BESLUIT VAN DE COMMISSIE

van 18 december 2009

betreffende steunmaatregel C 34/07 (ex N 93/06) met betrekking tot de invoering van een tonnagebelastingregeling ten gunste van het internationale zeevervoer in Polen

(Kennisgeving geschied onder nummer C(2009) 10376)

(Slechts de tekst in de Poolse taal is authentiek)

(Voor de EER relevante tekst)

(2010/213/EU)

DE EUROPESE COMMISSIE,

Gelet op het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie (VWEU), en met name op artikel 108, lid 2, eerste alinea ([1]),

Gelet op de Overeenkomst betreffende de Europese Economische Ruimte, en met name op artikel 62, lid 1, onder a),

Na de belanghebbenden overeenkomstig de genoemde bepalingen ([2]) te hebben aangemaand hun opmerkingen te maken, en gezien deze opmerkingen,

Overwegende hetgeen volgt:

1. PROCEDURE

(1) Bij schrijven van 1 februari 2006 ([3]) heeft Polen de Commissie in kennis gesteld van een tonnagebelastingregeling. De zaak is geregistreerd onder nummer N 93/06.

(2) Bij schrijven van 9 maart, 29 mei en 14 november 2006 en 11 april 2007 ([4]) hebben de diensten van de Commissie om verdere toelichting verzocht. Bij schrijven van 20 april, 9 mei en 6 september 2006, 5 januari en 8 juni 2007 ([5]) hebben de Poolse autoriteiten de Commissie een antwoord verstrekt. Daarnaast werd op 19 januari 2007 een technische vergadering gehouden.

(3) Bij schrijven van 12 september 2007 ([6]) heeft de Commissie de Republiek Polen op de hoogte gebracht van haar besluit om de formele onderzoeksprocedure als bepaald in artikel 88, lid 2, van het EG-Verdrag met betrekking tot de steun in te leiden (hierna het „besluit tot inleiding" genoemd).

(4) Polen heeft zijn opmerkingen ingediend bij schrijven van 18 oktober 2007 ([7]).

(5) Het besluit van de Commissie om de formele onderzoeksprocedure in te leiden is bekendgemaakt in het *Publicatieblad van de Europese Unie* ([8]). De Commissie heeft de belanghebbende partijen verzocht hun opmerkingen over de steun kenbaar te maken.

(6) De Commissie heeft opmerkingen ontvangen van één belanghebbende partij ([9]). Zij heeft die doorgestuurd naar Polen, dat geen gebruik heeft gemaakt van zijn recht om erop te reageren.

(7) Na een vergadering tussen de diensten van de Commissie en de Poolse autoriteiten op 14 januari 2009 hebben de Poolse autoriteiten er zich bij schrijven van 25 februari 2009 ([10]) toe verbonden hun tonnagebelastingregeling te wijzigen op een paar punten waarover de Commissie in het besluit tot inleiding van de formele onderzoeksprocedure haar bezorgdheid had geuit. Bij schrijven van 24 maart 2009 ([11]), 26 oktober 2009 ([12]) en 9 december 2009 ([13]) hebben de Poolse autoriteiten verdere inlichtingen verstrekt.

2. GEDETAILLEERDE BESCHRIJVING VAN DE STEUNMAATREGEL

2.1. Samenvatting

(8) De tonnagebelasting wordt geacht, voor scheepseigenaars die internationale zeevervoeractiviteiten verrichten, de vennootschapsbelasting of de inkomstenbelasting te vervangen door een forfaitair bedrag dat is berekend op grond van de tonnage van de vloot. Internationaal zeevervoer wordt gedefinieerd als vervoer tussen een Poolse haven en een buitenlandse haven, tussen buitenlandse havens of tussen Poolse havens, maar in dit laatste geval alleen indien de reis een onderdeel is van een langere reis waarbij ook een buitenlandse haven wordt aangedaan. Activiteiten op routes uitsluitend binnen Polen (cabotage) komen onder de huidige tonnagebelastingwet dus niet in aanmerking voor tonnagebelasting.

2.2. De tonnagebelastingregeling

(9) De Poolse tonnagebelastingregeling is vastgesteld bij de tonnagebelastingwet van 24 augustus 2006 ([14]). De wet moet in werking treden vanaf 1 januari 2011, zodra de Commissie de regeling heeft goedgekeurd.

([1]) Met ingang van 1 december 2009 zijn de artikelen 87 en 88 van het EG-Verdrag respectievelijk de artikelen 107 en 108 van het VWEU geworden. De bepalingen zijn in essentie identiek. In het kader van dit besluit dienen verwijzingen naar de artikelen 107 en 108 van het VWEU te worden beschouwd als verwijzingen naar respectievelijk de artikelen 87 en 88 van het EG-Verdrag, waar van toepassing.
([2]) PB C 300 van 12.12.2007, blz. 22.
([3]) Ingeschreven onder referentie TREN(2006) A/12656.
([4]) Referenties TREN(2006) D/204393, D/210227, D/223420 en TREN(2007) D/307010.
([5]) Ingeschreven onder referenties TREN(2006) A/19774, A/22657, A/31398 en TREN(2007) A/21073, A/34300.
([6]) Ingeschreven onder referentie C (2007) 4016.
([7]) Ingeschreven onder referentie TREN(2007) A/45675.
([8]) Zie voetnoot 2.
([9]) Ingeschreven onder referentie TREN (2007) A/51337.
([10]) Ingeschreven onder referentie TREN(2009) A/10443.
([11]) Ingeschreven onder referentie TREN(2009) A/13527.
([12]) Ingeschreven onder referentie TREN(2009) A/34359.
([13]) Ingeschreven onder referentie TREN(2009) A/38744.
([14]) Pools staatsblad 2006, nr. 183, punt 1353.

(10) Onder de tonnagebelastingwet worden tonnagebelastingplichtige scheepsexploitanten vrijgesteld van inkomstenbelasting, zoals gedefinieerd in de wet van 31 januari 1989 inzake het financieel beheer van staatsondernemingen ([15]) en de wet van 1 december 1995 inzake betalingen van winsten van eenmansbedrijven met overheidsmiddelen ([16]), in verhouding tot de inkomsten van subsidiabele activiteiten. De scheepsexploitanten hebben het recht om voor de tonnagebelastingregeling te kiezen door een speciale verklaring in te dienen, waarbij zij verklaren voor deze belasting te kiezen.

(11) Overeenkomstig artikel 5 van de tonnagebelastingwet worden de belastbare inkomsten die verband houden met subsidiabele activiteiten voor elk vaartuig dat onderworpen is aan de tonnagebelasting, vastgesteld op een forfaitair bedrag dat wordt berekend op basis van de nettotonnage per 100 NT per begonnen periode van 24 uur en overeenkomstig de periode van exploitatie in de betrokken maand van alle vaartuigen van de exploitant waarvan de inkomsten onderworpen zijn aan tonnagebelasting:

Nettocapaciteit van het vaartuig	Berekening van de forfaitaire inkomsten
Tot 1 000 NT	Het equivalent van 0,5 EUR per 100 NT
Van 1 001 tot 10 000 NT	Het equivalent van 0,35 EUR per 100 NT boven 1 000 NT
Van 10 001 tot 25 000 NT	Het equivalent van 0,20 EUR per 100 NT boven 10 000 NT
Meer dan 25 001 NT	Het equivalent van 0,10 EUR per 100 NT boven 25 000 NT

(12) Voor de berekening wordt de nettocapaciteit van het vaartuig op de volgende wijze naar boven of beneden afgerond: met een capaciteit van minder dan 50 NT wordt geen rekening gehouden en een capaciteit van 50 NT of meer wordt naar boven afgerond tot het volgende honderdtal.

(13) Het bedrag van de te betalen tonnagebelasting wordt berekend op de belastinggrondslag, waarop de 19 %-regel wordt toegepast.

(14) Het bedrag van de tonnagebelasting wordt berekend in EUR en betaald in PLN aan de hand van de gemiddelde wisselkoers als bekendgemaakt door de Nationale Bank van Polen voor de laatste dag van de maand waarvoor tonnagebelasting betaald moet worden. Het bedrag van de tonnagebelasting wordt berekend zonder aftrek van enige kosten die zouden zijn opgelopen tijdens de verwerving van de inkomsten.

(15) Overeenkomstig artikel 8 van de tonnagebelastingwet worden inkomsten uit de verkoop van een subsidiabel vaartuig door een onder de tonnagebelasting vallende onderneming uitgesloten van het toepassingsgebied van tonnagebelastinginkomsten en onderworpen aan een belasting van 15 %, indien zij binnen drie jaar niet volledig worden gebruikt voor de aankoop, de reparatie, de modernisering of de aanpassing van een ander vaartuig.

(16) Individuen of leden van een partnerschap die aan de personenbelasting onderworpen zijn, kunnen hun bijdrage voor de ziekteverzekering die zij tijdens het relevante belastingsjaar rechtstreeks hebben betaald ([17]) (artikel 6 van de tonnagebelastingwet) aftrekken van het bedrag van de tonnagebelasting en hun socialezekerheidsbijdrage die zij tijdens het relevante belastingsjaar hebben betaald ([18]) aftrekken van de tonnagebelastingsbasis (artikel 4, lid 3, van de tonnagebelastingwet).

(17) Bij schrijven van 25 februari 2009 hebben de Poolse autoriteiten zich ertoe verbonden de mogelijkheid om socialezekerheids- en ziekteverzekeringsbijdragen in mindering te brengen, te schrappen uit de tonnagebelastingwet, indien de scheepseigenaar een natuurlijk persoon of een natuurlijk persoon in een partnerschap is ([19]). Deze mogelijkheid tot aftrek zal bijgevolg niet worden toegepast en dezelfde berekeningsmethode voor de tonnagebelastingsbasis en het bedrag van de te betalen tonnagebelasting zal worden toegepast voor alle entiteiten die in aanmerking komen voor tonnagebelasting.

2.3. **Subsidiabiliteitscriteria**

2.3.1. *Subsidiabele vaartuigen*

(18) Alleen zeeschepen die in het Poolse scheepvaartregister zijn opgenomen, komen in aanmerking voor tonnagebelasting. Een subsidiabel vaartuig is met name een vaartuig dat onder Poolse vlag vaart, internationale zeevervoeractiviteiten verricht en voldoet aan de vereisten voor scheepvaart op zee. Om te worden erkend als zeevaartuig dient het schip als dusdanig gecertificeerd te zijn door het Internationaal certificaat van uitwatering of het Verdrag voor de beveiliging van mensenlevens op zee (hierna het „SOLAS-verdrag") ([20]).

2.3.2. *Subsidiabele activiteiten*

(19) De volgende activiteiten komen in aanmerking voor tonnagebelasting ([21]):

i) vervoer van goederen en/of passagiers;

ii) reddingsoperaties op zee;

iii) sleepwerkzaamheden, op voorwaarde dat ten minste 50 % van de inkomsten van de daadwerkelijk door het sleepvaartuig tijdens een belastingsjaar uitgevoerde activiteiten voortvloeien uit zeevervoer en niet uit sleepwerkzaamheden van en naar een haven;

([15]) Pools staatsblad 1992, nr. 6, punt 27, als gewijzigd.
([16]) Pools staatsblad, nr. 154, punt 792.
([17]) Als gedefinieerd in de wet van 27 augustus 2004 betreffende met overheidsmiddelen gefinancierde gezondheidszorg, Pools staatsblad, nr. 210, punt 2135, als gewijzigd.
([18]) Als gedefinieerd in de socialezekerheidswet van 13 oktober 1998, Pools staatsblad 2007, nr. 11, punt 74, als gewijzigd.
([19]) Zie artikel 4, leden 3 tot en met 5, artikel 6 en artikel 12, lid 3, van de wet.
([20]) Het SOLAS-verdrag is door de Internationale Maritieme Organisatie (IMO) goedgekeurd te Londen op 1 november 1974 (tenuitvoerlegging bij Pools staatsblad, nr. 61, punten 318 en 319), samen met het protocol bij dat verdrag, gedaan te Londen op 17 februari 1978 (tenuitvoerlegging bij Pools staatsblad 1984, nr. 61, punten 320 en 321, en 1986, nr. 35, punt 177).
([21]) Artikel 3.1 van de tonnagebelastingwet.

iv) baggerwerkzaamheden, op voorwaarde dat 50 % van de inkomsten van de daadwerkelijk door de baggeraar tijdens een jaar uitgevoerde activiteiten voortvloeien uit het vervoer van materialen over zee.

(20) Bij schrijven van 25 februari 2009 hebben de Poolse autoriteiten er zich toe verbonden bovenvermelde punten iii) en iv) te wijzigen ([22]) door de toevoeging van het criterium dat om sleep- en baggerwerkzaamheden in de tonnagebelastingregeling op te nemen, ten minste 50 % van de tijdens een belastingsjaar aan sleep- of baggeractiviteiten bestede tijd moet bestaan uit zeevervoer.

(21) Bovendien worden in artikel 3, lid 2, van de tonnagebelastingwet aanvullende activiteiten aangemerkt die in aanmerking komen voor tonnagebelasting op voorwaarde dat zij verband houden met de levering van de bovenvermelde subsidiabele diensten.

(22) Bij artikel 3, lid 3, van de tonnagebelastingwet wordt een lijst van activiteiten vastgesteld die nooit in aanmerking komen voor tonnagebelasting, met name de exploratie van de zeebodem, visserij, bouwwerken, onderwaterwerken, enz.

2.3.3. *Subsidiabele entiteiten*

(23) Subsidiabele ondernemingen zijn exploitanten die aan bepaalde criteria voldoen.

(24) Een exploitant wordt in artikel 2, lid 3, van de tonnagebelastingwet gedefinieerd als: i) een particulier (natuurlijk persoon) of een rechtspersoon, die respectievelijk zijn woonplaats, statutaire zetel of hoofdbestuur op het grondgebied van Polen heeft; ii) een partner in een burgerlijk partnerschap, geregistreerd partnerschap, commanditaire vennootschap of commanditaire vennootschap op aandelen met woonplaats, statutaire zetel of hoofdbestuur op het grondgebied van Polen; of iii) een buitenlandse ondernemer/onderneming in de zin van de wet van 2 juli 2004 betreffende de vrijheid van economische activiteit ([23]), die in Polen activiteiten verricht welke in aanmerking komen voor tonnagebelasting ([24]); en die voldoen aan ten minste één van de volgende voorwaarden:

— rechtstreeks betrokken zijn bij navigatie met zeeschepen waarvan men persoonlijk eigenaar is of die eigendom zijn van een ander persoon en in het bezit zijn van een geldig conformiteitsdocument ([25]);

— eigenaar zijn van een vaartuig, maar niet persoonlijk betrokken zijn bij de navigatie van het eigen vaartuig of dat van een ander persoon;

— een vaartuig van een andere persoon beheren, uit naam van die persoon, op contractuele basis en in het bezit zijn van een geldig conformiteitsdocument ([26]).

(25) Wat de laatste voorwaarde betreft (beheer van vaartuigen) hebben de Poolse autoriteiten er zich bij schrijven van 8 juni 2007 toe verbonden het voor managementbedrijven alleen mogelijk te maken van de tonnagebelasting te genieten als zij zowel het beheer van bemanningen als het technische beheer van vaartuigen voor hun rekening nemen.

(26) Daarnaast hebben de Poolse autoriteiten bij schrijven van 26 oktober 2009 ([27]) verduidelijkt dat de scheepsmanagementbedrijven voldoen aan alle eisen van de mededeling van de Commissie betreffende richtsnoeren voor staatssteun voor scheepsmanagementbedrijven (hierna „scheepsmanagementrichtsnoeren" genoemd) ([28]).

(27) Met name wat betreft de voorwaarden in de scheepsmanagementrichtsnoeren dat scheepsmanagementbedrijven moeten bijdragen tot de economie en de werkgelegenheid in de Unie (punt 5.1 van de richtsnoeren) en dat er een economisch verband moet zijn tussen de beheerde schepen en de Unie (punt 5.2), hebben de Poolse autoriteiten zich ertoe verbonden in de Poolse tonnagebelastingwet te vereisen dat het scheepsmanagement moet worden uitgevoerd vanaf het grondgebied van de Europese Unie en dat vooral inwoners van de Europese Unie zullen worden tewerkgesteld bij de activiteiten aan land of op de schepen. Bovendien wordt het beheer van niet-EU-schepen uitgesloten van de tonnagebelastingregeling.

(28) Wat de vereiste tot naleving van de internationale en EU-normen van de scheepsmanagementrichtsnoeren (punt 5.3) betreft, hebben de Poolse autoriteiten verduidelijkt dat Polen lid is van de Internationale Maritieme Organisatie en als EU-lidstaat voldoet aan alle internationale en Europese normen ([29]). Een aantal nationale wetgevingsbesluiten zorgen voor de naleving door scheepseigenaars, scheepsmanagers en andere ondernemingen van de internationale vereisten ([30]), waarvan de toepassing wordt verzekerd en gecontroleerd door de desbetreffende overheidsinstanties.

(29) Wat de vlagaandeelvereiste voor scheepsmanagers (punt 5.4 van de scheepsmanagementrichtsnoeren) betreft, hebben de Poolse autoriteiten erop gewezen dat de absolute verplichting voor scheepseigenaars om onder Poolse vlag te varen, ook volledig van toepassing is op scheepsmanagers.

([22]) Opgenomen in artikel 3, lid 1, tweede en vierde streepje, van de tonnagebelastingwet.
([23]) Pools staatsblad nr. 173, punt 1807, als gewijzigd.
([24]) Zie punt 2.3.2.
([25]) Het conformiteitsdocument wordt overeenkomstig het SOLAS-verdrag verleend aan een exploitant die voldoet aan de eisen van de internationale veiligheidscode voor de scheepvaart en ter voorkoming van verontreiniging (hierna „de ISM-code" genoemd). De ISM-code is door de IMO vastgesteld bij resolutie A.741(18) (ten-uitvoerlegging in Polen, publicatieblad voor internationale instrumenten 2005, nr. 4, punt 28).
([26]) Zie voetnoot 25.
([27]) Ingeschreven onder referentie TREN(2009) A/34359.
([28]) PB C 132 van 11.6.2009, blz. 6.
([29]) Polen is met name als staat partij bij het SOLAS-verdrag, het MARPOL-verdrag en het STCW-verdrag, met inbegrip van alle wijzigingen daarvan.
([30]) Met name: wet inzake veiligheid op zee (2000, met wijzigingen), wet inzake voorkoming van verontreiniging door schepen (1995, met wijzigingen), wet inzake maritieme uitrustingen (2004), wet inzake de tewerkstelling op handelsschepen 1991 (met wijzigingen), zeevaartwet (2001, met wijzigingen).

(30) Wat de specifieke opleiding en sociale voorwaarden in punt 6 van de scheepsmanagementrichtsnoeren betreft, hebben de Poolse autoriteiten er zich bij schrijven van 9 december 2009 ([31]) toe verbonden dat zij vanaf de inwerkingtreding van de tonnagebelastingregeling van elke werkgever van zeevaarders, hetzij de scheepseigenaar, hetzij het scheepsmanagementbedrijf, zullen vereisen dat zij de bijzondere bepalingen van het verdrag betreffende maritieme arbeid (2006) naleven ([32]) ([33]).

2.3.4. *Strategisch en technisch beheer*

(31) In punt 33 van het besluit tot inleiding heeft de Commissie strategisch beheer als volgt geïnterpreteerd. Een aan tonnagebelasting onderworpen onderneming moet haar besluiten over aanzienlijke kapitaaluitgaven en verkopen in Polen nemen. Bij de beoordeling hiervan zou door de Poolse autoriteiten rekening worden gehouden met de mate waarin in het buitenland gevestigd personeel werkt onder leiding van en verslag uitbrengt aan in Polen gevestigd personeel. Eveneens belangrijk bij de beoordeling of de strategische functie wordt uitgeoefend in Polen, is de plaats van de hoofdzetel, daarin begrepen de topmanagers en de plaats waar de besluitvorming van de raad van bestuur en de raad van beheer plaatsvindt.

(32) Met betrekking tot commercieel beheer heeft de Commissie in punt 34 van het besluit tot inleiding opgemerkt dat de fiscale autoriteiten erop toezien dat de routeplanning, de reserveringen voor passagiers of voor goederen, de bevoorrading en de catering van de schepen, het personeelsbeheer en de opleiding, het technisch beheer van schepen, met inbegrip van het nemen van besluiten over de reparatie en het onderhoud van schepen, plaatsvinden in Polen. Eveneens relevant is het onderhoud van ondersteunende faciliteiten, zoals opleidingscentra, terminals, enz. in Polen en de mate waarin buitenlandse bureaus of afdelingen onder de leiding van in Polen gevestigd personeel werken. Het feit dat een schip vaart onder de vlag van Polen, daar geclassificeerd is, verzekerd is of gefinancierd wordt, kan de bovenvermelde indicatoren meer gewicht geven. In ieder geval moeten beide tests, het onderzoeken van strategisch beheer en van commercieel beheer, een positief resultaat opleveren.

(33) Als reactie op het besluit tot inleiding verduidelijkten de Poolse autoriteiten dat de vereisten in de punten 33 en 34 van het besluit niet correct zijn en dat de in de tonnagebelastingwet opgenomen voorwaarden inzake de subsidiabiliteit van exploitanten niet cumulatief zijn. In artikel 2, lid 3, onder a) en b), van de tonnagebelastingwet is bepaald dat een exploitant (met name een persoon die in aanmerking komt voor tonnagebelasting indien zijn activiteiten subsidiabel zijn) een natuurlijk of rechtspersoon, partner in een burgerlijk partnerschap, geregistreerd partnerschap, commanditaire vennootschap of commanditaire vennootschap op aandelen respectievelijk zijn woonplaats, zetel of hoofdbestuur in Polen moet hebben. Er dient m.a.w. aan slechts één van de volgende voorwaarden te worden voldaan: i) ofwel worden alle belangrijke besluiten genomen in Polen (daarin begrepen commercieel en strategisch beheer), of ii) de hoofdzetel, of iii) het hoofdbestuur dienen in Polen gevestigd te zijn.

(34) Voorts hebben de Poolse autoriteiten toegelicht dat artikel 2, lid 3, onder c), van de tonnagebelastingwet duidelijk bepaalt dat een exploitant ook een buitenlandse ondernemer ([34]) kan zijn die betrokken is bij activiteiten in Polen die subsidiabel zijn voor tonnagebelasting. Derhalve dienen ondernemingen niet noodzakelijk vanuit Polen te opereren om in aanmerking te komen voor de Poolse tonnagebelastingregeling maar mogen zij zijn gevestigd zijn in een andere lidstaat van de Unie of de EER.

2.3.5. *Gebruik van gecharterde schepen*

(35) Ingevolge het besluit tot inleiding hebben de Poolse autoriteiten toegelicht dat ondernemingen wier activiteiten beperkt zijn tot het charteren van schepen op tijds- of reisbasis overeenkomstig artikel 2, lid 3, onder a) tot en met c), van de tonnagebelastingwet, niet in aanmerking komen voor tonnagebelasting. Bijgevolg komen alleen exploitanten die scheepseigenaar of manager zijn of een schip leeg charteren, in aanmerking voor tonnagebelasting.

2.3.6. *Afschermingsmaatregelen*

(36) De tonnagebelastingwet voorziet in een aantal afschermingsmaatregelen om uitdijing naar niet-subsidiabele activiteiten in Polen of in andere landen te voorkomen. Deze afschermingsmaatregelen zijn bedoeld om te voorkomen dat activiteiten die niet aan de voorwaarden voldoen in aanmerking komen voor de tonnagebelastingregeling ([35]).

2.3.7. *De „alles of niets"-optie*

(37) In de artikelen 3 en 4 van de tonnagebelastingwet is bepaald dat eigenaars van vaartuigen die in aanmerking komen voor tonnagebelasting alle subsidiabele vaartuigen en aan boord daarvan uitgevoerde activiteiten aan tonnagebelasting moeten onderwerpen. Bijgevolg is selectief gebruik van de tonnagebelastingregeling („cherry picking") volledig uitgesloten.

(38) Deze regel is ook van toepassing op ondernemingsgroepen. Alle subsidiabele, in Polen belastingplichtige ondernemingen van een ondernemingsgroep moeten toetreden tot de Poolse tonnagebelastingregeling voor al hun subsidiabele activiteiten, zodra één onderneming van de groep daarvoor heeft gekozen.

([31]) Ingeschreven onder referentie TREN (2009) A/38744.

([32]) In EU-wetgeving opgenomen bij Richtlijn 2009/13/EG tot tenuitvoerlegging van de overeenkomst tussen de Associatie van reders van de Europese Gemeenschap (ECSA) en de Europese Federatie van vervoerswerknemers (ETF) inzake het verdrag betreffende maritieme arbeid van 2006 en tot wijziging van Richtlijn 1999/63/EG (PB L 124 van 20.5.2009, blz. 30).

([33]) Deze voorwaarde zal worden opgenomen in een interne verordening ter uitvoering van de tonnagebelastingwet.

([34]) In de zin van de bepalingen van de Poolse wet van 2 juli 2004 betreffende de vrijheid van economische activiteit, Dz U. nr. 173, punt 1807, als gewijzigd.

([35]) Zie de punten 2.7.4 t/m 2.7.9 van het besluit tot inleiding.

(39) Overeenkomstig artikel 11 van de tonnagebelastingwet is de nieuw opgerichte scheepvaartonderneming in het geval van een fusie tussen scheepseigenaars waarvan er ten minste één onder de tonnagebelasting valt, of wanneer een onder de tonnagebelasting vallende onderneming andere scheepseigenaars verwerft, gehouden tonnagebelasting te betalen voor de volledige subsidiabele vloot.

(40) In het geval van stopzetting door een onderneming van de voor tonnagebelasting in aanmerking komende activiteiten, bepaalt de tonnagebelastingwet bovendien dat het niet mogelijk is opnieuw voor tonnagebelasting te opteren vooraleer drie belastingjaren verstreken zijn te rekenen vanaf het einde van het kalenderjaar waarin de exploitant de activiteiten heeft stopgezet of de tonnagebelastingregeling heeft verlaten.

(41) Bovendien mogen onder de tonnagebelasting vallende ondernemingen gedurende een bepaalde periode de tonnagebelastingregeling niet verlaten. Deze periode, de „tonnagebelastingsperiode" genoemd, is bedoeld om te voorkomen dat scheepseigenaars periodes onder de tonnagebelasting afwisselen met periodes onder de vennootschapsbelasting naar gelang het niveau van hun schulden en winsten. De tonnagebelastingsperiode is momenteel vastgesteld op 5 jaar in de tonnagebelastingwet (artikel 10).

(42) Bij schrijven van 23 februari 2009 hebben de Poolse autoriteiten zich er echter toe verbonden de tonnagebelastingwet aan te passen om deze periode uit te breiden tot 10 jaar. Als een onderneming eenmaal toetreedt, dient zij ten minste 10 jaar in de tonnagebelastingregeling te blijven.

2.4. **Vlagkoppeling**

(43) De aangemelde Poolse tonnagebelastingregeling bevat een uitdrukkelijke vlagkoppeling, d.w.z. een vereiste waarbij alleen vaartuigen die zijn opgenomen in het Poolse scheepvaartregister in aanmerking komen voor tonnagebelasting.

2.5. **Duur van de regeling**

(44) Bij schrijven van 13 april 2006 hebben de Poolse autoriteiten zich ertoe verbonden de duur van de voorgestelde tonnagebelastingregeling te beperken tot 10 jaar en een verlenging of vernieuwing van de regeling na deze periode van 10 jaar opnieuw aan te melden. Voorts hebben zij bij schrijven van 9 december 2009 te kennen gegeven dat de tonnagebelastingregeling in werking treedt op 1 januari 2011.

2.6. **Mogelijke overlapping met andere regelingen**

(45) Volgens de informatie waarover de Commissie beschikt, bestaat er op dit ogenblik geen steunregeling voor het zeevervoer in Polen.

2.7. **Jaarlijkse verslagen**

(46) De Poolse autoriteiten hebben er zich in hun aanmelding toe verbonden de Commissie jaarlijkse verslagen te verstrekken over de situatie met betrekking tot wijzigingen in de geregistreerde Poolse vloot en de tewerkstelling van zeevaarders in die vloot, met vermelding van het aantal tonnagebelastingbedrijven of -groepen.

3. **REDENEN VOOR HET INLEIDEN VAN DE ONDERZOEKSPROCEDURE**

(47) In het besluit tot inleiding drukte de Commissie haar bezorgdheid uit over de volgende vijf elementen van de Poolse tonnagebelastingregeling en hun verenigbaarheid met de interne markt:

— het feit dat natuurlijke personen in aanmerking kunnen komen voor de tonnagebelastingregeling en het feit dat onder de inkomstenbelasting vallende natuurlijke of rechtspersonen die gekozen hebben voor de tonnagebelastingregeling hun socialezekerheids- en ziekteverzekeringsbijdragen kunnen aftrekken van respectievelijk hun tonnagebelasting en hun tonnagebelastinggrondslag;

— de opname in de tonnagebelastingregeling van sleep- en baggervaartuigen indien zij zeevervoerdiensten leveren die minder dan de helft van de tijd van hun activiteiten uitmaken tijdens een belastingjaar;

— de mogelijkheid voor een scheepseigenaar om de tonnagebelasting toe te passen op schepen waarvoor de onderneming niet voor eigen rekening of voor rekening van een derde de volgende drie functies cumulatief garandeert: het commercieel en technisch beheer van schepen en het beheer van bemanningen, tot en met een tonnage dat vier keer groter is dan de tonnage van schepen waarvoor het wel deze drie functies garandeert;

— de vereisten met betrekking tot strategisch en technisch beheer dat alle belangrijke besluiten daadwerkelijk in Polen worden genomen en dat de topmanagers, de hoofdzetel, de raad van bestuur en de raad van beheer in Polen gevestigd moeten zijn, wat kan leiden tot een feitelijke discriminatie en de vrijheid van vestiging van scheepseigenaars van een andere lidstaat in het gedrang kan brengen;

— het feit dat ondernemingen de mogelijkheid zouden hebben de tonnagebelastingregeling reeds 5 jaar na de toetreding te verlaten.

4. **OPMERKINGEN VAN POLEN**

(48) Na de vaststelling van het besluit tot inleiding van de formele onderzoeksprocedure hebben de Poolse autoriteiten een aantal verduidelijkingen verschaft betreffende de in het besluit tot inleiding beschreven feiten. Daarmee werd terdege rekening gehouden in hoofdstuk 2 van dit besluit; zij zullen hier dan ook niet worden herhaald. Hieronder volgen enkel de opmerkingen met betrekking tot de punten waarover de Commissie in het besluit tot inleiding haar bezorgdheid heeft geuit.

Subsidiabiliteit van natuurlijke personen onder de tonnagebelasting; aftrek van de socialezekerheids- en ziekteverzekeringsbijdragen voor natuurlijke personen die onder de tonnagebelasting vallen van respectievelijk hun tonnagebelasting en de belastingsbasis

(49) In het besluit tot inleiding van de formele onderzoeksprocedure heeft de Commissie zich afgevraagd of natuurlijke personen in de tonnagebelastingregeling moeten worden opgenomen. De Poolse autoriteiten waren van mening dat, indien dit niet zo was, dit zou leiden tot de onverenigbaarheid van de tonnagebelastingwet met de Poolse grondwet, omdat de grondwet de gelijke behandeling van iedereen door de overheid garandeert. Bovendien verhindert de Poolse wetgeving niet dat niet-rechtspersonen zeevervoeractiviteiten uitvoeren; bijgevolg kunnen scheepseigenaars ook natuurlijke personen zijn.

(50) Wet betreft de kwestie of de aftrek van socialezekerheids- en ziekteverzekeringsbijdragen van respectievelijk het bedrag van en de basis voor de tonnagebelasting verenigbaar is met de interne markt hebben de Poolse autoriteiten opgemerkt dat de aftrek alleen mogelijk is voor natuurlijke personen. Zij zijn ook van mening dat een dergelijke aftrek voortvloeit uit het feit dat socialezekerheids- en ziekteverzekeringsbijdragen gecompenseerd worden door de inkomstenbelastingregeling. Om voor aftrek in aanmerking te komen is het onbelangrijk of de inkomstenbelasting wordt betaald op basis van inkomen of opbrengst. De aftrek van socialezekerheids- en ziekteverzekeringsbijdragen geldt ook voor belastingbetalers die gekozen hebben voor een forfaitair bedrag van de registerinkomstenbelasting, waaronder opbrengsten aan belasting onderworpen zijn. Voorts merkten zij op dat het feit dat de tonnagebelasting niet betaald wordt op basis van de reële inkomsten, geen invloed mag hebben op de mogelijkheid tot aftrek van socialezekerheids- en ziekteverzekeringsbijdragen van respectievelijk de belastingsbasis en de belasting.

(51) Bovenden hebben de Poolse autoriteiten opgemerkt dat scheepseigenaars die natuurlijke personen zijn, de mogelijkheid tot aftrek van socialezekerheids- en ziekteverzekeringsbijdragen van respectievelijk de belastingsbasis en de belasting ontzeggen, zou leiden tot differentiëring in de juridische en fiscale situatie van scheepseigenaars, afhankelijk van het feit of zij, naast activiteiten die aan tonnagebelasting onderworpen zijn, nog andere inkomsten genereren, met name door middel van indienstneming.

(52) Voorts verduidelijkten de Poolse autoriteiten dat het systeem van de aftrek alleen betrekking heeft op personen die subsidiabele activiteiten verrichten, en niet op de door hen tewerkgestelde zeevaarders.

(53) Zoals aangegeven in overweging 17 van dit besluit, hebben de Poolse autoriteiten er zich bij schrijven van 25 februari 2009 toe verbonden de mogelijkheid om socialezekerheids- en ziekteverzekeringsbijdragen in mindering te brengen, te schrappen uit de tonnagebelastingwet, indien de scheepseigenaar een natuurlijk persoon of een natuurlijk persoon in een partnerschap is (artikel 4, leden 3 tot en met 5, artikel 6 en artikel 12, lid 3, van de wet).

Subsidiabiliteit van bagger- en sleepactiviteiten

(54) Met betrekking tot de voorafgaande beoordeling van de Commissie dat de subsidiabiliteit voor tonnagebelasting van bagger- en sleepactiviteiten gebaseerd moet zijn op de bedrijfstijd van een bepaald sleep- of baggervaartuig in het belastingsjaar en niet op het niveau van geproduceerde inkomsten, hebben de Poolse autoriteiten verklaard dat het verbinden van de mogelijkheid om een bepaalde activiteit aan tonnagebelasting te onderwerpen op basis van de tijd niet altijd een correcte weerspiegeling vormt van het gebruik van deze activiteit tijdens het jaar.

(55) Naar hun mening zou het meer aangewezen zijn de huidige oplossingen te behouden, d.w.z. op basis van het aandeel van bepaalde aan tonnagebelasting onderworpen activiteiten in het totale volume van de opbrengst, aangezien in dergelijke gevallen de mogelijkheid bestaat om gegevens te verifiëren die zijn opgenomen in de rekeningen van de belastingbetaler. De Poolse autoriteiten hebben verklaard dat dit soort oplossing eenvoudiger te controleren is, zowel voor de belastingbetaler als voor de belastingautoriteiten, en dat dit het ongeoorloofd gebruik van de tonnagebelasting moet voorkomen voor bepaalde soorten activiteiten waarbij niet aan de vereiste voorwaarden voldaan is.

(56) Niettemin hebben de Poolse autoriteiten, zoals opgemerkt in overweging 20 van dit besluit, in antwoord op de door de Commissie in het besluit geuite bezwaren er zich bij schrijven van 25 februari 2009 toe verbonden hun tonnagebelastingregeling te wijzigen door er het criterium in op te nemen dat om sleep- en baggeractiviteiten in de tonnagebelastingregeling op te nemen, ten minste 50 % van de bedrijfstijd van een sleep- of baggervaartuig in een belastingjaar aan zeevervoer moet worden besteed.

Subsidiabiliteit voor de tonnagebelastingregeling van technisch beheer en beheer van bemanningen, alsmede gecharterde vaartuigen op tijds- of reisbasis

(57) In het besluit tot inleiding van de formele onderzoeksprocedure heeft de Commissie verduidelijkt dat alleen schepen in de tonnagebelastingregeling mogen worden opgenomen waarvan de scheepseigenaar zorgt voor hetzij het beheer van de bemanning, hetzij het technische of commerciële beheer van het schip, op voorwaarde dat de tonnage van die schepen niet groter is dan vier keer de tonnage van vaartuigen waarvan de scheepseigenaar tegelijk de volgende drie functies verricht: technisch beheer van het schip, beheer van de bemanning en commercieel beheer. De Poolse autoriteiten hebben aangevoerd dat zij hun tonnagebelastingregeling hebben ontworpen op basis van de communautaire richtsnoeren betreffende staatssteun voor het zeevervoer ([36]) (hierna „de richtsnoeren" genoemd), die niet dergelijke gedetailleerde voorwaarden

([36]) PB C 13 van 17.1.2004, blz. 3.

bevatten en dat die voorwaarden dus niet dienden te worden opgenomen in de bepalingen van de tonnagebelastingwet.

(58) Wat op tijds- of reisbasis gecharterde schepen betreft, hebben de Poolse autoriteiten, zoals aangegeven in overweging 35 van dit besluit, gemeld dat die niet in aanmerking komen voor tonnagebelasting.

Vereisten met betrekking tot strategisch en commercieel beheer

(59) Wat betreft de in het besluit tot inleiding bepaalde vereisten met betrekking tot strategisch en commercieel beheer dat alle belangrijke beslissingen effectief in Polen moeten worden genomen en dat het hoger personeel, de hoofdzetel en de raad van bestuur in Polen gevestigd moeten zijn, hebben de Poolse autoriteiten verklaard dat deze vereisten niet afkomstig zijn uit de bepalingen van de tonnagebelastingwet. Volgens de Poolse autoriteiten stellen de bepalingen van de tonnagebelastingwet geen beoordeling (inspectie) van strategisch en commercieel beheer verplicht.

(60) Zij hebben voorts verduidelijkt dat de voorwaarden betreffende strategisch en commercieel beheer niet cumulatief zijn. Er moet met name slechts aan één van de drie voorwaarden worden voldaan: i) alle belangrijke beslissingen moeten in Polen worden genomen (met inbegrip van strategisch en commercieel beheer), of ii) de hoofdzetel, of iii) het hoger personeel moet in Polen gevestigd zijn.

(61) Volgens de Poolse autoriteiten dienen bedrijven dus niet uitsluitend vanuit Polen te werken om in aanmerking te komen voor de Poolse tonnagebelastingregeling, maar mogen zij in andere lidstaten van de Unie of de EER gevestigd zijn.

(62) Wat de vrijheid van vestiging betreft hebben de Poolse autoriteiten opgemerkt dat de scheepseigenaar ook een ondernemer ([37]) kan zijn die in Polen activiteiten verricht welke in aanmerking komen voor tonnagebelasting. Zij merkten met name op dat in het Poolse scheepsregister vaartuigen kunnen worden geregistreerd die eigendom zijn van een burger van een EU-lidstaat of een rechtspersoon met zetel in een EU-lidstaat, alsmede vaartuigen die:

— ten minste voor de helft eigendom zijn van een burger van een EU-lidstaat of een rechtspersoon met zetel in een EU-lidstaat, op voorwaarde dat de eigenaar van het vaartuig zijn woonplaats of hoofdafdeling in een lidstaat heeft (kan worden geregistreerd in het Poolse scheepsregister van het permanente scheepsregister op verzoek van alle mede-eigenaars);

— eigendom zijn van een kapitaalvereniging met geregistreerde zetel in het buitenland, waarin een burger van een EU-lidstaat of een rechtspersoon met zetel in een EU-lidstaat aandelenkapitaal bezit, op voorwaarde dat de eigenaar van het schip zijn woonplaats of hoofdafdeling in een lidstaat heeft (kan worden geregistreerd in het Poolse scheepsregister van het permanente scheepsregister op verzoek van de eigenaar).

(63) De Poolse autoriteiten hebben voorts opgemerkt dat onderdanen van EU- of EER-lidstaten bedrijfsactiviteiten in Polen mogen verrichten volgens dezelfde beginselen als Poolse ondernemers. Daarnaast mogen ook burgers van niet-EU/EER-landen bedrijfsactiviteiten in Polen verrichten volgens dezelfde beginselen als Poolse ondernemers indien zij wettig in Polen verblijven. Voorts mogen buitenlandse ondernemers (een buitenlands persoon die bedrijfsactiviteiten verricht in het buitenland) bedrijfsactiviteiten van een bijkantoor verrichten en vertegenwoordigingen in Polen opzetten (overeenkomstig de wet inzake de vrijheid van bedrijfsactiviteiten).

(64) Een bijkantoor is een afzonderlijk en organisatorisch onafhankelijk onderdeel van de bedrijfsactiviteiten die door de ondernemer worden verricht buiten de hoofdzetel van de ondernemer of de hoofdplaats van de bedrijfsactiviteiten. De Poolse autoriteiten hebben opgemerkt dat het openen van een buitenlands bijkantoor niet ingewikkeld is en dat de buitenlandse ondernemers niet aan gedetailleerde voorwaarden moet voldoen. De vertegenwoordigingen kunnen exclusieve activiteiten als reclame en promotie van de buitenlandse ondernemer omvatten.

(65) In het licht van het voorgaande en in antwoord op de voorafgaande beoordeling van de Commissie dat de in de tonnagebelastingregeling opgenomen voorwaarden voor strategisch en commercieel beheer leiden tot feitelijke discriminatie en de vrijheid van vestiging beperken, hebben de Poolse autoriteiten opgemerkt dat een dergelijk conclusie ongegrond is en niet gebaseerd is op de geldende wetgeving.

De „alles of niets”-optie

(66) Met betrekking tot de in de aangemelde regeling vastgestelde minimumperiode van 5 jaar hebben de Poolse autoriteiten opgemerkt dat in de richtsnoeren geen voorwaarden zijn vastgesteld met betrekking tot minimumperiodes.

(67) Bovendien zorgt de invoering van de minimale tonnagebelastingsperiode van 5 jaar ervoor dat de ten uitvoer gelegde regelgeving, zoals de heromvlagging van vaartuigen die eigendom zijn van Poolse scheepseigenaars onder de vlag van Polen en dus van de Europese Unie, sneller effect sorteren.

(68) Ten slotte merkt Polen op dat in het licht van de verbintenis om de tonnagebelastingregeling na 10 jaar opnieuw aan de Commissie voor te leggen, de verlenging van de tonnagebelastingsperiode tot 10 jaar een passende analyse van de ingevoerde regeling zal bemoeilijken, omdat de analyse moet worden uitgevoerd voordat Polen de regeling opnieuw aanmeldt.

([37]) In de zin van de bepalingen van de Poolse wet van 2 juli 2004 betreffende de vrijheid van economische activiteit, Dz U. nr. 173, punt 1807, als gewijzigd.

(69) Zoals opgemerkt in overweging 42 van dit besluit hebben de Poolse autoriteiten er zich niettemin toe verbonden hun tonnagebelastingregeling te wijzigen om de tonnagebelastingsperiode voor ondernemingen te verlengen tot 10 jaar.

5. OPMERKINGEN VAN BELANGHEBBENDE PARTIJEN

(70) Slechts één belanghebbende partij, Bugsier Reederei- und Bergungsgesellschaft mbH & Co. KG (hierna „Bugsier Reederei"), heeft bij schrijven van 20 december 2007 gereageerd op de bekendmaking van de samenvatting van het besluit van de Commissie van 11 december 2007 in het Publicatieblad.

(71) Volgens Bugsier Reederei mogen sleepactiviteiten niet in de Poolse tonnagebelastingregeling worden opgenomen. Naar hun oordeel zou dat de mededinging in de Europese sleepvaartsector ernstig verstoren.

6. BEOORDELING VAN DE STEUNMAATREGEL

6.1. Bestaan van steun in de zin van artikel 107, lid 1, VWEU

(72) Volgens artikel 107, lid 1, van het VWEU zijn steunmaatregelen van de staten of in welke vorm ook met staatsmiddelen bekostigd, die de mededinging door begunstiging van bepaalde ondernemingen of bepaalde producties vervalsen of dreigen te vervalsen, onverenigbaar met de gemeenschappelijke markt, voor zover deze steun het handelsverkeer tussen de lidstaten ongunstig beïnvloedt.

(73) Via de tonnagebelastingregeling kennen de Poolse autoriteiten een voordeel toe, door het verlagen van de vennootschap- of inkomstenbelasting waaraan deze sector normalerwijze is onderworpen, met staatsmiddelen, waardoor bepaalde ondernemingen worden begunstigd, aangezien de maatregel specifiek gericht is op de sector van het zeevervoer. Dergelijke maatregelen dreigen de mededinging te vervalsen en kunnen het handelsverkeer tussen de lidstaten ongunstig beïnvloeden, aangezien dergelijke scheepsactiviteiten worden uitgevoerd in een mondiale markt waarop ook ondernemingen van andere lidstaten actief zijn.

(74) Bijgevolg is de Commissie van mening dat de aangemelde regeling staatssteun kan vormen in de zin van artikel 107, lid 1, van het VWEU.

6.2. Rechtsgrondslag voor de beoordeling

(75) Op grond van artikel 107, lid 3, onder c), van het VWEU kunnen steunmaatregelen om de ontwikkeling van bepaalde vormen van economische bedrijvigheid te vergemakkelijken als verenigbaar met de gemeenschappelijke markt worden beschouwd, mits de voorwaarden waaronder het handelsverkeer plaatsvindt daardoor niet zodanig worden veranderd dat het gemeenschappelijk belang wordt geschaad en bijgevolg kunnen zij eventueel als basis dienen voor een vrijstelling van het algemene verbod op staatssteun. In onderhavig geval beschouwt de Commissie artikel 107, lid 3, onder c), van het VWEU als de aangewezen rechtsgrondslag voor de aangemelde regeling.

(76) Steun ten gunste van de scheepvaartsector moet met name worden getoetst aan de richtsnoeren, daarin begrepen de scheepsmanagementrichtsnoeren, waarin de regels worden bepaald voor de subsidiabiliteit van bemanningen technisch beheer van schepen voor tonnagebelasting of andere belastingregelingen.

6.3. Beoordeling van de verenigbaarheid

(77) In de richtsnoeren worden de voorwaarden vastgesteld waaronder de lidstaten bepaalde steunregelingen kunnen opzetten om hun zeevaartsector te ondersteunen in het licht van algemene doelstellingen, zoals:

— een veilig, efficiënt, beveiligd en milieuvriendelijk zeevervoer verbeteren;

— de omvlagging of heromvlagging naar registers van lidstaten bevorderen;

— bijdragen tot de consolidatie van het in de lidstaten gevestigde maritieme cluster, terwijl een vloot die in het algemeen op de wereldmarkten kan concurreren in stand wordt gehouden;

— de knowhow op maritiem gebied in stand houden en uitbreiden en de werkgelegenheid voor EU- en EER-zeelieden beschermen en bevorderen, en

— bijdragen tot promoting van nieuwe diensten op het gebied van de korte vaart overeenkomstig het Witboek inzake het vervoerbeleid van de EU.

(78) In afdeling 3.1, vijfde alinea, van de richtsnoeren worden tonnagebelastingregelingen specifiek aangehaald als voorbeelden van fiscale maatregelen die „een garantie [bleken] te zijn voor kwalitatief hoogwaardige banen in de maritieme sector aan de wal", en derhalve als verenigbaar met de gemeenschappelijke markt kunnen worden beschouwd.

(79) In de richtsnoeren worden evenwel een aantal criteria vastgesteld waaraan dergelijke regelingen moeten voldoen om verenigbaar te zijn met de gemeenschappelijke markt.

(80) De criteria zijn beoordeeld in het besluit tot inleiding en de Commissie had twijfels bij meerdere criteria. Hieronder volgt de definitieve beoordeling van de Commissie betreffende elk van die criteria.

6.4. Subsidiabiliteit van natuurlijke personen voor tonnagebelasting; aftrek van de ziekteverzekerings- en socialezekerheidsbijdragen van respectievelijk de tonnagebelasting en de belastingsbasis voor aan tonnagebelasting onderworpen natuurlijke personen

(81) In het besluit tot inleiding van de formele onderzoeksprocedure stelde de Commissie zich de vraag of natuurlijke personen in aanmerking moeten komen voor tonnagebelasting. In afdeling 3.1, vierde alinea, van de richtsnoeren is het volgende bepaald: „Ook het systeem waarbij de normale vennootschapsbelasting door een

tonnagebelasting wordt vervangen geldt als staatssteun" ([38]). Natuurlijke personen zijn echter veeleer onderworpen aan persoonlijke inkomstenbelasting dan aan **vennootschapsbelasting**. Bovendien hadden alle tot nog toe door de Commissie goedgekeurde tonnagebelastingregelingen alleen betrekking op de vervanging van vennootschapsbelastingregelingen door tonnagebelastingregelingen.

(82) Desalniettemin neemt de Commissie er akte van dat het toepassingsgebied van de richtsnoeren niet beperkt is tot rechtspersonen, maar alle mogelijke entiteiten omvat die zich bezighouden met zeevervoer. In afdeling 2.1, eerste alinea, van de richtsnoeren is het volgende bepaald: „De richtsnoeren maken geen onderscheid tussen typen begunstigden wat hun rechtsvorm (ondernemingen, partnerschappen of **particulieren**) betreft, noch tussen openbaar of privé-eigendom; waar naar ondernemingen wordt verwezen, moeten alle andere rechtsvormen worden geacht te zijn inbegrepen" ([38]). Dit stemt bovendien overeen met de benadering die wordt gevolgd door de EU-mededingingsregels die enkel verwijzen naar ondernemingen, ongeacht hun rechtsvorm.

(83) Bovendien is er geen onderscheid in de behandeling van natuurlijke personen en van rechtspersonen, aangezien de berekening van de belastingsbasis dezelfde is en hetzelfde percentage (19 %) bijgevolg zal worden toegepast voor alle entiteiten.

(84) Er is in het kader van de richtsnoeren bijgevolg geen reden om natuurlijke personen verschillend te behandelen en de twijfels van de Commissie hieromtrent worden dan ook getemperd.

(85) Voorts kunnen natuurlijke personen de verschuldigde tonnagebelasting niet verder verminderen (tot op het punt dat zij geen belasting betalen), aangezien natuurlijke personen, overeenkomstig de verbintenis van de Poolse autoriteiten, hun ziekteverzekerings- en socialezekerheidsbijdragen niet zullen kunnen aftrekken van respectievelijk de tonnagebelasting en de belastingsbasis. Dit zal voorts zorgen voor een gelijk niveau van tonnagebelasting voor alle entiteiten die in aanmerking komen voor tonnagebelasting, ongeacht hun rechtsvorm (natuurlijke of rechtspersonen, buitenlandse ondernemers, enz.).

(86) Wat betreft de mogelijkheid voor natuurlijke personen om ziekteverzekerings- en socialezekerheidsbijdragen af te trekken van respectievelijk de tonnagebelasting en de belastingsbasis, neemt de Commissie akte van de verbintenis van de Poolse autoriteiten om deze uit de wet te schrappen. Deze verbintenis heeft ook betrekking op rechtspersonen die onder de persoonlijke inkomstenbelasting vallen. De Commissie is tevreden met deze verbintenis, want een dergelijke bepaling zou indruisen tegen de beginselen van de tonnagebelasting (vervangen van de normale winst, die is verkregen door de reële kosten at te trekken van de inkomsten, door notionele winst) en ongeoorloofde voordelen bieden. Het zou ook kunnen leiden tot een ongerechtvaardigd onderscheid in de behandeling van natuurlijke personen en van rechtspersonen.

([38]) Nadruk toegevoegd.

(87) Bovendien is de Commissie van mening dat de in artikel 2, lid 3, van de tonnagebelastingwet opgenomen definitie van buitenlandse en nationale autoriteiten geen bezorgdheid opwekt wat betreft mogelijke discriminatie tussen deze entiteiten, waardoor eventuele nadelen voor buitenlandse entiteiten met betrekking tot hun subsidiabiliteit voor de Poolse tonnagebelastingregeling teniet worden gedaan.

6.5. **Subsidiabele hoofdactiviteiten**

(88) Zoals aangegeven in het besluit tot inleiding van de formele onderzoeksprocedure is de Commissie van mening dat het feit dat het internationale zeevervoer van goederen en/of passagiers onder de tonnagebelasting valt, in overeenstemming is met de richtsnoeren.

(89) Wat betreft het opnemen in de tonnagebelastingregeling van activiteiten die verband houden met vervoer van goederen en/of passagiers merkt de Commissie op dat de richtsnoeren wel degelijk van toepassing zijn op ondernemingen die zeevervoerdiensten uitvoeren, d.w.z. het vervoeren van goederen of passagiers over zee ([39]); in de richtsnoeren wordt het vervoer van passagiers en/of goederen dan ook uitdrukkelijk aangemerkt als subsidiabel voor tonnagebelasting. Met betrekking tot reddingsoperaties op zee (vaartuigen voor de redding en het vervoer van personen op zee) is de Commissie overeenkomstig haar besluitvormingspraktijk ([40]) van mening dat dergelijke diensten in aanmerking dienen te komen voor tonnagebelasting, aangezien zij een aanvulling vormen op en rechtstreeks verband houden met zeevervoer.

(90) Wat sleepactiviteiten betreft, is in afdeling 3.1, veertiende alinea, van de richtsnoeren het volgende bepaald: „De richtsnoeren zijn alleen van toepassing op „slepen", als meer dan 50 % van de door een sleepboot in een gegeven jaar daadwerkelijk verrichte sleepactiviteit „zeevervoer" is. Een evenredig deel van de wachttijd mag gerekend worden tot dat deel van de daadwerkelijk door een sleepboot verrichte werk dat „zeevervoer" is".

(91) Wat baggeractiviteiten betreft is in afdeling 3.1, zestiende alinea, van de richtsnoeren het volgende bepaald: „Fiscale regelingen voor bedrijven (zoals tonnagebelasting) mogen echter worden toegepast op baggeraars waarvan de werkzaamheden voor meer dan 50 % van hun jaarlijkse bedrijfstijd uit „zeevervoer" bestaan — d.w.z. het vervoer van opgebaggerd materiaal over volle zee — en dan alleen voor dergelijke vervoerswerkzaamheden.".

([39]) Zie afdeling 2, derde alinea, van de richtsnoeren, alsmede Verordening (EEG) nr. 4055/86 van de Raad van 22 december 1986 houdende toepassing van het beginsel van het vrij verrichten van diensten op het zeevervoer tussen de lidstaten onderling en tussen de lidstaten en derde landen (PB L 378 van 31.12.1986, blz. 1) en Verordening (EEG) nr. 3577/92 van de Raad van 7 december 1992 houdende toepassing van het beginsel van het vrij verrichten van diensten op het zeevervoer binnen de lidstaten (cabotage in het zeevervoer) (PB L 364 van 12.12.1992, blz. 7).

([40]) Zie met name staatssteunmaatregel N 330/05 — Litouwen — Steun voor scheepsbedrijven — Tonnagebelastingregeling, goedgekeurd op 19.7.2006 (PB C 90 van 25.4.2007, blz. 11); Staatssteunmaatregel N 114/04 — Italië — Tonnagebelastingregeling voor zeevervoer, goedgekeurd op 20.10.2004 (PB C 136 van 3.6.2005, blz. 42).

(92) Opgemerkt dient te worden dat de wijzigingen die de Poolse autoriteiten beloofd hebben te zullen aanbrengen in hun tonnagebelastingwet ([41]) voor zowel sleep- als baggeractiviteiten de subsidiabiliteit van een sleep- of baggervaartuig voor tonnagebelasting zullen koppelen aan het feit of ten minste 50 % van hun jaarlijkse bedrijfstijd wordt besteed aan subsidiabele activiteiten, waardoor deze eis volledig in overeenstemming wordt gebracht met de bepalingen van de richtsnoeren.

(93) Bovendien stemt de definitie in de tonnagebelastingregeling (artikel 3, lid 1, vierde streepje, van de tonnagebelastingwet) van door baggervaartuigen verrichte activiteiten die zeevervoer uitmaken, overeen met de definitie in de richtsnoeren. De Commissie is bijgevolg van mening dat de subsidiabiliteitscriteria voor baggeractiviteiten in overeenstemming zijn met de richtsnoeren.

(94) Wat sleepactiviteiten betreft, is de voorwaarde dat ten minste 50 % van de [bedrijfstijd] ([42]) van de daadwerkelijk uitgevoerde activiteiten van de sleepboot tijdens het jaar besteed wordt aan de verlening van andere sleepdiensten dan sleepdiensten van en naar de haven (artikel 3, lid 1, tweede streepje, van de tonnagebelastingwet) niet geheel in overeenstemming met de richtsnoeren.

(95) Met deze bepaling worden sleepactiviteiten van, naar en binnen een haven expliciet uitgesloten, hetgeen in overeenstemming is met de richtsnoeren ([43]). Er mag echter niet worden uitgesloten dat andere sleepdiensten, zoals sleepdiensten in binnenwateren of op zee, zonder een haven aan te doen, in aanmerking komen voor tonnagebelasting. Dit druist in tegen de bepalingen van de richtsnoeren, waarin bepaald is dat de subsidiabiliteit voor tonnagebelasting beperkt moet worden tot die activiteiten van sleepvaartuigen die „zeevervoer" uitmaken, d.w.z. het vervoeren van goederen of passagiers over zee. In de zaak *Commissie/Griekenland* ([44]) heeft het Hof het volgende verduidelijkt: „Hoewel het slepen een dienst is die gewoonlijk tegen vergoeding worden verricht, gaat het daarbij namelijk in beginsel niet rechtstreeks om vervoer over zee van passagiers of goederen. Veeleer gaat het om hulp bij het verplaatsen van een vaartuig, een boorinstallatie, een platform of een boei. Een sleepboot die een ander vaartuig hulp verleent […], verleent hulp aan dit vaartuig dat passagiers of goederen vervoert, maar is zelf niet het vervoerende vaartuig" ([45]). Sleepactiviteiten kunnen derhalve niet worden beschouwd als zeevervoer. Bijgevolg komen alleen die diensten van sleepvaartuigen die rechtstreeks vervoer van passagiers of goederen over zee omvatten, in aanmerking voor tonnagebelasting.

([41]) Zie overweging 20 van dit besluit.
([42]) De tekst wordt weergegeven zoals hij zal verschijnen na de geplande wijziging door de Poolse autoriteiten.
([43]) Met name met afdeling 3.1, veertiende alinea, van de richtsnoeren, waarin is bepaald dat: „sleepwerkzaamheden die in bijvoorbeeld havens worden uitgevoerd of waarbij schepen met een eigen voortstuwing worden geholpen om een haven te bereiken, […] niet onder „zeevervoer" vallen".
([44]) Zaak C-251/04 van 11 januari 2007.
([45]) Zie punt 31 van het arrest.

(96) In het licht van wat voorafgaat, heeft de Commissie geen bezwaar tegen de mogelijkheid voor sleepvaartuigen om in aanmerking te komen voor tonnagebelasting, op voorwaarde dat ten minste 50 % van de tijd van de door het sleepvaartuig tijdens het jaar verrichte activiteiten besteed wordt aan diensten die zeevervoer uitmaken.

6.6. **Beheersactiviteiten**

Technisch beheer en bemanningsbeheer

(97) Wat betreft het technisch beheer en het beheer van bemanningen dient de Commissie ervoor te zorgen dat de Poolse tonnagebelastingregeling voldoet aan alle eisen van de scheepsmanagementrichtsnoeren. De Commissie heeft hieromtrent de volgende opmerkingen.

(98) Ten eerste, wat betreft de vereisten dat scheepsmanagementbedrijven moeten bijdragen tot de economie en de werkgelegenheid in de Unie (punt 5.1 van de richtsnoeren) en dat er een economisch verband moet zijn tussen de beheerde schepen en de Unie (punt 5.2), hebben de Poolse autoriteiten zich ertoe verbonden in de Poolse tonnagebelastingwet te vereisen dat het scheepsmanagement moet worden verricht vanaf het grondgebied van de Europese Unie en dat vooral inwoners van de Europese Unie zullen worden tewerkgesteld bij de activiteiten aan land of op de schepen. Bovendien wordt management van niet-EU-schepen uitgesloten van de tonnagebelastingregeling. De Commissie is derhalve van mening dat aan de voorwaarden van de punten 5.1 en 5.2 van de scheepsmanagementrichtsnoeren is voldaan.

(99) Ten tweede erkent de Commissie dat Polen lid is van de Internationale Maritieme Organisatie en partij is bij alle relevante internationale verdragen, die het heeft omgezet in nationale wetgeving. Bovendien voldoet Polen aan al zijn verplichtingen onder de relevante EU-wetgeving. De Commissie is derhalve van mening dat de tonnagebelastingregeling in overeenstemming is met de internationale en Europese normen, als bepaald in punt 5.3 van de scheepsmanagementrichtsnoeren.

(100) Ten derde is de Commissie van mening dat de voorwaarde dat scheepsmanagers schepen moeten beheren die exclusief onder Poolse vlag varen, volledig in overeenstemming is met punt 5.4 van de scheepsmanagementrichtsnoeren.

(101) Ten vierde merkt de Commissie op dat, hoewel de Poolse tonnagebelastingregeling alleen van toepassing zal zijn op „volledige" scheepsmanagers, d.w.z. scheepsmanagers die tegelijk bemannings- en technisch beheer verrichten, de bijzondere vereisten van afdeling 6 van de scheepsmanagementrichtsnoeren ook op hen van toepassing moeten zijn, aangezien zij ook bemanningen beheren. Deze vereisten hebben betrekking op zowel opleiding als het verbeteren van de sociale omstandigheden van zeevaarders.

(102) In dit opzicht neemt de Commissie er akte van dat de Poolse autoriteiten zich ertoe hebben verbonden van alle werkgevers van zeevaarders, of dat nu de scheepseigenaar of het scheepsmanagementbedrijf is, te vereisen dat zij volledig voldoen aan de bijzondere bepalingen van het verdrag betreffende maritieme arbeid (2006) ([46]). Derhalve zal de Poolse tonnagebelastingregeling voldoen aan de verplichtingen voor bemanningsbeheerders in afdeling 6 van de scheepsmanagementrichtsnoeren.

(103) In het licht van het voorgaande concludeert de Commissie dat de vereisten in de tonnagebelastingwet met betrekking tot managementbedrijven in overeenstemming zijn met de scheepsmanagementrichtsnoeren.

Strategisch en commercieel beheer

(104) De Commissie neemt akte van de verduidelijkingen van de Poolse autoriteiten met betrekking tot de voorwaarden voor strategisch en commercieel beheer ([47]) en bevestigt dat de in de tonnagebelastingregeling opgenomen voorwaarden daaromtrent niet cumulatief zijn. Om in aanmerking te komen voor tonnagebelasting dient derhalve slechts aan één van de volgende drie voorwaarden te worden voldaan: i) ofwel worden alle belangrijke besluiten genomen in Polen, of ii) de hoofdzetel is in Polen gevestigd, of iii) het hoofdbestuur is in Polen gevestigd.

(105) Bijgevolg dienen bedrijven niet exclusief vanuit Polen te opereren om in aanmerking te komen voor tonnagebelasting, maar mogen zij hun vestigingen ook in een andere EU- of EER-lidstaat hebben.

(106) In het licht van wat voorafgaat, is de Commissie van mening dat de in de Poolse tonnagebelastingregeling opgenomen voorwaarden betreffende strategisch en commercieel beheer, bedrijven van andere EU- of EER-lidstaten niet zullen uitsluiten van de Poolse tonnagebelastingregeling. Bovendien staan deze voorwaarden in verhouding tot de nagestreefde doelstelling om na te gaan of tonnagebelastingbedrijven daadwerkelijk bijdragen tot de economische activiteit en de werkgelegenheid in Polen, hetgeen in overeenstemming is met de richtsnoeren.

Gecharterde vaartuigen

(107) De Commissie neemt akte van de verduidelijkingen van de Poolse autoriteiten met betrekking tot de vereisten betreffende de opname van gecharterde vaartuigen in de tonnagebelastingregeling.

(108) In dit opzicht bevestigt de Commissie dat het in overeenstemming is met de richtsnoeren om bedrijven die hun activiteiten beperken tot het charteren van vaartuigen op tijds- of reisbasis, niet in de tonnagebelastingregeling op te nemen.

(109) De Poolse autoriteiten hebben voorts verduidelijkt dat alleen exploitanten die tegelijk het commercieel beheer, het technisch beheer en het beheer van de bemanning van een bepaald gecharterd vaartuig verrichten, in aanmerking komen voor tonnagebelasting. De Commissie begrijpt daaruit dat alleen „leeg" gecharterde vaartuigen in aanmerking komen voor tonnagebelasting, aangezien dat de enige vaartuigen zijn waarvoor de drie functies tegelijk worden verricht. Zij heeft bijgevolg geen bezwaar tegen de subsidiabiliteit van leeg gecharterde vaartuigen, aangezien dergelijke vaartuigen in het kader van de tonnagebelastingregeling gelijkgesteld worden met eigen vaartuigen.

6.7. **Afschermingsmaatregelen**

(110) De Commissie bevestigt haar standpunt uit het besluit tot inleiding van de formele onderzoeksprocedure ([48]) dat de afschermingsmaatregelen met betrekking tot de controle van intragroeptransacties op basis van het armlengtebeginsel en het voeren van een aparte boekhouding voor subsidiabele en niet-subsidiabele activiteiten volstaan om uitdijing naar niet-scheepvaartactiviteiten en belastingontduiking te voorkomen.

(111) Daarom zal de Commissie hieronder alleen de regels betreffende de „alles of niets"-optie beoordelen.

(112) In de tonnagebelastingregeling is bepaald dat de keuze om toe te treden tot de aangemelde regeling gezamenlijk gemaakt moet worden door alle — in Polen belastingplichtige — ondernemingen die deel uitmaken van een groep, en voor al hun subsidiabele activiteiten.

(113) In het geval van een fusie, dient het nieuw opgerichte scheepvaartbedrijf, zoals verduidelijkt in overweging 39 van dit besluit, toe te treden tot de tonnagebelastingregeling voor zover ten minste één van de deelnemende scheepseigenaars aan tonnagebelasting onderworpen was.

(114) De regeling in het geval van stopzetting van de activiteiten, waarbij het niet mogelijk is opnieuw voor tonnagebelasting te kiezen vooraleer drie belastingjaren verstreken zijn, is volgens de Commissie goed opgesteld om „cherry picking" te voorkomen, zodat ondernemingen tijdens verschillende periodes van hun economische activiteiten niet zullen kunnen kiezen voor hetzij vennootschapsbelasting, hetzij tonnagebelasting, afhankelijk van welk belastingsysteem het voordeligst is.

(115) Voorts merkt de Commissie op dat de verbintenis om de tonnagebelastingregeling te wijzigen opdat ondernemingen ten minste 10 jaar onder de tonnagebelasting dienen te blijven, in overeenstemming is met de reeds door de Commissie goedgekeurde tonnagebelastingregelingen en derhalve tegemoet komt aan de punten waarover de Commissie haar bezorgdheid had uitgedrukt in het besluit tot inleiding van de formele onderzoeksprocedure.

([46]) In EU-wetgeving opgenomen bij Richtlijn 2009/13/EG van de Raad van 16 februari 2009 tot tenuitvoerlegging van de overeenkomst tussen de Associatie van reders van de Europese Gemeenschap (ECSA) en de Europese Federatie van vervoerswerknemers (ETF) inzake het verdrag betreffende maritieme arbeid van 2006 en tot wijziging van Richtlijn 1999/63/EG (PB L 124 van 20.5.2009, blz. 30).

([47]) Zie de overwegingen 31 t/m 34 van dit besluit.

([48]) Zie met name de punten 102 t/m 104.

(116) Tot slot is de Commissie van mening dat de onderzochte tonnagebelastingregeling voldoet aan het criterium van de „alles of niets"-optie dat van toepassing is op subsidiabele activiteiten.

6.8. **Inachtneming van het steunplafond**

(117) In hoofdstuk 11 van de richtsnoeren is bepaald dat „het totale steunbedrag dat in het kader van de punten 3 tot en met 6 wordt toegekend, [tonnagebelasting, vrijstelling van de inkomstenbelasting en sociale bijdragen voor zeelieden, steun voor de aflossing van de bemanning, investerings- en regionale steun] niet meer mag bedragen dan het totale bedrag aan belastingen en sociale bijdragen dat afkomstig is van zeevaartactiviteiten en zeelieden".

(118) Volgens de door de Poolse autoriteiten verstrekte informatie bestaat er in Polen geen steunregeling die staatssteun zou kunnen verlenen aan de begunstigden van de huidige regeling. De Commissie is derhalve van oordeel dat het in hoofdstuk 11 van de richtsnoeren vastgestelde steunplafond niet wordt overschreden.

6.9. **Verslagen**

(119) De Poolse autoriteiten hebben ermee ingestemd de Commissie jaarlijkse verslagen te bezorgen over de tenuitvoerlegging van de tonnagebelastingregeling en de effecten ervan op de geregistreerde vloot van de Unie en op de tewerkstelling van zeevaarders van de Unie, als vereist bij hoofdstuk 12 van de richtsnoeren,

HEEFT HET VOLGENDE BESLUIT VASTGESTELD:

Artikel 1

De steun die Polen ten uitvoer wenst te leggen op basis van de Poolse tonnagebelastingwet, is verenigbaar met de interne markt, mits wordt voldaan aan de voorwaarde van artikel 2.

Artikel 2

Sleepactiviteiten komen in aanmerking voor tonnagebelasting op voorwaarde dat ten minste 50 % van de bedrijfstijd van de daadwerkelijk door een sleepvaartuig tijdens het jaar verrichte activiteiten besteed wordt aan het verstrekken van diensten die zeevervoer uitmaken.

Artikel 3

Polen deelt de Commissie binnen twee maanden vanaf de kennisgeving van dit besluit mee welke maatregelen het heeft genomen om aan het besluit te voldoen.

Artikel 4

Dit besluit is gericht tot de Republiek Polen.

Gedaan te Brussel, 18 december 2009.

Voor de Commissie
Antonio TAJANI
Vicevoorzitter