KOMISSION PÄÄTÖS (EU) 2019/1116,

annettu 19 päivänä joulukuuta 2017,

valtiontuesta SA.33829 (2012/C) Maltan tonnistoverojärjestelmä ja muut valtion toimenpiteet varustamojen ja niiden osakkeenomistajien hyväksi

(tiedoksiannettu numerolla C(2017) 8734)

(Ainoastaan englanninkielinen teksti on todistusvoimainen)

(ETA:n kannalta merkityksellinen teksti)

EUROOPAN KOMISSIO, joka

ottaa huomioon Euroopan unionin toiminnasta tehdyn sopimuksen ja erityisesti sen 108 artiklan 2 kohdan ensimmäisen alakohdan,

ottaa huomioon Euroopan talousalueesta tehdyn sopimuksen ja erityisesti sen 62 artiklan 1 kohdan a alakohdan,

on mainittujen määräysten mukaisesti kehottanut asianomaisia esittämään huomautuksensa ([1]) ja ottaa huomioon nämä huomautukset,

sekä katsoo seuraavaa:

1. MENETTELY

(1) Erään asianomaisen osapuolen lokakuussa 2011 vastaanottaman valituksen perusteella komissio aloitti keskustelut Maltan viranomaisten kanssa Maltan tonnistoverojärjestelmästä ja muista verotoimenpiteistä. Maltan viranomaisten kanssa marraskuun 2011 ja kesäkuun 2012 välillä käytyjen kirjallisten ja suullisten keskustelujen perusteella komissio ilmoitti Maltalle 26 päivänä heinäkuuta 2012 päivätyllä kirjeellä, että se oli päättänyt aloittaa Euroopan unionin toiminnasta tehdyn sopimuksen, jäljempänä 'SEUT-sopimus', 108 artiklan 2 kohdan mukaisen menettelyn Maltan soveltamista mahdollisesti sääntöjenvastaisista tukitoimenpiteistä varustamojen ja niiden osakkeenomistajien hyväksi, jäljempänä 'aloittamispäätös' ([2]).

(2) Komissio kehotti aloittamispäätöksessä asianomaisia osapuolia toimittamaan huomautuksia aloittamispäätöksen johdanto-osan 3–30 kappaleessa esitetyistä toimenpiteistä.

(3) Komissio sai huomautuksia seuraavilta kuudelta asianomaiselta osapuolelta: Euroopan yhteisön kansallisten varustamoyhdistysten keskusjärjestö; Maltan merioikeusyhdistys; Norjan varustamoyhdistys; Maltan kauppa-, yritys- ja teollisuuskamari; Maltan kansainvälinen merenkulkuneuvosto; Super Yachts Industry Network – Malta. Komissio sai huomautuksia myös eräältä saksalaiselta merenkulkualan työntekijältä, joka halusi pysyä anonyyminä.

(4) Huomautukset toimitettiin Maltalle, jolle annettiin mahdollisuus vastata huomautuksiin; sen viranomaisten huomautukset saatiin 15 päivänä joulukuuta 2012 päivätyllä kirjeellä.

(5) Malta toimitti lisähuomautuksia 15 päivänä lokakuuta 2012, 21 päivänä joulukuuta 2012, 27 päivänä helmikuuta 2013, 31 päivänä lokakuuta 2013, 25 päivänä maaliskuuta 2014 ja 24 päivänä joulukuuta 2015 päivätyillä kirjeillä.

(6) Malta luopui 9 päivänä joulukuuta 2016 päivätyllä kirjeellä SEUT-sopimuksen 342 artiklaan sekä Euroopan talousyhteisössä käytettäviä kieliä koskevista järjestelyistä annetun asetuksen N:o 1 ([3]) 3 artiklaan perustuvasta oikeudestaan saada tämä päätös maltan kielellä ja suostui siihen, että tämä päätös annetaan englanninkielisenä.

2. TOIMENPITEIDEN KUVAUS

(7) Tämä päätös koskee seuraavia toimenpiteitä:

a) tonnistoverojärjestelmä ja erityisesti

i) alukset, joihin voidaan soveltaa tonnistoveroa

([1]) EUVL C 216, 21.7.2012, s. 45.
([2]) EUVL C 289, 25.9.2012, s. 49.
([3]) EYVL 17, 6.10.1958, s. 358.

ii) tonnistoveron alaisten alusten ([4]) tietyntyyppiset tulot ja toiminnot, tonnistoverojärjestelmä, mukaan lukien tonnistoveron ulottaminen koskemaan ydintoiminnan ulkopuolista laivaliikennettä

iii) tonnistoveron taso

iv) yhteyttä lippuun koskeva vaatimus

v) erottelutoimenpiteet

b) alusten myynnistä tai siirrosta aiheutuvien pääomavoittojen verovapautus

c) varustamojen osakkeisiin liittyvien pääomavoittojen verovapautus

d) varustamojen osakkeisiin liittyvien osinkojen verovapautus

e) varustamojen tai tonnistoveron alaisten alusten rahoittamiseen liittyvien korkojen tai muiden tulojen verovapautus

f) vapautus tietyistä asiakirjoista ja siirroista perittävistä veroista.

2.1 **Tonnistoverojärjestelmä**

2.1.1 *Yleiset periaatteet – Tukikelpoiset alukset, tulot ja toimet*

(8) Kauppamerenkulkulain ([5]) (*Merchant Shipping Act*) nojalla, sellaisena kuin se on nimenomaisesti täydennettynä ja muutettuna kauppamerenkulkua koskevilla veroasetuksilla (*Merchant Shipping Taxation Regulations*) ([6]), jäljempänä 'veroasetukset', toimiluvan saaneiden meriliikenteen harjoittajien laivaliikenteestä saamat tulot voidaan vapauttaa tuloverolain (*Income Tax Act*) ([7]) mukaisesta tuloverosta, mikäli kaikki asiaan kuuluvat rekisteröintimaksut ja tonnistoverot ([8]) on maksettu asianmukaisesti. Tonnistoveron maksamisen valinnaisuus koskee tonnistoveron alaisen aluksen liikennöinnistä syntyviä tuloja ([9]).

(9) Meriliikenteen harjoittaja määritellään kauppamerenkulkulaissa ([10]) organisaatioksi, jonka pääasiallisena tavoitteena on yksi tai useampi seuraavista toiminnoista, edellyttäen, että sillä on toimilupa sen harjoittamiseen:

"a) Maltassa rekisteröidyn aluksen tai alusten omistus, liikennöinti (vuokrasopimuksen nojalla tai muutoin), hallinnointi ja johtaminen tämän lain mukaisesti sekä kaikkien tähän liittyvien rahoitusta ja turvallisuutta koskevien sekä kaupallisten toimien suorittaminen;

b) jonkin toisen valtion lipun alle rekisteröidyn aluksen tai alusten omistus, liikennöinti (vuokrasopimuksen nojalla tai muutoin), hallinnointi ja johtaminen tämän lain mukaisesti sekä kaikkien tähän liittyvien rahoitusta ja turvallisuutta koskevien sekä kaupallisten toimien suorittaminen;

c) osakkeiden tai muiden omistusoikeuksien omistaminen maltalaisissa tai muissa yhteisöissä, jotka on perustettu jotakin tässä pykälässä mainittua tarkoitusta sekä kaikkien tähän liittyvien rahoitusta ja turvallisuutta koskevien sekä kaupallisten toimien suorittamista varten;

d) pääoman hankkiminen lainojen, takausten antamisen tai yrityksen arvopaperien liikkeeseen laskemisen avulla, kun tällaisen toiminnan tarkoituksena on saavuttaa tässä pykälässä mainitut tavoitteet meriliikenteen harjoittajan itsensä tai muiden samaan konserniin kuuluvien meriliikenteen harjoittajien osalta; […]

e) sellaisten merenkulkualan muiden toimien suorittaminen, jotka ministeri voi viranomaisen neuvosta ajoittain määrätä asetuksilla katsottavan edellä esitettyä tarkoitusta palveleviksi."

([4]) "Tonnistoveron alaisia aluksia" ovat Maltan lainsäädännön mukaan alukset, joihin voidaan niiden toiminnan vuoksi soveltaa tonnistoverojärjestelmää; ks. tämän päätöksen 4.2.1.1 jakso.

([5]) Kauppamerenkulkulaki, 234 luku, Maltan virallisen lehden täydennysosa 6.4.1973, jäljempänä 'kauppamerenkulkulaki'.

([6]) Kauppamerenkulkua koskevat asetukset (verotuksesta ja muista meriliikenteen harjoittajiin liittyvistä seikoista, 234.43 luku, Maltan virallinen lehti nro 17,574, 30.4.2004.

([7]) Tuloverolaki, 123 luku, Maltan virallinen lehti, 1.1.1949, jäljempänä 'tuloverolaki'.

([8]) "Tonnistoveroilla" tarkoitetaan laajemmassa mielessä maksuja, jotka kaikkien alusten on maksettava, erityisesti rekisteröintimaksua. On tärkeää huomata, että vaikka kaikki Maltaan rekisteröidyt alukset maksavat tonnistoveroa rekisteröintimaksuna, kaikki tällaiset alukset eivät voi saada vapautusta tuloverosta. Malta viittaa tonnistoverojärjestelmän piiriin kuuluviin aluksiin, joihin sovelletaan tonnistoverotuksia samalla, kun ne on vapautettu tuloverosta, "tonnistoveron alaisina aluksina".

([9]) "Tonnistoveron alaisen aluksen" määritelmästä ks. alaviite 4.

([10]) Kauppamerenkulkulain 84(Z) §:n 1 momentti.

(10) Tonnistoverojärjestelmä kattaa laivaliikenteestä saatavat tulot ([11]). Veroasetuksissa edellytetään erillistä kirjanpitoa laivaliikenteen ja muun kuin laivaliikenteen osalta ([12]). ”Laivaliikenne” määritellään tavaroiden tai matkustajien kansainvälisiksi merikuljetuksiksi tai muiden niihin liittyvien liitännäispalvelujen toimittamiseksi alukselle tai aluksen avulla, mukaan lukien kaikkiin tai johonkin edellä mainituista tai muutoin määrättävistä toimista osallistuvan aluksen omistus, vuokraus tai muu käyttö ([13]).

(11) Kauppamerenkulkulain 85 §:n 1 momentissa asetetaan vaatimukset, jotka aluksen on täytettävä, jotta se voidaan katsoa ”tonnistoveron alaiseksi alukseksi”, ja se voi siten hyötyä tonnistoverojärjestelmästä: ”Tonnistoveron alaisella aluksella” tarkoitetaan joko ministerin tonnistoveron alaiseksi alukseksi tämän lain 85A §:n nojalla julistamaa alusta tai yhteisön alusta, jonka vetoisuus on vähintään 1 000 nettotonnia ja joka on meriliikenteen harjoittajan kokonaan omistama, vuokraama, johtama, hallinnoima tai liikennöimä. Kauppamerenkulkulain 85A §:n 1 momentin nojalla mikä tahansa alus, myös sellainen, jonka vetoisuus on alle 1 000 nettotonnia ([14]), voidaan julistaa ”tonnistoveron alaiseksi alukseksi”, johon siten voidaan soveltaa tonnistoverojärjestelmää. Nykyisessä sanamuodossa täsmennetään, että tämä voidaan tehdä *riippumatta aluksen harjoittamasta liikenteestä tai liiketoiminnasta* ja asiasta vastaavan ministerin *asianmukaisiksi katsomin* edellytyksin.

(12) Toimiluvan saaneen merenkulkualanjärjestön laivaliikenteestä saamat tulot on vapautettu tuloverolain mukaisesta tuloverosta ([15]).

(13) Yhteenvetona voidaan todeta, että tonnistoverojärjestelmän piiriin kuuluvat alukset, jäljempänä ’tonnistoveron alaiset alukset’, joihin voidaan soveltaa tonnistoveroa ja jotka on vapautettu tuloverosta, ovat *meriliikenteen harjoittajan kokonaan omistamia, vuokraamia, johtamia, hallinnoimia tai liikennöimiä* aluksia ([16]), jotka toimivat laivaliikenteessä ([17]).

(14) Lisäksi tuloverolain mukaisesta verosta on vapautettu kaikki tulot, tuotot tai voitot, jotka toimiluvan saanut meriliikenteen harjoittaja on saanut tonnistoveron alaisen aluksen myynnistä tai muusta siirrosta tai sellaisen aluksen hankintaoikeuksista luopumisesta, joka toimitettuna tai valmiiksi saatettuna luokiteltaisiin tonnistoveron alaiseksi alukseksi ([18]).

2.1.2 *Erityiset tulo- ja toimintatyypit, joihin voidaan soveltaa tonnistoveroa*

2.1.2.1 Alusten vuokralle antaminen ilman miehistöä

(15) Maltan lainsäädännön mukaan kaikkiin alusten vuokralle antamisesta ilman miehistöä saataviin tuloihin voidaan soveltaa rajoituksetta tonnistoveroa.

2.1.2.2 Aika-/matkaperusteinen vuokraaminen

(16) Maltan lainsäädännössä annettujen ”meriliikenteen harjoittajan” ([19]) samoin kuin ”laivaliikenteen” ([20]) laajojen määritelmien vuoksi on mahdollista tulkita, että pelkästään kaupallisten alusten hallinnoijien, joilla ei ole mitään vastuuta miehistöstä tai teknisestä hallinnoinnista (tällä tarkoitetaan yrityksiä, jotka tekevät kuljetussopimuksia ja käyttävät muita yrityksiä palvelun toimittamiseen alusten aika- tai matkaperusteisen vuokraamisen avulla), tuloihin voidaan soveltaa tonnistoveroa.

(17) Määräaikaisesti vuokrattujen alusten käyttöön sovelletaan johdanto-osan 24 kappaleessa esitettyjä yhteyttä lippuun koskevia vaatimuksia. Tällä hetkellä ei kuitenkaan ole olemassa nimenomaista sääntöä jonkin ETA-maan lipun alla purjehtimista koskevasta vähimmäisvaatimuksesta tonnistoverojärjestelmän piiriin tuleville uusille toimijoille.

([11]) Veroasetusten 3 §:n 1 momentin a kohta.
([12]) Veroasetusten 3 §:n 4 momentti.
([13]) Kauppamerenkulkulain 85 §.
([14]) Ks. aloittamispäätöksen johdanto-osan 7 kappale.
([15]) Veroasetusten 3 §:n 1 momentin a kohta.
([16]) Kauppamerenkulkulain 85 §:n 1 momentti.
([17]) Ks. johdanto-osan 10 kappale.
([18]) Veroasetusten 3 §:n 1 momentin b kohta.
([19]) Ks. johdanto-osan 9 kappale.
([20]) Ks. johdanto-osan 10 kappale.

(18) Maltan merenkulkualan rekisteriviranomainen antoi 6 päivänä tammikuuta 2012 sisäiset säännöt Maltan tonnistoverojärjestelmän piiriin kuulumisen ehdoista, jäljempänä 'vuoden 2012 sisäiset menettelysäännöt' ([21]). Ne sisältävät määräaikaista vuokraamista ja vastaavaa toimintaa koskevia rajoituksia prosenttiosuutena laivaston kokonaisvetoisuudesta. Sama sisäinen menettely mahdollistaa enintään kolme vuotta kestävät poikkeukset:

> "Tonnistoverojärjestelmään liityttäessä vuokralle otettujen ja tonnistoverojärjestelmään sisällytettyjen alusten nettovetoisuus ei saa olla yli 80 prosenttia kaikkien vuokralle otettujen ja vuokraajan tai muun samaan konserniin kuuluvan organisaation liikennöimien alusten kokonaisvetoisuudesta. Vuokralle otetulla aluksella tarkoitetaan määräaikaisesti tai matkaperusteisesti tai rahtaussopimuksen perusteella vuokrattua alusta. Liikennöidyillä aluksilla tarkoitetaan vuokraajan omistamia tai ilman miehistöä vuokralle ottamia aluksia. Tämä prosenttiosuus voi olla enintään 90 prosenttia edellyttäen, että kaikki vuokralle otetut alukset purjehtivat yhteisön lipun alla tai niitä hallinnoidaan kaikilta osin (miehistö- ja tekninen hallinto) EU:n/ETA:n alueelta. Järjestelmään liittymisen jälkeen vuokraaja voi lisätä vuokralle otetun nettovetoisuuden prosenttiosuutta edellä mainitusta enimmäisosuudesta, mikäli tämä ylitys tapahtuu enintään kolmen peräkkäisen verokauden ajan."

2.1.2.3 Liitännäistulot

(19) Rahdin ja matkustajien kuljetuksen osalta vuoden 2012 sisäisissä menettelysäännöissä annetaan joitain tietoja siitä, mitä "liitännäistoimintoja" Maltan viranomaiset tavallisesti katsoisivat kuuluvan "laivaliikenteen" määritelmän piiriin. Niissä täsmennetään, että yleisesti ottaen kaikkien toimintojen, jotka liittyvät oleellisesti tukikelpoisten alusten liikennöinnin yhteydessä tarjottavaan liikennöintipalveluun ja ovat sen normaali osa, olisi voitava kuulua tonnistoverojärjestelmän piiriin. Tässä yhteydessä mainitaan erityisesti seuraavat toiminnot:

a) Matkustajien merikuljetusten (risteilyalukset) yhteydessä kaikki tukikelpoisella aluksella tarjottavat hotelli-, ateriapalvelu-, viihde- ja vähittäismyyntitoiminnot edellyttäen, että nämä palvelut suoritetaan kyseisen aluksen matkustajien merikuljetustoiminnan liitännäistoimintoina ja että ne kaikki kulutetaan tai käytetään kyseisellä aluksella

b) toimistotilojen käyttö tonnistoveron alaisen laivaliikenteen yhteydessä

c) lipunmyyntitilojen ja matkustajaterminaalien käyttö tonnistoveron alaisen laivaliikenteen yhteydessä ([22])

d) retkien tarjoaminen yhtiön liikennöimän tukikelpoisen aluksen matkustajille, jos matkustajan hytti säilyy tämän yksinomaisessa käytössä

e) käyttöpääoman tuottama korko tai vastaava tuotto, jos tällainen korko/tuotto käytetään toimiluvan saaneen meriliikenteen harjoittajan tai sen laivaliikenteen rahoittamiseen ja/tai tonnistoveron alaisen aluksen ostoon ja kunnossapitoon.

(20) Maltan mukaan johdanto-osan 19 kohdan a alakohdassa kuvatun toiminnan ja erityisesti aluksella tapahtuvan kulutuksen tulkitaan kattavan kaikki sellaisista tavaroista ja palveluista saadut tulot, jotka myydään *matkustajille, joilla edelleen on hytti aluksella*, mikäli aluksen tulot ovat pääosin peräisin perinteisestä laivaliikenteestä.

2.1.3 *Tonnistoveron taso*

(21) Malta kantaa vuotuisen tonnistoveron kiinteänä määränä ([23]):

Taulukko 1

Aluksen nettovetoisuus (nettotonnia)		Vuotuinen tonnistovero
0	2 500	1 000 euroa
2 500	8 000	1 000 euroa plus 40 senttiä jokaiselta 2 500 nettotonnia ylittävältä nettotonnilta
8 000	10 000	3 200 euroa plus 19 senttiä jokaiselta 8 000 nettotonnia ylittävältä nettotonnilta

([21]) Maltan merenkulun ja merenkulkijoiden rekisteriviranomaisen 6.1.2012 antama kauppamerenkulkua koskeva ilmoitus Maltan liikenneviranomaisen kauppamerenkulkuosaston sisäisestä menettelystä.

([22]) Tonnistoveron alaisia tuloja ovat merikuljetuksiin tai meriosuuden sisältäviin yhdistettyihin kuljetuksiin liittyvä lipunmyynti. Tonnistoveron alaisia kustannuksia ovat lipunmyyntitoimistojen ja terminaalissa tapahtuvan lipunmyynnin toimintakustannukset.

([23]) Ks. kauppamerenkulkulain ensimmäisen liitteen B osa.

Aluksen nettovetoisuus (nettotonnia)		Vuotuinen tonnistovero
10 000	15 000	3 580 euroa plus 14 senttiä jokaiselta 10 000 nettotonnia ylittävältä nettotonnilta
15 000	20 000	4 280 euroa plus 12 senttiä jokaiselta 15 000 nettotonnia ylittävältä nettotonnilta
20 000	30 000	4 880 euroa plus 9 senttiä jokaiselta 20 000 nettotonnia ylittävältä nettotonnilta
30 000	50 000	5 780 euroa plus 7 senttiä jokaiselta 30 000 nettotonnia ylittävältä nettotonnilta
Yli 50 000		7 180 euroa plus 5 senttiä jokaiselta 50 000 nettotonnia ylittävältä nettotonnilta

(22) Yleistä verokantaa mukautetaan aluksen iän mukaan. Yleistä verokantaa sovelletaan vain 10–15 vuotta vanhoihin aluksiin. Yli 15 vuotta vanhoilta aluksilta peritään enintään 50 prosentin lisämaksu. Aluksiin, jotka ovat 0–5 vuotta vanhoja, sovelletaan 30 prosentin alennusta, ja 5–10 vuotta vanhojen alusten kohdalla alennus on 15 prosenttia ([24]).

(23) Kauppamerenkulkulain ensimmäisen liitteen mukaan ministeri voi asianmukaisiksi katsomissaan olosuhteissa vapauttaa minkä tahansa aluksen tai *alusluokan kaikista tai joistakin kyseisten säännösten mukaan maksettavista maksuista*.

2.1.4 *Yhteyttä lippuun koskeva vaatimus*

(24) Kauppamerenkulkulain 85A §:n 2 momentin mukaan yhteisön ulkopuolisen valtion lipun alla purjehtiva alus voidaan julistaa ”tonnistoveron alaiseksi alukseksi”, jos ([25])

a) toimiluvan saanut meriliikenteen harjoittaja omistaa, johtaa tai liikennöi vähintään 60 prosenttia kokonaistonnistostaan yhteisön lipun alla tai

b) prosenttiosuus toimiluvan saaneen meriliikenteen harjoittajan yhteisön lipun alla purjehtivasta kokonaistonnistosta välittömästi sen jälkeen, kun meriliikenteen harjoittaja aloittaa aluksen liikennöinnin, on vähintään sama kuin prosenttiosuus meriliikenteen harjoittajan yhteisön lipun alla purjehtivasta kokonaistonnistosta viitepäivämääränä ([26]) tai, jos kyseessä on aluksen hallintoyritys, vuoden kuluttua siitä, kun aluksen hallintoyritys aloitti liiketoimintansa (jos tämä ajankohta on myöhäisempi kuin viitepäivämäärä) tai

c) tuensaajayrityksen yhteisön lipun alla purjehtivan vetoisuuden prosenttiosuus ei ole laskenut kolmen vuoden tai sitä lyhyemmän ajan kuluessa, jonka tonnistoveron tuensaaja on ollut olemassa.

(25) Jos b ja c alakohdan vaatimukset eivät täyty, yhteisön ulkopuolisen valtion alla purjehtiva alus voidaan silti liittää tonnistoverojärjestelmän piiriin, jos tuensaaja sitoutuu lisäämään tai ainakin säilyttämään yhden jäsenvaltion lipun alla tällaisten lippujen alla viitepäivämääränä liikennöidyn vetoisuuden osuutta.

2.1.5 *Erottelutoimenpiteet*

(26) Maltan verolainsäädännön yleisiä väärinkäytösten vastaisia säännöksiä, joiden mukaan järjestelmät, joilla pyritään keinotekoisesti alentamaan veromääriä, olisi jätettävä huomiotta, sovelletaan myös tonnistoverojärjestelmään ([27]).

(27) Se, että päätös erota tonnistoverojärjestelmästä on peruuttamaton, rajoittaa siirtymistä tonnistoverojärjestelmän ja yleisen yhtiöverojärjestelmän välillä verojen vähentämiseksi ([28]).

([24]) Alennusten ja lisämaksujen tarkat määrät on vahvistettu kauppamerenkulkulain ensimmäisen liitteen C osassa.
([25]) Malta on selventänyt, että termillä ”yhteisön lipun alla purjehtiva” tarkoitetaan Maltan lainsäädännössä sekä EU:n että ETA:n jäsenvaltioiden lipun alla purjehtivia aluksia.
([26]) Kuten veroasetusten 2 ja 3 §:ssä säädetään, viitepäivämäärät ovat 17. tammikuuta 2004 merenkulkualan järjestöjen osalta ja 11. kesäkuuta 2009 alusten hallintoyritysten osalta (meriliikenteen valtiontukea koskevien yhteisön suuntaviivojen, jäljempänä ’meriliikenteen suuntaviivat’, 3 ja 12 luvun (EUVL C 13, 17.1.2004, s. 3) sekä alusten hallintoyrityksille myönnettävän valtiontuen ohjeista annetun komission tiedonannon 5 luvun (EUVL C 132, 11.6.2009, s. 6) mukaisesti).
([27]) Tuloverolain 51 §.
([28]) Veroasetusten 6 asetus.

(28) Jokaiselta vuodelta, jona tonnistoveroa sovelletaan, on pidettävä erillinen kirjanpito, jossa erotetaan selvästi kyseisen meriliikenteen harjoittajan laivaliikenteeseen liittyvät maksut ja tulot sekä muusta liiketoiminnasta saadut tulot ([29]).

2.1.6 *Alusten myynnistä tai siirrosta aiheutuvien pääomavoittojen verovapautus*

(29) Tonnistoveron alaisten alusten myynnistä tai siirrosta ja vastaavista toimista aiheutuvat pääomavoitot on vapautettu verosta ([30]). Tätä vapautusta sovelletaan rajoituksetta.

2.1.7 *Varustamojen osakkeisiin liittyvien osinkojen verovapautus*

(30) Verotusasetusten 3 §:n 1 momentin a kohdan mukaan tuloista, jotka ovat peräisin toimiluvan saaneen meriliikenteen harjoittajan laivaliikenteestä, ei peritä mitään tuloverolain mukaista muuta veroa, mikäli meriliikenteen harjoittaja on maksanut asianmukaisesti kaikki asiaan kuuluvat maksut ja verot. Tätä verovapautusta sovelletaan koko omistusketjuun ([31]).

(31) Yleisessä tuloverojärjestelmässä osakkaiden osinkojen kohtelua säännellään tuloverolain 68 §:llä, jossa säädetään seuraavaa:

”68. (1) (a) Muualla kuin Maltassa asuvat tai Maltassa asuvat henkilöt, jotka saavat osinkoja voitoista, jotka on kohdennettu muille verotettaville tileille kuin lopulliselle verotilille, eivät ole velvollisia ilmoittamaan tällaisista osingoista tuloverolakien säännösten nojalla tehtävissä veroilmoituksissa.

b) Keneltäkään ei kanneta muita tämän lain mukaisia veroja edellä a kohdassa tarkoitetuista tuloista.

c) Lopulliselle verotilille kohdennetuista voitoista maksetuista osingoista ei kanneta muita veroja eivätkä ne ole osa kenenkään verotettavia tuloja eikä kukaan voi vaatia hyvitystä tai palautusta tällaisista voitoista maksetuista välittömistä tai välillisistä veroista […]”

(32) Tuloverolain 68 §:stä seuraa käytännössä, että kun voitot jaetaan osinkoina, niitä ei veroteta enempää osakkaiden tasolla. On syytä huomata, ettei osinkojen saajilla myöskään ole velvollisuutta ilmoittaa tällaisia osinkoja.

2.1.8 *Varustamojen osakkeisiin liittyvien pääomavoittojen verovapautus*

(33) Organisaatiot, joilla on omistusoikeuksia meriliikenteen harjoittajissa, ja niiden osakkaat eivät maksa tuloveroa näiden omistusoikeuksien siirrosta syntyvistä pääomavoitoista, mikäli sen yrityksen toiminta, jossa omistusoikeudet ovat, rajoittuu laivaliikenteeseen ([32]). Tätä vapautusta sovelletaan koko omistusketjuun ([33]).

(34) Tuloverolaissa määrätään tietyt pääomavoitot verotettaviksi. Nämä yksilöidään tyhjentävästi tuloverolain 5 §:n 1 momentissa, ja ne ovat periaatteessa kiinteää omaisuutta, arvopapereita ja kumppanuuksia koskevista liiketoimista syntyviä pääomavoittoja. Verotettavat pääomavoitot lasketaan yhteen verovelvollisen muiden tulojen kanssa, ja niistä kannetaan yritysten osalta kiinteämääräinen 35 prosentin vero.

(35) Tuloverolain 12 §:n 1 momentin c kohdan ii alakohdassa säädetään muualla kuin Maltassa asuvien henkilöiden verovapautuksesta. Erityisesti muun kuin kiinteistöyhtiön osakkeiden tai arvopaperien siirrosta muualla kuin Maltassa asuvalle henkilölle kertyvät tai hänelle aiheutuvat voitot tai tuotot on vapautettu verosta, mikäli voiton tosiasiallinen omistaja ei asu Maltassa eikä ole sellaisen henkilön tai henkilöiden omistama tai määräysvallassa, joiden tavanomainen asuinpaikka on Maltassa.

([29]) Veroasetusten 3 §:n 4 momentti.
([30]) Veroasetusten 3 §:n 1 momentin b kohta.
([31]) Veroasetusten 3 §:n 1 momentin b kohta.
([32]) Veroasetusten 3 §:n 1 momentin c kohta.
([33]) Veroasetusten 3 §:n 3 momentti.

2.1.9 *Varustamojen tai tonnistoveron alaisten alusten rahoittamiseen liittyvien korkojen tai muiden tulojen verovapautus*

(36) Kauppamerenkulkulaissa säädetään, että Maltan tai jonkin toisen valtion lipun alle rekisteröidyn aluksen tai alusten omistuksen, liikennöinnin, hallinnoinnin ja johdon sekä kaikkien tähän liittyvien rahoitusta ja turvallisuutta koskevien sekä kaupallisten toimien suorittamisen lisäksi ([34]) organisaatio katsotaan meriliikenteen harjoittajaksi, jos sen pääasiallisena tavoitteena – ja mikäli se saa toimiluvan merenkulkualan pääjohtajalta – on pääoman hankkiminen lainojen, takausten antamisen tai yrityksen arvopaperien liikkeeseen laskemisen avulla kyseiselle meriliikenteen harjoittajalle tai muille samaan konserniin kuuluville meriliikenteen harjoittajille ([35]) tai sellaisten merenkulkualan muiden toimien suorittamiseksi, jotka ministeri voi viranomaisen neuvosta ajoittain määrätä asetuksilla katsottavan edellä esitettyä tarkoitusta palveleviksi ([36]).

(37) Veroasetusten 3 §:n 2 momentin mukaan kauppamerenkulkulain 84Z §:n 1 momentin mukaisten toimiluvan saaneiden meriliikenteen harjoittajien toiminnan tai tonnistoveron alaisen aluksen rahoittamiseen liittyvistä koroista tai muista tuloista ei makseta tuloverolain mukaista veroa. Kyseisen säännöksen mukaan tätä vapautusta sovelletaan vain Maltalle sijoittautuneisiin toimiluvan saaneisiin pankkeihin ja luotto- tai rahoituslaitoksiin ja se myönnetään vain toimivaltaisille viranomaisille esitetystä nimenomaisesta pyynnöstä.

(38) Rahoituslaitosten alusten omistajille sekä alusten liikennöitsijöille, johtajille tai hallinnoijille myöntämät lainat ja takaukset voidaan näin ollen mahdollisesti vapauttaa tuloverolain mukaisesta tuloverosta kyseisten toimintojen tuottamien voittojen osalta ([37]).

(39) Maltan viranomaiset ovat vahvistaneet, että Maltan liityttyä Euroopan unionin jäseneksi toimilupia ei ole myönnetty muille kuin sellaisille organisaatioille, jotka harjoittavat *aluksen tai alusten omistusta, liikennöintiä (vuokrasopimuksen nojalla tai muutoin), hallinnointia ja johtamista*, eikä mikään kauppamerenkulkulain 84Z §:n 1 momentissa tarkoitettu pankki tai luotto- tai rahoituslaitos ole hyödyntänyt tällaista etua.

2.1.10 *Vapautus asiakirjoista ja siirroista perittävästä verosta*

(40) Asiakirjoista ja siirroista perittävää leimaveroa koskevaa lakia (Duty on Documents and Transfers Act, jäljempänä 'leimaverolaki') ([38]) sovelletaan jälkimarkkinakelpoisten arvopaperien, kiinteän omaisuuden, huutokauppamyyntien ja vakuutussopimusten siirtoihin. Jälkimarkkinakelpoiset arvopaperit määritellään "osakepääoman omistukseksi tietyssä yhtiössä ja kyseistä yhtiötä edustaviksi asiakirjoiksi" ([39]).

(41) Verotusasetuksissa ([40]) säädetään, että leimaveroa ei makseta i) kauppamerenkulkulain mukaisen tonnistoveron alaisen aluksen rekisteröinnistä, ii) toimiluvan saaneen meriliikenteen harjoittajan arvopapereiden tai omistusoikeuksien liikkeeseenlaskusta tai merkinnästä, iii) toimiluvan saaneen meriliikenteen harjoittajan arvopapereiden tai omistusoikeuksien ostosta, siirrosta tai luovutuksesta, iv) tonnistoveron alaisen aluksen myynnistä tai siirrosta, v) alusta tai meriliikenteen harjoittajia koskevien tai niihin liittyvien kiinnitysten kirjaamisesta, siirrosta tai kuolettamisesta, vi) alusta koskevien oikeuksien ja etujen luovutuksesta tai siihen liittyvien velvoitteiden vastattavaksi ottamisesta.

(42) Asiakirjoista ja siirroista perittävällä leimaverolla ([41]) kannetaan arvopaperitransaktioista vero, jonka suuruus on kaksi euroa jokaista sataa euroa kohden vastikkeen arvosta tai jälkimarkkinakelpoisen arvopaperin reaaliarvosta sen mukaan, kumpi on suurempi.

(43) Leimaveroa ei kuitenkaan kanneta transaktioista, jotka koskevat sellaisen yhtiön arvopapereita, jossa yli puolet kantaosakkeista, äänioikeuksista ja voitonjakoon oikeuttavista oikeuksista on muualla kuin Maltassa asuvien henkilöiden omistuksessa, eivätkä ne ole Maltassa asuvien henkilöiden omistuksessa tai suorassa tai epäsuorassa määräysvallassa, mikäli yrityksen liiketaloudelliset intressit ovat pääosin muualla kuin Maltassa ([42]).

(44) Myös konsernin rakenneuudistuksen yhteydessä suoritettavat konsernin sisäiset siirrot on yleensä vapautettu maksuista ([43]). Lisäksi on säädetty lukuisista muista vapautuksista, jotka koskevat useimmiten erilaisia oikeushenkilöitä, joilla on huomattavia kansainvälisiä intressejä, mutta myös muita tilanteita, kuten yhteissijoitusyrityksiä.

([34]) Kauppamerenkulkulain 84Z §:n 1 momentin a–c kohta.
([35]) Kauppamerenkulkulain 84Z §:n 1 momentin d kohta.
([36]) Kauppamerenkulkulain 84Z §:n 1 momentin e kohta.
([37]) Kauppamerenkulkulain 84Z §:n 1 momentin d kohta ja verotusasetusten 3 §:n 2 momentti.
([38]) Leimaverolaki, 364 luku, Maltan virallinen lehti, 25.11.1992.
([39]) Leimaverolain 2 §.
([40]) Veroasetusten 5 §.
([41]) Leimaverolain 42 §:n 1 momentti.
([42]) Leimaverolain 47 §:n 3 ja 4 momentti.
([43]) Leimaverolain 42 §:n 1 momentin b kohta.

3. SYYT VIRALLISEN TUTKINTAMENETTELYN ALOITTAMISEEN

(45) Aloittamispäätöksessä ilmaistiin epäilyksiä 2.1–2.8 jaksossa kuvailtujen toimenpiteiden soveltuvuudesta sisämarkkinoille ja erityisesti meriliikenteen suuntaviivoihin ([44]).

(46) Komissio esitti tonnistoverotoimenpiteistä seuraavat epäilykset:

a) Meriliikenteen suuntaviivoissa rajoitetaan tonnistoveron soveltaminen meriliikenteeseen käytettäviin aluksiin, ja meriliikenne määritellään *matkustajien tai tavaroiden kuljettamiseksi meritse* ([45]). Tätä määritelmää ei kuitenkaan ilmeisesti ole otettu huomioon kauppamerenkulkulaissa. Lisäksi Maltan järjestelmässä ministerillä on harkintavalta poiketa kauppamerenkulkulain laajoista vaatimuksista. Komissio katsoi, että tonnistoveroa ei pitäisi voida soveltaa meriliikennetoimintaan osallistumattomista aluksista saataviin tuloihin. Tässä yhteydessä komissio katsoi, että kalastusalukset, ponttonit, proomut, huviveneet, risteilyalukset ja öljynporauslautat näyttivät olevan oikeutettuja kuulumaan Maltan tonnistoverojärjestelmään, mutta epäili, oliko tämä oikeutettua.

b) Huoltoaluksia, hinaajia ja ruoppausaluksia koskevien selvien säännösten puute antoi komissiolle lisää aihetta epäillä, oliko meriliikenteen suuntaviivoissa vahvistettujen sääntöjen noudattaminen varmistettu.

c) Alusten myynnistä saatavien pääomavoittojen osalta komissio suhtautuu epäillen siihen, rajoittuivatko verovapautuksen alaiset liiketoimet meriliikenteen harjoittajien sinä aikana ostamiin ja myymiin aluksiin, jona niihin sovellettiin tonnistoveroa.

d) Komissio katsoi, että liitännäistoimien tukikelpoisuutta koskevien selvien rajoitusten puute saattaa johtaa sisämarkkinoille soveltumattoman tuen myöntämiseen erityisesti silloin, kun on kyse tiettyjen tavaroiden myynnistä risteilyaluksilla.

e) Tukikelpoiseen toimintaan selvästi osallistuvien alusten osalta komissio katsoi, että veroetuuksia ei pitäisi laajentaa koskemaan kaikkia näissä aluksissa jollain tavoin osallisena olevia markkinatoimijoita. Alusten vuokraajien, jotka eivät harjoita omaa meriliikennetoimintaa, ei pitäisi hyötyä tonnistoverosta. Lisäksi komissio suhtautui epäillen siihen, että määräaikaiset vuokraajat ja vastaavat yritykset saattoivat rajoituksetta hyötyä tonnistoverosta.

f) Komissio epäili, oliko veron taso kaikissa tapauksissa linjassa sen kanssa, mitä komissio on aiemmin hyväksynyt muiden jäsenvaltioiden osalta.

g) Komissio ilmaisi epäilyksiä siitä, olivatko yhteyttä lippuun koskevat vaatimukset sekä erottelutoimenpiteet riittäviä.

h) Komissio kyseenalaisti varustamojen osakkeista saatavien osinkojen verokohtelun.

i) Komissio piti myös kyseenalaisena, soveltuiko varustamojen osakkeisiin liittyvien pääomavoittojen verovapautus sisämarkkinoille.

j) Komissio piti kyseenalaisena, soveltuivatko aluksia koskevat poikkeukset leimaverolaista sisämarkkinoille. Nämä poikkeukset vaikuttavat mahdollisesti hyödyttävän talouden toimijoita, jotka eivät välttämättä ole aitoja varustamoja (muun muassa osakkaita).

k) Lisäksi komissio katsoi, että alusten myynnistä ja varustamojen rahoituksesta saatavien tuottojen vapautus tuloverosta ei ollut meriliikenteen suuntaviivojen mukainen.

4. MALTAN HUOMAUTUKSET JA SITOUMUKSET

4.1 Johdanto

(47) Malta korostaa, että se on aina soveltanut tonnistoveroa pyrkien noudattamaan tasapuolista kilpailua ja meriliikenteen suuntaviivoja.

([44]) Komission tiedonanto K(2004) 43 – Yhteisön suuntaviivat meriliikenteen valtiontuelle (EUVL C 13, 17.1.2004, s. 3).

([45]) Meriliikenteen suuntaviivoissa viitataan selväsanaisesti meriliikenteen määritelmään, joka on esitetty palvelujen tarjoamisen vapauden periaatteen soveltamisesta jäsenvaltioiden väliseen meriliikenteeseen sekä jäsenvaltioiden ja kolmansien maiden väliseen meriliikenteeseen 22 päivänä joulukuuta 1986 annetussa neuvoston asetuksessa (ETY) N:o 4055/86 (EYVL L 378, 31.12.1986, s. 1) ja palvelujen tarjoamisen vapauden periaatteen soveltamisesta meriliikenteeseen jäsenvaltioissa (meriliikenteen kabotaasi) 7 päivänä joulukuuta 1992 annetussa neuvoston asetuksessa (ETY) N:o 3577/92, (EYVL L 364, 12.12.1992, s. 7).

(48) Käytännössä Maltan järjestelmä on aina rajoittunut koskemaan aluksia, jotka komissio on tunnustanut tonnistoveroon oikeutetuiksi (pääosin kansainvälistä tavaroiden ja matkustajien kuljetusta harjoittavia aluksia). Liitännäispalvelut, kuten rahoitus- ja välityspalvelut, eivät ole hyötyneet tonnistoverosta.

(49) Vuoden 2015 joulukuun lopussa Maltan lipun alle rekisteröityjen alusten bruttovetoisuus oli 66,2 miljoonaa tonnia (yli 3 000 tonnia). Maltan lipun alla purjehtiva laivasto on Maltan merenkulkutoiminnan keskeinen ja maan koko merenkulkualan taloudellisen kannattavuuden kannalta ratkaisevan tärkeä osatekijä, varsinkin kun otetaan huomioon Maltan asema pienenä saarena unionin reuna-alueella sekä merenkulkualan tuottamat kerrannaisvaikutukset Maltan talouteen.

(50) Tätä olisi verrattava Maltan tonnistoverojärjestelmän piiriin kuuluviin aluksiin, joita oli vuoden 2015 lopussa 462 ja joiden kokonaisvetoisuus oli 10,4 miljoonaa bruttotonnia.

(51) Nämä Maltan tonnistoverojärjestelmästä hyötyvät alukset purjehtivat Maltan lipun alla lukuun ottamatta kahta Norjan lipun alla purjehtivaa alusta. Mitään kyseisistä aluksista ei anneta vuokralle kolmansille osapuolille ilman miehistöä tai vuokrata määräaikaisesti tai matkaperusteisesti.

(52) Maltan aluevesillä kaupallisesti liikennöitävät alukset eivät hyödy Maltan tonnistoverojärjestelmästä. Ne harjoittavat pääosin polttoainetäydennyksen kaltaisia satamatoimintoja, kuljetuksia ja turistiristeilyjä ja työllistävät monia maltalaisia merenkulkijoita.

(53) On erotettava toisistaan alukset, joita liikennöidään kaupallisesti matkailijoiden/rahdin kuljetuksissa Maltan aluevesillä, ja kansainväliseen kauppaan osallistuvat alukset. Vain viimeksi mainittuihin aluksiin voidaan soveltaa Maltan tonnistoverojärjestelmää.

4.2 **Tonnistoverojärjestelmä**

4.2.1 *Alukset, joihin voidaan soveltaa tonnistoveroa*

4.2.1.1 Yleiset huomautukset

(54) Kauppamerenkulkulain ensimmäisen liitteen mukaan tonnistoveroa maksetaan kaikista Maltaan rekisteröidyistä aluksista, kalastusalukset ja huvialukset mukaan luettuna.

(55) Malta korostaa kuitenkin, että kaikkia alustyyppejä ei voida hyväksyä tonnistoverojärjestelmästä hyötyviksi ”tonnistoveron alaisiksi aluksiksi”. Tällaisia aluksia ovat esimerkiksi kalastusalukset ja huvialukset. Myöskään toimiluvan saanut meriliikenteen harjoittaja, joka omistaa, liikennöi tai hallinnoi tällaisia aluksia, ei ole oikeutettu hyötymään tonnistoverojärjestelmästä tällaisista aluksista saamiensa voittojen osalta.

(56) Alusten, jotka eivät harjoita laivaliikennettä, kuten kalastusalusten ja huvialusten, edellytetään maksavan Maltassa tuloveroa verotettavista tuloistaan vetoisuuteen perustuvien rekisteröintimaksujen ja vuosittaisten maksujen lisäksi, jotka on maksettava kauppamerenkulkulain nojalla. Myös viimeksi mainittuihin maksuihin ja veroihin viitataan Maltassa ”tonnistoverona”, mutta vain Maltan aiemmin ”tonnistoveron alaisiksi aluksiksi” kutsumien alusten täytyy maksaa tonnistoverojärjestelmän mukaista tonnistoveroa tuloverolain mukaisen tuloveron sijasta.

(57) Veroasetuksissa säädetään tuloveroa koskevasta vapautuksesta vain ”laivaliikenteestä” saatujen tulojen osalta. Vuoden 2012 sisäisissä menettelysäännöissä luetellaan joukko aluksia, joihin ei voida soveltaa tonnistoveroa tavanomaisen tuloveron sijasta, koska näistä aluksista saatuja tuloja ei katsota ”laivaliikenteestä” saaduiksi tuloiksi. Erityisesti kalastusalukset, huviveneet, kiinteät offshore-laitteistot, kuten öljynporauslautat, joita ei käytetä merikuljetuksiin, muut kuin valtamerihinaajat, muut kuin itseliikkuvat uivat nosturit sekä alukset, joiden päätarkoituksena on tarjota uhkapelejä ja/tai toimia kasinoina, eivät hyödy tonnistoverojärjestelmästä. Myöskään liikkuvat lautat ja ponttonit eivät ole oikeutettuja vapautukseen yleisestä tuloverosta. Kaikki nämä alukset maksavat vain rekisteröintimaksun ja niiden vetoisuuteen perustuvan vuotuisen maksun, joihin viitataan ”tonnistoverona” mutta joka ei vapauta niitä yleisestä tuloverosta.

(58) Malta toteaa huomautuksissaan, että väärinkäsitysten välttämiseksi kalastusalusten ja muiden tonnistoveron alaisuuteen kuulumattomien alusten maksamia rekisteröinti- ja vuosittaisia maksuja ei tulevaisuudessa kutsuta ”tonnistoveroksi”.

(59) Asiasta vastaavan ministerin harkintavalta hyväksyä vetoisuudeltaan alle 1 000 nettotonnin aluksia ei merkitse sitä, että aluksiin, jotka eivät harjoita laivaliikennettä, voitaisiin soveltaa tonnistoveroa. Kyseinen harkintavalta ei poista sitä edellytystä, että aluksen on osallistuttava kansainväliseen tavaroiden tai matkustajien kuljetukseen.

(60) Selvyyden vuoksi kauppamerenkulkulain 85A §:n 1 momentti muotoillaan uudelleen seuraavasti: ”Ministeri voi valtiovarainministerin suostumuksella ja näiden säännösten mukaisesti asianmukaisiksi katsottavissa olosuhteissa julistaa tonnistoveron alaiseksi alukseksi minkä tahansa laivaliikennettä harjoittavan aluksen sen nettovetoisuuteen katsomatta”.

(61) Vain taulukossa 2 mainittuja alusluokkia on hyväksytty Maltan tonnistoverojärjestelmän piiriin (ja vapautettu samalla yleisestä tuloverosta). Taulukossa 2 esitetään myös laivaston koostumus vuonna 2015.

Taulukko 2

Alustyyppi	Tonnistoveron alaisten alusten kokonaismäärä (Joulukuu 2015)
proomut	7
irtolastialukset	113
autonkuljetusalukset	5
sementinkuljetusalukset	2
kaupalliset huvialukset ([1])	29
konttialukset	12
yleiset lastialukset	120
matkustaja-alus	24
roll-on/roll-off (ro-ro-alukset)	5
huoltoalukset ([2])	3
säiliöalukset	155
hinaajat	2
YHTEENSÄ	**477**

([1]) Huoltoalukset voidaan jakaa kahteen tyyppiin niiden suorittamien toimintojen mukaan: i) huoltoalukset, joita käytetään tarvikkeiden ja laitteiden kuljetukseen offshore-laitteistoille, ja ii) kuljetusalukset, joita käytetään offshore-laitteistojen miehistön kuljetuksiin, tai molempien luokkien yhdistelmät. http://www.transport.gov.mt/superyacht-registration/commercial-yacht-code

([2]) Ilman miehistöä vuokralle annettavat alukset rekisteröidään Maltassa, mutta ne voivat purjehtia muun lipun alla. Ainoat tonnistoverosta hyötyvät alukset, jotka eivät purjehdi Maltan lipun alla, on liputettu EU:n/ETA:n jäsenvaltioihin.

(62) Malta on vahvistanut, että 100 prosenttia yleistä tuloveroa koskevasta vapautuksesta hyötyvistä aluksista, jäljempänä ’Maltan tonnistoveron alainen laivasto’, on liputettu/rekisteröity EU:n/ETA:n jäsenvaltioihin ([46]) eikä tonnistoveron alaiseen laivastoon ole kuulunut yhtään muualle kuin EU:n/ETA:n jäsenvaltioihin liputettua alusta vuoden 2004 jälkeen.

(63) Maltan tonnistoveron alainen laivasto oli vuoden 2015 lopussa vetoisuudeltaan noin 10,4 miljoonaa bruttotonnia, mikä on alle 20 prosenttia Maltaan rekisteröidyistä aluksista.

([46]) Ilman miehistöä vuokralle annettavat alukset rekisteröidään Maltassa, mutta ne voivat purjehtia muun lipun alla. Ainoat tonnistoverosta hyötyvät alukset, jotka eivät purjehdi Maltan lipun alla, on liputettu EU:n/ETA:n jäsenvaltioihin.

(64) Malta on sitoutunut rajoittamaan jatkossakin tonnistoverojärjestelmän soveltamisen aluksiin, jotka harjoittavat tavaroiden tai matkustajien kansainvälisiä merikuljetuksia tai tiettyjä muita laivaliikenteen toimintoja, jotka komissio on hyväksynyt meriliikenteen suuntaviivojen nojalla kelpoisiksi tonnistoverotarkoituksiin muiden jäsenvaltioiden hakemuksesta.

(65) Lisäksi Malta täsmentää, että järjestelmän mukaisesta tonnistoverosta voivat hyötyä vain aidot meriliikenteen harjoittajat, erityisesti sellaiset organisaatiot, jotka ovat ottaneet vastattavakseen riskit ja vastuut, jotka liittyvät i) meriliikenteen suuntaviivoissa määriteltyjä merikuljetuksia suorittavan aluksen toimintaan ([47]) (kuten tekniseen ja miehistöhallintoon liittyvät vastuut) tai ii) meriliikenteen suuntaviivoissa määriteltyjen merikuljetusten suorittamiseen (mukaan lukien miehistöineen vuokratut alukset tietyin edellytyksin ([48])).

4.2.1.2 Tonnistoveron soveltaminen proomuihin

(66) Proomut, jotka eivät harjoita ”kansainvälisiä tavarakuljetuksia”, eivät ole oikeutettuja kuulumaan Maltan tonnistoverojärjestelmään riippumatta siitä, ovatko ne itseliikkuvia vai eivät. Proomut, jotka on suunniteltu ja joita tavallisesti käytetään merenkulkuun avomerellä ja jotka myös suorittavat kansainvälisiä merikuljetuksia, voivat kuulua Maltan tonnistoverojärjestelmän piiriin. Tätä pidetään välttämättömänä sellaisen rahdin osalta, jota ei voida kuljettaa tavanomaisilla aluksilla.

(67) Energia-ala käyttää proomuja ankkureiden, putkien ja ketjujen kaltaisten osien, joita ei voida kuljettaa tavanomaisilla aluksilla, kuljetukseen. Uusien poraus- ja tuotantolauttojen moduuleja ja porauslaitteita kuljetetaan myös proomuilla. Muilla proomuilla kuljetetaan laitteita johtojen laskemiseksi syviin vesiin tai hyvin suuren kapasiteetin nostureita ja nostopuomeja. Moottorittomia proomuja käytetään myös voimalaitosten hiilentoimituksiin.

4.2.1.3 Tonnistoveron soveltaminen risteilyaluksiin

(68) Risteilyalukset (matkustaja-alukset) voivat kuulua Maltan tonnistoverojärjestelmän piiriin, Malta korosti, että Kypros, Tanska, Ranska, Saksa, Irlanti, Italia, Alankomaat, Norja ja Yhdistynyt kuningaskunta pitävät risteilyaluksia aluksina, joihin voidaan soveltaa tonnistoveroa, mikäli tällaisia aluksia ei käytetä pääasiassa uhkapeli-/kasinotarkoituksiin tai vastaaviin muihin kuin laivaliikenteeseen liittyviin tarkoituksiin.

(69) Tämä sektori hyödyttää suuresti unionin merenkulkuklusteria ja tuottaa runsaasti lisäarvoa huomattavan monille jäsenvaltioille. Alaan kohdistuu aggressiivista kansainvälistä kilpailua, ja se työllistää huomattavan määrän ammattitaitoisia ja erikoistuneita työntekijöitä.

4.2.1.4 Tonnistoveron soveltaminen kaupallisiin huvialuksiin

(70) Kansainvälisiin matkustajakuljetuksiin käytettävät kaupalliset huvialukset voivat kuulua tonnistoverojärjestelmän piiriin, mikäli ne on rekisteröity kaupallisina huvialuksina Maltassa. Niiden on harjoitettava enintään 12 matkustajan kaupallisia kuljetuksia ([49]) ja täytettävä tiukat turvallisuutta ja toimintaa koskevat vaatimukset. Huvialusten, jotka on sertifioitu kaupallisiksi huvialuksiksi, katsotaan vastaavan pieniä matkustaja-aluksia, koska ne voivat purjehtia kansainvälisillä vesillä. Maltan kaupallisia huvialuksia koskevissa säännöissä ([50]) asetetaan tekniset vaatimukset, jotka näiden kaupallisten huvialusten on täytettävä, jotta ne voidaan katsoa tonnistoveron alaisiksi aluksiksi. Nämä vaatimukset vastaavat SOLAS- ja Marpol-yleissopimusten kaltaisiin kansainvälisiin yleissopimuksiin sisältyviä kauppa-alusten rakennetta ja toimintaa sääntteleviä vaatimuksia ([51]). Muut kaupallisiin huvialuksiin sovellettavista kelpoisuusperusteista ovat samat kuin muiden alustyyppien kohdalla.

(71) Näiden kaupallisten huvialusten omistajat tekevät kolmansien osapuolten suorittamaa alusten hallinnointia koskevia sopimuksia huvialusten hallinnointiyritysten kanssa. Veroasetusten nojalla sekä omistajat että hallinnointiyritykset voivat kuulua tonnistoverojärjestelmän piiriin. Tähän mennessä ei ole ollut tapauksia, joissa sekä kauppamerenkulkulain mukaisesti rekisteröidyn kaupallisen huvialuksen omistaja että sen hallinnointiyritys olisivat hyötyneet järjestelmästä.

([47]) Meriliikenteen suuntaviivojen 2 jakso.
([48]) Ks. johdanto-osan 100–101 kappale.
([49]) Kaikki alukset, jotka kuljettavat enemmän kuin 12 matkustajaa, määritellään matkustaja-aluksiksi ihmishengen turvallisuudesta merellä tehdyn kansainvälisen yleissopimuksen (SOLAS) mukaisesti, ja niiden on näin ollen täytettävä sovellettavissa kansainvälisissä yleissopimuksissa määrätyt vaatimukset ja standardit.
([50]) Maltan liikenneviranomaisen kauppamerenkulkuosaston antamat kaupallisia huvialuksia koskevat säännöt: http://www.transport.gov.mt/superyacht-registration/commercial-yacht-code.
([51]) Kaupallisia huvialuksia koskevat säännöt on ilmoitettu Kansainväliselle merenkulkujärjestölle kansainvälisiä yleissopimuksia vastaavana järjestelynä.

(72) Kilpailu kansainvälisellä kaupallisten huvialusten alalla on erittäin kovaa, ja unionin/ETA:n alueelle rekisteröityihin huvialuksiin kohdistuu yhä kovempaa kilpailupainetta ETA:n ulkopuolelle sijoittautuneiden kaupallisten huvialusten liikennöitsijöiden taholta. Kolmannet maat tarjoavat yhteisöverokannustimia huvialusten rekisteröimiseksi niihin.

4.2.1.5 Tonnistoveron soveltaminen hinaajiin ja ruoppausaluksiin

(73) Jos toimiluvan saanut meriliikenteen harjoittaja saa tuloja hinaajista, jotka ovat tonnistoveron alaisia aluksia, järjestö on oikeutettu tonnistoverojärjestelmään vain niiden tulojen osalta, jotka ovat peräisin ”laivaliikenteestä”. Satamien hinaajapalvelut eivät kuulu tonnistoverojärjestelmän piiriin. Hinaajat ovat tukikelpoisia vain, jos on vahvistettu, että suurin osa niiden toiminta-ajasta käytetään kansainvälisiin tavarakuljetuksiin meriliikenteen suuntaviivoissa asetetun 50 prosentin kynnysarvon mukaisesti ([52]).

(74) Vuoden 2012 sisäisissä menettelysäännöissä suljetaan muut kuin valtamerihinaajat tonnistoverojärjestelmän ulkopuolelle ja todetaan selväsanaisesti, että muut kuin säännöissä vahvistetut alukset eivät voi kuulua tonnistoverojärjestelmän piiriin, vaan niiden on täytettävä veroasetuksiin sisältyvät vaatimukset. Luonnoksessa uusiksi kauppamerenkulkua koskeviksi veroasetuksiksi todetaan nimenomaisesti, että hinaajien tai ruoppausalusten on oltava rekisteröityjä johonkin EU:n/ETA:n rekisteriin, jotta ne voivat kuulua tonnistoverojärjestelmän piiriin. Vaikka tätä ei aikaisemmin ilmaistu selväsanaisesti, viimeksi mainittua vaatimusta on aina noudatettu.

(75) Malta on sitoutunut sisällyttämään meriliikenteen suuntaviivojen hinaus- ja ruoppaustoimintaa koskevan tarkan sanamuodon asiaa koskeviin teksteihin.

4.2.1.6 Tonnistoveron soveltaminen huoltoaluksiin

(76) Malta selitti, että tonnistoverojärjestelmän piiriin on kuulunut vain vähän huoltoaluksia. Ne ovat olleet monitoimi-/kappaletavara-aluksia ([53]).

(77) Malta katsoo, että huoltoaluksiin sovelletaan samaa toimintaa koskevaa ja sääntelykehystä kuin (meriliikenteen suuntaviivoissa tarkoitettuja) merikuljetuksia harjoittaviin aluksiin seuraavien seikkojen osalta:

a) tekniset vaatimukset, mukaan lukien kaikki laivan rakennetta, turvallisuutta ja ympäristönsuojelua koskevat merkitykselliset kansainväliset sopimukset ja säännökset, sekä luokittelusäännöt;

b) miehistö: näiden alusten miehitys on myös kauppa-aluksiin sovellettavan kansainvälisen lainsäädännön, erityisesti Kansainvälisen merenkulkujärjestön kansainvälisen merenkulkijoiden koulutusta, pätevyyskirjoja ja vahdinpitoa koskevan yleissopimuksen (STCW-yleissopimus) ja Kansainvälisen työjärjestön merityöyleissopimuksen mukainen; näillä aluksilla työskenteleviin merenkulkijoihin sovelletaan samoja koulutusvaatimuksia ja samoja työ- ja elinoloja kuin perinteisillä kauppa-aluksilla työskenteleviin merenkulkijoihin;

c) oikeudellinen ympäristö: näitä aluksia liikennöiviin alusten omistajiin sovelletaan samoja oikeudellisia rajoitteita turvallisuuden, onnettomuuksia tai pilaantumista koskevan vastuuvelvollisuuden ja kilpailusääntöjen suhteen.

(78) Huoltoaluksiin kohdistuu kilpailupainetta kansainvälisten kilpailijoiden taholta, jotka hyötyvät muun muassa miehistöjen alemmista palkoista, alemmista veroista ja kevyemmistä huolto-ohjelmista.

(79) Lisäksi huoltoalukset edistävät meriliikenteen suuntaviivojen tavoitteiden saavuttamista muiden alusten (kauppa-alusten) tavoin. Ne edistävät osaltaan merenkulkuklusterin kehittymistä ja vaikuttavat myönteisesti työllisyyteen ja merenkulkualan osaamiseen unionissa.

(80) Malta on sitoutunut rajoittamaan tonnistoverojärjestelmään kuuluvat alukset niihin aluksiin, jotka harjoittavat kansainvälisiä tavaroiden tai matkustajien merikuljetuksia meriliikenteen suuntaviivojen mukaisesti.

(81) Malta huomautti, että komissio on jo hyväksynyt kaapelinlasku- ja putkenlaskualukset, tutkimusalukset ja nosturialukset tonnistoveron alaisiksi aluksiksi ([54]).

([52]) Meriliikenteen suuntaviivojen 3.1 jakso.

([53]) Monitoimi- ja kappaletavara-alukset harjoittavat meriliikenteen suuntaviivojen määritelmän mukaisia merikuljetuksia. Kappaletavara-alukset kuljettavat tavaroita, jotka on lastattava yksittäin eikä intermodaalikonteissa.

([54]) Ks. esimerkiksi komission asiassa N 714/2009, ”Alankomaat – Tonnistoverojärjestelmän laajentaminen koskemaan kaapelinlaskualuksia, putkenlaskualuksia, tutkimusaluksia ja nosturialuksia” 27 päivänä huhtikuuta 2010 tekemän päätöksen johdanto-osan 47 kappale, EUVL C 158, 18.6.2010, s. 2.

4.2.2 *Tulot, joihin voidaan soveltaa tonnistoveroa*

4.2.2.1 Meriliikenteen yhteydessä toimitettujen liitännäispalvelujen tukikelpoisuus

(82) ”Liitännäistoimintojen”, joihin viitataan veroasetusten 85 §:n 1 momentissa olevassa ”laivaliikenteen” määritelmässä, on aina tulkittu edellyttävän läheistä yhteyttä kansainvälisten tavaroiden ja matkustajien kuljetusten ja liitännäistoiminnon välillä. Se, katsotaanko tietty toiminto liitännäistoiminnoksi, tutkitaan tapauskohtaisesti.

(83) Määriteltäessä, onko jokin toiminto liitännäistoiminto, otetaan huomioon OECD:n malliverosopimuksen 8 artiklan selitykset, jäljempänä ’selitykset’, ja muun muassa selitysten 4.2 kohta, jonka mukaan kansainvälisen liikenteen kontekstissa liitännäistoiminnoista saadut tulot ovat sellaisista toiminnoista saatavia tuloja, jotka ”antavat vähäisen panoksen suhteessa [alusten liikennöintiin kansainvälisessä liikenteessä] ja liittyvät niin läheisesti tällaiseen liikennöintiin, että niitä ei pitäisi katsoa yrityksen erilliseksi liiketoiminnaksi tai tulolähteeksi”.

(84) Malta korostaa, että matkustajaliikenteeseen sisältyy tavallisesti useita täydentäviä palveluja, jotka sisältyvät matkalipun hintaan. Näitä palveluja ovat muun muassa majoitus- ja ateriapalvelut ja myös muut palvelut, joita matkustaja odottaa saman matkan aikana, kuten alukseen nousemiseen ja siitä poistumiseen liittyvät palvelut. Suurten matkustaja-alusten matkustajat odottavat myös, että tarjolla on elokuvateatteri-, kylpylä-, kampaamo- ja muita vastaavia palveluja. Tällaiset palvelut ja paikalliset retkipalvelut on katsottava laivaliikenteen liitännäispalveluiksi, mikäli ne ovat markkinaehtoisesti ostettuja palvelua. Malta korosti myös, että risteilyaluksilla olevien myymälöiden on lakisääteisesti oltava suljettuina alusten ollessa satamassa.

(85) Matkalippujen myynti on risteilyalusten liikennöitsijöiden ensisijainen tulolähde, ja aluksella tapahtuvasta myynnistä saatavat tulot ovat täydentävä, mutta tärkeä osa matkustajaliikenteen kestävyyden kannalta. Alan raporteissa arvioidaan, että suurin osa risteilyalusten tuloista (60 prosenttia tai enemmän) on peräisin lipunmyynnistä.

(86) Vuoden 2012 sisäisissä menettelysäännöissä suljetaan nimenomaisesti tonnistoverojärjestelmän ulkopuolelle alukset, joiden päätarkoituksena on tarjota tavallisesti maissa tarjottavia tavaroita tai palveluja (esimerkiksi uivat hotellit, valintamyymälät tai ravintolat), sekä uivat tai risteilykasinot. Niistä 26 matkustaja-aluksesta, jotka ovat hyötyneet tonnistoverojärjestelmästä, 17:llä ei tarjota kasinopalveluja tai myydä ylellisyystuotteita.

(87) Malta on antanut sitoumuksen siitä, että uusien kauppamerenkulun verotussääntöjen tultua voimaan useat toiminnot, jotka saattavat kilpailla maissa toimivien yritysten kanssa eivätkä siten ole oikeutettuja kuulumaan tonnistoverojärjestelmään, suljetaan nimenomaisesti sen ulkopuolelle. Näihin toimintoihin kuuluu sellaisten tavaroiden tai palvelujen aluksella tapahtuva myynti, joita ei tavallisesti tarjota matkustajille; tällaisia tavaroita ja palveluja ovat esimerkiksi autot, kodinkoneet tai karja tai laivalomat, joiden ajan alukset pysyvät ankkuroituina ja joihin ei sisälly merikuljetusosaa.

(88) Lisäksi Malta on antanut sitoumuksen rajoittaa liitännäistoiminnoista saatavien tulojen osuuden enintään 50 prosenttiin kunkin aluksen bruttotuloista. Veroviranomaiset tarkastavat enimmäisosuuden noudattamisen konsernin kunkin aluksen tasolla.

(89) Rajoitettuja liitännäistoimintoja, jotka voivat hyötyä tonnistoverosta, tulevat olemaan muun muassa:

”a) matkustajien tai rahdin kuljetus muulla tavoin kuin toimiluvan saaneen meriliikenteen harjoittajan liikennöimällä tonnistoveron alaisella aluksella, jos

i) asiakkaan kanssa on tehty yksi sopimus matkasta, joka sisältää tonnistoveron alaisella aluksella suoritettavan osuuden; ja

ii) toimiluvan saanut meriliikenteen harjoittaja ostaa tai hankkii matkan loppuosan kuljetuksen tavalla, jota olisi käytetty kahden itsenäisen yrityksen välillä;

b) matkustaja-aluksilla matkustajille normaalisti tarjottava myynti ja palvelut, kuten seuraavat:

i) alkoholijuomien, hajuvesien ja tupakan myynti;

ii) valuutanvaihto henkilökohtaista kulutusta varten;

iii) terveys-, kauneudenhoito-, kylpylä- ja hyvinvointipalvelut;

c) matkustajien tai rahdin kuljetukseen suorasti liittyvät hallinto- ja vakuutuspalvelut myös tonnistoveron alaisella aluksella suoritettavan osuuden sisältävää matkaa koskevan yhden sopimuksen nojalla;

d) lomapalvelut, jotka on myyty asiakkaalle yhdellä sopimuksella, jos

i) osa lomasta on matka toimiluvan saaneen meriliikenteen harjoittajan liikennöimällä tonnistoveron alaisella aluksella ja loppuosa toteutetaan maalla, jäljempänä 'maalla toteutettava osa';

ii) toimiluvan saanut meriliikenteen harjoittaja ostaa tai hankkii maalla toteutettavan osuuden markkinaehtoisesti;

e) toimiluvan saaneen meriliikenteen harjoittajan liikennöimällä tonnistoveron alaisella aluksella kuljetetun rahdin lastaaminen ja purkaminen sekä toimiluvan saaneen meriliikenteen harjoittajan suorittama yksinomaan näihin tarkoituksiin käytettävien laitteiden tarjoaminen;

f) toimiluvan saaneen meriliikenteen harjoittajan liikennöimällä tonnistoveron alaisella aluksella kuljetetun rahdin kokoaminen tai jakaminen välittömästi ennen matkaa tai sen jälkeen, jos toiminto ei liity rahtiliikenteeseen;

g) toimiluvan saaneen meriliikenteen harjoittajan liikennöimällä tonnistoveron alaisella aluksella kuljetetun rahdin väliaikainen sijoittaminen laiturialueelle, jos toiminto ei ole osa pitkäaikaista varastointia;

h) konttien vuokraaminen tai tarjoaminen asiakkaille toimiluvan saaneen meriliikenteen harjoittjan liikennöimällä tonnistoveron alaisella aluksella kuljetettavia tavaroita varten;

i) retkien tarjoaminen toimiluvan saaneen meriliikenteen harjoittajan liikennöimän tonnistoveron alaisen aluksen matkustajille, jos matkustajan hytti säilyy tämän yksinomaisessa käytössä;"

(90) Lisäksi rajoitetut liitännäistoiminnot kattavat seuraavat liitännäistulot:

a) mainonta ja markkinointi siltä osin kuin kyseessä on mainostilan myynti tonnistoveron alaisilla aluksilla ja

b) vedonlyönti- tai uhkapelipalvelut, joita normaalisti tarjotaan matkustaja-alusten asiakkaille viihteeksi matkan aikana, sekä sellaisten ylellisyystuotteiden myynti matkustaja-alusten matkustajille, joita tavallisesti tarjotaan tällaisille matkustajille, edellyttäen, että tällaisista toiminnoista saatava liikevaihto on alle 25 prosenttia tonnistoveron alaisen aluksen bruttotuloista.

(91) Vuoden 2012 sisäisten menettelysääntöjen mukaan muut kuin aluskohtaiset liitännäistoiminnot, joihin tällä hetkellä sovelletaan Maltassa tonnistoveroa, ovat i) lipunmyyntitilojen ja matkustajaterminaalien käyttö tonnistoveron alaisen laivaliikenteen yhteydessä, ii) käyttöpääoman tuottama korko tai tuotto, jos tällainen korko/tuotto käytetään toimiluvan saaneen meriliikenteen harjoittajan tai sen laivaliikenteen rahoittamiseen iii) ja/tai tonnistoveron alaisen aluksen ostaminen tai kunnossapito. Tulevassa lainsäädännössä nämä toiminnot hyötyvät edelleen tonnistoverosta otsikon "Euroopan komission tonnistoveroon oikeutetuiksi tunnustamat muut liitännäistoiminnot" alla, mikäli (sekä aluskohtaisista että muista) liitännäistoiminnoista saatavat kokonaisbruttotulot eivät ylitä 50:tä prosenttia tuensaajayhtiön tonnistoveron alaisista tuloista.

(92) Maltan merenkulun ja merenkulkijoiden rekisteriviranomaisen tekemästä katsauksesta, joka kattoi vuodet 2004–2016, kävi ilmi, että kaikki tonnistoverojärjestelmästä hyötyneet toimijat olivat noudattaneet liitännäistoiminnoista saatavia bruttotuloja koskevaa 50 prosentin enimmäisrajaa. Näiden tulojen merkityksen vuoksi erityistä huomiota kiinnitettiin risteilyaluksiin. Suoritetut aluskohtaiset tarkastukset tonnistoverosta hyötyvissä yrityksissä osoittivat, että liitännäistoiminnoista saadut tulot jäivät selvästi alle 50 prosentin raja-arvon. Malta on myöhemmin vahvistanut, että liitännäistulojen 50 prosentin raja-arvoa on noudatettu toukokuusta 2004 lähtien. Malta korosti, että alihankkijoiden tuottoihin ei koskaan ole voitu soveltaa tonnistoveroa.

4.2.2.2 Tonnistoveron soveltaminen yrityksiin, jotka antavat vuokralle tonnistoveroon oikeutettuja aluksia ilman miehistöä

(93) Malta katsoo, että toisin kuin rahoitukselliset vuokralle antajat, alusten omistajat, jotka antavat aluksiaan vuokralle ilman miehistöä, eivät ole merenkulkualan ulkopuolisia toimijoita ja kantavat tietyn vastuun aluksistaan.

(94) Jos alus suorittaa yksinomaan tonnistoveroon oikeutettuja toimintoja ja sitä liikennöi laivan omistaja, aluksesta saataviin tuloihin kokonaisuudessaan sovelletaan tonnistoveroa. Tässä yhteydessä Malta katsoo, että samaa periaatetta olisi noudatettava, kun kyseiset tulot jaetaan laivan omistajan ja liikennöitsijän välillä, mikäli tarvittavat edellytykset (kuten se, että kukin osapuoli maksaa tonnistoveron) täyttyvät. Malta katsoo, että liian ankara lähestymistapa tässä asiassa saattaa johtaa siihen, että alusten omistajat liputtavat aluksensa unionin ulkopuolelle ja unionin varustamojen maksamat alusvuokrat nousevat.

(95) Komission yksiköille toimitettu, ajanjakson 2004–2016 kattava katsaus osoitti, että mitään ilman miehistöä vuokralle annettuja aluksia, jotka aiemmin oli hyväksytty tonnistoverojärjestelmään, ei vuokrattu ilman miehistöä kolmansille osapuolille.

(96) Ilman miehistöä vuokralle annetut alukset muodostavat noin 10 prosenttia Maltan tonnistoverojärjestelmän piiriin kuuluvista aluksista. Nämä vuokraamiset tapahtuivat konsernin sisäisesti ([55]).

(97) Jotta varmistetaan, että tulevaisuudessa pelkkien alusten vuokraajien (mukaan lukien ne, jotka vuokraavat pieniä huviveneitä luonnollisille henkilöille ([56])) ei ole laillisesti mahdollista hyötyä tonnistoverojärjestelmästä, Malta on sitoutunut rajoittamaan tonnistoveroon oikeutetut alusten vuokraamiseen ilman miehistöä liittyvät liiketoimet:

a) konsernin sisäisiin liiketoimiin ([57])

b) aitojen varustamojen lyhytaikaisesta ylikapasiteetista johtuviin liiketoimiin kolmansien osapuolien kanssa, jos vuokra-aika on enintään kolme vuotta ja ilman miehistöä kolmansille osapuolille vuokralle annettu nettovetoisuus on alle 50 prosenttia tonnistoveron alaisen yhtiön/konsernin kokonaistonnistosta; termillä ”lyhytaikainen ylikapasiteetti” tarkoitetaan ainoastaan aluksia, jotka toimiluvan saanut meriliikenteen harjoittaja on hankkinut oman laivaliikenteensä suorittamista varten, eikä se sisällä aluksia, jotka on nimenomaisesti hankittu annettavaksi vuokralle ilman miehistöä.

4.2.2.3 Tonnistoveron soveltaminen kuljetuspalveluihin, jotka toimitetaan muilta yhtiöiltä miehistöineen vuokratuilla aluksilla (aika-/matkaperusteinen vuokraus)

(98) Malta on vahvistanut, että vuoden 2004 jälkeen mikään maltalainen tonnistoveron tuensaaja ei ole harjoittanut määräaikaista vuokrausta tai vastaavaa toimintaa.

(99) Malta korosti kuitenkin, että merenkulun luonne edellyttää, että alusten omistajilla on mahdollisuus tehdä päätöksiä joustavasti ja nopeasti mukautuakseen markkinoiden kehitykseen. Malta korosti, että meriliikenteen suuntaviivoissa ei rajoiteta enimmäisvetoisuutta, jonka organisaatio voi ottaa vuokralle miehistöineen ollakseen oikeutettu meriliikenteen suuntaviivojen mukaiseen tukeen.

(100) Määräaikaisesti vuokrattuun laivastoon sovelletaan Maltan lainsäädännön yleisiä yhteyttä lippuun koskevia vaatimuksia. Yhteyttä lippuun koskeva vaatimus koskee koko tonnistoveron alaista laivastoa ([58]). Kaikki aika-/matkaperusteisesti vuokratut alukset, jotka on hyväksytty Maltan tonnistoverojärjestelmän piiriin toukokuun 2004 jälkeen, purjehtivat ETA-valtioiden lippujen alla.

(101) Malta selvensi, että se edellyttäisi uusilta markkinatoimijoilta, että niiden tonnistoveron alaisesta laivastosta vähintään 25 prosenttia purjehtii jonkin ETA-valtion lipun alla komission Ranskan tonnistoveroa koskevassa asiassa hyväksymän toimintatavan mukaisesti ([59]).

4.2.3 *Yhteyttä lippuun koskevan säännön soveltaminen*

(102) Verotusasetuksissa on sallittu vasta vuodesta 2010 lähtien tonnistoveron soveltaminen muualle kuin ETA:n/EU:n alueelle rekisteröityihin aluksiin johdanto-osan 27 kappaleessa kuvatuin edellytyksin. Tästä syystä ylivoimainen enemmistö Maltan tonnistoveron alaisesta laivastosta (90 prosenttia) purjehtii ETA:n/EU:n lipun alla.

([55]) Konserni määritellään kahdeksi tai useammaksi varustamoksi, joista yli 50 prosenttia on suorasti tai välillisesti samojen henkilöiden omistuksessa ja määräysvallassa sekä kaikissa valvontatilanteissa (omistusosuudesta riippumatta), kuten perustamissopimuksen 54 artiklan 3 kohdan g alakohdan nojalla, konsolidoiduista tilinpäätöksistä 13 päivänä kesäkuuta 1983 annetun neuvoston direktiivin 83/349/ETY 1 artiklassa (EYVL L 193, 18.7.1983, s. 1) ja IFRS 10 -standardissa ”Konsernitilinpäätökset” on määritelty.

([56]) Pienet huvialukset, jotka eivät vastaa alaviitteessä 49 tarkoitettua määritelmää.

([57]) Ks. alaviite 55.

([58]) Lukuun ottamatta ilman miehistöä vuokralle annettuja aluksia.

([59]) Komission päätös (EU) 2015/667, annettu 4 päivänä helmikuuta 2015, valtiontuesta SA.14551 (2013/C), jonka Ranska on pannut täytäntöön aikarahtaajille tonnistoverojärjestelmän mukaisesti myönnetyn tuen ehtojen muuttamisen vuoksi (EUVL L 110, 29.4.2015, s. 15), johdanto-osan 46 kappale.

(103) Malta on sitoutunut edellyttämään, että uusien toimijoiden liikennöimistä tonnistoveron alaisista aluksista vähintään 25 prosenttia on oltava ETA:n lipun alla purjehtivia aluksia ([60]) ja niiden on säilytettävä tämä osuus tai lisättävä sitä meriliikenteen suuntaviivojen 3.1 jakson mukaisesti. Tämän sitoumuksen mukaisesti ETA:n lipun alla purjehtivien alusten keskimääräinen osuus tonnistoveron tuensaajista ei saa pienentyä kolmen vuoden aikana. Poikkeus tästä velvoitteesta myönnetään vain, jos 60 prosenttia tuensaajan liikennöimistä tonnistoveron alaisista aluksista ([61]) purjehtii ETA:n lipun alla. Aina, kun tonnistoveron alaiseen laivastoon lisätään tai siitä poistetaan alus, suoritetaan tarkastus.

(104) Malta on myös antanut sitoumuksen siitä, että strategisen ja kaupallisen johtamisen on kokonaisuudessaan tapahduttava ETA:n alueella.

(105) Alukset, joita ei johdeta kaupallisesti ja strategisesti ETA:n alueelta, hyväksytään ilman miehistöä vuokralle annettuja aluksia lukuun ottamatta tonnistoverojärjestelmään vain, jos ne purjehtivat ETA:n lipun alla, tiettyjen rajoitusten mukaisin edellytyksin ([62]).

4.2.4 *Tonnistoverokannat*

(106) Malta korosti, että sen tonnistoverojärjestelmä perustuu samanlaiseen periaatteeseen kuin komission vuonna 2010 hyväksymä Kyproksen tonnistoverojärjestelmä. Malta kantaa vuotuisen tonnistoveron kiinteänä määränä, joka määräytyy aluksen vetoisuuden mukaan.

(107) Maltassa maksettavan tonnistoveron verokannat vaihtelevat aluksen nettovetoisuuden ja iän mukaan. Taulukossa 3 vertaillaan Maltassa maksettavan tonnistoveron tasoa komission hyväksymiin Kyproksen ja Puolan tonnistoverojärjestelmiin.

(108) Malta korostaa, että jos otettaisiin huomioon vain aluksen vetoisuuden perusteella maksettavan veron muutos ([63]), Maltassa maksettava arvioitu vuosittainen tonnistovero olisi hyvin samanlainen kuin Kyproksessa ja Puolassa maksettava vero:

Taulukko 3

Netto-vetoisuus	Malta	Kypros	Puola
2 500	1 000	830	711
8 000	3 200	2 537	2 046
10 000	3 580	3 158	2 531
15 000	4 280	4 161	3 225
20 000	4 880	5 165	3 918
25 000	5 330	6 169	4 473
30 000	5 780	6 808	4 820
40 000	6 480	8 086	5 513
50 000	7 180	8 816	6 207
60 000	7 680	9 546	6 900

(109) Malta korostaa lisäksi, että taulukon 3 Puolaa koskevassa tonnistoverolaskelmassa oletetaan, että alukset ovat toiminnassa 365 päivää vuodessa. Puolan tonnistoverojärjestelmän piiriin kuuluvat alukset, jotka eivät toimi koko vuotta, ovat oikeutettuja määräsuhteessa laskettavaan alennukseen. Kyproksessa maksettavan tonnistoveron määrää alennetaan 25 prosenttia, jos alus on pois käytöstä vähintään kolmen kuukauden ajan.

([60]) Mukaan lukien vuokralle otetut (miehistöineen tai ilman miehistöä) alukset, mutta pois lukien ilman miehistöä vuokralle annetut alukset.
([61]) Mukaan lukien vuokralle otetut (miehistöineen tai ilman miehistöä) alukset, mutta pois lukien ilman miehistöä vuokralle annetut alukset.
([62]) Ks. tämän päätöksen liitteessä oleva sitoumus 4.
([63]) Yleisimpään ikäluokkaan (10–15 vuotta) kuuluviin aluksiin sovellettava yleinen verokanta.

(110) Malta myöntää alennuksen yleisestä tonnistoverokannasta, jos alus on alle 10 vuotta vanha. Samalla Malta korottaa maksettavaa tonnistoveroa, jos alus on 15 vuotta vanha tai sitä vanhempi. Tämän säännön tarkoituksena on kannustaa alusten omistajia ja liikennöitsijöitä rekisteröimään uudempia (ja siten tehokkaampia ja ympäristöystävällisempiä) aluksia ja saamaan ne luopumaan vanhempien alusten rekisteröimisestä. Koska uudemmat alukset ovat yleensä todennäköisesti turvallisempia, turvatumpia, tehokkaampia ja ympäristöystävällisempiä kuin vanhemmat alukset, tällaisen säännön katsotaan tukevan meriliikenteen suuntaviivojen 2.2 jaksossa esitettyä ensimmäistä tavoitetta eli [edistävän] turvallista, tehokasta, turvattua ja ympäristöystävällistä meriliikennettä. Tällä edistetään myös EU:n hyväksymiä tavoitteita hillitä kasvihuonekaasujen päästöjä vuoteen 2020 mennessä.

(111) Malta esitti, että tonnistoverokannan nousu aluksen ikääntymisen myötä olisi otettava huomioon tarkasteltaessa verokantaa kokonaisuutena. Puolassa ja Kyproksessa sovellettavien, alusten olemiseen poissa käytöstä liittyvien alennusten vuoksi verokannat ovat joka tapauksessa vertailukelpoisia, vaikka otetaan huomioon Maltassa sovellettava alennus. Asianmukaista vertailua varten Malta huomautti, että jos aluksen käyttöaste Puolassa on 75 prosenttia, Maltan ja Puolan välinen vertailu antaa taulukossa 4 esitetyn tuloksen:

Taulukko 4

Netto-vetoisuus	Puola	Malta (aluksen ikä 0–5 v.)	Malta (aluksen ikä 5–10 v.)
2 500	533,25	700	850
8 000	1 535	2 240	2 720
10 000	1 898	2 506	3 043
15 000	2 419	2 996	3 638
20 000	2 939	3 416	4 148
25 000	3 355	3 731	4 530
30 000	3 615	4 046	4 913
40 000	4 135	4 536	5 508
50 000	4 655	5 026	6 103
60 000	5 175	5 376	6 528

(112) Ministerin harkintavallasta, jonka nojalla tämä ”[…] voi asianmukaisiksi katsomissaan olosuhteissa vapauttaa minkä tahansa aluksen tai alusluokan kaikista tai joistakin kyseisten säännösten mukaan maksettavista maksuista”, Malta selitti, että tätä sääntöä sovelletaan ainoastaan vuotuisiin maksuihin ja rekisteröintimaksuihin, joita myös kutsutaan tonnistoveroiksi, ja ainoastaan joustavuuden mahdollistamiseksi tapauksissa, joihin liittyy humanitaarisia ja hyväntekeväisyyteen liittyviä seikkoja. Tätä sääntöä ei ole koskaan sovellettu.

(113) Toisessa valtiossa maksetun tonnistoveron vuoksi myönnetyistä alennuksista Malta selitti, että tämän säännön tarkoituksena on estää kaksinkertainen verotus. Yhteisöä, jolta on kannettu tonnistovero tietystä aluksesta toisessa valtiossa, ei pitäisi velvoittaa maksamaan uudelleen täyttä tonnistoveroa Maltassa. Maltan myöntämä kaksinkertaista tonnistoveroa koskeva huojennusjärjestelmä perustuu tavanomaisen hyvityksen menetelmään, jota sovelletaan myös tuloverotuksen yhteydessä. Malta viittasi komission tätä asiaa koskeviin aiempiin lausumiin, jotka ovat yhdenmukaisia tämän lähestymistavan kanssa ([64]).

(114) Veronhuojennus kaksinkertaisen verotuksen välttämiseksi on rajoitettu aluksesta Maltan ulkopuolella perittävän tosiasiallisen tonnistoveron alempaan arvoon tai 75 prosenttiin ennen hyvityksen myöntämistä maksettavasta Maltan tonnistoverosta. Veronhuojennus myönnetään vain saman toimiluvan saaneen meriliikenteen harjoittajan samasta aluksesta toisessa jäsenvaltiossa maksetusta tonnistoverosta.

([64]) Komission tiedonanto ”Kohti sisämarkkinoita, joilla ei ole veroesteitä”, KOM(2001)582 lopullinen, 23. lokakuuta 2001, ja komission tiedonanto ”Jäsenvaltioiden välittömän verotuksen järjestelmien koordinointi sisämarkkinoilla”, KOM(2006) 823 lopullinen, 19. joulukuuta 2006.

4.2.5 *Erottelutoimenpiteet*

(115) Malta katsoo, että veroasetusten sisältämillä erottelutoimenpiteillä estetään tehokkaasti väärinkäytökset ja seurannaisvaikutukset sellaisiin toimintoihin, jotka eivät voi kuulua tonnistoveron piiriin.

(116) Veroasetuksilla asetetaan toimiluvan saaneelle meriliikenteen harjoittajalle velvoite pitää erillistä kirjanpitoa, jossa erotetaan laivaliikenteestä saadut tulot ja voitot muista tulolähteistä. Lisäksi toimiluvan saaneen meriliikenteen harjoittajan on myös laadittava unionin hyväksymien kansainvälisten tilinpäätösstandardien mukaiset tilinpäätökset ja tarkastutettava ne hyväksytyllä tilintarkastajalla.

(117) Erillisen kirjanpidon laiminlyöminen johtaa automaattisesti siihen, että meriliikenteen harjoittaja menettää oikeuden hyötyä verovapautuksista.

(118) Toimiluvan saaneella meriliikenteen harjoittajalla on velvollisuus rekisteröityä valtiovarainministeriöön, jos se haluaa hyötyä tonnistoverojärjestelmästä.

(119) Tonnistoverojärjestelmästä hyötyvän toimiluvan saaneen meriliikenteen harjoittajan on toimitettava vuosittainen tuloveroilmoitus, jossa on selkeästi eroteltu tonnistoveroon oikeutetut ja muut tulot. Tilanteissa, joissa toimiluvan saaneen meriliikkeen harjoittajan tulot kuuluvat kokonaisuudessaan tonnistoverojärjestelmän piiriin, järjestö voi veroilmoituksen sijasta toimittaa ilmoituksen, jonka jättää tähän oikeutettu toimiluvan saaneesta meriliikenteen harjoittajasta riippumaton henkilö, joka on joko hyväksytty kirjanpitäjä ja tilintarkastaja tai jolla on asianajajan toimilupa. Vääristä ilmoituksista tai näiden velvollisuuksien vakavasta laiminlyönnistä on määrätty ankaria rangaistuksia.

(120) Tuloveron alaisista toiminnoista aiheutuneita tappioita ei voida vähentää maksettavasta tonnistoverosta.

(121) Meriliikenteen harjoittaja ei voi päättää liittyä Maltan tonnistoverojärjestelmään tai erota siitä sen mukaan, onko sillä verotettavia voittoja vai tappioita. Ellei toimiluvan saanut meriliikenteen harjoittaja valitse toisin, se kuuluu tonnistoverojärjestelmän piiriin. Jos meriliikenteen harjoittaja päättää erota järjestelmästä, tämä päätös on peruuttamaton ([65]).

(122) Ei ole mahdollista, että maltalaisen meriliikenteen harjoittajan aluksista osa kuuluisi tonnistoverojärjestelmään ja osa tuloverojärjestelmään ([66]).

(123) Tuloverolain 51 § sisältää laajoja veronkierron vastaisia säännöksiä, joilla pyritään estämään keinotekoiset järjestelyt ja järjestelmät, joilla on tarkoitus saada perusteeton veroetu. Tämä yleinen veronkierron vastainen sääntö on 6 päivänä joulukuuta 2012 aggressiivisesta verosuunnittelusta annetun komission suosituksen mukainen ([67]). Veronkierron vastaisia toimenpiteitä tuetaan rikkomisista määrättävillä ankarilla rangaistuksilla. Tällaisissa tapauksissa rikkoja määrätään maksamaan maksamattoman veron lisäksi korkoa 0,54 prosenttia kuukaudessa (eli 6,48 prosenttia vuodessa) sekä lisäsakkoja, joiden suuruus on jopa 1,5 prosenttia kuukaudessa (eli 18 prosenttia vuodessa) tällaisesta maksamattomasta verosta.

(124) Tuloverolakiin sisältyvät menojen vähennyskelpoisuutta koskevat säännöt edellyttävät suoraa yhteyttä menon ja sen tuottamien tulojen välillä. Tuloverolain 14 §:n 1 momentissa sallitaan menon vähentäminen vain, jos se on kokonaan ja yksinomaan aiheutunut tulon tuottamisesta. Tästä syystä ei ole mahdollista vaatia verosta vapautettujen voittojen (mukaan lukien tonnistoveron alaiset voitot) tuottamisesta aiheutuneiden menojen vähentämistä muun tyyppisistä verotettavista tuloista.

(125) Kaikkien toimiluvan saaneiden meriliikenteen harjoittajien on pidettävä asianmukaisesti ja riittävästi kirjaa tuloistaan ja menoistaan, jotta tulot ja sallitut vähennykset voidaan helposti todentaa.

([65]) Veroasetusten 6 §.
([66]) Veroasetusten 6 §.
([67]) EUVL L 338, 12.12.2012, s. 41.

(126) Malta on sitoutunut edellyttämään, että tonnistoveron tuensaajat toimittavat vuosittain pakolliset ilmoitukset kaikkien valvottavissa olevien muuttujien, kuten alustyypin, aluksella suoritettujen toimintojen, nettovetoisuuden, käyttöpäivien määrän, liputusvaltion, liikennöinnin tyypin ja tuen enimmäismäärän, noudattamisesta.

4.3 **Varustamojen osakkeisiin liittyvien osinkojen verokohtelu**

(127) Malta selitti Maltan yleisen verojärjestelmän toimintaa. Tässä järjestelmässä maltalaisten yhtiöiden osakkailleen maksamia osinkoja ei tarvitse ilmoittaa ([68]) eikä niistä tarvitse maksaa veroa ([69]). Tätä järjestelmää sovelletaan poikkeuksetta kaikkiin aloihin.

4.4 **Alusten myynnistä tai siirrosta aiheutuvien pääomavoittojen verovapautus**

(128) Malta viittasi asiaa koskevaan Maltan lainsäädäntöön, jossa aluksen edellytetään olevan tonnistoveron alainen alus, jotta se voi hyötyä verovapautuksesta ([70]).

(129) Malta selitti myös, että aikaisemmin verosta on vapautettu vain alusten myynti ja niitä koskevat liiketoimet, jotka liittyvät varustamoiden sinä aikana ostamiin ja myymiin tonnistoveron alaisiin aluksiin, jona ne kuuluvat tonnistoverojärjestelmän piiriin. Lisäksi päätös erota tonnistoverojärjestelmästä on Maltassa peruuttamaton.

4.5 **Varustamojen osakkeisiin liittyvien pääomavoittojen verovapautus**

(130) Malta huomautti, että eurooppalaisten rekisterien kilpailukyvyn ja houkuttelevuuden varmistamiseksi verrattuna kolmansien maiden rekistereihin alusten omistajien (eli osakkaiden) olisi voitava nauttia harjoitetun laivaliikenteen hedelmistä.

(131) Tuloverolain 12 §:n 1 momentin c kohdan ii alakohdan mukaan muun kuin kiinteistöyhtiön osakkeiden tai arvopaperien siirrosta muualla kuin Maltassa asuvalle henkilölle kertyvät tai hänelle aiheutuvat voitot tai tuotot on vapautettu verosta, mikäli voiton tosiasiallinen omistaja ei asu Maltassa eikä ole sellaisen henkilön tai henkilöiden omistama tai määräysvallassa, joiden tavanomainen asuinpaikka on Maltassa. Lisäksi tuloverolain 12 §:n 1 momentin u kohdan 1 alakohdan nojalla sovelletaan osakkuuksien verovapautusta, jonka mukaan Maltaan rekisteröidyn yhtiön osakkuudesta tai sen siirrosta saamat tulot tai voitot vapautetaan verosta.

(132) Maltan tekemissä OECD:n malliverosopimuksen 13 artiklan 5 kohdan mukaisissa kaksinkertaista verotusta koskevissa sopimuksissa tällaisten pääomavoittojen verotusoikeus osoitetaan kyseisen henkilön asuinvaltiolle. Malta on tehnyt kaksinkertaista verotusta koskevat sopimukset kaikkien ETA:n jäsenvaltioiden kanssa.

(133) Ainoa Maltan unioniin liittymisen jälkeen suoritettu osakkeidensiirtotransaktio, jossa oli osallisena maltalainen osakas, toteutettiin vuonna 2006. Se liittyi […] osakkeiden siirtoon. Asianomaisen verovapautuksen tuottama hyöty alitti selvästi vähämerkityksisen tuen kynnysarvon ([71]), ja sen muodostaman tuen – teoreettinen – enimmäismäärä oli 1 400 euroa myyntihinnan perusteella siinäkin tapauksessa, että se lasketaan yhteen siihen liittyvän, aluksilla toteutettavia liiketoimia koskevan leimaverovapautuksen tuottaman hyödyn kanssa. Kyseinen osakas ei saanut muuta tukea kyseisellä ajanjaksolla eikä myöskään ole hyötynyt tonnistoverosta ([72]).

(134) Kaikki vuodesta 2004 lähtien muutoin toteutetut osaketransaktiot olisivat hyötyneet tuloverolain 12 §:n 1 momentin c kohdan ii alakohdassa säädetystä muualla kuin Maltassa asuvia henkilöitä koskevasta pääomavoittojen verovapautuksesta.

(135) Malta on sitoutunut poistamaan nykyisen Maltassa asuville henkilöille myönnetyn alakohtaisen verovapautuksen, joka koskee varustamojen osakkeiden myynnistä saatuja pääomavoittoja.

([68]) Tuloverolain 68 §:n 1 momentin a kohta.
([69]) Tuloverolain 68 §:n 1 momentin b kohta.
([70]) Veroasetusten 3 §:n 1 momentin b kohta ja 4 §.
([71]) Komission asetus (EU) N:o 1407/2013, annettu 18 päivänä joulukuuta 2013, Euroopan unionin toiminnasta tehdyn sopimuksen 107 ja 108 artiklan soveltamisesta vähämerkityksiseen tukeen (EUVL L 352, 24.12.2013, s. 1).
([72]) Vain Maltan aluevesillä toimivat varustamot eivät voi hyötyä tonnistoverosta, ks. johdanto-osan 52 kappale.

4.6 **Varustamojen tai tonnistoveron alaisten alusten rahoittamiseen liittyvien korkojen tai muiden tulojen verovapautus**

(136) Veroasetusten 3 §:n 2 momentin mukaan toimiluvan saaneiden meriliikenteen harjoittajien toiminnan tai tonnistoveron alaisen aluksen rahoittamiseen liittyvistä koroista tai muista tuloista ei makseta tuloverolain mukaista veroa. Tätä vapautusta ei myönnetä automaattisesti, vaan pyynnöstä. Malta on vahvistanut, että tällaista vapautusta ei ole koskaan myönnetty millekään yritykselle. Maltan viranomaiset ovat vahvistaneet, että tällaista vapautusta ei ole myönnetty koskaan, ei myöskään Maltan liityttyä Euroopan unioniin, ja että ”mikään yritys ei ole hyödyntänyt tällaista etua”.

(137) Malta on antanut sitoumuksen poistaa veroasetusten 3 §:n 2 momentti.

4.7 **Aluksia koskevien liiketoimien verottomuus**

(138) Malta esitti huomautuksissaan, että veroasetusten säännökset, joiden mukaan tietyistä aluksia koskevista liiketoimista ei kanneta veroa ([73]), ovat luonteeltaan informatiivisia. Niillä ei anneta varustamoille mitään etuutta, koska tällaisista aluksia koskevista liiketoimista ei kanneta veroa leimaverolain nojalla, sillä tällainen vero kannetaan yleensä vain jälkimarkkinakelpoisten arvopaperien, kiinteän omaisuuden, huutokauppamyyntien ja vakuutussopimusten siirroista.

4.8 **Vapautus asiakirjoista ja siirroista perittävästä leimaverosta**

(139) Kuten osakkeiden myynnistä saatujen pääomavoittojen kohdalla, Malta selitti, että veroasetusten 5 §:ssä säädetyllä verovapautuksella ([74]) ei ollut merkittävää vaikutusta vuoden 2004 jälkeisellä ajanjaksolla tonnistoveron alaisten yhtiöiden osakasrakenteen ja leimaverolain yleisten poikkeusten vuoksi.

(140) Leimaverolain 47 §:n 3 momentin d kohdan ja 4 momentin perusteella leimaveroa ei kanneta transaktioista, jotka koskevat sellaisen yhtiön arvopapereita, jossa yli puolet kantaosakkeista, äänioikeuksista ja voitonjakoon oikeuttavista oikeuksista on muualla kuin Maltassa asuvien henkilöiden omistuksessa eivätkä ne ole Maltassa asuvien henkilöiden omistuksessa tai suorassa tai epäsuorassa määräysvallassa, mikäli yhtiön liiketaloudelliset intressit ovat pääosin muualla kuin Maltassa. Konsernin rakenneuudistuksen yhteydessä suoritettavat konsernin sisäiset siirrot sellaisten yritysten välillä, jotka ovat samojen osakkaiden enemmistöomistuksessa ja määräysvallassa, on vapautettu verosta kyseisen lain 42 §:n 1 momentin b kohdan nojalla.

(141) Malta on vahvistanut, että vuoden 2004 jälkeen on toteutettu vain yksi transaktio, joka ei kuulunut johdanto-osan 140 kappaleessa mainitun yleisen leimaverovapautuksen piiriin ja johon liittyi maltalaisen osakkaan omistamia osakkeita. Tämä transaktio ei – veroetuuden osalta – ylittänyt vähämerkityksisen tuen kynnysarvoa siinäkään tapauksessa, että siihen lisättiin pääomaverotusta koskevasta vapautuksesta saatu hyöty ([75]).

(142) Malta on sitoutunut poistamaan veroasetusten 5 §:ssä säädetyn vapautuksen Maltassa asuvien henkilöiden osalta.

4.9 **Sitoumusten voimaantulo**

(143) Malta on sitoutunut saattamaan uudet säännöt, jotka tekisivät tässä päätöksessä käsiteltävistä toimenpiteistä sisämarkkinoille soveltuvia, voimaan kolmen kuukauden kuluessa tämän päätöksen tekopäivämäärästä. Malta on sitoutunut hallinnoimaan tämän päätöksen hyväksymisajankohdasta sitoumusten voimaantuloon asti tonnistoverojärjestelmää ja muita tämän päätöksen kohteena olevia toimenpiteitä siten, ettei niiden perusteella makseta sisämarkkinoille soveltumatonta tukea, joka sitten olisi perittävä takaisin tuensaajilta.

([73]) Veroasetusten 5 §:ssä säädetään, että leimaveroa ei makseta tonnistoveron alaisten alusten siirtojen rekisteröinnistä, aluksia koskevien oikeuksien luovutuksesta eikä kiinnitysten rekisteröinnistä, ks. myös johdanto-osan 40 kappale ja sitä seuraavat kappaleet.

([74]) Vapautus kattaa erityisesti tonnistoveron alaisten alusten, kiinnitysten ja osakkeiden siirron rekisteröinnistä perittävän leimaveron, ks. johdanto-osan 41 kappale.

([75]) Ks. johdanto-osan 133 kappale.

4.10 **Luottamuksensuoja, oikeusvarmuus, voimassa olevan tuen status**

(144) Malta esitti huomautuksissaan, että järjestelmää kohdeltaisiin voimassa olevana tukena ja että Maltalla ja meriliikenteen harjoittajilla on tätä koskeva perusteltu luottamus.

(145) Maltan tonnistoverojärjestelmä ja siihen liittyvät toimenpiteet perustettiin vuonna 1973. Tässä yhteydessä Malta toimitti vuoden 1973 kauppamerenkulkulain alkuperäisen version ([76]) asiaa koskevat osat ja etenkin 85 ja 86 §:n, joissa määritellään verovapautuksen alaiset alukset ja tuloverosta vapautetut tulot.

(146) Malta huomauttaa, että näitä tukitoimenpiteitä tarkasteltiin liittymistä edeltäneessä arviointiprosessissa. Liikenteeseen liittyvät kilpailukysymykset, tonnistovero mukaan luettuna, sisältyivät nimenomaisesti liikennettä koskevaan lukuun liittymisneuvotteluissa. Malta korostaa, että komissio ei tuolloin pitänyt tonnistoverojärjestelmää ongelmallisena. Malta toteaa kirjeenvaihtoon viitaten, että komissio piti Maltan järjestelmästä toimittamia tietoja tyydyttävinä. Malta viittaa erityisesti Maltan liittymistä Euroopan unioniin käsitelleen konferenssin 26 päivänä lokakuuta 2001 järjestettyyn kokoukseen, jossa sen muistiinpanojen mukaan sovittiin suositeltavan liikennelukua koskevien neuvottelujen väliaikaista päätökseen saattamista. Malta toteaa, että tonnistoverojärjestelmästä hyötyneiden meriliikenteen harjoittajien tavoin se on aina käsittänyt ja uskonut järjestelmän olevan kaikilta osin meriliikenteen suuntaviivojen mukainen.

(147) Asiaa koskeva Maltan lainsäädäntö eli kauppamerenkulkulaki ja veroasetukset toimitettiin komissiolle ennen 31 päivää elokuuta 2004, kuten liittymisasiakirjassa edellytettiin ([77]). Tiedot tonnistoverojärjestelmästä toimitettiin komissiolle asiakirjassa CONF-M 51/00 19 päivänä lokakuuta 2000, ja niitä täydennettiin asiakirjalla CONF-M 65/01 18 päivänä syyskuuta 2001.

(148) Asianomaista lainsäädäntöä ei muutettu liittymispäivämäärän ja 1 päivän toukokuuta 2007 välillä. Kansallisia säännöksiä muutettiin vasta vuonna 2010 komission tiedonannolla alusten hallintoyrityksille myönnettävän valtiontuen ohjeista, jäljempänä 'alusten hallintoyrityksiä koskevat ohjeet' ([78]), käyttöön otettujen periaatteiden saattamiseksi osaksi kansallista lainsäädäntöä.

(149) Malta muistutti komissiota siitä, että tonnistoverojärjestelmää ei mainittu niiden järjestelmien joukossa, joita oli mukautettava, kun liittymissopimuksessa myönnetyn kolmen vuoden ajanjakso olemassa olevien tukitoimenpiteiden muuttamiseksi oli päättymässä, ja tästä syystä Malta piti järjestelmää olemassa olevana tukena. Komissio mainitsi 24 päivänä huhtikuuta 2007 päivätyssä kirjeessään vain kaksi tukitoimenpidettä: julkisen palvelun velvoite – Gozo Channel Co Ltd ja julkisen palvelun velvoite – Sea Malta Co Ltd.

5. **KOLMANSIEN OSAPUOLTEN HUOMAUTUKSET**

(150) Kuten johdanto-osan 3 kappaleessa todetaan, huomautuksia saatiin kuudelta asianomaiselta osapuolelta ja eräältä saksalaiselta merenkulkualan työntekijältä, joka halusi pysyä anonyyminä. Niistä esitetään yhteenveto johdanto-osan 151–177 kappaleessa.

5.1 **Alukset, joihin voidaan soveltaa tonnistoveroa**

(151) Euroopan yhteisön kansallisten varustamoyhdistysten keskusjärjestö, jäljempänä 'ECSA', oli samaa mieltä komission alustavan arvion kanssa, jonka mukaan kalastusaluksiin, öljynporauslauttoihin ja ei-kaupallisiin huvialuksiin ei pitäisi voida soveltaa tonnistoveroa.

5.2 **Tonnistoveron soveltaminen proomuihin**

(152) Maltan kansainvälinen merenkulkuneuvosto korosti, että moottorittomat proomut kuljettavat rahtia samalla kun hinausalukset varmistavat rahdin pääsyn määräpaikkaansa. Näin ollen kyse on yhdestä toiminnosta ja kuhunkin alukseen täytyi voida soveltaa tonnistoveroa.

([76]) Sellaisena kuin se on muutettuna vuonna 1986 annetulla lailla XXIV ja lisättynä 85A §:llä, jossa asiasta vastaavalle ministerille annetaan valtuus hyväksyä "verovapautuksen alaisiksi" aluksiksi myös aluksia, joiden vetoisuus on alle 1 000 nettotonnia.

([77]) Asiakirja Tšekin tasavallan, Viron tasavallan, Kyproksen tasavallan, Latvian tasavallan, Liettuan tasavallan, Unkarin tasavallan, Maltan tasavallan, Puolan tasavallan, Slovenian tasavallan ja Slovakian tasavallan liittymisehdoista ja niiden sopimusten mukautuksista, joihin Euroopan unioni perustuu ("liittymisasiakirja") (EUVL L 236, 23.9.2003, s. 33).

([78]) EUVL C 132, 11.6.2009, s. 6.

5.3 **Tonnistoveron soveltaminen risteilyaluksiin**

(153) Maltan kansainvälinen merenkulkuneuvosto korosti, että risteilyalusten liikennöinti tarkoittaa matkustajien kuljetusta.

(154) ECSA katsoi, että merikuljetukset ovat risteilyalusten pääasiallinen tarkoitus, vaikka niitä käytetään huvitarkoituksiin. ECSA painotti myös, että risteilyaluksiin sovelletaan samaa valvontaa ja sääntelyä kuin muihin suuriin valtamerialuksiin ja niiden merenkulkijoiden on täytettävä samat pätevyyskirjoja koskevat vaatimukset. Niihin sovelletaan myös samaa lippu- ja satamavaltioiden suorittamaa valvontaa ja samoja kansainvälisiä yleissopimuksia kuin kaikkiin muihin kansainvälisesti liikennöiviin aluksiin. Risteilyala on edistänyt merkittävästi meriliikenteen suuntaviivojen tavoitteiden saavuttamista. Risteilyalaan kohdistuu kilpailupaineita EU:n ulkopuolelta. Mikäli jokin ETA-sopimuksen sopimusvaltio tai jäsenvaltio määrää veroja (tai muita kustannuksia), joita muut valtiot eivät määrää, se voi ennakoida, että aluksia liputetaan toisiin valtioihin, joissa kokonaiskustannukset ovat pienemmät.

5.4 **Tonnistoveron soveltaminen kaupallisiin huvialuksiin**

(155) Maltan kansainvälinen merenkulkuneuvosto, Maltan kauppa-, yritys- ja teollisuuskamari sekä Super Yachts Industry Network – Malta korostivat, että kaupalliset huvialukset toimivat matkustajien kuljetuksen alalla, jolla on runsaasti kansainvälistä kilpailua, koska offshore-keskukset houkuttelevat perustamaan omistajayrityksiä ja rekisteröimään kaupallisia huvialuksia.

5.5 **Tonnistoveron soveltaminen huoltoaluksiin**

(156) ECSA painotti, ettei tukikelpoisista alustyypeistä pitäisi laatia lopullista ja tyhjentävää luetteloa. Se katsoi, ettei ”huolto-” ja ”kuljetustoimintojen” välillä ole todellista eroa, vaan ne kaikki ovat kaupallista laivaliikennettä. Se suhtautui myönteisesti siihen, että komissio on tunnustanut joidenkin huoltoalusten (esimerkiksi kaapelinlaskualusten) olevan oikeutettuja valtiontukeen.

5.6 **Tulot, joihin voidaan soveltaa tonnistoveroa**

5.6.1 *Tonnistoveron alaisten alusten myynnistä aiheutuvien pääomavoittojen verotus*

(157) ECSA katsoi, että aluksen liikennöijän normaaliin toimintaan liittyvien omaisuuserien ostamisesta ja myymisestä saatavat voitot olisi suljettava tonnistoveron ulkopuolelle vain, jos yrityksellä ei ole muuta toimintaa kuin merenkulkuun liittyvien omaisuuserien ostaminen ja myyminen. Tässä tapauksessa itse yrityksen ei voida katsoa suorittavan laivaliikennepalveluja.

(158) ECSA katsoi, että myös ennen tonnistoverojärjestelmän voimaantuloa ostettujen alusten myynnistä saatuihin pääomavoittoihin olisi sovellettava tonnistoveroa, mutta tonnistoverojärjestelmiin olisi sisällyttävä oikeudenmukaisia ja tasapuolisia siirtymäjärjestelyjä, joissa otetaan huomioon mahdolliset ennen tonnistoveron soveltamista kertyneet verosaatavat.

5.6.2 *Tonnistoveron soveltaminen meriliikenteen yhteydessä toimitettuihin liitännäispalveluihin*

(159) ECSA:n mukaan liitännäistoimintojen olisi oltava normaali osa meriliikenteen harjoittajan tarjoamaa laivaliikennettä. Se katsoo, ettei ”liitännäistoimintoja” ole tarpeen määritellä meriliikenteen suuntaviivojen soveltamiseksi, vaan jäsenvaltiot voivat tehdä oman tarkan tulkintansa komission valvonnassa.

(160) ECSA on samaa mieltä komission kanssa siitä, että rahoituslaitosten tonnistoveron alaisille varustamoille tarjoamia palveluja – kuten lainoja ja takauksia – ei tulisi katsoa tonnistoveroon oikeutetuiksi ”liitännäistoiminnoiksi”.

(161) Jos yrityksen ainoana liiketoimintana on tonnistoveroon oikeutettujen alusten liikennöinti, koko tästä liiketoiminnasta saatavaan tuottoon olisi voitava soveltaa tonnistoveroa, mikäli liiketoiminta on alan tapojen ja käytäntöjen mukaista.

(162) ECSA huomautti, että monet yritykset perivät palveluistaan kaikki palvelut kattavat maksut, ja laajan lähestymistavan ansiosta niiden ei tarvitsisi tehdä mielivaltaisia laskelmia voittojen jakamiseksi. ECSA korosti, että OECD:n malliverosopimus tukee laajaa lähestymistapaa.

(163) ECSA katsoi, että erikseen laskutettavat palvelut ovat välttämätön ja normaali osa useimpien matkustajaliikennepalvelujen taloudellista toimintaa. Ilman niitä laivaliikenne ei olisi asiakkaiden kannalta houkuttelevaa eikä varustamoiden kannalta kannattavaa, ja siksi niihin olisi voitava soveltaa tonnistoveroa.

(164) Risteilyliikennöinnissä kuljetuspaketti koostuu myös monista erilaisista matkan aikana tarjottavista palveluista, jotka ovat osa matkustajien odotuksia. ECSA:n mukaan näitä ovat muun muassa viestintäpalvelut, baarit, valuutanvaihto, retket maihin, ostosmahdollisuudet, terveys- ja kauneudenhoitopalvelut sekä viihdepalvelut. Joissain tapauksissa, kuten maihin tehtävien retkien yhteydessä, nämä liitännäistoiminnot ovat risteily-yhtiön ostamia palveluja – ne ovat tavallisesti paikallisten toimijoiden tekemiä ja risteily-yhtiölle myymiä ”paketteja” – ja siksi ne olisi sisällytettävä tonnistoveroon oikeutettuihin toimintoihin.

(165) ECSA tunnustaa periaatteen epäoikeudenmukaisen kilpailun välttämisestä maissa harjoitettavan kotimaisen liiketoiminnan kanssa ja toteaa, että alusten käyttäminen lähinnä uivina valintamyymälöinä, kasinoina tai paikallaan pysyvinä hotelleina ei olisi hyväksyttävää.

(166) Maltan kansainvälinen merenkulkuneuvosto esitti samanlaisia huomautuksia risteily- ja matkustajaliikenteen paketeista.

5.6.3 *Tonnistoveron soveltaminen yrityksiin, jotka antavat vuokralle tonnistoveroon oikeutettuja aluksia ilman miehistöä*

(167) ECSA katsoi, että jäsenvaltioiden olisi päätettävä, olisiko mahdollisesti otettava käyttöön rajoituksia, ottaen huomioon esimerkiksi sen, miten kansallinen merenkulkuala ja merenkulkuklusteri on järjestetty.

(168) Norjan varustamoyhdistys selitti, että vuokraaminen ilman miehistöä on varustamojen yleisesti käyttämä järjestely. Tavallisesti kuitenkin vain pieni osuus varustamojen kokonaistonnistosta annetaan vuokralle ilman miehistöä. On vain harvoja varustamoja, jotka omistavat ainoastaan ilman miehistöä vuokralle annettavia aluksia. Jos alusten vuokralle antamisesta ilman miehistöä saatavia tuloja ei vapauteta täysin verosta, ETA:n alueelle sijoittautuneet alusten omistajat eivät pystyisi tarjoamaan kilpailukykyisiä vuokrahintoja. Lisäksi ulkomaisilla aluevesillä toimivaa öljy- ja kaasuteollisuutta palvelevat yritykset erottavat yleensä toisistaan alusten omistusta ja käyttöä koskevat toiminnot ollakseen kilpailukykyisiä toimintavaltiossa. Alusten vuokralle antaminen ilman miehistöä on usein ainoa mahdollisuus päästä suojelluille ulkomaisille markkinoille. Lisäksi kun vuokralle ottaja on öljyteollisuuteen liittyvä yhtiö, sillä on usein oma alusten miehistö- ja teknistä hallintoa koskevien palvelujen organisaationsa, jota se haluaa käyttää. On myös alueita, joilla miehistön kustannuksiin ja saatavuuteen, aluksen korjausten kustannuksiin ja oikea-aikaiseen saatavuuteen sekä muihin aluksen käytön edellytyksiin liittyvä riski katsotaan kohtuuttoman suureksi ja tästä syystä käytetään mieluummin järjestelyjä, joissa alus annetaan vuokralle ilman miehistöä.

(169) Norjan varustamoyhdistys katsoo, että sallimalla tonnistoveron alaisten yhtiöiden antaa aluksia vuokralle ilman miehistöä ei lisätä valtiontukea merenkulkualalle ([79]). Laivaliikenteestä saatavat verovapaat tulot jaetaan ainoastaan aluksen omistavan ja vuokralle antavan yrityksen sekä alusta liikennöivän yrityksen välillä (vuokralle antaminen ilman miehistöä, josta saatavat tulot ovat verovapaita aluksen omistavalle yritykselle, vähentää alusta liikennöivän yrityksen verovapaita tuloja).

(170) Maltan kansainvälinen merenkulkuneuvosto katsoi, että alusten liikennöintiä ja omistamista on kohdeltava yhtenä kokonaisuutena. Sama organisaatio voi suorittaa aluksen omistus- ja liikennöintitoimintoja. Joskus taas eri yksiköt keskittyvät yhteen toimintoon. Kaikilla eri yksiköillä on kuluja ja tehtäviä, joihin sisältyy huolehtiminen siitä, että pääasiallinen toiminto hoidetaan turvallisesti ja tehokkaasti. Maltan kansainvälinen merenkulkuneuvosto korostaa, että Maltan lainsäädännössä ja kansainvälisessä oikeudessa asetetaan aluksen omistajalle raskaita velvoitteita ja vastuita myös silloin, kun alus annetaan vuokralle ilman miehistöä. Jos vuokralle annettu alus harjoittaa kansainvälisiä tavaroiden ja matkustajien merikuljetuksia, sekä omistaja että vuokraaja olisi näin ollen sisällytettävä tonnistoverojärjestelmän piiriin.

([79]) Verrattuna skenaarioon, jossa aluksen omistaa ja sitä liikennöi sama organisaatio.

5.6.4 *Tonnistoveron soveltaminen alusten vuokraamiseen miehistöineen (aika-/matkaperusteinen vuokraus)*

(171) ECSA korosti, että vuokraustoiminta luo suorasti ja välillisesti työmahdollisuuksia monille merenkulkualan ammattilaisilla kaikkialla Euroopassa ja että joustava lähestymistapa auttaa pitämään varustamojen päätoimipaikat EU:n alueella.

(172) Eräistä komission päätöksistä, joissa edellytettiin määräaikaisilta vuokraajilta tiettyä oman laivaliikenteen vähimmäisosuutta, jotta ne voivat hyötyä tonnistoverosta, ECSA katsoi, että tätä vaatimusta olisi lievennettävä.

(173) Norjan varustamoyhdistyksen mukaan useimmat varustamot ovat kaupallisista syistä edustettuina monissa meriliikenteen solmukohdissa ympäri maailmaa, ja jos kansainvälisen meriliikenteen harjoittajan strategiana on lisätä määräaikaisesti vuokrattujen alusten osuutta laivastostaan, se voi tehdä tämän eurooppalaisten tonnistoverojärjestelmien rajoituksista riippumatta. Se toteuttaa tämän yksinkertaisesti muualle kuin ETA:n alueelle sijoittautuneen tytäryhtiönsä välityksellä.

5.7 **Yhteyttä lippuun koskeva sääntö**

(174) ECSA katsoi, että meriliikenteen suuntaviivat sisältävät oleellisin osin jäsenvaltioiden lipun käyttöä koskevan käytännöllisen joustovaran eikä sitä tulisi tiukentaa.

5.8 **Erottelusäännöt**

(175) ECSA korosti, että tonnistoverojärjestelmissä on määriteltävä selvästi niihin oikeutetut toiminnot.

(176) Liikennöitsijä voi tuoda järjestelmän piiriin toiminnon, jossa ”ostetaan” palveluja muilta liiketoiminnoilta, mutta ei muun liiketoiminnan harjoittamisesta saatavia voittoja. Tätä markkinaehtoisuusperiaatetta käytetään yleisesti verohallinnossa, ja se tunnetaan siirtohinnoittelun edellytyksenä. Esimerkiksi jos aluksen liikennöitsijä tarjoaa osana pakettia maalla suoritettavia palveluja, kuten maantiekuljetuksia tai hotellimajoitusta, sen palveluista perimän ja markkinaehtoisten kustannusten ylittävän voittolisän olisi kuuluttava tonnistoveron piiriin. Jos siis kolmas osapuoli tarjoaa palvelut markkinahintaan, liikennöitsijän mahdollisesti saama voitto kuuluu tonnistoverojärjestelmän piiriin. Jos palvelut kuitenkin suoritetaan liikennöitsijän konsernin sisäisesti, niihin sovelletaan siirtohinnoittelua, ja maantiekuljetus- tai hotelliliiketoiminnasta saatavat voitot eivät kuulu tonnistoveron piiriin – ainoastaan tällaisten konsernipalvelujen laskettu voittolisä on oikeutettu tonnistoveroon.

5.9 **Varustamojen rahoituksesta saatavien tuottojen verovapautus**

(177) ECSA oli samaa mieltä komission kanssa siitä, että rahoituslaitosten tonnistoveron alaisille varustamoille tarjoamia palveluja – kuten lainoja ja takauksia – ei tulisi katsoa ”tonnistoveroon oikeutetuiksi” toiminnoiksi tai ”liitännäistoiminnoiksi”.

6. MALTAN KOMMENTIT KOLMANSIEN OSAPUOLTEN HUOMAUTUKSIIN

(178) Malta katsoo, että suurimmasta osasta saaduista huomautuksista käy selvästi ilmi, että meriliikenteen suuntaviivojen soveltamiseen ollaan Maltassa yleisesti ottaen tyytyväisiä. Malta totesi, että sidosryhmät eivät esittäneet vastalauseita, vaan tukivat nykyisiä järjestelyjä.

7. TUEN ARVIOINTI

7.1 **Tuen olemassaolo**

(179) SEUT-sopimuksen 107 artiklan 1 kohdan mukaan ”jäsenvaltion myöntämä taikka valtion varoista muodossa tai toisessa myönnetty tuki, joka vääristää tai uhkaa vääristää kilpailua suosimalla jotakin yritystä tai tuotannonalaa, ei sovellu sisämarkkinoille, siltä osin kuin se vaikuttaa jäsenvaltioiden väliseen kauppaan”.

(180) Jotta tukitoimenpide katsotaan SEUT-sopimuksen 107 artiklan 1 kohdassa tarkoitetuksi tueksi, sen on näin ollen täytettävä kumulatiivisesti seuraavat ehdot: i) toimenpide on myönnettävä valtion varoista ja sen on oltava valtion toteuttama, ii) toimenpiteen on aiheutettava vastaanottajalle valikoiva etu suosimalla jotakin yritystä tai tuotannonalaa, iii) toimenpiteen on vääristettävä tai uhattava vääristää kilpailua ja iv) sen on voitava vaikuttaa jäsenvaltioiden väliseen kauppaan.

(181) Komissio arvioi jäljempänä, täyttävätkö i) tonnistoverojärjestelmä, ii) alusten myynnistä tai siirrosta aiheutuvien pääomavoittojen verovapautus, iii) varustamojen osakkeisiin liittyvien pääomavoittojen verovapautus, iv) varustamojen osakkeisiin liittyvien osinkojen verovapautus, v) varustamojen tai tonnistoveron alaisten alusten rahoittamiseen liittyvien korkojen tai muiden tulojen verovapautus sekä vi) vapautus tietyistä asiakirjoista ja siirroista perittävistä veroista, jäljempänä yhteisesti 'kansalliset toimenpiteet', johdanto-osan 180 kappaleessa mainitut kriteerit ja ovatko ne siten valtiontukea.

Valtion varat, valtion toiminnaksi katsominen ja etu

(182) Komissio huomauttaa, että kansalliset toimenpiteet koskevat vapautusta Maltan valtiolle tavallisesti maksettavista veroista ja maksuista. Tonnistoverojärjestelmällä myönnetään veronalennus verrattuna tuloverolain nojalla yritysten tuloista normaalista maksettavaan tuloveroon. Varustamojen osakkeisiin liittyvien osinkojen ja pääomavoittojen, alusten myyntiin tai siirtoon liittyvien pääomavoittojen sekä varustamojen tai tonnistoveron alaisten alusten rahoittamiseen liittyvien korkojen tai muiden tulojen verovapautus muodostuu kauppamerenkulkulailla ja veroasetuksilla myönnetyistä – tuloverolakiin liittyvistä – vapautuksista. Myös vapautus tietyistä leimaverolailla säädetyistä asiakirjoja ja siirtoja koskevista leimaveroista myönnetään kauppamerenkulkulaissa ja veroasetuksissa. Samoin ministerin harkinnan varainen vapautus maksuista on vapautus Maltan valtiolle tavallisesti maksettavista veroista ja maksuista.

(183) Komissio toteaa, että valtion verotulojen menetys vastaa verotustukiin käytettyjen valtion tukien määrää. Sallimalla verojen ja maksujen alennuksen tai vapautuksen niistä kauppamerenkulkulain nojalla Malta luopuu tuloista, jotka ovat valtion varoja. Näin ollen veronalennukset ja verovapautukset myönnetään valtion varoista. Nämä toimenpiteet on toteutettu valtion sääntelyllä (kauppamerenkulkulailla, joka on parlamentin säätämä laki, ja veroasetuksilla, joiden Malta katsoo olevan sekundaarilainsäädäntöä, jolla kauppamerenkulkulaki pannaan täytäntöön). Koska nämä verotoimenpiteet ovat näin ollen Maltan viranomaisten myöntämiä, toimenpiteet ovat valtion toteuttamia.

(184) Jotta toimenpide olisi valtiontukea, sen on annettava vastaanottajille taloudellista etua. Komissio toteaa, että kansalliset toimenpiteet muodostuvat verovapautuksesta, joka aiheuttaa tuensaajalle SEUT-sopimuksen 107 artiklan 1 kohdassa tarkoitetun edun.

(185) Näin ollen komissio katsoo, että

i) tonnistoverojärjestelmän mukainen tonnistovero

ii) ministerin harkinnan varainen vapautus maksuista

iii) alusten myynnistä tai siirrosta aiheutuvien pääomavoittojen verovapautus

iv) varustamojen osakkeisiin liittyvien pääomavoittojen verovapautus

v) varustamojen osakkeisiin liittyvien osinkojen verovapautus

vi) varustamojen tai tonnistoveron alaisten alusten rahoittamiseen liittyvien korkojen tai muiden tulojen verovapautus

vii) vapautus tietyistä asiakirjoja ja siirtoja koskevista veroista

on myönnetty valtion varoista, ne ovat valtion toteuttamia ja ne aiheuttavat edun tuensaajille.

(186) Jäljempänä arvioidaan erikseen kunkin toimenpiteen osalta muita toimenpiteen valtiontueksi luokittelemisen edellyttämiä seikkoja, eli toimenpiteen valikoivuutta ja sen mahdollisuuksia vääristää kilpailua ja vaikuttaa kauppaan.

7.1.1 *Tonnistoverojärjestelmä*

Valikoiva etu

(187) Jotta toimenpide olisi valtiontukea, sen on oltava valikoiva sikäli, että se suosii tiettyä yritystä tai tuotannonalaa SEUT-sopimuksen 107 artiklan 1 kohdan mukaisesti. Valikoivuutta koskevan edellytyksen tulkinnan osalta vakiintuneen oikeuskäytännön mukaan toimenpidettä voidaan pitää valikoivana, jos sen *tarkoituksena on vapauttaa osittain kyseiset yritykset lakisääteisistä pakollisista maksuista koostuvan yleisen sosiaaliturvajärjestelmän tavanomaisen soveltamisen mukaisista maksuista* ([80]). Toimenpidettä pidetään näin ollen valikoivana, jos se poikkeaa yleisen verojärjestelmän tavanomaisesta soveltamisesta.

(188) Arviointia varten unionin tuomioistuin on kehittänyt kolmivaiheisen analyysin ([81]). Ensinnäkin on selvitettävä viitejärjestelmä. Toiseksi olisi määritettävä, muodostaako kyseinen toimenpide poikkeuksen tästä järjestelmästä, koska siinä erotellaan toisistaan talouden toimijat, jotka järjestelmään olennaisesti kuuluvien tavoitteiden mukaisesti ovat vertailukelpoisessa tosiasiallisessa ja oikeudellisessa tilanteessa. Tässä testissä on tärkeää arvioida, onko kyse poikkeuksesta. Arvioinnin perusteella voidaan päätellä, onko toimenpide lähtökohtaisesti valikoiva. Jos kyseinen toimenpide ei muodosta poikkeusta viitejärjestelmästä, se ei ole valikoiva. Jos se kuitenkin muodostaa poikkeuksen (ja näin ollen on lähtökohtaisesti valikoiva), testin kolmannessa vaiheessa on arvioitava, voidaanko poikkeustoimenpidettä perustella (viite)järjestelmän luonteella tai yleisellä rakenteella ([82]). Jos lähtökohtaisesti valikoivaa toimenpidettä voidaan perustella järjestelmän luonteella tai yleisellä rakenteella, sitä ei pidetä valikoivana ja sen vuoksi se ei kuulu SEUT-sopimuksen 107 artiklan 1 kohdan soveltamisalaan ([83]).

(189) Tuloverolain nojalla yrityksiltä kannetaan Maltassa 35 prosentin vero ([84]). Tonnistoverojärjestelmään liittyneet meriliikenteen harjoittajat on vapautettu tuloverolain mukaisesta verotuksesta laivaliikenteen tuottamien tulojen osalta, ja sen sijaan ne maksavat kiinteämääräisen summan. Komissio toteaa, että 2.1 jaksossa kuvailtu tonnistoverojärjestelmä tai vastaava järjestelmä ei ole kaikkien tuotannonalojen tai yritysten saatavilla ja se on näin ollen lähtökohtaisesti valikoiva. Tonnistoveron avulla tuensaajat voivat säästää verokuluissaan. Tämä poikkeus ei perustu yleisen järjestelmän luonteeseen, vaan se on otettu käyttöön erityisesti hyödyttämään ja edistämään tiettyjä toimintoja.

(190) Edellä esitetyn perusteella komissio katsoo, että tonnistoverojärjestelmä aiheuttaa valikoivan taloudellisen edun.

Kilpailun vääristyminen ja vaikutus kauppaan

(191) Valtion toimenpiteen katsotaan vääristävän tai uhkaavan vääristää kilpailua, jos se on omiaan parantamaan tuensaajan kilpailuasemaa verrattuna muihin yrityksiin, joiden kanssa se kilpailee ([85]). Käytännössä kilpailun katsotaan vääristyvän SEUT-sopimuksen 107 artiklan mukaisesti, jos valtio myöntää taloudellista etua yritykselle kilpailulle vapautetulla alalla, jolla on tai voisi olla kilpailua ([86]). Jos valtion myöntämä taloudellinen tuki vahvistaa yritysten asemaa jäsenvaltioiden välisessä kaupassa muihin, kilpaileviin yrityksiin verrattuna, tuen on katsottava vaikuttavan jäsenvaltioiden väliseen kauppaan ([87]).

([80]) Yhteisöjen tuomioistuimen tuomio 2.7.1974, asia 173/73, Italian tasavalta v. Euroopan yhteisöjen komissio, ECLI:EU:C:1974:71, 3 kohta.
([81]) Ks. esimerkiksi yhteisöjen ensimmäisen oikeusasteen tuomioistuimen tuomio 18.12.2008, Government of Gibraltar v. komissio, T-211/04 ja T-215/04, ECLI:EU:T:2008:595, 143 ja 144 kohta.
([82]) Ks. esimerkiksi unionin tuomioistuimen tuomio 8.9.2011, komissio v. Alankomaat, C-279/08 P, ECLI:EU:C:2011:551, 62 kohta; yhteisöjen tuomioistuimen tuomio 8.11.2001, Adria-Wien Pipeline, C-143/99, ECLI:EU:C:2001:598, 42 kohta.
([83]) Ks. esimerkiksi unionin tuomioistuimen tuomio 8.9.2011, Paint Graphos ym., yhdistetyt asiat C-78/08–C-80/08, ECLI:EU:C:2011:550, 49 kohta ja sitä seuraavat kohdat; yhteisöjen tuomioistuimen tuomio 29.4.2004, GIL Insurance, C-308/01, ECLI:EU:C:2004:252, 60 kohta ja sitä seuraavat kohdat.
([84]) Tuloverolain 56 §:n 6 momentti.
([85]) Yhteisöjen tuomioistuimen tuomio 17.9.1980, *Philip Morris*, 739/79, ECLI:EU:C:1980:209, 11 kohta; yhteisöjen ensimmäisen oikeusasteen tuomioistuimen tuomio 15.6.2000, yhdistetyt asiat T-298/97, T-312/97 jne., *Alzetta*, ECLI:EU:T:2000:151, 80 kohta.
([86]) Yhteisöjen ensimmäisen oikeusasteen tuomioistuimen tuomio 15.6.2000, yhdistetyt asiat T-298/97, T-312/97 jne., *Alzetta*, ECLI:EU:T:2000:151, 141–147 kohta.
([87]) Yhteisöjen tuomioistuimen tuomio 4.4.2001, *Friuli-Venezia Giulia*, T-288/97, ECLI:EU:T:2001:115, 41 kohta.

(192) Laivaliikennettä harjoitetaan pääosin maailmanlaajuisilla markkinoilla. Lisäksi sekä meriliikenteen kabotaasireittien että merenkulkualan palvelujen markkinat on vapautettu kokonaan ([88]). Näin ollen tonnistoverojärjestelmästä hyötyvien varustamojen tarjoamat palvelut ovat avoimia kilpailulle jäsenvaltioissa, jäsenvaltioiden välillä sekä jäsenvaltioiden ja kolmansien valtioiden välillä. Näin ollen järjestelmä saattaa vääristää kilpailua ja vaikuttaa jäsenvaltioiden väliseen kauppaan.

Päätelmä

(193) Edellä esitetyn perusteella komissio katsoo, että tonnistovero on SEUT-sopimuksen 107 artiklan 1 kohdassa tarkoitettua valtiontukea.

7.1.2 *Ministerin harkinnan varainen vapautus maksuista*

(194) Nykyisessä lainsäädännössä ei rajoiteta riittävästi johdanto-osan 23 ja 112 kappaleessa käsiteltyä ministerin harkintavaltaa vapauttaa aluksia veroasetusten mukaisista maksuista. Sitä ei ole laadittu riittävän tarkasti, jotta alennus rajoitettaisiin vain humanitaarisiin tai hyväntekeväisyyteen liittyviin muihin kuin taloudellisiin toimiin.

(195) Johdanto-osan 187 kappaleessa ja sitä seuraavissa kappaleissa esitetyt valikoivaa etua koskevat näkökohdat sekä johdanto-osan 191 kappaleessa ja sitä seuraavissa kappaleissa esitetyt kilpailun vääristymistä ja vaikutusta kauppaan koskevat näkökohdat koskevat myös toimenpiteitä, joita voidaan mahdollisesti myöntää ministerin harkinnan mukaan.

Päätelmä

(196) Tästä syystä komissio päättelee, että mahdollisuus myöntää myös muille aluksille vapautus ministerin harkinnan mukaan on SEUT-sopimuksen 107 artiklan 1 kohdassa tarkoitettua valtiontukea.

7.1.3 *Alusten myynnistä aiheutuvien pääomavoittojen verovapautus*

(197) Tuloverolain 5 §:n 1 momentin a kohdassa määrätään käyttöomaisuuden siirrosta saatujen pääomavoittojen verottamisesta. Veroasetusten 3 §:n 1 momentissa säädetään tonnistoveron alaisten alusten myynnistä ja siirrosta saatujen pääomavoittojen verovapautuksesta.

Valikoiva etu

(198) Kuten johdanto-osan 187 kappaleessa todetaan, toimenpidettä pidetään valikoivana, jos se poikkeaa yleisen verojärjestelmän tavanomaisesta soveltamisesta. Veroasetusten 3 §:n 1 momentissa säädetään alusten myynnistä saatavien pääomavoittojen verovapautuksesta, kun taas yleisessä verojärjestelmässä tuloverolain 5 §:n 1 momentin a kohdassa määrätään käyttöomaisuuden siirrosta saatujen pääomavoittojen verosta, jonka määrä on lähtökohtaisesti 35 prosenttia. Tonnistoverojärjestelmään liittyneet meriliikenteen harjoittajat on vapautettu tuloverolain mukaisesta verotuksesta tonnistoveron alaisten alusten myynnistä saatujen pääomavoittojen osalta. Komissio toteaa, että tällainen vapautus ei ole kaikkien tuotannonalojen tai yritysten saatavilla ja se on näin ollen lähtökohtaisesti valikoiva. Verovapautuksen avulla tuensaajat voivat säästää verokuluissaan. Tämä poikkeus ei perustu yleisen järjestelmän luonteeseen, vaan se on otettu käyttöön erityisesti hyödyttämään ja edistämään tiettyjä toimintoja.

(199) Edellä esitetyn perusteella komissio katsoo, että alusten myynnistä saatavien pääomavoittojen verovapautus on SEUT-sopimuksen 107 artiklan 1 kohdassa tarkoitettua valtiontukea.

Kilpailun vääristyminen ja vaikutus kauppaan

(200) Kuten johdanto-osan 191 kappaleessa todetaan, kun valtion myöntämä tuki vahvistaa yrityksen asemaa jäsenvaltioiden välisessä kaupassa muihin, kilpaileviin yrityksiin verrattuna, tuen on katsottava vaikuttavan jäsenvaltioiden väliseen kauppaan ([89]).

([88]) Tammikuun 1 päivästä 1993 alkaen: asetus (ETY) N:o 3577/92, asetus (ETY) N:o 4055/86.
([89]) Yhteisöjen tuomioistuimen tuomio 4.4.2001, *Friuli-Venezia Giulia*, T-288/97, ECLI:EU:T:2001:115, 41 kohta.

(201) Kuten johdanto-osan 192 kappaleessa selostetaan lähemmin, laivaliikennettä harjoitetaan pääosin maailmanlaajuisilla markkinoilla. Näin ollen pääomavoittojen verovapautuksesta hyötyvien varustamojen tarjoamat palvelut ovat avoimia kilpailulle jäsenvaltioiden välillä. Tästä syystä toimenpide saattaa vääristää kilpailua ja vaikuttaa jäsenvaltioiden väliseen kauppaan.

Päätelmä

(202) Edellä esitetyn perusteella komissio katsoo, että alusten myynnistä saatavien pääomavoittojen verovapautus on SEUT-sopimuksen 107 artiklan 1 kohdassa tarkoitettua valtiontukea.

7.1.4 *Varustamojen osakkeisiin liittyvien osinkojen verovapautus*

Valikoiva etu

(203) Viitejärjestelmäksi olisi määriteltävä osinkoja koskeva yleinen verojärjestelmä. Tuloverolain 68 §:ssä säädetään, että osinkotuloista ei kanneta veroa keneltäkään siihen katsomatta, asuuko henkilö Maltassa vai ei. Lisäksi 68 §:ssä säädetään, ettei kukaan ole velvollinen ilmoittamaan osinkotuloja veroilmoituksessa. Maltan viranomaiset ovat vahvistaneet, että tiivistäen ilmaisten kaikentyyppisten osakkaiden saamien osinkojen yleinen verokanta on Maltassa nolla. Meriliikenteen harjoittajien osakkaiden suhteen verotusasetusten 3 §:n 1 momentin a kohdassa säädetään, että tuloista, jotka ovat peräisin toimiluvan saaneen meriliikenteen harjoittajan laivaliikenteestä, ei peritä mitään tuloverolain mukaista muuta veroa, mikäli meriliikenteen harjoittaja on maksanut asianmukaisesti kaikki asiaan kuuluvat maksut ja verot. Näin ollen sekä muiden yritysten kuin varustamojen osakkaat että meriliikenteen harjoittajien osakkaat, jotka ovat saaneet osinkoa jostain yrityksestä, eivät ole velvollisia maksamaan veroa osingosta. Tästä syystä varustamojen osakkeisiin liittyvien osinkojen verovapautus on yleinen toimenpide, joka ei ole luonteeltaan valikoiva.

Päätelmä

(204) Edellä esitetyn arvioinnin perusteella osinkojen verovapautus ei ole valikoiva eikä se siten ole SEUT-sopimuksen 107 artiklan 1 kohdassa tarkoitettua valtiontukea.

7.1.5 *Varustamojen tai tonnistoveron alaisten alusten rahoittamiseen liittyvien korkojen tai muiden tulojen verovapautus*

Valikoiva etu

(205) Komissio toteaa, että kauppamerenkulkulain 84Z §:n 1 momentissa säädetään monista erilaisista toiminnoista ([90]), joiden perusteella organisaatio voidaan katsoa meriliikenteen harjoittajaksi. Kauppamerenkulkulain 3 §:n 2 momentin mukaan rahoituslaitosten ei tarvitse maksaa tuloverolain mukaista veroa kauppamerenkulkulain 84Z §:n 1 momentin mukaisten toimiluvan saaneiden meriliikenteen harjoittajien toiminnan tai tonnistoveron alaisen aluksen rahoittamiseen liittyvistä koroista tai muista tuloista.

(206) Kuten johdanto-osan 187 kappaleessa todetaan, toimenpidettä pidetään valikoivana, jos se poikkeaa yleisen verojärjestelmän tavanomaisesta soveltamisesta. Verotusasetusten 3 §:n 2 momentissa säädetään kauppamerenkulkulain 84Z §:n 1 momentin mukaisten toimiluvan saaneiden meriliikenteen harjoittajien toiminnan tai tonnistoveron alaisen aluksen rahoittamiseen liittyvien korkojen tai muiden tulojen verovapautuksesta, kun taas yleisessä verojärjestelmässä tuloverolain 4 §:n 1 momentin a kohdassa määrätään lainojen ja takausten myöntämisen kaltaisista rahoitustoimista saatavien korkotulojen 35 prosentin kiinteämääräisestä verosta. Näin ollen rahoituslaitokset on vapautettu tuloverosta toimiluvan saaneiden meriliikenteen harjoittajien laajasti määritellyn toiminnan sekä tonnistoveron alaisten alusten rahoittamisesta saatujen tulojen osalta.

(207) Komissio toteaa, että tällainen vapautus ei ole rahoituslaitosten saatavilla muiden yritysten kuin toimiluvan saaneiden meriliikenteen harjoittajien rahoittamisen osalta. Tästä syystä vapautus on lähtökohtaisesti valikoiva, sillä se suosii merenkulkualan rahoituksen alalla toimivia rahoituslaitoksia. Verovapautuksen avulla tuensaajat voivat säästää verokuluissaan.

([90]) Ks. tämän päätöksen johdanto-osan 9 kappale.

(208) Komissio katsoo, että Maltan yleisen tuloverojärjestelmän luonteeseen ei sisälly mitään tavoitetta, joka voisi oikeuttaa kyseisen poikkeuksen, vaan toimenpide on otettu käyttöön erityisesti hyödyttämään ja edistämään tiettyjä toimintoja.

(209) Edellä esitetyn perusteella komissio katsoo, että toimiluvan saaneiden meriliikenteen harjoittajien toiminnan tai tonnistoveron alaisten alusten rahoittamiseen liittyvien korkojen tai muiden tulojen verovapautus aiheuttaa SEUT-sopimuksen 107 artiklan 1 kohdassa tarkoitetun valikoivan edun.

Kilpailun vääristyminen ja vaikutus kauppaan

(210) Rahoituspalveluja tarjotaan pääosin eurooppalaisilla markkinoilla, joilla rahoituslaitokset kilpailevat toistensa kanssa. Näin ollen verovapautuksesta hyötyvien rahoituslaitosten tarjoamat palvelut ovat avoimia kilpailulle jäsenvaltioiden välillä.

(211) Jos valtion myöntämä taloudellinen tuki vahvistaa yritysten asemaa jäsenvaltioiden välisessä kaupassa muihin, kilpaileviin yrityksiin verrattuna, toimenpiteen on katsottava vaikuttavan jäsenvaltioiden väliseen kauppaan ([91]). Tästä syystä toimenpide saattaa vääristää kilpailua ja vaikuttaa jäsenvaltioiden väliseen kauppaan.

Päätelmä

(212) Edellä esitetyistä syistä komissio päättelee, että meriliikenteen harjoittajien tai tonnistoveron alaisten alusten rahoittamiseen liittyvien korkojen tai muiden tulojen verovapautus on SEUT-sopimuksen 107 artiklan 1 kohdassa tarkoitettua valtiontukea.

7.1.6 *Varustamojen osakkeisiin liittyvien pääomavoittojen verovapautus*

Valikoiva etu

(213) Kuten johdanto-osan 187 kappaleessa todetaan, toimenpidettä pidetään valikoivana, jos se poikkeaa yleisen verojärjestelmän tavanomaisesta soveltamisesta. Maltassa asuvien henkilöiden osakkeista saamiin pääomavoittoihin sovellettaisiin normaalisti 35 prosentin tuloveroa tuloverolain nojalla ([92]). Veroasetukset sisältävät kuitenkin varustamojen osakkeisiin liittyvien pääomavoittojen verovapautuksen ([93]). Komissio toteaa, että tällainen vapautus ei ole kaikkien tuotannonalojen tai yritysten saatavilla ja se on näin ollen lähtökohtaisesti valikoiva. Verovapautus muodostaa poikkeuksen yleisestä verojärjestelmästä, sillä Maltassa asuvat henkilöt, jotka saavat varustamojen siirroista aiheutuvia voittoja tai tuottoa, ovat verojärjestelmän tavoitteen eli osakkeiden tai arvopaperien siirroista saatavien voittojen tai tuoton verotuksen kannalta samanlaisessa oikeudellisessa ja tosiasiallisessa tilanteessa kuin Maltassa asuvat henkilöt, jotka saavat minkä tahansa muiden yritysten siirroista aiheutuvia voittoja tai tuottoa.

(214) Malta ei ole esittänyt mitään perusteluja, joiden nojalla verotusjärjestelmän logiikan voitaisiin katsoa oikeuttavan toimenpiteen. Komissio katsoo, että Maltan yleisen tuloverojärjestelmän luonteeseen ei sisälly mitään tavoitetta, joka voisi oikeuttaa kyseisen poikkeuksen, ja päättelee tästä syystä, että varustamojen osakkeiden myynnistä aiheutuvien pääomavoittojen verovapautus Maltassa asuvien henkilöiden hyväksi on valikoiva SEUT-sopimuksen 107 artiklan 1 kohdan merkityksessä.

Kilpailun vääristyminen ja vaikutus kauppaan

(215) Kuten johdanto-osan 191 kappaleessa todetaan, kun valtion myöntämä tuki vahvistaa yrityksen asemaa jäsenvaltioiden välisessä kaupassa muihin, kilpaileviin yrityksiin verrattuna, tuen on katsottava vaikuttavan jäsenvaltioiden väliseen kauppaan.

([91]) Yhteisöjen tuomioistuimen tuomio 4.4.2001, *Friuli-Venezia Giulia*, T-288/97, ECLI:EU:T:2001:115, 41 kohta.

([92]) Tuloverolain 5 §:n 1 momentin a kohdan ii alakohta. Toisaalta tuloverolain 12 §:n 1 momentin c kohdan ii alakohta, jolla jonkin yhtiön osakkeiden tai arvopaperien siirrosta muualla kuin Maltassa asuvalle henkilölle kertyvät tai hänelle aiheutuvat voitot tai tuotot vapautetaan verosta, ei ole merkityksellinen tämän valikoivuuden arvioinnin kannalta, sillä se ei ole osa Maltalla asuviin henkilöihin sovellettavaa yleistä sääntöä.

([93]) Veroasetusten 3 §:n 1 momentin c kohta.

(216) Tässä tapauksessa Maltassa asuvat henkilöt, joilla on osakkeita varustamoissa, ovat alttiina kilpailulle ja kaupalle jäsenvaltioiden välillä. Sijoitustoimintaa harjoitetaan pääosin maailmanlaajuisilla markkinoilla. Lisäksi laivaliikennettä harjoitetaan pääosin maailmanlaajuisilla markkinoilla, kuten johdanto-osan 192 kappaleessa selostetaan lähemmin. Näin ollen tarkasteltavana oleva verotoimenpide vaikuttaa unionin sisäiseen kauppaan ja voi vääristää kilpailua jäsenvaltioiden välillä.

Päätelmä

(217) Edellä esitetyn perusteella komissio katsoo, että varustamojen osakkeiden myynnistä saatavien pääomavoittojen verovapautus on SEUT-sopimuksen 107 artiklan 1 kohdassa tarkoitettua valtiontukea.

7.1.7 *Vapautus asiakirjoista ja siirroista perittävästä verosta*

Valikoivuus

(218) Leimaverolain nojalla kannetaan veroa muun muassa jälkimarkkinakelpoisten arvopaperien siirroista ([94]). Kuten johdanto-osan 41 kappaleessa selostetaan, veroasetusten 5 §:llä säädetään verovapautuksista meriliikenteen harjoittajiin liittyviä jälkimarkkinakelpoisia arvopapereita koskevien transaktioiden osalta.

(219) Kuten johdanto-osan 187 kappaleessa todetaan, toimenpidettä pidetään valikoivana, jos se poikkeaa yleisen verojärjestelmän tavanomaisesta soveltamisesta. Veroasetusten 5 § muodostaa poikkeuksen yleisestä järjestelmästä, koska yhteisöt, jotka toteuttavat transaktioita merenkulkualaan liittyvillä arvopapereilla, ovat samanlaisessa oikeudellisessa ja tosiasiallisessa tilanteessa kuin yhteisöt, jotka toteuttavat tällaisia transaktioita minkä tahansa muun alan arvopapereilla.

(220) Komissio toteaa, että tällainen vapautus ei ole muiden alojen saatavilla. Tästä syystä vapautus on lähtökohtaisesti valikoiva, sillä se suosii merenkulkualan transaktioita. Verovapautuksen avulla tuensaajat voivat säästää menojaan.

(221) Malta ei ole esittänyt mitään perusteluja, joiden nojalla järjestelmän logiikan voitaisiin katsoa oikeuttavan toimenpiteen. Komissio katsoo, että Maltan yleisen verojärjestelmän luonteeseen ei sisälly mitään tavoitetta, joka voisi oikeuttaa kyseisen poikkeuksen.

(222) Edellä esitetyn perusteella komissio katsoo, että vapautus asiakirjoista ja siirroista perittävästä leimaverosta aiheuttaa SEUT-sopimuksen 107 artiklan 1 kohdassa tarkoitetun valikoivan edun.

Kilpailun vääristyminen ja vaikutus kauppaan

(223) Valtion toimenpiteen katsotaan vääristävän tai uhkaavan vääristää kilpailua, jos se on omiaan parantamaan tuensaajan kilpailuasemaa verrattuna muihin yrityksiin.

(224) Kuten johdanto-osan 192 kappaleessa mainitaan, merenkulkuala on vapautettu ala, jolla kilpaillaan sekä EU:n sisällä että maailmanlaajuisesti. Tästä syystä tämä toimenpide saattaa vääristää kilpailua ja vaikuttaa jäsenvaltioiden väliseen kauppaan.

Päätelmä

(225) Toimenpide on näin ollen SEUT-sopimuksen 107 artiklan 1 kohdassa tarkoitettua valtiontukea.

7.2 **Tuen soveltuvuus sisämarkkinoille**

Arvioinnissa käytettävä oikeusperusta

(226) SEUT-sopimuksen 107 artiklan 3 kohdan c alakohdan mukaan sisämarkkinoille soveltuvana voidaan pitää tietyn toiminnan tukemista, jos tuki ei muuta kaupankäynnin edellytyksiä yhteisen edun kanssa ristiriitaisella tavalla, minkä vuoksi tällä kohdalla voidaan perustella poikkeaminen yleisestä valtiontukea koskevasta kiellosta. Komissio katsoo, että SEUT-sopimuksen 107 artiklan 3 kohdan c alakohta on asianmukainen Maltan tonnistoverojärjestelmään sovellettava oikeusperusta.

([94]) Ks. johdanto-osan 40 kappale. Toisaalta tämän valikoivuuden arvioinnin kannalta ei ole merkityksellistä, että leimaveroa ei kanneta transaktioista, jotka koskevat sellaisen yhtiön arvopapereita, jossa yli puolet kantaosakkeista, äänioikeuksista ja voitonjakoon oikeuttavista oikeuksista on muualla kuin Maltassa asuvien henkilöiden omistuksessa, koska tämä ei ole osa yleistä sääntöä.

(227) Vakiintuneen oikeuskäytännön mukaan komissiolla on SEUT-sopimuksen 107 artiklan 3 kohtaa sovellettaessa laaja harkintavalta, jonka käyttäminen edellyttää koko yhteisöä silmällä pitäen tehtävää taloudellisten ja yhteiskunnallisten kysymysten monitahoista arviointia. Kun komissio antaa käytännesääntöjä ja ne julkaisemalla ilmoittaa, että niitä sovelletaan niissä tarkoitettuihin tilanteisiin, se rajoittaa edellä mainitun oman harkintavaltansa käyttämistä eikä voi poiketa näistä säännöistä sillä uhalla, että sen mahdollisesti katsottaisiin loukanneen yleisiä oikeusperiaatteita, kuten yhdenvertaisen kohtelun periaatetta tai luottamuksensuojan periaatetta. Tästä syystä valtiontukia koskevalla erityisellä alalla komission hyväksymät suuntaviivat ja tiedonannot sitovat komissiota edellyttäen, ettei niillä poiketa perustamissopimuksen määräyksistä ([95]). Vakiintuneen oikeuskäytännön mukaisesti komissio soveltaa tässä asiassa meriliikenteen suuntaviivoja. Meriliikenteen suuntaviivoissa määrätään edellytykset, joiden nojalla jäsenvaltion merenkulkualaa tukeva järjestelmä katsotaan soveltuvaksi sisämarkkinoille.

(228) Meriliikenteen suuntaviivojen 2.2 jaksossa esitetään erityistavoitteet yhteisön merenkulun tukemiseksi, joita voidaan tukea tukiohjelmilla. Niillä pyritään:

— edistämään turvallista, tehokasta, turvattua ja ympäristöystävällistä meriliikennettä

— kannustamaan alusten merkitsemistä tai palauttamista jäsenvaltioiden rekistereihin

— edistämään jäsenvaltioissa sijaitsevan merenkulkuklusterin lujittamista samalla kun pidetään yllä aluskantaa, joka on yleisesti kilpailukykyinen maailmanmarkkinoilla

— säilyttämään ja kehittämään merenkulkualan osaamista ja turvaamaan eurooppalaisten merenkulkijoiden työllisyys ja parantamaan sitä.

7.2.1 *Tonnistoverojärjestelmä*

7.2.1.1 Alukset, joihin voidaan soveltaa tonnistoveroa

(229) Meriliikenteen suuntaviivojen 2 jakson mukaan suuntaviivojen soveltamisala kattaa ”meriliikenteen”. Ollakseen meriliikenteen suuntaviivojen mukaisia kansalliset tukitoimenpiteet on rajoitettava aluksiin, joita käytetään meriliikenteeseen, joka määritellään suuntaviivoissa viittaamalla asetukseen (ETY) N:o 4055/86 ja asetukseen (ETY) N:o 3577/92 ([96]).

(230) Asetuksessa (ETY) N:o 4055/86 ”meriliikenne” määritellään matkustajien tai tavaroiden kuljettamiseksi meritse jonkin jäsenvaltion sataman ja jonkin toisen jäsenvaltion, taikka kolmannen maan, sataman tai rannikon edustalla sijaitsevan laitteiston välillä.

(231) Asetuksessa (ETY) N:o 3577/92 ”meriliikenne” määritellään matkustaja- tai tavaraliikenteeksi meritse sellaisten satamien välillä, jotka sijaitsevat yhden ja saman jäsenvaltion mantereella tai sen pääasiallisella alueella (*mannerkabotaasi*) tai matkustaja- tai tavaraliikenteeksi meritse jäsenvaltion satamien ja kyseisen jäsenvaltion aluevesillä sijaitsevien laitteistojen ja rakennelmien välillä (*offshore-toimintaa palvelevat kuljetukset*) tai matkustaja- tai tavaraliikenteeksi meritse jäsenvaltion mantereella ja yhdellä tai useammalla saarella sijaitsevien satamien välillä tai jäsenvaltion saarilla sijaitsevien satamien välillä (*saarikabotaasi*).

(232) Komissio on myös päättänyt, että tiettyihin toimintoihin, vaikka ne eivät kuulu tai kuuluvat vain osittain meriliikenteen määritelmän piiriin, voidaan meriliikenteeseen rinnastettavina soveltaa meriliikenteen suuntaviivojen 3.1 jaksoa. Tämä koskee pelastusaluksia ja meriapua antavia aluksia ([97]) sekä kaapelinlasku-, putkenlasku-, nosturi- ja tutkimusaluksia ([98]), koska ne edellyttävät yhtä pätevää henkilöstöä ja ovat samalla tavoin alttiina kansainväliselle kilpailulle.

([95]) Ks. muun muassa unionin tuomioistuimen tuomio 2.12.2010, *Holland Malt v. komissio*, C-464/09 P, EU:C:2010:733, 46–47 kohta.
([96]) Ks. alaviite 45.
([97]) Komission 13 päivänä huhtikuuta 2015 asiassa SA.38085 (2013/N) antama päätös Italian tonnistoverojärjestelmän jatkamisesta (mukaan lukien sen soveltaminen meripelastusaluksiin ja meriapua antaviin aluksiin), johdanto-osan 54 kappale (EUVL C 406, 4.11.2016, s. 1).
([98]) Ks. etenkin komission päätös 2009/380/EY, tehty 13 päivänä tammikuuta 2009, valtiontuesta nro C 22/07 – tanskalaisia merenkulkuyhtiöitä koskevan merenkulkijoiden tulovero- ja sosiaalivakuutusmaksujen maksuvapausjärjestelmän laajentaminen ruoppaus- ja kaapelinlaskutoimintoihin, johdanto-osan 65–72 kappale (EUVL L 119, 15.5.2009, s. 23); komission 27 päivänä huhtikuuta 2010 antama päätös asiassa N 714/2009 – Intégration des transports de la pose de câbles, pose de canalisations, navires de grues et navires de recherche sous le régime de la ”tonnage tax”, johdanto-osan 44 kappale (EUVL C 158, 18.6.2010, s. 1); komission 27 päivänä huhtikuuta 2010 asiassa N 714/2009, ”Alankomaat – Tonnistoverojärjestelmän laajentaminen koskemaan kaapelinlaskualuksia, putkenlaskualuksia, tutkimusaluksia ja nosturialuksia” antama päätös, johdanto-osan 37–46 kappale (EUVL C 158, 18.6.2010, s. 2).

(233) Aloittamispäätöksessä komissio oletti, että kalastusalukset, ponttonit, proomut, huvialukset ja öljynporauslautat kuuluivat Maltan tonnistoverojärjestelmän piiriin, mutta epäili, oliko tämä oikeutettua meriliikenteen määritelmän vuoksi ([99]).

(234) Malta on selventänyt, että vaikka kaikki Maltaan rekisteröidyt alukset maksavat ”tonnistoveroksi” kutsutun maksun, veroasetusten mukaan vain ”laivaliikennettä” harjoittavat alukset on vapautettu normaalista tuloverotuksesta ja hyötyvät kohtelusta ”tonnistoveron alaisina aluksina”.

(235) Komissio suhtautui epäillen tonnistoveroon oikeutetun laivaliikenteen määritelmän soveltuvuuteen sisämarkkinoille, sillä siihen sisältyi myös *muutoin määrättäviä toimia* ([100]).

(236) Maltan mukaan ilmauksen *tai muutoin määrättävistä* sisällyttämisen tarkoituksena oli antaa toimivaltaiselle viranomaiselle riittävä lainsäädännöllinen joustovara siinä tapauksessa, että ”laivaliikenteen” määritelmään voidaan tulevaisuudessa sisällyttää tiettyjä uusia toimintoja (esimerkiksi alan tai unionin tason lainsäädännön kehityksen vuoksi). Malta on vahvistanut, ettei se ole koskaan antanut mitään asetuksia, sääntöjä, määräyksiä tai ohjeita, joilla olisi pyritty laajentamaan laivaliikenteen määritelmää.

(237) Komissio huomauttaa lisäksi, että Maltan toimittamien selitysten perusteella kauppamerenkulkulain 85A §:n 1 momentin säännöksellä, jolla asiasta vastaava ministeri valtuutetaan hyväksymään tonnistoverojärjestelmään aluksia, joiden vetoisuus alittaa 1 000 nettotonnin vähimmäisrajan ([101]), ei poistettu edellytystä, jonka mukaan aluksen on harjoitettava kansainvälistä tavaroiden tai matkustajien kuljetusta. Komissio toteaa kuitenkin myös, että ministerin harkintavalta hyväksyä tonnistoverojärjestelmään aluksia, joiden vetoisuus alittaa 1 000 nettotonnin vähimmäisrajan, ei perustu mihinkään objektiivisiin perusteisiin. Tästä syystä komissio suhtautuu myönteisesti siihen, että Malta on antanut liitteen 18 kohdassa esitetyn sitoumuksen.

(238) Komissio päättelee, että Maltan lainsäädännössä käytetyllä sanamuodolla on ilmeisesti jätetty mahdollisuus sisällyttää tonnistoverojärjestelmään ministerin antamalla asetuksella toimintoja, jotka menevät meriliikenteen määritelmää pidemmälle. Tästä syystä tämä Maltan tonnistoverojärjestelmän osatekijä ei ole yhteensopiva meriliikenteen suuntaviivojen kanssa.

Moottorittomien proomujen tukikelpoisuus

(239) Komissio kyseenalaisti aloittamispäätöksessä moottorittomien proomujen tukikelpoisuuden, koska ne eivät itse suorita kuljetuksia, vaan ovat riippuvaisia niitä hinaavista aluksista ([102]).

(240) Kuultuaan Maltan viranomaisten ja kolmansien osapuolten huomautukset komissio katsoo edelleen, että moottorittomat proomut eivät osallistu merikuljetuksiin, koska ne eivät itse suorita kuljetuksia, vaan ovat riippuvaisia niitä hinaavista muista aluksista. Työntövoiman tuottavan aluksen voidaan katsoa osallistuvan merikuljetukseen, mutta proomun toiminta ei ole merikuljetusta.

(241) Komissio päättelee, että proomujen hyväksyminen tonnistoverojärjestelmään menee meriliikenteen määritelmää pidemmälle. Tästä syystä tämä Maltan tonnistoverojärjestelmän osatekijä ei ole yhteensopiva meriliikenteen suuntaviivojen kanssa.

Risteilyalusten ja kaupallisten huvialusten tukikelpoisuus

(242) Kaupallisten huvialusten osalta komissio ilmaisi aloittamispäätöksessä ([103]) huolensa siitä, että niitä käytettiin useimmiten paikallisiin matkoihin (usein vapaa-ajan matkoihin), ja suhtautui epäillen siihen, missä määrin tällaiset alukset voisivat kuulua tonnistoverojärjestelmän piiriin.

([99]) Ks. aloittamispäätöksen johdanto-osan 50 kappale.
([100]) Ks. aloittamispäätöksen johdanto-osan 6 kappale ja tämän päätöksen johdanto-osan 10 kappale.
([101]) Ks. aloittamispäätöksen johdanto-osan 7 kappale ja tämän päätöksen johdanto-osan 11 kappale.
([102]) Ks. aloittamispäätöksen johdanto-osan 50 kappale.
([103]) Aloittamispäätöksen johdanto-osan 50 kappale.

(243) Kaupallisten huvialusten ja risteilyalusten tukikelpoisuutta olisi arvioitava neuvoston asetuksen (ETY) N:o 3577/92 tulkintaa koskevan komission tiedonannon ([104]) valossa. Kyseisen tiedonannon 3.3 jaksossa vahvistetaan, että risteilypalvelut kuuluvat asetuksen (ETY) N:o 3577/92 sekä asetuksen (ETY) N:o 4055/86 soveltamisalaan, koska ne ovat meriliikennettä. Risteilyalukset kuljettavat matkustajia meritse satamien välillä ja harjoittavat siten meriliikennettä. Tästä syystä komissio katsoo, että risteilyaluksiin voidaan soveltaa tonnistoveroa, mikäli suurin osa niiden tuloista on laivaliikenteen ydintoiminnasta saatavia tuloja. Laivaliikenteeseen liittyvien liitännäispalvelujen rajoituksia käsitellään jäljempänä johdanto-osan 266–274 kappaleessa.

(244) Kaupallisten huvialusten tarjoamat kuljetuspalvelut kuuluvat meriliikenteen määritelmän piiriin, mikäli niihin liittyy tavaroiden ja/tai henkilöiden kuljetusta meritse satamien välillä tai satamien tai rannikon edustalla sijaitsevien laitteistojen/rakenteiden välillä. Tästä syystä komissio katsoo, että merikuljetuksia korvausta vastaan suorittaviin kaupallisiin huvialuksiin voidaan soveltaa tonnistoveroa.

Hinaajien ja ruoppausalusten tukikelpoisuus

(245) Komissio suhtautui aloittamispäätöksessä epäillen siihen, oliko hinaajien ja ruoppausalusten hyväksyminen Maltan tonnistoverojärjestelmään meriliikenteen suuntaviivoissa asetettujen tiukkojen ehtojen mukaista ([105]).

(246) Meriliikenteen suuntaviivojen mukaan yritysten verotusjärjestelyjä (kuten tonnistoveroa) voidaan kuitenkin soveltaa niihin ruoppaajiin, joiden toiminta on meriliikennettä yli 50 prosenttia niiden vuotuisesta toiminta-ajasta. Näitä järjestelyjä voidaan soveltaa ainoastaan tällaisiin kuljetustoimintoihin. Ruoppauksen osalta meriliikenne määritellään meriliikenteen suuntaviivojen 3.1 jaksossa *poistetun maa-aineksen kuljetukseksi meritse* ja määritelmän ulkopuolelle jätetään *louhinta tai ruoppaus […] itsessään*. Komission päätöskäytännön mukaisesti ([106]) ruoppausaluksen toiminnan tukikelpoiseen osaan sisältyy matka satamasta ruoppauspaikalle, liikkuminen ruoppauspaikkojen välillä, matka ruoppauspaikalta paikalle, jossa ruopattu aines puretaan, purku mukaan luettuna, sekä matka purkupaikalta satamaan. Sitä vastoin ruoppausta ja ruoppauksen aikaista liikkumista ei katsota merikuljetustoiminnaksi.

(247) Hinaajien osalta meriliikenteen suuntaviivoissa todetaan selkeästi, että pääasiassa satamissa suoritetut hinaustoiminnot tai moottorikäyttöisten alusten avustaminen satamaan eivät ole […] meriliikennettä. Lisäksi meriliikenteen suuntaviivoissa määrätään, että hinaus kuuluu suuntaviivojen soveltamisalaan vain, jos yli 50 prosenttia hinaajan tiettynä vuonna tosiasiallisesti suorittamasta hinaustoiminnasta on meriliikennettä (tähän sisältyisi muun muassa proomujen hinaaminen satamien välillä tai sataman ja rannikon edustalla olevan laitteiston/rakenteen välillä tai sellaisten alusten hinaaminen, jotka teknisen vian vuoksi eivät voi purjehtia itse).

(248) Maltalla ei ole ollut virallista nimenomaista lainsäädäntöä edellä johdanto-osan 246 ja 247 kappaleessa selitetystä hinaus- ja ruoppaustoimintoihin liittyvästä, 50 prosentin meriliikenneosuutta koskevasta vaatimuksesta. Komissio katsoo, että Maltan lainsäädännössä on ilmeisesti jätetty mahdollisuus soveltaa tonnistoveroa ruoppausalusten ja hinaajien tuottamiin tuloihin rajoituksetta. Tästä syystä komissio katsoo, että Maltan nykyisin voimassa olevat hinausta ja ruoppausta koskevat kansalliset toimenpiteet eivät ole meriliikenteen suuntaviivoissa asetettujen edellytysten mukaisia.

Huoltoalusten ja muiden alusten tukikelpoisuus

(249) Komissio kysyi aloittamispäätöksessä, mitä Maltan tonnistoverojärjestelmän piiriin kuuluvilla huoltoaluksilla tarkoitetaan ja millä perustein ([107]).

(250) Komissio katsoi alustavasti, että Maltan järjestelmä saattoi mahdollistaa hyvin erilaisten huoltoalusten kuulumisen tonnistoverojärjestelmään.

([104]) Komission tiedonanto 22. huhtikuuta 2014, COM(2014) 232 final.
([105]) Ks. aloittamispäätöksen johdanto-osan (51) kappale.
([106]) Ks. erityisesti päätös 2009/380/EY, tehty 13 päivänä tammikuuta 2009, johdanto-osan 79–80 kappale.
([107]) Ks. aloittamispäätöksen johdanto-osan 51 kappale.

(251) Komissio kysyi, ovatko offshore-palveluja tarjoavat kaapelinkorjausalukset, sukellustukialukset, öljylähteiden kaivonärsytystekniikkaa käyttävät alukset, luotsialukset, mittausalukset, hydrografiset maanmittaus- ja rakennusalukset ja liikkuvat lautat hyötyneet järjestelmästä, ja totesi, ettei sillä ollut riittävästi tietoja määrittääkseen, voidaanko tällaiset alukset/rakenteet hyväksyä meriliikenteen suuntaviivojen mukaan tonnistoverojärjestelmään. Malta on selventänyt, että tällaisiin aluksiin ei ole sovellettu tonnistoveroa.

(252) Komissio myöntää, että tiettyihin rinnastettaviin toimintoihin voidaan soveltaa meriliikenteen suuntaviivojen määräyksiä, vaikka ne eivät kuulu meriliikenteen tiukan määritelmän piiriin. Tämä koskee offshore-toiminnan palvelemiseen erikoistuneita tai asennus- ja huoltotoimintoja suorittavia aluksia (esimerkiksi kaapelinlasku-, putkenlasku-, tutkimus- ja nosturialukset) ([108]) tai meripelastusaluksia tai meriapua antavia aluksia, mikäli ne edellyttävät yhtä pätevää henkilöstöä ja ovat samalla tavoin alttiina kansainväliselle kilpailulle ([109]).

(253) Malta on selventänyt, että se pyrkii tulevaisuudessa soveltamaan tonnistoveroa kaapelinlasku-, putkenlasku-, nosturi- ja tutkimusaluksiin johdanto-osan 252 kappaleessa kuvaillun komission käytännön mukaisesti. Malta on sitoutunut sisällyttämään tämän selväsanaisesti lainsäädäntöönsä ([110]). Tämän tulevan lainsäädännön perusteella tonnistoveroa sovelletaan tulevaisuudessa kaapelinlasku-, putkenlasku-, nosturi- ja tutkimusaluksiin tavalla, joka on analogisesti soveltaen meriliikenteen suuntaviivojen mukainen.

(254) Maltan tonnistoverojärjestelmän tämänhetkisestä soveltamisesta ”huoltoaluksiin” Malta on osoittanut, että kyseisen termin kattamat toiminnot koskevat tavaroiden ja/tai henkilöiden kuljetusta meritse satamien välillä tai sataman ja rannikon edustalla olevan laitteiston/rakenteen välillä ja että ne siten ovat meriliikennettä ([111]). Näin ollen nämä alukset kuuluva meriliikenteen suuntaviivojen soveltamisalaan.

Kalastusalusten tukikelpoisuus

(255) Komissio suhtautui aloittamispäätöksessä ([112]) epäillen siihen, kuuluivatko kalastusalukset tonnistoverojärjestelmän piiriin.

(256) Komissio katsoo, että kalastusalusten ensisijaisena tarkoituksena ei ole tavaroiden ja henkilöiden kuljetus meritse satamien välillä tai sataman ja rannikon edustalla olevan laitteiston/rakenteen välillä, kuten meriliikenteen suuntaviivoissa edellytetään. Lisäksi kalastusaluksilla ei ole tiettyjen huoltoalusten erityisominaisuuksia, joiden perusteella komissio voisi hyväksyä niiden sisällyttämisen tonnistoverojärjestelmään meriliikenteen suuntaviivoja analogisesti soveltaen ([113]).

(257) Tästä syystä komissio katsoo, että kalastusalusten sisällyttäminen tonnistoverojärjestelmään ei ole sisämarkkinoille soveltuvaa.

Öljynporauslauttojen tukikelpoisuus

(258) Komissio toistaa Belgian tonnistoveroon liittyvää asiaa koskeneessa aloittamispäätöksessään ([114]) ilmaiseman kantansa, jonka mukaan meriliikenteen suuntaviivat eivät kata luonnonvarojen käyttöä merellä.

([108]) Ks. tämän päätöksen johdanto-osan (254) kappale.
([109]) Arvioitaessa, voivatko uudet alustyypit hyötyä tonnistoverosta, komissio ottaa huomioon, onko olemassa riski siitä, että asianomaisia huoltoaluksia liikennöivät yritykset voisivat siirtää maissa tapahtuvat toimintonsa EU:n ulkopuolelle löytääkseen suotuisamman verotusjärjestelmän ja vaihtaa myöhemmin aluksensa purjehtimaan kolmansien maiden lipun alla. Komissio saattaa harkita meriliikenteen suuntaviivojen soveltamista analogisesti huoltoaluksia liikennöiviin yrityksiin, jos seuraavat ehdot täyttyvät. Tällaisten yritysten on toimittava maailmanlaajuisilla markkinoilla ja niillä on oltava samoja kansainvälisen kilpailun ja maissa tapahtuvien toimintojen siirtämisen haasteita kuin EU:n meriliikennealalla. Asianomaisten huoltoalusten toimintaan on sovellettava työasioissa, teknisissä vaatimuksissa ja turvallisuusvaatimuksissa samaa lainsäädäntöä kuin yhteisön meriliikennealaan. Toiminnan on edellytettävä päteviä ja koulutettuja merenkulkijoita, joilla on vastaava pätevyys kuin perinteisillä meriliikennealuksilla työskentelevillä merenkulkijoilla. Huoltoalusten miehistöön kuuluviin merenkulkijoihin on sovellettava samaa työlainsäädäntöä ja sosiaaliturvaa kuin muihin merenkulkijoihin. Huoltoalusten on oltava merialuksia ja että niiden on käytävä läpi samat tekniset tarkastukset ja turvatarkastukset kuin meriliikennettä harjoittavien alusten.
([110]) Ks. tämän päätöksen liitteen 2 kohta.
([111]) Ks. erityisesti tämän päätöksen 4.2.1.6 jakso ja taulukon 2 alaviite 2.
([112]) Ks. aloittamispäätöksen johdanto-osan 50 kappale.
([113]) Ks. tämän päätöksen johdanto-osan 252 kappale.
([114]) Komission päätös 19. maaliskuuta 2003, johdanto-osan 65–72 kappale (EUVL C 145, 21.6.2003, s. 4).

(259) Näin ollen komissio päättelee, että öljynporauslauttojen kuuluminen tonnistoverojärjestelmään ei ole meriliikenteen suuntaviivojen mukaista.

7.2.1.2 Tonnistoveron alaisten alusten tulot, joihin sovelletaan tonnistoveroa

Alusten vuokralle antamisesta ilman miehistöä saatavat tulot

(260) Komissio kyseenalaisti aloittamispäätöksessä ([115]) alusten vuokralle antamisesta ilman miehistöä saatavia tuloja koskevien oikeudellisten rajoitusten puutteen.

(261) Komissio katsoo, että vaikka alusten vuokralle antaminen ilman miehistöä on laillista taloudellista toimintaa, sen ei yleisesti ottaen pitäisi olla oikeutettu edulliseen verokohteluun. Aiemmissa päätöksissä ([116]) komissio on katsonut, että pelkkien alusten vuokralle antajien ei voida katsoa tarjoavan meriliikennepalveluja eikä niiden näin ollen pitäisi hyötyä tonnistoverojärjestelmästä.

(262) Komissio katsoo, että edellä mainittua periaatetta olisi sovellettava paitsi varustamojen, myös huvialusalan loppukäyttäjien kanssa tehtyihin, alusten vuokralle antamista ilman miehistöä koskeviin sopimuksiin. Alusten vuokralle antamista ilman miehistöä ei pitäisi kohdella eri tavoin vuokralle antajan tyypin mukaan, sillä meriliikenteen suuntaviivojen mukaan keskeinen vaatimus on, että tuensaaja tarjoaa asianomaisissa neuvoston asetuksissa määriteltyjä meriliikennepalveluja.

(263) Tilanne on kuitenkin erilainen *konsernin sisäisten* sopimusten yhteydessä. Alusten vuokralle antamiseen ilman miehistöä liittyvät konsernin sisäiset liiketoimet voivat soveltua meriliikenteen suuntaviivojen mukaan sisämarkkinoille, koska tuensaaja konsernina harjoittaa meriliikennettä, joskin konsernin sisäisen leasingjärjestelyn avulla. Sillä, haluaako tonnistoveron tuensaaja käyttää i) yhtä oikeushenkilöä, joka sekä suorittaa merikuljetuksen että omistaa aluksen, vai ii) kahta oikeushenkilöä, joista yksi suorittaa merikuljetuksen ja toinen omistaa aluksen ja vuokraa sen ensin mainitulle oikeushenkilölle (esimerkiksi rahoitussyistä), ei yleensä pitäisi olla merkitystä meriliikenteen suuntaviivojen soveltamisen kannalta. Tässä yhteydessä komissio huomauttaa, että alusten vuokralle antamista ilman miehistöä koskevat konsernin sisäiset liiketoimet hyväksyttiin ehdoitta komission päätöksessä Irlannin tonnistoverosta ([117]). Komissio toteaa, että konsernin sisäinen alusten vuokralle antaminen ilman miehistöä on meriliikenteen suuntaviivojen mukaista, koska tavoite, jolla pyritään ”säilyttämään ja kehittämään merenkulkualan osaamista ja turvaamaan eurooppalaisten merenkulkijoiden työllisyys ja parantamaan sitä” ja ”edistämään jäsenvaltioissa sijaitsevan merenkulkuklusterin lujittamista samalla kun pidetään yllä aluskantaa, joka on yleisesti kilpailukykyinen maailmanmarkkinoilla”, turvataan.

(264) Konsernin sisäisten liiketoimien lisäksi komissio voi hyväksyä tietyn joustavuuden aitojen varustamojen ja niihin liittyvien yritysten hyväksi ([118]), mikäli kaikki seuraavat edellytykset täyttyvät ([119]):

a) alusten vuokralle antamisen ilman miehistöä on liityttävä tilapäiseen ylikapasiteettiin, joka kestää enintään kolme vuotta

b) alusten vuokralle antaminen ilman miehistöä on rajoitettava kestämään enintään kolme vuotta

c) tilapäisen ylikapasiteetin on liityttävä tuensaajana olevan meriliikenteen harjoittajan omiin meriliikennepalveluihin, eli nimenomaisesti vuokralle antamista varten hankittu (ostettu tai vuokrattu) ylikapasiteetti ei ole oikeutettua tonnistoverotukseen ja

([115]) Ks. aloittamispäätöksen johdanto-osan 58 kappale.
([116]) Ks. erityisesti komission päätös, annettu 17 päivänä heinäkuuta 2013, valtiontuesta SA.21233 C/11 (ex NN/11, ex CP 137/06) Espanjan soveltama tiettyihin rahoitusleasingsopimuksiin sovellettava verojärjestelmä (Espanjan tax lease -järjestelmä) (EUVL L 114, 16.4.2014, s. 1); komission 20. joulukuuta 2011 Suomen tonnistoveroa koskevassa asiassa N448/2010 antama päätös, johdanto-osan 32 kappale (EUVL C 220, 25.7.2012, s. 1); komission 1.4.2015 Kroatian tonnistoveroa koskevassa asiassa SA.37912 antama päätös, johdanto-osan 86 kappale ja sitä seuraavat kappaleet (EUVL C 142, 22.4.2016, s. 6).
([117]) Komission 11. joulukuuta 2002 asiassa N 504/02 tekemä päätös, johdanto-osan 17–24 kappale (EYVL C 15, 22.1.2003, s. 5).
([118]) Esimerkiksi yritykset, jotka käyttävät kaapelinlasku-, putkenlasku-, nosturi ja tukialuksia sekä meripelastusaluksia ja meriapua antavia aluksia.
([119]) Ks. muun muassa komission päätökset Suomen tonnistoveroa koskevassa asiassa, johdanto-osan 32 kappale, Irlannin tonnistoveroa koskevassa asiassa, johdanto-osan 28 kappale, ja Kroatian tonnistoveroa koskevassa asiassa, johdanto-osan 86 kappale ja alaviite 23.

d) ilman miehistöä vuokralle annetun kapasiteetin osuus ei saa ylittää tiettyä enimmäisosuutta meriliikenteen harjoittajan tonnistoverojärjestelmään kuuluvasta aluskannasta. Tämä osuus voi olla enintään 50 prosenttia. Komissio katsoo, että jos yli 50 prosenttia tonnistoveron tuensaajan laivastosta on annettu vuokralle ilman miehistöä, tällaista toimintaa ei luokiteltaisi ”liitännäistoiminnoksi”. Toisaalta alempi enimmäisraja ei olisi tarkoituksenmukainen, koska se voisi syrjiä pienempiä liikennöitsijöitä.

(265) Koska Maltassa sovellettavassa lainsäädännössä ei suljeta pelkkiä alusten vuokralle antajia tonnistoverojärjestelmän ulkopuolelle, tämä lainsäädäntö ei ole meriliikenteen suuntaviivojen mukaista.

Risteilyalukset ja liitännäistulot

(266) Komissio totesi aloittamispäätöksessä ([120]), että risteilyalusten liikennöitsijät tarjosivat kasino-, kylpylä-, viihde- ja muita palveluja. Se epäili, että tällaiset palvelut saattavat muodostaa risteilyalusten päätoiminnon ja tärkeimmän tuottolähteen. Näin ollen komissio epäili, missä määrin risteilyalukset voivat kuulua tonnistoverojärjestelmän piiriin.

(267) Lisäksi komissio huomautti aloittamispäätöksessä ([121]), että Maltan säädöksissä ei annettu tarkkoja ohjeita siitä, minkä tyyppiset toiminnot voisivat kuulua tonnistoveron piiriin liitännäistoimintoina. Tarvitaan kuitenkin selviä rajoituksia, jotta varmistetaan että tonnistoveron tuensaajat ovat edelleen aitoja meriliikennepalvelujen tarjoajia.

(268) Kyproksen tonnistoveroa koskevassa asiassa ([122]) komissio katsoi, että matkustajien merikuljetusten yhteydessä myös kaikki tukikelpoisella aluksella tarjottavat hotelli-, ateriapalvelu-, viihde- ja vähittäismyyntitoiminnot ovat tukikelpoisia, edellyttäen, että nämä palvelut suoritetaan kyseisen aluksen matkustajien merikuljetustoiminnan liitännäistoimintoina ja että ne kaikki kulutetaan tai käytetään kyseisellä aluksella. Yhdistyneen kuningaskunnan tonnistoveroa koskevassa asiassa ([123]) komissio piti tukikelpoisina myös tarjottuja palveluja tai tiloja, jotka täydentävät ydintoimintoja mutta joita tarjotaan osana asiakkaille tarjottavaa kokonaispakettia, edellyttäen, että ne todennäköisesti eivät tuottaisi voittoa, jos niihin sovellettaisiin tavanomaisia verosääntöjä. Belgian tonnistoveroa koskevassa asiassa ([124]) komissio kielsi tonnistoveron soveltamisen sellaisten tuotteiden myynnistä, joita ei ole tarkoitettu kulutettavaksi aluksella (esimerkiksi ylellisyystuotteet) ([125]), uhkapelistä ja kasinoista sekä maihin tehtävistä retkistä ([126]) saataviin tuloihin.

(269) Komissio viittaa myös Suomen tonnistoveroa koskevassa asiassa ([127]) ja Liettuan tonnistoveroa koskevassa asiassa ([128]) antamiinsa päätöksiin, joissa se hyväksyi, että satamaterminaalitoimintoihin, kuten matkustajien alukseen nousemiseen ja siitä poistumiseen liittyviin palveluihin ja rahdin lastaus-/purkupalveluihin sekä matkustajien tai tavaroiden kuljetukseen läheisesti liittyviin hallinto- ja vakuutustoimintoihin voidaan soveltaa tonnistoveroa. Lisäksi Belgian tonnistoveroa koskevassa asiassa antamassaan päätöksessä komissio hyväksyi, että käyttöpääoman lyhytaikaisesta sijoituksesta saatavat tulot ovat tulosta normaalista varainhoidosta ja siksi niihin voidaan soveltaa tonnistoveroa, jos tällaiset tulot liittyvät meriliikenteen harjoittajan normaaliin käyttöpääomaan tukikelpoisen toiminnan ([129]).

(270) Edellä mainitun päätöskäytännön perusteella ja koska ei olisi tarkoituksenmukaista laatia tyhjentävää luetteloa palveluista, joihin liitännäispalveluina voidaan soveltaa tonnistoveroa, komissio katsoo, että tarvitaan joitakin rajoituksia, jotta varmistetaan, että tonnistoveron tuensaajat ovat edelleen aitoja meriliikennepalvelujen tarjoajia. Periaatteena on, että tukikelpoisten alusten tulojen olisi pääasiassa muodostuttava laivaliikenteen ydintoiminnasta saatavista tuloista.

([120]) Ks. aloittamispäätöksen johdanto-osan 50 kappale.
([121]) Ks. aloittamispäätöksen johdanto-osan 63 kappale.
([122]) Komission 24. maaliskuuta 2010 antama päätös asiassa SA.30338, johdanto-osan 26 kappale (EUVL C 144, 3.6.2010, s. 28).
([123]) Komission 12. heinäkuuta 2000 asiassa SA.15810 tekemä päätös (EYVL C 258, 9.9.2000, s. 3).
([124]) Komission yhteisön taloudellisesta tuesta vuonna 2004 järjestettävälle raivotautia Euroopassa ja Keski-Aasiassa käsittelevälle OIE:n konferenssille 30. kesäkuuta 2004 asiassa C20/2003 tekemä päätös 2005/417/EY, johdanto-osan 47 kappale (EUVL L 150, 10.6.2005, s. 1).
([125]) Lukuun ottamatta alkoholia, tupakkaa ja hajuvesiä.
([126]) Ostetut palvelut.
([127]) Ks. edellä alaviite 116, johdanto-osan 9 ja 31 kappale.
([128]) Komission 24. huhtikuuta 2017 antama päätös asiassa SA.45764, johdanto-osan 9 kappale (EUVL C 219, 7.7.2017, s. 4).
([129]) Ks. edellä alaviite 114, johdanto-osan 139–141 kappale.

(271) Ydintoiminnasta saatavia tuloja ovat lipunmyyntitulot ja rahdin kuljetusmaksut ja matkustajakuljetusten kyseessä ollessa hyttien vuokraus merimatkan yhteydessä sekä ruoan ja juomien myynti kulutettaviksi välittömästi aluksella. Liitännäistulot ovat muun tyyppisiä tuloja, joita usein tuotetaan aluksilla (erityisesti matkustajaliikenteessä) ja jotka eivät uhkaa vääristää liiallisesti kilpailua maissa toimivien tarjoajien kanssa, joita verotetaan yleisten verosääntöjen mukaisesti. Esimerkkejä liitännäispalveluista ovat muun muassa aluksilla olevien mainostaulujen vuokraaminen; matkustaja-aluksilla tavallisesti tarjolla olevien tavaroiden myynti ja palvelujen tarjoaminen, mukaan lukien kylpylä- ja kampaamopalvelut sekä uhkapeli- ja muut viihdepalvelut; aluksen tilojen vuokraaminen myymälänpitäjille ja palveluntarjoajille ja paikallisten retkipalvelujen välittäminen. Komissio katsoo, että ydintulojen olisi aina muodostettava yli 50 prosenttia aluksen yhteenlasketuista (ydin- ja liitännäis) bruttotuloista.

(272) Vastaavasti olisi rajoitettava kilpailun vääristymistä maissa tarjottavien palvelujen kanssa. Tämä edellyttää muun muassa, että maissa tarjottavat palvelut, kuten kokonaispalvelupakettiin sisältyvät paikalliset retket tai maantiekuljetukset, olisi ostettava joko etuyhteydettömiltä yrityksiltä tai markkinaehtoiseen hintaan saman konsernin yksiköiltä, joihin sovelletaan tavanomaista tuloverotusta.

(273) Myöskään meriliikennealalle epätavanomaisten sopimusten, kuten autojen, karjan tai kiinteistöjen ostosopimusten, tekemisen ei pitäisi kuulua tonnistoveron piiriin. Tällaiset tulot eivät liity mitenkään meriliikenteeseen eikä niiden siten pitäisi koskaan olla oikeutettuja tonnistoverotukseen sen paremmin ydin- kuin liitännäistuloina.

(274) Koska Maltan tonnistoverojärjestelmässä ei ole selviä säännöksiä liitännäistoimintojen laajuudesta ja siitä, missä määrin ne voiva hyötyä tonnistoverosta, sillä ei taata, että liitännäistoiminnot hyväksytään tonnistoverojärjestelmän piiriin vain aitojen varustamojen osalta. Tästä syystä tämä Maltan tonnistoverojärjestelmän osatekijä ei ole yhteensopiva meriliikenteen suuntaviivojen kanssa.

7.2.1.3 Tonnistoveron taso

(275) Meriliikenteen suuntaviivojen 3.1 jakson toiseksi viimeisessä kappaleessa määrätään, että tasavertaisten tonnistoverokantojen säilyttämiseksi komissio hyväksyy ainoastaan sellaiset järjestelmät, joiden seurauksena samaan tonnimäärään kohdistuva verorasitus on jotakuinkin yhdenmukainen jo hyväksyttyjen järjestelmien kanssa.

(276) Komissio huomauttaa, että Maltan tonnistoverokannan laskentamenetelmä poikkeaa useimmissa jäsenvaltioissa käytetystä menetelmästä. Useimmissa jäsenvaltioissa määritellään niiden vetoisuuden mukaan niin kutsuttu ”teoreettinen tuottotaso”, johon sitten sovelletaan kansallista yhtiöveroa. Komissio hyväksyy mahdollisuuden käyttää erilaisia menetelmiä tonnistoveron laskentaan, edellyttäen, että tietyn aluksen lopullinen verorasitus ei jää alle komission tähän asti hyväksymän tason.

(277) Maltassa sovellettavat tonnistoverokannat verrattuina muissa jäsenvaltioissa sovellettaviin verokantoihin (euroina) esitetään johdanto-osan 106–114 kappaleessa. Komissio toteaa, että maltalaisten yritysten verotuksen korkein taso on sama kuin muualla unionissa sovellettu keskimääräinen verokanta.

(278) Maltan järjestelmä sisältää veronalennuksen alle kymmenen vuotta vanhoille aluksille. Malta on todennut, että tämän tarkoituksena on kannustaa tehokkaampien ja ympäristöystävällisempien alusten käyttöä meriliikenteen suuntaviivojen 2.2. jaksossa esitettyjen tavoitteiden mukaisesti. Maltan tonnistoverojärjestelmässä yli 15 vuotta vanhojen alusten verokannat ovat korkeammat.

(279) Maltan muissa jäsenvaltioissa sovellettaviin tonnistoverokantoihin suoritettavaa vertailua varten toimittamissa luvuissa esitetään vain kauppamerenkulkulaissa vahvistettu tavanomainen verokanta mukauttamatta sitä laivan ikään, mikä ei ole riittävää suoraa vertailua varten, koska Maltan toimittamissa muiden jäsenvaltioiden verokantoja kuvaavissa luvuissa oletetaan alusten olevan poissa käytöstä ja korjattavina hyvin useita päiviä. Tarkasteltaessa uudesta aluksesta Maltassa maksettavaa alinta verokantaa voidaan todeta, että maksettava alennettu verokanta ylittäisi kuitenkin yhä Puolan verokannan aluksesta, joka on käytössä enintään 359 päivää vuodessa (98 prosenttia).

(280) Komissio huomauttaa, että enintään 75 prosentin alennus ja ministerin harkintavallassa oleva veronalennuksen/verovapautuksen mahdollisuus, johon viitattiin aloittamispäätöksen johdanto-osan 71–73 kappaleessa, ei liity järjestelmän mukaiseen tonnistoveroon, vaan aluksen rekisteröinnin yhteydessä maksettavaan maksuun, jota kutsutaan (harhaanjohtavasti) tonnistoveroksi. Maltan sitoumus muuttaa tonnistoverolainsäädäntöä siten, että vältetään ”tonnistovero”-termin moniselitteistä käyttöä, poistaa tämän epäselvyyden tulevaisuudessa.

(281) Maltan viranomaisten sovellettavista tonnistoverokannoista toimittamien tietojen ja komission suorittamien laskelmien perusteella näyttää siltä, että Maltan tonnistoverokannat eivät ole alhaisemmat kuin mitä komissio on tähän asti hyväksynyt. Näin ollen komissio päättelee, että Maltan tonnistoverokanta on meriliikenteen suuntaviivojen 3.1 jakson määräysten mukainen.

7.2.1.4 Yhteyttä lippuun koskeva vaatimus

(282) Komissio katsoi aloittamispäätöksessä, että Maltan lainsäädännössä säädetyt yhteyttä lippuun koskevat vaatimukset olivat heikommat kuin mitä meriliikenteen suuntaviivoissa edellytetään ([130]).

(283) Meriliikenteen suuntaviivojen 3.1 jakson mukaan alusten omistajat, jotka rekisteröivät jotkin aluksistaan ETA-maiden ulkopuolelle, voivat silti hyötyä ETA-maiden tonnistoverojärjestelmästä, jos niiden tonnistosta yli 60 prosenttia purjehtii ETA-maiden lipun alla. Jos niiden ETA-maiden lipun alla purjehtivan tonniston osuus on alle 60 prosenttia, ne voivat silti rekisteröidä lisäaluksia ETA:n ulkopuolelle, jos i) niiden ETA-maiden lippujen alla purjehtivan tonniston osuus ei ole pienentynyt 17 päivän tammikuuta 2004 jälkeen tai ii) ETA-maiden lippujen alla purjehtivien alusten kokonaisosuus kaikista kyseisessä jäsenvaltioissa verovelvollisista aluksista ei ole pienentynyt kolmen edellisen vuoden aikana.

(284) Maltan tonnistoverojärjestelmällä ei kuitenkaan varmisteta, että johdanto-osan 283 kappaleessa esitettyjä edellytyksiä noudatetaan. Tuensaaja voi varsinkin yhä hyötyä Maltan tonnistoverojärjestelmästä, jos ETA-maiden lipun alla purjehtiva osuus sen tonnistoveron alaisesta laivastosta ei ole pienentynyt kolmen vuoden aikana ([131]). Lisäksi tuensaaja voi yhä hyötyä Maltan tonnistoverojärjestelmästä, mikäli se yksinkertaisesti sitoutuu lisäämään ETA-maiden lipun alla purjehtivaa osuutta tonnistoveron alaisesta laivastostaan tai säilyttämään sen samana ([132]). Näin ollen komissio katsoo, että tonnistoverojärjestelmä ei anna riittäviä takeita sen varmistamiseksi, että tonnistoveron alaiset yritykset, joilla on myös muiden kuin ETA-maiden lippujen alla purjehtivia aluksia, lisäävät ETA-liputetun tonniston osuutta aluskannastaan tai säilyttävät sen samana ja että ETA-maiden lipun alla purjehtivan tonniston osuus säilyy tyydyttävällä tasolla. Tässä suhteessa tonnistoverojärjestelmä ei ole meriliikenteen suuntaviivojen mukainen, ja tästä syystä se ei sovellu sisämarkkinoille ([133]).

7.2.1.5 Aika-/matkaperusteinen vuokraaminen

(285) Komissio suhtautui aloittamispäätöksessä ([134]) epäillen siihen, että määräaikaiset vuokraajat ja vastaavat yritykset saattoivat lähes rajoituksetta hyötyä tonnistoverosta. Komissio katsoi, ettei tämä ollut meriliikenteen suuntaviivojen tavoitteiden mukaista.

(286) Meriliikenteen suuntaviivat, sellaisina kuin komissio on niitä aiemmissa päätöksissään tulkinnut, sallivat aika-/matkaperusteista vuokraamista harjoittavien yritysten ja vastaavien alusten kaupallisten käyttäjien hyötyvän tonnistoverosta tietyin edellytyksin. Komissio katsoo, että tällaiset yritykset voivat hyötyä tonnistoverosta vain, jos ne edistävät jotain meriliikenteen suuntaviivojen tavoitetta, kuten EU:n lipun kehittämistä tai EU:ssa olevan osaamisen säilyttämistä tai niiden yhdistelmä. Näin on esimerkiksi silloin, jos muiden yritysten varustamien ja miehittämien aika-/matkaperusteisesti vuokrattujen alusten lisäksi tonnistoveron tuensaajalla on laivastossaan myös aluksia, joiden miehistö- ja teknisestä hallinnosta se huolehtii itse, ja mikäli tällaiset alukset muodostavat

([130]) Ks. aloittamispäätöksen johdanto-osan 76–79 kappale.
([131]) Ks. tämän päätöksen johdanto-osan 24 kappaleen c alakohta.
([132]) Ks. tämän päätöksen johdanto-osan 25 kappale.
([133]) Se, että vaatimukset on ehkä käytännössä täytetty, on takaisinperintävelvollisuuden kannalta merkityksellinen seikka (ks. tämän päätöksen 7.3 jakso).
([134]) Ks. aloittamispäätöksen johdanto-osan 58 kappale.

vähintään 20 prosenttia kaikista tonnistoveron alaisista aluksista ([135]). Toinen mahdollisuus on se, että sellaisten alusten osuus, jotka sekä purjehtivat muun kuin ETA:n lipun alla että ovat aika-/matkaperusteisesti vuokrattuja, ei ylitä 75:tä prosenttia tuensaajan tonnistoveron alaisesta laivastosta ([136]). Jäsenvaltiot voivat lisäksi vaatia, että vähintään 25 prosenttia tuensaajan koko laivastosta purjehtii ETA:n lipun alla ([137]). Kaikissa edellä mainituissa tapauksissa tuensaajalla on edelleen velvollisuus säilyttää ETA:n lipun alla purjehtivan tonniston osuus omasta laivastostaan (sen omistamista tai ilman miehistöä vuokraamista aluksista) tai lisätä sitä.

(287) Maltan järjestelmässä ei aseteta mitään johdanto-osan 286 kappaleessa mainittuja vaatimuksia. Näin ollen komissio päättelee, että kuljetuspalveluja muiden yritysten täysin varustamilla ja miehittämillä aluksilla tarjoaviin kaupallisiin toimijoihin liittyvä oikeuskehys ei ole meriliikenteen suuntaviivojen mukainen.

7.2.1.6 Erottelutoimenpiteet

(288) Meriliikenteen suuntaviivojen 3.1 jaksossa edellytetään, että heijastusvaikutukset tukikelpoisen toiminnan ja tukeen oikeuttamattoman toiminnan välillä olisi estettävä. Veroasetuksilla asetetaan toimiluvan saaneelle meriliikenteen harjoittajalle velvoite pitää erillistä kirjanpitoa, jossa erotetaan laivaliikenteestä saadut tulot ja voitot muista tulolähteistä.

(289) Tuloverolakiin sisältyvät menojen vähennyskelpoisuutta koskevat säännöt edellyttävät suoraa yhteyttä menon ja sen tuottamien tulojen välillä. Tuloverolain 14 §:n 1 momentissa sallitaan menon vähentäminen vain, jos se on kokonaan ja yksinomaan aiheutunut tulon tuottamisesta. Tästä syystä ei ole mahdollista vaatia verosta vapautettujen voittojen (mukaan lukien tonnistoveron alaiset voitot) tuottamisesta aiheutuneiden menojen vähentämistä muun tyyppisistä verotettavista tuloista.

(290) Tonnistoverojärjestelmästä hyötyvän toimiluvan saaneen meriliikenteen harjoittajan on toimitettava vuosittainen tuloveroilmoitus, jossa on eroteltu tonnistoveroon oikeutetut ja muut tulot. Tuloveron alaisista toiminnoista aiheutuneita tappioita ei voida vähentää maksettavasta tonnistoverosta.

(291) Lisäksi toimiluvan saaneen meriliikenteen harjoittajan on myös laadittava unionin hyväksymien kansainvälisten tilinpäätösstandardien mukaiset tilinpäätökset ja tarkastutettava ne hyväksytyllä tilintarkastajalla.

(292) Meriliikenteen harjoittaja ei voi päättää liittyä Maltan tonnistoverojärjestelmään tai erota siitä sen mukaan, onko sillä verotettavia voittoja vai tappioita. Ellei toimiluvan saanut meriliikenteen harjoittaja valitse toisin, se kuuluu tonnistoverojärjestelmän piiriin, ja jos se päättää erota järjestelmästä, päätös on peruuttamaton ([138]). Tämän seurauksena ei ole yhtäkään maltalaista meriliikenteen harjoittajaa tai alan konsernia, jonka aluksista osa kuuluisi tonnistoverojärjestelmään ja osa tuloverojärjestelmään.

(293) Tuloverolain 51 § sisältää laajoja veronkierron vastaisia säännöksiä, joilla pyritään estämään keinotekoiset järjestelyt ja järjestelmät, joilla on tarkoitus saada perusteeton veroetu. Tämä yleinen veronkierron vastainen sääntö on 6 päivänä joulukuuta 2012 aggressiivisesta verosuunnittelusta annetun komission suosituksen mukainen.

(294) Veronkierron vastaisia toimenpiteitä tuetaan rikkomisista määrättävillä rangaistuksilla. Tällaisissa tapauksissa rikkoja määrätään maksamaan maksamattoman veron lisäksi korkoa 0,54 prosenttia kuukaudessa (eli 6,48 prosenttia vuodessa) sekä lisäsakkoja, joiden suuruus on jopa 1,5 prosenttia kuukaudessa (eli 18 prosenttia vuodessa) tällaisesta maksamattomasta verosta.

(295) Komissio panee myös myönteisesti merkille, että aloittamispäätöksessä esitettyyn huoleen tonnistoveroon oikeutettujen toimintojen ([139]) ja organisaatioiden liiallisesta laajuudesta on vastattu Maltan antamilla sitoumuksilla.

([135]) Komission päätös Liettuan tonnistoveroa koskevassa asiassa, johdanto-osan 36 kappale.
([136]) Komission 13. toukokuuta 2003 tekemä päätös Ranskan tonnistoveroa koskevassa asiassa N737/2002, johdanto-osan 35 kappale (EUVL C 38, 12.2.2004, s. 4); komission päätös Liettuan tonnistoveroa koskevassa asiassa, johdanto-osan 37 kappale.
([137]) Päätös (EU) 2015/667, johdanto-osan 42 kappale.
([138]) Veroasetusten 6 §.
([139]) Ks. aloittamispäätöksen johdanto-osan 85 kappale.

(296) Komissio päättelee, että Maltan erottelutoimenpiteet ovat luotettavat ja meriliikenteen suuntaviivojen vaatimusten mukaiset ja että sen tässä suhteessa esittämät epäilyt on näin ollen hälvennetty.

7.2.1.7 Tonnistoveron alaisten alusten myynnistä tai siirrosta aiheutuvien pääomavoittojen verovapautus

(297) Kuten edellä 7.1.3 jaksossa esitettiin, tonnistoveron alaisten alusten myynnistä tai siirrosta aiheutuvien pääomavoittojen verovapautus on valtiontukea.

(298) Veroasetusten 3 §:n 1 momentissa vapautetaan tonnistoveron alaisten alusten myynnistä ja siirrosta saadut pääomavoitot verosta ([140]). Komissio tunnustaa sellaisten tonnistoveroon oikeutettujen alusten myynnistä tai siirrosta saatujen pääomavoittojen verovapautuksen, jotka on ostettu ja myyty sinä aikana, kun ne ovat olleet laillisesti tonnistoverojärjestelmän piirissä ([141]). Sellaisten alusten osalta, jotka on ostettu ennen tuensaajan liittymistä tonnistoverojärjestelmään, tällainen vapautus olisi hyväksyttävä vain meriliikenteen suuntaviivojen 11 jaksossa asetetun tuen enimmäismäärän rajoissa. Ylipoiston kohteena olevien alusten myynnistä (joka tapahtuu ennen liittymistä tonnistoverojärjestelmään) aiheutuvat pääomavoitot on otettava huomioon laskettaessa tuen enimmäismäärää. Tämä tarkoittaa, että ennen tonnistoverojärjestelmään liittymistä ostettujen alusten tapauksessa ylipoistosta johtuvat jäljellä olevat verovelat on maksettava tonnistoverojärjestelmään liittymisen jälkeen, elleivät ne mahdu tuen enimmäismäärään kymmenen vuoden ajanjakson aikana. Tällaiset jäljellä olevat verovelat olisi tavallisesti määritettävä aluksen markkina-arvon ja verotusarvon väliseksi erotukseksi tonnistoverojärjestelmään liittymisen ajankohtana.

(299) Koska kauppamerenkulkulain 85A §:n nykyinen sanamuoto on liian laaja ja mahdollistaa minkä tahansa aluksen – sen harjoittamasta toiminnasta riippumatta – julistamisen tonnistoveron alaiseksi alukseksi (joka voi siten hyötyä tonnistoverosta) ja koska ei ole olemassa sääntöjä, joilla vastattaisiin ennen tonnistoverojärjestelmään liittymistä hankitun aluksen mahdollisiin ylipoistoihin, komissio katsoo, että Malta säädösteksteillä ei rajoiteta alusten myynnistä tai siirrosta saatavien pääomavoittojen verovapautusta riittävästi sen paremmin määrien kuin tuensaajien osalta. Maltan järjestelmällä myönnetyn kaltainen yleinen verovapautus ei täytä sisämarkkinoille soveltuvuuden vaatimuksia.

(300) Komissio päättelee, että alusten myynnistä tai siirrosta saatavien pääomavoittojen verovapautus ei nykyisessä sanamuodossaan ole yhteensopiva sisämarkkinasääntöjen kanssa, koska se koskee myös aluksia, joista on tehty poistoja tuloverosääntöjen mukaisesti ennen niiden siirtämistä tonnistoverojärjestelmään. Tästä syystä vapautus on sääntöjenvastaista tukea, joka ei sovellu sisämarkkinoille. Näin ollen kyseistä säännöstä on muutettava.

7.2.1.8 Päätelmä

(301) Edellä esitetyn perusteella komissio katsoo, että seuraavat Maltan tonnistoverojärjestelmän seikat ovat meriliikenteen suuntaviivojen vastaisia: *"tai muutoin määrättävien"* toimintojen tukikelpoisuus, moottorittomien proomujen tukikelpoisuus, hinaajien ja ruoppausalusten tukikelpoisuusehdot, kalastusalusten ja öljynporauslauttojen tukikelpoisuus, tonnistoveron alaisten alusten myynnistä tai siirrosta saatavien pääomavoittojen verovapautus sekä alusten vuokralle antamista ilman miehistöä koskevien takeiden puute, liitännäistulot, yhteys ETA:n lippuun sekä aika-/matkaperusteinen vuokraus. Näistä syistä Maltan tonnistoverojärjestelmä ei sovellu sisämarkkinoille.

(302) Nämä sisämarkkinoille soveltumattomat seikat voidaan kuitenkin korjata panemalla täytäntöön sitoumukset, jotka Malta on antanut liitteessä ja erityisesti sen 1, 2, 4, 5, 6, 7, 8, 9, 10, 11, 14, 15, 20, 21 ja 22 kohdassa. Mikäli liitteessä esitetyt sitoumukset pannaan täytäntöön kolmen kuukauden määräajassa, Maltan tonnistoverojärjestelmästä tulee sisämarkkinoille soveltuva siitä päivämäärästä lähtien, jona sitoumukset on pantu kaikilta osin täytäntöön.

([140]) Ks. johdanto-osan 14 kappale.
([141]) Ks. esimerkiksi komission päätökset Suomen tonnistoveroa koskevassa asiassa, johdanto-osan 38 kappale, Kroatian tonnistoveroa koskevassa asiassa, johdanto-osan 50–53 ja 113 kappale, ja Italian tonnistoveroa koskevassa asiassa, johdanto-osan 28–33 ja 64–66 kappale.

7.2.2 *Varustamojen osakkeisiin liittyvien pääomavoittojen verovapautus*

(303) Kuten edellä 7.1.3 jaksossa esitettiin, Maltassa asuviin henkilöihin sovellettava varustamojen osakkeisiin liittyvien pääomavoittojen verovapautus on valtiontukea.

(304) Varustamojen osakkeiden ostaminen ja myyminen on osa sijoitusliiketoimintaa (joka ei ole meriliikenteen suuntaviivojen mukaan oikeutettu tonnistoveroon ([142])) pikemmin kuin meriliiketoimintaa. Meriliikenteen suuntaviivoissa todetaan selvästi, että jäsenvaltioiden olisi säilytettävä ”tavanomainen [verotaso] […] osakkeenomistajien ja johtajien [henkilökohtaisessa palkitsemisessa]”. Tällainen sääntö on tarpeen, jotta sisämarkkinoille soveltuva tuki keskitetään tukea tarvitsevaan toimintaan ja kilpailun vääristymistä muilla aloilla rajoitetaan mahdollisimman paljon. Muutoin myös sisämarkkinoille soveltuvaa tukea saavien yritysten osakkailla olisi oikeus verovapautuksiin (samoin kuin näiden osakkaiden mahdollisilla osakkeenomistajilla). Tämä nostaisi kuitenkin tietyn alan tietylle yritykselle alun perin hyväksytyn tuen määrän ennakoimattoman suureksi, jolloin tällainen tuki ”saastuttaisi” monia talouden aloja (tuensaajaosakkaiden harjoittaman toiminnan mukaan). Tällainen tulos olisi vastoin valtiontukisääntöjen tehokkuutta ja myös valtiontukea koskevan kiellon periaatetta, jonka mukaan kaikkia poikkeuksia (sisämarkkinoille soveltuvaa tukea) on sovellettava rajoitetusti ja kohdennetusti.

(305) Komissio päättelee, että Maltassa asuvien henkilöiden hyväksi myönnettävä varustamojen osakkeisiin liittyvien pääomavoittojen verovapautus ei ole yhteensopiva sisämarkkinasääntöjen kanssa. Tästä syystä vapautus on sääntöjenvastaista ja sisämarkkinoille soveltumatonta tukea, joka on lakkautettava. Komissio toteaa tyytyväisenä, että Maltan viranomaiset ovat liitteessä olevien sitoumusten 16 kohdassa sitoutuneet lakkauttamaan kyseisen verovapautuksen.

7.2.3 *Varustamojen tai tonnistoveron alaisten alusten rahoittamiseen liittyvien korkojen tai muiden tulojen verovapautus*

(306) Kuten johdanto-osan 212 kappaleessa todetaan, veroasetusten 3 §:n 2 momentti on rahoituslaitoksille myönnettävää tukea.

(307) Meriliikenteen suuntaviivojen ja siten tonnistoveron aiheuttaman hyödyn soveltamisala rajoittuu ”matkustajien tai tavaroiden kuljettamiseen meritse”. Tähän eivät sisälly rahoituslaitokset, jotka tarjoavat lainoja, antavat takauksia tai laskevat liikkeeseen arvopapereita alusten omistukseen, johtamiseen, hallinnointiin tai liikennöintiin liittyen, kuten veroasetusten 3 §:n 2 momentissa sallitaan.

(308) Tutkinnan kohteena olevalle verovapautukselle ei sellaisenaan ole mitään sisämarkkinoille soveltuvuutta tukevia perusteita meriliikenteen suuntaviivoissa. Malta ei ole esittänyt mitään muita soveltuvuutta tukevia perusteluja SEUT-sopimuksen 107 artiklan 2 tai 3 kohdan perusteella. Komissio katsoo, että tutkinnan kohteena olevaa verovapautusta ei voida pitää sisämarkkinoille sopivana minkään perussopimuksen soveltuvuusperusteen nojalla.

(309) Komissio päättelee, että järjestelmän nykyiset rahoituslaitoksia koskevat ehdot ovat meriliikenteen suuntaviivojen vastaisia ja siten sääntöjenvastaista ja sisämarkkinoille soveltumatonta tukea, joka on lakkautettava. Komissio toteaa tyytyväisenä, että Maltan viranomaiset ovat liitteessä olevien sitoumusten 3 kohdassa sitoutuneet lakkauttamaan kyseisen verovapautuksen.

7.2.4 *Vapautus tietyistä asiakirjoja ja siirtoja koskevasta leimaveroista*

(310) Vaikka vapautus asiakirjoista ja siirroista perittävästä leimaverosta voitaisiin mahdollisesti hyväksyä, jos välittömänä tuensaajana on aito varustamo, joskin vain meriliikenteen suuntaviivojen 11 jaksossa määrätyn tuen enimmäismäärän rajoissa, nykyinen verovapautus saattaa hyödyttää muita kuin merenkulkualan yrityksiä. Lisäksi ei ole olemassa mekanismia, jolla taattaisiin meriliikenteen suuntaviivojen 11 jakson noudattaminen.

(311) Malta ei ole esittänyt mitään perusteita toimenpiteen soveltumiselle sisämarkkinoille, eikä komissio näe tällaisia perusteita toimenpiteelle sellaisena, kuin se tällä hetkellä on.

([142]) Ks. meriliikenteen suuntaviivojen 3.1 jakso.

(312) Komissio päättelee, että Maltassa asuvien henkilöiden hyväksi myönnettävä vapautus tietyistä asiakirjoista ja siirroista perittävistä veroista meriliikenteen harjoittajien jälkimarkkinakelpoisia arvopapereita koskevien transaktioiden yhteydessä ei ole yhteensopiva sisämarkkinasääntöjen kanssa. Tästä syystä vapautus on sääntöjenvastaista ja sisämarkkinoille soveltumatonta tukea, joka on lakkautettava. Komissio toteaa tyytyväisenä, että Maltan viranomaiset ovat liitteessä olevien sitoumusten 17 kohdassa sitoutuneet lakkauttamaan kyseisen verovapautuksen.

7.2.5 *Ministerin harkinnan varainen vapautus maksuista*

(313) Nykyisessä lainsäädännössä ei rajoiteta riittävästi ministerin harkintavaltaa vapauttaa aluksia veroasetusten mukaisista maksuista hyväntekeväisyyteen liittyviin ja humanitaarisiin tarkoituksiin, kuten Maltan viranomaisten tarkoituksena oli.

(314) Malta ei ole esittänyt mitään perusteita toimenpiteen soveltumiselle sisämarkkinoille, eikä komissio näe tällaisia perusteita toimenpiteelle sellaisena, kuin se tällä hetkellä on.

(315) Komissio päättelee, että mahdollisuus vapauttaa aluksia maksuista ministerin harkinnan mukaan ei ole yhteensopiva sisämarkkinasääntöjen kanssa. Tästä syystä tämä vapautusmahdollisuus on sääntöjenvastaista ja sisämarkkinoille soveltumatonta tukea, joka on lakkautettava. Komissio toteaa tyytyväisenä, että Maltan viranomaiset ovat liitteessä olevien sitoumusten 19 kohdassa sitoutuneet antamaan ohjeita, joilla varmistetaan, että ministerin harkintavaltaa käytetään vain humanitaaristen ja hyväntekeväisyyteen liittyvien toimien yhteydessä, joihin ei liity tavaroiden tai palvelujen tarjoamista markkinoilla.

7.2.6 *Tuen enimmäismäärä*

(316) Meriliikenteen suuntaviivojen 11 jakson toisessa kappaleessa vahvistetaan tuen enimmäistaso, jotta vältetään tuen kasautuminen niin suureksi, että se ei ole enää oikeassa suhteessa yhteisön yhteisen edun mukaisiin tavoitteisiin ja voi johtaa tukiin perustuvaan kilpailuun jäsenvaltioiden välillä. Varustamojen hyväksi myönnettävä tuki ([143]) ei saa aiheuttaa suurempaa hyötyä kuin minkä merenkulkijoiden verotuksen ja sosiaaliturvamaksujen poistaminen kokonaan sekä laivaliikenteen yritysveron alentaminen meriliikenteen suuntaviivojen 3.1 jakson toiseksi viimeisessä kappaleessa määritetylle tasolle aiheuttaisi.

(317) Malta on toimittanut uskottavia tietoja, joiden mukaan enimmäismäärää on tähän asti aina noudatettu, ja sitoutunut varmistamaan enimmäismäärän noudattamisen tulevaisuudessa. Tätä täydentää sitoumus siitä, että tonnistoveron tuensaajien edellytetään toimittamaan vuosittain pakolliset ilmoitukset tuen enimmäismäärän noudattamisesta. Lisäksi Malta on liitteessä olevien sitoumusten 12 kohdassa sitoutunut ottamaan käyttöön tuen enimmäismäärän valvontaa koskevan virallisen säännöksen.

7.3 **Takaisinperintä**

7.3.1 *Luokittelu uudeksi / olemassa olevaksi tueksi, luottamuksensuoja ja oikeusvarmuus*

(318) Liittymisasiakirjan ([144]) 22 artiklassa ja liitteessä IV (3 jakso) määrätään, että liikennealalle myönnettävää tukea pidetään perussopimuksen 88 artiklan 1 kohdassa tarkoitettuna olemassa olevana tukena kolmannen vuoden loppuun liittymispäivämäärästä, mikäli se on ilmoitettu komissiolle neljän kuukauden kuluessa liittymisestä.

([143]) Lukuun ottamatta koulutukseen myönnettävää tukea, rakenneuudistustukea, julkisen palvelun velvoitteisiin liittyvää tukea ja käynnistystukea uusille lähimerenkulkupalveluille.

([144]) Asiakirja Tšekin tasavallan, Viron tasavallan, Kyproksen tasavallan, Latvian tasavallan, Liettuan tasavallan, Unkarin tasavallan, Maltan tasavallan, Puolan tasavallan, Slovenian tasavallan ja Slovakian tasavallan liittymisehdoista ja niiden sopimusten mukautuksista, joihin Euroopan unioni perustuu ("liittymisasiakirja") (EUVL L 236, 23.9.2003, s. 33). Maltan perustelusta, jonka mukaan tonnistoverojärjestelmä ja siihen liittyvät toimenpiteet perustettiin vuonna 1973, on riittävää todeta, että liittymisasiakirjan liitteessä IV olevan 3 jakson 1 kohdan a alakohtaa ei sovelleta liikennealalle myönnettävään tukeen.

(319) Liittymispäivämäärään mennessä Malta oli ilmoittanut komissiolle, että Maltan tonnistoverojärjestelmä oli silloisten sääntöjen mukainen, ja vakuuttanut kunnioittavansa yhteyttä lippuun, mutta se ei toimittanut liittymissopimuksen määräysten mukaisesti komissiolle järjestelmän yksityiskohtia, jotta se olisi voitu todeta olemassa olevaksi tueksi. Komission ja Maltan viranomaisten välillä käytiin liikennekysymyksiä koskevia keskusteluja 19 päivänä lokakuuta 2000 ja 18 päivänä syyskuuta 2001, ja lyhyt keskustelu tonnistoverosta on kirjattu pöytäkirjaan ja Maltan viranomaisten neuvotteluasemaan ([145]). Maltan liittymistä Euroopan unioniin käsitelleen konferenssin 26 päivänä lokakuuta 2001 järjestetyssä kokouksessa sovittiin suositeltavan liikennelukua – joka sisälsi nimenomaisesti liikennealan valtiontuet – koskevien neuvottelujen väliaikaista päätökseen saattamista.

(320) Komissio katsoo, että Malta ja tuensaajat eivät voi vedota luottamuksensuojaan eivätkä oikeusvarmuuteen tämän päätöksen kohteena olevien tukitoimenpiteiden suhteen. Vakiintuneen oikeuskäytännön mukaan tuen sääntöjenmukaisuuden osalta luottamuksensuojaan ei voida vedota, ellei tukea ole myönnetty SEUT-sopimuksen 108 artiklassa määrätyn menettelyn mukaisesti, sillä huolellinen talouden toimija pystyy yleensä varmistamaan, että kyseistä menettelyä on noudatettu ([146]). Tässä asiassa on selvää, että SEUT-sopimuksen 108 artiklan ilmoitusmenettelyä ja liittymisasiakirjassa määrättyä menettelyä ei noudatettu, ja näin ollen ei ole olemassa perusteltua luottamusta. Lisäksi Maltan mainitsemat keskustelut ([147]) eivät anna aihetta päätellä, että komissio olisi antanut tarkkoja, ehdottomia ja johdonmukaisia vakuutuksia siitä, että tonnistoverojärjestelmää kohdeltaisiin olemassa olevana tukena.

(321) Edellä esitetyn perusteella tähän asiaan liittyvät toimenpiteet eivät ole johonkin neuvoston asetuksen (EU) 2015/1589 1 artiklan b alakohdassa säädetyistä luokista kuuluvaa olemassa olevaa tukea ([148]). Lisäksi Malta ja tuensaajat eivät voi vedota luottamuksensuojaan eivätkä oikeusvarmuuteen tämän päätöksen kohteena olevien tukitoimenpiteiden suhteen.

7.3.2 *Tonnistoverojärjestelmä*

7.3.2.1 Tukikelpoiset alustyypit

(322) Vuoden 2012 sisäisissä menettelysäännöissä luetellaan kalastusalukset, huvialukset, kiinteät offshore-laitteistot, kuten öljynporauslautat, liikkuvat lautat, muut kuin valtamerihinaajat, muut kuin itseliikkuvat uivat nosturit, ponttonit, alukset, joiden päätarkoituksena on tarjota rahapelejä ja/tai toimia kasinoina sekä vastaavat alukset aluksina, jotka eivät ole oikeutettuja vapautukseen tuloverosta ja ”tonnistoveron alaisten alusten” kohteluun, koska niillä ei harjoiteta ”laivaliikennettä” ([149]).

(323) Maltan toimittama luettelo tonnistoveron alaisista aluksista ja siihen liittyvät selitykset osoittavat, että sääntöjä on myös käytännössä sovellettu näin, ja Malta vahvistaa, etteivät tällaiset alukset ole hyötyneet tonnistoverosta kyseessä olevana ajanjaksona. Vuoden 2012 sisäisissä menettelysäännöissä on selvennetty, minkä tyyppisten alusten ei katsota harjoittavan kauppamerenkulkulaissa tarkoitettua laivaliikennettä. Aikaisempi vuoden 2004 jälkeinen käytäntö ei poikennut näistä säännöistä. Näin ollen komissio päättelee, että kalastusalukset, huvialukset, kiinteät offshore-laitteistot, kuten öljynporauslautat, liikkuvat lautat, muut kuin valtamerihinaajat, muut kuin itseliikkuvat uivat nosturit, ponttonit sekä alukset, joiden päätarkoituksena on tarjota uhkapelejä ja/tai toimia kasinoina, eivät käytännössä ole hyötyneet tonnistoverojärjestelmästä, vaikka se teoriassa oli mahdollista.

(324) Mitä tulee kauppamerenkulkulain 85 artiklan mukaiseen *”muutoin määrättäviä”* laivaliikenteen toimintoja koskevaan mahdollisuuteen, Malta on vahvistanut, ettei se ole koskaan antanut mitään asetuksia, sääntöjä, määräyksiä tai ohjeita, joilla olisi pyritty laajentamaan laivaliikenteen määritelmää. Tästä syystä komissio päättelee, että laivaliikenteen määritelmää ei laajennettu kansainvälisiä tavaroiden tai matkustajien merikuljetuksia pidemmälle.

([145]) Maltan unioniin liittymistä koskevat asiakirjat CONF-M 51/00 ja CONF-M 65/01.
([146]) Ks. yhteisöjen tuomioistuimen tuomio 20.3.1997, *Alcan Deutschland*, C-24/95, ECLI:EU:C:1997:163, 25 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen.
([147]) Ks. tämän päätöksen johdanto-osan 319 kappale.
([148]) Neuvoston asetus (EU) 2015/1589, annettu 13 päivänä heinäkuuta 2015, Euroopan unionin toiminnasta tehdyn sopimuksen 108 artiklan soveltamista koskevista yksityiskohtaisista säännöistä (EUVL L 248, 24.9.2015, s. 9), jolla korvataan neuvoston asetus (EU) 659/1999, annettu 22 päivänä maaliskuuta 1999, Euroopan unionin toiminnasta tehdyn sopimuksen 108 artiklan soveltamista koskevista yksityiskohtaisista säännöistä (EYVL L 83, 27.3.1999, s. 1).
([149]) Ks. tämän päätöksen johdanto-osan 10 kappale.

(325) Näin ollen komissio päättelee, että vaikka järjestelmän soveltamisala oli kohtuuttoman laaja, tukea ei maksettu aluksille, jotka eivät olleet siihen oikeutettuja, ja tästä syystä takaisinperintää ei tarvita.

Hinaajat ja ruoppausalukset

(326) Vaikka Maltalla ei ole ollut nimenomaisia ruoppausta ja hinausta koskevia vaatimuksia, Maltan viranomaiset vahvistivat, että vuosina 2004–2016 ne ovat myöntäneet tonnistoveron alaisen aluksen aseman vain sellaisille aluksille, joiden vahvistettiin käyttävän suurimman osan toiminta-ajastaan kansainvälisiin tavarakuljetuksiin meriliikenteen suuntaviivojen vaatimusten mukaisesti. Erityisesti satamissa toimivat hinaajat suljettiin tonnistoveron soveltamisen ulkopuolelle, ja tonnistovero on rajoitettu koskemaan kansainvälistä meriliikennettä harjoittavia aluksia.

(327) Tutkittuaan Maltan toimittamia tietoja komissio toteaa, että hinauksen osalta tonnistoveron alaisiksi hyväksyttiin vain ETA:n lipun alla purjehtivia aluksia ja että tonnistoveron soveltamisessa näihin aluksiin noudatettiin tosiasiallisesti suuntaviivojen vaatimuksia kyseisenä ajanjaksona.

(328) Näin ollen komissio päättelee, että takaisinperintää ei tarvita.

7.3.2.2 Tonnistoveron alaiset tulot

Liitännäistoiminnot

(329) Risteilyalusten liitännäistoiminnoista komissio toteaa Maltan toimittamien tietojen perusteella ensinnäkin, että alihankkijoiden voittoihin ei ole voitu soveltaa tonnistoveroa, ja toiseksi, että aluksilla tavallisesti asiakkaille tarjottavat sekä maihin tehtäviin retkiin liittyvät palvelut ovat hyötyneet tonnistoverosta vain, jos meriliikenteen harjoittaja on ostanut ne markkinaehtoisesti. Näin ollen komissio toteaa, että Maltan soveltamalla laivaliikenteen tulkinnalla on varmistettu, että niiden toimintojen laajuutta, jotka komissio on aiemmin hyväksynyt tonnistoveroon oikeutetuiksi liitännäistuloiksi, on tosiasiallisesti noudatettu.

(330) Komissio toteaa lisäksi, että Malta on käytännössä käynyt erillisiä neuvotteluja kunkin liittymistä Maltan tonnistoverojärjestelmään hakeneen risteilyaluksen omistajan/liikennöitsijän kanssa saadakseen käsityksen niiden toiminnan laajuudesta ennen tonnistoverojärjestelmään hyväksymistä. Tämä on tarjonnut mekanismin, jonka avulla Maltan viranomaiset ovat voineet varmistaa, että tällaisten alusten omistajat ja liikennöitsijät hyötyvät tonnistoverojärjestelmästä vain tapauksissa, joissa se on asianmukaista. Vaikka käytössä ei ole ollut virallista vaatimusta, jolla olisi varmistettu, että aluksen tonnistoveron alaisista tuloista alle 50 prosenttia oli liitännäistuloja, Maltan viranomaiset ovat osoittaneet, että laivaliikenteen ydintoiminnasta saatavat tulot muodostivat suurimman osan kuinkin aluksen laivaliikenteestä saaduista tuloista. Näin ollen komissio päättelee, että takaisinperintää ei tarvita.

Aika-/matkaperusteinen vuokraus ja alusten vuokralle antaminen ilman miehistöä

(331) Maltalta saatujen selitysten perusteella komissio toteaa, että maltalaiset meriliikenteen harjoittajat, jotka ovat hyötyneet tonnistoverosta, eivät ole harjoittaneet aikaperusteista vuokrausta ja että suurin osa (90 prosenttia) Maltan tonnistoveron alaisesta laivastosta purjehtii ETA:n lipun alla.

(332) Maltan komission yksiköille toimittama, ajanjakson 2004–2016 kattava katsaus osoitti, että mitään ilman miehistöä vuokralle annettuja aluksia, jotka aiemmin oli hyväksytty tonnistoverojärjestelmään, ei vuokrattu ilman miehistöä kolmansille osapuolille.

(333) Näin ollen komissio päättelee, ettei takaisinperintää tarvita aika-/matkaperusteinen vuokrauksen ja ilman miehistöä tapahtuvan alusten vuokralle antamisen osalta.

7.3.2.3 Yhteys lippuun

(334) Malta on toimittanut aiemmalta ajalta tietoja tuensaajien Maltan lipun ja ETA:n lipun alla purjehtivien alusten osuuksista. ETA:n lipun alla purjehtivien alusten tuensaajakohtainen osuus ylittää selvästi meriliikenteen suuntaviivoissa edellytetyn 60 prosentin osuuden.

7.3.2.4 Tonnistoveron alaisten alusten myynnistä tai siirrosta aiheutuvien pääomavoittojen verovapautus

(335) Tätä koskevia säännöksiä on muutettava, koska verovapautusta ei ole rajoitettu sellaisten alusten myynnistä tai siirrosta saataviin tuottoihin, jotka on ostettu ja myyty niiden kuuluessa tonnistoverojärjestelmään. Verovapautuksen liian laajasta soveltamisalasta huolimatta Malta on osoittanut uskottavasti, että aikaisemmin verosta on vapautettu vain alusten myynti ja niitä koskevat liiketoimet, jotka liittyvät varustamoiden sinä aikana ostamiin ja myymiin tonnistoveron alaisiin aluksiin, jona ne ovat kuuluneet tonnistoverojärjestelmän piiriin. Näin ollen komissio katsoo, että takaisinperintää ei tarvita.

7.3.2.5 Päätelmä

(336) Koska käytännössä mitään määriä ei ole maksettu tuensaajille, jotka eivät olleet niihin Maltan tonnistoverojärjestelmän nojalla oikeutettuja, komissio päättelee, että takaisinperintää ei tämän osalta tarvita.

7.3.3 *Varustamojen tai tonnistoveron alaisten alusten rahoittamiseen liittyvät korot tai muut tulot*

(337) Maltan toimittamien selitysten perusteella ([150]) komissio katsoo, että mikään rahoituslaitos ei ole käytännössä hyötynyt varustamojen tai tonnistoveron alaisten alusten rahoittamiseen liittyvien korkojen tai muiden tulojen verovapautuksesta. Koska toimenpiteestä ei ole maksettu tukea millekään tuensaajalle, takaisinperintää ei tarvita.

7.3.4 *Vapautus asiakirjoista ja siirroista perittävästä leimaverosta ja varustamojen osakkeisiin liittyvien pääomavoittojen verovapautus*

(338) Yleisen verojärjestelmän sääntöjen mukaan kaikille muualla kuin Maltassa asuville henkilöille myönnettäisiin verovapautus osakkeiden siirrosta saatavien pääomavoittojen osalta. Tuloverolain 12 §:n 1 momentin u kohdan 1 alakohdan nojalla Maltaan rekisteröidyn yhtiön osakkuudesta tai sen siirrosta saamat tulot vapautetaan verosta.

(339) Leimaveroa ei yleisen järjestelmän nojalla kanneta asiakirjasta tai siirrosta, jos yhtiön kantaosakkeista puolet on muualla kuin Maltassa asuvien henkilöiden omistuksessa. Lisäksi myös konsernin sisäisiin siirtoihin voidaan myöntää vapautus leimaverosta.

(340) Malta on toteuttanut toimia saadakseen aikaan edustavan otoksen varustamojen osakkaista määrittääkseen tyypillisen omistusrakenteen. Malta suunnitteli otoksen siten, että se heijastaa Maltan tonnistoveron alaisen laivaston koostumusta. Yksilöityään asianmukaisen yritysjoukon, joka heijastaa laivastoa paikkansapitävästi, Malta kävi yksitellen läpi näiden yritysten osakkeiden omistuksen kyseisen ajanjakson aikana. Malta totesi, että kaikki nämä yritykset olivat yksinomaan muualla kuin Maltassa asuvien henkilöiden omistuksessa vuosina 2004–2016. Malta toteutti lisäksi erityisen tutkimuksen osakkaiden transaktioista kyseisenä ajanjaksona tunnistaakseen mahdolliset transaktiot, joissa oli osallisena Maltassa asuva henkilö. Tutkimus osoitti, että vain yhdessä transaktiossa oli ollut osallisena Maltassa asuva henkilö. Tähän transaktioon osallistui ryhmä, jossa kaikki muut osakkaat olivat muualla kuin Maltassa asuvia henkilöitä. Tunnistetun transaktion koko oli sellainen, että vaikka ulkomaisesta omistuksesta johtuvia yleisiä poikkeuksia ei olisi sovellettu, pääomavoiton ja asiakirjoista ja siirroista perittävän leimaveron yhteenlaskettu arvo olisi ollut selvästi alle vähämerkityksisen tuen kynnysarvon.

(341) Maltan suorittama jäsennelty edustava otanta sekä transaktioiden etsintä, käytettävissä olleet yleisen verojärjestelmän mukaiset poikkeukset sekä vähämerkityksisen tuen kynnysarvo viittaavat siihen, että takaisinperintä ei todennäköisesti ole laajaa. Tuen maksamista näistä kahdesta toimenpiteestä ei kuitenkaan voida sulkea pois, jos mitään edellä mainituista vapautuksista ei sovelleta ja maksettu määrä ylittää vähämerkityksisen tuen kynnysarvo ylittyy. Tällaisissa tapauksissa maksettu tuki olisi perittävä takaisin.

(342) Takaisinperintämenetelmästä voidaan todeta, että takaisin perittävän määrän olisi oltava se veron määrä, joka olisi maksettu, jos olisi sovellettu yleisesti sovellettavaa sääntöä. Tunnistaakseen mahdolliset tuensaajat Maltan viranomaisten on ensimmäisessä vaiheessa selvitettävä varustamojen omistusrakenne. Toisessa vaiheessa Maltan viranomaisten on tarkastettava, oliko transaktioissa, joihin leimavero ja varustamojen osakkeisiin liittyvistä pääomavoitoista perittävä vero perustuvat, osallisena Maltassa asuva henkilö.

([150]) Ks. johdanto-osan 136 kappale.

7.3.5 *Ministerin harkinnan varainen vapautus maksuista*

(343) Johdanto-osan 23 ja 313 kappaleessa kuvattua ministerin harkintavaltaa ei ole koskaan käytetty, ja siksi takaisinperintää ei tarvita.

7.4 **Sitoumukset**

(344) Komissio suhtautuu myönteisesti Maltan sitoumuksiin, jotka esitetään tämän päätöksen liitteessä.

7.5 **Kieli**

(345) Malta on luopunut oikeudestaan saada tämä päätös maltan kielellä. Päätöksen todistusvoimainen kieli on sen vuoksi englanti.

8. **PÄÄTELMÄ**

(346) Komissio katsoo, että tonnistoverojärjestelmä on perustamissopimuksen 107 artiklan 1 kohdassa tarkoitettua valtiontukea. Alusten liikennöinnistä saataviin tuloihin sovellettavan tonnistoveron lisäksi valtiontukea ovat Maltassa asuviin henkilöihin sovellettava varustamojen osakkeisiin liittyvien pääomavoittojen verovapautus; Maltassa asuviin henkilöihin sovellettava alusten myynnistä tai siirtämisestä aiheutuvien pääomavoittojen verovapautus, Maltassa asuviin henkilöihin sovellettava vapautus asiakirjoista ja osakkeisiin liittyvistä siirroista perittävästä verosta; ministerin harkinnan varainen vapautus maksuista; ja rahoituslaitosten verovapautus varustamojen ja tonnistoveron alaisten alusten rahoittamiseen liittyvien korkojen tai muiden tulojen osalta.

(347) Komissio katsoo, että varustamojen osakkeisiin liittyvien osinkojen verovapautus ei ole SEUT-sopimuksen 107 artiklan 1 kohdassa tarkoitettua valtiontukea, koska se ei aiheuta valikoivaa etua.

(348) Komissio katsoo, että seuraavat valtiontukitoimenpiteet eivät sovellu sisämarkkinoille:

a) tonnistoverojärjestelmä seuraavien seikkojen osalta: *"tai muutoin määrättävien"* toimintojen tukikelpoisuus, moottorittomien proomujen tukikelpoisuus, hinaajien ja ruoppausalusten tukikelpoisuusehdot, kalastusalusten ja öljynporauslauttojen tukikelpoisuus, tonnistoveron alaisten alusten myynnistä tai siirrosta saatavien pääomavoittojen verovapautus sekä alusten vuokralle antamista ilman miehistöä koskevien takeiden puute, liitännäistulot, yhteys ETA:n lippuun sekä aika-/matkaperusteinen vuokraus

b) Maltassa asuviin henkilöihin sovellettava varustamojen osakkeiden myynnistä aiheutuvien pääomavoittojen verovapautus

c) rahoituslaitosten verovapautus varustamojen tai tonnistoveron alaisten alusten rahoittamiseen liittyvien korkotulojen tai muiden tulojen osalta

d) Maltassa asuviin henkilöihin sovellettava vapautus asiakirjoista ja siirroista perittävästä verosta meriliikenteen harjoittajien osakkeiden siirtojen osalta

e) ministerin harkinnan varainen vapautus maksuista.

(349) Komissio katsoo, että johdanto-osan 348 kappaleessa luetellut sisämarkkinoille soveltumattomat valtiontukitoimenpiteet on lakkautettava. Mikäli Malta kuitenkin panee tämän päätöksen liitteessä esitetyt sitoumukset täytäntöön, Maltan tonnistoverojärjestelmästä tulee sisämarkkinoille soveltuva siitä päivämäärästä lähtien, jona sitoumukset on pantu kaikilta osin täytäntöön.

(350) Komissio katsoo, että tonnistoverojärjestelmä sellaisena, kuin Maltan viranomaiset ovat sitä käytännössä hallinnoineet, ei ole johtanut minkään tukimäärän maksamiseen tuensaajille, jotka eivät olleet tukikelpoisia. Tukea ei myöskään ole maksettu ministerin harkinnan varaisen maksuvapautuksen eikä rahoituslaitoksille myönnetyn, varustamojen tai tonnistoveron alaisten alusten rahoittamiseen liittyviä korkotuloja tai muita tuloja koskevan verovapautuksen perusteella.

(351) Komissio katsoo, että sisämarkkinoille soveltumaton valtiontuki, joka on maksettu Maltassa asuviin henkilöihin sovellettavan varustamojen osakkeiden myynnistä aiheutuvien pääomavoittojen verovapautuksen ja Maltassa asuviin henkilöihin sovellettavan, leimaverosta meriliikenteen harjoittajien osakkeiden siirtojen osalta myönnetyn vapautuksen perusteella, on perittävä takaisin siltä osin kuin se ylittää vähämerkityksisen tuen kynnysarvon.

ON HYVÄKSYNYT TÄMÄN PÄÄTÖKSEN:

1 artikla

Tonnistoverojärjestelmällä myönnetty tuki on ollut liittymissopimuksessa tarkoitettua uutta tukea 1 päivästä toukokuuta 2004 lähtien.

2 artikla

Tonnistoverojärjestelmällä myönnetty tuki soveltuu sisämarkkinoille, mikäli liitteessä esitetyt sitoumukset täytetään.

3 artikla

1. Seuraavat tonnistoverojärjestelmän elementit eivät sovellu sisämarkkinoille:

a) moottorittomien proomujen, öljynporauslauttojen ja kalastusalusten toiminnan tuottamien tulojen oikeus tonnistoveroon

b) hinaajien ja ruoppausalusten tuottamien ja alusten vuokralle antamisesta ilman miehistöä saatavien tulojen rajoittamaton oikeus tonnistoveroon

c) aika-/matkaperusteisesti vuokrattujen alusten rajoittamaton oikeus tonnistoveroon

d) liitännäistoiminnoista saatujen tulojen oikeus tonnistoveroon ilman rajoitusta, jonka mukaan suurimman osan veroetuuden tuensaajan tonnistoveron alaisista tuloista on oltava peräisin laivaliikenteen ydintoiminnasta, sekä sellaisten mekanismien puute, joilla varmistetaan, että maissa tarjottavat palvelut tarjotaan markkinaehtoisesti

e) laivaliikennettä harjoittavien yritysten oikeus tonnistoveroon ilman vaatimusta, jonka mukaan tonnistoveron alaiset meriliikenteen harjoittajat, joilla on myös muiden kuin ETA-maiden lippujen alla purjehtivia aluksia, lisäävät ETA-liputetun tonniston osuutta aluskannastaan tai säilyttävät sen samana, jos tämä osuus on alle 60 prosenttia

f) ”muutoin määrättävien” toimintojen oikeus tonnistoveroon

g) Maltassa asuviin henkilöihin sovellettava alusten myynnistä tai siirtämisestä aiheutuvien pääomavoittojen verovapautus.

2. Myöskään seuraavat tukitoimenpiteet eivät sovellu sisämarkkinoille:

a) Maltassa asuviin henkilöihin sovellettava varustamojen osakkeiden myynnistä aiheutuvien pääomavoittojen verovapautus

b) rahoituslaitosten verovapautus varustamojen tai tonnistoveron alaisten alusten rahoittamiseen liittyvien korkotulojen tai muiden tulojen osalta

c) Maltassa asuviin henkilöihin sovellettava vapautus leimaverosta meriliikenteen harjoittajien osakkeiden siirtojen osalta

d) ministerin harkinnan varainen vapautus maksuista.

Maltan on poistettava nämä verovapautukset lainsäädännöstään ja mukautettava tonnistoverojärjestelmän soveltamisalaa liitteessä esitettyjen sitoumusten mukaisesti.

4 artikla

Edellä 3 artiklan ensimmäisessä kohdassa mainittuun toimenpiteeseen samoin kuin 3 artiklan toisen kohdan b ja d alakohdassa mainittuihin toimenpiteisiin liittyen ei ole myönnetty yksittäisiä tukia. Takaisinperintä ei ole tarpeen näiden toimenpiteiden osalta.

5 artikla

Edellä 3 artiklan toisen kohdan a ja c alakohdassa tarkoitettujen toimenpiteiden nojalla myönnetyt yksittäiset tuet eivät sovellu sisämarkkinoille ja ne on perittävä takaisin, elleivät ne täytä Euroopan unionin toiminnasta tehdyn sopimuksen 107 ja 108 artiklan soveltamisesta vähämerkityksiseen tukeen annetun asetuksen (EU) N:o 1407/2013 3 artiklassa säädettyjä edellytyksiä.

6 artikla

1. Maltan on perittävä 5 artiklassa tarkoitettujen toimenpiteiden nojalla myönnetyt sisämarkkinoille soveltumattomat tuet takaisin tuensaajilta.

2. Takaisinperittävään summaan sisällytetään korko alkaen siitä, kun tuki asetettiin tuensaajien käyttöön, tuen takaisinperintään saakka.

3. Korolle on laskettava korkoa komission asetuksen (EY) N:o 794/2004 ([151]) V luvun ja asetuksen (EY) N:o 794/2004 muuttamisesta annetun komission asetuksen (EY) N:o 271/2008 ([152]) mukaisesti.

7 artikla

1. Edellä 5 artiklassa tarkoitettujen toimenpiteiden nojalla myönnetty sisämarkkinoille soveltumaton tuki on perittävä välittömästi takaisin.

2. Maltan on huolehdittava siitä, että tämä päätös pannaan täytäntöön neljän kuukauden kuluessa sen tiedoksi antamisesta.

8 artikla

Maltan on ilmoitettava komissiolle kahden kuukauden kuluttua tämän päätöksen tiedoksiantamisesta päätöksen noudattamiseksi toteuttamansa toimenpiteet ja toimitettava seuraavat tiedot:

a) yksilöityjen tuensaajien saaman sisämarkkinoille soveltumattoman tuen kokonaismäärä

b) kultakin tuensaajalta takaisinperittävän tuen kokonaismäärä (tuki ja siitä perittävä korko)

c) yksityiskohtainen kuvaus toimenpiteistä, jotka on jo toteutettu tai joita suunnitellaan tämän päätöksen noudattamiseksi

d) asiakirjat, jotka osoittavat, että tuensaajia on vaadittu maksamaan tuki takaisin.

([151]) Komission asetus (EY) N:o 794/2004, annettu 21 päivänä huhtikuuta 2004, Euroopan yhteisön perustamissopimuksen 93 artiklan soveltamista koskevista yksityiskohtaisista säännöistä annetun neuvoston asetuksen (EY) N:o 659/1999 täytäntöönpanosta (EUVL L 140, 30.4.2004, s. 1).

([152]) Komission asetus (EY) N:o 271/2008, annettu 30 päivänä tammikuuta 2008, Euroopan yhteisön perustamissopimuksen 93 artiklan soveltamista koskevista yksityiskohtaisista säännöistä annetun neuvoston asetuksen (EY) N:o 659/1999 täytäntöönpanosta annetun asetuksen (EY) N:o 794/2004 muuttamisesta (EUVL L 82, 25.3.2008, s. 1).

9 artikla

Tämä päätös on osoitettu Maltan tasavallalle.

Tehty Brysselissä 19 päivänä joulukuuta 2017.

Komission puolesta
Margrethe VESTAGER
Komission jäsen

LIITE

MALTAN ANTAMAT SITOUMUKSET

1. Malta sitoutuu nimenomaisesti sulkemaan pois tonnistoveron soveltamisesta seuraavat alukset:

   a) kalastus- ja kalanjalostusalukset

   b) yksityiset huvialukset ja lähinnä urheilu- ja virkistystarkoituksiin käytettävät alukset

   c) kiinteät offshore-laitteistot ja kelluvat varastointiyksiköt

   d) muut kuin valtamerihinaajat ja ruoppausalukset

   e) alukset, joiden päätarkoituksena on tarjota tavallisesti maissa tarjottavia tavaroita tai palveluja

   f) hotelli- tai ateriapalvelutoimintaan käytettävät paikallaan pysyvät alukset (uivat hotellit tai ravintolat)

   g) pääasiassa rahapeli- tai kasinotoiminnan harjoittamiseen käytettävät alukset (uivat tai risteilykasinot).

2. Malta sitoutuu rajoittamaan nimenomaisesti lainsäädännössään meriliikenteen suuntaviivojen ehtoja suorasti noudattaen tonnistoveron soveltamisen aluksiin, jotka harjoittavat tavaroiden tai matkustajien kansainvälisiä merikuljetuksia, sekä seuraaviin aluksiin (jotka on aiemmin hyväksytty muiden jäsenvaltioiden hakemuksesta):

   a) kaapelinlaskualukset

   b) putkenlaskualukset

   c) nosturialukset ja

   d) tutkimusalukset.

3. Malta sitoutuu poistamaan veroasetusten 3 §:n 2 momentin sekä rahoituslaitosten mahdollisuuden hyötyä tonnistoverosta ja rajoittamaan tonnistoverosta aiheutuvat hyödyt koskemaan sellaisia organisaatioita, jotka ovat ottaneet vastattavakseen tonnistoveron alaisen aluksen toimintaan (tekninen hallinto ja miehistönhallinto) tai laivaliikenteen harjoittamiseen liittyvät riskit ja vastuut.

4. Malta sitoutuu rajoittamaan nimenomaisesti tonnistoveron soveltamista alusten vuokralle antamiseen ilman miehistöä sekä samanlaisiin kolmansien osapuolten välisiin liiketoimiin ([1]). Alusten vuokralle antamiseen ilman miehistöä sekä samanlaisiin kolmansien osapuolten välisiin liiketoimiin voidaan soveltaa tonnistoveroa vain aitojen varustamojen liitännäistoimintona tilapäisen ylikapasiteetin yhteydessä seuraavin edellytyksin:

   a) Tarkoituksena on ainoastaan ratkaista väliaikainen ylikapasiteettitilanne.

   b) Alukset annetaan vuokralle enintään kolmeksi vuodeksi.

   c) Ilman miehistöä vuokralle annettu kapasiteetti ei muodosta yli 50:tä prosenttia varustamojen aluskannasta konsernitasolla laskettuna.

   d) Nimenomaisesti vuokralle antamista varten hankittuun ylikapasiteettiin ei voida soveltaa tonnistoveroa.

5. Malta sitoutuu edellyttämään, että nykyisten toimijoiden ja tonnistoverojärjestelmään liittyvien uusien toimijoiden tonnistoveron alaisesta laivastosta vähintään 25 prosenttia purjehtii ETAn lipun alla tämän rajoittamatta meriliikenteen suuntaviivojen 3.1 jaksossa (kahdeksannessa kappaleessa) asetettua vaatimusta säilyttää osuus tai lisätä sitä.

6. Malta sitoutuu nimenomaisesti rajoittamaan ruoppausalusten oikeuden tonnistoveroon niihin ruoppausaluksiin, joiden toiminta on meriliikennettä – eli poistetun maa-aineksen kuljetusta meritse – yli 50 prosenttia niiden vuotuisesta toiminta-ajasta, ja ainoastaan tällaisten kuljetustoimintojen osalta. Tonnistoveroon oikeutettuja ovat vain johonkin jäsenvaltioon tai ETA-valtioon rekisteröidyt ruoppausalukset.

([1]) Tähän sisältyy myös alusten (erityisesti huvialusten) vuokraaminen ilman miehistöä luonnollisille henkilöille.

7. Malta sitoutuu nimenomaisesti rajoittamaan hinaajien oikeuden tonnistoveroon niihin aluksiin, joiden toiminnasta on meriliikennettä yli 50 prosenttia niiden vuotuisesta toiminta-ajasta. Odotusaika voidaan ottaa suhteellisesti huomioon siinä hinaajan tosiasiallisesti suorittaman toiminnan osassa, joka on meriliikennettä. Pääasiassa satamissa suoritetut hinaustoiminnot tai moottorikäyttöisten alusten avustaminen satamaan eivät ole meriliikennettä, ja tonnistoveroon oikeutettuja ovat vain johonkin jäsenvaltioon tai ETA-valtioon rekisteröidyt alukset.

8. Malta sitoutuu sääntelemään komission tässä asiassa antaman lopullisen päätöksen johdanto-osan (88)–(91) kappaleessa käsiteltyjä liitännäistuloja yksityiskohtaisella säädöksellä, jonka luonnos on toimitettu komissiolle, sekä siihen, että aluskohtaiset ja muut kuin aluskohtaiset liitännäistoiminnot eivät muodosta yli 50:tä prosenttia edunsaajayrityksen yhteenlasketuista (sekä aluskohtaisista että muista) bruttotuloista. Malta sitoutuu myös sulkemaan täysin tonnistoveron ulkopuolelle tulot, jotka saadaan komission tässä asiassa antaman lopullisen päätöksen johdanto-osan (87) kappaleessa mainituista toiminnoista.

9. Malta sitoutuu varmistamaan, että alusten myynnistä saatavien pääomavoittojen verovapautus koskee vain aluksia, joita todellista laivaliikennettä harjoittavat yritykset liikennöivät tonnistoverojärjestelmän mukaisesti, ja ottamaan käyttöön vaatimuksen, jonka mukaan vain alukset, jotka on ostettu ja myyty niiden kuuluessa tonnistoverojärjestelmään, voivat hyötyä tällaisesta vapautuksesta.

10. Malta sitoutuu varmistamaan, että varustamot (alusten hallintoyrityksiä lukuun ottamatta) eivät hyödy tonnistoverosta (alusten hallintoyrityksiä lukuun ottamatta ([2])), paitsi jos:

    a) vähintään 60 prosenttia niiden tonnistosta ([3]) purjehtii järjestelmään liittymisen ajankohtana jonkin unionin jäsenvaltion tai ETA-sopimuksen sopimusvaltion lipun alla tai

    b) ne säilyttävät sen osuuden niiden tonnistosta, joka purjehtii järjestelmään liittymisen ajankohtana jonkin unionin jäsenvaltion tai ETA-sopimuksen sopimusvaltion lipun alla, tai lisäävät sitä.

    Joka tapauksessa viimeistään kolmantena toimintavuonna organisaation tonnistoveron alaisista aluksista vähintään 60 prosentin on purjehdittava ETAn lipun alla.

    Meriliikenteen harjoittajan liittyessä Maltan tonnistoverojärjestelmään mainittu sovellettava kynnysarvo voidaan kuitenkin laskea kahteenkymmeneenviiteen (25) prosenttiin. Malta tarkastaa edelleen, että ETAn lipun alla purjehtivien alusten osuus (sekä nykyisten että uusien edunsaajien tonnistosta) ei ole keskimäärin pienentynyt kolmen edeltävän vuoden aikana.

11. Malta sitoutuu siihen, että muista kuin ETAn lipun alla purjehtivista aluksista saatavat tulot ovat oikeutettuja tonnistoveroon vain, jos edellä esitetyt lippuvaltiota koskevat kriteerit (katso sitoumus 10) täyttyvät, ja tonnistoveroa sovelletaan vain laivastoihin, joita johdetaan kaupallisesti ja strategisesti täysin ETAn alueelta. Alukset, joita ei johdeta kaupallisesti ja strategisesti ETAn alueelta, hyväksytään tonnistoverojärjestelmään vain, jos ne purjehtivat ETAn lipun alla (ilman miehistöä vuokralle annettuja aluksia lukuun ottamatta sitoumuksessa 4 esitettyjen rajoitusten mukaisin edellytyksin).

12. Malta sitoutuu antamaan virallisen säännöksen meriliikenteen suuntaviivojen 11 jaksossa asetetun tuen enimmäismäärän valvonnasta.

13. Malta sitoutuu muuttamaan lainsäädäntöä siten, että erotetaan selvästi toisistaan:

    a) alusten rekisteröinnin yhteydessä maksettavat maksut ja Maltan lipun alla purjehtivien muiden kuin tonnistoveroon oikeutettujen alusten vuotuiset verot ja

    b) tonnistovero, joka maksetaan vain tonnistoveroon oikeutetuista aluksista.

14. Malta sitoutuu julkaisemaan sisäisiä suuntaviivoja, joissa todetaan selvästi, että useat toiminnot, jotka saattavat kilpailla maissa toimivien yritysten kanssa, eivät ole oikeutettuja tonnistoveroon. Tällaisia toimintoja ovat erityisesti:

    a) laivanrakennus

    b) sellaisten tavaroiden tai palvelujen aluksella tapahtuva myynti, joita ei tavallisesti tarjota matkustajille; tällaisia tavaroita ja palveluja ovat esimerkiksi autot, kodinkoneet tai karja ja

    c) satamatoiminta ja laivalomat, joilla alukset pysyvät ankkuroituina ja joihin ei sisälly merikuljetusosaa.

([2]) Voimassa olevissa veroasetuksissa säädetään jo tarkoista uusia yrityksiä koskevista säännöistä (alusten hallintoyrityksiä koskeviin ohjeisiin kirjattujen sääntöjen mukaisesti).

([3]) Mukaan lukien (miehistöineen tai ilman miehistöä) vuokralle otetut alukset mutta pois lukien ilman miehistöä vuokralle annetut alukset.

15. Malta sitoutuu edellyttämään, että tonnistoveron edunsaajat toimittavat vuosittain pakolliset ilmoitukset kaikkien valvottavissa olevien muuttujien, kuten alustyypin, aluksella suoritettujen toimintojen, nettovetoisuuden, käyttöpäivien määrän, lippuvaltion, liikennöinnin tyypin ja tuen enimmäismäärän, noudattamisesta.

16. Malta sitoutuu poistamaan nykyisen kauppamerenkulkulain (*Merchant Shipping Act*) 84Z §:n 1 momentin C kohdan mukaisen, Maltalla asuville henkilöille myönnettävän varustamojen osakkeista saatavien pääomavoittojen alakohtaisen verovapautuksen.

17. Malta sitoutuu poistamaan kauppamerenkulkua koskevien veroasetusten 5 §:ssä säädetyn vapautuksen asiakirjoista ja siirroista perittävää leimaveroa koskevan lain (*Duty on Documents and Transfers Act*) nojalla maksettavista maksuista.

18. Malta sitoutuu muuttamaan lainsäädäntöä selventääkseen, että vetoisuudeltaan alle 1 000 nettotonnin alukset voidaan julistaa tonnistoveroon oikeutetuiksi aluksiksi vain, jos ne harjoittavat laivaliikennettä ja olisivat vetoisuuttaan lukuun ottamatta oikeutettuja tällaiseen kohteluun kauppamerenkulkulain 85 §:n 1 momentin nojalla, ja käyttämään tätä valtaa tapauksissa, joissa hakijat täyttävät vaatimukset. Malta muotoilee uudelleen kauppamerenkulkulain 85A §:n 1 momentin seuraavasti: Ministeri julistaa valtiovarainministerin suostumuksella ja näiden säännösten mukaisesti asianmukaisiksi katsottavissa olosuhteissa tonnistoveron alaiseksi alukseksi minkä tahansa laivaliikennettä harjoittavan aluksen sen nettovetoisuuteen katsomatta.

19. Malta sitoutuu antamaan ohjeet, joissa selvennetään, että kauppamerenkulkulain ensimmäiseen liitteeseen sisältyvää ministerin harkintavaltaa vapauttaa mikä tahansa alus tai alusluokka maksettavista maksuista käytetään vain hyväntekeväisyyteen liittyvien ja humanitaaristen toimien yhteydessä, joihin ei liity tavaroiden tai palvelujen tarjoamista markkinoilla.

20. Malta sitoutuu edellyttämään erillistä kirjanpitoa, jos yritys ei harjoita ainoastaan laivaliikennettä.

21. Malta sitoutuu rajoittamaan tonnistoverosta saatavan hyödyn koskemaan organisaatioita, jotka ovat ottaneet vastattavakseen tonnistoveron alaisen aluksen toimintaan tai laivaliikenteen harjoittamiseen liittyvät riskit ja vastuut, ja sisällyttämään lainsäädäntöönsä erityisen meriliikenteen suuntaviivoissa esitettyä määritelmää noudattavan määritelmän.

22. Malta sitoutuu poistamaan kauppamerenkulkulain 85 §:stä sanat *tai muutoin määrättävistä*.

23. Malta sitoutuu saattamaan uudet säännöt, jotka tekevät tämän päätöksen kohteena olevista toimenpiteistä sisämarkkinoille soveltuvia, voimaan kolmen kuukauden kuluessa tämän päätöksen tekopäivämäärästä.

24. Malta sitoutuu hallinnoimaan tonnistoverojärjestelmää ja muita tämän päätöksen kohteena olevia toimenpiteitä siten, ettei niiden perusteella makseta sisämarkkinoille soveltumatonta tukea, joka sitten olisi perittävä takaisin edunsaajilta.

25. Malta sitoutuu ilmoittamaan tonnistoverojärjestelmän uudelleen kymmenen vuoden kuluessa komission tässä asiassa antaman lopullisen päätöksen antamispäivämäärästä.