DECIZIA (UE) 2019/1116 A COMISIEI

din 19 decembrie 2017

privind ajutorul de stat SA.33829 (2012/C) – Sistemul maltez de impozitare pe tonaj și alte măsuri luate de stat în favoarea companiilor de transport maritim și a acționarilor acestora

[notificată cu numărul C(2017) 8734]

(Numai textul în limba engleză este autentic)

(Text cu relevanță pentru SEE)

COMISIA EUROPEANĂ,

având în vedere Tratatul privind funcționarea Uniunii Europene, în special articolul 108 alineatul (2) primul paragraf,

având în vedere Acordul privind Spațiul Economic European, în special articolul 62 alineatul (1) litera (a),

după ce părțile interesate au fost invitate să își prezinte observațiile în conformitate cu dispozițiile menționate anterior ([1]) și având în vedere observațiile acestora,

întrucât:

1. PROCEDURĂ

(1) În temeiul unei plângeri primite de la o parte interesată în octombrie 2011, Comisia a inițiat discuții cu autoritățile malteze în legătură cu sistemul maltez de impozitare pe tonaj și alte măsuri fiscale. În urma discuțiilor scrise și orale cu autoritățile malteze, care au avut loc în perioada noiembrie 2011-iunie 2012, prin scrisoarea din 26 iulie 2012 Comisia a informat Malta că a decis să inițieze procedura prevăzută la articolul 108 alineatul (2) din Tratatul privind funcționarea Uniunii Europene („TFUE") cu privire la posibilele măsuri de ajutor ilegale aplicate de Malta în favoarea companiilor de transport maritim și a acționarilor acestora („decizia de inițiere a procedurii") ([2]).

(2) În decizia de inițiere a procedurii, Comisia a invitat părțile interesate să își prezinte observațiile cu privire la măsurile menționate în considerentele 3-30 ale deciziei respective.

(3) Comisia a primit observații de la șase părți interesate: Asociația Proprietarilor de Nave din Comunitatea Europeană, Asociația Malteză de drept maritim, Asociația Armatorilor din Norvegia, Camera de Comerț, Întreprinderi și Industrie din Malta, Consiliul pentru transport maritim internațional din Malta, Rețeaua Industriei Superiahturilor – Malta. De asemenea, Comisia a primit observații din partea unui angajat german din sectorul transportului maritim care dorește să își păstreze anonimatul.

(4) Observațiile au fost transmise Maltei, căreia i s-a dat posibilitatea de a răspunde; comentariile Maltei au fost primite prin scrisoarea din 15 decembrie 2012.

(5) Malta a prezentat observații suplimentare prin scrisorile din 15 octombrie 2012, 21 decembrie 2012, 27 februarie 2013, 31 octombrie 2013, 25 martie 2014 și 24 decembrie 2015.

(6) Prin scrisoarea din 9 decembrie 2016, Malta a renunțat la dreptul prevăzut la articolul 342 din TFUE, coroborat cu articolul 3 din Regulamentul (CEE) nr. 1 al Consiliului de stabilire a limbilor utilizate de Comunitatea Economică Europeană ([3]), ca prezenta decizie să fie adoptată în limba malteză și a acceptat ca decizia să fie adoptată în limba engleză.

2. DESCRIEREA MĂSURILOR

(7) Prezenta decizie se referă la următoarele măsuri:

(a) sistemul de impozitare pe tonaj, în special:

(i) navele eligibile pentru impozitarea pe tonaj;

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

(ii) tipuri specifice de venituri și de activități ale navelor aflate sub incidența sistemului de impozitare pe tonaj ([4]) care fac obiectul impozitării pe tonaj, sistemul de impozitare pe tonaj, inclusiv extinderea impozitării pe tonaj la activități auxiliare de transport maritim;

(iii) nivelul impozitului pe tonaj;

(iv) cerința privind pavilionul arborat;

(v) măsurile de restricționare;

(b) scutirea de la impozitare a câștigurilor de capital provenite din vânzarea sau transferul de nave;

(c) scutirea de la impozitare a câștigurilor de capital aferente acțiunilor deținute în companii de transport maritim;

(d) scutirea de la impozitare a dividendelor aferente acțiunilor deținute în companii de transport maritim;

(e) scutirea de la impozitare a dobânzilor sau a altor venituri aferente finanțării companiilor de transport maritim sau a navelor care fac obiectul impozitării pe tonaj;

(f) scutirea de la anumite taxe pe documente și transferuri.

2.1. **Sistemul de impozitare pe tonaj**

2.1.1. *Principii generale – nave, venituri și activități eligibile*

(8) În conformitate cu Legea privind transportul maritim comercial ([5]), astfel cum a fost completată și modificată în mod specific de Reglementările fiscale în domeniul transportului maritim comercial ([6]) („Reglementările fiscale"), veniturile obținute de o organizație de transport maritim autorizată din activitățile de transport maritim pot fi scutite de impozitul pe venit în temeiul Legii privind impozitul pe venit ([7]), cu condiția ca toate taxele de înregistrare aplicabile și impozitele pe tonaj ([8]) să fie achitate în mod corespunzător. Opțiunea de a plăti impozit pe tonaj se referă la veniturile generate de exploatarea unei nave care face obiectul impozitării pe tonaj ([9]).

(9) O organizație de transport maritim este definită în Legea privind transportul maritim comercial ([10]) drept o organizație care are ca obiect principal de activitate una sau mai multe dintre următoarele activități, cu condiția să fie autorizată să efectueze astfel de activități:

„(a) deținerea în proprietate, exploatarea (cu contract de navlosire sau altfel), administrarea și gestionarea unei nave sau a unor nave înregistrate ca nave malteze în sensul prezentei legi și desfășurarea tuturor activităților auxiliare comerciale, de securitate și financiare în legătură cu acestea;

(b) deținerea în proprietate, exploatarea (cu contract de navlosire sau altfel), administrarea și gestionarea unei nave sau a unor nave înregistrate sub pavilionul unui alt stat și desfășurarea tuturor activităților auxiliare comerciale, de securitate și financiare în legătură cu acestea;

(c) deținerea de acțiuni sau alte titluri de participare în entități, malteze sau altfel, înființate în oricare dintre scopurile prevăzute la prezentul articol și desfășurarea tuturor activităților auxiliare comerciale, de securitate și financiare în legătură cu acestea;

(d) atragerea de capital prin împrumuturi, emiterea de garanții sau emiterea de titluri de valoare de către companie, atunci când scopul unei astfel de activități este de a îndeplini obiectivele menționate în prezentul articol pentru organizația de transport maritim propriu-zisă sau pentru alte organizații de transport maritim din cadrul aceluiași grup; […]

(e) desfășurarea altor activități de acest tip în sectorul maritim pe care ministrul poate, pe baza avizelor Autorității, să le prevadă din când în când prin reglementări ca îndeplinind cerințele necesare în scopul menționat anterior."

([4]) „Navele care fac obiectul sistemului de impozitare pe tonaj" în temeiul legislației malteze sunt navele ale căror activități le fac eligibile pentru sistemul de impozitare pe tonaj, a se vedea secțiunea 4.2.1.1 din prezenta decizie.

([5]) Capitolul 234, Legea privind transportul maritim comercial, Monitorul Oficial al Maltei, Suplimentul din 6 aprilie 1973, („Legea privind transportul maritim comercial").

([6]) Capitolul 234.43, Reglementările în domeniul transportului maritim comercial (Impozitare și alte aspecte referitoare la organizațiile de transport maritim), Monitorul Oficial al Maltei nr. 17574 din 30 aprilie 2004.

([7]) Capitolul 123, Legea privind impozitul pe venit, Monitorul Oficial al Maltei, 1 ianuarie 1949 („Legea privind impozitul pe venit").

([8]) „Taxele pe tonaj", în sensul mai larg, se referă la taxele pe care orice navă are obligația de a le plăti, în special taxa de înregistrare. Este important de notat faptul că, deși toate navele maritime înregistrate în Malta plătesc taxa pe tonaj ca taxă de înregistrare, nu toate aceste nave sunt eligibile ulterior pentru scutirea de la plata impozitului pe venit. În cadrul sistemului de impozitare pe tonaj, navele care sunt eligibile pentru impozitarea pe tonaj și sunt în același timp scutite de impozitul pe venit sunt numite de Malta „nave care fac obiectul impozitării pe tonaj".

([9]) Pentru definiția „navei care face obiectul impozitării pe tonaj", a se vedea nota de subsol 4.

([10]) Articolul 84(Z) alineatul (1) din Legea privind transportul maritim comercial.

(10) Sistemul de impozitare pe tonaj se referă la veniturile rezultate din activități de transport maritim ([11]). Reglementările fiscale impun asigurarea separării contabile în ceea ce privește activitățile de transport maritim și activitățile care nu intră în sfera transportului maritim ([12]). „Activitățile de transport maritim" sunt definite ca fiind „transportul internațional pe mare de mărfuri sau de pasageri ori furnizarea, către o navă sau de către o navă, de alte servicii care pot fi auxiliare sau asociate acestuia, inclusiv deținerea, navlosirea sau orice altă formă de exploatare a unei nave implicate în toate sau oricare dintre activitățile menționate mai sus sau prevăzute în orice alt mod." ([13])

(11) Articolul 85 alineatul (1) din Legea privind transportul maritim comercial stabilește cerințele pentru ca o navă să se califice drept „navă care face obiectul impozitării pe tonaj" și, prin urmare, să beneficieze de sistemul de impozitare pe tonaj: „Navă care face obiectul impozitării pe tonaj" înseamnă „fie o navă declarată drept navă care face obiectul impozitării pe tonaj de către ministru în sensul articolului 85A din prezenta lege, fie o navă comunitară cu o greutate netă de cel puțin 1 000 de tone care este deținută în întregime, navlosită, gestionată, administrată sau exploatată de către o organizație de transport maritim". Articolul 85A alineatul (1) din Legea privind transportul maritim comercial permite ca orice navă, inclusiv cele cu o greutate netă sub 1 000 de tone ([14]), să fie declarată „navă care face obiectul impozitării pe tonaj" și, prin urmare, să fie eligibilă pentru sistemul de impozitare pe tonaj. Actuala formulare precizează că acest lucru poate fi realizat „indiferent de operațiunile sau de activitatea comercială în care este implicată" și în condițiile pe care ministrul „le consideră adecvate".

(12) Veniturile provenite din activitățile de transport maritim ale unei organizații de transport maritim autorizate sunt scutite de impozitul pe venit în temeiul Legii privind impozitul pe venit ([15]).

(13) În rezumat, navele din cadrul sistemului de impozitare pe tonaj („navele care fac obiectul impozitării pe tonaj") care sunt eligibile pentru impozitarea pe tonaj și sunt scutite în același timp de impozitul pe venit sunt nave care sunt „deținute în întregime, navlosite, gestionate, administrate sau exploatate de către o organizație de transport maritim" ([16]) și care sunt implicate în activități de transport maritim ([17]).

(14) În plus, următoarele elemente sunt scutite de impozitare în temeiul Legii privind impozitul pe venit: veniturile, profiturile sau câștigurile obținute de organizația de transport maritim autorizată din vânzarea sau transferul de altă natură al unei nave care face obiectul impozitării pe tonaj sau din utilizarea drepturilor de a achiziționa o navă care, atunci când este livrată sau finalizată, s-ar califica drept navă care face obiectul impozitării pe tonaj ([18]).

2.1.2. *Tipuri specifice de venituri și de activități eligibile pentru impozitul pe tonaj*

2.1.2.1. Navlosirea navei nude

(15) În temeiul legislației malteze, toate veniturile obținute din navlosirea navei nude sunt eligibile pentru impozitarea pe tonaj, fără nicio limitare.

2.1.2.2. Navlosire pe timp/pe călătorie

(16) Având în vedere definiția cuprinzătoare a termenului „organizație de transport maritim" ([19]) în combinație cu definiția largă a „activităților de transport maritim" ([20]) în legislația malteză, se poate înțelege că profiturile administrării pur comerciale a navelor, fără nicio responsabilitate pentru echipaj sau administrarea tehnică (cu alte cuvinte, companii care încheie contracte de transport și se bazează pe alte companii pentru prestarea serviciului, prin navlosirea pe timp sau pe călătorie) sunt eligibile pentru impozitarea pe tonaj.

(17) Utilizarea navelor navlosite pe timp face obiectul cerințelor privind legătura de pavilion menționate în considerentul 24. Cu toate acestea, în prezent, nu există nicio normă explicită în ceea ce privește cerința minimă de arborare a unui pavilion SEE pentru noii participanți la sistemul de impozitare pe tonaj.

([11]) Articolul 3 alineatul (1) litera (a) din Reglementările fiscale.
([12]) Articolul 3 alineatul (4) din Reglementările fiscale.
([13]) Articolul 85 din Legea privind transportul maritim comercial.
([14]) A se vedea considerentul 7 din decizia de inițiere a procedurii.
([15]) Articolul 3 alineatul (1) litera (a) din Reglementările fiscale.
([16]) Articolul 85 alineatul (1) din Legea privind transportul maritim comercial.
([17]) A se vedea considerentul 10.
([18]) Articolul 3 alineatul (1) litera (b) din Reglementările fiscale.
([19]) A se vedea considerentul 9.
([20]) A se vedea considerentul 10.

(18) La 6 ianuarie 2012, Registrul General al Transportului Maritim a emis norme interne privind eligibilitatea pentru aplicarea sistemului maltez de impozitare pe tonaj („Regulamentul de procedură internă din 2012") ([21]). Acestea includ restricții cu privire la navlosirea pe timp și la activități similare exprimate ca procent din tonajul total al flotei. Aceeași procedură internă prevede derogări de până la trei ani:

„În momentul în care optează pentru înscrierea în sistemul de impozitare pe tonaj, tonajul net total al navelor navlosite și incluse în sistemul de impozitare pe tonaj nu depășește 80 % din tonajul net total al tuturor navelor navlosite și exploatate de către navlositorul calificat și de către orice altă organizație care face parte din același grup. Navă navlosită înseamnă o navă luată în navlosire pe timp sau pe călătorie sau pe baza unui contract de afretare. Nave exploatate înseamnă nave deținute sau nave nude navlosite. Acest procent poate atinge 90 %, cu condiția ca fiecare navă navlosită să arboreze un pavilion comunitar sau să fie gestionată în întregime (echipaj și tehnic) de pe teritoriul UE/SEE. În urma intrării în sistem, navlositorul poate crește procentul de tonaj net navlosit din maximul menționat mai sus, cu condiția ca această depășire să nu aibă loc în mai mult de trei perioade fiscale consecutive."

2.1.2.3. Veniturile auxiliare

(19) În ceea ce privește transportul de mărfuri și de pasageri, Regulamentul de procedură internă din 2012 oferă unele detalii cu privire la „activitățile auxiliare" care ar putea fi considerate în mod normal de către autoritățile malteze ca încadrându-se în definiția „activităților de transport maritim". Se precizează că, în general, „Toate activitățile care sunt legate în mod semnificativ și constituie o parte normală din serviciile de exploatare a navei care sunt oferite în timpul operării navelor admisibile ar trebui să beneficieze de sistemul de impozitare pe tonaj". În special, următoarele activități sunt specificate în această privință:

(a) în ceea ce privește transportul de pasageri pe mare (navele de croazieră), toate activitățile hoteliere, de catering, de divertisment și de vânzare cu amănuntul la bordul unei nave eligibile, cu condiția ca aceste servicii să fie efectuate ca activități auxiliare la activitatea de transport de pasageri pe mare de către nava respectivă și să fie consumate sau utilizate la bordul navei respective;

(b) operarea facilităților de birou în legătură cu activitățile de transport maritim care fac obiectul impozitării pe tonaj;

(c) operarea facilităților de vânzare de bilete și a terminalelor pentru pasageri în legătură cu activitățile de transport maritim care fac obiectul impozitării pe tonaj ([22]);

(d) furnizarea de excursii pentru pasagerii unei nave eligibile operate de către companie, atunci când o cabină de pasageri rămâne disponibilă pentru folosința exclusivă a pasagerului;

(e) orice dobânzi sau profituri similare câștigate din capitalul circulant atunci când astfel de dobânzi/profituri sunt utilizate pentru finanțarea organizației de transport maritim autorizate sau a activităților de transport maritim și/sau achiziționarea și întreținerea unei nave care face obiectul impozitării pe tonaj.

(20) Potrivit autorităților malteze, activitatea descrisă în considerentul 19 litera (a), în special consumul sau utilizarea la bordul navelor, este interpretată în sensul de a acoperi toate veniturile din bunuri și servicii vândute *pasagerilor care își mențin în continuare o cabină la bord* atât timp cât veniturile navei provin, în principal, din venituri generate de activități tradiționale de transport maritim.

2.1.3. *Nivelul impozitului pe tonaj*

(21) Malta percepe un impozit anual pe tonaj sub forma unei sume forfetare ([23]):

Tabelul 1

Navă cu un tonaj net (tone nete)		Impozitul anual pe tonaj
0	2 500	1 000 EUR
2 500	8 000	1 000 EUR plus 40 cenți pentru fiecare TN care depășește 2 500 TN
8 000	10 000	3 200 EUR plus 19 cenți pentru fiecare TN care depășește 8 000 TN

([21]) Aviz privind transportul maritim comercial, Procedură internă, Transport Malta, Direcția pentru transport maritim comercial, emis de Registrul General al Transportului Maritim și al Marinarilor la 6 ianuarie 2012.

([22]) Veniturile vizate provin din vânzarea de bilete legate de transportul maritim sau transportul combinat cu o componentă maritimă. Costurile relevante acoperite de sistemul de impozitare pe tonaj sunt costurile de operare a birourilor de vânzare de bilete și emiterea de bilete la terminal.

([23]) A se vedea prima anexă partea B din Legea privind transportul maritim comercial.

Navă cu un tonaj net (tone nete)		Impozitul anual pe tonaj
10 000	15 000	3 580 EUR plus 14 cenți pentru fiecare TN care depășește 10 000 TN
15 000	20 000	4 280 EUR plus 12 cenți pentru fiecare TN care depășește 15 000 TN
20 000	30 000	4 880 EUR plus 9 cenți pentru fiecare TN care depășește 20 000 TN
30 000	50 000	5 780 EUR plus 7 cenți pentru fiecare TN care depășește 30 000 TN
Peste 50 000		7 180 EUR plus 5 cenți pentru fiecare TN care depășește 50 000 TN

(22) Rata standard este ajustată în funcție de vechimea navei. Rata standard se aplică numai navelor care au între 10 și 15 ani vechime. Navele mai vechi de 15 ani sunt supuse unei suprataxe până la un maxim de 50 %. Pentru navele cu o vechime între 0 și 5 ani se aplică o reducere de 30 %, iar pentru cele între 5 și 10 de ani reducerea este de 15 % ([24]).

(23) Prima anexă la Legea privind transportul maritim comercial prevede că „Ministrul poate, în condiții pe care le consideră oportune, să scutească orice navă sau orice categorie de nave de la plata integrală sau parțială a taxelor care se plătesc în concordanță cu prevederile acestor reglementări."

2.1.4. *Cerința privind pavilionul arborat*

(24) În temeiul articolului 85A alineatul (2) din Legea privind transportul maritim comercial, o navă sub pavilion necomunitar poate fi declarată „navă care face obiectul impozitării pe tonaj" în cazul în care ([25]):

(a) organizația de transport maritim autorizată deține, administrează sau exploatează cel puțin 60 % din tonajul total sub pavilion comunitar; sau

(b) procentul din tonajul total al organizației de transport maritim autorizate care este sub pavilion comunitar imediat după ce organizația de transport maritim începe să exploateze nava nu este mai mic decât procentul din tonajul total al organizației de transport maritim care a fost sub pavilion comunitar la data de referință ([26]) sau, în cazul administratorilor de nave, la un an de la data la care administratorul navei și-a început activitatea (dacă acest lucru are loc după data de referință); sau

(c) procentul din tonajul sub pavilion comunitar al companiei beneficiare nu a scăzut într-o perioadă de trei ani sau o perioadă mai mică de existență a beneficiarului sistemului de impozitare pe tonaj.

(25) În cazul în care cerințele de la literele (b) sau (c) nu sunt îndeplinite, nava sub pavilion necomunitar poate fi introdusă totuși în sistemul de impozitare pe tonaj în cazul în care beneficiarul se angajează să crească sau cel puțin să mențină sub pavilionul unuia dintre statele membre cota de tonaj care era exploatată sub astfel de pavilioane la data de referință.

2.1.5. *Măsuri de restricționare*

(26) Dispozițiile generale anti-abuz din legislația fiscală malteză, care prevăd că măsurile care au drept scop reducerea artificială a valorii impozitelor nu ar trebui să fie luate în considerare, se aplică, de asemenea, în ceea ce privește sistemul de impozitare pe tonaj ([27]).

(27) Comutarea între sistemul de impozitare pe tonaj și sistemul general de impozitare a veniturilor companiilor pentru optimizarea obligațiilor fiscale este limitată de faptul că decizia de a părăsi sistemul de impozitare pe tonaj este irevocabilă ([28]).

([24]) Reducerile și majorările exacte sunt prezentate în prima anexă partea C din Legea privind transportul maritim comercial.
([25]) După cum a clarificat Malta, termenul „sub pavilion comunitar" în legislația malteză se referă atât la navele sub pavilion UE, cât și la cele sub pavilion SEE.
([26]) Astfel cum se prevede la articolele 2 și 3 din Reglementările fiscale, datele de referință sunt, respectiv, 17 ianuarie 2004 pentru organizațiile de transport maritim și 11 iunie 2009 pentru administratorii de nave [în conformitate cu capitolele 3 și 12 din Orientările comunitare privind ajutoarele de stat pentru transportul maritim (JO C 13, 17.1.2004, p. 3), denumite în continuare „Orientările în domeniul maritim" și capitolul 5 din Comunicarea Comisiei de stabilire a unor orientări privind ajutoarele de stat pentru societățile de administrare a navelor (JO C 132, 11.6.2009, p. 6)].
([27]) Articolul 51 din Legea privind impozitul pe venit.
([28]) Regulamentul 6 din Reglementările fiscale.

(28) În ceea ce privește oricare dintre anii pentru care se aplică impozitul pe tonaj, trebuie să se țină o contabilitate separată pentru a distinge clar între plățile și încasările organizației de transport maritim în cauză legate de activitățile de transport maritim și încasările legate de orice alte activități ([29]).

2.1.6. *Scutirea de la impozitarea câștigurilor de capital provenite din vânzarea sau transferul de nave*

(29) Câștigurile de capital provenite din vânzarea sau transferul de nave care fac obiectul impozitării pe tonaj și din operațiuni similare sunt scutite de impozit ([30]). Nu există restricții privind această scutire.

2.1.7. *Scutirea de la impozitarea dividendelor aferente acțiunilor deținute în companii de transport maritim*

(30) Articolul 3 alineatul (1) litera (a) din Reglementările fiscale prevede că „nu sunt percepute sau datorate impozite suplimentare pe venit în temeiul Legii privind impozitul pe venit în măsura în care aceste venituri provin din activitățile de transport maritim ale unei organizații de transport maritim autorizate”, cu condiția ca toate taxele sau impozitele relevante să fi fost achitate în mod corespunzător de către organizația de transport maritim. Această scutire de impozit se aplică în întreg lanțul de proprietate ([31]).

(31) În ceea ce privește sistemul general de impozitare a veniturilor, tratamentul dividendelor pentru acționari este reglementat de articolul 68 din Legea privind impozitul pe venit, care prevede:

„*Articolul 68*

(1) (a) Orice persoană nerezidentă în Malta sau orice persoană rezidentă în Malta care primește dividende plătite din profiturile alocate oricăror conturi impozitate, altele decât contul impozitului final nu va fi obligată să indice existența unor astfel de dividende în orice profituri obținute în conformitate cu dispozițiile Legilor privind impozitul pe venit.

(b) Nicio persoană nu poate fi taxată suplimentar în temeiul acestei legi în ceea ce privește veniturile menționate la litera (a).

(c) Orice dividende plătite din profitul alocat contului impozitului final nu trebuie să facă obiectul unei impozitări suplimentare și nu fac parte din veniturile impozabile ale unei persoane și nicio persoană nu poate solicita un credit sau o rambursare în legătură cu orice impozite plătite în mod direct sau indirect pe profiturile respective […]”

(32) Efectul concret al articolului 68 din Legea privind impozitul pe venit este acela că, atunci când sunt distribuite sub formă de dividende, profiturile nu fac obiectul unui impozit suplimentar la nivelul acționarilor. Trebuie remarcat faptul că nu există nicio obligație ca beneficiarii să declare astfel de dividende.

2.1.8. *Scutirea de la impozitarea câștigurilor de capital aferente acțiunilor deținute în companii de transport maritim*

(33) Organizațiile care dețin participații în capitaluri proprii în organizații de transport maritim și acționarii nu plătesc impozit pe venit pe câștigurile de capital rezultate din transferul participațiilor în capitalurile proprii respective, cu condiția ca societatea în care este deținută participația în capitalurile proprii să își limiteze activitatea la activități de transport maritim ([32]). Această scutire se aplică în întreg lanțul de proprietate ([33]).

(34) Legea privind impozitul pe venit impune un impozit pe câștigurile de capital. Acestea sunt prevăzute în mod exhaustiv la articolul 5 alineatul (1) din Legea privind impozitul pe venit și includ, în principiu, câștigurile care decurg din tranzacțiile cu bunuri imobile, titluri de valoare și parteneriate. Câștigurile de capital impozabile sunt agregate cu alte venituri ale contribuabililor și sunt impozitate la o rată forfetară de 35 % pentru societăți.

(35) Articolul 12 alineatul (1) litera (c) punctul (ii) din Legea privind impozitul pe venit prevede o scutire fiscală pentru persoanele nerezidente în Malta. În special, orice câștiguri sau profituri datorate, în mod direct sau indirect, oricărei persoane nerezidente în Malta, provenite dintr-un transfer de acțiuni sau titluri de valoare într-o societate care nu este o societate imobiliară, sunt scutite de impozit, cu condiția ca beneficiarul efectiv al câștigului să fie o persoană nerezidentă în Malta și ca entitatea în cauză să nu fie deținută sau controlată de către o persoană sau persoane rezidente în Malta în mod obișnuit.

([29]) Articolul 3 alineatul (4) din Reglementările fiscale.
([30]) Articolul 3 alineatul (1) litera (b) din Reglementările fiscale.
([31]) Articolul 3 alineatul (1) litera (b) din Reglementările fiscale.
([32]) Articolul 3 alineatul (1) litera (c) din Reglementările fiscale.
([33]) Articolul 3 alineatul (3) din Reglementările fiscale.

2.1.9. *Scutirea de la impozitarea dobânzilor sau a altor venituri de plătit în legătură cu finanțarea companiilor de transport maritim sau a navelor care fac obiectul impozitării pe tonaj*

(36) În Legea privind transportul maritim comercial se stabilește că, pe lângă deținerea, exploatarea, administrarea și gestionarea unei nave sau a unor nave înregistrate în Malta sau sub pavilionul unui alt stat și desfășurarea tuturor activităților comerciale, de securitate și financiare auxiliare în legătură cu acestea ([34]), o organizație este considerată organizație de transport maritim în cazul în care obiectul său principal de activitate este – și cu condiția obținerii unei autorizații din partea directorului general al transportului maritim – „atragerea de capital prin împrumuturi, emiterea de garanții sau emiterea de titluri de valoare pentru organizația de transport maritim propriu-zisă sau pentru alte organizații de transport maritim din cadrul aceluiași grup" ([35]), sau „pentru desfășurarea altor activități în sectorul maritim pe care Ministrul poate, pe baza avizelor Autorității, să le prevadă din când în când prin reglementări ca îndeplinind cerințele necesare în scopul menționat anterior" ([36]).

(37) Articolul 3 alineatul (2) din Reglementările fiscale prevede că nu se percepe niciun impozit în temeiul Legii privind impozitul pe venitul din dobânzi sau pe alte venituri datorate în legătură cu finanțarea operațiunilor organizațiilor de transport maritim autorizate prevăzute la articolul 84Z alineatul (1) din Legea privind transportul maritim comercial sau cu finanțarea unei nave care face obiectul impozitării pe tonaj. În conformitate cu dispoziția respectivă, această scutire se aplică numai băncilor autorizate, instituțiilor de credit sau financiare cu sediul în Malta și este acordată numai la cererea explicită a autorităților competente.

(38) Împrumuturile și garanțiile acordate de către instituții financiare armatorilor, precum și operatorilor, managerilor sau administratorilor de nave ar putea, prin urmare, să fie scutite de impozitul pe venit în temeiul Legii privind impozitul pe venit pentru profiturile generate de activitățile relevante ([37]).

(39) Autoritățile malteze au confirmat faptul că, de la aderarea Maltei la Uniunea Europeană, nu s-au acordat autorizații pentru alte organizații decât cele care desfășoară activități privind deținerea în proprietate, exploatarea (prin navlosire sau altfel), administrarea și gestionarea unei nave sau a unor nave și că nicio bancă, instituție de credit sau instituție financiară în sensul articolului 84Z alineatul (1) din Legea privind transportul maritim comercial nu a beneficiat de un astfel de avantaj.

2.1.10. *Scutirea de taxa pe documente și transferuri*

(40) Legea privind taxa pe documente și transferuri ([38]) se aplică transferurilor de titluri de valoare negociabile, bunuri imobile, vânzări prin licitație și polițe de asigurare. Titlurile de valoare negociabile sunt definite drept „o deținere a capitalului social în întreprinderi și documentele care reprezintă aceeași întreprindere" ([39]).

(41) Reglementările fiscale ([40]) prevăd că nu se plătesc impozite la (i) înregistrarea unei nave care face obiectul impozitării pe tonaj în conformitate cu Legea privind transportul maritim comercial; (ii) eliberarea sau alocarea oricărei garanții sau interesul unei organizații autorizate de transport maritim; (iii) cumpărarea, transferul, atribuirea oricărei garanții sau orice interes de transport maritim autorizate organizației; (iv) vânzarea sau transferul unei nave care face obiectul impozitării pe tonaj; (v) înregistrarea, transferul sau evacuarea de ipotecă sau orice alte taxe privind sau în legătură cu orice navă de navigație sau organizației; (vi) atribuirea oricăror drepturi și interese, sau asumarea unor obligații în ceea ce privește orice navă.

(42) Legea privind taxa pe documente și transferuri ([41]) prevede perceperea unei taxe pe tranzacții privind valori mobiliare de doi euro pentru fiecare o sută de euro din cuantumul sau valoarea contraprestației sau valoarea reală a securității comercializabile, oricare este mai mare.

(43) Cu toate acestea, nu este aplicabilă nicio taxă tranzacțiilor cu titluri de valoare într-o întreprindere în care mai mult de jumătate din capitalul social ordinar, drepturile de vot și drepturile la profituri sunt deținute de persoanele care nu sunt rezidenți în Malta și nu sunt deținute sau controlate direct sau indirect de persoane rezidente în Malta, cu condiția ca societatea să își aibă cea mai mare parte a intereselor sale comerciale în afara Maltei ([42]).

(44) De asemenea, în general sunt scutite de taxe transferurile efectuate intragrup în contextul restructurărilor grupului ([43]). Există un număr semnificativ de alte scutiri axate în principal pe diferite persoane juridice cu interese internaționale semnificative, dar și în alte circumstanțe, cum ar fi pentru entități de plasament colectiv.

([34]) Articolul 84Z alineatul (1) literele (a)-(c) din Legea privind transportul maritim comercial.
([35]) Articolul 84Z alineatul (1) litera (d) din Legea privind transportul maritim comercial.
([36]) Articolul 84Z alineatul (1) litera (e) din Legea privind transportul maritim comercial.
([37]) Articolul 84Z alineatul (1) litera (d) din Legea privind transportul maritim comercial și articolul 3 alineatul (2) din Reglementările fiscale.
([38]) Legea privind taxa pe documente și transferuri, capitolul 364, Monitorul Oficial al Maltei, 25 noiembrie 1992.
([39]) Articolul 2 din Legea privind taxa pe documente și transferuri.
([40]) Articolul 5 din Reglementările fiscale.
([41]) Articolul 42 alineatul (1) din Legea privind taxa pe documente și transferuri.
([42]) Articolul 47 alineatele (3) și (4) din Legea privind taxa pe documente și transferuri.
([43]) Articolul 42 alineatul (1) litera (b) din Legea privind taxa pe documente și transferuri.

3. MOTIVE PENTRU INIȚIEREA PROCEDURII OFICIALE DE INVESTIGARE

(45) În decizia de inițiere a procedurii s-au exprimat îndoieli cu privire la compatibilitatea măsurilor descrise la punctele 2.1-2.8 cu piața internă, în special cu Orientările în domeniul maritim ([44]).

(46) Cu privire la măsurile de impozitare pe tonaj, Comisia și-a exprimat următoarele rezerve:

(a) Orientările în domeniul maritim limitează aplicarea sistemului de impozitare pe tonaj la navele utilizate pentru transportul maritim, care este definit ca „transportul de mărfuri și persoane pe mare" ([45]). Cu toate acestea, această definiție nu pare să se reflecte în Legea privind transportul maritim comercial. În plus, sistemul maltez conferă ministrului puterea de a deroga de la cerințele generale stabilite în Legea privind transportul maritim comercial. Comisia a considerat că profiturile de pe urma navelor care nu sunt implicate în activități de transport maritim nu ar trebui să fie eligibile pentru impozitarea pe tonaj. În acest context, Comisia a considerat că navele de pescuit, pontoanele, barjele, iahturile, navele de croazieră, pontoanele și platformele petroliere par să fie eligibile în cadrul sistemului maltez de impozitare pe tonaj, însă își exprimă îndoiala că acest lucru este justificabil.

(b) Absența unor dispoziții clare cu privire la service/navele de sprijin, remorcherele și navele de dragare a generat Comisiei îndoieli suplimentare cu privire la faptul că este asigurată conformitatea cu normele prevăzute în Orientările în domeniul maritim.

(c) În ceea ce privește câștigurile de capital din vânzarea de nave, Comisia are îndoieli cu privire la faptul că operațiunile scutite au fost limitate la navele vândute și cumpărate de către companiile de transport maritim în timpul impozitării pe tonaj.

(d) Comisia a considerat că lipsa unor limitări clare cu privire la eligibilitatea activităților auxiliare poate conduce la acordarea de ajutoare incompatibile, în special în cazul vânzării anumitor mărfuri la bordul navelor de croazieră.

(e) În ceea ce privește navele implicate în mod evident în activități eligibile, Comisia a considerat că avantajele fiscale nu ar trebui să fie extinse la toți operatorii de pe piață care au o legătură cu navele respective. Entitățile care dau în chirie nave și care nu desfășoară o activitate de transport maritim efectivă nu ar trebui să beneficieze de impozitul pe tonaj. În plus, Comisia și-a exprimat îndoiala cu privire la eligibilitatea fără restricții de timp a navlositorilor și a altor întreprinderi similare pentru a beneficia de impozitarea pe tonaj.

(f) Comisia a exprimat îndoieli cu privire la faptul dacă, în toate cazurile, nivelul de impozitare a fost în concordanță cu ceea ce a acceptat Comisia în trecut pentru alte state membre.

(g) Comisia și-a exprimat rezervele cu privire la măsura în care cerințele legate de pavilionul arborat, precum și măsurile de restricționare sunt adecvate.

(h) Comisia a pus sub semnul întrebării tratamentul fiscal al dividendelor din acțiuni la societăți de transport maritim.

(i) De asemenea, Comisia a pus sub semnul întrebării compatibilitatea cu piața internă a scutirii de la impozitare a câștigurilor de capital aferente acțiunilor societăților de transport maritim.

(j) Comisia a pus sub semnul întrebării compatibilitatea cu piața internă a scutirilor de la Legea privind taxa pe documente și transferuri, în legătură cu navele maritime. De aceste scutiri par a putea beneficia operatorii economici care nu sunt în mod necesar companii de transport maritim veritabile (în special acționarii).

(k) În sfârșit, Comisia a considerat că scutirea de impozitul pe venit pentru profiturile din vânzarea navelor și din finanțarea companiilor maritime nu era în conformitate cu Orientările în domeniul maritim.

4. OBSERVAȚII ȘI ANGAJAMENTE DIN PARTEA MALTEI

4.1. Introducere

(47) Malta subliniază că întotdeauna a pus în aplicare sistemul de impozitare pe tonaj cu scopul de a respecta concurența loială și Orientările în domeniul maritim.

([44]) Comunicarea Comisiei C(2004) 43 – Orientări comunitare privind ajutoarele de stat pentru transportul maritim (JO C 13, 17.1.2004, p. 3).

([45]) Orientările în domeniul maritim se referă în mod explicit la definiția transportului maritim din Regulamentul (CEE) nr. 4055/86 al Consiliului din 22 decembrie 1986 de aplicare a principiului libertății de a presta servicii în transporturile maritime între state membre și între state membre și țări terțe (JO L 378, 31.12.1986, p. 1) și Regulamentul (CEE) nr. 3577/92 al Consiliului din 7 decembrie 1992 de aplicare a principiului liberei circulații a serviciilor la transporturile maritime în interiorul statelor membre (cabotaj maritim) (JO L 364, 12.12.1992, p. 7).

(48) În practică, sistemul maltez a fost întotdeauna limitat la navele recunoscute de Comisie ca fiind eligibile pentru impozitarea pe tonaj (în principal, nave care sunt angajate în transportul internațional de mărfuri și pasageri). Servicii auxiliare cum ar fi finanțarea și cheltuielile de brokeraj nu au beneficiat de impozitarea pe tonaj.

(49) La sfârșitul lunii decembrie 2015, tonajul brut înregistrat sub pavilionul maltez a fost de 66,2 milioane (peste 3 000 de nave). Flota de nave care arborează pavilionul maltez este o componentă fundamentală a activității maritime din Malta și are o legătură vitală cu viabilitatea economică a sectorului maritim în ansamblul său, în special având în vedere poziția sa de insulă mică la periferia Uniunii și efectul multiplicator pe care îl generează în economia Maltei.

(50) Acest număr ar trebui comparat cu 462 de nave în cadrul sistemului maltez de impozitare pe tonaj având un tonaj total de 10,4 milioane de tone brute la sfârșitul anului 2015.

(51) Aceste nave care beneficiază de sistemul de impozitare pe tonaj maltez arborează pavilionul maltez, cu excepția a două nave care navighează sub pavilion norvegian. Niciuna dintre navele în cauză nu sunt exploatate prin darea în navlosire a navei nude către terți sau prin acorduri de navlosire pe timp/călătorie.

(52) Navele malteze exploatate din punct de vedere comercial în apele teritoriale nu beneficiază de sistemul de impozitare pe tonaj în Malta. Acestea sunt implicate în principal în operațiuni portuare, cum ar fi operațiunile de buncherare, transport și croaziere turistice și angajează un număr mare de navigatori maltezi.

(53) Există o distincție între navele care sunt exploatate din punct de vedere comercial în transportul de turiști și de marfă în apele teritoriale malteze și navele angajate în comerțul internațional. Numai aceasta din urmă sunt eligibile în cadrul sistemului maltez de impozitare pe tonaj.

4.2. **Sistemul de impozitare pe tonaj**

4.2.1. *Navele eligibile pentru sistemul de impozitare pe tonaj*

4.2.1.1. Observații generale

(54) În conformitate cu prima anexă la Legea privind transportul maritim comercial, taxa pe tonaj este datorată pentru toate navele înmatriculate în Malta, inclusiv navele de pescuit și iahturile de agrement.

(55) Cu toate acestea, Malta subliniază că nu toate tipurile de nave sunt eligibile drept „nave care fac obiectul impozitării pe tonaj” care beneficiază de sistemul de impozitare pe tonaj. Acesta este cazul, de exemplu, al navelor de pescuit și al ambarcațiunilor de agrement. Nici organizația de transport autorizată care deține, administrează sau gestionează aceste nave nu este îndreptățită să beneficieze de sistemul de impozitare pe tonaj pe profiturile pe care respectiva organizație de transport autorizată le obține de la astfel de nave.

(56) Navele care nu sunt angajate în activități de transport maritim, cum ar fi iahturile de agrement și navele de pescuit, au obligația de a plăti impozitul pe venit în Malta pentru veniturile lor exigibile în plus față de taxele de înregistrare și taxele anuale bazate pe tonaj care trebuie plătite în temeiul Legii privind transportul maritim comercial. Cele din urmă taxe și impozite sunt cunoscute, de asemenea, în Malta ca „taxa pe tonaj”, însă doar navele pe care Malta le-a denumit în trecut drept „nave care fac obiectul impozitării pe tonaj” trebuie să plătească numai impozitul pe tonaj în baza sistemului de impozitare pe tonaj în locul impozitului pe venit în temeiul Legii privind impozitul pe venit.

(57) Reglementările fiscale prevăd o scutire de impozit pe profit numai cu privire la veniturile obținute din „activitățile de transport maritim”. Regulamentul de procedură internă din 2012 enumeră o serie de nave care nu sunt eligibile pentru impozitarea pe tonaj cu scutire de impozitul pe venit obișnuit, din moment ce veniturile provenite de la aceste nave nu se califică drept „venituri din activități de transport maritim”. În special, nu beneficiază de aceasta navele de pescuit, ambarcațiunile de agrement, platformele petroliere off-shore, inclusiv instalațiile fixe care nu sunt folosite pentru transportul maritim, remorcherele neoceanice, macaralele plutitoare fără autopropulsie și navele al căror scop principal este de a oferi jocuri de noroc și/sau cazinouri. De asemenea, platformele mobile și pontoanele nu se califică pentru scutirile de la impozitul pe venit regulat. Toate aceste nave plătesc pur și simplu o taxă de înregistrare și o taxă anuală în funcție de tonajul lor, care este denumită „impozit pe tonaj” sau „taxa pe tonaj”, dar care nu le scutește de impozitarea obișnuită a veniturilor.

(58) Malta declară că, în viitor, taxa de înregistrare și taxa anuală de plătit de către navele de pescuit și navele neeligibile similare nu vor mai fi numite „taxă pe tonaj” pentru a evita neînțelegerile.

(59) Faptul că este la latitudinea ministrului de resort să accepte nave sub 1 000 de tone greutate netă nu înseamnă că navele care nu sunt implicate în activități de transport maritim ar putea face obiectul impozitului pe tonaj. Această marjă de apreciere nu elimină necesitatea ca nava să fie implicată în transportul internațional de mărfuri sau de pasageri.

(60) Din motive de claritate, articolul 85A alineatul (1) din Legea privind transportul maritim comercial va fi reformulat după cum urmează: „Ministrul poate, cu acordul ministrului responsabil cu finanțele și sub rezerva condițiilor care ar fi considerate adecvate în conformitate cu aceste reglementări, să declare drept navă care face obiectul impozitării pe tonaj o navă de orice tonaj net care este angajată în activități de transport maritim."

(61) Numai categoriile de nave menționate în tabelul 2 au fost acceptate ca fiind eligibile pentru impozitarea pe tonaj în Malta (în paralel cu scutirea de impozitarea obișnuită a venitului). Componența flotei în 2015 este prezentată, de asemenea, în tabelul 2.

Tabelul 2

Tipul navei	Numărul total de nave impozitate pe tonaj (decembrie 2015)
barjă	7
vrachier	113
navă pentru transportul autoturismelor	5
navă pentru transportul cimentului	2
iaht comercial ([1])	29
nave-container	12
nave de transport general de marfă	120
nave de pasageri	24
nave de tip ro-ro	5
nave auxiliare ([2])	3
navă-tanc	155
remorcher	2
TOTAL	**477**

([1]) Iahturi cu lungime totală de 15 metri care nu transportă mărfuri și nu transportă mai mult de 12 de pasageri și care nu sunt utilizate pentru agrement. Acestea sunt reglementate de Codul privind iahturile comerciale emis de Direcția marinei comerciale a Centrului maltez de transport; http://www.transport.gov.mt/superyacht-registration/commercial-yacht-code.

([2]) Navele auxiliare pot fi împărțite în două tipuri în funcție de operațiunile pe care le efectuează: (i) nave de aprovizionare utilizate pentru transportul de materiale și echipamente în sprijinul instalațiilor off-shore și (ii) nave de transfer utilizate pentru transportul echipajului către și de la instalațiile off-shore, sau combinații ale celor două categorii.

(62) Malta a confirmat faptul că 100 % din navele care beneficiază de scutiri de la impozitul pe venit regulat („flota malteză impozitată pe tonaj") sunt înregistrate în UE/SEE sau sunt sub pavilionul UE/SEE ([46]) și că nicio navă sub pavilion din afara UE/SEE nu a făcut niciodată parte din flota impozitată pe tonaj începând din 2004.

(63) În termeni de tonaj, tonajul flotei malteze impozitate pe tonaj s-a ridicat la aproximativ 10,4 milioane de tone brute la sfârșitul anului 2015, ceea ce reprezintă mai puțin de 20 % din navele înmatriculate în Malta.

([46]) Navele nude navlosite sunt înmatriculate în Malta, dar pot să navigheze sub alt pavilion. Singurele nave care nu arborează pavilionul Maltei și care beneficiază de impozitarea pe tonaj sunt sub pavilion UE/SEE.

(64) Malta a prezentat un angajament de a continua să limiteze navele care sunt eligibile pentru sistemul de impozitare pe tonaj la cele implicate în transportul maritim internațional de mărfuri sau de pasageri și la alte anumite activități de transport maritim, astfel cum au fost aprobate anterior de către Comisie ca fiind eligibile în temeiul Orientărilor în domeniul maritim pentru impozitarea pe tonaj, la cererea altor state membre.

(65) Mai mult, Malta va preciza că numai organizațiile de transport maritim veritabile vor putea beneficia de impozitarea pe tonaj în cadrul sistemului, în special organizațiile care și-au asumat riscuri și responsabilități legate de (i) exploatarea unei nave care desfășoară activități de transport maritim, astfel cum sunt definite în Orientările în domeniul maritim ([47]) (cum ar fi responsabilitățile legate de gestionarea tehnică și echipare) sau de (ii) efectuarea serviciilor de transport maritim, astfel cum sunt definite în Orientările în domeniul maritim [inclusiv cu navele luate în navlosire cu echipaj, în anumite condiții ([48])].

4.2.1.2. Aplicarea impozitului pe tonaj pentru barje

(66) Barjele care nu sunt angajate în „transportul internațional de mărfuri" nu sunt eligibile pentru sistemul maltez de impozitare pe tonaj, indiferent dacă sunt autopropulsate sau de alt tip. Barjele care sunt proiectate și utilizate, în mod normal, pentru navigație în largul mării și care sunt angajate, de asemenea, în transportul maritim internațional pot beneficia de sistemul maltez de impozitare pe tonaj. Acest lucru este considerat necesar pentru mărfuri care nu pot fi transportate de navele convenționale.

(67) Industria energetică utilizează barjele pentru transportul anumitor componente, cum ar fi ancore, țevi și lanțuri care nu pot fi transportate pe nave convenționale. Modulele pentru noile platforme de foraj și de producție și instalațiile de foraj sunt, de asemenea, transportate cu barje. Alte barje transportă echipamente pentru amplasarea conductelor la mare adâncime sau macarale de foarte mare capacitate și bigi. Barjele nepropulsate sunt utilizate, de asemenea, pentru a furniza cărbune centralelor.

4.2.1.3. Aplicarea impozitului pe tonaj pentru navele de croazieră

(68) Navele de croazieră (de pasageri) sunt eligibile pentru sistemul maltez de impozitare pe tonaj. Malta a subliniat faptul că Ciprul, Danemarca, Franța, Germania, Irlanda, Italia, Țările de Jos, Norvegia și Regatul Unit consideră că navele de croazieră sunt nave eligibile, cu condiția ca aceste nave să nu fie utilizate în principal pentru jocuri de noroc/cazinouri sau în scopuri similare care nu sunt de natură maritimă.

(69) Sectorul este foarte benefic pentru clusterul maritim din Uniune și generează o valoare adăugată semnificativă pentru un număr considerabil de state membre. Această industrie face obiectul unei concurențe internaționale agresive și asigură locuri de muncă pentru un număr considerabil de persoane calificate și experți.

4.2.1.4. Aplicarea impozitului pe tonaj pentru iahturile comerciale

(70) Iahturile comerciale utilizate în transportul internațional de pasageri se pot califica pentru sistemul de impozitare pe tonaj, cu condiția ca acestea să fie înregistrate ca iahturi comerciale în Malta. Acestea trebuie să fie implicate în transportul comercial al unui număr de până la 12 pasageri ([49]) și trebuie să respecte o serie de standarde riguroase de siguranță și operaționale. Iahturile care sunt certificate drept iahturi comerciale sunt considerate echivalente cu navele de pasageri de mici dimensiuni deoarece sunt în măsură să navigheze în apele internaționale. Codul maltez privind iahturile comerciale ([50]) stabilește standardele tehnice pe care iahturile comerciale respective trebuie să le îndeplinească pentru a se califica drept nave care fac obiectul impozitării pe tonaj. Standardele respective sunt echivalente cu cele care reglementează construcția și exploatarea navelor comerciale care sunt cuprinse în convențiile internaționale precum SOLAS și MARPOL ([51]). Celelalte criterii de eligibilitate aplicabile pentru iahturi comerciale sunt aceleași ca pentru alte tipuri de nave.

(71) Proprietarii acestor iahturi comerciale încheie acorduri de gestionare de către terți cu societăți de gestionare a iahturilor. Reglementările fiscale permit atât armatorilor, cât și managerilor să fie eligibili în cadrul sistemului de impozitare pe tonaj. Până în prezent, nu au existat cazuri în care atât proprietarul, cât și administratorul unui iaht comercial înregistrat în conformitate cu Legea privind transportul maritim comercial să fi beneficiat de sistem.

([47]) Secțiunea 2 din Orientările în domeniul maritim.
([48]) A se vedea considerentele 100-101.
([49]) Orice navă care transportă peste 12 pasageri este definită ca fiind o navă de pasageri în conformitate cu Convenția internațională pentru ocrotirea vieții omenești pe mare (Convenția SOLAS) și, prin urmare, are obligația de a respecta cerințele și standardele prevăzute în convențiile internaționale aplicabile.
([50]) Codul privind iahturile comerciale emis de Direcția marinei comerciale a Centrului maltez de transport; http://www.transport.gov.mt/superyacht-registration/commercial-yacht-code.
([51]) Codul privind iahturile comerciale a fost notificat Organizației Maritime Internaționale ca un acord echivalent convențiilor internaționale.

(72) Industria navigației comerciale internaționale este foarte competitivă și iahturile înregistrate în Uniune/SEE se confruntă cu o concurență sporită din partea operatorilor iahturilor comerciale stabiliți în afara SEE. Țările terțe oferă stimulente fiscale pentru înregistrarea iahturilor sub pavilionul acestora.

4.2.1.5. Aplicarea impozitului pe tonaj pentru navele de dragare și de remorcare

(73) În cazul în care o organizație de transport maritim autorizată realizează venituri din nave de remorcare reprezentând nave care fac obiectul impozitării pe tonaj, întreprinderea are dreptul să beneficieze de sistemul de impozitare pe tonaj numai în ceea ce privește venitul care rezultă din „activitățile de transport maritim". Serviciile de remorcare în porturi sunt excluse din sistemul de impozitare pe tonaj. Remorcherele sunt eligibile doar în cazul în care se confirmă că cea mai mare parte a timpului lor operațional este dedicată transportului internațional de mărfuri, respectând pragul de 50 % prevăzut în Orientările în domeniul maritim ([52]).

(74) Regulamentul de procedură internă din 2012 exclude remorcherele neoceanice de la sistemul de impozitare pe tonaj și specifică în mod clar că aceste nave neprevăzute pur și simplu nu sunt eligibile pentru sistemul de impozitare pe tonaj, dar trebuie să îndeplinească condițiile prevăzute de reglementările fiscale. Noul proiect de Reglementări privind impozitarea transporturilor maritime comerciale va prevedea în mod expres că, pentru ca remorcherele sau dragele să fie eligibile, acestea trebuie să fie înregistrate într-un registru UE/SEE. Deși acest lucru nu a fost clar precizat anterior, cea din urmă cerință a fost întotdeauna respectată.

(75) Malta s-a angajat să transpună formularea exactă din Orientările în domeniul maritim în ceea ce privește activitățile de dragare și de remorcare în textele relevante.

4.2.1.6. Aplicarea impozitului pe tonaj pentru navele de aprovizionare

(76) Malta a explicat că doar un număr redus de nave de servicii/de asistență au fost vizate de sistemul de impozitare pe tonaj. Acestea au fost nave multifuncționale/de transport în vrac ([53]).

(77) Malta susține că navele de service/sprijin fac obiectul aceluiași cadru de reglementare și operațional ca navele care efectuează transporturi maritime (în sensul Orientărilor în domeniul maritim), în ceea ce privește:

(a) cerințele tehnice, inclusiv toate instrumentele internaționale relevante și reglementările având ca obiect structura navei, siguranța și protecția mediului, precum și normele de clasificare;

(b) echiparea: aceste nave sunt echipate cu personal în conformitate cu legislația internațională care se aplică, de asemenea, navelor comerciale, în special Convenția internațională privind standardele de pregătire a navigatorilor, brevetare/atestare și efectuare a serviciului de cart a Organizației Maritime Internaționale (Convenția STCW) și Convenția privind munca în domeniul maritim a Organizației Internaționale a Muncii; navigatorii angajați la bordul acestor nave fac obiectul acelorași cerințe în materie de formare și acelorași condițiile de lucru și de trai precum personalul care își desfășoară activitatea la bordul navelor comerciale tradiționale;

(c) cadrul juridic: proprietarii de nave care exploatează aceste nave trebuie să se supună acelorași constrângeri legislative în ceea ce privește securitatea, răspunderea în caz de accident sau poluare, precum și normelor în materie de concurență.

(78) Navele de aprovizionare se confruntă cu concurența din partea concurenților internaționali, care beneficiază de remunerații mai mici pentru echipaj, impozite mai mici, programe reduse de întreținere etc.

(79) În plus, navele de aprovizionare contribuie la îndeplinirea obiectivelor Orientărilor în domeniul maritim la fel ca alte nave (comerciale). Acestea contribuie la dezvoltarea clusterului maritim și au un efect pozitiv asupra ocupării forței de muncă și asupra know-how-ului maritim în Uniune.

(80) Malta s-a angajat să limiteze navele eligibile la cele implicate în transportul internațional de mărfuri sau de pasageri pe mare, în conformitate cu Orientările în domeniul maritim.

(81) Malta a subliniat că navele cablier și navele de instalare de conducte, navele de cercetare și navele-macara au fost deja acceptate de către Comisie ca fiind eligibile pentru impozitarea pe tonaj ([54]).

([52]) Secțiunea 3.1 din Orientările în domeniul maritim.

([53]) Navele multifuncționale și de transport în vrac sunt angajate în transporturi maritime, astfel cum sunt definite în Orientările în domeniul maritim. Navele de transport în vrac plasat în ambalaj transportă bunuri care trebuie încărcate în mod individual și nu în containere intermodale.

([54]) A se vedea considerentul 47 din Decizia Comisiei din 27 aprilie 2010 în cazul N 714/2009, Țările de Jos – extinderea sistemului de impozitare pe tonaj la navele cablier și navele de instalare de conducte, navele de cercetare și navele-macara (JO C 158, 18.6.2010, p. 2).

4.2.2. *Veniturile eligibile pentru impozitarea pe tonaj*

4.2.2.1. Eligibilitatea serviciilor auxiliare prestate în contextul transportului maritim

(82) Termenul „activități auxiliare”, menționat în definiția „activităților de transport maritim” de la articolul 85 alineatul (1) din Reglementările fiscale, a fost întotdeauna interpretat ca presupunând existența unei legături stricte între transportul internațional de mărfuri și de pasageri și activitatea auxiliară. O anumită activitate este considerată ca fiind auxiliară în urma unei analize individuale, de la caz la caz.

(83) Pentru a stabili dacă o activitate este auxiliară, se ține seama de observația de la articolul 8 din Convenția-model OCDE („comentariul”), inclusiv punctul 4.2 din comentariu, care arată că, în contextul transportului internațional, veniturile derivate din operațiuni auxiliare constituie venit derivat din activități care „aduc o contribuție minoră în raport cu [exploatarea navelor în traficul internațional] și sunt atât de strâns legate de aceste operațiuni, încât nu ar trebui privite ca activități separate sau surse de venit separate ale întreprinderii”.

(84) Malta subliniază că transportul de pasageri include în mod normal o gamă variată de servicii complementare care sunt incluse în prețul biletului. Aceste servicii includ punerea la dispoziție a unor facilități de cazare și de masă, precum și a altor servicii care fac parte din așteptările pasagerilor în timpul călătoriei, precum serviciile de îmbarcare și de debarcare. Pasagerii navelor mari de pasageri se așteaptă să li se pună la dispoziție, de asemenea, un cinema, servicii de spa, de coafor și alte servicii similare. Serviciile de acest tip, precum și excursiile locale, vor fi considerate activități auxiliare activității de transport maritim, cu condiția ca serviciile respective să facă parte din costul total al călătoriei în condiții de concurență deplină. Malta a subliniat, de asemenea, că se dispune prin lege ca magazinele de la bordul navelor de croazieră să fie închise atunci când navele se află în port.

(85) Vânzarea de bilete reprezintă principala sursă de venit pentru operatorii de nave de croazieră, iar câștigurile de la bord constituie o componentă auxiliară, dar esențială pentru durabilitatea activității de transport de pasageri. Rapoartele din sectorul industriei estimează că majoritatea veniturilor navelor de croazieră (60 % sau mai mult) provin din vânzarea de bilete.

(86) Regulamentul de procedură internă din 2012 exclude în mod specific din sistemul de impozitare pe venit „navele care au ca scop principal să furnizeze bunuri și servicii furnizare de obicei pe uscat (de exemplu, hotel, supermarket sau restaurant plutitor)” și cazinourile plutitoare sau de croazieră. Dintre cele 26 de nave de pasageri care au beneficiat de sistemul de impozitare pe tonaj, 17 nu oferă servicii de cazino și nu vând produse de lux.

(87) Malta s-a angajat ca, la intrarea în vigoare a noilor Reglementări fiscale privind transportul maritim comercial, o serie de activități care pot intra în concurență cu activitățile companiilor terestre și care, prin urmare, nu pot fi eligibile pentru sistemul de impozitare pe tonaj, să fie excluse în mod explicit. Aceste activități vor include comercializarea la bord a unor bunuri și servicii care nu sunt oferite pasagerilor în mod obișnuit, de exemplu mașini, animale sau vacanțe pe vas în cadrul cărora vasul rămâne ancorat și nu se efectuează niciun transport pe mare.

(88) În plus, Malta s-a angajat să stabilească, pentru veniturile din activitățile auxiliare, un plafon de maxim 50 % din venitul brut al fiecărei nave. Autoritățile fiscale vor verifica dacă acest angajament a fost respectat la nivelul fiecărei nave dintr-un grup.

(89) Activitățile auxiliare cărora li se aplică plafonul și care pot beneficia de impozitarea pe tonaj includ:

„(a) transportul de pasageri sau de marfă în alt mod decât la bordul unei nave care face obiectul impozitării pe tonaj, exploatate de către organizația autorizată de transport maritim, în cazul în care

(i) există un singur contract încheiat cu clientul pentru o deplasare care include o călătorie cu nava aflată sub incidența sistemului de impozitare pe tonaj; și

(ii) transportul pentru restul călătoriei este achiziționat sau obținut de către organizația autorizată de transport printr-o dispoziție care ar fi fost exprimată ca între întreprinderi independente;

(b) comercializarea de produse și servicii care sunt oferite în mod obișnuit clienților de către navele maritime de pasageri, inclusiv:

(i) vânzarea de băuturi alcoolice, parfum și tutun;

(ii) servicii de schimb valutar pentru diferite valute pentru cheltuieli personale;

(iii) servicii de sănătate, înfrumusețare, spa și wellness;

(c) servicii administrative și de asigurare legate în mod direct de transportul de pasageri sau de mărfuri, inclusiv în cadrul unui contract pentru o singură deplasare care include o călătorie cu nava care intră sub incidența sistemului de impozitare pe tonaj;

(d) vânzarea de vacanțe clienților în cadrul unui singur contract, unde

(i) o parte din vacanță este reprezentată de călătoria pe o navă care intră sub incidența sistemului de impozitare pe tonaj exploatată de către organizația de transport autorizată, iar cealaltă parte este petrecută pe uscat (denumită în continuare «partea petrecută pe uscat»);

(ii) partea de vacanță petrecută pe uscat este achiziționată sau obținută de către organizația de transport autorizată în condiții de concurență deplină;

(e) încărcarea și descărcarea de mărfuri transportate pe o navă care intră sub incidența sistemului de impozitare pe tonaj și care este exploatată de către organizația de transport autorizată și furnizarea de către aceasta a unor facilități utilizate exclusiv în acest scop;

(f) consolidarea sau distribuirea mărfurilor transportate pe o navă care intră sub incidența sistemului de impozitare pe tonaj și care este exploatată de către organizația de transport autorizată, imediat înainte sau după călătorie, în cazul în care activitatea nu este legată de transport;

(g) depozitarea temporară a mărfurilor transportate pe o navă care intră sub incidența sistemului de impozitare pe tonaj și care este exploatată de către organizația de transport autorizată, la docuri, în cazul în care activitatea nu face parte dintr-o operațiune de depozitare pe termen lung;

(h) închirierea sau furnizarea către clienți a unor containere pentru transportarea mărfurilor acestora pe o navă care intră sub incidența sistemului de impozitare pe tonaj și care este exploatată de către organizația de transport autorizată;

(i) furnizarea de excursii pasagerilor unei nave care intră sub incidența sistemului de impozitare pe tonaj și care este exploatată de către organizația de transport autorizată, în cazul în care orice cabină de pasageri rămâne disponibil pentru utilizare exclusivă;".

(90) În plus, următoarele venituri auxiliare fac obiectul plafonării:

(a) veniturile obținute din publicitate și marketing, dacă acestea corespund vânzării de spații publicitare la bordul navelor care intră sub incidența sistemului de impozitare pe tonaj; și

(b) veniturile obținute din facilitățile de pariuri și jocuri de noroc oferite clienților în mod obișnuit de către navele maritime de pasageri în scop de divertisment la bordul acestora și din vânzarea către pasagerii lor de mărfuri de lux de tipul celor oferite în mod obișnuit pasagerilor, cu condiția ca veniturile obținute din aceste activități să fie mai mici de 25 % din venitul brut al navei care face obiectul impozitării pe tonaj.

(91) În conformitate cu Regulamentul de procedură internă din 2012, activitățile auxiliare care nu sunt specifice navelor maritime și care fac în prezent obiectul impozitului pe tonaj în Malta cuprind: (i) exploatarea facilităților de ticketing și a terminalelor pentru pasageri în legătură cu activitățile de transport care fac obiectul impozitării pe tonaj; (ii) orice dobândă sau profit câștigat pe capitalul circulant, unde dobânda/profitul este utilizat în scopul finanțării organizației de transport maritim autorizate sau activitățile sale de transport; (iii) și/sau achiziția și întreținerea unei nave care intră sub incidența sistemului de impozitare pe tonaj. În legislația viitoare, aceste activități vor continua să beneficieze de sistemul de impozitare pe tonaj sub titlul „Alte activități auxiliare recunoscute ca eligibile pentru sistemul de impozitare pe tonaj de către Comisia Europeană", atât timp cât venitul brut total generat de activitățile auxiliare (atât cele specifice navelor maritime, cât și celor de altă natură) nu depășește 50 % din veniturile care fac obiectul impozitării pe tonaj ale unei întreprinderi beneficiare.

(92) O analiză efectuată de Registrul General al Navelor Maritime și al Navigatorilor, vizând perioada cuprinsă între anul 2004 și anul 2016, a arătat că toți beneficiarii sistemului de impozitare pe tonaj au respectat plafonul de 50 % în ceea ce privește venitul brut provenit din activități auxiliare. S-a acordat o atenție deosebită navelor de croazieră, având în vedere însemnătatea acestui venit. Verificările efectuate, per navă, asupra companiilor care au beneficiat de sistemul de impozitare pe tonaj au arătat că veniturile provenite din activități auxiliare erau cu mult sub limita de 50 %. Ulterior, Malta a confirmat că pragul de 50 % a fost respectat din luna mai 2004 în ceea ce privește veniturile auxiliare. Malta a subliniat că profiturile subcontractanților nu au fost niciodată eligibile pentru sistemul impozitării pe tonaj.

4.2.2.2. Aplicarea sistemului de impozitare pe tonaj întreprinderilor care navlosesc nave eligibile ca nave nude

(93) Malta susține că, spre deosebire de entitățile care dau în chirie navele, proprietarii de nave care își navlosesc navele nude nu sunt străini de industria transportului maritim și poartă un anumit grad de responsabilitate pentru navele lor.

(94) În cazul în care nava desfășoară exclusiv activități eligibile și este exploatată de către proprietarul său, întregul venit al navei intră sub incidența sistemului de impozitare pe tonaj. În acest context, Malta consideră că ar trebui să se urmeze același principiu atunci când venitul relevant este împărțit între proprietarul navei și operatorul acesteia, cu condiția să fie îndeplinite condițiile necesare (inclusiv plata impozitului pe tonaj de către fiecare parte). Malta susține că o abordare prea strictă în această privință poate determina proprietarii de nave să-și înmatriculeze navele în afara Uniunii, ceea ce ar conduce la creșterea tarifelor de închiriere a navelor pentru companiile de transport din Uniune.

(95) Nicio navă navlosită nudă acceptată în trecut în sistemul de impozitare pe tonaj nu era o navă navlosită fără echipaj unor terți, astfel cum a arătat analiza vizând perioada 2004-2016, transmisă serviciilor Comisiei.

(96) Navele navlosite nude reprezintă aproximativ 10 % din navele care intră sub incidența sistemului maltez de impozitare pe tonaj. Navlosirea se efectua intragrup ([55]).

(97) Pentru a se asigura că, în viitor, nu va fi posibil de drept ca entitățile care dau în chirie nave [inclusiv cei care închiriază iahturi de dimensiuni mici persoanelor fizice ([56])] să beneficieze de sistemul de impozitare pe tonaj, Malta s-a angajat să limiteze eligibilitatea navlosirii navelor nude la următoarele categorii de operațiuni:

(a) tranzacții intragrup ([57]);

(b) tranzacții ale societăților de transport maritim veritabile cu părți terțe datorită capacității excedentare temporare atunci când termenul navlosirii nu depășește 3 ani și cu condiția ca tonajul net navlosit pe baza navei nude unor terți să nu depășească 50 % din tonajul total al grupului/societății; termenul de capacitate excedentară temporară se referă numai la navele achiziționate de către organizațiile de transport maritim autorizate în scopul de a-și efectua propriile operațiuni de transport și nu include nave achiziționate special pentru navlosirea navei nude.

4.2.2.3. Aplicarea sistemului de impozit pe tonaj serviciilor de transport efectuate cu nave închiriate de la alte companii cu echipaj (navlosire pe timp/călătorie)

(98) Malta a confirmat că, începând din 2004, niciun beneficiar al sistemului de impozitare pe tonaj nu a desfășurat activități de navlosire pe timp sau activități similare.

(99) Cu toate acestea, Malta a subliniat că însăși natura transportului necesită posibilitatea ca proprietarii de nave să ia decizii rapide și flexibile pentru a se adapta la evoluțiile pieței. Malta a subliniat că Orientările în domeniul maritim nu stabilesc o limitare a tonajului maxim pe care o organizație îl poate navlosi cu echipaj pentru a fi îndreptățită să primească ajutorul acordat în temeiul Orientărilor în domeniul maritim.

(100) O flotă navlosită pe timp intră sub incidența cerințelor generale cu privire la ponderea pavilionului prevăzute în legislația malteză. Cerința cu privire la ponderea pavilionului se aplică întregii flote care intră sub incidența sistemului de impozitare pe tonaj ([58]). Toate navele navlosite pe timp/călătorie care au fost acceptate în sistemul de impozitare pe tonaj din mai 2004 sunt sub pavilion SEE.

(101) Malta a clarificat că ar fi nevoie de noi-veniți pentru a avea cel puțin 25 % din flota impozitată pe tonaj sub pavilion SEE, în conformitate cu recomandarea adoptată de Comisie în cazul privind sistemul francez de impozitare pe tonaj ([59]).

4.2.3. *Aplicarea cerinței cu privire la ponderea pavilionului*

(102) Reglementările fiscale permit abia din 2010 ca navele din afara SEE/UE să intre sub incidența sistemului de impozitare pe tonaj, sub rezerva îndeplinirii condițiilor descrise în considerentul 27. Prin urmare, marea majoritate a flotei malteze care intră sub incidența sistemului de impozitare pe tonaj (90 %) este sub pavilion SEE/UE.

([55]) Un grup este definit ca fiind constituit din două sau mai multe companii de transport care sunt deținute și controlate, în mod direct sau indirect, în proporție mai mare de 50 %, de către aceleași persoane, precum și în toate situațiile de control (indiferent de cota de proprietate), astfel cum este definit la articolul 1 din A șaptea directivă nr. 83/349/CEE a Consiliului din 13 iunie 1983 în temeiul articolului 54 alineatul (3) litera (g) din tratat, privind conturile consolidate (JO L 193, 18.7.1983, p. 1) și IFRS 10 „Declarații consolidate".

([56]) Iahturile de dimensiuni mici care nu corespund definiției menționate la nota de subsol 49.

([57]) A se vedea nota de subsol 55.

([58]) Cu excepția navelor nude date în navlosire.

([59]) Decizia (UE) 2015/667 a Comisiei din 4 februarie 2015 privind ajutorul de stat SA.14551 (2013/C) pus în aplicare de Franța ca urmare a modificării condițiilor privind ajutorul acordat navlositorilor pe o perioadă determinată în cadrul sistemului de impozitare pe tonaj (JO L 110, 29.4.2015, p. 15), considerentul 46.

(103) Malta s-a angajat să impună ca orice nou-venit să aibă cel puțin 25 % din nave sub pavilion SEE în flota sa impozitată pe tonaj ([60]) pe care o operează, proporție pe care va trebui să o mențină sau să o sporească în conformitate cu secțiunea 3.1 din Orientările în domeniul maritim. În temeiul acestui angajament, proporția de nave sub pavilion SEE impozitate pe tonaj nu trebuie să scadă în medie pe o perioadă de trei ani. O derogare de la această obligație se va acorda numai dacă 60 % din flota impozitată pe tonaj ([61]) a beneficiarului este sub pavilion SEE. Se va efectua o verificare de fiecare dată când o navă intră sau iese din flota care face obiectul impozitării pe tonaj.

(104) Malta s-a angajat, de asemenea, ca întreaga gestionare strategică și comercială să se desfășoare în cadrul SEE.

(105) Navele care nu sunt gestionate din punct de vedere comercial și strategic din SEE vor fi acceptate în cadrul sistemului de impozitare pe tonaj numai dacă arborează un steag SEE, cu excepția navelor navlosite nude, în condiții care respectă anumite limitări ([62]).

4.2.4. *Ratele impozitului pe tonaj*

(106) Malta a subliniat că sistemul său de impozitare pe tonaj se întemeiază pe un principiu similar celui care stă la baza sistemului cipriot de impozitare pe tonaj, aprobat de către Comisie în 2010. Malta percepe un impozit anual pe tonaj sub forma unei sume forfetare, în funcție de tonajul navei.

(107) Ratele impozitului pe tonaj plătit în Malta variază în funcție de tonajul net al navei, precum și de vechimea acesteia. Tabelul 3 prezintă o comparație a nivelului impozitului pe tonaj perceput de Malta cu cel din cadrul sistemelor cipriot și polonez de impozitare pe tonaj, care au fost aprobate de către Comisie.

(108) Malta subliniază că, dacă s-ar lua în considerare modificarea impozitului de plată pentru a fi determinat numai de tonajul navei ([63]), impozitul anual pe tonaj estimat de plată în Malta ar fi foarte asemănător cu cel din Cipru și din Polonia.

Tabelul 3

Tonaj net	Malta	Cipru	Polonia
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 subliniază, de asemenea, că modul de calculare în tabelul 3 a impozitului pe tonaj pentru Polonia presupune că navele vor fi utilizabile 365 de zile pe an. În cadrul sistemului polonez de impozitare pe tonaj, navele care nu sunt operaționale pe tot parcursul anului au dreptul la o reducere proporțională. În Cipru, în cazul în care nava este nefolosită pentru o perioadă de cel puțin trei luni, cuantumul impozitului pe tonaj plătit pentru o astfel de navă se reduce cu 25 %.

([60]) Inclusiv navele luate spre navlosire (cu sau fără echipaj), dar excluzând navele nude date spre navlosire.
([61]) Inclusiv navele luate spre navlosire (cu sau fără echipaj), dar excluzând navele nude date spre navlosire.
([62]) A se vedea angajamentul 4 din anexa la prezenta decizie.
([63]) Rata standard a impozitului care se aplică navelor din categoria de vechime cea mai întâlnită (1015 ani).

(110) Malta prevede o reducere a ratei standard a impozitului pe tonaj în cazul în care nava are mai puțin de 10 ani vechime. În același timp, Malta a crescut cuantumul impozitului pe tonaj pentru navele cu o vechime de 15 ani sau mai mult. Scopul acestei norme este de a încuraja proprietarii și operatorii de nave să înregistreze nave mai noi (și, prin urmare, mai eficiente și mai ecologice) și să descurajeze înregistrarea navelor mai vechi. Cum navele mai noi sunt, în general, mai sigure, mai eficiente și mai ecologice decât navele cu o vechime mai mare, se consideră că o astfel de normă vine în sprijinul primului obiectiv menționat în secțiunea 2.2 din Orientările în domeniul maritim, și anume „îmbunătățirea siguranței, eficacității, securității și compatibilității transportului maritim cu mediul înconjurător". Aceasta contribuie, de asemenea, la obiectivele pentru 2020 privind reducerea emisiilor de gaz de seră adoptate de UE.

(111) Malta a susținut că o creștere a ratei impozitului pe tonaj pe măsură ce nava se învechește ar trebui să fie luată în considerare atunci când se analizează rata în ansamblu. Cu toate acestea, în orice caz, având în vedere reducerile aplicate în Polonia și în Cipru pentru perioadele de inactivitate ale vaselor, chiar și cu reducerea aplicată în Malta, ratele sunt comparabile. Pentru a realiza o comparație adecvată, Malta a afirmat că, în cazul în care o navă a avut activitate 75 % din timp în Polonia, comparația între Malta și Polonia s-ar prezenta ca în tabelul 4:

Tabelul 4

Tonaj net	Polonia	Malta (navă 0-5 ani)	Malta (navă 5-10 ani)
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) În ceea ce privește puterea discreționară a ministrului de a „[…] scuti integral sau parțial, sub rezerva îndeplinirii anumitor condiții pe care le consideră necesare, orice navă sau categorie de navă de la plata taxelor datorate în temeiul prezentelor reglementări", Malta a explicat că această normă se aplică numai taxelor anuale și de înregistrare, denumite, de asemenea, impozite pe tonaj, și numai pentru a asigura flexibilitatea în situații cu implicații umanitare sau filantropice. Această normă nu a fost aplicată niciodată.

(113) În ceea ce privește reducerile legate de plata impozitului pe tonaj într-un alt stat, Malta a explicat că scopul dispoziției respective este de a preveni dubla impozitare. O întreprindere care a plătit impozitul pe tonaj pentru o navă într-o altă țară nu ar trebui să fie obligată să plătească din nou integral impozitul pe tonaj în Malta. Sistemul de scutire de la dubla impozitare pe tonaj pus în aplicare de Malta este bazat pe metoda de creditare obișnuită, care se aplică, de asemenea, în contextul impozitării pe venit. Malta a făcut referire la declarații anterioare ale Comisiei cu privire la acest aspect, care sunt în concordanță cu abordarea menționată ([64]).

(114) Scutirea de la dubla impozitare este limitată la reducerea impozitului pe tonaj real perceput navelor din afara Maltei sau la 75 % din impozitul maltez pe tonaj care ar fi datorat înaintea acordării oricărui credit. Scutirea vizează numai impozitul pe tonaj plătit pentru aceeași navă de către aceeași organizație de transport autorizată într-un alt stat membru.

([64]) Comunicarea Comisiei, „Spre o piață internă fără bariere fiscale", COM(2001) 582 final, 23 octombrie 2001 și Comunicarea Comisiei „Coordonarea sistemelor de impozitare directă ale statelor membre pe piața internă", COM(2006) 823 final, 19 decembrie 2006.

4.2.5. *Măsuri de restricționare*

(115) Malta susține că măsurile de restricționare prevăzute în Reglementările fiscale descurajează în mod eficient abuzurile și previne efectele de contaminare a activităților neeligibile.

(116) Reglementările fiscale impun obligația unei organizații de transport autorizate de a ține contabilitatea pentru veniturile și câștigurile provenite din activități de transport separat de cea care vizează alte surse de venit. În plus, o organizație de transport autorizată este obligată, de asemenea, să pregătească declarații financiare în conformitate cu Standardele Internaționale de Raportare Financiară aprobate de către Uniunea Europeană și să le supună spre auditare unui contabil public autorizat.

(117) O societate care nu respectă regula separării contabile își pierde în mod automat posibilitatea de a beneficia de orice scutiri fiscale.

(118) O organizație de transport autorizată are obligația de a se înregistra la Ministerul Finanțelor dacă dorește să beneficieze de sistemul de impozitare pe tonaj.

(119) O organizație de transport autorizată care beneficiază de sistemul de impozitare pe tonaj trebuie să depună o declarație anuală de impozit pe venit care să arate în mod clar separarea între venitul eligibil și cel neeligibil. În situațiile în care întregul venit al unei organizații de transport autorizate intră sub incidența sistemului de impozitare pe tonaj, organizația în cauză are posibilitatea de a depune, în loc de declarația anuală de impozit pe venit menționată, o declarație întocmită de către o persoană calificată independentă de organizația respectivă, și anume fie un contabil și auditor public autorizat, fie o persoană care deține titlul de avocat. Există sancțiuni severe pentru falsul în declarații sau în cazul neglijării grave a acestor îndatoriri.

(120) Pierderile înregistrate în urma desfășurării unor activități care fac obiectul impozitului pe venit nu pot fi invocate în compensarea obligației de plată a impozitului pe tonaj.

(121) O organizație de transport autorizată nu poate alege dacă participă sau nu la sistemul maltez de impozitare pe tonaj în funcție de faptul dacă a înregistrat profituri impozabile sau pierdere. O organizație de transport autorizată intră sub incidența sistemului de impozitare pe tonaj, cu excepția cazului în care decide altfel. În cazul în care o organizație decide să rămână în afara acestui sistem, decizia sa este irevocabilă ([65]).

(122) Nicio organizație de transport malteză nu-și poate înscrie o parte din nave în sistemul de impozitare pe tonaj și cealaltă parte în sistemul de impozit pe venit ([66]).

(123) Articolul 51 din Legea privind impozitul pe venit conține o gamă largă de dispoziții anti-abuz, menite să împiedice orice acorduri și aranjamente artificiale efectuate cu scopul de a obține avantaje fiscale nejustificate. Această dispoziție generală anti-abuz este în conformitate cu Recomandarea Comisiei din 6 decembrie 2012 privind planificarea fiscală agresivă ([67]). Măsurile anti-abuz sunt susținute prin sancțiuni severe care se impun în caz de nerespectare. Astfel, în aceste cazuri, pe lângă plata impozitului neplătit, se impune o dobândă de 0,54 % pe lună (și anume, 6,48 % pe an), precum și penalități suplimentare de până la 1,5 % pe lună (și anume, 18 % pe an) pentru impozitul neplătit.

(124) Dispoziția privind deductibilitatea cheltuielilor prevăzută în Legea privind impozitul pe venit impune existența unei legături directe între o cheltuială și venitul pe care-l produce aceasta. Articolul 14 alineatul (1) din Legea privind impozitul pe venit permite deducerea unei cheltuieli numai dacă aceasta este „efectuată integral și exclusiv în procesul de producere a veniturilor". Prin urmare, nu se poate solicita deducerea cheltuielilor efectuate pentru generarea de profituri scutite de impozit (inclusiv profituri care fac obiectul impozitării pe tonaj) din alte tipuri de venituri impozabile.

(125) Toate organizațiile de transport autorizate trebuie să mențină evidențe adecvate și suficiente ale veniturilor și cheltuielilor pentru a permite confirmarea rapidă a veniturilor respective și a deducerilor permise.

([65]) Articolul 6 din Reglementările fiscale.
([66]) Articolul 6 din Reglementările fiscale.
([67]) JO L 338, 12.12.2012, p. 41.

(126) Malta s-a angajat să solicite beneficiarilor sistemului de impozitare pe tonaj să depună declarații anuale obligatorii privind respectarea obligațiilor referitoare la toți parametrii controlabili, precum tipul de navă, activitățile efectuate cu nava, tonajul net, zilele de activitate, pavilionul, tipul de exploatare și respectarea plafonului ajutorului

4.3. **Tratamentul fiscal al dividendelor în legătură cu acțiunile deținute în companiile de transport maritim**

(127) Malta a explicat funcționarea sistemului fiscal general maltez. În cadrul acestui sistem, dividendele plătite acționarilor de către companiile malteze nu creează obligația de declarare a dividendelor ([68]) și de plată a impozitelor ([69]). Acest sistem se aplică tuturor sectoarelor, fără excepție.

4.4. **Scutirea de la impozitare a câștigurilor de capital din vânzarea sau transferul navelor**

(128) Malta face referire la legislația malteză relevantă care impune condiția ca o navă să intre sub incidența sistemului de impozitare pe tonaj pentru a beneficia de scutirea de impozit ([70]).

(129) Malta explică, de asemenea, că numai vânzările de nave și tranzacțiile legate de navele care intră sub incidența sistemului de impozitare pe tonaj efectuate de companiile de transport maritim într-o perioadă în care făceau obiectul impozitării pe tonaj au beneficiat în trecut de scutirea fiscală. În plus, în Malta, decizia de a părăsi sistemul de impozitare pe tonaj este irevocabilă.

4.5. **Scutirea de la impozitarea câștigurilor de capital aferente acțiunilor deținute în companii de transport maritim**

(130) Malta a afirmat că, pentru ca registrele europene să rămână competitive și atractive în comparație cu cele ale țărilor terțe, proprietarii de nave (și anume, acționarii) ar trebui să poată să se bucure de roadele activităților de transport maritim desfășurate.

(131) În conformitate cu articolul 12 alineatul (1) litera (c) punctul (ii) din Legea privind impozitul pe venit, orice câștiguri sau profituri datorate, în mod direct sau indirect, oricărei persoane nerezidente în Malta, provenite dintr-un transfer de acțiuni sau de titluri de valoare într-o societate care nu este o societate imobiliară, sunt scutite de impozit, cu condiția ca beneficiarul efectiv al câștigului să fie o persoană nerezidentă în Malta și ca entitatea în cauză să nu fie deținută sau controlată de către o persoană sau persoane rezidente în mod obișnuit în Malta. În plus, în conformitate cu articolul 12 alineatul (1) litera (u) punctul (1) din Legea privind impozitul pe venit, se aplică o scutire a participațiilor care prevede că orice venituri sau câștiguri obținute de către o societate înregistrată în Malta dintr-o participație sau din transferul unei astfel de participații sunt scutite de impozit.

(132) Acordurile privind dubla impozitare încheiate de Malta, în conformitate cu dispozițiile articolului 13 alineatul (5) din Modelul OCDE de convenție fiscală, atribuie dreptul de a impozita aceste câștiguri de capital țării de reședință a entității în cauză. Malta a încheiat tratate privind dubla impozitare cu toate statele membre SEE.

(133) Singura tranzacție de transfer de acțiuni care a implicat un acționar maltez efectuată în perioada de după aderarea Maltei la Uniune a avut în 2006. Această tranzacție a vizat transferul de acțiuni în […]. Beneficiul obținut din scutirea de impozit aferentă a fost cu mult sub pragul de minimis ([71]), implicând un ajutor – teoretic – maxim de până la 1 400 EUR, dat fiind prețul de vânzare, inclusiv dacă ar fi însumat cu beneficiul obținut din scutirea de taxă conexă privind tranzacția cu nave. Acționarul nu a mai primit ajutor suplimentar în perioada relevantă și nici nu a beneficiat de sistemul de impozitare pe tonaj ([72]).

(134) Toate tranzacțiile cu acțiuni desfășurate altfel începând cu anul 2004 ar fi beneficiat de scutirea de impozit pe câștigurile de capital pentru nerezidenți, prevăzută la articolul 12 alineatul (1) litera (c) punctul (ii) din Legea privind impozitul pe venit.

(135) Malta a prezentat angajamentul de a elimina scutirea actuală specifică sectorului de la impozitarea câștigurilor de capital provenite din vânzarea de acțiuni în societățile de transport maritim pentru rezidenții maltezi.

([68]) Articolul 68 alineatul (1) din Legea privind impozitul pe venit.
([69]) Articolul 68 alineatul (1) litera (b) din Legea privind impozitul pe venit.
([70]) Articolul 3 alineatul (1) litera (b) și alineatul (4) din Reglementările fiscale.
([71]) Regulamentul (UE) nr. 1407/2013 al Comisiei din 18 decembrie 2013 privind aplicarea articolelor 107 și 108 din Tratatul privind funcționarea Uniunii Europene ajutoarelor de minimis (JO L 352, 24.12.2013, p. 1).
([72]) Societățile de transport maritim care își desfășoară activitatea numai în apele teritoriale ale Maltei nu pot beneficia de sistemul de impozitare pe tonaj - a se vedea considerentul 52.

4.6. **Scutirea de la impozitarea dobânzilor pentru alte venituri legate de finanțarea societăților de transport maritim sau a navelor care fac obiectul impozitului pe tonaj**

(136) Articolul 3 alineatul (2) din Reglementările fiscale prevede că „nu se percepe niciun impozit, în temeiul Legii privind impozitul pe venit, pe dobânzi sau alte venituri obținute de o entitate în legătură cu finanțarea operațiunilor […] desfășurate de organizațiile de transport maritim autorizate sau cu finanțarea unei nave care face obiectul impozitului pe tonaj […]". Aceasta scutire nu se acordă în mod automat, ci la cerere. Malta a confirmat că nicio întreprindere nu a obținut o astfel de scutire. Autoritățile malteze au confirmat că o astfel de scutire nu a fost acordată niciodată, inclusiv în perioada de după aderarea Maltei la Uniunea Europeană, și că „nicio societate nu a beneficiat de acest avantaj".

(137) Malta s-a angajat să elimine articolul 3 alineatul (2) din Reglementările fiscale.

4.7. **Lipsa taxei pentru tranzacțiile cu nave**

(138) Malta a menționat că dispozițiile din Reglementările financiare conform cărora nu se percepe nicio taxă pentru anumite tranzacții cu nave ([73]) sunt de natură informativă. Acestea nu oferă niciun beneficiu societăților de transport maritim, întrucât astfel de tranzacții cu nave nu fac obiectul unei taxe în temeiul Legii privind taxa pe documente și transferuri; în general, se percepe taxă numai pentru transferurile de valori mobiliare tranzacționabile, bunuri imobile, vânzări la licitație și polițe de asigurare.

4.8. **Scutirea de la plata taxei pentru documente și transferuri**

(139) La fel ca în cazul câștigurilor de capital din vânzarea acțiunilor, Malta a explicat că scutirea de taxă ([74]) menționată la articolul 5 din Reglementările financiare nu a avut un impact important în perioada de după 2004, dată fiind structura acționariatului în cadrul societăților care fac obiectul impozitului pe tonaj și scutirile generale existente în temeiul Legii privind taxa pe documente și transferuri.

(140) În temeiul articolului 47 alineatul (3) litera (d) și alineatul (4) din Legea privind taxa pe documente și transferuri, nu se percepe nicio taxă pentru tranzacțiile care implică valori mobiliare ale unei societăți în care mai mult de jumătate din capitalul social ordinar, din drepturile de vot și din drepturile la profit sunt deținute de persoane nerezidente în Malta și nu sunt deținute sau controlate în mod direct sau indirect de către persoane rezidente în Malta, cu condiția ca interesele de afaceri ale societății să se afle în majoritate în afara Maltei. Transferurile efectuate în cadrul unui grup, în contextul exercițiilor de restructurare a grupului, între societăți care sunt deținute în majoritate și controlate de aceiași acționari, beneficiază de o scutire în temeiul articolului 42 alineatul (1) litera (b) din Legea menționată.

(141) Malta a confirmat că, după 2004, a avut loc doar o tranzacție care nu intră sub incidența scutirii generale de taxă menționate în considerentul 140, implicând acțiuni deținute de către un acționar maltez. În termeni de beneficiu fiscal, această tranzacție nu a depășit pragul minim, chiar dacă se adaugă beneficiul obținut din scutirea de impozit pe câștigurile de capital ([75]).

(142) Malta s-a angajat să elimine scutirea prevăzută la articolul 5 din Reglementările fiscale pentru rezidenții maltezi.

4.9. **Intrarea în vigoare a angajamentelor**

(143) Malta s-a angajat să pună în vigoare noile norme, care ar face ca măsurile din prezenta decizie să fie compatibile cu piața internă, în termen de trei luni de la data adoptării deciziei. De la data adoptării prezentei decizii până la intrarea în vigoare a angajamentelor, Malta s-a angajat să administreze în continuare sistemul de impozitare pe tonaj și celelalte măsuri care fac obiectul deciziei astfel încât să nu se plătească ajutoare incompatibile care ar trebui ulterior să fie recuperate de la beneficiari.

([73]) Articolul 5 din Reglementările fiscale prevede că nu se percepe taxă pentru înregistrarea sau transferul navelor care fac obiectul impozitării pe tonaj; atribuirea de drepturi asupra navelor; și înregistrarea ipotecilor sau a altor sarcini - a se vedea, de asemenea, considerentul 40 ff.

([74]) Scutirea se referă, în special, la taxa pentru înregistrarea navelor care fac obiectul impozitului pe tonaj, a ipotecilor și a transferului de acțiuni - a se vedea considerentul 41.

([75]) A se vedea considerentul 133.

4.10. **Încredere legitimă, securitate juridică, statutul de ajutor existent**

(144) Malta a susținut că sistemul ar trebui considerat ca ajutor existent și că există o încredere legitimă în acest sens din partea Maltei și a organizațiilor de transport maritim.

(145) Sistemul de impozitare pe tonaj al Maltei și măsurile de însoțire a acestuia au fost stabilite în 1973. În acest context, Malta a făcut trimitere la fragmentele relevante din Legea privind transportul maritim comercial din 1973 în versiunea sa originală ([76]), în special la articolele 85 și 86, care definesc navele scutite și venitul scutit de la plata impozitului pe venit.

(146) Malta afirmă că aceste măsuri de ajutor au fost supuse procesului de examinare analitică desfășurat în etapa de preaderare. Aspectele legate de concurență în materie de transport, inclusiv sistemul de impozitare pe tonaj, au fost incluse în mod explicit în capitolul „Transport" în timpul negocierilor de preaderare. Malta subliniază că sistemul său de impozitare pe tonaj nu a fost semnalat ca problematic de către Comisie la acel moment Aceasta afirmă, făcând trimitere la corespondență, că informațiile pe care le-a furnizat cu privire la acest sistem s-au dovedit satisfăcătoare pentru Comisie. Malta face referire în mod specific la Conferința de aderare a Maltei la UE, care a avut loc la 26 octombrie 2001, unde notele sale arată ca s-a convenit să se recomande încheierea provizorie a negocierilor privind capitolul Transport. Malta afirmă că a înțeles și a considerat dintotdeauna, la fel precum organizațiile de transport maritim care au beneficiat de sistemul de impozitare pe tonaj, că acest sistem este pe deplin în concordanță cu Orientările în domeniul maritim.

(147) Legislația malteză relevantă, Legea privind transportul maritim comercial și Reglementările fiscale au fost comunicate Comisiei înainte de 31 august 2004, astfel cum prevede Actul de aderare ([77]). Sistemul de impozitare pe tonaj a fost comunicat Comisiei în documentul CONF-M 51/00 din 19 octombrie 2000, completat prin documentul CONF-M 65/01 din 18 septembrie 2001.

(148) Legislația relevantă nu s-a modificat între data aderării și 1 mai 2007. Dispozițiile naționale au fost modificate abia în 2010 pentru a transpune principiile introduse de Comunicarea Comisiei de stabilire a unor orientări privind ajutoarele de stat pentru societățile de administrare a navelor („Orientările privind administrarea navelor") ([78]).

(149) Malta a reamintit Comisiei că sistemul de impozitare pe tonaj nu a fost menționat printre sistemele care trebuiau modificate la expirarea perioadei de trei ani acordate în Tratatul de aderare pentru modificarea măsurilor de ajutor existente și, prin urmare, a considerat acest sistem ca fiind ajutor existent. În scrisoarea sa din 24 aprilie 2007, Comisia a menționat doar două măsuri de ajutor: Obligația de serviciu public – Gozo Channel Co Ltd și Obligația de serviciu public Sea Malta Co Ltd.

5. OBSERVAȚII DIN PARTEA PĂRȚILOR TERȚE

(150) Astfel cum se menționează în considerentul 3, s-au primit observații de la șase părți interesate și din partea unui angajat german din sectorul transportului maritim, care dorește să-și păstreze anonimatul. Acestea sunt rezumate în considerentele 151-177.

5.1. Navele eligibile pentru sistemul de impozitare pe tonaj

(151) Asociația Armatorilor din Comunitatea Europeană (ECSA) a fost de acord cu evaluarea inițială a Comisiei conform căreia navele de pescuit, platformele petroliere și iahturile necomerciale de agrement nu ar trebui să fie eligibile pentru sistemul de impozitare pe tonaj.

5.2. Aplicarea impozitului pe tonaj pentru barje

(152) Consiliul pentru Transportul Maritim Internațional din Malta a subliniat că barjele autopropulsate transportă mărfuri, în timp ce remorcherul asigură că marfa ajunge la destinație. Prin urmare, era vorba de fapt despre o singură operațiune și fiecare navă trebuia să fie eligibilă pentru impozitarea pe tonaj.

([76]) Astfel cum a fost modificată prin Legea XXIV din 1986 și cu adăugarea articolului 85A care permite ministrului de resort să accepte, de asemenea, scutirea de impozit pentru navele cu o greutate mai mică de 1 000 de tone nete.

([77]) Actul privind condițiile de aderare a Republicii Cehe, a Republicii Estonia, a Republicii Cipru, a Republicii Letonia, a Republicii Lituania, a Republicii Ungare, a Republicii Malta, a Republicii Polone, a Republicii Slovenia și a Republicii Slovace, precum și adaptările Tratatelor care stau la baza Uniunii Europene („Actul de aderare") (JO L 236, 23.9.2003, p. 33).

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

5.3. **Aplicarea impozitării pe tonaj navelor de croazieră**

(153) Consiliul pentru Transportul Maritim Internațional din Malta a subliniat că exploatarea navelor de croazieră este sinonimă cu transportul de pasageri.

(154) ECSA a evidențiat faptul că scopul principal al navelor de croazieră este transportul maritim, chiar dacă utilizat pentru agrement. ECSA a subliniat, de asemenea, că navele de croazieră fac obiectul acelorași verificări și reglementări precum alte nave maritime de dimensiuni mari, iar navigatorii lor trebuie să îndeplinească aceleași cerințe în materie de autorizare. În plus, acestea intră sub incidența aceluiași control de stat privind pavilionul și portul și acelorași convenții internaționale precum toate celelalte nave care efectuează călătorii internaționale. Sectorul croazierelor a contribuit semnificativ la îndeplinirea obiectivelor Orientărilor în domeniul maritim. Sectorul croazierelor se confruntă cu presiuni concurențiale provenind din afara UE. În cazul în care o parte contractantă la Acordul SEE sau un stat membru impune taxe (sau alte costuri) care nu sunt impuse de alte țări, statul membru în cauză poate anticipa o tendință a navelor de a se înregistra sub pavilionul unui alt stat, în care costul general este mai scăzut.

5.4. **Aplicarea impozitului pe tonaj iahturilor comerciale**

(155) Consiliul pentru Transportul Maritim Internațional din Malta, Camera de Comerț, Întreprinderi și Industrie a Maltei, precum și Rețeaua Industriei Superiahturilor - Malta au subliniat că iahturile comerciale își desfășoară activitatea în domeniul transportului de pasageri, unde există o concurență internațională puternică, cu centre off-shore care atrag societățile în vederea deschiderii de întreprinderi private și a înregistrării iahturilor comerciale.

5.5. **Aplicarea impozitului pe tonaj pentru navelor de aprovizionare**

(156) ECSA a insistat asupra faptului că nu ar trebui să existe o listă definitivă și exclusivă de tipul de nave eligibile. Aceasta a afirmat că nu există o diferență reală între activitățile de „prestare de servicii” și de „transport”, ambele fiind activități comerciale de transport maritim. Aceasta a întâmpinat cu bucurie recunoașterea de către Comisie a eligibilității unor nave prestatoare de servicii (de exemplu, navele cablier) pentru ajutorul de stat.

5.6. **Veniturile eligibile pentru impozitarea pe tonaj**

5.6.1. *Impozitarea câștigurilor de capital rezultate din vânzarea navelor care intră sub incidența sistemului de impozitare pe tonaj*

(157) ECSA a susținut că profiturile provenite din cumpărarea și vânzarea bunurilor legate de operațiunile obișnuite desfășurate de un operator de navă ar trebui să fie excluse din domeniul de aplicare a impozitului pe tonaj numai în cazul în care acesta nu are alte activități decât cumpărarea și vânzarea de active în domeniul transportului maritim. În acest caz, nu se poate considera că societatea însăși efectuează servicii de transport maritim.

(158) Potrivit ECSA, câștigurile de capital obținute din vânzările de nave ar trebui să fie vizate, de asemenea, de impozitul pe tonaj pentru navele achiziționate înainte de intrarea în sistemul de impozitare pe tonaj, ceea ce presupune că sistemele de impozitare pe tonaj ar trebui să includă acorduri tranzitorii corecte și echitabile, ținând seama de orice obligație fiscală acumulată în perioada anterioară aplicării impozitului pe tonaj.

5.6.2. *Aplicarea impozitului pe tonaj serviciilor auxiliare furnizate în contextul transportului maritim*

(159) Potrivit ECSA, activitățile auxiliare ar trebui să reprezinte o componentă obișnuită a serviciului de transport maritim oferit de o organizație de transport maritim. Aceasta afirmă că nu este necesar să se definească „activitățile auxiliare” în sensul aplicării Orientărilor în domeniul maritim, ci trebuie să se ofere statelor membre posibilitatea de a efectua o interpretare proprie și detaliată, sub monitorizarea Comisiei.

(160) ECSA este de acord cu poziția exprimată de Comisie potrivit căreia serviciile oferite de instituțiile financiare societăților de transport maritim care intră sub incidența sistemului de impozitare pe tonaj – precum împrumuturile și garanțiile – nu ar trebui să fie considerate „activități auxiliare” eligibile.

(161) În cazul în care singura activitate comercială a unei societăți este exploatarea de nave eligibile, întregul profit rezultat din activitatea de exploatare a navelor ar trebui să intre în sfera eligibilă, de vreme ce activitățile comerciale sunt în concordanță cu practica și activitățile obișnuite ale sectorului.

(162) ECSA a remarcat că multe societăți își tarifează serviciile pe o bază inclusivă, iar abordarea largă le-ar permite să evite cerința de a efectua calcule arbitrare cu scopul de a-și repartiza profiturile. ECSA a subliniat că abordarea largă este susținută de Convenția-model OCDE.

(163) ECSA a afirmat că serviciile taxate separat reprezintă un element necesar și normal în exploatarea comercială a majorității serviciilor de transport maritim de pasageri. Fără acestea, activitatea de transport nu ar fi atractivă pentru clienți și nu ar fi viabilă pentru societățile de transport maritim, prin urmare, acestea ar trebui să se califice pentru sistemul de impozitare pe tonaj.

(164) În ceea ce privește croazierele, pachetul de transport constă, de asemenea, dintr-o gamă variată de servicii furnizate în timpul călătoriei, care fac parte din așteptările pasagerilor. ECSA menționează că acestea includ servicii de comunicare, baruri, schimb valutar, excursii pe țărm, cumpărături, servicii de sănătate și înfrumusețare, precum și posibilități de divertisment. În unele cazuri, de exemplu excursiile pe țărm, aceste activități auxiliare reprezintă un serviciu achiziționat de către societatea care oferă croaziera - fiind incluse în mod obișnuit în pachet de către agenți locali care vând acest serviciu operatorilor de croaziere - și, prin urmare, ar trebui să fie incluse ca activități eligibile.

(165) ECSA recunoaște principiul evitării concurenței neloiale cu activitățile economice locale de pe uscat, remarcând că utilizarea navelor în principal ca supermarketuri, cazinouri sau hoteluri plutitoare nu ar fi acceptabilă.

(166) Consiliul pentru Transport Maritim Internațional din Malta a formulat observații similare cu privire la pachetele de croaziere și de transport de pasageri.

5.6.3. *Aplicarea sistemului de impozitare pe tonaj întreprinderilor care navlosesc nave eligibile ca nave nude*

(167) ECSA a declarat că statele membre ar trebui să decidă dacă introducerea unor restricții este oportună, ținând seama, de exemplu, de modul în care sunt organizate industria națională a transportului maritim și clusterul maritim.

(168) Asociația Armatorilor din Norvegia a explicat că navlosirea navei nude este o practică frecventă a societăților de transport maritim. Cu toate acestea, numai o mică proporție din tonajul total al societăților de transport maritim este reprezentată de navlosirea navelor nude. Există puține societăți care dețin numai nave navlosite nude. Dacă veniturile rezultate din navlosirea navei nude nu ar fi scutite de impozit integral, proprietarii de nave înregistrate în SEE nu ar putea oferi prețuri competitive pentru navlosire. În plus, societățile care efectuează servicii pentru industria petrolieră și industria gazului și care-și desfășoară activitatea pe platforme străine separă, de regulă, dreptul de proprietate asupra navei de activitățile operaționale, pentru a-și menține competitivitatea în țara în care își desfășoară activitatea. Adesea, navlosirea navei nude reprezintă singura posibilitate de a intra pe piețe străine protejate. De asemenea, atunci când navlositorul este o societate din sectorul petrolier, acesta are propria organizație care furnizează servicii de gestionare a navei din punct de vedere tehnic și din punct de vedere al echipajului și pe care dorește să o angajeze. Există, de asemenea, zone în care riscurile legate de costul și disponibilitatea echipajului, de costul și accesul rapid la facilitățile de reparare a navelor și la alte facilități necesare pentru exploatarea navei sunt considerate inacceptabile și, prin urmare, se preferă darea în navlosire a navei nude.

(169) Asociația Armatorilor din Norvegia susține că, dacă se permite societăților care beneficiază de sistemul de impozitare pe tonaj să dea în navlosire navele nude, aceasta nu va conduce la o creștere a ajutoarelor de stat în sectorul transportului maritim ([79]). Veniturile provenite din activitatea de transport maritim scutite de la plata impozitului sunt pur și simplu împărțite între societatea care deține nava și care o dă în navlosire și societatea care exploatează nava (pentru aceasta din urmă, din venitul scutit de impozit se scade costul luării în navlosire a navei nude, care reprezintă venit scutit de impozit pentru societatea care deține nava).

(170) Consiliul pentru Transport Maritim Internațional din Malta a declarat că dreptul de proprietate asupra navei și exploatarea acesteia ar trebui să constituie părți ale unui întreg. Dreptul de proprietate asupra navei și activitățile de exploatare a acesteia pot fi exercitate de aceeași organizație. În alte momente, diferite entități se concentrează asupra uneia dintre activități. Toate entitățile respective se confruntă cu costuri și responsabilități, inclusiv aceea de a asigura desfășurarea sigură și eficientă a activității principale. Se subliniază că legislația malteză și legislația internațională atribuie obligații și responsabilități majore proprietarului navei, chiar dacă aceasta este dată în navlosire fără echipaj. Prin urmare, dacă o navă dată în navlosire efectuează activități de transport internațional de mărfuri și pasageri, atât proprietarul, cât și navlositorul ar trebui să intre sub incidența sistemului de impozitare pe tonaj.

([79]) În comparație cu scenariul în care dreptul de proprietate asupra navei și activitatea de exploatare a acesteia aparțin aceleiași organizații.

5.6.4. *Aplicarea sistemului de impozitare pe tonaj închirierii navelor cu echipaj (navlosire pe timp/călătorie)*

(171) ECSA a afirmat că activitatea de navlosire creează în mod direct și indirect locuri de muncă pentru mulți lucrători în domeniul navigației maritime în Europa, iar o abordare flexibilă contribuie la menținerea sediului social al societăților de transport maritim în UE.

(172) În ceea ce privește unele dintre deciziile Comisiei care impuneau societăților ce își oferă navele spre navlosire pe timp să efectueze o cotă minimă de activitate proprie de transport maritim pentru a beneficia de sistemul de impozitare pe tonaj, ECSA a considerat că această cerință ar trebui să fie mai puțin strictă.

(173) Potrivit Asociației Armatorilor din Norvegia, din motive comerciale, majoritatea societăților de transport maritim sunt reprezentate într-o serie de centre maritime din întreaga lume și, dacă o organizație internațională de transport maritim ar pune în aplicare o strategie de creștere a proporției de nave navlosite pe timp în cadrul flotei sale, aceasta poate proceda astfel indiferent de limitările existente în sistemele europene de impozitare pe tonaj. Organizația respectivă va putea face acest lucru prin intermediul unei filiale din afara SEE.

5.7. **Cerința privind legătura de pavilion**

(174) ECSA a considerat că, în fond, Orientările în domeniul maritim prezintă un grad de flexibilitate pragmatic în ceea ce privește utilizarea pavilioanelor statelor membre și că această flexibilitate nu ar trebui îngrădită suplimentar.

5.8. **Normele de restricționare**

(175) ECSA a subliniat că, în cadrul sistemelor de impozitare pe tonaj, trebuie să se definească clar activitățile eligibile.

(176) Un operator de navă poate include în sfera eligibilă activitatea de achiziționare de servicii de la alte societăți, dar nu și profitul obținut în urma desfășurării altor activități comerciale. Principiul concurenței depline este utilizat adesea în administrarea fiscală și reprezintă o cerință pentru stabilirea prețurilor de transfer. De exemplu: dacă un operator de navă furnizează servicii terestre precum transport rutier sau cazare la hotel ca parte a unui pachet de servicii, orice majorare a tarifului aferentă serviciilor menționate care depășește costul stabilit în condiții de deplină concurență ar trebui să facă obiectul impozitării pe tonaj. Astfel, dacă serviciile sunt prestate la prețul pieței de către un terț, oricare ar fi profitul obținut de operator, acesta intră în sfera eligibilă. Cu toate acestea, în cazul în care serviciile sunt prestate de către o entitate din cadrul grupului operatorului navei, acestea vor face obiectul stabilirii prețurilor de transfer, iar profiturile obținute de la societatea de transport rutier sau de la hotel vor fi excluse din domeniul de aplicare a impozitării pe tonaj - numai majorarea calculată pentru aceste servicii de grup va intra sub incidența impozitării pe tonaj.

5.9. **Scutirea de impozit a profiturilor provenite din finanțarea societăților de transport maritim**

(177) ECSA a fost de acord cu poziția adoptată de Comisie potrivit căreia serviciile oferite de către instituțiile financiare societăților de transport maritim care intră sub incidența sistemului de impozitare pe tonaj – cum ar fi împrumuturile și garanțiile – nu ar trebui considerate activități „eligibile” sau „auxiliare”.

6. COMENTARIILE MALTEI CU PRIVIRE LA OBSERVAȚIILE TERȚILOR

(178) Malta consideră că din majoritatea observațiilor primite rezultă clar un grad de satisfacție general ridicat cu privire la aplicarea Orientărilor în domeniul maritim în Malta. Malta a remarcat că părțile interesate nu au ridicat obiecții și au susținut măsurile existente.

7. EVALUAREA AJUTORULUI

7.1. **Existența ajutorului**

(179) În conformitate cu articolul 107 alineatul (1) din TFUE, „ajutoarele acordate de un stat membru sau prin intermediul resurselor de stat, sub orice formă, care denaturează sau amenință să denatureze concurența prin favorizarea anumitor întreprinderi sau a furnizării de anumite bunuri, în măsura în care acestea afectează schimburile comerciale dintre statele membre, sunt considerate incompatibile cu piața internă”.

(180) Prin urmare, o măsură de sprijin este considerată ajutor de stat în sensul articolului 107 alineatul (1) din TFUE dacă îndeplinește cumulativ următoarele condiții: (i) este finanțată de stat prin intermediul resurselor de stat și este imputabilă statului; (ii) conferă un avantaj selectiv beneficiarului său, favorizând anumite întreprinderi sau producerea anumitor bunuri; (iii) denaturează sau amenință să denatureze concurența și (iv) are potențialul de a afecta schimburile comerciale dintre statele membre.

(181) În cele ce urmează, Comisia va evalua dacă (i) sistemul de impozitare pe tonaj, (ii) scutirea de la impozitarea câștigurilor de capital provenite din vânzarea sau transferul de nave, (iii) scutirea de la impozitarea câștigurilor de capital aferente acțiunilor deținute în companii de transport maritim, (iv) scutirea de la impozitarea dividendelor aferente acțiunilor deținute în companii de transport maritim, (v) scutirea de la impozitarea dobânzilor sau a altor venituri aferente finanțării companiilor de transport maritim sau navelor care fac obiectul impozitării pe tonaj, (vi) scutirea de la anumite taxe pe documente și transferuri (denumite în continuare în mod colectiv „măsurile naționale") îndeplinesc criteriile menționate în considerentul 180 și, prin urmare, constituie ajutoare de stat.

Resursele de stat, imputabilitatea și avantajul

(182) Comisia observă că măsurile naționale vizează scuturi de impozite și taxe obișnuite, care trebuie plătite în mod normal către statul maltez. Sistemul de impozitare pe tonaj acordă o reducere fiscală în comparație cu impozitul pe venit care trebuie plătit în mod normal pe venitul unei societăți în temeiul Legii privind impozitul pe venit. Scutirea de la impozitare a dividendelor și a câștigurilor de capital pentru acțiunile deținute în cadrul societăților de transport maritim, a câștigurilor de capital legate de vânzarea sau transferul navelor și a dobânzilor și a altor venituri legate de finanțarea societăților de transport maritim sau a navelor care fac obiectul impozitării pe tonaj reprezintă scutiri – în raport cu Legea privind impozitul pe venit – acordate prin Legea privind transportul maritim comercial și prin Reglementările fiscale. În mod asemănător, scutirea de anumite taxe pe documente și transferuri, stipulate în Legea privind taxa pe documente și transferuri, este acordată prin Legea privind transportul maritim comercial și Reglementările fiscale. Scutirea de la plata unor taxe prin decizie ministerială discreționară constituie, de asemenea, o scutire de impozite și taxe care ar trebui să fie plătite, în mod normal, către statul maltez.

(183) Comisia notează că o pierdere a veniturilor fiscale pentru stat este echivalentă cu un consum al resurselor de stat sub formă de cheltuieli fiscale. Permițând reducerea sau scutirea de la plata impozitelor și taxelor în temeiul Legii privind transportul maritim comercial, Malta renunță la venituri care constituie resurse de stat. Prin urmare, reducerea impozitelor și scutirea de la plata acestora, precum și scutirea de taxe sunt acordate prin resurse de stat. Aceste măsuri au fost puse în aplicare sub formă de reglementări ale statului (Legea privind transportul maritim comercial, care este o lege parlamentară, și Reglementările fiscale, pe care Malta le consideră legislație subsidiară de punere în aplicare a Legii privind transportul maritim comercial). Întrucât aceste măsuri fiscale sunt stabilite de către autoritățile malteze, ele sunt imputabile statului.

(184) O măsură constituie ajutor de stat dacă acordă un avantaj financiar beneficiarilor. Comisia constată că măsurile naționale constau într-o scutire de impozite și taxe care conferă un avantaj beneficiarilor în sensul articolului 107 alineatul (1) din TFUE.

(185) Prin urmare, Comisia concluzionează că:

(i) impozitul pe tonaj din cadrul sistemului de impozitare pe tonaj;

(ii) scutirea de la plata unor taxe prin decizie ministerială discreționară;

(iii) scutirea de la impozitarea câștigurilor de capital provenite din vânzarea sau transferul de nave;

(iv) scutirea de la impozitarea câștigurilor de capital aferente acțiunilor deținute în societăți de transport maritim;

(v) scutirea de la impozitare a dividendelor aferente acțiunilor deținute în companii de transport maritim;

(vi) scutirea de la impozitare a dobânzilor sau a altor venituri aferente finanțării companiilor de transport maritim sau a navelor care fac obiectul impozitării pe tonaj;

(vii) scutirea de anumite taxe pe documente și transferuri

sunt acordate din resurse de stat, sunt imputabile statului și conferă un avantaj beneficiarilor.

(186) În cele ce urmează, se analizează separat, pentru fiecare măsură, celelalte elemente care fac ca o măsură să constituie ajutor de stat, și anume natura selectivă a măsurii, potențialul său de a denatura concurența și de a afecta schimburile comerciale.

7.1.1. *Sistemul de impozitare pe tonaj*

Avantajul selectiv

(187) Pentru ca o măsură să constituie ajutor de stat, aceasta trebuie să fie selectivă în măsură în care aceasta favorizează anumite întreprinderi sau producerea anumitor bunuri, în conformitate cu articolul 107 alineatul (1) din TFUE. În ceea ce privește interpretarea condiției referitoare la selectivitate, jurisprudența constantă arată că o măsură poate fi considerată selectivă dacă „este destinată, în parte, să scutească întreprinderile respective de la plata taxelor corespunzătoare aplicării normale a sistemului general de contribuții obligatorii impuse prin lege” ([80]). Prin urmare, se consideră selectivă o măsură care constituie o abatere de la aplicarea normală a cadrului fiscal general.

(188) În vederea evaluării, Curtea de Justiție a stabilit o analiză în trei etape ([81]). În primul rând, trebuie să fie identificat sistemul de referință. În al doilea rând, trebuie să se stabilească dacă o anumită măsură constituie o derogare de la sistemul respectiv în măsura în care face distincție între operatorii economici care, prin prisma obiectivelor inerente sistemului, se află într-o situație de fapt și de drept comparabilă. Evaluarea existenței unei derogări este elementul-cheie al acestei părți a testului și permite să se ajungă la o concluzie privind selectivitatea *prima facie* a măsurii. În cazul în care măsura în cauză nu constituie o derogare de la sistemul de referință, ea nu este selectivă. Cu toate acestea, dacă măsura reprezintă o derogare (și, prin urmare, este selectivă *prima facie*), trebuie să se stabilească, în cadrul celei de a treia etape a testului, dacă derogarea este justificată prin natura sau prin schema generală a sistemului (de referință) ([82]). În cazul în care o măsură selectivă *prima facie* se justifică prin natura sau schema generală a sistemului, aceasta nu va fi considerată selectivă și, astfel, nu intră în domeniul de aplicare a articolului 107 alineatul (1) din TFUE ([83]).

(189) În Malta, întreprinderile trebuie să plătească un impozit de 35 %,în temeiul Legii privind impozitul pe profit ([84]). Organizațiile de transport maritim care au optat să se înscrie în sistemul de impozitare pe tonaj sunt scutite de la plata impozitului pentru veniturile provenite din activitățile de transport maritim în temeiul Legii privind impozitul pe venit și plătesc, în schimb, o sumă forfetară. Comisia observă că sistemul de impozitare pe tonaj descris în secțiunea 2.1 sau un alt sistem comparabil nu este disponibil în toate sectoarele sau pentru toate întreprinderile și, prin urmare, este selectiv *prima facie*. Impozitul pe tonaj permite beneficiarilor să-și reducă obligațiile fiscale. Această derogare nu este justificată prin natura sistemului general, ci este pusă în aplicare cu scopul specific de a avantaja și a promova anumite activități.

(190) Având în vedere observațiile prezentate anterior, Comisia concluzionează că sistemul de impozitare pe tonaj conferă un avantaj economic selectiv.

Denaturarea concurenței și impactul asupra schimburilor comerciale

(191) Se consideră că o măsură acordată de stat denaturează sau amenință să denatureze concurența în cazul în care este susceptibilă să amelioreze poziția concurențială a beneficiarului în comparație cu celelalte întreprinderi cu care acesta concurează ([85]). În practică, o denaturare a concurenței în sensul articolului 107 din TFUE are loc, prin urmare, imediat ce statul acordă un avantaj financiar unei întreprinderi într-un sector liberalizat în care există sau ar putea exista concurență ([86]). Atunci când un ajutor financiar acordat de un stat consolidează poziția unei întreprinderi în raport cu cea a altor întreprinderi concurente în cadrul schimburilor comerciale intracomunitare, acestea din urmă trebuie considerate ca fiind afectate de ajutor ([87]).

([80]) Cauza 173/73 Republica Italiană/Comisia Comunităților Europene, 1974, Rec. 709, punctul 3.
([81]) A se vedea, de exemplu, hotărârea din 18 decembrie 2008, Guvernul Gibraltarului/Comisie, T-211/04 și T-215/04, Rec. 2008 p. II-3745, T-211/04 și T-215/04, punctele 143-144.
([82]) A se vedea, de exemplu, hotărârea Curții de Justiție din 8 septembrie 2011, Comisia/Țările de Jos, C279/08 P, ECLI:EU:C:2011:551, punctul 62; Hotărârea Curții de Justiție din 8 noiembrie 2001, Adria-Wien Pipeline, C-143/99, ECLI:EU:C:2001:598, punctul 42.
([83]) A se vedea hotărârea Curții de Justiție din 8 septembrie 2011, Paint Graphos și alții, cauzele conexate C-78/08-C-80/08, ECLI:EU:C:2011:550, punctul 49 și următoarele; Hotărârea Curții de Justiție din 29 aprilie 2004, GIL Insurance, C-308/01, ECLI:EU:C:2004:252, punctul 60 și următoarele.
([84]) Articolul 56 alineatul (6) din Legea privind impozitul pe venit.
([85]) Cauza 730/79 Phillip Morris, Rec., 1980, p. 267, punctul 11; Cauzele conexate T-298/07, T-312/97 etc. Alzetta, Rec., 2000, II-2325, punctul 80.
([86]) Cauzele conexate T-298/07, T-312/97 etc. Alzetta, Rec., 2000, II-2325, punctele 141-147.
([87]) Cauza T-288/97 Friulia Venezia Giulia, Rec., 2001, p. II-1619, punctul 41.

(192) Activitățile de transport maritim se desfășoară, în principal, pe piața mondială. În plus, atât piața rutelor de cabotaj maritim, cât și piața serviciilor maritime sunt liberalizate în întregime ([88]). Astfel, serviciile furnizate de societățile de transport maritim care beneficiază de sistemul de impozitare pe tonaj sunt deschise concurenței în cadrul statelor membre, între statele membre, precum și între statele membre și țările terțe. Prin urmare, sistemul amenință să denatureze concurența și ar putea afecta schimburile comerciale dintre statele membre.

Concluzie

(193) Având în vedere aspectele prezentate anterior, Comisia consideră că impozitul pe tonaj constituie ajutor de stat în sensul articolului 107 alineatul (1) din TFUE.

7.1.2. *Scutirea de la plata taxelor prin decizie ministerială discreționară*

(194) Legislația actuală nu limitează în mod adecvat utilizarea puterii discreționare a ministrului de a scuti navele de la plata taxelor în conformitate cu Reglementările fiscale, abordată în considerentele 23 și 112. Aceasta nu este formulată suficient de precis pentru a limita reducerea la activitățile neeconomice vizate cu scop umanitar sau filantropic.

(195) Aceleași aspecte care figurează în considerentul 187 și următoarele privind avantajul selectiv și în considerentul 191 și următoarele cu privire la denaturarea concurenței și efectul asupra schimburilor comerciale se aplică, de asemenea, măsurilor care ar putea fi acordate la aprecierea Ministrului.

Concluzie

(196) Prin urmare, Comisia concluzionează că posibilitatea de a scuti și alte nave la aprecierea ministrului constituie ajutor de stat în sensul articolului 107 alineatul (1) din tratat.

7.1.3. *Scutirea de impozit pe câștigurile de capital provenite din vânzarea de nave*

(197) Articolul 5 alineatul (1) litera (a) din Legea privind impozitul pe venit impune o sarcină fiscală pe câștigurile de capital provenite din transferul de active fixe. Articolul 3 alineatul (1) din Reglementările fiscale prevede o scutire a câștigurilor de capital obținute din vânzarea și transferul navelor care fac obiectul impozitării pe tonaj.

Avantajul selectiv

(198) Astfel cum s-a menționat în considerentul 187, o măsură este considerată ca fiind selectivă dacă aceasta constituie o abatere de la aplicarea normală a cadrului fiscal general. Articolul 3 alineatul (1) din Reglementările fiscale prevede o scutire de impozit pentru câștigurile de capital rezultate din vânzarea de nave, în timp ce, în cadrul fiscal general, articolul 5 alineatul (1) din Legea privind impozitul pe venit impune o sarcină fiscală pe câștigurile de capital rezultate din transferul de active fixe care se ridică, în principiu, la 35 %. Organizațiile de transport maritim care au optat pentru sistemul de impozitare pe tonaj sunt scutite de impozit în temeiul Legii privind impozitul pe venit în ceea ce privește câștigurile de capital rezultate din vânzarea navelor care fac obiectul impozitării pe tonaj. Comisia observă că o astfel de scutire nu este disponibilă pentru toate sectoarele sau întreprinderile și, prin urmare, este selectivă *prima facie*. Scutirea de impozit le permite beneficiarilor să-și reducă obligațiile fiscale. Această derogare nu este justificată prin natura sistemului general, ci este pusă în aplicare cu scopul specific de a avantaja și a promova anumite activități.

(199) Având în vedere cele de mai sus, Comisia consideră că scutirea de la plata impozitului pe câștigurile de capital provenite din vânzarea de nave constituie un avantaj selectiv în sensul articolului 107 alineatul (1) din TFUE.

Denaturarea concurenței și impactul asupra schimburilor comerciale

(200) Astfel cum s-a menționat în considerentul 191, în cazul în care ajutorul financiar de stat consolidează poziția unei întreprinderi în raport cu alte întreprinderi concurente în cadrul comerțului intracomunitar, acesta din urmă trebuie considerat ca fiind afectat de respectivul ajutor ([89]).

([88]) De la 1 ianuarie 1993: Regulamentul (CEE) nr. 3577/92; Regulamentul (CEE) nr. 4055/86.
([89]) Cauza T-288/97, Friulia Venezia Giulia, Rec., 2001, p. II-1619, punctul 41.

(201) Astfel cum se explică mai detaliat în considerentul 192, activitățile de transport maritim se desfășoară, în esență, pe o piață globală. Prin urmare, serviciile furnizate de societățile de transport maritim care beneficiază de scutirea fiscală pe câștigurile de capital sunt deschise concurenței între statele membre. În consecință, măsura amenință să denatureze concurența și ar putea afecta schimburile comerciale între statele membre.

Concluzie

(202) Având în vedere cele de mai sus, Comisia consideră că scutirea de impozit pe câștigurile de capital provenite din vânzarea de nave constituie ajutor de stat în sensul articolului 107 alineatul (1) din TFUE.

7.1.4. *Scutirea de la impozitare a dividendelor aferente acțiunilor deținute în companii de transport maritim*

Avantajul selectiv

(203) Sistemul de referință ar trebui definit ca fiind sistemul de impozitare general pentru dividende. Articolul 68 din Legea privind impozitul pe venit prevede că nicio persoană rezidentă sau nerezidentă în Malta nu trebuie să plătească impozit pe veniturile provenite din dividende. În plus, articolul 68 prevede că nimeni nu este obligat să declare veniturile din dividende în declarația de impunere. Autoritățile malteze au confirmat faptul că, în esență, cota generală de impozitare pentru dividendele primite de orice tip de acționar în Malta este zero. În ceea ce privește acționarii în organizațiile de transport maritim, articolul 3 alineatul (1) litera (a) din Reglementările fiscale prevede că „în temeiul Legii privind impozitul pe venit, nu se percepe și nu se plătește niciun impozit suplimentar pe venitul […] provenit din activitățile de transport maritim ale unei organizații de transport maritim autorizate", cu condiția ca respectiva organizație de transport maritim să-și fi achitat în mod corespunzător toate impozitele și taxele relevante. Prin urmare, atât acționarii unei societăți de transport maritim, cât și cei ai unei societăți care nu efectuează această activitate, și care au primit dividende de la o societate, nu trebuie să plătească impozit pe dividende. Scutirea fiscală în cazul impozitului pe dividendele aferente acțiunilor deținute în companii de transport maritim constituie, prin urmare, o măsură generală care nu are caracter selectiv.

Concluzie

(204) Pe baza analizei realizate anterior, scutirea de impozitul pe dividende nu este selectivă și, prin urmare, nu constituie ajutor de stat în sensul articolului 107 alineatul (1) din TFUE.

7.1.5. *Scutirea de la impozitare a dobânzilor sau a altor venituri de plătit în legătură cu finanțarea transportului maritim sau a navelor care fac obiectul impozitării pe tonaj*

Avantajul selectiv

(205) Comisia observă că articolul 84Z alineatul (1) din Legea privind transportul maritim comercial prevede o gamă largă de activități ([90]) care pot califica o organizație drept organizație de transport maritim. Articolul 3 alineatul (2) din Legea privind transportul maritim comercial prevede că, în temeiul Legii privind impozitul pe venit, instituțiile financiare nu plătesc niciun impozit pe dobândă sau alte venituri aferente finanțării activităților desfășurate de o organizație autorizată de transport maritim enumerată la articolul 84Z alineatul (1) din Legea privind transportul maritim comercial sau finanțării unei nave care intră sub incidența impozitării pe tonaj.

(206) Astfel cum s-a menționat în considerentul 187, o măsură este considerată ca fiind selectivă dacă aceasta constituie o abatere de la aplicarea normală a cadrului fiscal general. Articolul 3 alineatul (2) din Reglementările fiscale prevede o scutire de la impozitarea dobânzilor sau a altor venituri aferente finanțării operațiunilor efectuate de organizațiile de transport maritim autorizate menționate la articolul 84Z alineatul (1) din Legea privind transportul maritim comercial sau finanțării unei nave care intră sub incidența sistemului de impozitare pe tonaj, în timp ce, în cadrul fiscal general, articolul 4 alineatul (1) din Legea privind impozitul pe venit impune o sarcină fiscală sub forma unei sume forfetare egale cu 35 % din venitul din dobânzi provenit din activități de finanțare, cum ar fi acordarea de împrumuturi și garanții. Prin urmare, instituțiile financiare sunt scutite de impozitul pe venit în ceea ce privește veniturile obținute din finanțarea activităților larg definite ale organizațiilor de transport maritim autorizate și din finanțarea navelor care beneficiază de impozitarea pe tonaj.

(207) Comisia observă că o astfel de scutire nu este disponibilă pentru instituțiile financiare cu privire la finanțarea altor societăți decât organizațiile de transport maritim autorizate. Prin urmare, scutirea este selectivă *prima facie* deoarece favorizează instituțiile financiare care se implică în finanțarea sectorului transportului maritim. Scutirea de impozit le permite beneficiarilor să-și reducă obligațiile fiscale.

([90]) A se vedea considerentul 9 din prezenta decizie.

(208) Comisia consideră că nu există niciun obiectiv în natura regimului general al impozitării veniturilor în Malta care ar putea justifica derogarea în cauză, ci că măsura este pusă în aplicare cu obiectivul specific de a avantaja și a promova anumitor activități.

(209) Având în vedere cele de mai sus, Comisia consideră că scutirea de la impozitare a dobânzilor sau a altor venituri aferente finanțării activităților desfășurate de o organizație autorizată de transport maritim sau finanțării unor nave care intră sub incidența impozitării pe tonaj constituie un avantaj selectiv în sensul articolului 107 alineatul (1) din TFUE.

Denaturarea concurenței și impactul asupra schimburilor comerciale

(210) Serviciile financiare se desfășoară, în esență, pe o piață europeană în care instituțiile financiare sunt în concurență între ele. Prin urmare, serviciile furnizate de instituțiile financiare care beneficiază de scutirea fiscală sunt deschise concurenței între statele membre.

(211) În cazul în care ajutorul financiar acordat de către stat consolidează poziția unei întreprinderi în raport cu alte întreprinderi concurente în cadrul comerțului intracomunitar, acesta din urmă trebuie să fie considerat ca fiind afectat de măsura în cauză ([91]). În consecință, măsura amenință să denatureze concurența și ar putea afecta schimburile comerciale între statele membre.

Concluzie

(212) Având în vedere motivele expuse anterior, Comisia concluzionează că scutirea de la impozitarea dobânzilor sau a altor venituri aferente finanțării transportului maritim sau a navelor care face obiectul impozitării pe tonaj reprezintă ajutor de stat în sensul articolului 107 alineatul (1) din TFUE.

7.1.6. *Scutirea de la impozitare a câștigurilor de capital aferente acțiunilor deținute în societățile de transport maritim*

Avantajul selectiv

(213) Astfel cum s-a menționat în considerentul 187, o măsură este considerată ca fiind selectivă dacă aceasta constituie o abatere de la aplicarea normală a cadrului fiscal general. Câștigurile de capital obținute pe acțiuni de către rezidenții maltezi ar trebui, în mod normal, să facă obiectul unui impozit pe venit în cuantum de 35 % în temeiul Legii privind impozitul pe venit ([92]). Cu toate acestea, Reglementările fiscale prevăd o scutire de impozit pentru câștigurile de capital aferente acțiunilor deținute în cadrul societăților de transport maritim ([93]). Comisia observă că o astfel de scutire nu este disponibilă pentru toate sectoarele sau întreprinderile, prin urmare scutirea este selectivă *prima facie*. Scutirea constituie o derogare de la sistemul fiscal general, întrucât rezidenții maltezi care obțin profit sau câștiguri din transferul societăților de transport maritim se află într-o situație de fapt și de drept comparabilă cu cea a rezidenților maltezi care obțin profit sau câștiguri din transferul oricărui alt tip de societăți, având în vedere obiectivul urmărit de sistemul fiscal, și anume impozitarea câștigurilor sau profiturilor obținute dintr-un transfer de acțiuni sau titluri de valoare.

(214) Malta nu a invocat niciun argument prin care să arate dacă măsura poate fi justificată de logica sistemului fiscal. Comisia consideră că nu există niciun obiectiv în natura și regimul general al impozitării veniturilor în Malta care ar putea justifica derogarea în cauză și, prin urmare, concluzionează că scutirea de impozit pe câștigurile de capital provenite din vânzarea acțiunilor deținute în cadrul societăților de transport maritim în beneficiul rezidenților maltezi este selectivă în sensul articolului 107 alineatul (1) din TFUE.

Denaturarea concurenței și impactul asupra schimburilor comerciale

(215) Astfel cum s-a stabilit în considerentul 191, în cazul în care ajutorul financiar acordat de stat consolidează poziția unei întreprinderi în raport cu alte întreprinderi concurente în cadrul comerțului intracomunitar, acesta din urmă trebuie să fie considerat ca fiind afectat de respectivul ajutor.

([91]) Cauza T-288/97, Friulia Venezia Giulia, Rec., 2001, p. II-1619, punctul 41.

([92]) Articolul 5 alineatul (1) litera (a) punctul (ii) din Legea privind impozitul pe venit. Pe de altă parte, articolul 12 alineatul (1) litera (c) punctul (ii) din Legea privind impozitul pe venit, care scutește de la plata impozitului pe venit orice câștiguri sau profituri obținute sau derivate de către orice persoană care nu are reședința în Malta în urma unui transfer de acțiuni sau titluri de valoare în cadrul unei societăți, nu este relevant în prezenta evaluare a selectivității, întrucât nu face parte din regula generală pentru rezidenții maltezi.

([93]) Articolul 3 alineatul (1) litera (c) din Reglementările fiscale privind transportul maritim comercial.

(216) În situația de față, rezidenții maltezi care dețin acțiuni în cadrul societăților de transport maritim sunt expuși concurenței și schimburilor comerciale între statele membre. Activitățile de investiții se desfășoară pe o piață globală. Mai mult, astfel cum s-a stabilit în detaliu în considerentul 192, activitățile de transport maritim se desfășoară, în esență, pe o piață globală. În consecință, măsura fiscală analizată afectează schimburile comerciale în cadrul Uniunii și poate denatura concurența dintre statele membre.

Concluzie

(217) Având în vedere cele de mai sus, Comisia consideră că scutirea de la plata impozitului pe câștigurile de capital provenite din vânzarea de acțiuni deținute în cadrul societăților de transport maritim constituie ajutor de stat în sensul articolului 107 alineatul (1) din TFUE.

7.1.7. *Scutirea de la plata taxei pe documente și transferuri*

Selectivitatea

(218) Legea privind taxa pe documente și transferuri introduce o taxă pe transferurile de titluri de valoare tranzacționabile, între altele ([94]). Astfel cum s-a stabilit în considerentul 41, articolul 5 din Reglementările fiscale prevede scutiri în ceea ce privește tranzacțiile legate de titlurile de valoare tranzacționabile aferente organizațiilor de transport maritim.

(219) Astfel cum s-a menționat în considerentul 187, o măsură este considerată ca fiind selectivă dacă aceasta constituie o abatere de la aplicarea normală a cadrului fiscal general. Articolul 5 din Reglementările fiscale constituie o derogare de la regimul general, întrucât entitățile care realizează tranzacții cu titluri de valoare aferente transportului maritim se află într-o situație de fapt și de drept comparabilă cu cea a entităților care realizează aceste tranzacții în orice alt sector.

(220) Comisia observă că o astfel de scutire nu este disponibilă în alte sectoare. Prin urmare, scutirea este selectivă *prima facie* deoarece favorizează tranzacțiile din sectorul transportului maritim. Scutirea le permite beneficiarilor să-și reducă sarcina fiscală.

(221) Malta nu a invocat niciun argument prin care să arate dacă măsura poate fi justificată de logica sistemului fiscal. Comisia consideră că nu există niciun obiectiv în natura și regimul general al sistemului de taxe din Malta care ar putea justifica derogarea în cauză.

(222) Având în vedere aspectele expuse anterior, Comisia consideră că scutirea de la plata taxei pe documente și transferuri acordă un avantaj selectiv în sensul articolului 107 alineatul (1) din TFUE.

Denaturarea concurenței și impactul asupra schimburilor comerciale

(223) Se consideră că o măsură introdusă de stat denaturează sau amenință să denatureze concurența atunci când are potențialul de a îmbunătăți poziția concurențială a beneficiarului în raport cu alte întreprinderi.

(224) Astfel cum se menționează în considerentul 192, transportul maritim este un sector liberalizat, atât în cadrul UE, cât și pe plan mondial. În consecință, această măsură amenință să denatureze concurența și ar putea afecta schimburile comerciale între statele membre.

Concluzie

(225) Măsura constituie, prin urmare, ajutor de stat în sensul articolului 107 alineatul (1) din TFUE.

7.2. **Compatibilitatea ajutorului**

Temeiul juridic al evaluării

(226) În conformitate cu articolul 107 alineatul (3) litera (c) din TFUE, ajutorul acordat pentru facilitarea dezvoltării anumitor activități economice poate fi considerat compatibil cu piața internă în cazul în care acesta nu afectează în mod negativ condițiile de realizare a schimburilor comerciale într-o măsură contrară interesului comun, asigurând astfel o posibilă bază pentru o scutire de la interdicția generală privind acordarea ajutoarelor de stat. Comisia consideră că articolul 107 alineatul (3) litera (c) din TFUE constituie temeiul juridic adecvat aplicabil sistemului maltez de impozitare pe tonaj.

([94]) A se vedea considerentul 40. Pe de altă parte, nu este relevant pentru prezenta evaluare a selectivității faptul că nu există nicio taxă aplicabilă tranzacțiilor cu titluri de valoare ale unui societăți cu mai mult de jumătate din capitalul social ordinar, cu drepturile de vot și cu drepturile la profituri deținute de persoane nerezidente în Malta, întrucât aceasta nu face parte din regula generală.

(227) În conformitate cu jurisprudența constantă, pentru aplicarea articolului 107 alineatul (3) din TFUE, Comisia se bucură de o largă putere de apreciere, a cărei exercitare implică evaluări complexe de ordin economic și social, care trebuie să fie efectuate într-un context comunitar. Adoptând norme de conduită și anunțând, prin publicarea acestora, că acestea se vor aplica situațiilor la care se referă, Comisia se autolimitează în exercitarea puterii de apreciere menționate și nu poate să facă derogări de la aceste norme fără a fi sancționată, dacă este cazul, pentru încălcarea principiilor generale de drept precum egalitatea de tratament sau protecția încrederii legitime. Prin urmare, în domeniul specific al ajutoarelor de stat, Comisia trebuie să respecte orientările și comunicările pe care le emite, astfel încât acestea să nu se abată de la dispozițiile tratatului ([95]). În conformitate cu această jurisprudență constantă, Comisia va aplica Orientările în domeniul maritim în cazul de față. Orientările în domeniul maritim stabilesc condițiile în care o schemă de sprijin pentru sectorul transportului maritim al unui stat membru este considerată compatibilă cu piața internă.

(228) Secțiunea 2.2 din Orientările în domeniul maritim precizează obiectivele specifice comunitare în sectorul maritim care pot fi sprijinite pin programe, în special:

— îmbunătățirea siguranței, a eficienței, a securității și a compatibilității transportului maritim cu mediul înconjurător;

— încurajarea înmatriculării sau reînmatriculării pavilioanelor în registrele statelor membre;

— aducerea unei contribuții la consolidarea clusterului maritim stabilit în statele membre, menținând în același timp o flotă de ansamblu competitivă pe piețele mondiale;

— menținerea și îmbunătățirea know-how-ului în domeniul maritim, precum și protejarea și promovarea gradului de ocupare profesională a navigatorilor europeni.

7.2.1. *Sistemul de impozitare pe tonaj*

7.2.1.1. Navele eligibile pentru impozitarea pe tonaj

(229) În conformitate cu secțiunea 2 din Orientările în domeniul maritim, domeniul de aplicare a acestora este reprezentat de „transportul maritim”. Pentru a fi în conformitate cu Orientările în domeniul maritim, măsurile naționale de ajutor trebuie să fie limitate la navele utilizate pentru transportul maritim astfel cum este definit prin trimitere la Regulamentul (CEE) nr. 4055/86 și Regulamentul (CEE) nr. 3577/92 ([96]).

(230) Regulamentul (CEE) nr. 4055/86 definește noțiunea de „transport maritim”, ca fiind transportul de pasageri sau de mărfuri pe mare între orice port dintr-un stat membru și orice port sau instalație marină a unui alt stat membru sau a unei țări terțe.

(231) Regulamentul (CEE) nr. 3577/92 definește noțiunea de „transport maritim” ca fiind transportul pasagerilor sau al mărfurilor pe mare între porturi situate în partea continentală sau pe teritoriul principal al unui stat membru (*cabotaj continental*) sau transportul pasagerilor sau mărfurilor pe mare între orice port dintr-un stat membru și instalații sau structuri situate pe platoul continental al acelui stat membru (*servicii de aprovizionare off-shore*) sau transportul pasagerilor sau mărfurilor pe mare între porturi situate pe continent și, respectiv, pe o insulă a statului membru respectiv sau între porturi situate pe insule ale statului membru (*cabotaj insular*).

(232) Comisia a decis, de asemenea, că anumite activități, chiar dacă nu intră sau intră doar parțial sub incidența definiției serviciilor de transport maritim, pot, prin analogie cu transportul maritim, să facă obiectul dispozițiilor din secțiunea 3.1 din Orientările în domeniul maritim. Acest lucru este valabil pentru navele de salvare și de asistență maritimă ([97]), pentru navele cablier și navele de instalare de conducte, pentru navele-macara și navele de cercetare ([98]), având în vedere că acestea au nevoie de personal cu un nivel de calificare similar și că sunt expuse concurenței internaționale în mod similar.

([95]) A se vedea, printre altele, cauza C-464/09 P, Holland Malt/Comisia, EU:C:2010:733, punctele 46-47.
([96]) A se vedea nota de subsol 45.
([97]) Decizia Comisiei din 13 aprilie 2015 în cazul SA.38085 (2013/N) privind prelungirea sistemului italian de impozitare pe tonaj (inclusiv aplicarea acestuia în cazul navelor care furnizează servicii de salvare pe mare și asistență maritimă în marea liberă), considerentul 54 (JO C 406, 4.11.2016, p. 1).
([98]) A se vedea, în special, Decizia 2009/380/CE a Comisiei din 13 ianuarie 2009 privind ajutorul de stat C 22/07 (ex N 43/07) privind extinderea la activitățile de dragare și fixare a cablurilor a sistemului de scutire a companiilor de transport maritim de la impozitul pe venit și de la plata contribuțiilor sociale pentru navigatori în Danemarca, considerentele 65-72 (JO L 119, 15.5.2009, p. 23); Decizia Comisiei din 27 aprilie 2010 în cazul 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”, considerentul 44 (JO C 158, 18.6.2010, p. 1); Decizia din 27 aprilie 2010 a Comisiei în cazul SA. N 714/2009, Țările de Jos – Extinderea sistemului de impozitare pe tonaj la navele cablier, la navele de instalare de conducte, la navele de cercetare și la navele-macara, considerentele 37-46 (JO C 158, 18.6.2010, p. 2).

(233) În decizia sa de inițiere a procedurii, Comisia a presupus că navele de pescuit, pontoanele, barjele, iahturile, navele de croazieră, pontoanele și platformele petroliere au făcut obiectul sistemului maltez de impozitare pe tonaj, însă și-a exprimat îndoiala că acest lucru ar putea fi justificat în temeiul definiției transportului maritim ([99]).

(234) Malta a clarificat faptul că, deși toate navele înmatriculate în Malta plătesc o taxă denumită „impozitul pe tonaj", numai navele implicate în „activități de transport maritim", în conformitate cu Reglementările fiscale, sunt scutite de impozitul pe venit obișnuit și beneficiază de tratamentul aplicat „navelor care intră sub incidența impozitării pe tonaj".

(235) Comisia a avut îndoieli cu privire la compatibilitatea definiției activităților de transport maritim eligibile, care includea, de asemenea, „*alte activități care pot fi prevăzute*." ([100])

(236) Potrivit autorităților malteze, sintagma „sau *alte activități care pot fi prevăzute*" a fost introdusă cu scopul de a furniza autorității competente flexibilitatea legislativă corespunzătoare în cazul în care devine posibil ca anumite activități noi și emergente să fie incluse în definiția „activităților de transport maritim" (de exemplu, datorită evoluțiilor din industrie sau datorită legislației de la nivelul Uniunii). Malta a confirmat faptul că nu s-a emis niciun regulament, nicio normă, niciun ordin și nicio instrucțiune în vederea extinderii definiției activităților de transport maritim.

(237) În plus, Comisia observă că, pe baza explicațiilor furnizate de Malta, dispoziția de la articolul 85A alineatul (1) din Legea privind transportul maritim comercial care împuternicea ministrul de resort să accepte înscrierea în sistemul de impozitare pe tonaj a navelor aflate sub pragul minim de 1 000 de tone nete ([101]) nu elimina cerința ca nava în cauză fie implicată în transportul internațional de mărfuri sau de pasageri. Cu toate acestea, Comisia constată, de asemenea, că puterea discreționară a ministrului de a accepta în sistemul de impozitare pe tonaj nave sub pragul minim de 1 000 tone nete nu se întemeiază pe criterii obiective. Prin urmare, Comisia salută faptul că Malta a exprimat angajamentul prevăzut în anexă, la punctul 18.

(238) Comisia concluzionează că modul în care a fost formulată dispoziția din legislația malteză pare să fi lăsat o marjă pentru a putea include în sistemul de impozitare pe tonaj, prin decizie ministerială, activități care depășesc definiția transportului maritim. Prin urmare, acest aspect al sistemului maltez de impozitare pe tonaj este incompatibil cu Orientările în domeniul maritim.

Eligibilitatea barjelor autopropulsate

(239) În decizia de inițiere a procedurii, Comisia a pus sub semnul întrebării eligibilitatea barjelor autopropulsate, datorită faptului că acestea nu desfășoară activități de transport ele însele, ci depind de alte nave care le tractează ([102]).

(240) După ce a luat la cunoștință observațiile autorităților malteze și ale părților terțe, Comisia este în continuare de opinie că barjele autopropulsate nu sunt implicate în transportul maritim, întrucât nu desfășoară ele însele activități de transport, ci depind de alte nave, care le tractează. Nava care asigură propulsia poate fi considerată ca fiind implicată în transportul maritim, însă nu și activitatea barjei.

(241) Comisia concluzionează că acceptarea barjelor în cadrul sistemului de impozitare pe tonaj depășește domeniul de aplicare a definiției transportului maritim. Prin urmare, acest aspect al sistemului maltez de impozitare pe tonaj este incompatibil cu Orientările în domeniul maritim.

Eligibilitatea navelor de croazieră și a iahturilor comerciale

(242) În ceea ce privește iahturile comerciale, în decizia de inițiere a procedurii ([103]) Comisia a exprimat preocuparea că cele mai multe dintre acestea erau utilizate pentru călătorii locale (adesea călătorii de agrement) și și-a exprimat îndoiala cu privire la măsura în care aceste nave ar putea să facă obiectul unui sistem de impozitare pe tonaj.

([99]) A se vedea considerentul 50 din decizia de inițiere a procedurii.
([100]) A se vedea considerentul 6 din decizia de inițiere a procedurii și considerentul 10 din prezenta decizie.
([101]) A se vedea considerentul 7 din decizia de inițiere a procedurii și considerentul 11 din prezenta decizie.
([102]) A se vedea considerentul 50 din decizia de inițiere a procedurii.
([103]) Considerentul 50 din decizia de inițiere a procedurii.

(243) Eligibilitatea iahturilor comerciale și a navelor de croazieră ar trebui să fie evaluată având în vedere Comunicarea Comisiei privind interpretarea Regulamentului (CEE) nr. 3577/92 ([104]). Capitolul 3.3 din comunicarea în cauză confirmă faptul că serviciile de croazieră intră în domeniul de aplicare a Regulamentului (CEE) nr. 3577/92 al Consiliului și a Regulamentului (CEE) nr. 4055/86 cu titlul de transport maritim. Într-adevăr, navele de croazieră transportă pasageri pe mare între porturi și, prin urmare, desfășoară activități de transport maritim. În consecință, Comisia consideră că navele de croazieră sunt eligibile pentru impozitarea pe tonaj, cu condiția ca majoritatea veniturilor acestora să reprezinte venituri obținute din activitatea de transport maritim de bază. Limitările privind serviciile auxiliare legate de activități de transport maritim sunt discutate mai jos, în considerentele 266-274.

(244) Serviciile de transport furnizate de iahturile comerciale intră sub incidența definiției noțiunii de transport maritim, cu condiția ca acestea să implice transportul de mărfuri și/sau persoane pe mare între porturi, precum și între un port și o instalație/structură off-shore. Prin urmare, Comisia consideră că iahturile comerciale care efectuează activități de transport maritim contra unei remunerații sunt eligibile pentru impozitarea pe tonaj.

Eligibilitatea navelor de remorcare și de dragare

(245) În decizia de inițiere a procedurii, Comisia și-a exprimat îndoiala cu privire la acceptarea navelor de remorcare și de dragare în cadrul sistemului maltez de impozitare pe tonaj, în conformitate cu condițiile stricte stabilite de Orientările în domeniul maritim ([105]).

(246) În conformitate cu Orientările în domeniul maritim, „mecanisme fiscale pentru întreprinderi (cum ar fi impozitul pe tonaj) pot fi aplicate acelor nave de dragare a căror activitate constă în «transportul maritim» pentru mai mult de 50 % din timpul de exploatare anual al acestora și numai în ceea ce privește astfel de activități de transport". În cazul navelor de dragare, transportul maritim este definit în secțiunea 3.1 din Orientările în domeniul maritim ca fiind „transportul în larg al materialelor extrase" și exclude „extracțiile sau dragarea ca atare". În conformitate cu practica decizională a Comisiei ([106]), partea eligibilă a activităților navei de dragare include navigarea între port și locul de extracție, navigarea între diferite locurile de extracție, navigarea între locul de extracție și locul în care trebuie să fie descărcate materialele extrase, descărcarea materialului extras, navigarea între locul de descărcare și port. În schimb, activitatea de dragare și navigația efectuată în timpul dragării nu este considerată a fi o activitate de transport maritim.

(247) În ceea ce privește remorcherele, Orientările în domeniul maritim indică în mod clar faptul că „activitățile de remorcare desfășurate, inter alia, în porturi sau asistarea unei nave autopropulsate pentru a ajunge în port nu constituie transport maritim". În plus, Orientările în domeniul maritim prevăd că remorcarea intră în domeniul lor de aplicare numai atunci când mai mult de 50 % din activitatea de remorcare desfășurată efectiv de un remorcher în cursul unui an constituie transport maritim (aceasta ar include, printre altele, barjele de tractare între două porturi sau între un port și o instalație/structură off-shore sau remorcarea navelor care, din cauza unei defecțiuni tehnice, nu pot naviga pe cont propriu).

(248) Malta nu dispune în mod explicit și oficial de dispoziții legislative cu privire la cerința de a efectua în proporție de 50 % transport maritim pentru activitatea de remorcare și dragare, care a fost explicată în considerentele 246 și 247. Comisia consideră că legislația malteză pare să fi lăsat o marjă pentru aplicarea sistemului de impozitare pe tonaj pentru veniturile provenite din dragare și remorcare fără restricții. Prin urmare, Comisia consideră că măsurile naționale aflate în vigoare în prezent în Malta pentru remorcare și dragare nu sunt conforme condițiilor prevăzute în Orientările în domeniul maritim.

Eligibilitatea navelor prestatoare de servicii, a navelor de asistență și a altor nave

(249) În decizia de inițiere a procedurii, Comisia a întrebat ce se înțelege prin nave prestatoare de servicii/nave de asistență, care intră sub incidența sistemului de impozitare pe tonaj în Malta și pe ce criterii ([107]).

(250) Comisia a fost inițial de opinie că sistemul maltez permitea în mod potențial acoperirea unei game variate de nave prestatoare de servicii/nave de asistență în cadrul sistemului de impozitare pe tonaj.

([104]) Comunicarea din 22 aprilie 2014, COM(2014) 232 final.
([105]) A se vedea considerentul 46 din decizia de inițiere a procedurii.
([106]) A se vedea, în special, Decizia 2009/380/CE, considerentele 79-80.
([107]) A se vedea considerentul 51 din decizia de inițiere a procedurii.

(251) Comisia a solicitat informații cu privire la includerea în sistemul de impozitare pe tonaj a navelor de reparare a cablurilor, a navelor de asistență pentru scufundări, a navelor de stimulare a puțurilor de petrol, a navelor pilot, a navelor de monitorizare, a navelor de topografie hidrografică, a navelor de construcție care furnizează servicii off-shore și a platformelor mobile și a precizat că nu dispunea de informații suficiente pentru a stabili dacă admisibilitatea unei astfel de nave/structuri ar putea fi conformă cu Orientările în domeniul maritim. Malta a precizat că aceste nave nu au intrat sub incidența impozitului pe tonaj.

(252) Comisia acceptă că anumite activități similare pot face obiectul dispozițiilor din Orientările în domeniul maritim, chiar dacă acestea nu se încadrează în definiția strictă a transportului maritim. Acest lucru este valabil pentru exploatarea navelor specializate în activități de prestare de servicii off-shore sau care realizează activități de instalare și întreținere (de exemplu, navele cablier și navele de instalare de conducte, nave de cercetare și nave-macara) ([108]) sau nave de salvare pe mare și de asistență maritimă în marea liberă, cu condiția ca acestea să necesite personal cu un grad similar de calificare și să fie expuse concurenței internaționale în mod similar ([109]).

(253) În ceea ce privește viitorul, Malta a clarificat faptul că urmărește aplicarea sistemului de impozitare pe tonaj pentru navele cablier și navele de instalare de conducte, pentru navele-macara și navele de cercetare, în conformitate cu practica adoptată de Comisie, descrisă în considerentul 252. Malta s-a angajat să reflecte acest lucru în mod explicit în legislația sa ([110]). Prin urmare, pe baza viitoarei legislații, sistemul impozitului pe tonaj se va aplica pentru navele cablier și navele de instalare de conducte, pentru navele-macara și navele de cercetare, într-un mod compatibil cu Orientările în domeniul maritim, aplicate prin analogie.

(254) În ceea ce privește aplicarea în prezent a sistemului maltez de impozitare pe tonaj „navelor prestatoare de servicii/navelor de asistență", Malta a arătat că activitățile care intră sub incidența acestei noțiuni se referă la transportul de mărfuri și/sau persoane pe mare între două porturi sau între un port și o instalație/structură off-shore și, prin urmare, constituie transport maritim ([111]). Prin urmare, navele respective sunt cuprinse în domeniul de aplicare a Orientărilor în domeniul maritim.

Eligibilitatea navelor de pescuit

(255) În decizia de inițiere a procedurii ([112]), Comisia și-a exprimat îndoiala cu privire la includerea navelor de pescuit în sistemul de impozitare pe tonaj.

(256) Comisia consideră că scopul principal al navelor de pescuit nu este transportul de mărfuri și persoane pe mare între două porturi sau între un port și o instalație/structură off-shore, astfel cum se prevede în Orientările în domeniul maritim. În plus, navele de pescuit nu prezintă caracteristicile specifice ale anumitor nave de aprovizionare, ceea ce ar permite Comisiei să accepte includerea lor în impozitarea pe tonaj în aplicarea Orientărilor în domeniul maritim prin analogie ([113]).

(257) Prin urmare, Comisia consideră că includerea navelor de pescuit în cadrul sistemului de impozitare pe tonaj nu este compatibilă cu piața internă.

Eligibilitatea platformelor petroliere

(258) Comisia reiterează poziția exprimată în decizia sa de inițiere a procedurii în cazul sistemului belgian de impozitare pe tonaj ([114]), conform căreia Orientările în domeniul maritim nu acoperă exploatarea resurselor naturale pe mare.

([108]) A se vedea considerentul 231 din prezenta decizie.

([109]) Atunci când se evaluează dacă noile tipuri de nave pot beneficia de impozitarea pe tonaj, Comisia analizează dacă există riscul ca societățile care exploatează navele de aprovizionare relevante să își relocalizeze activitățile terestre în afara UE pentru a găsi un climat fiscal mai permisiv și, ulterior, să schimbe pavilioanele navelor cu pavilioane ale unor țări terțe. Comisia poate lua în considerare aplicarea prin analogie a Orientărilor în domeniul maritim pentru companiile care exploatează nave de aprovizionare în cazul în care sunt îndeplinite următoarele condiții. Aceste societăți trebuie să-și desfășoare activitatea pe o piață globală și să se confrunte cu provocări similare în ceea ce privește concurența globală și relocalizarea activităților terestre, în raport cu cele din sectorul transportului maritim din UE. Activitățile navelor de aprovizionare relevante trebuie să facă obiectul aceluiași cadru juridic ca transportul maritim al UE în domeniul protecției muncii, al cerințelor tehnice și al siguranței. Activitățile trebuie să necesite navigatori calificați și formați, cu calificări similare celor care lucrează la bordul navelor de transport maritim tradiționale. Navigatorii de la bordul navelor de aprovizionare ar trebui să se supună aceleiași legislații privind munca și aceluiași cadru social ca și alți navigatori. Navele de aprovizionare trebuie să fie nave maritime și acestea trebuie să fie obligate să se supună acelorași controale tehnice și de siguranță precum navele destinate transportului maritim.

([110]) A se vedea punctul 2 din anexa la prezenta decizie.

([111]) A se vedea, în special, secțiunea 4.2.1.6 și nota 2 de la tabelul 2 din prezenta decizie.

([112]) A se vedea considerentul 50 din decizia de inițiere a procedurii.

([113]) A se vedea considerentul 252 din prezenta decizie.

([114]) Decizia Comisiei din 19 martie 2003, considerentele 65-72 (JO C 145, 21.6.2003, p. 4).

(259) Prin urmare, Comisia concluzionează că includerea în sistemul de impozitare pe tonaj a platformelor petroliere nu este în conformitate cu Orientările în domeniul maritim.

7.2.1.2. Venituri supuse impozitării pe tonaj ale navelor aflate sub incidența sistemului impozitării pe tonaj

Veniturile obținute din navlosirea navei nude

(260) În decizia de inițiere a procedurii, Comisia ([115]) a pus sub semnul întrebării lipsa unor restricții juridice în ceea ce privește veniturile obținute din navlosirea navei nude.

(261) Comisia consideră că, deși darea în navlosire a navei nude este o activitate economică legitimă, ca regulă generală, aceasta nu ar trebui să fie eligibilă să beneficieze de un tratament fiscal preferențial. În deciziile anterioare ([116]), Comisia a considerat că nu se poate considera că societățile care dau în chirie nava oferă servicii de transport maritim, prin urmare, acestea nu ar trebui să beneficieze de un sistem de impozitare pe tonaj.

(262) Comisia consideră că principiul enunțat mai sus ar trebui să se aplice nu numai pentru contractele de navlosire a navei nude încheiate cu societățile de transport maritim, ci și pentru utilizatorii finali din sectorul navelor de agrement. Tratamentul aplicat navlosirii navei nude nu ar trebui să varieze în funcție de tipul de navlositor, întrucât principala cerință în temeiul Orientărilor în domeniul maritim este faptul că beneficiarul furnizează servicii de transport maritim, astfel cum sunt definite în reglementările relevante ale Consiliului.

(263) Cu toate acestea, situația este diferită în contextul contractelor intragrup. Tranzacțiile intragrup de dare în navlosire a navei nude pot fi compatibile cu piața internă în temeiul Orientărilor în domeniul maritim, întrucât beneficiarul ca grup desfășoară activitatea de transport maritim prin intermediul unei structuri de leasing intragrup. Faptul că beneficiarul impozitării pe tonaj dorește să existe: (i) o persoană juridică care desfășoară activități de transport maritim și deține dreptul de proprietate asupra navei; sau (ii) două persoane juridice, dintre care una desfășoară activitățile de transport maritim, iar cealaltă deține dreptul de proprietate asupra navei și o închiriază celei dintâi (de exemplu, pentru motive de finanțare) nu ar trebui să creeze diferențe în sensul Orientărilor în domeniul maritim. În acest sens, Comisia observă că tranzacțiile intragrup de dare în navlosire a navei nude au fost acceptate necondiționat în decizia Comisiei privind sistemul irlandez de impozitare pe tonaj ([117]). Comisia observă că navlosirea navei nude intragrup este în conformitate cu Orientările în domeniul maritim, întrucât obiectivul de „a menține și a ameliora know-how-ul maritim și de a proteja și promova gradul de ocupare a forței de muncă în rândul navigatorilor europeni” și de „a contribui la consolidarea clusterului maritim stabilit în statele membre, menținând în același timp o flotă competitivă în ansamblu pe piețele mondiale” este în continuare protejat.

(264) Pe lângă tranzacțiile intragrup, Comisia poate accepta o anumită flexibilitate cu privire la societățile de transport maritim autentice și cele asimilate ([118]), cu condiția să fie îndeplinite toate condițiile următoare ([119]):

(a) darea în navlosire a navei nude trebuie să fie determinată de o capacitate excedentară temporară pentru o perioadă de până la trei ani;

(b) darea în navlosire a navei nude trebuie să fie limitată la o perioadă maximă de trei ani;

(c) capacitatea excedentară temporară trebuie să fie legată de serviciile de transport maritim proprii ale organizației de transport maritim beneficiare, și anume capacitatea excedentară achiziționată (cumpărată sau închiriată) în mod specific în scopul navlosirii nu este eligibilă pentru impozitarea pe tonaj; și

([115]) A se vedea considerentul 58 din decizia de inițiere a procedurii.

([116]) A se vedea, în special, Decizia 2014/200/UE a Comisiei din 17 iulie 2013 privind schema de ajutoare SA.21233 C/11 (ex NN/11, ex CP 137/06) pusă în aplicare de Spania Regim fiscal aplicabil anumitor acorduri de leasing financiar, cunoscut și sub denumirea de sistem fiscal spaniol în materie de leasing (JO L 114, 16.4.2014, p. 1); Decizia Comisiei din 20 decembrie 2011 în cazul privind sistemul finlandez de impozitare pe tonaj N448/2010, considerentul 32 (JO C 220, 25.7.2012, p. 1); Decizia Comisiei din 1 aprilie 2015 în cazul SA 37912, privind sistemul croat de impozitare pe tonaj, considerentele 86 și următorul (JO C 142, 22.4.2016, p. 6).

([117]) Decizia Comisiei din 11 decembrie 2002 în cazul N 504/02 (JO C 15, 22.1.2003, p. 5), considerentele 17-24.

([118]) De exemplu, societățile care exploatează nave cablier și navele de instalare de conducte, nave-macara, nave de cercetare, precum și nave de salvare pe mare și de asistență maritimă în marea liberă.

([119]) A se vedea, printre altele, Decizia Comisiei în cazul sistemului finlandez de impozitare pe tonaj, considerentul 32; Cazul sistemului irlandez de impozitare pe tonaj, considerentul 28, și cazul sistemului croat de impozitare pe tonaj, considerentul 86 și nota de subsol 23.

(d) proporția aferentă capacității navei nude date în navlosire nu poate depăși un procentaj maxim din flota organizației de transport maritim în cadrul sistemului de impozitare pe tonaj, care poate atinge cel mult 50 %. Comisia consideră că, în cazul în care mai mult de 50 % din flota beneficiarului impozitării pe tonaj este dată în navlosire sub formă de nave nude, această activitate nu poate fi clasificată ca „activitate auxiliară”. În același timp, un prag maxim mai scăzut nu ar fi adecvat deoarece ar putea fi discriminatoriu pentru micii operatori.

(265) Întrucât legislația aplicabilă în Malta nu exclude din sistemul de impozitare pe tonaj entitățile care dau în chirie nave, reglementarea respectivă nu este compatibilă cu Orientările în domeniul maritim.

Navele de croazieră și veniturile auxiliare

(266) În decizia de inițiere a procedurii ([120]), Comisia a observat că operatorii de nave de croazieră oferite servicii de cazinou, de spa, de divertisment și alte servicii. Se presupune că aceste servicii pot constitui activitatea principală și sursa profiturilor vaselor de croazieră. În consecință, Comisia și-a exprimat îndoiala cu privire la măsura în care navele de croazieră ar putea fi incluse în sistemul de impozitare pe tonaj.

(267) În plus, Comisia a menționat în decizia de inițiere a procedurii ([121]) că legislația malteză nu a oferit nicio orientare precisă cu privire la tipurile de activități care ar putea fi vizate de sistemul de impozitare pe tonaj ca activități auxiliare. Precizarea unor limitări clare este totuși necesară pentru a se asigura că beneficiarii sistemului de impozitare pe tonaj rămân furnizorii reali de servicii de transport maritim.

(268) În cazul sistemului cipriot de impozitare pe tonaj ([122]), Comisia a considerat că, în ceea ce privește transportul maritim al pasagerilor, de asemenea, „toate activitățile hoteliere, de catering, de divertisment și de vânzare cu amănuntul la bordul unei nave eligibile” sunt eligibile, „cu condiția ca aceste servicii să fie efectuate ca activități auxiliare ale activității de transport de pasageri pe mare de către nava respectivă și să se desfășoare integral la bordul respectivei nave”. În cazul sistemului de impozitare pe tonaj ([123]) din Regatul Unit, Comisia consideră eligibile, de asemenea, „serviciile sau facilitățile oferite suplimentar față de activitățile de bază, dar care fac parte din pachetul total oferite clienților, cu condiția ca să nu fi fost probabil să se genereze un profit în cazul în care s-ar aplica normele fiscale obișnuite”. În cazul sistemului belgian de impozitare pe tonaj ([124]), Comisia a interzis să fie supuse impozitării pe tonaj veniturile obținute din vânzarea de produse care nu sunt destinate consumului la bord, cum ar fi produsele de lux ([125]), jocurile de noroc și cazinourile, precum și veniturile din excursii la țărm ([126]).

(269) De asemenea, Comisia face trimitere la decizia sa în cazul sistemului finlandez de impozitare pe tonaj ([127]) și în cazul sistemului lituanian de impozitare pe tonaj ([128]), în care a acceptat să se introducă în domeniul de aplicare a impozitării pe tonaj operațiunile de la terminalele portuare, cum ar fi serviciile de îmbarcare/debarcare a călătorilor și de încărcare/descărcare a mărfurilor, precum și activitățile administrative și de asigurări care sunt strâns legate de transportul de pasageri sau mărfuri. În plus, în decizia sa în cazul sistemului belgian de impozitare pe tonaj, Comisia a acceptat că veniturile provenite din investiții pe termen scurt ale capitalul de exploatare rezultată din gestiunea financiară obișnuită și, prin urmare, pot fi supuse impozitării pe tonaj dacă aceste venituri se referă la capitalul circulant ordinar al organizației de transport maritim în legătură cu exercitarea activităților eligibile ([129]).

(270) Având în vedere practica decizională menționată mai sus și admițând că ar fi contraproductiv să se stabilească o listă precisă de servicii care pot face obiectul impozitării pe tonaj ca servicii auxiliare, Comisia consideră că unele limitări sunt necesare pentru a se asigura că beneficiarii impozitării pe tonaj rămân prestatorii de servicii autentici în transportul maritim. Principiul este că veniturile generate de navele eligibile ar trebui, în principal, să reprezinte venituri din activitatea principală de transport maritim.

([120]) A se vedea considerentul 50 din decizia de inițiere a procedurii.
([121]) A se vedea considerentul 63 din decizia de inițiere a procedurii.
([122]) Decizia Comisiei din 24 martie 2010 în cazul SA. 30338, considerentul 26 (JO C 144, 3.6.2010, p. 28).
([123]) Decizia Comisiei din 12 iulie 2000 în cazul SA. 15810 (JO C 258, 9.9.2000, p. 3).
([124]) Decizia 2005/417/CE a Comisiei, considerentul 47 (JO L 150, 10.6.2005, p. 1).
([125]) Cu excepția alcoolului, a tutunului și a parfumurilor.
([126]) Servicii achiziționate și incluse într-un pachet.
([127]) A se vedea nota de subsol 116, considerentele 9 și 31.
([128]) Decizia Comisiei din 24 aprilie 2017 în cazul SA. 45764, considerentul 9 (JO C 219, 7.7.2017, p. 4).
([129]) A se vedea nota de subsol 114, considerentele 139-141.

(271) Veniturile de bază sunt venituri rezultate din vânzarea de bilete sau taxe pentru transportul de mărfuri și, în cazul transportului de călători, închirierea de cabine în contextul unei călătorii pe mare și vânzarea de produse alimentare și băuturi pentru consum imediat la bord. Veniturile adiționale sunt alte tipuri de venituri care sunt adesea generate la bord (în special în cadrul transportului de pasageri), care nu amenință să denatureze excesiv concurența cu furnizorii de pe uscat și care sunt impozitate în conformitate cu normele generale de impozitare. Exemple de servicii auxiliare ar fi închirierea panourilor publicitare de la bord; vânzarea de bunuri și prestarea de servicii oferite în mod obișnuit pe navele de pasageri, inclusiv servicii de spa, de salon de coafură, de jocuri de noroc, precum și alte servicii de divertisment; închirierea de spații pe navă operatorilor de magazine și servicii; intermedierea furnizării de excursii locale etc. Comisia consideră că veniturile de bază ar trebui întotdeauna să acopere mai mult de 50 % din venitul brut total (de bază și auxiliar) al navei.

(272) În aceeași ordine de idei, denaturarea concurenței cu serviciile terestre ar trebui să fie limitată. Acest lucru presupune, printre altele, ca, de exemplu, serviciile terestre, cum ar fi excursii locale sau transportul rutier, incluse în pachetul global de servicii, să fie achiziționate de la societăți neafiliate sau la prețul valorii de piață de la entități din același grup care fac obiectul impozitării pe venit obișnuite.

(273) În mod similar, încheierea de contracte neuzuale pentru sectorul transportului maritim, cum ar fi achiziționarea de mașini, de animale, de bunurilor, nu ar trebui să fie vizată de impozitarea pe tonaj. Astfel de venituri nu au absolut nicio legătură cu transportul maritim și, prin urmare, nu ar trebui să fie eligibile pentru impozitarea pe tonaj, nici ca venituri principale, nici ca venituri auxiliare.

(274) Întrucât sistemul maltez de impozitare pe tonaj nu conține dispoziții clare cu privire la sfera activităților auxiliare și la măsura în care acestea pot beneficia de impozitul pe tonaj, nu există garanții că veniturile auxiliare sunt acceptate pentru impozitarea pe tonaj numai în cazul companiilor de transport maritim veritabile. Prin urmare, acest aspect al sistemului maltez de impozitare pe tonaj este incompatibil cu Orientările în domeniul maritim.

7.2.1.3. Nivelul impozitului pe tonaj

(275) Punctul 3.1 penultimul paragraf din Orientările în domeniul maritim prevede că, în vederea menținerii unui echilibru echitabil al ratelor impozitului pe tonaj, Comisia va aproba numai sistemele prin care la același tonaj se aplică un nivel al impozitului care corespunde în principal cu cel al sistemelor deja aprobate.

(276) Comisia observă că metoda de calculare a ratei impozitului pe tonaj în Malta diferă de cea aplicată de majoritatea statelor membre. Majoritatea statelor membre stabilesc așa-numitul „profit noțional” pentru diferitele categorii de nave în funcție de tonajul lor, la care aplică apoi impozitul național pe profit. Comisia acceptă posibilitatea de a utiliza metode diferite de calculare a impozitului pe tonaj, cu condiția ca sarcină fiscală finală pentru o anumită navă să nu scadă sub nivelul care a fost acceptat de către Comisie până în prezent.

(277) Ratele aplicabile ale impozitului pe tonaj în Malta, în comparație cu cele aplicabile în alte state membre (în euro), sunt prezentate în considerentele 106-114. Comisia observă că nivelul final de impozitare a societăților în Malta este egal cu rata medie aplicată în restul Uniunii.

(278) Sistemul maltez include o reducere a ratei pentru navele cu o vechime mai mică de zece ani. Autoritățile malteze au afirmat că aceasta este un mod de a stimula utilizarea de nave mai eficiente și mai ecologice, în conformitate cu obiectivele din secțiunea 2.2 din Orientările în domeniul maritim. Sistemul maltez de impozitare pe tonaj institute rate mai ridicate pentru navele mai vechi de 15 ani.

(279) Cifrele comunicate de Malta pentru efectuarea comparației cu ratele impozitului pe tonaj aplicate în alte state membre prezintă numai rata normală, astfel cum figurează în Legea privind transportul maritim comercial, neajustată în funcție de vechimea navei, ceea ce nu este suficient pentru o comparație directă, întrucât cifrele comunicate de Malta presupun, de asemenea, un număr mare de zile de inactivitate și reparații pentru a descrie ratele din alte state membre. Cu toate acestea, analizând cea mai mică rată de plată în Malta, pentru o navă nouă, se observă că ratele reduse tot le-ar depăși pe cele stabilite de Polonia pentru orice navă în folosință timp de 359 de zile pe an (98 %) sau mai puțin.

(280) Comisia constată că reducerea de până la 75 % și posibilitatea de a obține o reducere/scutire la aprecierea ministrului, astfel cum se indică în considerentele 7173 din decizia de inițiere a procedurii, nu au legătură cu impozitul pe tonaj din cadrul sistemului, ci cu termenul (înșelător) de taxă pe tonaj, care este datorată atunci când se înregistrează o navă. Malta și-a asumat angajamentul de a modifica legislația privind impozitarea pe tonaj pentru a evita utilizarea termenului ambiguu de „impozit pe tonaj”, ceea ce va clarifica acest aspect în viitor.

(281) Având în vedere informațiile furnizate de către autoritățile malteze în ceea ce privește ratele aplicabile ale impozitului pe tonaj și pe baza calculelor efectuate de Comisie, se pare că ratele impozitului pe tonaj în Malta nu sunt mai reduse decât cele acceptate de Comisie până în prezent. Prin urmare, Comisia concluzionează că rata impozitului pe tonaj în Malta respectă dispozițiile din secțiunea 3.1 din Orientările în domeniul maritim.

7.2.1.4. Cerința privind legătura de pavilion

(282) În decizia de inițiere a procedurii, Comisia a considerat că cerințele legate de pavilionul arborat, astfel cum sunt prevăzute în legislația malteză, au fost mai slabe decât cele prevăzute de Orientările în domeniul maritim ([130]).

(283) În conformitate cu secțiunea 3.1 din Orientările în domeniul maritim, proprietarii de nave care își înregistrează unele dintre nave în afara SEE pot beneficia în continuare de un sistem de impozitare pe tonaj în SEE în cazul în care proporția tonajului navelor din flota lor care se află sub pavilion SEE este mai mare de 60 %. În cazul în care tonajul corespunzător navelor sub pavilion SEE este sub 60 %, aceștia pot înregistra în continuare nave suplimentare în afara SEE în cazul în care (i) proporția tonajului navelor aflate sub pavilion SEE nu a scăzut începând cu 17 ianuarie 2004 sau (ii) ansamblul navelor sub pavilion SEE care sunt impozabile în statul membru în cauză nu a scăzut în ultimii trei ani.

(284) Cu toate acestea, sistemul maltez de impozitare pe tonaj nu garantează că sunt îndeplinite condițiile menționate în considerentul 283. În special, un beneficiar poate face în continuare obiectul sistemului maltez de impozitare pe tonaj în cazul în care nu a redus procentul de nave impozitate pe tonaj și aflate sub pavilion SEE din flota sa pe o perioadă de trei ani ([131]). În plus, un beneficiar poate face în continuare obiectul sistemului de impozitare pe tonaj din Malta, atât timp cât acest beneficiar se angajează pur și simplu la creșterea sau menținerea proporției de nave sub pavilion SEE din cadrul flotei sale impozitate pe tonaj ([132]). Prin urmare, Comisia consideră că sistemul de impozitare pe tonaj nu oferă suficiente garanții pentru a se asigura că societățile care fac obiectul impozitării pe tonaj și care au, de asemenea, în flota lor nave care nu arborează pavilionul SEE cresc sau mențin cota de tonaj sub pavilion SEE și, în consecință, că proporția de tonaj sub pavilion SEE rămâne la niveluri satisfăcătoare. În acest sens, sistemul de impozitare pe tonaj nu este în conformitate cu Orientările în domeniul maritim și, prin urmare, este incompatibil cu piața internă ([133]).

7.2.1.5. Navlosire pe timp/pe călătorie

(285) În decizia de inițiere a procedurii ([134]), Comisia și-a exprimat îndoielile cu privire la eligibilitatea nerestricționată la scară largă a navlositorilor pe timp și a altor întreprinderi similare care ar putea beneficia de impozitarea pe tonaj. Comisia a considerat că acest lucru nu este în conformitate cu obiectivele Orientărilor în domeniul maritim.

(286) Orientările în domeniul maritim, astfel cum au fost interpretate de către Comisie în deciziile sale anterioare, permit navlositorilor pe timp/călătorie și altor operatori comerciali de nave similari să beneficieze de impozitul pe tonaj în anumite condiții. Comisia consideră că astfel de societăți pot beneficia de impozitarea pe tonaj numai în cazul în care acestea contribuie la îndeplinirea unui obiectiv din Orientările în domeniul maritim, în special creșterea numărului de nave sub pavilion UE sau conservarea know-how-ului la nivelul UE sau o combinație a celor două obiective. Este vorba, de exemplu, despre o situație în care, pe lângă navele navlosite pe timp/călătorie, dotate cu echipament și echipaj de alte societăți, beneficiarul impozitării pe tonaj are în flota sa, de asemenea, nave pentru care el însuși asigură echipajul și administrarea tehnică și cu condiția ca astfel de nave să

([130]) A se vedea considerentele 76-79 din decizia de inițiere a procedurii.
([131]) A se vedea litera (c) de la considerentul 24 din prezenta decizie.
([132]) A se vedea considerentul 25 din prezenta decizie.
([133]) Faptul că, în practică, este posibil ca cerințele să fi fost îndeplinite este un aspect relevant pentru obligația de recuperare (a se vedea secțiunea 7.3 din prezenta decizie).
([134]) A se vedea considerentul 58 din decizia de inițiere a procedurii.

reprezinte cel puțin 20 % din tonajul total al flotei care face obiectul impozitului ([135]). O altă posibilitate este ca ponderea navelor navlosite pe timp/călătorie și sub pavilion non-SEE să nu depășească 75 % din flota beneficiarului supusă impozitării pe tonaj ([136]) O altă posibilitate este ca statele membre să solicite ca cel puțin 25 % din ansamblul flotei beneficiarului să fie sub pavilion SEE ([137]). În toate cazurile menționate, beneficiarul care face obiectul impozitării pe tonaj are obligația de a menține/crește cota de tonaj sub pavilion SEE din propria flotă (nave deținute sau navlosite în regim de navă nudă).

(287) Sistemul maltez nu impune niciuna dintre cerințele menționate în considerentul 286. Prin urmare, Comisia concluzionează că legislația referitoare la operatorii comerciali care furnizează servicii de transport cu nave dotate integral și cu echipaj angajat de alte societăți nu este în conformitate cu Orientările în domeniul maritim.

7.2.1.6. Măsuri de restricționare

(288) Capitolul 3.1 din Orientările în domeniul maritim prevede că efectele de contaminare între activități eligibile și cele neeligibile ar trebui excluse. Reglementările fiscale impun obligația unei organizații de transport autorizate de a ține contabilitatea pentru veniturile și câștigurile provenite din activități de transport separat de cea care vizează alte surse de venit.

(289) Dispoziția privind deductibilitatea cheltuielilor prevăzută în Legea privind impozitul pe venit impune existența unei legături directe între o cheltuială și venitul pe care-l produce aceasta. Articolul 14 alineatul (1) din Legea privind impozitul pe venit permite deducerea unei cheltuieli numai în cazul în care cheltuiala este „exclusiv și integral efectuată în procesul de producere a veniturilor". Prin urmare, nu se poate solicita deducerea cheltuielilor efectuate pentru generarea de profituri scutite de impozit (inclusiv profituri care fac obiectul impozitării pe tonaj) din alte tipuri de venituri impozabile.

(290) O organizație de transport maritim autorizată care beneficiază de sistemul de impozitare pe tonaj trebuie să prezinte anual o declarație de impunere cu privire la venituri, în care se face distincția între venitul eligibil și cel neeligibil. Pierderile înregistrate în urma desfășurării unor activități care fac obiectul impozitului pe venit nu pot fi invocate în compensarea obligației de plată a impozitului pe tonaj.

(291) Orice organizație autorizată de transport maritim are obligația de a întocmi situații financiare care sunt în conformitate cu Standardele Internaționale de Raportare Financiară aprobate de Uniune și de a le supune auditului unui contabil public autorizat.

(292) O organizație de transport autorizată nu poate alege dacă participă sau nu la sistemul maltez de impozitare pe tonaj în funcție de faptul dacă a înregistrat profituri impozabile sau pierdere. O organizație de transport autorizată intră sub incidența sistemului de impozitare pe tonaj, cu excepția cazului în care decide altfel. În cazul în care o organizație decide să rămână în afara acestui sistem, decizia sa este irevocabilă ([138]). Prin urmare, niciun grup și nicio organizație de transport malteză nu-și poate înscrie o parte din nave în sistemul de impozitare pe tonaj și cealaltă parte în sistemul de impozit pe venit.

(293) Articolul 51 din Legea privind impozitul pe venit conține o gamă largă de dispoziții anti-abuz, menite să împiedice orice acorduri și aranjamente artificiale efectuate cu scopul de a obține avantaje fiscale nejustificate. Această dispoziție generală anti-abuz este în conformitate cu Recomandarea Comisiei din 6 decembrie 2012 privind planificarea fiscală agresivă.

(294) Măsurile anti-abuz sunt susținute prin sancțiuni severe care se impun în cazul nerespectării acestora. Astfel, în aceste cazuri, pe lângă plata impozitului neplătit, se impune o dobândă de 0,54 % pe lună (și anume, 6,48 % pe an), precum și penalități suplimentare de până la 1,5 % pe lună (și anume, 18 % pe an) pentru impozitul neplătit.

(295) De asemenea, Comisia ia act cu satisfacție de faptul că preocuparea exprimată în decizia de inițiere a procedurii în ceea ce privește domeniul de aplicare prea larg al activităților eligibile ([139]) și al organizațiilor eligibile a fost soluționată prin angajamentele asumate de Malta.

([135]) Decizia Comisiei în cazul sistemului lituanian de impozitare pe tonaj, considerentul 36.
([136]) Decizia Comisiei din 13 mai 2003 în cazul N737/2002 privind sistemul francez de impozitare pe tonaj, considerentul 35 (JO C 38, 12.2.2004, p. 4); Decizia Comisiei în cazul sistemului lituanian de impozitare pe tonaj, considerentul 37.
([137]) Decizia (UE) 2015/667, considerentul 42.
([138]) Articolul 6 din Reglementările fiscale.
([139]) A se vedea considerentul 85 din decizia de inițiere a procedurii.

(296) Comisia concluzionează că măsurile de restricționare în Malta sunt solide și conforme cu cerințele din Orientările în domeniul maritim, iar îndoielile exprimate în această privință sunt, prin urmare, înlăturate.

7.2.1.7. Scutirea de la impozitare a câștigurilor de capital provenite din vânzarea sau transferul navelor care fac obiectul impozitării pe tonaj

(297) Astfel cum s-a stabilit în secțiunea 7.1.3, scutirea de la impozitare a câștigurilor de capital obținute din vânzarea sau transferul navelor care fac obiectul impozitării pe tonaj reprezintă ajutor de stat.

(298) Articolul 3 alineatul (1) litera (b) din Reglementările fiscale scutește de la impozitare câștigurile de capital provenite din vânzarea sau transferul navelor care fac obiectul impozitării pe tonaj ([140]). În ceea ce privește navele achiziționate înainte de intrarea beneficiarului în sistemul de impozitare pe tonaj, scutirea ar fi acceptabilă doar în limitele plafonului pentru ajutoare prevăzute în secțiunea 11 din Orientările în domeniul maritim. Comisia recunoaște scutirea de la impozitare a câștigurilor de capital obținute din vânzarea sau transferul navelor eligibile care au fost achiziționate și vândute în timp ce se aflau în mod legal sub incidența sistemului de impozitare pe tonaj ([141]). În ceea ce privește navele achiziționate înainte de intrarea beneficiarului în sistemul de impozitare pe tonaj, scutirea ar fi acceptabilă doar în limitele plafonului pentru ajutoare prevăzute în secțiunea 11 din Orientările în domeniul maritim. Câștigurile de capital provenite din vânzarea de nave supraamortizate (care intervine înainte de intrarea în sistemul de impozitare pe tonaj) trebuie să fie luate în considerare pentru calcularea plafonului ajutoarelor. Acest lucru înseamnă că, în cazul navelor achiziționate înainte de intrarea în sistemul de impozitare pe tonaj, datoriile fiscale ascunse care rezultă din supraamortizare trebuie să fie regularizate în momentul intrării în sistemul de impozitare pe tonaj, cu excepția cazului în care acestea pot fi tratate în cadrul plafonului de ajutor pe o perioadă de zece ani. Astfel de datorii fiscale ascunse ar trebui în mod normal să fie determinate ca diferența dintre valoarea de piață și valoarea fiscală a navei la momentul intrării în sistemul de impozitare pe tonaj.

(299) Având în vedere actuala formulare prea largă a termenilor articolului 85A din Legea privind navigația maritimă comercială, care permite să se declare drept navă sub incidența sistemului de impozitare pe tonaj (care poate, în consecință, să beneficieze de impozitul pe tonaj) orice navă, indiferent de operațiunile în care este implicată și având în vedere, de asemenea, lipsa oricărei norme pentru a aborda potențiala supraamortizare a unei nave achiziționate înainte de intrarea în sistemul de impozitare pe tonaj, Comisia consideră că legislația malteză nu limitează scutirea de la impozitare a câștigurilor de capital obținute din vânzarea sau transferul navelor într-un mod adecvat, nici în ceea ce privește sumele, nici din punct de vedere al beneficiarilor. O astfel de exceptare generală precum este prevăzută în sistemul maltez nu îndeplinește cerințele de compatibilitate.

(300) Comisia concluzionează că scutirea de la impozitarea câștigurilor de capital obținute din vânzarea sau transferul de nave în formularea sa actuală este incompatibilă cu normele pieței interne, întrucât scutirea include navele care au fost amortizate în conformitate cu normele privind impozitul pe venit înainte de a fi transferate în cadrul sistemului de impozitare pe tonaj. Prin urmare, scutirea constituie ajutor ilegal și incompatibil. Dispoziția respectivă trebuie, prin urmare, să fie modificată.

7.2.1.8. Concluzie

(301) Pe baza celor de mai sus, Comisia concluzionează că următoarele aspecte ale sistemului maltez de impozitare pe tonaj sunt incompatibile cu Orientările în domeniul maritim: eligibilitatea activităților *„alte activități care pot fi prevăzute”*, eligibilitatea barjelor nepropulsate, condițiile de eligibilitate a navelor de dragare și de remorcare, eligibilitatea navelor de pescuit și a platformelor petroliere, scutirea de la impozitare a câștigurilor de capital obținute din vânzarea sau transferul navelor care fac obiectul impozitării pe tonaj și lipsa garanțiilor în ceea ce privește navlosirea navei nude, veniturile auxiliare, legătura de pavilion SEE și navlosirea pe timp/călătorie. Din aceste motive, sistemul maltez de impozitare pe tonaj este incompatibil cu piața internă.

(302) Cu toate acestea, aspectele incompatibile pot fi soluționate în viitor prin punerea în aplicare a angajamentelor asumate de Malta, astfel cum sunt prevăzute în anexă, în special la punctele 1, 2, 4, 5, 6, 7, 8, 9, 10, 11, 14, 15, 20, 21 și 22. Prin urmare, sub rezerva punerii în aplicare, în termenul de trei luni stabilit, a angajamentelor care figurează în anexă, sistemul maltez de impozitare pe tonaj ar deveni compatibil începând cu data punerii în aplicare integrale.

([140]) A se vedea considerentul 14.

([141]) A se vedea, de exemplu, deciziile Comisiei în cazul sistemului finlandez de impozitare pe tonaj, considerentul 38; în cazul sistemului croat de impozitare pe tonaj, considerentele 50-53, 113; în cazul sistemului italian de impozitare pe tonaj, considerentele 28, 64, 66-33.

7.2.2. *Scutirea de la impozitarea câștigurilor de capital aferente acțiunilor deținute în companii de transport maritim*

(303) Astfel cum s-a stabilit în secțiunea 7.1.3, scutirea de la impozitare a câștigurilor de capital aferente acțiunilor societăților de transport maritim aplicată rezidenților maltezi constituie ajutor de stat.

(304) Cumpărarea și vânzarea de acțiuni ale societăților de transport maritim face parte din activitățile de investiții [care nu sunt eligibile pentru impozitarea pe tonaj în temeiul Orientărilor în domeniul maritim ([142])], mai degrabă decât din activitatea de transport maritim. Orientările în domeniul maritim stipulează în mod clar faptul că statele membre ar trebui să „păstreze […] nivelurile de impozitare normale pentru […] remunerarea personală a acționarilor și a directorilor". O astfel de reglementare este necesară pentru ca ajutorul compatibil să se concentreze asupra activității care are nevoie de sprijin, precum și pentru a limita, pe cât posibil, denaturarea concurenței în alte sectoare. În caz contrar, acționarii societăților care primesc ajutor compatibil ar avea, de asemenea, dreptul la scutiri fiscale (și, prin urmare, eventualii acționari ai acelor acționari). Totuși, acest lucru ar multiplica la niveluri crescute imposibil de prezis valoarea ajutorului acceptată inițial pentru o anumită întreprindere într-un anumit sector, astfel încât, în final, mai multe sectoare ale economiei ar putea fi „contaminate" de un astfel de ajutor (în funcție de activitățile acționarilor beneficiari). Un astfel de rezultat ar fi contrar efectului util al normelor privind ajutoarele de stat și, de asemenea, principiului interzicerii ajutorului de stat, care impune ca orice excepție (ajutor compatibil) să fie aplicată în mod restrictiv și bine orientat.

(305) Comisia concluzionează că scutirea de la impozitarea câștigurilor de capital în raport cu acțiunile deținute în companii de transport maritim în beneficiul rezidenților maltezi este incompatibilă cu normele pieței interne. Prin urmare, scutirea constituie ajutor ilegal și incompatibil, care trebuie să fie eliminat. Comisia constată cu satisfacție că autoritățile malteze s-au angajat să elimine această scutire la punctul 16 din angajamentele prezentate în anexă.

7.2.3. *Scutirea de la impozitarea dobânzilor sau a altor venituri în ceea ce privește finanțarea societăților de transport maritim sau a navelor care fac obiectul impozitării pe tonaj*

(306) Astfel cum s-a stabilit în considerentul 212, articolul 3 alineatul (2) din Reglementările fiscale constituie un ajutor pentru instituțiile financiare.

(307) Domeniul de aplicare a Orientărilor în domeniul maritim și, prin urmare, beneficiul adus de sistemul de impozitare pe tonaj este limitat la „transportul de mărfuri și de persoane pe mare". Aceasta nu include instituțiile financiare care acordă împrumuturi, garanții sau titluri de valoare în ceea ce privește proprietatea, conducerea, administrarea sau exploatarea navelor în conformitate cu articolul 3 alineatul (2) din Reglementările fiscale.

(308) Ca atare, scutirea care face obiectul analizei nu are temei de compatibilitate în conformitate cu Orientările în domeniul maritim. Malta nu a furnizat niciun alt raționament privind compatibilitatea în temeiul articolului 107 alineatul (2) sau alineatul (3) din TFUE. Comisia nu consideră că scutirea care face obiectul analizei ar putea fi considerată compatibilă în baza unui temei de compatibilitate din tratat.

(309) Comisia concluzionează că termenii actuali ai sistemului privind instituțiile financiare sunt incompatibili cu Orientările în domeniul maritim și, prin urmare, constituie ajutor ilegal și incompatibil, care trebuie să fie eliminat. Comisia constată cu satisfacție că autoritățile malteze s-au angajat să elimine această scutire la punctul 3 din angajamentele prezentate în anexă.

7.2.4. *Scutirea de anumite taxe pe documente și transferuri*

(310) În timp ce scutirile de taxa pe documente și transferuri ar putea fi eventual acceptate atunci când beneficiarul direct este o companie de transport maritim veritabilă, însă doar în limitele plafonului pentru ajutoare prevăzut în secțiunea 11 din Orientările în domeniul maritim, scutirea actuală ar putea aduce beneficii în mod potențial societăților nemaritime. În plus, nu există niciun mecanism pentru a respecta secțiunea 11 din Orientările în domeniul maritim.

(311) Malta nu a invocat niciun temei de compatibilitate, iar Comisia nu consideră că există un astfel de temei în cazul măsurii în forma sa actuală.

([142]) A se vedea secțiunea 3.1 din Orientările în domeniul maritim.

(312) Comisia concluzionează că scutirea de anumite taxe pe documente și transferuri în ceea ce privește operațiunile legate de titlurile de valoare tranzacționabile referitoare la organizațiile de transport maritim în beneficiul rezidenților maltezi este incompatibilă cu normele pieței interne. Prin urmare, scutirea constituie ajutor ilegal și incompatibil, care trebuie să fie eliminat. Comisia constată cu satisfacție că autoritățile malteze s-au angajat să elimine această scutire la punctul 17 din angajamentele prezentate în anexă.

7.2.5. *Scutirea de la plata taxelor prin decizie ministerială discreționară*

(313) Legislația actuală nu limitează în mod adecvat utilizarea puterii discreționare a ministrului de a scuti navele de la plata taxelor în temeiul Reglementărilor fiscale la scopuri filantropice și umanitare, astfel cum intenționează să procedeze autoritățile malteze.

(314) Malta nu a invocat niciun temei de compatibilitate, iar Comisia nu consideră că există un astfel de temei în cazul măsurii în forma sa actuală.

(315) Comisia concluzionează că posibilitatea de a scuti nave la latitudinea ministrului este incompatibilă cu normele pieței interne. Prin urmare, această scutire constituie ajutor ilegal și incompatibil, care trebuie să fie eliminat. Comisia constată cu satisfacție că autoritățile malteze s-au angajat, la punctul 19 din angajamentele care figurează în anexă, să emită orientări pentru a garanta faptul că puterea de apreciere ministerială se exercită numai în cazul operațiunilor umanitare și filantropice care nu implică o ofertă de bunuri și servicii pe o piață.

7.2.6. *Plafonul ajutorului*

(316) În ceea ce privește plafonul ajutoarelor, secțiunea 11 paragraful al doilea din Orientările în domeniul maritim stabilește un nivel maxim al ajutorului, pentru a evita cumulul de ajutoare la niveluri care sunt disproporționate în raport cu obiectivele interesului comun comunitar și care ar putea conduce la o cursă după subvenții între statele membre. Totalul ajutorului ([143]) pentru companiile de transport maritim nu poate oferi un beneficiu mai mare decât avantajul reprezentat de o reducere la zero a impozitului și a contribuțiilor sociale pentru navigatori și o reducere la nivelul precizat în secțiunea 3.1, penultimul paragraf, din Orientările în domeniul maritim, a impozitului pe profit pentru activitățile de transport maritim.

(317) Malta a furnizat informații credibile conform cărora plafonul a fost întotdeauna respectat în trecut și s-a angajat să asigure respectarea plafonului în viitor. Acest angajament este completat prin angajamentul de a solicita beneficiarilor impozitării pe tonaj să prezinte declarații de conformitate anuale obligatorii privind respectarea plafonului ajutoarelor. În plus, Malta s-a angajat să introducă o dispoziție oficială privind controlul plafonului ajutoarelor acordate, la punctul 12 din angajamentele în anexă.

7.3. **Recuperarea**

7.3.1. *Clasificarea ajutorului ca nou/existent, încrederea legitimă și securitatea juridică*

(318) Articolul 22 și anexa IV (secțiunea 3) din Actul de aderare ([144]) prevede că ajutoarele pentru sectorul transporturilor trebuie să fie considerate ca fiind ajutoare existente, în sensul articolului 88 alineatul (1) din tratat, până la sfârșitul celui de al treilea an de la data aderării, cu condiția să fi fost comunicate Comisiei în termen de patru luni de la data aderării.

([143]) Cu excepția ajutoarelor pentru formare, a ajutoarelor pentru restructurare, a ajutoarelor referitoare la obligațiile de serviciu public și a ajutoarelor la înființare pentru noi linii maritime pe distanțe scurte.

([144]) Actul privind condițiile de aderare a Republicii Cehe, a Republicii Estonia, a Republicii Cipru, a Republicii Letonia, a Republicii Lituania, a Republicii Ungare, a Republicii Malta, a Republicii Polone, a Republicii Slovenia și a Republicii Slovace, precum și adaptările Tratatelor care stau la baza Uniunii Europene („Actul de aderare") (JO L 236, 23.9.2003, p. 33). În ceea ce privește argumentul Maltei potrivit căruia sistemul de impozitare pe tonaj și măsurile de însoțire au fost stabilite în 1973, este suficient să se arate că punctul 1 litera (a) din secțiunea 3 a anexei IV la Actul de aderare nu se aplică ajutoarelor din sectorul transporturilor.

(319) Până la data aderării, Malta a declarat Comisiei că sistemul maltez de impozitare pe tonaj a fost în conformitate cu normele în vigoare la acel moment și a dat asigurări privind respectarea cerinței referitoare la legătura de pavilion, dar nu a prezentat Comisiei detalii privind acest regim, în conformitate cu dispozițiile Tratatului de aderare, în vederea stabilirii acestuia ca ajutor existent. Discuțiile dintre Comisie și autoritățile malteze referitoare la domeniul transportului au avut loc la 19 octombrie 2000 și la 18 septembrie 2001, iar scurta discuție cu privire la impozitul pe tonaj este consemnată în procesul-verbal și poziția de negociere a autorităților malteze ([145]). La reuniunea din cadrul Conferinței de aderare a Maltei la UE, care a avut loc la 26 octombrie 2001, s-a convenit să se recomande închiderea provizorie a negocierilor privind capitolul de aderare transporturi, care includea în mod expres ajutoare de stat în sectorul transporturilor.

(320) Comisia consideră că Malta și beneficiarii nu pot invoca nici de încredere legitimă, nici de securitate juridică în ceea ce privește măsurile de ajutor care fac obiectul prezentei decizii. Conform jurisprudenței constante, nu poate exista nicio încredere legitimă în legalitatea unui ajutor decât dacă ajutorul a fost acordat în conformitate cu procedura prevăzută la articolul 108 din TFUE, iar un operator economic diligent ar trebui în mod normal să fie în măsură să stabilească dacă această procedură a fost urmată ([146]). În speță, este clar că procedura de notificare prevăzută la articolul 108 din TFUE și procedura prevăzută în Actul de aderare nu au fost respectate și, prin urmare, nu există încredere legitimă. Mai mult, discuțiile la care face referire Malta ([147]) nu conduc la concluzia că au fost formulate asigurări precise, necondiționate și concordante de către Comisie conform cărora sistemul de impozitare pe tonaj va fi tratat ca un ajutor existent.

(321) Având în vedere cele de mai sus, măsurile din cazul de față nu constituie ajutoare existente care se încadrează în vreuna dintre categoriile prevăzute la articolul 1 litera (b) din Regulamentul (UE) 2015/1589 al Consiliului ([148]). În plus, Malta și beneficiarii nu beneficiază nici de încredere legitimă, nici de securitate juridică în ceea ce privește măsurile de ajutor din prezenta decizie.

7.3.2. *Sistemul de impozitare pe tonaj*

7.3.2.1. Tipuri de nave eligibile

(322) Regulamentul de procedură internă din 2012 prevede o listă a navelor de pescuit, a iahturilor de agrement, a instalațiilor off-shore fixe, inclusiv platforme petroliere, platforme mobile, remorchere de țărm, macarale plutitoare fără autopropulsie, pontoane, nave al căror scop principal este de a oferi jocuri de noroc și/sau jocuri de cazino și nave similare ca fiind neeligibile pentru scutirea de impozitul pe profit și de tratamentul ca „nave care fac obiectul impozitării pe tonaj" deoarece nu sunt implicate în „activități de transport maritim" ([149]).

(323) Lista navelor care fac obiectul impozitării pe tonaj comunicată de Malta și explicațiile însoțitoare arată că acesta este, de asemenea, modul în care normele au fost puse în practică, iar Malta confirmă că astfel de nave nu au beneficiat de impozitarea pe tonaj în perioada relevantă. Regulamentul de procedură internă din 2012 a clarificat tipurile de nave care sunt considerate ca desfășurând activități de transport maritim în sensul Legii privind transportul maritim comercial. Practica anterioară din 2004 nu s-a abătut de la aceste norme. Prin urmare, Comisia concluzionează că navele de pescuit, iahturile de agrement, instalațiile off-shore fixe, inclusiv platforme petroliere, platforme mobile, remorchere de țărm, macarale plutitoare fără autopropulsie, pontoane, nave al căror scop principal este de a oferi jocuri de noroc și/sau jocuri de cazino nu au beneficiat în practică de sistemul de impozitare pe tonaj, deși, în teorie, acesta le era disponibil

(324) În ceea ce privește posibilitatea, în conformitate cu articolul 85 din Legea privind transportul maritim comercial, conform căreia „*alte activități pot fi prevăzute*", Malta a confirmat că s-a emis nicio lege, normă, ordin sau instrucțiune pentru a încerca să se extindă definiția activităților de transport maritim. Prin urmare, Comisia ajunge la concluzia că definiția pentru activitățile de transport maritim nu a fost extinsă dincolo de transportul internațional de mărfuri sau pasageri pe mare.

([145]) Documente de înregistrare a aderării Maltei CONF-M 51/00 și CONF-M 65/01.
([146]) A se vedea cauza C-24/95, Alcan Deutschland, ECLI:EU:C:1997:163, punctul 25 și jurisprudența citată.
([147]) A se vedea considerentul 319 din prezenta decizie.
([148]) Regulamentul (UE) 2015/1589 al Consiliului din 13 iulie 2015 de stabilire a normelor de aplicare a articolului 108 din Tratatul privind funcționarea Uniunii Europene (JO L 248, 24.9.2015, p. 9), care înlocuiește Regulamentul (CE) nr. 659/1999 al Consiliului din 22 martie 1999 de stabilire a normelor de aplicare a articolului 108 din Tratatul privind funcționarea Uniunii Europene (JO L 83, 27.3.1999, p. 1).
([149]) A se vedea considerentul 10 din prezenta decizie.

(325) Prin urmare, Comisia concluzionează că, deși domeniul de aplicare a sistemului a fost inacceptabil de mare, nu au fost plătite ajutoare în beneficiul unei nave neeligibile și, prin urmare, nu este necesară recuperarea.

Navele de remorcare și dragare

(326) Deși Malta nu a avut cerințe explicite privind dragarea și remorcarea, autoritățile malteze au confirmat faptul că, în perioada 2004-2016, acestea au acordat statutul de nave care fac obiectul impozitării pe tonaj numai navelor în cazul cărora s-a confirmat că și-au efectuat cea mai mare parte a activității în domeniul transportului internațional de mărfuri, în conformitate cu parametrii din Orientările în domeniul maritim. În special, remorcherele care operează în porturi au fost excluse de la aplicarea impozitului pe tonaj și impozitul pe tonaj se limitează la navele implicate în transportul maritim internațional.

(327) După examinarea informațiilor furnizate de Malta, Comisia observă că doar nave aflate sub pavilion SEE au fost acceptate pentru impozitarea pe tonaj pentru tractare și că, *de facto*, cerințele din orientări au fost respectate în aplicarea impozitării pe tonaj pentru respectivele nave în perioada în cauză.

(328) Prin urmare, Comisia concluzionează că nu este necesară recuperarea.

7.3.2.2. Venitul care face obiectul impozitului pe tonaj

Activități auxiliare

(329) În ceea ce privește activitățile auxiliare ale navelor de croazieră, pe baza informațiilor furnizate de Malta, Comisia observă, în primul rând, că profitul tuturor subcontractanților nu a fost eligibil în baza sistemului de impozitare pe tonaj și, în al doilea rând, că serviciile care sunt furnizate clienților în mod obișnuit la bordul navelor, precum și cele referitoare la excursii pe uscat au beneficiat de sistemul de impozitare pe tonaj numai dacă au fost achiziționate de către întreprinderea de transport pe baza principiului deplinei concurențe. Prin urmare, Comisia este mulțumită că interpretarea termenului de activități de transport maritim, astfel cum a fost aplicată de Malta, a asigurat că sfera activităților pe care Comisia a acceptat-o în trecut ca venituri auxiliare eligibile pentru impozitarea pe tonaj a fost de fapt respectată.

(330) În plus, Comisia ia act de faptul că Malta a desfășurat discuții individuale cu fiecare proprietar/operator de nave de croazieră care a dorit să intre în sistemul maltez de impozitare pe tonaj pentru a înțelege domeniul său de activitate înainte de intrarea în acest sistem. Aceasta a furnizat un mecanism prin care autoritățile malteze au fost în măsură să garanteze că proprietarii și operatorii unor astfel de nave obțin beneficiile sistemului de impozitare pe tonaj numai dacă este cazul. Deși nu există nicio obligație formală pentru a asigura faptul că mai puțin de 50 % din venitul unei nave impozitate pe tonaj este auxiliar, autoritățile malteze au demonstrat că transportul maritim de bază a reprezentat majoritatea veniturilor per navă. Prin urmare, Comisia concluzionează că nu este necesară recuperarea.

Navlosirea pe timp/călătorie și navlosirea navei nude

(331) În urma explicațiilor primite din partea Maltei, Comisia constată că organizațiile de transport maritim malteze care au beneficiat de taxa pe tonaj nu s-au implicat în activități de navlosire pe timp și că flota malteză de impozitare pe tonaj este predominant (și anume, 90 %) sub pavilion SEE.

(332) Nicio navă nudă navlosită care a fost acceptată în trecut în cadrul sistemului de impozitare pe tonaj nu a fot navlosită către părți terțe, fapt demonstrat de trecerea în revistă vizând perioada 2004-2016, prezentată de Malta serviciilor Comisiei.

(333) Prin urmare, Comisia concluzionează că nu este necesară recuperarea în ceea ce privește navlosirea pe timp/voiaj și darea în navlosire a navei nude.

7.3.2.3. Legătura de pavilion

(334) În ceea ce privește trecutul, Malta a furnizat date privind proporția de nave malteze și sub pavilion SEE cu statut de beneficiari. Raportul dintre navele aflate sub pavilion SEE per beneficiar depășește cu mult cota de 60 % solicitată de Orientările în domeniul maritim.

7.3.2.4. Scutirea de la impozitare a câștigurilor de capital provenite din vânzarea sau transferul navelor care fac obiectul impozitării pe tonaj

(335) Dispozițiile respective trebuie modificate, întrucât scutirea fiscală nu se limitează la încasări din vânzarea sau transferul de nave care au fost achiziționate și vândute în perioada în care se aflau în cadrul sistemului de impozitare pe tonaj. Fără a aduce atingere sferei prea largi a scutirii fiscale, Malta a demonstrat în mod credibil că numai vânzările de nave și tranzacțiile legate de navele impozitate pe tonaj cumpărate și vândute de companiile de transport maritim, în perioada în care acestea se aflau în cadrul sistemului de impozitare pe tonaj, au beneficiat de scutirea de la plata impozitelor în trecut. Prin urmare, Comisia concluzionează că nu este necesară recuperarea.

7.3.2.5. Concluzie

(336) Întrucât, în practică, nicio sumă nu a fost plătită către beneficiari neeligibili în cadrul sistemului maltez de impozitare pe tonaj, Comisia concluzionează că nu este necesară nicio recuperare în această privință.

7.3.3. *Dobânzi sau alte venituri plătibile în ceea ce privește finanțarea companiilor maritime și a navelor care fac obiectul impozitării pe tonaj*

(337) Având în vedere explicațiile furnizate de Malta ([150]), Comisia consideră că nicio instituție financiară nu a beneficiat în practică de scutirea de la impozitarea dobânzilor și a altor venituri în ceea ce privește finanțarea societăților de transport maritim sau a navelor care fac obiectul impozitării pe tonaj. Întrucât nu a fost plătit ajutor niciunui beneficiar în temeiul măsurii respective, nu este necesară recuperarea.

7.3.4. *Scutire de taxa pe documente și transferuri și de la impozitarea câștigurilor de capital aferente acțiunilor deținute în societățile de transport maritim*

(338) În conformitate cu normele sistemului fiscal general, toate persoanele nerezidente în Malta ar fi scutite pentru câștigurile de capital generate de un transfer de acțiuni. Articolul 12 alineatul (1) litera (u) punctul (1) din Legea privind impozitul pe venit scutește de impozit orice venit generat de o societate comercială înregistrată în Malta dintr-o participație sau din transferul participației respective.

(339) În ceea ce privește taxa pe documente și transferuri, atunci când jumătate din capitalul social ordinar este controlat de nerezidenți, tranzacția este scutită de taxe în temeiul sistemului general. În plus, există, de asemenea, scutiri de taxă în cazul transferurilor intragrup.

(340) Malta a luat măsuri pentru a constitui un eșantion reprezentativ de acționari ai societăților de transport maritim în scopul de a stabili structura acționariatului tipic. Malta a construit acest eșantion pentru a reflecta componența flotei malteze impozitate pe tonaj. După ce au identificat un set corespunzător de societăți pentru a reflecta cu acuratețe flota, autoritățile malteze au analizat apoi în mod individual deținerea de acțiuni în aceste societăți în cursul perioadei. Malta a stabilit că toate aceste societăți erau deținute exclusiv de către nerezidenți în perioada 2004-2016. În plus, Malta a realizat un sondaj specific asupra tranzacțiilor acționarilor în perioada vizată pentru a încerca să identifice orice tranzacții care implică un rezident maltez. În urma anchetei s-a identificat o singură tranzacție care implica un rezident maltez. Această operațiune a implicat un grup în care toți ceilalți acționari erau nerezidenți. Dimensiunea tranzacției identificate a însemnat că, deși derogările generale care decurg din proprietatea străină nu s-au aplicat, valoarea sumei reprezentând câștigul de capital și taxa pe documente și transferuri ar fi fost considerabil mai mică decât pragul *de minimis*.

(341) Eșantionarea reprezentativă structurată realizată de autoritățile malteze, combinată cu operațiunea de căutare a tranzacțiilor, scutirile disponibile în temeiul sistemului fiscal general și pragul *de minimis* indică faptul că recuperarea nu este probabil de amploare. Cu toate acestea, plata unui ajutor în temeiul celor două măsuri nu poate fi exclusă în cazul în care niciuna dintre scutirile menționate mai sus nu se aplică și suma plătită depășește pragul *de minimis*. În astfel de cazuri, ar trebui să aibă loc recuperarea ajutoarelor plătite.

(342) În ceea ce privește metoda de recuperare, suma care urmează să fie recuperată ar trebui să fie alcătuit din taxa vamală sau impozitul care ar fi trebuit plătit dacă s-ar fi aplicat norma general aplicabilă. În vederea identificării beneficiarilor potențiali, autoritățile malteze vor trebui, într-o primă etapă, să stabilească structura de proprietate a societăților de transport maritim. Într-o a doua etapă, autoritățile malteze trebuie să verifice dacă tranzacțiile care dau naștere taxei pe documente și transferuri și impozitarea câștigurilor de capital aferente acțiunilor deținute în societățile de transport maritim a implicat rezidenți maltezi.

([150]) A se vedea considerentul 136.

7.3.5. *Scutirea de la plata taxelor prin decizie ministerială discreționară*

(343) Puterea discreționară a ministrului, descrisă în considerentele 23 și 313 din prezenta decizie, nu a fost utilizată niciodată și, prin urmare, nu este necesară nicio recuperare.

7.4. **Angajamente**

(344) Comisia salută angajamentele Maltei astfel cum figurează acestea în anexa la prezenta decizie.

7.5. **Limba**

(345) Malta a renunțat la dreptul său privind adoptarea prezentei decizii în limba malteză. Prin urmare, limba engleză este limba autentică.

8. **CONCLUZIE**

(346) Comisia constată că sistemul de impozitare pe tonaj reprezintă ajutor de stat în sensul articolului 107 alineatul (1) din tratat. În plus față de aplicarea sistemului de impozitare pe tonaj în ceea ce privește veniturile din exploatarea navelor, ajutorul este prezent în scutirea de la impozitare a câștigurilor de capital aferente acțiunilor deținute în societățile de transport maritim, care se aplică rezidenților maltezi; scutirea de la impozitarea câștigurilor de capital obținute din vânzarea sau transferul navelor, aplicabilă rezidenților maltezi; scutirea de la plata taxei pe documente și transferuri pentru acțiuni, aplicabilă rezidenților maltezi; scutirea de la plata taxelor la aprecierea ministrului; și scutirea instituțiilor financiare de la impozitarea dobânzilor sau a altor venituri datorate în ceea ce privește finanțarea companiilor maritime și navelor care fac obiectul impozitării pe tonaj.

(347) Comisia constată că scutirea de la impozitare a dividendelor aferente acțiunilor deținute în companiile de transport maritim nu constituie ajutor de stat în sensul articolului 107 alineatul (1) din tratat deoarece nu oferă un avantaj selectiv.

(348) Comisia constată că următoarele măsuri de ajutor de stat sunt incompatibile cu piața internă.

(a) sistemul de impozitare pe tonaj în ceea ce privește următoarele aspecte: Eligibilitatea „*altor activități care pot fi prevăzute*”, eligibilitatea barjelor nepropulsate, condițiile de eligibilitate a navelor de dragare și de remorcare, eligibilitatea navelor de pescuit și a platformelor petroliere, scutirea de la impozitare a câștigurilor de capital obținute din vânzarea sau transferul navelor care fac obiectul impozitării pe tonaj și lipsa de garanții în ceea ce privește navlosirea navei nude, veniturile adiționale, legătura de pavilion cu SEE și navlosirea pe timp/călătorie;

(b) scutirea de la impozitarea câștigurilor de capital obținute din vânzarea de acțiuni ale societăților de transport maritim aplicată rezidenților maltezi;

(c) scutirea de impozitul pe veniturile din dobânzi sau alte venituri ale instituțiilor financiare în ceea ce privește finanțarea societăților de transport maritim sau a navelor care beneficiază de impozitarea pe tonaj;

(d) scutirea de taxa pe documente și transferuri pentru transferurile de acțiuni în organizațiile de transport maritim în cazul rezidenților maltezi;

(e) scutirea de la plata taxelor la aprecierea ministrului.

(349) Comisia constată că măsurile de ajutor de stat incompatibile menționate în considerentul 348 trebuie abrogate. Cu toate acestea, punerea în aplicare de către Malta a angajamentelor, astfel cum figurează în anexa la prezenta decizie, ar face ca sistemul maltez de impozitare pe tonaj să fie compatibil începând cu data punerii în aplicare integrale.

(350) Comisia constată că sistemul de impozitare pe tonaj administrat în practică de autoritățile malteze nu a condus la plata vreunui ajutor către beneficiari neeligibili. În plus, nu a avut loc plata ajutoarelor în ceea ce privește scutirea de la plata taxelor la aprecierea ministrului și scutirea de impozitul pe veniturile din dobânzi sau alte venituri ale instituțiilor financiare în ceea ce privește finanțarea societăților de transport maritim sau a navelor care fac obiectul impozitării pe tonaj.

(351) Comisia constată că ajutorul de stat incompatibil plătit în ceea ce privește scutirea de la impozitarea câștigurilor de capital obținute din vânzarea de acțiuni ale societăților de transport maritim aplicată rezidenților maltezi și privind scutirea de la plata taxei pe documente și transferuri pentru transferurile de acțiuni în organizațiile de transport maritim în cazul rezidenților maltezi trebuie recuperat în măsura în care acesta depășește pragul *de minimis*,

ADOPTĂ PREZENTA DECIZIE:

Articolul 1

Ajutorul acordat în baza sistemului de impozitare pe tonaj reprezintă un ajutor nou în sensul Tratatului de aderare de la 1 mai 2004.

Articolul 2

Ajutorul acordat în baza sistemului de impozitare pe tonaj este compatibil cu piața internă, cu condiția respectării angajamentelor prevăzute în anexă.

Articolul 3

(1) Următoarele elemente ale sistemului de impozitare pe tonaj sunt incompatibile cu piața internă:

(a) eligibilitatea pentru impozitarea pe tonaj a veniturilor generate din exploatarea barjelor nepropulsate, a platformelor petroliere și a navelor de pescuit;

(b) eligibilitatea pentru impozitarea pe tonaj a veniturilor obținute de navele de remorcaj și dragare și din navlosirea navei nude fără restricții;

(c) eligibilitatea pentru impozitarea pe tonaj a navelor navlosite pe timp/călătorie fără restricții;

(d) eligibilitatea pentru impozitarea pe tonaj a veniturilor obținute din activități auxiliare fără restricția ca majoritatea veniturilor impozitate pe tonaj ale beneficiarului impozitării pe tonaj să provină din activitățile principale de transport maritim și lipsa unor mecanisme prin care să se asigure că serviciile terestre sunt furnizate în condiții de concurență deplină;

(e) eligibilitatea pentru impozitarea pe tonaj a întreprinderilor angajate în transportul maritim fără cerința ca organizațiile de transport maritim impozitate pe tonaj care au în flota lor și nave fără pavilion SEE să mărească sau să mențină ponderea navelor sub pavilion SEE în cadrul flotei lor în cazul în care acest procent este mai mic de 60 %;

(f) eligibilitatea pentru impozitarea pe tonaj a activităților „care pot fi prevăzute în orice alt mod”;

(g) scutirea de la impozitarea câștigurilor de capital obținute din vânzarea sau transferul navelor aplicată rezidenților maltezi.

(2) Următoarele măsuri, sunt, de asemenea, incompatibile cu piața internă:

(a) scutirea de la impozitarea câștigurilor de capital obținute din vânzarea de acțiuni ale societăților de transport maritim aplicată rezidenților maltezi;

(b) scutirea de impozitarea veniturilor din dobânzi sau a altor venituri ale instituțiilor financiare în ceea ce privește finanțarea societăților de transport maritim sau a navelor care beneficiază de impozitarea pe tonaj;

(c) scutirea de taxa pe documente și transferuri pentru transferurile de acțiuni în organizațiile de transport maritim în cazul rezidenților maltezi;

(d) scutirea de la plata taxelor la aprecierea ministrului.

Malta elimină aceste scutiri din legislația sa și adaptează domeniul de aplicare al sistemului de impozitare pe tonaj astfel cum se precizează în angajamentele prevăzute în anexă.

Articolul 4

Nu s-a acordat niciun ajutor individual în cazul măsurii prevăzute la articolul 3 alineatul (1) și nici în cazul măsurilor prevăzute la articolul 3 alineatul (2) literele (b) și (d). Nu este necesară recuperarea în legătură cu aceste măsuri.

Articolul 5

Ajutoarele individuale acordate în cadrul măsurilor menționate la articolul 3 alineatul (2) literele (a) și (c) sunt incompatibile și trebuie recuperate, cu excepția cazului în care acestea îndeplinesc condițiile prevăzute la articolul 3 din Regulamentul (UE) nr. 1407/2013 privind aplicarea articolelor 107 și 108 din Tratatul privind funcționarea Uniunii Europene ajutoarelor *de minimis*.

Articolul 6

(1) Malta recuperează de la beneficiari ajutoarele incompatibile acordate în cadrul măsurilor menționate la articolul 5.

(2) Sumele care urmează să fie recuperate sunt purtătoare de dobânzi începând de la data la care au fost puse la dispoziția beneficiarilor până la data recuperării lor efective.

(3) Dobânda se calculează ca dobândă compusă, în conformitate cu dispozițiile capitolului V din Regulamentul (CE) nr. 794/2004 al Comisiei ([151]) și ale Regulamentului (CE) nr. 271/2008 al Comisiei ([152]) de modificare a Regulamentului (CE) nr. 794/2004.

Articolul 7

(1) Recuperarea ajutoarelor incompatibile acordate în cadrul măsurilor menționate la articolul 5 trebuie să fie imediată și efectivă.

(2) Malta se asigură că prezenta decizie este pusă în aplicare în termen de patru luni de la data notificării acesteia.

Articolul 8

Malta informează Comisia, în termen de două luni de la notificarea prezentei decizii, cu privire la măsurile adoptate pentru a se conforma acesteia și prezintă următoarele informații:

(a) cuantumul total al ajutorului incompatibil primit de fiecare beneficiar identificat;

(b) suma totală (principalul și dobânzile de recuperare) care urmează a fi recuperată de la fiecare beneficiar;

(c) o descriere detaliată a măsurilor deja adoptate și a celor prevăzute pentru a se conforma dispozițiilor prezentei decizii;

(d) documentele care atestă că beneficiarilor le-a fost impusă rambursarea ajutoarelor incompatibile.

([151]) Regulamentul (CE) nr. 794/2004 al Comisiei din 21 aprilie 2004 de punere în aplicare a Regulamentului (UE) 2015/1589 al Consiliului de stabilire a normelor de aplicare a articolului 108 din Tratatul privind funcționarea Uniunii Europene (JO L 140, 30.4.2004, p. 1).

([152]) Regulamentul (CE) nr. 271/2008 al Comisiei din 30 ianuarie 2008 de modificare a Regulamentului (CE) nr. 794/2004 de punere în aplicare a Regulamentului (CE) nr. 659/1999 al Consiliului de stabilire a normelor de aplicare a articolului 93 din Tratatul CE (JO L 82, 25.3.2008, p. 1).

Articolul 9

Prezenta decizie se adresează Republicii Malta.

Adoptată la Bruxelles, 19 decembrie 2017.

Pentru Comisie
Margrethe VESTAGER
Membru al Comisiei

ANEXĂ

ANGAJAMENTELE PREZENTATE DE MALTA

1. Malta se angajează să excludă în mod explicit de la aplicarea impozitului pe tonaj următoarele nave:

   (a) navele de pescuit și navele-fabrică;

   (b) iahturile private și navele utilizate în principal în scopuri sportive sau recreative;

   (c) instalațiile off-shore fixe și unitățile de depozitare plutitoare;

   (d) remorcherele și dragele neoceanice;

   (e) navele al căror scop principal este de a furniza bunuri sau servicii furnizate în mod normal pe uscat;

   (f) navele staționare utilizate pentru operațiuni hoteliere sau de catering (hoteluri sau restaurante plutitoare);

   (g) navele utilizate în principal pentru jocuri de noroc/drept cazinouri (cazinouri plutitoare sau de croazieră).

2. Malta se angajează să reflecte în mod explicit în legislație, urmând îndeaproape condițiile din Orientările în domeniul maritim, o limitare a sistemului de impozitare pe tonaj la navele angajate în transportul internațional de bunuri sau de pasageri pe mare și la următoarele nave (aprobate anterior la cererea altor state membre):

   (a) nave cablier;

   (b) nave de instalare de conducte;

   (c) nave-macara; și

   (d) nave de cercetare.

3. Malta se angajează să șteargă punctul 3 alineatul (2) din Reglementările fiscale și să elimine posibilitatea ca instituțiile financiare să beneficieze de impozitarea pe tonaj, precum și să limiteze beneficiile sistemului de impozitare pe tonaj la organizațiile care și-au asumat riscuri și responsabilități pentru exploatarea unei nave care face obiectul impozitării pe tonaj (de exemplu, gestionarea tehnică și a echipajului) sau pentru efectuarea de activități de transport maritim.

4. Malta se angajează în mod explicit să limiteze aplicarea impozitării pe tonaj pentru navlosirea navelor nude și tranzacții similare între terți ([1]). Navlosirea navelor nude către terți și tranzacțiile similare pot fi considerate eligibile doar ca activitate auxiliară a companiilor de transport maritim veritabile în contextul unei capacități excedentare temporare, sub rezerva următoarelor condiții:

   (a) numai pentru a soluționa o situație de capacitate excedentară temporară;

   (b) pentru o perioadă de cel mult trei ani;

   (c) capacitatea navlosită ca nave nude nu va depăși 50 % din flota companiilor de transport maritim, calculată la nivel de grup;

   (d) excesul de capacitate dobândit în mod specific pentru navlosirea navei nu poate fi eligibil.

5. Malta se angajează ca noii participanți la sistemul de impozitare pe tonaj să aibă cel puțin 25 % din flota lor care face obiectul impozitării pe tonaj sub pavilion SEE, fără a aduce atingere obligației de a menține sau a spori proporția astfel cum se prevede în secțiunea 3.1 (punctul 8) din Orientările în domeniul maritim.

6. Malta se angajează în mod explicit să limiteze eligibilitatea pentru impozitarea pe tonaj în ceea ce privește navele de dragare la dragele a căror activitate constă în „transport maritim" – și anume, transportul în larg al materialelor extrase – pentru peste 50 % din timpul de exploatare anual și numai în ceea ce privește astfel de activități de transport. Dragele eligibile vor fi exclusiv cele înmatriculate într-un stat membru sau în SEE.

([1]) Aceasta include, de asemenea, închirierea de nave (în special iahturi) ca navlosire a navei nude către persoanele fizice.

7. Malta se angajează în mod explicit să limiteze eligibilitatea pentru impozitarea pe tonaj în ceea ce privește remorcherele la navele a căror activitate constă în transport maritim pentru mai mult de 50 % din exploatarea lor anuală totală. Timpul de așteptare poate fi asimilat, în mod proporțional, cu partea de activitate totală desfășurată efectiv de un remorcher și care constituie transport maritim. Activitățile de remorcare desfășurate, între altele, în porturi sau care constau în a asista o navă cu autopropulsie să ajungă în port nu constituie transport maritim și numai navele înmatriculate într-un stat membru al UE sau în SEE vor fi eligibile.

8. Malta se angajează să reglementeze eligibilitatea veniturilor auxiliare, astfel cum se prevede în considerentele 88-91 din decizia finală a Comisiei în cazul de față, prin intermediul unor reglementări detaliate ale căror proiecte au fost comunicate Comisiei și ca activitățile auxiliare nespecifice navei să nu depășească 50 % din totalul veniturilor brute (atât specifice navelor, cât și altele) ale unei companii beneficiare. Malta se angajează, de asemenea, să excludă complet din impozitarea pe tonaj veniturile provenite din activitățile enumerate în considerentul 87 din decizia finală a Comisiei în cazul de față.

9. Malta se angajează să se asigure că scutirea câștigurilor de capital din vânzarea de nave se referă numai la navele exploatate sub regimul de impozitare pe tonaj de către societăți care desfășoară activități de transport maritim veritabile și să introducă o cerință conform căreia numai navele achiziționate și vândute atât timp cât făceau obiectul regimului de impozitare pe tonaj pot beneficia de o astfel de scutire.

10. Malta se angajează ca societățile maritime (cu excepția societăților de administrare a navelor) să nu beneficieze de impozitul pe tonaj [cu excepția societăților de administrare a navelor ([2])] decât dacă:

    (a) au cel puțin 60 % din tonajul flotei proprii ([3]) sub pavilionul unui stat membru al Uniunii sau al unui stat parte la Acordul privind SEE la momentul intrării în sistem; sau

    (b) mențin sau cresc proporția tonajului flotei proprii pe care au exploatat-o sub pavilionul unui stat membru al Uniunii sau al unui stat parte la Acordul privind SEE la momentul intrării în sistem.

    În orice caz, în al treilea an de funcționare, organizația trebuie să dețină cel puțin 60 % din tonajul flotei proprii supuse impozitului pe tonaj sub pavilion SEE.

    Cu toate acestea, în legătură cu admiterea inițială a unei organizații de transport maritim în sistemul maltez de impozitare pe tonaj, pragul aplicabil menționat anterior poate fi redus la douăzeci și cinci de procente (25 %). Malta va continua să verifice că proporția flotei sub pavilion SEE nu a scăzut în medie pe o perioadă de trei ani (atât pentru beneficiarii existenți, cât și pentru cei noi).

11. Malta se angajează ca veniturile provenite de la nave care nu se află sub pavilion SEE să fie eligibile numai atunci când criteriile de mai sus privind pavilionul (a se vedea angajamentul 10) sunt îndeplinite și să se aplice numai flotelor care sunt gestionate în întregime de pe teritoriul SEE pentru administrarea comercială și strategică. Navele care nu sunt gestionate din punct de vedere strategic și comercial din SEE vor fi acceptate în sistemul de impozitare pe tonaj numai în cazul în care arborează un pavilion al SEE (cu excepția navelor navlosite ca nave nude în condiții care respectă restricțiile menționate în angajamentul 4).

12. Malta se angajează să introducă o dispoziție oficială privind controlul plafonului ajutoarelor stabilit în secțiunea 11 din Orientările maritime.

13. Malta se angajează ca legislația să fie modificată pentru a face distincția clară între:

    (a) taxele care sunt datorate de nave la înregistrare și impozitele anuale pe navele sub pavilion maltez care nu se califică; și

    (b) impozitul pe tonaj, care este plătit numai în ceea ce privește navele care se califică.

14. Malta se angajează să publice orientări interne care vor clarifica neeligibilitatea unei serii de activități care pot fi în concurență cu societățile de pe uscat, în special:

    (a) construcția de nave;

    (b) vânzarea la bord de bunuri și servicii care nu sunt furnizate în mod obișnuit pasagerilor, de exemplu automobile, aparate electrocasnice sau animale; și

    (c) exploatarea unui port, vacanțe pe navă în care nava rămâne acostată și nu există niciun element de transport maritim.

([2]) Reglementările fiscale actuale prevăd deja norme precise privind societățile nou-venite (în conformitate cu normele consacrate în Orientările privind administrarea navelor).

([3]) Inclusiv flota de nave luate în navlosire cu echipaj (sau ca navă nudă), excluzând nude navlosite ca nave nude.

15. Malta se angajează să solicite beneficiarilor impozitării pe tonaj să prezinte declarații de conformitate anuale obligatorii pentru toți parametrii de verificat, cum ar fi tipul navei, activitățile realizate cu nava, tonajul net, zilele de utilizare, pavilionul navei, tipurile de operațiuni și respectarea plafonului ajutoarelor.

16. Malta se angajează să elimine actualele scutiri sectoriale de impozite pentru câștigurile de capital generate de participații în societățile de transport maritim în cazul rezidenților maltezi, astfel cum sunt prevăzute la articolul 84Z alineatul (1) litera (c) din Legea privind transportul maritim comercial.

17. Malta se angajează să elimine scutirea, prevăzută la articolul 5 din Reglementările fiscale în domeniul transportului maritim comercial, de onorarii și taxe datorate în temeiul Legii privind taxa pe documente și transferuri.

18. Malta se angajează să modifice legislația pentru a clarifica faptul că navele sub 1 000 de tone nete pot fi declarate ca fiind eligibile pentru impozitarea pe tonaj numai în cazul în care nava respectivă este angajată în activități de transport maritim și, cu excepția tonajului acesteia, ar fi eligibilă pentru un astfel de tratament în temeiul articolului 85 alineatul (1) din Legea privind transportul maritim comercial, precum și să își exercite competența în cazurile în care criteriile sunt îndeplinite de către solicitanți. Malta va reformula articolul 85A alineatul (1) din Legea privind transportul maritim comercial după cum urmează: „Ministrul, cu acordul ministrului responsabil cu finanțele și sub rezerva condițiilor care ar fi considerate adecvate în conformitate cu aceste reglementări, declară ca fiind navă supusă impozitului pe tonaj o navă de orice tonaj net care este angajată în activități de transport maritim."

19. Malta se angajează să publice orientări care să clarifice faptul că puterea de apreciere ministerială, prevăzută în prima anexă la Legea privind transportul maritim comercial, de a scuti orice navă sau clasă de nave de la plata taxelor se exercită numai în cazul operațiunilor filantropice și umanitare care nu implică o ofertă de bunuri sau servicii pe o piață.

20. Malta se angajează să impună o contabilitate separată ori de câte ori o societate nu desfășoară numai activități de transport maritim.

21. Malta se angajează să limiteze beneficiul sistemului de impozitare pe tonaj la organizațiile care și-au asumat riscuri și responsabilități legate de funcționarea unui sistem de impozitare pe tonaj sau de efectuarea unor activități de transport maritim și va include o definiție specifică în legislație ca urmare a celei din Orientările în domeniul maritim.

22. Malta se angajează să elimine din articolul 85 din Legea privind transportul maritim comercial cuvintele „sau prevăzute în orice alt mod".

23. Malta se angajează ca noile norme care vor face măsurile prevăzute în prezenta decizie compatibile cu piața internă să intre în vigoare în termen de trei luni de la data prezentei decizii.

24. Malta se angajează să administreze în continuare sistemul de impozitare pe tonaj și alte măsuri care fac obiectul acestei decizii într-un mod care să nu conducă la plata unor ajutoare incompatibile, care ar trebui ulterior să fie recuperate de la beneficiari.

25. Malta se angajează să notifice din nou întregul sistem de impozitare pe tonaj în termen de zece ani de la data deciziei finale a Comisiei în cazul de față.