ODLUKA KOMISIJE (EU) 2019/1116

od 19. prosinca 2017.

o državnoj potpori SA.33829 (2012/C) Malteški sustav poreza po tonaži broda i druge mjere države u korist brodarskih društava i njihovih dioničara

(priopćeno pod brojem dokumenta C(2017) 8734)

(Vjerodostojan je samo tekst na engleskom jeziku)

(Tekst značajan za EGP)

EUROPSKA KOMISIJA,

uzimajući u obzir Ugovor o funkcioniranju Europske unije, a posebno njegov članak 108. stavak 2. prvi podstavak,

uzimajući u obzir Sporazum o Europskom gospodarskom prostoru, a posebno njegov članak 62. stavak 1. točku (a),

nakon što je pozvala zainteresirane strane da dostave svoje primjedbe u skladu s prethodno navedenim odredbama ([1]) i uzimajući u obzir njihove primjedbe,

budući da:

1. **POSTUPAK**

(1) Na temelju pritužbe koju je primila od zainteresirane strane u listopadu 2011. Komisija je pokrenula raspravu s malteškim tijelima o malteškom sustavu poreza po tonaži broda i drugim poreznim mjerama. Nakon pisanih i usmenih rasprava s malteškim tijelima od studenoga 2011. do lipnja 2012. Komisija je dopisom od 26. srpnja 2012. obavijestila Maltu da je odlučila pokrenuti postupak utvrđen u članku 108. stavku 2. Ugovora o funkcioniranju Europske unije („UFEU") u pogledu mogućih nezakonitih mjera potpore koje je Malta primijenila u korist brodarskih društava i njihovih dioničara („odluka o pokretanju postupka") ([2]).

(2) U odluci o pokretanju postupka Komisija je pozvala zainteresirane strane da dostave svoje primjedbe na mjere navedene u uvodnim izjavama od 3. do 30. odluke o pokretanju postupka.

(3) Komisija je primila primjedbe od šest zainteresiranih strana: Udruženja brodovlasnika Europske zajednice, Malteškog udruženja za pomorsko pravo, Norveškog udruženja brodovlasnika, Malteške trgovinske, poduzetničke i industrijske komore, Malteškog vijeća za međunarodni pomorski promet, mreže Super Yachts Industry Network – Malta. Komisija je primila primjedbe i od zaposlenika u sektoru pomorskog prometa u Njemačkoj koji je želio ostati anoniman.

(4) Primjedbe su proslijeđene Malti, koja je dobila priliku odgovoriti na njih. Njezine su primjedbe zaprimljene u dopisu od 15. prosinca 2012.

(5) Malta je dostavila daljnja očitovanja dopisima od 15. listopada 2012., 21. prosinca 2012., 27. veljače 2013., 31. listopada 2013., 25. ožujka 2014. i 24. prosinca 2015.

(6) Dopisom od 9. prosinca 2016. Malta se odrekla svojeg prava na temelju članka 342. UFEU-a u vezi s člankom 3. Uredbe (EEZ) br. 1 o određivanju jezika koji se koriste u Europskoj ekonomskoj zajednici ([3]) da se ova Odluka donese na malteškom i pristala na to da se ona donese na engleskom jeziku.

2. **OPIS MJERA**

(7) Odluka se odnosi na sljedeće mjere:

(a) sustav poreza po tonaži broda i, konkretno:

i. plovila koja ispunjuju uvjete za oporezivanje po tonaži;

([1]) SL C 216, 21.7.2012., str. 45.
([2]) SL C 289, 25.9.2012., str. 49.
([3]) SL 17, 6.10.1958., str. 358.

ii. posebne vrste dohotka i djelatnosti brodova na koje se primjenjuje porez po tonaži ([4]) koje podliježu plaćanju poreza po tonaži broda, sustav poreza po tonaži broda, uključujući proširenje primjene poreza po tonaži na sporedne brodarske djelatnosti;

iii. razinu poreza po tonaži broda;

iv. zahtjev povezanosti sa zastavom;

v. mjere razdvajanja;

(b) oslobođenje od oporezivanja kapitalnih dobitaka ostvarenih prodajom ili prijenosom brodova;

(c) oslobođenje od oporezivanja kapitalnih dobitaka povezanih s udjelima u brodarskim društvima;

(d) oslobođenje od oporezivanja dividendi povezanih s udjelima u brodarskim društvima;

(e) oslobođenje od oporezivanja kamata ili drugog dohotka povezanog s financiranjem brodarskih društava ili brodova na koje se primjenjuje porez po tonaži;

(f) oslobođenje od plaćanja određenih pristojbi za dokumente i prijenose.

2.1. **Sustav poreza po tonaži broda**

2.1.1. *Opća načela – plovila, dohodak i djelatnosti koji ispunjuju uvjete za oporezivanje po tonaži*

(8) U skladu sa Zakonom o trgovačkoj mornarici ([5]), kako je izričito dopunjen i izmijenjen Propisima o oporezivanju trgovačke mornarice ([6]) („Propisi o oporezivanju"), dohodak koji licencirana brodarska organizacija ostvaruje od brodarskih djelatnosti može se osloboditi od poreza na dohodak na temelju Zakona o porezu na dohodak ([7]) ako su sve relevantne naknade za registraciju i svi porezi po tonaži broda ([8]) propisno plaćeni. Mogućnost plaćanja poreza po tonaži broda povezana je s dohotkom ostvarenim od upravljanja brodom na koji se primjenjuje porez po tonaži ([9]).

(9) U Zakonu o trgovačkoj mornarici ([10]) brodarska organizacija definirana je kao organizacija čiji je glavni predmet poslovanja najmanje jedna od djelatnosti navedenih u nastavku, pod uvjetom da je licencirana za njihovo obavljanje:

„(a) vlasništvo nad brodom ili brodovima registriranima kao malteški brod u smislu ovog Zakona, upravljanje njima (na temelju zakupa ili na drugi način), njihova administracija i rukovođenje te provedba svih povezanih dodatnih financijskih, sigurnosnih i trgovinskih djelatnosti;

(b) vlasništvo nad brodom ili brodovima registriranima pod zastavom druge države, upravljanje njima (na temelju zakupa ili na drugi način), njihova administracija i rukovođenje te provedba svih povezanih dodatnih financijskih, sigurnosnih i trgovinskih djelatnosti;

(c) držanje dionica ili drugih udjela u vlasničkom kapitalu malteških ili drugih subjekata osnovanih u bilo koju od svrha navedenih u ovom članku te provedba svih povezanih dodatnih financijskih, sigurnosnih i trgovinskih djelatnosti;

(d) prikupljanje kapitala zajmovima te izdavanje jamstava ili vrijednosnih papira koje provodi društvo ako je svrha takve djelatnosti obavljanje predmeta poslovanja navedenih u ovom članku za potrebe te brodarske organizacije ili drugih brodarskih organizacija unutar iste grupe; […]

(e) obavljanje drugih djelatnosti u sektoru pomorskog prometa za koje ministar može, prema savjetu tijela, povremeno propisati da odgovaraju prethodno navedenoj svrsi."

([4]) „Brodovi na koje se primjenjuje porez po tonaži" u skladu s malteškim zakonodavstvom brodovi su koji zbog svojih djelatnosti ispunjuju uvjete za oporezivanje na temelju sustava poreza po tonaži broda, vidjeti odjeljak 4.2.1.1. ove Odluke.

([5]) Poglavlje 234. Zakona o trgovačkoj mornarici, Službeni list malteške vlade, Dodatak od 6. travnja 1973. („Zakon o trgovačkoj mornarici").

([6]) Poglavlje 234.43, Propisi o trgovačkoj mornarici (oporezivanje i druga pitanja povezana s brodarskim organizacijama), Službeni list malteške vlade br. 17,574 od 30. travnja 2004.

([7]) Poglavlje 123., Zakon o porezu na dohodak, Službeni list malteške vlade, 1. siječnja 1949. („Zakon o porezu na dohodak").

([8]) „Porezi po tonaži broda" u širem smislu odnose se na pristojbe koje je svaki brod obvezan platiti, posebno na naknadu za registraciju. Važno je napomenuti da, iako sva plovila za plovidbu morem registrirana u Malti plaćaju porez po tonaži u obliku naknade za registraciju, ne mogu se sva ta plovila zbog toga osloboditi od poreza na dohodak. Malta plovila u okviru sustava poreza po tonaži broda koja ispunjuju uvjete za oporezivanje po tonaži i koja su oslobođena od plaćanja poreza na dohodak naziva „brodovi na koje se primjenjuje porez po tonaži".

([9]) Vidjeti bilješku 4. za definiciju „broda na koji se primjenjuje porez po tonaži".

([10]) Članak 84.Z stavak 1. Zakona o trgovačkoj mornarici.

(10) Sustav poreza po tonaži broda obuhvaća dohodak ostvaren od brodarskih djelatnosti ([11]). Propisima o oporezivanju zahtijeva se računovodstveno razdvajanje za brodarske i nebrodarske djelatnosti ([12]). „Brodarske djelatnosti" definirane su kao „međunarodni pomorski prijevoz robe ili putnika ili pružanje drugih dodatnih ili povezanih usluga namijenjenih brodovima ili koje pružaju brodovi, uključujući vlasništvo, zakup ili bilo kakvo drugo upravljanje brodom uključenim u sve navedene djelatnosti ili bilo koju od tih djelatnosti, ili kako je drukčije predviđeno." ([13])

(11) U članku 85. stavku 1. Zakona o trgovačkoj mornarici utvrđeni su zahtjevi koje brod mora ispuniti kako bi se smatrao „brodom na koji se primjenjuje porez po tonaži" i time ostvario korist od sustava poreza po tonaži broda: „brod na koji se primjenjuje porez po tonaži" znači „brod koji je ministar proglasio brodom na koji se primjenjuje porez po tonaži u skladu s člankom 85.A ovog Zakona ili brod Zajednice tonaže od najmanje 1 000 neto tona koji je u cijelosti u vlasništvu brodarske organizacije, koji ona uzima u zakup, kojim rukovodi, administrira ili upravlja". Članak 85.A stavkom 1. Zakona o trgovačkoj mornarici omogućuje da se svaki brod, uključujući brodove tonaže manje od 1 000 tona ([14]), proglasi „brodom na koji se primjenjuje porez po tonaži", a time i brodom koji ispunjuje uvjete za oporezivanje na temelju sustava poreza po tonaži broda. Trenutačnim je tekstom predviđeno da se to može učiniti „neovisno o operacijama ili trgovini u kojoj sudjeluje" i pod uvjetima koje nadležni ministar „smatra odgovarajućima".

(12) Dohodak ostvaren od brodarskih djelatnosti licencirane brodarske organizacije oslobođen je od poreza na dohodak na temelju Zakona o porezu na dohodak ([15]).

(13) Ukratko, plovila obuhvaćena sustavom poreza po tonaži broda („brodovi na koje se primjenjuje porez po tonaži") koja ispunjuju uvjete za oporezivanje po tonaži i oslobođena su od plaćanja poreza na dohodak plovila su koja su „u cijelosti u vlasništvu brodarske organizacije, koje ona uzima u zakup, kojima rukovodi, administrira ili upravlja" ([16]) i koja su uključena u brodarske djelatnosti ([17]).

(14) Nadalje, od oporezivanja na temelju Zakona o porezu na dohodak oslobođeno je i sljedeće: svaki dohodak, dobit ili dobitci licencirane brodarske organizacije dobiveni od prodaje ili druge vrste prijenosa broda na koji se primjenjuje porez po tonaži ili od ustupanja prava na stjecanje broda koji bi se, nakon što je isporučen ili dovršen, smatrao brodom na koji se primjenjuje porez po tonaži ([18]).

2.1.2. *Posebne vrste dohotka i djelatnosti koje ispunjuju uvjete za oporezivanje po tonaži*

2.1.2.1. Davanje u zakup broda bez posade

(15) U skladu s malteškim zakonodavstvom svi prihodi od davanja u zakup broda bez posade ispunjuju uvjete za oporezivanje po tonaži broda, bez ograničenja.

2.1.2.2. Zakup na određeno vrijeme/za određeno putovanje

(16) Zbog opširne definicije „brodarske organizacije" ([19]) u kombinaciji s opširnom definicijom „brodarskih djelatnosti" ([20]) u malteškom zakonodavstvu dobit isključivo komercijalnih upravitelja brodova bez odgovornosti za posadu ili tehničko upravljanje (to jest društva koja sklapaju ugovore o prijevozu, a drugim društvima povjeravaju isporuku usluge putem zakupa na određeno vrijeme ili za određeno putovanje) može se tumačiti kao dobit koja ispunjuje uvjete za oporezivanje po tonaži broda.

(17) Upotreba brodova zakupljenih na određeno vrijeme podliježe zahtjevu povezanosti sa zastavom iz uvodne izjave 24. Međutim, trenutačno nema izričitog pravila o minimalnom zahtjevu za plovidbu pod zastavom EGP-a za nove subjekte u sustavu poreza po tonaži broda.

([11]) Članak 3. stavak 1. točka (a) Propisa o oporezivanju.
([12]) Članak 3. stavak 4. Propisa o oporezivanju.
([13]) Članak 85. Zakona o trgovačkoj mornarici.
([14]) Vidjeti uvodnu izjavu 7. odluke o pokretanju postupka.
([15]) Članak 3. stavak 1. točka (a) Propisa o oporezivanju.
([16]) Članak 85. stavak 1. Zakona o trgovačkoj mornarici.
([17]) Vidjeti uvodnu izjavu 10.
([18]) Članak 3. stavak 1. točka (b) Propisa o oporezivanju.
([19]) Vidjeti uvodnu izjavu 9.
([20]) Vidjeti uvodnu izjavu 10.

(18) Glavni voditelj brodarskog registra izdao je 6. siječnja 2012. unutarnja pravila o ispunjivanju uvjeta za primjenu malteškog sustava poreza po tonaži broda („pravila o unutarnjem postupku iz 2012.") ([21]). Ona sadržavaju ograničenja za zakup na određeno vrijeme i slične djelatnosti u obliku postotka ukupne tonaže flote. Taj unutarnji postupak omogućuje odstupanja u trajanju od najviše tri godine:

> „U trenutku uključivanja u sustav poreza po tonaži broda ukupna neto tonaža brodova uzetih u zakup i uključenih u sustav poreza po tonaži broda ne premašuje 80 % ukupne neto tonaže svih brodova koje su uzeli u zakup i kojima upravljaju odgovarajući zakupoprimatelj i sve ostale organizacije unutar iste grupe. Zakupljeni brod znači brod uzet u zakup na određeno vrijeme ili za određeno putovanje ili na temelju ugovora o prijevozu tereta. Brodovi kojima se upravlja znači vlastiti brodovi ili zakupljeni brodovi bez posade. Taj postotak može dosegnuti 90 % pod uvjetom da svaki zakupljeni brod plovi pod zastavom Zajednice ili da se njime u cijelosti upravlja (posada i tehničko upravljanje) iz područja EU-a/EGP-a. Nakon unosa u sustav zakupoprimatelj može povećati postotak zakupljene neto tonaže na više od navedenog najvišeg postotka, pod uvjetom da se to ne događa tijekom više od triju poreznih razdoblja zaredom".

2.1.2.3. Dodatni prihodi

(19) Kad je riječ o prijevozu tereta i putnika, pravila o unutarnjem postupku iz 2012. sadržavaju pojedinosti o tome koje „dodatne djelatnosti" malteška tijela obično smatraju obuhvaćenima definicijom „brodarskih djelatnosti". Navodi se da bi se općenito „sve djelatnosti koje su bitno povezane s uslugom upravljanja brodovima koji ispunjuju uvjete i čine njezin uobičajeni dio trebale smatrati prihvatljivima za oporezivanje prema sustavu poreza po tonaži." U tom su pogledu posebno navedene sljedeće djelatnosti:

(a) kad je riječ o pomorskom prijevozu putnika (brodovi za kružna putovanja), sve hotelijerske i ugostiteljske djelatnosti te djelatnosti zabave i maloprodaje na brodu koji ispunjuje uvjete, pod uvjetom da se te usluge obavljaju kao dodatne djelatnosti uz pomorski prijevoz putnika tim brodom te da se sve upotrebljavaju na tom brodu;

(b) upravljanje uredskim prostorijama u vezi s brodarskim djelatnostima na koje se primjenjuje porez po tonaži broda;

(c) upravljanje objektima za prodaju karata i putničkim terminalima u vezi s brodarskim djelatnostima na koje se primjenjuje porez po tonaži broda ([22]);

(d) organizacija izleta za putnike broda koji ispunjuje uvjete kojim upravlja društvo, pri čemu putničke kabine ostaju dostupne za isključivu upotrebu putnika;

(e) sve kamate ili slične vrste povrata na obrtni kapital koje se upotrebljavaju za financiranje licencirane brodarske organizacije ili njezinih brodarskih djelatnosti i/ili stjecanje i održavanje broda na koji se primjenjuje porez po tonaži.

(20) Malta navodi da se djelatnost opisana u uvodnoj izjavi 19. točki (a), a posebno upotreba navedenih usluga na brodu, tumači na način da obuhvaća sve primitke od robe i usluga prodanih putnicima *koji i dalje imaju kabinu na brodu* dok god prihode broda i dalje uglavnom čine tradicionalni prihodi od brodarskih djelatnosti.

2.1.3. *Razina poreza po tonaži broda*

(21) Malta naplaćuje godišnji porez po tonaži broda u obliku paušalnog iznosa ([23]):

Tablica 1.

Neto tonaža broda (u neto tonama)		Godišnji porez po tonaži broda
0	2 500	1 000 EUR
2 500	8 000	1 000 EUR uvećano za 40 centi za svaku neto tonu koja premašuje tonažu od 2 500 neto tona
8 000	10 000	3 200 EUR uvećano za 19 centi za svaku neto tonu koja premašuje tonažu od 8 000 neto tona

([21]) Obavijest Uprave za trgovačku mornaricu, unutarnji postupak, malteško Ministarstvo prometa, Uprava za trgovačku mornaricu, izdao Glavni voditelj brodarskog registra i registra pomoraca 6. siječnja 2012.

([22]) Obuhvaćeni prihodi odnose se na prodaju karata za pomorski prijevoz ili kombinirani prijevoz koji se dijelom sastoji i od pomorskog prijevoza. Relevantni troškovi obuhvaćeni porezom po tonaži broda odnose se na troškove upravljanja uredima za prodaju karata i prodaje karata na terminalu.

([23]) Vidjeti dio B Prvog dodatka Zakonu o trgovačkoj mornarici.

Neto tonaža broda (u neto tonama)		Godišnji porez po tonaži broda
10 000	15 000	3 580 EUR uvećano za 14 centi za svaku neto tonu koja premašuje tonažu od 10 000 neto tona
15 000	20 000	4 280 EUR uvećano za 12 centi za svaku neto tonu koja premašuje tonažu od 15 000 neto tona
20 000	30 000	4 880 EUR uvećano za 9 centi za svaku neto tonu koja premašuje tonažu od 20 000 neto tona
30 000	50 000	5 780 EUR uvećano za 7 centi za svaku neto tonu koja premašuje tonažu od 30 000 neto tona
više od 50 000		7 180 EUR uvećano za 5 centi za svaku neto tonu koja premašuje tonažu od 50 000 neto tona

(22) Standardna stopa prilagođava se ovisno o starosti broda. Standardna se stopa primjenjuje samo na brodove starosti od 10 do 15 godina. Brodovi stariji od 15 godina podliježu dodatnoj naknadi od najviše 50 %. Za brodove starosti do 5 godina primjenjuje se umanjenje od 30 %, dok se za one starosti od 5 do 10 godina primjenjuje umanjenje od 15 % ([24]).

(23) U Prvom dodatku Zakonu o trgovačkoj mornarici navodi se da „Ministar može, pod uvjetima koje smatra primjerenima, osloboditi bilo koji brod ili klasu brodova od plaćanja svih ili dijela naknada koje se plaćaju u skladu s ovim propisima".

2.1.4. *Zahtjev povezanosti sa zastavom*

(24) U skladu s člankom 85.A stavkom 2. Zakona o trgovačkoj mornarici brod koji ne plovi pod zastavom Zajednice može se proglasiti „brodom na koji se primjenjuje porez po tonaži" u sljedećim slučajevima ([25]):

(a) licencirana brodarska organizacija vlasnik je najmanje 60 % njegove ukupne tonaže ili rukovodi ili upravlja s najmanje 60 % njegove ukupne tonaže pod zastavom Zajednice; ili

(b) postotak ukupne tonaže licencirane brodarske organizacije koja plovi pod zastavom Zajednice odmah nakon što brodarska organizacija započne upravljanje brodom nije manji od postotka ukupne tonaže brodarske organizacije koja je plovila pod zastavom Zajednice na referentni datum ([26]) ili, u slučaju upravitelja brodova, jednu godinu nakon što je upravitelj broda započeo s poslovanjem (ako se to dogodilo nakon referentnog datuma); ili

(c) postotak tonaže društva korisnika pod zastavom Zajednice nije se smanjio tijekom razdoblja od tri godine ili odgovarajućeg kraćeg razdoblja koje je proteklo od osnivanja korisnika sustava poreza po tonaži.

(25) Ako zahtjevi iz točaka (b) ili (c) nisu ispunjeni, brod koji ne plovi pod zastavom Zajednice i dalje se može uključiti u sustav poreza po tonaži broda ako korisnik preuzme obvezu da će pod zastavom jedne od država članica povećati ili barem zadržati udio tonaže kojim se na referentni datum upravljalo pod tom zastavom.

2.1.5. *Mjere razdvajanja*

(26) Opće odredbe malteškog poreznog prava o suzbijanju zlouporabe kojima se predviđa da bi trebalo zanemariti sustave usmjerene na umjetno smanjivanje iznosâ poreza primjenjuju se i s obzirom na sustav poreza po tonaži broda ([27]).

(27) Prelaženje između sustava poreza po tonaži broda i općeg sustava poreza na dobit trgovačkih društava za potrebe optimizacije poreznih davanja ograničeno je činjenicom da je odluka o izlasku iz sustava poreza po tonaži broda neopoziva ([28]).

([24]) Točna umanjenja i povećanja navedena su u dijelu C Prvog dodatka Zakonu o trgovačkoj mornarici.
([25]) Kako je pojasnila Malta, pojam „pod zastavom Zajednice" u malteškom zakonodavstvu obuhvaća brodove pod zastavom EU-a i pod zastavom EGP-a.
([26]) Kako je predviđeno u člancima 2. i 3. Propisa o oporezivanju, referentni su datumi 17. siječnja 2004. za brodarske organizacije i 11. lipnja 2009. za upravitelje brodova (u skladu s poglavljima 3. i 12. Smjernica Zajednice o državnim potporama u pomorskom prometu (SL C 13, 17.1.2004., str. 3.), „Smjernice za pomorski promet", i poglavljem 5. Komunikacije Komisije o smjernicama o državnim potporama za društva za upravljanje brodovima (SL C 132, 11.6.2009., str. 6.)).
([27]) Članak 51. Zakona o porezu na dohodak.
([28]) Propis 6. Propisa o oporezivanju.

(28) Za svaku godinu za koju se primjenjuje porez po tonaži broda mora se voditi zasebno računovodstvo u kojem se jasno razlikuju plaćanja i primitci predmetne brodarske organizacije za brodarske djelatnosti te primitci od svih drugih djelatnosti ([29]).

2.1.6. *Oslobođenje od oporezivanja kapitalnih dobitaka ostvarenih prodajom ili prijenosom brodova*

(29) Kapitalni dobitci ostvareni prodajom ili prijenosom brodova na koje se primjenjuje porez po tonaži i sličnim transakcijama oslobođeni su od oporezivanja ([30]). Na to oslobođenje ne primjenjuju se ograničenja.

2.1.7. *Oslobođenje od oporezivanja dividendi povezanih s udjelima u brodarskim društvima*

(30) U članku 3. stavku 1. točki (a) Propisa o oporezivanju propisano je da se „nikakav daljnji porez na temelju Zakona o porezu na dohodak ne može naplatiti ili platiti na dohodak ostvaren od brodarskih djelatnosti licencirane brodarske organizacije", pod uvjetom da je brodarska organizacija propisno platila sve odgovarajuće naknade i poreze. To oslobođenje od poreza primjenjuje se u cijelom lancu vlasništva ([31]).

(31) Kad je riječ o općem sustavu oporezivanja dohotka, tretman dividendi za dioničare uređen je člankom 68. Zakona o porezu na dohodak, u kojem je predviđeno sljedeće:

„68. 1. (a) Svaka osoba koja nije rezidentna u Malti ili svaki pojedinac koji je rezidentan u Malti i prima dividendu isplaćenu iz dobiti raspodijeljene na bilo koji od računa koji se oporezuju, a koji nije završni porezni račun, neće biti obvezna navesti postojanje te dividende u prijavi poreza sastavljenoj na temelju odredbi Zakona o porezu na dohodak.

(b) Nijedna osoba neće morati plaćati dodatne poreze na temelju ovog Zakona na dohodak iz točke (a).

(c) Za dividende isplaćene iz dobiti raspodijeljene na završni porezni račun ne plaća se dodatni porez i one ne čine dio dohotka osobe koji podliježe porezu te nijedna osoba ne može zahtijevati olakšicu ili povrat s obzirom na porez koji je izravno ili neizravno plaćen na tu dobit…"

(32) Praktični je učinak članka 68. Zakona o porezu na dohodak taj da dobit raspodijeljena u obliku dividendi ne podliježe daljnjem oporezivanju na razini dioničara. Potrebno je napomenuti i da primatelji nisu obvezni prijaviti takve dividende.

2.1.8. *Oslobođenje od oporezivanja kapitalnih dobitaka povezanih s udjelima u brodarskim društvima*

(33) Organizacije koje drže udjele u vlasničkom kapitalu brodarskih organizacija i dioničari ne plaćaju porez na dohodak na kapitalne dobitke ostvarene prijenosom tih udjela u vlasničkom kapitalu pod uvjetom da su djelatnosti društva u čijem se vlasničkom kapitalu drže udjeli ograničene na brodarske djelatnosti ([32]). To oslobođenje primjenjuje se u cijelom lancu vlasništva ([33]).

(34) Zakonom o porezu na dohodak propisan je porez na određene kapitalne dobitke. Oni su opširno navedeni u članku 5. stavku 1. Zakona o porezu na dohodak i u načelu uključuju kapitalne dobitke ostvarene transakcijama nekretninama, vrijednosnim papirima i partnerstvima. Oporezivi kapitalni dobitci zbrajaju se s preostalim dohotkom poreznih obveznika i oporezuju se po paušalnoj stopi od 35 % za društva.

(35) U članku 12. stavku 1. točki (c) podtočki ii. Zakona o porezu na dohodak predviđeno je oslobođenje od poreza za osobe koje nisu rezidentne u Malti. Konkretno, svi dobitci ili dobit koje bilježi ili ostvaruje osoba koja nije rezidentna u Malti na temelju prijenosa udjela ili vrijednosnih papira društva koje nije društvo za poslovanje nekretninama oslobođeni su od poreza pod uvjetom da je stvarni vlasnik dobitaka osoba koja nije rezidentna u Malti i da ta osoba nije u vlasništvu ili pod kontrolom pojedinca ili više njih koji su uobičajeno rezidentni u Malti.

([29]) Članak 3. stavak 4. Propisa o oporezivanju.
([30]) Članak 3. stavak 1. točka (b) Propisa o oporezivanju.
([31]) Članak 3. stavak 1. točka (b) Propisa o oporezivanju.
([32]) Članak 3. stavak 1. točka (c) Propisa o oporezivanju.
([33]) Članak 3. stavak 3. Propisa o oporezivanju.

2.1.9. *Oslobođenje od oporezivanja kamata ili drugog dohotka povezanog s financiranjem brodarskih društava ili brodova na koje se primjenjuje porez po tonaži*

(36) U Zakonu o trgovačkoj mornarici utvrđeno je da se uz vlasništvo nad brodom ili brodovima registriranima u Malti ili pod zastavom druge države, upravljanje njima (na temelju zakupa ili na drugi način), njihovu administraciju i rukovođenje te provedbu svih povezanih dodatnih financijskih, sigurnosnih i trgovinskih djelatnosti ([34]) organizacija smatra brodarskom organizacijom ako je njezin glavni predmet – i pod uvjetom dobivanja licencije od Voditelja uprave za pomorski promet – „prikupljanje kapitala zajmovima, izdavanjem jamstava ili izdavanjem vrijednosnih papira za potrebe te brodarske organizacije ili drugih brodarskih organizacija unutar iste grupe ([35])" ili „obavljanje drugih djelatnosti u pomorskom sektoru za koje ministar može, prema savjetu tijela, povremeno propisati da odgovaraju prethodno navedenoj svrsi". ([36])

(37) U članku 3. stavku 2. Propisa o oporezivanju utvrđeno je da se nikakav porez na temelju Zakona o porezu na dohodak ne plaća na kamate ili drugi dohodak povezan s financiranjem djelatnosti licenciranih brodarskih organizacija navedenih u članku 84.Z stavku 1. Zakona o trgovačkoj mornarici ili financiranjem broda na koji se primjenjuje porez po tonaži. U skladu s tom odredbom to se oslobođenje primjenjuje samo na licencirane banke i kreditne ili financijske institucije koje su rezidentne u Malti te se odobrava tek nakon podnošenja izričitog zahtjeva nadležnim tijelima.

(38) Zajmovi i jamstva financijskih institucija brodovlasnicima, kao i upraviteljima, rukovoditeljima ili administratorima brodova stoga bi mogli biti oslobođeni od poreza na dohodak u skladu sa Zakonom o porezu na dohodak u pogledu dobiti ostvarene relevantnim djelatnostima ([37]).

(39) Malteška su tijela potvrdila da su od pristupanja Malte Europskoj uniji licencije izdane samo onim organizacijama koje se bave *vlasništvom, upravljanjem (na temelju zakupa ili na drugi način), administracijom i rukovođenjem broda ili brodova* te da nijedna banka ni kreditna ili financijska institucija u smislu članka 84.Z stavka 1. Zakona o trgovačkoj mornarici nije iskoristila tu mogućnost.

2.1.10. *Oslobođenje od plaćanja pristojbe za dokumente i prijenose*

(40) Zakon o pristojbama za dokumente i prijenose ([38]) primjenjuje se na prijenose utrživih vrijednosnih papira, nekretnina, predmeta prodanih na dražbama i polica osiguranja. Utrživi vrijednosni papiri definirani su kao „udio u dioničkom kapitalu nekog društva i dokumenti koji se odnose na to društvo" ([39]).

(41) U Propisima o oporezivanju ([40]) navedeno je da se pristojba ne plaća za i. upis broda na koji se primjenjuje porez po tonaži u registar na temelju Zakona o trgovačkoj mornarici; ii. izdavanje ili raspodjelu vrijednosnih papira ili kamata licencirane brodarske organizacije; iii. kupnju, prijenos ili ustup vrijednosnih papira ili kamata neke licencirane brodarske organizacije; iv. prodaju ili prijenos broda na koji se primjenjuje porez po tonaži; v. upis, prijenos ili otplaćivanje hipoteke ili druge naknade koja se primjenjuje na neki brod ili brodarsku organizaciju ili u vezi s njima; vi. ustup svih prava i udjela ili preuzimanje obveza u pogledu nekog broda.

(42) Na temelju Zakona o pristojbama za dokumente i poreze ([41]) naplaćuje se pristojba na transakcije vrijednosnim papirima u iznosu od 2 EUR za svakih 100 EUR iznosa ili vrijednosti naknade ili stvarne vrijednosti utrživih vrijednosnih papira, ovisno o tome koji je iznos veći.

(43) Međutim, nikakva se pristojba ne primjenjuje na transakcije vrijednosnim papirima društva u kojem više od polovine redovnih dionica, prava glasa i prava na dobit drže osobe koje nisu rezidentne u Malti te nisu u vlasništvu ili pod izravnom ili neizravnom kontrolom osoba rezidentnih u Malti, ako se većina poslovnih interesa tog društva nalazi izvan Malte ([42]).

(44) Od naknada su općenito izuzeti i prijenosi unutar grupe u kontekstu postupaka restrukturiranja grupe ([43]). Postoji velik broj drugih izuzeća koja se uglavnom odnose na različite pravne osobe sa znatnim međunarodnim interesima, ali i na druge okolnosti, kao što su subjekti za zajednička ulaganja.

([34]) Članak 84.Z stavak 1. točke (a) do (c) Zakona o trgovačkoj mornarici.
([35]) Članak 84.Z stavak 1. točka (d) Zakona o trgovačkoj mornarici.
([36]) Članak 84.Z stavak 1. točka (e) Zakona o trgovačkoj mornarici.
([37]) Članak 84.Z stavak 1. točka (d) Zakona o trgovačkoj mornarici i članak 3. stavak 2. Propisa o oporezivanju.
([38]) Zakon o pristojbama za dokumente i prijenose, poglavlje 364., Službeni list malteške vlade, 25. studenoga 1992.
([39]) Članak 2. Zakona o pristojbama za dokumente i prijenose.
([40]) Članak 5. Propisa o oporezivanju.
([41]) Članak 42. stavak 1. Zakona o pristojbama za dokumente i prijenose.
([42]) Članak 47. stavci 3. i 4. Zakona o pristojbama za dokumente i prijenose.
([43]) Članak 42. stavak 1. točka (b) Zakona o pristojbama za dokumente i prijenose.

3. RAZLOZI ZA POKRETANJE SLUŽBENOG ISTRAŽNOG POSTUPKA

(45) U odluci o pokretanju postupka izražene su sumnje u spojivost mjera opisanih u odjeljcima od 2.1. do 2.8. s unutarnjim tržištem, a posebno sa Smjernicama za pomorski promet ([44]).

(46) U pogledu mjera poreza po tonaži Komisija je izrazila sljedeće sumnje:

(a) Smjernicama za pomorski promet primjena poreza po tonaži broda ograničava se na brodove koji se upotrebljavaju za pomorski promet, definiran kao „prijevoz robe i ljudi morem" ([45]). Međutim, čini se da se ta definicija ne primjenjuje u Zakonu o trgovačkoj mornarici. Osim toga, u okviru malteškog sustava ministar ima diskrecijsko pravo odstupiti od opširnih zahtjeva utvrđenih Zakonom o trgovačkoj mornarici. Komisija je smatrala da dobit brodova koji nisu uključeni u djelatnosti pomorskog prometa ne bi trebala ispunjivati uvjete za porez po tonaži. U tom je kontekstu Komisija smatrala da se čini da ribarska plovila, pontoni, teglenice, jahte, plovila za kružna putovanja i naftne platforme ispunjuju uvjete za oporezivanje prema malteškom sustavu poreza po tonaži broda, ali je sumnjala da je to opravdano.

(b) Zbog izostanka jasnih odredbi o plovilima za posebne usluge i pomoćnim plovilima, tegljačima i jaružalima Komisija je imala dodatne dvojbe o tome je li osigurana usklađenost s pravilima iz Smjernica za pomorski promet.

(c) Kad je riječ o kapitalnim dobitcima od prodaje brodova, Komisija ima dvojbe o tome jesu li izuzete transakcije ograničene na brodove koje kupuju i prodaju brodarska društva dok se na njih primjenjuje porez po tonaži broda.

(d) Komisija je smatrala da bi se zbog nedostatka jasnih ograničenja u pogledu prihvatljivosti dodatnih djelatnosti mogle dodijeliti nespojive potpore, posebno u slučaju prodaje određene robe na plovilima za kružna putovanja.

(e) Kad je riječ o brodovima koji se jasno bave prihvatljivim djelatnostima, Komisija je smatrala da se porezne olakšice ne bi trebale primjenjivati na sve tržišne subjekte koji su na neki način povezani s tim brodovima. Subjekti koji daju brodove u zakup, a sami ne obavljaju nikakvu djelatnost pomorskog prometa, ne bi trebali imati pravo na oporezivanje po tonaži broda. Osim toga, Komisiju je zabrinjavala neograničena mogućnost zakupoprimatelja na određeno vrijeme i sličnih društava da ostvaruju pravo na oporezivanje po tonaži broda.

(f) Komisija je izrazila dvojbe o tome je li u svim slučajevima razina oporezivanja u skladu s razinama koje je Komisija dotad odobravala za druge države članice.

(g) Komisija je izrazila dvojbe o primjerenosti zahtjeva povezanosti sa zastavom i mjera razdvajanja.

(h) Komisija je preispitivala porezni tretman dividendi od udjela u brodarskim društvima.

(i) Osim toga, Komisija je preispitivala spojivost oslobođenja od oporezivanja kapitalnih dobitaka povezanih s udjelima u brodarskim društvima s unutarnjim tržištem.

(j) Komisija je sumnjala u spojivost izuzeća od Zakona o pristojbama za dokumente i prijenose povezane s brodovima s unutarnjim tržištem. Čini se da ta izuzeća mogu donijeti korist gospodarskim subjektima koji nisu nužno stvarna brodarska društva (posebno dioničarima).

(k) Konačno, Komisija je smatrala da oslobođenje od poreza na dohodak za dobit ostvarenu prodajom brodova i financiranjem brodarskih društava nije u skladu sa Smjernicama za pomorski promet.

4. OČITOVANJA I PRIMJEDBE MALTE

4.1. Uvod

(47) Malta ističe da je oduvijek primjenjivala porez po tonaži broda u svrhu poštovanja poštenog tržišnog natjecanja i Smjernica za pomorski promet.

([44]) Komunikacija Komisije C(2004) 43 — Smjernice Zajednice o državnim potporama u pomorskom prometu (SL C 13, 17.1.2004., str. 3.).

([45]) U Smjernicama za pomorski promet izričito se upućuje na definiciju pomorskog prometa iz Uredbe Vijeća (EEZ) br. 4055/86 od 22. prosinca 1986. o primjeni načela slobode pružanja usluga u pomorskom prometu između država članica te između država članica i trećih zemalja (SL L 378, 31.12.1986., str. 1.) i Uredbe Vijeća (EEZ) br. 3577/92 od 7. prosinca 1992. o primjeni načela slobode pružanja usluga u pomorskom prometu unutar država članica (pomorska kabotaža) (SL L 364, 12.12.1992., str. 7.).

(48) U praksi je malteški sustav oduvijek ograničen na plovila za koja je Komisija priznala da ispunjuju uvjete za oporezivanje po tonaži (što su, u biti, plovila uključena u međunarodni prijevoz robe i putnika). Dodatne usluge kao što su financiranje i posredovanje još nisu ostvarile korist od poreza po tonaži broda.

(49) Krajem prosinca 2015. registrirana bruto tonaža plovila pod malteškom zastavom iznosila je 66,2 milijuna tona (više od 3 000 plovila). Flota koja plovi pod malteškom zastavom temeljni je dio pomorskih djelatnosti Malte i ključna je za gospodarsku održivost njezine industrije pomorskog prometa u cjelini, posebno s obzirom na to da je riječ o malom otoku na rubnom dijelu Unije i na multiplikacijski učinak koji se ostvaruje za malteško gospodarstvo.

(50) Tu bi brojku trebalo usporediti s brojkom od 462 broda obuhvaćena malteškim sustavom poreza po tonaži broda, čija je ukupna tonaža krajem 2015. iznosila 10,4 milijuna bruto tona.

(51) Navedeni brodovi obuhvaćeni malteškim sustavom poreza po tonaži broda plove pod malteškom zastavom, osim dvaju brodova koji plove pod norveškom zastavom. Nijednim od tih brodova ne upravlja se na temelju davanja u zakup broda bez posade trećim stranama ili u okviru ugovora o zakupu na određeno vrijeme ili za određeno putovanje.

(52) Brodovi kojima se komercijalno upravlja u teritorijalnim vodama Malte ne ostvaruju korist od malteškog sustava poreza po tonaži broda. Oni su uglavnom uključeni u lučke djelatnosti, kao što su opskrba gorivom, prijevoz i turistička kružna putovanja te zapošljavaju brojne malteške pomorce.

(53) Potrebno je razlikovati brodove kojima se komercijalno upravlja u prijevozu turista i tereta u malteškim teritorijalnim vodama i brodove uključene u međunarodnu trgovinu. Samo potonji ispunjuju uvjete za malteški sustav poreza po tonaži.

4.2. **Sustav poreza po tonaži broda**

4.2.1. *Plovila koja ispunjuju uvjete za oporezivanje po tonaži*

4.2.1.1. Opće napomene

(54) U skladu s Prvim dodatkom Zakonu o trgovačkoj mornarici porez po tonaži broda plaća se za sva plovila registrirana u Malti, uključujući ribarska plovila i jahte namijenjene razonodi.

(55) Međutim, Malta ističe da se ne mogu sve vrste plovila smatrati „brodovima na koje se primjenjuje porez po tonaži” koji ostvaruju korist od sustava poreza po tonaži broda. To vrijedi, na primjer, za ribarska plovila i jahte namijenjene razonodi. Osim toga, ni licencirana brodarska organizacija koja je vlasnik, upravitelj ili rukovoditelj tih plovila nema pravo na ostvarivanje koristi od sustava poreza na tonažu za dobit koju ostvaruje od tih plovila.

(56) Plovila koja nisu uključena u brodarske djelatnosti, kao što su ribarska plovila i jahte namijenjene razonodi, u Malti podliježu obvezi plaćanja poreza na oporezivi dio dohotka, uz naknade za registraciju i godišnje naknade na temelju tonaže koje se primjenjuju na temelju Zakona o trgovačkoj mornarici. Te se naknade i porezi u Malti isto tako nazivaju „porez po tonaži broda”, ali samo oni brodovi koje je Malta dosad nazivala „brodovima na koje se primjenjuje porez po tonaži” podliježu samo obvezi plaćanja poreza po tonaži na temelju sustava poreza po tonaži broda umjesto poreza na dohodak na temelju Zakona o porezu na dohodak.

(57) U Propisima o oporezivanju predviđeno je oslobođenje od poreza na dohodak samo za dohodak ostvaren od „brodarskih djelatnosti”. U pravilima o unutarnjem postupku iz 2012. navedeno je nekoliko plovila koja ne ispunjuju uvjete za oporezivanje po tonaži i oslobođenje od redovnog oporezivanja dohotka jer se dohodak koji ta plovila ostvaruju ne smatra dohotkom od „brodarskih djelatnosti”. Konkretno, koristi od tog sustava ne ostvaruju ribarska plovila, jahte namijenjene razonodi, čvrsti objekti na moru, uključujući naftne platforme, koji se ne upotrebljavaju za pomorski promet, tegljači koji nisu namijenjeni plovidbi oceanom, plutajuće dizalice koje nisu samohodne i plovila čija je glavna namjena pružanje usluga igara na sreću i/ili kasina. Uvjete za oslobođenje od redovnog poreza na dohodak ne ispunjuju ni pomične platforme i pontoni. Sva ta plovila jednostavno plaćaju naknadu za registraciju i godišnju naknadu koja se temelji na njihovoj tonaži i koja se naziva „oporezivanjem po tonaži” ili „porezom po tonaži”, ali ih ne oslobađa plaćanja redovnog poreza na dohodak.

(58) Malta navodi da se u budućnosti naknada za registraciju i godišnja naknada koju plaćaju ribarska plovila i slična plovila koja ne ispunjuju uvjete više neće nazivati „porezom po tonaži” kako bi se izbjegli nesporazumi.

(59) Diskrecijsko pravo nadležnog ministra da prihvaća brodove tonaže manje od 1 000 neto tona ne znači da bi plovila koja nisu uključena u brodarske djelatnosti mogla biti obuhvaćena porezom po tonaži broda. To diskrecijsko pravo ne znači da plovilo ne mora biti uključeno u međunarodni prijevoz robe ili putnika.

(60) Radi jasnoće tekst članka 85.A stavka 1. Zakona o trgovačkoj mornarici preoblikovat će se na sljedeći način: „Ministar može uz suglasnost ministra nadležnog za financije i pod uvjetima koji bi se smatrali primjerenima u skladu s ovim Propisima brodom na koji se primjenjuje porez po tonaži proglasiti brod bilo koje neto tonaže koji je uključen u brodarske djelatnosti".

(61) Samo su kategorije brodova navedene u tablici 2. dosad prihvaćene kao brodovi koji ispunjuju uvjete za oporezivanje po tonaži u Malti (uz istodobno oslobođenje od plaćanja redovnog poreza na dohodak). U tablici 2. prikazan je i sastav flote kakav je bio 2015.

Tablica 2.

Vrsta broda	Ukupan broj brodova na koje se primjenjivao porez po tonaži (prosinac 2015.)
teglenice	7
brodovi za rasuti teret	113
brodovi za prijevoz automobila	5
brodovi za prijevoz cementa	2
komercijalne jahte ([1])	29
kontejnerski brodovi	12
brodovi za opći teret	120
putnički brodovi	24
roll-on/roll-off brodovi (*ro-ro*)	5
pomoćna plovila ([2])	3
tankerski brodovi	155
tegljači	2
UKUPNO	**477**

([1]) Jahte ukupne dužine od 15 metara koje ne prevoze teret i ne prevoze više od 12 putnika te se ne upotrebljavaju za potrebe razonode. Uređene su Kodeksom o komercijalnim jahtama koji je izdala Uprava za trgovačku mornaricu malteškog Centra za prijevoz; http://www.transport.gov.mt/superyacht-registration/commercial-yacht-code.

([2]) Pomoćna se plovila mogu podijeliti na dvije vrste u skladu s djelatnostima koje obavljaju: i. opskrbna plovila koja služe za prijevoz zaliha i opreme potrebnih objektima na moru i ii. transportna plovila za prijevoz osoblja do objekata na moru i natrag ili kombinacija tih dviju kategorija.

(62) Malta je potvrdila da 100 % brodova koji ostvaruju korist od oslobođenja od plaćanja redovnog poreza na dohodak („malteška flota na koju se primjenjuje porez po tonaži") plovi pod zastavom EU-a/EGP-a ili je registrirano u EU-u/EGP-u ([46]) i da od 2004. nijedan brod koji ne plovi pod zastavom EU-a/EGP-a nije bio dio te flote.

(63) Kad je riječ o tonaži, malteška flota na koju se primjenjuje porez po tonaži krajem 2015. imala je tonažu od približno 10,4 milijuna bruto tona, što je manje od 20 % brodova registriranih u Malti.

([46]) Zakupljena plovila bez posade registrirana su u Malti, ali mogu ploviti pod drugom zastavom. Jedina plovila koja ne plove pod malteškom zastavom, a ostvaruju korist od poreza po tonaži broda plove pod zastavom EU-a/EGP-a.

(64) Malta je dostavila obvezu da će nastaviti ograničavati plovila koja ispunjuju uvjete za sustav poreza po tonaži broda na ona koja su uključena u međunarodni pomorski prijevoz robe ili putnika i određene druge brodarske aktivnosti za koje je Komisija prethodno potvrdila da ispunjuju uvjete za porez po tonaži na temelju Smjernica za pomorski promet na zahtjev drugih država članica.

(65) Malta će nadalje odrediti da će samo stvarne brodarske organizacije moći ostvariti korist od oporezivanja po tonaži na temelju tog sustava, odnosno organizacije koje su preuzele rizike i odgovornosti povezane s i. upravljanjem brodom koji obavlja djelatnosti pomorskog prometa kako je definiran u Smjernicama za pomorski promet ([47]) (kao što su odgovornosti povezane s tehničkim upravljanjem i posadom) ili ii. obavljanjem djelatnosti pomorskog prometa kako je definiran u Smjernicama za pomorski promet (uključujući putem plovila uzetih u zakup s posadom pod određenim uvjetima ([48])).

4.2.1.2. Primjena poreza po tonaži na teglenice

(66) Teglenice koje nisu uključene u „međunarodni prijevoz robe" ne ispunjuju uvjete za malteški sustav poreza po tonaži neovisno tome jesu li samohodne ili nisu. Teglenice koje su izgrađene i obično se upotrebljavaju za plovidbu otvorenim morem i uključene su u međunarodni pomorski promet mogu ispunjivati uvjete za malteški sustav poreza po tonaži. To se smatra nužnim za teret koji se ne može prevoziti konvencionalnim plovilima.

(67) Energetska industrija upotrebljava teglenice za prijevoz dijelova kao što su sidra, cijevi i lanci koji se ne mogu prevoziti konvencionalnim brodovima. Teglenicama se prevoze i moduli za nove platforme za bušenje i proizvodnju te bušaći tornjevi. Druge teglenice prevoze opremu za postavljanje cjevovoda na velikim dubinama ili dizalice i samarice vrlo velikih kapaciteta. Teglenice koje nisu samohodne isto se tako upotrebljavaju za opskrbu elektrana ugljenom.

4.2.1.3. Primjena poreza po tonaži na plovila za kružna putovanja

(68) (Putnički) brodovi za kružna putovanja ispunjuju uvjete za malteški sustav poreza po tonaži broda. Malta je istaknula da Cipar, Danska, Francuska, Njemačka, Irska, Italija, Nizozemska, Norveška i Ujedinjena Kraljevina smatraju da brodovi za kružna putovanja ispunjuju uvjete, pod uvjetom da se takvi brodovi ne upotrebljavaju za pružanje usluga igara na sreću i/ili kasina ili slične nebrodarske namjene.

(69) Taj je sektor vrlo koristan za pomorski klaster Unije i donosi veliku dodanu vrijednost znatnom broju država članica. Industrija podliježe agresivnom međunarodnom tržišnom natjecanju te zapošljava velik broj kvalificiranih i stručnih osoba.

4.2.1.4. Primjena poreza po tonaži na komercijalne jahte

(70) Komercijalne jahte koje se upotrebljavaju za međunarodni promet putnika mogu ispunjavati uvjete za sustav poreza po tonaži pod uvjetom da su registrirane kao komercijalne jahte u Malti. Moraju biti uključene u komercijalni prijevoz do 12 putnika ([49]) i biti u skladu s nizom strogih sigurnosnih i operativnih normi. Jahte certificirane kao komercijalne jahte smatraju se istovjetnima malim putničkim brodovima jer mogu ploviti u međunarodnim vodama. U malteškom Kodeksu o komercijalnim jahtama ([50]) utvrđene su tehničke norme koje te komercijalne jahte moraju ispunjivati da bi se smatrale brodovima na koje se primjenjuje porez po tonaži. Te su norme istovjetne onima kojima se uređuju izgradnja i rad trgovačkih brodova i koje su sadržane u međunarodnim konvencijama kao što su SOLAS i MARPOL ([51]). Preostali kriteriji prihvatljivosti koji se primjenjuju na komercijalne jahte isti su kao za ostale vrste plovila.

(71) Vlasnici tih komercijalnih jahti sklapaju ugovore o upravljanju koje provodi treća strana s društvima za upravljanje jahtama. Propisi o oporezivanju omogućuju i vlasnicima i upraviteljima da ispunjuju uvjete za sustav poreza po tonaži broda. Do danas nisu zabilježeni slučajevi u kojima su i vlasnik i upravitelj komercijalne jahte upisane na temelju Zakona o trgovačkoj mornarici ostvarili korist od tog sustava.

([47]) Odjeljak 2. Smjernica za pomorski promet.
([48]) Vidjeti uvodne izjave od 100. do 101.
([49]) Svako plovilo koje prevozi više od 12 putnika definirano je kao putnički brod u skladu s Međunarodnom konvencijom o zaštiti ljudskih života na moru (konvencija SOLAS), zbog čega mora ispunjivati zahtjeve i norme predviđene u primjenjivim međunarodnim konvencijama.
([50]) Kodeks o komercijalnim jahtama koji je izdala Uprava za trgovačku mornaricu malteškog Centra za prijevoz; http://www.transport.gov.mt/superyacht-registration/commercial-yacht-code.
([51]) Kodeks o komercijalnim jahtama prijavljen je Međunarodnoj pomorskoj organizaciji kao sporazum istovjetan međunarodnim konvencijama.

(72) Međunarodna industrija komercijalnih jahti vrlo je konkurentna i jahte registrirane u Uniji/EGP-u suočene su s povećanim tržišnim natjecanjem s upraviteljima komercijalnih jahti s poslovnim nastanom izvan EGP-a. Treće zemlje osiguravaju porezne poticaje poduzećima koja registriraju jahte u njima.

4.2.1.5. Primjena poreza po tonaži na plovila za tegljenje i jaružanje

(73) Ako licencirana brodarska organizacija ostvaruje dohodak od plovila za tegljenje na koja se primjenjuje porez po tonaži broda, organizacija ima pravo na sustav poreza po tonaži samo za onaj dohodak koji ostvaruje od „brodarskih djelatnosti". Usluge tegljenja unutar luke izuzete su iz sustava poreza po tonaži. Tegljači ispunjuju uvjete samo ako je potvrđeno da se većina njihova vremena upotrebe odnosi na međunarodni prijevoz robe, uz poštovanje praga od 50 % utvrđenog u Smjernicama za pomorski promet ([52]).

(74) U pravilima o unutarnjem postupku iz 2012. tegljači koji nisu namijenjeni plovidbi oceanom izuzeti su iz sustava poreza po tonaži broda i iz njih jasno proizlazi da brodovi koji nisu navedeni ne ispunjuju automatski uvjete za sustav poreza po tonaži, nego moraju ispunjivati zahtjeve iz Propisa o oporezivanju. U novom nacrtu Propisa o oporezivanju trgovačke mornarice bit će izričito navedeno da tegljači i jaružala moraju biti upisani u registar EU-a/EGP-a da bi ispunjivali uvjete. Iako to dosad nije bilo izričito navedeno, taj se zahtjev oduvijek poštovao.

(75) Malta se obvezala da će prenijeti točan tekst iz Smjernica za pomorski promet koji se odnosi na djelatnosti tegljenja i jaružanja u odgovarajuće odredbe.

4.2.1.6. Primjena poreza po tonaži broda na plovila za posebne usluge

(76) Malta je objasnila da je samo nekoliko plovila za posebne usluge i pomoćnih plovila obuhvaćeno sustavom poreza po tonaži broda. To su višenamjenska plovila i plovila za generalni teret ([53]).

(77) Malta tvrdi da se na plovila za posebne usluge i pomoćna plovila primjenjuje isti operativni i regulatorni okvir kao na plovila kojima se obavlja pomorski promet (u smislu Smjernica za pomorski promet) s obzirom na:

(a) tehničke zahtjeve, uključujući sve relevantne međunarodne instrumente i propise kojima se uređuju struktura broda, sigurnost i zaštita okoliša, kao i pravila klasifikacije;

(b) posadu: posada na tim brodovima u skladu je s međunarodnim zakonodavstvom koje se primjenjuje i na trgovačka plovila, posebno s Međunarodnom konvencijom Međunarodne pomorske organizacije o standardima osposobljavanja, izdavanju svjedodžbi i držanju straže za pomorce (konvencija STCW) i Konvencijom o radu pomoraca Međunarodne organizacije rada; pomorci zaposleni na tim plovilima podliježu istim zahtjevima osposobljavanja te istim uvjetima rada i života kao oni koji su zaposleni na tradicionalnim trgovačkim plovilima;

(c) pravno okruženje: brodovlasnici koji upravljaju tim plovilima podliježu istim zakonskim ograničenjima u pogledu sigurnosti, odgovornosti u slučaju nesreće ili onečišćenja i pravilima tržišnog natjecanja.

(78) Plovila za posebne usluge na tržištu se natječu s međunarodnim konkurentima, konkurentima koji ostvaruju korist od manjih plaća za osoblje, manjih poreza, sažetijih programa održavanja itd.

(79) Nadalje, plovila za posebne usluge pridonose ispunjivanju ciljeva Smjernica za pomorski promet jednako kao druga (trgovačka) plovila. Pridonose razvoju pomorskog klastera i imaju pozitivan učinak na zapošljavanje i znanje o pomorstvu u Uniji.

(80) Malta se obvezala ograničiti plovila koja ispunjuju uvjete na ona uključena u međunarodni prijevoz robe ili putnika morem u skladu sa Smjernicama za pomorski promet.

(81) Malta je navela da je Komisija već prihvatila da plovila za polaganje kabela i cijevi, plovila za istraživanje i plovila s dizalicama ispunjuju uvjete za oporezivanje po tonaži ([54]).

([52]) Odjeljak 3,1. Smjernica za pomorski promet.
([53]) Višenamjenska plovila i plovila za generalni teret uključena su u pomorski promet kako je definiran Smjernicama za pomorski promet. Plovila za generalni teret prevoze robu koja se mora utovariti pojedinačno, a ne u intermodalnim kontejnerima.
([54]) Vidjeti npr. uvodnu izjavu 47. Odluke Komisije od 27. travnja 2010. u predmetu N 714/09, Nizozemska – Proširenje primjene sustava poreza po tonaži na plovila za polaganje kabela i cijevi, plovila za istraživanje i plovila s dizalicama (SL C 158, 18.6.2010., str. 2.).

4.2.2. *Dohodak koji ispunjuje uvjete za oporezivanje po tonaži broda*

4.2.2.1. Prihvatljivost dodatnih usluga koje se pružaju u kontekstu pomorskog prometa

(82) Pojam „dodatne djelatnosti" na koji se upućuje u definiciji „brodarskih djelatnosti" sadržanoj u članku 85. stavku 1. Propisa o oporezivanju uvijek se tumačio kao da mora postojati stroga poveznica između međunarodnog prijevoza robe i putnika i dodatne djelatnosti. Može li se određena djelatnost smatrati dodatnom ispituje se za svaki pojedini slučaj.

(83) Pri odlučivanju smatra li se neka djelatnost dodatnom uzima se u obzir komentar uz članak 8. OECD-ova predloška Konvencije o porezu („komentar"), uključujući stavak 4.2. komentara u kojem se navodi da je u kontekstu međunarodnog prometa dohodak ostvaren od dodatnih djelatnosti dohodak ostvaren od djelatnosti kojima se „u manjoj mjeri pridonosi [upravljanju brodovima u međunarodnom prometu] i koje su toliko blisko povezane s tim upravljanjem da ih ne bi trebalo smatrati zasebnim dijelom poslovanja ili izvora dohotka poduzeća".

(84) Malta ističe da prijevoz putnika obično uključuje niz dopunskih usluga uključenih u cijenu karte. Te usluge uključuju pružanje prostora za spavanje i ugostiteljskih usluga te drugih usluga koje putnik očekuje tijekom putovanja, kao što su usluge ukrcaja i iskrcaja. Putnici na velikim putničkim brodovima očekuju i kino, *spa*, frizerski salon i slične usluge. Te usluge i usluge lokalnih izleta smatraju se dodatnim djelatnostima uz brodarsku djelatnost pod uvjetom da je riječ o uslugama otkupljenima od trećih strana po tržišnim uvjetima. Malta je istaknula i da se zakonom zahtijeva da su trgovine na brodu za kružna putovanja zatvorene dok se brod nalazi u luci.

(85) Prodaja karata primarni je izvor prihoda za upravitelje brodova za kružna putovanja, a zarada ostvarena na brodu dodatna je, ali ključna sastavnica djelatnosti prijevoza putnika. U izvješćima o industriji procjenjuje se da se većina prihoda brodova za kružna putovanja (60 % ili više) ostvaruje iz prodaje karata.

(86) U pravilima o unutarnjem postupku iz 2012. iz sustava poreza po tonaži izričito su izuzeta „plovila čija je glavna namjena pružanje usluga koje se obično pružaju na kopnu (npr. plutajući hotel, supermarket ili restoran)" te plutajuća ili ploveća kasina. Od 26 putničkih brodova koji su ostvarili korist od sustava poreza po tonaži 17 ih ne nudi usluge kasina ili prodaje luksuzne robe.

(87) Malta je dostavila obvezu da će nakon stupanja na snagu novih Pravila o oporezivanju trgovačke mornarice izričito izuzeti niz djelatnosti koje bi se mogle natjecati na tržištu s društvima koja posluju na kopnu te stoga ne ispunjuju uvjete za sustav poreza po tonaži broda. Te će djelatnosti uključivati prodaju robe ili usluga na brodu koje se obično ne nude putnicima, kao na primjer prodaju automobila, kućanskih uređaja i stoke ili odmora na brodu koji ostaje privezan i nema usluge prijevoza morem.

(88) Nadalje, Malta se obvezala da će ograničiti prihode od dodatnih aktivnosti na najvišu vrijednost od 50 % bruto prihoda za svaki brod. Porezna će tijela provesti potvrdu sukladnosti na razini svakog broda unutar grupe.

(89) Ograničene dodatne djelatnosti na koje se može primjenjivati porez po tonaži broda uključivat će sljedeće:

„(a) prijevoz putnika ili tereta koji se obavlja izvan broda na koji se primjenjuje porez po tonaži i kojim upravlja licencirana brodarska organizacija ako

i. postoji jedinstveni ugovor s kupcem u pogledu putovanja koje se dijelom odvija i na brodu na koji se primjenjuje porez po tonaži; i

ii. licencirana brodarska organizacija kupi ili stekne prijevoz za preostali dio putovanja odredbom kakvu bi sklopila neovisna poduzeća;

(b) usluge i objekte koji su obično na raspolaganju putničkim brodovima za plovidbu morem, uključujući:

i. prodaju alkoholnih pića, parfema i duhana;

ii. zamjenu valuta za osobnu potrošnju;

iii. zdravstvene usluge i usluge ljepote te *spa* i *wellness*;

(c) administrativne usluge i usluge osiguranja koje su izravno povezane s prijevozom putnika ili tereta, uključujući u okviru jedinstvenog ugovora za putovanje koje se dijelom odvija i na brodu na koji se primjenjuje porez po tonaži;

(d) organizaciju odmora koji se kupcu prodaju u okviru jedinstvenog ugovora ako

i. dio odmora obuhvaća putovanje brodom na koji se primjenjuje porez po tonaži i kojim upravlja licencirana brodarska organizacija, a preostali se dio odvija na kopnu („dio koji se odvija na kopnu”);

ii. licencirana brodarska organizacija kupi dio koji se odvija na kopnu u skladu s načelom transakcije po tržišnim uvjetima;

(e) ukrcaj i iskrcaj tereta koji se prevozi brodom na koji se primjenjuje porez po tonaži i kojim upravlja licencirana brodarska organizacija te objekte koji se upotrebljavaju isključivo za tu namjenu i koje licencirana brodarska organizacija stavlja na raspolaganje;

(f) objedinjavanje ili rastavljanje tereta koji se prevozi brodom na koji se primjenjuje porez po tonaži i kojim upravlja licencirana brodarska organizacija, neposredno prije ili nakon putovanja, ako ta djelatnost nije povezana s prijevozom tereta;

(g) privremeno postavljanje tereta koji se prevozi brodom na koji se primjenjuje porez po tonaži i kojim upravlja licencirana brodarska organizacija u ili na pristaništu ako ta djelatnost nije dio postupka dugoročnog skladištenja;

(h) iznajmljivanje ili stavljanje na raspolaganje kontejnera za robu koja se prevozi brodom na koji se primjenjuje porez po tonaži i kojim upravlja licencirana brodarska organizacija kupcima;

(i) organizacija izleta za putnike broda na koji se primjenjuje porez po tonaži i kojim upravlja licencirana brodarska organizacija, pri čemu putničke kabine ostaju dostupne za isključivu upotrebu putnika;”

(90) Nadalje, ograničenje će se odnositi i na prihode od sljedećih dodatnih usluga:

(a) oglašavanje i marketing, ako se odnose na prodaju oglašivačkog prostora na brodovima na koje se primjenjuje porez po tonaži; i

(b) objekte za klađenje ili igre na sreću koji su obično dostupni radi zabave putnicima na putničkim brodovima za plovidbu morem te prodaju luksuzne robe putnicima na putničkim brodovima za plovidbu morem kakva se obično nudi tim putnicima, pod uvjetom da promet od tih djelatnosti iznosi manje od 25 % bruto prihoda broda na koji se primjenjuje porez po tonaži.

(91) U skladu s pravilima o unutarnjem postupku iz 2012. dodatne djelatnosti koje nisu specifične za brodove i koje trenutačno podliježu porezu po tonaži na Malti sastoje se od i. upravljanja objektima za prodaju karata i putničkim terminalima u vezi s brodarskim djelatnostima na koje se primjenjuje porez po tonaži broda; ii. sve kamate ili povrat na obrtni kapital koji se upotrebljavaju za financiranje licencirane brodarske organizacije ili njezinih brodarskih djelatnosti; iii. i/ili stjecanje i održavanje broda na koji se primjenjuje porez po tonaži. Te će djelatnosti na temelju budućeg zakonodavstva nastaviti ostvarivati korist od poreza po tonaži pod naslovom „Druge dodatne djelatnosti za koje je Europska komisija potvrdila da ispunjuju uvjete za oporezivanje po tonaži broda”, dok god ne dovode do ukupnih bruto prihoda od dodatnih djelatnosti (specifičnih za brod i ostalih djelatnosti) koji premašuju 50 % prihoda društva korisnika na koje se primjenjuje porez po tonaži broda.

(92) Iz preispitivanja koje je proveo glavni voditelj brodarskog registra i registra pomoraca za razdoblje od 2004. do 2016. proizašlo je da su svi korisnici sustava poreza po tonaži broda poštovali gornju granicu bruto prihoda od 50 % kad je riječ o dodatnim djelatnostima. Posebna pozornost posvećena je brodovima za kružna putovanja zbog veličine tih prihoda. Provjere svakog plovila koje su provedene u društvima korisnicima poreza po tonaži broda pokazale su da su prihodi od dodatnih djelatnosti bili znatno manji od ograničenja od 50 %. Malta je naknadno potvrdila da se od svibnja 2004. poštuje prag od 50 % za prihode od dodatnih djelatnosti. Malta je istaknula da dobit podugovaratelja nikad nije ispunjivala uvjete za porez po tonaži.

4.2.2.2. Primjena poreza po tonaži broda na subjekte koji daju u zakup plovila bez posade

(93) Malta tvrdi da su, za razliku od davatelja u zakup koji su financijski subjekti, brodovlasnici koji daju svoje brodove u zakup bez posade uključeni u brodarsku industriju i snose određenu razinu odgovornosti za svoja plovila.

(94) Ako je brod isključivo uključen u prihvatljive djelatnosti i njime upravlja vlasnik broda, porez po tonaži broda primjenjuje se na ukupni dohodak od broda. U tom kontekstu Malta smatra da bi se trebalo slijediti isto načelo ako taj dohodak dijele vlasnik broda i upravitelj, pod uvjetom da su ispunjeni potrebni uvjeti (uključujući da svaka strana plati porez po tonaži broda). Malta tvrdi da bi prestrog pristup tom pitanju doveo do toga da brodovlasnici svoje brodove registriraju pod zastavom zemalja izvan Unije i do većih najamnina za brodove za brodarska društva iz Unije.

(95) Nijedan brod dan u zakup bez posade koji je dosad prihvaćen u sustav poreza po tonaži broda nije bio brod dan u zakup bez posade trećim stranama, kako je prikazano u pregledu za razdoblje od 2004. do 2016. dostavljenom službama Komisije.

(96) Brodovi dani u zakup bez posade čine približno 10 % brodova obuhvaćenih malteškim sustavom poreza po tonaži. Riječ je bila o zakupu unutar grupe ([55]).

(97) Kako bi se osiguralo da *de jure* u budućnosti ne postoji mogućnost da subjekti koji se isključivo bave zakupom brodova (uključujući one koji daju u zakup male jahte fizičkim osobama ([56])) ostvaruju korist od sustava poreza po tonaži broda, Malta je dostavila obvezu da će ograničiti prihvatljivost transakcija davanja u zakup broda bez posade na:

(a) transakcije unutar grupe ([57]);

(b) transakcije stvarnih brodarskih društava s trećim stranama zbog kratkoročnih prekomjernih kapaciteta ako trajanje zakupa ne premašuje tri godine i pod uvjetom da je neto tonaža dana u zakup trećim stranama u okviru zakupa broda bez posade manja od 50 % ukupne tonaže društva ili grupe na koju se primjenjuje porez po tonaži broda; pojam „kratkoročni prekomjerni kapaciteti" odnosi se samo na brodove koje je licencirana brodarska organizacija stekla za potrebe provedbe vlastitih brodarskih djelatnosti i ne uključuje brodove koji su stečeni posebno za svrhe davanja u zakup broda bez posade.

4.2.2.3. Primjena poreza po tonaži na usluge prijevoza koje se pružaju brodovima unajmljenima od drugih društava s posadom (zakup na određeno vrijeme/za određeno putovanje)

(98) Malta je potvrdila da od 2004. nijedan korisnik sustava poreza po tonaži broda u Malti nije obavljao djelatnosti zakupa na određeno vrijeme ili slične djelatnosti.

(99) Međutim, Malta je istaknula da je zbog prirode pomorskog prometa potrebna mogućnost fleksibilnog i brzog donošenja odluka brodovlasnika kako bi se prilagodili kretanjima na tržištu. Malta je istaknula da u Smjernicama za pomorski promet nije predviđeno ograničenje za najveću tonažu koju neka organizacija može uzeti u zakup s posadom kako bi imala pravo na potporu dopuštenu Smjernicama za pomorski promet.

(100) Flota zakupljena na određeno vrijeme podliježe općim zahtjevima povezanosti sa zastavom u malteškom pravu. Zahtjev povezanosti sa zastavom primjenjuje se na cijelu flotu na koju se primjenjuje porez po tonaži broda ([58]). Svi brodovi zakupljeni na određeno vrijeme/za određeno putovanje prihvaćeni u malteški sustav poreza po tonaži od svibnja 2004. plove pod zastavom EGP-a.

(101) Malta je pojasnila da će od novih subjekata zahtijevati da najmanje 25 % njihove flote na koju se primjenjuje porez po tonaži plovi pod zastavom EGP-a, u skladu s pristupom koji je Komisija odobrila u predmetu o francuskom porezu po tonaži ([59]).

4.2.3. *Primjena pravila povezanosti sa zastavom*

(102) Propisi o oporezivanju tek od 2010. omogućuju da se na plovila koja nisu registrirana u EGP-u/EU-u primjenjuje porez po tonaži broda pod uvjetima opisanima u uvodnoj izjavi 27. Stoga velika većina malteške flote na koju se primjenjuje porez po tonaži broda (90 %) plovi pod zastavom EGP-a/EU-a.

([55]) Grupa je definirana kao dva brodarska društva ili više njih kod kojih je više od pedeset posto udjela u vlasništvu ili pod izravnom ili neizravnom kontrolom istih osoba i u svim situacijama u kojima je riječ o kontroli (neovisno o postotku vlasništva) kako je definirano u članku 1. Sedme direktive Vijeća 83/349/EEZ od 13. lipnja 1983. na temelju članka 54. stavka 3. točke (g) Ugovora o konsolidiranim financijskim izvještajima (SL L 193, 18.7.1983., str. 1.) i MSFI-ju 10 „Konsolidirani financijski izvještaji".

([56]) Male jahte koje ne odgovaraju definiciji iz bilješke 49.

([57]) Vidjeti bilješku 55.

([58]) Osim brodova danih u zakup bez posade.

([59]) Odluka Komisije (EU) 2015/667 od 4. veljače 2015. o državnoj potpori SA.14551 (2013/C) koju je provela Francuska zbog izmjene uvjeta potpora koje se dodjeljuju zakupoprimateljima u brodarskim ugovorima na vrijeme u okviru sustava poreza po tonaži broda (SL L 110, 29.4.2015., str. 15.), uvodna izjava 46.

(103) Malta se obvezala da će zahtijevati da svaki novi subjekt u floti na koju se primjenjuje porez po tonaži kojom upravlja ([60]) ima najmanje 25 % plovila pod zastavom EGP-a i tu će brojku morati održati ili povećati u skladu s odjeljkom 3.1. Smjernica za pomorski promet. U skladu s tom obvezom udio flote pod zastavom EGP-a korisnika sustava poreza po tonaži broda u prosjeku se ne smije smanjiti tijekom razdoblja od tri godine. Odstupanje od te obveze odobrit će se samo ako 60 % flote na koju se primjenjuje porez po tonaži ([61]) kojom korisnik upravlja plovi pod zastavom EGP-a. Provjera će se izvršiti kad god se neko plovilo pridoda floti na koju se primjenjuje porez po tonaži ili oduzme od nje.

(104) Malta se, osim toga, obvezala da će se ukupno strateško i komercijalno upravljanje morati odvijati unutar EGP-a.

(105) Plovila kojima se ne upravlja komercijalno i strateški iz EGP-a prihvatit će se u sustav poreza po tonaži broda samo ako plove pod zastavom EGP-a, osim plovila danih u zakup bez posade, uz poštovanje određenih ograničenja ([62]).

4.2.4. *Stope poreza po tonaži broda*

(106) Malta je istaknula da se njezin sustav poreza po tonaži broda temelji na sličnom načelu kao ciparski sustav poreza po tonaži broda koji je Komisija odobrila 2010. Malta naplaćuje godišnji porez po tonaži broda u obliku paušalnog iznosa ovisno o tonaži plovila.

(107) Stope poreza po tonaži plovila koje se plaćaju u Malti razlikuju se s obzirom na neto tonažu i starost plovila. U tablici 3. nalazi se usporedba razine poreza po tonaži broda koji se plaća u Malti u odnosu na ciparski i poljski sustav poreza po tonaži plovila koje je odobrila Komisija.

(108) Malta ističe da bi, kad bi se smatralo da je razlika u porezu koji je potrebno platiti određena isključivo tonažom plovila ([63]), procijenjeni godišnji porez po tonaži broda koji je potrebno platiti u Malti bio vrlo slična porezima koji se plaćaju u Cipru i Poljskoj:

Tablica 3.

Neto tonaža	Malta	Cipar	Poljska
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 nadalje ističe da se u izračunu poreza po tonaži broda u Poljskoj prikazanom u tablici 3. pretpostavlja da će se plovila upotrebljavati 365 dana u godini. Plovila u okviru poljskog sustava poreza po tonaži broda koja se ne upotrebljavaju cijelu godinu imaju pravo na razmjerno umanjenje. U Cipru se za plovila koja su u raspremi najmanje tri mjeseca iznos poreza po tonaži za ta plovila umanjuje za 25 %.

([60]) Uključujući plovila uzeta u zakup (s posadom ili bez), ali ne uključujući plovila dana u zakup bez posade.
([61]) Uključujući plovila uzeta u zakup (s posadom ili bez), ali ne uključujući plovila dana u zakup bez posade.
([62]) Vidjeti 4. obvezu u Prilogu ovoj Odluci.
([63]) Standardna porezna stopa koja se primjenjuje na brodove u najčešćoj kategoriji starosti (od 10 do 15 godina).

(110) Malta primjenjuje umanjenje standardne stope poreza po tonaži broda ako je plovilo staro manje od deset godina. Istodobno se u Malti porez po tonaži broda povećava ako je plovilo staro 15 godina ili više. Svrha je tog pravila potaknuti brodovlasnike i upravitelje na registraciju novijih plovila (a time i učinkovitijih i prihvatljivijih za okoliš) te ih odvratiti od registracije starijih plovila. Budući da će novija plovila vjerojatno biti sigurnija, pouzdanija, učinkovitija i prihvatljivija za okoliš od starijih plovila, smatra se da se takvim pravilom podupire prvi cilj naveden u odjeljku 2.2. Smjernica za pomorski promet, a to je „poboljšanje sigurnog, učinkovitog, pouzdanog pomorskog prometa prihvatljivog za okoliš". Time se pridonosi i ciljevima umanjenja emisija stakleničkih plinova do 2020. koje je donio EU.

(111) Malta je tvrdila da bi povećanje stope poreza po tonaži broda sa starošću broda trebalo uzeti u obzir pri ukupnom razmatranju stope. Međutim, u svakom slučaju, s obzirom na umanjenja koja se primjenjuju u Poljskoj i Cipru za plovila koja se ne upotrebljavaju, stope su usporedive čak i kad se uzme u obzir umanjenje koje se primjenjuje u Malti. Radi pravilne usporedbe Malta je navela da bi se porezi po tonaži u Malti i Poljskoj u slučaju da se plovilo u Poljskoj upotrebljava 75 % mogli usporediti kao što je prikazano u tablici 4.:

Tablica 4.

Neto tonaža	Poljska	Malta (plovilo starosti od 0 do 5 godina)	Malta (plovilo starosti od 5 do 10 godina)
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) U pogledu diskrecijskog prava ministra da „[…] pod uvjetima koje smatra primjerenima, oslobod[i] bilo koji brod ili klasu brodova od plaćanja svih ili dijela naknada koje se plaćaju u skladu s ovim propisima" Malta je objasnila da se to pravilo odnosi samo na godišnje naknade i naknade za registraciju, koje se isto tako nazivaju porezima po tonaži, i to samo kako bi se osigurala fleksibilnost u slučajevima koji se odnose na humanitarne i filantropske djelatnosti. To pravilo nikad nije primijenjeno.

(113) Kad je riječ o umanjenjima zbog poreza po tonaži plaćenog u drugoj državi, Malta je objasnila da je to pravilo namijenjeno sprječavanju dvostrukog oporezivanja. Subjekt koji je platio porez po tonaži za plovilo u drugoj zemlji ne bi trebao ponovno morati platiti puni porez po tonaži broda u Malti. Sustav oslobođenja od dvostrukog oporezivanja po tonaži koji Malta odobrava temelji se na metodi olakšica u skladu s njezinim poreznim sustavom koja se primjenjuje i u kontekstu poreza na dohodak. Malta je uputila na prethodne izjave Komisije o tom pitanju koje su u skladu s tim pristupom ([64]).

(114) Oslobođenje od dvostrukog oporezivanja ograničeno je na stvarni porez po tonaži koji bi trebalo platiti za plovilo izvan Malte ili 75 % malteškog poreza po tonaži broda koji bi trebalo platiti prije odobravanja olakšica. Oslobođenje se odobrava samo za porez po tonaži broda koji je ista licencirana brodarska organizacija platila za isto plovilo u drugoj državi članici.

([64]) Komunikacija Komisije, „Prema unutarnjem tržištu bez poreznih prepreka", COM (2001)582 final, 23. listopada 2001. i Komunikacija Komisije „Koordiniranje sustava izravnog oporezivanja država članica na unutarnjem tržištu", COM (2006)823 final, 19. prosinca 2006.

4.2.5. *Mjere razdvajanja*

(115) Malta i dalje smatra da mjere razdvajanja iz Propisa o oporezivanju učinkovito odvraćaju od zlouporabe i sprječavaju prelijevanje u djelatnosti koje ne ispunjuju odgovarajuće uvjete.

(116) Propisima o oporezivanju određuje se obveza da licencirana brodarska organizacija vodi zasebno računovodstvo u kojem se razlikuju dohodak i dobitci ostvareni od brodarskih djelatnosti od drugih izvora dohotka. Osim toga, licencirana brodarska organizacija obvezna je i sastavljati financijske izvještaje koji su u skladu s međunarodnim standardima financijskog izvještavanja koje je odobrila Unija te ih davati na reviziju ovlaštenom javnom računovođi.

(117) Ako brodarska organizacija ne vodi zasebno računovodstvo, automatski će biti isključena iz svih oslobođenja od poreza.

(118) Licencirana brodarska organizacija obvezna je registrirati se pri ministarstvu nadležnom za financije ako želi ostvariti korist od sustava poreza po tonaži broda.

(119) Licencirana brodarska organizacija koja ostvaruje korist od sustava poreza po tonaži obvezna je dostaviti godišnju prijavu poreza na dohodak iz koje se jasno vidjeti razlika između dohotka koji ispunjuje uvjete za taj sustav i dohotka koji ih ne ispunjuje. U situacijama u kojima cijeli dohodak licencirane brodarske organizacije pripada području primjene sustava poreza po tonaži broda, umjesto porezne prijave ta organizacija može dostaviti izjavu preko kvalificirane osobe koja nije ovisna o licenciranoj brodarskoj organizaciji te je ili ovlašteni računovođa i revizor ili ovlašteni pravni zastupnik. Postoje stroge kazne za lažne izjave ili krajnju nepažnju u pogledu tih obveza.

(120) Gubitci od djelatnosti koje podliježu porezu na dohodak ne mogu se prebiti s obvezom plaćanja poreza po tonaži.

(121) Brodarska organizacija ne može odlučivati o ulasku u malteški sustav poreza po tonaži broda ili izlasku iz njega ovisno o tome ostvaruje li oporezivu dobit ili gubitke. Osim ako licencirana brodarska organizacija drukčije odluči, ona je obuhvaćena područjem primjene sustava poreza po tonaži broda. Odluka organizacije o izlasku iz tog sustava neopoziva je ([65]).

(122) Nijedna malteška brodarska organizacija ne može dio svojih brodova držati u sustavu poreza po tonaži, a dio u sustavu poreza na dohodak ([66]).

(123) Članak 51. Zakona o porezu na dohodak sadržava dalekosežne odredbe protiv zlouporabe namijenjene suzbijanju umjetnih dogovora i sustava usmjerenih na stjecanje neopravdane porezne prednosti. To općenito pravilo protiv zlouporabe u skladu je s Preporukom Komisije od 6. prosinca 2012. o agresivnom poreznom planiranju ([67]). Mjere protiv zlouporabe temelje se na strogim kaznama koje se određuju u slučaju povreda. Stoga se u takvim slučajevima, osim plaćanja neplaćenog poreza, određuju kamate po stopi od 0,54 % mjesečno (tj. 6,48 % godišnje), uz dodatne kazne po stopi od do 1,5 % mjesečno (tj. 18 % godišnje) na taj neplaćeni porez.

(124) Pravila o mogućnosti odbijanja troškova sadržana u Zakonu o porezu na dobit zahtijevaju postojanje izravne poveznice između troška i dohotka koji se njime ostvaruje. U skladu s člankom 14. stavkom 1. Zakona o porezu na dohodak trošak se može odbiti samo ako je „u cijelosti i isključivo nastao tijekom ostvarivanja dohotka”. Stoga nije moguće zahtijevati odbijanje troškova nastalih tijekom stvaranja oslobođene dobiti (uključujući dobit koja podliježe porezu po tonaži broda) u odnosu na druge vrste oporezivog dohotka.

(125) Od svih licenciranih brodarskih organizacija zahtijeva se da vode propisne i dostatne evidencije svojih dohodaka i troškova kako bi se mogli utvrditi relevantni dohodak i opravdani odbitci.

([65]) Članak 6. Propisa o oporezivanju.
([66]) Članak 6. Propisa o oporezivanju.
([67]) SL L 338, 12.12.2012., str. 41.

(126) Malta se obvezala da će od korisnika sustava poreza po tonaži broda zahtijevati da dostavljaju obvezne godišnje izjave o sukladnosti za sve parametre koji se mogu kontrolirati, kao što su vrsta plovila, djelatnosti koje se obavljaju plovilom, neto tonaža, broj dana tijekom kojih se plovilo upotrebljava, zastava, načini upotrebe i poštovanje gornje granice potpore.

4.3. **Porezni tretman dividendi povezanih s udjelima u brodarskim društvima od oporezivanja**

(127) Malta je objasnila funkcioniranje općeg malteškog poreznog sustava. U skladu s tim sustavom dividende koje malteška društva isplaćuju dioničarima ne podliježu obvezi prijave dividende ([68]) i plaćanja poreza ([69]). Taj se sustav bez iznimke primjenjuje na sve sektore.

4.4. **Oslobođenje od oporezivanja kapitalnih dobitaka ostvarenih prodajom ili prijenosom brodova**

(128) Malta upućuje na mjerodavno malteško zakonodavstvo kojim se zahtijeva da se na brod primjenjuje porez po tonaži kako bi mogao ostvariti korist od oslobođenja od poreza ([70]).

(129) Malta je nadalje objasnila da su dosad od poreza oslobođene samo prodaja brodova i transakcije povezane s brodovima na koje se primjenjuje porez po tonaži koje brodarska društva kupuju i prodaju dok podliježu oporezivanju po tonaži. Osim toga, odluka o izlasku iz sustava poreza po tonaži broda u Malti je neopoziva.

4.5. **Oslobođenje od oporezivanja kapitalnih dobitaka povezanih s udjelima u brodarskim društvima**

(130) Malta je navela da bi brodovlasnici (tj. dioničari) trebali moći imati koristi od provedenih brodarskih djelatnosti kako bi se osigurale konkurentnost i privlačnost europskih registara u odnosu na registre trećih zemalja.

(131) U skladu s člankom 12. stavkom 1. točkom (c) podtočkom ii. Zakona o porezu na dohodak svi dobitci ili dobit koje bilježi ili ostvaruje osoba koja nije rezidentna u Malti na temelju prijenosa udjela ili vrijednosnih papira društva koje nije društvo za poslovanje nekretninama oslobođeni su od poreza pod uvjetom da je stvarni vlasnik dobitaka osoba koja nije rezidentna u Malti i da ta osoba nije u vlasništvu ni pod kontrolom pojedinca ili više njih koji su uobičajeno rezidentni u Malti. Osim toga, primjenjuje se oslobođenje za sudjelovanje na temelju članka 12. stavka 1. točke (u) podtočke 1. Zakona o porezu na dohodak, kojim je propisano da je svaki dohodak ili dobitak koji je društvo registrirano u Malti ostvarilo od sudjelujućeg udjela ili prijenosa takvog udjela oslobođeno od poreza.

(132) Sporazumima o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja koje je sklopila Malta, u skladu s odredbama članka 13. stavka 5. predloška porezne konvencije OECD-a, pravo na takve kapitalne dobitke dodjeljuje se zemlji u kojoj je osoba rezidentna. Malta je sklopila ugovore o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja sa svim državama članicama EGP-a.

(133) Jedina transakcija prijenosa udjela od pristupanja Malte Uniji koja je uključivala malteškog dioničara bila je transakcija provedena 2006. Ta se transakcija odnosila na prijenos udjela u […]. Korist od relevantnog oslobođenja od poreza bila je znatno manja od praga *de minimis* ([71]) i uključivala je najviši – teoretski – iznos potpore manji od 1 400 EUR s obzirom na prodajnu cijenu, čak i kad se uračuna korist povezanog oslobođenja od pristojbe za transakcije brodovima. Dioničar nije primio nikakvu dodatnu potporu u relevantnom razdoblju i nije ostvario korist od poreza po tonaži ([72]).

(134) Sve ostale transakcije udjelima provedene od 2004. bile bi obuhvaćene oslobođenjem od poreza na kapitalne dobitke za nerezidente sadržanim u članku 12. stavku 1. točki (c) podtočki ii. Zakona o porezu na dohodak.

(135) Malta je preuzela obvezu uklanjanja trenutačnog oslobođenja od oporezivanja kapitalnih dobitaka ostvarenih prodajom udjela u brodarskim društvima za osobe rezidentne u Malti specifičnog za taj sektor.

([68]) Članak 68. stavak 1. točka (a) Zakona o porezu na dohodak.
([69]) Članak 68. stavak 1. točka (b) Zakona o porezu na dohodak.
([70]) Članak 3. stavak 1. točka (b) i članak 3. stavak 4. Propisa o oporezivanju.
([71]) Uredba Komisije (EU) br. 1407/2013 od 18. prosinca 2013. o primjeni članaka 107. i 108. Ugovora o funkcioniranju Europske unije na *de minimis* potpore (SL L 352, 24.12.2013., str. 1.).
([72]) Brodarska društva koja posluju samo u malteškim teritorijalnim vodama ne mogu ostvariti korist od poreza po tonaži, vidjeti uvodnu izjavu 52.

4.6. **Oslobođenje od oporezivanja kamata ili drugog dohotka povezanog s financiranjem brodarskih društava ili brodova na koje se primjenjuje porez po tonaži**

(136) U članku 3. stavku 2. Propisa o oporezivanju predviđeno je da „nijedna osoba ne plaća porez na temelju tog Zakona [Zakona o porezu na dohodak] na kamate ili drugi dohodak koji mi se isplaćuje u vezi s financiranjem rada […] licenciranih brodarskih organizacija ili financiranjem broda na koji se primjenjuje porez po tonaži […]". To se oslobođenje ne odobrava automatski, već na zahtjev. Malta je potvrdila da nikad nijednom poduzeću nije odobreno takvo oslobođenje. Malteška su tijela potvrdila da takvo oslobođenje nikad nije odobreno, uključujući nakon pristupanja Malte Europskoj uniji, i da „nijedno društvo nije iskoristilo tu mogućnost".

(137) Malta se obvezala da će izbrisati članak 3. stavak 2. Propisa o oporezivanju.

4.7. **Izostanak pristojbe za transakcije brodovima**

(138) Malta je navela da su odredbe iz Propisa o oporezivanju kojima se predviđa da se ne naplaćuje pristojba za određene transakcije brodovima ([73]) informativne naravi. Njima se ne predviđa korist za brodarska društva jer takve transakcije brodovima ne podliježu plaćanju pristojbe u skladu sa Zakonom o pristojbama za dokumente i prijenose jer se pristojba općenito plaća samo za prijenose utrživih vrijednosnih papira, nekretnina, prodaju na dražbama i police osiguranja.

4.8. **Oslobođenje od plaćanja pristojbe za dokumente i prijenose**

(139) Slično kao u slučaju kapitalnih dobitaka od prodaje udjela, Malta je objasnila da oslobođenje od pristojbe ([74]) utvrđeno u članku 5. Propisa o oporezivanju nije imalo velik utjecaj u razdoblju nakon 2004. s obzirom na vlasničku strukturu društava koja podliježu plaćanju poreza po tonaži broda i općenita oslobođenja koja postoje na temelju Zakona o pristojbama za dokumente i prijenose.

(140) Na temelju članka 47. stavka 3. točke (d) i članka 47. stavka 4. Zakona o pristojbama za dokumente i prijenose nikakva se pristojba ne primjenjuje na transakcije vrijednosnim papirima društva u kojem više od polovine redovnih dionica, prava glasa i prava na dobit drže osobe koje nisu rezidentne u Malti te nisu u vlasništvu ili pod izravnom ili neizravnom kontrolom osoba rezidentnih u Malti, ako se većina poslovnih interesa tog društva nalazi izvan Malte. Prijenosi unutar grupe u kontekstu postupaka restrukturiranja grupe između društava koja su u većinskom vlasništvu i pod kontrolom istih dioničara oslobođeni su od pristojbe u skladu s člankom 42. stavkom 1. točkom (b) tog zakona.

(141) Malta je potvrdila da je od 2004. provedena samo jedna transakcija koja nije bila obuhvaćena općenitim oslobođenjem od pristojbe iz uvodne izjave 140. i koja se odnosila na udjele u vlasništvu malteškog dioničara. Ta transakcija u smislu poreznih olakšica nije premašila prag *de minimis*, čak ni kad se uračuna korist od oslobođenja od oporezivanja kapitalnih dobitaka ([75]).

(142) Malta se obvezala da će ukloniti oslobođenje utvrđeno u članku 5. Propisa o oporezivanju za osobe rezidentne u Malti.

4.9. **Stupanje preuzetih obveza na snagu**

(143) Malta se obvezala da će nova pravila kojima će se mjere iz ove Odluke učiniti spojivima s unutarnjim tržištem stupiti na snagu u roku od tri mjeseca od datuma ove Odluke. Od trenutka donošenja ove Odluke i do stupanja obveza na snagu Malta se obvezala da će nastaviti upravljati sustavom poreza po tonaži broda i drugim mjerama koje su predmet ove Odluke na način koji ne dovodi do plaćanja nespojive potpore čiji bi se povrat zatim morao zahtijevati od korisnika.

([73]) U članku 5. Propisa o oporezivanju utvrđeno je da se nikakva pristojba ne plaća za registraciju ili prijenos brodova na koje se primjenjuje porez po tonaži; ustup prava nad brodovima; i registraciju hipoteka ili drugih naknada, vidjeti i uvodnu izjavu 40. i dalje.

([74]) Oslobođenje se posebno odnosi na pristojbu za registraciju brodova na koje se primjenjuje porez po tonaži i hipoteka te na prijenos udjela, vidjeti uvodnu izjavu 41.

([75]) Vidjeti uvodnu izjavu 133.

4.10. **Legitimna očekivanja, pravna sigurnost, status postojeće potpore**

(144) Malta je navela da bi sustav trebalo smatrati postojećom potporom i da su očekivanja Malte i brodarskih organizacija u tom pogledu legitimna.

(145) Malteški sustav poreza po tonaži broda i prateće mjere uspostavljeni su 1973. U tom je pogledu Malta dostavila odgovarajuće dijelove izvorne verzije Zakona o trgovačkoj mornarici iz 1973. ([76]), a posebno članaka 85. i 86., u kojima su definirani brodovi i dohodak oslobođeni od poreza na dohodak.

(146) Malta navodi da je nad tim mjerama potpore proveden analitički pregled prije pristupanja. Pitanja tržišnog natjecanja povezana s prometom, uključujući porez po tonaži broda, izričito su uključena u poglavlje o prometu tijekom pregovora o pristupanju. Malta ističe da Komisija u to vrijeme nije istaknula da je njezin sustav poreza po tonaži problematičan. Malta upućivanjem na tu korespondenciju tvrdi da su informacije koje je dostavila o tom sustavu bile zadovoljavajuće za Komisiju. Malta posebno upućuje na sastanak konferencije o pristupanju Malte EU-u održan 26. listopada 2001., u čijem se zapisniku navodi kako je dogovoreno da će se preporučiti privremeno zatvaranje pregovora o poglavlju o prometu. Malta navodi da je jednako kao brodarske organizacije koje su ostvarile korist od sustava poreza po tonaži broda oduvijek smatrala i vjerovala da je sustav potpuno usklađen sa Smjernicama za pomorski promet.

(147) Mjerodavno malteško zakonodavstvo, Zakon o trgovačkoj mornarici i Propisi o oporezivanju, dostavljeno je Komisiji prije 31. kolovoza 2004., kako se zahtijeva Aktom o pristupanju ([77]). Komisija je o sustavu poreza po tonaži broda obaviještena dokumentom CONF-M 51/00 od 19. listopada 2000., kako je dopunjen dokumentom CONF-M 65/01 od 18. rujna 2001.

(148) Mjerodavno se zakonodavstvo nije promijenilo od datuma pristupanja i 1. svibnja 2007. Nacionalne su odredbe izmijenjene tek 2010. kako bi se prenijela načela uvedena Komunikacijom Komisije o smjernicama o državnim potporama za društva za upravljanje brodovima („Smjernice za upravljanje brodovima") ([78]).

(149) Malta je podsjetila Komisiju da sustav poreza po tonaži nije bio naveden među sustavima koje je bilo potrebno prilagoditi do isteka trogodišnjeg razdoblja odobrenog Ugovorom o pristupanju za izmjenu postojećih mjera potpore i da stoga sustav smatra postojećom potporom. U svojem je dopisu od 24. travnja 2007. Komisija navela samo dvije mjere potpore: obveza pružanja javne usluge – Gozo Channel Co Ltd i obveza pružanja javne usluge – Sea Malta Co Ltd.

5. **PRIMJEDBE TREĆIH STRANA**

(150) Kako je navedeno u uvodnoj izjavi 3., primjedbe je dostavilo šest zainteresiranih strana i jedan zaposlenik u sektoru pomorskog prometa u Njemačkoj koji je želio ostati anoniman. Te su primjedbe sažete u uvodnim izjavama od 151. do 177.

5.1. **Plovila koja ispunjuju uvjete za oporezivanje po tonaži**

(151) Udruženje brodovlasnika Europske zajednice (ECSA) složilo se s Komisijinom početnom ocjenom da ribarska plovila, naftne platforme i nekomercijalne jahte za rekreaciju ne bi trebali ispunjivati uvjete za porez po tonaži broda.

5.2. **Primjena poreza po tonaži na teglenice**

(152) Malteško vijeće za međunarodni pomorski promet istaknulo je da teglenice koje nisu samohodne prevoze teret, dok plovilo za tegljenje osigurava da teret dosegne svoje odredište. Stoga je riječ o jednoj radnji i svaki je brod morao ispunjivati uvjete za oporezivanje po tonaži.

([76]) Kako je izmijenjen Zakonom XXIV. iz 1986. i uz dodatak članka 85.A kojim se nadležnog ministra ovlašćuje da „oslobodi" i brodove tonaže manje od 1 000 neto tona.

([77]) Akt o uvjetima pristupanja Češke Republike, Republike Estonije, Republike Cipra, Republike Latvije, Republike Litve, Republike Mađarske, Republike Malte, Republike Poljske, Republike Slovenije i Slovačke Republike i prilagodbama ugovora na kojima se temelji Europska unija („Akt o pristupanju") (SL L 236, 23.9.2003., str. 33.).

([78]) SL C 132, 11.6.2009., str. 6.

5.3. **Primjena poreza po tonaži na plovila za kružna putovanja**

(153) Malteško vijeće za međunarodni pomorski promet istaknulo je da upravljanje brodovima za kružna putovanja znači isto što i prijevoz putnika.

(154) ECSA je navela da je primarna namjena brodova za kružna putovanja pomorski promet, čak i ako se upotrebljava u rekreativne svrhe. ECSA je istaknula i da brodovi za kružna putovanja podliježu istoj kontroli i regulativi kao druga velika plovila namijenjena plovidbi oceanom te da njihovi pomorci moraju imati iste potvrde. Osim toga, podliježu istoj kontroli države zastave i države luke te istim međunarodnim konvencijama kao sva ostala plovila u međunarodnom prometu. Industrija kružnih putovanja znatno je pridonijela ostvarivanju ciljeva Smjernica za pomorski promet. Industrija kružnih putovanja suočena je s pritiscima konkurencije izvan Unije. Ako ugovorna stranka Sporazuma o EGP-u ili država članica određuje poreze (ili druge troškove) koje druge zemlje ne određuju, država članica može očekivati da će se plovila registrirati pod zastavom druge zemlje u kojoj je opći trošak manji.

5.4. **Primjena poreza po tonaži na komercijalne jahte**

(155) Malteško vijeće za međunarodni pomorski promet, Malteška trgovinska, poduzetnička i industrijska komora te mreža Super Yachts Industry Network – Malta naglasili su da su komercijalne jahte uključene u prijevoz putnika, gdje postoji znatno međunarodno tržišno natjecanje s *offshore* financijskim centrima radi uspostavljanja što više društava za vlasništvo i registracije komercijalnih jahti.

5.5. **Primjena poreza po tonaži broda na plovila za posebne usluge**

(156) ECSA je ustrajala na tome da ne bi trebao postojati konačan i isključiv popis vrsta plovila koja ispunjuju uvjete. Navela je da ne postoji stvarna razlika između „uslužnih" djelatnosti i djelatnosti „prometa" jer sve pripadaju komercijalnim brodarskim djelatnostima. Pozdravila je što Komisija prepoznaje da su neki brodovi za posebne usluge, kao na primjer plovila za polaganje kabela, prihvatljivi za državnu potporu.

5.6. **Dohodak koji ispunjuje uvjete za oporezivanje po tonaži broda**

5.6.1. *Oporezivanje kapitalnih dobitaka ostvarenih od prodaje brodova na koje se primjenjuje porez po tonaži*

(157) ECSA je navela da bi dobit ostvarena od kupovine i prodaje imovine povezane s uobičajenim djelatnostima upravitelja brodova trebala biti izuzeta od poreza po tonaži broda samo ako društvo ne obavlja druge djelatnosti osim kupovine i prodaje imovine za brodarske djelatnosti. U tom se slučaju ne može smatrati da društvo obavlja brodarske djelatnosti.

(158) ECSA je tvrdila da bi i kapitalni dobitci od prodaje broda trebali biti obuhvaćeni porezom po tonaži za brodove stečene prije ulaska u sustav poreza po tonaži broda, pri čemu bi sustavi poreza po tonaži broda trebali uključivati pravedne i primjerene prijelazne mehanizme kojima se uzimaju u obzir sve fiskalne tražbine nastale u razdoblju prije primjene poreza po tonaži.

5.6.2. *Primjena sustava po tonaži na dodatne usluge koje se nude u kontekstu pomorskog prometa*

(159) ECSA tvrdi da bi dodatne djelatnosti trebale biti uobičajeni dio brodarske usluge koju pruža brodarska organizacija. Tvrde da nema potrebe za definiranjem „dodatnih djelatnosti" za potrebe primjene Smjernica za pomorski promet, nego bi državama članicama trebalo prepustiti da odrede vlastiti detaljan način tumačenja pod praćenjem Komisije.

(160) ECSA se slaže s Komisijom da se usluge koje financijske institucije nude brodarskim društvima obuhvaćenima porezom po tonaži, kao što su zajmovi i jamstva, ne bi trebale smatrati prihvatljivim „dodatnim djelatnostima".

(161) Ako je jedina djelatnost društva upravljanje brodovima koji ispunjuju uvjete, cijela bi dobit od djelatnosti upravljanja brodovima trebala biti obuhvaćena mjerom razdvajanja dok god su poslovne djelatnosti u skladu s običajima i praksama u tom sektoru.

(162) ECSA je navela da brojna društva svoje usluge naplaćuju na uključivoj osnovi i da bi im sveobuhvatni pristup omogućio da izbjegnu zahtjev izrade proizvoljnih izračuna za potrebe raspodjele dobiti. ECSA je istaknula da je sveobuhvatni pristup podržan u predlošku porezne konvencije OECD-a.

(163) ECSA navodi da su usluge koje se posebno naplaćuju nužan i uobičajen element gospodarskog poslovanja većine putničkih brodarskih usluga. Bez njih bi brodarska djelatnost bila neprivlačna kupcima i neodrživa za brodarska društva, zbog čega bi trebale ispunjivati uvjete za porez po tonaži broda.

(164) Kad je riječ o djelatnostima kružnih putovanja, paket prijevoza isto se tako sastoji od niza usluga koje se nude tijekom putovanja i koje su dio očekivanja putnika. ECSA navodi da te usluge uključuju komunikacijske usluge, barove, mjenjačnicu, izlete na obalu, kupovinu, zdravlje i ljepotu i zabavu. U nekim su slučajevima, kao što su izleti na obalu, te dodatne djelatnosti usluga koju otkupljuje pružatelj kružnog putovanja od trećih strana – obično su dio „paketa" koji lokalni zastupnici prodaju pružatelju putovanja – zbog čega bi trebale biti uključene kao prihvatljiva djelatnost.

(165) ECSA prepoznaje načelo izbjegavanja nepoštenog tržišnog natjecanja s domaćim poduzećima na kopnu te navodi da upotreba brodova u prvom redu kao plutajućih supermarketa, kasina ili nepomičnih hotela ne bi bila prihvatljiva.

(166) Malteško vijeće za međunarodni pomorski promet iznijelo je slične tvrdnje o paketima kružnih putovanja i putničkim paketima.

5.6.3. *Primjena poreza po tonaži broda na subjekte koji daju u zakup plovila bez posade*

(167) ECSA je tvrdila da bi države članice trebale odlučiti o uvođenju ograničenja, vodeći računa, na primjer, o načinu na koji su organizirani nacionalna brodarska industrija i pomorski klaster.

(168) Norveško udruženje brodovlasnika objasnilo je da je davanje u zakup broda bez posade uobičajen mehanizam za brodarska društva. Međutim, samo se mali postotak ukupne tonaže brodarskih društava obično daje u zakup bez posade. Mali broj društava u vlasništvu ima samo brodove koji se daju u zakup bez posade. Ako dohodak od davanja u zakup broda bez posade nije potpuno oslobođen od poreza, vlasnici plovila s nastanom u EGP-u ne mogu osiguravati konkurentne cijene zakupa. Nadalje, društva koja opskrbljuju industriju nafte i plina, a posluju u inozemstvu obično će razdvojiti djelatnosti vlasništva nad plovilom od operativnih djelatnosti da budu konkurentna u državi u kojoj posluju. Često je davanje u zakup broda bez posade jedina mogućnost za ulazak na zaštićena strana tržišta. Osim toga, ako je zakupoprimatelj društvo koje posluje s naftom, on obično ima vlastitu organizaciju za osiguravanje posade i tehničkih usluga upravljanja brodom koju želi angažirati. Postoje i područja gdje se rizici povezani s troškom i dostupnošću posade, troškom i pravodobnim pristupom popravcima broda te drugim aspektima nužnima za rad broda smatraju neprihvatljivima te se prednost daje davanju u zakup broda bez posade.

(169) Norveško udruženje brodovlasnika tvrdi da neće doći do povećanja državne potpore brodarskoj industriji ([79]) ako se društvima koja plaćaju porez po tonaži broda dopusti davanje u zakup broda bez posade. Dohodak od brodarske djelatnosti oslobođen od poreza samo se dijeli između društva koje je vlasnik broda i koje ga daje u zakup te društva koje upravlja brodom (za društvo koje upravlja brodom dohodak oslobođen od poreza umanjuje se uzimanjem u zakup broda bez posade, što je dohodak oslobođen od poreza za društvo koje je vlasnik broda).

(170) Malteško vijeće za međunarodni pomorski promet navelo je da se vlasništvo nad brodom i upravljanje brodom moraju smatrati cjelinom. Ista organizacija može obavljati djelatnosti vlasništva nad brodom i upravljanja brodom. U drugim prilikama različiti se subjekti bave jednom djelatnošću. Svi različiti subjekti imaju svoje troškove i odgovornosti, uključujući osiguravanje sigurnog i učinkovitog obavljanja primarne djelatnosti. Ističe se da se malteškim i međunarodnim pravom brodovlasniku nameću stroge obveze i odgovornosti, čak i u slučaju davanja u zakup broda bez posade. Stoga bi, ako je brod dan u zakup uključen u međunarodni prijevoz robe i putnika, i vlasnik i zakupoprimatelj trebali biti uključeni u sustav poreza po tonaži broda.

([79]) U usporedbi sa scenarijem u kojem funkciju vlasništva nad brodom i upravljanja brodom obavlja ista organizacija.

5.6.4. *Primjena poreza po tonaži broda na davanje u zakup broda s posadom (zakup na određeno vrijeme/za određeno putovanje)*

(171) ECSA je istaknula da djelatnost zakupljivanja stvara izravna i neizravna radna mjesta za brojne djelatnike u pomorskom prometu u cijeloj Europi, a fleksibilan pristup pridonosi zadržavanju sjedišta brodarskih društava u EU-u.

(172) U pogledu nekih odluka Komisije u kojima se od zakupoprimatelja na određeno vrijeme zahtijevao minimalni udio vlastite brodarske djelatnosti da bi mogli ostvariti pravo na oporezivanje po tonaži broda ECSA smatra da bi taj zahtjev trebalo ublažiti.

(173) Prema Norveškom udruženju brodovlasnika većina je brodarskih društava zbog poslovnih razloga zastupljena u nekoliko pomorskih čvorišta diljem svijeta, a ako neka međunarodna brodarska organizacija ima strategiju za povećanje udjela plovila zakupljenih na određeno vrijeme u svojoj floti, može to učiniti neovisno o ograničenjima u europskim sustavima poreza po tonaži broda. To će jednostavno učiniti preko društva kćeri koje nije rezidentno u EGP-u.

5.7. **Pravilo povezanosti sa zastavom**

(174) ECSA je smatrala da Smjernice za pomorski promet u biti sadržavaju pragmatičnu razinu fleksibilnosti u pogledu upotrebe zastava država članica koju ne bi trebalo dodatno umanjivati.

5.8. **Pravila o mjerama razdvajanja**

(175) ECSA je istaknula da u okviru sustava poreza po tonaži broda mora postojati jasna definicija djelatnosti koje ispunjuju uvjete.

(176) Upravitelj broda može razdvojiti djelatnost „otkupa" usluga od drugih poduzeća, ali ne i dobit od obavljanja drugih djelatnosti. To načelo jednakih tržišnih uvjeta obično se upotrebljava u upravljanju porezima i poznato je kao zahtjev za određivanje transfernih cijena. Na primjer: ako upravitelj broda pruža usluge na kopnu kao što su cestovni promet ili hotelski smještaj u okviru paketa, svaki dodatni iznos koji naplaćuje iznad troška po tržišnim uvjetima trebao bi biti obuhvaćen porezom po tonaži broda. Stoga će, ako usluge pruža treća strana po tržišnim stopama, svaka dobit koju upravitelj ostvari biti unutar razdvajanja. Međutim, ako usluge pruža subjekt unutar grupe upravitelja broda, one će podlijegati određivanju transfernih cijena i dobit ostvarena od cestovnog prometa ili hotela bit će izuzeta iz poreza po tonaži broda, a samo će izračunana dodatna vrijednost tih usluga unutar grupe ispunjivati uvjete za porez po tonaži.

5.9. **Oslobođenje od oporezivanja dobiti od financiranja brodarskih društava**

(177) ECSA se slaže s Komisijom da se usluge koje financijske institucije nude brodarskim društvima obuhvaćenima porezom po tonaži, kao što su zajmovi i jamstva, ne bi trebale smatrati „prihvatljivim" ili „dodatnim" djelatnostima.

6. PRIMJEDBE MALTE NA PRIMJEDBE TREĆE STRANE

(178) Malta vjeruje da iz većine primljenih podnesaka jasno proizlazi da primjena Smjernica za pomorski promet u Malti nailazi na opće zadovoljstvo. Malta je primijetila da dionici nisu imali prigovora i da podupiru postojeće sustave.

7. OCJENA POTPORE

7.1. **Postojanje potpore**

(179) U skladu s člankom 107. stavkom 1. UFEU-a „svaka potpora koju dodijeli država članica ili koja se dodjeljuje putem državnih sredstava u bilo kojem obliku koja narušava ili prijeti da će narušiti tržišno natjecanje stavljanjem određenih *poduzetnika* ili proizvodnje određene robe u povoljniji položaj, nespojiva je s unutarnjim tržištem u mjeri u kojoj utječe na trgovinu među državama članicama".

(180) U skladu s tim, da bi se mjera potpore smatrala potporom u smislu članka 107. stavka 1. UFEU-a, sljedeći uvjeti moraju biti kumulativno ispunjeni: i. mora je financirati država putem državnih sredstava i mjera mora biti pripisiva državi; ii. zbog nje mora nastajati selektivna prednost za primatelja stavljanjem određenih poduzetnika ili proizvodnje određene robe u povoljniji položaj; iii. mora narušavati ili prijetiti da će narušiti tržišno natjecanje i iv. mora moći utjecati na trgovinu među državama članicama.

(181) U nastavku će Komisija ocijeniti ispunjuju li i. sustav poreza po tonaži broda; ii. oslobođenje kapitalnih dobitaka ostvarenih prodajom ili prijenosom brodova od oporezivanja; iii. oslobođenje kapitalnih dobitaka povezanih s udjelima u brodarskim društvima od oporezivanja; iv. oslobođenje dividendi povezanih s udjelima u brodarskim društvima od oporezivanja; v. oslobođenje kamata ili drugog dohotka povezanog s financiranjem brodarskih društava ili brodova na koje se primjenjuje porez po tonaži od oporezivanja; vi. oslobođenje od plaćanja određenih pristojbi za dokumente i prijenose (dalje u tekstu zajedno „nacionalne mjere") kriterije navedene u uvodnoj izjavi 180., a time i čine li državnu potporu.

Državna sredstva, pripisivost i prednost

(182) Komisija navodi da se nacionalne mjere odnose na oslobođenje od uobičajenih poreza i pristojbi koje se obično plaćaju Republici Malti. Sustavom poreza po tonaži broda omogućuje se umanjenje poreza u odnosu na porez na dohodak koji se obično plaća na dobit trgovačkih društava u skladu sa Zakonom o porezu na dohodak. Oslobođenje od oporezivanja dividendi i kapitalnih dobitaka povezanih s udjelima u brodarskim društvima i kapitalnih dobitaka ostvarenih prodajom ili prijenosom brodova te kamata ili drugog dohotka povezanog s financiranjem brodarskih društava ili brodova na koje se primjenjuje porez po tonaži odnosi se na oslobođenja povezana sa Zakonom o porezu na dohodak odobrena Zakonom o trgovačkoj mornarici i Propisima o oporezivanju. Isto se tako oslobođenje određenih pristojbi za dokumente i prijenose propisanih Zakonom o pristojbama za dokumente i prijenose odobrava na temelju Zakona o trgovačkoj mornarici i Propisa o oporezivanju. Oslobođenje od plaćanja naknada na temelju diskrecijske odluke ministra isto je tako oslobođenje od uobičajenih poreza i naknada koje se obično plaćaju Republici Malti.

(183) Komisija navodi da je gubitak poreznih prihoda za državu jednak potrošnji državnih sredstava u obliku fiskalnih rashoda. Odobravanjem umanjenja poreza ili naknada ili oslobođenja od njih na temelju Zakona o trgovačkoj mornarici Malta se odriče prihoda koji se smatraju državnim sredstvima. Stoga se umanjenje poreza i oslobođenje od poreza i naknada odobravaju putem državnih sredstava. Te su mjere stupile na snagu u obliku državnih propisa (Zakona o trgovačkoj mornarici koji je parlamentarni akt i Propisa o oporezivanju koje Malta smatra sekundarnim zakonodavstvom kojim se provodi Zakon o trgovačkoj mornarici). Budući da stoga te fiskalne mjere odobravaju malteška tijela, mjere su pripisive državi.

(184) Kako bi se mjera mogla smatrati državnom potporom, zbog nje mora nastajati financijska prednost za primatelje. Komisija navodi da nacionalne mjere obuhvaćaju oslobođenje od poreza i pristojbi, čime nastaje prednost za korisnika u smislu članka 107. stavka 1. UFEU-a.

(185) Stoga Komisija zaključuje da se

i. porez po tonaži broda u okviru sustava poreza po tonaži broda;

ii. oslobođenje od plaćanja naknada na temelju diskrecijske odluke ministra;

iii. oslobođenje od oporezivanja kapitalnih dobitaka ostvarenih prodajom ili prijenosom brodova;

iv. oslobođenje od oporezivanja kapitalnih dobitaka povezanih s udjelima u brodarskim društvima;

v. oslobođenje od oporezivanja dividendi povezanih s udjelima u brodarskim društvima;

vi. oslobođenje od oporezivanja kamata ili drugog dohotka povezanog s financiranjem brodarskih društava ili brodova na koje se primjenjuje porez po tonaži;

vii. oslobođenje od plaćanja određenih pristojbi za dokumente i prijenose

odobravaju iz državnih sredstava i pripisivi su državi te njima nastaje prednost za korisnike.

(186) U daljnjem se tekstu posebno za svaku mjeru ocjenjuju daljnji elementi koji moraju biti ispunjeni kako bi se mjera smatrala državnom potporom, i to selektivnost mjere te njezina mogućnost narušavanja tržišnog natjecanja i utjecaja na trgovinu.

7.1.1. *Sustav poreza po tonaži broda*

Selektivna prednost

(187) Kako bi mjera činila državnu potporu, ona mora biti selektivna na način da se njome određeni poduzetnici ili proizvodnja određene robe stavljaju u povoljniji položaj u skladu s člankom 107. stavkom 1. UFEU-a. Kad je riječ o tumačenju uvjeta selektivnosti, ustaljena je sudska praksa da se mjera može smatrati selektivnom ako je „dijelom namijenjena oslobađanju tih poduzetnika od financijskih troškova koji nastaju uobičajenom primjenom općeg sustava obveznih doprinosa određenog zakonom." ([80]) Neka se mjera stoga smatra selektivnom ako se njome odstupa od uobičajene primjene općeg poreznog okvira.

(188) Za potrebe ocjene Sud je uspostavio analizu u tri koraka ([81]). Prvo je potrebno utvrditi referentni sustav. U drugom koraku treba utvrditi odstupa li određena mjera od tog sustava toliko da se njome stvara razlika između gospodarskih subjekata koji su u pogledu ciljeva svojstvenih sustavu u usporedivoj činjeničnoj i pravnoj situaciji. Procjena prisutnosti odstupanja ključan je element ovog dijela testiranja i omogućuje donošenje zaključka o tome je li mjera selektivna *prima facie*. Ako predmetna mjera ne odstupa od referentnog sustava, nije selektivna. Međutim, ako odstupa (i time je selektivna *prima facie*), u trećem koraku testiranja potrebno je utvrditi je li odstupajuća mjera opravdana prirodom ili općim programom (referentnog) sustava ([82]). Ako je *prima facie* selektivna mjera opravdana prirodom ili općim programom sustava, neće je se smatrati selektivnom i stoga neće biti obuhvaćena područjem primjene članka 107. stavka 1. UFEU-a ([83]).

(189) Poduzetnici u Malti podliježu oporezivanju od 35 % na temelju Zakona o porezu na dohodak ([84]). Brodarske organizacije koje su se odlučile za sustav poreza po tonaži broda oslobođene su od oporezivanja na temelju Zakona o porezu na dohodak u pogledu dohotka ostvarenog od brodarskih djelatnosti i umjesto toga plaćaju paušalni iznosa. Komisija navodi da sustav poreza po tonaži opisan u odjeljku 2.1. ili sličan sustav nije dostupan svim sektorima ili poduzetnicima, zbog čega je *prima facie* selektivan. Porez po tonaži omogućuje korisnicima uštedu poreznih troškova. To odstupanje nije opravdano značajkama općeg sustava, već se konkretno provodi radi pružanja koristi i poticaja određenim djelatnostima.

(190) S obzirom na navedeno Komisija zaključuje da zbog sustava poreza po tonaži nastaje selektivna ekonomska prednost.

Narušavanje tržišnog natjecanja i utjecaj na trgovinu

(191) Smatra se da mjera koju je dodijelila država narušava ili prijeti da će narušiti tržišno natjecanje ako bi mogla poboljšati konkurentan položaj primatelja u odnosu na ostale poduzetnike s kojima se natječe ([85]). U praktičnu svrhu, narušavanje tržišnog natjecanja u smislu članka 107. UFEU-a stoga se pretpostavlja čim država dodijeli financijsku prednost poduzetniku u liberaliziranim sektoru u kojem postoji ili bi moglo postojati tržišno natjecanje ([86]). Kada se financijskom potporom države jača položaj poduzetnika u odnosu na ostale poduzetnike koji se natječu u trgovini unutar Zajednice, valja smatrati da ta potpora utječe na takvu trgovinu ([87]).

([80]) Predmet 173/73 Talijanska Republika protiv Komisije Europskih zajednica [1974.] ECR 709, točka 3.
([81]) Vidjeti, na primjer, presudu od 18. prosinca 2008., Vlada Gibraltara protiv Komisije (T-211/04 i T-215/04, ECR 2008. str. II-3745, T-211/04 i T-215/04, točke od 143. do 144.
([82]) Vidjeti, na primjer, presudu Suda od 8. rujna 2011., *Komisija protiv Nizozemske*, C-279/08 P, ECLI:EU:C:2011:551, točku 62.; presudu Suda od 8. studenoga 2001., *Adria-Wien Pipeline*, C-143/99, ECLI:EU:C:2001:598, točku 42.
([83]) Vidjeti, na primjer, presudu Suda od 8. rujna 2011., *Paint Graphos i drugi*, spojeni predmeti C-78/08 do C-80/08, ECLI:EU:C:2011:550, točku 49. i dalje; presudu Suda od 29. travnja 2004., *GIL Insurance*, C-308/01, ECLI:EU:C:2004:252, točku 60. i dalje.
([84]) Članak 56. stavak 6. Zakona o porezu na dohodak.
([85]) Predmet 730/79 *Phillip Morris* [1980.] ECR 267, točka 11.; spojeni predmeti T-298/07,T-312/97 itd. *Alzetta* [2000.] ECR II-2325, točka 80.
([86]) Spojeni predmeti T-298/07, T-312/97 etc. *Alzetta* [2000.] ECR II-2325, točke od 141. do 147.
([87]) Predmet T-288/97 *Friulia Venezia Giulia* [2001.] ECR II-1619, točka 41.

(192) Brodarske se djelatnosti u biti provode na svjetskom tržištu. Osim toga, tržišta pomorskih kabotažnih ruta i pomorskih usluga potpuno su liberalizirana ([88]). Stoga su usluge koje nude brodarska društva koja ostvaruju pravo na sustav poreza po tonaži otvorene za tržišno natjecanje unutar država članica, između država članica i između država članica i trećih zemalja. Zbog toga sustav prijeti da će narušiti tržišno natjecanje i mogao bi utjecati na trgovinu među državama članicama.

Zaključak

(193) S obzirom na navedeno Komisija smatra da porez po tonaži broda čini državnu potporu u smislu članka 107. stavka 1. UFEU-a.

7.1.2. *Oslobođenje od plaćanja naknada na temelju diskrecijske odluke ministra*

(194) Trenutačnim se zakonodavstvom ne ograničava na odgovarajući način diskrecijsko pravo ministra iz uvodnih izjava 23. i 112. da oslobađa brodove od plaćanja naknada na temelju Propisa o oporezivanju. Ono nije utvrđeno na dovoljno precizan način da bi se ograničilo umanjenje za predviđene negospodarske djelatnosti s humanitarnom ili filantropskom svrhom.

(195) Ista razmatranja navedena u uvodnim izjavama 187. i dalje o selektivnoj prednosti te uvodnim izjavama 191. i dalje o narušavanju tržišnog natjecanja i utjecaju na trgovinu primjenjuju se i na mjere koje bi se mogle odobriti diskrecijskom odlukom ministra.

Zaključak

(196) Komisija stoga zaključuje da mogućnost oslobađanja daljnjih plovila diskrecijskom odlukom ministra čini državnu potporu u smislu članka 107. stavka 1. Ugovora.

7.1.3. *Oslobođenje od poreza na kapitalne dobitke ostvarene prodajom brodova*

(197) Člankom 5. stavkom 1. točkom (a) Zakona o porezu na dohodak određuje se porezno opterećenje za kapitalne dobitke ostvarene prijenosom kapitalne imovine. Člankom 3. stavkom 1. Propisa o oporezivanju predviđeno je oslobođenje kapitalnih dobitaka ostvarenih prodajom i prijenosom brodova na koje se primjenjuje porez po tonaži.

Selektivna prednost

(198) Kako je navedeno u uvodnoj izjavi 187., mjera se smatra selektivnom ako se njome odstupa od uobičajene primjene općeg poreznog okvira. Člankom 3. stavkom 1. Propisa o oporezivanju predviđeno je oslobođenje od poreza na kapitalne dobitke ostvarene prodajom brodova, dok je u općem poreznom okviru člankom 5. stavkom 1. Zakona o porezu na dohodak određeno porezno opterećenje za kapitalne dobitke ostvarene prijenosom kapitalne imovine, koje u načelu iznosi 35 %. Brodarske organizacije koje su se odlučile za sustav poreza po tonaži broda oslobođene su od oporezivanja na temelju Zakona o porezu na dohodak u pogledu kapitalnih dobitaka ostvarenih prodajom brodova na koje se primjenjuje porez po tonaži. Komisija navodi da takvo oslobođenje nije dostupno svim sektorima ili poduzetnicima i stoga je *prima facie* selektivno. Oslobođenje od poreza omogućuje korisnicima uštedu poreznih troškova. To odstupanje nije opravdano značajkama općeg sustava, već se konkretno provodi radi pružanja koristi i poticaja određenim djelatnostima.

(199) S obzirom na navedeno Komisija smatra da oslobođenje od poreza na kapitalne dobitke ostvarene prodajom brodova čini selektivnu prednost u smislu članka 107. stavka 1. UFEU-a.

Narušavanje tržišnog natjecanja i utjecaj na trgovinu

(200) Kako je navedeno u uvodnoj izjavi 191., kada se financijskom potporom države jača položaj poduzetnika u odnosu na ostale poduzetnike koji se natječu u trgovini unutar Zajednice, valja smatrati da ta potpora utječe na tu trgovinu ([89]).

([88]) Od 1. siječnja 1993.: Uredba (EEZ) br. 3577/92; Uredba (EEZ) br. 4055/86.
([89]) Predmet T-288/97 *Friulia Venezia Giulia* [2001.] ECR II-1619, točka 41.

(201) Kako je detaljnije navedeno u uvodnoj izjavi 192., brodarske djelatnosti u biti se obavljaju na svjetskom tržištu. Stoga su usluge brodarskih društava koja ostvaruju pravo na oslobođenje kapitalnih dobitaka od poreza otvorene za tržišno natjecanje među državama članicama. U skladu s tim, mjera prijeti da će narušiti tržišno natjecanje i mogla bi utjecati na trgovinu među državama članicama.

Zaključak

(202) S obzirom na navedeno Komisija smatra da oslobođenje od poreza na kapitalne dobitke ostvarene prodajom brodova čini državnu potporu u smislu članka 107. stavka 1. UFEU-a.

7.1.4. *Oslobođenje od oporezivanja dividendi povezanih s udjelima u brodarskim društvima*

Selektivna prednost

(203) Referentni bi sustav trebalo definirati kao opći sustav oporezivanja dividendi. Člankom 68. Zakona o porezu na dohodak predviđeno je da se nijednoj osobi, bila ona rezidentna u Malti ili ne, neće naplatiti porez na dohodak od dividendi. Nadalje, člankom 68. utvrđeno je da nitko nije obvezan u poreznoj prijavi navesti dohodak od dividendi. Malteška su tijela potvrdila da, u biti, opća porezna stopa za dividende koje prima bilo koji dioničar u Malti iznosi nula. S obzirom na dioničare brodarskih organizacija u članku 3. stavku 1. točki (a) Propisa o oporezivanju propisano je da se „nikakav daljnji porez na temelju Zakona o porezu na dohodak ne može naplatiti ili platiti na dohodak ostvaren od brodarskih djelatnosti licencirane brodarske organizacije", pod uvjetom da je brodarska organizacija propisno platila sve odgovarajuće naknade i poreze. Stoga ni dioničari nebrodarskog društva ni dioničari brodarskog društva koji su primili dividendu od društva ne plaćaju porez na dividendu. Oslobođenje od poreza na dividende povezano s udjelima u brodarskim društvima stoga je opća mjera koja nije selektivna.

Zaključak

(204) Na temelju prethodne ocjene oslobođenje od poreza na dividende nije selektivno i stoga ne čini državnu potporu u smislu članka 107. stavka 1. UFEU-a.

7.1.5. *Oslobođenje od oporezivanja kamata ili drugog dohotka povezanog s financiranjem pomorskog prometa ili brodova na koje se primjenjuje porez po tonaži*

Selektivna prednost

(205) Komisija navodi da je člankom 84.Z stavkom 1. Zakona o trgovačkoj mornarici predviđen širok raspon djelatnosti ([90]) zbog kojih se organizacija može smatrati brodarskom organizacijom. U članku 3. stavku 2. Zakona o trgovačkoj mornarici predviđeno je da na temelju Zakona o porezu na dohodak financijske institucije ne plaćaju nikakav porez na kamate ili drugi dohodak povezan s financiranjem djelatnosti licencirane brodarske organizacije navedene u članku 84.Z stavku 1. Zakona o trgovačkoj mornarici ili financiranjem broda na koji se primjenjuje porez po tonaži.

(206) Kako je navedeno u uvodnoj izjavi 187., mjera se smatra selektivnom ako se njome odstupa od uobičajene primjene općeg poreznog okvira. U članku 3. stavku 2. Propisa o oporezivanju predviđeno je oslobođenje od oporezivanja kamata ili drugog dohotka povezanog s financiranjem djelatnosti licenciranih brodarskih organizacija navedenih u članku 84.Z stavku 1. Zakona o trgovačkoj mornarici ili financiranjem broda na koji se primjenjuje porez po tonaži, dok je u općem poreznom okviru člankom 4. stavkom 1. Zakona o porezu na dohodak određeno porezno opterećenje u obliku paušalne stope od 35 % na dohodak od kamata ostvaren od djelatnosti financiranja, kao što je davanje zajmova i jamstava. Stoga su financijske institucije oslobođene od poreza na dohodak u pogledu dohotka ostvarenog od financiranja opširno definiranih djelatnosti brodarskih organizacija i financiranja brodova na koje se primjenjuje porez po tonaži.

(207) Komisija navodi da takvo oslobođenje nije dostupno financijskim institucijama za financiranje društava koja nisu licencirane brodarske organizacije. Oslobođenje je stoga *prima facie* selektivno jer se njime u povoljniji položaj stavljaju financijske institucije koje se bave financiranjem sektora pomorskog prometa. Oslobođenje od poreza omogućuje korisnicima uštedu poreznih troškova.

([90]) Vidjeti uvodnu izjavu 9. ove Odluke.

(208) Komisija smatra da u općem malteškom sustavu oporezivanja dohotka ne postoji cilj koji bi opravdao predmetno odstupanje i da se mjera provodi konkretno radi pružanja koristi i poticaja određenim djelatnostima.

(209) S obzirom na navedeno Komisija smatra da oslobođenje od oporezivanja kamata ili drugog dohotka povezanog s financiranjem djelatnosti licenciranih brodarskih organizacija ili financiranjem brodova na koje se primjenjuje porez po tonaži čini selektivnu prednost u smislu članka 107. stavka 1. UFEU-a.

Narušavanje tržišnog natjecanja i utjecaj na trgovinu

(210) Financijske usluge u biti se provode na europskom tržištu, na kojem se financijske institucije međusobno natječu. Stoga su usluge financijskih institucija koje ostvaruju pravo na oslobođenje od poreza otvorene za tržišno natjecanje među državama članicama.

(211) Kada se financijskom potporom države jača položaj poduzetnika u odnosu na ostale poduzetnike koji se natječu u trgovini unutar Zajednice, valja smatrati da ta mjera utječe na tu trgovinu ([91]). U skladu s tim, mjera prijeti da će narušiti tržišno natjecanje i mogla bi utjecati na trgovinu među državama članicama.

Zaključak

(212) Zbog navedenih razloga Komisija zaključuje da oslobođenje od oporezivanja kamata ili drugog dohotka povezanog s financiranjem pomorskog prometa ili brodova na koje se primjenjuje porez po tonaži čini državnu potporu u smislu članka 107. stavka 1. UFEU-a.

7.1.6. *Oslobođenje od oporezivanja kapitalnih dobitaka povezanih s udjelima u brodarskim društvima*

Selektivna prednost

(213) Kako je navedeno u uvodnoj izjavi 187., mjera se smatra selektivnom ako se njome odstupa od uobičajene primjene općeg poreznog okvira. Kapitalni dobitci od udjela za osobe rezidentne u Malti obično bi podlijegali porezu na dohodak od 35 % na temelju Zakona o porezu na dohodak ([92]). Međutim, u Propisima o oporezivanju predviđeno je oslobođenje od poreza u korist kapitalnih dobitaka povezanih s udjelima u brodarskim društvima ([93]). Komisija navodi da takvo oslobođenje nije dostupno svim sektorima ili poduzetnicima i stoga je *prima facie* selektivno. Oslobođenje čini odstupanje od općeg poreznog sustava jer su s obzirom na cilj poreznog sustava, tj. oporezivanje svih dobitaka ili dobiti ostvarenih prijenosom udjela ili vrijednosnih papira, osobe rezidentne u Malti koje ostvaruju dobitke ili dobit od prijenosa brodarskih društava u sličnoj pravnoj i činjeničnoj situaciji kao osobe rezidentne u Malti koje ostvaruju dobitke ili dobit od prijenosa svih drugih društava.

(214) Malta nije dostavila argument o tome bi li se mjera mogla opravdati logikom poreznog sustava. Komisija ne smatra da u prirodi i općem malteškom sustavu oporezivanja dohotka postoji cilj koji bi opravdao predmetno odstupanje i stoga zaključuje da je oslobođenje od poreza na kapitalne dobitke ostvarene prodajom udjela u brodarskim društvima u korist osoba rezidentnih u Malti selektivno u smislu članka 107. stavka 1. UFEU-a.

Narušavanje tržišnog natjecanja i utjecaj na trgovinu

(215) Kako je navedeno u uvodnoj izjavi 191., kada se financijskom potporom države jača položaj poduzetnika u odnosu na ostale poduzetnike koji se natječu u trgovini unutar Zajednice, valja smatrati da ta potpora utječe na tu trgovinu.

([91]) Predmet T-288/97 *Friulia Venezia Giulia* [2001.] ECR II-1619, točka 41.

([92]) Članak 5. stavak 1. točka (a) podtočka ii. Zakona o porezu na dohodak. S druge strane, članak 12. stavak 1. točka (c) podtočka ii. Zakona o porezu na dohodak, kojim se svi dobitci ili dobit koje bilježi ili ostvaruje osoba koja nije rezidentna u Malti na temelju prijenosa udjela ili vrijednosnih papira društva oslobađaju od poreza na dohodak, nije mjerodavan u predmetnoj ocjeni selektivnosti jer nije dio općeg pravila koje vrijedi za osobe rezidentne u Malti.

([93]) Članak 3. stavak 1. točka (c) Propisa o oporezivanju trgovačke mornarice.

(216) U ovom su predmetu osobe rezidentne u Malti koje imaju udjele u brodarskim društvima izložene tržišnom natjecanju i trgovini među državama članicama. Djelatnosti ulaganja provode se na svjetskom tržištu. Osim toga, kako je detaljnije navedeno u uvodnoj izjavi 192., brodarske djelatnosti u biti se obavljaju na svjetskom tržištu. U skladu s tim, porezna mjera koje se ispituje utječe na trgovinu u Uniji i može narušiti tržišno natjecanje među državama članicama.

Zaključak

(217) S obzirom na navedeno Komisija smatra da oslobođenje od poreza na kapitalne dobitke ostvarene prodajom udjela u brodarskim društvima čini državnu potporu u smislu članka 107. stavka 1. UFEU-a.

7.1.7. *Oslobođenje od plaćanja pristojbe za dokumente i prijenose*

Selektivnost

(218) Na temelju Zakona o pristojbama za dokumente i prijenose primjenjuje se pristojba na prijenos, među ostalim, utrživih vrijednosnih papira ([94]). Kako je navedeno u uvodnoj izjavi 41., člankom 5. Propisa o oporezivanju predviđena su oslobođenja za transakcije utrživim vrijednosnim papirima povezane s brodarskim organizacijama.

(219) Kako je navedeno u uvodnoj izjavi 187., mjera se smatra selektivnom ako se njome odstupa od uobičajene primjene općeg poreznog okvira. Člankom 5. Propisa o oporezivanju odstupa se od općeg sustava jer su subjekti koji provode transakcije vrijednosnim papirima povezane s pomorskim prometom u sličnoj pravnoj i činjeničnoj situaciji kao subjekti koji te transakcije provode u vezi s bilo kojim drugim sektorom.

(220) Komisija navodi da takvo oslobođenje nije dostupno u drugim sektorima. Oslobođenje je stoga *prima facie* selektivno jer se njime u povoljniji položaj stavljaju transakcije u sektoru pomorskog prometa. Oslobođenje omogućuje korisnicima uštedu troškova.

(221) Malta nije dostavila argument o tome bi li se mjera mogla opravdati logikom sustava. Komisija ne smatra da u prirodi i općem oblikovanju malteškog sustava pristojbi postoji cilj koji bi opravdao predmetno odstupanje.

(222) S obzirom na navedeno Komisija smatra da oslobođenjem od pristojbe za dokumente i prijenose nastaje selektivna prednost u smislu članka 107. stavka 1. UFEU-a.

Narušavanje tržišnog natjecanja i utjecaj na trgovinu

(223) Smatra se da mjera koju je dodijelila država narušava ili prijeti da će narušiti tržišno natjecanje ako bi mogla poboljšati konkurentan položaj primatelja u odnosu na druge poduzetnike.

(224) Kako je navedeno u uvodnoj izjavi 192., pomorski je promet liberalizirani sektor u kojem postoji tržišno natjecanje na razini EU-a i svijeta. Stoga se tom mjerom narušava ili prijeti da će se narušiti tržišno natjecanje i ona bi mogla utjecati na trgovinu među državama članicama.

Zaključak

(225) Mjera stoga čini državnu potporu u smislu članka 107. stavka 1. UFEU-a.

7.2. **Spojivost potpore**

Pravna osnova za procjenu

(226) U skladu s člankom 107. stavkom 3. točkom (c) UFEU-a potpore za olakšavanje razvoja određenih djelatnosti mogu se smatrati spojivima s unutarnjim tržištem ako takve potpore ne utječu negativno na trgovinske uvjete u mjeri u kojoj bi to bilo suprotno zajedničkom interesu, što je moguća osnova za izuzeće od općenite zabrane državnih potpora. Komisija smatra da je članak 107. stavak 3. točka (c) UFEU-a odgovarajuća pravna osnova koja se primjenjuje na malteški sustav poreza po tonaži broda.

([94]) Vidjeti uvodnu izjavu 40. S druge strane, za predmetnu ocjenu selektivnosti nije važno da se pristojba ne primjenjuje na transakcije vrijednosnim papirima društva u kojem više od polovine redovnih dionica, prava glasa i prava na dobit drže osobe koje nisu rezidentne u Malti jer to nije dio tog općeg pravila.

(227) U skladu s ustaljenom sudskom praksom Komisija u primjeni članka 107. stavka 3. UFEU-a ima široko diskrecijsko pravo, čije ostvarenje uključuje složene ekonomske i socijalne procjene koje se moraju izraditi u kontekstu Zajednice. Komisija se na način da donosi pravila postupanja i pri njihovoj objavi najavljuje da će se primjenjivati na predmete na koje se odnose ograničava u izvršavanju navedenog diskrecijskog prava i ne može odstupiti od primjene tih pravila kako ne bi bila sankcionirana, prema potrebi, zbog povrede općih načela prava kao što su jednako postupanje ili zaštita legitimnih očekivanja. Stoga je u konkretnom području državnih potpora Komisija obvezana smjernicama i obavijestima koje izdaje ako ne odstupaju od pravila iz Ugovora ([95]). U skladu s tom ustaljenom sudskom praksom Komisija će u ovom predmetu primjenjivati Smjernice za pomorski promet. U Smjernicama za pomorski promet određeni su uvjeti u kojima se sustav za potporu sektoru pomorskog prometa neke države članice smatra spojivim s unutarnjim tržištem.

(228) U odjeljku 2.2. Smjernica za pomorski promet navedeni su konkretni ciljevi u interesu pomorstva Zajednice koji se mogu podupirati sustavima, a to su posebno:

— poboljšanje sigurnog, učinkovitog, pouzdanog pomorskog prometa prihvatljivog za okoliš,

— poticanje registracije ili ponovne registracije pod zastavama država članica,

— doprinos konsolidaciji pomorskog klastera uspostavljenog u državama članicama uz istodobno održavanje općenito konkurentne flote na svjetskim tržištima,

— održavanje i poboljšanje stručnog znanja o pomorstvu te zaštita i promicanje radnih mjesta za europske pomorce.

7.2.1. *Sustav poreza po tonaži broda*

7.2.1.1. Plovila koja ispunjuju uvjete za porez po tonaži

(229) U skladu s odjeljkom 2. Smjernica za pomorski promet, njihovo područje primjene obuhvaća „pomorski promet". Kako bi bile u skladu sa Smjernicama za pomorski promet, nacionalne mjere potpore moraju se ograničiti na brodove koji se upotrebljavaju za potrebe pomorskog prometa kako je definiran u Smjernicama uz upućivanje na Uredbu (EEZ) br. 4055/86 i Uredbu (EEZ) br. 3577/92. ([96])

(230) U Uredbi (EEZ) br. 4055/86 „pomorski promet" definiran je kao prijevoz putnika ili robe morem između bilo koje luke neke države članice i bilo koje luke ili pučinske instalacije druge države članice ili treće zemlje.

(231) U Uredbi (EEZ) br. 3577/92 „pomorski promet" definiran je kao prijevoz putnika ili robe morem između luka koje se nalaze na kopnu ili glavnom kopnenom području države članice („kopnena kabotaža") ili prijevoz putnika ili robe morem između bilo koje luke u državi članici i instalacija ili struktura koje se nalaze na kontinentalnom pragu te države članice („opskrba pučinskih instalacija") ili prijevoz putnika i robe morem između luka na kopnu i otoku te države članice ili luka na otocima jedne te države članice („otočna kabotaža").

(232) Komisija je, osim toga, odlučila da određene djelatnosti, čak i ako nisu obuhvaćene ili su samo djelomično obuhvaćene definicijom pomorskog prometa mogu na odgovarajući način uz pomorski promet biti obuhvaćene odredbama iz odjeljka 3.1. Smjernica za pomorski promet. To vrijedi za plovila za spašavanje i pomoć na moru ([97]) te za plovila za polaganje kabela i cjevovoda, plovila s dizalicama i plovila za istraživanje ([98]) jer je za njih potrebno osoblje sa sličnim kvalifikacijama i na sličan su način izložena međunarodnom tržišnom natjecanju.

([95]) Vidjeti, među ostalim, predmet C-464/09 P *Holland Malt protiv Komisije*, EU:C:2010:733, točke od 46. do 47.
([96]) Vidjeti bilješku 45.
([97]) Odluka Komisije od 13. travnja 2015. u predmetu SA.38085 (2013/N) o produljenju talijanskog sustava poreza po tonaži broda (uključujući njegovu primjenu na plovila za spašavanje na moru i pomoć na otvorenom moru), uvodna izjava 54., SL C 406, 4.11.2016., str. 1.
([98]) Vidjeti posebno Odluku Komisije 2009/380/EEZ od 13. siječnja 2009. o državnoj potpori C 22/07 za proširenje sustava kojim se društva za pomorski promet oslobađaju plaćanja poreza na dohodak i socijalnih doprinosa pomoraca u Danskoj na djelatnosti jaružanja i polaganja kabela, uvodne izjave od 65. do 72. (SL L 119, 15.5.2009., str. 23.); Odluku Komisije od 27. travnja 2010. u predmetu 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", uvodna izjava 44. (SL C 158, 18.6.2010., str. 1.); Odluku Komisije od 27. travnja 2010. u predmetu SA. N 714/2009, Nizozemska – proširenje sustava poreza po tonaži broda na plovila za polaganje kabela i cjevovoda, plovila za istraživanje i plovila s dizalicama, uvodne izjave od 37. do 46. (SL C 158, 18.6.2010., str. 2.).

(233) U svojoj odluci o pokretanju postupka Komisija je pretpostavila da su ribarska plovila, pontoni, teglenice, jahte, plovila za kružna putovanja i naftne platforme obuhvaćeni malteškim porezom po tonaži broda, ali je sumnjala da je to opravdano s obzirom na definiciju pomorskog prometa ([99]).

(234) Malta je pojasnila da su, iako sva plovila registrirana u Malti plaćaju naknadu koja se naziva „porez po tonaži", samo oni brodovi uključeni u „brodarske djelatnosti" u skladu s Propisima o oporezivanju oslobođeni od uobičajenog poreza na dohodak i imaju pravo na tretman kao „brodovi na koje se primjenjuje porez po tonaži".

(235) Komisija je sumnjala u spojivost definicije prihvatljivih brodarskih djelatnosti, koja je sadržavala i djelatnosti „kako je drukčije predviđeno" ([100]).

(236) Malta je navela da je razlog uključivanja napomene „ili kako je drukčije predviđeno" bio taj da se nadležnom tijelu osigura odgovarajuća zakonodavna fleksibilnost za slučaj da postane moguće u definiciju „brodarskih djelatnosti" uključiti određene nove djelatnosti i djelatnosti u nastajanju (npr. zbog razvoja industrije ili zakonodavstva na razini Unije). Malta je potvrdila da nikad nisu izdani propisi, pravila, nalozi ili upute čiji je cilj bio proširiti definiciju brodarskih djelatnosti.

(237) Osim toga, Komisija navodi da se na temelju objašnjenja koja je dostavila Malta odredbom iz članka 85.A stavka 1. Zakona o trgovačkoj mornarici kojom se nadležnog ministra ovlašćuje da u sustav poreza po tonaži broda prihvaća i plovila tonaže manje od minimalnih 1 000 neto tona ([101]) ne uklanja zahtjev da je plovilo uključeno u međunarodni prijevoz robe ili putnika. Međutim, Komisija navodi i da se diskrecijsko pravo ministra da u sustav poreza po tonaži broda prihvaća i plovila tonaže manje od minimalnih 1 000 neto tona ne temelji na objektivnim kriterijima. Stoga Komisija pozdravlja što je Malta preuzela obvezu navedenu u Prilogu u točki 18.

(238) Komisija zaključuje da se čini da je u tekstu malteškog zakonodavstva ostavljen prostor da se u sustav poreza po tonaži broda ministarskim aktom uključe djelatnosti koje prelaze definiciju pomorskog prometa. Stoga je taj aspekt malteškog sustava po tonaži broda nespojiv sa Smjernicama za pomorski promet.

Prihvatljivost teglenica koje nisu samohodne

(239) Komisija je u odluci o pokretanju postupka preispitivala prihvatljivost teglenica koje nisu samohodne zbog činjenice da djelatnosti prometa ne obavljaju same, nego ovise o drugim plovilima koja ih tegle ([102]).

(240) Nakon što je čula očitovanja malteških tijela i trećih strana, Komisija i dalje smatra da teglenice koje nisu samohodne, s obzirom na to da djelatnosti prometa ne obavljaju same, nego ovise o drugim plovilima koja ih tegle, nisu uključene u pomorski promet. Za plovilo koje pokreće teglenicu može se reći da je uključeno u pomorski promet, ali ne i za djelatnost teglenice.

(241) Komisija zaključuje da prihvaćanje teglenica u sustav poreza po tonaži broda premašuje definiciju pomorskog prometa. Stoga je taj aspekt malteškog sustava po tonaži broda nespojiv sa Smjernicama za pomorski promet.

Prihvatljivost brodova za kružna putovanja i komercijalnih jahti

(242) Kad je riječ o komercijalnim jahtama, Komisija je u odluci o pokretanju postupka ([103]) bila zabrinuta da se one većinom upotrebljavaju za lokalne izlete (obično rekreativne izlete) i izrazila sumnje u to koliko se takvi brodovi mogu obuhvatiti sustavom poreza po tonaži broda.

([99]) Vidjeti uvodnu izjavu 50. odluke o pokretanju postupka.
([100]) Vidjeti uvodnu izjavu 6. odluke o pokretanju postupka i uvodnu izjavu 10. ove Odluke.
([101]) Vidjeti uvodnu izjavu 7. odluke o pokretanju postupka i uvodnu izjavu 11. ove Odluke.
([102]) Vidjeti uvodnu izjavu 50. odluke o pokretanju postupka.
([103]) Uvodna izjava 50. odluke o pokretanju postupka.

(243) Prihvatljivost komercijalnih jahti i brodova za kružna putovanja trebalo bi ocijeniti s obzirom na Komunikaciju Komisije o tumačenju Uredbe Vijeća (EEZ) br. 3577/92 ([104]). U poglavlju 3.3. te komunikacije potvrđeno je da su usluge kružnih putovanja obuhvaćene područjem primjene Uredbe (EEZ) br. 3577/92 i Uredbe (EEZ) br. 4055/86 kao usluge pomorskog prometa. Činjenica je da brodovi za kružna putovanja prevoze putnike morem između luka, što znači da obavljaju djelatnosti pomorskog prometa. Stoga Komisija smatra da brodovi za kružna putovanja ispunjuju uvjete za oporezivanje po tonaži pod uvjetom da većinu njihovih prihoda čine prihodi od osnovnih brodarskih djelatnosti. Ograničenja za dodatne usluge povezane s brodarskim djelatnostima obrađuju se u nastavku u uvodnim izjavama od 266. do 274.

(244) Usluge prometa koje pružaju komercijalne jahte obuhvaćene su definicijom pomorskog prometa pod uvjetom da uključuju prijevoz robe i/ili putnika morem između luka, kao i između luke i pučinske instalacije/strukture. Stoga Komisija smatra da komercijalne jahte koje obavljaju pomorski promet za naknadu ispunjuju uvjete za oporezivanje po tonaži.

Prihvatljivost plovila za tegljenje i jaružanje

(245) U odluci o pokretanju postupka Komisija je izrazila dvojbe o tome jesu li plovila za tegljenje i jaružanje prihvaćena u malteški sustav poreza po tonaži broda u skladu sa strogim uvjetima utvrđenima Smjernicama za pomorski promet ([105]).

(246) U skladu sa Smjernicama za pomorski promet „fiskalni mehanizmi za društva (kao što je porez po tonaži broda) mogu se primjenjivati na ona jaružala kod kojih se više od 50 % godišnjeg vremena upotrebe odnosi na ‚pomorski promet', i to samo za te djelatnosti prometa". Kad je riječ o jaružanju, pomorski promet definiran je u odjeljku 3.1. Smjernica za pomorski promet kao „prijevoz izvađenih materijala na velikim dubinama" i isključuje „vađenje ili jaružanje samo po sebi". U skladu s Komisijinom praksom odlučivanja ([106]) prihvatljivi dio djelatnosti jaružala odnosi se na plovidbu između luke i lokacije vađenja, plovidbu između različitih mjesta vađenja, plovidbu između mjesta vađenja i mjesta istovara izvađenog materijala, istovar izvađenog materijala, plovidbu između mjesta istovara i luke. Za razliku od toga jaružanje i plovidba tijekom jaružanja ne smatraju se djelatnošću pomorskog prometa.

(247) U pogledu tegljača u Smjernicama za pomorski promet jasno se navodi da se „djelatnosti tegljenja koje se, među ostalim, obavljaju u lukama ili pomaganje samohodnom plovilu da dosegne luku ne smatraju pomorskim prometom". Osim toga, Smjernicama za pomorski promet predviđeno je da njihovo područje primjene obuhvaća tegljenje samo ako se više od 50 % djelatnosti tegljenja koju tegljač stvarno obavi tijekom godine smatra pomorskim prometom, što bi, među ostalim, uključivalo tegljenje teglenica između luka ili između luke i pučinske instalacije/strukture ili tegljenje plovila koja zbog tehničkog kvara ne mogu sama ploviti.

(248) U Malti ne postoji službeno izričito zakonodavstvo u pogledu zahtjeva od 50 % pomorskog prometa koji se odnosi na djelatnosti tegljenja i jaružanja objašnjenog u uvodnim izjavama 246. i 247. Komisija smatra da u malteškom zakonodavstvu postoji prostor za primjenu poreza po tonaži broda na prihode ostvarene od jaružala i tegljača bez ograničenja. Stoga Komisija smatra da nacionalne mjere koje su trenutačno na snazi u Malti za tegljenje i jaružanje nisu u skladu s uvjetima utvrđenima u Smjernicama za pomorski promet.

Prihvatljivost plovila za posebne usluge i pomoćnih plovila te drugih plovila

(249) Komisija je u odluci o pokretanju postupka upitala na što se misli pod plovilima za posebne usluge i pomoćnim plovilima obuhvaćenima malteškim sustavom poreza po tonaži broda i na kojoj osnovi ([107]).

(250) Komisija je u početku smatrala da bi se malteškim sustavom poreza po tonaži broda mogao obuhvatiti širok raspon plovila za posebne usluge i pomoćnih plovila.

([104]) Komunikacija od 22. travnja 2014., COM(2014) 232 final.
([105]) Vidjeti uvodnu izjavu 51. odluke o pokretanju postupka.
([106]) Vidjeti posebno Odluku 2009/380/EEZ, uvodne izjave od 79. do 80.
([107]) Vidjeti uvodnu izjavu 51. odluke o pokretanju postupka.

(251) Komisija je upitala jesu li pravo na taj sustav ostvarila plovila za popravak kabela, pomoćna plovila za ronjenje, plovila za stimulaciju naftnih bušotina, peljarska plovila, istraživačka plovila, plovila za hidrografska istraživanja te građevinska plovila koja pružaju usluge na moru i pomične platforme te je navela da nije imala dovoljno informacija da bi mogla odrediti je li prihvatljivost takvih plovila/struktura u skladu sa Smjernicama za pomorski promet. Malta je pojasnila da se na ta plovila nije primjenjivao porez po tonaži broda.

(252) Komisija prihvaća da se odredbe iz Smjernica za pomorski promet mogu primjenjivati na određene analogne djelatnosti, čak i ako nisu obuhvaćene strogom definicijom pomorskog prometa. To vrijedi za upravljanje plovilima namijenjenima pružanju usluga za djelatnosti na moru ili djelatnostima instalacije i održavanja (npr. plovila za polaganje kabela i cijevi, plovila za istraživanje i plovila s dizalicama) ([108]) ili plovila za spašavanje na moru i pomoć na otvorenom moru, pod uvjetom da je za njih potrebno osoblje sa sličnim kvalifikacijama i da su na sličan način izložena međunarodnom tržišnom natjecanju ([109]).

(253) Malta je pojasnila da će u budućnosti primjenjivati porez po tonaži broda na plovila za polaganje kabela i cijevi, plovila za istraživanje i plovila s dizalicama u skladu s praksom Komisije opisanom u uvodnoj izjavi 252. Malta se obvezala da će to izričito unijeti u svoje zakonodavstvo ([110]). Stoga će se na temelju tog budućeg zakonodavstva porez po tonaži broda na odgovarajući način primjenjivati na plovila za polaganje kabela i cijevi, plovila s dizalicama i plovila za istraživanje na način spojiv sa Smjernicama za pomorski promet.

(254) Kad je riječ o trenutačnoj primjeni malteškog sustava poreza po tonaži broda na „plovila za posebne usluge i pomoćna plovila", Malta je dokazala da se djelatnosti obuhvaćene tim pojmom odnose na prijevoz robe i/ili osoba morem između luka ili između luke i pučinske instalacije/strukture, zbog čega se smatraju pomorskim prometom ([111]). Stoga su ta plovila obuhvaćena područjem primjene Smjernica za pomorski promet.

Prihvatljivost ribarskih plovila

(255) Komisija je u odluci o pokretanju postupka ([112]) izrazila dvojbe o tome primjenjuje li se sustav poreza po tonaži na ribarska plovila.

(256) Komisija smatra da primarna svrha ribarskih plovila nije prijevoz robe i ljudi morem između luka ili između luke i pučinske instalacije/strukture, kako se zahtijeva Smjernicama za pomorski promet. Osim toga, ribarska plovila nemaju konkretne značajke određenih plovila za posebne usluge zbog kojih bi Komisija primjenjujući Smjernice za pomorski promet mogla na odgovarajući način prihvatiti njihovo uključivanje u sustav poreza po tonaži ([113]).

(257) Stoga Komisija smatra da uključivanje ribarskih plovila u sustav poreza po tonaži broda nije spojivo s unutarnjim tržištem.

Prihvatljivost naftnih platformi

(258) Komisija ponavlja stajalište koje je izrazila u odluci o pokretanju postupka u predmetu o belgijskom sustavu poreza po tonaži ([114]), odnosno da se Smjernice za pomorski promet ne odnose na iskorištavanje prirodnih resursa na moru.

([108]) Vidjeti uvodnu izjavu 231. ove Odluke.

([109]) U ocjenjivanju mogu li nove vrste plovila ostvarivati pravo na porez po tonaži broda Komisija razmatra postoji li rizik da bi društva koja upravljaju predmetnim plovilima za posebne usluge mogla premjestiti svoje djelatnosti na kopnu izvan EU-a kako bi pronašla povoljnija fiskalna okruženja i naknadno ta plovila registrirala pod zastavama trećih zemalja. Komisija može razmotriti da na odgovarajući način primijeni Smjernice za pomorski promet na društva koja upravljaju plovilima za posebne usluge ako su ispunjeni uvjeti navedeni u nastavku. Ta društva moraju poslovati na svjetskom tržištu i suočavati se sa sličnim pitanjima u pogledu tržišnog natjecanja na svjetskoj razini i premještanja djelatnosti na kopnu kao društva u sektoru pomorskog prometa u EU-u. Djelatnosti predmetnih plovila za posebne usluge moraju podlijegati istom pravnom okruženju kao pomorski promet EU-a za područja zaštite na radu, tehničkih zahtjeva i sigurnosti. Djelatnosti moraju zahtijevati kvalificirane i osposobljene pomorce sa sličnim kvalifikacijama kao oni koji rade na tradicionalnim plovilima za pomorski promet. Pomorci na plovilima za posebne usluge trebali bi podlijegati istom zakonodavstvu o radu i socijalnom okviru kao drugi pomorci. Plovila za posebne usluge moraju biti namijenjena plovidbi morem i moraju se podvrgavati istim tehničkim i sigurnosnim kontrolama kao plovila namijenjena pomorskom prometu.

([110]) Vidjeti točku 2. Priloga ovoj Odluci.

([111]) Vidjeti posebno odjeljak 4.2.1.6. i bilješku 2. tablice 2. ove Odluke.

([112]) Vidjeti uvodnu izjavu 50. odluke o pokretanju postupka.

([113]) Vidjeti uvodnu izjavu 252. ove Odluke.

([114]) Odluka Komisije od 19. ožujka 2003., uvodne izjave od 65. do 72. (SL C 145, 21.6.2003., str. 4.).

(259) Komisija stoga zaključuje da uključivanje naftnih platformi u sustav poreza po tonaži broda nije u skladu sa Smjernicama za pomorski promet.

7.2.1.2. Dohodak brodova na koje se primjenjuje porez po tonaži koji podliježe porezu po tonaži

Prihodi od davanja u zakup broda bez posade

(260) Komisija je u odluci o pokretanju postupka ([115]) preispitivala izostanak pravnih ograničenja za prihode od davanja u zakup broda bez posade.

(261) Komisija smatra da davanje u zakup broda bez posade, iako je riječ o zakonitoj gospodarskoj djelatnosti, ne bi trebalo ispunjivati uvjete za povlašteni porezni tretman. U prethodnim je odlukama ([116]) Komisija smatrala da se za subjekte koji se isključivo bave zakupom brodova ne može smatrati da pružaju usluge pomorskog prometa i stoga ne bi trebali ostvarivati korist od sustava poreza po tonaži broda.

(262) Komisija smatra da se prethodno navedeno načelo ne bi trebalo primjenjivati samo na ugovore o zakupu broda bez posade sklopljene s brodarskim društvima, nego i one sklopljene s krajnjim korisnicima u sektoru rekreacijskih plovila. Tretman davanja u zakup broda bez posade ne bi trebao ovisiti o vrsti zakupoprimatelja, jer je ključni uvjet iz Smjernica za pomorski promet taj da korisnik pruža usluge pomorskog prometa kako su utvrđene u mjerodavnim uredbama Vijeća.

(263) Međutim, situacija je drukčija u kontekstu ugovora *unutar grupe*. Transakcije davanja u zakup broda bez posade unutar grupe mogu biti spojive s unutarnjim tržištem na temelju Smjernica za pomorski promet jer korisnik kao grupa obavlja djelatnost pomorskog prometa, ali u okviru strukture zakupa unutar grupe. Želi li korisnik sustava poreza po tonaži imati i. jedan pravni subjekt koji istodobno obavlja djelatnost pomorskog prometa i vlasnik je broda ili ii. dva pravna subjekta, od kojih jedan obavlja djelatnost pomorskog prometa, a drugi je vlasnik broda i daje ga u zakup prvome (npr. za potrebe financiranja) u pravilu ne bi trebalo činiti razliku za potrebe Smjernica za pomorski promet. U tom pogledu Komisija navodi da su transakcije davanja u zakup broda bez posade unutar grupe bezuvjetno prihvaćene u Odluci Komisije o irskom porezu po tonaži ([117]). Komisija navodi da je davanje u zakup broda bez posade unutar grupe u skladu sa Smjernicama za pomorski promet jer ciljevi „održavanja i poboljšanja stručnog znanja o pomorstvu te zaštite i promicanja radnih mjesta za europske pomorce" i „doprinosa konsolidaciji pomorskog klastera uspostavljenog u državama članicama uz istodobno održavanje općenito konkurentne flote na svjetskim tržištima" ostaju zaštićeni.

(264) Osim transakcija unutar grupe Komisija može prihvatiti određenu razinu fleksibilnosti u korist stvarnih brodarskih društava i povezanih društava ([118]) pod uvjetom da su ispunjeni svi sljedeći uvjeti ([119]):

(a) djelatnosti davanja u zakup broda bez posade moraju biti povezane s privremenim prekomjernim kapacitetom tijekom razdoblja od najviše tri godine;

(b) djelatnosti davanja u zakup broda bez posade moraju biti ograničene na razdoblje od najviše tri godine;

(c) privremeni prekomjerni kapaciteti moraju biti povezani s vlastitim brodarskim uslugama brodarske organizacije koja je korisnik sustava, tj. prekomjerni kapaciteti stečeni (kupljeni ili zakupljeni) posebno za potrebe davanja u zakup ne ispunjuju uvjete za oporezivanje po tonaži broda; i

([115]) Vidjeti uvodnu izjavu 58. odluke o pokretanju postupka.

([116]) Vidjeti posebno Odluku Komisije od 17. srpnja 2013. o državnoj potpori SA.21233 C/11 (ex NN/11, ex CP 137/06) koju provodi Španjolska Porezne mjere koje se primjenjuju na određene ugovore o financijskom zakupu također poznate i kao španjolski sustav poreznih poticaja na zakup (eng. Spanish Tax Lease System) (SL L 114, 16.4.2014., str. 1..); Odluku Komisije od 20. prosinca 2011. u predmetu o finskom porezu po tonaži broda, N448/2010, uvodnu izjavu 32. (SL C 220, 25.7.2012., str. 1.); Odluku Komisije od 1. travnja 2015. u predmetu o hrvatskom porezu po tonaži broda, SA. 37912, uvodne izjave 86. i dalje (SL C 142, 22. travnja 2016., str. 6.).

([117]) Odluka Komisije od 11. prosinca 2002. u predmetu N 504/02 (SL C 15, 22.1.2003., str. 5.), uvodne izjave od 17. do 24.

([118]) Npr. društva koja upravljaju plovilima za polaganje kabela i cijevi, plovilima s dizalicama i plovilima za istraživanje, kao i plovilima za spašavanje na moru i pomoć na otvorenom moru.

([119]) Vidjeti, među ostalim, odluku Komisije u predmetu o finskom porezu po tonaži broda, uvodnu izjavu 32., predmetu o irskom porezu po tonaži broda, uvodnu izjavu 28. i predmetu o hrvatskom porezu po tonaži broda, uvodnu izjavu 86. i bilješku 23.

(d) udjel kapaciteta danih u zakup bez posade ne smije premašiti maksimalni postotak flote brodarske organizacije na koju se primjenjuje sustav poreza po tonaži, koji smije dosegnuti najviše 50 %. Komisija smatra da se takva djelatnost ne bi smatrala „dodatnom djelatnošću" da se više od 50 % flote korisnika sustava poreza po tonaži broda da u zakup bez posade. S druge strane, niži maksimalni prag ne bi bio primjeren jer bi moglo doći do diskriminacije manjih upravitelja.

(265) Budući da se primjenjivim zakonodavstvom u Malti subjekti koji se isključivo bave zakupom brodova ne isključuju iz sustava poreza po tonaži broda, zakonodavstvo nije u skladu sa Smjernicama za pomorski promet.

Brodovi za kružna putovanja i prihodi od dodatnih djelatnosti

(266) U odluci o pokretanju postupka ([120]) Komisija je navela da upravitelji brodova za kružna putovanja nude usluge kasina, *spa*, usluge zabave i druge usluge. Sumnjala je da bi takve usluge mogle činiti glavnu djelatnost i izvor dobiti brodova za kružna putovanja. Stoga je Komisija dvojila u kojoj bi mjeri brodovi za kružna putovanja mogli biti obuhvaćeni sustavom poreza po tonaži.

(267) Nadalje, Komisija je u odluci o pokretanju postupka ([121]) navela da malteški pravni akti ne pružaju precizne smjernice o tome koje bi vrste djelatnosti mogle biti obuhvaćene porezom po tonaži broda kao dodatne djelatnosti. Međutim, jasna su ograničenja nužna kako bi se osiguralo da korisnici sustava poreza po tonaži broda ostanu stvarni pružatelji usluga pomorskog prometa.

(268) U predmetu o ciparskom porezu po tonaži ([122]) Komisija je smatrala da su s obzirom na prijevoz putnika morem prihvatljive i „sve hotelijerske i ugostiteljske djelatnosti te djelatnosti zabave i maloprodaje na brodu koji ispunjuje uvjete, pod uvjetom da se te djelatnosti obavljaju kao dodatne djelatnosti uz pomorski prijevoz putnika tim brodom te da ih se upotrebljava na tom brodu". U predmetu o porezu po tonaži broda u UK-u ([123]) Komisija je prihvatljivima smatrala i „usluge i objekte koji se nude dodatno uz osnovne djelatnosti, ali su dio ukupnog paketa koji se nudi kupcima, pod uvjetom da nije vjerojatno da bi zbog njih nastala dobit da se primjenjuju uobičajena porezna pravila". U predmetu o belgijskom sustavu poreza po tonaži ([124]) Komisija je zabranila da prihodi od prodaje proizvoda koji nisu namijenjeni za potrošnju na brodu, kao što su luksuzni proizvodi ([125]), te od igara na sreću i kasina, kao i prihodi od izleta na kopno ([126]) ostvaruju pravo na porez po tonaži broda.

(269) Komisija upućuje i na svoju odluku u predmetu o finskom porezu po tonaži broda ([127]) i predmetu o litavskom porezu po tonaži broda ([128]), u kojima je prihvatila da djelatnosti lučkog terminala, kao što su usluge ukrcaja/iskrcaja putnika te utovara/istovara tereta te administrativne i osiguravajuće djelatnosti koje su blisko povezane s prijevozom putnika ili robe mogu biti obuhvaćene porezom po tonaži broda. Nadalje, Komisija je u svojoj odluci u predmetu o belgijskom porezu po tonaži broda prihvatila da prihodi od kratkoročnog ulaganja operativnog kapitala proizlaze iz uobičajenog financijskog upravljanja i stoga mogu podlijegati oporezivanju po tonaži broda ako se ti prihodi odnose na uobičajeni obrtni kapital brodarske organizacije povezan s obavljanjem prihvatljivih djelatnosti ([129]).

(270) S obzirom na prethodno navedenu praksu odlučivanja i prepoznajući da bi bilo kontraproduktivno sastaviti konačan popis usluga koje se mogu obuhvatiti porezom po tonaži broda kao dodatne usluge, Komisija smatra da su nužna neka ograničenja kako bi se osiguralo da korisnici sustava poreza po tonaži broda ostanu stvarni pružatelji usluga pomorskog prometa. U načelu bi se prihodi od brodova koji ispunjuju uvjete uglavnom trebali sastojati od prihoda od osnovnih brodarskih djelatnosti.

([120]) Vidjeti uvodnu izjavu 50. odluke o pokretanju postupka.
([121]) Vidjeti uvodnu izjavu 63. odluke o pokretanju postupka.
([122]) Odluka Komisije od 24. ožujka 2010. u predmetu SA. 30338, uvodna izjava 26. (SL C 144, 3.6.2010., str. 28.).
([123]) Odluka Komisije od 12. srpnja 2000. u predmetu SA. 15810 (SL C 258, 9.9.2000., str. 3.).
([124]) Odluka Komisije od 30. lipnja 2004. u predmetu C20/2003, uvodna izjava 47. (SL L 150, 10.6.2005., str. 1.).
([125]) Osim alkohola, duhana i parfema.
([126]) Usluge otkupljene od trećih strana.
([127]) Prethodna bilješka 116., uvodne izjave 9. i 31.
([128]) Odluka Komisije od 24. travnja 2017. u predmetu SA. 45764, uvodna izjava 9. (SL C 219, 7.7.2017., str. 4.).
([129]) Prethodna bilješka 114., uvodne izjave od 139. do 141.

(271) Prihodi od osnovnih djelatnosti prihodi su od prodaje karata ili naknada za prijevoz tereta te, u slučaju prijevoza putnika, iznajmljivanja kabina za pomorska putovanja i prodaje hrane i pića za neposrednu potrošnju na brodu. Prihodi od dodatnih djelatnosti prihodi su od drugih vrsta djelatnosti koje se često nude na brodu (posebno u prijevozu putnika) i koje ne prijete da će prekomjerno narušiti tržišno natjecanje s pružateljima usluga na kopnu, koji podliježu porezu u skladu s općim pravilima oporezivanja. Primjeri dodatnih usluga jesu iznajmljivanje oglasnih plakata na brodu, prodaja robe i pružanje usluga koje se obično pružaju na putničkim brodovima, uključujući *spa*, usluge frizerskog salona, igre na sreću i druge usluge zabave, iznajmljivanje prostora na brodu upraviteljima trgovina i pružateljima usluga, posredovanje u organizaciji lokalnih izleta itd. Komisija smatra da bi prihodi od osnovnih djelatnosti uvijek trebali činiti više od 50 % ukupnih (osnovnih i dodatnih) bruto prihoda plovila.

(272) Isto bi tako trebalo ograničiti narušavanje tržišnog natjecanja s uslugama na kopnu. To, među ostalim, zahtijeva da bi se, na primjer, usluge na kopnu, kao što su lokalni izleti ili dio prijevoza cestom uključen u ukupni paket usluga, trebale otkupiti od nepovezanih društava ili po cijeni po tržišnim uvjetima od subjekata iste grupe, koji podliježu uobičajenom porezu na dohodak.

(273) Slično tomu, porez po tonaži broda ne bi se trebao primjenjivati na sklapanje ugovora koji nisu uobičajeni za sektor pomorskog prometa, kao što su ugovori o stjecanju automobila, stoke ili imovine. Takvi su prihodi u cijelosti nepovezani s pomorskim prometom i stoga nikad ne bi trebali ispunjivati uvjete za oporezivanje po tonaži, ni kao prihodi od osnovnih ni kao prihodi od dodatnih djelatnosti.

(274) Budući da u malteškom sustavu poreza po tonaži broda nedostaju jasne odredbe o opsegu dodatnih djelatnosti i mjeri u kojoj mogu ostvarivati korist od poreza po tonaži broda, njime se ne jamči da se prihodi od dodatnih djelatnosti prihvaćaju za oporezivanje po tonaži broda samo u slučaju stvarnih brodarskih društava. Stoga je taj aspekt malteškog sustava po tonaži broda nespojiv sa Smjernicama za pomorski promet.

7.2.1.3. Razina poreza po tonaži broda

(275) U odjeljku 3.1. predzadnjoj točki Smjernica za pomorski promet propisano je da će Komisija, kako bi održala primjerenu razinu stopa poreza po tonaži broda, odobravati samo sustave kojima je predviđeno porezno opterećenje za istu tonažu koje je uvelike u skladu s već odobrenim sustavima.

(276) Komisija navodi da se metoda izračuna stope malteškog poreza po tonaži broda razlikuje od metode koju primjenjuje većina država članica. Većina država članica određuje takozvanu „hipotetsku dobit” za različite kategorije brodova temeljene na njihovoj tonaži, na koju zatim primjenjuju nacionalni porez na dobit trgovačkih društava. Komisija prihvaća mogućnost upotrebe različitih metodologija za izračun poreza po tonaži broda pod uvjetom da konačno porezno opterećenje nekog broda nije manje od iznosa koji je Komisija dosad prihvaćala.

(277) Stope poreza po tonaži broda primjenjive u Malti u usporedbi s onima primjenjivima u drugim državama članicama (u eurima) navedene su u uvodnim izjavama 106. i 114. Komisija navodi da je konačna stopa oporezivanja za malteška društva jednaka prosječnoj stopi koja se primjenjuje u ostatku Unije.

(278) Malteški sustav uključuje umanjenje stope za brodove novije od deset godina. Malta je navela da je razlog tomu poticanje upotrebe učinkovitijih plovila prihvatljivijih za okoliš u skladu s ciljevima iz odjeljka 2.2. Smjernica za pomorski promet. U malteškom sustavu poreza po tonaži broda predviđene su više stope za brodove starije od 15 godina.

(279) Brojke koje je Malta dostavila radi usporedbe sa stopama poreza po tonaži broda koje se primjenjuju u drugim državama članicama odnose se samo na uobičajenu stopu navedenu u Zakonu o trgovačkoj mornarici koja nije prilagođena s obzirom na starost broda, što nije dovoljno za izravnu usporedbu jer se u brojkama koje je Malta dostavila u pogledu stopa u drugim državama članicama pretpostavlja i velik broj neaktivnih dana i dana popravka. Međutim, uzimajući u obzir najnižu stopu koja je plaća u Malti, onu za novi brod, umanjene stope i dalje su veće od onih koje je odredila Poljska za svako plovilo koje se upotrebljava 359 dana godišnje (98 %) ili manje.

(280) Komisija navodi da se umanjenje do 75 % i mogućnost umanjenja/oslobođenja na temelju diskrecijske odluke ministra navedena u uvodnim izjavama od 71. do 73. odluke o pokretanju postupka ne odnose na porez po tonaži broda u okviru sustava nego na (zavaravajući) pojam poreza po tonaži koji se plaća pri registraciji plovila. Taj će se nesporazum u budućnosti razjasniti izmjenom zakonodavstva o porezu po tonaži na koju se Malta obvezala kako bi se izbjegla dvosmislena upotreba pojma „porez po tonaži".

(281) Na temelju informacija koje su malteška tijela dostavila o primjenjivim stopama poreza po tonaži broda i izračuna koje je provela Komisija čini se da stope poreza po tonaži broda u Malti nisu niže od onih koje je Komisija dosad prihvaćala. Komisija stoga zaključuje da je stopa poreza po tonaži broda u Malti u skladu s odredbama odjeljka 3.1. Smjernica za pomorski promet.

7.2.1.4. Zahtjev povezanosti sa zastavom

(282) Komisija je u odluci o pokretanju postupka smatrala da su zahtjevi povezanosti sa zastavom utvrđeni u malteškom zakonodavstvu blaži nego što se to zahtijeva Smjernicama za pomorski promet ([130]).

(283) U skladu s odjeljkom 3.1. Smjernica za pomorski promet brodovlasnici koji neke od svojih brodova registriraju izvan EGP-a i dalje mogu ostvariti korist od sustava poreza po tonaži u EGP-u ako je udio tonaže njihove flote pod zastavom EGP-a veći od 60 %. Ako je udio tonaže njihove flote pod zastavom EGP-a manji od 60 %, i dalje mogu registrirati dodatne brodove izvan EGP-a ako se i. udio tonaže njihove flote pod zastavom EGP-a nije smanjio od 17. siječnja 2004. ili ii. ukupan udio svih plovila pod zastavom EGP-a koja podliježu plaćanju poreza u predmetnoj državi članici nije smanjio tijekom posljednjih triju godina.

(284) Međutim, malteškim sustavom poreza po tonaži broda ne osigurava se ispunjenje uvjeta iz uvodne izjave 283. Konkretno, korisnik i dalje može ostvariti pravo na malteški sustav poreza po tonaži ako taj korisnik tijekom razdoblja od tri godine nije umanjio postotak svoje flote pod zastavom EGP-a na koju se primjenjuje porez po tonaži ([131]). Osim toga, korisnik i dalje može ostvariti pravo na malteški sustav poreza po tonaži broda ako se on jednostavno obveže da će povećati ili održati postotak svoje flote pod zastavom EGP-a na koju se primjenjuje porez po tonaži ([132]). Stoga Komisija smatra da sustav poreza po tonaži broda ne sadržava dovoljne zaštitne mjere kojima bi se osiguralo da će društva na koja se primjenjuje porez po tonaži broda i koja u svojoj floti imaju i plovila koja ne plove pod zastavom EGP-a povećati ili održati udio tonaže flote pod zastavom EGP-a, a time i da će udio tonaže brodova pod zastavom EGP-a ostati na zadovoljavajućoj razini. U tom pogledu sustav poreza po tonaži broda nije u skladu sa Smjernicama za pomorski promet i stoga je nespojiv s unutarnjim tržištem ([133]).

7.2.1.5. Zakup na određeno vrijeme/za određeno putovanje

(285) U odluci o pokretanju postupka ([134]) Komisija je izrazila dvojbe o uvelike neograničenoj mogućnosti zakupoprimatelja na određeno vrijeme i sličnih društava da ispunjuju uvjete za oporezivanje po tonaži broda. Komisija je smatrala da to nije u skladu s ciljevima Smjernica za pomorski promet.

(286) Smjernicama za pomorski promet, kako ih je Komisija tumačila u svojim prethodnim odlukama, zakupoprimateljima na određeno vrijeme/za određeno putovanje i sličnim komercijalnim upraviteljima brodova omogućuje se da pod određenim uvjetima ostvare pravo na oporezivanje po tonaži broda. Komisija smatra da takva društva mogu ostvariti pravo na oporezivanje po tonaži broda ako pridonose cilju iz Smjernica za pomorski promet, posebno razvoju plovidbe pod zastavom EU-a, očuvanju stručnog znanja u EU-u ili njihovoj kombinaciji. To je slučaj, na primjer, ako korisnik sustava poreza po tonaži uz plovila zakupljena na određeno vrijeme/za određeno putovanje čiju opremu i posadu osiguravaju druga društva u svojoj floti ima i plovila za koja sam osigurava

([130]) Vidjeti uvodne izjave od 76. do 79. odluke o pokretanju postupka.
([131]) Vidjeti točku (c) uvodne izjave 24. ove Odluke.
([132]) Vidjeti uvodnu izjavu 25. ove Odluke.
([133]) Činjenica da su u praksi uvjeti vjerojatno ispunjeni važna je za obvezu povrata (vidjeti odjeljak 7.3. ove Odluke).
([134]) Vidjeti uvodnu izjavu 58. odluke o pokretanju postupka.

posadu i tehničko upravljanje te ako ta plovila čine najmanje 20 % ukupne flote na koju se primjenjuje porez po tonaži ([135]). Druga je mogućnost da udio plovila koja ne plove pod zastavom EGP-a, a zakupljena su na određeno vrijeme/za određeno putovanje, ne premašuje 75 % flote korisnika na koju se primjenjuje porez po tonaži ([136]). Moguće je i da države članice zahtijevaju da najmanje 25 % cijele flote korisnika plovi pod zastavom EGP-a ([137]). U svim navedenim slučajevima korisnik sustava poreza po tonaži i dalje ima obvezu održati/povećati udio tonaže pod zastavom EGP-a u vlastitoj floti (plovila čiji je vlasnik ili plovila koja je uzeo u zakup bez posade).

(287) U malteškom sustavu nije određen nijedan od uvjeta navedenih u uvodnoj izjavi 286. Stoga Komisija zaključuje da pravni okvir povezan s komercijalnim upraviteljima koji pružaju usluge prometa brodovima drugih društava sa svom potrebnom opremom i osobljem nije u skladu sa Smjernicama za pomorski promet.

7.2.1.6. Mjere razdvajanja

(288) Poglavljem 3.1. Smjernica za pomorski promet zahtijeva se isključenje učinaka prelijevanja između prihvatljivih i neprihvatljivih djelatnosti. Propisima o oporezivanju određuje se obveza da licencirana brodarska organizacija vodi zasebno računovodstvo u kojem se razlikuju dohodak i dobitci ostvareni od brodarskih djelatnosti od drugih izvora dohotka.

(289) Pravila o mogućnosti odbijanja troškova sadržana u Zakonu o porezu na dobit zahtijevaju postojanje izravne poveznice između troška i dohotka koji se njime ostvaruje. U skladu s člankom 14. stavkom 1. Zakona o porezu na dohodak trošak se može odbiti samo ako je „u cijelosti i isključivo nastao tijekom ostvarivanja dohotka”. Stoga nije moguće zahtijevati odbijanje troškova nastalih tijekom stvaranja oslobođene dobiti (uključujući dobit koja podliježe porezu po tonaži broda) u odnosu na druge vrste oporezivog dohotka.

(290) Licencirana brodarska organizacija koja ostvaruje korist od sustava poreza po tonaži obvezna je dostaviti godišnju prijavu poreza na dohodak u kojoj se razlikuju dohodak koji ispunjuje uvjete za taj sustav i dohodak koji ih ne ispunjuje. Gubitci od djelatnosti koje podliježu porezu na dohodak ne mogu se prebiti s obvezom plaćanja poreza po tonaži.

(291) Svaka licencirana brodarska organizacija obvezna je sastavljati financijske izvještaje koji su u skladu s međunarodnim standardima financijskog izvještavanja koje je odobrila Unija te ih davati na reviziju ovlaštenom javnom računovođi.

(292) Brodarska organizacija ne može odlučivati o ulasku u malteški sustav poreza po tonaži broda ili izlasku iz njega ovisno o tome ostvaruje li oporezivu dobit ili gubitke. Osim ako licencirana brodarska organizacija drukčije odluči, ona je obuhvaćena područjem primjene sustava poreza po tonaži broda. Odluka organizacije o izlasku iz tog sustava neopoziva je ([138]). Zbog toga nijedna malteška brodarska organizacija/grupa ne drži dio svojih brodova u sustavu poreza po tonaži, a dio u sustavu poreza na dohodak.

(293) Članak 51. Zakona o porezu na dohodak sadržava dalekosežne odredbe protiv zlouporabe namijenjene suzbijanju umjetnih dogovora i sustava usmjerenih na stjecanje neopravdane porezne prednosti. To općenito pravilo protiv zlouporabe u skladu je s Preporukom Komisije od 6. prosinca 2012. o agresivnom poreznom planiranju.

(294) Mjere protiv zlouporabe temelje se na kaznama koje se određuju u slučaju povreda. Stoga se u takvim slučajevima, osim plaćanja neplaćenog poreza, određuju kamate po stopi od 0,54 % mjesečno (tj. 6,48 % godišnje), uz dodatne kazne po stopi od do 1,5 % mjesečno (tj. 18 % godišnje) na taj neplaćeni porez.

(295) Osim toga, Komisija pozitivnim ocjenjuje i to što je Malta preuzela obveze u pogledu dvojbi iz odluke o pokretanju postupka o preširokom opsegu prihvatljivih djelatnosti ([139]) i organizacija.

([135]) Odluka Komisije u predmetu o litavskom porezu po tonaži broda, uvodna izjava 36.
([136]) Odluka Komisije od 13. svibnja 2003. u predmetu o francuskom porezu po tonaži broda N737/2002, uvodna izjava 35. (SL C 38, 12.2.2004., str. 4.); odluka Komisije u predmetu o litavskom porezu po tonaži broda, uvodna izjava 37.
([137]) Odluka (EU) 2015/667, uvodna izjava 42.
([138]) Članak 6. Propisa o oporezivanju.
([139]) Vidjeti uvodnu izjavu 85. odluke o pokretanju postupka.

(296) Komisija zaključuje da su mjere razdvajanja u Malti čvrste i u skladu sa zahtjevima iz Smjernica za pomorski promet te su njezine sumnje u tom pogledu uklonjene.

7.2.1.7. Oslobođenje od oporezivanja kapitalnih dobitaka ostvarenih prodajom ili prijenosom brodova na koje se primjenjuje sustav poreza po tonaži

(297) Kako je navedeno u odjeljku 7.1.3., oslobođenje od oporezivanja kapitalnih dobitaka ostvarenih prodajom ili prijenosom brodova na koje se primjenjuje sustav poreza po tonaži smatra se potporom.

(298) Člankom 3. stavkom 1. točkom (b) Propisa o oporezivanju kapitalni dobitci ostvareni prodajom i prijenosom brodova na koje se primjenjuje porez po tonaži oslobođeni su od oporezivanja ([140]). Komisija priznaje oslobođenje od oporezivanja kapitalnih dobitaka ostvarenih prodajom ili prijenosom brodova koji ispunjuju uvjete stečenih i prodanih dok su zakonito bili obuhvaćeni sustavom poreza po tonaži broda ([141]). Kad je riječ o brodovima stečenima prije ulaska korisnika u sustav poreza po tonaži broda, to bi oslobođenje bilo prihvatljivo samo do gornje granice potpore utvrđene u odjeljku 11. Smjernica za pomorski promet. Kapitalni dobitci ostvareni prodajom prekomjerno amortiziranih brodova (do koje je došlo prije ulaska u sustav poreza po tonaži broda) moraju se uzeti u obzir za potrebe izračuna gornje granice potpore. To znači da u slučaju brodova kupljenih prije ulaska u sustav poreza po tonaži broda skrivene porezne obveze proizašle iz prekomjerne amortizacije moraju biti podmirene nakon ulaska u sustav poreza po tonaži broda, osim ako ih se može podmiriti unutar gornje granice potpore tijekom razdoblja od deset godina. Takve bi se skrivene porezne obveze obično trebale odrediti kao razlika između tržišne vrijednosti i porezne vrijednosti broda u trenutku ulaska u sustav oporezivanja po tonaži broda.

(299) S obzirom na trenutačno preopširni tekst članka 85.A Zakona o trgovačkoj mornarici koji omogućuje da se bilo koji brod (koji nakon toga može ostvarivati pravo na porez po tonaži) proglasi brodom na koji se primjenjuje porez po tonaži neovisno o djelatnostima koje obavlja i zbog nedostatka pravila za rješavanje pitanja moguće prekomjerne amortizacije broda stečenog prije ulaska u sustav poreza po tonaži broda Komisija smatra da se malteškim pravnim aktima ne ograničava na odgovarajući način oslobođenje od oporezivanja kapitalnih dobitaka ostvarenih prodajom ili prijenosom brodova, ni s obzirom na iznose ni s obzirom na korisnike. Opće oslobođenje, kao što je ono predviđeno malteškim sustavom, ne ispunjuje zahtjeve spojivosti.

(300) Komisija zaključuje da trenutačni tekst o oslobođenju od oporezivanja kapitalnih dobitaka ostvarenih prodajom ili prijenosom brodova nije spojiv s pravilima unutarnjeg tržišta jer se oslobođenje odnosi i na brodove koji su amortizirani u skladu s pravilima o porezu na dohodak prije no što su preneseni u sustav poreza po tonaži broda. Stoga to oslobođenje čini nezakonitu i nespojivu potporu. U skladu s tim, ta se odredba mora izmijeniti.

7.2.1.8. Zaključak

(301) Na temelju navedenog Komisija zaključuje da sljedeći aspekti malteškog sustava poreza po tonaži broda nisu spojivi sa Smjernicama o pomorskom prometu: prihvatljivost djelatnosti „kako je drukčije predviđeno”, prihvatljivost teglenica koje nisu samohodne, uvjeti prihvatljivosti plovila za tegljenje i jaružanje, prihvatljivost ribarskih plovila i naftnih platformi, oslobođenje od oporezivanja kapitalnih dobitaka ostvarenih prodajom ili prijenosom brodova na koje se primjenjuje porez po tonaži i izostanak zaštitnih mjera za davanje u zakup broda bez posade, prihode od dodatnih djelatnosti, povezanost sa zastavom EGP-a i zakup na određeno vrijeme/za određeno putovanje. Zbog toga je malteški sustav po tonaži broda nespojiv s unutarnjim tržištem.

(302) Međutim, ti nespojivi aspekti mogu se riješiti u budućnosti provedbom obveza koje je preuzela Malta i koje su navedene u Prilogu, posebno u točkama 1., 2., 4., 5., 6., 7., 8., 9., 10., 11., 14., 15., 20., 21. i 22. Stoga bi se, ako se u roku od tri mjeseca provedu obveze iz Priloga, malteški sustav poreza po tonaži smatrao spojivim od datuma te potpune provedbe.

([140]) Vidjeti uvodnu izjavu 14.

([141]) Vidjeti, na primjer, odluku Komisije u predmetu o finskom porezu po tonaži broda, uvodnu izjavu 38.; predmetu o hrvatskom porezu po tonaži broda, uvodne izjave od 50. do 53. i 113.; i predmetu o talijanskom porezu po tonaži broda, uvodne izjave od 28. do 33. i od 64. do 66.

7.2.2. *Oslobođenje od oporezivanja kapitalnih dobitaka povezanih s udjelima u brodarskim društvima*

(303) Kako je navedeno u odjeljku 7.1.3., oslobođenje od oporezivanja kapitalnih dobitaka povezanih s udjelima u brodarskim društvima koje se primjenjuje za sobe rezidentne u Malti smatra se potporom.

(304) Kupnja i prodaja udjela u brodarskim društvima dio je djelatnosti ulaganja (koja ne ispunjuje uvjete za oporezivanje po tonaži na temelju Smjernica za pomorski promet ([142])), a ne brodarske djelatnosti. U Smjernicama za pomorski promet jasno je navedeno da bi države članice trebale „zadržati […] uobičajene razine poreza za […] osobne naknade dioničarima i direktorima". Takvo je pravilno nužno da bi se spojiva potpora usmjerila na djelatnost kojoj je potrebna potpora i da se što više ograniči narušavanje tržišnog natjecanja u drugim sektorima. Inače bi dioničari društava koja primaju spojivu potporu isto tako imali pravo na oslobođenje od poreza (a time i mogući dioničari tih dioničara). Međutim, time bi se iznos potpore koji je prvotno prihvaćen za određeno društvo u određenom sektoru povećao do nepredvidivih razina te bi naposljetku nekoliko sektora gospodarstva moglo biti pod utjecajem te potpore (u skladu s djelatnostima dioničara korisnika). Takav bi ishod bio u suprotnosti s djelotvornošću pravila o državnim potporama i načelom zabrane državnih potpora, kojim se zahtijeva da se sve iznimke (spojiva potpora) primjenjuju na ograničavajući i dobro usmjeren način.

(305) Komisija zaključuje da je oslobođenje od oporezivanja kapitalnih dobitaka povezanih s udjelima u brodarskim društvima u korist osoba rezidentnih u Malti nespojivo s pravilima unutarnjeg tržišta. Stoga to oslobođenje čini nezakonitu i nespojivu potporu koja se mora ukinuti. Komisija pozitivnim ocjenjuje što su malteška tijela u točki 16. obveza iz Priloga preuzela obvezu ukidanja tog oslobođenja.

7.2.3. *Oslobođenje od oporezivanja kamata ili drugog dohotka povezanog s financiranjem brodarskih društava ili brodova na koje se primjenjuje porez po tonaži*

(306) Kako je navedeno u uvodnoj izjavi 212., na temelju članka 3. stavka 2. Propisa o oporezivanju dodjeljuje se potpora financijskim institucijama.

(307) Područje primjene Smjernica za pomorski promet, a time i korist od poreza po tonaži ograničeno je na „prijevoz robe i ljudi morem". To ne uključuje financijske institucije koje daju zajmove te izdaju jamstva ili vrijednosne papire u vezi s vlasništvom, rukovođenjem i administracijom brodova ili upravljanjem njima, kako je dopušteno člankom 3. stavkom 2. Propisa o oporezivanju.

(308) Kao takvo, oslobođenje koje je predmet istražnog postupka nema osnove za spojivost u skladu sa Smjernicama za pomorski promet. Malta nije dostavila druga obrazloženja za spojivost na temelju članka 107. stavka 2. ili 3. UFEU-a. Komisija ne smatra da bi se oslobođenje koje je predmet istražnog postupka moglo smatrati spojivim na temelju ijedne osnove za spojivost iz Ugovora.

(309) Komisija zaključuje da su trenutačni uvjeti sustava povezani s financijskim institucijama nespojivi sa Smjernicama za pomorski promet te čine nezakonitu i nespojivu potporu koja se mora ukinuti. Komisija pozitivnim ocjenjuje što su malteška tijela u točki 3. obveza iz Priloga preuzela obvezu ukidanja tog oslobođenja.

7.2.4. *Oslobođenje od plaćanja određenih pristojbi za dokumente i prijenose*

(310) Iako bi se oslobođenja od plaćanja pristojbe za dokumente i prijenose možda mogla prihvatiti ako je izravni korisnik stvarno brodarsko društvo, i to samo do gornje granice potpore propisane u odjeljku 11. Smjernica za pomorski promet, trenutačno oslobođenje moglo bi koristiti nebrodarskim društvima. Nadalje, nije uspostavljen mehanizam kojim bi se poštovao odjeljak 11. Smjernica za pomorski promet.

(311) Malta se nije pozvala ni na koju osnovu za spojivost, a Komisija ne vidjeti osnovu za mjeru kao takvu.

([142]) Vidjeti odjeljak 3.1. Smjernica za pomorski promet.

(312) Komisija zaključuje da je oslobođenje od plaćanja određenih pristojbi za dokumente i prijenose za potrebe transakcija utrživim vrijednosnim papirima povezanih s brodarskim društvima u korist osoba rezidentnih u Malti nespojivo s pravilima unutarnjeg tržišta. Stoga to oslobođenje čini nezakonitu i nespojivu potporu koja se mora ukinuti. Komisija pozitivnim ocjenjuje što su malteška tijela u točki 17. obveza iz Priloga preuzela obvezu ukidanja tog oslobođenja.

7.2.5. *Oslobođenje od plaćanja naknada na temelju diskrecijske odluke ministra*

(313) Trenutačnim se zakonodavstvom ne ograničava na odgovarajući način diskrecijsko pravo ministra da oslobađa brodove od plaćanja naknada na temelju Propisa o oporezivanju u filantropske ili humanitarne svrhe, u skladu s namjerom malteških tijela.

(314) Malta se nije pozvala ni na koju osnovu za spojivost, a Komisija ne vidjeti osnovu za mjeru kao takvu.

(315) Komisija zaključuje da je mogućnost oslobođenja brodova na temelju diskrecijske odluke ministra nespojiva s pravilima unutarnjeg tržišta. Stoga ta mogućnost oslobođenja čini nezakonitu i nespojivu potporu koja se mora ukinuti. Komisija pozitivnim ocjenjuje što su malteška tijela u točki 19. obveza iz Priloga preuzela obvezu izdavanja smjernica kojima će se osigurati da se diskrecijsko pravo ministra ostvaruje samo u slučaju humanitarnih i filantropskih djelatnosti koje ne uključuju pružanje robe i usluga na tržištu.

7.2.6. *Gornja granica potpore*

(316) Kad je riječ o gornjoj granici potpore, u odjeljku 11. točki 2. Smjernica za pomorski promet utvrđena je najviša dopuštena razina potpore kako bi se izbjeglo zbrajanje potpore do razina koje nisu razmjerne zajedničkom interesu Zajednice i mogle bi dovesti do utrke za subvencijama među državama članicama. Ukupnom potporom ([143]) u korist brodarskih društava ne može nastati korist veća od one koja nastaje smanjenjem poreza i socijalnih naknada za pomorce na nulu te smanjenjem poreza na dobit trgovačkih društava od brodarskih djelatnosti na razinu navedenu u odjeljku 3.1. predzadnjoj točki Smjernica za pomorski promet.

(317) Malta je dostavila vjerodostojne informacije o tome da se gornja granica dosad uvijek poštovala te se obvezala da će osigurati njezino poštovanje i u budućnosti. Uz to je preuzela obvezu da će od korisnika sustava poreza po tonaži zahtijevati da dostavljaju obvezne godišnje izjave o sukladnosti s gornjom granicom potpore. Osim toga, Malta se u točki 12. obveza iz Priloga obvezala na uvođenje službene odredbe o kontroli gornje granice potpore.

7.3. **Povrat**

7.3.1. *Klasifikacija nove/postojeće potpore, legitimna očekivanja i pravna sigurnost*

(318) Člankom 22. i Prilogom IV. (odjeljak 3.) Aktu o pristupanju ([144]) predviđeno je da se potpora sektoru prometa smatra postojećom potporom u smislu članka 88. stavka 1. Ugovora do kraja treće godine nakon datuma pristupanja, pod uvjetom da je prijavljena Komisiji u roku od četiri mjeseca od datuma pristupanja.

([143]) Osim potpore za osposobljavanje, potpore za restrukturiranje, potpore povezane s obvezom pružanja javnih usluga i početne potpore za nove usluge pomorskog prometa na kraćim relacijama.

([144]) Akt o uvjetima pristupanja Češke Republike, Republike Estonije, Republike Cipra, Republike Latvije, Republike Litve, Republike Mađarske, Republike Malte, Republike Poljske, Republike Slovenije i Slovačke Republike i prilagodbama ugovora na kojima se temelji Europska unija („Akt o pristupanju") (SL L 236, 23.9.2003., str. 33.). U pogledu argumenta Malte da su sustav poreza po tonaži broda i prateće mjere uspostavljeni 1973. dovoljno je navesti da se odjeljak 3. točka 1.(a) Priloga IV. Aktu o pristupanju ne primjenjuje na sektor prometa.

(319) Do datuma svojeg pristupanja Malta je Komisiju izvijestila da je malteški sustav poreza po tonaži u skladu s pravilima koja su tad bila na snazi i pružila je dokaze o poštovanju zahtjeva povezanosti sa zastavom, no nije Komisiji dostavila pojedinosti o sustavu u skladu s odredbama Ugovora o pristupanju kako bi ga ona mogla proglasiti postojećom potporom. Komisija i malteška tijela raspravljali su 19. listopada 2000. i 18. rujna 2001. o pitanjima prometa, a kratka rasprava o porezu po tonaži broda zabilježena je u zapisniku i pregovaračkom položaju malteških tijela ([145]). Na sastanku konferencije o pristupanju Malte EU-u održanom 26. listopada 2001. dogovoreno da će se preporučiti privremeno zatvaranje pregovora o poglavlju o prometu u okviru pristupanja, koje je izričito sadržavalo državu potporu u sektoru prometa.

(320) Komisija smatra da Malta i korisnici ne ostvaruju korist od legitimnih očekivanja ni od pravne sigurnosti u odnosu na mjere potpore koje su predmet ove Odluke. Ustaljena je sudska praksa da se ne može legitimno očekivati da je potpora zakonita osim ako je dodijeljena u skladu s postupkom utvrđenim u članku 108. UFEU-a jer bi dobar poduzetnik obično trebao moći odrediti je li se taj postupak slijedio ([146]). U ovom je slučaju jasno da se nisu slijedili postupak prijave iz članka 108. UFEU-a i postupak predviđen Aktom o pristupanju, što znači da ne postoje legitimna očekivanja. Nadalje, rasprave koje se spomenula Malta ([147]) ne dovode do zaključka da bi Komisija dala precizna, bezuvjetna i dosljedna jamstva da će se sustav poreza po tonaži broda smatrati postojećom potporom.

(321) S obzirom na navedeno mjere u ovom predmetu ne čine postojeću potporu obuhvaćenu ijednom od kategorija predviđenih člankom 1. stavkom (b) Uredbe Vijeća (EU) 2015/1589 ([148]). Osim toga, Malta i korisnici ne ostvaruju korist od legitimnih očekivanja ni od pravne sigurnosti u odnosu na mjere potpore iz ove Odluke.

7.3.2. *Sustav poreza po tonaži broda*

7.3.2.1. Prihvatljive vrste plovila

(322) U pravilima o unutarnjem postupku iz 2012. ribarska plovila, jahte namijenjene razonodi, čvrsti objekti na moru, uključujući naftne platforme, pomične platforme, tegljači koji nisu namijenjeni plovidbi oceanom, plutajuće dizalice koje nisu samohodne, pontoni, plovila čija je glavna namjena pružanje usluga igara na sreću i/ili kasina i slična plovila ne ispunjuju uvjete za oslobođenje od poreza na dohodak i tretman kao „brodovi na koje se primjenjuje porez po tonaži" jer nisu uključeni u „brodarske djelatnosti" ([149]).

(323) Iz popisa brodova na koje se primjenjuje porez po tonaži koji je dostavila Malta i pratećih objašnjenja proizlazi da su pravila na taj način provedena i u praksi te Malta potvrđuje da nijedno takvo plovilo nije ostvarilo korist od poreza po tonaži broda tijekom relevantnog razdoblja. U pravilima o unutarnjem postupku iz 2012. pojašnjeno je za koje se vrste plovila ne smatra da obavljaju brodarske djelatnosti u smislu Zakona o trgovačkoj mornarici. Dosadašnja praksa nakon 2004. nije odstupala od tih pravila. Komisija stoga zaključuje da ribarska plovila, jahte namijenjene razonodi, čvrsti objekti na moru, uključujući naftne platforme, pomične platforme, tegljači koji nisu namijenjeni plovidbi oceanom, plutajuće dizalice koje nisu samohodne, pontoni te plovila čija je glavna namjena pružanje usluga igara na sreću i/ili kasina u praksi nisu ostvarili korist od poreza po tonaži broda, iako im je ta mogućnost u teoriji bila dostupna.

(324) U pogledu mogućnosti uključivanja brodarskih djelatnosti „kako je drukčije predviđeno" iz članka 85. Zakona o trgovačkoj mornarici Malta je potvrdila da nikad nisu izdani propisi, pravila, nalozi ili upute čiji je cilj bio proširiti definiciju brodarskih djelatnosti. Stoga Komisija zaključuje da definicija brodarskih djelatnosti nije proširena izvan područja međunarodnog prijevoza robe ili putnika morem.

([145]) Dokumenti o pristupanju Malte CONF-M 51/00 i CONF-M 65/01.
([146]) Vidjeti predmet C-24/95 *Alcan Deutschland* ECLI:EU:C:1997:163, točku 25. i navedenu sudsku praksu.
([147]) Vidjeti uvodnu izjavu 319. ove Odluke.
([148]) Uredba Vijeća (EU) 2015/1589 od 13. srpnja 2015. o utvrđivanju detaljnih pravila primjene članka 108. Ugovora o funkcioniranju Europske unije (SL L 248, 24.9.2015., str. 9.), kojom se zamjenjuje Uredba Vijeća br. 659/1999 od 22. ožujka 1999. o utvrđivanju detaljnih pravila za primjenu članka 108. ugovora o funkcioniranju Europske unije (SL L 83, 27.3.1999., str. 1.).
([149]) Vidjeti uvodnu izjavu 10. ove Odluke.

(325) Komisija u skladu s tim zaključuje da, iako je područje primjene sustava bilo široko u mjeri koja nije prihvatljiva, nikakva potpora nije isplaćena u korist plovila koje ne ispunjuje uvjete i stoga nije potreban povrat.

Plovila za tegljenje i jaružanje

(326) Iako Malta nije postavila izričite zahtjeve za tegljenje i jaružanje, malteška su tijela potvrdila da su tijekom razdoblja od 2004. do 2016. dodijelila status broda na koji se primjenjuje porez po tonaži samo onim plovilima za koja je potvrđeno da se većina njihova vremena upotrebe odnosila na međunarodni prijevoz robe u skladu s parametrima iz Smjernica za pomorski promet. Posebno su tegljači koji se upotrebljavaju u lukama izuzeti iz primjene poreza po tonaži broda i porez po tonaži broda ograničen je na brodove uključene u međunarodni pomorski promet.

(327) Nakon što je ispitala informacije koje je dostavila Malta, Komisija navodi da su za porez po tonaži broda za tegljenje prihvaćena samo plovila pod zastavom EGP-a te da su se *de facto* poštovali zahtjevi iz Smjernica pri primjeni poreza po tonaži na ta plovila tijekom predmetnog razdoblja.

(328) Komisija stoga zaključuje da nije potreban povrat.

7.3.2.2. Dohodak koji podliježe porezu po tonaži

Povezane djelatnosti

(329) Kad je riječ o dodatnim djelatnostima brodova za kružna putovanja, na temelju informacija koje je dostavila Malta Komisija prima na znanje da, prvo, dobit podugovaratelja nije bila prihvatljiva u okviru sustava poreza po tonaži broda i, drugo, da su usluge koje se obično pružaju kupcima na brodovima i u odnosu na izlete na kopnu ostvarile korist od poreza po tonaži broda samo ako ih je brodarska organizacija kupila po tržišnim uvjetima. Stoga je Komisija zadovoljna time što se tumačenjem brodarskih djelatnosti koje primjenjuje Malta osiguralo *de facto* poštovanje opsega djelatnosti koje je Komisija dosad prihvaćala kao djelatnosti kojima se ostvaruje dodatni dohodak prihvatljiv za oporezivanje po tonaži broda.

(330) Osim toga, Komisija navodi da je Malta u praksi vodila pojedinačne rasprave sa svakim vlasnikom/upraviteljem brodova za kružni promet koji se namjeravao uključiti u malteški sustav poreza po tonaži broda kako bi prije njihova ulaska u sustav poreza po tonaži broda saznala opseg njihovih djelatnosti. Zahvaljujući tom mehanizmu malteška su tijela mogla osigurati da vlasnici i upravitelji takvih brodova ostvaruju korist od sustava poreza po tonaži broda samo ako je to primjereno. Iako se nije primjenjivao službeni zahtjev kojim bi se osiguralo da se manje od 50 % prihoda plovila na koje se primjenjuje porez po tonaži odnosi na dodatne djelatnosti, malteška su tijela dokazala da su prihodi od osnovnih brodarskih djelatnosti činili većinu prihoda od brodarskih djelatnosti za svako plovilo. Komisija stoga zaključuje da nije potreban povrat.

Zakup na određeno vrijeme/za određeno putovanje i davanje u zakup broda bez posade

(331) Na temelju objašnjenja koja je dostavila Malta Komisija navodi da malteške brodarske organizacije koje su ostvarile korist od poreza po tonaži broda nisu obavljale djelatnosti zakupa na određeno vrijeme i da velika većina (odnosno 90 %) malteške flote na koju se primjenjuje porez po tonaži plovi pod zastavom EGP-a.

(332) Nijedan brod dan u zakup bez posade koji je dosad prihvaćen u sustav poreza po tonaži broda nije bio brod dan u zakup bez posade trećim stranama, kako je prikazano u pregledu za razdoblje od 2004. do 2016. koji je Malta dostavila službama Komisije.

(333) Komisija stoga zaključuje da nije potreban povrat za djelatnosti zakupa na određeno vrijeme/za određeno putovanje i davanja u zakup broda bez posade.

7.3.2.3. Povezanost sa zastavom

(334) Malta je dostavila podatke o udjelu malteških brodova i brodova pod zastavom EGP-a među korisnicima u prošlosti. Udio plovila pod zastavom EGP-a po korisniku znatno premašuje prag od 60 % koji se zahtijeva Smjernicama za pomorski promet.

7.3.2.4. Oslobođenje od oporezivanja kapitalnih dobitaka ostvarenih prodajom ili prijenosom brodova na koje se primjenjuje sustav poreza po tonaži

(335) Pojedine odredbe zahtijevaju izmjenu jer oslobođenje od poreza nije ograničeno na prihode od prodaje ili prijenosa plovila koja su stečena i prodana dok su bila obuhvaćena sustavom poreza po tonaži broda. Neovisno o preširokom području primjene oslobođenja od poreza Malta je uvjerljivo dokazala da su dosad od poreza oslobođene samo prodaja brodova i transakcije povezane s brodovima na koje se primjenjuje porez po tonaži koje su brodarska društva kupila i prodala dok su podlijegala oporezivanju po tonaži. Komisija stoga smatra da nije potreban povrat.

7.3.2.5. Zaključak

(336) Budući da u praksi nikakav iznos nije isplaćen neprihvatljivim korisnicima na temelju malteškog sustava poreza po tonaži, Komisija smatra da u tom pogledu nije potreban povrat.

7.3.3. *Kamate ili drugi dohodak povezan s financiranjem brodarskih društava ili brodova na koje se primjenjuje porez po tonaži*

(337) S obzirom na objašnjenja koja je dostavila Malta ([150]) Komisija smatra da nijedna financijska institucija nije u praksi ostvarila korist od oslobođenja od oporezivanja kamata ili drugog dohotka povezanog s financiranjem brodarskih društava ili brodova na koje se primjenjuje porez po tonaži. Budući da nijednom korisniku nije isplaćena potpora na temelju te mjere, nije potreban povrat.

7.3.4. *Oslobođenje od plaćanja pristojbe za dokumente i prijenose i od oporezivanja kapitalnih dobitaka povezanih s udjelima u brodarskim društvima*

(338) U skladu s pravilima općeg poreznog sustava sve osobe koje nisu rezidentne u Malti bile bi oslobođene od poreza na kapitalne dobitke povezane s prijenosom udjela. Na temelju članka 12. stavka 1. točke (u) podtočke 1. Zakona o porezu na dohodak svaki je dohodak koji je društvo registrirano u Malti ostvarilo od sudjelujućeg udjela ili prijenosa takvog udjela oslobođen od poreza.

(339) Kad je riječ o pristojbi za dokumente i prijenose, ako polovinu redovnih dionica kontroliraju nerezidenti, transakcija je oslobođena od pristojbe na temelju općeg sustava. Osim toga, primjenjuju se i oslobođenja od pristojbe u slučaju prijenosa unutar grupe.

(340) Malta je poduzela mjere da sastavi reprezentativan uzorak dioničara brodarskih društava kako bi odredila uobičajenu vlasničku strukturu. Malta je taj uzorak izradila kako bi prikazala sastav malteške flote na koju se primjenjuje porez po tonaži. Nakon što je utvrdila odgovarajući niz društava koja na odgovarajući način odražavaju flotu, Malta je izvršila pojedinačni pregled vlasništva nad udjelima u tim društvima tijekom predmetnog razdoblja. Malta je utvrdila da su sva ta društva bila u isključivom vlasništvu nerezidenata u razdoblju od 2004. do 2016. Osim toga, Malta je provela konkretno istraživanje transakcija dioničara tijekom tog razdoblja kako bi utvrdila sve transakcije koje uključuju osobu rezidentnu u Malti. Iz istraživanja je proizašlo da je samo jedna transakcija uključivala osobu rezidentnu u Malti. Ta se transakcija odnosila na grupu čiji su svi ostali dioničari bili nerezidenti. Opseg utvrđene transakcije značio je da bi, čak i da se nisu primjenjivala opća oslobođenja na temelju stranog vlasništva, vrijednost kapitalnog dobitka i pristojbe na dokumente i prijenose zajedno bila znatno manja od praga *de minimis*.

(341) Strukturirano uzimanje reprezentativnih uzoraka koje je provela Malta, zajedno s pretragom transakcija, dostupnim oslobođenjima na temelju općeg poreznog sustava i pragom *de minimis*, upućuje na to da povrat vjerojatno neće biti opsežan. Međutim, isplata potpore na temelju tih dviju mjera ne može se isključiti ako se ne primjenjuje nijedno od navedenih oslobođenja i isplaćeni iznos premašuje prag *de minimis*. U takvim bi slučajevima trebalo provesti povrat potpore.

(342) Kad je riječ o metodologiji povrata, iznos koji je potrebno vratiti trebao bi se sastojati od pristojbe ili poreza koji se trebao platiti da je primijenjeno opće pravilo. Kako bi utvrdila moguće korisnike malteška će tijela najprije morati odrediti vlasničku strukturu brodarskih društava. Kao drugi korak, malteška tijela moraju potvrditi jesu li transakcije iz kojih proizlaze pristojbe na dokumente i prijenose te oporezivanje kapitalnih dobitaka povezanih s udjelima u brodarskim društvima uključivale osobu rezidentnu u Malti.

([150]) Vidjeti uvodnu izjavu 136.

7.3.5. *Oslobođenje od plaćanja naknada na temelju diskrecijske odluke ministra*

(343) Diskrecijsko pravo ministra opisano u uvodnim izjavama 23. i 313. ove Odluke nikad nije primijenjeno, što znači da nije potreban povrat.

7.4. **Preuzete obveze**

(344) Komisija pozdravlja obveze koje je preuzela Malta kako su navedene u Prilogu ovoj Odluci.

7.5. **Jezik**

(345) Malta se odrekla svojeg prava da se odluka donese na malteškom jeziku. Stoga je vjerodostojni jezik engleski.

8. **ZAKLJUČAK**

(346) Komisija zaključuje da sustav poreza po tonaži broda čini državnu potporu u smislu članka 107. stavka 1. Ugovora. Uz primjenu poreza po tonaži broda na dohodak od upravljanja plovilima, potpora je sadržana u oslobođenju od oporezivanja kapitalnih dobitaka povezanih s udjelima u brodarskim društvima koje se primjenjuje na osobe rezidentne u Malti; oslobođenju od oporezivanja kapitalnih dobitaka ostvarenih prodajom ili prijenosom brodova koje se primjenjuje na osobe rezidentne u Malti; oslobođenju od plaćanja pristojbe za dokumente i prijenose koje se primjenjuje na osobe rezidentne u Malti; oslobođenju od plaćanja naknada na temelju diskrecijske odluke ministra; i oslobođenju financijskih institucija od oporezivanja kamata ili drugog dohotka povezanog s financiranjem brodarskih društava i brodova na koje se primjenjuje porez po tonaži.

(347) Komisija smatra da oslobođenje od oporezivanja dividendi od udjela u brodarskim društvima ne čini državnu potporu u smislu članka 107. stavka 1. Ugovora jer njime ne nastaje selektivna prednost.

(348) Komisija smatra da su sljedeće mjere državne potpore nespojive s unutarnjim tržištem:

(a) sustav poreza po tonaži s obzirom na sljedeće aspekte: prihvatljivost djelatnosti „kako je drukčije predviđeno”, prihvatljivost teglenica koje nisu samohodne, uvjeti prihvatljivosti plovila za tegljenje i jaružanje, prihvatljivost ribarskih plovila i naftnih platformi, oslobođenje od oporezivanja kapitalnih dobitaka ostvarenih prodajom ili prijenosom brodova na koje se primjenjuje porez po tonaži i izostanak zaštitnih mjera za davanje u zakup broda bez posade, prihode od dodatnih djelatnosti, povezanost sa zastavom EGP-a i zakup na određeno vrijeme/za određeno putovanje;

(b) oslobođenje od oporezivanja kapitalnih dobitaka ostvarenih prodajom udjela u brodarskim društvima koje se primjenjuje na osobe rezidentne u Malti;

(c) oslobođenje od poreza na dohodak dohotka od kamata ili drugog dohotka financijskih institucija povezanog s financiranjem brodarskih društava i brodova na koje se primjenjuje porez po tonaži;

(d) oslobođenje malteških rezidenata od plaćanja pristojbe za dokumente i prijenose za prijenos udjela u brodarskim organizacijama;

(e) oslobođenje od plaćanja naknada na temelju diskrecijske odluke ministra.

(349) Komisija smatra da se nespojive mjere državne potpore navedene u uvodnoj izjavi 348. moraju ukinuti. Međutim, ako Malta provede obveze navedene u Prilogu ovoj Odluci, malteški sustav poreza po tonaži broda bit će spojiv od datuma te potpune provedbe.

(350) Komisija smatra da iz sustava poreza po tonaži broda kako ga u praksi provode malteška tijela nije proizašla isplata ikakvog iznosa potpore nespojivim korisnicima. Osim toga, nije došlo do isplate potpore u pogledu oslobođenja od plaćanja naknada na temelju diskrecijske odluke ministra i oslobođenja dohotka od kamata ili drugog dohotka financijskih institucija povezanog s financiranjem brodarskih društava i brodova na koje se primjenjuje porez po tonaži od poreza na dohodak.

(351) Komisija je utvrdila da se nespojiva državna potpora isplaćena u pogledu oslobođenja od oporezivanja kapitalnih dobitaka ostvarenih prodajom udjela u brodarskim društvima koje se primjenjuje na osobe rezidentne u Malti i oslobođenja malteških rezidenata od plaćanja pristojbe za dokumente i prijenose za prijenos udjela u brodarskim organizacijama mora vratiti u iznosu u kojem premašuje prag *de minimis*,

DONIJELA JE OVU ODLUKU:

Članak 1.

Potpora dodijeljena na temelju sustava poreza po tonaži broda čini novu potporu u smislu Ugovora o pristupanju nakon 1. svibnja 2004.

Članak 2.

Potpora dodijeljena na temelju sustava poreza po tonaži broda spojiva je s unutarnjim tržištem, pod uvjetom da se poštuju obveze navedene u Prilogu.

Članak 3.

1. Sljedeći su elementi malteškog sustava po tonaži broda nespojivi s unutarnjim tržištem:

(a) prihvatljivost dohotka ostvarenog od upravljanja teglenica koje nisu samohodne, naftnim platformama i ribarskim plovilima za oporezivanje po tonaži broda;

(b) prihvatljivost dohotka ostvarenog od plovila za tegljenje i jaružanje te davanja u zakup broda bez posade za oporezivanje po tonaži broda bez ograničenja;

(c) prihvatljivost dohotka ostvarenog od plovila zakupljenih na određeno vrijeme/za određeno putovanje za oporezivanje po tonaži broda bez ograničenja;

(d) prihvatljivost dohotka od dodatnih djelatnosti za oporezivanje po tonaži bez ograničenja da većina prihoda korisnika sustava poreza na koje se primjenjuje porez po tonaži proizlazi iz osnovnih brodarskih djelatnosti te izostanak mehanizama kojima bi se osiguralo da se usluge na kopnu pružaju po tržišnim uvjetima;

(e) prihvatljivost društava koja se bave brodarskim djelatnostima za oporezivanje po tonaži bez zahtjeva da brodarske organizacije na koje se primjenjuje porez po tonaži broda i koje u svojoj floti imaju i plovila koja ne plove pod zastavom EGP-a povećaju ili održe udio tonaže pod zastavom EGP-a u floti ako je taj udio manji od 60 %;

(f) prihvatljivost djelatnosti „kako je drukčije predviđeno” za oporezivanje po tonaži;

(g) oslobođenje od oporezivanja kapitalnih dobitaka ostvarenih prodajom ili prijenosom brodova koje se primjenjuje na osobe rezidentne u Malti;

2. Sljedeće su mjere isto tako nespojive s unutarnjim tržištem:

(a) oslobođenje od oporezivanja kapitalnih dobitaka ostvarenih prodajom udjela u brodarskim društvima koje se primjenjuje na osobe rezidentne u Malti;

(b) oslobođenje od poreza na dohodak dohotka od kamata ili drugog dohotka financijskih institucija povezanog s financiranjem brodarskih društava i brodova na koje se primjenjuje porez po tonaži;

(c) oslobođenje malteških rezidenata od plaćanja pristojbe za dokumente i prijenose za prijenos udjela u brodarskim organizacijama;

(d) oslobođenje od plaćanja naknada na temelju diskrecijske odluke ministra.

Malta je dužna ukloniti ta oslobođenja od poreza iz svojeg zakonodavstva i prilagoditi područje primjene sustava poreza po tonaži broda kako je navedeno u obvezama iz Priloga.

Članak 4.

Nije dodijeljena pojedinačna potpora u vezi s mjerom iz članka 3. stavka 1. ni u vezi s mjerama iz članka 3. drugog stavka točaka (b) i (d). Za te mjere ne zahtijeva se nikakav povrat.

Članak 5.

Pojedinačna potpora dodijeljena na temelju mjera iz članka 3. drugog stavka točaka (a) i (c) nije spojiva i mora se vratiti, osim ako ispunjuje uvjete iz članka 3. Uredbe (EU) br. 1407/2013 o primjeni članaka 107. i 108. Ugovora o funkcioniranju Europske unije na *de minimis* potpore.

Članak 6.

1. Malta će od svih korisnika vratiti nespojivu potporu dodijeljenu na temelju mjera iz članka 5.

2. Na iznose koji se moraju vratiti obračunavaju se kamate od datuma kad su stavljeni na raspolaganje korisnicima do datuma njihova stvarnog povrata.

3. Kamatna stopa obračunava se složenim kamatnim računom u skladu s poglavljem V. Uredbe (EZ) Komisije br. 794/2004 ([151]) i Uredbom Komisije (EZ) br. 271/2008 ([152]) o izmjeni Uredbe (EZ) br. 794/2004.

Članak 7.

1. Povrat nespojive potpore dodijeljene na temelju mjera iz članka 5. ima trenutačni učinak.

2. Malta osigurava da se ova Odluka provede u roku od četiri mjeseca od dana njezine objave.

Članak 8.

U roku od dva mjeseca od objave ove Odluke Malta obavješćuje Komisiju o mjerama poduzetima za postupanje u skladu s Odlukom i dostavlja sljedeće informacije:

(a) ukupan iznos nespojive potpore koju su primili svi utvrđeni korisnici;

(b) ukupan iznos (glavnicu i kamate na iznos povrata) za koji treba izvršiti povrat od svakog korisnika;

(c) detaljan opis mjera koje su već poduzete ili se planiraju poduzeti radi usklađivanja s ovom Odlukom;

(d) dokumentaciju kojom se dokazuje da je korisnicima naložen povrat nespojive potpore.

([151]) Uredba Komisije (EZ) br. 794/2004 od 21. travnja 2004. o provedbi Uredbe Vijeća (EU) 2015/1589 o utvrđivanju detaljnih pravila za primjenu članka 108. Ugovora o funkcioniranju Europske unije (SL L 140, 30.4.2004., str. 1.).

([152]) Uredba Komisije (EZ) br. 271/2008 od 30. siječnja 2008. o izmjeni Uredbe (EZ) br. 794/2004 o provedbi Uredbe Vijeća (EZ) br. 659/1999 o utvrđivanju detaljnih pravila za primjenu članka 93. Ugovora o EZ-u (SL L 82, 25.3.2008., str. 1.).

Članak 9.

Ova je Odluka upućena Republici Malti.

Sastavljeno u Bruxellesu 19. prosinca 2017.

Za Komisiju
Margrethe VESTAGER
Članica Komisije

PRILOG

OBVEZE KOJE JE DOSTAVILA MALTA

1. Malta se obvezuje da će iz primjene poreza po tonaži broda izričito izuzeti sljedeća plovila:

   (a) ribarske brodove i brodove za preradu ribe;

   (b) privatne jahte i brodove koji se u prvom redu upotrebljavaju za sport ili rekreaciju;

   (c) čvrste objekte na moru i plutajuće skladišne objekte;

   (d) tegljače koji nisu namijenjeni plovidbi oceanom i jaružala;

   (e) brodove čija je glavna namjena pružanje robe ili usluga koje se obično pružaju na kopnu;

   (f) nepokretne brodove koji se upotrebljavaju za hotelijerske i ugostiteljske djelatnosti (plutajući hoteli ili restorani);

   (g) brodove čija je glavna namjena pružanje usluga igara na sreću/kasina (plutajuća ili ploveća kasina).

2. Malta se obvezuje da će u svojem zakonodavstvu, uz izravnu primjenu uvjeta iz Smjernica za pomorski promet, izričito ograničiti primjenu poreza po tonaži broda na plovila uključena u međunarodni prijevoz robe ili putnika morem i sljedeća plovila (prethodno odobrena na zahtjev drugih država članica):

   (a) plovila za polaganje kabela;

   (b) plovila za polaganje cijevi;

   (c) plovila s dizalicama; i

   (d) plovila za istraživanje.

3. Malta se obvezuje da će izbrisati točku 3.2. Propisa o oporezivanju te ukloniti mogućnost da financijske institucije ostvaruju korist od poreza po tonaži broda i ograničiti koristi od poreza po tonaži broda na organizacije koje su preuzele rizike i odgovornosti za upravljanje brodom na koji se primjenjuje porez po tonaži (tj. tehničko upravljanje i posada) ili obavljanje brodarskih djelatnosti.

4. Malta se obvezuje da će izričito ograničiti primjenu poreza po tonaži broda na davanje u zakup plovila bez posade i slične transakcije između trećih strana ([1]). Davanje u zakup plovila bez posade trećim stranama i slične transakcije mogu biti prihvatljivi samo kao dodatna djelatnost stvarnih brodarskih društava u slučaju privremenih prekomjernih kapaciteta pod sljedećim uvjetima:

   (a) samo za rješavanje situacije privremenih prekomjernih kapaciteta;

   (b) na razdoblje od najviše tri godine;

   (c) kapaciteti dani u zakup bez posade neće premašivati 50 % flote brodarskog društva, izračunano na razini grupe;

   (d) prekomjerni kapaciteti stečeni posebno s namjerom davanja u zakup ne mogu biti prihvatljivi.

5. Malta se obvezuje da će najmanje 25 % flote postojećih i novih subjekata u sustavu poreza po tonaži broda na koju se primjenjuje porez po tonaži morati ploviti pod zastavom EGP-a, neovisno o zahtjevu održavanja ili povećanja udjela kako je utvrđen u odjeljku 3.1. (stavku 8.) Smjernica za pomorski promet.

6. Malta se obvezuje da će izričito ograničiti prihvatljivost jaružala za oporezivanje po tonaži broda na ona jaružala čija se djelatnost odnosi na „pomorski promet”, odnosno „prijevoz izvađenih materijala na velikim dubinama”, tijekom više od 50 % njihova godišnjeg vremena upotrebe, i to samo za te djelatnosti prometa. Prihvatljiva će biti samo jaružala registrirana u državi članici ili u EGP-u.

([1]) To uključuje i najam brodova (posebno jahti) na osnovi zakupa broda bez posade fizičkim osobama.

7. Malta se obvezuje da će izričito ograničiti prihvatljivost djelatnosti tegljenja za porez po tonaži broda samo na ona plovila čija se djelatnost odnosi na pomorski promet tijekom više od 50 % njihova godišnjeg vremena upotrebe. Vrijeme čekanja može se razmjerno pripisati onom dijelu ukupne djelatnosti koju tegljač stvarno obavi, a koja se smatra pomorskim prometom. Djelatnosti tegljenja koje se, među ostalim, obavljaju u lukama, ili koje uključuju pomaganje samohodnom plovilu da dosegne luku neće se smatrati pomorskim prometom i samo će plovila registrirana u državi članici ili EGP-u biti prihvatljiva.

8. Malta se obvezala da će urediti prihvatljivost prihoda od dodatnih djelatnosti kako su navedeni u uvodnim izjavama od (88) do (91) konačne odluke Komisije u ovom predmetu, i to detaljnim propisima čiji je nacrt dostavljen Komisiji, te da dodatne djelatnosti koje su specifične za brodove i one koje nisu specifične za brodove neće premašivati 50 % ukupnih bruto prihoda (od djelatnosti specifičnih za brod i ostalih djelatnosti) društva korisnika. Malta se obvezuje i da će iz sustava poreza po tonaži broda potpuno isključiti prihode od djelatnosti navedenih u uvodnoj izjavi (87) konačne odluke Komisije u ovom predmetu.

9. Malta se obvezuje da će osigurati da se oslobođenje kapitalnih dobitaka ostvarenih prodajom brodova odnosi samo na brodove kojima u okviru sustava poreza po tonaži broda upravljaju društva uključena u stvarne brodarske djelatnosti te da će uvesti zahtjev da samo brodovi stečeni i prodani dok su obuhvaćeni sustavom poreza po tonaži broda mogu ostvariti pravo na to oslobođenje.

10. Malta se obvezuje da brodarska društva (osim društava za upravljanje brodovima) neće ostvariti pravo na porez po tonaži broda (osim za društva za upravljanje brodovima ([2])), osim ako:

    (a) najmanje 60 % tonaže njihove flote ([3]) plovi pod zastavom države članice Unije ili države stranke Sporazuma o EGP-u pri uključivanju u sustav; ili

    (b) održe ili povećaju udio tonaže u svojoj floti kojim su upravljala pod zastavom države članice Unije ili države stranke Sporazuma o EGP-u u trenutku uključivanja u sustav.

    U svakom slučaju, do treće godine upravljanja najmanje 60 % flote organizacije na koju se primjenjuje porez po tonaži mora biti pod zastavom EGP-a.

    Međutim, u vezi s prvim ulaskom brodarske organizacije u malteški sustav poreza po tonaži navedeni primjenjivi prag može se sniziti na dvadeset pet posto (25 %). Malta će nastaviti provjeravati je li se udio flote pod zastavom EGP-a u prosjeku smanjio tijekom razdoblja od tri godine (za postojeće i nove korisnike).

11. Malta se obvezuje da će dohodak od plovila koja ne plove pod zastavom EGP-a biti prihvatljiv samo kad su ispunjeni navedeni kriteriji u pogledu zastave (vidjeti 10. obvezu), a to će se primjenjivati samo na flote kojima se u cijelosti upravlja iz EGP-a za komercijalno i strateško upravljanje. Brodovi kojima se ne upravlja komercijalno i strateški iz EGP-a prihvatit će se u sustav poreza po tonaži broda samo ako plove pod zastavom EGP-a (osim plovila danih u zakup bez posade, uz poštovanje ograničenja navedenih u 4. obvezi).

12. Malta se obvezuje da će uvesti službenu odredbu o kontroli gornje granice potpore navedene u odjeljku 11. Smjernica za pomorski promet.

13. Malta se obvezuje na izmjenu zakonodavstva kako bi se napravila jasna razlika između:

    (a) naknada koje plovila plaćaju pri registraciji i godišnjih poreza za brodove pod malteškom zastavom koji ne ispunjuju uvjete; i

    (b) poreza po tonaži broda, koji se plaća samo za brodove koji ispunjuju uvjete.

14. Malta se obvezuje na objavljivanje internih smjernica iz kojih će jasno proizlaziti da su neprihvatljive određene djelatnosti koje bi se mogle natjecati na tržištu s društvima koja posluju na kopnu, a posebno:

    (a) brodogradnja;

    (b) prodaja robe ili usluga na brodu koje se obično ne nude putnicima, na primjer prodaja automobila, kućanskih uređaja ili stoke; i

    (c) upravljanje lukom ili usluge odmorfa na brodu koji ostaje privezan i nema usluge prijevoza morem.

([2]) Trenutačnim Propisima o oporezivanju već su predviđena precizna pravila za nova društva u sustavu (u skladu s pravilima iz Smjernica za upravljanje brodovima).

([3]) Uključujući zakupljenu flotu (s posadom ili bez posade), ali isključujući plovila dana u zakup bez posade.

15. Malta se obvezuje da će od korisnika poreza po tonaži broda zahtijevati da dostavljaju obvezne godišnje izjave o sukladnosti za sve parametre koji se mogu kontrolirati, kao što su vrsta plovila, djelatnosti koje se obavljaju plovilom, neto tonaža, broj dana tijekom kojih se plovilo upotrebljava, zastava, načini upotrebe i poštovanje gornje granice potpore.

16. Malta se obvezuje ukloniti trenutačno oslobođenje od oporezivanja kapitalnih dobitaka od udjela u brodarskim društvima za osobe rezidentne u Malti specifično za taj sektor, kako je navedeno u članku 84.Z stavku 1. točki C Zakona o trgovačkoj mornarici.

17. Malta se obvezuje da će iz članka 5. Propisa o oporezivanju trgovačke mornarice ukloniti oslobođenje od naknada i pristojbi koje se plaćaju na temelju Zakona o pristojbama za dokumente i prijenose.

18. Malta se obvezuje da će izmijeniti zakonodavstvo kako bi pojasnila da se brodovi tonaže manje od 1 000 neto tona mogu proglasiti prihvatljivima za porez po tonaži samo ako je taj brod uključen u brodarske djelatnosti i ako bi, kad se zanemari njegova tonaža, ispunjivao uvjete za takav tretman na temelju članka 85. stavka 1. Zakona o trgovačkoj mornarici te da će tu ovlast izvršavati u slučajevima u kojima podnositelji zahtjeva ispunjuju kriterije. Malta će promijeniti tekst članka 85.A stavka 1. Zakona o trgovačkoj mornarici na sljedeći način: „Ministar uz suglasnost ministra nadležnog za financije i pod uvjetima koji se smatraju primjerenima u skladu s ovim Propisima brodom na koji se primjenjuje porez po tonaži proglašava brod bilo koje neto tonaže koji je uključen u brodarske djelatnosti”.

19. Malta se obvezuje da će izdati smjernice kojima se pojašnjava da se diskrecijsko pravo ministra iz Prvog dodatka Zakonu o trgovačkoj mornarici da oslobodi bilo koji brod ili klasu brodova od plaćanja svih naknada primjenjuje samo u slučajevima koji se odnose na humanitarne i filantropske djelatnosti i ne uključuju pružanje robe ili usluga na tržištu.

20. Malta se obvezuje na odvojeno računovodstvo za svako društvo koje se ne bavi isključivo brodarskim djelatnostima.

21. Malta se obvezuje na ograničavanje koristi od poreza po tonaži na organizacije koje su preuzele rizike i odgovornosti povezane s upravljanjem sustavom poreza po tonaži broda ili obavljanjem brodarskih djelatnosti te će u zakonodavstvo uključiti posebnu definiciju koja je u skladu s onom iz Smjernica za pomorski promet.

22. Malta se obvezuje da će iz članka 85. Zakona o trgovačkoj mornarici izbrisati riječi „ili kako je drukčije predviđeno”.

23. Malta se obvezuje da će nova pravila kojima će se mjere iz ove Odluke učiniti spojivima s unutarnjim tržištem stupiti na snagu u roku od tri mjeseca od datuma ove Odluke.

24. Malta se obvezuje da će nastaviti upravljati sustavom poreza po tonaži broda i drugim mjerama koje su predmet ove Odluke na način koji ne dovodi do plaćanja nespojive potpore čiji bi se povrat zatim morao zahtijevati od korisnika.

25. Malta se obvezuje da će ponovno prijaviti sustav poreza po tonaži broda u roku od deset godina od datuma donošenja konačne odluke Komisije u ovom predmetu.