-D), a Hatóság arra kérte az izlandi kormányt, hogy szolgáltatson elegendő információt annak meghatározásához, hogy az ITC-knek kedvező izlandi adóintézkedések állami támogatásnak minősülnek-e, és amennyiben felmerül az állami támogatás gyanúja, az EGT-megállapodás 61. cikkével összhangban vannak-e.

Az izlandi kormány által a 2000. október 24-i keltezésű levélben szolgáltatott információ értékelését követően a versenypolitikával és az állami támogatással foglalkozó igazgatóság továbbra is kételyének adott hangot azzal kapcsolatban, hogy az adójogszabályok megfelelnek-e az EGT-megállapodás állami támogatásra vonatkozó szabályainak. Ennek megfelelően a Hatóság 2001. július 24-i keltezésű levelében (Doc. No: 01-5609-D) tovább sürgette az izlandi kormányt, hogy szolgáltatson olyan információt, amely alkalmas a kétely eloszlására.

Az izlandi kormány 2001. szeptember 20-i keltezésű válaszát (Doc. No: 01-7477-A) követően a Hatóság 2001. december 6-án a hivatalos vizsgálat megkezdéséről szóló határozatot (Dec. No. 392/01/COL) fogadott el és ugyanazon a napon a határozat másolatának (Doc. No: 01-9848-D) elküldésével erről az izlandi kormányt is tájékoztatta.

2002. január 8-i levelében (Doc. No: 02-243-A) az izlandi kormány benyújtotta a határozatra vonatkozó véleményét, újból kifejtve a 2000. október 24-i és 2001. szeptember 20-i levélben előadott álláspontját. Továbbá tájékoztatta a Hatóságot az adóköteles izlandi vállalkozásokra általában alkalmazandó adójogszabályok bizonyos módosításáról. Harmadik fél nem nyilvánított ki véleményt a Hatóságnak.

## **2. Az intézkedések bemutatása: az ITC-kre vonatkozó adóügyi jogszabályok Izlandon**

1999 márciusában az izlandi parlament elfogadta a 31/1999. törvényt, amely az ITC-k Izlandon történő alapításához és bejegyzéséhez szükséges rendelkezéseket tartalmazza. A törvény alkalmazásában az ITC Izlandon alapított, részvénytársaságként vagy korlátolt felelősségű társaságként bejegyzett társaság. A bejegyzést követően az ITC működési engedélyt köteles beszerezni.

A 31/1999 törvény az ITC-k által folytatható tevékenységeket a következőkre korlátozza:

- a saját nevükben külföldi, Izlandon kívül működő egységekkel folytatott kereskedelem, vagy közvetítés ilyen kereskedelemben olyan termékekkel, amelyek nem tartoznak az EGT-megállapodás hatálya alá, és amelyek nem Izlandról származnak;
- az izlandi joghatóságon kívül eső külföldi gazdasági egységek között szolgáltatások kereskedelme közvetítőként;
- olyan holdingtársaságként folytatott tevékenység, amely hivatalosan külföldön bejegyzett külföldi gazdasági egységeket vagy immateriális javakat – mint például védjegyeket, szabadalmakat, formatervezési mintaoltalmi jogokat és kiadói jogokat – birtokol és azokba fektet be;
- repülőgép vagy – a halászhajókon kívüli – hajó birtoklása vagy felügyelete és lajstromba vétele Izlandon, amennyiben az ilyen repülőgépet vagy hajót kizárólag olyan tevékenységre használják fel, amelyet az ITC is folytathat;
- repülőgép vagy – a halászhajókon kívüli – hajó birtoklása vagy felügyelete és lajstromba vétele Izlandon, és ezek bérbe adása vagy haszonbérletbe adása külföldi gazdasági egységeknek az izlandi joghatóságon kívül eső szállítmányozás céljára.
- saját nevében nem folytathat árukereskedelmet sem izlandi, sem Izlandon kívüli partnerekkel, és az ilyen kereskedelemben közvetítőként sem vehet részt, és nem folytathat Izlandon az áruk részleges vagy teljes feldolgozására irányuló tevékenységet sem.

A 31/1999 törvény elfogadásával párhuzamosan az izlandi parlament 1999 márciusában elfogadta a már meglévő – név szerint a jövedelem- és nettó vagyonadóról szóló 75/1981, a kiegészítő nettó vagyonadóról szóló 83/1989, a bélyegilletékről szóló 36/1978 és az államkincstár kiegészítő adójáról szóló 88/1991 – adóügyi jogszabályoknak az ITC-kre való alkalmazás tekintetében való módosításáról szóló 29/1999 törvényt.

Az izlandi hatóságok által szolgáltatott információval összhangban az ITC-k az izlandi adójogszabály hatálya alá tartoznak, és ugyanazok a számvitelre, valamint az adóbevallások benyújtására és az adatszolgáltatásra vonatkozó szabályok vonatkoznak rájuk, mint a többi izlandi társaságra. Az olyan ügyeket illetően, mint például a jövedelem meghatározása, levonás és értékcsökkenés az izlandi társaságokkal megegyező szabályok vonatkoznak az ITC-kre is.

A 29/1999 törvény 3. cikke alapján az ITC-k 5 %-os vállalati jövedelemadót kötelesek fizetni, amely az Izlandon általában alkalmazandó (a későbbiekben 18 %-ra csökkentett – lásd alább) 30 %-os vállalati jövedelemadó alatt marad.

A jövedelem- és nettó vagyonadóról szóló 75/1981 törvény 84. cikke és a kiegészítő nettó vagyonadóról szóló 83/1989 törvény 3. cikke szerint valamennyi izlandi társaságnak (a későbbiekben 0,6 %-ra csökkentett – lásd alább) 1,2 %-os nettó vagyonadót kell fizetnie. A 29/1999 törvény alapján az ITC-k mentesek az ilyen adó fizetésének kötelezettsége alól.

Bár a bélyegilletékről szóló 36/1978 törvénnyel összhangban az izlandi társaságokat bélyegilleték-fizetési kötelezettség terheli, az ITC-keket a 29/1999 törvény 6. cikke, amely a 36/1978 törvény 3. cikkét módosítja, részben mentesíti a bélyegilleték megfizetésének kötelezettsége alól. A bélyegilleték alóli mentesség végeredményben nem terjed ki arra a működő tőkére, amelyet az ITC-k Izlandon teremtenek elő, az olyan ügyletekre, amelyek egyértelműen az ilyen illeték megfizetési kötelezettsége alá tartoznak.

Végül a 29/1999 törvény 7. cikke két új rendelkezéssel egészítette ki az államkincstár kiegészítő adójáról szóló 88/1991 törvényt. A szükséges működési engedély kibocsátása ellenében az ITC-knek 100 000 ISK díjat (kb. 1 153 EUR) számítanak fel. Emellett az ITC-k évi 100 000 ISK felületei díjat is kötelesek fizetni. A többi izlandi vállalkozás mentes e díjak megfizetésének kötelezettsége alól.

Az egyes adóügyi jogszabályok módosításáról szóló 133/2001 törvény elfogadását követően – és 2002. január 1-jei hatállyal – a korlátozott felelősségű társaságok esetében a vállalati jövedelemadót 30 %-ról 18 %-ra csökkentették. A nettó vagyonadót szintén csökkentették, 1,2 %-ról 0,6 %-ra.

A 29/1999 törvény 8. cikke, amelynek rendelkezései tartalmazzák az adóügyi jogszabályoknak az ITC-k tekintetében való módosítását, 1999. január 1-jén lépett hatályba és ezért az 1999. költségvetési évtől kezdődően alkalmazandó.

### 3. Az izlandi kormány által benyújtott észrevételek

2002. január 8-i levelében az izlandi kormány rámutatott arra, hogy az állami támogatásról szóló iránymutatás 17B. fejezete az ITC-kről szóló törvény elfogadását követően három hónappal lépett hatályba.

Mindazonáltal a Hatósággal való levelezése során az izlandi kormány vitatta, hogy az ITC-kre vonatkozó adóintézkedések az állami támogatás egy fajtáját jelentenek, és azzal érvelt, hogy az, hogy a különböző fajta vállalkozások tekintetében eltérő adózási szabályok hatályosak, önmagában még nem támaszthatja alá azt a feltételezést, hogy az eltérő bánásmód magában foglalná az állami támogatást is. Az izlandi kormány azt állította, hogy az ITC-kről szóló törvény nem részesít előnyben sem bizonyos vállalatokat, sem pedig bizonyos termékek gyártását. Az ITC-kre vonatkozó izlandi adózási szabályok nem ágazatspecifikusak, és nem részesítenek előnyben bizonyos földrajzi területeket sem. Az izlandi kormány azt is állította továbbá, hogy az ITC-kre vonatkozó szabályok széles tevékenységi kört tesznek lehetővé, és az EGT-n belüli valamennyi, ezeken a területeken tevékenykedő vállalat hasznot húzhat a rendszerből, az alapító állandó lakhelyére, illetve a hasonló tényezőkre való tekintet nélkül. Továbbá valamennyi, ITC-ként bejegyzett társaság azonos mértékű, azaz 5 %-os járulékot fizet. Ezért az izlandi kormány arra a következtetésre jutott, hogy az ITC-keket támogató adórendszer általános jellegű, és nem jellemezhető úgy, mint amely „az adórendszer alkalmazása alóli kivételként bizonyos vállalatoknak kedvez”.

Az izlandi kormány azt is állította továbbá, hogy az ITC-kről szóló törvény nem torzítja a versenyt és a kereskedelmet sem befolyásolja. Mindenki számára hozzáférhető, aki megfelel a jogszabályban megállapított objektív és áttekinthető feltételeknek. Az izlandi kormány azon a véleményen volt, hogy az ITC-kre vonatkozó izlandi törvények szerinti adóügyi elbánás nem részesít előnyben a versenytársakkal szemben egyetlen bizonyos vállalkozást vagy ezek csoportját sem egy adott piacon. A feltételek valamennyi, az EGT-n belüli személynek vagy vállalkozásnak lehetővé teszik az ITC-k alapítását, így nem jut egyetlen vállalkozás sem versenyelőnyhöz. Az ITC státuszra jogosult ágazatokban tevékenykedő vállalkozások egyenlő és akadálytalan hozzáférése fényében nem merült fel olyan meggyőző magyarázat, amely alapján feltételezhető lett volna, hogy a verseny bármelyik piacon is torzult volna. Ezért az izlandi kormány úgy találta, hogy a Hatóságnak kell bizonyítania azt, hogy az intézkedés nem felel meg az EGT-megállapodás 61. cikkének.

Az izlandi kormány szerint abban az esetben, ha összevetjük az ITC-k jövedelemadójának mértékét az általában alkalmazott mértékkel, figyelembe kell venni azt a tényt is, hogy különös szabályok vonatkoznak az Izlandon letelepedett részvényeseknek az ITC-k által kifizetett osztalék adóztatására. Izlandon az osztalék adóztatására vonatkozó általános szabály az volt, hogy a korlátolt felelősségű társaság által másik társaságnak kifizetett osztalék adómentes. A korlátolt felelősségű társaság által magánszemélynek fizetett osztaléokra 10 %-os forrásadót vetettek ki. Amennyiben azonban az osztalékot fizető társaság ITC, az osztalék a kedvezményezett jövedelmének minősül, és utána a szokásos jövedelemadót kell megfizetni, függetlenül attól, hogy a kedvezményezett magánszemély vagy társaság. Ezért az 5 %-os vállalati jövedelemadó csak az adófizetés szigorú értelemben vett halasztását jelenti addig, amíg a nyereséget osztalékként szét nem osztják.

Az izlandi kormány továbbá azon a véleményen volt, hogy ebben az esetben eleget tettek a de minimis elvnek. Ezért abban az esetben, ha a Hatóság arra a következtetésre jutna, hogy állami támogatásról van szó, az ilyen támogatás a de minimis küszöbérték alatt maradna, és vélhetően nem gyakorolna számottevő hatást az EGT-n belüli versenyre és kereskedelemre.

Végül az izlandi kormány nem látta be, hogy az olyan nemzetközi kereskedelmi tevékenység, amelyre nem szerződő felek között kerül sor, az EGT-megállapodás hatálya alá tartozó szolgáltatásnak minősülhet.

## II. A VIZSGÁLAT

Az EGT-megállapodás 61. cikkének (1) bekezdése szerint:

Ha e megállapodás másként nem rendelkezik, összeegyeztethetetlen az e megállapodásban foglaltak érvényesülésével az EK-tagállamok vagy az EFTA-államok által vagy állami forrásból bármilyen formában nyújtott olyan támogatás, amely bizonyos vállalkozásoknak vagy bizonyos áruk termelésének előnyben részesítése által torzítja a versenyt, vagy azzal fenyeget, amennyiben ez érinti a Szerződő Felek közötti kereskedelmet.

Ezért ahhoz, hogy valamely intézkedést állami támogatásnak lehessen tekinteni, az intézkedésnek szelekciós előnyt kell biztosítania bizonyos vállalkozások számára, amely állami erőforrásokból valósul meg, és befolyásolja az EGT-megállapodás Szerződő Felei közötti versenyt vagy kereskedelmet.

### 1. Bizonyos vállalkozások előnyére szolgáló célzott előny

Először is, az intézkedésnek olyan előnyt kell biztosítania bizonyos vállalkozásoknak, amelyek csökkentik a vállalkozások által viselt, az üzletmenet során felmerült költségeket, és mentesíti őket az olyan terhek alól, amelyeket rendes körülmények között a vállalkozások saját költségvetésükből fedeznek.

Az állami támogatásról szóló iránymutatás 17.B.3. fejezetének (2) bekezdése szerint az előny a vállalat adóterheinek különböző módon történő csökkentésével is nyújtható, ideértve többek között az adó összegének részleges vagy teljes csökkentését, például adómentesség vagy adójóváírás révén.

Az adóügyi intézkedés vonatkozásában az EGT-megállapodás 61. cikke (1) bekezdése alkalmazásának alapfeltétele az, hogy az intézkedés az adórendszer alkalmazására nézve kedvezményt állapítson meg az érintett EFTA-állam bizonyos vállalkozásai számára <sup>(1)</sup>. Először tehát meg kell határozni az alkalmazandó közös rendszert. Ezt követően azt kell megvizsgálni, hogy a rendszer alóli kivételeket vagy a rendszeren belüli megkülönböztetéseket az adórendszer általános rendszere igazolja-e, vagyis azt, hogy az említett eltérések az érintett tagállam adórendszerének alapelvéből vagy vezérelvéből fakadnak-e. Ha ez nem így van, állami támogatásról van szó.

Az ITC-k legnagyobb előnye, hogy kevesebb vállalati jövedelemadót kell fizetniük, mint általában az adófizetésre kötelezett egyéb izlandi vállalkozásoknak. Mivel a vállalkozások vállalati jövedelemadója 30 %-os (2002. januári hatállyal az alacsonyabb, 18 %-os kulccsal), az ITC-kre vonatkozó vállalati jövedelemadó csupán 5 %-nak felel meg. Az ITC-kre vonatkozó csökkentett adókulcsú vállalati jövedelemadó megfelel az állami támogatásról szóló iránymutatás 17.B.3. fejezetének (2) bekezdésében megállapított feltételeknek, mivel az egyéb izlandi adóköteles társaságokkal összevetve csökkenti az ITC-k adóterheit.

A Hatóság nem ért egyet az izlandi kormány által benyújtott indoklással, amely szerint az ITC-k esetében alkalmazott jövedelemadó kulcsának az általában alkalmazott kulccsal való összehasonlításakor figyelembe kell venni azt, hogy különleges szabályokat kell alkalmazni az ITC által az Izlandon letelepedett részvényesnek kifizetett osztalék adóztatása esetén. Izlandon az osztalék adózására vonatkozó általános szabály az, hogy a korlátolt felelősségű társaság által másik társaságnak kifizetett osztalékot már semmilyen adó nem terheli. Ezzel szemben, az ITC-k által kifizetett osztalék után jelenleg a kedvezményezett társaság jövedelemként adózik, 18 %-os adókulccsal. Ráadásul a korlátolt felelősségű társaság által a magánszemélynek kifizetett osztalék után 10 %-os forrásadót kell fizetni, mivel a kedvezményezettnek a jövedelemadót teljes egészében meg kell fizetnie, amennyiben az osztalékot fizető társaság ITC. Az ITC-k által a külföldön letelepedett részvényeseknek kifizetett osztalék adóztatása megegyezik a más izlandi vállalkozások által külföldön letelepedett részvényeseknek kifizetett osztalék adóztatásával.

A Hatóság véleménye szerint az ITC-knek kedvező adórendszer adójóváírást érvényesít. A vállalkozások által visszatartott eredmény után csupán 5 % adót kell fizetni. Az ITC-ktől származó osztalék adóztatása arra utal, hogy a szétosztott eredmény esetében alkalmazott teljes adókulcs kicsit magasabb lesz az ITC- esetében, mint az egyéb izlandi korlátozott felelősségű társaságok esetében. Mindazonáltal a részvényesek befolyással vannak a nyereség szétosztására, és azért befolyással vannak az adófizetés halasztásának hosszára is. Ezért az adórendszer ösztönzi az olyan nyereség kedvezményes adóztatását, amelyet nem osztottak szét a részvényesek között, hanem visszatartottak az ITC társaságnál.

Ráadásul az ITC-k teljes mentességet élveznek a nettó vagyonadó megfizetése alól, és részleges mentességet élveznek a bélyegilleték megfizetése alól, kivéve az Izlandon előteremtett működő tőkét, amely az ITC-k esetében is adóköteles. A csökkentett vállalati jövedelemadóra vonatkozó fenti érvelés ezekre a kivételekre is egyaránt érvényes.

Hogy az EGT-megállapodás 61. cikkének (1) bekezdése teljesülhessen, az intézkedésnek különlegesnek vagy célzottnak kell lennie a tekintetben, hogy előnyben részesít bizonyos vállalkozásokat, illetve bizonyos áruk termelését. A kedvezményes adóelbánás kizárólag az olyan vállalkozásra alkalmazandó, amely eleget tesz az ITC-kről szóló 31/1999 törvényben megállapított feltételeknek. A még kedvezményesebb adóelbánás (ideértve az alacsonyabb vállalati jövedelemadót és a nettó vagyonadó és/vagy bélyegilleték alóli részleges vagy teljes mentességet) csak a 31/1999 törvényben előírt, korlátozott körű tevékenységeket folytató olyan vállalkozásokra alkalmazható, amelyek jogi formája ITC, akár korlátolt felelősségű, akár részvénytársaságról legyen is szó.

<sup>(1)</sup> Az állami támogatásokról szóló iránymutatások 17.B.3.1. fejezete.

A Hatóság nem tudja elfogadni az izlandi kormány érvelését, amely szerint a 29/1999 törvény rendelkezéseiben megállapított, az ITC-knek kedvező adórendszer általános jellegű, és nem biztosít előnyöket bizonyos vállalkozásoknak azon az alapon, hogy az EGT-n belüli valamennyi olyan személynek és vállalkozásnak nyitott, aki és amely az ITC-k tevékenységi területén belül működik. Ezzel a véleménnyel szemben – az állami támogatásra irányuló vizsgálat keretén belül – az előnyt kizárólag nemzeti alapon lehet megvizsgálni, ebben az esetben valamennyi adóköteles izlandi vállalkozásra tekintettel <sup>(1)</sup>.

Az Európai Bíróság döntése szerint valamennyi intézkedés, amely részben vagy egészben arra irányul, hogy egy bizonyos ágazatban működő vállalatokat mentesítsen a rendszer egészének szabályszerű alkalmazásából fakadó költségek alól, anélkül, hogy a mentességet a rendszer általános elrendezésének jellege és logikája indokolná, állami támogatásnak minősül <sup>(2)</sup>. Az adórendszer általános elrendezése jellegének – ami a csökkentett adókulcs alkalmazásának vagy a nettó vagyoadó, illetve a bélyegilleték megfizetése alóli mentesség oka lehet – a meghatározása céljából meg kell állapítani, hogy az érintett adóintézkedések megfelelnek-e az adórendszer saját célkitűzéseinek, vagy ellenkezőleg, más, vélhetően jogszerű, adórendszeren kívüli célokat tartanak szem előtt. E tekintetben a Hatóság megjegyzi, hogy az érintett EFTA-állam döntésétől függ annak megállapítása, hogy az érintett adóintézkedések követik-e az adórendszer belső logikáját <sup>(3)</sup>.

A Hatóság meglátása szerint az izlandi kormány nem indokolta ezt az általános adórendszertől való eltérést az általános elrendezés jellegének alapján. A Hatóság nem látja be, hogy az ITC-kkel szembeni kedvező adóelbánsás az adórendszer logikája és jellege szerint való volna, és úgy véli, hogy az olyan adóintézkedés, amelynek fő hatása egy tevékenységi ágazat előmozdítása, eleget tesz az állami támogatás szempontjából vett kiválasztási kritériumoknak <sup>(4)</sup>. A valamennyi izlandi adóköteles vállalkozásra alkalmazandó vállalati jövedelemadó kulcsa 2002-ig 30 % volt, és 2002. január 1-jei hatállyal 18 %-ra csökkentették, míg az ITC-kre csupán 5 %-os adót szabtak ki. A vizsgált adórendszer kizárólag az ITC-kre vonatkozik, és kizárólag az ilyen típusú vállalkozásokra vonatkozó sokkal kedvezőbb adóelbánsárról rendelkezik, amely az intézkedés célzott jellegét mutatja. Az ITC-k alapításáról és bejegyzéséről szóló jogalkotási intézkedésekre vonatkozó csomag elfogadásakor az izlandi kormány által követett célt elsősorban nem az adózással kapcsolatos elgondolások, hanem gazdaságpolitikai megfontolások vezérelték, amelyek nem közvetlenül kapcsolódnak az adórendszerhez. Azon tény ellenére, hogy a Hatóság nem kérdőjelezi meg az ilyen megfontolások érvényességét és legitimitását, emlékeztetni szeretne az Elsőfokú Európai Bíróság esetjogi döntésére, amely szerint az általános intézkedések célkitűzéseinek jogos jellege még nem elegendő ahhoz, hogy az intézkedést ne vizsgálják meg az állami támogatás szempontjából: „ha ezt a gondolatmenetet követjük, elegendő lenne, ha a hatóságok azon célokat, amelyeket a támogatással el kívántak érni, törvényessé tegyék, hogy az a szabály általános érvényű legyen a Szerződés ex 92. cikke (1) bekezdésének hatályán kívül <sup>(5)</sup>”.

Végül az izlandi kormány azt állította, hogy az ITC-k a többi izlandi társaságnál nagyobb terhet viselnek, mivel működési engedély kötelesek, amelynek díja 100 000 ISK (kb. 1 153 €), továbbá évi 100 000 ISK felügyeleti díjat is kötelesek fizetni, amelynek fizetése alól a többi izlandi vállalkozás mentesül. A Hatóság véleménye szerint az említett további díjak kivetése megfelel az izlandi állam határozatának, amely a jelenleg vizsgálat alá vont adókedvezményekétől eltérő logikai alapokon nyugszik, és az Izlandon megalapítani kívánt ITC-knek az ottani jogszabályok szerint szabályos és megfelelő működése biztosításának célkitűzését tartja szem előtt.

<sup>(1)</sup> Hasonlóképpen lásd például a Hollandia által a nemzetközi finanszírozási tevékenységek esetében alkalmazott állami támogatásról szóló, 2003. február 17-i tanácsi határozatot, HL L 180., 2003.7.18., 52. oldal, (82) bekezdés.

<sup>(2)</sup> 173/73. sz. ügy Olaszország kontra Bizottság [1974] ECR 709.

<sup>(3)</sup> Ezzel kapcsolatban lásd Ruiz-Jarabo főügyész véleményét a C-6/97. sz. ügyben, Olasz Köztársaság kontra Bizottság [1999] ECR I-2981, (27) bekezdés.

<sup>(4)</sup> Az állami támogatásokról szóló iránymutatások 17B.3.2. fejezete.

<sup>(5)</sup> T-55/99. sz. ügy, Confederación Española de Transporte de Mercancías (CETM) kontra Bizottság [2000] ECR II-3207, (53) bekezdés.

## 2. Állami erőforrások

Másodsorban a kedvezményt az államnak, vagy állami erőforrásokon keresztül kell nyújtani.

Az ITC-kel szembeni kedvezményes elbánás adott szintű nyereség mellett kisebb adóbevételeket jelent az államnak. A nyújtott adókedvezmény – függetlenül attól, hogy adómentesség, alacsonyabb adókulcs vagy az adófizetés halasztása formájában valósul meg – az állami bevételek csökkenését eredményezi. A Hatóság állami támogatásról szóló iránymutatása 17B.3. fejezetének (3) bekezdése szerint az adóbevétel ilyen hiánya egyenlő az állami erőforrásoknak az adójellegű költségvetési kiadás formájában történő felhasználásával.

Az állami támogatás szempontjából nem lényeges, hogy a kedvezményezett vállalkozások egy adott adó alól részleges vagy teljes mentességet élveznek-e<sup>(1)</sup>. Ez azért van így, mert az esedékes adó megfizetése alóli bármilyen mentesség csökkenti az olyan terhek mértékét, amelyet általában a vállalkozásnak rendes üzletmenet mellett viselnie kell, az adott nemzeti adórendszer szerint adóztatott más társaságokkal összevetve.

Végül az a tény, hogy a bevételcsökkenés kompenzálható az adófizetők számának a rendelkezés eredményeképpen bekövetkező növekedésével, nem jelenti azt, hogy a rendelkezést nem állami erőforrásokból finanszíroznák. Azt, hogy az intézkedés támogatásnak minősül-e, egy adott időben kell megvizsgálni, az egyes cégek szintjén és szem előtt tartva annak meghatározását, hogy egyes társaságok több állami támogatást kapnak-e, vagy kisebb mértékben járulnak-e a közjó és a közszolgáltatások finanszírozásához. Egyébként a támogatás indokoltnak minősül, amennyiben arra irányul, hogy valamely társaságot arra vegyen rá, hogy az érintett Szerződő Fél területén kerüljön sor megalapítására, és amely lehetővé teszi, hogy a Szerződő fél növelje jövőbeni adóköteles bevételét.

## 3. A verseny torzulása és a kereskedelemre gyakorolt hatás

Harmadsorban az intézkedésnek torzítania kell a versenyt, és érintenie kell a Szerződő Felek közötti kereskedelmet.

A Hatóság rámutat arra, hogy egy bizonyos – meghatározásánál fogva elvont és általános jellegű – adórendszernek a kereskedelemre gyakorolt hatására irányuló vizsgálatot csak általános, absztrakt szinten lehet elvégezni<sup>(2)</sup>. A piacra, az ágazatra vagy egy bizonyos termékre gyakorolt hatást nem lehet megállapítani, mivel az ITC-k többféle tevékenységi körben is működéhetnek. Az ITC-k kereskedhetnek olyan árukkal, amelyek nem tartoznak az EGT-megállapodás hatálya alá, és nem Izlandról származnak. De a kereskedelmi tevékenység mint olyan az EGT-megállapodás hatálya alá tartozó szolgáltatásnak is tekinthető. Ezzel kapcsolatban az ITC-k az izlandi joghatóságon kívül eső külföldi gazdasági egységek között zajló, szolgáltatásokkal történő kereskedelem közvetítőjeként is tevékenykedhetnek. Az ITC-k birtokolhatnak, felügyelhetnek és lajstromba vetethetnek repülőgépeket, valamint bérbe és haszonbérletbe adhatják az ilyen repülőgépet külföldi gazdasági egységeknek, az Izlandon kívüli szállítmányozás céljaira. Ezek olyan szolgáltatások, amelyek – az izlandi kormány véleménye ellenére – az EGT-megállapodás hatálya alá tartoznak.

A fenti leírás alapján következik, hogy az olyan fő tevékenység, amelyben az ITC-k részt vehetnek, a nemzetközi kereskedelmi tevékenység, amelyben közvetlenül versenyeznek más, az EGT-ben székhellyel rendelkező társaságokkal. Az izlandi kormány közvetett módon elismerte, hogy az ITC-keket kedvezményben részesítő adóintézkedések befolyásolják a versenyt és a kereskedelmet, ugyanakkor azt állította, ha nem létezne az ITC-kekre vonatkozó jogszabály, akkor az ITC-k által is végezhető tevékenységeket folytató társaságokat nem alapították volna meg Izlandon, és akkor adójukat más joghatóságoknak fizetnék. A Hatóság ezért megállapítja, hogy az ITC-keket esetében alkalmazandó adórendszer befolyásolja a versenyt és a Szerződő Felek közötti kereskedelmet.

<sup>(1)</sup> Az állami támogatásokról szóló iránymutatások 17B.3. fejezete.

<sup>(2)</sup> Ezzel kapcsolatban lásd a Spanyolország által 1993-ban az egyes újonnan alapított vizcayai (Spanyolország) cégek esetében alkalmazott állami támogatásokról szóló, 2001. december 20-i bizottsági határozatot, HL L 40., 2003.2.14., 11. oldal, (64) bekezdés.

Végül az izlandi kormány 2001. szeptember 20-i keltezésű levelében azzal érvelt, hogy addig az ideig csupán tíz ITC kapta meg a működési engedélyt, és közülük néhány nem is folytatott tevékenységet. Az izlandi kormány szerint a támogatás elenyésző hatása miatt nem befolyásolhatta az EGT-megállapodás Szerződő felei közötti kereskedelmet, azért a de minimis elv kritériumai <sup>(1)</sup> teljesültek ebben az esetben.

Ami a tagállamok közötti kereskedelemre gyakorolt hatást illeti, az Európai Bíróság következetesen azon az állásponton volt, hogy a támogatás viszonylag kis összege vagy az állami támogatást biztosító intézkedésből hasznot húzó vállalkozás viszonylag kis mérete miatt nem zárja ki annak a lehetőségét, hogy az intézkedés érintette a Szerződő Felek közötti kereskedelmet <sup>(2)</sup>. Továbbá a vizsgált adóintézkedésekkel bevezetett támogatás nem felel meg a de minimis követelményeknek, különösképpen azért, mert nem biztosított, hogy a de minimis küszöbértéket nem lépik túl, és mert nem kizárt a más állami támogatással való egybeesés.

#### 4. Új támogatás

A vizsgált adórendszer nem tekinthető meglévő támogatásnak, mivel nem felel meg a felügyeletről és a bíróságról szóló megállapodás 3. jegyzőkönyve II. részének 1. cikkében megállapított követelmények egyikének sem. Az EGT-megállapodás Izlandon 1994-ben lépett hatályba, míg az adórendszert 1999-ben fogadták el.

A felügyeletről és a bíróságról szóló megállapodás 3. jegyzőkönyvének I. része 1. cikke (3) bekezdése szerint Izland köteles tájékoztatni a Hatóságot a támogatás nyújtásáról vagy a támogatás megváltoztatására irányuló terveiről. A vizsgálat alá vont adóintézkedéseket nem lett volna szabad hatályba léptetni mindaddig, amíg a Hatóság végleges döntést nem hoz a támogatásra vonatkozó intézkedéssel kapcsolatban. Ebben az esetben a Hatóságot nem tájékoztatták az adóintézkedésről, és az intézkedést jóvá sem hagyták. Az eddig nyújtott támogatás eljárási okokból jogellenes támogatásnak minősül.

Az EGT-megállapodás 61. cikkének (1) bekezdésében megállapított kritériumoknak eleget tevő valamennyi állami intézkedés állami támogatásnak minősül. Az izlandi kormány érvei ellenére lényegtelen, hogy az állami támogatásról szóló iránymutatás 17B. fejezetét az ITC-kről szóló jogalkotási csomag után három hónappal fogadták el. Az állami támogatás szabályainak a közvetlen üzleti adózással kapcsolatos intézkedésekre való alkalmazásáról szóló 17B. fejezet elfogadása semmit nem változtatott meg az ITC-eket támogató adóintézkedések állami támogatásának jellege tekintetében. A Hatóságnak az állami támogatásra irányuló vizsgálata az EGT-megállapodás azon rendelkezésén alapszik, amely kimondja, hogy az olyan intézkedés, amely eleget tesz az EGT-megállapodás 61. cikke (1) bekezdésében megállapított kritériumoknak, állami támogatásnak minősül. A Hatóság 1994. január 19-én kibocsátotta az EGT-megállapodás 61. és 62. cikkének alkalmazásáról és értelmezéséről szóló állami iránymutatást, és fokozatosan bővítette a különböző fejezeteket a pontosítás szükségletei szerint a bizonyos állami támogatási intézkedések vizsgálata tekintetében. Mindazonáltal az iránymutatások pusztán az EGT-megállapodás 61. cikkének a Hatóság által való értelmezését tartalmazzák, amely teljességgel az EFTA-Bíróság hatáskörébe tartozik.

Az előbb már említett megfontolások alapján a Hatóság azon a véleményen van, hogy az ITC-eket előnyben részesítő adóintézkedések új állami támogatásnak minősülnek az EGT-megállapodás 61. cikkének (1) bekezdése értelmében. Ezért szükséges annak meghatározása, hogy az EGT-megállapodás 61. cikkének (2) és (3) bekezdésében megállapított kivételek alapján összegegyeztethető-e az EGT-megállapodás működésével.

<sup>(1)</sup> Az állami támogatásokról szóló iránymutatások 12. fejezete, amely a de minimis szabállyal foglalkozik. Ezt a fejezetet az EFTA Felügyeleti Hatóságának 2003. november 5-i 198/03/COL határozata törölte. A 2002. június 25-i 88/2002 EGT-vegyesbizottsági határozat (HL L 266., 2002.10.3., 56. o.) az EK-Szerződés 87. és 88. cikkének a de minimis támogatásra való alkalmazásáról szóló, 2001. január 12-i 69/2001/EK bizottsági rendeletet (HL L 10., 2001.1.13., 30. o.) beépítette az EGT-megállapodás XV. mellékletébe.

<sup>(2)</sup> Lásd a C-142/87 számú ügyet Belgium kontra Bizottság („Tubemeuse”) [1990] ECR I-959, (43) bekezdés és a C-278/92. sz., C-279/92. sz. és C-280/92. sz. egyesített ügyet Spanyolország kontra Bizottság [1994] ECR I-4103, (40)–(42) bekezdés

## 5. Az EGT-megállapodás működésével való összeegyeztethetőség

A Hatóság arra kíván rámutatni, hogy a vizsgálat alá vont, az ITC-kre alkalmazandó adóintézkedések, azaz a csökkentett vállalati jövedelemadó, a nettó vagyonaadó alóli teljes mentesség és a bélyegilleték alóli mentesség támogatási rendszernek minősül. Ebből kifolyólag az egyes esetleges kedvezményezettek helyzetét nem lehet egymástól függetlenül megvizsgálni, és a vizsgálat az adóintézkedés alkalmazásának általános feltételeire irányul.

Az EGT-megállapodás 61. cikke (2) bekezdésére tekintettel a Hatóság az e rendelkezésben említett egyik eltérést sem tekinti az erre az esetre alkalmazhatónak. Az EGT-megállapodás 61. cikke (3) bekezdésének a) és c) pontja alapján az olyan térségek gazdasági fejlődésének előmozdítására nyújtott támogatás, ahol rendkívül alacsony az életszínvonal vagy jelentős az alulfoglalkoztatottság, valamint az egyes gazdasági tevékenységek vagy gazdasági területek fejlődését előmozdító támogatás, amennyiben az ilyen támogatás nem befolyásolja hátrányosan a kereskedelmi feltételeket a közös érdekekkel ellentétes mértékben, az EGT-megállapodásban összeegyeztethetőnek tekinthetőek. Az állami támogatásról szóló iránymutatás 17B.4. pontja szerint, amennyiben a Hatóság a támogatást az EGT-megállapodásban foglaltak érvényesülésével összeegyeztethetőnek tekinti, a bizonyos területek gazdasági fejlődését előmozdító állami támogatásnak arányosnak kell lennie a kívánt célokkal és azokra is kell irányulnia. Ha a regionális kritériumok alapján eltérést állapítanak meg, a Hatóságnak különösen azt kell biztosítania, hogy a vonatkozó intézkedések járuljanak hozzá a regionális fejlesztésekhez, kapcsolódjanak a helyi hatással bíró tevékenységekhez, kapcsolódjanak a regionális hátrányokhoz és az EGT vonatkozásában vizsgálják meg őket<sup>(1)</sup>.

A vizsgált állami támogatási intézkedések nem minősülnek összeegyeztethetőnek tekinthető regionális támogatásnak. Először is nem korlátozódnak támogatott területekre, hanem általában egész Izland területére. Ráadásul nem felelnek meg az állami támogatásról szóló iránymutatás 25. fejezete szerinti regionális támogatás vonatkozásában megállapított további kritériumoknak, mivel nem kapcsolódnak a regionális támogatásra vonatkozó rendelkezésekben megkövetelt materiális vagy immateriális befektetésekhez, munkahelyteremtéshez, vagy különleges projektekhez.

Az EGT-megállapodás 61. cikke (3) bekezdésének b) pontja – amely a valamely közös európai érdeket szolgáló fontos projekt megvalósításának előmozdítására vagy egy EK-tagállam vagy EFTA-állam gazdaságában bekövetkezett komoly zavar megszüntetésére nyújtott támogatásra utal – alapján megállapított eltérés nem alkalmazandó ebben az esetben. Az Izlandon az ITC-kre vonatkozó kedvezőbb adóelbánás nem tartozik a közös európai érdek kategóriaprojektjébe. Az izlandi gazdaságban fellépő komoly zavart sem orvosolja.

Figyelembe véve azt, hogy az ITC-kezt támogató izlandi adórendszer az EGT-megállapodás 61. cikke értelmében állami támogatásnak minősül és a 61. cikk (2) és (3) bekezdésében megállapított eltérések egyike sem alkalmazható, a Hatóság az izlandi adórendszert az EGT-megállapodás működésével összeegyeztethetetlennek tartja.

## 6. A már kifizetett támogatás visszafizetése

A felügyeletről és a bíróságról szóló megállapodás 3. jegyzőkönyve II. részének 14. cikke szerint amennyiben a jogellenes támogatással kapcsolatos esetekben kedvezőtlen döntés születik, a Hatóság úgy határoz, hogy az érintett EFTA-államnak minden szükséges intézkedést meg kell tennie annak érdekében, hogy a kedvezményezettől a támogatást behajtsák.

A felügyeletről és a bíróságról szóló megállapodás 3. jegyzőkönyve II. része 14. cikke (1) bekezdésének második mondata szerint a Hatóság nem követelheti a támogatás behajtását, ha az ellentétes lenne az EGT-re vonatkozó jogszabály alapelvével. A behajtásról szóló határozat az EGT-re vonatkozó jogszabály alapelve megsértésének minősül, amennyiben a Hatóság intézkedései révén a kedvezményezettek részéről azt a jogszerű elvárást kelti, hogy a támogatás nyújtására az EGT-jogszabállyal összhangban kerül sor.

(<sup>1</sup>) 730/79. sz. ügy, Philip Morris kontra Bizottság [1980] ECR 2671.

A kérdéses adóintézkedéseknek megfelelően nyújtott valamennyi támogatás vonatkozásában az izlandi kormánynak ki kell számítani a támogatás mértékét, és be kell hajtani a támogatást a kedvezményezettten. A behajtást az 1999. költségvetési évtől kezdődően kell megkezdeni.

## 7. Következtetés

A Hatóság megállapítja, hogy az ITC-kre alkalmazandó különleges izlandi adórendszer az EGT-megállapodás 61. cikke (1) bekezdésének értelmében állami támogatásnak minősül. Izland a felügyeletről és a bíróságról szóló megállapodás 3. jegyzőkönyve I. része 1. cikke (3) bekezdésének megszegésével jogellenes módon alkalmazta a kérdéses támogatási rendszert. A támogatás emellett az említett megállapodásban foglaltak érvényesülésével összeegyeztethetetlennek tekinthető.

A felügyeletről és a bíróságról szóló megállapodás 3. jegyzőkönyve II. része 14. cikke szerint az EGT-megállapodás érvényesülésével összeegyeztethetetlennek tekintett valamennyi támogatást be kell hajtani a kedvezményezetttektől Ennek során Izland levonhatja az érintett hatóságoknak korábban kifizetett összegeket.

ELFOGADTA EZT A HATÁROZATOT:

1. Az ITC-ket támogató, a 31/1999 és a 29/1999 törvénnyel és a kapcsolódó jogszabállyal hatályba léptetett izlandi adóintézkedések az EGT-megállapodás 61. cikke értelmében állami támogatásnak minősülnek. Az ITC-kre alkalmazandó izlandi adórendszer az EGT-megállapodás érvényesülésével nem egyeztethető össze.
2. Izland hatályon kívül helyezi az 1. pontban említett adóintézkedéseket.
3. Izland minden szükséges lépést megtesz annak érdekében, hogy az 1. pontban említett, és a kedvezményezettnek jogellenesen juttatott támogatást behajtsa a kedvezményezettől, az érintett hatóságoknak korábban kifizetett összegek levonásával együtt.  
A behajtást késlekedés nélkül, és a nemzeti jogszabályok eljárásaival összhangban hajtják végre, amennyiben e jogszabályok lehetővé teszik a határozat azonnali és hatékony végrehajtását. A behajtandó támogatás tartalmazza a kedvezményezett részére való rendelkezésre bocsátása napjától a behajtás napjáig felszámított kamatot. A kamatot a Hatóság által megállapított referencia-kamatláb alapján kell számítani, és nem tartalmazza azt a kamatot, amelyet az érintett hatóságok számoltak fel.
4. Izland az e határozatról való értesítést követő két hónapon belül tájékoztatja a Hatóságot a határozatnak való megfelelés céljából meghozott intézkedésekről.
5. Ennek a határozatnak Izland a címzettje. Az izlandi kormányt a határozat egy példányát tartalmazó levélben kell tájékoztatni.
6. E határozat angol nyelven hiteles.

Kelt Brüsszelben, 2004. február 25-én.

*az EFTA Felügyeleti Hatóság részéről*

Hannes HAFSTEIN  
elnök

Einar BULL  
*a testület tagja*