DÉCISION DE LA COMMISSION

du 18 décembre 2009

sur l'aide d'État C 34/07 (ex N 93/06) relative à l'introduction d'un régime de taxation au tonnage en faveur du transport maritime international en Pologne

[notifiée sous le numéro C(2009) 10376]

(Le texte en langue polonaise est le seul faisant foi.)

(Texte présentant de l'intérêt pour l'EEE)

(2010/213/UE)

LA COMMISSION EUROPÉENNE,

vu le traité sur le fonctionnement de l'Union européenne (TFUE), et notamment son article 108, paragraphe 2, premier alinéa ([1]),

vu l'accord sur l'Espace économique européen, et notamment son article 62, paragraphe 1, point a),

après avoir invité les intéressés à présenter leurs observations conformément aux dispositions précitées ([2]) et vu ces observations,

considérant ce qui suit:

1. PROCÉDURE

(1) Par lettre du 1er février 2006 ([3]), la Pologne a notifié un régime de taxation au tonnage à la Commission. L'affaire a été enregistrée sous le numéro N 93/06.

(2) Par lettres des 9 mars, 29 mai et 14 novembre 2006 et du 11 avril 2007 ([4]), les services de la Commission ont demandé un complément d'informations. Par lettres des 20 avril, 9 mai et 6 septembre 2006, et des 5 janvier et 8 juin 2007 ([5]), les autorités polonaises ont répondu à la Commission. En outre, une réunion au niveau technique a eu lieu le 19 janvier 2007.

(3) Par lettre du 12 septembre 2007 ([6]), la Commission a informé la République de Pologne de sa décision d'ouvrir la procédure formelle d'examen prévue à l'article 88, paragraphe 2, du traité CE à l'égard de cette aide (ci-après «la décision d'ouvrir la procédure formelle d'examen»).

(4) La Pologne a communiqué ses observations par lettre datée du 18 octobre 2007 ([7]).

(5) La décision de la Commission d'ouvrir la procédure formelle d'examen a été publiée au *Journal officiel de l'Union européenne* ([8]). La Commission a invité les parties intéressées à présenter leurs observations sur l'aide en question.

(6) La Commission a reçu les observations d'une seule partie intéressée ([9]). Elle les a transmises à la Pologne, mais cette dernière n'a pas exercé son droit d'y réagir.

(7) À la suite d'une réunion entre les services de la Commission et les autorités polonaises le 14 janvier 2009, par lettre du 25 février 2009 ([10]) les autorités polonaises se sont engagées à modifier leur régime de taxation au tonnage sur plusieurs points au sujet desquels la Commission avait fait part de ses préoccupations dans la décision d'ouvrir la procédure formelle d'examen. Par lettres des 24 mars ([11]), 26 octobre ([12]) et 9 décembre 2009 ([13]), les autorités polonaises ont communiqué des informations complémentaires.

2. DESCRIPTION DE L'AIDE

2.1. Résumé

(8) Pour les armateurs opérant dans le transport maritime international, la taxation au tonnage est censée remplacer l'impôt des sociétés ou l'impôt sur le revenu des personnes physiques par un montant forfaitaire calculé sur la base du tonnage de la flotte exploitée. Le transport maritime international désigne tout transport entre un port polonais et un port étranger, entre des ports étrangers, ou entre des ports polonais, mais uniquement à condition que ce trajet soit une étape d'un voyage plus long desservant également un port étranger. Les activités sur les liaisons exclusivement internes à la Pologne (cabotage) ne peuvent donc pas faire l'objet d'une taxation au tonnage en vertu de la loi actuelle sur la taxation au tonnage.

2.2. Le régime de taxation au tonnage

(9) Le régime polonais de taxation au tonnage est établi par la loi sur la taxation au tonnage, adoptée le 24 août 2006 ([14]). La loi doit entrer en vigueur à compter du 1er janvier 2011, quand la Commission aura approuvé le régime.

([1]) Au 1er décembre 2009, les articles 87 et 88 du traité CE sont devenus respectivement les articles 107 et 108 du TFUE. Dans les deux cas, les dispositions sont, en substance, identiques. Aux fins de la présente décision, il convient de comprendre les références aux articles 107 et 108 du TFUE comme des références aux articles 87 et 88, respectivement, du traité CE selon le cas.
([2]) JO C 300 du 12.12.2007, p. 22.
([3]) Enregistrée sous la référence TREN(2006) A/12656.
([4]) Références TREN(2006) D/204393, D/210227, D/223420 et TREN(2007) D/307010.
([5]) Enregistrées sous les références TREN(2006) A/19774, A/22657, A/31398 et TREN(2007) A/21073, A/34300.
([6]) Enregistrée sous la référence C(2007) 4016.
([7]) Enregistrée sous la référence TREN(2007) A/45675.
([8]) Voir note 2 de bas de page.
([9]) Enregistrée sous la référence TREN(2007) A/51337.
([10]) Enregistrée sous la référence TREN(2009) A/10443.
([11]) Enregistrée sous la référence TREN(2009) A/13527.
([12]) Enregistrée sous la référence TREN(2009) A/34359.
([13]) Enregistrée sous la référence TREN(2009) A/38744.
([14]) Journal des lois 2006, nº 183, point 1353.

(10) La loi sur la taxation au tonnage permet aux exploitants de navires assujettis à la taxe sur le tonnage d'être exonérés de l'impôt sur les bénéfices, tel que défini dans la loi du 31 janvier 1989 sur la gestion financière des entreprises publiques ([15]) et dans la loi du 1er décembre 1995 sur les paiements au titre des profits réalisés par les sociétés unipersonnelles du Trésor ([16]), relativement aux recettes provenant d'activités éligibles. Les exploitants de navires ont le droit d'opter pour le régime de taxation au tonnage en présentant une déclaration spéciale par laquelle ils optent pour ce type de taxation.

(11) Conformément à l'article 5 de la loi sur la taxation au tonnage, pour chaque navire soumis à la taxation au tonnage, les bénéfices imposables relevant d'activités éligibles sont fixés à un montant forfaitaire calculé comme suit sur la base de son tonnage net, par 100 tonnes nettes de jauge (NT), par période de 24 heures entamée et correspondant à la période d'exploitation au cours du mois concerné de tous les navires de l'opérateur, dont les recettes sont soumises à la taxation au tonnage:

Jauge nette du navire	Calcul des revenus forfaitaires
Jusqu'à 1 000 NT	L'équivalent de 0,5 euros par 100 NT
De 1 001 à 10 000 NT	L'équivalent de 0,35 euros par 100 NT au-delà de 1 000 NT
De 10 001 à 25 000 NT	L'équivalent de 0,20 euros par 100 NT au-delà de 10 000 NT
À partir de 25 001 NT	L'équivalent de 0,10 euros par 100 NT au-delà de 25 000 NT

(12) Aux fins du calcul, la jauge nette du navire est arrondie vers le haut ou vers le bas de la manière suivante: une jauge de moins de 50 NT est écartée et une jauge de 50 NT ou plus est arrondie à la centaine supérieure.

(13) Le montant de taxe au tonnage dû est calculé sur l'assiette de la taxe, à laquelle s'applique le taux de 19 %.

(14) Le montant de la taxe au tonnage est calculé en euros et payé en zlotys sur la base du taux de change moyen publié par la Banque nationale de Pologne, pour le dernier jour du mois pour lequel la taxe au tonnage est due. Le montant de la taxe au tonnage due est calculé sans déduire aucun des coûts exposés pour produire la recette concernée.

(15) Conformément à l'article 8 de la loi sur la taxation au tonnage, le produit de la vente d'un navire éligible par une société soumise à la taxe au tonnage ne relève pas des revenus soumis à la taxe au tonnage et sera imposé au taux forfaitaire de 15 % s'il n'est pas entièrement utilisé dans un délai de trois ans pour l'achat, la réparation, la modernisation ou l'adaptation d'un autre navire.

(16) Les individus ou les membres d'un partenariat soumis à l'impôt sur le revenu des personnes physiques devaient être autorisés à déduire leurs cotisations d'assurance maladie du montant de la taxe au tonnage qu'ils paient directement au cours de l'exercice d'imposition concerné ([17]) (article 6 de la loi sur la taxation au tonnage), ainsi que les cotisations de sécurité sociale qu'ils ont payées au cours de l'exercice d'imposition concernée ([18]) sur l'assiette de la taxe au tonnage (article 4, paragraphe 3, de la loi sur la taxation au tonnage).

(17) Dans leur lettre du 25 février 2009, les autorités polonaises se sont engagées à supprimer de la loi sur la taxation au tonnage la possibilité de déduire les cotisations de sécurité sociale et d'assurance maladie si l'armateur est une personne physique ou une personne physique membre d'un partenariat ([19]). Aussi ces possibilités de déduction ne seront-elles pas appliquées, et la même méthode de calcul de l'assiette de la taxe au tonnage et du montant de la taxe au tonnage dû sera appliquée pour toutes les entités éligibles à la taxation au tonnage.

2.3. **Critères d'éligibilité**

2.3.1. *Navires éligibles*

(18) Seuls les navires de haute mer inscrits au registre maritime polonais sont éligibles au régime de taxation au tonnage. Est donc éligible tout navire battant pavillon polonais et se livrant à des activités de transport maritime international, qui remplit toutes les conditions pour la navigation au long cours. Pour être reconnu comme navire de haute mer, un navire doit en règle générale être reconnu comme tel en vertu de certificats délivrés conformément à la convention internationale sur les lignes de charge ou à la convention internationale pour la sauvegarde de la vie humaine en mer (ci-après la «convention SOLAS») ([20]).

2.3.2. *Activités éligibles*

(19) Les activités éligibles au régime de taxation au tonnage sont les suivantes ([21]):

i) le transport de marchandises et/ou de passagers;

ii) les opérations de sauvetage en mer;

iii) le remorquage maritime, à condition que 50 % au moins des revenus provenant des activités de remorquage réellement réalisées au cours d'un exercice d'imposition proviennent de services de transport maritime et non du remorquage en provenance et à destination d'un port;

([15]) Journal des lois 1992, nº 6, point 27, tel que modifié.
([16]) Journal des lois, nº 154, point 792.
([17]) Conformément à la loi du 27 août 2004 sur les services de soins de santé financés sur fonds publics; Journal des lois nº 210, point 2135, tel que modifié.
([18]) Conformément à la loi du 13 octobre 1998 sur le système de sécurité sociale, Journal des lois 2007, nº 11, point 74, tel que modifié.
([19]) Voir l'article 4, paragraphes 3 à 5, l'article 6 et l'article 12, paragraphe 3, de la loi.
([20]) La convention SOLAS a été adoptée par l'Organisation maritime internationale (OMI) à Londres, le 1er novembre 1974 (mise en œuvre en Pologne, Journal des lois nº 61, points 318 et 319), tout comme le protocole à ladite convention, établi à Londres le 17 février 1978 (mis en œuvre en Pologne, Journal des lois 1984, nº 61, points 320 et 321, et 1986, nº 35, point 177).
([21]) Article 3.1 de la loi sur la taxation au tonnage.

iv) le dragage, à condition que 50 % des revenus provenant des activités de dragage réellement réalisées au cours d'un exercice proviennent du transport maritime de marchandises.

(20) Dans leur lettre du 25 février 2009, les autorités polonaises se sont engagées à modifier la troisième et la quatrième des dispositions précitées ([22]) en introduisant le critère selon lequel, pour que le remorquage et le dragage puissent être inclus dans le régime de taxation au tonnage, le transport maritime doit représenter au moins 50 % du temps d'activité annuel de chaque remorqueur ou drague au cours d'un exercice d'imposition.

(21) En outre, l'article 3, paragraphe 2, de la loi sur la taxation au tonnage prévoit diverses activités auxiliaires qui sont éligibles à la taxe au tonnage à condition d'être liées à la fourniture des services éligibles susmentionnés.

(22) L'article 3, paragraphe 3, de la loi sur la taxation au tonnage dresse une liste d'activités qui ne sont jamais éligibles au régime de taxation au tonnage, comme l'exploration des fonds marins, la pêche, la construction, les travaux sous-marins, etc.

2.3.3. *Entités éligibles*

(23) Pour être éligibles, les opérateurs doivent répondre à certains critères.

(24) L'article 2, paragraphe 3, de la loi sur la taxation au tonnage définit l'opérateur comme: i) un particulier (personne physique) ou une personne morale ayant respectivement sa résidence, son siège social ou son administration sur le territoire polonais, ii) un membre d'une société civile, d'un partenariat enregistré, d'une société en commandite ou d'une société par actions à responsabilité limitée ayant son siège social, son administration ou sa résidence sur le territoire polonais, ou iii) un entrepreneur étranger/une entreprise étrangère au sens de la loi du 2 juillet 2004 sur la libre activité économique ([23]), se livrant en Pologne à des activités éligibles au régime de taxation au tonnage ([24]) et remplissant au moins une des conditions suivantes:

— se livrer directement à la navigation au moyen de navires lui appartenant ou appartenant à un tiers et détenir un document de conformité valable ([25]),

— être propriétaire d'un navire mais ne pas se livrer personnellement à la navigation de son navire ou de celui d'un tiers,

— gérer le navire d'un tiers, au nom et pour le compte de cette personne, à titre contractuel, et détenir un document de conformité valable ([26]).

(25) S'agissant de la dernière condition (gestion de navires), par lettre du 8 juin 2007 les autorités polonaises se sont engagées à permettre aux sociétés gestionnaires de bénéficier du régime de taxation au tonnage uniquement si elles assurent simultanément la gestion des équipages et la gestion technique des navires.

(26) En outre, par lettre du 26 octobre 2009 ([27]) les autorités polonaises ont précisé que les sociétés gestionnaires de navires remplissent toutes les conditions énoncées dans la communication de la Commission établissant des orientations en matière d'aide d'État aux sociétés gestionnaires de navires (ci-après les «orientations Gestion de navires») ([28]).

(27) En particulier, s'agissant des conditions énoncées dans les orientations Gestion de navires selon lesquelles les sociétés gestionnaires de navires doivent contribuer à l'économie et à l'emploi au sein de l'Union (point 5.1) et selon lesquelles il doit y avoir un lien économique entre les navires gérés et l'Union (point 5.2), les autorités polonaises se sont engagées à ce que la loi polonaise sur la taxation au tonnage exige que la gestion des navires soit assurée à partir du territoire de l'Union européenne et à ce que les emplois à terre ou à bord soient occupés en majeure partie par des ressortissants de l'Union. En outre, la gestion de navires extérieurs à l'Union est exclue du régime de taxation au tonnage.

(28) En ce qui concerne le critère de conformité avec les normes internationales et de l'Union européenne contenu dans les orientations Gestion de navires (voir leur point 5.3), les autorités polonaises ont précisé que la Pologne est membre de l'Organisation maritime internationale et que, en tant qu'État membre de l'Union européenne, elle satisfait à toutes les normes internationales et européennes ([29]). Plusieurs actes législatifs nationaux garantissent la conformité des armateurs, des gestionnaires de navires et autres sociétés avec les normes internationales ([30]), dont l'application est assurée et contrôlée par les autorités publiques respectives.

(29) Concernant l'exigence du lien du pavillon pour les gestionnaires de navires (point 5.4), les autorités polonaises ont souligné que la stricte obligation de battre pavillon polonais qui incombe aux armateurs s'applique aussi pleinement aux gestionnaires de navires.

([22]) Visées à l'article 3, paragraphe 1, alinéas 2 et 4, de la loi sur la taxation au tonnage

([23]) Journal des lois n° 173, point 1807, tel que modifié.

([24]) Voir le paragraphe 2.3.2. ci-dessus.

([25]) Le document de conformité est délivré au titre de la convention SOLAS aux opérateurs qui remplissent les conditions du Code international de gestion pour la sécurité de l'exploitation des navires et la prévention de la pollution (ci-après le «Code ISM»). Le Code ISM a été adopté par l'OMI par la résolution A.741(18) (mis en œuvre en Pologne, Journal officiel du ministère de l'infrastructure 2005, n° 4, point 28).

([26]) Voir note 25 de bas de page.

([27]) Enregistrée sous la référence TREN(2009) A/34359.

([28]) JO C 132 du 11.6.2009, p. 6.

([29]) La Pologne est notamment partie aux conventions SOLAS, Marpol et STCW, en ce compris tous leurs amendements.

([30]) En particulier, la loi de 2000 sur la sécurité en mer (et ses modifications), la loi de 1995 sur la prévention de la pollution des navires (et ses modifications), la loi de 2004 sur les équipements maritimes, la loi de 1991 sur l'emploi sur les navires marchands (et ses modifications), la loi de 2001 sur le code maritime (et ses modifications).

(30) S'agissant des conditions sociales et de formation spécifiques visées au point 6 des orientations Gestion de navires, par lettre du 9 décembre 2009 ([31]) les autorités polonaises se sont engagées à exiger, dès l'entrée en vigueur du régime de taxation au tonnage, que tout employeur de gens de mer, qu'il s'agisse d'un armateur ou d'une société gestionnaire de navires, satisfasse aux dispositions particulières de la convention du travail maritime, 2006 ([32]) ([33]).

2.3.4. *Gestion stratégique et technique*

(31) Au point 33 de la décision d'ouvrir la procédure formelle d'examen, la Commission définissait la gestion stratégique en ces termes: «Une entreprise soumise au régime de la taxe au tonnage doit prendre ses décisions en matière de dépenses majeures d'investissement et de cessions en Pologne. Pour évaluer ces questions, les autorités polonaises détermineront dans quelle mesure les collaborateurs basés à l'étranger travaillent sous la direction du personnel basé en Pologne et lui font rapport. Un autre élément important pour établir si la fonction stratégique est mise en œuvre en Pologne sera la localisation du siège, dont les cadres supérieurs, et la localisation du centre décisionnel du conseil d'administration et du comité de gestion.» [traduction libre]

(32) S'agissant de la gestion commerciale, la Commission a souligné au point 34 de la décision d'ouvrir la procédure formelle d'examen que «les autorités fiscales s'assureront que la planification de l'itinéraire, l'enregistrement des réservations de passagers ou de fret, l'avitaillement et l'approvisionnement des navires, la gestion et la formation du personnel, la gestion technique des navires, en ce compris la prise de décisions sur la réparation et l'entretien des navires, ont lieu en Pologne. Deux autres aspects importants sont: le maintien des infrastructures auxiliaires telles que centres de formation, terminaux, etc., en Pologne, et la mesure dans laquelle les bureaux ou succursales étrangers travaillent sous la direction de personnel basé en Pologne. Le fait qu'un navire batte pavillon polonais, qu'il soit coté, assuré ou financé en Pologne peut ajouter un poids supplémentaire aux indicateurs susmentionnés. Mais en tout état de cause, les deux parties du test, à savoir l'examen de la gestion stratégique et de la gestion commerciale, doivent être positives.» [traduction libre]

(33) À la suite de la décision d'ouvrir la procédure formelle d'examen, les autorités polonaises ont précisé que les exigences énoncées aux points 33 et 34 de ladite décision ne sont pas correctes et que, en fait, les conditions énoncées dans la loi sur la taxation au tonnage en ce qui concerne l'éligibilité des opérateurs sont alternatives et non cumulatives. En effet, l'article 2, paragraphe 3, points a) et b), de la loi sur la taxation au tonnage stipule qu'un opérateur (c'est-à-dire une personne éligible au régime de la taxe au tonnage pour autant que ses activités soient éligibles) est «une personne physique ou morale, un partenaire d'une société civile, d'un partenariat enregistré, d'une société en commandite, d'une société par actions à responsabilité limitée devant avoir, respectivement, une résidence, un siège social ou un conseil d'administration en Pologne» [traduction libre]. En d'autres termes, seule une des trois conditions suivantes doit être remplie: soit i) toutes les décisions clés doivent être prises en Pologne (y compris la gestion commerciale et stratégique), soit ii) le siège ou iii) les cadres supérieurs doivent être établis en Pologne.

(34) Les autorités polonaises ont également expliqué que l'article 2, paragraphe 3, point c), de la loi sur la taxation au tonnage dispose clairement que l'opérateur peut également être un entrepreneur étranger ([34]) se livrant en Pologne à des activités éligibles au régime de la taxe au tonnage. Aussi les sociétés ne sont-elles pas tenues d'opérer exclusivement depuis la Pologne pour être éligibles au régime polonais de la taxe au tonnage, mais leurs établissements peuvent être situés dans d'autres États membres de l'Union/EEE.

2.3.5. *Utilisation de navires affrétés à temps*

(35) Après la décision d'ouvrir la procédure formelle d'examen, les autorités polonaises ont précisé que, conformément à la loi sur la taxation au tonnage [article 2, paragraphe 3, points a) à c)], les sociétés limitant leurs activités à l'affrètement de navires sur une base temporelle ou au trajet ne peuvent bénéficier de la taxe au tonnage. Par conséquent, seuls les opérateurs qui sont propriétaires des vaisseaux, utilisent des navires affrétés coque nue ou sont gestionnaires peuvent bénéficier du régime de taxation au tonnage.

2.3.6. *Mesures de cantonnement*

(36) La loi sur la taxation au tonnage prévoit plusieurs mesures de cantonnement afin d'éviter les effets de débordement vers des activités non éligibles en Pologne ou dans d'autres pays. Ces mesures ont pour but d'éviter que des activités non éligibles bénéficient du régime de taxation au tonnage ([35]).

2.3.7. *L'option du «tout ou rien»*

(37) Les articles 3 et 4 de la loi sur la taxation au tonnage disposent que les armateurs éligibles au régime de la taxe au tonnage doivent soumettre audit régime tous les navires éligibles et toutes les activités éligibles exercées à bord de ces navires. Par conséquent, un recours sélectif au régime de taxation au tonnage («picorage») est entièrement exclu.

(38) Cette règle s'applique également aux groupes d'entreprises. Dès qu'une société d'un groupe donné opte pour le régime polonais de taxation au tonnage, toutes les sociétés éligibles du groupe, soumises à l'impôt en Pologne, doivent s'y soumettre pour toutes leurs activités éligibles.

([31]) Enregistrée sous la référence TREN(2009) A/38744

([32]) Transposées dans le droit de l'Union européenne par la directive 2009/13/CE du Conseil du 16 février 2009 portant mise en œuvre de l'accord conclu par les Associations des armateurs de la Communauté européenne (ECSA) et la Fédération européenne des travailleurs des transports (ETF) concernant la convention du travail maritime, 2006, et modifiant la directive 1999/63/CE (JO L 124 du 20.5.2009, p. 30).

([33]) Cette condition sera intégrée à un règlement interne mettant en application la loi sur la taxation au tonnage.

([34]) Aux termes de la loi polonaise du 2 juillet 2004 sur la libre activité économique, Dz U. nº 173, point 1807, telle que modifiée.

([35]) Voir les paragraphes 2.7.4 à 2.7.9 de la décision d'ouvrir la procédure formelle d'examen.

(39) Conformément à l'article 11 de la loi sur la taxation au tonnage, dans le cas d'une fusion entre plusieurs armateurs dont au moins l'un est assujetti à la taxe au tonnage, ou lorsqu'une société soumise au régime de la taxe au tonnage acquiert d'autres armateurs, la nouvelle compagnie maritime ainsi formée sera assujettie à la taxe au tonnage pour l'ensemble de sa flotte éligible cumulée.

(40) En outre, si une société met un terme à des activités éligibles au régime de la taxe au tonnage, la loi sur la taxation au tonnage dispose qu'il ne lui sera plus loisible d'opter à nouveau pour la taxe au tonnage avant un délai de trois exercices d'imposition accomplis, à compter de la fin de l'année civile au cours de laquelle l'opérateur a mis un terme auxdites activités ou est sorti du régime de taxation au tonnage.

(41) Du reste, pendant une certaine période, les sociétés soumises au régime de la taxe au tonnage n'ont pas la possibilité de quitter ledit régime. Cette période, dite «période d'imposition au tonnage», a pour but d'éviter que les armateurs alternent les périodes d'assujettissement au régime de la taxe au tonnage et à l'impôt sur les sociétés en fonction du niveau de leurs dettes et de leurs bénéfices. L'article 10 de la loi sur la taxation au tonnage fixe actuellement à cinq années la période d'imposition au tonnage.

(42) Cependant, par lettre du 23 février 2009 les autorités polonaises se sont engagées à modifier la loi sur la taxation au tonnage en étendant cette période à dix années. Par conséquent, lorsqu'elles optent pour le régime de taxation au tonnage, les sociétés assujetties seront contraintes d'y rester soumises pendant au moins dix années.

2.4. **Lien du pavillon**

(43) Le régime polonais de taxation au tonnage notifié comporte un lien de pavillon explicite, c'est-à-dire une exigence en vertu de laquelle seuls les navires inscrits au registre maritime polonais sont éligibles audit régime.

2.5. **Durée du régime**

(44) Par lettre du 13 avril 2006, les autorités polonaises se sont engagées à limiter à dix ans la durée du régime de taxation au tonnage proposé et de notifier à nouveau tout prolongement ou renouvellement du régime au terme de ces dix années. En outre, par lettre du 9 décembre 2009, elles ont indiqué que le régime de taxation au tonnage entrera en vigueur à compter du 1er janvier 2011.

2.6. **Chevauchement éventuel avec d'autres régimes**

(45) Selon les informations dont dispose la Commission, il n'existe actuellement aucun régime d'aide en faveur du transport maritime en Pologne.

2.7. **Rapports annuels**

(46) Dans leur notification, les autorités polonaises se sont engagées à soumettre à la Commission des rapports annuels sur la situation au regard des changements affectant la flotte polonaise enregistrée et l'emploi des gens de mer sur cette flotte, ainsi que sur le nombre de sociétés ou de groupes soumis au régime de la taxe au tonnage.

3. **MOTIFS DE L'OUVERTURE DE LA PROCÉDURE D'EXAMEN**

(47) Dans la décision d'ouvrir la procédure formelle d'examen, la Commission se dit préoccupée par les cinq aspects suivants du régime polonais de taxation au tonnage et par leur compatibilité avec le marché intérieur:

— le fait que le régime autorise les personnes physiques à bénéficier de la taxation au tonnage, de même que le fait que le régime autorise les personnes physiques ou morales soumises à l'impôt sur le revenu des personnes physiques et qui ont opté pour la taxation au tonnage, à déduire les cotisations d'assurance maladie et de sécurité sociale respectivement du montant et de l'assiette de la taxe au tonnage,

— l'inclusion dans le régime de taxation au tonnage des remorqueurs et des dragues lorsque ces navires assurent des services de transport maritime pour moins de la moitié de leur temps d'activité au cours d'un exercice d'imposition,

— la possibilité pour un armateur de ne soumettre au régime de taxation au tonnage que les navires pour lesquels l'entreprise ne cumule pas, pour son propre compte ou pour le compte d'un tiers, les trois fonctions suivantes: la gestion commerciale des navires, leur gestion technique et la gestion des équipages, au-delà d'un tonnage qui équivaut à plus de quatre fois le tonnage des navires pour lesquels elle cumule ces trois fonctions,

— les prescriptions ayant trait à la gestion stratégique et à la gestion technique qui visent à ce que toutes les décisions clés soient effectivement prises en Pologne et que les cadres supérieurs, le siège et le conseil d'administration et le comité de gestion doivent se trouver en Pologne pourraient engendrer une discrimination de facto et restreindre la liberté d'établissement pour les armateurs d'autres États membres,

— le fait que les sociétés soumises au régime de la taxe au tonnage puissent déjà sortir du régime cinq ans seulement après y avoir souscrit.

4. **OBSERVATIONS DE LA POLOGNE**

(48) Après l'adoption de la décision d'ouvrir la procédure formelle d'examen, les autorités polonaises ont transmis plusieurs précisions au sujet des faits décrits dans ladite décision d'ouvrir la procédure formelle d'examen. Elles ont été dûment prises en considération dans le chapitre 2 de la présente décision et ne seront donc pas répétées ci-après. Seules sont exposées ci-dessous les observations présentées en réponse aux préoccupations formulées par la Commission dans la décision d'ouvrir la procédure formelle d'examen.

Éligibilité des personnes physiques au régime de taxation au tonnage; déduction, dans le cas des personnes physiques soumises à la taxe au tonnage, des cotisations d'assurance maladie et de sécurité sociale respectivement du montant et de l'assiette de la taxe au tonnage

(49) Dans la décision d'ouvrir la procédure formelle d'examen, la Commission a soulevé la question de savoir s'il y a lieu d'autoriser l'inclusion des personnes physiques dans le régime de taxation au tonnage. Les autorités polonaises ont fait valoir que le fait de ne pas inclure les personnes physiques dans le régime de taxation au tonnage rendrait la loi sur la taxation au tonnage incompatible avec la Constitution polonaise, car celle-ci garantit l'égalité de traitement de tous devant les pouvoirs publics. En outre, la législation polonaise n'interdit pas aux personnes autres que morales de se livrer au transport maritime: dès lors, les armateurs peuvent également être des personnes physiques.

(50) Sur la question de savoir si la déductibilité des cotisations d'assurance maladie et de sécurité sociale respectivement du montant et de l'assiette de la taxe au tonnage est compatible avec le marché intérieur, les autorités polonaises ont précisé que ladite déductibilité n'est possible que pour les personnes physiques. Elles considèrent également qu'une telle réduction découle du fait que les cotisations de sécurité sociale et d'assurance maladie sont compensées par le régime de l'impôt sur le revenu des personnes physiques. Pour prétendre à des déductions, il est sans importance que l'impôt soit payé sur la base du bénéfice ou des recettes. Les déductions de cotisations de sécurité sociale et d'assurance maladie peuvent également être opérées par les contribuables ayant opté pour un montant forfaitaire d'impôt sur le revenu enregistré, régime selon lequel les recettes sont soumises à l'impôt. Elles ont en outre avancé que le fait que la taxe au tonnage n'est pas payée sur la base du revenu réel ne doit pas entraîner l'absence de possibilité de déduire les cotisations d'assurance maladie et de sécurité sociale respectivement du montant et de l'assiette de la taxe.

(51) Les autorités polonaises ont également souligné que le fait de priver les armateurs, qui sont des personnes physiques, de la possibilité de déduire les cotisations d'assurance maladie et de sécurité sociale respectivement du montant et de l'assiette de la taxe entraînerait une différenciation dans le statut juridique et fiscal des armateurs, selon que, en plus de se livrer à des activités soumises à la taxe au tonnage, ils génèrent d'autres revenus, provenant p.ex. d'activités d'embauche et d'emploi.

(52) Les autorités polonaises ont en outre précisé que le système de déduction concerne uniquement les personnes qui se livrent à des activités commerciales éligibles et non aux gens de mer qu'elles emploient.

(53) Néanmoins, comme indiqué au considérant 17 de la présente décision, par lettre du 25 février 2009 les autorités polonaises se sont engagées à modifier leur régime de taxation au tonnage en supprimant de la loi en cause la possibilité de déduire les cotisations de sécurité sociale et d'assurance maladie si l'armateur est une personne physique ou morale membre d'un partenariat (soit l'article 4, paragraphes 3 à 5, l'article 6 et l'article 12, paragraphe 3, de la loi sur la taxation au tonnage).

Éligibilité des activités de dragage et de remorquage

(54) S'agissant de l'évaluation préliminaire de la Commission selon laquelle l'éligibilité des activités de dragage et de remorquage au régime de la taxe au tonnage doit se fonder sur le temps d'activité d'une drague ou d'un remorqueur donné au cours de l'exercice d'imposition en cause et non sur le niveau de revenu généré, les autorités polonaises ont fait valoir que l'établissement d'un lien entre le temps d'activité et la possibilité d'imposer une activité donnée en fonction du tonnage ne reflètera pas toujours l'utilisation de cette activité au cours de l'année.

(55) Selon elles, il serait plus approprié de maintenir les solutions actuelles, à savoir de se référer à la part du volume d'activités couvertes par la taxe au tonnage dans le volume global des recettes, dès lors que, dans ce cas, il est possible de vérifier les chiffres inscrits dans les comptes tenus par l'assujetti. Les autorités polonaises affirment que cette solution est plus simple à contrôler, à la fois pour le contribuable et pour les autorités fiscales, et cela devrait permettre d'éliminer le recours non autorisé à la taxe au tonnage pour couvrir ces types d'activités dans les cas où les conditions requises ne sont pas remplies.

(56) Néanmoins, comme souligné au considérant 20 de la présente décision, en réponse aux préoccupations formulées par la Commission dans la décision d'ouvrir la procédure formelle d'examen, les autorités polonaises se sont engagées, par lettre du 25 février 2009, à modifier leur régime de taxation au tonnage en introduisant le critère selon lequel, pour pouvoir inclure le remorquage et le dragage dans le régime de la taxe au tonnage, 50 % au moins du temps d'activité annuel de chaque drague ou remorqueur au cours d'un exercice d'imposition doit constituer une activité de transport maritime.

Éligibilité au régime de taxation au tonnage de la gestion technique et de la gestion d'équipage, ainsi que des navires affrétés à temps sur une base temporelle ou au trajet

(57) Dans la décision d'ouvrir la procédure formelle d'examen, la Commission a indiqué que seuls doivent être inclus au régime de la taxe au tonnage les navires pour lesquels l'armateur assure soit la gestion de l'équipage et la gestion technique, soit la gestion commerciale des navires, à condition que le tonnage de ceux-ci ne soit pas équivalent à plus de quatre fois le tonnage des navires pour lesquels l'armateur cumule ces trois fonctions, à savoir: la gestion technique des navires, leur gestion commerciale et la gestion des équipages. Les autorités polonaises ont souligné qu'elles avaient conçu leur régime de taxation au tonnage sur la base des orientations communautaires sur les aides d'État au transport maritime ([36]) (ci-après «les orientations»). Les orientations ne contenant pas

([36]) JO C 13 du 17.1.2004, p. 3.

de conditions aussi détaillées, ces dernières n'ont dès lors pas dû être incorporées aux dispositions de la loi sur la taxation au tonnage.

(58) En ce qui concerne les navires affrétés à temps sur une base temporelle ou au trajet, comme indiqué au considérant 35 de la présente décision, les autorités polonaises ont précisé qu'ils ne seront pas éligibles au régime de taxation au tonnage.

Exigences en matière de gestion stratégique et de gestion commerciale

(59) En ce qui concerne les exigences, décrites dans la décision d'ouvrir la procédure formelle d'examen, en matière de gestion stratégique et de gestion technique selon lesquelles toutes les décisions clés doivent être prises en Pologne et les cadres supérieurs, le siège et le conseil d'administration et le comité de gestion doivent se situer sur le territoire polonais, les autorités polonaises ont déclaré que ces exigences ne découlent pas des dispositions de la loi sur la taxation au tonnage. Selon elles en effet, ladite loi ne prévoit pas l'évaluation (inspection) de la gestion stratégique et commerciale.

(60) Les autorités polonaises ont également précisé que les conditions en matière de gestion stratégique et de gestion commerciale sont alternatives et non cumulatives. En d'autres termes, un seul des trois critères suivants doit être rempli: soit i) toutes les décisions clés doivent être prises en Pologne (y compris la gestion commerciale et stratégique), soit ii) le siège ou iii) les cadres supérieurs doivent être établis en Pologne.

(61) Aussi, selon les autorités polonaises, les sociétés ne sont-elles pas tenues d'opérer exclusivement depuis la Pologne pour être éligibles au régime polonais de la taxe au tonnage, mais leurs établissements peuvent être situés dans d'autres États membres de l'Union/EEE.

(62) S'agissant de la liberté d'établissement, les autorités polonaises ont expliqué que l'armateur peut également être un entrepreneur étranger ([37]) qui se livre en Pologne à des activités éligibles au régime de la taxe au tonnage. En effet, elles ont fait valoir qu'il est possible d'inscrire au registre polonais des navires un vaisseau appartenant à un citoyen d'un État membre de l'Union européenne ou à une personne morale ayant son siège dans un État membre de l'Union européenne, de même que tout navire:

— appartenant au moins pour moitié à un citoyen d'un État membre ou à une personne morale ayant son siège social dans un État membre, pour autant que la résidence du propriétaire dudit navire ou le siège de son entreprise/sa succursale principale se situe dans un État membre (le bateau peut alors être inscrit au registre permanent polonais des navires à la demande de tous les copropriétaires),

— appartenant à une société de capitaux ayant son siège social à l'étranger, et dans laquelle le citoyen d'un État membre de l'Union européenne ou la personne morale ayant son siège dans un État membre de l'Union européenne détient du capital-actions, pour autant que la résidence du propriétaire dudit navire ou le siège de son entreprise/sa succursale principale se situe dans un État membre de l'Union européenne (le bateau peut alors être inscrit au registre permanent polonais des navires à la demande du propriétaire).

(63) Les autorités polonaises ont également indiqué que les personnes étrangères originaires des États membres et des pays de l'EEE peuvent entreprendre et mener des activités commerciales conformément aux mêmes principes que les entrepreneurs polonais. C'est également le cas des citoyens des pays non-UE/EEE, à condition qu'ils résident légalement en Pologne. En outre, les entrepreneurs étrangers (toute personne étrangère se livrant à des activités commerciales à l'étranger) peuvent entreprendre des activités commerciales dans le cadre de succursales et établir des représentations en Pologne (en application de la loi sur la liberté des activités commerciales).

(64) Une succursale est une partie séparée et indépendante, sur le plan de l'organisation, des activités commerciales menées par l'entrepreneur en dehors de son siège ou de son lieu d'activité principal. Les autorités polonaises ont souligné qu'il est relativement simple d'ouvrir une telle succursale et que l'entrepreneur étranger ne doit pas pour cela satisfaire à des conditions complexes. Concernant les représentations, elles ne peuvent comporter que des activités relatives à la publicité et à la promotion de l'entrepreneur étranger.

(65) Eu égard à ce qui précède, s'agissant de l'évaluation préliminaire de la Commission selon laquelle les conditions en matière de gestion stratégique et commerciale énoncées dans le régime de taxation au tonnage semblent limiter les possibilités d'établissement de filiales et paraissent engendrer des problèmes de discrimination de facto et restreindre la liberté d'établissement, les autorités polonaises ont fait valoir que cette conclusion est dénuée de fondement et ne repose pas sur la législation applicable.

L'option du «tout ou rien»

(66) Quant à la période de verrouillage de cinq années prévue dans le régime notifié, les autorités polonaises ont souligné que les orientations ne prévoient aucune condition en matière de périodes de verrouillage.

(67) En outre, l'introduction de la période d'assujettissement de cinq ans à la taxe au tonnage crée la possibilité d'obtenir un effet plus rapide des règlements mis en œuvre, comme le retour des navires appartenant aux armateurs polonais à l'utilisation du pavillon polonais, c'est-à-dire le pavillon de l'Union européenne.

(68) La Pologne concluait en affirmant que, eu égard à son engagement de soumettre à nouveau à la Commission européenne, après dix ans, le régime de taxation au tonnage en tant que régime d'aide, l'extension de la période d'imposition au tonnage à dix années générera des difficultés dans l'analyse appropriée du régime introduit, qui doit être mis en œuvre avant d'être à nouveau soumis par la Pologne.

([37]) Aux termes de la loi polonaise du 2 juillet 2004 sur la liberté d'activité économique, Dz U. nº 173, point 1807, telle que modifiée.

(69) Néanmoins, comme indiqué au considérant 42 de la présente décision, les autorités polonaises se sont ensuite engagées à modifier leur régime de taxation au tonnage en étendant à dix ans la période d'imposition au tonnage pour les sociétés.

5. OBSERVATIONS DES PARTIES INTÉRESSÉES

(70) Une seule partie intéressée, à savoir Bugsier Reederei- und Bergungsgesellschaft mbH & Co. KG (ci-après «Bugsier Reederei»), a réagi, par lettre du 20 décembre 2007, à la publication au Journal officiel de l'avis résumant la décision de la Commission du 11 décembre 2007.

(71) Bugsier Reederei estime que le remorquage ne devrait pas être couvert par le régime polonais de taxation au tonnage. Selon elle, cette inclusion serait susceptible de fausser sérieusement la concurrence dans le secteur européen du remorquage.

6. ÉVALUATION DE LA MESURE

6.1. Existence d'une aide au sens de l'article 107, paragraphe 1, du TFUE

(72) Selon l'article 107, paragraphe 1, du TFUE, sont incompatibles avec le marché intérieur, dans la mesure où elles affectent les échanges entre États membres, les aides accordées par les États ou au moyen de ressources d'État sous quelque forme que ce soit qui faussent ou qui menacent de fausser la concurrence en favorisant certaines entreprises ou certaines productions.

(73) À travers le régime de taxation au tonnage, les autorités polonaises accordent, au moyen de ressources d'État, un avantage en abaissant la taxation sur le chiffre d'affaires ou l'impôt sur le revenu des personnes physiques que ce secteur devrait sans cela supporter, favorisant ainsi certaines entreprises dès lors que la mesure est spécifique au secteur du transport maritime. Les avantages de ce genre menacent de fausser la concurrence et sont susceptibles d'affecter les échanges entre États membres, puisque ces activités de transport maritime s'exercent essentiellement sur un marché mondial impliquant la concurrence d'entreprises des autres États membres.

(74) C'est pourquoi la Commission considère qu'il y a lieu de qualifier le régime notifié d'aide d'État au sens de l'article 107, paragraphe 1, du TFUE.

6.2. Base juridique de l'évaluation

(75) Conformément à l'article 107, paragraphe 3, point c), du TFU, les aides destinées à faciliter le développement de certaines activités économiques, quand elles n'altèrent pas les conditions des échanges dans une mesure contraire à l'intérêt commun, peuvent être considérées comme compatibles avec le marché intérieur, et peuvent donc constituer une base d'exemption de l'interdiction générale des aides d'État. Dans le cas d'espèce, la Commission considère l'article 107, paragraphe 3, point c), du TFUE comme la base juridique applicable appropriée pour le régime notifié.

(76) En particulier, l'aide en faveur du secteur maritime doit être examinée au regard des orientations (sur les aides d'État au transport maritime), en ce compris les orientations Gestion de navires, qui fixent les règles portant sur l'éligibilité de la gestion d'équipage et de la gestion technique de navires au régime de la taxe au tonnage ou d'autres dispositifs fiscaux.

6.3. Évaluation de la compatibilité

(77) Les orientations déterminent dans quelles conditions les États membres sont autorisés à instaurer certains régimes d'aide d'État pour soutenir leur industrie du transport maritime dans la poursuite d'objectifs généraux, tels que:

— d'améliorer la sécurité, l'efficacité, la sûreté et la compatibilité des transports maritimes avec l'environnement,

— d'encourager l'inscription des pavillons dans les registres des États membres ou leur transfert vers ceux-ci,

— de contribuer à la consolidation des industries maritimes connexes établies dans les États membres tout en maintenant une flotte globalement compétitive sur les marchés mondiaux,

— de conserver et améliorer le savoir-faire maritime ainsi que de protéger et promouvoir l'emploi pour les marins européens, et

— d'aider à promouvoir de nouveaux services dans le domaine des transports maritimes à courte distance, conformément au livre blanc sur la politique communautaire des transports.

(78) Le point 3.1, cinquième alinéa, des orientations mentionne expressément les régimes de taxation au tonnage en tant qu'exemple de mesures fiscales qui «se sont avérées positives pour sauvegarder des emplois de haute qualité dans les activités maritimes à terre» et peuvent donc être considérées comme compatibles avec le marché intérieur.

(79) Toutefois, les orientations énoncent certains critères que ce type de régime doit remplir pour être considéré comme compatible avec le marché intérieur.

(80) La décision d'ouvrir la procédure formelle d'examen passait en revue ces critères, et la Commission avait des doutes sur plusieurs d'entre eux. Les paragraphes qui suivent exposent l'évaluation définitive de la Commission sur chacun de ces critères.

6.4. Éligibilité des personnes physiques au régime de la taxe au tonnage; déduction, dans le cas des personnes physiques soumises au régime de la taxe au tonnage, des cotisations d'assurance maladie et de sécurité sociale respectivement du montant et de l'assiette de la taxe

(81) Dans la décision d'ouvrir la procédure formelle d'examen, la Commission se demande s'il y a lieu que les personnes physiques soient éligibles au régime de taxation au tonnage. En effet, le point 3.1, quatrième alinéa, des orientations affirme que «est considéré comme

aide d'État le système consistant à remplacer la **taxation sur le chiffre d'affaires** par une taxation au tonnage» ([38]). En effet, les personnes physiques sont soumises à l'impôt sur le revenu des personnes physiques plutôt qu'à la taxation sur le chiffre d'affaires. En outre, les régimes de taxation au tonnage approuvés à ce jour par la Commission ne portent que sur le remplacement de systèmes de taxation sur le chiffre d'affaires par des régimes de taxation au tonnage.

(82) Néanmoins, la Commission prend acte que le champ d'application des orientations n'est pas limité aux seules personnes morales, mais vise toutes les entités possibles fournissant des services de transport maritime. En effet, le point 2.1, premier alinéa, des orientations dispose que «les présentes orientations ne font aucune distinction entre les types de bénéficiaires en fonction de leur nature juridique (entreprises, partenariats ou **particuliers**) ni entre secteur public et secteur privé, et toute référence à des entreprises est réputée s'étendre à tous les autres types de personnes morales.» ([38]). Du reste, cela est conforme à l'approche suivie par le droit de l'Union européenne en matière de concurrence, qui fait uniquement référence à des entreprises, indépendamment de leur forme juridique.

(83) En outre, il n'y aura aucune distinction dans le traitement des personnes physiques et morales dès lors que le calcul de l'assiette de la taxe sera le même et que le même taux de 19 % sera par conséquent appliqué à tous les opérateurs.

(84) Il n'existe donc aucun motif de traiter les personnes différemment au titre des orientations, et les doutes de la Commission à cet égard sont levés.

(85) En outre, les personnes physiques ne seront plus autorisées à réduire la taxe au tonnage due (au point de ne plus payer de taxe), dès lors que, à la suite de l'engagement des autorités polonaises, les personnes physiques ne pourront pas déduire les cotisations d'assurance maladie et de sécurité sociale respectivement du montant et de l'assiette de la taxe au tonnage. Cela contribuera encore à assurer un même niveau de taxation au tonnage pour tous les opérateurs éligibles au régime, quelle que soit leur forme juridique (personnes physiques ou morales, entrepreneurs étrangers, etc.).

(86) S'agissant de la possibilité pour les personnes physiques de déduire les cotisations d'assurance maladie et de sécurité sociale respectivement du montant et de l'assiette de la taxe au tonnage, la Commission prend acte de l'engagement des autorités polonaises de supprimer cette possibilité de la loi. Cet engagement vise également les personnes morales soumises à l'impôt sur le revenu des personnes physiques. La Commission se félicite de cet engagement, dès lors que cette possibilité serait contraire à la justification de la taxe au tonnage (en remplaçant par un profit théorique le bénéfice normal obtenu en déduisant les frais réels des recettes) et accorderait des avantages indus. Elle pourrait également introduire une distinction injustifiée dans le traitement des personnes physiques et des personnes morales.

([38]) Soulignement ajouté.

(87) En outre, la Commission considère que la définition des opérateurs étrangers et nationaux contenue à l'article 2, paragraphe 3, de la loi sur la taxation au tonnage ne suscite aucune inquiétude quant à d'éventuelles discriminations entre ces opérateurs, excluant ainsi tout désavantage pour les opérateurs étrangers en ce qui concerne leur éligibilité au régime polonais de taxation au tonnage.

6.5. **Principales activités éligibles**

(88) Comme indiqué dans la décision d'ouvrir la procédure formelle d'examen, la Commission considère que la couverture par la taxe au tonnage des services de transport maritime international de marchandises et/ou de passagers est compatible avec les orientations.

(89) En outre, s'agissant de l'inclusion dans le régime de taxation au tonnage des activités de transport de marchandises et/ou de passagers, la Commission note, dès lors que les orientations s'appliquent effectivement aux sociétés fournissant des services maritimes, c'est-à-dire le transport de marchandises ou de passagers par mer ([39]), elles couvrent expressément le transport de passagers et/ou de fret en tant que services éligibles au régime de taxation au tonnage. En ce qui concerne les opérations de sauvetage en mer (navires de sauvetage et de transport des personnes en mer), la Commission, conformément à sa pratique décisionnelle ([40]), considère que de tels services doivent être éligibles au régime de la taxe au tonnage dès lors qu'ils sont à la fois accessoires et directement lié au transport maritime.

(90) Pour ce qui est du remorquage, le point 3.1, quatorzième alinéa, des orientations dispose que: «Le "remorquage" n'entre dans le champ d'application des orientations que si plus de 50 % de l'activité de remorquage effectivement exercée par un remorqueur pendant une année donnée constitue un "transport maritime". Il est permis d'assimiler proportionnellement les temps d'attente à la partie de l'activité totale effectivement exercée par un remorqueur qui constitue un "transport maritime".»

(91) Quant au dragage, le point 3.1, seizième alinéa, des orientations dispose que: «Cependant, un arrangement fiscal (taxe au tonnage, par exemple) peut être appliqué aux dragueurs dont l'activité consiste, pour au moins 50 % de leurs activités opérationnelles par an, à effectuer un "transport maritime" — c'est-à-dire un transport en haute mer des matériaux extraits — et uniquement pour ces activités de transport.»

([39]) Voir le point 2, troisième alinéa des orientations, ainsi que le règlement (CEE) nº 4055/86 du Conseil du 22 décembre 1986 portant application du principe de la libre prestation des services aux transports maritimes entre États membres et entre États membres et pays tiers (JO L 378 du 31.12.1986, p. 1), et le règlement (CEE) du Conseil nº 3577/92 du 7 décembre 1992 concernant l'application du principe de la libre circulation des services aux transports maritimes à l'intérieur des États membres (cabotage maritime) (JO L 364 du 12.12.1992, p. 7).

([40]) Voir notamment l'aide d'État N 330/05 — Lituanie — Aide aux compagnies de transport maritime — Régime de taxation au tonnage, adoptée le 19.7.2006 (JO C 90 du 25.4.2007, p. 11); aide d'État N 114/04 — Italie — Régime d'imposition forfaitaire sur la base du tonnage en faveur de compagnies de transport maritime, adoptée le 20.10.2004 (JO C 136 du 3.6.2005, p. 42).

(92) Il convient de souligner que, pour le remorquage comme pour le dragage, les modifications que les autorités polonaises se sont engagées à apporter à leur loi sur la taxation au tonnage ([41]) subordonneront l'éligibilité d'un remorqueur ou d'une drague au régime de la taxe au tonnage à la condition qu'au moins 50 % de leur temps d'activité annuel constitue des activités éligibles, ce qui rend cette exigence entièrement conforme aux dispositions des orientations.

(93) En outre, en ce qui concerne le dragage, le régime de taxation au tonnage (article 3, paragraphe 1, quatrième alinéa, de la loi sur la taxation au tonnage) applique une définition des activités exercées par les dragues qui constituent un service de transport maritime, c'est-à-dire le transport en mer des matériaux extraits, qui est conforme à celle énoncée dans les orientations. La Commission considère donc que les critères d'éligibilité en vigueur pour le dragage sont conformes aux orientations.

(94) Toutefois, en ce qui concerne le remorquage, la «condition que 50 % au moins [du temps d'activité] ([42]) des services de remorquage réellement fournis au cours d'un exercice d'imposition proviennent d'opérations de remorquage autres que le remorquage en provenance et à destination d'un port» [traduction libre] (article 3, paragraphe 1, deuxième alinéa, de la loi sur la taxation au tonnage) n'est pas entièrement conforme aux orientations.

(95) En effet, cette disposition exclut expressément le remorquage à destination, en provenance ou à l'intérieur d'un port, en conformité avec les orientations ([43]). Cependant, il ne peut être exclu que d'autres services de remorquage tels que le remorquage dans les eaux intérieures ou le remorquage en mer sans atteindre un port puissent être éligibles au régime de la taxe au tonnage. Cela est contraire aux dispositions des orientations, qui disposent que l'éligibilité au régime de la taxe au tonnage doit être limitée exclusivement aux activités des remorqueurs qui constituent un «transport maritime», c'est-à-dire le transport de marchandises ou de passagers en mer. Dans l'arrêt *Commission/Grèce* ([44]), la Cour a du reste précisé que: «En effet, bien que le remorquage soit un service normalement rendu contre rémunération, il ne consiste pas, en principe, en un transport direct par mer de passagers ou de marchandises. Il consiste plutôt en l'assistance au déplacement d'un navire, d'un appareil de forage, d'une plateforme ou d'une bouée. Un remorqueur qui prête assistance à un navire […] porte assistance à ce navire qui transporte des passagers ou des marchandises, mais il n'est pas lui-même le navire transporteur.» ([45]). Aussi les activités de remorquage ne peuvent-elles être considérées comme constituant un transport maritime. Par conséquent, seuls les services fournis par les remorqueurs qui impliquent directement le transport par mer de passagers ou de marchandises pourraient être éligibles au régime de la taxe au tonnage.

(96) Eu égard à ce qui précède, la Commission ne s'oppose pas à la possibilité pour les remorqueurs d'être éligibles au régime de la taxe au tonnage, pour autant que 50 % au moins du temps d'activité des services de remorquage réellement fournis au cours de l'année proviennent d'opérations de transport maritime.

6.6. **Activités de gestion**

Gestion technique et gestion d'équipage

(97) En ce qui concerne la gestion technique et la gestion d'équipage, la Commission doit s'assurer que le régime polonais de taxation au tonnage remplit toutes les conditions énoncées dans les orientations Gestion de navires. À cet égard, la Commission note ce qui suit.

(98) Premièrement, s'agissant de l'exigence selon laquelle les sociétés gestionnaires de navires doivent contribuer à l'économie et à l'emploi dans l'Union (point 5.1) et qu'il doit exister un lien économique entre les navires gérés et l'Union (point 5.2), les autorités polonaises se sont engagées à ce que la loi sur la taxation au tonnage exige que la gestion des navires soit opérée depuis le territoire de l'Union européenne et que les emplois à terre ou à bord soient occupés en majeure partie par des ressortissants de l'Union. En outre, la gestion de navires non-UE est exclue et ne peut bénéficier du régime de taxation au tonnage. C'est pourquoi la Commission considère que les conditions énoncées aux points 5.1 et 5.2 des orientations Gestion de navires sont remplies.

(99) Deuxièmement, la Commission reconnaît que la Pologne est membre de l'Organisation maritime internationale et partie à toutes les conventions internationales pertinentes, qu'elle a transposées dans sa législation nationale. En outre, elle remplit toutes ses obligations au regard du droit de l'Union européenne en la matière. Par conséquent, la Commission considère que le régime de taxation au tonnage répond aux normes internationales et européennes, conformément au point 5.3 des orientations Gestion de navires.

(100) Troisièmement, la Commission considère que la condition selon laquelle les gestionnaires de navires doivent gérer des bateaux battant exclusivement pavillon polonais est entièrement conforme au point 5.4 des orientations Gestion de navires.

(101) Quatrièmement, la Commission relève que, même si le régime polonais de taxation au tonnage sera applicable uniquement aux gestionnaires de navires «complets», à savoir ceux qui exercent en parallèle la gestion des équipages et la gestion technique, dès lors que ces gestionnaires assurent aussi la gestion d'équipage, il convient que les exigences particulières énoncées au point 6 des orientations Gestion de navires s'appliquent également à eux. Ces exigences portent sur la formation ainsi que sur l'amélioration des conditions sociales des gens de mer.

([41]) Voir le considérant 20 de la présente décision.
([42]) Le texte est présenté sous la forme qu'il aura après la modification prévue par les autorités polonaises.
([43]) Notamment avec le point 3.1, quatorzième alinéa, desdites orientations, qui dispose que «les activités de remorquage effectuées, entre autres dans les ports, ou consistant à aider un navire automoteur à arriver à bon port ne constituent pas un "transport maritime".»
([44]) C-251/04 du 11 janvier 2007.
([45]) Voir le point 31 de l'arrêt.

(102) À cet égard, la Commission reconnaît que les autorités polonaises se sont engagées à exiger que tout employeur de gens de mer, qu'il s'agisse de l'armateur ou du gestionnaire du navire, respecte les dispositions particulières de la convention du travail maritime, 2006 ([46]). C'est pourquoi le régime polonais de taxation au tonnage remplira les obligations imposées aux gestionnaires d'équipages au point 6 des orientations Gestion de navires.

(103) Eu égard à ce qui précède, la Commission conclut que les exigences énoncées dans la loi sur la taxation au tonnage au regard des sociétés gestionnaires sont conformes aux orientations Gestion de navires.

Gestion stratégique et commerciale

(104) La Commission prend acte des précisions apportées par les autorités polonaises concernant les conditions de gestion stratégique et commerciale ([47]) et confirme que les conditions contenues dans le régime de taxation au tonnage en ce qui concerne ladite gestion sont en effet alternatives et non cumulatives. Par conséquent, pour être éligible au régime de la taxe au tonnage, une seule des trois conditions suivantes doit être remplie: soit i) toutes les décisions clés doivent être prises en Pologne, soit ii) le siège ou iii) les cadres supérieurs doivent être établis en Pologne.

(105) Par conséquent, les sociétés ne seront pas tenues d'opérer exclusivement depuis la Pologne pour être éligibles au régime de la taxe au tonnage, mais leurs établissements pourront être situés dans d'autres États membres de l'Union/EEE.

(106) Eu égard à ce qui précède, la Commission considère que les conditions en matière de gestion stratégique et commerciale énoncées dans le régime polonais de taxation au tonnage n'empêcheront pas les sociétés d'autres pays de la CE/de l'EEE de bénéficier du régime polonais de taxation au tonnage. En outre, ces conditions sont proportionnelles à l'objectif poursuivi, qui est de s'assurer que les sociétés soumises au régime de la taxe au tonnage contribuent réellement aux activités économiques et à l'emploi en Pologne, ce qui est conforme aux orientations.

Navires affrétés à temps

(107) La Commission prend acte des précisions formulées par les autorités polonaises au sujet des exigences régissant l'inclusion des navires affrétés à temps dans le régime de taxation au tonnage.

(108) À cet égard, la Commission confirme qu'il est conforme aux orientations de ne pas inclure dans le régime de taxation au tonnage les sociétés qui limitent leurs activités exclusivement à l'affrètement de navires sur une base temporelle et/ou au trajet.

(109) Les autorités polonaises ont en outre expliqué que seuls les opérateurs cumulant la gestion commerciale, la gestion technique et la gestion d'équipage d'un navire affrété à temps seront éligibles au régime de la taxe au tonnage. La Commission comprend dès lors que seuls les navires affrétés coque nue pourront bénéficier du régime de taxation au tonnage, étant les seuls navires affrétés à temps pour lesquels l'ensemble des trois fonctions seront exercées. Aussi n'a-t-elle aucune objection au regard de l'éligibilité des navires affrétés coque nue au régime de taxation au tonnage, attendu que ces navires sont assimilés à des vaisseaux en nom propre aux fins des régimes de taxation au tonnage.

6.7. **Mesures de cantonnement**

(110) La Commission confirme l'observation initiale qu'elle formulait dans la décision d'ouvrir la procédure formelle d'examen ([48]), selon laquelle les mesures de cantonnement au sujet de la vérification des opérations intragroupe fondées sur le principe d'indépendance mutuelle et la tenue d'une comptabilité séparée pour les activités éligibles et non éligibles sont suffisantes pour prévenir tout débordement éventuel vers des activités autres que le transport maritime et toute fraude fiscale.

(111) C'est pourquoi la Commission n'évaluera ci-après que les règles relatives à l'«option du tout ou rien».

(112) La législation sur la taxe au tonnage prévoit que la décision de se soumettre au régime notifié doit être prise conjointement par toutes les sociétés — assujetties en Pologne — appartenant à un groupe d'entreprises pour l'ensemble de leurs activités éligibles.

(113) Les règles définies en cas de fusion, précisées au considérant 39 de la présente décision, garantissent que la nouvelle compagnie maritime ainsi formée doit opter pour la taxe au tonnage dès lors qu'au moins un des armateurs participant à la fusion était soumis au régime de la taxe au tonnage.

(114) S'agissant des règles en matière de cessation d'activités, lesquelles empêchent les compagnies d'opter à nouveau pour la taxation au tonnage avant qu'un délai de trois exercices fiscaux se soit écoulé, la Commission considère qu'elles sont bien conçues pour éviter le «picorage», de sorte que les compagnies ne pourront opter pour le régime d'imposition le plus avantageux (soit la taxation sur le chiffre d'affaires soit la taxe au tonnage) au cours de différentes périodes de leurs activités économiques.

(115) En outre, la Commission note que l'engagement à modifier le régime de taxation au tonnage de sorte que les compagnies doivent maintenir les navires sous le régime de la taxe au tonnage pendant dix années est conforme aux régimes de taxation au tonnage existants déjà approuvés par la Commission et, partant, il répond aux inquiétudes exprimées par la Commission dans sa décision d'ouvrir la procédure formelle d'examen.

([46]) Transposées dans le droit de l'Union européenne par la directive 2009/13/CE du Conseil du 16 février 2009 portant mise en œuvre de l'accord conclu par les Associations des armateurs de la Communauté européenne (ECSA) et la Fédération européenne des travailleurs des transports (ETF) concernant la convention du travail maritime, 2006, et modifiant la directive 1999/63/CE (JO L 124 du 20.5.2009, p. 30).

([47]) Voir les considérants 31 à 34 de la présente décision.

([48]) Voir notamment les considérants 102 à 104.

(116) Pour conclure, la Commission considère que le régime de taxation au tonnage à l'examen répond au critère de l'option «tout ou rien» applicable aux activités éligibles.

6.8. **Respect du plafond d'aide**

(117) Le chapitre 11 des orientations indique que «le montant total de l'aide accordée conformément aux chapitres 3 à 6 [à savoir la taxe au tonnage, l'exemption du paiement de l'impôt sur le revenu et de cotisations sociales pour les gens de mer, l'aide à la relève des équipages, l'aide aux investissements et les aides régionales] ne doit pas dépasser le montant total des taxes et cotisations sociales prélevées sur les activités de transport maritime et les marins».

(118) Selon les informations fournies par les autorités polonaises, il n'existe en Pologne aucun régime d'aide qui soit capable d'ajouter des aides d'État aux avantages du présent régime. C'est pourquoi la Commission conclut que le plafond d'aide prévu au chapitre 11 des orientations sera respecté.

6.9. **Rapports**

(119) Les autorités polonaises ont accepté de soumettre à la Commission des rapports annuels au sujet de la mise en œuvre du régime de taxation au tonnage et de ses effets sur la flotte inscrite dans les registres de l'Union et sur l'emploi des gens de mer de l'Union, conformément au chapitre 12 des orientations,

A ADOPTÉ LA PRÉSENTE DÉCISION:

Article premier

L'aide que la Pologne entend mettre en œuvre sur la base de la loi polonaise sur la taxation au tonnage est compatible avec le marché intérieur sous réserve de la condition énoncée à l'article 2.

Article 2

Les activités de remorquage sont éligibles au régime de taxation au tonnage, à condition que 50 % au moins du temps d'activité des services réellement fournis par chaque remorqueur au cours de l'année proviennent d'opérations de transport maritime.

Article 3

La Pologne informe la Commission, dans un délai de deux mois à compter de la notification de la présente décision, des mesures qu'elle a prises pour s'y conformer.

Article 4

La République de Pologne est destinataire de la présente décision.

Fait à Bruxelles, le 18 décembre 2009.

Par la Commission

Antonio TAJANI

Vice-président