

	I	EES-STOFNANIR	
	1.	Sameiginlega EES-nefndin	
	II	EFTA-STOFNANIR	
	1.	Fastanefnd EFTA-ríkjanna	
	2.	Eftirlitsstofnun EFTA	
2012/EES/53/01		Ákvörðun Eftirlitsstofnunar EFTA 97/10/COL frá 24. mars 2010 um skattlagningu eigintryggingafélaga samkvæmt skattalögum Liechtensteins	1
2012/EES/53/02		Ákvörðun Eftirlitsstofnunar EFTA 416/10/COL frá 3. nóvember 2010 um skatta sem lagðir eru á fjárfestingafyrirtæki samkvæmt skattalögum Liechtensteins	26
2012/EES/53/03		Auglýst eftir athugasemdum, í samræmi við ákvæði 2. mgr. 1. gr. I. hluta bókunar 3 við samning milli EFTA-ríkjanna um stofnun eftirlitsstofnunar og dómstóls, sem varðar ríkisaðstoð, í tengslum við að koma á fót aðstoðarkerfi fyrir leiguflug til Norður-Noregs – Ákvörðun 246/12/COL	37
	3.	EFTA-dómstóllinn	
2012/EES/53/04		Beiðni Héraðsdóms Reykjavíkur dagsett 6. febrúar 2012 um ráðgefandi álit EFTA-dómstólsins í máli HOB-vín ehf. gegn Áfengis- og tóbaksverslun ríkisins (ÁTVR) – (Mál E-2/12).	49
2012/EES/53/05		Dómur dómstólsins frá 12. september 2011 í máli E-16/10 Philip Morris Norway AS gegn norska ríkinu, í fyrirsvari er heilbrigðis- og velferðarráðuneytið.	50
2012/EES/53/06		Dómur dómstólsins frá 14. desember 2011 í máli E-3/11 Pálmi Sigmarsson gegn Seðlabanka Íslands.	51
2012/EES/53/07		Dómur dómstólsins frá 14. desember 2011 í máli E-8/11 Eftirlitsstofnun EFTA gegn íslenska ríkinu	52
	III	EB-STOFNANIR	
	1.	Framkvæmdastjórnin	
2012/EES/53/08		Tilkynning um fyrirhugaða samfylkingu fyrirtækja (mál COMP/M.6684 – Vivescia/Atrixo) – Mál sem kann að verða tekið fyrir samkvæmt einfaldaðri málsmeðferð	53
2012/EES/53/09		Tilkynning um fyrirhugaða samfylkingu fyrirtækja (mál COMP/M.6720 – OAO VTB Bank/Corporate Commercial Bank/Bulgarian Telecommunications Company) – Mál sem kann að verða tekið fyrir samkvæmt einfaldaðri málsmeðferð	54

2012/EES/53/10	Ákvörðun um að hreyfa ekki andmælum við tilkynntri samfylkingu fyrirtækja (mál COMP/M.5979 – KGHM/Tauron Wytwarzanie/JV).	55
2012/EES/53/11	Ákvörðun um að hreyfa ekki andmælum við tilkynntri samfylkingu fyrirtækja (mál COMP/M.6490 – EADS/Israel Aerospace Industries/JV)	55
2012/EES/53/12	Ákvörðun um að hreyfa ekki andmælum við tilkynntri samfylkingu fyrirtækja (mál COMP/M.6560 – EQT VI/BSN Medical).	56
2012/EES/53/13	Ákvörðun um að hreyfa ekki andmælum við tilkynntri samfylkingu fyrirtækja (mál COMP/M.6581 – GKN/Volvo Aero).	56
2012/EES/53/14	Ákvörðun um að hreyfa ekki andmælum við tilkynntri samfylkingu fyrirtækja (mál COMP/M.6621 – CNP Assurances/BNP Paribas/Immeuble Val-de-Marne)	57
2012/EES/53/15	Ákvörðun um að hreyfa ekki andmælum við tilkynntri samfylkingu fyrirtækja (mál COMP/M.6628 – Trinecké Železářny/ŽDB Drátovna/ŽDB Drátovna)	57
2012/EES/53/16	Ákvörðun um að hreyfa ekki andmælum við tilkynntri samfylkingu fyrirtækja (mál COMP/M.6644 – APG/PGGM/Challenger LBC Terminals)	58
2012/EES/53/17	Ákvörðun um að hreyfa ekki andmælum við tilkynntri samfylkingu fyrirtækja (mál COMP/M.6670 – Bridgepoint/Orlando/Limoni).	58
2012/EES/53/18	Ákvörðun um að hreyfa ekki andmælum við tilkynntri samfylkingu fyrirtækja (mál COMP/M.6678 – Procter & Gamble/Arbora).	59
2012/EES/53/19	Ríkisaðstoð – Þýskaland – Málsnúmer SA.29404 – C/2011 (áður NN/2011 og áður SA.32091) – Þýskaland – Dortmund-flugvöllur – NEO – Auglýst eftir athugasemdum í samræmi við 2. mgr. 108. gr. sáttmálans um starfshætti Evrópusambandsins	59
2012/EES/53/20	Orðsending umhverfisráðuneytis Tékklands með vísan til 2. mgr. 3. gr. tilskipunar Evrópuþingsins og ráðsins 94/22/EB um skilyrði fyrir veitingu og notkun leyfa til að leita að, rannsaka og vinna kolvatnsefni	60
2012/EES/53/21	Auglýst eftir tillögum – EACEA/30/12 – Jean Monnet áætlunin, lykilstarfsemi 3 – Stuðningur við Evrópusamtök sem starfa á sviði menntunar, fræðslu og samþættingar á Evrópuvettvangi – Árlegir rekstrarstýrkir 2013	62
2012/EES/53/22	Orðsending framkvæmdastjórnarinnar í tengslum við framkvæmd tilskipunar 90/385/EBE frá 20. júní 1990 um samræmingu laga aðildarríkjanna um virk, ígræðanleg lækningatæki	63
2012/EES/53/23	Orðsending framkvæmdastjórnarinnar í tengslum við framkvæmd tilskipunar Evrópuþingsins og ráðsins 98/79/EB frá 27. október 1998 um lækningabúnað til sjúkdómsgreiningar í glasi	68

EFTA-STOFNANIR

EFTIRLITSSTOFNUN EFTA

ÁKVÖRDUN EFTIRLITSSTOFNUNAR EFTA

2012/EES/53/01

97/10/COL

frá 24. mars 2010

um skattlagningu eigintryggingafélaga samkvæmt skattalögum Liechtensteins

(Liechtenstein)

EFTIRLITSSTOFNUN EFTA HEFUR TEKID NEÐANGREINDA ÁKVÖRDUN

með vísan til samningsins um Evrópska efnahagssvæðið („EES-samningsins“), einkum 61., 62. og 63. gr. og bókunar 26,

með vísan til samnings milli EFTA-ríkjanna um stofnun eftirlitsstofnunar og dómstóls („samningsins um eftirlitsstofnun og dómstól“), einkum 24. gr.,

með vísan til ákvæða bókunar 3 við samninginn um eftirlitsstofnun og dómstól („bókunar 3“), einkum 2. mgr. 1. gr. I. hluta og 4. mgr. 4. gr., 6. gr., 5. mgr. 7. gr. og 14. gr. II. hluta,

með vísan til leiðbeinandi reglna Eftirlitsstofnunar EFTA um beitingu og túlkun 61. og 62. gr. EES-samningsins ⁽¹⁾, einkum kaflans um beitingu reglna um ríkisaðstoð gagnvart ráðstöfunum varðandi beina skattlagningu fyrirtækja,

með vísan til samsteyprar útgáfu ákvörðunar Eftirlitsstofnunar EFTA 195/04/COL frá 14. júlí 2004 um framkvæmdarákvæði sem um getur í 27. gr. II. hluta bókunar 3 („ákvörðunarinnar um framkvæmdarákvæði“) ⁽²⁾,

eftir að hafa samþykkt ákvörðun 620/08/COL um að hefja rannsókn af því tagi, sem mælt er fyrir um í 2. mgr. 1. gr. bókunar 3, og að útgefni ábendingu til hagsmunaaðila um að leggja fram athugasemdir í samræmi við ofangreind ákvæði og með hliðsjón af athugasemdum sem borist hafa,

og að teknu tilliti til eftirfarandi:

I. MÁLSATVIK

1. Málsmeðferð

Eftirlitsstofnun EFTA sendi stjórnvöldum í Liechtenstein fyrirspurn með bréfi, sem dagsett var 14. mars 2007 (skjalnr. 393563), um ýmsar skattaávilnanir sem tiltekin félagaform njóta samkvæmt skattalögum Liechtensteins. Stjórnvöld í Liechtenstein svöruðu með bréfi sem var dagsett 30. maí 2007 (skjal nr. 423398).

Í framhaldi af þessu áttu sér stað bréfaskipti milli fulltrúa Eftirlitsstofnunar EFTA og stjórnvalda í Liechtenstein og hittust þeir jafnframt á fundum, en hinn 24. september 2008 samþykkti stjórn stofnunarinnar loks ákvörðun 620/08/COL um að hefja formlega rannsókn. Ákvörðunin var birt í *Stjórnartíðindum Evrópusambandsins* og EES-viðbæti við þau ⁽³⁾. Stofnunin leitaði eftir athugasemdum þeirra, sem hagsmuna ættu að gæta, og bárust slíkar athugasemdir frá

⁽¹⁾ Leiðbeinandi reglur um beitingu og túlkun 61. og 62. gr. EES-samningsins og 1. gr. bókunar 3 við samninginn um eftirlitsstofnun og dómstól sem Eftirlitsstofnun EFTA samþykkti 19. janúar 1994 og birtar voru í *Stjórnartíðindum Evrópubandalaganna* (nú *Stjórnartíðindi Evrópusambandsins*; hér eftir: Stjtið. EB eða Stjtið. ESB) L 231, 3.9.1994, bls. 1, og EES-viðbæti nr. 32, 3.9.1994, bls. 1. Dagrétta útgáfu textans (á ensku) er að finna á slóðinni <http://www.eftasurv.int/state-aid/legal-framework/state-aid-guidelines>.

⁽²⁾ Samsteypta útgáfan er birt (á ensku) á slóðinni <http://www.eftasurv.int/media/decisions/195-04-COL.pdf>.

⁽³⁾ Sjá Stjtið. ESB C 75, 31.3.2009, bls. 45, og EES-viðbæti nr. 17, 26.3.2009, bls. 1.

12 hagsmunaaðilum. Með bréfi dagsettu 22. júlí 2009 (skjal nr. 525074) voru athugasemdirnar framsendar stjórnvöldum í Liechtenstein og þeim gefinn kostur á gagnsvörum. Slik svör bárust í bréfi dagsettu 2. október 2009 (skjal nr. 532480).

2. Sérstök skattákvæði er gilda um eigintryggingafélög

Með setningu laga frá 18. desember 1997 um breytingu á skattalögum Liechtensteins ⁽⁴⁾ færðu stjórnvöld í Liechtenstein í lög sérákvæði um skattlagningu eigintryggingafélaga: Felld voru inn í skattalög ný ákvæði, 82. gr. a og 3. mgr. 88. gr. d, sem öðluðust gildi 1. janúar 1998 og eru enn í gildi.

2.1. Tekjuskattur og eiginfjárskattur

Í fjórða kafla skattalaga, undir fyrirsögn B – Sérstakir skattar á fyrirtæki („Besondere Gesellschaftssteuern“) – er að finna í 82.–88. gr. sérstök skattákvæði sem gilda um tiltekin félagaform, svo sem váttryggingafélög, eignarhaldsfélög, félög sem hafa skráð aðsetur en enga starfsemi í landinu, svo og fjárfestingarfélög. Í 82. gr. a skattalaga er fjallað um eigintryggingafélög.

Ákvæði 1. mgr. 82. gr. a skattalaga er svohljóðandi: „Váttryggingafélög, sbr. skilgreiningu laga um tryggingaefirlit, sem sinna eingöngu eigintryggingum fyrirtækja [„Eigenversicherung“], skulu greiða eiginfjárskatt sem reiknaður skal sem 1% af eiginfé félagsins. Skatthlutfall lækkar í ¾% þegar um ræðir eiginfé umfram 50 milljónir, og í ½% þegar um ræðir eiginfé umfram 100 milljónir.“ ⁽⁵⁾

Í stað þess að greiða venjulegan 0,2% eiginfjárskatt er eigintryggingafélögum með öðrum orðum aðeins gert að greiða 0,1% og það hlutfall lækkar um tvö þrep til viðbótar að því er varðar fjárhæðir umfram 50 millj. CHF annars vegar og 100 millj. CHF hins vegar.

Samkvæmt 2. mgr. 82. gr. a skattalaga er váttryggingafélögum, sem sinna bæði eigintryggingum og venjulegri tryggingastarfsemi fyrir þriðja aðila, skylt að greiða venjulegan eiginfjárskatt og tekjuskatt (sbr. 73.–81. gr. skattalaga) af þeim hluta starfseminnar sem snýst um tryggingar fyrir þriðja aðila.

Þar eð 82. gr. a skattalaga hefur stöðu sérлага með tilliti til ákvæða 73. gr. sömu laga má álykta af þessu að eigintryggingafélög greiði ekki tekjuskatt ⁽⁶⁾.

Niðurstaðan er sú að eigintryggingafélög greiða aðeins lækkað hlutfall eiginfjárskatts í samræmi við 1. mgr. 82. gr. a skattalaga og engan tekjuskatt.

2.2. „Couponsteuer“ (arðmiðaskattur (staðgreiðsluskattur))

Samkvæmt löggjöf í Liechtenstein leggst arðmiðaskattur á arðgreiðslur og vaxtagreiðslur af verðbréfum, og skjölum sem eru í gildi verðbréfa, sem gefin eru út á vegum „innlends aðila“, og er skatthlutfallið 4% af öllum útgreiddum arði eða hagnaðarhlutdeild. Hlutabréf og eignarhlutar í eigintryggingafélögum eru undanþegnir arðmiðaskatti samkvæmt 3. mgr. 88. gr. d skattalaga.

2.3. Markmið aðstoðarráðstöfunarinnar

Stjórnvöld í Liechtenstein hafa greint frá því að þessi ákvæði hafi verið sett í því skyni að laða félög til landsins og skapa grundvöll fyrir stofnun og vexti eigintryggingastarfsemi sem nýrrar atvinnugreinar.

2.4. Ástæður þess að stofnað var til rannsóknar

Í ákvörðuninni um að hefja formlega rannsókn lýsti Eftirlitsstofnun EFTA efasemdum um að skattflokkun eigintryggingafélaga væri samrýmanleg reglum um ríkisaðstoð. Öndvert við röksemdir stjórnvalda í Liechtenstein var það upphaflegt álit stofnunarinnar að

⁽⁴⁾ Sbr. lög frá 18. desember 1997 um breytingu á skattalögum Liechtensteins, *Stjórnartíðindi* [Liechtensteins] 1998, nr. 36.

⁽⁵⁾ [Þýðingin gerð með hliðsjón af enskri þýðingu Eftirlitsstofnunar EFTA.]

⁽⁶⁾ Stjórnvöld í Liechtenstein staðfestu þetta í bréfi sem dagsett var 30. maí 2007.

vátryggingastarfsemi væri þjónusta sem flokkast skyldi sem starfsemi í atvinnuskyni og að hver sú rekstrareining, sem stundaði starfsemi í atvinnuskyni, yrði að teljast fyrirtæki, óháð félagaformi, stöðu sem dótturfélags eða fjármögnun. Þá taldi stofnunin vafasamt að sú skattaívilnun, sem eigintryggingafélög njóta, gæti talist í samræmi við eðli og röklegt samhengi skattkerfisins eins og stjórnvöld í Liechtenstein hafa haldið fram.

Með vísan til þessara atriða taldi Eftirlitsstofnun EFTA ekki unnt að útiloka að ákvæði um skattlagningu eigintryggingafélaga (fullur afsláttur af tekjuskatti og arðmiðaskatti og afsláttur að hluta af eiginfjárskatti), gætu talist ríkisaðstoð í skilningi 1. mgr. 61. gr. EES-samningsins. Stofnunin taldi einnig óvíst að þessar ráðstafanir gætu talist samrýmanlegar ákvæðum EES-samningsins um ríkisaðstoð, og þá einkum stafl c) í 3. mgr. 61. gr.

3. Umsagnir annarra aðila

Eftirfarandi athugasemdir bárust frá öðrum aðilum meðan á formlegri rannsókn stóð.

3.1. Umsögn fyrirtækis A

Umsögn fyrirtækis A barst í tveimur bréfum lögmanna þess, dagsettum 22. maí og 9. september 2009. Fyrirtæki A RE hefur frá árinu 1997 rekið eigintryggingafélag í Liechtenstein og er sá rekstur í höndum dótturfélagsins A RE Aktiengesellschaft.

Fyrirtæki A lítur svo á að ákvæði um skattlagningu eigintryggingafélaga í Liechtenstein feli ekki í sér ríkisaðstoð. Til vara hélt fyrirtæki A því fram að yrði það niðurstaða Eftirlitsstofnunar EFTA að aðstoð væri fyrir hendi bæri að líta á hana sem aðstoð sem var við lýði, en að öðrum kosti lýsti fyrirtækið yfir því að það hefði réttmætar væntingar um að skattalöggjöfin væri lögmæt og að því bæri ekki að mæla fyrir um endurgreiðslu veittrar aðstoðar.

Fyrirtæki A lagði fram eftirtaldir röksemdir fyrir því að skattákvæðin fælu ekki í sér ríkisaðstoð:

- Eigintryggingafélag fyrirtækisins er ekki fyrirtæki, í skilningi 1. mgr. 61. gr. EES-samningsins, sökum þess að það starfar ekki á opnum markaði ⁽⁷⁾ og að eiginendurtryggingastarfsemi er frábrugðin annarri markaðsstarfsemi að því leyti að áhættan, sem tryggt er gegn, verður ekki tryggð á opnum markaði eða aðeins gegn óaðgengilegum iðgjaldagreiðslum.
- Skattaleg meðferð eigintryggingafélaga í Liechtenstein er almenn ráðstöfun þar eð fyrirtæki geta sett slíkt félag á fót óháð fjárhagslegum styrk og félagaformi; í þessu tilliti er vísað til ákvarðana framkvæmdastjórnar Evrópusambandsins um írskar reglur um eignarhaldsfélög ⁽⁸⁾ og um spænskar reglur um lækkun skatts á tekjur af tilteknum óefnislegum eignum ⁽⁹⁾.
- Til vara hélt fyrirtæki A því fram að færi svo að ráðstöfunin yrði talin sértæk mætti engu að síður réttlæta hana með vísan til eðlis og röklegs samhengis skattkerfisins í Liechtenstein þar eð eiginendurtryggingafélög og tryggingafélög á almennum markaði byggju við ólíka lagastöðu og aðstæður og réttlæta mætti aðra (og hagfelldari) skattalega meðferð þegar starfsemin væri takmörkuð við tiltekna fyrirtækjasamstæðu.
- Starfsemi eigintryggingafélaga raskar hvorki samkeppni né hefur áhrif á viðskipti á Evrópska efnahagssvæðinu þar eð þau keppa ekki um markaðshlutdeild og þjónusta þeirra er ekki markaðsvara.

Þá hélt fyrirtæki A því fram að ákvæði um skattlagningu eigintryggingafélaga í Liechtenstein, sem tekin voru upp árið 1997, væru eldri en nokkur úrskurður Eftirlitsstofnunar EFTA eða framkvæmdastjórnar Evrópusambandsins þess efnis að ríkisaðstoð gæti verið fölginn í slíkri skattlagningu starfsemi innan samstæðu. Til vara var því haldið fram að með vísan til meginþáttanna um réttmætar væntingar og réttarvissu bæri Eftirlitsstofnun EFTA ekki að mæla fyrir um endurgreiðslu ríkisaðstoðar þótt niðurstaðan yrði sú að slík aðstoð hefði verið veitt.

⁽⁷⁾ Í þessu tilliti vísar fyrirtæki A til máls 118/85, dómasafn 1987, bls. 2599, 7. mgr., og máls C-35/96, dómasafn 1998, bls. I-3851, 36. mgr. (bæði málin *Framkvæmdastjórn gegn ítalska ríkinu*), máls C-222/04 *Ministero dell'Economica e delle Finanze gegn Cassa di Risparmio di Firenze SpA*, dómasafn 2006, bls. I-289, og ákvörðunar Eftirlitsstofnunar EFTA 349/07/COL frá 18. júlí 2007 um umdæmisskrifstofu Vegagerðar ríkisins í Noregi í Mæri og Raumsdal, sem birtist í Stjtið. ESB C 310, 20.12.2007, bls. 35, og EES-viðbæti nr. 61, 20.12.2007, bls. 35.

⁽⁸⁾ Ákvörðun framkvæmdastjórnarinnar frá 22. september 1994, ríkisaðstoð N 354/2004, sjá frekari tilvísun hér á eftir.

⁽⁹⁾ Ákvörðun framkvæmdastjórnarinnar frá 13. febrúar 2008, ríkisaðstoð N 480/2007, sjá frekari tilvísun hér á eftir.

Í síðara bréfinu frá fyrirtæki A var fjallað á ítarlegri hátt um þá afstöðu fyrirtækisins að lagastaða og aðstæður eigintryggingafélaga væru ekki sambærilegar við stöðu váttryggingafélaga sem selja ótengdum félögum þjónustu, og að forsendur væru fyrir mismunandi skattalegri meðferð þeirra, og í því tilliti vísað til ákvörðunar framkvæmdastjórnarinnar um hinar hollensku *Groepsrentebox*-reglur ⁽¹⁰⁾.

3.2. *Umsögn fyrirtækis B*

Fyrirtæki B er eigintryggingafélag fyrirtækis C sem gefur út frumtryggingar, skráð í Liechtenstein. Fyrirtæki C nýtir sér ekki aðeins þjónustu eigintryggingafélags síns, heldur kaupir það bæði tryggingar og endurtryggingar á alþjóðamarkaði. Fyrirtækið lagði þó ríka áherslu á að það gæti ekki keypt tryggingar gegn allri áhættu, ýmist vegna þess að slíkar tryggingar byðust ekki eða vegna þess að þær væru ekki hagkvæmar.

Með stofnun fyrirtækis B í Liechtenstein árið 2004 var brugðist við óhagfelldri þróun á váttryggingamarkaði sem átti sér stað frá árinu 2001 en þá tóku tryggjendur og endurtryggjendur á almennum markaði að krefjast hærri sjálfsábyrgðar, takmörkuðu umsvif sín, hækkuðu iðgjöld trygginga og endurtrygginga og settu strangari skilmála fyrir þeim.

Fyrirtæki C vísaði einkum til þess að við áhættuflutning til fyrirtækis á almennum markaði (almenns váttryggjanda) héldi kaupandi tryggingarinnar jafnan eftir hjá sér nokkrum hluta áhættunnar. Tekið var fram að það yrði að teljast kostnaðarsamt og óhagkvæmt að sækjast eftir áhættuflutningi til váttryggingafélags meðan sjálfsábyrgð væri undir tilteknum mörkum. Fyrirtækið hélt því fram að markaðsaðilar væru á einu máli um hversu mikla sjálfsábyrgð félög tækju á sig og að fyrir áhættu undir þeim mörkum væri „ekki fyrir hendi virkur váttryggingamarkaður svo heitið geti“.

Þá leit fyrirtæki C svo á að áhætta væri í sumum tilvikum þess eðlis að hún yrði ekki tryggð á opnum markaði og félögum væri því nauðugur einn kostur að bera ábyrgð á henni sjálf, og að þessu leyti kæmu eigintryggingafélög ekki í stað váttryggjenda á almennum markaði.

Fyrirtæki C greindi frá því að það teldi að stofnun eigintryggingafélags væri aðeins ein af mörgum leiðum til að formbinda og skipuleggja ábyrgð fyrirtækis á eigin áhættu og að sú leið væri ekki bundin við stórfyrirtæki og leiddi ekki til efnahagslegs ávinnings umfram það sem gerðist hjá fyrirtækjum sem settu ekki á fót eigintryggingafélög. Enda þótt fyrirtæki C tæki fram að hér væri ekki um að ræða aðferð, sem aðeins stórfyrirtæki gætu nýtt sér, viðurkenndi það jafnframt að stærri fyrirtæki hefðu minni kostnað af áhættu en smáfyrirtæki (vegna stærðarhagkvæmni, fjármögnunarstöðu og áhættudreifingar) og að meira væri um að þau ættu eigintryggingafélög.

Fyrirtæki C lagði áherslu á að fyrirtæki B væri aðeins heimilt að starfa innan samstæðu og að það væri ekki starfandi á almennum frumtryggingamarkaði.

Loks lýsti fyrirtæki C þeirri skoðun að eigintryggingafélag þess ætti ekki í samkeppni við aðra markaðsaðila, og þar eð þjónusta á borð við þá, sem eigintryggingafélagið veitti, stæði fyrirtæki C ekki til boða hjá öðrum markaðsaðilum væri ekki til að dreifa neinum áhrifum á samkeppni yfir landamæri.

3.3. *Umsögn fyrirtækis D*

Fyrirtæki D lýsti sjálfu sér sem leiðandi á sviði umsýslu eigintryggingafélaga fyrirtækja í Liechtenstein og væri umsýsluþjónusta þess seld 6 af þeim 12 eigintryggingafélögum sem nú væru starfandi í furstadæminu.

Í bréfi sem barst 11. maí 2009 lýsti fyrirtæki D þeirri skoðun að engin samkeppnisröskun stafaði af ákvæðum um skattlagningu eigintryggingafélaga, enda ættu slík félög enga keppinauta og því væri ekki um neinn markað að ræða.

Fyrirtæki D féllst á það sjónarmið að þegar litið væri til framboðsstaðkvæmdar gætu „margir váttryggjendur á almennum markaði tryggt áhættuna sem tryggð er hjá eigintryggingafélögum“, en hélt því fram að með tilliti til staðkvæmdar á eftirspurnarlið litu kaupendur trygginga ekki

⁽¹⁰⁾ Ákvörðun framkvæmdastjórnarinnar frá 8. júlí 2009, C 4/2007 (áður N 465/2006), sjá frekari tilvísun hér á eftir.

á eigintryggingafélög og váttryggjendur á almennum markaði sem staðkvæma kosti, heldur vörur af ólíku tagi. Fyrir þessu væru þær ástæður að tryggingar, sem keyptar væru á almennum markaði, væru taldar minna skilvirkar sem tæki til áhættustýringar en þegar notast væri við eigintryggingafélag, að áhættan, sem tryggja þyrfti, væri ekki hin sama (og því væri lítið svo á að þessir tryggingakostir uppfylltu tvenns konar þarfir fremur en að þeir gætu komið hvor í annars stað) og að í sumum löndum væru ákvæði um leyfisveitingar og starfshætti mismunandi eftir því hvort um væri að ræða váttryggjendur á almennum markaði eða eigintryggingafélög (fyrirtæki D lýsti þeirri skoðun að óeðlilegt væri að flokka eigintryggingafélög þannig að þau teldust starfa á sama markaði og almennir váttryggjendur, þar eð þau hefðu ekki sömu tækifæri til starfsemi á þeim markaði).

Fyrirtæki D taldi einnig að gæfi Eftirlitsstofnun EFTA fyrirmæli um endurheimtu ólögmatrar aðstoðar frá eigintryggingafélögum í Liechtenstein væri slíkt andstætt meginsjónarmiðum í gildandi rétti, enda hlytu slík fyrirmæli að vera afturvirk og brot á þeim lögmætu væntingum þessara félaga að ekki kæmi til aukinnar skattlagningar.

3.4. *Umsögn fyrirtækis E*

Fyrirtæki E er eigintryggingafélag sem starfar í Liechtenstein. Í bréfi, sem barst Eftirlitsstofnun EFTA 12. maí 2009, hélt fyrirtæki E því fram að stofnunin hefði byggt ákvörðun sína um að hefja formlega rannsókn á röngum forsendum. Fyrirtæki E leit svo á að eigintryggingafélag gæti ekki losað sig undan áhættu með kaupum á endurtryggingu eins og haldið væri fram í ákvörðun framkvæmdastjórnar Evrópusambandsins (sem Eftirlitsstofnun EFTA vísaði til) um aðstoð við eigintryggingafélög á Álandseyjum (Finnlandi) ⁽¹⁾ heldur tæki eigintryggingafélag á sig alla áhættu móðurfélagsins. Fyrirtæki E leit einnig svo á að þjónusta eigintryggingafélags væri ekki kostur sem komið gæti í stað þess að kaupa tryggingar á „almennum markaði“. Raunar stæðu slík tryggingafélög verr að vígi en almennir váttryggjendur þar eð þau gætu ekki stuðst við áhættusafn og því væri ekki rétt að líkja þeim við váttryggjendur á almennum markaði heldur þá áhættu sem fyrirtæki létu ógert að tryggja.

Fyrirtæki E gerði grein fyrir því að eins og á stæði seldi það fyrirtækjum í samstæðunni ekki tryggingar sem ekki væri unnt að kaupa á alþjóðamarkaði. Fyrirtækið lýsti yfir að það hefði í för með sér umtalsverðan kostnað að setja á fót eigintryggingafélag og væri slíkt ekki réttlætanlegt nema með vísan til viðskiptalegra forsendna. Það greindi Eftirlitsstofnun EFTA frá því að meðal ástæðna fyrir því að félagið hefði verið sett á fót í Liechtenstein væri að skattaumhverfi furstadæmisins væri „ekki óhagfelld“ í samanburði við aðra staði og að breytingar á skattareglum myndu „grafa undan stöðu Liechtensteins sem miðstöðvar eigintryggingafélaga“.

3.5. *Umsögn fyrirtækis F*

Fyrirtæki F gerði fyrst grein fyrir skipulagi eigintryggingafélaga og eiginendurtryggingafélaga, og þá einkum fyrirtækis F sem hluta af [...] Holding. Áhersla var lögð á að eigintryggingafélög gerðu það kleift að safna á einn stað áhættu fyrirtækja í sömu samstæðu og stuðla þannig að árangursríkari áhættustjórnun og fjármögnun. Fyrirtækið leit einnig svo á að stofnun eigintryggingafélags leiddi til aukins gagnsæis að því er varðaði áhættu í samstæðunni.

Fyrirtæki F vísaði til þess að minni áskilnaður væri um markaðssamruna í EFTA-rikinum, sem eiga aðild að EES, en í riðjum Evrópusambandsins. Einkum voru nefnd ákvæði 113. gr., 2. mgr. 114. gr. og 115. gr. sáttmálans um starfshætti Evrópusambandsins sem lúta að samræmingu löggjafar um skatta og eiga sér ekki beina hliðstæðu í EES-samningnum.

Fyrirtæki F hélt því fram að ívilnandi ákvæði um skattlagningu eigintryggingafélaga í Liechtenstein teldust ekki ríkisaðstoð í skilningi 1. mgr. 61. gr. EES-samningsins. Tvær ástæður voru nefndar til stuðnings þessari skoðun, þ.e. að eigintryggingafélög væru ekki fyrirtæki og að ákvæðin færdi einu fyrirtæki ekki ávinning umfram önnur.

⁽¹⁾ Ákvörðun framkvæmdastjórnarinnar frá 10. júlí 2001 um reglur stjórnvalda í Finnlandi um aðstoð við eigintryggingafélög á Álandseyjum, sjá Stjótið. ESB L 329, 5.12.2002, bls. 22.

Með vísan til ákvörðunar Eftirlitsstofnunar EFTA um umdæmisskrifstofu Vegagerðar ríkisins í Noregi í Mæri og Raumsdal ⁽¹²⁾ lýsti fyrirtæki F þeirri skoðun að eigintryggingafélög væru ekki fyrirtæki sökum þess að tryggingaþjónusta þeirra væri „innanhússstarfsemi“. Þá væri starfsemi eigintryggingafélaga ekki í eðli sínu starfsemi í atvinnuskyni þar eð hún snerist eingöngu um yfirtöku á innri áhættu sem tengdist starfsemi annarra rekstrareininga í eignarhaldssamstæðunni [...]. Fyrirtæki F lýsti sig ósammála þeim röksemdum Eftirlitsstofnunar EFTA sem fram komu í ákvörðuninni um að hefja formlega rannsókn, og var afstaða fyrirtækisins sú að eigintryggingafélög væru ekki sett á fót af hagkvæmnisástæðum heldur vegna þess að með því móti mætti safna áhættu samstæðunnar á einn stað í þeim tilgangi að gera áhættustýringu árangursríkari og auka gagnsæi. „Utanaðkomandi“ félag gæti ekki sinnt þessu hlutverki og því væri enginn markaður fyrir þessa tilteknu tegund starfsemi. Fyrirtæki F hélt því einnig fram að á opnum markaði væri engum kostum til að dreifa sem komið gætu í stað þjónustunnar sem það veitti.

Þá taldi fyrirtæki F að vísan til ákvörðunar framkvæmdastjórnar Evrópusambandsins í Álandseyjamálinu hefði litla þýðingu, enda væri Eftirlitsstofnun EFTA ekki bundin af ákvörðunum framkvæmdastjórnarinnar heldur yrði hún að meta ráðstafanirnar á sjálfstæðan hátt og eingöngu með hliðsjón af ákvæðum EES-samningsins.

Fyrirtæki F taldi ennfremur að skattákvæðin beindust ekki að ákveðnu fyrirtæki heldur tiltekinni starfsemi og þau væru því ekki sértæk. Fyrirtæki F leit svo á að spurningin um hvort ráðstöfun væri sértæk væri óháð efnahagsstyrk fyrirtækisins og að Eftirlitsstofnun EFTA hefði, rétt eins og framkvæmdastjórnin í Álandseyjamálinu, fært ófullnægjandi rök fyrir álitinu á því hvort hlutaðeigandi fyrirtæki gæti sett á fót eigintryggingafélag. Fyrirtæki F taldi að í síðarnefnda málinu hefði framkvæmdastjórnin ekki lagt tilhlýðilegt mat á hvort um sértæk ákvæði væri að ræða þar sem hún hefði ekki litið til þess hvort ráðstafanirnar væru í samræmi við eðli og röklegt sambengi skattkerfisins. Í þessu tilliti var vísað til ákvörðunar framkvæmdastjórnarinnar í málinu sem varðaði írskar reglur um eignarhaldsfélög ⁽¹³⁾ og taldi fyrirtæki F að Eftirlitsstofnun EFTA hefði borið að meta hvort lagastaða og aðstæður eigintryggingafélaga væru sambærilegar, og niðurstaðan hefði átt að vera að sérákvæði, sem um þau gilda (einkum ákvæði reglugerðar 2005/68/EB, sem hefur að geyma skilgreiningu á eigintryggingafélögum, og nýju gjaldþolstilskipunarinnar („Solvency II“)), sýndu að svo væri ekki. Með vísan til dómaframkvæmdar EFTA-dómstólsins hélt fyrirtæki F því fram að „eigi bein eða óbein mismunur, hvers eðlis sem hún er, að teljast réttmæt verður hún að vera reist á röklegu sambengi almenna kerfisins sjálfs og afleiðing af hlutlægum forsendum þess kerfis“.

Röksemdum sínum til stuðnings hélt fyrirtæki F því fram að viðkomandi ráðstöfun í skattamálum hefði verið við lýði áður en EES-samningurinn öðlaðist gildi í Liechtenstein og að fyrirtækið hefði fallið undir sömu skattareglur allt frá stofnun árið 1990. Þau ákvæði hefðu gilt um eigintryggingafélög samkvæmt beinum lagaákvæðum allt frá janúarmánuði árið 1998 og hefðu ekki breyst efnislega frá þeim tíma. Fyrirtæki F taldi að það væri aðeins vegna þróunar EES-reglna sem ákvæði um skattlagningu eigintryggingafélaga í Liechtenstein hefðu farið að teljast ríkisaðstoð. Samkvæmt ákvörðunarvenju framkvæmdastjórnarinnar á árunum 1960 til 1990, en reglurnar sem gilda í Liechtenstein voru settar á því tímabili, hefðu ráðstafanir í skattamálum ekki talist til ríkisaðstoðar.

Loks hélt fyrirtæki F því fram, með vísan til eldri ákvarðana framkvæmdastjórnarinnar sem sumar hefðu verið á þá leið að skattareglur af svipuðu tagi hefðu ekki í för með sér ríkisaðstoð, að ekki bæri að mæla fyrir um endurgreiðslu aðstoðar í þessu tilviki til þess að tryggja mætti réttarvissu og verja réttmætar væntingar.

3.6. *Umsögn fyrirtækis G*

Fyrirtæki G lýsti yfir því, í bréfum dagsettum 1. desember 2008 og 25. maí 2009, að það sæi ástæðu til að undrast rannsóknina með hliðsjón af því að fyrirtækið hefði um meira en 10 ára skeið talið sig geta treyst því að skattkerfið í Liechtenstein væri löglegt og að til þessa hefðu engar vísbendingar komið fram um að ákvæði um eigintryggingafélög gætu talist ríkisaðstoð. Fyrirtækið leit svo á að ekki mætti ætlast til þess að fyrirtæki gengi sjálft úr skugga um hvort löggjöf, sem

⁽¹²⁾ Ákvörðun Eftirlitsstofnunar EFTA 349/07/COL frá 18. júlí 2007 um umdæmisskrifstofu Vegagerðar ríkisins í Noregi í Mæri og Raumsdal, sjá birtingartilvísun í 7. nmgr.

⁽¹³⁾ Ákvörðun framkvæmdastjórnarinnar frá 22. september 2005 í máli N 354/2004. Sjá Stjtið. ESB C 131/2005.

gilt hefði í meira en 10 ár, hefði verið tilkynnt Eftirlitsstofnun EFTA. Þá gæti afturkræf innheimta skatta vart talist réttmæt í lagalegum skilningi og hún gæti unnið gegn settum markmiðum á sviði efnahagsmála, einkum í tengslum við yfirstandandi fjármálakreppu. Fyrirtæki G vísaði einnig til meginsjónarmiða um réttmætar væntingar og réttarvissu.

3.7. *Umsögn fyrirtækis H*

Í bréfum dagsettum 17. október og 27. maí 2009 lýsti fyrirtæki H áhyggjum sínum af því hvaða afleiðingar það gæti haft ef hagfelld skattalagaákvæði, sem gilda í Liechtenstein um eigintryggingafélög, yrðu talin fela í sér ríkisaðstoð. Fyrirtækið lýsti yfir að það hefði talið sig geta treyst því um meira en 10 ára skeið að gildandi löggjöf væri lögleg og að óraunhæft væri að gera því skylt að ganga úr skugga um að sú löggjöf samræmdist ákvæðum EES-samningsins um ríkisaðstoð. Með endurheimtu skatta yrði unnið gegn meginsjónarmiðum um réttmætar væntingar og réttarvissu og brotið gegn jafnræðisreglu Evrópska efnahagssvæðisins, og það á sama tímabili og framkvæmdastjórn Evrópusambandsins hafi reitt af hendi ríkisaðstoð sem nemi milljónum evra í því skyni að draga úr áhrifum fjármálakreppunnar.

3.8. *Umsögn fyrirtækis I*

Fyrirtæki I lét í ljósi áhyggjur sínar af því hvaða afleiðingar það gæti haft ef skattlagning eigintryggingafélaga í Liechtenstein yrði talin fela í sér ríkisaðstoð, og lagði áherslu á að það hefði lagt traust sitt á það um 10 ára skeið að gildandi löggjöf í Liechtenstein væri lögleg. Fyrirtækið lýsti þeirri skoðun að þetta atriði væri fullgild ástæða til að taka mið af sjónarmiðum um réttmætar væntingar og réttarvissu í tengslum við ákvörðun um endurheimtu aðstoðar.

3.9. *Umsögn fyrirtækis J*

Fyrirtæki J gerði grein fyrir áhyggjum sínum af því að gildandi löggjöf um eigintryggingafélög í Liechtenstein yrði hugsanlega talin ósamrýmanleg ríkisaðstoðarákvæðum, í bréfum dagsettum 13. nóvember 2008 og 20. apríl 2009.

Fyrirtæki J taldi að sérákvæði, sem sett eru um eigintryggingafélög í nýju gjaldþolstilskipuninni, mætti lesa sem vísbendingu um að slík félög störfuðu ekki á sama markaði og féllu ekki undir sams konar eftirlit og önnur váttryggingafélög. Þá hélt fyrirtæki J því fram að sérhver fyrirtæki gæti sett á fót eigintryggingafélag og af þeim sökum væri ekki um sértæka ráðstöfun að ræða.

Fyrirtækið var þeirrar skoðunar að yrði sú leið farin að skattleggja hagnað eigintryggingafélaga „á einu bretti“ myndi það leiða til ólíkrar meðferðar fyrirtækja. Fyrirtækið hélt því fram að eigintryggingafélög væru aðferð til sjálftryggingar og að skattlagning þeirra ætti aðeins að taka til tekna af þeim greinum trygginga sem féllu undir lögbundna skyldutryggingu í heimalandi tryggða fyrirtækisins. Að öðrum kosti var talið að fyrirtæki, sem settu á stofn eigintryggingafélag, stæðu lakar með tilliti til skattgreiðslna en þau sem starfræktu ekki slíkt félag og kysu þess í stað að tryggja ekki áhættu sem ekki væri lagaskylda að tryggja. Eigintryggingafélög semdu um tryggingar á áhættu sem ekki væri unnt að tryggja á markaði og tekjur af slíkri starfsemi bæri því ekki að skattleggja.

Fyrirtækið taldi að það væri í andstöðu við sjónarmið um réttarvissu að vænta þess af fyrirtæki að það efaðist um gildi löggjafar sem gilt hefði um meira en 10 ára skeið. Fyrirtækið lýsti yfir að það hefði haft réttmætar væntingar um að skattákvæðin væru lögleg og sagði það afstöðu sína að yrði niðurstaða Eftirlitsstofnunar EFTA á þá leið að ríkisaðstoð hefði verið veitt yrðu ákvæðin að teljast aðstoð sem var við lýði, en endurheimta slíkrar aðstoðar yrði (að öðrum kosti) að teljast fara í bága við meginsjónarmið í gildandi rétti.

Fyrirtæki J vísaði að lokum til fjármálakreppunnar og þeirra afleiðinga sem hún hefði haft í tengslum við mat á ríkisaðstoð. Fyrirtækið taldi að margar þeirra ráðstafana, sem gripið hafi verið til í ýmsum aðildarríkjum Evrópusambandsins, væru ekki tímabundnar í eðli sínu heldur yrðu þær varanlegar. Að þessu athuguðu lýsti fyrirtæki J þeim væntingum að Eftirlitsstofnun EFTA færi ekki fram á breytingar á þeim ákvæðum skattalöggjafar í Liechtenstein sem taka til eigintryggingafélaga.

3.10. *Umsögn fyrirtækis K*

Umsögn frá fyrirtæki K barst í desember 2008 og apríl 2009. Fyrirtækið lýsti undrun á því að skattalöggjöf, sem gilt hefði í Liechtenstein undanfarin 10 ár, gæti talist fela í sér ríkisaðstoð sem væri ósamrýmanleg gildandi reglum. Því var haldið fram að hvers kyns fyrirmæli um að endurgreiða aðstoð hlyti að teljast brot á meginsjónarmiðum um réttarvissu (með vísan til þess að samkvæmt lögum í Liechtenstein er frestur til að vefengja skattskuldbindingar fimm ár). Fyrirtæki K rakti aðdragandann að stofnun fyrirtækisins og nefndi að starfsemi þess, sem myndi vera undanþegin skatti í Sviss, snerist aðeins um útgáfu trygginga fyrir áhættu fyrirtækja innan eigin samstæðu. Fyrirtækið væri ekki rekið í hagnaðarskyni, tryggingar þess næðu einnig til áhættu sem ekki væri unnt að tryggja á almennum markaði og iðgjöldin væru reiknuð á grundvelli bótasögu eða reynslu. Fyrirtækið taldi að yrði það niðurstaða Eftirlitsstofnunar EFTA að veitt hefði verið ríkisaðstoð sem væri ósamrýmanleg gildandi reglum væru fyrirmæli um endurheimtu slíkrar aðstoðar andstæð meginsjónarmiðum um réttarvissu, einsleitni og réttmætar væntingar.

4. *Umsögn stjórnvalda í Liechtenstein*

4.1. *Umsögn um ákvörðunina um að hefja rannsókn*

Í bréfi dagsettu 25. nóvember 2008 vísuðu stjórnvöld í Liechtenstein til þeirrar þróunar sem orðið hefði á sviði mats á ríkisaðstoð í tengslum við skattlagningu fyrirtækja frá upphafi níunda áratugarins til útgáfu tilkynningar um beitingu reglna um ríkisaðstoð gagnvart ráðstöfunum varðandi beina skattlagningu fyrirtækja árið 1998 og ákvarðana framkvæmdastjórnar Evrópusambandsins í upphafi aldarinnar (til að mynda um svonefndar samhæfingarstöðvar í Belgíu ⁽¹⁴⁾).

Stjórnvöld í Liechtenstein sögðu það afstöðu sína að eigintryggingafélög störfuðu ekki á opnum markaði þar eð starfsemi þeirra takmarkaðist við stýringu áhættu innan samstæðu, þ.e. áhættu fyrirtækja sem tilheyrðu sömu samstæðu og félagið sjálft. Tekjur af eigintryggingastarfsemi, sem mynduðust vegna viðskipta við fyrirtæki innan samstæðu, væru ekki venjulegar tekjur sem rétt væri að leggja á tekjuskatt, enda væri umsýsla eigin eigna ekki skattskyld viðskiptastarfsemi. Ekki væri unnt að líta svo á að rekstrareining, sem héldi ekki uppi starfsemi á markaði í samkeppni við aðra markaðsaðila, stundaði starfsemi í atvinnuskyni sem fyrirtæki ⁽¹⁵⁾. Talið var að jafnvel þótt slík fyrirtæki seldu þjónustu á „frjálsu“ markaði væri tryggt með kerfinu, sem við lýði er í Liechtenstein, að slík starfsemi væri skattlögð með venjulegu skatthlutfalli. Stjórnvöld í Liechtenstein lýstu þeirri skoðun að þessi félög bæri ekki að flokka sem „fyrirtæki“ nema að því leyti sem þau hefðu slíka „frjálsa“ starfsemi með höndum.

Stjórnvöld í Liechtenstein héldu því fram að starfsemi eigintryggingafélaga væri (rétt eins og starfsemi endurtryggingafélaga) sérstakur markaður sem greina mætti frá frumtryggingastarfsemi sökum þess að hún snerist um áhættustýringu innan samstæðu, gildandi reglur væru ólíkar í þessum tveimur tilvikum og eigintryggingafélögum væri falið sérstakt umsýsluhlutverk innan samstæðunnar sem þau tilheyrðu. Eigintryggingafélög tryggðu aðeins áhættu fyrirtækja innan samstæðu (í þeim tilvikum að enginn markaður væri fyrir slíkar tryggingar eða markaðskostnaður of hár), en ekki áhættu þriðja aðila.

Stjórnvöld í Liechtenstein lýstu þeirri skoðun, með tilliti til þess hvort um sértækar ráðstafanir væri að ræða, og vísuðu þar til reglna sem gilda um eigintryggingafélög á Álandseyjum og írskra reglna um eignarhaldsfélög, að efnislega væru ákvæði um skattlagningu eigintryggingafélaga ekki sértæk. Ástæðan væri sú að skilyrði, sem sett væru fyrir starfsemi þessara félaga, væru lárétt í eðli sínu (þ.e. óháð félagaformi) og gæti hvaða fyrirtæki sem vera skyldi fullnægt þeim, þ.e. fyrirtæki þyrftu ekki að ná neinum tilteknum efnahagsstyrk til þess að geta sett á fót eigintryggingafélag og þessi ákvæði giltu því um félög af ýmsu tagi. Þetta þýddi að hvaða lögaðili sem vera skyldi gæti átt kost á skattundanhágu á grundvelli eignarhalds á eigintryggingafélagi, óháð atvinnugrein og umsvifum.

⁽¹⁴⁾ Ákvörðun framkvæmdastjórnarinnar frá 17. febrúar 2003 um reglur um aðstoð við samhæfingarstöðvar sem starfræktar eru í Belgíu, sjá Stjtið. ESB L 282, 30.10.2003, bls. 25. Nánari vísanir til þessarar ákvörðunar er að finna í 4. undirkafla hér á eftir.

⁽¹⁵⁾ Vísad var til máls C-222/04 *Ministero dell'Economia e delle Finanze* gegn *Cassa di Risparmio di Firenze SpA*, dómasafn 2006, bls. I-289.

Í samræmi við dóminn í *Gil Insurance*-málinu ⁽¹⁶⁾ héldu stjórnvöld í Liechtenstein því fram til vara að réttlæta mætti ráðstafanirnar með vísan til eðlis og almennrar tilhögunar skattkerfisins, og sögðu: „Hér skiptir mestu hvort það, sem virðist vera undantekning, er í reynd í samræmi við innra röklegt samhengi ráðstöfunarinnar. [...] Ráðstöfun í skattamálum er ekki sértæk nema hún mismuni fyrirtækjum sem eru í sambærilegri stöðu, að því er lagaleg atriði og atvik varðar, með hliðsjón af markmiðum skattkerfisins.“ Samkvæmt gildandi löggjöf í Liechtenstein megi skilgreina eigintryggingafélög sem rekstrareiningar sem sinna takmörkuðu sviði váttrygginga og settar eru á stofn í því sérstaka augnamiði að fjármagna áhættu sem stafar af viðkomandi fyrirtækjasamstæðu: „Hér er því um að ræða aðferð til sjálftryggingar. Samstæðurnar fjármagna eigintryggingarnar með eigin fjármunum. Eigintryggingar falla því undir þá reglu að skattleggja skuli á sérstakan hátt athafnir sem snúast um að nota eigin fjármuni til að standa undir skuldbindingum.“

Þá vöktu stjórnvöld í Liechtenstein athygli á ólíkri meðferð eigintryggingafélaga og hefðbundinna váttryggingafélaga með vísan til dæma úr EB/EES-rétti samkvæmt tilskipuninni um endurtryggingar og gjaldþolstilskipuninni („Solvency II“). Talið var að í þessum tilskipunum væri tekið tillit til sérstaks eðlis eigintrygginga- og eiginendurtryggingafélaga. Viðurkennt væri að þar eð slík félög ábyrgðust aðeins áhættu sem tengdist þeirri framleiðslu- eða viðskiptasamstæðu sem þau heyrðu undir, væri rétt að hafa hliðsjón af þeirri sérstöku (og óvenjulegu) stöðu þeirra.

Loks lýstu stjórnvöld í Liechtenstein því álit (til vara) að skattalög frá árinu 1997 yrðu að teljast aðstoð sem var við lýði vegna þess að á þeim tíma hefðu ákvæði þeirra ekki talist hafa í för með sér aðstoð, heldur hefðu þau farið að teljast aðstoð vegna þróunar EES-réttar. Færi Eftirlitsstofnun EFTA þá leið að flokka þessar ráðstafanir sem nýja aðstoð væri það skoðun þeirra að fullnægjandi ástæður væru fyrir því að mæla ekki fyrir um endurheimtu slíkrar aðstoðar. Tvenns konar ástæður væru fyrir þessu. Annars vegar væri um að ræða réttmætar væntingar sem byggðust á nálgun framkvæmdastjórnarinnar í ákvörðunum sínum um skattaívilnanir í þágu fjársýslumiðstöðva sem störfuðu innan samstæðna í Frakklandi og skattaívilnanir í þágu alþjóðafjármálastarfsemi í Hollandi. Hins vegar mætti vísa til réttarvissu, þar eð um það leyti sem Liechtenstein öðlaðist aðild að Evrópska efnahagssvæðinu árið 1995 hefði ákvarðanavenja framkvæmdastjórnarinnar á sviði ríkisaðstoðar (sem er hluti af réttarreglum Evrópubandalagsins) ekki miðast við að skattlagning starfsemi innan samstæðu félli undir reglur um ríkisaðstoð.

4.2. *Athugasemdir við umsagnir annarra aðila*

Stjórnvöld í Liechtenstein bentu sérstaklega á að nærri öll eigintryggingafélög, sem starfandi væru í Liechtenstein, hefðu lagt fram umsagnir meðan á formlegri rannsókn stöð, og sýndi það mikilvægi málsins. Þau lögðu á það áherslu að ákvörðunin um að hefja formlega rannsókn hefði komið félögunum á óvart þar eð gildandi skattareglur í Liechtenstein hefðu verið teknar upp meira en tíu árum fyrr. Stjórnvöld í Liechtenstein lýstu sig sammála umsögnum annarra aðila og héldu fram eftirfarandi álit:

4.2.1. *Eigintryggingafélög ekki talin fyrirtæki*

Stjórnvöld í Liechtenstein litu svo á að í umsögn fyrirtækis B væri að finna gott yfirlit um starfsemi eigintryggingafélaga. Einkum lýstu þau sig sammála því að enginn „virkur váttryggingamarkaður“ væri fyrir hendi fyrir alla starfsemi eigintryggingafélaga. Í þessu tilliti vitnuðu stjórnvöld í Liechtenstein í skýrslu Alþjóðasamtaka eftirlitsstofnana á váttryggingamarkaði (IAIS) um málefni eigintryggingafélaga:

„Sumir áhættuflokkar, til að mynda áhætta sem tengist vandmeðfarinni skaðsemisábyrgð, umhverfisskaða, skaðsemisábyrgð lyfjaframleiðenda og vissum tegundum starfsábyrgðar, eru oft þess eðlis, óháð bótasögu, að annaðhvort er gífurlega erfitt eða með öllu ógerlegt að tryggja gegn slíkri áhættu á hefðbundnum markaði. Einnig getur komið fyrir að iðgjöld vegna slíkra áhættuflokka séu afar há eða skilmálar óaðgengilegir enda þótt hinn tryggði kunnir að hafa viðunandi bótasögu.“

Stjórnvöld í Liechtenstein itrekuðu það álit sitt að öll eigintryggingafélög með staðfestu í landinu sinntu eingöngu umsýslu með áhættu innan eigin samstæðu. Þá væri áhættan, sem

⁽¹⁶⁾ Mál C-308/01 *Gil Insurance o.fl. gegn Commissioners of Customs & Excise*, dómasafn 2004, bls. I-4777.

tryggt væri hjá eigintryggingafélögum, iðulega þess eðlis að ekki væri unnt að flytja hana til váttrygginga á almennum markaði. Staða eigintryggingafélaga væri því með þeim hætti að þau gæfu út tryggingar gegn áhættu sem ekki væri unnt að tryggja á hagkvæman hátt á hefðbundnum váttryggingamarkaði. Við þetta bættist að mikill munur væri á eigintryggingafélögum og frumtryggingafélögum að því leyti að hin síðarnefndu seldu tryggingar gegn margs konar áhættu og hefðu því yfir að ráða áhættusafni sem jafnaði út bótakröfur. Eigintryggingafélag gæfi hins vegar aðeins út tryggingar vegna áhættu eigin fyrirtækja og gæti ekki jafnað út þá áhættu. Stjórnvöld í Liechtenstein halda því af þessum sökum fram að markaður fyrir eigintryggingar sé annar en hinn hefðbundna starfsemi váttryggingamarkaðarins og að eigintryggingafélög eigi ekki í samkeppni við váttryggingafélög. Einnig var vísað til dómaframkvæmdar Dómstólsins og þeirrar niðurstöðu hans að ekki væri unnt að líta svo á að rekstrareining, sem héldi ekki uppi starfsemi á markaði „í samkeppni við aðra markaðsaðila“, stundaði starfsemi í atvinnuskyni sem fyrirtæki, svo og til ákvörðunar Eftirlitsstofnunar EFTA í máli Vegagerðar ríkisins í Noregi, en hún sýnir – að því er staðhæft er – að rekstrareiningar, sem sinna aðeins starfsemi innan fyrirtækis, séu ekki sjálfar fyrirtæki þar sem þær hafi ekki með höndum starfsemi í atvinnuskyni.

4.2.2. Skattaleg meðferð eigintryggingafélaga almenn ráðstöfun

4.2.2.1 Efnislega sértæk meðferð

Stjórnvöld í Liechtenstein héldu því fram að skattaleg meðferð eigintryggingafélaga væri ekki efnislega sértæk þar eð öll fyrirtæki gætu farið þessa leið og tiltekinn efnahagsstýrkur væri ekki nauðsynlegur. Umræddar ráðstafanir í skattamálum beindust ekki að tilteknum greinum, tilteknu félagaformi eða tilteknum svæðum í Liechtenstein – sömuleiðis væri ekki neinn áskilnaður um veltu, umsvif, fjölda starfsmanna eða að fyrirtækið tilheyrði fjölþjóðafyrirtæki. Stjórnvöld töldu því að þau skattákvæði, sem giltu um eigintryggingafélög, væru ekki efnislega sértæk.

Stjórnvöld í Liechtenstein vísuðu til ákvarðana framkvæmdastjórnar Evrópusambandsins um skattareglur vegna eigintryggingafélaga á Álandseyjum, írskar reglur um eignarhaldsfélög, lækkað skatthlutfall vegna óefnislegra eigna á Spáni og lækkað skatthlutfall vegna tekna af lánum innan samstæðu í Hollandi (*Groepsrentebox*)⁽¹⁷⁾ til stuðnings þeirri skoðun að skattlagning eigintryggingafélaga í Liechtenstein væri ekki efnislega sértæk. Vitnað var í eftirfarandi kafla ákvörðunarinnar um hollensku skattaákvæðin:

„Með tilliti til starfsemi á sviði lánsfjármögnunar búa tengd og ótengd félög ekki við sambærilega lagastöðu og aðstæður. Ástæðan er sú að ólíkt því sem gerist um ótengd félög er ekki um hrein markaðsviðskipti að ræða þegar tengd félög sækjast eftir láni eða eiginfjárfraðlagi innan samstæðu. Móðurfélag og dótturfélag eiga sömu hagsmuna að gæta, en málum er ekki þannig háttáð í markaðsviðskiptum við þriðja aðila sem leggur fram fjármagn, enda reynir sérhver aðili að viðskiptunum þá að gera hagnað sinn sem mestan á kostnað hinna.“

4.2.2.2 Ráðstöfun réttlætt með vísan til eðlis og almennrar tilhögunar kerfisins

Stjórnvöld í Liechtenstein halda því fram að jafnvel þótt Eftirlitsstofnun EFTA komist að þeirri niðurstöðu að umþrættar ráðstafanir séu efnislega sértækar megi hvað sem öðru líður réttlæta þær með vísan til eðlis og almennrar tilhögunar skattkerfisins í Liechtenstein. Þau eru þannig sammála áliti annarra aðila að þessu leyti.

Stjórnvöld í Liechtenstein lýstu stuðningi sínum við röksemdir sem byggðar eru á skilgreiningu og meðferð eigintryggingafélaga í endurtryggingatilskipun Evrópusambandsins og nýju gjaldþolstilskipuninni, og töldu að greina bæri eigintryggingar frá hefðbundinni váttryggingastarfsemi. Stjórnvöld í Liechtenstein lýstu sig sammála því að forsendur væru fyrir sérstakri meðferð eigintryggingafélaga með hliðsjón af því hversu takmarkað athafnasvið þeirra væri og að þau störfuðu aðeins innan eigin samstæðu.

4.2.3. Engin samkeppnisröskun og engin áhrif á viðskipti milli aðila að EES-samningnum

Stjórnvöld í Liechtenstein voru sammála því áliti fyrirtækis A RE að þjónusta eigintryggingafélaga væri ekki markaðsvara þar eð svo háttáði til að því er varðaði sumar tegundir áhættu að engin

⁽¹⁷⁾ Sjá 5.–8. nmgr. hér á undan.

„lausn á fjálsfum markaði“ væri fyrir hendi. Af þessum sökum töldu þau að ráðstafanirnar röskuðu hvorki samkeppni né hefðu áhrif á viðskipti milli aðildarríkja EES-samningsins.

4.2.4. *Ef aðstoð telst vera fyrir hendi er hún aðstoð sem var þegar við lýði*

Stjórnvöld í Liechtenstein töldu að ráðstafanirnar, sem um ræðir, ættu að teljast aðstoð sem var þegar við lýði, eða „yfirstandandi aðstoð“ í skilningi 1. mgr. 1. gr. í I. hluta og v. liðar stafl. b) í 1. gr. II. hluta bókunar 3, ef rétt þætti yfirleitt að telja þær aðstoð. Þau voru þannig einnig að þessu leyti sammála álit annarra aðila.

Rök þeirra voru á þá leið að eigintryggingafélög hefðu gildið lækkað hlutfall eiginfjárskatts, þ.e. 0,1%, allt frá árinu 1989 en á þeim tíma hefðu engin sérstök lagaákvæði enn verið sett um slík tryggingafélög. Þá lýstu stjórnvöld í Liechtenstein stuðningi sínum við þau rök að skattákvæðin hefðu farið að teljast aðstoð vegna þróunar EES-samningsins. Stjórnvöld lýstu sig sammála fyrirtæki F og litu svo á að þróun gildandi reglna í lok tíunda áratugarins hefði átt sér stað eftir að sérákvæði um eigintryggingafélög öðluðust gildi samkvæmt lögum frá 18. desember 1997.

4.2.5. *Endurheimta aðstoðar ósamrýmanleg meginreglum bandalagslöggjafar*

Stjórnvöld í Liechtenstein lýstu sig sammála greinargerðum fyrirtækis A og fyrirtækis F og töldu að eigintryggingafélög hefðu ekki getað séð það fyrir um það leyti sem ráðstafanirnar öðluðust gildi árið 1997 að þær hefðu í för með sér ríkisaðstoð, þegar litið væri til þess hversu mikil líkindi væru með stöðu þeirra og dæmum um starfsemi innan samstæðu. Allir hagsmunaaðilar fullyrði að engum vísbendingum hafi verið til að dreifa á þessum tíma sem gert hefðu nokkurt atriði í bráðabirgðaniðurstöðum Eftirlitsstofnunar EFTA líklegt eða fyrirsjáanlegt.

Þá lýstu stjórnvöld í Liechtenstein þeirri skoðun, sem endurspeglar staðhæfingar allra hagsmunaaðila, að endurheimta aðstoðar myndi brjóta gegn meginsjónarmiðum um réttarvissu. Grundvallarkrafa að því er varðar réttarvissu væri að öruggt og fyrirsjáanlegt sé hvernig ákvæðum Evrópusambands-/EES-réttar verði beitt. Þá var einnig staðhæft að gæta þyrfti enn betur að þeirri nauðsyn ef ákvörðun gæti haft fjárhagslegar afleiðingar. Talið var að þegar Liechtenstein öðlaðist aðild að EES-samningnum árið 1995 hefðu réttarreglur Evrópubandalagsins (þar með talin ákvarðanavenja framkvæmdastjórnarinnar í ríkisaðstoðarmálum) ekki skilgreint skattlagningu starfsemi innan samstæðu sem ríkisaðstoð, og að engin framvinda mála milli árána 1995 og 1997 (þegar ráðstafanirnar voru teknar upp) hefði bent til þess að þetta gæti breyst.

II. MAT

1. **Er um ríkisaðstoð að ræða?**

1. mgr. 61. gr. EES-samningsins hljóðar svo:

„Ef ekki er kveðið á um annað í samningi þessum er hvers kyns aðstoð, sem aðildarríki EB eða EFTA-ríki veitir eða veitt er af ríkisfjármunum og raskar eða er til þess fallin að raska samkeppni með því að ívilna ákveðnum fyrirtækjum eða framleiðslu ákveðinna vara, ósamrýmanleg framkvæmd samnings þessa að því leyti sem hún hefur áhrif á viðskipti milli samningsaðila.“

1.1. **Er gengið á ríkisfjármuni?**

Ráðstafanirnar verða að fela í sér aðstoð á vegum ríkisins eða aðstoð sem veitt er af ríkisfjármunum.

Þó að hlutfall eiginfjárskatts í Liechtenstein sé nú 0,2% takmarkast skattskylda eigintryggingafélaga við lægra hlutfall, eða 0,1% (og 0,075% af eiginfé umfram 50 millj. CHF og 0,05% af eiginfé umfram 100 millj. CHF). Þá eru eigintryggingafélög undanþegin tekjuskatti og arðmiðaskatti að fullu.

Ívilnun, sem felur í sér undanþágu frá greiðslu skatta að einhverju eða öllu leyti, minnkar skatttekjur ríkisins og jafngildir því að gengið sé á ríkisfjármuni með útgjaldaaukningu (í skattkerfinu) ⁽¹⁸⁾. Stjórnvöld í Liechtenstein verða af tekjum sem samsvara ógreiddum tekjuskatti, greiðslu eiginfjárskatts samkvæmt lækkuðu skatthlutfalli og ógreiddum arðmiðaskatti.

⁽¹⁸⁾ Sbr. 3. mgr. 3. undirkafla í leiðbeinandi reglum Eftirlitsstofnunar EFTA um skattlagningu fyrirtækja.

Af þessum sökum lítur Eftirlitsstofnun EFTA svo á að sérákvæði um skattlagningu eigintryggingafélaga feli í sér að gengið sé á ríkisfjármuni.

1.2. *Er ákveðnum fyrirtækjum eða framleiðslu ákveðinna vara ívilnað?*

1.2.1. *Fyrirtæki*

Greiðslur teljast ekki ríkisaðstoð nema þær renni til fyrirtækja sem hafa með höndum starfsemi í atvinnuskyni.

Samkvæmt dómi Evrópudómstólsins merkir hugtakið fyrirtæki eins og það er notað í 87. gr. EB-sáttmálans (nú 107. gr. sáttmálans um starfshætti Evrópusambandsins), en sú grein samsvarar 1. mgr. 61. gr. EES-samningsins, „hverja þá efnahagseiningu sem stundar starfsemi í atvinnuskyni, óháð lögformlegri stöðu þeirrar einingar og hvernig hún er fjármögnuð“⁽¹⁹⁾. Þá hefur það verið „viðtekin dómaframkvæmd [dómstólsins] að hver sú starfsemi, sem er fylgin í sölu á vörum eða þjónustu á tilteknum markaði, skuli teljast starfsemi í atvinnuskyni“⁽²⁰⁾.

Vátryggingastarfsemi er þjónusta, og þjónusta er í grundvallaratriðum starfsemi í atvinnuskyni⁽²¹⁾. Eigintryggingafélög bjóða vátryggingaþjónustu gegn greiðslu iðgjalda á tilteknum markaði. Engu breytir um þessa niðurstöðu þótt viðskiptavinir þeirra geti eingöngu verið fyrirtæki innan sömu samstæðu og þau tilheyra sjálf. Fyrirtæki í samstæðunni, sem eigintryggingafélagið heyrir til, hafa kosið þá leið að kaupa tryggingar af öðru félagi innan samstæðunnar, sem býður slíka þjónustu, fremur en að kaupa þær af utanaðkomandi vátryggingafélagi. Eins og fram kemur hér á eftir lítur Eftirlitsstofnun EFTA svo á, af þessum sökum, að þjónustan, sem eigintryggingafélög bjóða, sé kostur sem fyrirtæki geta valið í stað þess að kaupa tryggingar af þriðja aðila. Sú staðreynd að eigintryggingafélög mæta vátryggingaefnisþurn frá tilteknum fyrirtækjum er fullnægjandi ástæða til að álykta að þau bjóði þjónustu sína á markaði. Með stofnun eigintryggingafélags er vátrygging slíkrar áhættu bundin við eitt fyrirtæki samstæðunnar, en það merkir að ekkert annað vátryggingafélag á markaðnum getur keppt um að tryggja áhættu samstæðunnar. Hin venjulega leið til að tryggja áhættuna væri að leita til utanaðkomandi vátryggingafélags sem er starfandi á markaði, en hér er það þess í stað eigintryggingafélag samstæðunnar sem annast þjónustuna.

Í Liechtenstein hefur eigintryggingafélag stöðu sérstaks lögaðila og til þess er stofnað eins og hvers annars félags. Félagið tekur greiðslu fyrir þjónustu sína, áhætta er flutt til þess á grundvelli armslengdarreglunnar, það viðhefur fjárhagslegan aðskilnað og er skattskyldt samkvæmt landslögum. Raunar byggist skattskylda eigintryggingafélaga í Liechtenstein fyrst og fremst á því að þau eru fyrirtæki sem reka starfsemi í atvinnuskyni á yfirráðasvæði landsins. Þegar fyrirtæki setja á stofn sjálfstætt eigintryggingafélag er það yfirveguð ákvörðun og algengt er að félaginu sé valinn staður þar sem skattar eru lágir til þess að það njóti lægri skattgreiðslna. Hefði nýtt, sjálfstætt félag ekki verið stofnað, en fyrirtækjasamstæðan eins og hún var þess í stað verið látin bera áhættuna sjálf, hefði niðurstaðan verið sú, í stórum dráttum, að sparnaður vegna þeirrar ákvörðunar að innka ekki af hendi iðgjöld til vátryggjenda á almennum markaði hefði einfaldlega komið fram sem minni kostnaður – og þar með meiri hagnaður – og skattur af honum þá verið greiddur samkvæmt venjulegu skatthlutfalli í landinu þar sem fyrirtækið hefur skattalega heimilisfesti. Með stofnun félags á erlendri grundu opnast sú leið að reka vátryggingaþjónustuna utan landsins/landanna þar sem fyrirtækið hefur skattalega heimilisfesti, og samstæðunni er þannig gert kleift að færa sér í nyt (meðal annars⁽²²⁾) lægri skattlagningu þess hagnaðar sem myndast vegna þeirrar ákvörðunar fyrirtækisins að bera áhættuna sjálft⁽²³⁾.

Meðan formleg rannsókn stóð yfir héldu sumir mál aðila fram þeirri skoðun að eigintryggingafélög væru ekki fyrirtæki, í fyrsta lagi vegna þess að tryggingaþjónusta þeirra væri starfsemi „innan húss“, og í öðru lagi vegna þess að þjónustan, sem þau veittu, væri ekki fánleg á almennum markaði af þeim sökum, fyrst og fremst, að hún snerist um áhættu vegna algengra og tíðra atburða, sem vant

⁽¹⁹⁾ Mál C-41/90 *Höfner og Elser* gegn *Macrotron GmbH*, dómasafn 1991, bls. I-1979, 21. mgr.

⁽²⁰⁾ Sameinuð mál C-180/98 til C-184/98 *Pavlov*, dómasafn 2000, bls. I-6451, 75. mgr.

⁽²¹⁾ NACE-kerfið er samevrópskt flokkunarkerfi sem þjónar þeim tilgangi að raða félögum í flokka eftir starfsemi. K65 – Vátryggingafélög, endurtryggingafélög og lífeyrissjóðir, þó ekki lögboðnar almannatryggingar.

⁽²²⁾ Stofnun sérstaks félags með þessum hætti getur, svo dæmi sé tekið, einnig haft í för með sér að fyrirtækið komi upp varasjóði (í samræmi við lögboðna skyldu) sem er frádráttarþær frá skatti.

⁽²³⁾ Sjá einnig röksemdafærluna sem fram kemur í ákvörðun framkvæmdastjórnarinnar frá 10. júlí 2002 um reglur stjórnvalda í Finnlandi um aðstoð við eigintryggingafélög á Álandseyjum, sjá tilvísun í 51. mgr. hér á undan.

væri að fyrirtæki tækju á sig sjálf, eða flókna áhættu sem varðaði mikil verðmæti og ekki væri unnt að tryggja á markaði, eða þá aðeins með óaðgengilegum kjörum.

Reglur um starfsemi „innan húss“

Eins og nefnt hefur verið hér á undan var meðan rannsókn stóð yfir sérstaklega vísað til ákvörðunar Eftirlitsstofnunar EFTA um umdæmisskrifstofu Vegagerðar ríkisins í Noregi í Mæri og Raumsdal. Við endurskipulagningu Vegagerðar ríkisins í Noregi árið 1995 var stofnuninni skipt í umdæmisskrifstofur en við hverja þeirra er starfandi framkvæmdadeild, sem annast uppbyggingu og viðhald vega, vegganga og brúa, og umsýsludeild sem sinnir verkkaupum og hefur umsjón með útboðum. Framkvæmdadeildirnar sinntu verkefnum á ábyrgðarsviði Vegagerðar ríkisins í samræmi við gildandi gæðastaðla og opinberar reglur en önnuðust engin verk utan þess ábyrgðarsviðs, svo sem á almennum markaði. Þar eð framkvæmdadeild umdæmisskrifstofunnar í Mæri og Raumsdal annaðist starfsemi sína á vegum ríkisins „innan húss“ varð niðurstaða Eftirlitsstofnunar EFTA sú að ekki væri samkeppni á markaði milli þeirrar starfsemi og annarra markaðsaðila. Framkvæmdadeildin taldist því ekki fyrirtæki og fjárveitingar til hennar því ekki ríkisaðstoð.

Skoðun hagsmunaaðila hefur verið sú að þessar sömu röksemdir eigi við um eigintryggingafélög. Eftirlitsstofnun EFTA er ekki sammála þeirri afstöðu. Samkvæmt viðtekinni dómaframkvæmd⁽²⁴⁾ gilda sjónarmiðin, sem byggt var á í ákvörðuninni um Vegagerð ríkisins í Noregi, þegar opinberir aðilar nýta sér rétt sinn til að annast almannaþjónustu sjálfir, þ.e. án þess að bjóða rekstur hennar út á almennum markaði. Víkið var að þessu í dómi Dómsstólsins í *Stadt Halle*-málinu⁽²⁵⁾: „*Opinber aðili, sem gerir verktökusamninga, getur farið þá leið að nota eigin getu á sviði umsýslu, tæknilegra framkvæmda o.s.frv. til þess að leysa af hendi verkefni, sem honum hafa verið falin með almannahagsmunum fyrir augum, og er honum ekki skylt að leita til utanaðkomandi aðila sem tilheyra ekki eigin deildum hans.*“ Þá vísaði Dómsstóllinn til þess að munur væri á slíkum aðstæðum og aðstæðum þar sem einkafyrirtæki kæmi við sögu og hélt áfram: „*ber að líta til þess ... að sambandið milli opinbers aðila, sem gerir verktökusamninga, og eigin deilda hans tekur mið af sjónarmiðum og kröfum sem stjórnast af markmiðum á sviði almannahagsmuna. Sérhver fjárfesting einkaaðila í fyrirtæki helgast aftur á móti af sjónarmiðum einkahagsmuna og byggist á markmiðum af öðrum toga.*“

Í samræmi við þessar röksemdir lítur Eftirlitsstofnun EFTA svo á að lagastæða og aðstæður eigintryggingafélaga séu mjög frábrugðnar því sem gerist hjá opinberum aðilum sem veita þjónustu í almannabágu. Eigintryggingafélög selja einkafyrirtækjum þjónustu á viðskiptagrundvelli og staða þeirra er ekki sambærileg því sem að ofan greinir – og öll aðstoð, sem ríkið veitir þeim með skattaívilnunum, verður að skoðast í því ljósi.

Þjónusta eigintryggingafélaga sem ekki býðst á almennum váttryggingamarkaði

Framkvæmdastjórn Evrópusambandsins lauk nýlega rannsókn á váttryggingastarfsemi í Evrópu sem atvinnugrein. Í áfangaskýrslu sinni⁽²⁶⁾ tók framkvæmdastjórnin fram að flokka mætti váttryggingafélög á ýmsan hátt, til að mynda⁽²⁷⁾:

- eftir því hvort um væri að ræða tryggingafélög rekin í ágóðaskyni eða gagnkvæm tryggingafélög,
- eftir þeim tegundum trygginga sem þau bjóða,
- eftir því hvort þau eru seljendur beinna trygginga (frumtryggjendur) eða endurtryggjendur,
- eftir því hvort þau eru óháð einstökum kaupendum trygginga eða nátengd tilteknum kaupanda eða kaupendahópi (eins og þegar um ræðir eigintryggingafélög eða eiginendurtryggjendur).

⁽²⁴⁾ Sjá mál C-107/98 *Teckal Srl og Comune di Viano, Azienda Gas-Acqua Consorziale (AGAC) di Reggio Emilia*, dóm frá 18. nóvember 1999.

⁽²⁵⁾ Mál C-26/03 *Stadt Halle og RPL Recyclingpark Lochau GmbH gegn Arbeitsgemeinschaft Thermische Restabfall- und Energieverwertungsanlage TREA Leuna*, dómasafn 2005, bls. I-1, 48. mgr.

⁽²⁶⁾ „Athugun á fyrirtækjatrýggingum – Athugun á starfsemi á sviði fyrirtækjatrýgginga í Evrópu í samræmi við 17. gr. reglugerðar 1/2003 – Áfangaskýrsla janúar 2007“ [svo þýtt hér; skýrslan ekki til á ísl.]. Skýrsluna má finna á eftirfarandi slóð: http://ec.europa.eu/competition/sectors/financial_services/inquiries/interim_report_24012007.pdf.

⁽²⁷⁾ Sjá undirkafla III.5: „Váttryggingamarkaðir: grunnuppbygging“ [svo þýtt hér; skýrslan ekki til á ísl.] í skýrslu framkvæmdastjórnarinnar (bls. 23).

Það hefur áhrif á samkeppni á váttryggingamarkaði hvort um aðra kosti en hefðbundnar tryggingar er að ræða ⁽²⁸⁾. Eftirlitsstofnun EFTA lítur svo á að slíkir kostir séu í aðalatriðum þrír: sjálftryggingar, eigintryggingar og óhefðbundinn áhættuflutningur á grundvelli fjárgerninga (en. *Alternative Risk Transfer products*) ⁽²⁹⁾. Hugsanlegur sparnaður er hverju sinni helsta ástæðan fyrir því að fara aðra leið en að kaupa hefðbundna tryggingu. Með því að notast við eigintryggingafélag er unnt að halda fjármunatekjum af iðgjöldum innan samstæðunnar og iðgjaldagreiðslur geta hugsanlega verið sveigjanlegri. Þó að óvíst sé að þessar leiðir geti komið í stað váttrygginga að öllu leyti hafa þær í för með sér nokkurt samkeppnisaðhald á tryggingamarkaðnum. Af þeim sökum er lítið svo á að eigintryggingafélög séu kostur sem komið geti í stað trygginga sem þriðji aðili býður á markaði. Um þetta segir í skýrslu framkvæmdastjórnarinnar: „*Stórfyrirtæki í hópi viðskiptavina (og slík fyrirtæki verða sífellt stærri vegna þess að mörg þeirra hafa sjálf orðið til við fyrirtækjakaup eða samruna) geta nú nýtt sér stærðina til að réttlæta minni kaup á váttryggingum. Þau halda meiri áhættu hjá sjálfum sér, taka á sig meiri sjálfsábyrgð og notast í meira mæli við eigintryggingafélög og aðrar eigin rekstrareiningar í stað þess að kaupa allar váttryggingar á markaði.*“

Í skýrslu framkvæmdastjórnarinnar kemur fram að eigintryggingafélög séu sett á fót fyrst og fremst með eftirtalin markmið fyrir augum:

- Að nýta sér áhættustýringaraðferðir móðurfélagsins/samstæðunnar til fulls með því að greiða iðgjöld sem byggð eru á eigin reynslu.
- Að forðast rekstrar- og umsýslukostnað frumtryggingafélaganna.
- Að halda iðgjaldagreiðslum, og fjármunatekjum af þeim, innan samstæðunnar eftir því sem kostur er.
- Að njóta skattalegs hagræðis og lægra kostnaðar sem rekja má til (mildara) lagaumhverfis í erlendu ríki.
- Að lækka heildariðgjaldagreiðslur með því að kaupa endurtryggingar „í heildsölu“ og á lægra verði en hefðbundinn váttryggjandi eða frumtryggjandi hefði sett upp.

Eftirlitsstofnun EFTA getur ekki tekið undir þær staðhæfingar tiltekinna fyrirtækja úr hópi þriðju aðila að þjónusta eigintryggingafélaga sé ekki raunhæfur kostur við hlið trygginga sem keyptar eru á markaði. Eins og þegar hefur komið fram lítur stofnunin svo á að staðkvæmd sé milli eigintryggingastarfsemi og almennrar váttryggingastarfsemi ⁽³⁰⁾. Þó að hugsanlegt sé að þess sé ekki kostur að tryggja tilteknar tegundir áhættu á almennum markaði (eða öllu heldur að slíkar tryggingar séu ekki fáanlegar á verði sem væntanlegur kaupandi telur viðunandi) fellst Eftirlitsstofnun EFTA ekki á að eigintryggingafélög veiti eingöngu þjónustu sem ekki býðst hjá váttryggjendum á almennum markaði. Þá lítur stofnunin ekki svo á, enda þótt iðgjöld almennra váttryggingafélaga kunni að þykja óaðgengileg, að eigintryggingafélög skuli þess vegna ekki teljast hafa með höndum starfsemi í atvinnuskyni sem leiði til samkeppni við slíka váttryggjendur. Fyrirtæki, sem tilheyra einni og sömu samstæðu, geta valið milli þess að kaupa (lögboðnar og valkvæðar) tryggingar gegn áhættu af almennu váttryggingafélagi eða setja á stofn eigintryggingafélag. Ef síðarnefndi kosturinn er valinn eru váttryggjendur á markaði þar með útilokaðir frá því að tryggja viðkomandi áhættu. Samkeppni við aðra seljendur trygginga er því fyrir hendi ef til þess kemur að eigintryggingafélag sé stofnað og hvenær sem viðskiptafyrirtæki eigintryggingafélags ákveður að hve miklu leyti áhættu skuli haldið innan þess félags eða tryggingar (eða endurtryggingar) keyptar á almennum markaði.

Þá tekur Eftirlitsstofnun EFTA fram að eigintryggingafélög eru sem stendur skattskyld í Liechtenstein, eins og önnur fyrirtæki, enda þótt þau njóti undanþágu að ýmsu leyti og skatthlutföll séu önnur.

Niðurstaða Eftirlitsstofnunar EFTA er því að sú þjónustustarfsemi eigintryggingafélaga, sem er fólgin í sölu trygginga (eða endurtrygginga) til tengdra félaga, skuli teljast starfsemi í atvinnuskyni. Með vísan til þessa teljast félögin fyrirtæki í skilningi 1. mgr. 61. gr. EES-samningsins.

⁽²⁸⁾ Sjá undirkafla 4.2.1, „Substitutes for insurance“, í skýrslu FSA.

⁽²⁹⁾ Sjá til dæmis skýrslu sem CRA tók saman fyrir breska fjármálaeftirlitið (Financial Services Authority) í desember 2007. Skjalið má finna á eftirfarandi slóð: http://www.fsa.gov.uk/pubs/other/cra_report_cicd.pdf.

⁽³⁰⁾ Sbr. bls. 51 í skýrslu FSA.

1.2.2. Ávinningur

Með ráðstöfuninni er eigintryggingafélögum, sem falla undir ákvæði 82. gr. a skattalaga, fært hagræði með afléttingu gjalda (þ.e. undanþágu frá greiðslu tekjuskatts og lækkuðu hlutfalli eiginfjárskatts) sem að öðru jöfnu hefðu fallið til í rekstri þeirra.

Skattgreiðslur eru rekstrarkostnaður sem er eðlilegur hluti af atvinnustarfsemi fyrirtækis og fellur venjulega á fyrirtækið sjálft. Almennt má líta svo á að skattflokkun, sem leiðir til lægri greiðslna en ella hefði verið, eða undanþágu frá skattgreiðslum, feli í sér hagræði fyrir hlutaðeigandi fyrirtæki. Hagræði fyrirtækjanna er fylgið í því að rekstrarkostnaður þeirra verður lægri en kostnaður annarra fyrirtækja sem búa við svipaðar aðstæður og lagastöðu.

Einn þriðji aðili lýsti þeirri skoðun að tryggingar eigintryggingafélaga næðu til áhættu sem ekki væri unnt að tryggja á markaði og tekjur af slíkri starfsemi bæri því ekki að skattleggja. Enn er Eftirlitsstofnun EFTA ósammála þessum röksemdum. Það er yfirveguð ákvörðun af hálfu fyrirtækjasamstæðunnar að tryggja sig gegn áhættu með starfrækslu sérstaks félags, sem sett er á fót í samræmi við armslengdarsjónarmið og þiggur greiðslur fyrir þjónustuna sem það veitir. Skattareglurnar varða ekki áhættuna, sem tryggt er gegn, heldur tekjur félagsins, óháð því hvaðan þær koma. Fyrirtækið nýtur hagræðis sem er fylgið í lækkun eða afnámi skattgreiðslna af tekjum og eiginfé sem á uppruna sinn að rekja til þessarar starfsemi.

Undanþága frá greiðslu arðmiðaskatts vegna hlutabréfa eða eignarhluta í eigintryggingafélögum samkvæmt löggjöf í Liechtenstein veldur því jafnframt að álitalegra er að fjárfesta í slíkum félögum en öðrum fyrirtækjum. Þetta leiðir til hagræðis fyrir þá sem leggja fé í eigintryggingafélög ⁽³¹⁾. Undanþágan felur einnig í sér hagræði fyrir eigintryggingafélögin sjálf með því að hún auðveldar þeim aðgang að fjármögnun ⁽³²⁾.

1.2.3. Hversu sértæk er ráðstöfunin?

Til þess að ráðstöfun geti talist sértæk verður hún að ívilna „ákveðnum fyrirtækjum eða framleiðslu ákveðinna vara“.

1.2.3.1 Mat á því hvort ráðstöfun er efnislega sértæk

Í 73. gr. skattalaga er kveðið á um að lögaðilar, sem stunda atvinnurekstur í Liechtenstein (þar með talin erlend félög sem reka útibú í landinu), skuli greiða tekjuskatt og eiginfjárskatt. Af hreinum árlegum rekstrarhagnaði fyrirtækja í Liechtenstein er greiddur tekjuskattur félaga („*Ertragssteuer*“) ⁽³³⁾ sem nemur frá 7,5% til 15% ⁽³⁴⁾. Félög í Liechtenstein greiða jafnframt eiginfjárskatt („*Kapitalsteuer*“) þegar fjárhagsári þeirra lýkur (venjulega 31. desember ár hvert) og er hann innheimtur af innborguðu hlutfæ, almennu hlutfæ eða stofnfé, sem og af þeim varasjóðum félagsins sem eru hluti af eiginfé þess, samkvæmt hlutfallinu 0,2% ⁽³⁵⁾. Þá leggst arðmiðaskattur á arðgreiðslur og vaxtagreiðslur af verðbréfum, og skjölum sem eru ígildi verðbréfa, þegar útgefandinn er „innlendur aðili“ og er skatthlutfallið 4% af öllum útgreiddum arði eða hagnaðarhlutdeild.

Samkvæmt 82. gr. a skattalaga Liechtensteins greiða eigintryggingafélög („*Eigenversicherung*“) aftur á móti lægra hlutfall eiginfjárskatts, þ.e. 0,1% í stað almenns hlutfalls eiginfjárskatts sem er 0,2%. Þetta hlutfall lækkar um tvö þrep til viðbótar þegar um ræðir fjárhæðir umfram 50 millj. CHF annars vegar og 100 millj. CHF hins vegar. Stjórnvöld í Liechtenstein hafa staðfest að samkvæmt sama ákvæði greiði eigintryggingafélög engan tekjuskatt. Þá eru eigintryggingafélög undanþegin arðmiðaskatti samkvæmt 3. mgr. 88. gr. d skattalaga.

Með þessari undanþágu frá greiðslu tekjuskatts og arðmiðaskatts, ásamt afslætti af eiginfjárskatti, öðlast eigintryggingafélög sértækt hagræði í samanburði við önnur fyrirtæki sem eru skattlögð á venjulegan hátt vegna tekna af atvinnustarfsemi sinni. Samkvæmt lögum í Liechtenstein, og

⁽³¹⁾ Skattaívilnun, sem veitt er einstaklingum í hópi fjárfesta, telst ekki ríkisaðstoð í skilningi 1. mgr. 61. gr. EES-samningsins.

⁽³²⁾ Ákvörðun framkvæmdastjórnarinnar frá 21. janúar 1998 um skattundanþágur samkvæmt 8. mgr. 52. gr. þýskra laga um tekjuskatt, sjá Stjtið. ESB L 212, 30.7.1998, bls. 50. Mál C-156/98 *Þýska ríkið gegn framkvæmdastjórn*, dómasafn 2000, bls. I-6857, 26. mgr.

⁽³³⁾ Sbr. 77. gr. skattalaga.

⁽³⁴⁾ Tekjuskattshlutfallið ræðst af hlutfallinu milli hagnaðar og skattstofns eiginfjár. Skatthlutfallið getur hækkað um eitt prósentustig til (mest) fimm prósentustig, og innheimtur tekjuskattur getur því mest numið 20%.

⁽³⁵⁾ Sbr. 76. gr. skattalaga.

þá einkum 1. mgr. 82. gr. a skattalaga, njóta aðeins þau váttryggingafélög skattafsláttar sem hafa eingöngu með höndum eigintryggingastarfsemi („*Eigenversicherung*“). Önnur váttryggingafélög, svo og hvers kyns önnur fyrirtæki sem starfandi eru í öðrum greinum atvinnulífsins, falla undir venjulegar skattareglur.

Það er sömuleiðis álit Eftirlitsstofnunar EFTA að þessar ráðstafanir í skattamálum verði enn sértækari við það að í krafti þeirra njóta eigintryggingafélög enn meiri skattafsláttar þegar eiginfé þeirra nemur hærrí fjárhæð en 50 millj. CHF eða 100 millj. CHF.

Í tengslum við matið á því hvort ráðstafanirnar væru sértækar hefur verið vísað til ákvörðunar framkvæmdastjórnar Evrópusambandsins um skattlagningu eigintryggingafélaga á Álandseyjum⁽³⁶⁾. Framkvæmdastjórnin leit svo á í þeirri ákvörðun að eigintryggingafélög, sem nytu lægra skatthlutfalls en venjulega væri innheimt þegar um fyrirtæki væri að ræða, hefðu öðlast sértækt hagræði vegna þess að ráðstöfunin væri aðeins í þágu eigintryggingafélaga sem nytu ein skattundanþágunnar. Eftirlitsstofnun EFTA er sama sinnis og lítur svo á að þetta atriði eitt nægi til að ráðstafanirnar geti talist sértækar⁽³⁷⁾. Hér skal vísað til niðurstöðu Evrópudómstólsins í *GIL Insurance*-málinu⁽³⁸⁾ svohljóðandi: „*Samkvæmt 1. mgr. 87. gr. EB-sáttmálans ber að ganga úr skugga um hvort ráðstöfun á vegum ríkisins, sem byggist á tilteknu lögbundnu kerfi, sé þess eðlis að hún ívilni „ákveðnum fyrirtækjum eða framleiðslu ákveðinna vara“ umfram önnur fyrirtæki sem búa við sambærilega lagastöðu og aðstæður með hliðsjón af markmiðunum að baki kerfinu*“. Eftirlitsstofnun EFTA tekur þá afstöðu að í þessu tilviki teljist þau fyrirtæki búa við sömu lagastöðu og aðstæður sem greiða (óskertan) tekjuskatt, eiginfjárskatt og arðmiðaskatt í Liechtenstein – en í samanburði við þau njóta eigintryggingafélög í landinu sértæks hagræðis. Markmið ráðstöfunarinnar lágu í þessu tilviki skýrt fyrir, ólíkt því sem verið hefur í ýmsum flóknum málum á sviði skattaívilnana sem komið hafa upp á undanförunum árum. Skattheimta samkvæmt venjulegu skatthlutfalli aflar ríkinu tekna, en tilgangurinn með því að veita eigintryggingafélögum afslátt og undanþágu var sá (að eigin sögn stjórnvalda í Liechtenstein) að laða til landsins þjónustugrein sem auðvelt er að flytja milli landa og er mjög háð skattastigi. Á hinn bóginn eru eigintryggingafélög einnig sett á fót, og oftast látin starfa, annars staðar en önnur félög í samstæðunni, í þeim tilgangi (að minnsta kosti að hluta) að nýta það hagræði sem hlýst af litilli skattlagningu hagnaðar af einni tegund formlegrar sjálftryggingastarfsemi.

Eftirlitsstofnun EFTA telur því enga ástæðu til að ætla að munur sé á lagastöðu og aðstæðum eigintryggingafélaga og annarra fyrirtækja sem eru skattskyld í Liechtenstein.

1.2.3.2 Mat á því hvort ráðstöfun skuli teljast sértæk samkvæmt eldri ákvörðunum um ríkisaðstoð í tengslum við ráðstafanir í skattamálum

Tiltekin fyrirtæki úr hópi þriðju aðila staðhæfðu meðan á formlegri rannsókn stóð að gildandi skattundanþágur í Liechtenstein væru ekki sértækar sökum þess að hvert það fyrirtæki, sem rekið væri í atvinnuskyni, gæti sett á fót eigintryggingafélag. Eftirlitsstofnun EFTA fellst ekki á að þetta sé gilt lagasjónarmið og er hvað sem öðru líður ósammála þeirri staðreyndalýsingu sem lögð er til grundvallar. Stofnunin lítur svo á að tveimur skilyrðum verði að vera fullnægt til þess unnt sé að stofna eigintryggingafélag. Hið fyrra er að aðeins þau félög geta nýtt sér hagræðið af eigintryggingafélagi sem geta staðið undir þeim fasta kostnaði sem fylgir því að setja slíkt félag á fót. Hitt skilyrðið, og það sem vegur þyngra, tengist þeirri staðreynd að stofnun eigintryggingafélags er í eðli sínu formleg aðferð til að stunda sjálftryggingar. Eftirlitsstofnun EFTA er þeirrar skoðunar að aðeins mjög fjársterk fyrirtæki (og þá fyrst og fremst stórfyrirtæki) geti tekið á sig áhættuna sem fylgir því að annast eigin tryggingar sjálf⁽³⁹⁾ og að það leiði

⁽³⁶⁾ Ákvörðun framkvæmdastjórnarinnar frá 10. júlí 2002 um reglur stjórnvalda í Finnlandi um aðstoð við eigintryggingafélög á Álandseyjum, sjá tilvísun hér á undan.

⁽³⁷⁾ Framkvæmdastjórnin komst einnig að þeirri niðurstöðu að ráðstöfunin hindraði váttryggingafélög, sem venjulega selja ótengdum félögum (eða hvers kyns fyrirtækjum öðrum) tryggingar, frá því að starfa á sama markaði og á sömu forsendum og eigintryggingafélög. Eftirlitsstofnun EFTA er einnig sammála þessu álit.

⁽³⁸⁾ Mál C-308/01 *GIL Insurance o.fl.*, dómarsafn 2004, bls. I-4777, 68. mgr. Sbr. einnig mál C-143/99 *Adria-Wien Pipeline*, dómarsafn 2001, bls. I-8365, 41. mgr., mál C-409/00 *Spanska ríkið gegn framkvæmdastjórn*, dómarsafn 2003, bls. I-1487, 47. mgr.

⁽³⁹⁾ Hér má vísa til eftirfarandi kafla úr skýrslu FSA: „Það kom skýrt fram í viðtölum við viðskiptavinum að aðeins stórfyrirtæki nýttu sér eigintryggingafélög og óhefðbundinn áhættuflutning á grundvelli fjárgæringa. Sjálftryggingar voru einnig algengari hjá stórfyrirtækjum enda þótt nær 33% allra fyrirtækja með veltu á bilinu £20m–£100m mættu áhættu að einhverju marki með sjálftryggingum“ og „Aðferðir, sem komið geta í stað váttrygginga, svo sem sjálftryggingar, eigintryggingafélög og óhefðbundinn áhættuflutningur á grundvelli fjárgæringa, leiða aðeins af sér samkeppnisáðhald gagnvart tryggingamiðlun þegar um stórfyrirtæki er að ræða.“ Eftirlitsstofnun EFTA telur það einnig skipta miklu í þessu sambandi að í skýrslu framkvæmdastjórnarinnar um starfsemi á sviði fyrirtækjatrýgginga kom fram að árið 2005 hefðu aðeins um 5200 eigintryggingafélög verið starfandi í heiminum. Þetta er bersýnilega mjög lág tala með hliðsjón af fjölda fyrirtækja í heiminum og styrkir því þá niðurstöðu stofnunarinnar að flest fyrirtæki telji það ekki raunhæfan kost að setja á fót eigintryggingafélag.

af grundvallareðli váttryggingastarfsemi að fyrirtæki þurfi að ná ákveðnum umsvifum og fjölbreytileika í rekstri áður en það getur annast áhættustýringu án þess að leita til þriðja aðila um tryggingar. Að áliti Eftirlitsstofnunar EFTA blasir þörfin á tilteknum umsvifum og fjölbreytileika við þegar lítið er til þess að á minnstu fyrirtækin geta fallið svo háar skuldbindingar, eftir því hvers eðlis rekstur þeirra er (til dæmis vegna rýrnunar fastafjármuna í tengslum við óhapp eða eldsvoða eða vegna líkamstjóns sem rekja má til gáleysis við afhendingu á vöru eða þjónustu), að greiðslurnar verða þeim ofviða. Þá leit framkvæmdastjórnin svo á (í ákvörðuninni í Álandseyjamálinu) að til þess að þau skilyrði gætu myndast, sem ráðstöfunin tæki til (þ.e. sú staða að geta sett á fót eigintryggingafélag), væri tiltekinn fjárhagslegur styrkur nauðsynlegur, og því nýttist ráðstöfunin aðeins fyrirtækjum sem náð hefðu nægilegri stærð ⁽⁴⁰⁾.

Eftirlitsstofnun EFTA telur því að umrædd ráðstöfun komi aðeins til góða fyrirtækjum sem eru nægilega fjársterk til að geta sett á stofn eigintryggingafélag og varði þannig aðeins slík fyrirtæki, og bendir á að það voru hindranir af þessu tagi sem leiddu til þeirrar niðurstöðu undirréttar EB að skattaívilnanir í *Territorio Histórico de Álava*-málinu ⁽⁴¹⁾ væru sértækar.

Við rannsókn málsins var einnig vísað til ákvörðunar framkvæmdastjórnar Evrópusambandsins um írskar reglur um eignarhaldsfélög. Í því máli var það mat framkvæmdastjórnarinnar að skattundanþága vegna fjármagnstekna, sem stofnuðust við sölu hlutabréfa í eigu fjárfesta sem átt hefðu 5% hið minnsta af almennu hlutfé viðkomandi fyrirtækis samfelld um að minnsta kosti 12 mánaða skeið, væri ekki sértæk í efnislegum atriðum. Framkvæmdastjórnin komst að þeirri niðurstöðu að áskilnaður um 5% eignarhluta ívilnaði engu fyrirtæki umfram önnur sem byggju við sambærilega lagastöðu og aðstæður að teknu tilliti til markmiðanna að baki ráðstöfuninni, enda gætu fyrirtæki fært sér hana í nyt óháð stærð og félagaformi ⁽⁴²⁾. Þær ráðstafanir í skattamálum, sem hér eru til skoðunar, gilda aftur á móti einvörðungu um fyrirtæki sem valið hefur verið tiltekið félagaform og hafa með höndum tiltekna tegund atvinnustarfsemi (þ.e. eigintryggingafélag), og hvað sem öðru líður er stofnun slíkra fyrirtækja aðeins á færi þeirra sem hafa nægilegt bolmagn til þess og til að tryggja sig sjálfir gegn áhættu í eigin atvinnurekstri.

Spænsk ákvæði um skattafslátt vegna óefnislegra eigna voru einnig nefnd í tengslum við rannsókn málsins. Í því máli leit framkvæmdastjórnin svo á að ívilnandi meðferð tekna af óefnislegum eignum fæli í sér undanþágu frá venjulegum reglum um skattlagningu félaga. Aftur á móti taldi hún ráðstöfunina ekki sértæka þar eð hún nýttist hverju því fyrirtæki sem sætti skattlagningu félaga á Spáni og byggt hefði upp óefnislegar eignir, og hagræðið af ráðstöfuninni gæti fallið í hlut hvers þess greiðanda tekjuskatts félaga (óháð umsvifum, félagaformi eða atvinnugrein) sem fyrirtækið starfaði undir. Stjórnvöld á Spáni höfðu látið framkvæmdastjórninni í té tölugögn sem sýndu að óefnislegar eignir (og það rannsóknar- og þróunarstarf sem var undanfari þeirra) væru víða fyrir hendi í öllum greinum atvinnulífsins, meðal annars þjónustugreinum. Framkvæmdastjórnin leit svo á að umrædd ákvæði væru ekki til þess fallin að styrkja stöðu neins tiltekins hóps fyrirtækja umfram önnur slík sem ættu í samkeppni á EB-markaði ⁽⁴³⁾ og að þau giltu án mismununar gagnvart öllum aðilum í atvinnulífinu ⁽⁴⁴⁾. Eftirlitsstofnun EFTA telur að einnig í þessu tilviki sé um að ræða ákvörðun sem skipti ekki máli um mat á skattlagningu eigintryggingafélaga í Liechtenstein.

Að síðustu er þess að geta að vísað hefur verið til ákvörðunar framkvæmdastjórnarinnar um *Groepsrentebox*-reglurnar, en þau hollensku ákvæði hafa það að markmiði að minnka muninn á skattalegri meðferð tveggja fjármögnunarleiða fyrirtækja í sömu samstæðu, þ.e. skulda og eiginfjár. Samkvæmt reglunum er jákvæður munur á vaxtatekjum og vaxtagjöldum, sem tengjast fjármögnunarviðskiptum fyrirtækja í sömu samstæðu, skattlagður í „samstæðuvaxtahólf“ og ber 5,5% skatt í stað venjulegs 25,5% tekjuskatts félaga. Framkvæmdastjórnin taldi að hagræði fyrirtækis í tengslum við lán til tengds fyrirtækis gæti ekki talist hafa í för með sér mismunun þar eð lán til tengds aðila væri ekki sambærilegt við lán til ótengds aðila. Framkvæmdastjórnin leit

⁽⁴⁰⁾ Sbr. 52. mgr. ákvörðunar í Álandseyjamálinu. Framkvæmdastjórnin leit svo á að ekki yrði stofnað til eigintryggingafélags nema velta samstæðunnar, sem tryggingasamningar yrðu gerðir við, væri nógu mikil til að gera henni kleift að standa undir fastakostnaði og skila hagnaði.

⁽⁴¹⁾ Sameinuð mál T-92/00 og T-103/00 *Territorio Histórico de Álava o.fl. gegn framkvæmdastjórn (Ramondín)*, dómasafn 2002, bls. II-1385, 39. mgr.

⁽⁴²⁾ Eftir viðræður við framkvæmdastjórnina var fallið frá að setja ákvæði um að eignarhlutur af þessu tagi yrði að nema að minnsta kosti 50 milljónum evra.

⁽⁴³⁾ Mál C-53/00 *Ferring* gegn *ACOSS*, dómasafn 2001, bls. I-9067, 21. mgr.

⁽⁴⁴⁾ Mál C-156/98 *Þýska ríkið* gegn *framkvæmdastjórn*, dómasafn 2000, bls. I-6857, 22. mgr., en í því máli féllst Evrópudómstóllinn á að skattundanþága gæti talist almenn ráðstöfun ef hún gildi án mismununar gagnvart öllum aðilum í atvinnulífinu. Sbr. einnig mál C-75/97 *Belgíska ríkið* gegn *framkvæmdastjórn*, dómasafn 1999, bls. I-3671, 28. mgr.

svo á að skilyrði þess efnis að yfirráð yfir öðru fyrirtæki yrðu að vera fyrir hendi væri almenns eðlis og gildi gagnvart öllum fyrirtækjum óháð umsvifum, atvinnugrein og hvers kyns greinarmun öðrum – sérstakt skatthlutfall vegna skuldafjármögnunar milli tengdra fyrirtækja styddist því við hlutlægar forsendur og skerti ekki skattalegt hlutleysi.

Enda þótt Eftirlitsstofnun EFTA taki undir það sjónarmið að þær ráðstafanir í skattamálum, sem hér eru til athugunar, eigi ýmislegt sameiginlegt með ofangreindum málum, einkum að því er varðar þau atriði írska og hollenska málsins sem snúa að viðskiptum fyrirtækja í sömu samstæðu, getur hún ekki fallist á að röksemdir framkvæmdastjórnarinnar eigi við í málinu. Það var grundvallarþáttur í röksemdafærslu framkvæmdastjórnarinnar í öllum ofangreindum málum að sérhvert fyrirtæki gæti gripið til þeirra ráða sem gerðu því kleift að njóta viðkomandi skattaívilunar, og í því tilliti ræður úrslitum að mati Eftirlitsstofnunar EFTA að fallið var frá áskilnaði um lágmarksfjárhæð einstakra viðskipta (vegna stofnunar fyrirtækis í Hollandi og lágmarksvirði viðkomandi eignarhlutar á Írlandi). Af þeim ástæðum, sem hér hafa verið raktar, lítur Eftirlitsstofnun EFTA svo á að ekki sé á færi allra fyrirtækja að setja á fót eigintryggingafélag (og telur að skattaívilnun, sem beinist sérstaklega að einu félagaformi, sé ekki sambærileg við aðstæður í umræddu máli, hvað sem öðru líði).

1.2.4. Röklegt samhengi skattkerfisins

Þó að ráðstöfun í skattamálum hafi sérstakt eða sértækt gildissvið kann engu að síður að vera unnt að réttlæta hana með vísan til röklegs samhengis skattkerfisins ⁽⁴⁵⁾. Ráðstafanir, sem miðast að því að undanþiggja fyrirtæki í tiltekinni grein að einhverju eða öllu leyti gjöldum sem falla til við venjulega beitingu almenns skattkerfis, geta talist ríkisaðstoð ef engar forsendur eru fyrir slíkri undanþágu þegar lítið er til eðlis og röklegs samhengis almenna kerfisins ⁽⁴⁶⁾. Af þessum sökum er hugsanlegt að sérákvæði um skattlagningu eigintryggingafélaga verði ekki talin sértæk ef þau teljast hvíla á fullnægjandi forsendum þegar lítið er til eðlis og almennrar tilhögunar skattkerfisins í Liechtenstein. Eftirlitsstofnun EFTA verður að meta hvort mismunandi skattaleg meðferð fyrirtækja, sem lýsir sér í hagræði eða óhagræði er rekja má til viðkomandi skattákvæða, getur talist afleiðing af eðli eða almennri tilhögun gildandi heildarkerfis. Ef mismunur af því tagi byggist á öðrum markmiðum en þeim sem liggja heildarkerfinu til grundvallar verður að meginstefnu til að líta svo á að slík ráðstöfun sé sértæk.

Samkvæmt viðtekinni réttarframkvæmd fellur það í hlut stjórnvalda í EFTA-ríkinu, sem tekið hefur upp mismunandi meðferð fyrirtækja, að færa sönnur á að slíkar reglur megi réttlæta með vísan til eðlis og almennrar tilhögunar viðkomandi skattkerfis ⁽⁴⁷⁾. Eftirlitsstofnun EFTA verður síðan að taka til athugunar hvort sérákvæði um skattlagningu eigintryggingafélaga eru í samræmi við markmiðin sem liggja sjálfu skattkerfinu til grundvallar, eða þjóna öðrum markmiðum.

Stjórnvöld í Liechtenstein hafa greint frá því að skattaívilnunin hafi verið tekin upp til þess að skapa grundvöll fyrir stofnun og vexti eigintryggingastarfsemi sem nýrrar atvinnugreinar í Liechtenstein. Eftirlitsstofnun EFTA lítur svo á að hér sé augljóslega um að ræða efnahagslegt og pólitískt markmið sem sé ekki sjálfsgæður grundvöllur tekjuskatts og því ekki afleiðing af röklegu samhengi skattkerfisins ⁽⁴⁸⁾.

Stjórnvöld hafa ennfremur vísað til þess, eins og sumir úr hópi þriðju aðila, að afleidd löggjöf um vátryggingafélög feli í sér heimild að EES-rétti til að mismuna eigintryggingafélögum og öðrum vátryggingafélögum, og þá einkum tilskipunin um endurtryggingar (2005/68/EB) og nýja gjaldþolstilskipunin („Solvency II“ (2009/138/EB)). Því er haldið fram að í tilskipun Evrópusambandsins um endurtryggingar og gjaldþolstilskipuninni sé gerður greinarmunur

⁽⁴⁵⁾ Mál E-6/98 *Norska ríkið gegn Eftirlitsstofnun EFTA*, skýrsla EFTA-dómstólsins 1999, bls. 76, 38. mgr., sameinuð mál E-5/04, E-6/04 og E-7/04 *Fesil og Finnjörð, PIL o.fl. og norska ríkið gegn Eftirlitsstofnun EFTA*, skýrsla EFTA-dómstólsins 2005, bls. 117, 84.–85. mgr., sameinuð mál T-127/99, T-129/99 og T-148/99, *Territorio Histórico de Álava o.fl. gegn framkvæmdastjórn*, dómasafn 2002, bls. II-1275, 163. mgr., mál C-143/99 *Adria-Wien Pipeline*, dómasafn 2001, bls. I-8365, 42. mgr., mál T-308/00 *Salzgitter* gegn *framkvæmdastjórn*, dómasafn 2004, bls. II-1933, 42. mgr., mál C-172/03 *Wolfgang Heiser*, dómasafn 2005, bls. I-1627, 43. mgr.

⁽⁴⁶⁾ Mál E-6/98 *Norska ríkið gegn Eftirlitsstofnun EFTA*, sjá tilvísun í 38. mgr. hér á undan, sameinuð mál E-5/04, E-6/04 og E-7/04 *Fesil og Finnjörð, PIL o.fl. og norska ríkið gegn Eftirlitsstofnun EFTA*, sjá tilvísun í 76.–89. mgr. hér á undan, mál 173/73 *Ítalska ríkið gegn framkvæmdastjórn*, dómasafn 1974, bls. 709, 16. mgr.

⁽⁴⁷⁾ Mál E-6/98 *Norska ríkið gegn Eftirlitsstofnun EFTA*, sjá tilvísun í 67. mgr. hér á undan, mál C-159/01 *Hollenska ríkið gegn framkvæmdastjórn*, dómasafn 2004, bls. I-4461, 43. mgr.

⁽⁴⁸⁾ Sbr. áþekkar röksemdir sem fram koma í ákvörðun framkvæmdastjórnarinnar frá 17. febrúar 2003 um ríkisaðstoð sem stjórnvöld í Hollandi komu á vegna alþjóðlegrar fjármögnunarstarfsemi, 95. mgr.

á eigintryggingafélögum og hefðbundnum váttryggingafélögum á almennum markaði og að samræmi sé milli þess og þeirrar mismunandi skattameðferðar sem kveðið er á um í löggjöf í Liechtenstein.

Eftirlitsstofnun EFTA tekur undir það sjónarmið að góðar ástæður geti verið fyrir því að greina milli eigintryggingafélaga og annarra váttryggingafélaga að því er varðar áskilnað reglna innra markaðarins, meðal annars með tilliti til þess að tryggja tiltekið lágmark eiginfjár. Hins vegar verður ekki séð hvernig nota mætti slíkan áskilnað sem réttlætingu fyrir mismunandi skattlagningu fjármagnstekna og tekna af váttryggingaþjónustu sem atvinnustarfsemi. Eftirlitsstofnun EFTA lítur svo á að enda þótt hér kunni að vera um gild sjónarmið að ræða varði þau ekki röklegt samhengi kerfis tekjuskatts og fjármagnstekjuskatts, og geti því ekki talist forsenda fyrir því að veita eigintryggingafélögum einum skattundanþágu, að fullu eða að hluta. Röklegt samhengi tekjuskatts- og fjármagnstekjuskattskerfa er að þeim er ætlað að afla tekna á grundvelli fjármunamyndunar í atvinnustarfsemi. Hér skiptir ekki máli hvort sú starfsemi lýtur strangari eða vægari opinberum reglum.

Eftirlitsstofnun EFTA lítur svo á, af þeim ástæðum sem hér hafa verið raktar, að skattaívilnanir eigintryggingafélaga í Liechtenstein verði ekki réttlættar með vísan til eðlis og almennrar tilhögunar skattkerfisins í landinu.

1.3. Samkeppnisröskun og áhrif á viðskipti milli aðila að EES-samningnum

Til þess að ráðstöfun geti talist falla undir ákvæði 1. mgr. 61. gr. EES-samningsins verður hún að raska samkeppni, eða vera til þess fallin, og hafa áhrif á viðskipti milli aðildarríkja samningsins.

Eigi ráðstöfun að teljast samkeppnisraskandi er nægilegt að viðtakandi aðstoðarinnar keppi við önnur fyrirtæki á samkeppnismörkuðum og að ráðstöfunin hafi áhrif á viðskipti á EB-markaði með því að styrkja fjárhagsstöðu fyrirtækis í samanburði við önnur fyrirtæki sem keppa við það á EB-markaði ⁽⁴⁹⁾. Eins og þegar hefur komið fram lítur Eftirlitsstofnun EFTA svo á að eigintryggingafélög hafi með höndum starfsemi í atvinnuskyni sem sé fölginn í því að bjóða váttryggingaþjónustu sem valkost við hlið trygginga sem keyptar eru á markaði. Váttryggingastarfsemi er rekin á samkeppnismarkaði og því koma fram röskunaráhrif ef eigintryggingafélög eru látin njóta sérstaks hagræðis. Slíkt hagræði hvetur vissar tegundir fyrirtækja til að setja á fót eigin tryggingafélög til þess að tryggja áhættu sem hefði að öðrum kosti verið tryggð á almennum markaði.

Þar eð váttryggingaþjónusta á vegum fyrirtækjanna, sem nýta sér þessar ívilnandi reglur, er starfsemi sem getur haft í för með sér viðskipti milli aðildarríkja EES-samningsins, verður jafnframt að lita svo á að viðskipti milli EES-ríkja verði fyrir áhrifum ⁽⁵⁰⁾. Þá eru viðskipti einnig talin verða fyrir áhrifum vegna þess að ráðstöfunin gæti jafnframt þýtt hagræði fyrir samstæðurnar sem eigintryggingafélögin tilheyra og kunna að vera starfandi á mörkuðum sem búa við samkeppni yfir landamæri.

1.4. Niðurstaða

Niðurstaða Eftirlitsstofnunar EFTA er að sérákvæði um skattgreiðslur eigintryggingafélaga í Liechtenstein séu ríkisaðstoð í skilningi 1. mgr. 61. gr. EES-samningsins.

2. Málsmeðferðarreglur

Eftirfarandi ákvæði er að finna í 3. mgr. 1. gr. I. hluta bókunar 3: „*Tilkynna skal [E]ftirlitsstofnun EFTA um áætlanir um að veita eða breyta aðstoð þannig að henni gefist nægur tími til athugasemda. [...]. Hlutadeigandi ríki skal ekki gera fyrirhugaðar ráðstafanir fyrr en endanleg niðurstaða liggur fyrir*“.

Sérákvæðum um skattskyldu eigintryggingafélaga að því er varðar eiginfjár-, tekju- og arðmiðaskatt var aukið við skattalög í desember árið 1997, þ.e. eftir að EES-samningurinn

⁽⁴⁹⁾ Mál T-214/95 *Het Vlaamse Gewest* gegn *framkvæmdastjórn*, dómasafn 1998, bls. II-717, mál 730/79, *Philip Morris* gegn *framkvæmdastjórn*, dómasafn 1980, bls. 2671, 11. mgr.

⁽⁵⁰⁾ Ákvörðun framkvæmdastjórnarinnar frá 10. júlí 2002 um reglur stjórnvalda í Finnlandi um aðstoð við eigintryggingafélög á Álandseyjum, sjá tilvísun hér á undan.

öðlaðist gildi. Stjórnvöld í Liechtenstein tilkynntu Eftirlitsstofnun EFTA ekki þá breytingu á skattalögum.

Stjórnvöld í Liechtenstein og tilteknir þriðju aðilar hafa haldið fram þeirri skoðun að ákvæði um skattlagningu eigintryggingafélaga í Liechtenstein eigi að teljast aðstoð sem var þegar við lýði. Álit þeirra er að ákvæðin hafi aðeins farið að teljast aðstoð vegna þróunar EES-réttar þar eð á þeim tíma sem þau öðluðust gildi, þ.e. 1. janúar 1998 ⁽⁵¹⁾, hafi engum reglum eða fordæmum verið til að dreifa sem bent hefðu getað til þess að tengsl væru milli veitingar ríkisaðstoðar og þessara ráðstafana í skattamálum ⁽⁵²⁾. Í bókun 3 við samninginn um eftirlitsstofnun og dómstól – v. lið staflíðar b) í 1. gr. II. hluta – er tekið fram að aðstoð teljist vera „yfirstandandi aðstoð“ ef sýna megi fram á að hún hafi ekki talist aðstoð þegar hún kom til framkvæmda heldur farið að teljast aðstoð síðar vegna þróunar Evrópska efnahagssvæðisins, enda hafi engar breytingar orðið á ráðstöfuninni síðar af hálfu EFTA-ríkisins.

Eftirlitsstofnun EFTA lítur aftur á móti svo á að dómur Evrópudómstólsins allt frá 8. áratugnum sýni að skattaívilnanir af því tagi, sem hér eru til athugunar, geti talist aðstoð. Dómstóllinn komst að þeirri niðurstöðu árið 1974 ⁽⁵³⁾ að allar ráðstafanir, sem miðuðust að því að undanþiggja fyrirtæki í tiltekinni grein gjöldum sem falla til við venjulega beitingu tiltekins skattkerfis (án þess að nokkrar forsendur væru fyrir slíkri undanþágu þegar lítið væri til eðlis eða almennrar tilhögunar kerfisins), skyldu teljast ríkisaðstoð. Árið 1987 ⁽⁵⁴⁾ tók dómstóllinn skýrt fram að lækkun skatttekna jafngildi því að gengið væri á ríkisfjármuni með útgjaldaaukningu.

Þessi afstaða mótaði einnig ákvarðanir sem Eftirlitsstofnun EFTA tók áður en skattalögin í Liechtenstein öðluðust gildi, en þar var niðurstaða stofnunarinnar sú að fyrirtæki hefðu notið skattaívilnana sem væru ríkisaðstoð (ósamrýmanleg gildandi reglum) í Finnlandi árið 1994 ⁽⁵⁵⁾ og í Noregi árið 1995 ⁽⁵⁶⁾ og árið 1997 ⁽⁵⁷⁾. Við þetta bætist að í kjölfar víðtækrar umræðu um þörfina á að samræma aðgerðir á vettvangi Evrópubandalagsins í því skyni að vinna gegn óæskilegri skattasamkeppni samþykkti leiðtogaárið nokkur niðurstöðuskjöl svo og ályktun um starfsreglur í tengslum við skattlagningu fyrirtækja ⁽⁵⁸⁾. Meðal þess, sem um samdist, var að framkvæmdastjórnin skyldi stuðla að því markmiði að vinna gegn óæskilegri skattasamkeppni með útgáfu tilkynningar ⁽⁵⁹⁾ um beitingu reglna um ríkisaðstoð gagnvart ráðstöfunum varðandi beina skattlagningu fyrirtækja og lýsti hún sig reiðubúna „að beita aðstoðarákvæðunum sem um ræðir á strangan hátt“. Þegar tilkynningin var birt í desember árið 1998 kom þar fram að samkvæmt viðtekinni venju og dómaframkvæmd ⁽⁶⁰⁾ teldist ráðstöfun í skattamálum aðstoð ef hún stuðlaði fyrst og fremst „að framgangi einnar eða fleiri atvinnugreina“ ⁽⁶¹⁾. Framkvæmdastjórnin lýsti sig þannig reiðubúna að herða beitingu ákvæða sem þegar voru í gildi ⁽⁶²⁾.

Eftirlitsstofnun EFTA getur ekki fallist á að röksemdir stjórnvalda í Liechtenstein og annarra aðila sýni að viðmiðunaratriði, sem ráða mati framkvæmdastjórnarinnar (eða Eftirlitsstofnunar EFTA) á því hvort skattaráðstafanir teljast vera sértæk ákvæði, hafi breyst eftir tilkomu þeirra ráðstafana í skattamálum sem hér eru til athugunar. Tilkynning framkvæmdastjórnarinnar um skattlagningu fyrirtækja og hliðstæðar leiðbeinandi reglur Eftirlitsstofnunar EFTA eru byggðar á löngu viðtekinni dómaframkvæmd Evrópudómstólsins og undirréttar EB og staðfesta að ákvæði 107. og 108. gr. sáttmálans um starfshætti Evrópusambandsins og 1. mgr. 61. gr. EES-samningsins gilda um ráðstafanir í skattamálum. Við þetta bætist að jafnvel þótt sýna mætti fram á slíka breytingu á stjórnsýslu leiðir af dómaframkvæmd að ekki er unnt að fallast á rök þess efnis að skattákvæðin séu aðstoð sem var við lýði, því að með þeim hefur ekki verið leitt í ljós að breytingar á viðmiðum, sem annaðhvort framkvæmdastjórnin eða Eftirlitsstofnun EFTA notar

⁽⁵¹⁾ Lögin samþykkt 18. desember 1997.

⁽⁵²⁾ Stjórnvöld í Liechtenstein og tilteknir þriðju aðilar héldu því fram að framkvæmdastjórnin hefði í raun lýst yfir að sambærileg ákvæði um skattlagningu starfsemi, sem fram fer innan samstaðu (sjá hér á eftir), væru ekki ríkisaðstoð.

⁽⁵³⁾ Mál 173/73 *Ítalíska ríkið gegn framkvæmdastjórn*, dómasafn 1974, bls. 709.

⁽⁵⁴⁾ Mál 248/84 *Þýska ríkið gegn framkvæmdastjórn*, dómasafn 1987, bls. 4013.

⁽⁵⁵⁾ Skattaívilnun vegna vöruframleiðslu var afnumin þar í kjölfar ákvörðunar Eftirlitsstofnunar EFTA 213/94/COL frá 1. desember 1994.

⁽⁵⁶⁾ Ákvörðun Eftirlitsstofnunar EFTA 106/95/COL frá 31. október 1995 um undanþágu fyrir glerumbúðir frá grunnskatti á einnota umbúðir fyrir drykkjarvörur.

⁽⁵⁷⁾ Ákvörðun Eftirlitsstofnunar EFTA 145/97/COL frá 14. maí 1997 um viðeigandi ráðstafanir vegna mishárra framlaga atvinnurekenda til almannatrygginga eftir landsvæðum.

⁽⁵⁸⁾ Sjá Stjtið. EB C 2, 6.1.1998, bls. 1.

⁽⁵⁹⁾ Framkvæmdastjórnin gaf út í nóvember 1998 tilkynningu (Stjtið. EB C 384, 10.12.1998). Hliðstæð tilkynning var felld inn í leiðbeinandi reglur Eftirlitsstofnunar EFTA um ríkisaðstoð sem kafla 17B í þeim reglum í júní 1999.

⁽⁶⁰⁾ Sjá m.a. mál C-387/92 *Banco Exterior de España* gegn *Ayuntamiento de Valencia*, dómasafn 1994, bls. I-877.

⁽⁶¹⁾ Sjá 18. mgr. tilkynningarinnar.

⁽⁶²⁾ Sbr. kafla J í starfsreglunum.

til að staðfesta að ákvæði séu sértæk, megi rekja til „þróunar Evrópska efnahagssvæðisins“ í skilningi v. liðar staflíðar b) í 1. gr. II. hluta bókunar 3 ⁽⁶³⁾.

Eftirlitsstofnun EFTA fellst því ekki á að ráðstafanirnar geti talist aðstoð sem var við lýði og komin til framkvæmda áður en tiltekin þróun EES-samningsins átti sér stað. Ráðstöfunin er því ný aðstoð sem var ekki tilkynnt Eftirlitsstofnun EFTA. Stjórnvöld í Liechtenstein hafa því ekki rækt skyldur sínar samkvæmt 3. mgr. 1. gr. I. hluta bókunar 3.

3. Samrýmist aðstoðin gildandi reglum?

Stuðningsráðstafanir, sem flokkaðar eru sem ríkisaðstoð í samræmi við 1. mgr. 61. gr. EES-samningsins, eru í almennum atriðum ósamrýmanlegar framkvæmd EES-samningsins nema einhver af undanþágunum í 2. eða 3. mgr. 61. gr. samningsins eigi við.

Undanþága samkvæmt 2. mgr. 61. gr. kemur ekki til greina að því er varðar aðstoðina sem hér um ræðir, því að henni er ekki ætlað að stuðla að neinu þeirra markmiða sem þar eru talin upp. Ákvæði staflíða a) og b) í 3. mgr. 61. gr. EES-samningsins eiga ekki heldur við.

Umrædd aðstoð tengist engum fjárfestingum í framleiðslu. Með henni lækkar aðeins sá kostnaður sem fyrirtæki þyrftu að öðrum kosti að greiða í tengslum við daglegan rekstur sinn og aðstoðina ber því að flokka sem rekstraraðstoð. Rekstraraðstoð er yfirleitt ekki talin til þess fallin að greiða fyrir uppbyggingu ákveðinna atvinnugreina eða efnahagssvæða eins og áskilið er í staflíð c) í 3. mgr. 61. gr. EES-samningsins. Rekstraraðstoð er eingöngu heimil við sérstakar aðstæður (til að mynda þegar um er að ræða tiltekna flokka aðstoðar sem veitt er í umhverfisverndarskyni eða til byggðaðþróunar) og þá samkvæmt ákvæðum um slíka undanþágu í leiðbeinandi reglum Eftirlitsstofnunar EFTA. Engar slíkar leiðbeinandi reglur eiga við um aðstoðina sem hér er til skoðunar.

Niðurstaða Eftirlitsstofnunar EFTA er því sú að sérákvæði um skattlagningu eigintryggingafélaga séu ósamrýmanleg EES-samningnum.

4. Réttmætar væntingar og réttarvissa

Þeir, sem notið hafa aðstoðar, geta vísað til meginsjónarmiða laga um réttmætar væntingar og réttarvissu í því skyni að vefengja fyrirmæli um endurgreiðslu ríkisaðstoðar sem veitt hefur verið með ölögmætum hætti. Þessi sjónarmið eiga þó aðeins við í undantekningartilvikum og ekkert fyrirtæki getur að jafnaði haft lögmætar væntingar um að veitt aðstoð sé lögmæt nema hún hafi verið veitt í samræmi við tilskilda málsmeðferð við að tilkynna aðstoð til Eftirlitsstofnunar EFTA (eða eftir atvikum framkvæmdastjórnar Evrópusambandsins ⁽⁶⁴⁾). Evrópuðómstóllinn hefur nýlega ítrekað þessa meginreglu á eftirfarandi hátt: „Þegar atvik eru með þeim hætti, sem um er að ræða í aðalmálinu, verður því ekki heldur haldið fram að um undantekningartilvik sé að ræða, með vísan til sjónarmiða um réttarvissu, enda hefur þegar komið fram í dómum dómstólsins, í grundvallaratriðum, að meðan framkvæmdastjórnin hefur ekki ákveðið að heimila aðstoð ... getur viðtakandi hennar ekki haft vissu um að aðstoðin sé lögmæt, og því verður hvorki byggt á meginsjónarmiðum um vernd réttmætra væntinga né um réttarvissu“ ⁽⁶⁵⁾.

Í dómaframkvæmd Evrópuðómstólsins hefur mótast sú meginstefta að ekki verði vísað til réttmætra væntinga um lögmæti aðstoðar nema sú aðstoð hafi verið veitt samkvæmt málsmeðferðinni sem mælt er fyrir um í 3. mgr. 1. gr. I. hluta bókunar 3 ⁽⁶⁶⁾ og þá vísað til þess að hæfur fyrirtækjarekandi ætti að jafnaði að geta gengið úr skugga um að þeirri málsmeðferð hafi verið fylgt ⁽⁶⁷⁾.

⁽⁶³⁾ Sameinuð mál T-346/99, T-347/99 og T-348/99 *Territorio Histórico de Álava o.fl.* gegn framkvæmdastjórn, dómasafn 2004, bls. II-4259, 84. mgr.

⁽⁶⁴⁾ Mál C-5/89 *Framkvæmdastjórn gegn þýska ríkinu*, dómasafn 1990, bls. I-3437, 14. mgr., mál C-169/95 *Framkvæmdastjórn gegn spænska ríkinu*, dómasafn 1997, bls. I-135, 51. mgr., mál C-24/95 *Land Rheinland-Pfalz gegn Alcan Deutschland GmbH*, dómasafn 1997, bls. I-1591, 25. mgr.

⁽⁶⁵⁾ Mál C-1/09 *Centre d'Exportation du Livre Français (CELF), Ministre de la Culture et de la Communication* gegn *Société Internationale de Diffusion et d'Édition*, dómur uppkveðinn 11. mars 2010 (biður birtingar). Sbr. einnig mál C-91/01 *Ítalíska ríkið* gegn framkvæmdastjórn, dómasafn 2004, bls. I-4355, 66. og 67. mgr.

⁽⁶⁶⁾ Mál C-5/89 *Framkvæmdastjórn gegn þýska ríkinu*, dómasafn 1990, bls. I-3437, 14. mgr., og *Regione Autonoma della Sardegna* gegn framkvæmdastjórn, dómasafn 2005, bls. II-2123, 64. mgr.

⁽⁶⁷⁾ Mál C-5/89 *Framkvæmdastjórn gegn þýska ríkinu*, dómasafn 1990, bls. I-3437, 14. mgr., mál C-169/95 *Spænska ríkið* gegn framkvæmdastjórn, dómasafn 1997, bls. I-135, 51. mgr.

Engu að síður hefur dómstóllinn einnig fallist á að viðtakandi aðstoðar, sem var ekki tilkynnt og telst því hafa verið veitt með ólögmatum hætti, geti í undantekningartilvikum vísað til lögmætra væntinga um að aðstoðin væri lögmæt til þess að forðast endurgreiðslur ⁽⁶⁸⁾. Evrópuðómstóllinn hefur tekið þá afstöðu að aðili geti vísað til meginsjónarmiða um vernd réttmætra væntinga þegar stjórnvald Evrópubandalagsins hefur gefið honum ástæðu til að ætla að slíkar væntingar séu réttmætar ⁽⁶⁹⁾. Í samhenginu, sem hér um ræðir, merkir þetta að ríki eða viðtakandi aðstoðar verður að hafa reitt sig á fyrri athafnir Eftirlitsstofnunar EFTA sem snúið hafa að því, til dæmis, að heimila sömu, eða svipaða, aðstoðarráðstöfun. Engri slíkri athöfn stofnunarinnar er til að dreifa, og raunar er málum þannig háttað (eins og nefnt hefur verið ⁽⁷⁰⁾) að af ákvörðunum Eftirlitsstofnunar EFTA, sem fólu í sér synjun um heimild fyrir tilteknum skattaívilnunum í Finnlandi og í Noregi og teknar voru skömmu áður en skattalögin í Liechtenstein öðluðust gildi, hefði átt að mega ráða að tilkynna þyrfti stofnuninni ráðstafanir í skattamálum sem ívilna tilteknum fyrirtækjum eða samstæðum ⁽⁷¹⁾.

Um það leyti sem stjórnvöld í Liechtenstein gerðu umræddar ráðstafanir í skattamálum urðu verulegar breytingar á því hvernig staðið var að framfylgd ákvæða um ríkisaðstoð sem rekja má til skattaívilnana. Þegar umræða um samkeppni Evrópuríkja að því er varðaði fyrirtækjaskatta hafði staðið um skeið var settur á stofn hópur árið 1996 til þess að leggja drög að starfsreglum aðildarríkja Evrópusambandsins með það að markmiði að uppræta óæskilega skattaframkvæmd. Eins og þegar hefur komið fram voru slíkar starfsreglur loks samþykktar í árslok 1997 ⁽⁷²⁾ (þ.e. áður en umrædd sérákvæði um skattgreiðslur voru fest í lög) og í kjölfar þeirra kom út tilkynning framkvæmdastjórnarinnar, og leiðbeinandi reglur Eftirlitsstofnunar EFTA, um beitingu reglna um ríkisaðstoð gagnvart ráðstöfunum varðandi beina skattlagningu fyrirtækja sem hafa að geyma sérstaka umfjöllun um skattlagningu starfsemi í sömu samstæðu. Þessar breytingar á lagaumhverfinu eru sömuleiðis vísbending um að borið hefði að tilkynna Eftirlitsstofnun EFTA sérákvæðin um skattlagningu eigintryggingafélaga.

Stjórnvöld í Liechtenstein og tilteknir þriðju aðilar hafa aftur á móti vísað til niðurstöðu framkvæmdastjórnarinnar í málum sem vörðuðu svonefndar samhfæingarstöðvar í Belgíu. Í tveimur ákvörðunum, sem teknar voru annars vegar árið 1984 ⁽⁷³⁾ og hins vegar árið 1987, hafði framkvæmdastjórnin litið svo á að engin ríkisaðstoð væri fölginn í sérákvæðum um skattlagningu samhfæingarstöðva sem önnuðust þjónustu fyrir fyrirtæki innan einnar og sömu fjölþjóðasamsteypu, og í svari við þingfyrirspurn, sem birt var árið 1991, lét framkvæmdastjórnin þess getið að hún hefði ekki hreyft neinum andmælum við þeim skattareglum. Eins og þegar hefur verið getið tók framkvæmdastjórnin hins vegar að endurskoða slík mál í kjölfar samþykktar starfsreglna um skattlagningu fyrirtækja (hinn 1. desember 1997) ⁽⁷⁴⁾. Framkvæmdastjórnin tilkynnti stjórnvöldum í Belgíu 17. júlí 2000 að líkur þættu til að ákvæðin hefðu í för með sér aðstoð, 11. júlí 2001 lagði hún til viðeigandi ráðstafanir til þess að tryggja að áhrifin af ákvæðunum gengju til baka og 27. febrúar 2002 hóf hún formlega rannsókn með þeirri niðurstöðu, hinn 17. febrúar 2003, að ákvæði um skattlagningu samhfæingarstöðva hefðu í för með sér aðstoð sem væri ósamrýmanleg sameiginlega markaðnum ⁽⁷⁵⁾.

⁽⁶⁸⁾ Sameinuð mál C-183/02 P og C-187/02 P *Demesa og Territorio Histórico de Álava* gegn framkvæmdastjórn, dómasafn 2004, bls. I-10609, 51. mgr.

⁽⁶⁹⁾ Mál T-290/97 *Mehibas Dordstelaan* gegn framkvæmdastjórn, dómasafn 2000, bls. II-15, og sameinuð mál C-182/03 og C-217/03 *Belgíska ríkið og Forum 187 ASBL* gegn framkvæmdastjórn, dómasafn 2006, bls. I-05479, 147. mgr.

⁽⁷⁰⁾ Sjá 54. og 55. nmgr. þar sem vísað er til ákvarðana Eftirlitsstofnunar EFTA um skattafslátt vegna vörufuramleiðslu, skattundanþágu vegna glerumbúða og mismunandi almannatryggingagjald eftir héruðum.

⁽⁷¹⁾ Úr skýrslu til þings Liechtensteins um EES-samninginn (*Bericht und Antrag der Regierung an den Landtag des Fürstentums Liechtenstein betreffend das Abkommen über den Europäischen Wirtschaftsraum vom 2. Mai 1992*) má lesa að stjórnvöld í Liechtenstein fallast á það sjónarmið að skattafsláttur sé í grundvallaratriðum ríkisaðstoð í skilningi 1. mgr. 61. gr. EES-samningsins og að nauðsynlegt geti verið, við tilteknar aðstæður, að tilkynna ráðstafanir í skattamálum (bls. 134). Sjá einnig skýringartexta í skýrslu til þings Liechtensteins um þátttöku í Evrópska efnahagssvæðinu (*Bericht und Antrag der Regierung an den Landtag des Fürstentums Liechtenstein betreffend die Teilnahme am Europäischen Wirtschaftsraum (EWR) 2. Teil, Nr. 1995/1*), bls. 168.

⁽⁷²⁾ Reglurnar voru samþykktar 1. desember 1997 og var þeim lýst sem samkomulagi um að vinna gegn óeðlilegri skattasamkeppni sem „markaði tímamót“. Aðildarríki Evrópusambandsins samþykktu að slá á frest öllum breytingum á fyrirtækjasköttum um nokkurt skeið frá ársbyrjun 1998 að telja og leita samráðs við framkvæmdastjórna áður en sett væru ný lagaákvæði um skattgreiðslur fyrirtækja.

⁽⁷³⁾ Enda þótt ákvörðunin frá árinu 1984 hafi ekki verið birt var vísað til hennar í 14. skýrslunni um samkeppnismál.

⁽⁷⁴⁾ Í starfsreglunum er víkið að þessu á þennan hátt (sjá kafla J): „Framkvæmdastjórnin hyggst taka til skoðunar eða endurskoðunar ráðstafanir aðildarríkjanna í skattamálum svo og nýja löggjöf þeirra á því sviði, með tilliti til hvers máls sérstaklega, og tryggja öllum hlutaðeigandi þannig samkvæmni að því er varðar beitingu reglna og stefnumála áttmálans“ (Stjótið. ESB C 2, 1.1.1998).

⁽⁷⁵⁾ Sjá Stjótið. ESB L 282, 30.10.2003, bls. 25. Sama dag komst framkvæmdastjórnin að sömu niðurstöðu að því er varðaði hollenskar reglur um alþjóðlega fjármögnunarstarfsemi (C(2003) 568 um ríkisaðstoð sem stjórnvöld í Hollandi hafa veitt í tengslum við alþjóðlega fjármögnunarstarfsemi (Stjótið. ESB L 180/52, 18.7.2003)).

Eftirlitsstofnun EFTA fellst á það sjónarmið að óljóst hafi verið að nokkru leyti, í kjölfar ákvarðana framkvæmdastjórnarinnar um samhfæingarstöðvar í Belgíu, hvernig litið væri á ákvæði um skattlagningu starfsemi félaga í sömu samstæðu sérstaklega, og þar með í tengslum við ýmis hliðstæð kerfi í öðrum aðildarríkjum Evrópusambandsins. Eftirlitsstofnun EFTA fellst einnig á að ýmislegt sé svipað með málinu, sem sneri að samhfæingarstöðvunum, og skattlagningu eigintryggingafélaga. Eigintryggingafélög í Liechtenstein kunna því að hafa haft væntingar um að sérstök ákvæði gætu gilt um skattlagningu þjónustunnar, sem þau veita innan einnar og sömu samstæðu (þ.e. tryggingaþjónustu), án þess að það teldist ríkisaðstoð.

Þegar horft er til Evrópska efnahagssvæðisins í heild telur Eftirlitsstofnun EFTA ennfremur hugsanlegt að þeir, sem notið hafa aðstoðar í EFTA-rikjunum, hafi getað byggt ákvarðanir sínar á athöfnum framkvæmdastjórnar Evrópusambandsins eða dómaframkvæmd Evrópudómstólsins. Þá hefur stofnunin hliðsjón af þeirri nálgun framkvæmdastjórnarinnar sem beitt var á fyrstu árum þessarar aldar þegar réttmætar væntingar voru til umfjöllunar í tengslum við synjun um heimild til áþekkra ráðstafana í skattamálum ⁽⁷⁶⁾. Það er því niðurstaða Eftirlitsstofnunar EFTA, með hliðsjón af ákvörðunarframkvæmd framkvæmdastjórnarinnar og því markmiði að tryggja að á þessum málum sé tekið á sama hátt hvarvetna á Evrópska efnahagssvæðinu, að þeir, sem notið hafa aðstoðar, geti hafa haft réttmætar væntingar um að viðkomandi ráðstafanir í skattamálum teldust ekki ríkisaðstoð á þeim tíma sem þær voru gerðar.

Þær væntingar hefðu þó ekki getað haldist óbreyttar þegar litið er til þess hvernig mat á ríkisaðstoð í tengslum við ráðstafanir í skattamálum þróaðist á þessu tímabili. Framkvæmdastjórnin hóf formlega rannsókn á skattaívilnunum eigintryggingafélaga á Álandseyjum, Finnlandi, hinn 11. júlí 2001 ⁽⁷⁷⁾ og lýsti yfir efasemdum um að þær ráðstafanir gætu verið samrýmanlegar reglum um ríkisaðstoð. Tilfni rannsóknarinnar var tilkynning stjórnvalda í Finnlandi á ráðstöfununum hinn 15. júlí 1998 – sjö mánuðum eftir að ráðstafanir stjórnvalda í Liechtenstein komust til framkvæmda. Stjórnvöld í Finnlandi frestuðu lögleiðingu þessara skattaráðstafana meðan beðið var ákvörðunar framkvæmdastjórnarinnar. Í kjölfarið var tekin ákvörðun, hinn 10. júlí 2002, þess efnis að skattaívilnanir eigintryggingafélaga væru ríkisaðstoð sem væri ósamrýmanleg gildandi reglum. Með vísan til þess að umræddar ráðstafanir stjórnvalda í Liechtenstein í skattamálum eru efnislega hinar sömu og þær sem fyrirhugaðar voru gagnvart eigintryggingafélögum á Álandseyjum lítur Eftirlitsstofnun EFTA svo á að öllum þeim, sem nutu aðstoðarinnar ⁽⁷⁸⁾, hefði mátt vera ljóst frá þeim tíma sem ákveðið var að hefja formlega rannsókn á svipuðum skattaráðstöfunum á Álandseyjum, þ.e. eigi síðar en 6. nóvember 2001, að líkur væru á að ráðstafanirnar hefðu í för með sér ríkisaðstoð sem væri ósamrýmanleg gildandi reglum. Eftir að fram voru komnar skýrar efasemdir framkvæmdastjórnarinnar um að sérákvæði um skattundanþágu eigintryggingafélaga samrýmdust gildandi reglum gátu eigintryggingafélög ekki lengur haft réttmætar væntingar með tilliti til skattaívilnunar sem þau nutu í Liechtenstein.

Það er því niðurstaða Eftirlitsstofnunar EFTA að viðtakendur aðstoðar kunni að hafa haft réttmætar væntingar um að skattaívilnun eigintryggingafélaga í Liechtenstein teldist ekki ríkisaðstoð allt frá því að hún var tekin upp 1. janúar 1998 og þar til ákvörðun framkvæmdastjórnarinnar um að hefja formlega rannsókn á ráðstöfunum stjórnvalda á Álandseyjum í þágu eigintryggingafélaga birtist í *Stjórnartíðindum Evrópusambandsins* hinn 6. nóvember 2001, en ekki eftir það.

Að síðustu skal nefnt að Eftirlitsstofnun EFTA telur ekki að í þessu máli geti átt við neinar röksemdir sem lúta að réttarvissu, að teknu tilliti til dómaframkvæmdar Evrópudómstólsins og þess hversu víðtæk ákvæði 61. gr. (EES-samningsins) og 107. gr. (sáttmálans um starfshætti Evrópusambandsins) eru. Það var fyrirsjáanleg niðurstaða á öllum stigum þessa máls að þær ráðstafanir í skattamálum, sem til athugunar voru, gætu talist hafa í för með sér ríkisaðstoð.

⁽⁷⁶⁾ Sbr. ekki aðeins ákvörðunina um samhfæingarstöðvar í Belgíu, sjá Stjtið. ESB L 282, 30.10.2003, bls. 25, heldur einnig önnur mál sem snerust um ívilnandi skattalega meðferð og voru talin svipuð, m.a. ákvarðanir framkvæmdastjórnarinnar C(2002) 3740 um samhfæingarstöðvar í Lúxemborg (Stjtið. EB L 170/20, 9.7.2003) og (C(2003) 568 um ríkisaðstoð sem stjórnvöld í Hollandi hafa veitt í tengslum við alþjóðlega fjármögnunarstarfsemi (Stjtið. ESB L 180/52, 18.7.2003).

⁽⁷⁷⁾ Sjá Stjtið. EB C 309, 1.11.2001, bls. 4.

⁽⁷⁸⁾ Og ekki síður stjórnvöldum í Liechtenstein.

5. Niðurstaða

Eftirlitsstofnun EFTA lítur svo á að sérákvæði um skattlagningu eigintryggingafélaga, sem er að finna í 82. gr. a og 3. mgr. 88. gr. d skattalaga í Liechtenstein og öðluðust gildi 18. desember 1998, séu ríkisaðstoð í skilningi 1. mgr. 61. gr. EES-samningsins. Af þeim ástæðum, sem raktar hafa verið hér á undan, geta þessar ráðstafanir ekki talist samrýmanlegar reglum EES-samningsins um ríkisaðstoð.

Eftirlitsstofnun EFTA lítur einnig svo á að umþrættar aðstoðarráðstafanir hafi komist í framkvæmd í bága við ákvæði 3. mgr. 1. gr. I. hluta bókunar 3 og séu því ólögmæt aðstoð.

Samkvæmt 14. gr. bókunar 3 er Eftirlitsstofnun EFTA skylt, hafi hún ákveðið að synja um heimild til að viðhalda ólögmætri aðstoð, að kveða á um að stjórnvöld í viðkomandi EFTA-ríki geri allar nauðsynlegar ráðstafanir til þess að endurheimta aðstoðina frá þeim sem hafa notið hennar. Endurheimtu aðstoðar skal ekki krafist ef slíkt færi í bága við meginþingarmátt í EES-rétti. Með hliðsjón af óvissunni, sem ríkt hefur um mat á ríkisaðstoð í tengslum við skattlagningu starfsemi í sömu samstæðu, fellst Eftirlitsstofnun EFTA á að fyrirtæki kunna að hafa haft væntingar um að ráðstafanir stjórnvalda í Liechtenstein í skattamálum hefðu ekki aðstoð í för með sér. Forsendur fyrir slíkum væntingum brustu þegar framkvæmdastjórnin hóf formlega rannsókn á skattaívilnunum í þágu eigintryggingafélaga á Álandseyjum. Af þessum sökum áskilur Eftirlitsstofnun EFTA aðeins að endurheimt verði aðstoð sem veitt hefur verið eftir að ákvörðun framkvæmdastjórnarinnar birtist í *Stjórnartíðindum Evrópusambandsins* 6. nóvember 2001.

Fjárhæðin, sem endurheimta ber, skal reiknuð með því að áætla hversu hár tekjuskattur, eiginfjárskattur og arðmiðaskattur hefði verið lagður á eigintryggingafélög ef þau hefðu ekki fallið undir sérákvæði, en frá skal draga eiginfjárskatt sem fyrirtækin, sem nutu aðstoðarinnar, hafa þegar greitt.

ÁKVÖRÐUNIN ER SVOHLJÓÐANDI:

1. gr.

Ráðstafanir stjórnvalda í Liechtenstein, sem fela í sér aðstoð við eigintryggingafélög og byggjast á ákvæðum 82. gr. a og 3. mgr. 88. gr. d skattalaga frá 18. desember 1998, eru ólögmæt ríkisaðstoð í skilningi 1. mgr. 61. gr. EES-samningsins og ósamrýmanleg framkvæmd EES-samningsins.

2. gr.

1. Stjórnvöld í Liechtenstein skulu fella úr gildi ráðstafanir þær, sem um getur í 1. gr., þannig að þeim verði ekki beitt frá og með skattárinu 2010.

2. Stjórnvöld í Liechtenstein skulu gera Eftirlitsstofnun EFTA grein fyrir lagasetningu, sem ráðist er í til að nema ráðstöfunina úr gildi, eigi síðar en 30. júní 2010.

3. gr.

1. Stjórnvöld í Liechtenstein skulu gera hverjar þær ráðstafanir sem nauðsynlegar teljast til að endurheimta aðstoðina, sem um getur í 1. gr. og greidd hefur verið út með ólögmætum hætti frá 6. nóvember 2001 til 31. desember 2009, frá þeim sem nutu þeirrar aðstoðar.

2. Fjárhæðin, sem endurheimta ber, skal reiknuð með því að áætla hversu hár tekjuskattur, eiginfjárskattur og arðmiðaskattur hefði verið lagður á eigintryggingafélög ef þau hefðu ekki fallið undir sérákvæði, en frá skal draga eiginfjárskatt sem fyrirtækin, sem nutu aðstoðarinnar, hafa þegar greitt.

3. Við endurheimtufjárhæðir skulu bætast vextir sem reiknaðir skulu frá deginum sem skattaívilnunin var veitt hlutaðeigandi fyrirtæki til þess að endurheimta á sér stað í reynd.

4. Vextirnir skulu reiknaðir sem vaxtavextir í samræmi við 9. gr. ákvörðunar Eftirlitsstofnunar EFTA 195/04/COL, með áorðnum breytingum samkvæmt ákvörðun stofnunarinnar 789/08/COL frá 17. desember 2008 um framkvæmdarákvæði sem um getur í 27. gr. II. hluta bókunar 3.

4. gr.

Endurheimta aðstoðarinnar, sem um getur í 1. gr., skal eiga sér stað án tafar og í öllum tilvikum fyrir 30. september 2010, og í samræmi við málsmeðferð samkvæmt landslögum, enda sé með þeirri málsmeðferð unnt að framfylgja ákvörðuninni tafarlaust og á skilvirkan hátt.

5. gr.

Ákvörðun þessari er beint til stjórnvalda í Furstadæminu Liechtenstein.

6. gr.

Fullgild er aðeins ensk útgáfa þessarar ákvörðunar.

Gjört í Brussel 24. mars 2010.

Fyrir hönd Eftirlitsstofnunar EFTA

Per Sanderud

Forseti

Kurt Jaeger

Stjórnarmaður

ÁKVÖRDUN EFTIRLITSSTOFNUNAR EFTA

2012/EES/53/02

416/10/COL

frá 3. nóvember 2010

um skatta sem lagðir eru á fjárfestingafyrirtæki samkvæmt skattalögum
Liechtensteins

(Liechtenstein)

EFTIRLITSSTOFNUN EFTA HEFUR TEKID NEÐANGREINDA ÁKVÖRDUN

með vísan til samningsins um Evrópska efnahagssvæðið („EES-samningsins“), einkum 61., 62. og 63. gr. og bókunar 26,

með vísan til samnings milli EFTA-ríkjanna um stofnun eftirlitsstofnunar og dómstóls („samningsins um eftirlitsstofnun og dómstól“), einkum 24. gr.,

með vísan til bókunar 3 við samninginn um eftirlitsstofnun og dómstól („bókunar 3“), einkum 2. mgr. 1. gr. I. hluta og 4. mgr. 4. gr., 6. gr., 5. mgr. 7. gr. og 14. gr. II. hluta,

með vísan til samsteyprar útgáfu ákvörðunar Eftirlitsstofnunar EFTA 195/04/COL frá 14. júlí 2004 um framkvæmdarákvæði sem um getur í 27. gr. II. hluta bókunar 3 („ákvörðunarinnar um framkvæmdarákvæði“) ⁽¹⁾,

að útgefni ábendingu til hagsmunaaðila um að leggja fram athugasemdir í samræmi við ofangreind ákvæði, og með hliðsjón af athugasemdum sem borist hafa,

og að teknu tilliti til eftirfarandi:

I. MÁLSATVIK

1. Málsmeðferð

Eftirlitsstofnun EFTA sendi stjórnvöldum í Liechtenstein skriflegt erindi, sem dagsett var 14. mars 2007, og óskaði þar upplýsinga um ýmsar skattávilnanir sem tiltekin félagaform virtust njóta samkvæmt skattalögum Liechtensteins. Í kjölfar ýmissa bréfaskipta tilkynnti stofnunin stjórnvöldum í Liechtenstein, með bréfi dagsettu 18. mars 2009, að ákveðið hefði verið að hefja rannsókn á skattlagningu fjárfestingafyrirtækja í samræmi við 2. mgr. 1. gr. I. hluta bókunar 3. Ákvörðun Eftirlitsstofnunar EFTA 149/09/COL um að hefja formlega rannsókn var birt í *Stjórnartíðindum Evrópusambandsins* og EES-viðbæti við þau og var að finna í henni ábendingu til hagsmunaaðila um að leggja fram athugasemdir ⁽²⁾. Stofnuninni bárust athugasemdir frá hagsmunaaðilum. Þær voru framsendar stjórnvöldum í Liechtenstein með bréfi dagsettu 26. janúar 2010 og gefinn kostur á gagnsvörum. Þau svör bárust í bréfi dagsettu 17. mars 2010.

2. Lýsing á ráðstöfuninni sem tekin var til rannsóknar

2.1 Heiti

Rannsóknin snerist um meðferð fjárfestingafyrirtækja samkvæmt skattalögum Liechtensteins („Gesetz über die Landes- und Gemeindesteuern“) ⁽³⁾, („skattalögum“) á árunum 1996 til 2006.

2.2 Fjárfestingafyrirtæki, skilgreining

Í lögum um fjárfestingafyrirtæki, sem giltu í Liechtenstein frá árinu 1996 („Gesetz über Investmentunternehmen“) („lögum um fjárfestingafyrirtæki“), voru fjárfestingafyrirtæki skilgreind þannig:

⁽¹⁾ Skjalið má finna á eftirfarandi slóð: <http://www.eftasurv.int/media/decisions/195-04-COL.pdf>.

⁽²⁾ Sjá Stjtið. ESB C 236, 1.10.2009, og EES-viðbæti nr. 51, 1.10.2009.

⁽³⁾ Liechtensteinisches Landesgesetzblatt 1961, Nr. 7, með áorðnum breytingum.

„fjármunir sem aflað er á almennum markaði í kjölfar opinberrar auglýsingar með það fyrir augum að nýta þá til sameiginlegrar fjárfestingar á þann hátt að fjárfesting og umsýsla fjármunanna fer fram fyrir hönd einstakra fjárfesta sameiginlega, venjulega á grundvelli sjónarmiða um áhættudreifingu“⁽⁴⁾.

Samkvæmt þágildandi lögum í Liechtenstein gat fjárfestingafyrirtæki valið sér rekstrarform sem fjárvörslusjóður, og nefndist þá fjárfestingasjóður („Anlagefonds“)⁽⁵⁾, eða að starfa lögformlega sem fjárfestingafélag („Anlagegesellschaft“)⁽⁶⁾. Þegar um fjárfestingasjóð er að ræða er rekstur sjóðsins í höndum sjálfstæðrar einingar („sjóðstjórnar“)⁽⁷⁾. Þegar um fjárfestingafélag er að ræða annast fjárfestingafélagið reksturinn sjálf. Fjárfestingafélag er því frábrugðið fjárfestingasjóði að því leyti að það starfar sem ein rekstrareining. Einingarnar, sem annast reksturinn, veita í báðum tilvikum þjónustu gegn gjaldi og reka þannig starfsemi í atvinnuskyni.

Óháð því hvaða rekstrarform er notað er skylt að viðhafa aðskilnað milli eigna, sem fjárfestar afhenda til umsýslu, og eigin fjármuna rekstrarfélagsins. Rekstrarfélag fær greidda þóknun fyrir umsýsluþjónustu sína, og rennur hún inn í eiginfé þess. Þess utan kunna að falla til árangurstengdar þóknar eða önnur gjöld⁽⁸⁾ sem renna þá einnig inn í eiginfé rekstrarfélagsins.

3. Skattákvæði sem gilda um fjárfestingafyrirtæki í Liechtenstein

3.1 Fyrirtækjaskattar í Liechtenstein

3.1.1 Tekjuskattur og eiginfjárskattur

Samkvæmt ákvæðum 73.–81. gr. skattalaga, sem er að finna í 4. kafla [2. hluta] laganna undir fyrirsögn A, „Fyrirtækjaskattar“ („Die Gesellschaftssteuern“), eru tvenns konar skattar lagðir á fyrirtæki⁽⁹⁾:

- **Tekjuskattur** lögaðila („Ertragssteuer“), en hann leggst samkvæmt 77. gr. skattalaga á tekjur að teknu tilliti til frádráttarbærra útgjalda (m.a. afskrifta). Álagningarhlutfall tekjuskatts ræðst af hlutfallinu milli hagnaðar og skattstofns eiginfjár og getur verið lægst 7,5% og hæst 15%⁽¹⁰⁾. Hlutfallið getur síðan hækkað um 1–5 prósentustig og fer það eftir hlutfallinu milli arðgreiðslna og skattstofns eiginfjár. Hæsta álagningarhlutfall tekjuskatts er því 20%.
- **Eiginfjárskattur** („Kapitalsteuer“), en hann leggst samkvæmt 76. gr. skattalaga á innborgað hlutafé, útgefin hlutabréf, almennt hlutafé og stofnfé, auk þeirra varasjóða viðkomandi félags sem eru hluti af eiginfé þess. Álagning skatta fer fram við lok fjárhagsárs hvers félags (venjulega 31. desember). Álagningarhlutfallið er 2% (0,2%).

Samkvæmt 73. gr. skattalaga skulu lögaðilar, sem stunda atvinnurekstur í Liechtenstein, greiða bæði tekjuskatt og eiginfjárskatt. Hið sama gildir um erlend félög sem starfrækja útibú í Liechtenstein.

3.1.2 Arðmiðaskattur

Í 5. kafla [2. hluta] skattalaga er að finna ákvæði um **arðmiðaskatt**. Samkvæmt 1. mgr. 88. gr. a skattalaga leggja stjórnvöld í Liechtenstein skatt á arðmiða af verðbréfum (og skjölum sem eru ígildi verðbréfa) þegar útgefandinn er „innlendur aðili“. Undir það hugtak falla allir einstaklingar og lögaðilar sem hafa búsetu, lögheimili eða skráð aðsetur í Liechtenstein. Það tekur jafnframt til fyrirtækja sem skráð hafa verið í firmaskrá í Liechtenstein. Arðmiðaskattur leggst á félög sem þannig háttar til um að eiginfé þeirra skiptist í hluti, til að mynda einkahlutafélög og

⁽⁴⁾ Ákvæði 1. mgr. 2. gr. laga um fjárfestingafyrirtæki frá árinu 1996.

⁽⁵⁾ Sbr. ákvæði 2. mgr. 3. gr. laga um fjárfestingafyrirtæki frá árinu 1996.

⁽⁶⁾ Sbr. ákvæði 3. mgr. 3. gr. laga um fjárfestingafyrirtæki frá árinu 1996.

⁽⁷⁾ Sbr. ákvæði 2. mgr. 39. gr. laga um fjárfestingafyrirtæki frá árinu 1996.

⁽⁸⁾ Stjórnvöld í Liechtenstein hafa lýst yfir að ógæringur sé að gera tæmandi grein fyrir öllum slíkum gjöldum enda hafi sjóðstjórn (eða rekstrardeild fjárfestingafélags) frjálssar hendur um hvaða þóknar eru innheimtar.

⁽⁹⁾ Einstaklingar greiða tekjuskatt („Erwerbssteuer“) og eignaskatt („Vermögenssteuer“) en þeir skattar skipta ekki máli um þau atriði sem hér eru til rannsókna.

⁽¹⁰⁾ Hreinn hagnaður er borinn saman við skattstofn eiginfjár. Álagningarhlutfallið er síðan ákveðið sem helmingur hlutfallsins milli hreins hagnaðar og skattstofns eiginfjár. Hlutfallið getur þó ekki orðið lægra en 7,5% og ekki hærra en 15%, sbr. 2. mgr. 79. gr. skattalaga.

almenn hlutafélög ⁽¹¹⁾. Álagningarhlutfallið er 4% hvort sem um ræðir arðgreiðslur eða greiðslu hagnaðarhlutdeildar (þar með taldar greiðslur í formi nýrra hlutabréfa).

3.2 Skattar sem lagðir voru á fjárfestingafyrirtæki á árunum 1996 til 2006

3.2.1 Skattlagning eigna sem fjárfestar afhenda til umsýslu

Eftir að 5. mgr. bættist við 84. gr. skattalaga árið 1996 voru eignir, sem afhentar höfðu verið fjárfestingafyrirtækjum til umsýslu, skattlagðar á sama hátt og svonefnd félög með skráð aðsetur („Sitzgesellschaften“) ⁽¹²⁾. Þar eð félög með skráð aðsetur greiddu ekki **tekjuskatt** var ekki heldur lagður tekjuskattur á eignir sem afhentar höfðu verið fjárfestingafyrirtækjum til umsýslu. Í samræmi við ákvæði 1. mgr. 84. gr. skattalaga var þess í stað innheimtur **eiginfjárskattur** samkvæmt lækkuðu álagningarhlutfalli, þ.e. 1% (í stað 2%) ⁽¹³⁾. Það hlutfall lækkaði svo enn frekar, eða í 0,4%, að því er varðaði þann hluta af eiginfjárfestingafyrirtækja sem var umfram 2 millj. CHF, í samræmi við 2. mgr. 85. gr. skattalaga ⁽¹⁴⁾. Árið 1996 var einnig hætt að leggja **arðmiðaskatt** á útgreiddan hagnað sem átti rætur sínar að rekja til sjóðfjár ⁽¹⁵⁾.

3.2.2 Skattlagning eigna fjármuna rekstrarfélags

3.2.2.1 Skattlagning rekstrardeilda fjárfestingasjóða

Sjóðstjórnir fjárfestingasjóða (rekstrardeildir sjóðanna) greiddu fullan tekjuskatt, eiginfjárskatt og arðmiðaskatt af eigna tekjum og eiginfjárfé, á sama hátt og hvert annað fyrirtæki með starfsemi í Liechtenstein. Þá höfðu sjóðstjórnir borið fulla skattskyldu fram til ársins 1996 í samræmi við 2. mgr. 84. gr. skattalaga frá árinu 1961.

3.2.2.2 Skattlagning rekstrardeilda fjárfestingafélaga

Þegar um fjárfestingafélög var að ræða var hins vegar ekki gerður greinarmunur á eigna fjármunum rekstrarfélagsins og eignum í eignastýringu með tilliti til skattgreiðslna. Eigna fjármunir fjárfestingafélaga féllu því einnig undir reglur um félög með skráð aðsetur, í samræmi við 2. mgr. 84. gr. skattalaga. Þetta hafði í för með sér að hvorki var innheimtur tekjuskattur vegna umsýslustarfa né vegna eigna í eignastýringu, álagningarhlutfall eiginfjárskatts var 1% í stað 2% (og enn lægra að því er varðaði þann hluta eiginfjár sem var umfram 2 millj. CHF, í samræmi við 2. mgr. 85. gr. skattalaga) og enginn arðmiðaskattur var innheimtur. Skattaumhverfi fjárfestingasjóða og fjárfestingafélaga á árunum 1996 til 2006 má lýsa á eftirfarandi hátt:

Fjárfestingasjóður (Anlagefond)		Fjárfestingafélag (Anlagegesellschaft)	
Sjóðstjórn (eigna fjármunir)	Sjóðfé, þ.e. eignir í eignastýringu	Eigna fjármunir rekstrarfélags	Sjóðfé, þ.e. eignir í eignastýringu
Tekjuskattur	Enginn tekjuskattur	Enginn tekjuskattur	Enginn tekjuskattur
Fullur eiginfjárskattur	Lækkaður eiginfjárskattur	Lækkaður eiginfjárskattur	Lækkaður eiginfjárskattur
Arðmiðaskattur	Enginn arðmiðaskattur	Enginn arðmiðaskattur	Enginn arðmiðaskattur

3.3 Skattaumhverfi frá árinu 2006 til þessa dags

Samkvæmt lögum, sem sett voru árið 2005, ber fjárfestingafélögum að haga skráningu og umsýslu eigna þannig að greint sé milli eigna fjármuna þeirra og eigna í eignastýringu. Breyting var einnig gerð á skattalögum og bætt við þau nýrri grein, 73. gr. f, en samkvæmt ákvæði hennar er bæði

⁽¹¹⁾ Sbr. 88. gr. d skattalaga.

⁽¹²⁾ Félög með skráð aðsetur eru lögaðilar sem skráðir eru í firmaskrá og hafa aðeins aðsetur eða skrifstofu í Liechtenstein en stunda hvorki viðskipti né reka starfsemi í atvinnuskyni í landinu.

⁽¹³⁾ Ákvæði um skattviltun félaga með skráð aðsetur voru í gildi áður en Liechtenstein gerðist aðili að EES-samningnum og ákvörðunin, sem hér birtist, tekur því ekki til þeirra, enda snýr hún aðeins að skattviltunum sem teknar hafa verið upp eftir 1. maí 1995, daginn sem Liechtenstein öðlaðist aðild að Evrópska efnahagssvæðinu.

⁽¹⁴⁾ Sbr. 2. mgr. 85. gr. skattalaga með áorðnum breytingum frá árinu 1996, LGBI. 1996 nr. 88.

⁽¹⁵⁾ Felld voru úr gildi ákvæði stafl. f, stafl. g, 3. tölul. stafl. h) og 2. tölul. stafl. i) 88. gr. skattalaga frá árinu 1961, sem fjölluðu um arðmiðaskatt á fjárfestingasjóði. Sbr. stjórnarfrumvarp nr. 69/1995, bls. 10, en þar kom fram að forsendan fyrir því að unnt væri að stofna til fjárfestingafyrirtækja væri að hætt yrði að innheimta arðmiðaskatt af arðgreiðslum „þeirra“. Um ákvæði um gildistöku sjá Gesetz vom 3.5.1996 über die Abänderung des Steuergesetzes, LGBI. nr. 88 frá 10. júlí 1996.

sjóðstjórnnum fjárfestingasjóðs og fjárfestingafélögum skylt að greiða tekjuskatt, eiginfjárskatt og arðmiðaskatt af eigin fjármunum ⁽¹⁶⁾.

Skattaumhverfi fjárfestingasjóða og fjárfestingafélaga frá árinu 2006 má lýsa á eftirfarandi hátt:

Fjárfestingasjóður (Anlagefond)		Fjárfestingafélag (Anlagegesellschaft)	
Sjóðstjórn (eigin fjármunir)	Sjóðfé, þ.e. eignir í eignastýringu	Eigin fjármunir rekstrarfélags	Sjóðfé, þ.e. eignir í eignastýringu
Tekjuskattur Eiginfjárskattur Arðmiðaskattur	Skattfrelsi	Tekjuskattur Eiginfjárskattur Arðmiðaskattur	Skattfrelsi

3.4 Ástæður þess að stofnað var til rannsóknar

Í ákvörðuninni um að hefja formlega rannsókn lýsti Eftirlitsstofnun EFTA efasemdum um að undanþága frá skattskyldu vegna eigin fjármuna fjárfestingafélaga gæti talist samrýmanleg reglum um ríkisaðstoð. Öndvert við þær röksemdir, sem stjórnvöld í Liechtenstein lögðu fram, var það upphaflegt álit Eftirlitsstofnunar EFTA að fjárfestingafélög nytu hagræðis af skattalöggjöfinni umfram önnur fyrirtæki með þeim hætti að samkeppni væri raskað og áhrif kæmu fram á viðskipti á Evrópska efnahagssvæðinu. Með vísan til þessara atriða taldi Eftirlitsstofnun EFTA ekki unnt að útiloka að ákvæði um skattlagningu eigin fjármuna fjárfestingafélaga (fullur afsláttur af tekjuskatti og arðmiðaskatti og afsláttur að hluta af eiginfjárskatti), væru ríkisaðstoð í skilningi 1. mgr. 61. gr. EES-samningsins. Stofnunin taldi einnig óvíst að þessar ráðstafanir gætu talist samrýmanlegar ákvæðum EES-samningsins um ríkisaðstoð, og þá einkum staflíð c) í 3. mgr. 61. gr.

4. Athugasemdir frá öðrum umsagnaraðilum

Umsagnir, sem bárust frá þriðju aðilum, voru í stuttu máli sem hér segir:

- Með vísan til ákvarðana framkvæmdastjórnar Evrópusambandsins um írskar reglur um eignarhaldsfélög ⁽¹⁷⁾ og spænskar reglur um lækkuð skatts á tekjur af tilteknum óefnislegum eignum ⁽¹⁸⁾ töldu umsagnaraðilar að hverjum einstaklingi og lögaðila væri frjálst að setja á fót fjárfestingafyrirtæki og nýta sér þannig skattundanþágurnar; skattundanþágan væri þannig ekki sértæk ráðstöfun.
- Talið var að þegar lögin voru sett árið 1996 hefði ekki legið fyrir að reglur um ríkisaðstoð myndu taka til ráðstafana í skattamálum.
- Enda þótt niðurstaða Eftirlitsstofnunar EFTA yrði á þá leið að undanþágurnar hefðu í för með sér aðstoð yrði að líta til þess að þær hefðu gilt frá árinu 1996 og ættu því að teljast þegar gildandi aðstoðarreglur.
- Með vísan til 15. gr. [II. hluta] bókunar 3 (en samkvæmt ákvæði hennar skal tíu ára fyrningarfrestur gilda um heimildir til þess að láta endurgreiða aðstoð) leiddu þriðju aðilar rök að því að ekki væri unnt að krefjast endurgreiðslu aðstoðarinnar sökum þess að skattundanþágan hafi verið tekin upp árið 1996.
- Með því að krefjast endurgreiðslu yrði unnið gegn meginsjónarmiðum um réttmætar væntingar og réttarvissu.
- Þá háttaði þannig til í sumum tilvikum að endurgreiðslu yrði ekki krafist þar eð fjárhæðin, sem hefði verið undanþegin skatti, félli undir minniháttarregluna.

⁽¹⁶⁾ Með lögum var einnig felld úr gildi 5. mgr. 84. gr. og bætt við nýrri málsgrein, 2. mgr. 86. gr., en í henni var kveðið á um að báðar tegundir fjárfestingafyrirtækja skyldu undanþegnar eiginfjárskatti vegna eigna í eignastýringu.

⁽¹⁷⁾ Ákvörðun framkvæmdastjórnarinnar frá 22. september 2004, ríkisaðstoð N 354/2004.

⁽¹⁸⁾ Ákvörðun framkvæmdastjórnarinnar frá 13. febrúar 2008, ríkisaðstoð N 480/2007.

5. Umsögn stjórnvalda í Liechtenstein

Umsögn stjórnvalda í Liechtenstein barst í bréfum dagsettum 17. mars 2010 og 16. júlí 2010 og var á þessa leið:

- Skattundanþágan hefur ekki í för með sér ríkisaðstoð í skilningi 1. mgr. 61. gr. EES-samningsins enda er hún ekki sértæk í eðli sínu. Þessu til stuðnings var enn á ný vísað til tveggja ákvarðana framkvæmdastjórnar Evrópusambandsins, þ.e. um írskar reglur um eignarhaldsfélög og spænskar reglur um lækkun skatts á tekjur af tilteknum ófnislegum eignum.
- Til vara var því haldið fram að öll aðstoð hefði verið veitt samkvæmt þegar gildandi aðstoðarreglum, með vísan til 10 ára fyrningarfrestsins sem mælt er fyrir um í iv. lið staflíðar b) í 1. gr., sbr. 15. gr. II. hluta bókunar 3, og með vísan til þess að ráðstöfunin hefði aðeins breyst í aðstoð vegna þess hvernig reglurnar um Evrópska efnahagssvæðið hefðu þróast (sbr. v. lið staflíðar b) í 1. gr. II. hluta bókunar 3).
- Loks töldu stjórnvöld í Liechtenstein að yrði ekki fallist á ofangreind rök bæri Eftirlitsstofnun EFTA að mæla ekki fyrir um endurgreiðslu aðstoðar þar eð slíkt myndi fara í bága við grundvallarreglur EES-réttar, einkum sjónarmið um verndun réttmætra væntinga og réttarvissu.

II. MAT

1. Er um ríkisaðstoð að ræða?

Ákvæði 61. gr. EES-samningsins hljóðar svo:

„Ef ekki er kveðið á um annað í samningi þessum er hvers kyns aðstoð, sem aðildarríki EB eða EFTA-ríki veitir eða veitt er af ríkisfjármunum og raskar eða er til þess fallin að raska samkeppni með því að ívilna ákveðnum fyrirtækjum eða framleiðslu ákveðinna vara, ósamrýmanleg framkvæmd samnings þessa að því leyti sem hún hefur áhrif á viðskipti milli samningsaðila.“

1.1 Er gengið á ríkisfjármuni?

Aðstoðarráðstöfunin verður að vera á vegum ríkisins eða fela í sér nýtingu ríkisfjármuna.

Ívilnun, sem felur í sér undanþágu frá greiðslu skatta að einhverju eða öllu leyti, minnkar skatttekjur ríkisins og jafngildir því að gengið sé á ríkisfjármuni með útgjaldaaukningu (í skattkerfinu) ⁽¹⁹⁾. Stjórnvöld í Liechtenstein verða af tekjum sem samsvara ógreiddum tekjuskatti, eiginfjárskatti og arðmiðaskatti.

Af þessum sökum lítur Eftirlitsstofnun EFTA svo á að ákvæði um skattlagningu fjárfestingafélaga feli í sér að gengið sé á ríkisfjármuni.

1.2 Er ákveðnum fyrirtækjum eða framleiðslu ákveðinna vara ívilnað?

Þeir, sem njóta ráðstöfunarinnar, verða í fyrsta lagi að hafa af henni **hagræði** á þann hátt að þeir komist hjá greiðslum sem þeir hefðu ella þurft að inna af hendi af rekstrarfé sínu.

Fjárfestingafélög nutu undanþágu frá greiðslu tekjuskatts og arðmiðaskatts og greiddu aðeins takmarkaðan eiginfjárskatt af eigin fjármunum, og nutu þannig hagræðis umfram önnur fyrirtæki sem eru skattlögð á venjulegan hátt vegna tekna af atvinnustarfsemi sinni.

Þetta hagræði er sértækt þar sem einu fyrirtækin, sem nutu þess, voru fjárfestingafyrirtæki sem störfuðu sem fjárfestingafélög. Eftirlitsstofnun EFTA getur ekki fallist á það sjónarmið, sem komið hefur fram hjá stjórnvöldum í Liechtenstein og öðrum umsagnaraðilum, að hverju því fyrirtæki í Liechtenstein, sem reki slíka atvinnustarfsemi, sé í meginatriðum frjálst að velja það félagaform sem því er hagfelldast og nýta sér þannig skattívilnanirnar. Skattahagræði, sem takmarkast við tiltekinn hóp fyrirtækja, getur ekki flokkast sem almenn ráðstöfun á þeim

⁽¹⁹⁾ Sbr. 3. mgr. 3. undirkafla í leiðbeinandi reglum Eftirlitsstofnunar EFTA um skattlagningu fyrirtækja.

forsendum að hvaða fyrirtæki, sem hug hefði á, gæti fullnægt tilteknum skilyrðum og öðlast þannig rétt til slíks hagræðis með því að taka upp sérstakt rekstrarform ⁽²⁰⁾.

Hér skal vísað til niðurstöðu Evrópudómstólsins í *GIL Insurance*-málinu ⁽²¹⁾, svohljóðandi: „Samkvæmt 1. mgr. 87. gr. EB-sáttmálans ber að ganga úr skugga um hvort ráðstöfun á vegum ríkisins, sem byggist á tilteknu lögbundnu kerfi, sé þess eðlis að hún ívilni „ákveðnum fyrirtækjum eða framleiðslu ákveðinna vara“ umfram önnur fyrirtæki sem búa við sambærilega lagastöðu og aðstæður með hliðsjón af markmiðunum að baki kerfinu“. Eftirlitsstofnun EFTA ályktar að í þessu tilviki teljist þau fyrirtæki búa við sömu lagastöðu og aðstæður sem greiða (óskertan) tekjuskatt, eiginfjárskatt og arðmiðaskatt í Liechtenstein – en í samanburði við þau njóta fjárfestingafélög í landinu sértæks hagræðis. Nánar tiltekið njóta fjárfestingafélög slíks hagræðis umfram sjóðstjórnir fyrirtækja sem skipulögð eru sem fjárfestingasjóðir og stunda sams konar starfsemi en greiða skatta á sama hátt og öll almenn fyrirtæki í Liechtenstein.

Hugsanlegt er þó að réttlæta megi sértækt skattákvæði með vísan til hugsunarinnar sem liggur að baki skattkerfinu. Hinar sérstöku skattareglur, sem gilda um fjárfestingafélög, myndu ekki teljast sértækar í skilningi 1 mgr. 61. gr. EES-samningsins ef unnt væri að réttlæta þær með vísan til eðlis og almennrar tilhögunar skattkerfisins í Liechtenstein ⁽²²⁾. Ólíkt því sem verið hefur í ýmsum flóknum málum á sviði skattívilnunar, sem komið hafa til meðferðar undanfarið, eru markmið skattkerfisins í þessu tilviki alveg ljós. Markmiðið, eða hugsunin, að baki skattkerfinu er að afla ríkinu tekna. Samkvæmt ákvæðum skattalaga Liechtensteins verða lögaðilar, sem starfa í Liechtenstein, að greiða tekjuskatt af tekjum sínum og eiginfjárskatt af þeim hluta rekstrarfjármuna sem myndar eiginfé viðkomandi fyrirtækis. Hlutfélög hvers konar verða einnig að greiða arðmiðaskatt af útgreiddum arði. Fjárfestingafélög eru lögaðilar sem skráðir eru sem einkahlutfélög samkvæmt lögum í Liechtenstein. Sem slík falla þau undir almenn ákvæði skattalaga Liechtensteins að því er varðar tekjuskatt, eiginfjárskatt og arðmiðaskatt. Eftirlitsstofnun EFTA lítur svo á að skattundanþága vegna eigin fjármuna rekstrarfélagsins samræmist hvorki hugsuninni að baki almenna skattkerfinu í Liechtenstein né nokkrum sértækari sjónarmiðum um skattlagningu fjárfestingafyrirtækja. Stofnunin telur að rekstrartilhögun fjárfestingafélaga hafi engin þau sérkenni sem geti réttlætt sérstaka skattívilnun vegna umsýslustarfsemi fjárfestingafélags umfram umsýslustarfsemi fjárfestingasjóðs ⁽²³⁾. Afsláttur og undanþágur, sem félög með skráð aðsetur ⁽²⁴⁾ og fjárfestingafélög njóta, höfðu það að markmiði að ýta undir starfsemi á þessu sviði í Liechtenstein. Það er því álit Eftirlitsstofnunar EFTA að ekki sé unnt að réttlæta skattundanþágu, sem snýr að eigin fjármunum rekstrarfélagsins, með vísan til eðlis og almennrar tilhögunar skattkerfisins í Liechtenstein.

Árið 2006 urðu breytingar á lögum og eftir það hafa fjárfestingafélög verið skattlögð samkvæmt sömu reglum um fyrirtækjaskatta og sjóðstjórnir fjárfestingasjóða og hverjir þeir lögaðilar aðrir sem stunda atvinnustarfsemi í Liechtenstein. Stjórnvöld í Liechtenstein líta svo á að með þessu hafi verið tekið á því „ósamræmi“ ⁽²⁵⁾ að ekki var innheimtur skattur af eigin fjármunum félaganna.

Af þessum ástæðum lítur Eftirlitsstofnun EFTA svo á að fjárfestingafélög hafi haft sértækt hagræði af ráðstöfununum og að bætt hafi verið úr þessu með löggjöfinni sem gilt hefur frá árinu 2006.

⁽²⁰⁾ Undirréttur EB hefur til að mynda fallist á að ráðstöfun í skattamálum hætti ekki að teljast sértæk af þeirri ástæðu einni að hún sé bundin hlutlægum skilyrðum, sbr. dóm undirréttarins frá 6. mars 2002 í málum T-127/99, T-129/99 og T-148/99 *Diputación Foral de Álava o.fl. gegn framkvæmdastjórn*, dóm safn 2002, bls. II-1275.

⁽²¹⁾ Mál C-308/01 *GIL Insurance o.fl.*, dóm safn 2004, bls. I-4777, 68. mgr. Sbr. einnig mál C-143/99 *Adria-Wien Pipeline*, dóm safn 2001, bls. I-8365, 41. mgr., mál C-409/00 *Spanska ríkið gegn framkvæmdastjórn*, dóm safn 2003, bls. I-1487, 47. mgr.

⁽²²⁾ Sameinuð mál E-5/04–E-7/04 *Fesil o.fl. gegn Eftirlitsstofnun EFTA*, sjá tilvísun hér á undan, 82. mgr. og áfram.

⁽²³⁾ Báðar þessar tegundir fjárfestingafyrirtækja verða að halda eigin fjármunum félagsins aðgreindum frá eignum sem fjárfestar hafa afhent þeim til umsýslu og geymdar eru í viðskiptabankanum, og komi til gjaldþrotameðferðar hafa kröfuhafar bæði fjárfestingasjóða og fjárfestingafélaga ráðstöfunarrétt yfir eigin fjármunum hlutaðeigandi fyrirtækis.

⁽²⁴⁾ Eftirlitsstofnun EFTA hefur ekki tekið til skoðunar ívilnandi reglur um skattgreiðslur félaga með skráð aðsetur þar sem þau ákvæði eru eldri en EES-samningurinn.

⁽²⁵⁾ Tilvitnun úr sérfræðiáliti sem stjórnvöld í Liechtenstein lögðu fram og fjallaði um rekstrarform fjárfestingafyrirtækja og mismunandi skattlagningu þeirra (kafla DII, 3. liður ii. liðar stafl. b)).

Í þriðja lagi verður aðstoðarráðstöfunin að ívilna **fyrirtækjum sem hafa með höndum starfsemi í atvinnuskyni**. Í BBL-málinu ⁽²⁶⁾ tók Dómstóll Evrópusambandsins til athugunar starfsemi fjárfestingafélaga (er nefnast „SICAV“ skv. belgískum lögum) sem önnuðust sameiginlegar fjárfestingar með það að markmiði að skapa stöðugar tekjur af framseljanlegum verðbréfum fyrir tilstuðlan fjármuna sem aflað var á almennum markaði. Dómstóllinn komst að þeirri niðurstöðu að hér væri um að ræða starfsemi í atvinnuskyni í skilningi 2. mgr. 4. gr. sjöttu tilskipunar um virðisaukaskatt. Starfsemi fjárfestingafélaga er fölginn í því að afla fjár frá fjárfestum og sinna umsýslu þess með það að markmiði að hagnast á gjalddöku í tengslum við veitta þjónustu. Eftirlitsstofnun EFTA lítur því svo á að rekstrarfélög hafi með höndum starfsemi í atvinnuskyni sem sé fölginn í eignaumsýslu og séu því fyrirtæki í skilningi 1. mgr. 61. gr. EES-samningsins ⁽²⁷⁾.

1.3 Samkeppnisröskun og áhrif á viðskipti milli samningsaðila að EES-samningnum

Ráðstöfunin verður að raska samkeppni og hafa áhrif á viðskipti milli samningsaðila EES-samningsins.

Samkvæmt viðtekinni dómaframkvæmd tekur bannákvæði 1. mgr. 61. gr. EES-samningsins til allrar aðstoðar sem raskar eða er til þess fallin að raska samkeppni, óháð því hvaða fjárhæðir er um að tefla, að því marki sem hún hefur áhrif á viðskipti milli samningsaðila ⁽²⁸⁾. Framkvæmdastjórnin hefur einnig komist að þeirri niðurstöðu að fyrirtæki, sem starfrækt eru í fjárfestingaskyni, starfi á alþjóðamarkaði og stundi viðskipti og aðra atvinnustarfsemi á mörkuðum sem einkennast af mikilli samkeppni ⁽²⁹⁾. Það er því álit Eftirlitsstofnunar EFTA að skattviltun vegna eigin fjármuna fjárfestingafélaga, sem var í gildi á árunum 1996 til 2006, hafi styrkt samkeppnisstöðu hlutaðeigandi fjárfestingafélaga á Evrópska efnahagssvæðinu, enda hafi hún gert þeim kleift að halda reglulegum rekstrarkostnaði sínum lágum í samanburði við önnur fyrirtæki ⁽³⁰⁾. Fjárfestingafélög eiga í samkeppni við önnur fjármálafyrirtæki og starfa á opnum markaði sem einkennist af verulegum milliríkjaviðskiptum innan Evrópska efnahagssvæðisins. Viðskipti milli samningsaðila verða einnig fyrir áhrifum ⁽³¹⁾.

Eftirlitsstofnun EFTA lítur því svo á að skattviltunarinar raski eða séu til þess fallnar að raska samkeppni og að þær hafi áhrif á viðskipti milli samningsaðila EES-samningsins.

1.4 Niðurstaða

Niðurstaða Eftirlitsstofnunar EFTA er af þessum sökum að afsláttur af sköttum á eigin fjármuni rekstrarfélaga samkvæmt skattalögum Liechtensteins á árunum 1996 til 2006 hafi verið ríkisaðstoð í skilningi 1. mgr. 61. gr. EES-samningsins.

2. Málsmeðferðarreglur

Eftirfarandi ákvæði er að finna í 3. mgr. 1. gr. I. hluta bókunar 3: „*Tilkynna skal [E]ftirlitsstofnun EFTA um áætlanir um að veita eða breyta aðstoð þannig að henni gefist nægur tími til athugasemda. [...] Hlutaðeigandi ríki skal ekki gera fyrirhugaðar ráðstafanir fyrr en endanleg niðurstaða liggur fyrir*“. Eftirlitsstofnun EFTA barst ekki tilkynning um aðstoðarráðstafanirnar frá stjórnvöldum í Liechtenstein. Stjórnvöld í Liechtenstein hafa haldið því fram að aðstoðin sé aðstoð samkvæmt þegar gildandi reglum sökum þess að ráðstafanirnar hafi aðeins orðið aðstoð vegna þróunar ákvæða EES-samningsins og/eða vegna ákvæða iv. liðar staflíðar b) í 1. gr. og 15. gr. II. hluta bókunar 3, en samkvæmt þeim skal tíu ára fyrningarfrestur gilda um heimildir Eftirlitsstofnunar EFTA til þess að láta endurgreiða aðstoð. Eftirlitsstofnun EFTA lítur aftur á móti

⁽²⁶⁾ Mál C-8/03 *Banque Bruxelles Lambert SA (BBL)* gegn belgíska ríkinu, dómasafn 2004, bls. I-10157, 42. og 43. mgr. Dómurinn varðaði atriði á sviði skattlagningar, en Eftirlitsstofnun EFTA lítur svo á að álitamálið, sem um ræðir, sé hið sama með tilliti til reglna um ríkisaðstoð. Sbr. einnig ákvörðun framkvæmdastjórnarinnar frá 6. september 2005 um ítalskar reglur um starfsemi verðbréfasjóða, Stjtið. ESB L 268, 27.9.2006, bls. 1 (hér eftir „ítalskar reglur um starfsemi verðbréfasjóða“).

⁽²⁷⁾ Sbr. einnig ákvörðun framkvæmdastjórnarinnar frá 6. september 2005 um ítalskar reglur um starfsemi verðbréfasjóða, Stjtið. ESB L 268, 27.9.2006, bls. 1, og mál T-445/05 *Associazione Italiana del risparmio gestito o.fl.* gegn framkvæmdastjórn, 127. mgr. og áfram.

⁽²⁸⁾ Mál T-214/95 *Vlaamse Gewest* gegn framkvæmdastjórn, dómasafn 1998, bls. II-717, 46. mgr. Mál T-424/05 *Ítalska ríkið* gegn framkvæmdastjórn, dómur uppkveðinn 4. mars 2009, 154. mgr. og áfram.

⁽²⁹⁾ Sbr. ítalskar reglur um starfsemi verðbréfasjóða, 45. mgr., sem undirréttur EB staðfesti í máli T-445/05 *Associazione italiana del risparmio gestito* gegn framkvæmdastjórn, sjá tilvísun hér á undan, og mál T-424/05 *Ítalska ríkið* gegn framkvæmdastjórn.

⁽³⁰⁾ Sbr. ofangreint mál T-424/05, 156. mgr.

⁽³¹⁾ Samkvæmt dómaframkvæmd (sbr. mál T-424/05, sjá tilvísun hér á undan, 160. mgr.), þarf Eftirlitsstofnun EFTA ekki að sýna fram á að öll fjárfestingafélög reki starfsemi á alþjóðamarkaði. Nægilegt er að mat á aðstoðarkerfum taki mið af almennum sérkennum þeirra án þess að skoðað sé hvernig beitingu þeirra er háttað í hverju einstöku tilviki.

svo á að dómar Evrópudómstólsins allt frá 8. áratugnum sýni með skýrum hætti að skattívilnanir af því tagi, sem hér eru til athugunar, geti talist aðstoð. Dómstóllinn komst að þeirri niðurstöðu árið 1974 ⁽³²⁾ að allar ráðstafanir, sem miðuðust að því að undanþiggja fyrirtæki í tiltekinni grein gjöldum sem falla til við venjulega beitingu tiltekna skattkerfis (án þess að nokkrar forsendur væru fyrir slíkri undanþágu þegar litið væri til eðlis eða almennrar tilhögunar kerfisins), skyldu teljast ríkisaðstoð. Árið 1987 ⁽³³⁾ tók dómstóllinn skýrt fram að lækkan skatttekna jafngildi því að gengið væri á ríkisfjármuni með útgjaldaaukningu.

Þessi afstaða mótaði einnig ákvarðanir sem Eftirlitsstofnun EFTA tók áður en skattalög Liechtensteins öðluðust gildi og byggðust á þeirri niðurstöðu að fyrirtæki hefðu notið skattívilnana sem væru ríkisaðstoð (ósamrýmanleg gildandi reglum) í Finnlandi árið 1994 ⁽³⁴⁾ og í Noregi árin 1995 ⁽³⁵⁾ og 1997 ⁽³⁶⁾. Í kjölfar viðtækra umræðu um þörfina á að samræma aðgerðir á vettvangi Evrópubandalagsins í því skyni að vinna gegn óæskilegri skattasamkeppni samþykkti leiðtogaárið 1. desember 1997 nokkur niðurstöðuskjöl svo og ályktun um starfsreglur í tengslum við skattlagningu fyrirtækja ⁽³⁷⁾. Meðal þess, sem um samdist, var að framkvæmdastjórnin skyldi stuðla að því markmiði að vinna gegn óæskilegri skattasamkeppni með útgáfu tilkynningar ⁽³⁸⁾ um beitingu reglna um ríkisaðstoð gagnvart ráðstöfunum varðandi beina skattlagningu fyrirtækja og lýsti hún sig reiðubúna „að beita aðstoðarákvæðunum sem um ræðir á strangan hátt“. Þegar tilkynningin var birt í desember árið 1998 kom þar fram að samkvæmt viðtekinni venju og dómaframkvæmd ⁽³⁹⁾ teldist ráðstöfun í skattamálum aðstoð ef hún stuðlaði fyrst og fremst „að framgangi einnar eða fleiri atvinnugreina“ ⁽⁴⁰⁾. Framkvæmdastjórnin lýsti sig þannig reiðubúna að herða beitingu ákvæða sem þegar voru í gildi ⁽⁴¹⁾.

Eftirlitsstofnun EFTA getur ekki fallist á að röksemdir stjórnvalda í Liechtenstein og umsagnaraðila sýni að viðmiðunaratriði, sem ráða mati framkvæmdastjórnarinnar (eða Eftirlitsstofnunar EFTA) á því hvort skattaráðstafanir teljast vera sértæk ákvæði, hafi breyst eftir tilkomu þeirra ráðstafana í skattamálum sem hér eru til athugunar. Tilkynning framkvæmdastjórnarinnar um skattlagningu fyrirtækja og hliðstæðar leiðbeinandi reglur Eftirlitsstofnunar EFTA eru byggðar á löngu viðtekinni dómaframkvæmd Evrópudómstólsins og undirréttar EB og staðfesta að ákvæði 107. og 108. gr. sáttmálans um starfshætti Evrópusambandsins og 1. mgr. 61. gr. EES-samningsins gilda um ráðstafanir í skattamálum. Við þetta bætist að jafnvel þótt sýna mætti fram á slíka breytingu á stjórnsýslu leiðir af dómaframkvæmd að ekki er unnt að fallast á rök þess efnis að skattákvæðin séu aðstoð samkvæmt þegar gildandi reglum, því að með þeim hefur ekki verið leitt í ljós að breytingar á viðmiðum, sem annaðhvort framkvæmdastjórnin eða Eftirlitsstofnun EFTA notar til að staðfesta að ákvæði séu sértæk, megri rekja til „þróunar Evrópska efnahagssvæðisins“ í skilningi v. liðar staflíðar b) í 1. gr. II. hluta bókunar 3 ⁽⁴²⁾.

Eftirlitsstofnun EFTA fellst því ekki á að ráðstafanirnar geti talist aðstoð sem veitt hafi verið samkvæmt þegar gildandi reglum og komin hafi verið til framkvæmda áður en EES-samningurinn þróaðist með tilteknum hætti. Ráðstöfunin telst því ný aðstoð sem var ekki tilkynnt Eftirlitsstofnun EFTA. Stjórnvöld í Liechtenstein hafa af þessum sökum ekki rækt skyldur sínar samkvæmt 3. mgr. 1. gr. I. hluta bókunar 3.

Með tilliti til tíu ára fyrningarfrestsins fellst Eftirlitsstofnun EFTA á að vegna ákvæða iv. liðar staflíðar b) í 1. gr. og 15. gr. II. hluta bókunar 3 sé ekki unnt að krefjast endurgreiðslu á aðstoð sem greidd var út fyrir 15. mars 1997. Aftur á móti getur stofnunin ekki fallist á að sú staðreynd ein og sér að viðkomandi lagaákvæði komust í framkvæmd fyrir 15. mars 1997 merki að öll aðstoð, sem greidd er eftir þann tíma, skuli teljast aðstoð sem veitt var samkvæmt þegar gildandi reglum. Þegar þannig háttar til að aðstoð er greidd út í áföngum (t.d. í samræmi við aðstoðarkerfi eða skattareglur á borð við þær sem hér eru til álita) byrjar fyrningarfresturinn að líða daginn sem

⁽³²⁾ Mál 173/73 *Ítalska ríkið gegn framkvæmdastjórn*, dómasafn 1974, bls. 709.

⁽³³⁾ Mál 248/84 *Þýska ríkið gegn framkvæmdastjórn*, dómasafn 1987, bls. 4013.

⁽³⁴⁾ Skattívilnun vegna vörufuramleiðslu var afnumin þar í kjölfar ákvörðunar Eftirlitsstofnunar EFTA 213/94/COL frá 1. desember 1994.

⁽³⁵⁾ Ákvörðun Eftirlitsstofnunar EFTA 106/95/COL frá 31. október 1995 um undanþágu fyrir glerumbúðir frá grunnskatti á einnota umbúðir fyrir drykkjarvörur.

⁽³⁶⁾ Ákvörðun Eftirlitsstofnunar EFTA 145/97/COL frá 14. maí 1997 um viðeigandi ráðstafanir vegna mishárra framlaga atvinnurekenda til almannatrygginga eftir landsvæðum.

⁽³⁷⁾ Sjá Stjtið. EB C 2, 6.1.1998, bls. 1.

⁽³⁸⁾ Tilkynning framkvæmdastjórnarinnar var gefin út í nóvember 1998 (Stjtið. EB C 384, 10.12.1998). Hliðstæð tilkynning var felld inn í leiðbeinandi reglur Eftirlitsstofnunar EFTA um ríkisaðstoð sem kafla 17B í þeim reglum í júní 1999.

⁽³⁹⁾ Sbr. m.a. mál C-387/92 *Banco Exterior de España SA* gegn *Ayuntamiento de Valencia*, dómasafn 1994, bls. I-877.

⁽⁴⁰⁾ Sbr. 18. mgr. tilkynningarinnar.

⁽⁴¹⁾ Sbr. kafla J í starfsreglunum.

⁽⁴²⁾ Sameinuð mál T-346/99 og T-347/99 og T-348/99 *Territorio Histórico de Álava o.fl. gegn framkvæmdastjórn*, 84. mgr.

hver einstök aðstoðargreiðsla á sér stað (en ekki þegar skattaráðstöfunin eða kerfið öðlaðist gildi fyrst). Undirréttur EB hefur fjallað um þetta sem hér segir ⁽⁴³⁾: „Þegar um ræðir aðstoðarkerfi, sem komið hefur verið upp meira en 10 árum áður en fyrningarfresturinn er fyrst rofinn, ber því að mæla fyrir um endurgreiðslu þeirrar ólögmætu aðstoðar sem er ósamrýmanleg sameiginlega markaðnum og veitt hefur verið samkvæmt því kerfi næstliðin 10 ár“.

3. Samrýmist aðstoðin ákvæðum EES-samningsins?

Stuðningsráðstafanir, sem flokkaðar eru sem ríkisaðstoð í samræmi við 1. mgr. 61. gr. EES-samningsins, eru að jafnaði ósamrýmanlegar framkvæmd EES-samningsins nema einhver af undanþágunum í 2. og 3. mgr. 61. gr. samningsins eigi við. Undanþága samkvæmt 2. mgr. 61. gr. kemur ekki til greina að því er varðar aðstoðina sem hér um ræðir, enda er henni ekki ætlað að stuðla að neinu þeirra markmiða sem þar eru talin upp. Ákvæði staflíða a) og b) í 3. mgr. 61. gr. EES-samningsins eiga ekki heldur við.

Umrædd aðstoð tengist engum fjárfestingum í framleiðslu. Með henni lækkar aðeins sá kostnaður sem fyrirtæki þyrftu að öðrum kosti að greiða í tengslum við daglegan rekstur sinn og aðstoðina ber því að flokka sem rekstraraðstoð. Rekstraraðstoð er yfirleitt ekki talin til þess fallin að greiða fyrir uppbyggingu ákveðinna atvinnugreina eða efnahagssvæða eins og áskilið er í staflíð c) í 3. mgr. 61. gr. EES-samningsins. Rekstraraðstoð er eingöngu heimil við sérstakar aðstæður (til að mynda þegar um er að ræða tiltekna flokka aðstoðar sem veitt er í umhverfisverndarskyni eða til byggðaðróunar) og þá samkvæmt ákvæðum um slíka undanþágu í leiðbeinandi reglum Eftirlitsstofnunar EFTA. Engar slíkar leiðbeinandi reglur eiga við um aðstoðina sem hér er til skoðunar.

Það er því niðurstaða Eftirlitsstofnunar EFTA að aðstoðin, sem greidd hefur verið í samræmi við sérstakar skattareglur um félög á sviði fjárfestingarumsýslu, sé ekki samrýmanleg EES-samningnum.

4. Réttmætar væntingar og réttarvissa

Stjórnvöld í Liechtenstein og umsagnaraðilar úr hópi viðtakenda aðstoðarinnar hafa talið að með því að krefjast endurgreiðslu aðstoðarinnar væri brotið gegn grundvallarreglum EES-réttar, með hliðsjón af því að athafnir framkvæmdastjórnar Evrópusambandsins hafi gefið tilefni til væntinga af hálfu aðstoðarþega um að aðstoðin hafi verið veitt á lögmætan hátt. Því hefur einnig verið haldið fram að skattlagning fjárfestingafélaga hafi ekki flokkast undir aðstoð þegar Liechtenstein gerðist aðili að EES-samningnum, og að ekki hafi verið fyrirsjáanlegt að svo gæti orðið.

Þeir, sem notið hafa aðstoðar, geta vísað til meginsjónarmiða laga um réttmætar væntingar og réttarvissu í því skyni að vefengja fyrirmæli um endurgreiðslu ríkisaðstoðar sem veitt hefur verið með ólögmætum hætti. Slík sjónarmið eiga þó aðeins við í undantekningartilvikum og ekkert fyrirtæki getur að jafnaði haft réttmætar væntingar um að veitt aðstoð sé lögmæt nema hún hafi verið veitt í samræmi við tilskilda málsmeðferð við að tilkynna aðstoð til Eftirlitsstofnunar EFTA (eða eftir atvikum framkvæmdastjórnar Evrópusambandsins ⁽⁴⁴⁾). Evrópuðómstóllinn hefur nýlega ítrekað þessa meginreglu á eftirfarandi hátt: „Þegar atvik eru með þeim hætti, sem raunin er í málinu sem hér er til umfjöllunar, verður því ekki heldur haldið fram að um undantekningartilvik sé að ræða, með vísan til sjónarmiða um réttarvissu, enda hefur þegar komið fram í dómum dómstólsins, í grundvallaratriðum, að meðan framkvæmdastjórnin hefur ekki ákveðið að heimila aðstoð, [...] getur viðtakandi hennar ekki haft vissu um að aðstoðin sé lögmæt, og af þeim sökum verður í því tilliti hvorki byggt á meginsjónarmiðum um vernd réttmætra væntinga né um réttarvissu“ ⁽⁴⁵⁾. Í dómaframkvæmd Evrópuðómstólsins hefur mótaská sú meginstefna að ekki verði vísað til réttmætra væntinga um lögmæti aðstoðar nema sú aðstoð hafi verið veitt samkvæmt málsmeðferðinni sem mælt er fyrir um í 3. mgr. 1. gr. I. hluta

⁽⁴³⁾ Sameinuð mál T-254/00, T-270/00 og T-277/00 *Hôtel Cipriani* gegn framkvæmdastjórn, dómur undirréttar EB frá 28. nóvember 2008 (með vísan í sameinuð mál T-195/01 og T-207/01 *Landsstjórn Gíbraltars* gegn framkvæmdastjórn, dómasafn 2002, bls. II-2309, 130. mgr.).

⁽⁴⁴⁾ Mál C-5/89 *Framkvæmdastjórn* gegn *Þýska ríkinu*, dómasafn 1990, bls. I-3437, 14. mgr., mál C-169/95 *Framkvæmdastjórn* gegn *Spænska ríkinu*, dómasafn 1997, bls. I-135, 51. mgr., mál C-24/95 *Land Rheinland-Pfalz* gegn *Alcan Deutschland GmbH*, dómasafn 1997, bls. I-1591, 25. mgr.

⁽⁴⁵⁾ Mál C-1/09 *Centre d'Exportation du Livre Français (CELF)*, *Ministre de la Culture et de la Communication* gegn *Société Internationale de Diffusion et d'Édition*, dómur uppkveðinn 11. mars 2010. Sbr. einnig mál C-91/01 *Ítalska ríkið* gegn framkvæmdastjórn, dómasafn 2004, bls. I-4355, 66. og 67. mgr.

bókunar 3 ⁽⁴⁶⁾ og hefur dómstóllinn tekið fram að hæfur fyrirtækjarekandi ætti að jafnaði að geta gengið úr skugga um hvort þeirri málsmeðferð hefur verið fylgt ⁽⁴⁷⁾.

Dómstóllinn hefur þó einnig fallist á að viðtakandi aðstoðar, sem var ekki tilkynnt og telst því hafa verið veitt með ólögætum hætti, geti í undantekningartilvikum andmælt endurgreiðsluskyldu með vísan til réttmætra væntinga um lögmæti aðstoðarinnar ⁽⁴⁸⁾. Evrópuðómstóllinn hefur tekið þá afstöðu að aðili geti vísað til meginsjónarmiða um vernd réttmætra væntinga þegar stjórnvald Evrópubandalagsins hefur gefið honum ástæðu til að ætla að slíkar væntingar séu réttmætar ⁽⁴⁹⁾. Í samhenginu, sem hér um ræðir, merkir þetta að ríki eða viðtakandi aðstoðar verður að hafa reitt sig á fyrri athafnir Eftirlitsstofnunar EFTA (eða framkvæmdastjórnar Evrópusambandsins) sem snúið hafa að því, til dæmis, að heimila sömu, eða svipaða, aðstoðarráðstöfun. Ekki er um neinar slíkar athafnir Eftirlitsstofnunar EFTA eða framkvæmdastjórnarinnar að ræða og raunar háttar svo til að af ákvörðunum Eftirlitsstofnunar EFTA, sem fölu í sér synjun um heimild fyrir tilteknum skattvílunum í Finnlandi og í Noregi og teknar voru skömmu áður en skattalögin í Liechtenstein öðluðust gildi, hefði mátt ráða að tilkynna þyrfti stofnuninni ráðstafanir í skattamálum sem ívilna tilteknum fyrirtækjum eða samstæðum ⁽⁵⁰⁾.

Að síðustu skal nefnt að Eftirlitsstofnun EFTA telur ekki að í þessu máli geti átt við neinar röksemdir sem lúta að réttarvissu, að teknu tilliti til dómaframkvæmdar Evrópuðómstólsins og þess hversu viðtæk ákvæði 61. gr. (EES-samningsins) og 107. gr. (sáttmálans um starfshætti Evrópusambandsins) eru. Það var fyrirsjáanleg niðurstaða á öllum stigum þessa máls að þær ráðstafanir í skattamálum, sem til athugunar voru, gætu talist hafa í för með sér ríkisaðstoð.

Eftirlitsstofnun EFTA getur því ekki fallist á að þessi ákvörðun fari í bága við grundvallarreglur EES-réttar.

5. Niðurstaða

Það er niðurstaða Eftirlitsstofnunar EFTA að stjórnvöld í Liechtenstein hafi komið aðstoðinni, sem um ræðir, til framkvæmda á ólögætum hátt og í bága við ákvæði 3. mgr. 1. gr. I. hluta bókunar 3.

Aðstoðin er ekki samrýmanleg framkvæmd EES-samningsins af þeim ástæðum sem raktar hafa verið hér á undan.

ÁKVÖRÐUNIN ER SVOHLJÓÐANDI:

1. gr.

Aðstoðarráðstafanir þær, sem stjórnvöld í Liechtenstein höfðu komið á í þágu fjárfestingafélaga og féllu úr gildi 30. júní 2006, eru ekki samrýmanlegar framkvæmd EES-samningsins í skilningi 1. mgr. 61. gr. EES-samningsins.

2. gr.

Þar eð stjórnvöld í Liechtenstein fullnægðu ekki þeirri skyldu að tilkynna Eftirlitsstofnun EFTA aðstöðina áður en hún komst til framkvæmda, sbr. ákvæði 3. mgr. 1. gr. I. hluta bókunar 3, fölu ráðstafanirnar í sér ólögmeta ríkisaðstoð.

⁽⁴⁶⁾ Mál C-5/89 *Framkvæmdastjórn gegn Þýska ríkinu*, dóm safn 1990, bls. I-3437, 14. mgr., og *Regione Autonoma della Sardegna gegn framkvæmdastjórn*, dóm safn 2005, bls. II-2123, 64. mgr.

⁽⁴⁷⁾ Mál C-5/89 *Framkvæmdastjórn gegn Þýska ríkinu*, dóm safn 1990, bls. I-3437, 14. mgr., mál C-169/95 *Spænska ríkið gegn framkvæmdastjórn*, dóm safn 1997, bls. I-135, 51. mgr.

⁽⁴⁸⁾ Sameinuð mál C-183/02 P og C-187/02 P *Demasa og Territorio Histórico de Álava gegn framkvæmdastjórn*, dóm safn 2004, bls. I-10609, 51. mgr.

⁽⁴⁹⁾ Mál T-290/97 *Mehibas Dordstelaan gegn framkvæmdastjórn*, dóm safn 2000, bls. II-15, og sameinuð mál C-182/03 og C-217/03 *Belgíska ríkið og Forum 187 ASBL gegn framkvæmdastjórn*, dóm safn 2006, bls. I-5479, 147. mgr.

⁽⁵⁰⁾ Úr skýrslu til þings Liechtensteins um EES-samninginn (*Bericht und Antrag der Regierung an den Landtag des Fürstentums Liechtenstein betreffend das Abkommen über den Europäischen Wirtschaftsraum vom 2. Mai 1992*) má lesa að stjórnvöld í Liechtenstein fallast á það sjónarmið að skattafsláttur sé í grundvallaratriðum ríkisaðstoð í skilningi 1. mgr. 61. gr. EES-samningsins og að nauðsynlegt geti verið, við tiltekna aðstæður, að tilkynna ráðstafanir í skattamálum (bls. 134). Sjá einnig skýringartexta í skýrslu til þings Liechtensteins um þátttöku í Evrópska efnahagssvæðinu (*Bericht und Antrag der Regierung an den Landtag des Fürstentums Liechtenstein betreffend die Teilnahme am Europäischen Wirtschaftsraum (EWR) 2. Teil, Nr. 1995/1*), bls. 168.

3. gr.

Stjórnvöld í Liechtenstein skulu gera hverjar þær ráðstafanir sem nauðsynlegar teljast til að endurheimta aðstoðina sem um getur í 1. gr. og greidd hefur verið viðtakendum með ólögmætum hætti frá 15. mars 1997 til þess dags sem viðtakendur nutu síðast skattvæðinganna í kjölfar þess að þær voru felldar úr gildi árið 2006.

4. gr.

Endurgreiðsla aðstoðarinnar skal eiga sér stað án tafar, eða eigi síðar en 3. mars 2011, og í samræmi við málsmeðferð samkvæmt landslögum, enda sé með þeirri málsmeðferð unnt að framfylgja ákvörðuninni tafarlaust og á skilvirkan hátt. Endurheimta skal aðstoðina með vöxtum og vaxtavöxtum sem reiknaðir skulu frá deginum sem hún komst í hendur viðtakenda og til endurheimtudags. Vextir skulu reiknaðir samkvæmt ákvæðum 9. gr. ákvörðunarinnar um framkvæmdarákvæði.

5. gr.

Stjórnvöld í Liechtenstein skulu tilkynna Eftirlitsstofnun EFTA allar ráðstafanir sem þau gera til þess að fara að ákvæðum þessarar ákvörðunar, eigi síðar en tveimur mánuðum eftir að hún er tilkynnt.

6. gr.

Ákvörðun þessari er beint til stjórnvalda í Furstadæminu Liechtenstein.

7. gr.

Fullgild er aðeins ensk útgáfa þessarar ákvörðunar.

Gjört í Brussel 3. nóvember 2010.

Fyrir hönd Eftirlitsstofnunar EFTA

Per Sanderud

Forseti

Sverrir Haukur Gunnlaugsson

Stjórnarmaður

**Auglýst eftir athugasemdum, í samræmi við ákvæði 2. mgr. 1. gr. I. hluta bókunar 2012/EES/53/03
3 við samning milli EFTA-rikkanna um stofnun eftirlitsstofnunar og dómstóls, sem
varðar ríkisaðstoð, í tengslum við að koma á fót aðstoðarkerfi fyrir leiguflug til
Norður-Noregs**

Ákvörðun Eftirlitsstofnunar EFTA 246/12/COL frá 27. júní 2012, sem er birt á upprunalegu, fullgiltu tungumáli á eftir þessu ágripi, markar upphaf málsmeðferðar samkvæmt 2. mgr. 1. gr. í I. hluta bókunar 3 við samning milli EFTA-rikkanna um stofnun eftirlitsstofnunar og dómstóls. Stjórnvöldum í Noregi hefur verið tilkynnt um málsmeðferðina með afriti af ákvörðuninni.

Eftirlitsstofnun EFTA veitir EFTA-rikkjunum, aðildarríkjum Evrópusambandsins og áhugaaðilum eins mánaðar frest frá birtingardegi þessarar auglýsingar til að gera athugasemdir við ráðstöfunina sem um ræðir. Athugasemdirnar skal senda á eftirfarandi póstfang:

EFTA Surveillance Authority
Registry
Rue Belliard/Belliardstraat 35
1040 Bruxelles/Brussel
BELGIQUE/BELGIË

Athugasemdum, sem berast, verður komið á framfæri við stjórnvöld í Noregi. Þeim, sem leggja fram athugasemdir, er heimilt að óska nafnleyndar og skulu slíkar óskir vera skriflegar og rökstuddar.

Ágrip

Málsmeðferð

Stjórnvöld í Noregi leituðu til Eftirlitsstofnunar EFTA í júní 2011 varðandi áform þeirra um að koma á fót aðstoðarkerfi fyrir leiguflug til Norður-Noregs („aðstoðarkerfið“ í því sem hér fer á eftir). Eftirlitsstofnun EFTA lagði fram athugasemdir áður en að tilkynningu kom.

Stjórnvöld í Noregi tilkynntu aðstoðarkerfið formlega með bréfi dagsettu 2. maí 2012, í samræmi við 3. mgr. 1. gr. í I. hluta bókunar 3.

Mat á ráðstöfuninni

Aðstoðarkerfið felur í sér að stofnaður er sjóður vegna leiguflugs sem veitir aðstoð til ferðaskipuleggjenda, sem fljúga leiguflug til þriggja fylkja í Norður-Noregi: Nordlands, Troms og Finnmark. Þessi fylki munu fjármagna sjóðinn af almannafé og þau munu eiga hann.

Markmið aðstoðarkerfisins er að auka nýtingu flugvalla í Norður-Noregi og stuðla með því að efnahagsþróun svæðisins. Norðlægu fylkin eru strjálbýl, meðalfjöldi íbúa er 4,2 á ferkílómetra, og falla þau því undir skilgreiningu á fámennustu byggðunum í kafla leiðbeinandi reglna Eftirlitsstofnunar EFTA um landsbundna byggðaaðstoð („leiðbeinandi reglur um byggðaaðstoð“) og líkur eru á meiri fólksfækkun.

Flogið hefur verið á nokkrum leiðum til Norður-Noregs á liðnum árum en það hefur ekki gengið vel. Ástæðu þess, að sögn þeirra sem stunda slíkan rekstur, kann að vera að leita í reglum um afþöntun sem gilda um leiguflug. Mjög dýrt er að afpanta þegar skammt er í brottför. Frestur til að ákveða hvort afpanta eigi ferð eður ei rennur út nokkrum mánuðum áður en leiguflugið hefst. Ef miðasala hefur verið treg kjósa ferðaskipuleggjendur frekar að fella niður flug vegna þess að hætta er á að mörg sæti verði laus í stað þess að biða og vona að miðasala glæðist á síðustu stundu og að hagnaður verði af fluginu.

Aðstoðarkerfið mun taka til leiguflugs til allra flugvalla í Norður-Noregi, burtséð frá stærð flugvéllanna og flugvallanna.

Aðstoðarþegar kerfisins geta verið í Norður-Noregi eða utan og á EES-svæðinu eða utan.

Aðstoðin verður í formi greiðslu sem nemur 25% af heildarkostnaði við leiguflugið og takmarkast eingöngu við kostnað við leiguflugið. Aðstoðin verður greidd úr leiguflugssjóðnum til ferðaskipuleggjenda eftir að flogið hefur verið til Norður-Noregs. Ferðaskipuleggjendum verður gert skylt að ná jafnvægi í rekstri við 80% sætanýtingu, sem er hin almenna regla í atvinnugreininni. Hámarksaðstoð (25%) verður veitt fyrir 60% sætanýtingu eða minni. Aðstoðarhlutfallið mun lækka í áföngum þar til aðstoð verður engin þegar sætanýting er 80% að meðaltali.

Eftirlitsstofnun EFTA hefur efasemdir um hvort unnt sé að líta svo á að aðstoðarkerfi, þar sem kveðið er á um rekstraraðstoð til aðstoðarþega sem kunna að vera staðsettir utan strjálbýlustu svæðanna, samrýmist leiðbeinandi reglum um byggðaaðstoð.

Eftirlitsstofnun EFTA hefur skilning á því að þau óbeinu efnahagslegu áhrif sem aðstoðarkerfið kann að hafa á fylkin þrjú kunni að verða til þess að koma jafnvægi á íbúafjölda á svæðinu. Hún er aftur á móti ekki sannfærð um að ekki væri unnt að ná þessu markmiði eftir öðrum leiðum en með rekstraraðstoð, en það er sú aðstoð sem hefur mesta röskun í för með sér. Eftirlitsstofnun EFTA veltir því fyrir sér hvort rétt sé að veita beina aðstoð til ferðaskipuleggjenda sem að öllum líkindum verða staðsettir utan svæðisins sem á að aðstoða.

Niðurstaða

Með hliðsjón af því sem hér hefur verið rakið hefur Eftirlitsstofnun EFTA ákveðið að hefja formlega rannsókn í samræmi við ákvæði 1. mgr. 6. gr. II. hluta bókunar 3 við EES-samninginn. Áhugaaðilum er gefinn kostur á að leggja fram athugasemdir og skulu þær berast áður en mánuður er liðinn frá því að ákvörðun þessi birtist í *Stjórnartíðindum Evrópusambandsins* og EES-viðbæti við þau.

EFTA SURVEILLANCE AUTHORITY DECISION**No. 246/12/COL****of 27 June 2012**

to initiate the formal investigation procedure provided for in Article 1(2) in Part I of Protocol 3 to the Surveillance and Court Agreement with regard to a Charter Fund for Northern Norway

(Norway)

The EFTA Surveillance Authority (“the Authority”),

HAVING REGARD to the Agreement on the European Economic Area (“the EEA Agreement”), in particular to Articles 61 to 63 and Protocol 26,

HAVING REGARD to the Agreement between the EFTA States on the Establishment of a Surveillance Authority and a Court of Justice (“the Surveillance and Court Agreement”), in particular to Article 24,

HAVING REGARD to Protocol 3 to the Surveillance and Court Agreement (“Protocol 3”), in particular to Article 1(3) of Part I and Articles 4(4) and 6 of Part II,

Whereas:

I. FACTS**1. Procedure**

- (1) The Norwegian authorities approached the Authority in June 2011 regarding their plan to establish a Charter Fund scheme for Northern Norway (“the Scheme”). A pre-notification document setting out the main elements of the Scheme was communicated on 24 June 2011 (Event No. 602898).
- (2) The Authority provided some initial feed-back on 5 August 2011 (Event No. 605972).
- (3) After several exchanges of email, the Authority, by e-mail dated 16 January 2012 (Event No. 621292), informed the Norwegian authorities that the pre-notification phase could be considered as complete. It furthermore identified some issues which the notification should address and alleviate.
- (4) The Norwegian authorities notified the Scheme, pursuant to Article 1(3) of Part I of Protocol 3 by letter of 2 May 2012 (Event Nos. 632837 and 322824).

2. The Scheme**2.1 The objective and the scope of the Scheme**

- (5) The Scheme entails the establishment of a Charter Fund (“the Charter Fund”) which will grant aid to tour operators flying air charter⁽¹⁾ to three counties in Northern Norway, Nordland, Troms and Finnmark.
- (6) The objective of the Scheme is to increase the use of the airports in Northern Norway and thereby to contribute to the economic development in the region.
- (7) The Northern Counties are low density population areas with an average population density of 4.2 inhabitants per km² thereby falling within the definition of least populated regions as set out by

⁽¹⁾ A charter flight is defined as a non-scheduled flight. A charter series is charter flights between two destinations repeated over a limited period of time (for example, weekly flights between Bodø and London from February to April).

the Chapter of the Authority's State Aid Guidelines on national regional aid ("the Regional Aid Guidelines")⁽²⁾. Moreover they face depopulation.⁽³⁾

- (8) The Charter Fund will be a non-profit company acting as a vehicle for granting aid. The Fund will be capitalised with public money granted by the Counties of Nordland, Troms and Finnmark and will be owned by the Counties.
- (9) The Scheme will cover charter flights to all airports in Northern Norway regardless of the size of the airplanes and the airports. The Norwegian authorities have however indicated that they expect only large airplanes to be concerned as they are the only ones suitable for charter flights. The following airports can currently handle large planes: Tromsø, Bodø, Harstad Narvik/Evenes, Alta, Kirkenes, Høybuktnøen, Bardufoss, Svalbard⁽⁴⁾, Banak, Andøya ("the Northern lights airports"). All these airports have excess capacity.
- (10) A few routes have been operated to Northern Norway in the past but without success.⁽⁵⁾ According to the industry, a reason for this could be the cancellation rules applying to air charters. Cancellation at a late stage is very expensive. The deadline for deciding whether to cancel or not is several months before the operation of the air charter series. If the sale of tickets until that date is limited, the series is often cancelled. The tour operator would otherwise risk having to pay a cancellation fee or bear the loss corresponding to the empty seats. Several charter series have been cancelled due to limited sales up until the cancellation deadline. The industry believes that if the risk is reduced, many of the flights would go ahead. Such flights could even be profitable. However, tour operators seem to prefer to cancel flights due to the risk of empty seats rather than to wait and hope that late sales will make the flight profitable.

2.2 *The beneficiaries of the Scheme*

- (11) The beneficiaries of the Scheme may be located inside or outside Northern Norway and inside or outside the EEA.
- (12) The aid applicant is the tour operator *i.e.* the charterer and signature partner of the airline contract. The Norwegian authorities have however indicated that all applications must be supported by three parties:
 - The tour operator who is the direct aid recipient;
 - The destination provider which could be a destination management company, a hotel a tourist office, or any other service provider. Aid from the Charter Fund will not be granted to "air only packages". It must be demonstrated that the tour package includes a so-called "land arrangement" in the target area with a value of at least NOK 800 (approx. EUR 106) per tourist;
 - The airline outlining all costs, deadlines, penalties, obligations and responsibilities applicable to the charter series.
- (13) The panel in charge of selecting projects may reject an application if:
 - Fund limitations set by the Board of directors of the Charter Fund for the period in question have been reached;
 - Any of the supporting partners are believed to be unable to meet the expected commercial performance described in the application;
 - The application is incomplete or does not comply with published guidelines of the Charter Fund.

⁽²⁾ Available at: <http://www.efasurv.int/state-aid/legal-framework/state-aid-guidelines/>

⁽³⁾ The three northernmost Counties are NUTS II regions. The lowest population density can be found in Finnmark: 1.6 inhabitants per km².

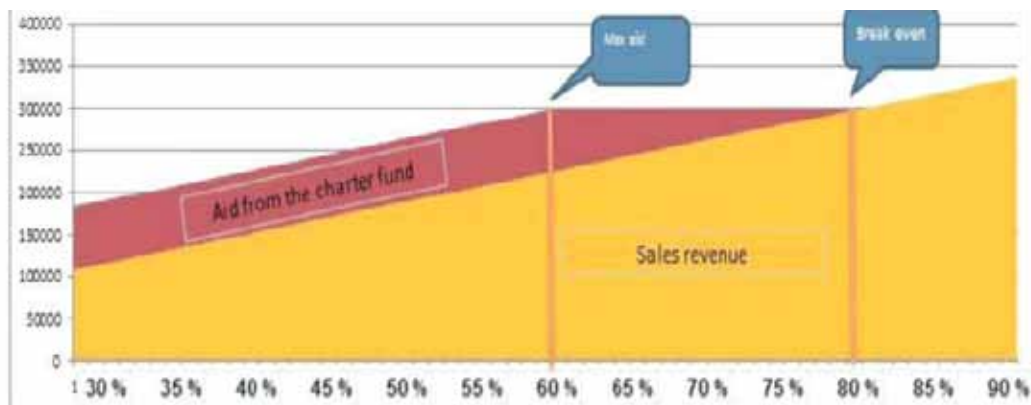
⁽⁴⁾ See Protocol 40 to the EEA Agreement.

⁽⁵⁾ In 2009, the Authority approved an aid scheme for route development from the second largest city in Northern Norway, Bodø, see Decision No. 179/09/COL. The Route Development Fund Bodø has not yet granted any aid under the scheme.

- (14) The Norwegian authorities anticipate that the Scheme will trigger 16 charter series with 7 flight rotations per charter series the first year.

2.3 Form of the aid

- (15) The aid will take the form of a payment of up to 25% of the total charter costs and will be limited to the charter costs only (financial obligations under the contract with the airlines). Other costs borne by tour operators are not eligible costs.
- (16) The aid will be paid out from the Charter Fund to the tour operators after the flights to Northern Norway have been conducted.
- (17) The aid will be calculated with reference to the average cabin factor of the operated flights under the charter series excluding empty legs.⁽⁶⁾ The cabin factor is the percentage of sold seats. The cabin factor will be determined according to the actual number of departing passengers divided by the maximum seat capacity of the aircraft. Passenger data will be based on the official numbers recorded by the Norwegian airport authorities. Empty legs will not be taken into account when calculating the average cabin factor but will be included when the total eligible costs for the charter series are calculated.
- (18) The tour operators will be required to set a break-even point at 80% cabin factor which is the industrial break-even standard. Maximum support (25%) will be given for cabin factors of 60% or less. The aid intensity will gradually decrease to zero when cabin factors reach an average of 80%.
- (19) If the planes operated under a charter series reach between 60 and 80% cabin factor, the contribution paid by the Charter Fund will cover the tour operator's losses connected to the charter series. The following figure illustrates how the Scheme will work:



- (20) As shown in the table above, if flights are operated with a cabin factor of less than 60%, the tour operator will lose money, as the combination of sales revenues and an aid intensity of 25% will not be enough to reach the break-even point. The Charter Fund will actually cover the tour operator's losses only when the cabin factor lies between 60 and 80%.

2.4 Cumulation, monitoring and advertising

- (21) Aid under the Scheme may be cumulated with other forms of aid. Funding of the same eligible costs under other schemes will be coordinated with the Scheme and the aid ceilings in the applicable guidelines will not be exceeded. Operating aid under the Scheme shall not be

⁽⁶⁾ Empty legs are flights operated in order to position an aircraft at the start and at the end of a charter series. The return flight on the first departure will be empty and the flight to pick up the last passengers will also be empty. Empty legs represent a considerable cost for short charter series.

cumulated with *de minimis* support in respect of the same eligible expenses in order to circumvent the maximum aid intensities laid down in the Regional Aid Guidelines.

- (22) The Scheme will be published under a new subpage on Avinor's homepage⁽⁷⁾ and on www.visitnorthandnorway.com. It will furthermore be advertised in international conferences.
- (23) The Charter Fund undertakes to ensure that a list of tour operators receiving aid is published annually, in each instance indicating the source of public funding, the recipient company, the amount of aid paid out and the number of passengers concerned.
- (24) In the event that a tour operator fails to comply with the criteria set by the Charter Fund when the aid was granted, penalty mechanisms will be implemented.

2.5 Duration and budget

- (25) The Norwegian authorities have indicated that the Scheme will be in place for ten years but will be re-notified if required by the revision of the Regional Aid Guidelines.
- (26) The Norwegian authorities have said that the budget for the three first years will be of NOK 30 million. Thereinafter, capital will be injected only when necessary. However, the Charter Fund will never be capitalised with more than NOK 30 million.

II. ASSESSMENT

1. The presence of state aid

- (27) Article 61(1) of the EEA Agreement reads as follows:

“Save as otherwise provided in this Agreement, any aid granted by EC Member States, EFTA States or through state resources in any form whatsoever which distorts or threatens to distort competition by favouring certain undertakings or the production of certain goods shall, in so far as it affects trade between Contracting Parties, be incompatible with the functioning of this Agreement.”

1.1 Presence of state resources

- (28) The aid measure must be granted by the State or through state resources.
- (29) The Norwegian authorities have indicated that the Charter Fund will most likely be financed directly from the three Northern Counties' budgets (it cannot be excluded that it may also at some stage be financed directly by the Norwegian State).
- (30) The Authority considers that the condition regarding use of state resources is met as the Scheme will be financed either by the Counties or the State's budgets.⁽⁸⁾

1.2 Favouring certain undertakings or the production of certain goods

- (31) Firstly, the aid measure must confer on the beneficiaries advantages that relieve them of charges that are normally borne from their budget.

⁽⁷⁾ Avinor AS is the state-owned company that operates most of the civil airports in Norway.

⁽⁸⁾ The Norwegian authorities have also mentioned the fact that the Charter Fund may, at some stage in the future, be co-financed by private undertakings. The assessment carried out by the Authority will not examine this possibility as this option seems to be relatively uncertain.

- (32) The tour operators benefiting from the Scheme will receive a direct grant which will reduce the amount they have lost on a given charter series. Similarly, the service providers located in the three Northern Counties gaining from an increase in the tourist population will also benefit indirectly from the Scheme.
- (33) Secondly, the aid measure must be selective in that it favours “*certain undertakings or the production of certain goods*”.
- (34) Only those tour operators that operate charter flights to Northern Norway will benefit directly from the Scheme. Similarly, only those operators that are located in the three Northern Counties will indirectly benefit from the scheme.
- (35) The Authority therefore considers that the measure is indeed selective.

1.3 *Distortion of competition and effect on trade between Contracting Parties*

- (36) The aid measure must distort or threaten to distort competition and affect trade between the Contracting Parties to the EEA Agreement.
- (37) Aid is regarded as distorting competition if it is granted to an undertaking which carries out activities in competition with others. The aid beneficiaries of the Scheme are tour operators. Tour operators are active in a sector characterised by strong competition. Therefore, any aid granted under the Scheme may be regarded as distorting competition.
- (38) Furthermore, state aid to specific undertakings is regarded as affecting trade between the Contracting Parties if the recipient firm carries out an economic activity involving trade between the Contracting Parties. The state funding affects trade between Contracting Parties as it will be granted to operators offering holiday packages in different countries, which by definition is a cross-border activity.
- (39) The Authority therefore considers that all the conditions set out in Article 61(1) of the EEA Agreement are met and that consequently the notified scheme entails state aid.

2. Procedural requirements

- (40) The Regional Aid Guidelines (para. 81) provide that “*operating aid schemes are not covered by the regional aid maps, and are assessed on a case by case basis on the basis of a notification by the EFTA State concerned pursuant to Article 1(3) in Part I of Protocol 3 to the Surveillance and Court Agreement*”.
- (41) Pursuant to Article 1(3) of Part I of Protocol 3, “*the EFTA Surveillance Authority shall be informed, in sufficient time to enable it to submit its comments, of any plans to grant or alter aid. The State concerned shall not put its proposed measures into effect until the procedure has resulted in a final decision*”.
- (42) By submitting a notification of the Scheme on 2 May 2012 (Event No 632837), the Norwegian authorities complied with the requirement to do so set out in Article 1(3) of Part I of Protocol 3.
- (43) By not implementing the notified scheme, the Norwegian authorities have complied with the standstill obligation provided for under Article 3 of Part I of Protocol 3.

3. Compatibility of the aid

(44) The Regional Aid Guidelines (para. 1) provide: “*on the basis of Article 61(3)(a) and Article 61(3)(c) of the EEA Agreement, state aid granted to promote the economic development of certain disadvantaged areas within the EEA may be considered to be compatible with the functioning of the EEA Agreement. This kind of state aid is known as national regional aid. National regional aid consists of aid for investment granted to large companies, or in certain limited circumstances, operating aid, which in both cases are targeted on specific regions in order to redress regional disparities”.* (Emphasis added)

(45) In the case at hand, the aid granted is operating aid, *i.e.* aid which releases an undertaking from costs which it would normally have to bear in its day to day management or normal activities.⁽⁹⁾

(46) The Regional Aid Guidelines (para. 69) furthermore provide:

‘(in derogation from the previous paragraph,) operating aid which is not both progressively reduced and limited in time may only be authorised in the least populated regions, in so far as it is intended to prevent or reduce the continuing depopulation of these regions’.⁽¹⁰⁾ The least populated regions represent or belong to regions at NUTS-II level for Norway and NUTS IV level for Iceland with a population density of 8 inhabitants per km² or less and extend to adjacent and contiguous smaller areas meeting the same population density criterion”.

3.1 The aid may only be authorised in the least populated regions

3.1.1 The three Northern Counties belong to the least populated regions

(47) As provided by para. 69 of the Regional Aid Guidelines, the operating aid measure which is not progressively reduced and limited in time may only be granted in the least populated regions. The least populated regions are those regions with less than 8 inhabitants per km².⁽¹¹⁾

(48) The three Northern Counties have a population density of 4.2 inhabitants per km². They consequently meet the conditions set by the Regional Aid Guidelines to benefit from the more flexible compatibility assessment.

3.1.2 *The direct beneficiaries of the scheme are not necessarily located in the least populated regions*

(49) However, the aid as such will be paid to tour operators which may be situated anywhere in the world. The direct beneficiary of the aid will therefore not necessarily be located in the least populated region.

(50) During the pre-notification phase, the Authority expressed some concerns regarding the fact that the aid beneficiaries would not necessarily be located in the least populated regions. The companies located in the Northern Counties involved in the package sold by the tour operator would benefit from the increase in the tourist population but only in an indirect manner.

(51) The Norwegian authorities have argued that the link between the aid to the tour operator and the regional development was sufficient for the following reasons:

- The Scheme will apply to charter flights to Northern Norway exclusively;
- only those packages including a “land arrangement” would be eligible; and
- the aid will be paid out from the Charter Fund to the tour operator after the flights to the target area have been conducted.

⁽⁹⁾ See Case T-384/04 *SIDE v Commission* [2008] ECR I-nyr, para. 99, Case T-162/06 *Kronoply GmbH v Commission* [2009] ECR II-nyr, para. 75.

⁽¹⁰⁾ “It is the task of the EFTA State to demonstrate that the aid proposed is necessary and appropriate to prevent or reduce continuing depopulation”. (Emphasis added.)

⁽¹¹⁾ See para. 22(a) of the Regional Aid Guidelines.

- (52) The Norwegian authorities have argued that if indeed the direct beneficiaries of the aid will be tour operators who may be located outside the three Northern counties, there will be many indirect beneficiaries of the Scheme in the region. They therefore consider that as the link between the direct beneficiaries of the aid – the tour operators – and the indirect beneficiaries – hotels, restaurants, etc. – is sufficiently strong, the Scheme may be held to be compatible with the EEA Agreement.
- (53) The Authority however, considers that the Regional Aid Guidelines were meant to encourage the granting of aid in the regions to be developed. Paragraph 1 of the Regional Aid Guidelines provides that “*national regional aid consists of aid for investment granted to large companies, or in certain limited circumstances, operating aid, which in both cases are targeted on specific regions in order to redress regional disparities*”. (Emphasis added.)
- (54) Furthermore, paragraph 72 of the Regional Aid Guidelines states that “*in order to verify the effects on trade and competition of operating aid schemes, EFTA States will be required to provide each year a single report in respect of each NUTS II region in which operating aid is granted which provides a breakdown of total expenditure, or estimated income forgone, for each operating aid scheme approved in the region concerned and identifies the ten largest beneficiaries of operating aid in the region concerned*”. (Emphasis added.)
- (55) The Authority therefore considers that the way the Regional Aid Guidelines were drafted indicates that the intention was that operating aid could only be granted in the regions concerned, here in the three Northern Counties. The Authority questions whether the fact that the undertakings in the regions concerned are only indirectly targeted by the Scheme constitutes a sufficiently strong link for the regional development of the area.
- (56) Despite the supporting data put forward by the notifying party, the Authority still questions whether a scheme providing for the grant of operating aid to beneficiaries that may be situated outside the least populated regions may be held to be compatible with the Regional Aid Guidelines.

3.2 The aid must be necessary and appropriate to prevent or reduce continuing depopulation

- (57) The Regional Aid Guidelines provide that it is up to the EFTA State to demonstrate that the Scheme is necessary and appropriate (para. 69).
- (58) According to the Regional Aid Guidelines, the Norwegian authorities must demonstrate that the Scheme is necessary to prevent depopulation: that to reach the objective of preventing or reducing continuing depopulation, there is a need for a state intervention. The Norwegian authorities have explained that Northern Norway – which is one of Europe’s least populated areas – has always been extremely sparsely populated and has suffered from depopulation for decades. The Norwegian authorities therefore consider that it is necessary to take further measures to stabilise the settlement and to prevent further depopulation. They recognise that the establishment of the Charter Fund on its own will not solve the issue of depopulation but as a part of a general policy will increase the economic activity in the region and maintain and create new jobs. Employment opportunities and expected income are the most decisive factors influencing a person’s choice of residence.
- (59) For the notified measure to be appropriate, the Norwegian authorities must demonstrate that to reach the objective of preventing or reducing continuing depopulation, the establishment of the Scheme is the best instrument as it is the one with the most chances of success and the least distortive effects.
- (60) The Regional Aid Guidelines (para. 10) also provide that:
- “where, exceptionally, it is envisaged to grant individual ad hoc aid to a single firm or aid confined to one area of activity, it is the responsibility of the Member State to demonstrate that the project contributes towards a coherent regional development strategy”.* (Emphasis added.)

- (61) The notified scheme will concern tour operators directly and the tourism industry and the local economy as a whole more indirectly. The Norwegian authorities have however indicated that the notified measure is part of a more general regional development policy.
- (62) Thus, the High North is considered as a priority in terms of regional development. It is the government's ambition to prevent depopulation and to encourage settlement in this region. Support for the tourism industry is seen as a key to the development of the region.⁽¹²⁾ To that effect, they have argued that the creation of employment possibilities is of particular interest to achieve the aim of preventing or reducing depopulation in the region. They have indicated that the High North has always been extremely sparsely populated and has suffered from depopulation for decades.
- (63) The Institute of Transport Economics estimated that in 2007, foreign air bound tourists used NOK 7480 (approx. EUR 992) on prepaid purchases and NOK 6730 (approx. EUR 892) on local purchases. It is estimated that travellers to Northern Norway will spend NOK 9000 (approx. EUR 1193) per person in 2012.
- (64) The Authority understands that the indirect economic impact the Scheme may have on the three Northern Counties may contribute to stabilising the settlement of population in the region. It is however, not convinced that this objective could not be reached by another means than by using operating aid which is the most distortive instrument. Moreover, the Authority questions whether the objective of reducing depopulation could not be reached by an instrument that directly benefits the undertakings located in the target area. The Authority thus questions whether it is appropriate to grant direct aid to tour operators located outside the region to be aided.

3.3 The aid must be proportionate to the objective of the Scheme

- (65) According to Article 61(3)(c) of the EEA Agreement, aid granted in order to facilitate the development of certain economic areas may be considered to be compatible with the functioning of the Agreement "*where such aid does not adversely affect trading conditions to an extent contrary to the common interest*". In order to be compatible with the common market, the scheme must be proportionate to the objective of the scheme.
- (66) The Norwegian authorities have indicated that the Scheme has been designed so that only the necessary level of aid is granted. The aid will take the form of a payment of up to 25% of the total charter costs which must be specified in accordance with generally accepted project accounting principles. If the planes operated under a charter series have somewhere between 60% and 80% cabin factor, the Charter Fund will reimburse the tour operator's losses connected to the charter series. Maximum support (25%) from the Charter Fund will be given at cabin factors of 60% or less. The aid intensity will gradually decrease to zero when cabin factors reach an average of 80%. At 80% cabin factor, the tour operator has passed the break-even point and will therefore generate a profit (see above, Part I, Section 2.3).
- (67) The Norwegian authorities have indicated that the risk reducing aspect of the Scheme will most likely lead to a cabin factor exceeding 60% and that therefore it is unlikely that the aid intensity will correspond to 25% of the charter costs.
- (68) They have furthermore argued that the tourist industry being a major industry in the EEA, it is unlikely that the relatively small amounts of aid likely to be granted under the Scheme are liable to affect trade in a particularly negative way.
- (69) The Norwegian authorities have furthermore indicated that the Scheme will expire after ten years of operation but that the Scheme will be re-notified if necessary due to the adoption by the Authority of new Guidelines.

⁽¹²⁾ See *The high North. Vision and policy instruments, the Government's political platform for the period 2009 until 2013 and the Governments' tourism strategy*.

- (70) The Authority refers to para. 71 of the currently applicable Regional Aid Guidelines which provide: *“In all cases, the need for and level of operating aid should be regularly re-examined to ensure its long term relevance to the region concerned. The Authority will therefore only approve aid schemes for the duration of these guidelines”*. (Emphasis added.) The Regional Aid Guidelines are applicable until 31 December 2012.
- (71) The Authority doubts that, should it consider that the scheme is compatible with the EEA Agreement at the end of the formal investigation phase, it will be able to approve the scheme beyond 31 December 2013.

4. Conclusion

- (72) Based on the information submitted by the Norwegian authorities, the Authority considers that all the conditions set out in Article 61(1) of the EEA Agreement are met and that consequently the notified scheme entails state aid. The Authority has doubts that the Scheme complies with Article 61(3) of the EEA Agreement, read in conjunction with the requirements laid down in the Authority's Chapter of the State Aid Guidelines on national regional aid. The Authority, therefore, doubts that the above measures are compatible with the functioning of the EEA Agreement.
- (73) Consequently, and in accordance Article 4(4) of Part II of Protocol 3, the Authority is obliged to open the formal investigation procedure provided for in Article 1(2) of Part I of Protocol 3. The decision to open a formal investigation procedure is without prejudice to the final decision of the Authority, which may conclude that the measures in question are compatible with the functioning of the EEA Agreement.
- (74) In light of the foregoing considerations, the Authority, acting under the procedure laid down in Article 1(2) of Part I of Protocol 3, invites the Norwegian authorities to submit their comments within one month of the date of receipt of this Decision.
- (75) In light of the foregoing considerations, within one month of receipt of this decision, the Authority request the Norwegian authorities to provide all documents, information and data needed for the assessment of the compatibility of the measure.

HAS ADOPTED THIS DECISION:

Article 1

The formal investigation procedure provided for in Article 1(2) of Part I of Protocol 3 is opened into the Charter Fund for Northern Norway scheme notified by the Norwegian authorities.

Article 2

The Norwegian authorities are invited, pursuant to Article 6(1) of Part II of Protocol 3, to submit their comments on the opening of the formal investigation procedure within one month from the notification of this Decision.

Article 3

The Norwegian authorities are requested to provide within one month from notification of this decision, all documents, information and data needed for assessment of the compatibility of the aid measure.

Article 4

This Decision is addressed to the Kingdom of Norway.

Article 5

Only the English language version of this decision is authentic.

Decision made in Brussels, on 27 June 2012.

For the EFTA Surveillance Authority

Oda Helen Sletnes

President

Sabine Monauni-Tömördy

College member

EFTA-DÓMSTÓLLINN

Beiðni Héraðsdóms Reykjavíkur dagsett 6. febrúar 2012 um ráðgefandi álit EFTA-dómstólsins í máli HOB-vín ehf. gegn Áfengis- og tóbaksverslun ríkisins (ÁTVR) 2012/EES/53/04

(Mál E-2/12)

EFTA-dómstólnum hefur borist bréf Héraðsdóms Reykjavíkur frá 6. febrúar 2012, sem skráð var í málaskrá dómstólsins 13. febrúar 2012, með beiðni um ráðgefandi álit í máli HOB-vín ehf. gegn Áfengis- og tóbaksverslun ríkisins (ÁTVR) að því er varðar eftirtalin atriði:

- 1) Fer það í bága við 11. gr. samningsins um Evrópska efnahagssvæðið ef ríkisfyrirtæki, sem hefur einkarétt til smásölu áfengis í samningsríki, er heimilt á grundvelli laga eða stjórnvaldsfyrirmæla að synja að taka í sölu áfengi, sem er löglega framleitt og markaðssett í öðru samningsríki, á þeirri forsendu að umbúðir og áletranir vörunnar feli í sér gildishlaðnar eða ómálefnalegar upplýsingar eða gefi til kynna að áfengi auki líkamlega, andlega, félagslega eða kynferðislega getu, en skírskoti ekki einungis til vörunnar, gerðar hennar eða eiginleika?
- 2) Fer það í bága við 11. gr. samningsins um Evrópska efnahagssvæðið ef samningsríki setur í lög eða stjórnvaldsfyrirmæli reglur er leiða til þess, að á umbúðum áfengra drykkja skuli greinilega koma fram að um áfengi sé að ræða, og að ríkiseinkasala geti synjað að taka slíka vöru til sölu ef umbúðir vörunnar fullnægja ekki þeim kröfum?
- 3) Skiptir máli þegar fyrstu og annarri spurningu að framan er svarað, hvort lögin eða stjórnvaldsfyrirmælin nái jafnt til innlendra og erlendra vörutegunda?
- 4) Ef talið er að fyrirkomulag á borð við það sem lýst er í fyrstu og/eða annarri spurningu feli í sér magntakmörkun eða ráðstöfun sem hafi sambærileg áhrif í skilningi 11. gr. samningsins um Evrópska efnahagssvæðið, þá er óskað svara við því hvort slíkt fyrirkomulag geti engu að síður talist réttlætanlegt með vísan til 13. gr. samningsins.
- 5) Ef fyrirkomulag eins og það, sem greinir í fyrstu og annarri spurningu og byggir á laga- eða stjórnvaldsfyrirmælum, er talið fara í bága við 11. gr. samningsins um Evrópska efnahagssvæðið, er óskað svara við því hvort EFTA-dómstóllinn telji að fullnægt sé skilyrðum fyrir skaðabótaskyldu vegna brota á EES-samningnum að því marki sem EFTA-dómstóllinn leggur mat á það atriði.

DÓMUR DÓMSTÓLSINS**2012/EES/53/05****frá 12. september 2011****í máli E-16/10****Philip Morris Norway AS gegn norska ríkinu, í fyrirsvari er heilbrigðis- og velferðarráðuneytið***(Frjálsir vöruflutningar – Bann við sýnilegri útstillingu á tóbaksvörum – 11. og 13. gr. EES – Ráðstafanir sem hafa samsvarandi áhrif og magntakmarkanir – Söluþyrirkomulag – Verndun lýðheilsu – Meðalhóf)*

Hinn 12. september 2011 felldi dómstóllinn dóm í máli E-16/10 Philip Morris Norway AS gegn norska ríkinu, í fyrirsvari er heilbrigðis- og velferðarráðuneytið – BEIÐNI Oslo tingrett (Héraðsdóms Óslóar) samkvæmt 34. gr. samningsins milli EFTA-ríkjanna um stofnun eftirlitsstofnunar og dómstóls um túlkun á 11. og 13. gr. samningsins um Evrópska efnahagssvæðið (EES), einkum á því hvort bann við sýnilegri útstillingu tóbaksvara í smásöluverslunum, eins og kveðið á um í norskum lögum, teljist ólögmæt takmörkun samkvæmt 11. gr. EES-samningsins og, sé takmörkun fyrir hendi, hvaða viðmið ráði úrslitum við mat á því hvort umrætt bann við sýnilegri útstillingu sé í samræmi við meðalhófsregluna í skilningi 13. gr. EES-samningsins. Dóminn skipuðu dómaramir Carl Baudenbacher, forseti, Þorgeir Örlygsson (framsögumaður) og Per Christiansen. Dómsorðin eru svofelld:

1. Bann við sýnilegri útstillingu tóbaksvara, sem sett er með lögum EES-ríkis, eins og það sem um er deilt í málinu sem hér um ræðir, telst vera ráðstöfun sem hefur samsvarandi áhrif og magntakmarkanir á innflutningi í skilningi 11. gr. EES-samningsins ef bannið hefur í raun meiri áhrif á markaðssetningu vara sem eru fluttar inn frá öðrum EES-ríkjum en á markaðssetningu innfluttra vara sem voru þar til nýverið framleiddar í Noregi.
2. Það er hlutverk hins innlenda dómstóls að skera úr um það hvaða markmiðum umræddum lögum sé í raun ætlað að þjóna og hvort unnt sé að ná því lýðheilsu- og markmiði að draga úr tóbaksnotkun almennings með ráðstöfunum sem fela ekki í sér eins miklar takmarkanir og bann við sýnilegri útstillingu tóbaksvara.

DÓMUR DÓMSTÓLSINS**2012/EES/53/06****frá 14. desember 2011****í máli E-3/11****Pálmi Sigmarsson gegn Seðlabanka Íslands**

(Frjálsir fjármagnsflutningar – 43. gr. EES-samningsins – Takmarkanir aðildarríkja á fjármagnsflutningum – Lögsaga – Meðalhóf – Réttarvissa)

Hinn 14. desember 2011 felldi dómstóllinn dóm í máli E-3/11, Pálmi Sigmarsson gegn Seðlabanka Íslands – Beiðni Héraðsdóms Reykjavíkur samkvæmt 34. gr. samningsins milli EFTA-ríkjanna um stofnun eftirlitsstofnunar og dómstóls um túlkun á 43. gr. EES-samningsins. Dóminn skipuðu dómaramir Carl Baudenbacher, forseti, Per Christiansen (framsögumaður) og Benedikt Bogason (settur dómari). Dómsorðin eru svofelld:

Ráðstafanir í landsrétti sem hindra innflutning aflandskróna til Íslands samrýmast 2. og 4. mgr. 43. gr. EES-samningsins við aðstæður eins og þær sem eru til umfjöllunar í málinu sem rekið er fyrir héraðsdómi.

DÓMUR DÓMSTÓLSINS**2012/EES/53/07****frá 14. desember 2011****í máli E-8/11****Eftirlitsstofnun EFTA gegn íslenska ríkinu***(Vanefndir samningsaðila á skuldbindingum sínum – Tilskipun 2002/49/EB um mat og stjórn á hávaða í umhverfinu)*

Hinn 14. desember 2011 felldi dómstóllinn dóm í máli E-8/11, Eftirlitsstofnun EFTA gegn íslenska ríkinu – Krafa þess efnis að dómstóllinn lýsi yfir að íslenska ríkið hafi, með því að tryggja ekki að lögbær yfirvöld hafi gert og, þar sem við á, samþykkt stefnumarkandi hávaðakort og gert aðgerðaáætlanir vegna hávaða fyrir alla aðalvegi á yfirráðasvæði sínu, sem fleiri en sex milljónir ökutækja fara um á hverju ári, og með því að tryggja ekki að upplýsingar á stefnumarkandi hávaðakortum og í samantektum aðgerðaáætlana, sem um getur í VI. viðauka tilskipunarinnar, séu sendar Eftirlitsstofnun EFTA, vanefnt skuldbindingar sínar sem leiða af 1. mgr. 7. gr., 1. mgr. 8. gr. og 10. gr. gerðarinnar sem um getur í lið 32g í XX. viðauka við EES-samninginn (tilskipun Evrópuþingsins og ráðsins 2002/49/EB frá 25. júní 2002 um mat og stjórn á hávaða í umhverfinu), með áorðnum breytingum samkvæmt aðlögunarákvæðum í bókun 1 við EES-samninginn. Dóminn skipuðu dómarmenn Carl Baudenbacher, forseti og framsögumaður, Per Christiansen og Páll Hreinsson. Dómsorðin eru svofelld:

Dómstóllinn fellir eftirgreindan dóm:

1. Dómstóllinn lýsir yfir að íslenska ríkið hafi, með því að tryggja ekki að lögbær yfirvöld hafi, innan tilsetts tíma, gert og, þar sem við á, samþykkt stefnumarkandi hávaðakort og gert aðgerðaáætlanir vegna hávaða fyrir alla aðalvegi á yfirráðasvæði sínu, sem fleiri en sex milljónir ökutækja fara um á hverju ári, og með því að tryggja ekki að upplýsingar á stefnumarkandi hávaðakortum og í samantektum aðgerðaáætlana, sem um getur í VI. viðauka tilskipunarinnar, væru sendar Eftirlitsstofnun EFTA, vanefnt skuldbindingar sínar sem leiða af 1. mgr. 7. gr., 1. mgr. 8. gr. og 10. gr. gerðarinnar sem um getur í lið 32g í XX. viðauka við EES-samninginn (tilskipun Evrópuþingsins og ráðsins 2002/49/EB frá 25. júní 2002 um mat og stjórn á hávaða í umhverfinu), með áorðnum breytingum samkvæmt aðlögunarákvæðum í bókun 1 við EES-samninginn.
2. Íslenska ríkið greiði málskostnað.

EB-STOFNANIR

FRAMKVÆMDASTJÓRNIN

Tilkynning um fyrirhugaða samfylkingu fyrirtækja

2012/EES/53/08

(mál COMP/M.6684 – Vivescia/Atrixio)

Mál sem kann að verða tekið fyrir samkvæmt einfaldaðri málsmeðferð

1. Framkvæmdastjórninni barst 19. september 2012 tilkynning samkvæmt 4. gr. reglugerðar ráðsins (EB) nr. 139/2004 ⁽¹⁾ um fyrirhugaða samfylkingu þar sem franska fyrirtækið Vivescia Group („Vivescia“) öðlast með hlutafjárkaupum að fullu yfirráð, í skilningi staflíðar b) í 1. mgr. 3. gr. samrunareglugerðar EB, í fyrirtækinu Nutrixo Group, sem lýtur nú sameiginlegum yfirráðum Vivescia og franska fyrirtækisins Atrixio.
2. Starfsemi hlutaðeigandi fyrirtækja er sem hér segir:
 - Vivescia: markaðssettur oliufræ og prótínjurtir, kornvöruvinnsla (maltgerð, maísvinnsla, sterkju- og glúkósaframleiðsla, dýrafæða og lífoldsneyti), markaðssetning aðfanga fyrir landbúnað (fóður, aðföng fyrir blandaða ræktun og vínrækt)
 - Nutrixo: mólun (framleiðsla á hefðbundnu hveiti), framleiðsla á símiljugrjónum, markaðssetning á bókunarvörum, sætabrauði, iðnaðarsælgæti og matsöluvörum
3. Frumathugun framkvæmdastjórnarinnar hefur leitt í ljós að samfylkingin, sem tilkynnt hefur verið, geti fallið undir gildissvið samrunareglugerðar EB. Fyrirvari er þó um endanlega ákvörðun. Hafa ber í huga að þetta mál kann að verða tekið fyrir samkvæmt málsmeðferðinni sem kveðið er á um í tilkynningu framkvæmdastjórnarinnar um einfaldaða málsmeðferð við meðhöndlun tiltekinnar samfylkinga samkvæmt samrunareglugerð EB ⁽²⁾.
4. Hagsmunaaðilar eru hvattir til að senda framkvæmdastjórninni athugasemdir sem þeir kunna að hafa fram að færa um hina fyrirhuguðu samfylkingu.

Athugasemdir verða að berast framkvæmdastjórninni innan tíu daga frá því að tilkynning þessi birtist í Stjtið. ESB (C 290, 26. september 2012). Þær má senda með símbréfi (faxnr. +32 (0)22 96 43 01), með rafpósti á netfangið COMP-MERGER-REGISTRY@ec.europa.eu eða í pósti, með tilvísuninni COMP/M.6684 – Vivescia/Atrixio, á eftirfarandi pósthfang:

European Commission
Directorate-General for Competition
Merger Registry
J-70
B-1049 Brussels

⁽¹⁾ Stjtið. ESB L 24, 29.1.2004, bls. 1 („samrunareglugerð EB“).

⁽²⁾ Stjtið. ESB C 56, 5.3.2005, bls. 32 („tilkynning um einfaldaða málsmeðferð“).

Tilkynning um fyrirhugaða samfylkingu fyrirtækja**2012/EES/53/09****(mál COMP/M.6720 – OAO VTB Bank/Corporate Commercial Bank/Bulgarian Telecommunications Company)****Mál sem kann að verða tekið fyrir samkvæmt einfaldaðri málsmeðferð**

1. Framkvæmdastjórninni barst 17. september 2012 tilkynning samkvæmt 4. gr. reglugerðar ráðsins (EB) nr. 139/2004 ⁽¹⁾ um fyrirhugaða samfylkingu þar sem rússneska fyrirtækið OAO VTB Bank („VTB“) og hið búlgarska Corporate Commercial Bank AD („Corporate Commercial Bank“) öðlast með hlutafjárkaupum í sameiningu yfirráð, í skilningi staflíðar b) í 1. mgr. 3. gr. samrunareglugerðar EB, í búlgarska fyrirtækinu Bulgarian Telecommunications Company AD („Bulgarian Telecommunications Company“).
2. Starfsemi hlutaðeigandi fyrirtækja er sem hér segir:
 - VTB: fjármálastofnun sem starfar á alþjóðavísu
 - Corporate Commercial Bank: fjármálastofnun sem starfar í Búlgaríu
 - Bulgarian Telecommunications Company: fjarskipti og stafrænt sjónvarp í Búlgaríu
3. Frumathugun framkvæmdastjórnarinnar hefur leitt í ljós að samfylkingin, sem tilkynnt hefur verið, geti fallið undir gildissvið samrunareglugerðar EB. Fyrirvari er þó um endanlega ákvörðun. Hafa ber í huga að þetta mál kann að verða tekið fyrir samkvæmt málsmeðferðinni sem kveðið er á um í tilkynningu framkvæmdastjórnarinnar um einfaldaða málsmeðferð við meðhöndlun tiltekinna samfylkinga samkvæmt samrunareglugerð EB ⁽²⁾.
4. Hagsmunaaðilar eru hvattir til að senda framkvæmdastjórninni athugasemdir sem þeir kunna að hafa fram að færa um hina fyrirhuguðu samfylkingu.

Athugasemdir verða að berast framkvæmdastjórninni innan tíu daga frá því að tilkynning þessi birtist í Stjtið. ESB (C 286, 22. september 2012). Þær má senda með símbréfi (faxnr. +32 (0)22 96 43 01), með rafpósti á netfangið COMP-MERGER-REGISTRY@ec.europa.eu eða í pósti, með tilvísuninni COMP/M.6720 – OAO VTB Bank/Corporate Commercial Bank/Bulgarian Telecommunications Company, á eftirfarandi póstfang:

European Commission
Directorate-General for Competition
Merger Registry
J-70
B-1049 Brussels

⁽¹⁾ Stjtið. ESB L 24, 29.1.2004, bls. 1 („samrunareglugerð EB“).

⁽²⁾ Stjtið. ESB C 56, 5.3.2005, bls. 32 („tilkynning um einfaldaða málsmeðferð“).

Ákvörðun um að hreyfa ekki andmælum við tilkynntri samfylkingu fyrirtækja
(mál COMP/M.5979 – KGHM/Tauron Wytwarzanie/JV)

2012/EES/53/10

Framkvæmdastjórnin ákvað hinn 23. júlí 2012 að hreyfa ekki andmælum við ofangreindri tilkynntri samfylkingu og lýsa hana samrýmanlega reglum sameiginlega markaðarins. Ákvörðunin er tekin í samræmi við staflíð b) í 1. mgr. 6. gr. reglugerðar ráðsins (EB) nr. 139/2004. Óstýtt útgáfa þessarar ákvörðunar er eingöngu til á ensku og verður hún birt eftir að felld hafa verið brott viðskiptaleyndarmál, ef einhver eru. Unnt verður að nálgast hana á eftirfarandi hátt:

- Á samkeppnishluta Europa-vefsetursins (<http://ec.europa.eu/competition/mergers/cases>). Notendur vefsetursins geta leitað að samrunaákvörðunum með ýmsum hætti, m.a. eftir fyrirtæki, málsnúmeri, dagsetningu og atvinnugrein.
- Á rafrænu sniði á vefsetrinu EUR-Lex (<http://eur-lex.europa.eu/en/index.htm>), undir skjalnúmeri 32012M5979. EUR-Lex er beinlínuaðgangur að löggjöf Evrópusambandsins.

Ákvörðun um að hreyfa ekki andmælum við tilkynntri samfylkingu fyrirtækja
(mál COMP/M.6490 – EADS/Israel Aerospace Industries/JV)

2012/EES/53/11

Framkvæmdastjórnin ákvað hinn 16. júlí 2012 að hreyfa ekki andmælum við ofangreindri tilkynntri samfylkingu og lýsa hana samrýmanlega reglum sameiginlega markaðarins. Ákvörðunin er tekin í samræmi við staflíð b) í 1. mgr. 6. gr. reglugerðar ráðsins (EB) nr. 139/2004. Óstýtt útgáfa þessarar ákvörðunar er eingöngu til á ensku og verður hún birt eftir að felld hafa verið brott viðskiptaleyndarmál, ef einhver eru. Unnt verður að nálgast hana á eftirfarandi hátt:

- Á samkeppnishluta Europa-vefsetursins (<http://ec.europa.eu/competition/mergers/cases>). Notendur vefsetursins geta leitað að samrunaákvörðunum með ýmsum hætti, m.a. eftir fyrirtæki, málsnúmeri, dagsetningu og atvinnugrein.
- Á rafrænu sniði á vefsetrinu EUR-Lex (<http://eur-lex.europa.eu/en/index.htm>), undir skjalnúmeri 32012M6490. EUR-Lex er beinlínuaðgangur að löggjöf Evrópusambandsins.

Ákvörðun um að hreyfa ekki andmælum við tilkynntri samfylkingu fyrirtækja
(mál COMP/M.6560 – EQT VI/BSN Medical)

2012/EES/53/12

Framkvæmdastjórnin ákvað hinn 7. ágúst 2012 að hreyfa ekki andmælum við ofangreindri tilkynntri samfylkingu og lýsa hana samrýmanlega reglum sameiginlega markaðarins. Ákvörðunin er tekin í samræmi við staflíð b) í 1. mgr. 6. gr. reglugerðar ráðsins (EB) nr. 139/2004. Óstýtt útgáfa þessarar ákvörðunar er eingöngu til á ensku og verður hún birt eftir að felld hafa verið brott viðskiptaleyndarmál, ef einhver eru. Unnt verður að nálgast hana á eftirfarandi hátt:

- Á samkeppnishluta Europa-vefsetursins (<http://ec.europa.eu/competition/mergers/cases>). Notendur vefsetursins geta leitað að samrunaákvörðunum með ýmsum hætti, m.a. eftir fyrirtæki, málsnúmeri, dagsetningu og atvinnugrein.
- Á rafrænu sniði á vefsetrinu EUR-Lex (<http://eur-lex.europa.eu/en/index.htm>), undir skjalnúmeri 32012M6560. EUR-Lex er beinlínuaðgangur að löggjöf Evrópusambandsins.

Ákvörðun um að hreyfa ekki andmælum við tilkynntri samfylkingu fyrirtækja
(mál COMP/M.6581 – GKN/Volvo Aero)

2012/EES/53/13

Framkvæmdastjórnin ákvað hinn 3. september 2012 að hreyfa ekki andmælum við ofangreindri tilkynntri samfylkingu og lýsa hana samrýmanlega reglum sameiginlega markaðarins. Ákvörðunin er tekin í samræmi við staflíð b) í 1. mgr. 6. gr. reglugerðar ráðsins (EB) nr. 139/2004. Óstýtt útgáfa þessarar ákvörðunar er eingöngu til á ensku og verður hún birt eftir að felld hafa verið brott viðskiptaleyndarmál, ef einhver eru. Unnt verður að nálgast hana á eftirfarandi hátt:

- Á samkeppnishluta Europa-vefsetursins (<http://ec.europa.eu/competition/mergers/cases>). Notendur vefsetursins geta leitað að samrunaákvörðunum með ýmsum hætti, m.a. eftir fyrirtæki, málsnúmeri, dagsetningu og atvinnugrein.
- Á rafrænu sniði á vefsetrinu EUR-Lex (<http://eur-lex.europa.eu/en/index.htm>), undir skjalnúmeri 32012M6581. EUR-Lex er beinlínuaðgangur að löggjöf Evrópusambandsins.

Ákvörðun um að hreyfa ekki andmælum við tilkynntri samfylkingu fyrirtækja
(mál COMP/M.6621 – CNP Assurances/BNP Paribas/Immeuble Val-de-Marne)

2012/EES/53/14

Framkvæmdastjórnin ákvað hinn 25. júlí 2012 að hreyfa ekki andmælum við ofangreindri tilkynntri samfylkingu og lýsa hana samrýmanlega reglum sameiginlega markaðarins. Ákvörðunin er tekin í samræmi við staflíð b) í 1. mgr. 6. gr. reglugerðar ráðsins (EB) nr. 139/2004. Óstýtt útgáfa þessarar ákvörðunar er eingöngu til á frönsku og verður hún birt eftir að felld hafa verið brott viðskiptaleyndarmál, ef einhver eru. Unnt verður að nálgast hana á eftirfarandi hátt:

- Á samkeppnishluta Europa-vefsetursins (<http://ec.europa.eu/competition/mergers/cases>). Notendur vefsetursins geta leitað að samrunaákvörðunum með ýmsum hætti, m.a. eftir fyrirtæki, málsnúmeri, dagsetningu og atvinnugrein.
- Á rafrænu sniði á vefsetrinu EUR-Lex (<http://eur-lex.europa.eu/en/index.htm>), undir skjalnúmeri 32012M6621. EUR-Lex er beinlínuaðgangur að löggjöf Evrópusambandsins.

Ákvörðun um að hreyfa ekki andmælum við tilkynntri samfylkingu fyrirtækja
(mál COMP/M.6628 – Třinecké Železářny/ŽDB Drátovna/ŽDB Drátovna)

2012/EES/53/15

Framkvæmdastjórnin ákvað hinn 4. september 2012 að hreyfa ekki andmælum við ofangreindri tilkynntri samfylkingu og lýsa hana samrýmanlega reglum sameiginlega markaðarins. Ákvörðunin er tekin í samræmi við staflíð b) í 1. mgr. 6. gr. reglugerðar ráðsins (EB) nr. 139/2004. Óstýtt útgáfa þessarar ákvörðunar er eingöngu til á ensku og verður hún birt eftir að felld hafa verið brott viðskiptaleyndarmál, ef einhver eru. Unnt verður að nálgast hana á eftirfarandi hátt:

- Á samkeppnishluta Europa-vefsetursins (<http://ec.europa.eu/competition/mergers/cases>). Notendur vefsetursins geta leitað að samrunaákvörðunum með ýmsum hætti, m.a. eftir fyrirtæki, málsnúmeri, dagsetningu og atvinnugrein.
- Á rafrænu sniði á vefsetrinu EUR-Lex (<http://eur-lex.europa.eu/en/index.htm>), undir skjalnúmeri 32012M6628. EUR-Lex er beinlínuaðgangur að löggjöf Evrópusambandsins.

**Ákvörðun um að hreyfa ekki andmælum við tilkynntri samfylkingu fyrirtækja
(mál COMP/M.6644 – APG/PGGM/Challenger LBC Terminals)**

2012/EES/53/16

Framkvæmdastjórnin ákvað hinn 31. ágúst 2012 að hreyfa ekki andmælum við ofangreindri tilkynntri samfylkingu og lýsa hana samrýmanlega reglum sameiginlega markaðarins. Ákvörðunin er tekin í samræmi við staflíð b) í 1. mgr. 6. gr. reglugerðar ráðsins (EB) nr. 139/2004. Óstýtt útgáfa þessarar ákvörðunar er eingöngu til á ensku og verður hún birt eftir að felld hafa verið brott viðskiptaleyndarmál, ef einhver eru. Unnt verður að nálgast hana á eftirfarandi hátt:

- Á samkeppnishluta Europa-vefsetursins (<http://ec.europa.eu/competition/mergers/cases>). Notendur vefsetursins geta leitað að samrunaákvörðunum með ýmsum hætti, m.a. eftir fyrirtæki, málsnúmeri, dagsetningu og atvinnugrein.
- Á rafrænu sniði á vefsetrinu EUR-Lex (<http://eur-lex.europa.eu/en/index.htm>), undir skjalnúmeri 32012M6644. EUR-Lex er beinlínuaðgangur að löggjöf Evrópusambandsins.

**Ákvörðun um að hreyfa ekki andmælum við tilkynntri samfylkingu fyrirtækja
(mál COMP/M.6670 – Bridgepoint/Orlando/Limoni)**

2012/EES/53/17

Framkvæmdastjórnin ákvað hinn 12. september 2012 að hreyfa ekki andmælum við ofangreindri tilkynntri samfylkingu og lýsa hana samrýmanlega reglum sameiginlega markaðarins. Ákvörðunin er tekin í samræmi við staflíð b) í 1. mgr. 6. gr. reglugerðar ráðsins (EB) nr. 139/2004. Óstýtt útgáfa þessarar ákvörðunar er eingöngu til á ensku og verður hún birt eftir að felld hafa verið brott viðskiptaleyndarmál, ef einhver eru. Unnt verður að nálgast hana á eftirfarandi hátt:

- Á samkeppnishluta Europa-vefsetursins (<http://ec.europa.eu/competition/mergers/cases>). Notendur vefsetursins geta leitað að samrunaákvörðunum með ýmsum hætti, m.a. eftir fyrirtæki, málsnúmeri, dagsetningu og atvinnugrein.
- Á rafrænu sniði á vefsetrinu EUR-Lex (<http://eur-lex.europa.eu/en/index.htm>), undir skjalnúmeri 32012M6670. EUR-Lex er beinlínuaðgangur að löggjöf Evrópusambandsins.

**Ákvörðun um að hreyfa ekki andmælum við tilkynntri samfylkingu fyrirtækja
(mál COMP/M.6678 – Procter & Gamble/Arbora)**

2012/EES/53/18

Framkvæmdastjórnin ákvað hinn 27. ágúst 2012 að hreyfa ekki andmælum við ofangreindri tilkynntri samfylkingu og lýsa hana samrýmanlega reglum sameiginlega markaðarins. Ákvörðunin er tekin í samræmi við staflað b) í 1. mgr. 6. gr. reglugerðar ráðsins (EB) nr. 139/2004. Óstytt útgáfa þessarar ákvörðunar er eingöngu til á ensku og verður hún birt eftir að felld hafa verið brott viðskiptaleyndarmál, ef einhver eru. Unnt verður að nálgast hana á eftirfarandi hátt:

- Á samkeppnishluta Europa-vefsetursins (<http://ec.europa.eu/competition/mergers/cases>). Notendur vefsetursins geta leitað að samrunaákvörðunum með ýmsum hætti, m.a. eftir fyrirtæki, málsnúmeri, dagsetningu og atvinnugrein.
- Á rafrænu sniði á vefsetrinu EUR-Lex (<http://eur-lex.europa.eu/en/index.htm>), undir skjalnúmeri 32012M6678. EUR-Lex er beinlínuaðgangur að löggjöf Evrópusambandsins.

Ríkisaðstoð – Þýskaland

2012/EES/53/19

**Málsnúmer SA.29404 – C/2011 (áður NN/2011 og áður SA.32091) – Þýskaland –
Dortmund-flugvöllur – NEO**

**Auglýst eftir athugasemdum í samræmi við 2. mgr. 108. gr. sáttmálans um starfshætti
Evrópusambandsins**

Framkvæmdastjórnin tilkynnti stjórnvöldum í Þýskalandi, með bréfi dagsettu 21. mars 2012, þá ákvörðun sína að hefja rannsókn á ofangreindri aðstoð í samræmi við 2. mgr. 108. gr. sáttmálans um starfshætti Evrópusambandsins.

Frestur hagsmunaaðila til að gera athugasemdir er einn mánuður frá því að ágrip þetta og eftirfylgjandi bréf birtist í Stjtið. ESB ([C 282, 18.9.2012](#), bls. 78). Athugasemdir skal senda á eftirfarandi póstfang:

European Commission
Directorate-General for Competition
State aid Registry
1049 Bruxelles/Brussel
BELGIQUE/BELGIË
Bréfasími: +32 22961242

Athugasemdunum verður komið á framfæri við stjórnvöld í Þýskalandi. Þeim, sem leggja fram athugasemdir, er heimilt að óska nafnleyndar og skulu slíkar óskir vera skriflegar og rökstuddar.

**Orðsending umhverfisráðuneytis Tékklands með vísan til 2. mgr. 3. gr. tilskipunar 2012/EES/53/20
Evrópuþingsins og ráðsins 94/22/EB um skilyrði fyrir veitingu og notkun leyfa til að
leita að, rannsaka og vinna kolvatnsefni**

Umhverfisráðuneyti Tékklands tilkynnir að borist hefur umsókn um að afmarka svæði til leitar og rannsókna á kolvatnsefni í suðausturhluta Tékklands (*Hradec Kralové-Pardubnice*), sem er afmarkað á korti í viðaukanum.

Með vísan til tilskipunarinnar sem getið er í fyrirsögninni og til 11. gr. laga nr. 44/1988 um vernd og nýtingu jarðefnaauðlinda (námalög), með áorðnum breytingum, og til staflíðar d) í 4. gr. laga tékkneska þjóðþingsins nr. 62/1988 um jarðfræðivinnu, með áorðnum breytingum, auglýsir umhverfisráðuneytið eftir samkeppnisumsóknum frá einstaklingum og lögaðilum, sem hafa leyfi til að stunda námugróft, til að afmarka svæði til leitar og rannsókna á kolvatnsefni í suðausturhluta Tékklands (*Hradec Kralové-Pardubnice*).

Ákvörðunin er í höndum umhverfisráðuneytis Tékklands. Viðmið, skilmálar og kröfur í 1. og 2. mgr. 5. gr. og 2. mgr. 6. gr. framangreindrar tilskipunar koma fram að fullu fram í tékkneskri löggjöf í lögum tékkneska þjóðþingsins nr. 62/1988 um jarðfræðivinnu, með áorðnum breytingum.

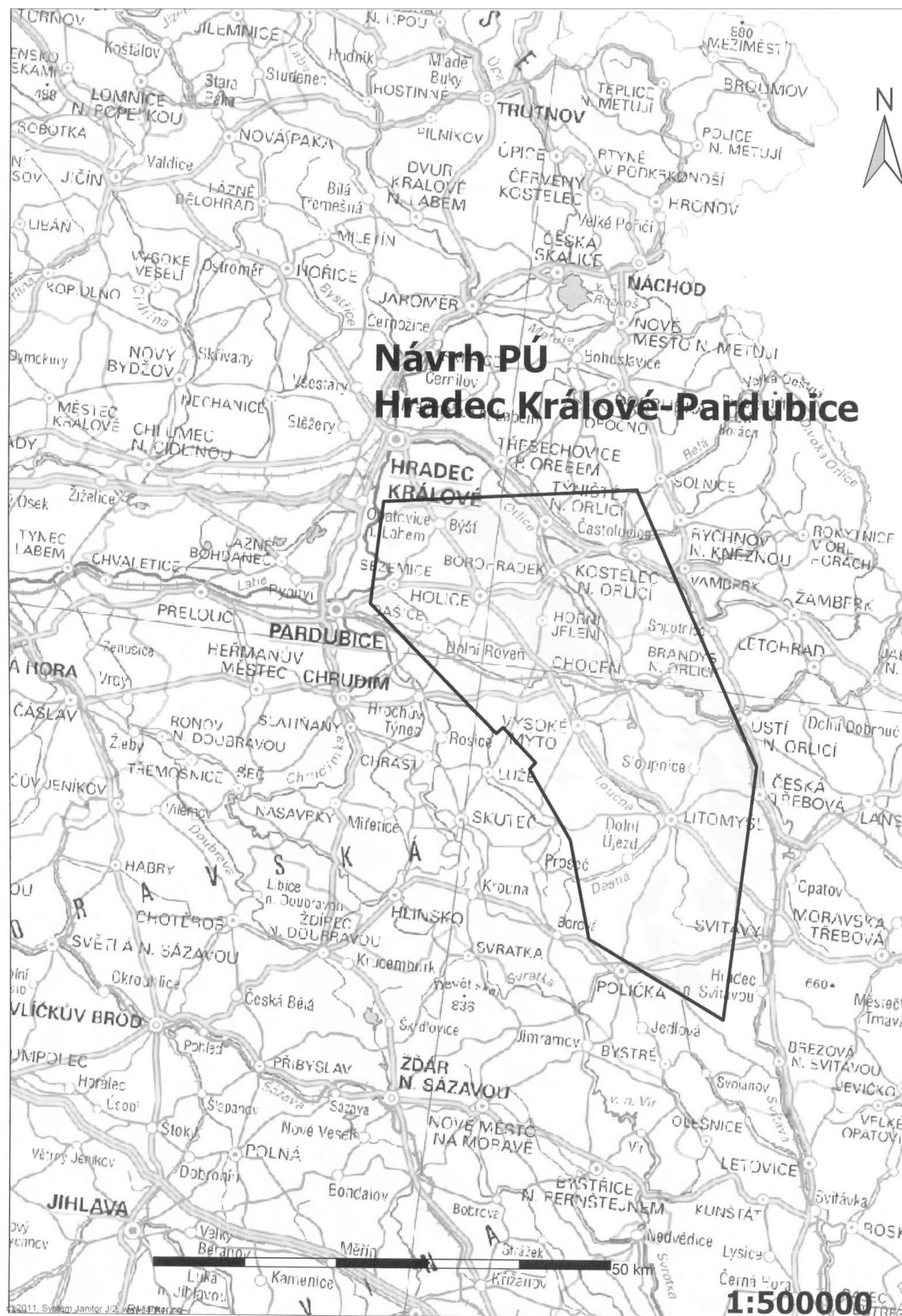
Tekið verður á móti umsóknum í 13 vikur eftir að auglýsing þessi birtist í *Stjórnartíðindum Evrópusambandsins* (birtingardagur 19.9.2012). Umsóknir ber að senda:

Martin Holý
Director of the Department for Geology
Ministry of the Environment of the Czech Republic
Vršovická 65
100 10 Praha 10
ČESKÁ REPUBLIKA

Umsóknir, sem berast eftir að fresturinn rennur út, verða ekki teknar til greina. Ákvörðun um umsóknirnar verður tekin eigi síðar en tólf mánuðum eftir að fresturinn rennur út.

Nánari upplýsingar veitir Jaroslav Česnek (sími: +420 267122652).

VIDAUKI



Auglýst eftir tillögum – EACEA/30/12

2012/EES/53/21

Jean Monnet áætlunin, lykilstarfsemi 3 – Stuðningur við Evrópusamtök sem starfa á sviði menntunar, fræðslu og samþættingar á Evrópuvettvangi

Árlegir rekstrarstyrkir 2013

Markmiðið með auglýsingu þessari eftir tillögum er að velja samtök til að gera við árlega samninga um rekstrarstyrki sem taka til fjárhagsársins 2013. Hún varðar ekki samtök sem hafa gert samstarfssamning við framkvæmdastofnun menntamála, hljóð- og myndmiðlunar og menningar („framkvæmdastofnunin“) fyrir tímabilið 2011–2013.

Auglýst er eftir tillögum í þeim tilgangi að styðja Evrópusamtök á sviði menntunar og fræðslu.

Umsóknir skulu vera rafrænar og rennur umsóknarfrestur út **15. nóvember 2012** kl. 12:00 (að staðartíma í Brussel).

Opinbert, rafrænt umsóknareyðublað fyrir styrki (eForm) er að finna á ensku, frönsku og þýsku á eftirfarandi vefslóð:

http://eacea.ec.europa.eu/lfp/funding/2013/call_jm_ka3_structural_support_2012_en.php

og skal það vera rétt útfyllt á einu hinna opinberu tungumála Evrópusambandsins.

Um nánari upplýsingar um þessa auglýsingu vísast til *Stjórnartíðinda Evrópusambandsins*, **C 285, 21.9.2012**, bls. 11.

Umsóknarleiðbeiningar, svo og rafrænt umsóknareyðublað og fylgiskjöl, er að finna á eftirfarandi slóð:

http://eacea.ec.europa.eu/lfp/funding/2013/call_jm_ka3_structural_support_2012_en.

**Orðsending framkvæmdastjórnarinnar í tengslum við framkvæmd tilskipunar
90/385/EBE frá 20. júní 1990 um samræmingu laga aðildarríkjanna um virk,
ígræðanleg lækningatæki**

2012/EES/53/22

(Birthing á heitum og tilvísunarnúmerum samræmdra staðla samkvæmt tilskipuninni)

Evrópsk staðlasamtök (1)	Tilvísunarnúmer og heiti staðals (og tilvísunarskjal)	Hefur ekki birst áður í Stjtið. ESB	Tilvísunarnúmer staðalsins sem leystur er af hólmi	Síðasti dagur ætlaðs samræmis staðalsins sem leystur er af hólmi Athugasemd 1
CEN	EN 556-1:2001 Dauðhreinsun lækningatækja – Kröfur sem lækningatæki verða að uppfylla til að þau megi merkja „DAUÐHREINSUÐ“ – 1. hluti: Kröfur sem gilda um endanlega dauðhreinsuð lækningatæki	31.7.2002	EN 556:1994 + A1:1998 Athugasemd 2.1	Liðinn (30.4.2002)
	EN 556-1:2001/AC:2006	15.11.2006		
CEN	EN 556-2:2003 Dauðhreinsun lækningatækja – Kröfur sem lækningatæki verða að uppfylla til að þau megi merkja „DAUÐHREINSUÐ“ – 2. hluti: Kröfur sem gilda um smitsæfð lækningatæki	9.8.2007		
CEN	EN 980:2008 Tákn sem fylgja lækningatækjum	23.7.2008	EN 980:2003 Athugasemd 2.1	Liðinn (31.5.2010)
CEN	EN 1041:2008 Upplýsingar sem framleiðandi lætur fylgja lækningatækjum	19.2.2009	EN 1041:1998 Athugasemd 2.1	Liðinn (31.8.2011)
CEN	EN ISO 10993-1:2009 Líffræðilegt mat á lækningatækjum – Hluti 1: Mat og prófun innan gæðastjórnunarkerfis (ISO 10993-1:2009)	2.12.2009	EN ISO 10993-1:2009 Athugasemd 2.1	Liðinn (21.3.2010)
	EN ISO 10993-1:2009/AC:2010	18.1.2011		
CEN	EN ISO 10993-4:2009 Líffræðilegt mat á lækningatækjum – 4. hluti: Val á prófunaraðferðum til að rannsaka samvirkni við blóð	2.12.2009	EN ISO 10993-4:2002 Athugasemd 2.1	Liðinn (21.3.2010)
CEN	EN ISO 10993-5:2009 Líffræðilegt mat á lækningatækjum – 5. hluti: Prófanir á frumueitrun (ISO 10993-5:2009)	2.12.2009	EN ISO 10993-5:1999 Athugasemd 2.1	Liðinn (31.12.2009)
CEN	EN ISO 10993-6:2009 Líffræðilegt mat á lækningatækjum – Hluti 6: Prófanir á staðbundnum áhrifum eftir ígræðslu (ISO 10993-6:2007)	2.12.2009	EN ISO 10993-6:2007 Athugasemd 2.1	Liðinn (21.3.2010)
CEN	EN ISO 10993-7:2008 Líffræðilegt mat á lækningatækjum – 7. hluti: Etýlonxíðleifar við dauðhreinsun (ISO 10993- 7:2008)	7.7.2010		
	EN ISO 10993-7:2008/AC:2009	7.7.2010		
CEN	EN ISO 10993-9:2009 Líffræðilegt mat á lækningatækjum – Hluti 9: Rammi fyrir greiningu og mælingu á mögulegum niðurbrotsefnum (ISO 10993-9:2009)	2.12.2009	EN ISO 10993-9:2009 Athugasemd 2.1	Liðinn (21.3.2010)
CEN	EN ISO 10993-11:2009 Líffræðilegt mat á lækningatækjum – 11. hluti: Mat á allsherjareituvirkni (ISO 10993-11:2006)	2.12.2009	EN ISO 10993-11:2006 Athugasemd 2.1	Liðinn (21.3.2010)
CEN	EN ISO 10993-12:2009 Líffræðilegt mat á lækningatækjum – 12. hluti: Undirbúningur sýna og viðmiðunarefna (ISO 10993-12:2007)	2.12.2009	EN ISO 10993-12:2007 Athugasemd 2.1	Liðinn (21.3.2010)

Evrópsk staðlasamtök (1)	Tilvísunarnúmer og heiti staðals (og tilvísunarskjal)	Hefur ekki birst áður í Stjtið. ESB	Tilvísunarnúmer staðalsins sem leystur er af hólmi	Síðasti dagur ætlaðs samræmis staðalsins sem leystur er af hólmi Athugasemd 1
CEN	EN ISO 10993-13:2010 Líffræðilegt mat á lækningatækjum – Hluti 13: Kennsl borin á niðurbrotsefni úr fjölliðum og magn þeirra metið (ISO 10993-13:2010)	18.1.2011	EN ISO 10993-13:2009 Athugasemd 2.1	Liðinn (31.12.2010)
CEN	EN ISO 10993-16:2010 Líffræðilegt mat á lækningatækjum – Hluti 16: Hönnun rannsókna á eiturefnaferlum vegna niðurbrotsefna og útskolanlegra efna (ISO 10993-16:2010)	7.7.2010	EN ISO 10993-16:2009 Athugasemd 2.1	Liðinn (31.8.2010)
CEN	EN ISO 10993-17:2009 Líffræðilegt mat á lækningatækjum – 17. hluti: Ákvörðun leyfilegra marka fyrir útskolanleg efni (ISO 10993-17:2002)	2.12.2009	EN ISO 10993-17:2002 Athugasemd 2.1	Liðinn (21.3.2010)
CEN	EN ISO 10993-18:2009 Líffræðilegt mat á lækningatækjum – 18. hluti: Efnislýsing (ISO 10993-18:2005)	2.12.2009	EN ISO 10993-18:2005 Athugasemd 2.1	Liðinn (21.3.2010)
CEN	EN ISO 11135-1:2007 Dauðhreinsun heilbrigðisvöru – Etýlenoxíð – Hluti 1: Kröfur varðandi þróun, sannprófun og almennt eftirlit með dauðhreinsunarferli fyrir lækningartæki (ISO 11135-1:2007)	9.8.2007	EN 550:1994 Athugasemd 2.1	Liðinn (31.5.2010)
CEN	EN ISO 11137-1:2006 Dauðhreinsun heilbrigðisvöru – Geislun – Hluti 1: Kröfur varðandi þróun, sannprófun og almennt eftirlit með dauðhreinsunarferli fyrir lækningartæki (ISO 11137-1:2006)	7.9.2006	EN 552:1994 Athugasemd 2.1	Liðinn (30.4.2009)
CEN	EN ISO 11137-2:2012 Dauðhreinsun heilbrigðisvöru – Geislun – Hluti 2: Ákvörðun dauðhreinsunarskammts (ISO 11137-2:2012)	30.8.2012	EN ISO 11137-2:2007 Athugasemd 2.1	30.9.2012
CEN	EN ISO 11138-2:2009 Dauðhreinsun heilbrigðisvöru – Lífrænir visar – Hluti 2: Lífrænir visar fyrir dauðhreinsunarferli með etýlenoxíði (ISO 11138-2:2006)	2.12.2009	EN ISO 11138-2:2006 Athugasemd 2.1	Liðinn (21.3.2010)
CEN	EN ISO 11138-3:2009 Dauðhreinsun heilbrigðisvöru – Lífrænir visar – Hluti 3: Lífrænir visar fyrir dauðhreinsunarferli með rökum hita (ISO 11138-3:2006)	2.12.2009	EN ISO 11138-3:2006 Athugasemd 2.1	Liðinn (21.3.2010)
CEN	EN ISO 11140-1:2009 Dauðhreinsun heilbrigðisvöru – Efnisvisar – Hluti 1: Almennar kröfur (ISO 11140-1:2005)	2.12.2009	EN ISO 11140-1:2005 Athugasemd 2.1	Liðinn (21.3.2010)
CEN	EN ISO 11607-1:2009 Þökkun endanlega dauðhreinsaðra lækningatækja – Hluti 1: Kröfur um efni, dauðhreinsunarskil og þökkunarkerfi (ISO 11607-1:2006)	2.12.2009	EN ISO 11607-1:2006 Athugasemd 2.1	Liðinn (21.3.2010)
CEN	EN ISO 11737-1:2006 Dauðhreinsun lækningatækja – Örvufurfræðilegar aðferðir – Hluti 1: Ákvörðun á þýði örvera á vöru (ISO 11737-1:2006)	7.9.2006	EN 1174-2:1996 EN 1174-1:1996 EN 1174-3:1996 Athugasemd 2.1	Liðinn (31.10.2006)
	EN ISO 11737-1:2006/AC:2009	2.12.2009		

Evrópsk staðlasamtök (1)	Tilvísunarnúmer og heiti staðals (og tilvísunarskjal)	Hefur ekki birst áður í Stjtið. ESB	Tilvísunarnúmer staðalsins sem leystur er af hólmi	Síðasti dagur ætlaðs samræmis staðalsins sem leystur er af hólmi Athugasemd 1
CEN	EN ISO 11737-2:2009 Dauðhreinsun lækningatækja – Örverufræðilegar aðferðir – Hluti 2: Dauðhreinsunarprófanir við skilgreiningu, fullgildingu og viðhald á dauðhreinsunarferli (ISO 11737-2:2009)	7.7.2010		
CEN	EN ISO 13408-1:2011 Smitgát við meðferð heilbrigðisvöru – Hluti 1: Almennar kröfur (ISO 13408-1:2008)	19.8.2011	EN 13824:2004 Athugasemd 2.1	Liðinn (31.12.2011)
CEN	EN ISO 13408-2:2011 Smitgát við meðferð heilbrigðisvöru – Hluti 2: Siun (ISO 13408-2:2003)	19.8.2011	EN 13824:2004 Athugasemd 2.1	Liðinn (31.12.2011)
CEN	EN ISO 13408-3:2011 Smitgát við meðferð heilbrigðisvöru – Hluti 3: Frostþurrkun (ISO 13408-3:2006)	19.8.2011	EN 13824:2004 Athugasemd 2.1	Liðinn (31.12.2011)
CEN	EN ISO 13408-4:2011 Smitgát við meðferð heilbrigðisvöru – Hluti 4: Tæknilegar aðferðir við hreinsun á staðnum (ISO 13408-4:2005)	19.8.2011	EN 13824:2004 Athugasemd 2.1	Liðinn (31.12.2011)
CEN	EN ISO 13408-5:2011 Smitgát við meðferð heilbrigðisvöru – Hluti 5: Dauðhreinsun á staðnum (ISO 13408-5:2006)	19.8.2011	EN 13824:2004 Athugasemd 2.1	Liðinn (31.12.2011)
CEN	EN ISO 13408-6:2011 Smitgát við meðferð heilbrigðisvöru – Hluti 6: Einangrunarkerfi (ISO 13408-6:2005)	19.8.2011	EN 13824:2004 Athugasemd 2.1	Liðinn (31.12.2011)
CEN	EN ISO 13485:2012 Lækningatæki – Gæðastjórnunarkerfi – Kröfur til þess að samræmast reglugerðum (ISO 13485:2003)	30.8.2012	EN ISO 13485:2003 Athugasemd 2.1	Liðinn (30.8.2012)
	EN ISO 13485:2012/AC:2012	30.8.2012		
CEN	EN ISO 14155:2011 Klínísk athugun á lækningatækjum fyrir fólk – Góðar klínískar starfsvenjur (ISO 14155:2011)	27.4.2012	En ISO 14155:2011 Athugasemd 2.1	Liðinn (30.4.2012)
CEN	EN ISO 14937:2009 Dauðhreinsun heilbrigðisvöru – Almennar kröfur um lýsingar á eiginleikum dauðhreinsiefnis og þróun, sannprófun og almennt eftirlit með dauðhreinsunarferli fyrir lækningatæki (ISO 14937:2009)	7.7.2010	EN ISO 14937:2000 Athugasemd 2.1	Liðinn (21.3.2010)
CEN	EN ISO 14971:2012 Lækningatæki – Notkun áhættustýringar í tengslum við lækningatæki (ISO 14971:2007, Leiðrétt útgáfa 2007-10-01)	30.8.2012	EN ISO 14971:2009 Athugasemd 2.1	Liðinn (30.8.2012)
CEN	EN ISO 17665-1:2006 Dauðhreinsun heilbrigðisvöru – Rakur hiti – Hluti 1: Kröfur varðandi þróun, sannprófun og almennt eftirlit með dauðhreinsunarferli fyrir lækningatæki (ISO 17665-1:2006)	15.11.2006	EN 554:1994 Athugasemd 2.1	Liðinn (31.8.2009)
CEN	EN 45502-1:1997 Virk ígræði – 1. hluti: Almennar kröfur um öryggi, merkingar og upplýsingar sem framleiðandi veitir	27.8.1998		
CEN	EN 45502-2-1:2004 Virk, ígræðanleg lækningatæki – 2-1. hluti: Sérstakar kröfur varðandi virk, ígræðanleg lækningatæki sem ætlað er að meðhöndla hægslátt [bradyarrhythmia] (hjartagangráðar)	24.6.2005		

Evrópsk staðlasamtök (1)	Tilvísunarnúmer og heiti staðals (og tilvísunarskjal)	Hefur ekki birst áður í Stjtið. ESB	Tilvísunarnúmer staðalsins sem leystur er af hólmi	Síðasti dagur ætlaðs samræmis staðalsins sem leystur er af hólmi Athugasemd 1
CEN	EN 45502-2-3:2010 Virk ígræði – Hluti 2-3: Sérstakar kröfur vegna kuðungsígræða og heilastofnsígræða til að örva heym	7.7.2010		
Cenelec	EN 45502-1:1997 Virk ígræði – 1. hluti: Almennar kröfur um öryggi, merkingar og upplýsingar sem framleiðandi veitir (*)	27.8.1998		
Cenelec	EN 45502-2-1:2003 Virk, ígræðanleg lækningatæki – 2-1. hluti: Sérstakar kröfur varðandi virk, ígræðanleg lækningatæki sem ætlað er að meðhöndla hægslátt [bradyarrhythmia] (hjartagangráðar) (*)	8.7.2004		
Cenelec	EN 45502-2-2:2008 Virk ígræði – Hluti 22: Sérstakar kröfur varðandi virk, ígræðanleg lækningatæki sem ætlað er að meðhöndla hraðslátt [tachyarrhythmia] (þ.m.t. ígræðanleg hjartastuðtæki)	27.11.2008		
	EN 45502-2-2:2008/AC:2009 (*)	18.1.2011		
Cenelec	EN 45502-2-3:2010 Virk ígræði – Hluti 2-3: Sérstakar kröfur vegna kuðungsígræða og heilastofnsígræða til að örva heym (*)	18.1.2011		
Cenelec	EN 60601-1:2006 Rafmagnslækningatæki – Hluti 1: Almennar kröfur um öryggi og áskilið nothæfi IEC 60601-1:2005 (*)	27.11.2008	EN 60601-1:1990 ásamt breytingum Athugasemd 2.1	Liðinn (1.6.2012)
	EN 60601-1:2006/AC:2010	18.1.2011		
Cenelec	EN 60601-1-6:2010 Rafmagnslækningatæki – Hluti 1-6: Almennar kröfur um öryggi og áskilið nothæfi – Viðbótarstaðall: Nothæfi IEC 60601-1-6:2010 (*)	18.1.2011		
Cenelec	EN 62304:2006 Hugbúnaður í lækningatæki – Líftimaferlar hugbúnaðar IEC 62304:2006	27.11.2008		
	EN 62304:2006/AC:2008 (*)	18.1.2011		

(¹) CEN: Avenue Marnix 17, B-1000 Bruxelles/Brussel, BELGIUM, sími +32 25500811, bréfasími +32 25500819 (<http://www.cen.eu>)

CENELEC: Avenue Marnix 17, B-1000 Bruxelles/Brussel, BELGIUM, sími +32 25196871, bréfasími +32 25196919 (<http://www.cenelec.eu>)

ETSI: 650, route des Lucioles, F-06921 Sophia Antipolis, FRANCE, sími +33 492944200, bréfasími +33 493654716 (<http://www.etsi.eu>)

(*) Þessi Evrópustaðall uppfyllir ekki endilega kröfur innleiddar með tilskipun 2007/47/EB

Athugasemd 1: Síðasti dagur ætlaðs samræmis er yfirleitt sami dagur og afturköllunardagurinn (date of withdrawal eða „dow“) sem evrópsku staðlasamtökin ákveða, en athygli notenda þessara staðla skal vakin á að sérstakar undantekningar geta verið frá þessu.

Athugasemd 2.1: Nýi (eða breytti) staðallinn hefur sama gildissvið og sá sem leystur er af hólmi. Tilgreindan dag hættir staðallinn, sem leystur er af hólmi, að gilda sem grundvöllur ætlaðs samræmis við grunnkröfur tilskipunarinnar.

Athugasemd 2.2: Nýi staðallinn hefur rýmra gildissvið en sá sem leystur er af hólmi. Tilgreindan dag hættir staðallinn, sem leystur er af hólmi, að gilda sem grundvöllur ætlaðs samræmis við grunnkröfur tilskipunarinnar.

Athugasemd 2.3: Nýi staðallinn hefur þrengra gildissvið en sá sem leystur er af hólmi. Tilgreindan dag hættir staðallinn, sem leystur er af hólmi (að hluta), að gilda sem grundvöllur ætlaðs samræmis við grunnkröfur tilskipunarinnar að því er varðar vörur sem falla undir gildissvið nýja staðalsins. Ætlað samræmi við grunnkröfur tilskipunarinnar gildir óbreytt að því er varðar vörur sem falla áfram undir gildissvið staðalsins sem leystur er af hólmi (að hluta) en ekki undir gildissvið nýja staðalsins.

Athugasemd 3: Þegar breytingar eru gerðar er vísað til staðalsins með númerinu EN CCCCC:YYYY ásamt eldri breytingum, ef einhverjar eru, og nýju breytingunni. Staðallinn, sem leystur er af hólmi (3. dálkur), er því EN CCCCC:YYYY ásamt áorðnum breytingum, ef einhverjar eru, en án nýju breytingarinnar. Tilgreindan dag hættir staðallinn, sem leystur er af hólmi, að gilda sem grundvöllur ætlaðs samræmis við grunnkröfur tilskipunarinnar.

ATHUGIÐ:

- Upplýsingar um hvernig nálgast má staðlana fást hjá evrópsku staðlasamtökunum eða staðlastofnunum einstakra ríkja sem taldar eru upp í viðauka við tilskipun Evrópuþingsins og ráðsins 98/34/EB ⁽¹⁾, með áorðnum breytingum skv. tilskipun 98/48/EB ⁽²⁾.
- Evrópsk staðlasamtök gefa samhæfða staðla út á ensku (Staðlasamtök Evrópu, CEN, og Rafstaðlasamtök Evrópu, CENELEC, gefa staðla sína einnig út á frönsku og þýsku). Heiti samhæfðra staðla eru síðan þýdd á öll önnur tilskilin opinber tungumál Evrópska efnahagssvæðisins og fer þýðingin fram á vegum staðlastofnunar hvers lands. Framkvæmdastjórn Evrópusambandsins og EFTA-skrifstofan ábyrgjast ekki að staðlaheiti, sem borist hafa til birtingar í *Stjórnartíðindum Evrópusambandsins* eða EES-viðbæti við þau, séu rétt.
- Þótt tilvísunarnúmer staðla séu birt í *Stjórnartíðindum Evrópusambandsins* og EES-viðbæti við *Stjórnartíðindi Evrópusambandsins* merkir það ekki að þeir séu til á öllum tungumálum Evrópska efnahagssvæðisins.
- Þessi skrá kemur í stað annarra slíkra sem birst hafa í *Stjórnartíðindum Evrópusambandsins* og EES-viðbæti við *Stjórnartíðindi Evrópusambandsins*. Framkvæmdastjórn Evrópubandalaganna hefur uppfærslu hennar með höndum.
- Nánari upplýsingar um samræmda staðla er að finna á eftirfarandi vefslóð: http://ec.europa.eu/enterprise/policies/european-standards/harmonised-standards/index_en.htm

⁽¹⁾ Stjtið. EB L 204, 21.7.1998, bls. 37.

⁽²⁾ Stjtið. EB L 217, 5.8.1998, bls. 18.

**Orðsending framkvæmdastjórnarinnar í tengslum við framkvæmd tilskipunar 2012/EES/53/23
Evrópuþingsins og ráðsins 98/79/EB frá 27. október 1998 um lækningabúnað til
sjúkdómsgreiningar í glasi**

(Birthing á heitum og tilvísunarnúmerum samræmdra staðla samkvæmt tilskipuninni)

Evrópsk staðlasamtök (1)	Tilvísunarnúmer og heiti staðals (og tilvísunarskjal)	Hefur ekki birst áður í Stjtið. ESB	Tilvísunarnúmer staðalsins sem leystur er af hólmi	Síðasti dagur ætlaðs samræmis staðalsins sem leystur er af hólmi Athugasemd 1
CEN	EN 556-1:2001 Dauðhreinsun lækningatækja – Kröfur sem lækningatæki verða að uppfylla til að þau megi merkja „DAUÐHREINSUÐ“ – 1. hluti: Kröfur sem gilda um endanlega dauðhreinsuð lækningatæki	31.7.2002	EN 556:1994 + A1:1998 Athugasemd 2.1	Liðinn (30.4.2002)
	EN 556-1:2001/AC:2006	15.11.2006		
CEN	EN 556-2:2003 Dauðhreinsun lækningatækja – Kröfur sem lækningatæki verða að uppfylla til að þau megi merkja „DAUÐHREINSUÐ“ – 2. hluti: Kröfur sem gilda um smitsæfð lækningatæki	9.8.2007		
CEN	EN 980:2008 Tákn sem fylgja lækningatækjum	23.7.2008	EN 980:2003 Athugasemd 2.1	Liðinn (31.5.2010)
CEN	EN ISO 11737-2:2009 Dauðhreinsun lækningatækja – Örverufræðilegar aðferðir – Hluti 2: Dauðhreinsunarprófanir við skilgreiningu, fullgildingu og viðhald á dauðhreinsunarferli (ISO 11737-2:2009)	7.7.2010		
CEN	EN 12322:1999 Lækningatæki til sjúkdómsgreininga í glasi – Gerlaeti fyrir örverufræði – Nothæfisviðmiðanir	9.10.1999		
	EN 12322:1999/A1:2001	31.7.2002	Athugasemd 3	Liðinn (30.4.2002)
CEN	EN ISO 13408-1:2011 Smitgát við meðferð heilbrigðisvöru – Hluti 1: Almennar kröfur (ISO 13408- 1:2008)	19.8.2011		
CEN	EN ISO 13408-2:2011 Smitgát við meðferð heilbrigðisvöru – Hluti 2: Siun (ISO 13408-2:2003)	19.8.2011		
CEN	EN ISO 13408-3:2011 Smitgát við meðferð heilbrigðisvöru – Hluti 3: Frostþurrkun (ISO 13408- 3:2006)	19.8.2011		
CEN	EN ISO 13408-4:2011 Smitgát við meðferð heilbrigðisvöru – Hluti 4: Tæknilegar aðferðir við hreinsun á staðnum (ISO 13408-4:2005)	19.8.2011		
CEN	EN ISO 13408-5:2011 Smitgát við meðferð heilbrigðisvöru – Hluti 5: Dauðhreinsun á staðnum (ISO 13408-5:2006)	19.8.2011		
CEN	EN ISO 13408-6:2011 Smitgát við meðferð heilbrigðisvöru – Hluti 6: Einangrunarkerfi (ISO 13408- 6:2005)	19.8.2011		

Evrópsk staðlasamtök (1)	Tilvísunarnúmer og heiti staðals (og tilvísunarskjal)	Hefur ekki birst áður í Stjtið. ESB	Tilvísunarnúmer staðalsins sem leystur er af hólmi	Síðasti dagur ætlaðs samræmis staðalsins sem leystur er af hólmi Athugasemd 1
CEN	EN ISO 13485:2012 Lækningatæki – Gæðastjórnunarkerfi – Kröfur til þess að samræmast reglugerðum (ISO 13485:2003)	30.8.2012	EN ISO 13485:2003 Athugasemd 2.1	Liðinn (31.8.2012)
	EN ISO 13485:2012/AC:2012	30.8.2012		
CEN	EN 13532:2002 Almennar kröfur varðandi lækningatæki sem ætluð eru til nota við sjálfsprófunargreiningar í glasi	17.12.2002		
CEN	EN 13612:2002 Nothæfismat á lækningatækjum til sjúkdómsgreininga í glasi	17.12.2002		
	EN 13612:2002/AC:2002	2.12.2009		
CEN	EN 13641:2002 Útilokun eða minnkun áhættu á smiti í tengslum við prófunarefni til sjúkdómsgreiningar í glasi	17.12.2002		
CEN	EN 13975:2003 Sýnatökuaðferðir notaðar við samþykkisprófun lækningatækja til sjúkdómsgreiningar í glasi – Tölfræðilegir þættir	21.11.2003		
CEN	EN 14136:2004 Notkun ytri gæðamatsaðferða við árangursmat á skoðunar- og sjúkdómsgreiningaraðferðum í glasi	15.11.2006		
CEN	EN 14254:2004 Lækningatæki til sjúkdómsgreininga í glasi – Einnota ílát til töku á sýnum, öðrum en blóði, úr fólki	28.4.2005		
CEN	EN 14820:2004 Einnota ílát til töku á blóðsýnum úr bláæðum manna	28.4.2005		
CEN	EN ISO 14937:2009 Dauðhreinsun heilbrigðisvöru – Almennar kröfur um lýsingar á eiginleikum dauðhreinsiefnis og þróun, sannprófun og almennt eftirlit með dauðhreinsunarferli fyrir lækningatæki (ISO 14937:2009)	7.7.2010	EN ISO 14937:2000 Athugasemd 2.1	Liðinn (30.4.2010)
CEN	EN ISO 14971:2012 Lækningatæki – Notkun áhættustýringar í tengslum við lækningatæki (ISO 14971:2007, leiðrétt útgáfa 2007-10-01)	30.8.2012	EN ISO 14971:2009 Athugasemd 2.1	Liðinn (30.8.2012)
CEN	EN ISO 15193:2009 Lækningatæki til sjúkdómsgreininga í glasi – Mæling á magni í sýnum af lífrænum uppruna – Kröfur varðandi innihald og framsetningu tilvísunarmæliaðferða (ISO 15193:2009)	7.7.2010		

Evrópsk staðlasamtök (1)	Tilvísunarnúmer og heiti staðals (og tilvísunarskjal)	Hefur ekki birst áður í Stjtið. ESB	Tilvísunarnúmer staðalsins sem leystur er af hólmi	Síðasti dagur ætlaðs samræmis staðalsins sem leystur er af hólmi Athugasemd 1
CEN	EN ISO 15194:2009 Lækningataeki til sjúkdómsgreininga í glasi – Mæling á magni í sýnum af lífrænum uppruna – Kröfur varðandi vottuð viðmiðunarefni og innihald stuðningsgagna Lækningataeki til sjúkdómsgreininga í glasi – Mæling á magni í sýnum af lífrænum uppruna – Kröfur varðandi vottuð viðmiðunarefni og innihald stuðningsgagna (ISO 15194:2009)	7.7.2010		
CEN	EN ISO 15197:2003 Kerfi til greiningarprófunar í glasi – Kröfur varðandi blóðglúkósavöktunarkerfi til nota við sjálfsprófun til þess að hafa stjórn á sykursýki (ISO 15197:2003)	28.4.2005		
	EN ISO 15197:2003/AC:2005	2.12.2009		
CEN	EN ISO 17511:2003 Lækningataeki til sjúkdómsgreininga í glasi – Mæling á magni í lífrænum sýnum – Mælifræðilegur rekjanleiki gilda sem tiltekin eru fyrir kvörðunartæki og samanburðarefni. (ISO 17511:2003)	28.4.2005		
CEN	EN ISO 18113-1:2011 Lækningataeki til sjúkdómsgreininga í glasi – Upplýsingar frá framleiðanda (merking) – Hluti 1: Hugtök, skilgreiningar og almennar kröfur (ISO 18113-1:2009)	27.4.2012	EN ISO 18113-1:2009	Liðinn (30.4.2012)
CEN	EN ISO 18113-2:2011 Lækningataeki til sjúkdómsgreininga í glasi – Upplýsingar frá framleiðanda (merking) – Hluti 2: Prófefni til sjúkdómsgreiningar í glasi til nota í atvinnuskyni (ISO 18113-2:2009)	27.4.2012	EN ISO 18113-2:2009 Athugasemd 2.1	Liðinn (30.4.2012)
CEN	EN ISO 18113-3:2011 Lækningataeki til sjúkdómsgreininga í glasi – Upplýsingar frá framleiðanda (merking) – Hluti 3: Tæki til sjúkdómsgreiningar í glasi til nota í atvinnuskyni (ISO 18113-3:2009)	27.4.2012	EN ISO 18113-3:2009 Athugasemd 2.1	Liðinn (30.4.2012)
CEN	EN ISO 18113-4:2011 Lækningataeki til sjúkdómsgreininga í glasi – Upplýsingar frá framleiðanda (merking) – Hluti 4: Prófefni til sjúkdómsgreiningar í glasi til sjálfsprófunar (ISO 18113-4:2009)	27.4.2012	EN ISO 18113-4:2009 Athugasemd 2.1	Liðinn (30.4.2012)
CEN	EN ISO 18113-5:2011 Lækningataeki til sjúkdómsgreininga í glasi – Upplýsingar frá framleiðanda (merking) – Hluti 5: Tæki til sjúkdómsgreiningar í glasi til sjálfsprófunar (ISO 18113-5:2009)	27.4.2012	EN ISO 18113-5:2009 Athugasemd 2.1	Liðinn (30.4.2012)
CEN	EN ISO 18153:2003 Lækningataeki til sjúkdómsgreininga í glasi – Mæling á magni í lífrænum sýnum – Mælifræðilegur rekjanleiki gilda sem tiltekin eru fyrir hvatastyrk ensíma í kvörðunartækjum og samanburðarefnum. (ISO 18153:2003)	21.11.2003		

Evrópsk staðlasamtök (1)	Tilvísunarnúmer og heiti staðals (og tilvísunarskjal)	Hefur ekki birst áður í Stjtið. ESB	Tilvísunarnúmer staðalsins sem leystur er af hólmi	Síðasti dagur ætlaðs samræmis staðalsins sem leystur er af hólmi Athugasemd 1
CEN	EN ISO 20776-1:2006 Klínískar prófanir í tilraunastofum og prófunarkerfi til nota við sjúkdómsgreiningar í glasi – Næmniprófun á smitefnum og mat á skilvirkni tækja til prófunar á næmni gegn örverueyðandi efnum – Hluti 1: Samanburðaraðferð til prófunar í glasi á virkni örverueyðandi efna gegn hratt vaxandi loftháðum bakteríum sem eiga þátt í að valda smitsjúkdómum (ISO 20776-1:2006)	9.8.2007		
Cenelec	EN 61010-2-101:2002 Öryggiskröfur um rafmagnsbúnað til mælinga, eftirlits og notkunar á rannsóknarstofu – Hluti 2-101: Sérstakar kröfur varðandi lækningatæki til nota við sjúkdómsgreiningar í glasi (IVD) IEC 61010-2-101:2002 (Breytt)	17.12.2002		
Cenelec	EN 61326-2-6:2006 Rafbúnaður til nota við mælingar, stýringu og á rannsóknarstofum – Kröfur um rafsegulsviðssamhæfi – Hluti 2-6: Sérstakar kröfur – Lækningatæki til sjúkdómsgreiningar í glasi IEC 61326-2-6:2005	27.11.2008		
Cenelec	EN 62304:2006 Hugbúnaður í lækningatæki – Líftímaferlar hugbúnaðar IEC 62304:2006	27.11.2008		
	EN 62304:2006/AC:2008	18.1.2011		
Cenelec	EN 62366:2008 Lækningatæki – Notkun nytsemisverkfræði í tengslum við lækningartæki IEC 62366:2007	27.11.2008		

(1) CEN: Avenue Marnix 17, B-1000 Bruxelles/Brussel, BELGIUM, sími +32 25500811, bréfasími +32 25500819 (<http://www.cen.eu>)

CENELEC: Avenue Marnix 17, B-1000 Bruxelles/Brussel, BELGIUM, sími +32 25196871, bréfasími +32 25196919 (<http://www.cenelec.eu>)

ETSI: 650, route des Lucioles, F-06921 Sophia Antipolis, FRANCE, sími +33 492944200, bréfasími +33 493654716 (<http://www.etsi.eu>)

Athugasemd 1: Síðasti dagur ætlaðs samræmis er yfirleitt sami dagur og afturköllunardagurinn (date of withdrawal eða „dow“) sem evrópsku staðlasamtökin ákveða, en athygli notenda þessara staðla skal vakin á að sérstakar undantekningar geta verið frá þessu.

Athugasemd 2.1: Nýi (eða breytti) staðallinn hefur sama gildissvið og sá sem leystur er af hólmi. Tilgreindan dag hættir staðallinn, sem leystur er af hólmi, að gilda sem grundvöllur ætlaðs samræmis við grunnkröfur tilskipunarinnar.

Athugasemd 2.2: Nýi staðallinn hefur rýmra gildissvið en sá sem leystur er af hólmi. Tilgreindan dag hættir staðallinn, sem leystur er af hólmi, að gilda sem grundvöllur ætlaðs samræmis við grunnkröfur tilskipunarinnar.

Athugasemd 2.3: Nýi staðallinn hefur þrengra gildissvið en sá sem leystur er af hólmi. Tilgreindan dag hættir staðallinn, sem leystur er af hólmi (að hluta), að gilda sem grundvöllur ætlaðs samræmis við grunnkröfur tilskipunarinnar að því er varðar vörur sem falla undir gildissvið nýja staðalsins. Ætlað samræmi við grunnkröfur tilskipunarinnar gildir óbreytt að því er varðar vörur sem falla áfram undir gildissvið staðalsins sem leystur er af hólmi (að hluta) en ekki undir gildissvið nýja staðalsins.

Athugasemd 3: Þegar breytingar eru gerðar er vísað til staðalsins með númerinu EN CCCCC:YYYY ásamt eldri breytingum, ef einhverjar eru, og nýju breytingunni. Staðallinn, sem leystur er af hólmi (3. dálkur), er því EN CCCCC:YYYY ásamt áorðnum breytingum, ef einhverjar eru, en án nýju breytingarinnar. Tilgreindan dag hættir staðallinn, sem leystur er af hólmi, að gilda sem grundvöllur ætlaðs samræmis við grunnkröfur tilskipunarinnar.

ATHUGID:

- Upplýsingar um hvernig nálgast má staðlana fást hjá evrópsku staðlasamtökunum eða staðlastofnunum einstakra ríkja sem taldar eru upp í viðauka við tilskipun Evrópuþingsins og ráðsins 98/34/EB ⁽¹⁾, með áorðnum breytingum skv. tilskipun 98/48/EB ⁽²⁾.
- Evrópsk staðlasamtök gefa samhæfða staðla út á ensku (Staðlasamtök Evrópu, CEN, og Rafstaðlasamtök Evrópu, CENELEC, gefa staðla sína einnig út á frönsku og þýsku). Heiti samhæfðra staðla eru síðan þýdd á öll önnur tilskilin opinber tungumál Evrópska efnahagssvæðisins og fer þýðingin fram á vegum staðlastofnunar hvers lands. Framkvæmdastjórn Evrópusambandsins og EFTA-skrifstofan ábyrgjast ekki að staðlaheiti, sem borist hafa til birtingar í *Stjórnartíðindum Evrópusambandsins* eða EES-viðbæti við þau, séu rétt.
- Þótt tilvísunarnúmer staðla séu birt í *Stjórnartíðindum Evrópusambandsins* og EES-viðbæti við *Stjórnartíðindi Evrópusambandsins* merkir það ekki að þeir séu til á öllum tungumálum Evrópska efnahagssvæðisins.
- Þessi skrá kemur í stað annarra slíkra sem birst hafa í *Stjórnartíðindum Evrópusambandsins* og EES-viðbæti við *Stjórnartíðindi Evrópusambandsins*. Framkvæmdastjórn Evrópubandalaganna hefur uppfærslu hennar með höndum.

Nánari upplýsingar um samræmda staðla er að finna á eftirfarandi vefslóð: http://ec.europa.eu/enterprise/policies/european-standards/harmonised-standards/index_en.htm

⁽¹⁾ Stjóð. EB L 204, 21.7.1998, bls. 37.

⁽²⁾ Stjóð. EB L 217, 5.8.1998, bls. 18.