ROZHODNUTIE KOMISIE (EÚ) 2019/1116

z 19. decembra 2017

o štátnej pomoci SA.33829 (2012/C) Maltský režim dane z tonáže a iné štátne opatrenia v prospech lodných spoločností a ich akcionárov

[oznámené pod číslom C(2017) 8734]

(Iba anglické znenie je autentické)

(Text s významom pre EHP)

EURÓPSKA KOMISIA,

so zreteľom na Zmluvu o fungovaní Európskej únie, a najmä na jej článok 108 ods. 2 prvý pododsek,

so zreteľom na Dohodu o Európskom hospodárskom priestore, a najmä na jej článok 62 ods. 1 písm. a),

po vyzvaní zainteresovaných strán, aby predložili pripomienky v súlade s uvedenými ustanoveniami ([1]), a so zreteľom na tieto pripomienky,

keďže:

1. POSTUP

(1) Na základe sťažnosti, ktorú dostala zainteresovaná strana v októbri 2011, Komisia vstúpila do diskusie s maltskými orgánmi o maltskom režime dane z tonáže a ďalších daňových opatreniach. Po písomných a ústnych diskusiách s maltskými orgánmi v období od novembra 2011 do júna 2012 Komisia listom z 26. júla 2012 informovala Maltu, že sa rozhodla začať konanie podľa článku 108 ods. 2 Zmluvy o fungovaní Európskej únie (ďalej len „ZFEÚ“) v súvislosti s prípadnými protiprávnymi opatreniami pomoci, ktoré Malta uplatňuje v prospech lodných spoločností a ich akcionárov (ďalej len „rozhodnutie o začatí konania“) ([2]).

(2) V rozhodnutí o začatí konania Komisia vyzvala zainteresované strany, aby predložili svoje pripomienky k opatreniam uvedeným v odôvodneniach 3 až 30 rozhodnutia o začatí konania.

(3) Komisia dostala pripomienky od šiestich zainteresovaných strán: Združenie vlastníkov lodí Európskeho spoločenstva; Maltské združenie námorného práva; Nórske združenie vlastníkov lodí; Maltská obchodná, podnikateľská a priemyselná komora; Maltská rada pre medzinárodnú lodnú dopravu; Priemyselná sieť luxusných jácht – Malta. Komisia tiež dostala pripomienky od nemeckého zamestnanca odvetvia lodnej dopravy, ktorý si želá zostať v anonymite.

(4) Tieto pripomienky boli postúpené Malte, ktorá dostala možnosť reagovať. Pripomienky Malty boli doručené listom z 15. decembra 2012.

(5) Malta predložila ďalšie pripomienky listami z 15. októbra 2012, 21. decembra 2012, 27. februára 2013, 31. októbra 2013, 25. marca 2014 a 24. decembra 2015.

(6) Listom z 9. decembra 2016 sa Malta vzdala svojho práva podľa článku 342 ZFEÚ v spojení s článkom 3 nariadenia (EHS) č. 1, ktorými sa určujú jazyky, ktoré má použiť Európske hospodárske spoločenstvo ([3]), na prijatie tohto rozhodnutia v maltskom jazyku, a súhlasila, že toto rozhodnutie bude prijaté v angličtine.

2. OPIS OPATRENÍ

(7) Toto rozhodnutie sa vzťahuje na tieto opatrenia:

a) režim dane z tonáže a konkrétne:

i) plavidlá oprávnené na daň z tonáže;

([1]) Ú. v. EÚ C 216, 21.7.2012, s. 45.
([2]) Ú. v. EÚ C 289, 25.9.2012, s. 49.
([3]) Ú. v. ES 17, 6.10.1958, s. 358.

ii) osobitné druhy príjmov a činností lodí oprávnených na daň z tonáže ([4]) a podliehajúcich dani z tonáže, režim dane z tonáže vrátane rozšírenia dane z tonáže na vedľajšie námorné dopravné činnosti;

iii) úroveň dane z tonáže;

iv) požiadavka na podiel tonáže pod vlajkou (tzv. flag link);

v) opatrenia účelovej viazanosti;

b) oslobodenie od zdaňovania kapitálových ziskov z predaja alebo prevodu lodí;

c) oslobodenie od zdaňovania kapitálových ziskov v súvislosti s akciami v lodných spoločnostiach;

d) oslobodenie od zdaňovania dividend v súvislosti s akciami v lodných spoločnostiach;

e) oslobodenie od zdaňovania úrokov alebo iných príjmov v súvislosti s financovaním lodných spoločností alebo lodí oprávnených na daň z tonáže,

f) oslobodenie od určitých daní z listín a prevodov.

2.1. **Režim dane z tonáže**

2.1.1. *Všeobecné zásady – oprávnené plavidlá, príjmy a činnosti*

(8) Podľa zákona o obchodnej lodnej doprave ([5]), osobitne doplnenom a zmenenom predpisom o zdaňovaní obchodnej lodnej dopravy ([6]) (ďalej len „zdaňovací predpis“), príjmy, ktoré licencovaná spoločnosť lodnej dopravy získa z námorných dopravných činností, môžu byť oslobodené od dane z príjmov podľa zákona o dani z príjmov ([7]) za predpokladu, že všetky príslušné registračné poplatky a dane z tonáže ([8]) sú riadne zaplatené. Možnosť zaplatiť daň z tonáže sa vzťahuje na príjmy plynúce z prevádzky lode oprávnenej na daň z tonáže ([9]).

(9) Spoločnosť lodnej dopravy je v zákone o obchodnej lodnej doprave ([10]) definovaná ako spoločnosť, ktorej hlavný predmet činnosti zahŕňa jednu alebo viaceré z nasledujúcich činností, za predpokladu, že má licenciu na ich vykonávanie:

„a) vlastníctvo, prevádzka (na základe prenájmu alebo inak), správa a riadenie lode alebo lodí registrovaných ako maltská loď v zmysle tohto zákona a vykonávanie všetkých pridružených finančných, bezpečnostných a obchodných činností, ktoré sú s tým spojené;

b) vlastníctvo, prevádzka (na základe prenájmu alebo inak), správa a riadenie lode alebo lodí registrovaných pod vlajkou iného štátu a vykonávanie všetkých pridružených finančných, bezpečnostných a obchodných činností, ktoré sú s tým spojené;

c) držba akcií alebo iných majetkových podielov v subjektoch, či už maltských alebo iných, zriadených na akékoľvek účely uvedené v tomto článku a vykonávanie všetkých pridružených finančných, bezpečnostných a obchodných činností, ktoré sú s tým spojené;

d) zvýšenie kapitálu prostredníctvom úverov, emisie záruk alebo emisie cenných papierov spoločnosťou, ak účelom takejto činnosti je dosiahnutie cieľov uvedených v tomto článku pre samotnú spoločnosť lodnej dopravy alebo pre iné spoločnosti lodnej dopravy v rámci tej istej skupiny; […]

e) vykonávanie takých iných činností v námornom sektore, ktoré môže minister na odporúčanie úradu z času na čas predpisom nariadiť ako činnosti spĺňajúce podmienky na vyššie uvedené účely.“

([4]) „Lode oprávnené na daň z tonáže“ podľa maltských právnych predpisov sú lode, ktoré sú vzhľadom na svoju činnosť oprávnené na režim dane z tonáže, pozri oddiel 4.2.1.1 tohto rozhodnutia.

([5]) Kapitola 234 zákona o obchodnej lodnej doprave, úradný vestník maltskej vlády, dodatok zo 6. apríla 1973 (ďalej len „zákon o obchodnej lodnej doprave“).

([6]) Kapitola 234.43 predpisu o obchodnej lodnej doprave (zdaňovanie a iné záležitosti týkajúce sa lodných organizácií), úradný vestník maltskej vlády č. 17,574 z 30. apríla 2004.

([7]) Kapitola 123 zákona o dani z príjmov, úradný vestník maltskej vlády z 1. januára 1949 (ďalej len „zákon o dani z príjmov“).

([8]) „Dane z tonáže“ v širšom zmysle znamenajú dane, ktoré je každá loď povinná zaplatiť, najmä registračný poplatok. Je dôležité poznamenať, že hoci všetky námorné plavidlá registrované na Malte platia daň z tonáže ako registračný poplatok, nie všetky tieto plavidlá majú nárok na oslobodenie od dane z príjmov. Plavidlá v režime dane z tonáže, ktoré sú oprávnené na zdanenie tonáže a zároveň sú oslobodené od dane z príjmov, sa na Malte označujú ako „lode oprávnené na daň z tonáže“.

([9]) Vymedzenie pojmu „loď oprávnená na daň z tonáže“ sa uvádza v poznámke pod čiarou č. 4.

([10]) Článok 84(Z) ods. 1 zákona o obchodnej lodnej doprave.

(10) Režim dane z tonáže sa vzťahuje na príjmy plynúce z námorných dopravných činností ([11]). V zdaňovacom predpise sa vyžaduje zabezpečenie oddelenia účtov týkajúcich sa námorných dopravných činností a iných činností ([12]). „Námorné dopravné činnosti" sú definované ako „medzinárodná námorná preprava tovaru alebo cestujúcich alebo poskytovanie iných služieb lodi alebo loďou, ktoré môžu byť k tejto preprave pridružené alebo s ňou môžu súvisieť vrátane vlastníctva, prenájmu alebo akejkoľvek inej prevádzky lode využívanej na všetky alebo niektorú z vyššie uvedených činností alebo ktoré môžu byť inak predpísané." ([13])

(11) V článku 85 ods. 1 zákona o obchodnej lodnej doprave sa stanovujú požiadavky, na základe ktorých možno loď klasifikovať ako „loď oprávnenú na daň z tonáže", a teda ako oprávnenú na využívanie režimu dane z tonáže: „Loď oprávnená na daň z tonáže" je „loď, ktorú ministerstvo vyhlásilo za loď oprávnenú na daň z tonáže podľa článku 85A tohto zákona alebo loď Spoločenstva s hmotnosťou najmenej 1 000 netto ton, ktorú plne vlastní, prenajíma, riadi, spravuje alebo prevádzkuje spoločnosť lodnej dopravy". Článok 85A ods. 1 zákona o obchodnej lodnej doprave umožňuje každú loď vrátane lodí, ktoré majú menej ako 1 000 netto ton ([14]), vyhlásiť za „loď oprávnenú na daň z tonáže", a teda za oprávnenú na využívanie režimu dane z tonáže. Súčasné znenie špecifikuje, že to možno vykonať „bez ohľadu na operácie alebo obchod, na ktoré sa využíva" a za podmienok, ktoré zodpovedný minister „považuje za vhodné".

(12) Príjmy plynúce z námorných dopravných činností licencovanej spoločnosti lodnej dopravy sú oslobodené od dane z príjmov podľa zákona o dani z príjmov ([15]).

(13) Možno zhrnúť, že plavidlá v režime dane z tonáže (ďalej len „lode oprávnené na daň z tonáže"), ktoré sú oprávnené na zdanenie tonáže a zároveň sú oslobodené od dane z príjmov, sú plavidlá, ktoré „plne vlastní, prenajíma, riadi, spravuje alebo prevádzkuje spoločnosť lodnej dopravy" ([16]) a ktoré sa využívajú na námorné dopravné činnosti. ([17])

(14) Okrem toho sú podľa zákona o dani z príjmov od zdanenia oslobodené všetky príjmy, zisky alebo výnosy licencovanej spoločnosti lodnej dopravy plynúce z predaja alebo iného prevodu lode oprávnenej na daň z tonáže alebo z prevodu akýchkoľvek práv na získanie lode, ktorú po jej dodaní alebo dokončení možno klasifikovať ako loď oprávnenú na daň z tonáže ([18]).

2.1.2. *Špecifické druhy príjmov a činností oprávnených na daň z tonáže*

2.1.2.1. Prenájom lodí bez posádky

(15) Podľa maltských právnych predpisov sú všetky príjmy plynúce z prenájmu lodí bez posádky bez obmedzení oprávnené na zdanenie tonáže.

2.1.2.2. Prenájom lodí s posádkou na určitý čas alebo plavbu

(16) Vzhľadom na široké vymedzenie pojmu „spoločnosť lodnej dopravy" ([19]) v kombinácii so širokým vymedzením pojmu „námorné dopravné činnosti" ([20]) v maltských právnych predpisoch možno tieto predpisy vykladať tak, že zisky čisto obchodných správcov lodí bez zodpovednosti za posádku alebo technické riadenie (to znamená spoločností, ktoré uzatvoria zmluvu o preprave a ktoré na poskytnutie danej služby využívajú iné spoločnosti tým, že si prenajmú loď s posádkou na určitý čas alebo plavbu), sú oprávnené na daň z tonáže.

(17) Na používanie lodí s posádkou na určitý čas alebo plavbu sa vzťahujú požiadavky na podiel tonáže pod vlajkou, ktoré sú uvedené v odôvodnení 24. V súčasnosti však neexistuje explicitné pravidlo, pokiaľ ide o minimálnu požiadavku EHP na podiel tonáže pod vlajkou pre nových účastníkov režimu dane z tonáže.

([11]) Článok 3 ods. 1 písm. a) zdaňovacieho predpisu.
([12]) Článok 3 ods. 4 zdaňovacieho predpisu.
([13]) Článok 85 zákona o obchodnej lodnej doprave.
([14]) Pozri odôvodnenie 7 rozhodnutia o začatí konania.
([15]) Článok 3 ods. 1 písm. a) zdaňovacieho predpisu.
([16]) Článok 85 ods. 1 zákona o obchodnej lodnej doprave.
([17]) Pozri odôvodnenie 10.
([18]) Článok 3 ods. 1 písm. b) zdaňovacieho predpisu.
([19]) Pozri odôvodnenie 9.
([20]) Pozri odôvodnenie 10.

(18) Dňa 6. januára 2012 generálny tajomník pre lodnú dopravu vydal vnútorné pravidlá o oprávnenosti na uplatňovanie maltského režimu dane z tonáže („pravidlá vnútorného postupu z roku 2012“) ([21]). Zahŕňajú obmedzenie týkajúce sa prenájmu lodí s posádkou na určitý čas a podobných činností ako percenta z celkovej tonáže flotily. Ten istý vnútorný postup umožňuje výnimky až na obdobie troch rokov:

> „V čase vstupu do režimu dane z tonáže celková čistá tonáž prenajímaných lodí využívaných v režime zdanenia tonáže nepresiahne 80 % celkovej čistej tonáže všetkých lodí prenajímaných a prevádzkovaných kvalifikovaným nájomcom a akoukoľvek inou organizáciou, ktorá je súčasťou tej istej skupiny. Prenajímaná loď je loď s posádkou prenajatá na určitý čas alebo plavbu alebo na základe zmluvy o prenájme. Prevádzkované lode sú vlastné lode alebo lode prenajaté bez posádky. Toto percento môže dosiahnuť 90 % za predpokladu, že každá prenajímaná loď sa plaví pod vlajkou Spoločenstva alebo je plne riadená (posádka a technické riadenie) z územia EÚ/EHP. Po vstupe do režimu môže nájomca zvýšiť percentuálnu čistú tonáž prenajatú z vyššie uvedeného maxima za predpokladu, že toto navýšenie nebude trvať viac ako tri po sebe nasledujúce daňové obdobia“.

2.1.2.3. Pridružené príjmy

(19) V súvislosti s prepravou nákladu a cestujúcich sa v pravidlách vnútorného postupu z roku 2012 stanovujú niektoré podrobnosti, pokiaľ ide o otázku, na ktoré „pridružené činnosti“ by sa podľa maltských orgánov bežne vzťahovala definícia „námorných dopravných činností“. Uvádza sa v nich, že vo všeobecnosti „Všetky činnosti v rámci prevádzky oprávnených lodí, ktoré sú podstatne spojené s ponúkanou službou prevádzky lode a tvoria jej bežnú časť, by mali byť oprávnené na režim dane z tonáže“. V tejto súvislosti sú špecifikované najmä tieto činnosti:

a) pokiaľ ide o námornú prepravu cestujúcich (výletné lode), všetky činnosti týkajúce sa hotelov, stravovania, zábavy a maloobchodu na palube oprávnenej lode za predpokladu, že tieto služby sa vykonávajú ako pridružené činnosti súvisiace s činnosťou prepravy cestujúcich po mori touto loďou a sú všetky spotrebované alebo použité na palube tejto lode;

b) prevádzka kancelárskych zariadení v súvislosti s námornými dopravnými činnosťami podliehajúcimi dani z tonáže;

c) prevádzka zariadení na predaj cestovných lístkov a terminálov pre cestujúcich v súvislosti s námornými dopravnými činnosťami podliehajúcimi dani z tonáže ([22]);

d) poskytovanie exkurzií pre cestujúcich oprávnenej lode prevádzkovanej spoločnosťou, kde každému cestujúcemu zostáva jeho kajuta výlučne k jeho dispozícii;

e) akýkoľvek úrok alebo podobný výnos z prevádzkového kapitálu, ak sa takýto úrok/výnos používa na účely financovania licencovanej spoločnosti lodnej dopravy alebo jej námorných dopravných činností, a/alebo získanie a údržba lode oprávnenej na daň z tonáže.

(20) Podľa výkladu Malty činnosť opísaná v odôvodnení 19 písm. a), a najmä spotreba alebo použitie na palube, zahŕňa všetky príjmy z tovarov a služieb predávaných *cestujúcim, ktorým ich kajuta na palube zostáva výlučne k dispozícii*, pokiaľ príjmy lode pochádzajú najmä z tradičných príjmov z námornej lodnej dopravy.

2.1.3. *Úroveň dane z tonáže*

(21) Malta ukladá ročnú daň z tonáže vo forme paušálnej sumy ([23]):

Tabuľka 1

Loď s čistou tonážou (netto tony)		Ročná daň z tonáže
0	2 500	1 000 EUR
2 500	8 000	1 000 EUR plus 40 centov za každú netto tonu nad 2 500 netto ton
8 000	10 000	3 200 EUR plus 19 centov za každú netto tonu nad 8 000 netto ton

([21]) Oznámenie o obchodnej lodnej doprave, vnútorný postup, maltský dopravný úrad, riaditeľstvo pre obchodnú lodnú dopravu, vydané generálnym tajomníkom pre lodnú dopravu a námorníctvo 6. januára 2012.

([22]) Ide o príjmy z predaja lístkov spojené s námornou dopravou alebo kombinovanou dopravou, ktorej súčasťou je aj námorná doprava. Príslušnými nákladmi, na ktoré sa vzťahuje daň z tonáže, sú náklady na prevádzku predajní cestovných lístkov a predaj cestovných lístkov na termináli.

([23]) Pozri časť B prvého dodatku k zákonu o obchodnej lodnej doprave.

Loď s čistou tonážou (netto tony)		Ročná daň z tonáže
10 000	15 000	3 580 EUR plus 14 centov za každú netto tonu nad 10 000 netto ton
15 000	20 000	4 280 EUR plus 12 centov za každú netto tonu nad 15 000 netto ton
20 000	30 000	4 880 EUR plus 9 centov za každú netto tonu nad 20 000 netto ton
30 000	50 000	5 780 EUR plus 7 centov za každú netto tonu nad 30 000 netto ton
Nad 50 000		7 180 EUR plus 5 centov za každú netto tonu nad 50 000 netto ton

(22) Štandardná sadzba sa upravuje v závislosti od veku lode. Štandardná sadzba sa uplatňuje iba na lode staré 10 – 15 rokov. Lode staršie ako 15 rokov podliehajú príplatku až do výšky 50 %. V prípade lodí starých 0 – 5 rokov sa uplatňuje zníženie o 30 %, v prípade lodí starých 5 – 10 rokov toto zníženie predstavuje 15 % ([24]).

(23) V prvom dodatku k zákonu o obchodnej lodnej doprave sa uvádza, že „minister môže za takých podmienok, ktoré považuje za vhodné, oslobodiť akúkoľvek loď alebo akúkoľvek triedu lodí od zaplatenia všetkých poplatkov alebo ich časti splatných podľa týchto predpisov."

2.1.4. *Požiadavka na podiel tonáže pod vlajkou*

(24) Podľa článku 85A ods. 2 zákona o obchodnej lodnej doprave loď, ktorá sa neplaví pod vlajkou Spoločenstva, môže byť vyhlásená za „loď oprávnenú na daň z tonáže", ak: ([25])

a) licencovaná spoločnosť lodnej dopravy vlastní, riadi alebo prevádzkuje aspoň 60 % svojej celkovej tonáže pod vlajkou Spoločenstva; alebo

b) percentuálny podiel celkovej tonáže licencovanej spoločnosti lodnej dopravy, ktorá sa plaví pod vlajkou Spoločenstva, bezprostredne po tom, ako spoločnosť lodnej dopravy začala prevádzkovať loď, nie je nižšie ako percentuálny podiel celkovej tonáže spoločnosti lodnej dopravy, ktorá sa plavila pod vlajkou Spoločenstva k referenčnému dátumu ([26]), alebo v prípade správcov lodí jeden rok od dátumu, keď správca lode začal svoju činnosť (ak je to neskôr ako referenčný dátum), alebo

c) percentuálny podiel tonáže pod vlajkou Spoločenstva prijímajúcej spoločnosti sa neznížil počas obdobia troch rokov alebo počas kratšieho obdobia, v ktorom príjemca režimu dane z tonáže existoval.

(25) Ak požiadavky uvedené v písmene b) alebo c) nie sú splnené, loď, ktorá sa neplaví pod vlajkou Spoločenstva, stále môže vstúpiť do režimu dane z tonáže, ak sa príjemca zaviaže, že zvýši alebo aspoň zachová podiel tonáže pod vlajkou jedného z členských štátov, ktorá sa pod takouto vlajkou plavila k referenčnému dátumu.

2.1.5. *Opatrenia účelovej viazanosti*

(26) Všeobecné ustanovenia maltského daňového práva proti zneužívaniu, v ktorých sa stanovuje, že na režimy, ktorých cieľom je umelo znížiť sumy daní, by sa nemalo prihliadať, sa uplatňujú aj na režim dane z tonáže ([27]).

(27) Prechod medzi režimom zdaňovania tonáže a všeobecným režimom zdanenia príjmov právnických osôb na účely optimalizácie daňového základu je obmedzený skutočnosťou, že rozhodnutie o odchode z režimu zdanenia tonáže je neodvolateľné ([28]).

([24]) Presné zníženia a zvýšenia sú uvedené v časti C prvého dodatku k zákonu o obchodnej lodnej doprave.
([25]) Ako Malta objasňuje, pojem „vlajka Spoločenstva" v maltských právnych predpisoch sa vzťahuje na plavidlá plaviace sa pod vlajkou EÚ a EHP.
([26]) Ako sa uvádza v článkoch 2 a 3 zdaňovacieho predpisu, referenčným dátumom je 17. január 2004 pre spoločnosti lodnej dopravy a 11. jún 2009 pre správcov lodí (v súlade s kapitolami 3 a 12 usmernení Spoločenstva o štátnej pomoci pre námornú dopravu (Ú. v. EÚ C 13, 17.1.2004, s. 3), ďalej len „usmernenia pre námornú dopravu", a kapitolou 5 oznámenia Komisie poskytujúceho vysvetlenie k štátnej pomoci spoločnostiam pre správu lodí (Ú. v. EÚ C 132, 11.6.2009, s. 6).
([27]) Článok 51 zákona o dani z príjmov.
([28]) Nariadenie 6 zdaňovacieho predpisu.

(28) Pokiaľ ide o jednotlivé roky, na ktoré sa uplatňuje daň z tonáže, príslušná spoločnosť lodnej dopravy musí viesť oddelené účty jasne rozlišujúce medzi platbami a príjmami v súvislosti s námornými dopravnými činnosťami a príjmami z akejkoľvek inej činnosti ([29]).

2.1.6. *Oslobodenie od zdaňovania kapitálových ziskov vyplývajúcich z predaja alebo prevodu lodí*

(29) Kapitálové zisky vyplývajúce z predaja alebo prevodu lodí oprávnených na daň z tonáže a podobných operácií sú oslobodené od zdanenia ([30]). Na toto oslobodenie sa nevzťahujú žiadne obmedzenia.

2.1.7. *Oslobodenie od zdaňovania dividend v súvislosti s akciami v lodných spoločnostiach*

(30) V článku 3 ods. 1 písm. a) zdaňovacieho predpisu sa stanovuje, že „v súvislosti s príjmami nebude podľa zákona o dani z príjmov účtovaná ani splatná žiadna ďalšia daň, pokiaľ takéto príjmy vyplývajú z námorných dopravných činností licencovanej spoločnosti lodnej dopravy“ za predpokladu, že spoločnosť lodnej dopravy riadne zaplatila všetky príslušné poplatky a dane. Toto oslobodenie od dane sa uplatňuje v celom reťazci vlastníctva ([31]).

(31) Pokiaľ ide o všeobecný systém zdaňovania príjmov, zaobchádzanie s dividendami pre akcionárov upravuje článok 68 zákona o dani z príjmov, v ktorom sa stanovuje:

„68. 1. a) Každá osoba, ktorá nemá pobyt alebo sídlo na Malte, alebo každá osoba, ktorá má pobyt na Malte a poberá dividendu vyplácanú zo ziskov priradených ktorémukoľvek zo zdanených účtov iných ako konečný daňový účet, nie je povinná zverejniť existenciu takejto dividendy v akomkoľvek daňovom priznaní podanom podľa ustanovení zákona o dani z príjmov.

b) Žiadnej osobe sa podľa tohto zákona nesmie účtovať ďalšia daň v súvislosti s príjmom uvedeným v písmene a).

c) Dividendy vyplatené zo ziskov priradených konečnému daňovému účtu nepodliehajú ďalšej dani a netvoria súčasť zdaniteľných príjmov žiadnej osoby a žiadna osoba si nemôže nárokovať úľavu alebo vrátenie akejkoľvek dane, ktorá z takýchto ziskov bola priamo alebo nepriamo zaplatená…“

(32) Praktickým účinkom článku 68 zákona o dani z príjmov je, že zisky rozdelené ako dividendy na úrovni akcionárov nepodliehajú ďalšej dani. Treba poznamenať, že príjemcovia ani nemajú povinnosť zverejňovať takéto dividendy.

2.1.8. *Oslobodenie od zdaňovania kapitálových ziskov v súvislosti s akciami v lodných spoločnostiach*

(33) Organizácie, ktoré vlastnia majetkové podiely v spoločnostiach lodnej dopravy, a akcionári neplatia daň z príjmov z kapitálových ziskov vyplývajúcich z prevodu týchto majetkových podielov za predpokladu, že spoločnosť, v ktorej majú majetkový podiel, obmedzuje svoju činnosť na námorné dopravné činnosti ([32]). Toto oslobodenie sa uplatňuje v celom reťazci vlastníctva ([33]).

(34) Zákon o dani z príjmov ukladá daň z určitých kapitálových ziskov. Tieto kapitálové zisky sú presne vymedzené v článku 5 ods. 1 zákona o dani z príjmov a v zásade zahŕňajú tie kapitálové zisky, ktoré vyplývajú z transakcií v súvislosti s nehnuteľnosťami, cennými papiermi a partnerstvami. Zdaniteľné kapitálové zisky sú zoskupené s ostatnými príjmami daňovníkov a v prípade spoločností podliehajú paušálnej dani na úrovni 35 %.

(35) V článku 12 ods. 1 písm. c) bod ii) zákona o dani z príjmov sa stanovuje oslobodenie od dane pre osoby, ktoré nemajú pobyt na Malte. Konkrétne akékoľvek výnosy alebo zisky nadobudnuté ktoroukoľvek osobou, ktorá nemá pobyt alebo sídlo na Malte, pri prevode akýchkoľvek akcií alebo cenných papierov v spoločnosti, ktorá nie je majetkovou spoločnosťou, sú oslobodené od dane za predpokladu, že skutočným vlastníkom výnosu je osoba, ktorá nemá pobyt ani sídlo na Malte, a táto osoba nie je vo vlastníctve alebo pod kontrolou jednotlivca alebo jednotlivcov, ktorí majú obvyklý pobyt na Malte.

([29]) Článok 3 ods. 4 zdaňovacieho predpisu.
([30]) Článok 3 ods. 1 písm. b) zdaňovacieho predpisu.
([31]) Článok 3 ods. 1 písm. b) zdaňovacieho predpisu.
([32]) Článok 3 ods. 1 písm. c) zdaňovacieho predpisu.
([33]) Článok 3 ods. 3 zdaňovacieho predpisu.

2.1.9. *Oslobodenie od zdaňovania úrokov alebo iných príjmov splatných v súvislosti s financovaním lodných spoločností alebo lodí oprávnených na daň z tonáže*

(36) V zákone o obchodnej lodnej doprave sa stanovuje, že okrem vlastníctva, prevádzkovania, správy a riadenia lode alebo lodí registrovaných na Malte alebo plaviacich sa pod vlajkou iného štátu a vykonávania všetkých pridružených finančných, bezpečnostných a obchodných činností, ktoré sú s tým spojené ([34]), sa spoločnosť klasifikuje ako spoločnosť lodnej dopravy, ak je jej hlavným predmetom činnosti – a za predpokladu získania licencie od generálneho riaditeľa lodnej dopravy – „zvyšovanie kapitálu prostredníctvom úverov, emisie záruk alebo emisie cenných papierov pre samotnú spoločnosť lodnej dopravy alebo iné spoločnosti lodnej dopravy v rámci tej istej skupiny“ ([35]) alebo „ak vykonáva takéto iné činnosti v námornom sektore, ktoré môže minister na odporúčanie úradu z času na čas nariadiť predpisom ako činnosti spĺňajúce podmienky na vyššie uvedené účely.“ ([36])

(37) V článku 3 ods. 2 zdaňovacieho predpisu sa stanovuje, že podľa zákona o dani z príjmov sa z úrokov alebo iných príjmov splatných v súvislosti s financovaním činností licencovaných spoločností lodnej dopravy uvedených v článku 84Z ods. 1 zákona o obchodnej lodnej doprave alebo financovaním lode oprávnenej na daň z tonáže nebude účtovať žiadna daň. Podľa tohto ustanovenia sa toto oslobodenie vzťahuje iba na licencované banky, úverové alebo finančné inštitúcie, ktoré majú sídlo na Malte, a poskytuje sa len na výslovnú žiadosť adresovanú príslušným orgánom.

(38) Úvery a záruky od finančných inštitúcií vlastníkom lodí, ako aj prevádzkovateľom, manažérom alebo správcom lodí by preto potenciálne podľa zákona o dani z príjmov mohli byť oslobodené od zdaňovania ziskov vyplývajúcich z príslušných činností ([37]).

(39) Maltské orgány potvrdili, že od pristúpenia Malty k Európskej únii nebola udelená žiadna licencia žiadnej inej spoločnosti, než sú spoločnosti, ktoré sú aktívne vo *vlastníctve, prevádzke (na základe prenájmu alebo inak), správe a riadení lode alebo lodí*, a že žiadna banka, úverová alebo finančná inštitúcia v zmysle článku 84Z ods. 1 zákona o obchodnej lodnej doprave nevyužila takúto výhodu.

2.1.10. *Oslobodenie od dane z listín a prevodov*

(40) Na prevody obchodovateľných cenných papierov, nehnuteľností, aukčný predaj a poistné zmluvy sa vzťahuje zákon o dani z listín a prevodov ([38]). Obchodovateľné cenné papiere sú definované ako „podiel na základnom imaní spoločnosti a listiny reprezentujúce tú istú spoločnosť“ ([39]).

(41) V zdaňovacom predpise ([40]) sa uvádza, že v súvislosti s týmito činnosťami sa neplatí žiadna daň: i) registrácia lode oprávnenej na daň z tonáže podľa zákona o obchodnej lodnej doprave; ii) emisia alebo pridelenie akéhokoľvek cenného papiera alebo podielu licencovanej spoločnosti lodnej dopravy; iii) nákup, prevod, postúpenie akéhokoľvek cenného papiera alebo podielu ktorejkoľvek licencovanej spoločnosti lodnej dopravy; iv) predaj alebo prevod lode oprávnenej na daň z tonáže; v) registrácia, prevod alebo zrušenie hypotéky alebo iných poplatkov v súvislosti s akoukoľvek loďou alebo spoločnosťou lodnej dopravy; vi) priradenie akýchkoľvek práv a záujmov alebo prevzatie záväzkov v súvislosti s akoukoľvek loďou.

(42) Zákon o dani z listín a prevodov ([41]) ukladá daň z transakcií týkajúcich sa cenných papierov vo výške dvoch eur za každých sto eur zo sumy, účtovnej hodnoty alebo reálnej hodnoty obchodovateľného cenného papiera, podľa toho, ktorá z týchto hodnôt je vyššia.

(43) Žiadna daň sa však nevzťahuje na transakcie týkajúce sa cenných papierov spoločnosti, v ktorej viac ako polovicu splateného základného imania, hlasovacích práv a práv na zisky majú osoby, ktoré nemajú pobyt alebo sídlo na Malte a nie sú priamo alebo nepriamo vlastnené alebo kontrolované osobami s pobytom alebo sídlom na Malte, za predpokladu, že spoločnosť má väčšinu svojich obchodných záujmov mimo Malty ([42]).

(44) Od poplatkov sú vo všeobecnosti oslobodené aj prevody v rámci skupiny, ktoré sa vykonávajú v súvislosti so skupinovou reštrukturalizáciou ([43]). Existuje značné množstvo ďalších oslobodení, ktoré sú väčšinou zamerané na rôzne právnické osoby s významnými medzinárodnými záujmami, ale aj na iné okolnosti, napríklad na subjekty kolektívneho investovania.

([34]) Článok 84Z ods. 1 písm. a) až c) zákona o obchodnej lodnej doprave.
([35]) Článok 84Z ods. 1 písm. d) zákona o obchodnej lodnej doprave.
([36]) Článok 84Z ods. 1 písm. e) zákona o obchodnej lodnej doprave.
([37]) Článok 84Z ods. 1 písm. d) zákona o obchodnej lodnej doprave a článok 3 ods. 2 zdaňovacieho predpisu.
([38]) Kapitola 364 zákona o daniach z listín a prevodov, úradný vestník maltskej vlády z 25. novembra 1992.
([39]) Článok 2 zákona o dani z listín a prevodov.
([40]) Článok 5 zdaňovacieho predpisu.
([41]) Článok 42 ods. 1 zákona o dani z listín a prevodov.
([42]) Článok 47 ods. 3 a 4 zákona o dani z listín a prevodov.
([43]) Článok 42 ods. 1 písm. b) zákona o dani z listín a prevodov.

3. DÔVODY NA ZAČATIE FORMÁLNEHO VYŠETROVACIEHO KONANIA

(45) Rozhodnutie o začatí konania vyvolalo pochybnosti o zlučiteľnosti opatrení opísaných v oddieloch 2.1 až 2.8 s vnútorným trhom, a najmä s usmerneniami pre námornú dopravu ([44]).

(46) Pokiaľ ide o opatrenia týkajúce sa dane z tonáže, Komisia mala tieto pochybnosti:

a) Usmernenia pre námornú dopravu obmedzujú uplatňovanie dane z tonáže na lode používané na účely námornej dopravy, ktorá je definovaná ako „*námorná preprava tovaru a osôb*“ ([45]). Táto definícia však podľa všetkého nie je v zákone o obchodnej lodnej doprave zohľadnená. Maltský režim okrem toho dáva ministrovi právomoc odkloniť sa od všeobecných požiadaviek stanovených v zákone o obchodnej lodnej doprave. Komisia sa vyjadrila, že zisky z lodí, ktoré sa nevyužívajú na činnosti námornej dopravy, by nemali byť oprávnené na daň z tonáže. V tejto súvislosti Komisia usúdila, že rybárske plavidlá, pontóny, nákladné člny, jachty, výletné plavidlá a ropné plošiny sú podľa všetkého v maltskom režime dane z tonáže oprávnené na daň z tonáže, vyjadrila však pochybnosti, či je to opodstatnené.

b) Neexistencia jasných ustanovení o služobných/podporných plavidlách, remorkéroch a bagroch viedla Komisiu k ďalším pochybnostiam o tom, či je zabezpečené dodržiavanie pravidiel stanovených v usmerneniach pre námornú dopravu.

c) Pokiaľ ide o kapitálové zisky z predaja lodí, Komisia má pochybnosti, či sa oslobodené transakcie obmedzovali na lode zakúpené a predávané lodnými spoločnosťami, pričom boli zdaňované v režime dane z tonáže.

d) Komisia usúdila, že neexistencia jasných obmedzení oprávnenosti pridružených činností môže viesť k poskytnutiu nezlučiteľnej pomoci, najmä v prípade predaja určitého tovaru na palube výletných plavidiel.

e) Pokiaľ ide o lode, ktoré boli jasne zapojené do oprávnených činností, Komisia usúdila, že daňové výhody by sa nemali rozšíriť na všetkých účastníkov trhu, ktorí sa nejakým spôsobom podieľali na činnostiach týchto lodí. Prenajímatelia lodí, ktorí sami nevykonávajú žiadnu činnosť námornej dopravy, by nemali mať výhodu z dane z tonáže. Okrem toho Komisia mala pochybnosti, pokiaľ ide o neobmedzenú oprávnenosť subjektov, ktoré si najímajú lode s posádkou na určitý čas, a podobných spoločností na daň z tonáže.

f) Komisia vyjadrila pochybnosti, či úroveň zdanenia bola vo všetkých prípadoch v súlade s požiadavkami, s ktorými Komisia v minulosti súhlasila v prípade iných členských štátov.

g) Komisia mala pochybnosti aj o tom, či požiadavky na podiel tonáže pod vlajkou, ako aj opatrenia účelovej viazanosti boli primerané.

h) Komisia spochybnila daňové zaobchádzanie s dividendami z akcií lodných spoločností.

i) Komisia takisto spochybnila zlučiteľnosť oslobodenia od zdanenia kapitálových ziskov týkajúcich sa podielov v lodných spoločnostiach s vnútorným trhom.

j) Komisia spochybnila zlučiteľnosť oslobodenia lodí od dane z listín a prevodov s vnútorným trhom. Tieto oslobodenia sú podľa všetkého potenciálne prospešné pre hospodárske subjekty, ktoré nie sú nevyhnutne skutočnými lodnými spoločnosťami (najmä akcionárov).

k) Komisia tiež usúdila, že oslobodenie ziskov z predaja lodí a financovania lodných spoločností od zdaňovania príjmov nie je v súlade s usmerneniami pre námornú dopravu.

4. PRIPOMIENKY A ZÁVÄZKY MALTY

4.1. Úvod

(47) Malta zdôrazňuje, že pri uplatňovaní dane z tonáže mala vždy na zreteli rešpektovanie spravodlivej hospodárskej súťaže a usmernení pre námornú dopravu.

([44]) Oznámenie Komisie K(2004) 43, usmernenia Spoločenstva o štátnej pomoci pre námornú dopravu (Ú. v. EÚ C 13, 17.1.2004, s. 3).
([45]) Usmernenia pre námornú dopravu výslovne odkazujú na definíciu námornej dopravy v nariadení Rady (EHS) č. 4055/86 z 22. decembra 1986, ktorým sa uplatňuje zásada slobody poskytovať služby na námornú dopravu medzi členskými štátmi a medzi členskými štátmi a tretími krajinami (Ú. v. ES L 378, 31.12.1986, s. 1), a v nariadení Rady (EHS) č. 3577/92 zo 7. decembra 1992, ktorým sa uplatňuje zásada slobody poskytovania služieb na námornú dopravu v rámci členských štátov (námorná kabotáž) (Ú. v. ES L 364, 12.12.1992, s. 7).

(48) Maltský režim sa v praxi vždy obmedzoval na plavidlá, ktoré Komisia uznala za oprávnené na zdanenie tonáže (v zásade plavidlá vykonávajúce medzinárodnú prepravu tovaru a cestujúcich). Na pridružené služby, ako je financovanie a sprostredkovanie, sa daň z tonáže nevzťahuje.

(49) Na konci decembra 2015 registrovaná hrubá tonáž pod maltskou vlajkou predstavovala 66,2 milióna ton (viac ako 3 000 plavidiel). Flotila plaviaca sa pod maltskou vlajkou je základnou zložkou námornej činnosti Malty a má zásadný vplyv na ekonomickú životaschopnosť maltského námorného priemyslu ako takého, a to najmä vzhľadom na situáciu Malty ako malého ostrova na periférii Únie a na jej multiplikačný účinok na maltskú ekonomiku.

(50) Tento údaj by sa mal porovnať so 462 plavidlami v maltskom režime dane z tonáže s celkovou hrubou tonážou 10,4 milióna ton na konci roka 2015.

(51) Tie lode, ktoré využívajú maltský režim dane z tonáže, sa plavia pod maltskou vlajkou, s výnimkou dvoch lodí, ktoré sa plavia pod nórskou vlajkou. Žiadna z príslušných lodí nie je prevádzkovaná na základe prenájmu lode bez posádky tretím stranám alebo na základe prenájmu lode s posádkou na určitý čas alebo plavbu.

(52) Lode prevádzkované komerčne v maltských teritoriálnych vodách maltský režim dane z tonáže nevyužívajú. Tie sa podieľajú predovšetkým na prístavných operáciách, ako je tankovanie lodného paliva, preprava a výletné plavby a zamestnávajú veľký počet maltských námorníkov.

(53) Je potrebné rozlišovať medzi loďami, ktoré sú prevádzkované komerčne a podieľajú sa na preprave turistov/nákladu v maltských teritoriálnych vodách, a loďami, ktoré sú zapojené do medzinárodného obchodu. Na maltský režim dane z tonáže sú oprávnené len lode zapojené do medzinárodného obchodu.

4.2. **Režim dane z tonáže**

4.2.1. *Plavidlá oprávnené na zdanenie tonáže*

4.2.1.1. Všeobecné pripomienky

(54) Podľa prvého dodatku zákona o obchodnej lodnej doprave je daň z tonáže splatná v súvislosti so všetkými plavidlami registrovanými na Malte vrátane rybárskych plavidiel a rekreačných jácht.

(55) Malta však zdôrazňuje, že nie všetky typy plavidiel sú oprávnené na využívanie režimu dane z tonáže. Týka sa to napríklad rybárskych plavidiel a rekreačných jácht. Na využívanie režimu dane z tonáže nie je oprávnená ani licencovaná spoločnosť lodnej dopravy, ktorá vlastní, prevádzkuje alebo riadi takéto plavidlá v súvislosti so ziskom, ktorý tieto plavidlá danej spoločnosti prinášajú.

(56) Plavidlá, ktoré sa nezapájajú do námorných dopravných činností, ako sú rybárske plavidlá a rekreačné jachty, musia na Malte okrem registračných poplatkov a ročných poplatkov zaplatiť daň zo svojich zdaniteľných príjmov na základe tonáže splatnej podľa zákona o obchodnej lodnej doprave. Tieto poplatky a dane sa na Malte tiež označujú ako „daň z tonáže“, ale len lode, ktoré Malta v minulosti označila ako „lode oprávnené na daň z tonáže“, sú povinné zaplatiť daň z tonáže na základe režimu dane z tonáže namiesto dane z príjmov podľa zákona o dani z príjmov.

(57) V zdaňovacom predpise sa stanovuje oslobodenie od dane z príjmov iba v súvislosti s príjmami pochádzajúcimi z „námorných dopravných činností“. V pravidlách vnútorného postupu z roku 2012 sa uvádza zoznam plavidiel, ktoré nie sú oprávnené na zdanenie tonáže v rámci oslobodenia od riadneho zdaňovania príjmov, keďže príjmy pochádzajúce z týchto plavidiel sa nepovažujú za príjmy z „námorných dopravných činností“. Na takéto oslobodenie nie sú oprávnené najmä rybárske plavidlá, rekreačné jachty, pevné zariadenia na mori vrátane ropných plošín, ktoré sa nepoužívajú na námornú dopravu, remorkéry, ktoré nie sú určené na oceánsku plavbu, plávajúce žeriavy bez vlastného pohonu a plavidlá, ktorých hlavným účelom je prevádzka hazardných hier a/alebo kasína. Podmienky na oslobodenie od riadneho zdaňovania príjmov nespĺňajú ani mobilné plošiny a pontóny. Všetky tieto plavidlá jednoducho zaplatia registračný poplatok a ročný poplatok založený na ich tonáži, ktorý sa označuje ako „zdanenie tonáže“ alebo „daň z tonáže“, ale ktorý ich neoslobodzuje od riadneho zdaňovania príjmov.

(58) Malta uviedla, že s cieľom predísť nedorozumeniam sa v budúcnosti registračný poplatok a ročný poplatok, ktorý rybárske plavidlá a podobné neoprávnené plavidlá platia, už nebude nazývať „daň z tonáže“.

(59) Právomoc zodpovedného ministra akceptovať lode s hmotnosťou pod 1 000 netto ton neznamená, že na plavidlá, ktoré sa nezapájajú do námorných dopravných činností, by sa mala vzťahovať daň z tonáže. Táto právomoc nevylučuje potrebu, aby sa plavidlo zapojilo do medzinárodnej prepravy tovaru alebo cestujúcich.

(60) V záujme zrozumiteľnosti sa článok 85A ods. 1 zákona o obchodnej lodnej doprave preformuluje takto: „Minister so súhlasom ministra zodpovedného za financie a za podmienok, ktoré sa považujú za primerané podľa tohto predpisu, môže vyhlásiť za loď oprávnenú na daň z tonáže loď akejkoľvek netto tonáže, ktorá sa využíva na námorné dopravné činnosti)“.

(61) Na zdaňovanie tonáže (s paralelným oslobodením od riadneho zdaňovania príjmov) boli na Malte ako oprávnené akceptované iba tie kategórie lodí, ktoré sú uvedené v tabuľke 2. V tabuľke 2 sa uvádza aj zloženie flotily v roku 2015.

Tabuľka 2

Typ lode	Celkový počet lodí oprávnených na daň z tonáže (december 2015)
nákladný čln	7
loď na hromadný náklad	113
loď na prepravu osobných automobilov	5
loď na prepravu cementu	2
komerčná jachta ([1])	29
kontajner	12
loď na prepravu bežného nákladu	120
loď na prepravu cestujúcich	24
prevozná loď typu ro-ro (roll-on/roll-off)	5
podporné plavidlo ([2])	3
tanker	155
remorkér	2
SPOLU	**477**

([1]) Jachty s celkovou dĺžkou 15 metrov, ktoré neprepravujú náklad ani viac ako 12 cestujúcich a nepoužívajú sa na rekreačné účely. Vzťahuje sa na ne kódex pre komerčné jachty, ktorý vydalo riaditeľstvo pre obchodnú lodnú dopravu maltského dopravného úradu; http://www.transport.gov.mt/superyacht-registration/commercial-yacht-code.

([2]) Podporné plavidlá možno rozdeliť na dva typy podľa operácií, ktoré vykonávajú: i) zásobovacie plavidlá používané na prepravu zásob a zariadení, ktoré pomáhajú pobrežným zariadeniam, a ii) prepravné plavidlá používané na prepravu posádky na zariadenia na mori a naspať alebo kombinácie obidvoch kategórií.

(62) Malta potvrdila, že 100 % lodí využívajúcich oslobodenie od riadneho zdaňovania príjmov („maltská flotila oprávnená na daň z tonáže“) sa plaví pod vlajkou EÚ/EHP a je registrovaná v EÚ/EHP ([46]) a že od roku 2004 žiadna loď, ktorá sa neplaví pod vlajkou EÚ/EHP, nebola súčasťou tejto flotily oprávnenej na daň z tonáže.

(63) Pokiaľ ide o tonáž, maltská flotila oprávnená na daň z tonáže na konci roku 2015 predstavovala približne 10,4 milióna hrubých ton, čo je menej ako 20 % lodí registrovaných na Malte.

([46]) Plavidlá prenajímané bez posádky sú registrované na Malte, ale môžu sa plaviť pod inou vlajkou. Jediné lode, ktoré využívajú daň z tonáže a neplavia sa pod vlajkou Malty, sa plavia pod vlajkou EÚ/EHP.

(64) Malta predložila záväzok pokračovať v obmedzovaní plavidiel, ktoré sú oprávnené na režim dane z tonáže, na tie plavidlá, ktoré sa zapájajú do medzinárodnej námornej prepravy nákladu alebo cestujúcich a do niektorých ďalších námorných dopravných činností, ktoré Komisia na žiadosť iných členských štátov predtým schválila ako oprávnené na daň z tonáže v súlade s usmerneniami pre námornú dopravu.

(65) Malta okrem toho spresní, že iba skutočné lodné spoločnosti budú môcť využívať režim zdaňovania tonáže, konkrétne spoločnosti, ktoré prevzali riziká a povinnosti týkajúce sa i) prevádzky lode, ktorá vykonáva námornú dopravu, ako sa vymedzuje v usmerneniach pre námornú dopravu ([47]) (napr. povinnosti súvisiace s technickým riadením a obsadzovaním posádok) alebo ii) vykonávania námornej dopravy, ako sa vymedzuje v usmerneniach pre námornú dopravu (vrátane plavidiel prenajatých s posádkou za určitých podmienok) ([48]).

4.2.1.2. Uplatňovanie dane z tonáže na nákladné člny

(66) Nákladné člny, ktoré sa nezapájajú do „medzinárodnej prepravy tovaru“, nie sú oprávnené na maltský režim dane z tonáže bez ohľadu na to, či majú vlastný pohon alebo nie. Nákladné člny, ktoré sú určené a bežne používané na plavbu na otvorenom mori a ktoré sa tiež zapájajú do medzinárodnej námornej dopravy, môžu byť oprávnené na maltský režim dane z tonáže. Považuje sa to za potrebné v prípade nákladu, ktorý nemožno prepravovať konvenčnými plavidlami.

(67) Energetický priemysel používa nákladné člny na prepravu komponentov ako sú kotvy, potrubia a reťaze, ktoré sa nedajú prepravovať na konvenčných lodiach. Moduly pre nové vrtné a výrobné plošiny a vrtné zariadenia sa tiež prepravujú nákladnými člnmi. Iné nákladné člny prepravujú zariadenia na kladenie potrubia v hlbokej vode alebo vysokokapacitné a stĺpové žeriavy. Nákladné člny bez vlastného pohonu sa používajú aj na zásobovanie elektrární uhlím.

4.2.1.3. Uplatňovanie dane z tonáže na výletné plavidlá

(68) Výletné (osobné) lode spĺňajú podmienky na uplatnenie maltského režimu dane z tonáže. Malta zdôraznila, že Cyprus, Dánsko Francúzsko, Nemecko, Írsko, Taliansko, Holandsko, Nórsko a Spojené kráľovstvo považujú výletné lode za oprávnené lode za predpokladu, že takéto lode sa nepoužívajú prevažne na hazardné hry, ako kasína alebo na podobné účely.

(69) Tento sektor je veľmi prínosný pre námorné zoskupenie v Únii a prináša značnému počtu členských štátov vysokú pridanú hodnotu. Toto odvetvie je vystavené agresívnej medzinárodnej konkurencii a zamestnáva značný počet kvalifikovaných a odborných pracovníkov.

4.2.1.4. Uplatňovanie dane z tonáže na komerčné jachty

(70) Komerčné jachty používané v medzinárodnej preprave cestujúcich môžu byť oprávnené na režim dane z tonáže za predpokladu, že sú registrované ako komerčné jachty na Malte. Musia sa zúčastňovať obchodnej prepravy až 12 cestujúcich ([49]) a musia spĺňať súbor prísnych bezpečnostných a prevádzkových noriem. Jachty, ktoré sú certifikované ako komerčné jachty, sa považujú za rovnocenné s malými osobnými loďami, keďže sú schopné plaviť sa v medzinárodných vodách. V maltskom kódexe pre komerčné jachty ([50]) sa stanovujú technické normy, ktoré musia tieto komerčné jachty spĺňať, aby bolo možné ich klasifikovať ako lode oprávnené na daň z tonáže. Tieto normy sú rovnocenné s normami upravujúcimi stavbu a prevádzku obchodných lodí, ktoré sa uvádzajú v medzinárodných dohovoroch, ako sú dohovory SOLAS a MARPOL ([51]). Ostatné kritériá oprávnenosti, ktoré sa vzťahujú na komerčné jachty, sú rovnaké ako v prípade ostatných typov plavidiel.

(71) Vlastníci týchto komerčných jácht uzatvárajú dohody o správe s tretími stranami, ktorými sú spoločnosti pre správu jácht. Zdaňovací predpis umožňuje, aby vlastníci aj správcovia boli oprávnení na využívanie režimu dane z tonáže. K dnešnému dňu sa nevyskytli prípady, v ktorých by vlastník a správca komerčnej jachty registrovanej podľa zákona o obchodnej lodnej doprave využíval tento režim.

([47]) Oddiel 2 usmernení pre námornú dopravu.
([48]) Pozri odôvodnenia 100 až 101.
([49]) Každé plavidlo prepravujúce viac ako 12 cestujúcich je definované ako osobná loď v súlade s Medzinárodným dohovorom o bezpečnosti ľudského života na mori (dohovor SOLAS), a preto musí spĺňať požiadavky a normy stanovené v príslušných medzinárodných dohovoroch.
([50]) Kódex pre komerčné jachty, ktorý vydalo riaditeľstvo pre obchodnú lodnú dopravu maltského dopravného úradu; http://www.transport.gov.mt/superyacht-registration/commercial-yacht-code.
([51]) Kódex pre komerčné jachty bol oznámený Medzinárodnej námornej organizácii ako dohoda rovnocenná s medzinárodnými dohovormi.

(72) Medzinárodné odvetvie komerčných jácht je veľmi konkurenčné a jachty registrované v Únii/EHP čelia čoraz vyššej konkurencii zo strany prevádzkovateľov komerčných jácht usadených mimo EHP. Tretie krajiny poskytujú podnikom daňové stimuly, aby svoje jachty zaregistrovali v týchto tretích krajinách.

4.2.1.5. Uplatňovanie dane z tonáže na vlečné a bagrovacie plavidlá

(73) Ak licencovaná spoločnosť lodnej dopravy získava príjmy z vlečných plavidiel, ktoré sú loďami oprávnenými na daň z tonáže, táto spoločnosť je oprávnená na režim dane z tonáže iba v súvislosti s tým príjmom, ktorý pochádza z „námorných dopravných činností“. Služby vlečenia v prístavoch sú vylúčené z režimu dane z tonáže. Remorkéry sú na tento režim oprávnené len vtedy, ak sa potvrdí, že väčšina ich prevádzkového času sa vynakladá na medzinárodnú prepravu tovaru, pričom sa dodrží prah 50 % stanovený v usmerneniach pre námornú dopravu ([52]).

(74) V pravidlách vnútorného postupu z roku 2012 sa remorkéry, ktoré nie sú určené na oceánsku plavbu, vylučujú z režimu dane z tonáže a jasne sa v nich uvádza, že tie lode, ktoré nie sú vymedzené, jednoducho nie sú oprávnené na režim dane z tonáže a musia dodržať požiadavky uvedené v zdaňovacom predpise. V novom návrhu predpisu o zdaňovaní obchodnej lodnej dopravy sa výslovne uvedie, že na to, aby mohli byť remorkéry alebo bagre oprávnené na režim dane z tonáže, musia byť registrované v registri EÚ/EHP. Hoci táto požiadavka predtým nebola jasne stanovená, vždy bola rešpektovaná.

(75) Malta sa zaviazala, že transponuje presné znenie usmernení pre námornú dopravu týkajúce sa vlečných a bagrovacích činností do príslušných textov.

4.2.1.6. Uplatňovanie dane z tonáže na služobné plavidlá

(76) Malta vysvetlila, že režim dane z tonáže využíva iba niekoľko služobných/podporných plavidiel. Ide o viacúčelové plavidlá a plavidlá s voľne loženou zásielkou v hromadných obaloch ([53]).

(77) Malta tvrdí, že služobné/podporné plavidlá podliehajú rovnakému prevádzkovému a regulačnému rámcu ako plavidlá, ktoré vykonávajú námornú dopravu (v zmysle usmernení pre námornú dopravu), pokiaľ ide o:

a) technické požiadavky vrátane všetkých príslušných medzinárodných nástrojov a nariadení, ktoré upravujú konštrukciu lode, bezpečnosť a ochranu životného prostredia, ako aj pravidlá klasifikácie;

b) obsadenie posádkou: tieto lode sú obsadzované posádkou v súlade s medzinárodnými právnymi predpismi, ktoré sa vzťahujú aj na obchodné plavidlá, najmä Medzinárodným dohovorom o normách výcviku, kvalifikácie a strážnej služby námorníkov (dohovor STCW) a Dohovorom Medzinárodnej organizácie práce o pracovných normách v námornej doprave; na námorníkov zamestnaných na týchto plavidlách sa vzťahujú rovnaké požiadavky na odbornú prípravu a rovnaké pracovné a životné podmienky ako na námorníkov zamestnaných na tradičných obchodných lodiach;

c) právne prostredie: vlastníci lodí prevádzkujúci tieto plavidlá podliehajú rovnakým právnym obmedzeniam, pokiaľ ide o bezpečnosť, zodpovednosť v prípade nehody alebo znečistenia a pravidlá hospodárskej súťaže.

(78) Služobné plavidlá sú konfrontované s medzinárodnou konkurenciou, pričom výhodou konkurentov sú nižšie mzdy pre posádky, nižšie dane, programy zníženej údržby atď.

(79) Okrem toho služobné plavidlá prispievajú k plneniu cieľov usmernení pre námornú dopravu rovnako ako iné (obchodné) plavidlá. Prispievajú k rozvoju námorného zoskupenia a majú pozitívny vplyv na zamestnanosť a rozvoj odborných znalostí v oblasti námornej dopravy v Únii.

(80) Malta sa zaviazala, že v súlade s usmerneniami pre námornú dopravu obmedzí oprávnené plavidlá na plavidlá, ktoré sa zúčastňujú na medzinárodnej námornej preprave tovaru alebo cestujúcich.

(81) Malta poznamenala, že Komisia už akceptovala plavidlá, ktoré kladú káble a potrubia, výskumné a žeriavové plavidlá ako oprávnené na zdanenie tonáže ([54]).

([52]) Oddiel 3.1 usmernení pre námornú dopravu.

([53]) Viacúčelové plavidlá a plavidlá s voľne loženou zásielkou v hromadných obaloch sa zapájajú do námornej dopravy, ako sa vymedzuje v usmerneniach pre námornú dopravu. Plavidlá s voľne loženou zásielkou v hromadných obaloch prepravujú tovar, ktorý sa musí nakladať jednotlivo a nie v intermodálnych kontajneroch.

([54]) Pozri napr. odôvodnenie 47 rozhodnutia Komisie z 27. apríla 2010 vo veci N 714/09, Holandsko – Rozšírenie režimu dane z tonáže na plavidlá, ktoré kladú káble a potrubia, výskumné plavidlá a žeriavové plavidlá (Ú. v. EÚ C 158, 18.6.2010, s. 2).

4.2.2. *Príjem oprávnený na zdanenie tonáže*

4.2.2.1. Oprávnenosť pridružených služieb poskytovaných v súvislosti s námornou dopravou

(82) Pojem „pridružené činnosti“ uvedený v definícii „námorných dopravných činností“ v článku 85 ods. 1 zdaňovacieho predpisu sa vždy chápal tak, že medzi medzinárodnou prepravou tovaru a cestujúcimi a pridruženou činnosťou musí existovať úzke prepojenie. To, či sa určitá činnosť považuje za pridruženú, sa posudzuje v každom prípade jednotlivo.

(83) Pri určovaní, či je činnosť pridružená, sa berie do úvahy komentár k článku 8 vzorového dohovoru OECD o zdaňovaní (ďalej len „komentár“) vrátane bodu 4.2 komentára, v ktorom sa uvádza, že v súvislosti s medzinárodnou dopravou sú príjmami z pridružených operácií príjmy pochádzajúce z činností, ktoré „predstavujú nepatrný prínos vo vzťahu k [prevádzke lode v medzinárodnej doprave] a sú tak úzko spojené s takouto prevádzkou, že by sa nemali považovať za samostatnú činnosť alebo zdroj príjmov podniku“.

(84) Malta zdôrazňuje, že preprava osôb zvyčajne zahŕňa rôzne doplnkové služby, ktoré sú zahrnuté v cene cestovného lístka. Tieto služby zahŕňajú poskytovanie priestoru na spanie a stravovanie, ako aj ďalšie služby, ktoré cestujúci očakáva počas tej istej cesty, ako sú služby nalodenia a vylodenia. Cestujúci na veľkých osobných lodiach tiež očakávajú, že budú mať k dispozícii kino, kúpele, kaderníctvo a podobné služby. Takéto služby a miestne výlety sa považujú za pridružené činnosti k námorným dopravným činnostiam za predpokladu, že príslušná služba predstavuje službu zakúpenú za nezávislých trhových podmienok. Malta tiež zdôraznila, že je právnou požiadavkou, aby v čase, keď sa výletné lode nachádzajú v prístave, boli obchody na palube týchto lodí zatvorené.

(85) Predaj cestovných lístkov je primárnym zdrojom príjmov pre prevádzkovateľov výletných lodí a výnosy na palube sú pridruženým, ale kľúčovým prvkom udržateľnosti činnosti prepravy cestujúcich. V správach podnikov sa odhaduje, že väčšina príjmov výletných lodí (60 % alebo viac) pochádza z predaja cestovných lístkov.

(86) Pravidlá vnútorného postupu z roku 2012 z režimu dane z tonáže výslovne vylučujú „plavidlá, ktorých hlavným účelom je poskytovať tovary alebo služby bežne poskytované na zemi (napr. plávajúci hotel, supermarket alebo reštaurácia)“ a plávajúce alebo výletné kasína. Z 26 osobných lodí, ktoré využívajú režim dane z tonáže, ich 17 neposkytuje službu kasína ani nepredáva luxusné tovary.

(87) Malta predložila záväzok, že po nadobudnutí účinnosti nového predpisu o zdaňovaní obchodnej lodnej dopravy bude z režimu výslovne vylúčených niekoľko činností, ktoré môžu byť v konkurencii s pozemnými spoločnosťami a ktoré preto nie sú oprávnené na režim dane z tonáže. Tieto činnosti budú zahŕňať predaj takých tovarov alebo služieb na palube, ktoré sa zvyčajne cestujúcim neposkytujú, ako sú napríklad autá, domáce spotrebiče, hospodárske zvieratá alebo dovolenky na lodiach, pri ktorých loď zostáva ukotvená a ktoré nemajú žiadny prvok námornej prepravy.

(88) Okrem toho sa Malta zaviazala obmedziť príjmy z pridružených činností na maximálne 50 % hrubých príjmov pre každú loď. Daňový úrad overí súlad na úrovni každej lode v rámci skupiny.

(89) Medzi obmedzené pridružené činnosti, na ktoré možno uplatniť daň z tonáže, bude patriť:

„a) preprava cestujúcich alebo nákladu inak ako na palube lode oprávnenej na daň z tonáže, ktorú prevádzkuje licencovaná spoločnosť lodnej dopravy, kde

i) existuje jediná zmluva so zákazníkom na cestu, ktorej súčasťou je plavba na lodi oprávnenej na daň z tonáže; a

ii) prepravu počas zvyšnej časti cesty licencovaná spoločnosť lodnej dopravy zakúpila alebo získala na základe rovnakej dohody, aká by bola uzavretá medzi nezávislými podnikmi;

b) predaj a zariadenia, ktoré sú zákazníkom bežne k dispozícii na námorných osobných lodiach vrátane týchto služieb:

i) predaj alkoholických nápojov, parfumov a tabakových výrobkov;

ii) výmena cudzích mien na osobné výdavky;

iii) zdravotné, kozmetické, kúpeľné a wellness služby;

c) administratívne a poisťovacie služby, ktoré priamo súvisia s prepravou cestujúcich alebo nákladu vrátane zmluvy na jednu cestu, ktorá zahŕňa plavbu na lodi oprávnenej na daň z tonáže;

d) poskytovanie dovolenky predanej zákazníkovi na základe jednej zmluvy, kde:

i) časť dovolenky je plavba na lodi oprávnenej na daň z tonáže, ktorú prevádzkuje licencovaná spoločnosť lodnej dopravy, a zvyšná časť prebieha po zemi („pozemná časť“);

ii) pozemnú časť licencovaná spoločnosť lodnej dopravy zakúpila alebo získala za nezávislých trhových podmienok;

e) nakladanie a vykladanie nákladu prepravovaného loďou oprávnenou na daň z tonáže prevádzkovanou licencovanou spoločnosťou lodnej dopravy a poskytovanie zariadení licencovanou spoločnosťou lodnej dopravy používaných výhradne na tieto účely;

f) konsolidácia alebo rozdelenie nákladu do hromadných obalov vykonávané loďou oprávnenou na daň z tonáže, ktorú prevádzkuje licencovaná spoločnosť lodnej dopravy, bezprostredne pred plavbou alebo po nej, ak sa táto činnosť netýka nákladnej dopravy;

g) dočasné umiestnenie nákladu prepravovaného na lodi oprávnenej na daň z tonáže prevádzkovanej licencovanou spoločnosťou lodnej dopravy v prístave, ak činnosť nie je súčasťou dlhodobého skladovania;

h) prenájom alebo poskytovanie kontajnerov zákazníkom na tovar, ktorý sa má prepravovať na lodi oprávnenej na daň z tonáže prevádzkovanej licencovanou spoločnosťou lodnej dopravy;

i) poskytovanie exkurzií pre cestujúcich lode oprávnenej na daň z tonáže, ktorú prevádzkuje licencovaná spoločnosť lodnej dopravy, kde každému cestujúcemu zostáva jeho kajuta výlučne k jeho dispozícii;“.

(90) Okrem toho sa hornou hranicou obmedzia príjmy z týchto pridružených činností:

a) reklama a marketing, ak zodpovedajú predaju reklamných plôch na palube lodí oprávnených na daň z tonáže, a

b) stávkové alebo herné zariadenia bežne ponúkané zákazníkom na palube námorných osobných lodí na účely zábavy a predaj takého luxusného tovaru cestujúcim na palube námorných lodí, ktorý sa bežne takýmto cestujúcim ponúka za predpokladu, že obrat z týchto činností je nižší ako 25 % hrubých príjmov lode oprávnenej na daň z tonáže.

(91) V súlade s pravidlami vnútorného postupu z roku 2012 pridružené činnosti, ktoré sa netýkajú konkrétnej lode a ktoré sú v súčasnosti na Malte oprávnené na daň z tonáže, zahŕňajú i) prevádzku zariadení na predaj cestovných lístkov a terminálov pre cestujúcich v súvislosti s námornými dopravnými činnosťami podliehajúcimi dani z tonáže; ii) akýkoľvek úrok alebo výnos z prevádzkového kapitálu, ak sa úrok/výnos používa na účely financovania licencovanej spoločnosti lodnej dopravy alebo jej námorných dopravných činností; iii) a/alebo získanie a údržbu lode oprávnenej na daň z tonáže. Tieto činnosti budú v budúcich právnych predpisoch naďalej podliehať dani z tonáže pod položkou „Ostatné pridružené činnosti, ktoré Európska komisia uznala ako oprávnené na účely dane z tonáže“, pokiaľ celkové hrubé príjmy z pridružených činností (týkajúcich sa konkrétnej lode aj iných činností) nepresiahnu 50 % príjmov spoločnosti, ktorá využíva režim dane z tonáže.

(92) Z preskúmania generálneho tajomníka pre lodnú dopravu a námorníctvo za obdobie rokov 2004 – 2016 vyplýva, že všetky subjekty, ktoré využívali režim dane z tonáže, dodržali hornú hranicu 50 %, pokiaľ ide o hrubé príjmy z pridružených činnosti. Vzhľadom na rozsah týchto príjmov sa osobitná pozornosť venovala výletným lodiam. Kontroly plavidiel spoločností, ktoré využívajú daň z tonáže, preukázali, že príjmy z pridružených činností boli výrazne pod hranicou 50 %. Malta následne potvrdila, že od mája 2004 bola dodržaná hranica 50 % vzťahujúca sa na pridružené príjmy. Malta zdôraznila, že zisky subdodávateľov neboli nikdy oprávnené na daň z tonáže.

4.2.2.2. Uplatňovanie dane z tonáže na subjekty, ktoré prenajímajú oprávnené plavidlá bez posádky

(93) Malta tvrdí, že na rozdiel od finančných prenajímateľov vlastníci lodí, ktorí prenajímajú svoje lode bez posádky, nepôsobia mimo odvetvia námornej dopravy a nesú určitú zodpovednosť za svoje plavidlá.

(94) Ak sa loď využíva výlučne na oprávnené činnosti a prevádzkuje ju vlastník lode, celý príjem z lode podlieha dani z tonáže. V tejto súvislosti sa Malta domnieva, že rovnaká zásada by sa mala dodržať aj vtedy, keď sa príslušný príjem rozdelí medzi vlastníka lode a prevádzkovateľa za predpokladu, že sú splnené nevyhnutné podmienky (vrátane zaplatenia dane z tonáže každou stranou). Malta tvrdí, že príliš prísny prístup v tejto súvislosti môže viesť k tomu, že vlastníci plavidiel nechajú svoje lode plaviť sa pod vlajkami krajín mimo Únie a lodné spoločnosti v Únii budú platiť vyššie sadzby za nájom lodí.

(95) Žiadne plavidlá prenajaté bez posádky, ktoré boli v minulosti uznané ako oprávnené na režim dane z tonáže, neboli prenajaté tretími subjektmi, ako to vyplýva z prehľadu za obdobie rokov 2004 – 2016, ktorý bol predložený útvarom Komisie.

(96) Lode prenajaté bez posádky tvoria približne 10 % lodí, na ktoré sa vzťahuje maltský režim dane z tonáže. Tieto lode sa prenajímali v rámci skupiny ([55]).

(97) S cieľom zabezpečiť, aby do budúcnosti neexistovala *de iure* možnosť pre výlučných prenajímateľov lodí (vrátane tých, ktorí prenajímajú malé jachty fyzickým osobám ([56])) využívať režim dane z tonáže, sa Malta zaviazala, že obmedzí oprávnenosť transakcií prenájmu lodí bez posádky na:

a) transakcie v rámci skupiny ([57]);

b) transakcie skutočných lodných spoločností s tretími stranami z dôvodu krátkodobej nadmernej kapacity, ak trvanie prenájmu nepresahuje tri roky a za predpokladu, že čistá tonáž plavidiel prenajímaných bez posádky tretím stranám je nižšia ako 50 % celkovej tonáže spoločnosti/skupiny oprávnenej na daň z tonáže; pojem „krátkodobá nadmerná kapacita“ sa vzťahuje výlučne na lode, ktoré licencovaná spoločnosť lodnej dopravy nadobudla na účely vykonávania svojich vlastných námorných dopravných činností a nezahŕňa žiadne lode osobitne nadobudnuté na účely prenájmu bez posádky.

4.2.2.3. Uplatňovanie dane z tonáže na dopravné služby poskytované na lodiach prenajatých s posádkou od iných spoločností (prenájom lodí s posádkou na určitý čas alebo plavbu)

(98) Malta potvrdila, že od roku 2004 na Malte žiadny subjekt podliehajúci dani z tonáže neprenajímal plavidlá s posádkou na určitý čas ani sa nezaoberal podobnými činnosťami.

(99) Malta však poukázala na to, že samotná povaha námornej lodnej dopravy si vyžaduje, aby sa vlastníci lodí mohli flexibilne a rýchlo rozhodovať s cieľom prispôsobiť sa vývoju na trhu. Malta zdôraznila, že v usmerneniach pre námornú dopravu sa nestanovuje obmedzenie maximálnej tonáže, ktorú môže spoločnosť prenajať s posádkou, aby bola oprávnená na pomoc povolenú podľa usmernení pre námornú dopravu.

(100) Na flotilu prenajatú s posádkou na určitý čas sa vzťahujú všeobecné požiadavky na podiel tonáže pod vlajkou stanovené v maltských právnych predpisoch. Požiadavka na podiel tonáže pod vlajkou sa vzťahuje na celú flotilu oprávnenú na daň z tonáže ([58]). Všetky plavidlá prenajímané s posádkou na určitý čas alebo plavbu, ktoré využívajú maltský režim dane z tonáže od mája 2004, sa plavia pod vlajkou EHP.

(101) Malta objasnila, že bude vyžadovať, aby sa v prípade nových subjektov, ktoré využívajú tento režim, aspoň 25 % ich flotily oprávnenej na daň z tonáže plavilo pod vlajkou EHP v súlade s prístupom, ktorý Komisia schválila vo veci francúzskej dane z tonáže ([59]).

4.2.3. *Použitie pravidla podielu tonáže pod vlajkou*

(102) Až od roku 2010 sa v zdaňovacom predpise povoľuje, aby plavidlá, ktoré nie sú registrované v EHP/EÚ, podliehali dani z tonáže v súlade s podmienkami opísanými v odôvodnení 27. Preto sa prevažná väčšina maltskej flotily oprávnenej na daň z tonáže (90 %) plaví pod vlajkou EHP/EÚ.

([55]) Skupina je definovaná ako dve alebo viac lodných spoločností, v ktorých tie isté osoby priamo alebo nepriamo vlastnia a riadia viac ako 50 %, pričom tieto osoby ich zároveň riadia vo všetkých kontrolných situáciách (nezávisle od podielu vlastníctva), ako sa vymedzuje v článku 1 siedmej smernice Rady 83/349/EHS z 13. júna 1983 o konsolidovaných účtovných závierkach, vychádzajúcej z článku 54 ods. 3 písm. g) zmluvy (Ú. v. ES L 193, 18.7.1983, s. 1) a IFRS 10 „Konsolidované výkazy“.

([56]) Malé jachty, ktoré nezodpovedajú definícii uvedenej v poznámke pod čiarou č. 49.

([57]) Pozri poznámku pod čiarou č. 55.

([58]) Okrem lodí prenajímaných bez posádky.

([59]) Rozhodnutie Komisie (EÚ) 2015/667 zo 4. februára 2015 o štátnej pomoci SA.14551 (2013/C) poskytovanej Francúzskom vzhľadom na zmeny v podmienkach pomoci poskytovanej časovým nájomcom plavidiel v režime dane z tonáže (Ú. v. EÚ L 110, 29.4.2015, s. 15), odôvodnenie 46.

(103) Malta sa zaviazala požadovať, aby sa vo flotile každého nového subjektu, ktorú prevádzkuje v režime dane z tonáže, najmenej 25 % plavidiel plavilo pod vlajkou EHP ([60]), pričom tento podiel bude musieť udržiavať alebo zvyšovať v súlade s oddielom 3.1 usmernení pre námornú dopravu. V rámci tohto záväzku sa priemerný podiel flotily plaviaci sa pod vlajkou EHP subjektov, ktoré využívajú režim dane z tonáže, nesmie znížiť počas obdobia troch rokov. Výnimka z tejto povinnosti sa udelí len vtedy, ak sa 60 % flotily oprávnenej na daň z tonáže ([61]), ktorú takýto subjekt prevádzkuje, plaví pod vlajkou EHP. Pri každom pridaní alebo odobratí plavidla z flotily oprávnenej na daň z tonáže sa vykoná kontrola.

(104) Malta tiež predložila záväzok, že celé strategické a komerčné riadenie sa musí vykonávať v rámci EHP.

(105) Plavidlá, ktoré nie sú z komerčného a strategického hľadiska spravované v EHP, budú do režimu dane z tonáže zahrnuté iba vtedy, ak sa plavia pod vlajkou EHP, s výnimkou plavidiel, ktoré sa prenajímajú bez posádky tretím stranám za podmienok spĺňajúcich určité obmedzenia ([62]).

4.2.4. *Sadzby dane z tonáže*

(106) Malta zdôraznila, že režim dane z tonáže je založený na podobnom princípe ako cyperský režim dane z tonáže, ktorý Komisia schválila v roku 2010. Malta ukladá ročnú daň z tonáže vo forme paušálnej sumy v závislosti od tonáže plavidla.

(107) Sadzby dane z tonáže splatné na Malte sa líšia podľa čistej tonáže plavidla, ako aj podľa veku plavidla. V tabuľke 3 sa uvádza úroveň dane z tonáže v maltskom režime v porovnaní s cyperským a poľským režimom dane z tonáže, ktoré Komisia schválila.

(108) Malta zdôrazňuje, že po zohľadnení zmeny splatnej dane, ktorá závisí výlučne od tonáže plavidla ([63]), by odhadovaná ročná daň z tonáže splatná na Malte bola veľmi podobná dani z tonáže splatnej na Cypre a v Poľsku:

Tabuľka 3

Čistá tonáž	Malta	Cyprus	Poľsko
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 okrem toho zdôrazňuje, že výpočet dane z tonáže v prípade Poľska uvedený v tabuľke 3 je založený na predpoklade, že plavidlá budú v prevádzke 365 dní v roku. Plavidlá v poľskom režime dane z tonáže, ktoré nie sú v prevádzke počas celého roka, sú oprávnené na pomerné zníženie sadzby. Ak je na Cypre plavidlo odstavené na obdobie najmenej troch mesiacov, výška dane z tonáže splatnej v súvislosti s takýmto plavidlom sa zníži o 25 %.

([60]) Vrátane najímaných plavidiel (s posádkou alebo bez posádky), ale bez plavidiel prenajímaných bez posádky.
([61]) Vrátane najímaných plavidiel (s posádkou alebo bez posádky), ale bez plavidiel prenajímaných bez posádky.
([62]) Pozri záväzok 4 v prílohe k tomuto rozhodnutiu.
([63]) Štandardná sadzba dane, ktorá sa vzťahuje na lode v najbežnejšej vekovej kategórii (10 – 15 rokov).

(110) Malta poskytuje zníženie štandardnej sadzby dane z tonáže, ak má plavidlo menej ako 10 rokov. Zároveň Malta zvyšuje daň z tonáže, ak má plavidlo viac ako 15 rokov. Cieľom tohto pravidla je motivovať vlastníkov a prevádzkovateľov lodí, aby zaregistrovali mladšie (a teda efektívnejšie a ekologickejšie) plavidlá a odradiť ich od registrácie starších plavidiel. Keďže novšie plavidlá sú vo všeobecnosti pravdepodobne bezpečnejšie, zabezpečenejšie, efektívnejšie a ekologickejšie ako staršie plavidlá, takéto pravidlo podporuje prvý cieľ uvedený v oddiele 2.2 usmernení pre námornú dopravu, t. j. „*zvýšenie bezpečnosti, efektívnosti, zabezpečenia a ekologickosti námornej dopravy*“. Takisto prispieva k dosiahnutiu cieľov na rok 2020 týkajúcich sa znižovania emisií skleníkových plynov, ktoré prijala EÚ.

(111) Malta tvrdila, že pri posudzovaní celkovej sadzby by sa malo zohľadniť zvýšenie sadzby dane z tonáže, keď plavidlo dosiahne určitý vek. V každom prípade vzhľadom na zníženia uplatňované v Poľsku a na Cypre týkajúce sa plavidiel mimo prevádzky sú však tieto sadzby, aj pri znížení, ktoré sa na Malte uplatňuje, porovnateľné. Na účely správneho porovnania Malta uviedla, že keby plavidlo v Poľsku bolo v prevádzke na 75 %, porovnanie medzi Maltou a Poľskom by vyzeralo tak, ako je uvedené v tabuľke 4:

Tabuľka 4

Čistá tonáž	Poľsko	Malta (plavidlo staré 0 – 5 rokov)	Malta (plavidlo staré 5 – 10 rokov)
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) Pokiaľ ide o právomoc ministra „[…] za takých podmienok, ktoré považuje za vhodné, oslobodiť akúkoľvek loď alebo akúkoľvek triedu lodí od zaplatenia všetkých poplatkov alebo ich časti splatných podľa týchto predpisov,“ Malta vysvetlila, že toto pravidlo sa vzťahuje výlučne na ročné a registračné poplatky, nazývané aj dane z tonáže, a iba na zabezpečenie flexibility v prípadoch humanitárnych a filantropických situácií. Toto pravidlo sa nikdy nepoužilo.

(113) Pokiaľ ide o zníženie z dôvodu zaplatenia dane z tonáže v inom štáte, Malta vysvetlila, že účelom príslušného pravidla je zamedzenie dvojitého zdanenia. Subjekt, ktorý bol predmetom dane z tonáže v súvislosti s plavidlom v inej krajine, by následne nemal byť povinný znova platiť celú daň z tonáže na Malte. Systém úľavy pri dvojitom zdanení tonáže, ktorý Malta poskytuje, je založený na bežnej metóde započítania, ktorá sa uplatňuje aj v súvislosti s daňami z príjmov. Malta poukázala na predchádzajúce vyhlásenia Komisie v tejto súvislosti, ktoré zodpovedajú tomuto prístupu ([64]).

(114) Úľava pri dvojitom zdanení je obmedzená na nižšiu skutočnú daň z tonáže, ktorá sa vyberá v súvislosti s plavidlom mimo Malty, alebo na 75 % maltskej dane z tonáže, ktorá by bola splatná pred poskytnutím akéhokoľvek započítania. Úľava sa udeľuje iba na daň z tonáže, ktorú tá istá licencovaná spoločnosť lodnej dopravy zaplatila za to isté plavidlo v inom členskom štáte.

([64]) Oznámenie Komisie „Smerom k vnútornému trhu bez daňových prekážok“, KOM(2001) 582 v konečnom znení, 23. októbra 2001 a oznámenie Komisie „Koordinácia daňových systémov členských štátov na vnútornom trhu“, KOM(2006) 823 v konečnom znení, 19. decembra 2006.

4.2.5. *Opatrenia účelovej viazanosti*

(115) Malta tvrdí, že opatrenia účelovej viazanosti v zdaňovacom predpise účinne odrádzajú od zneužívania a zabraňujú presahom do neoprávnených činností.

(116) Zdaňovací predpis ukladá licencovanej spoločnosti lodnej dopravy povinnosť viesť oddelené účty, na ktorých sa rozlišuje medzi príjmami a ziskami súvisiacimi s námornými dopravnými činnosťami a ostatnými zdrojmi príjmu. Navyše licencovaná spoločnosť lodnej dopravy je zároveň povinná zostaviť finančné výkazy, ktoré sú v súlade s medzinárodnými štandardmi finančného výkazníctva schválenými Úniou, a predložiť ich certifikovanému verejnému účtovníkovi na účely auditu.

(117) Ak spoločnosť lodnej dopravy nevedie oddelené účty, automaticky je vylúčená zo všetkých nárokov na oslobodenie od dane.

(118) Ak má licencovaná spoločnosť lodnej dopravy záujem využívať režim dane z tonáže, musí sa zaregistrovať na ministerstve financií.

(119) Licencovaná spoločnosť lodnej dopravy, ktorá využíva režim dane z tonáže, musí predložiť ročné daňové priznanie, v ktorom sú zreteľne oddelené oprávnené príjmy od neoprávnených. V situáciách, keď celý príjem licencovanej spoločnosti lodnej dopravy podlieha režimu dane z tonáže, môže táto spoločnosť predložiť namiesto daňového priznania vyhlásenie, a to prostredníctvom kvalifikovanej osoby nezávislej od licencovanej spoločnosti lodnej dopravy, ktorá je buď certifikovaným verejným účtovníkom a audítorom, alebo osobou, ktorá má mandát advokáta. V prípade nepravdivých vyhlásení alebo hrubej nedbanlivosti v súvislosti s týmito daňami sa uplatňujú prísne sankcie.

(120) Stratu z činností podliehajúcich dani z príjmov nemožno započítať pri výpočte dane z tonáže.

(121) Spoločnosť lodnej dopravy sa nemôže rozhodnúť, či bude v maltskom režime dane z tonáže alebo nie v závislosti od toho, či dosiahla zdaniteľný zisk alebo stratu. Pokiaľ sa licencovaná spoločnosť lodnej dopravy nerozhodne inak, automaticky sa na ňu vzťahuje režim dane z tonáže. Ak sa spoločnosť rozhodne, že tento režim nebude využívať, toto rozhodnutie je neodvolateľné ([65]).

(122) Žiadna maltská spoločnosť lodnej dopravy nemôže mať časť svojich lodí v režime dane z tonáže a časť v režime dane z príjmov ([66]).

(123) Článok 51 zákona o dani z príjmov obsahuje rozsiahle ustanovenia proti zneužívaniu, ktoré majú predchádzať umelým úpravám a režimom zameraným na získanie neoprávnenej daňovej výhody. Toto všeobecné pravidlo proti zneužívaniu vychádza z odporúčania Komisie zo 6. decembra 2012 v súvislosti s agresívnym daňovým plánovaním ([67]). Opatrenia proti zneužívaniu sú podporené prísnymi sankciami, ktoré sa ukladajú v prípade porušenia predpisov. V takýchto prípadoch sa okrem zaplatenia nezaplatenej dane stanovuje úroková sadzba vo výške 0,54 % mesačne (t. j. 6,48 % ročne) spolu s dodatočnými pokutami vo výške 1,5 % mesačne (t. j. 18 % ročne) z tejto nezaplatenej dane.

(124) Pravidlá o odpočítateľnosti výdavkov uvedené v zákone o dani z príjmov si vyžadujú existenciu priamej súvislosti medzi výdavkom a príjmom, ktorý vytvára. Článok 14 ods. 1 zákona o dani z príjmov povoľuje odpočítanie výdavku iba v tom prípade, ak bol výdavok „úplne a výlučne vynaložený na tvorbu príjmu“. Nie je teda možné požadovať odpočítanie výdavkov vynaložených na tvorbu zisku oslobodeného od dane (vrátane zisku zdaneného daňou z tonáže) v súvislosti s inými druhmi zdaniteľných príjmov.

(125) Od všetkých licencovaných spoločností lodnej dopravy sa vyžaduje, aby viedli riadne a dostatočné záznamy o svojich príjmoch a výdavkoch na účely jednoduchého overenia príslušných príjmov a prípustných odpočtov.

([65]) Článok 6 zdaňovacieho predpisu.
([66]) Článok 6 zdaňovacieho predpisu.
([67]) Ú. v. EÚ L 338, 12.12.2012, s. 41.

(126) Malta sa zaviazala, že od príjemcov režimu dane z tonáže bude vyžadovať každoročné predkladanie povinných vyhlásení o súlade všetkých kontrolovateľných parametrov ako druh plavidla, činnosti, na ktoré sa plavidlo využíva, čistá tonáž, počet dní prevádzky, vlajka, druh činnosti a dodržanie stropu pomoci.

4.3. **Daňové zaobchádzanie s dividendami v súvislosti s akciami v lodných spoločnostiach**

(127) Malta vysvetlila fungovanie všeobecného maltského daňového režimu. V rámci tohto režimu nevzniká v súvislosti s dividendami, ktoré maltské spoločnosti vyplácajú akcionárom, povinnosť priznať dividendu ([68]) a zaplatiť daň ([69]). Tento režim platí bez výnimky pre všetky sektory.

4.4. **Oslobodenie od zdaňovania kapitálových ziskov z predaja alebo prevodu lodí**

(128) Malta sa odvoláva na príslušné maltské právne predpisy, v ktorých sa stanovuje, že na to, aby loď mohla byť oslobodená od dane, musí byť loďou oprávnenej na daň z tonáže ([70]).

(129) Malta okrem toho vysvetľuje, že v minulosti bol od dane oslobodený len predaj a prevod lodí oprávnených na daň z tonáže, ktoré spoločnosti lodnej dopravy nakúpili a predali v čase, keď sa lode nachádzali v režime dane z tonáže. Okrem toho na Malte je rozhodnutie o odchode z režimu dane z tonáže neodvolateľné.

4.5. **Oslobodenie od zdaňovania kapitálových ziskov v súvislosti s akciami v lodných spoločnostiach**

(130) Malta uviedla, že na zabezpečenie konkurencieschopnosti a atraktívnosti európskych registrov v porovnaní s registrami tretích krajín by vlastníci lodí (t. j. akcionári) mali mať možnosť využívať výsledky námorných dopravných činností.

(131) Podľa článku 12 ods. 1 písm. c) bodu ii) zákona o dani z príjmov akékoľvek zisky alebo výnosy nadobudnuté ktoroukoľvek osobou, ktorá nemá pobyt alebo sídlo na Malte, pri prevode akýchkoľvek akcií alebo cenných papierov v spoločnosti, ktorá nie je majetkovou spoločnosťou, sú oslobodené od dane za predpokladu, že skutočným vlastníkom zisku je osoba, ktorá nemá pobyt ani sídlo na Malte, a táto osoba nie je vo vlastníctve ani pod kontrolou jednotlivca alebo jednotlivcov, ktorí majú obvyklý pobyt na Malte. Okrem toho sa oslobodenie od dane uplatňuje na základe článku 12 ods. 1 písm. u) bodu 1 zákona o dani z príjmov, v ktorom sa stanovuje, že akékoľvek príjmy alebo zisky spoločnosti registrovanej na Malte vyplývajúce z účastníckeho podielu alebo z prevodu takéhoto podielu sú oslobodené od dane.

(132) Zmluvy o zamedzení dvojitého zdanenia, ktoré Malta uzatvorila v súlade s ustanoveniami článku 13 ods. 5 vzorového dohovoru OECD o zdaňovaní, priznávajú právo zdaniť takéto kapitálové zisky štátu, v ktorom má daná osoba pobyt alebo sídlo. Malta má zmluvu o zamedzení dvojitého zdanenia so všetkými členskými štátmi EHP.

(133) Od vstupu Malty do Únie jedinou transakciou prevodu akcií, ktorá zahŕňala maltského akcionára, bola transakcia, ktorá sa uskutočnila v roku 2006. Táto transakcia sa týkala prevodu akcií v […]. Výhoda súvisiaca s príslušným oslobodením od dane bola výrazne pod hraničnou hodnotou *de minimis* ([71]) a zahŕňala maximálnu teoretickú sumu pomoci pod úrovňou 1 400 EUR vzhľadom na predajnú cenu, a to aj po pripočítaní výhody súvisiaceho oslobodenia od dane v súvislosti s transakciou s loďami. Akcionár v príslušnom období nedostal ďalšiu pomoc a nevyužil ani daň z tonáže ([72]).

(134) Pri všetkých transakciách s akciami uskutočnenými iným spôsobom od roku 2004 by sa mohlo využiť oslobodenie od dane z kapitálových ziskov pre nerezidentov, ako sa stanovuje v článku 12 ods. 1 písm. c) bode ii) zákona o dani z príjmov.

(135) Malta sa zaviazala, že odstráni súčasné oslobodenie maltských rezidentov od zdanenia kapitálových ziskov vyplývajúcich z predaja podielov v lodných spoločnostiach špecifické pre daný sektor.

([68]) Článok 68 ods. 1 písm. a) zákona o dani z príjmov.
([69]) Článok 68 ods. 1 písm. b) zákona o dani z príjmov.
([70]) Článok 3 ods. 1 písm. b) a ods. 4 zdaňovacieho predpisu.
([71]) Nariadenie Komisie (EÚ) č. 1407/2013 z 18. decembra 2013 o uplatňovaní článkov 107 a 108 Zmluvy o fungovaní Európskej únie na pomoc *de minimis* (Ú. v. EÚ L 352, 24.12.2013, s. 1).
([72]) Lodné spoločnosti, ktoré operujú iba v maltských teritoriálnych vodách, nemôžu využívať daň z tonáže, pozri odôvodnenie 52.

4.6. **Oslobodenie od zdaňovania úrokov alebo iných príjmov v súvislosti s financovaním lodných spoločností alebo lodí oprávnených na daň z tonáže**

(136) V článku 3 ods. 2 zdaňovacieho predpisu sa stanovuje, že „podľa tohto zákona [zákona o dani z príjmov] sa z úrokov alebo iných príjmov splatných v súvislosti s financovaním činností […] licencovaných spoločností lodnej dopravy alebo financovaním lode oprávnenej na daň z tonáže […] nikomu nebude účtovať žiadna daň". Toto oslobodenie od dane sa neudeľuje automaticky, ale na požiadanie. Malta potvrdila, že žiadnemu podniku nebolo nikdy takéto oslobodenie udelené. Maltské orgány potvrdili, že takéto oslobodenie sa nikdy neudelilo ani po pristúpení Malty k Európskej únii a že „žiadna spoločnosť takúto výhodu nevyužila".

(137) Malta sa zaviazala zrušiť článok 3 ods. 2 zdaňovacieho predpisu.

4.7. **Neexistencia dane, pokiaľ ide o transakcie s loďami**

(138) Malta uviedla, že ustanovenia zdaňovacieho predpisu, v ktorých sa uvádza, že v súvislosti s určitými transakciami s loďami sa neúčtuje žiadna daň ([73]), majú informatívny charakter. Lodným spoločnostiam neposkytujú žiadnu výhodu, pretože takéto transakcie s loďami podľa zákona o dani z listín a prevodov nepodliehajú dani, keďže daň sa vo všeobecnosti vzťahuje iba na prevody obchodovateľných cenných papierov, nehnuteľností, aukčný predaj a poistné zmluvy.

4.8. **Oslobodenie od dane z listín a prevodov**

(139) Podobne ako v prípade kapitálových ziskov z predaja akcií, Malta vysvetlila, že oslobodenie od dane ([74]) stanovené v článku 5 zdaňovacieho predpisu nemalo v období od roku 2004 významný vplyv vzhľadom na štruktúru akcionárov spoločností podliehajúcich dani z tonáže a všeobecné oslobodenia stanovené v zákone o dani z listín a prevodov.

(140) Na základe článku 47 ods. 3 písm. d) a článku 47 ods. 4 zákona o dani z listín a prevodov sa žiadna daň nevzťahuje na transakcie týkajúce sa cenných papierov spoločnosti, v ktorej viac ako polovicu splateného základného imania, hlasovacích práv a práv na zisky majú osoby, ktoré nemajú pobyt alebo sídlo na Malte a nie sú priamo alebo nepriamo vlastnené alebo kontrolované osobami s pobytom alebo sídlom na Malte, za predpokladu, že spoločnosť má väčšinu svojich obchodných záujmov mimo Malty. Prevody v rámci skupiny vykonávané v súvislosti s reštrukturalizáciou medzi spoločnosťami, ktoré sú väčšinovo vlastnené a kontrolované tými istými akcionármi, sú oslobodené od dane podľa článku 42 ods. 1 písm. b) tohto zákona.

(141) Malta potvrdila, že od roku 2004 sa uskutočnila iba jedna transakcia, na ktorú sa nevzťahuje všeobecné oslobodenie od dane uvedené v odôvodnení 140, a týkala sa akcií vo vlastníctve maltského akcionára. Pokiaľ ide o daňovú výhodu, táto transakcia nepresahovala hraničnú hodnotu *de minimis*, a to ani po pripočítaní výhody súvisiacej s oslobodením od zdanenia kapitálových ziskov ([75]).

(142) Malta predložila záväzok odstrániť oslobodenie uvedené v článku 5 zdaňovacieho predpisu týkajúce sa maltských rezidentov.

4.9. **Nadobudnutie účinnosti záväzkov**

(143) Malta sa zaviazala, že nové pravidlá na zaistenie zlučiteľnosti opatrení v tomto rozhodnutí s vnútorným trhom nadobudnú účinnosť do troch mesiacov od dátumu tohto rozhodnutia. Od okamihu prijatia tohto rozhodnutia a do nadobudnutia účinnosti záväzkov sa Malta zaviazala, že bude naďalej spravovať režim dane z tonáže a ostatné opatrenia, ktoré sú predmetom tohto rozhodnutia, tak, aby sa nevyplatila žiadna nezlučiteľná pomoc, ktorá by sa potom musela od príjemcov vymáhať späť.

([73]) V článku 5 zdaňovacieho predpisu sa stanovuje, že pri registrácii alebo prevode lodí oprávnených na daň z tonáže; postúpení práv na lode a registrácii hypoték alebo iných poplatkov sa neúčtuje žiadna daň, pozri aj odôvodnenie 40 a ďalšie.
([74]) Oslobodenie sa vzťahuje najmä na daň z registrácie lodí oprávnených na daň z tonáže, hypoték a prevodu akcií, pozri odôvodnenie 41.
([75]) Pozri odôvodnenie 133.

4.10. **Oprávnené očakávania, právna istota, status existujúcej pomoci**

(144) Malta uviedla, že režim by sa mal považovať za existujúcu pomoc a že v tejto súvislosti existujú oprávnené očakávania zo strany Malty a spoločností lodnej dopravy.

(145) Maltský režim dane z tonáže a sprievodné opatrenia boli zavedené v roku 1973. V tejto súvislosti Malta predložila príslušné časti zákona o obchodnej lodnej doprave z roku 1973 v pôvodnom znení ([76]), a najmä články 85 a 86, v ktorých sa vymedzujú oslobodené plavidlá a príjmy oslobodené od dane z príjmov.

(146) Malta tvrdí, že tieto opatrenia pomoci boli predmetom predvstupového procesu preverovania. Otázky hospodárskej súťaže týkajúce sa dopravy vrátane dane z tonáže boli počas prístupových rokovaní explicitne zahrnuté v kapitole Doprava. Malta zdôrazňuje, že jej režim dane z tonáže nebol v tom čase Komisiou označený za problematický. S odvolaním sa na korešpondenciu Malta tvrdí, že informácie, ktoré o tomto režime poskytla, boli podľa Komisie uspokojivé. Malta sa konkrétne odvoláva na stretnutie konferencie o pristúpení Malty k EÚ, ktorá sa konala 26. októbra 2001, keďže poznámky z tohto stretnutia naznačujú súhlas s odporúčaním predbežne uzavrieť rokovania o kapitole o doprave. Malta tvrdí, že rovnako ako spoločnosti lodnej dopravy, ktoré využívajú režim dane z tonáže, vždy predpokladala a domnievala sa, že režim je plne v súlade s usmerneniami pre námornú dopravu.

(147) Príslušné maltské právne predpisy, zákon o obchodnej lodnej doprave a zdaňovací predpis boli Komisii oznámené do 31. augusta 2004, ako sa to vyžaduje v akte o pristúpení ([77]). Režim dane z tonáže bol oznámený Komisii v dokumente CONF-M 51/00 z 19. októbra 2000, ktorý bol doplnený dokumentom CONF-M 65/01 z 18. septembra 2001.

(148) Príslušné právne predpisy sa od dátumu pristúpenia do 1. mája 2007 nezmenili. Vnútroštátne ustanovenia boli zmenené až v roku 2010 s cieľom transponovať zásady uvedené v oznámení Komisie poskytujúcom vysvetlenie k štátnej pomoci spoločnostiam pre správu lodí (ďalej len „usmernenia o správe lodí“) ([78]).

(149) Malta pripomenula Komisii, že režim dane z tonáže sa neuvádzal medzi schémami, ktoré je potrebné upraviť, keď malo uplynúť trojročné obdobie, ktoré sa v prístupovej zmluve stanovuje na účely zmeny existujúcich opatrení pomoci, a preto považovala tento režim za existujúcu pomoc. Vo svojom liste z 24. apríla 2007 Komisia uviedla iba dve opatrenia pomoci: záväzok vyplývajúci zo služieb vo verejnom záujme – Gozo Channel Co Ltd a záväzok vyplývajúci zo služieb vo verejnom záujme Sea Malta Co Ltd.

5. PRIPOMIENKY TRETÍCH STRÁN

(150) Ako sa uvádza v odôvodnení 3, pripomienky zaslalo šesť zainteresovaných strán a zamestnanec v nemeckom sektore lodnej dopravy, ktorý si želá zostať v anonymite. Tieto pripomienky sú zhrnuté v odôvodneniach 151 až 177

5.1. Plavidlá oprávnené na zdanenie tonáže

(151) Združenie vlastníkov lodí Európskeho spoločenstva (ďalej len „ECSA“) súhlasilo s počiatočným posúdením Komisie, že rybárske plavidlá, ropné plošiny a nekomerčné rekreačné jachty by nemali byť oprávnené na daň z tonáže.

5.2. Uplatňovanie dane z tonáže na nákladné člny

(152) Maltská rada pre medzinárodnú lodnú dopravu zdôraznila, že nákladné člny bez vlastného pohonu prepravujú náklad, zatiaľ čo vlečné plavidlo zabezpečuje, že náklad dorazí do cieľa. Ide teda o jednu operáciu a každá loď musí byť oprávnená na zdanenie tonáže.

([76]) Zmenený zákonom XXIV z roku 1986 a po doplnení článku 85A, ktorý oprávňuje zodpovedného ministra, aby ako „oslobodené“ lode akceptoval aj lode do 1 000 netto ton.

([77]) Akt o podmienkach pristúpenia Českej republiky, Estónskej republiky, Cyperskej republiky, Lotyšskej republiky, Litovskej republiky, Maďarskej republiky, Maltskej republiky, Poľskej republiky, Slovinskej republiky a Slovenskej republiky a o úpravách zmlúv, na ktorých je založená Európska únia (ďalej len „akt o pristúpení“) (Ú. v. EÚ L 236, 23.9.2003, s. 33).

([78]) Ú. v. EÚ C 132, 11.6.2009, s. 6.

5.3. **Uplatňovanie dane z tonáže na výletné plavidlá**

(153) Maltská rada pre medzinárodnú lodnú dopravu zdôraznila, že prevádzkovanie výletných lodí je synonymom prepravy cestujúcich.

(154) Združenie ECSA uviedlo, že hlavným účelom výletných lodí je námorná doprava, aj keď sa využívajú na rekreáciu. Združenie ECSA tiež zdôraznilo, že výletné lode podliehajú rovnakej kontrole a regulácii ako ostatné veľké oceánske plavidlá a ich námorníci musia spĺňať rovnaké požiadavky na osvedčovanie. Takisto podliehajú rovnakej kontrole vlajky a štátnej prístavnej kontrole a rovnakým medzinárodným dohovorom ako všetky ostatné plavidlá, ktoré sa plavia na medzinárodných trasách. Odvetvie výletných plavieb výrazne prispelo k dosiahnutiu cieľov usmernení pre námornú dopravu. Toto odvetvie čelí obmedzeniam konkurencieschopnosti mimo Únie. Pokiaľ zmluvná strana Dohody o EHP alebo členský štát ukladá dane (alebo iné náklady), ktoré nie sú uložené inými krajinami, členský štát môže očakávať presun plavidiel pod vlajku inému štátu, kde sú celkové náklady nižšie.

5.4. **Uplatňovanie dane z tonáže na komerčné jachty**

(155) Maltská rada pre medzinárodnú lodnú dopravu, Maltská obchodná, podnikateľská a priemyselná komora, ako aj Priemyselná sieť luxusných jácht – Malta zdôrazňujú, že komerčné jachty pôsobia v preprave cestujúcich, kde existuje vysoká úroveň medzinárodnej súťaže s pobrežnými centrami o prilákanie podnikov zakladajúcich podielové spoločnosti a registrujúcich komerčné jachty.

5.5. **Uplatňovanie dane z tonáže na služobné plavidlá**

(156) Združenie ECSA trvalo na tom, že by nemal existovať definitívny a výlučný zoznam oprávnených typov plavidiel. Uviedlo, že medzi činnosťami „služieb“ a „dopravy“ neexistuje žiadny skutočný rozdiel, keďže obe tieto činnosti sú činnosťami námornej obchodnej dopravy. Združenie privítalo, že Komisia uznala oprávnenosť niektorých služobných lodí (napríklad plavidiel, ktoré kladú káble) na štátnu pomoc.

5.6. **Príjem oprávnený na zdanenie tonáže**

5.6.1. *Zdaňovanie kapitálových ziskov z predaja lodí oprávnených na daň z tonáže*

(157) Združenie ECSA uviedlo, že zisky získané z nákupu a predaja aktív súvisiacich s bežnými činnosťami prevádzkovateľa lode by sa mali vylúčiť z dane z tonáže iba v prípade, že spoločnosť nevykonáva žiadne iné činnosti okrem nákupu a predaja aktív súvisiacich s lodnou dopravou. V takom prípade nemožno samotnú spoločnosť považovať za poskytovateľa služieb lodnej dopravy.

(158) Združenie ECSA tvrdilo, že kapitálové zisky z predaja lodí by mali podliehať dani z tonáže aj v prípade lodí nadobudnutých pred vstupom do režimu dane z tonáže, pričom režimy dane z tonáže by mali poskytovať spravodlivé a nestranné prechodné opatrenia zohľadňujúce akýkoľvek daňový nárok, ktorý vznikol v období pred uplatnením dane z tonáže.

5.6.2. *Uplatňovanie dane z tonáže na pridružené služby poskytované v súvislosti s námornou dopravou*

(159) Podľa združenia ECSA by pridružené činnosti mali byť bežnou súčasťou služieb lodnej dopravy, ktoré spoločnosť lodnej dopravy ponúka. Argumentuje, že na účely uplatňovania usmernení pre námornú dopravu nie je nutné vymedziť „pridružené činnosti“, a členským štátom by sa mal ponechať priestor na ich vlastný podrobný výklad, ktorý by podliehal monitorovaniu zo strany Komisie.

(160) Združenie ECSA súhlasí s Komisiou, že služby, ktoré finančné inštitúcie poskytujú lodným spoločnostiam pôsobiacim v režime dane z tonáže, ako sú úvery a záruky, by sa nemali považovať za oprávnené „pridružené činnosti“.

(161) V prípade, že jedinou činnosťou spoločnosti je prevádzkovanie oprávnených lodí, potom by sa účelová viazanosť mala vzťahovať na celý zisk z prevádzkovania lodí, za predpokladu, že táto obchodná činnosť je v súlade so zvyklosťami a praxou v odvetví.

(162) Združenie ECSA poznamenalo, že mnohé spoločnosti spoplatňujú svoje služby na inkluzívnom základe a tento široký prístup by im umožnil vyhnúť sa požiadavke na nezávislé výpočty na účely rozdelenia ziskov. Združenie ECSA zdôraznilo, že široký prístup je podporený vzorovým dohovorom OECD o zdaňovaní.

(163) Združenie ECSA uviedlo, že oddelene účtované služby sú nevyhnutným a bežným prvkom hospodárskej prevádzky väčšiny služieb osobnej lodnej dopravy. Bez nich by činnosť lodnej dopravy bola pre zákazníkov neatraktívna a pre lodné spoločnosti nerealizovateľná, a preto by mali byť oprávnené na daň z tonáže.

(164) Pokiaľ ide o výletné plavby, dopravný balík pozostáva aj z rôznych služieb ponúkaných počas cesty, ktoré sú súčasťou očakávaní cestujúcich. Podľa združenia ECSA medzi takéto služby patria: komunikačné služby, bary, zmenárne, exkurzie na pobrežie, obchody, zdravotné a kozmetické služby a zábava. V niektorých prípadoch, ako sú exkurzie na pobrežie, tieto pridružené činnosti predstavujú služby, ktoré spoločnosť poskytujúca výletné plavby zakúpila – spravidla ich miestni agenti, ktorí predávajú výletné plavby, poskytujú „v balíku“ –, a preto by mali byť zahrnuté medzi oprávnené činnosti.

(165) Združenie ECSA uznáva zásadu predchádzania nekalej hospodárskej súťaži s domácimi podnikmi na pevnine, pričom poznamenáva, že používať lode primárne ako plávajúce supermarkety, kasína alebo statické hotely by nebolo prijateľné.

(166) Maltská rada pre medzinárodnú lodnú dopravu vydala podobné vyhlásenia o výletných plavbách a balíkoch pre cestujúcich.

5.6.3. *Uplatňovanie dane z tonáže na subjekty, ktoré prenajímajú oprávnené plavidlá bez posádky*

(167) Združenie ECSA uviedlo, že členské štáty by mali rozhodnúť, či by sa mali zaviesť nejaké obmedzenia, pričom by mali zohľadniť napríklad spôsob organizácie národného odvetvia lodnej dopravy a námorného zoskupenia.

(168) Nórske združenie vlastníkov lodí vysvetlilo, že na prenájmoch lodí bez posádky sa lodné spoločnosti spoločne dohodli. Len malé percento celkovej tonáže lodných spoločností sa však zvyčajne prenajíma bez posádky. Existuje len málo spoločností, ktoré by vlastnili len lode prenajímané bez posádky. Ak príjmy z prenájmu lodí bez posádky nebudú úplne oslobodené od dane, vlastníci plavidiel so sídlom v EHP nebudú môcť poskytovať konkurenčné ceny za prenájom. Okrem toho spoločnosti, ktoré poskytujú služby ropnému a plynárenskému priemyslu, vykonávajúce činnosti v zahraničných plytčinách, zvyčajne oddeľujú vlastníctvo plavidiel od prevádzkových činností, aby boli v prevádzkovom stave konkurencieschopné. Prenájom lodí bez posádky je často jedinou možnosťou, ako vstúpiť na chránené zahraničné trhy. Zároveň platí, že ak je nájomcom spoločnosť pôsobiaca v ropnom priemysle, nájomca často disponuje svojou vlastnou internou organizáciou obsadzovania posádkou a technického riadenia lodí, ktorú chce použiť. Existujú aj územia, kde sa riziko súvisiace s nákladmi na posádku a jej dostupnosťou, s nákladmi na opravu lode a včasným prístupom k oprave a s inými potrebami na prevádzkovanie lode považuje za neprijateľné, a preto sa uprednostňujú dohody o prenájme lode bez posádky.

(169) Nórske združenie vlastníkov lodí tvrdí, že ak sa spoločnostiam, ktoré podliehajú dani z tonáže, povolí prenajímať lode bez posádky, nepovedie to k zvýšeniu štátnej pomoci odvetviu lodnej dopravy ([79]). Príjmy z lodnej dopravy oslobodené od dane sa rozdeľujú len medzi spoločnosť, ktorá loď vlastní a prenajíma, a spoločnosť, ktorá loď prevádzkuje (v prípade spoločnosti prevádzkujúcej loď sa príjmy oslobodené od dane znížia o nájom bez posádky, čo je daňovo oslobodený príjem pre spoločnosť, ktorý loď vlastní).

(170) Maltská rada pre medzinárodnú lodnú dopravu uviedla, že vlastníctvo lodí a prevádzkovanie lodí sa musia posudzovať ako celok. Vlastníctvo lodí a prevádzkovanie lodí môže vykonávať tá istá organizácia. V iných prípadoch sa jednotlivé subjekty zameriavajú iba na jednu činnosť. Všetky jednotlivé subjekty majú náklady a povinnosti vrátane zabezpečenia bezpečnej a efektívnej primárnej prevádzky. Je potrebné zdôrazniť, že maltské právo a medzinárodné právo ukladajú vlastníkovi lode značné povinnosti a zodpovednosť, a to aj v prípade, keď prenajme loď bez posádky. Preto ak sa loď prenajatá posádke využíva na medzinárodnú prepravu tovaru a cestujúcich, vlastník aj nájomca by mali byť zahrnutí do režimu dane z tonáže.

([79]) V porovnaní so scenárom, keď plavidlo vlastní aj prevádzkuje tá istá spoločnosť.

5.6.4. *Uplatňovanie dane z tonáže na prenájom lodí s posádkou (prenájom lodí s posádkou na určitý čas alebo plavbu)*

(171) Združenie ECSA zdôraznilo, že činnosti prenájmu priamo aj nepriamo poskytujú v Európe prácu mnohým odborníkom v oblasti lodnej dopravy a flexibilný prístup prispieva k tomu, že lodné spoločnosti majú svoje ústredie v EÚ.

(172) Pokiaľ ide o niektoré rozhodnutia Komisie, v ktorých sa požadovalo, aby subjekty, ktoré si najímajú lode s posádkou na určitý čas, mali minimálny podiel vlastných námorných dopravných činností na to, aby mohli využívať daň z tonáže, združenie ECSA sa domnieva, že táto požiadavka by sa mala zmierniť.

(173) Podľa Nórskeho združenia vlastníkov lodí má väčšina lodných spoločností z obchodných dôvodov zastúpenie v mnohých námorných centrách na celom svete, a ak by stratégiou medzinárodnej spoločnosti lodnej dopravy bolo zvýšiť vo svojej flotile podiel plavidiel prenajímaných s posádkou na určitý čas, takáto spoločnosť to môže urobiť bez ohľadu na akékoľvek obmedzenia európskych režimov dane z tonáže. Jednoducho to urobí prostredníctvom dcérskej spoločnosti, ktorá nemá sídlo v EHP.

5.7. **Pravidlo podielu tonáže pod vlajkou**

(174) Združenie ECSA sa domnieva, že usmernenia pre námornú dopravu v podstate obsahujú pragmatický stupeň flexibility, pokiaľ ide o používanie vlajok členských štátov, a tieto ustanovenia by sa nemali ďalej sprísňovať.

5.8. **Pravidlá účelovej viazanosti**

(175) Združenie ECSA zdôraznilo, že v rámci režimov dane z tonáže je potrebné jasne vymedziť oprávnené činnosti.

(176) Prevádzkovateľ lode môže zabezpečiť, aby činnosť „nakupovania“ služieb od iných podnikov bola účelovo viazaná, nie však zisky z činností iných podnikov. Tento princíp nezávislého vzťahu sa v daňovej správe používa bežne a je známy ako požiadavka na transferové oceňovanie. Napríklad ak prevádzkovateľ lode poskytuje pozemné služby, ako je cestná doprava alebo hotelové ubytovanie ako súčasť balíka, akákoľvek prirážka, ktorú si účtuje za služby nad rámec nezávislých trhových nákladov, by mala podliehať dani z tonáže. Ak služby poskytuje tretia strana za trhové ceny, na akýkoľvek zisk, ktorý prevádzkovateľ dosiahne, sa bude vzťahovať účelová viazanosť. Ak sa však služby poskytujú v rámci skupiny prevádzkovateľa lode, budú podliehať transferovému oceňovaniu a zisk z činností cestnej dopravy alebo hotelov bude vylúčený z dane z tonáže – na daň z tonáže bude oprávnená iba vypočítaná prirážka za takéto skupinové služby.

5.9. **Oslobodenie od zdaňovania ziskov z financovania lodných spoločností**

(177) Združenie ECSA súhlasilo s Komisiou, že služby, ktoré finančné inštitúcie poskytujú lodným spoločnostiam v režime dane z tonáže, ako sú úvery a záruky, by sa nemali považovať za „oprávnené“ alebo „pridružené“ činnosti.

6. PRIPOMIENKY MALTY K PRIPOMIENKAM TRETÍCH STRÁN

(178) Podľa Malty z väčšiny predložených pripomienok jasne vyplýva, že v súvislosti s uplatňovaním usmernení pre námornú dopravu na Malte panuje všeobecná spokojnosť. Malta poznamenala, že zainteresované strany nevzniesli námietky a podporili súčasné opatrenia.

7. POSÚDENIE POMOCI

7.1. **Existencia pomoci**

(179) Podľa článku 107 ods. 1 ZFEÚ „pomoc poskytovaná v akejkoľvek forme členským štátom alebo zo štátnych prostriedkov, ktorá narúša hospodársku súťaž alebo hrozí narušením hospodárskej súťaže tým, že zvýhodňuje určitých podnikateľov alebo výrobu určitých druhov tovaru, je nezlučiteľná s vnútorným trhom, pokiaľ ovplyvňuje obchod medzi členskými štátmi“.

(180) Na to, aby sa podporné opatrenie mohlo považovať za pomoc v zmysle článku 107 ods. 1 ZFEÚ, musí preto kumulatívne spĺňať tieto podmienky: i) musí byť financované štátom zo štátnych prostriedkov a musí byť pripísateľné štátu; ii) musí príjemcovi poskytovať selektívnu výhodu tým, že zvýhodňuje určitých podnikateľov alebo výrobu určitých druhov tovaru; iii) musí narúšať hospodársku súťaž alebo hroziť jej narušením a iv) musí mať potenciál ovplyvniť obchod medzi členskými štátmi.

(181) Komisia následne posúdi, či i) režim dane z tonáže; ii) oslobodenie od zdaňovania kapitálových ziskov vyplývajúcich z predaja alebo prevodu lodí; iii) oslobodenie od zdaňovania kapitálových ziskov v súvislosti s akciami v lodných spoločnostiach; iv) oslobodenie od zdaňovania dividend v súvislosti s akciami v lodných spoločnostiach; v) oslobodenie od zdaňovania úrokov alebo iných príjmov v súvislosti s financovaním lodných spoločností alebo lodí oprávnených na daň z tonáže; vi) oslobodenie od určitých daní z listín a prevodov (ďalej spoločne len „vnútroštátne opatrenia“) spĺňajú kritériá uvedené v odôvodnení 180, a teda predstavujú štátnu pomoc.

Štátne prostriedky, pripísateľnosť a výhoda

(182) Komisia poznamenáva, že vnútroštátne opatrenia sa týkajú oslobodení od bežných daní a poplatkov bežne splatných maltskému štátu. Režim dane z tonáže poskytuje zníženie dane v porovnaní s daňou z príjmov právnických osôb bežne splatnou podľa zákona o dani z príjmov. Oslobodenie od zdaňovania dividend a kapitálových ziskov súvisiacich s akciami v lodných spoločnostiach, kapitálových ziskov súvisiacich s predajom alebo prevodom lodí a úrokov alebo iných príjmov v súvislosti s financovaním lodných spoločností alebo lodí oprávnených na daň z tonáže spočíva v oslobodení – týkajúcom sa zákona o dani z príjmov –, ktoré sa stanovuje v zákone o obchodnej lodnej doprave a zdaňovacom predpise. Podobne aj oslobodenie od určitých daní z listín a prevodov stanovených v zákone o zákone o dani z listín a prevodoch sa stanovuje v zákone o obchodnej lodnej doprave a zdaňovacom predpise. Oslobodenie od platenia poplatkov na základe rozhodnutia ministra je aj oslobodením od daní a poplatkov bežne splatných maltskému štátu.

(183) Komisia poznamenáva, že strata daňových príjmov pre štát sa rovná spotrebe štátnych prostriedkov vo forme daňových výdavkov. Umožnením zníženia alebo oslobodenia od daní a poplatkov podľa zákona o obchodnej lodnej doprave sa Malta vzdáva príjmov, ktoré predstavujú štátne prostriedky. Zníženie daní a oslobodenia od dane sa teda poskytujú zo štátnych prostriedkov. Tieto opatrenia boli zavedené formou štátnej regulácie (zákon o obchodnej lodnej doprave, ktorý je parlamentným zákonom, a zdaňovací predpis, ktorý Malta považuje za doplnkový právny predpis, ktorým sa vykonáva zákon o obchodnej lodnej doprave). Keďže tieto daňové opatrenia poskytujú maltské orgány, opatrenia sú pripísateľné štátu.

(184) Na to, aby opatrenie predstavovalo štátnu pomoc, musí príjemcom poskytnúť finančnú výhodu. Komisia poznamenáva, že vnútroštátne opatrenia spočívajú v oslobodení od daní a poplatkov, ktoré príjemcovi poskytuje výhodu v zmysle článku 107 ods. 1 ZFEÚ.

(185) Komisia preto dospela k záveru, že

i) daň z tonáže v režime dane z tonáže;

ii) oslobodenie od platenia poplatkov na základe rozhodnutia ministra;

iii) oslobodenie od zdaňovania kapitálových ziskov vyplývajúcich z predaja alebo prevodu lodí;

iv) oslobodenie od zdaňovania kapitálových ziskov v súvislosti s akciami v lodných spoločnostiach;

v) oslobodenie od zdaňovania dividend v súvislosti s akciami v lodných spoločnostiach;

vi) oslobodenie od zdaňovania úrokov alebo iných príjmov v súvislosti s financovaním lodných spoločností alebo lodí oprávnených na daň z tonáže;

vii) oslobodenie od určitých daní z listín a prevodov

sú poskytované zo štátnych prostriedkov, pripísateľné štátu a poskytujú príjemcom výhodu.

(186) V ďalších oddieloch sa pri každom opatrení osobitne posudzujú ďalšie prvky nevyhnutné na to, aby opatrenie predstavovalo štátnu pomoc, konkrétne selektívna povaha opatrenia a jeho potenciál narúšať hospodársku súťaž a ovplyvniť obchod.

7.1.1. *Režim dane z tonáže*

Selektívna výhoda

(187) Na to, aby opatrenie predstavovalo štátnu pomoc, musí byť selektívne v tom zmysle, že zvýhodňuje určitých podnikateľov alebo výrobu určitých druhov tovaru podľa článku 107 ods. 1 ZFEÚ. Pokiaľ ide o výklad podmienky selektívnosti, z ustálenej judikatúry vyplýva, že opatrenie možno považovať za selektívne, ak je „jeho cieľom čiastočne oslobodiť tieto podniky od finančnej záťaže vyplývajúcej z bežného uplatňovania všeobecného systému povinných príspevkov ustanovených zákonom. ([80])“ Opatrenie sa považuje za selektívne, ak predstavuje odklon od bežného uplatňovania všeobecného daňového rámca.

(188) Na účely posúdenia Súdny dvor navrhol analýzu v troch krokoch ([81]). Po prvé sa musí identifikovať referenčný systém. Druhým krokom je stanovenie, či toto opatrenie predstavuje výnimku z uvedeného systému v tom zmysle, že rozlišuje medzi hospodárskymi subjektmi, ktoré sú z pohľadu cieľov vlastných danému systému v porovnateľnej skutkovej a právnej situácii. Stanovenie toho, či existuje výnimka, je kľúčovým prvkom tejto časti testu a umožňuje dospieť k záveru v súvislosti s tým, či je opatrenie *prima facie* selektívne. Ak dané opatrenie nepredstavuje výnimku z referenčného systému, nie je selektívne. Ak však áno (a teda je *prima facie* selektívne), musí sa v treťom kroku testu určiť, či je táto výnimka odôvodnená povahou alebo všeobecnou štruktúrou (referenčného) systému ([82]). Ak je *prima facie* selektívne opatrenie odôvodnené povahou a všeobecnou štruktúrou systému, nebude sa považovať za selektívne, a nebude sa naň teda vzťahovať článok 107 ods. 1 ZFEÚ ([83]).

(189) Podľa zákona o dani z príjmov podniky na Malte podliehajú zdaneniu vo výške 35 % ([84]). Spoločnosti lodnej dopravy, ktoré sa rozhodli využiť režim dane z tonáže, sú oslobodené od zdanenia podľa zákona o dani z príjmov, pokiaľ ide o príjmy vyplývajúce z námorných dopravných činností, a namiesto toho platia paušálnu sumu. Komisia poznamenáva, že režim dane z tonáže opísaný v oddiele 2.1 alebo porovnateľný režim nie je k dispozícii všetkým odvetviam alebo podnikom, a preto je *prima facie* selektívny. Daň z tonáže umožňuje príjemcom ušetriť na daňových výdavkoch. Táto výnimka nie je odôvodnená povahou všeobecného systému, ale bola zavedená s osobitným cieľom využívať a podporovať určité činnosti.

(190) Vzhľadom na uvedené skutočnosti Komisia dospela k záveru, že režim dane z tonáže poskytuje selektívnu ekonomickú výhodu.

Narušenie hospodárskej súťaže a vplyv na obchod

(191) Opatrenie poskytnuté štátom sa pokladá za opatrenie narúšajúce hospodársku súťaž alebo hroziace narušením hospodárskej súťaže, ak sa ním môže zlepšiť konkurenčné postavenie príjemcu v porovnaní s inými podnikmi, s ktorými súťaží ([85]). Z praktického hľadiska sa teda narušenie hospodárskej súťaže v zmysle článku 107 ZFEÚ predpokladá vtedy, keď štát poskytne finančnú výhodu podniku v liberalizovanom odvetví, v ktorom existuje alebo môže existovať hospodárska súťaž ([86]). Pokiaľ finančná pomoc poskytnutá štátom posilňuje postavenie jedného podniku vo vzťahu k ostatným konkurenčným podnikom pri obchodovaní v rámci Spoločenstva, musí sa toto obchodovanie považovať za ovplyvnené touto pomocou ([87]).

([80]) Vec C-173/73, Talianska republika/Komisia Európskych spoločenstiev, Zb. 1974, s. 709, bod 3.
([81]) Pozri napríklad rozsudok z 18. decembra 2008, Vláda Gibraltáru/Komisia, T-211/04 a T-215/04, Zb. 2008, s. II-3745, T-211/04 a T-215/04, body 143 – 144.
([82]) Pozri napríklad rozsudok Súdneho dvora z 8. septembra 2011, Komisia/Holandsko, C-279/08 P, ECLI:EU:C:2011:551, bod 62; rozsudok Súdneho dvora z 8. novembra 2001, Adria-Wien Pipeline, C-143/99, ECLI:EU:C:2001:598, bod 42.
([83]) Pozri napríklad rozsudok Súdneho dvora z 8. septembra 2011, Paint Graphos a i., spojené veci C-78/08 až C-80/08, ECLI:EU:C:2011:550, bod 49 a nasl.; rozsudok Súdneho dvora z 29. apríla 2004, GIL Insurance, C-308/01, ECLI:EU:C:2004:252, bod 60 a nasl.
([84]) Článok 56 ods. 6 zákona o dani z príjmov.
([85]) Vec C-730/79, Philip Morris, Zb. 1980, s. 267, bod 11; spojené veci T-298/07, T-312/97 atď., Alzetta, Zb. 2000, s. II-2325, bod 80.
([86]) Spojené veci T-298/07, T-312/97 atď., Alzetta, Zb. 2000, s. II-2325, body 141 – 147.
([87]) Vec T-288/97, Friulia Venezia Giulia, Zb. 2001, s. II-1619, bod 41.

(192) Námorné dopravné činnosti sa v podstate vykonávajú na celosvetovom trhu. Navyše trhy pre námornú kabotáž aj námorné služby sú plne liberalizované ([88]). Služby poskytované lodnými spoločnosťami využívajúcimi režim dane z tonáže sú teda otvorené hospodárskej súťaži v rámci členských štátov, medzi členskými štátmi aj medzi členskými štátmi a tretími krajinami. V dôsledku toho uvedený režim hrozí narušením hospodárskej súťaže a mohol by ovplyvniť obchod medzi členskými štátmi.

Záver

(193) Vzhľadom na uvedené skutočnosti Komisia dospela k záveru, že daň z tonáže predstavuje štátnu pomoc v zmysle článku 107 ods. 1 ZFEÚ.

7.1.2. *Oslobodenie od platenia poplatkov na základe rozhodnutia ministra*

(194) Súčasné právne predpisy primerane neobmedzujú právomoc ministra oslobodiť lode od platenia poplatkov podľa zdaňovacieho predpisu, ako sa rozoberá v odôvodneniach 23 a 112. Ich znenie nie je dostatočne presné na to, aby sa zaručilo, že zníženie sa obmedzí na zamýšľané neekonomické činnosti s humanitárnym alebo filantropickým účelom.

(195) Rovnaké úvahy, aké sa uvádzajú v odôvodneniach 187 a ďalších o selektívnej výhode a v odôvodnení 191 a ďalších o narúšaní hospodárskej súťaže a ovplyvňovaní obchodu, sa vzťahujú aj na opatrenia, ktoré možno poskytnúť na základe rozhodnutia ministra.

Záver

(196) Komisia preto dospela k záveru, že možnosť oslobodiť ďalšie plavidlá na základe rozhodnutia ministra predstavuje štátnu pomoc v zmysle článku 107 ods. 1 zmluvy.

7.1.3. *Oslobodenie od zdaňovania kapitálových ziskov z predaja lodí*

(197) Článok 5 ods. 1 písm. a) zákona o dani z príjmov ukladá daň z kapitálových ziskov vyplývajúcich z prevodu kapitálových aktív. V článku 3 ods. 1 zdaňovacieho predpisu sa stanovuje oslobodenie od dane z kapitálových ziskov z predaja a prevodu lodí oprávnených na daň z tonáže.

Selektívna výhoda

(198) Ako sa uvádza v odôvodnení 187, opatrenie sa považuje za selektívne, ak predstavuje odklon od bežného uplatňovania všeobecného daňového rámca. V článku 3 ods. 1 zdaňovacieho predpisu sa stanovuje oslobodenie od dane z kapitálových ziskov z predaja lodí, zatiaľ čo vo všeobecnom daňovom rámci článok 5 ods. 1 zákona o dani z príjmov ukladá daň z kapitálových ziskov vyplývajúcich z prevodu kapitálových aktív, ktorá v zásade predstavuje 35 %. Spoločnosti lodnej dopravy, ktoré sa rozhodli využiť režim dane z tonáže, sú v súvislosti s kapitálovými ziskami z predaja lodí oprávnených na daň z tonáže oslobodené od zdanenia podľa zákona o dani z príjmov. Komisia poznamenáva, že takéto oslobodenie nie je k dispozícii všetkým odvetviam alebo podnikom, a preto je *prima facie* selektívne. Oslobodenie od dane umožňuje príjemcom ušetriť na daňových výdavkoch. Táto výnimka nie je odôvodnená povahou všeobecného systému, ale bola zavedená s osobitným cieľom využívať a podporovať určité činnosti.

(199) Vzhľadom na uvedené skutočnosti Komisia usudzuje, že oslobodenie od dane z kapitálových ziskov z predaja lodí predstavuje selektívnu výhodu v zmysle článku 107 ods. 1 ZFEÚ.

Narušenie hospodárskej súťaže a vplyv na obchod

(200) Ako sa uvádza v odôvodnení 191, pokiaľ finančná pomoc poskytnutá štátom posilňuje postavenie jedného podniku vo vzťahu k ostatným konkurenčným podnikom pri obchodovaní v rámci Spoločenstva, musí sa toto obchodovanie považovať za ovplyvnené touto pomocou ([89]).

([88]) Od 1. januára 1993: nariadenie (EHS) č. 3577/92, nariadenie Rady (EHS) č. 4055/86.
([89]) Vec T-288/97, Friulia Venezia Giulia, Zb. 2001, s. II-1619, bod 41.

(201) Ako sa podrobnejšie uvádza v odôvodnení 192, námorné dopravné činnosti sa v podstate vykonávajú na celosvetovom trhu. Služby poskytované lodnými spoločnosťami, ktoré využívajú oslobodenie od dane z kapitálových ziskov, sú teda otvorené hospodárskej súťaži medzi členskými štátmi. V dôsledku toho hrozí, že uvedené opatrenie naruší hospodársku súťaž a mohlo by ovplyvniť obchod medzi členskými štátmi.

Záver

(202) Vzhľadom na uvedené skutočnosti Komisia usudzuje, že oslobodenie od dane z kapitálových ziskov z predaja lodí predstavuje štátnu pomoc v zmysle článku 107 ods. 1 ZFEÚ.

7.1.4. *Oslobodenie od zdaňovania dividend v súvislosti s akciami v lodných spoločnostiach*

Selektívna výhoda

(203) Referenčný systém by sa mal definovať ako všeobecný systém zdaňovania dividend. V článku 68 zákona o dani z príjmov sa stanovuje, že žiadnej osobe bez ohľadu na to, či má pobyt na Malte alebo nie, sa nebude účtovať daň z príjmov z dividend. Okrem toho sa v článku 68 stanovuje, že nikto nie je povinný deklarovať príjmy z dividend v daňovom priznaní. Maltské orgány potvrdili, že všeobecná daňová sadzba vzťahujúca sa na dividendy akéhokoľvek typu akcionára na Malte je v podstate nulová. Pokiaľ ide o akcionárov spoločností lodnej dopravy, v článku 3 ods. 1 písm. a) zdaňovacieho predpisu sa stanovuje, že „*v súvislosti s príjmami vyplývajúcimi z námorných dopravných činností licencovanej spoločnosti lodnej dopravy nebude podľa zákona o dani z príjmov účtovaná ani splatná žiadna ďalšia daň*“ za predpokladu, že spoločnosť lodnej dopravy riadne zaplatila všetky príslušné poplatky a dane. Preto akcionári spoločnosti, ktorá sa nezaoberá lodnou dopravou, ako aj akcionári spoločnosti lodnej dopravy, ktorí dostali od spoločnosti dividendu, neplatia z dividend žiadnu daň. Oslobodenie od dane z dividend v súvislosti s akciami v lodných spoločnostiach preto predstavuje všeobecné opatrenie, ktoré nemá selektívny charakter.

Záver

(204) Na základe predchádzajúceho posúdenia oslobodenie od dane z dividend nie je selektívne, a preto nepredstavuje štátnu pomoc v zmysle článku 107 ods. 1 ZFEÚ.

7.1.5. *Oslobodenie od zdaňovania úrokov alebo iných príjmov splatných v súvislosti s financovaním lodných spoločností alebo lodí oprávnených na daň z tonáže*

Selektívna výhoda

(205) Komisia poznamenáva, že v článku 84Z ods. 1 zákona o obchodnej lodnej doprave sa stanovuje široká škála činností ([90]), na základe ktorých možno spoločnosť klasifikovať ako spoločnosť lodnej dopravy. V článku 3 ods. 2 zákona o obchodnej lodnej doprave sa stanovuje, že podľa zákona o dani z príjmov finančné inštitúcie neplatia z úrokov alebo iných príjmov žiadnu daň v súvislosti s financovaním činností licencovanej spoločnosti lodnej dopravy uvedenej v článku 84Z ods. 1 zákona o obchodnej lodnej doprave alebo financovaním lode oprávnenej na daň z tonáže.

(206) Ako sa uvádza v odôvodnení 187, opatrenie sa považuje za selektívne, ak predstavuje odklon od bežného uplatňovania všeobecného daňového rámca. V článku 3 ods. 2 zdaňovacieho predpisu sa stanovuje oslobodenie od zdaňovania úrokov alebo iných príjmov splatných v súvislosti s financovaním činností licencovaných spoločností lodnej dopravy stanovených v článku 84Z ods. 1 zákona o obchodnej lodnej doprave alebo financovaním lode oprávnenej na daň z tonáže, zatiaľ čo vo všeobecnom daňovom rámci článok 4 ods. 1 zákona o dani z príjmov ukladá daň vo forme paušálnej sadzby vo výške 35 % z úrokových príjmov pochádzajúcich z finančných činností, ako je poskytovanie úverov a záruk. Z tohto dôvodu sú finančné inštitúcie oslobodené od dane z príjmov pochádzajúcich z financovania široko definovaných činností licencovaných spoločností lodnej dopravy a z financovania lodí oprávnených na daň z tonáže.

(207) Komisia poznamenáva, že takéto oslobodenie finančným inštitúciám nie je k dispozícii, pokiaľ ide o financovanie spoločností, ktoré nie sú licencovanými spoločnosťami lodnej dopravy. Oslobodenie je preto *prima facie* selektívne, pretože zvýhodňuje finančné inštitúcie, ktoré pôsobia vo financovaní odvetvia námornej dopravy. Oslobodenie od dane umožňuje príjemcom ušetriť na daňových výdavkoch.

([90]) Pozri odôvodnenie 9 tohto rozhodnutia.

(208) Podľa Komisie povaha všeobecného systému zdaňovania príjmov na Malte nemá účel, ktorý by mohol odôvodniť príslušnú výnimku, a opatrenie bolo zavedené s osobitným cieľom využívať a podporovať určité činnosti.

(209) Vzhľadom na uvedené skutočnosti sa Komisia domnieva, že oslobodenie od dane z úrokov alebo iných príjmov splatných v súvislosti s financovaním činností licencovaných spoločností lodnej dopravy alebo financovaním lodí oprávnených na daň z tonáže predstavuje selektívnu výhodu v zmysle článku 107 ods. 1 ZFEÚ.

Narušenie hospodárskej súťaže a vplyv na obchod

(210) Finančné služby sa v zásade realizujú na európskom trhu, kde si finančné inštitúcie navzájom konkurujú. Služby poskytované finančnými inštitúciami, ktoré využívajú oslobodenie od dane, sú teda otvorené hospodárskej súťaži medzi členskými štátmi.

(211) Pokiaľ finančná pomoc poskytnutá štátom posilňuje postavenie jedného podniku vo vzťahu k ostatným konkurenčným podnikom pri obchodovaní v rámci Spoločenstva, musí sa toto obchodovanie považovať za ovplyvnené týmto opatrením ([91]). V dôsledku toho hrozí, že uvedené opatrenie naruší hospodársku súťaž a mohlo by ovplyvniť obchod medzi členskými štátmi.

Záver

(212) Z uvedených dôvodov Komisia dospela k záveru, že oslobodenie od dane z úrokov alebo iných príjmov splatných v súvislosti s financovaním lodných spoločností alebo lodí oprávnených na daň z tonáže predstavuje štátnu pomoc v zmysle článku 107 ods. 1 ZFEÚ.

7.1.6. *Oslobodenie od zdaňovania kapitálových ziskov v súvislosti s akciami v lodných spoločnostiach*

Selektívna výhoda

(213) Ako sa uvádza v odôvodnení 187, opatrenie sa považuje za selektívne, ak predstavuje odklon od bežného uplatňovania všeobecného daňového rámca. Kapitálové zisky z akcií maltských rezidentov by podľa zákona o dani z príjmov bežne podliehali zdaneniu vo výške 35 % ([92]). V zdaňovacom predpise sa však stanovuje oslobodenie od dane v prípade kapitálových ziskov súvisiacich s akciami v lodných spoločnostiach ([93]). Komisia poznamenáva, že takéto oslobodenie nie je k dispozícii všetkým odvetviam alebo podnikom, a preto je *prima facie* selektívne. Oslobodenie predstavuje výnimku zo všeobecného daňového systému, pretože maltskí rezidenti, ktorí majú výnosy alebo zisk z prevodu lodných spoločností, sa z hľadiska cieľa daňového systému, t. j. zdaňovania všetkých výnosov alebo ziskov z prevodu akýchkoľvek akcií alebo cenných papierov, nachádzajú v porovnateľnej právnej a faktickej situácii, ako maltskí rezidenti, ktorí majú výnosy alebo zisk z prevodu iných spoločností.

(214) Malta nepredložila žiadny argument k otázke, či by opatrenie mohlo byť odôvodnené logikou daňového systému. Podľa Komisie povaha a všeobecná štruktúra zdaňovania príjmov na Malte nemá účel, ktorý by mohol odôvodniť príslušnú výnimku, a preto dospela k záveru, že oslobodenie maltských rezidentov od dane z kapitálových ziskov z predaja akcií v lodných spoločnostiach je selektívne v zmysle článku 107 ods. 1 ZFEÚ.

Narušenie hospodárskej súťaže a vplyv na obchod

(215) Ako sa uvádza v odôvodnení 191, pokiaľ finančná pomoc poskytnutá štátom posilňuje postavenie jedného podniku vo vzťahu k ostatným konkurenčným podnikom pri obchodovaní v rámci Spoločenstva, musí sa toto obchodovanie považovať za ovplyvnené touto pomocou.

([91]) Vec T-288/97, Friulia Venezia Giulia, Zb. 2001, s. II-1619, bod 41.

([92]) Článok 5 ods. 1 písm. a) bod ii) zákona o dani z príjmov. Na druhej strane, článok 12 ods. 1 písm. c) bod ii) zákona o dani z príjmov, ktorý oslobodzuje od dane z príjmov všetky výnosy alebo zisky nadobudnuté alebo získané ktoroukoľvek osobou, ktorá nemá pobyt ani sídlo na Malte, pri prevode akýchkoľvek akcií alebo cenných papierov v spoločnosti, nie je na účely tohto posudzovania relevantný, pretože netvorí súčasť všeobecného pravidla pre maltských rezidentov.

([93]) Článok 3 ods. 1 písm. c) predpisu o zdaňovaní obchodnej lodnej dopravy.

(216) V tomto prípade sú maltskí rezidenti, ktorí sú držiteľmi akcií v lodných spoločnostiach, vystavení hospodárskej súťaži a obchodu medzi členskými štátmi. Investičné činností sa vykonávajú na celosvetovom trhu. Okrem toho, ako sa podrobnejšie uvádza v odôvodnení 192, námorné dopravné činnosti sa v podstate vykonávajú na celosvetovom trhu. Z toho vyplýva, že posudzované daňové opatrenie ovplyvňuje obchod v Únii a má potenciál narušiť hospodársku súťaž medzi členskými štátmi.

Záver

(217) Vzhľadom na uvedené skutočnosti Komisia usudzuje, že oslobodenie od dane z kapitálových ziskov z predaja akcií v lodných spoločnostiach predstavuje štátnu pomoc v zmysle článku 107 ods. 1 ZFEÚ.

7.1.7. *Oslobodenie od dane z listín a prevodov*

Selektívnosť

(218) Podľa zákona o dani z listín a prevodov sa daň okrem iného uplatňuje aj na prevody obchodovateľných cenných papierov ([94]). Ako sa uvádza v odôvodnení 41, v článku 5 zdaňovacieho predpisu sa stanovujú výnimky, pokiaľ ide o transakcie súvisiace s obchodovateľnými cennými papiermi, ktoré sa týkajú spoločností lodnej dopravy.

(219) Ako sa uvádza v odôvodnení 187, opatrenie sa považuje za selektívne, ak predstavuje odklon od bežného uplatňovania všeobecného daňového rámca. Článok 5 zdaňovacieho predpisu predstavuje výnimku zo všeobecného systému, pretože subjekty vykonávajúce transakcie s cennými papiermi v súvislosti s lodnou dopravou sa nachádzajú v porovnateľnej právnej a faktickej situácii ako subjekty, ktoré vykonávajú tieto transakcie v súvislosti s akýmkoľvek iným odvetvím.

(220) Komisia poznamenáva, že takéto oslobodenie nie je v iných odvetviach k dispozícii. Oslobodenie je preto *prima facie* selektívne, pretože zvýhodňuje transakcie v odvetví námornej dopravy. Oslobodenie umožňuje príjemcom ušetriť na výdavkoch.

(221) Malta nepredložila žiadny argument k otázke, či by opatrenie mohlo byť odôvodnené logikou systému. Podľa Komisie povaha a všeobecná štruktúra maltského daňového systému nemá účel, ktorý by mohol odôvodniť príslušnú výnimku.

(222) Vzhľadom na uvedené skutočnosti Komisia usudzuje, že oslobodenie od dane z listín a prevodov poskytuje selektívnu výhodu v zmysle článku 107 ods. 1 ZFEÚ.

Narušenie hospodárskej súťaže a vplyv na obchod

(223) Opatrenie poskytnuté štátom sa pokladá za opatrenie narúšajúce hospodársku súťaž alebo hroziace narušením hospodárskej súťaže, ak sa ním môže zlepšiť konkurenčné postavenie príjemcu v porovnaní s iným podnikom.

(224) Ako sa uvádza v odôvodnení 192, námorná lodná doprava je liberalizovaným odvetvím s konkurenciou v rámci EÚ aj na celosvetovom trhu. Toto opatrenie preto hrozí narušením hospodárskej súťaže a mohlo by ovplyvniť obchod medzi členskými štátmi.

Záver

(225) Uvedené opatrenie preto predstavuje štátnu pomoc v zmysle článku 107 ods. 1 ZFEÚ.

7.2. **Zlučiteľnosť pomoci**

Právny základ pre posudzovanie

(226) Podľa článku 107 ods. 3 písm. c) ZFEÚ možno pomoc na uľahčenie rozvoja určitých činností pokladať za zlučiteľnú s vnútorným trhom, keď sa ňou nepriaznivo neovplyvňujú podmienky obchodu v miere, ktorá by bola v rozpore so spoločným záujmom, a poskytuje teda možný základ pre výnimku zo všeobecného zákazu štátnej pomoci. Komisia považuje článok 107 ods. 3 písm. c) ZFEÚ za vhodný právny základ uplatniteľný na maltský režim dane z tonáže.

([94]) Pozri odôvodnenie 40. Na druhej strane na účely tohto posúdenia selektívnosti nie je relevantné, že na transakcie s cennými papiermi spoločnosti, v ktorej viac ako polovicu splateného základného imania, hlasovacích práv a práv na zisky majú osoby, ktoré nemajú pobyt alebo sídlo na Malte, sa nevzťahuje žiadna daň, pretože toto ustanovenie netvorí súčasť tohto všeobecného pravidla.

(227) Podľa ustálenej judikatúry Komisia pri uplatňovaní článku 107 ods. 3 ZFEÚ disponuje širokou mierou voľnej úvahy, ktorej výkon zahŕňa komplexné hodnotenie ekonomického a sociálneho charakteru, ktoré sa musia vykonať v kontexte Spoločenstva. Komisia sa prijatím pravidiel postupu a zverejnením, že ich bude uplatňovať na príslušné prípady, sama obmedzuje pri výkone svojej voľnej úvahy a nemôže sa od týchto pravidiel odchýliť bez toho, aby nebola prípadne sankcionovaná z dôvodu porušenia všeobecných právnych zásad, akými sú zásada rovnakého zaobchádzania alebo zásada ochrany oprávnených očakávaní. Preto je v špecifickej oblasti štátnej pomoci Komisia viazaná usmerneniami a oznámeniami, ktoré vydáva, v rozsahu, v akom sa neodchyľujú od pravidiel zmluvy ([95]). V súlade s touto ustálenou judikatúrou Komisia v tomto prípade uplatní usmernenia pre námornú dopravu. V usmerneniach pre námornú dopravu sa stanovujú podmienky, za akých sa schéma na podporu odvetvia námornej dopravy členského štátu považuje za zlučiteľnú s vnútorným trhom.

(228) V oddiele 2.2 usmernení pre námornú dopravu sa uvádzajú osobitné ciele v záujme námornej politiky Spoločenstva, ktoré môžu byť podporované schémami, najmä:

— zvýšenie bezpečnosti, efektívnosti, zabezpečenia a ekologickosti námornej dopravy,

— podpora plavby pod vlajkami členských štátov alebo návrat k nej,

— prispievanie ku konsolidácii námorných zoskupení v členských štátoch pri zachovávaní všestrannej konkurencieschopnosti flotily na svetových trhoch,

— podpora a zlepšenie know-how v oblasti námornej dopravy a ochrana a podpora zamestnanosti európskych námorníkov.

7.2.1. *Režim dane z tonáže*

7.2.1.1. Plavidlá oprávnené na daň z tonáže

(229) V súlade s oddielom 2 usmernení pre námornú dopravu sa rozsah usmernení vzťahuje na „námornú dopravu“. Na to, aby vnútroštátne opatrenia pomoci boli v súlade s usmerneniami pre námornú dopravu, musia sa obmedzovať na lode používané na účely námornej dopravy, ako sa vymedzuje v týchto usmerneniach prostredníctvom odkazu na nariadenie (EHS) č. 4055/86 a nariadenie (EHS) č. 3577/92. ([96])

(230) V nariadení (EHS) č. 4055/86 je „námorná doprava“ definovaná ako námorná preprava cestujúcich alebo tovaru medzi akýmkoľvek prístavom členského štátu a akýmkoľvek prístavom alebo pobrežným zariadením iného členského štátu alebo tretieho štátu.

(231) V nariadení (EHS) č. 3577/92 je „námorná doprava“ definovaná ako preprava cestujúcich alebo tovaru po mori medzi prístavmi situovanými na pevnine alebo na hlavnom území členského štátu (*pevninská kabotáž*) alebo preprava cestujúcich alebo tovaru medzi ktorýmkoľvek prístavom v členskom štáte a zariadením alebo stavbou situovanou v pevninskej plytčine tohto členského štátu (*pobrežné zabezpečovacie služby*) alebo preprava cestujúcich alebo tovaru po mori medzi prístavmi na pevnine a ostrovom členského štátu alebo medzi prístavmi situovanými na ostrovoch členského štátu (*ostrovná kabotáž*).

(232) Komisia takisto rozhodla, že niektoré činnosti, aj keď sa na ne nevzťahuje alebo len čiastočne vzťahuje definícia námornej dopravy, môžu analogicky s námornou dopravou podliehať ustanoveniam oddielu 3.1 usmernení pre námornú dopravu. Ide o plavidlá poskytujúce záchranné služby a pomoc na mori ([97]), ako aj plavidlá, ktoré kladú káble a potrubia, žeriavové a výskumné plavidlá ([98]), keďže si vyžadujú podobne kvalifikovaných pracovníkov a sú rovnako vystavené medzinárodnej konkurencii.

([95]) Pozri okrem iného vec C-464/09 P, Holland Malt/Komisia, EU:C:2010:733, body 46 – 47.

([96]) Pozri poznámku pod čiarou č. 45.

([97]) Rozhodnutie Komisie z 13. apríla 2015 vo veci SA.38085 (2013/N) týkajúce sa predĺženia talianskeho režimu dane z tonáže (vrátane jeho uplatňovania na plavidlá poskytujúce záchranné služby na mori a námornú pomoc na otvorenom mori), odôvodnenie 54 (Ú. v. EÚ C 406, 4.11.2016, s. 1).

([98]) Pozri najmä rozhodnutie Komisie 2009/380/ES z 13. januára 2009 o štátnej pomoci C 22/07 v súvislosti s rozšírením režimu oslobodenia dánskych námorných prepravných spoločností od platby dane z príjmu a sociálnych príspevkov za námorníkov o činnosti týkajúcej sa bagrovania a kladenia káblov, odôvodnenia 65 až 72 (Ú. v. EÚ L 119, 15.5.2009, s. 23); rozhodnutie Komisie z 27. apríla 2010 vo veci 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“, odôvodnenie 44 (Ú. v. EÚ C 158, 18.6.2010, s. 1); rozhodnutie Komisie z 27. apríla 2010 vo veci SA N 714/2009, Holandsko – Rozšírenie režimu dane z tonáže na plavidlá, ktoré kladú káble a potrubia, výskumné plavidlá a žeriavové plavidlá, odôvodnenia 37 až 46 (Ú. v. EÚ C 158, 18.6.2010, s. 2).

(233) Komisia vo svojom rozhodnutí o začatí konania uviedla predpoklad, že na rybárske plavidlá, pontóny, nákladné člny, jachty, výletné plavidlá a ropné plošiny sa vzťahuje maltská daň z tonáže, vyjadrila však pochybnosti, či je to vzhľadom na definíciu námornej dopravy opodstatnené ([99]).

(234) Malta objasnila, že hoci všetky plavidlá registrované na Malte platia poplatok nazývaný „daň z tonáže“, iba tie lode, ktoré sa podieľajú na „námorných dopravných činnostiach“, sú podľa zdaňovacieho predpisu oslobodené od bežného zdaňovania príjmov a možno ich klasifikovať ako „lode oprávnené na daň z tonáže“.

(235) Komisia vyjadrila pochybnosti o zlučiteľnosti definície oprávnených námorných dopravných činností, ktorá zahŕňala aj činnosti, *„ktoré môžu byť inak predpísané* ([100])“.

(236) Podľa Malty je dôvodom na zaradenie výrazu *„alebo ktoré môžu byť inak predpísané“* poskytnutie primeranej legislatívnej flexibility príslušnému orgánu v prípade, že by sa do definície „námorných dopravných činností“ mohli zahrnúť určité nové činnosti (napr. v dôsledku vývoja odvetvia alebo právnych predpisov na úrovni Únie). Malta potvrdila, že nikdy neboli vydané žiadne predpisy, pravidlá, príkazy alebo pokyny, ktorých cieľom by bolo rozšíriť definíciu námorných dopravných činností.

(237) Okrem toho Komisia poznamenáva, že na základe vysvetlení poskytnutých Maltou ustanovením zakotveným v článku 85A ods. 1 zákona o obchodnej lodnej doprave, ktoré oprávňuje zodpovedného ministra akceptovať do režimu dane z tonáže plavidlá pod minimálnou hranicou čistej tonáže 1 000 netto ton ([101]), sa nezrušila požiadavka, aby sa plavidlo podieľalo na medzinárodnej preprave tovaru alebo cestujúcich. Komisia však zároveň poznamenáva, že právomoc ministra akceptovať plavidlá pod minimálnou hranicou čistej tonáže 1 000 netto ton nie je založená na žiadnych objektívnych kritériách. Komisia preto víta skutočnosť, že Malta poskytla záväzok uvedený v bode 18 prílohy.

(238) Komisia dospela k záveru, že znenie maltských právnych predpisov podľa všetkého poskytuje priestor, aby do režimu dane z tonáže mohli byť prostredníctvom ministerských aktov zahrnuté aj také činnosti, ktoré idú nad rámec definície námornej dopravy. Tento aspekt maltského režimu dane z tonáže je preto nezlučiteľný s usmerneniami pre námornú dopravu.

Oprávnenosť nákladných člnov bez vlastného pohonu

(239) V rozhodnutí o začatí konania Komisia spochybnila oprávnenosť nákladných člnov bez vlastného pohonu vzhľadom na skutočnosť, že samy osebe nevykonávajú dopravné činnosti, ale závisia od iných plavidiel, ktoré ich vlečú ([102]).

(240) Po vypočutí pripomienok maltských orgánov a tretích strán Komisia stále zastáva názor, že nákladné člny bez vlastného pohonu sa nepodieľajú na námornej doprave, keďže samy osebe nevykonávajú dopravné činnosti, ale závisia od iných plavidiel, ktoré ich vlečú. Plavidlo poskytujúce pohon možno charakterizovať ako plavidlo podieľajúce sa na námornej doprave, ale činnosť nákladného člna nie.

(241) Komisia dospela k záveru, že akceptovanie nákladných člnov na daň z tonáže ide nad rámec definície námornej dopravy. Tento aspekt maltského režimu dane z tonáže je preto nezlučiteľný s usmerneniami pre námornú dopravu.

Oprávnenosť výletných lodí a komerčných jácht

(242) Pokiaľ ide o komerčné jachty, v rozhodnutí o začatí konania ([103]) Komisia vyjadrila obavy, že sa väčšinou používajú na miestne plavby (často rekreačné výlety), a takisto vyjadrila neistotu v otázke, do akej miery by sa na takéto lode mal vzťahovať režim dane z tonáže.

([99]) Pozri odôvodnenie 50 rozhodnutia o začatí konania.
([100]) Pozri odôvodnenie 6 rozhodnutia o začatí konania a odôvodnenie 10 tohto rozhodnutia.
([101]) Pozri odôvodnenie 7 rozhodnutia o začatí konania a odôvodnenie 11 tohto rozhodnutia.
([102]) Pozri odôvodnenie 50 rozhodnutia o začatí konania.
([103]) Odôvodnenie 50 rozhodnutia o začatí konania.

(243) Oprávnenosť komerčných jácht a výletných lodí by sa mala posudzovať na základe oznámenia Komisie o výklade nariadenia Rady (EHS) č. 3577/92 ([104]). Kapitola 3.3 tohto oznámenia potvrdzuje, že výletné plavby patria do rozsahu pôsobnosti nariadenia (EHS) č. 3577/92 a nariadenia (EHS) č. 4055/86, keďže predstavujú námornú dopravu. Výletné lode skutočne prevážajú cestujúcich po mori medzi prístavmi, a teda vykonávajú činnosti námornej dopravy. Komisia preto usudzuje, že výletné lode majú nárok na zdanenie tonáže za predpokladu, že väčšinu ich príjmov tvoria základné príjmy z námornej lodnej dopravy. Obmedzenia pridružených služieb súvisiacich s námornými dopravnými činnosťami sú uvedené v odôvodneniach 266 až 274.

(244) Dopravné služby poskytované komerčnými jachtami patria do definície námornej dopravy za predpokladu, že zahŕňajú námornú prepravu tovaru a/alebo osôb medzi prístavmi, ako aj medzi prístavom a pobrežným zariadením/konštrukciou. Komisia preto usudzuje, že komerčné jachty, ktoré vykonávajú námornú dopravu za úhradu, sú oprávnené na zdanenie tonáže.

Oprávnenosť vlečných a bagrovacích plavidiel

(245) V rozhodnutí o začatí konania Komisia vyjadrila pochybnosti, či akceptovanie vlečných a bagrovacích plavidiel do maltského režimu dane z tonáže bolo v súlade s prísnymi podmienkami stanovenými v usmerneniach pre námornú dopravu ([105]).

(246) Podľa usmernení pre námornú dopravu sa „daňové opatrenia pre spoločnosti (ako je daň z tonáže) môžu uplatňovať na tie bagre, ktorých činnosť pozostávajúca z ‚námornej dopravy' predstavuje viac ako 50 % ich ročného pracovného času, a len na tieto dopravné /činnosti". V prípade bagrov je námorná doprava v bode 3.1 usmernení pre námornú dopravu definovaná ako „doprava materiálu vyťaženého na morskom dne" a nezahŕňa „ťažbu alebo bagrovanie ako také". V súlade s rozhodovacou praxou Komisie ([106]) oprávnená časť činností bagra zahŕňa aj plavbu medzi prístavom a miestom ťažby, plavbu medzi rôznymi miestami ťažby, plavbu medzi miestom ťažby a miestom, kde sa vyťažený materiál má vyložiť, vykládku vyťaženého materiálu a plavbu medzi miestom vykládky a prístavom. Naopak, bagrovanie a plavba počas bagrovania sa nepovažujú za činnosti námornej dopravy.

(247) Pokiaľ ide o remorkéry, v usmerneniach pre námornú dopravu sa jasne uvádza, že „vlečné činnosti vykonávané okrem iného v prístavoch alebo tie, pri ktorých remorkér pomáha plavidlu s vlastným pohonom dostať sa do prístavu, sa nepovažujú za námornú dopravu". Navyše v usmerneniach pre námornú dopravu sa stanovuje, že vlečenie patrí do rozsahu ich pôsobnosti iba vtedy, ak viac ako 50 % vlečnej činnosti skutočne vykonávanej remorkérom v danom roku tvorí námorná doprava (sem okrem iného patrí aj vlečenie nákladných členov medzi prístavmi alebo medzi prístavom a pobrežným zariadením/konštrukciou alebo vlečenie plavidiel, ktoré sa z dôvodu technickej poruchy nemôžu plaviť samostatne).

(248) Malta nemá formálne explicitné právne predpisy, ktoré by obsahovali požiadavku na 50 % námornej dopravy v súvislosti s vlečením a bagrovaním, ktorá je vysvetlená v odôvodneniach 246 a 247. Komisia usudzuje, že maltské právne predpisy zrejme ponechali priestor na uplatnenie dane z tonáže na príjmy z bagrov a remorkérov bez obmedzenia. Komisia sa preto domnieva, že vnútroštátne opatrenia, ktoré sa v súčasnosti na Malte uplatňujú, týkajúce sa vlečenia a bagrovania nie sú v súlade s podmienkami stanovenými v usmerneniach pre námornú dopravu.

Oprávnenosť služobných a podporných plavidiel a iných plavidiel

(249) V rozhodnutí o začatí konania Komisia skúmala, čo sa klasifikuje ako servisné/podporné plavidlá, na ktoré sa vzťahuje maltský režim dane z tonáže, a na akom základe ([107]).

(250) Komisia bola pôvodne toho názoru, že maltský systém potenciálne umožňoval, aby sa režim dane z tonáže vzťahoval na širokú škálu služobných/podporných plavidiel.

([104]) Oznámenie z 22. apríla 2014, COM(2014) 232 final.
([105]) Pozri odôvodnenie 46 rozhodnutia o začatí konania.
([106]) Pozri najmä rozhodnutie, 2009/380/ES, odôvodnenia 79 a 80.
([107]) Pozri odôvodnenie 51 rozhodnutia o začatí konania.

(251) Komisia skúmala, či tento režim využívali plavidlá na opravu káblov, ponorné služobné plavidlá, plavidlá na stimuláciu ropných vrtov, pilotné plavidlá, prieskumné plavidlá, hydrografické prieskumné a konštrukčné plavidlá poskytujúce služby na mori a mobilné plošiny, a uviedla, že nemala dostatočné informácie, na základe ktorých by mohla určiť, či by prípustnosť takýchto plavidiel/konštrukcií mohla byť v súlade s usmerneniami pre námornú dopravu. Malta objasnila, že na tieto plavidlá sa daň z tonáže nevzťahuje.

(252) Komisia pripúšťa, že určité analogické činnosti, hoci nepatria pod striktnú definíciu námornej dopravy, môžu podliehať ustanoveniam usmernení pre námornú dopravu. Ide o prevádzku plavidiel, ktoré sa špecializujú na obsluhu pobrežných činností alebo na vykonávanie inštalačných a údržbárskych činností (napr. plavidlá na kladenie káblov, potrubia, výskumné a žeriavové plavidlá) ([108]), alebo plavidiel poskytujúcich záchranné služby na mori a námornú pomoc na otvorenom mori, za predpokladu, že si vyžadujú podobne kvalifikovaných pracovníkov a sú rovnako vystavené medzinárodnej konkurencii ([109]).

(253) Pokiaľ ide o budúcnosť, Malta objasnila, že má v úmysle uplatňovať daň z tonáže na plavidlá, ktoré kladú káble a potrubia, žeriavové a výskumné plavidlá v súlade s praxou Komisie opísanou v odôvodnení 252. Malta sa zaviazala, že túto skutočnosť výslovne zohľadní vo svojich právnych predpisoch ([110]). Na základe tejto budúcej právnej úpravy sa preto daň z tonáže bude uplatňovať na plavidlá, ktoré kladú káble a potrubia, žeriavové a výskumné plavidlá spôsobom, ktorý je v súlade s analogicky uplatňovanými usmerneniami pre námornú dopravu.

(254) Pokiaľ ide o súčasné uplatňovanie maltského režimu dane z tonáže na „služobné/podporné plavidlá“, Malta preukázala, že činnosti, na ktoré sa vzťahuje tento pojem, sa týkajú námornej prepravy tovaru a/alebo osôb medzi prístavmi alebo medzi prístavom a pobrežným zariadením/konštrukciou, a teda sa považujú za námornú dopravu ([111]). Tieto plavidlá preto patria do rozsahu pôsobnosti usmernení pre námornú dopravu.

Oprávnenosť rybárskych plavidiel

(255) V rozhodnutí o začatí konania ([112]) Komisia vyjadrila pochybnosti, či sa na rybárske plavidlá vzťahuje režim dane z tonáže.

(256) Komisia sa domnieva, že prvoradým účelom rybárskych plavidiel nie je námorná preprava tovaru a osôb medzi prístavmi alebo medzi prístavom a pobrežným zariadením/konštrukciou, ako sa to vyžaduje v usmerneniach pre námornú dopravu. Navyše rybárske plavidlá nemajú osobitné charakteristiky niektorých dopravných plavidiel, ktoré by Komisii umožnili, aby ich akceptovala ako oprávnené na daň z tonáže analogickým uplatnením usmernení pre námornú dopravu ([113]).

(257) Komisia preto usudzuje, že zahrnutie rybárskych plavidiel do režimu dane z tonáže nie je zlučiteľné s vnútorným trhom.

Oprávnenosť ropných plošín

(258) Komisia opakuje stanovisko vyjadrené v rozhodnutí o začatí konania vo veci belgickej dane z tonáže ([114]), najmä to, že usmernenia pre námornú dopravu sa nevzťahujú na využívanie prírodných zdrojov na mori.

([108]) Pozri odôvodnenie 231 tohto rozhodnutia.

([109]) Pri posudzovaní toho, či nové typy plavidiel môžu využívať daň z tonáže, Komisia zohľadňuje, či existuje riziko, že spoločnosti prevádzkujúce príslušné služobné plavidlá presunú svoje pobrežné činnosti mimo územia EÚ s cieľom nájsť výhodnejšie daňové prostredie a následne preregistrovať tieto plavidlá pod vlajky tretích krajín. Komisia môže zvážiť analogické uplatnenie usmernení pre námornú dopravu na spoločnosti, ktoré prevádzkujú služobné plavidlá, ak sú splnené tieto podmienky. Tieto spoločnosti musia pôsobiť na globálnom trhu a musia čeliť podobným výzvam, pokiaľ ide o celosvetovú hospodársku súťaž a premiestňovanie činností na pevnine, akým čelia odvetvia námornej dopravy EÚ. Činnosti príslušných služobných plavidiel musia podliehať rovnakému právnemu prostrediu ako námorná doprava EÚ, pokiaľ ide o ochranu práce, technické požiadavky a bezpečnosť. Činnosti si musia vyžadovať kvalifikovaných a vyškolených námorníkov s podobnou kvalifikáciou, akú majú námorníci, ktorí pracujú na tradičných plavidlách námornej dopravy. Námorníci na služobných plavidlách by sa mali riadiť rovnakým pracovným právom a sociálnym rámcom ako ostatní námorníci. služobné plavidlá musia byť námornými plavidlami a musia povinne podstupovať rovnaké technické a bezpečnostné kontroly ako plavidlá určené na námornú dopravu.

([110]) Pozri bod 2 prílohy k tomuto rozhodnutiu.

([111]) Pozri najmä oddiel 4.2.1.6 a poznámku pod čiarou č. 2 tabuľky 2 tohto rozhodnutia.

([112]) Pozri odôvodnenie 50 rozhodnutia o začatí konania.

([113]) Pozri odôvodnenie 252 tohto rozhodnutia.

([114]) Rozhodnutie Komisie z 19. marca 2003, odôvodnenia 65 až 72 (Ú. v. EÚ C 145, 21.6.2003, s. 1).

(259) Komisia preto dospela k záveru, že zahrnutie ropných plošín do režimu dane z tonáže nie je v súlade s usmerneniami pre námornú dopravu.

7.2.1.2. Príjmy lodí oprávnených na daň z tonáže, ktoré podliehajú dani z tonáže

Príjmy z prenájmu lodí bez posádky

(260) V rozhodnutí o začatí konania Komisia ([115]) vyjadrila obavy v súvislosti s nedostatočnými právnymi obmedzeniami týkajúcimi sa príjmov z prenájmu lodí bez posádky.

(261) Komisia sa domnieva, že hoci prenájom lodí bez posádky predstavuje legitímnu hospodársku činnosť, spravidla by nemal byť oprávnený na preferenčné daňové zaobchádzanie. V predchádzajúcich rozhodnutiach ([116]) Komisia dospela k záveru, že čistých prenajímateľov lodí nemožno považovať za poskytovateľov služieb námornej dopravy, a preto by nemali mať možnosť využívať režim dane z tonáže.

(262) Komisia sa domnieva, že uvedená zásada by sa nemala uplatňovať iba na zmluvy o prenájme lodí bez posádky uzavreté s lodnými spoločnosťami, ale aj na zmluvy s konečnými používateľmi v odvetví rekreačných plavidiel. Zaobchádzanie s prenajímaním lodí bez posádky by nemalo byť odlišné v závislosti od typu nájomcu, keďže kľúčovou požiadavkou podľa usmernení pre námornú dopravu je, aby príjemca poskytoval služby námornej dopravy, ktoré sú vymedzené v príslušných nariadeniach Rady.

(263) V kontexte *vnútroskupinových* zmlúv je však situácia iná. Vnútroskupinové prenájmy lodí bez posádky môžu byť zlučiteľné s vnútorným trhom podľa usmernení pre námornú dopravu, keďže príjemca ako skupina vykonáva činnosť námornej dopravy, ale prostredníctvom vnútroskupinovej štruktúry prenájmu. Skutočnosť, či príjemca dane z tonáže chce mať: i) jednu právnickú osobu, ktorá vykonáva námornú dopravu a zároveň vlastní plavidlo, alebo ii) dve právnické osoby, z ktorých jedna vykonáva námornú dopravu a druhá vlastní a prenajíma plavidlo (napr. z finančných dôvodov), by z hľadiska usmernení pre námornú dopravu spravidla mala byť irelevantná. V tejto súvislosti Komisia poznamenáva, že v rozhodnutí Komisie o írskej dani z tonáže boli vnútroskupinové prenájmy lodí bez posádky bezpodmienečne akceptované ([117]). Komisia poznamenáva, že vnútroskupinový prenájom lodí bez posádky je v súlade s usmerneniami o námornej doprave, keďže umožňujú zabezpečiť cieľ, ktorým je „podpora a zlepšenie know-how v oblasti námornej dopravy a ochrana a podpora zamestnanosti európskych námorníkov“ a „prispievanie ku konsolidácii námorných zoskupení v členských štátoch pri zachovávaní všestrannej konkurencieschopnosti flotily na svetových trhoch“.

(264) Okrem vnútroskupinových transakcií Komisia môže akceptovať určitú flexibilitu v prospech skutočných lodných spoločností a asimilovaných spoločností ([118]), za predpokladu, že sú splnené všetky tieto podmienky ([119]):

a) činnosti spojené s prenájmom lodí bez posádky musia súvisieť s dočasnou nadmernou kapacitou počas obdobia najviac troch rokov;

b) činnosti spojené s prenájmom lodí bez posádky musia byť obmedzené na maximálne tri roky;

c) dočasná nadmerná kapacita musí súvisieť s vlastnými námornými dopravnými službami oprávnenej spoločnosti lodnej dopravy, t. j. nadmerná kapacita osobitne nadobudnutá (zakúpená alebo prenajatá) na účely prenájmu nie je oprávnená na daň z tonáže; a

([115]) Pozri odôvodnenie 58 rozhodnutia o začatí konania.

([116]) Pozri najmä rozhodnutie Komisie 2014/200/EÚ zo 17. júla 2013 o schéme pomoci SA.21233 C/11 (ex NN/11, ex CP 137/06) poskytnutej Španielskom Daňový režim uplatniteľný na určité dohody o finančnom lízingu, tiež známy ako „španielsky systém zdanenia lízingu“ (Ú. v. EÚ L 114, 16.4.2014, s. 1); rozhodnutie Komisie z 20. decembra 2011 vo veci fínskej dane z tonáže N448/2010, odôvodnenie 32 (Ú. v. EÚ C 220, 25.7.2012, s. 1); rozhodnutie Komisie z 1. apríla 2015 vo veci chorvátskej dane z tonáže SA. 37912, odôvodnenie 86 a ďalšie (Ú. v. EÚ C 142, 22.4.2016, s. 6).

([117]) Rozhodnutie Komisie z 11. decembra 2002 vo veci N 504/02 (Ú. v. ES C 15, 22.1.2003, s. 5), odôvodnenia 17 až 24.

([118]) Napr. spoločnosti prevádzkujúce plavidlá, ktoré kladú káble a potrubia, žeriavové a výskumné plavidlá, ako aj plavidlá, ktoré poskytujú záchranné služby na mori a námornú pomoc na otvorenom mori.

([119]) Pozri okrem iného rozhodnutia Komisie vo veci fínskej dane z tonáže, odôvodnenie 32; vo veci írskej dane z tonáže, odôvodnenie 28, a vo veci chorvátskej dane z tonáže, odôvodnenie 86 a poznámka pod čiarou č. 23.

d) podiel prenajatých lodí bez posádky nesmie presiahnuť maximálny percentuálny podiel flotily spoločnosti lodnej dopravy v režime dane z tonáže, ktorý môže predstavovať najviac 50 %. Komisia usudzuje, že ak sa viac ako 50 % flotily príjemcu dane z tonáže prenajme bez posádky, takáto činnosť sa nebude klasifikovať ako „pridružená činnosť“. Na druhej strane nižšia maximálna hranica by nebola vhodná, pretože by mohla diskriminovať malých prevádzkovateľov.

(265) Keďže platné právne predpisy na Malte nevylučujú čistých prenajímateľov lodí z režimu dane z tonáže, tieto právne predpisy nie sú zlučiteľné s usmerneniami pre námornú dopravu.

Výletné lode a pridružené príjmy

(266) V rozhodnutí o začatí konania ([120]) Komisia uviedla, že prevádzkovatelia výletných lodí ponúkajú kasíno, kúpele, zábavu a iné služby. Vyslovila podozrenie, že takéto služby môžu predstavovať hlavnú činnosť a zdroj ziskov výletných lodí. V dôsledku toho Komisia vyjadrila pochybnosti, pokiaľ ide o otázku, do akej miery sa na výletné lode môže vzťahovať režim dane z tonáže.

(267) Komisia okrem toho v rozhodnutí o začatí konania ([121]) uviedla, že maltské právne predpisy neposkytujú presné usmernenie k otázke, aké druhy činností môžu byť zahrnuté do dane z tonáže ako pridružené činnosti. Je však potrebné stanoviť jasné obmedzenia, aby príjemcami dane z tonáže naďalej mohli byť len skutoční poskytovatelia služieb námornej dopravy.

(268) Vo veci cyperskej dane z tonáže ([122]) Komisia usúdila, že v súvislosti s námornou prepravou cestujúcich sú oprávnené aj „všetky činnosti týkajúce sa hotelov, stravovania, zábavy a maloobchodu na palube oprávnenej lode za predpokladu, že tieto služby sa vykonávajú ako pridružené činnosti súvisiace s činnosťou prepravy cestujúcich po mori touto loďou a sú všetky spotrebované alebo použité na palube tejto lode“. Vo veci dane z tonáže v Spojenom kráľovstve ([123]) Komisia považovala za oprávnené aj „ponúkané služby alebo zariadenia, ktoré sú doplnkové k hlavným činnostiam, ale ktoré sú súčasťou celkového balíka ponúknutého zákazníkom, za predpokladu, že tieto služby by nepravdepodobne priniesli zisk, keby sa na ne uplatňovali bežné daňové pravidlá.“ Vo veci belgickej dane z tonáže ([124]) Komisia zakázala, aby príjmy z predaja výrobkov, ktoré nie sú určené na spotrebu na palube, napríklad luxusného tovaru ([125]), a z hazardných hier a kasín, ako aj príjmy z exkurzií na pobrežie ([126]), boli oprávnené na daň z tonáže.

(269) Komisia sa tiež odvoláva na svoje rozhodnutie vo veci fínskej dane z tonáže ([127]) a litovskej dane z tonáže ([128]), v prípade ktorých akceptovala, aby na daň z tonáže boli oprávnené aj činnosti prístavných terminálov, ako sú služby nalodenia/vylodenia pre cestujúcich a služby nakládky/vykládky nákladu, ako aj administratívne a poisťovacie činnosti, ktoré sú úzko spojené s prepravou cestujúcich alebo tovaru. Okrem toho Komisia vo svojom rozhodnutí vo veci belgickej dane z tonáže akceptovala, že príjmy z krátkodobých investícií do prevádzkového kapitálu pochádzajú z bežného finančného hospodárenia, a teda môžu podliehať dani z tonáže, pokiaľ tieto príjmy súvisia s bežným prevádzkovým kapitálom spoločnosti lodnej dopravy v spojení s vykonávaním oprávnených činností ([129]).

(270) Vzhľadom na uvedenú rozhodovaciu prax a vzhľadom na to, že by bolo kontraproduktívne stanoviť definitívny zoznam služieb, ktoré môžu byť zahrnuté do režimu dane z tonáže ako pridružené služby, sa Komisia domnieva, že sú potrebné určité obmedzenia, aby sa zabezpečilo, že príjemcami dane z tonáže naďalej budú môcť byť len skutoční poskytovatelia služieb námornej dopravy. Princíp spočíva v tom, že príjmy z oprávnených lodí by mali tvoriť najmä hlavné príjmy z lodnej dopravy.

([120]) Pozri odôvodnenie 50 rozhodnutia o začatí konania.
([121]) Pozri odôvodnenie 63 rozhodnutia o začatí konania.
([122]) Rozhodnutie Komisie z 24. marca 2010 vo veci SA. 30338, odôvodnenie 26 (Ú. v. EÚ C 144, 3.6.2010, s. 28).
([123]) Rozhodnutie Komisie z 12. júla 2000 vo veci SA. 15810 (Ú. v. ES C 258, 9.9.2000, s. 3).
([124]) Rozhodnutie Komisie 2005/417/ES z 30. júna 2004 o sérii daňových opatrení, ktoré chce Belgicko začať plniť v prospech námornej dopravy (Ú. v. EÚ L 150, 10.6.2005, s. 1), odôvodnenie 47.
([125]) Okrem alkoholu, tabaku a parfumov.
([126]) Zakúpené služby.
([127]) Pozri poznámku pod čiarou č. 116, odôvodnenia 9 a 31.
([128]) Rozhodnutie Komisie z 24. apríla 2017 vo veci SA. 45764, odôvodnenie 9 (Ú. v. EÚ C 219, 7.7.2017, s. 4).
([129]) Pozri poznámku pod čiarou č. 114, odôvodnenia 139 až 141.

(271) Hlavnými príjmami sú príjmy z predaja cestovných lístkov alebo poplatkov za prepravu nákladu a, v prípade osobnej dopravy, z prenájmu kajút v súvislosti s námornou plavbou a z predaja potravín a nápojov na okamžitú spotrebu na palube. Pridruženými príjmami sú iné druhy príjmov z činností, ktoré sa často poskytujú na palube (najmä v osobnej doprave) a ktoré nehrozia nadmerným narušením hospodárskej súťaže s poskytovateľmi na pevnine, ktorí sú zdaňovaní podľa všeobecných pravidiel zdaňovania. Príkladom pridružených služieb je prenájom reklamných plôch na palube; predaj tovaru a poskytovanie služieb bežne ponúkaných na osobných lodiach vrátane kúpeľov, kaderníckych služieb, hazardných hier a iných zábavných služieb; prenájom priestorov lodí prevádzkovateľom obchodov a služieb; sprostredkovanie poskytovania miestnych exkurzií atď. Podľa Komisie by hlavné príjmy mali vždy tvoriť viac ako 50 % celkových (hlavných a pridružených) hrubých príjmov plavidla.

(272) Rovnako by mali byť obmedzené narušenia hospodárskej súťaže so službami na pevnine. Na tento účel je okrem iného potrebné, aby napríklad služby na pevnine, ako sú miestne exkurzie alebo čiastočná preprava po ceste, ktoré sú zahrnuté do celkového balíka služieb, boli zakúpené buď od neprepojených spoločností, alebo za nezávislú trhovú cenu od subjektov tej istej skupiny, ktoré podliehajú bežnému zdaneniu príjmov.

(273) Podobne ani uzatváranie zmlúv, ktoré pre odvetvie námornej dopravy nie sú bežné, napríklad na obstarávanie áut, hospodárskych zvierat a majetku, by nemalo byť zahrnuté do režimu dane z tonáže. Tieto príjmy sú úplne nezávislé od námornej dopravy, a preto by nikdy nemali byť oprávnené na daň z tonáže bez ohľadu na to, či sú hlavnými alebo pridruženými príjmami.

(274) Keďže maltský režim dane z tonáže nemá jasné ustanovenia o rozsahu pridružených činností a miere, v akej môžu využívať daň z tonáže, neposkytuje záruky, že pridružené príjmy sú akceptované na daň z tonáže len v prípade skutočných lodných spoločností. Tento aspekt maltského režimu dane z tonáže je preto nezlučiteľný s usmerneniami pre námornú dopravu.

7.2.1.3. Úroveň dane z tonáže

(275) V predposlednom odseku oddielu 3.1 usmernení pre námornú dopravu sa stanovuje, že v záujme zachovania spravodlivej rovnováhy sadzieb dane z tonáže Komisia schváli iba schémy, ktoré vedú k daňovému zaťaženiu rovnakej tonáže spravodlivo v súlade so schémami, ktoré už boli schválené.

(276) Komisia poznamenáva, že metóda výpočtu sadzby maltskej dane z tonáže sa líši od metódy uplatňovanej vo väčšine členských štátov. Väčšina členských štátov používa tzv. fiktívny zisk pre rôzne kategórie lodí na základe ich tonáže, na ktorý následne uplatňujú vnútroštátnu daň z príjmov právnických osôb. Komisia akceptuje možnosť použiť rôzne metódy výpočtu dane z tonáže za predpokladu, že konečné daňové zaťaženie pre danú loď neklesne pod úroveň, ktorú Komisia doteraz akceptovala.

(277) Sadzby dane z tonáže uplatňované na Malte v porovnaní so sadzbami uplatňovanými v iných členských štátoch (v eurách) sa uvádzajú v odôvodneniach 106 až 114. Komisia poznamenáva, že konečná úroveň zdaňovania pre spoločnosti na Malte sa rovná priemernej sadzbe uplatňovanej v ostatných štátoch Únie.

(278) Maltský režim zahŕňa zníženie sadzby pre lode, ktoré majú menej ako desať rokov. Malta uviedla, že toto ustanovenie má motivovať k využívaniu efektívnejších a ekologickejších lodí v súlade s cieľmi oddielu 2.2 usmernení pre námornú dopravu. Maltský režim dane z tonáže predpisuje vyššie sadzby pre lode staršie ako 15 rokov.

(279) V údajoch, ktoré Malta poskytla na účely porovnania so sadzbami dane z tonáže uplatňovanými v iných členských štátoch, sa uvádza iba bežná sadzba stanovená v zákone o obchodnej lodnej doprave, ktorá nezohľadňuje vek lode, čo nie je dostatočné na priame porovnanie, keďže v údajoch poskytnutých Maltou sa pri opise sadzieb v ostatných členských štátoch takisto predpokladá vysoký počet dní nečinnosti a opráv. Pri pohľade na najnižšiu sadzbu, ktorá sa na Malte platí za novú loď, by však splatné znížené sadzby stále prevyšovali sadzby stanovené v Poľsku za každé plavidlo, ktoré sa používa 359 dní v roku (98 %) alebo kratšie.

(280) Komisia poznamenáva, že zníženie až o 75 % a možnosť zníženia/oslobodenia na základe rozhodnutia ministra uvedená v odôvodneniach 71 až 73 rozhodnutia o začatí konania sa netýka dane z tonáže v režime dane z tonáže, ale (mätúceho) pojmu „daň z tonáže“, ktorá sa platí pri registrácii plavidla. Vďaka záväzku Malty zmeniť právne predpisy o dani z tonáže, aby sa predišlo dvojzmyselnému používaniu pojmu „daň z tonáže“, bude tento rozdiel v budúcnosti jasný.

(281) Z informácií, ktoré maltské orgány poskytli o uplatniteľných sadzbách dane z tonáže, a výpočtov Komisie, vyplýva, že sadzby dane z tonáže na Malte nie sú nižšie ako úroveň, ktorú Komisia doteraz akceptovala. Komisia preto dospela k záveru, že sadzba dane z tonáže na Malte je v súlade s ustanoveniami oddielu 3.1 usmernení pre námornú dopravu.

7.2.1.4. Požiadavka na podiel tonáže pod vlajkou

(282) V rozhodnutí o začatí konania Komisia usúdila, že požiadavky týkajúce sa podielu tonáže pod vlajkou stanovené v maltských právnych predpisoch sú menej prísne, než sa vyžaduje v usmerneniach pre námornú dopravu ([130]).

(283) Podľa oddielu 3.1. usmernení pre námornú dopravu vlastníci lodí, ktorí zaregistrujú niektoré z ich lodí mimo EHP, môžu naďalej využívať režim dane z tonáže v EHP, ak je podiel tonáže ich flotily, ktorá sa plaví pod vlajkou EHP, vyšší ako 60 %. Ak je tonáž ich flotily plaviaca sa pod vlajkou EHP nižšia ako 60 %, stále môžu zaregistrovať ďalšie lode mimo EHP, i) ak sa podiel tonáže ich flotily, ktorá sa plaví pod vlajkou EHP, neznížil od 17. januára 2004, alebo ii) ak sa celkový podiel všetkých plavidiel zdaniteľných v dotknutom členskom štáte, ktoré sa plavia pod vlajkou EHP, neznížil za posledné tri roky.

(284) Maltský režim dane z tonáže však nezabezpečuje dodržiavanie podmienok stanovených v odôvodnení 283. Konkrétne príjemca môže naďalej využívať maltský režim dane z tonáže, ak tento príjemca počas obdobia troch rokov neznížil percentuálny podiel svojej flotily oprávnenej na daň z tonáže, ktorá sa plaví pod vlajkou EHP ([131]). Okrem toho príjemca môže naďalej využívať maltský režim dane z tonáže, ak sa takýto príjemca jednoducho zaviaže, že zvýši alebo zachová percentuálny podiel flotily oprávnenej na daň z tonáže, ktorá sa plaví pod vlajkou EHP ([132]). Komisia sa preto domnieva, že režim dane z tonáže neposkytuje dostatočné záruky, ktoré by zabezpečovali, že spoločnosti oprávnené na daň z tonáže, ktoré vo svojej flotile majú aj plavidlá plaviace sa pod vlajkou krajiny nepatriacej do EHP, zvýšia alebo zachovajú podiel tonáže flotily pod vlajkou EHP, a teda aj že podiel tonáže pod vlajkou EHP sa udrží na uspokojivých úrovniach. V tomto ohľade režim dane z tonáže nie je v súlade s usmerneniami pre námornú dopravu a je preto nezlučiteľný s vnútorným trhom ([133]).

7.2.1.5. Prenájom lodí s posádkou na určitý čas alebo plavbu

(285) V rozhodnutí o začatí konania ([134]) Komisia vyjadrila pochybnosti o výrazne neobmedzenej oprávnenosti subjektov, ktoré si najímajú lode s posádkou na určitý čas, a podobných spoločností na využívanie dane z tonáže. Komisia usúdila, že tento stav nie je v súlade s cieľmi usmernení pre námornú dopravu.

(286) Podľa výkladu, ktorý Komisia poskytla vo svojich predchádzajúcich rozhodnutiach, usmernenia pre námornú dopravu umožňujú subjektom, ktoré si najímajú lode s posádkou na určitý čas alebo plavbu, a podobným komerčným prevádzkovateľom lodí využívať daň z tonáže za určitých podmienok. Podľa Komisie môže takéto spoločnosti využívať daň z tonáže len vtedy, ak prispievajú k cieľu usmernení pre námornú dopravu, najmä k rozvoju flotily plaviacej sa pod vlajkou EÚ, zachovaniu know-how EÚ alebo ich kombinácii. Ide napríklad o prípad, keď príjemca dane z tonáže má okrem plavidiel prenajímaných na určitý čas alebo plavbu, ktoré iná spoločnosť vybavila a obsadila posádkou, vo svojej flotile aj plavidlá, pri ktorých si posádku a technické riadenie

([130]) Pozri odôvodnenia 76 až 79 rozhodnutia o začatí konania.
([131]) Pozri písmeno c) odôvodnenia 24 tohto rozhodnutia.
([132]) Pozri odôvodnenie 25 tohto rozhodnutia.
([133]) Skutočnosť, že v praxi tieto požiadavky mohli byť splnené, je relevantná, len pokiaľ ide o povinnosť vrátiť poskytnutú pomoc (pozri oddiel 7.3 tohto rozhodnutia).
([134]) Pozri odôvodnenie 58 rozhodnutia o začatí konania.

zaisťuje sám, ak takéto plavidlá tvoria najmenej 20 % celkovej flotily oprávnenej na daň z tonáže ([135]). Ďalšou možnosťou je, ak podiel plavidiel, ktoré sa neplavia pod vlajkou EHP a prenajímajú sa s posádkou na určitý čas alebo plavbu, nepresahuje 75 % flotily príjemcu oprávnenej na daň z tonáže ([136]). Ďalšou možnosťou je, ak členské štáty vyžadujú, aby sa najmenej 25 % celkovej flotily príjemcu plavilo pod vlajkou EHP ([137]). Vo všetkých uvedených prípadoch sa na príjemcu dane z tonáže vzťahuje povinnosť udržiavať/zvýšiť podiel tonáže vlastnej flotily, ktorá sa plaví pod vlajkou EHP (vlastné plavidlá alebo plavidlá prenajímané bez posádky).

(287) Maltský režim neukladá žiadnu z požiadaviek uvedených v odôvodnení 286. Komisia preto dospela k záveru, že právny rámec týkajúci sa komerčných prevádzkovateľov poskytujúcich dopravné služby s plne vybavenými loďami obsadenými posádkami, ktoré patria iným spoločnostiam, nie je v súlade s usmerneniami pre námornú dopravu.

7.2.1.6. Opatrenia účelovej viazanosti

(288) V kapitole 3.1 usmernení pre námornú dopravu sa vyžaduje vylúčenie presahov medzi oprávnenými a neoprávnenými činnosťami. Zdaňovací predpis ukladá licencovanej spoločnosti lodnej dopravy povinnosť viesť oddelené účty, na ktorých sa rozlišuje medzi príjmami a ziskami súvisiacimi s námornými dopravnými činnosťami a ostatnými zdrojmi príjmu.

(289) Pravidlá o odpočítateľnosti výdavkov uvedené v zákone o dani z príjmov si vyžadujú existenciu priamej súvislosti medzi výdavkom a príjmom, ktorý vytvára. Článok 14 ods. 1 zákona o dani z príjmov povoľuje odpočítanie výdavku iba v tom prípade, ak bol výdavok „úplne a výlučne vynaložený na tvorbu príjmu“. Nie je teda možné požadovať odpočítanie výdavkov vynaložených na tvorbu zisku oslobodeného od dane (vrátane zisku zdaneného daňou z tonáže) v súvislosti s inými druhmi zdaniteľných príjmov.

(290) Licencovaná spoločnosť lodnej dopravy, ktorá využíva režim dane z tonáže, musí predložiť ročné daňové priznanie, v ktorom sú oddelené oprávnené príjmy od neoprávnených. Stratu z činností podliehajúcich dani z príjmov nemožno započítať pri výpočte dane z tonáže.

(291) Každá licencovaná spoločnosť lodnej dopravy je povinná zostaviť finančné výkazy, ktoré sú v súlade s medzinárodnými štandardmi finančného výkazníctva schválenými Úniou, a nechať ich auditovať certifikovaným verejným účtovníkom.

(292) Spoločnosť lodnej dopravy sa nemôže rozhodnúť, či bude v maltskom režime dane z tonáže alebo nie v závislosti od toho, či dosiahla zdaniteľný zisk alebo stratu. Pokiaľ sa licencovaná spoločnosť lodnej dopravy nerozhodne inak, automaticky sa na ňu vzťahuje režim dane z tonáže. Ak sa spoločnosť rozhodne, že tento režim nebude využívať, toto rozhodnutie je neodvolateľné ([138]). V dôsledku toho žiadna maltská spoločnosť lodnej dopravy/skupina nemá časť svojich lodí v režime dane z tonáže a časť v režime dane z príjmov.

(293) Článok 51 zákona o dani z príjmov obsahuje rozsiahle ustanovenia proti zneužívaniu, ktoré majú predchádzať umelým úpravám a režimom zameraným na získanie neoprávnenej daňovej výhody. Toto všeobecné pravidlo proti zneužívaniu vychádza z odporúčania Komisie zo 6. decembra 2012 v súvislosti s agresívnym daňovým plánovaním.

(294) Opatrenia proti zneužívaniu sú podporené sankciami, ktoré sa ukladajú v prípade porušenia predpisov. V takýchto prípadoch sa okrem zaplatenia nezaplatenej dane stanovuje úroková sadzba vo výške 0,54 % mesačne (t. j. 6,48 % ročne) spolu s dodatočnými pokutami vo výške 1,5 % mesačne (t. j. 18 % ročne) z tejto nezaplatenej dane.

(295) Komisia tiež pozitívne hodnotí, že Malta svojimi záväzkami reagovala na obavy uvedené v rozhodnutí o začatí konania týkajúce sa príliš širokej škály oprávnených činností ([139]) a spoločností.

([135]) Rozhodnutie Komisie vo veci litovskej dane z tonáže, odôvodnenie 36.
([136]) Rozhodnutie Komisie z 13. mája 2003 vo veci francúzskej dane z tonáže N737/2002, odôvodnenie 35 (Ú. v. EÚ C 38, 12.2.2004, s. 4); rozhodnutie Komisie vo veci litovskej dane z tonáže, odôvodnenie 37.
([137]) Rozhodnutie (EÚ) 2015/667, odôvodnenie 42.
([138]) Článok 6 zdaňovacieho predpisu.
([139]) Pozri odôvodnenie 85 rozhodnutia o začatí konania.

(296) Komisia dospela k záveru, že účelová viazanosť na Malte je spoľahlivá a je v súlade s požiadavkami usmernení pre námornú dopravu, čo prispelo k zmierneniu pochybností, ktoré Komisia v tejto súvislosti vyjadrila.

7.2.1.7. Oslobodenie od zdaňovania kapitálových ziskov vyplývajúcich z predaja alebo prevodu lodí oprávnených na daň z tonáže

(297) Ako sa uvádza v oddiele 7.1.3, oslobodenie od zdaňovania kapitálových ziskov vyplývajúcich z predaja alebo prevodu lodí oprávnených na daň z tonáže, predstavuje pomoc.

(298) Článok 3 ods. 1 písm. b) zdaňovacieho predpisu oslobodzuje od zdanenia kapitálové zisky z predaja alebo prevodu lodí oprávnených na daň z tonáže ([140]). Komisia uznáva oslobodenie od zdanenia kapitálových ziskov z predaja alebo prevodu oprávnených lodí, ktoré boli nadobudnuté a predané v čase, keď sa oprávnene nachádzali v režime dane z tonáže ([141]). Pokiaľ ide o lode nadobudnuté pred vstupom príjemcu do režimu dane z tonáže, takéto oslobodenie by bolo prijateľné len v rámci stropu pomoci stanoveného v oddiele 11 usmernení pre námornú dopravu. Kapitálové zisky vyplývajúce z predaja nadmerne odpísaných lodí (ktorý sa uskutočnil pred vstupom do režimu dane z tonáže) sa pri výpočte stropu pomoci musia zohľadniť. To znamená, že v prípade lodí zakúpených pred vstupom do režimu dane z tonáže musia byť skryté daňové záväzky vyplývajúce z nadmerného odpísania uhradené pri vstupe do režimu dane z tonáže, pokiaľ ich nemožno započítať do stropu pomoci počas obdobia desiatich rokov. Skryté daňové záväzky by sa za bežných okolností museli určiť ako rozdiel medzi trhovou hodnotou a hodnotou lode na daňové účely v čase vstupu do režimu dane z tonáže.

(299) Vzhľadom na súčasné príliš všeobecné znenie článku 85A zákona o obchodnej lodnej doprave, ktorý umožňuje vyhlásiť za loď oprávnenú na daň z tonáže (ktorá môže následne využívať daň z tonáže) akúkoľvek loď bez ohľadu na činnosti, na ktoré sa používa, a vzhľadom na nedostatočné pravidlá, ktoré by riešili problém potenciálneho nadmerného odpísania lode získanej pred vstupom do režimu dane z tonáže, Komisia usudzuje, že maltské právne predpisy neobmedzujú oslobodenie od zdanenia kapitálových ziskov z predaja alebo prevodu plavidiel primeraným spôsobom, a to ani v z hľadiska súm, ani z hľadiska príjemcov. Takéto všeobecné oslobodenie stanovené v maltskom režime nespĺňa požiadavky na zlučiteľnosť.

(300) Komisia dospela k záveru, že oslobodenie od zdanenia kapitálových ziskov z predaja alebo prevodu lodí v súčasnom znení je nezlučiteľné s pravidlami vnútorného trhu, pretože oslobodenie sa vzťahuje na lode, ktoré boli odpisované podľa pravidiel dane z príjmov pred tým, ako boli prevedené do režimu dane z tonáže. Oslobodenie teda predstavuje nezákonnú a nezlučiteľnú pomoc. Príslušné ustanovenie je preto potrebné zmeniť.

7.2.1.8. Záver

(301) Na základe uvedených skutočností Komisia dospela k záveru, že tieto aspekty maltského režimu dane z tonáže sú nezlučiteľné s usmerneniami pre námornú dopravu: oprávnenosť činností, „ktoré môžu byť inak predpísané“, oprávnenosť nákladných členov bez vlastného pohonu, podmienky oprávnenosti vlečných a bagrovacích plavidiel, oprávnenosť rybárskych plavidiel a ropných plošín, oslobodenie od zdanenia kapitálových ziskov z predaja alebo prevodu lodí oprávnených na daň z tonáže a absencia záruk týkajúcich sa prenájmu lodí bez posádky, pridružených príjmov, požiadavky na podiel tonáže pod vlajkou EHP a prenájmu lodí s posádkou na určitý čas alebo plavbu. Z týchto dôvodov je maltský režim dane z tonáže nezlučiteľný s vnútorným trhom.

(302) Tieto nezlučiteľné aspekty však možno do budúcnosti riešiť prostredníctvom vykonávania záväzkov prijatých Maltou, ktoré sa uvádzajú v prílohe, najmä v bodoch 1, 2, 4, 5, 6, 7, 8, 9, 10, 11, 14, 15, 20, 21 a 22. Pod podmienkou realizácie záväzkov uvedených v prílohe v lehote troch mesiacov bude preto maltský režim dane z tonáže k dátumu takejto úplnej realizácie uznaný za zlučiteľný.

([140]) Pozri odôvodnenie 14.

([141]) Pozri napr. rozhodnutie Komisie vo veci fínskej dane z tonáže, odôvodnenie 38; vo veci chorvátskej dane z tonáže, odôvodnenia 50 až 53, 113; a vo veci talianskej dane z tonáže, odôvodnenia 28 až 33 a 64 až 66.

7.2.2. *Oslobodenie od zdaňovania kapitálových ziskov v súvislosti s akciami v lodných spoločnostiach*

(303) Ako sa uvádza v oddiele 7.1.3, oslobodenie od zdaňovania kapitálových ziskov súvisiacich s akciami v lodných spoločnostiach, ktoré sa uplatňuje na maltských rezidentov, predstavuje pomoc.

(304) Nákup a predaj akcií v lodných spoločnostiach je súčasťou investičnej činnosti (ktorá podľa usmernení pre námornú dopravu nie je oprávnená na daň z tonáže ([142])) a nie námornej lodnej dopravy. V usmerneniach pre námornú doprave sa jasne stanovuje, že členské štáty by mali „zachovať normálnu výšku dane […] a osobné odmeňovanie akcionárov a riaditeľov“. Takéto pravidlo je potrebné, aby bola zlučiteľná pomoc zameraná na činnosť, ktorá potrebuje podporu, a aby sa čo najviac obmedzilo narušenie hospodárskej súťaže v iných odvetviach. V opačnom prípade by nárok na oslobodenie od dane mali aj akcionári spoločností, ktoré dostali zlučiteľnú pomoc (a takisto aj potenciálni akcionári týchto akcionárov). To by však viedlo k nárastu výšky pomoci pôvodne uznanej pre konkrétnu spoločnosť v danom odvetví na nepredvídateľne vysoké úrovne, takže nakoniec by takáto pomoc mohla „kontaminovať“ viaceré odvetvia hospodárstva (podľa činností akcionárov spoločností, ktoré sú príjemcami pomoci). Takýto výsledok by bol v rozpore s účinnosťou pravidiel štátnej pomoci, ako aj so zásadou zákazu štátnej pomoci, ktorá vyžaduje, aby sa akákoľvek výnimka (zlučiteľná pomoc) uplatňovala reštriktívne a veľmi cielene.

(305) Komisia dospela k záveru, že oslobodenie od zdanenia kapitálových ziskov v súvislosti s akciami v lodných spoločnostiach v prospech maltských rezidentov je nezlučiteľné s pravidlami vnútorného trhu. Oslobodenie preto predstavuje nezákonnú a nezlučiteľnú pomoc, ktorá musí byť zrušená. Komisia pozitívne hodnotí, že maltské orgány sa v bode 16 záväzkov uvedených v prílohe zaviazali, že toto oslobodenie zrušia.

7.2.3. *Oslobodenie od zdaňovania úrokov alebo iných príjmov v súvislosti s financovaním lodných spoločností alebo lodí oprávnených na daň z tonáže*

(306) Ako sa uvádza v odôvodnení 212, článok 3 ods. 2 zdaňovacieho predpisu predstavuje pomoc finančným inštitúciám.

(307) Rozsah pôsobnosti usmernení pre námornú dopravu, a teda aj výhoda z tonáže, sa obmedzuje na „námornú prepravu tovaru a osôb“. Nezahŕňa finančné inštitúcie, ktoré poskytujú úvery, vydávajú záruky alebo emitujú cenné papiere v súvislosti s vlastníctvom, riadením, správou alebo prevádzkou lode, ako to umožňuje článok 3 ods. 2 zdaňovacieho predpisu.

(308) V prípade oslobodenia, ktoré je predmetom vyšetrovania, preto neexistuje odôvodnenie zlučiteľnosti podľa usmernení pre námornú dopravu. Malta neposkytla žiadne iné odôvodnenie zlučiteľnosti na základe článku 107 ods. 2 alebo 3 ZFEÚ. Komisia sa nedomnieva, že by sa oslobodenie, ktoré je predmetom vyšetrovania, mohlo považovať za zlučiteľné na základe ktoréhokoľvek odôvodnenia zlučiteľnosti podľa zmluvy.

(309) Komisia dospela k záveru, že súčasné podmienky režimu týkajúce sa finančných inštitúcií sú nezlučiteľné s usmerneniami pre námornú dopravu, a preto predstavujú nezákonnú a nezlučiteľnú pomoc, ktorá musí byť zrušená. Komisia pozitívne hodnotí, že maltské orgány sa v bode 3 záväzkov uvedených v prílohe zaviazali, že toto oslobodenie zrušia.

7.2.4. *Oslobodenie od určitých daní z listín a prevodov*

(310) Hoci by sa oslobodenie od dane z listín a prevodov mohlo potenciálne akceptovať v prípade, že priamy príjemca pomoci je skutočnou lodnou spoločnosťou, aj keď iba do výšky stropu pomoci stanovenej v oddiele 11 usmernení pre námornú dopravu, súčasne platné oslobodenie by potenciálne mohlo priniesť výhodu aj iným ako lodným spoločnostiam. Navyše neexistuje mechanizmus, ktorý by zabezpečoval dodržiavanie oddielu 11 usmernení pre námornú dopravu.

(311) Malta neposkytla žiadne odôvodnenie zlučiteľnosti a ani Komisia nevie o žiadnom možnom odôvodnení zlučiteľnosti tohto opatrenia v jeho súčasnej podobe.

([142]) Pozri oddiel 3.1 usmernení pre námornú dopravu.

(312) Komisia dospela k záveru, že oslobodenie od určitých daní z listín a prevodov, pokiaľ ide o transakcie súvisiace s obchodovateľnými cennými papiermi, ktoré sa týkajú spoločností lodnej dopravy, v prospech maltských rezidentov, je nezlučiteľné s pravidlami vnútorného trhu. Oslobodenie preto predstavuje nezákonnú a nezlučiteľnú pomoc, ktorá musí byť zrušená. Komisia pozitívne hodnotí, že maltské orgány sa v bode 17 záväzkov uvedených v prílohe zaviazali, že toto oslobodenie zrušia.

7.2.5. *Oslobodenie od platenia poplatkov na základe rozhodnutia ministra*

(313) Súčasné právne predpisy primerane neobmedzujú právomoc ministra oslobodiť lode od platenia poplatkov podľa zdaňovacieho predpisu na filantropické a humanitárne účely, ako to zamýšľali maltské orgány.

(314) Malta neposkytla žiadne odôvodnenie zlučiteľnosti a ani Komisia nevie o žiadnom možnom odôvodnení zlučiteľnosti tohto opatrenia v jeho súčasnej podobe.

(315) Komisia dospela k záveru, že možnosť oslobodiť lode na základe rozhodnutia ministra je nezlučiteľná s pravidlami vnútorného trhu. Táto možnosť oslobodenia preto predstavuje nezákonnú a nezlučiteľnú pomoc, ktorá musí byť zrušená. Komisia pozitívne hodnotí, že v bode 19 záväzkov uvedených v prílohe sa maltské orgány zaviazali vydať usmernenia, aby zabezpečili, že ministerská právomoc sa uplatní iba v prípade humanitárnych a filantropických operácií, ktoré nezahŕňajú ponúkanie tovarov a služieb na trhu.

7.2.6. *Strop pomoci*

(316) Pokiaľ ide o strop pomoci, v druhom odseku oddielu 11 usmernení pre námornú dopravu sa stanovuje maximálna výška pomoci, aby sa zabránilo kumulácii pomoci na úrovne, ktoré by boli neprimerané cieľom spoločného záujmu Spoločenstva a mohli by viesť k tomu, že členské štáty by sa pretekali v poskytovaní dotácií. Celková pomoc ([143]) v prospech lodných spoločností nesmie poskytovať väčšiu výhodu, ako je výhoda, ktorú by predstavovalo zníženie zdanenia a sociálnych odvodov na nulu v prípade námorníkov a zníženie dane z príjmov právnických osôb na úroveň špecifikovanú v predposlednom odseku oddielu 3.1 usmernení pre námornú dopravu v prípade námorných dopravných činností.

(317) Malta poskytla dôveryhodné informácie, že strop bol v minulosti vždy dodržaný, a zaviazala sa, že zabezpečí dodržiavanie stropu aj v budúcnosti. Tento záväzok je doplnený záväzkom požadovať, aby príjemcovia dane z tonáže predkladali povinné ročné vyhlásenia o dodržiavaní stropu pomoci. Malta sa okrem toho zaviazala zaviesť formálne ustanovenie o kontrole stropu pomoci podľa bodu 12 záväzkov uvedených v prílohe.

7.3. **Vrátenie pomoci**

7.3.1. *Nová/existujúca klasifikácia pomoci, oprávnené očakávania a právna istota*

(318) V článku 22 a prílohe IV (oddiel 3) aktu o pristúpení ([144]) sa stanovuje, že pomoc pre odvetvie dopravy sa považuje za existujúcu pomoc v zmysle článku 88 ods. 1 zmluvy do konca tretieho roka po dátume pristúpenia, za predpokladu, že bola Komisii oznámená do štyroch mesiacov od dátumu pristúpenia.

([143]) Okrem pomoci na odbornú prípravu, pomoci na reštrukturalizáciu, pomoci súvisiacej so záväzkami vyplývajúcimi zo služieb vo verejnom záujme a pomoci pre začínajúce podniky na nové služby príbrežnej námornej dopravy.

([144]) Akt o podmienkach pristúpenia Českej republiky, Estónskej republiky, Cyperskej republiky, Lotyšskej republiky, Litovskej republiky, Maďarskej republiky, Maltskej republiky, Poľskej republiky, Slovinskej republiky a Slovenskej republiky a o úpravách zmlúv, na ktorých je založená Európska únia (ďalej len „akt o pristúpení“) (Ú. v. EÚ L 236, 23.9.2003, s. 33). Pokiaľ ide o tvrdenie Malty, že režim dane z tonáže a sprievodné opatrenia boli zavedené v roku 1973, stačí poznamenať, že bod 1 písm. a) oddielu 3 prílohy IV k aktu o pristúpení sa nevzťahuje na pomoc pre odvetvie dopravy.

(319) K dátumu pristúpenia Malta Komisii oznámila, že maltský režim dane z tonáže je v súlade s platnými pravidlami a poskytla záruky týkajúce sa rešpektovania požiadavky na podiel tonáže pod vlajkou, nepredložila však Komisii podrobnosti o režime v súlade s ustanoveniami prístupovej zmluvy, na základe čoho by sa pomoc mohla klasifikovať ako existujúca pomoc. Diskusie medzi Komisiou a maltskými orgánmi týkajúce sa otázok dopravy prebehli 19. októbra 2000 a 18. septembra 2001 a krátka diskusia o dani z tonáže je zaznamenaná v zápisnici a rokovacej pozícii maltských orgánov ([145]). Na stretnutí konferencie o pristúpení Malty k EÚ, ktorá sa konala 26. októbra 2001, sa strany dohodli na odporučení predbežného uzavretia rokovaní o prístupovej kapitole o doprave, ktorá výslovne zahŕňala štátnu pomoc v odvetví dopravy.

(320) Komisia sa domnieva, že Malta ani príjemcovia pomoci nemajú oprávnené očakávania ani právnu istotu, pokiaľ ide o opatrenia pomoci, ktorých sa týka toto rozhodnutie. Z ustálenej judikatúry vyplýva, že nemožno oprávnene očakávať, že pomoc je zákonná, pokiaľ nebola poskytnutá v súlade s postupom stanoveným v článku 108 ZFEÚ, keďže obozretný podnikateľ by za bežných okolností mal byť schopný určiť, či bol tento postup dodržaný ([146]). V tejto veci je zrejmé, že postup oznamovania podľa článku 108 ZFEÚ a postup stanovený v akte o pristúpení neboli dodržané, a preto neexistujú žiadne oprávnené očakávania. Okrem toho diskusie, na ktoré sa Malta odvoláva ([147]), nevedú k záveru, že Komisia by poskytla presné, bezpodmienečné a konzistentné záruky, že režim dane z tonáže sa bude považovať za existujúcu pomoc.

(321) Vzhľadom na uvedené skutočnosti opatrenia v tejto veci nepredstavujú existujúcu pomoc patriacu do niektorej z kategórií uvedených v článku 1 písm. b) nariadenia Rady (EÚ) 2015/1589 ([148]). Navyše Malta ani príjemcovia pomoci nemajú oprávnené očakávania ani právnu istotu, pokiaľ ide o opatrenia pomoci, ktorých sa týka toto rozhodnutie.

7.3.2. *Režim dane z tonáže*

7.3.2.1. Oprávnené typy plavidiel

(322) V pravidlách vnútorného postupu z roku 2012 sa uvádza, že rybárske plavidlá, rekreačné jachty, pevné zariadenia na mori vrátane ropných plošín, mobilné plošiny, remorkéry, ktoré nie sú určené na oceánsku plavbu, plávajúce žeriavy bez vlastného pohonu, pontóny, plavidlá, ktorých hlavným účelom je prevádzka hazardných hier a/alebo kasína, a podobné plavidlá nie sú oprávnené na oslobodenie od dane z príjmov a na rovnaké zaobchádzanie ako „lode oprávnené na daň z tonáže“, pretože sa nezapájajú do „námorných dopravných činností“ ([149]).

(323) Zoznam lodí oprávnených na daň z tonáže, ktorý Malta poskytla, a sprievodné vysvetlenia ukazujú, že tieto pravidlá sa takto vykonávali aj v praxi, a Malta potvrdzuje, že žiadne takéto plavidlá počas príslušného obdobia nevyužívali daň z tonáže. V pravidlách vnútorného postupu z roku 2012 sa objasňuje, ktoré typy plavidiel sa nepovažujú za plavidlá vykonávajúce námorné dopravné činnosti v zmysle zákona o obchodnej lodnej doprave. Predchádzajúca prax od roku 2004 sa od týchto pravidiel neodchyľovala. Komisia preto dospela k záveru, že rybárske plavidlá, rekreačné jachty, pevné zariadenia na mori vrátane ropných plošín, mobilné plošiny, remorkéry, ktoré nie sú určené na oceánsku plavbu, plávajúce žeriavy bez vlastného pohonu, pontóny a plavidlá, ktorých hlavným účelom je prevádzka hazardných hier a/alebo kasína, v praxi nemali prospech z režimu dane z tonáže, aj keď im bol teoreticky k dispozícii.

(324) Pokiaľ ide o možnosť, že námorné činnosti „*môžu byť inak predpísané*“, ktorú poskytuje článok 85 zákona o obchodnej lodnej doprave, Malta potvrdila, že nikdy neboli vydané žiadne predpisy, pravidlá, príkazy alebo pokyny, ktorých cieľom by bolo rozšíriť definíciu námorných dopravných činností. Komisia preto dospela k záveru, že definícia námorných dopravných činností nebola rozšírená nad rámec medzinárodnej námornej prepravy tovaru alebo cestujúcich.

([145]) Záznamy o pristúpení Malty CONF-M 51/00 a CONF-M 65/01.
([146]) Pozri vec C-24/95, *Alcan Deutschland*, ECLI:EU:C:1997:163, odsek 25 a tam citovanú judikatúru.
([147]) Pozri odôvodnenie 319 tohto rozhodnutia.
([148]) Nariadenie Rady (EÚ) 2015/1589 z 13. júla 2015 stanovujúce podrobné pravidlá na uplatňovanie článku 108 Zmluvy o fungovaní Európskej únie, Ú. v. EÚ L 248, 24.9.2015, s. 9, ktorým sa nahrádza nariadenie Rady (ES) č. 659/1999 z 22. marca 1999 ustanovujúce podrobné pravidlá na uplatňovanie článku 108 Zmluvy o fungovaní Európskej únie (Ú. v. ES L 83, 27.3.1999, s. 1).
([149]) Pozri odôvodnenie 10 tohto rozhodnutia.

(325) Na základe týchto skutočností Komisia vyvodila záver, že hoci bol rozsah pôsobnosti režimu neprijateľne široký, v prospech neoprávneného plavidla nebola vyplatená žiadna pomoc, a preto sa vrátenie pomoci nevyžaduje.

Vlečné a bagrovacie plavidlá

(326) Hoci Malta nemá zavedené explicitné požiadavky týkajúce sa bagrovania a vlečenia, maltské orgány potvrdili, že v období rokov 2004 až 2016 udelili status režimu dane z tonáže iba takým plavidlám, v prípade ktorých sa potvrdilo, že väčšina ich pracovného času predstavovala medzinárodnú prepravu tovaru v súlade s parametrami usmernení pre námornú dopravu. Z uplatňovania dane z tonáže boli vylúčené najmä remorkéry operujúce v prístavoch a daň z tonáže sa obmedzuje na lode, ktoré sú zapojené do medzinárodnej námornej prepravy.

(327) Po preskúmaní informácií poskytnutých Maltou Komisia konštatuje, že na daň z tonáže boli akceptované len plavidlá plaviace sa pod vlajkou EHP a že požiadavky usmernení boli pri uplatňovaní dane z tonáže v prípade týchto plavidiel počas príslušného obdobia *de facto* dodržané.

(328) Komisia preto dospela k záveru, že vrátenie pomoci sa nevyžaduje.

7.3.2.2. Príjmy podliehajúce dani z tonáže

Pridružené činnosti

(329) Pokiaľ ide o pridružené činnosti výletných lodí, na základe informácií poskytnutých Maltou Komisia poznamenáva po prvé, že zisky subdodávateľov neboli oprávnené na režim dane z tonáže, a po druhé, že služby, ktoré sa bežne poskytujú zákazníkom na palube lodí, ako aj v súvislosti s exkurziami na pevninu, podliehali dani z tonáže iba vtedy, ak ich spoločnosť lodnej dopravy zakúpila za nezávislých trhových podmienok. Komisia preto s uspokojením konštatuje, že výklad námorných dopravných činností, ktorý Malta uplatňuje, zabezpečuje, že rozsah činností, ktoré Komisia v minulosti akceptovala ako pridružené príjmy oprávnené na daň z tonáže, sa *de facto* rešpektuje.

(330) Okrem toho Komisia konštatuje, že Malta v praxi viedla individuálne diskusie s každým vlastníkom/prevádzkovateľom výletných lodí, ktorí mali záujem vstúpiť do maltského režimu dane z tonáže, aby pred vstupom do režimu dane z tonáže chápali rozsah svojich činností. Výsledkom tohto postupu je mechanizmus, pomocou ktorého sú maltské orgány schopné zabezpečiť, aby vlastníci a prevádzkovatelia takýchto lodí využívali režim dane z tonáže v prípadoch, keď je to primerané. Hoci neexistovala žiadna formálna požiadavka, ktorá by zabezpečovala, že pridružené príjmy predstavujú menej ako 50 % príjmov plavidla zdanených daňou z tonáže, maltské orgány preukázali, že hlavné príjmy z lodnej dopravy tvoria v prípade jednotlivých plavidiel väčšinu príjmov z lodnej dopravy. Komisia preto dospela k záveru, že vrátenie pomoci sa nevyžaduje.

Prenájom lodí s posádkou na určitý čas alebo plavbu a prenájom lodí bez posádky

(331) So zreteľom na vysvetlenia, ktoré Malta poskytla, Komisia poznamenáva, že maltské spoločnosti lodnej dopravy, ktoré využívajú daň z tonáže, sa nezapájajú do prenajímania lodí s posádkou na určitý čas a že maltská flotila oprávnená na daň z tonáže (konkrétne 90 %) sa plaví pod vlajkou EHP.

(332) Žiadne plavidlá prenajaté bez posádky, ktoré boli v minulosti uznané ako oprávnené na režim dane z tonáže, neboli prenajaté tretími subjektmi, ako to vyplýva z prehľadu za obdobie rokov 2004 – 2016, ktorý Malta predložila útvarom Komisie.

(333) Komisia preto dospela k záveru, že v súvislosti s prenájmom lodí s posádkou na určitý čas alebo plavbu a prenájmom lodí bez posádky sa vrátenie pomoci nevyžaduje.

7.3.2.3. Podiel tonáže pod vlajkou

(334) Pokiaľ ide o minulé obdobie, Malta poskytla údaje, v ktorých sa uvádza, aký podiel lodí sa v prípade jednotlivých príjemcov pomoci plaví pod maltskou vlajkou a aký podiel sa plaví pod vlajkou EHP. Podiel plavidiel plaviacich sa pod vlajkou EHP na jedného príjemcu presahuje úroveň 60 %, ktorá sa vyžaduje v usmerneniach pre námornú dopravu.

7.3.2.4. Oslobodenie od zdaňovania kapitálových ziskov vyplývajúcich z predaja alebo prevodu lodí oprávnených na daň z tonáže

(335) Príslušné ustanovenia si vyžadujú zmenu, pretože oslobodenie od dane sa neobmedzuje na príjmy z predaja alebo prevodu plavidiel, ktoré boli nadobudnuté a predané v čase, keď sa nachádzali v režime dane z tonáže. Napriek príliš širokému rozsahu oslobodenia od dane Malta dôveryhodne preukázala, že v minulosti bol od dane oslobodený len predaj a prevod lodí oprávnených na daň z tonáže, ktoré spoločnosti lodnej dopravy nakúpili a predali v čase, keď sa lode nachádzali v režime dane z tonáže. Komisia preto dospela k záveru, že vrátenie pomoci sa nevyžaduje.

7.3.2.5. Záver

(336) Keďže v praxi nebola neoprávneným príjemcom v maltskom režime dane z tonáže vyplatená žiadna suma, Komisia dospela k záveru, že v tejto súvislosti sa vrátenie pomoci nevyžaduje.

7.3.3. *Úroky alebo iné príjmy splatné v súvislosti s financovaním lodných spoločností a lodí oprávnených na daň z tonáže*

(337) Vzhľadom na vysvetlenia poskytnuté Maltou ([150]) sa Komisia domnieva, že žiadna finančná inštitúcia v praxi neprofitovala z oslobodenia od zdanenia úrokov a iných príjmov v súvislosti s financovaním lodných spoločností alebo lodí oprávnených na daň z tonáže. Vzhľadom na to, že v rámci tohto opatrenia nebola žiadnemu príjemcovi vyplatená žiadna pomoc, vrátenie pomoci sa nevyžaduje.

7.3.4. *Oslobodenie od dane z listín a prevodov a od zdanenia kapitálových ziskov súvisiacich s akciami v lodných spoločnostiach*

(338) Podľa pravidiel všeobecného daňového systému všetky osoby, ktoré nemajú pobyt alebo sídlo na Malte, by boli oslobodené od zdanenia kapitálových ziskov z prevodu akcií. Článok 12 ods. 1 písm. u) bod 1 zákona o dani z príjmov oslobodzuje od dane všetky príjmy spoločnosti registrovanej na Malte vyplývajúce z účastníckeho podielu alebo z prevodu takéhoto podielu.

(339) Pokiaľ ide o daň z listín a prevodov, ak polovicu splateného základného imania kontrolujú nerezidenti, transakcia je podľa všeobecného systému oslobodená od dane. Okrem toho sa oslobodenie od dane stanovuje aj v prípade vnútroskupinových prevodov.

(340) Malta podnikla kroky na vytvorenie reprezentatívnej vzorky akcionárov lodných spoločností s cieľom určiť typickú vlastnícku štruktúru. Malta túto vzorku vybrala tak, aby odrážala zloženie maltskej flotily oprávnenej na daň z tonáže. Po identifikovaní vhodného súboru spoločností, ktoré presne reprezentovali flotilu, Malta následne individuálne preskúmala vlastníctvo akcií v týchto spoločnostiach v danom období. Malta zistila, že všetky tieto spoločnosti boli v období od roku 2004 do roku 2016 výlučne vo vlastníctve nerezidentov. Okrem toho Malta uskutočnila špecifický prieskum transakcií akcionárov v tomto období s cieľom pokúsiť sa identifikovať všetky transakcie týkajúce sa maltských rezidentov. Z prieskumu vyplynulo, že iba jedna transakcia sa týkala maltského rezidenta. Na tejto transakcii sa podieľala skupina, v ktorej všetci ostatní akcionári boli nerezidentmi. Vzhľadom na veľkosť identifikovanej transakcie aj keby sa neuplatnili všeobecné výnimky vyplývajúce zo zahraničného vlastníctva, hodnota kombinujúca kapitálový zisk a daň z listín a prevodov by bola značne pod hraničnou hodnotou *de minimis*.

(341) Vďaka štruktúrovanému výberu reprezentatívnej vzorky zo strany Malty v kombinácii s vyhľadávaním transakcií, dostupnými výnimkami v rámci všeobecného daňového systému a hraničnou hodnotou *de minimis* rozsah vrátenej pomoci pravdepodobne nebude veľký. Vyplatenie pomoci v rámci týchto dvoch opatrení však nemožno vylúčiť v prípadoch, keď sa neuplatňuje žiadna z uvedených výnimiek a vyplatená suma presahuje hraničnú hodnotu *de minimis*. V takýchto prípadoch by sa mala vyplatená pomoc vrátiť.

(342) Pokiaľ ide o metodiku výpočtu, suma, ktorá sa má vrátiť, by mala pozostávať z dane, ktorá mala byť zaplatená, keby sa použilo všeobecne platné pravidlo. Na účely identifikácie potenciálnych príjemcov pomoci budú maltské orgány musieť v prvom rade určiť vlastnícku štruktúru lodných spoločností. V druhom kroku musia maltské orgány overiť, či sa transakcie, na ktoré vzťahuje daň z listín a prevodov, a zdanenie kapitálových ziskov súvisiacich s akciami v lodných spoločnostiach týkajú maltských rezidentov.

([150]) Pozri odôvodnenie 136.

7.3.5. *Oslobodenie od platenia poplatkov na základe rozhodnutia ministra*

(343) Ministerská právomoc opísaná v odôvodneniach 23 a 313 tohto rozhodnutia sa nikdy nepoužila, a preto vrátenie pomoci nie je potrebné.

7.4. **Záväzky**

(344) Komisia víta záväzky Malty uvedené v prílohe k tomuto rozhodnutiu.

7.5. **Jazyk**

(345) Malta sa vzdala svojho práva na prijatie rozhodnutia v maltskom jazyku. Autentickým jazykom je preto angličtina.

8. ZÁVER

(346) Komisia konštatuje, že režim dane z tonáže predstavuje štátnu pomoc v zmysle článku 107 ods. 1 zmluvy. Okrem uplatňovania dane z tonáže v súvislosti s príjmami z prevádzky plavidiel pomoc existuje v prípade oslobodenia od zdanenia kapitálových ziskov súvisiacich s akciami v lodných spoločnostiach, ktoré sa vzťahuje na maltských rezidentov; oslobodenia od zdanenia kapitálových ziskov z predaja alebo prevodu lodí, ktoré sa vzťahuje na maltských rezidentov; oslobodenia od dane z listín a prevodov v súvislosti s akciami, ktoré sa vzťahuje na maltských rezidentov; oslobodenia od platenia poplatkov na základe rozhodnutia ministra a oslobodenia finančných inštitúcií od zdaňovania úrokov alebo iných príjmov splatných v súvislosti s financovaním lodných spoločností a lodí oprávnených na daň z tonáže.

(347) Komisia dospela k záveru, že oslobodenie dividend z akcií v lodných spoločnostiach od zdaňovania nepredstavuje štátnu pomoc v zmysle článku 107 ods. 1 zmluvy, pretože neposkytuje selektívnu výhodu.

(348) Komisia konštatuje, že tieto opatrenia štátnej pomoci sú nezlučiteľné s vnútorným trhom:

a) režim dane z tonáže v súvislosti s týmito aspektmi: oprávnenosť činností „*ktoré môžu byť inak predpísané*“, oprávnenosť nákladných člnov bez vlastného pohonu, podmienky oprávnenosti vlečných a bagrovacích plavidiel, oprávnenosť rybárskych plavidiel a ropných plošín, oslobodenie od zdanenia kapitálových ziskov z predaja alebo prevodu lodí oprávnených na daň z tonáže a absencia záruk týkajúcich sa prenájmu lodí bez posádky, pridružených príjmov, požiadavky na podiel tonáže pod vlajkou EHP a prenájmu lodí s posádkou na určitý čas alebo plavbu;

b) oslobodenie od zdanenia kapitálových ziskov z predaja akcií v lodných spoločnostiach vzťahujúce sa na maltských rezidentov;

c) oslobodenie od dane z príjmov vzťahujúce sa na príjmy z úrokov alebo iné príjmy finančných inštitúcií v súvislosti s financovaním lodných spoločností alebo lodí oprávnených na daň z tonáže;

d) oslobodenie od dane z listín a prevodov pri prevode akcií v spoločnostiach lodnej dopravy vzťahujúce sa na maltských rezidentov;

e) oslobodenie od platenia poplatkov na základe rozhodnutia ministra.

(349) Komisia konštatuje, že nezlučiteľné opatrenia štátnej pomoci uvedené v odôvodnení 348 musia byť zrušené. Splnením záväzkov, ktoré sú uvedené v prílohe k tomuto rozhodnutiu, zo strany Malty by sa však maltský režim dane z tonáže stal zlučiteľný, a to k dátumu úplného splnenia záväzkov.

(350) Komisia zistila, že režim dane z tonáže, ktorý v praxi spravujú maltské orgány, neviedol k vyplateniu žiadnej sumy pomoci neoprávneným príjemcom. Okrem toho sa žiadna pomoc nevyplatila v súvislosti s oslobodením od platenia poplatkov na základe rozhodnutia ministra a oslobodenia od dane z príjmov vzťahujúceho sa na príjmy z úrokov alebo iné príjmy finančných inštitúcií v súvislosti s financovaním lodných spoločností alebo lodí oprávnených na daň z tonáže.

(351) Komisia dospela k záveru, že nezlučiteľná štátna pomoc vyplatená v súvislosti s oslobodením od zdanenia kapitálových ziskov z predaja akcií v lodných spoločnostiach, ktoré sa vzťahuje na maltských rezidentov, a v súvislosti s oslobodením od dane z listín a prevodov pri prevode akcií v spoločnostiach lodnej dopravy pre maltských rezidentov sa musí vrátiť v rozsahu, v akom prekračuje hraničnú hodnotu *de minimis*,

PRIJALA TOTO ROZHODNUTIE:

Článok 1

Pomoc poskytnutá v režime dane z tonáže predstavuje v zmysle zmluvy o pristúpení od 1. mája 2004 novú pomoc.

Článok 2

Pomoc poskytnutá v režime dane z tonáže je zlučiteľná s vnútorným trhom pod podmienkou splnenia záväzkov uvedených v prílohe.

Článok 3

1. Tieto prvky režimu dane z tonáže sú nezlučiteľné s vnútorným trhom:

a) oprávnenosť príjmov z prevádzky nákladných člnov bez vlastného pohonu, ropných plošín a rybárskych plavidiel na daň z tonáže;

b) oprávnenosť príjmov z vlečných a bagrovacích plavidiel a z prenájmu lodí bez posádky na daň z tonáže bez obmedzenia;

c) oprávnenosť plavidiel prenajímaných s posádkou na určitý čas alebo plavbu na daň z tonáže bez obmedzenia;

d) oprávnenosť príjmov z pridružených činností na daň z tonáže bez obmedzenia, aby väčšina príjmov príjemcu dane, ktoré podliehajú dani z tonáže, pochádzala z hlavných námorných dopravných činností, a bez mechanizmov, ktoré by zabezpečovali, že služby poskytované na pevnine sa poskytujú za nezávislých trhových podmienok;

e) oprávnenosť na daň z tonáže pre spoločnosti vykonávajúce lodnú dopravu bez požiadavky, aby spoločnosti lodnej dopravy oprávnené na daň z tonáže, ktoré vo svojej flotile majú plavidlá, ktoré sa neplavia pod vlajkou EHP, zvýšili alebo zachovali podiel tonáže flotily plaviacej sa pod vlajkou EHP, ak je tento podiel nižší ako 60 %;

f) oprávnenosť činností, „ktoré môžu byť inak predpísané“ na daň z tonáže;

g) oslobodenie od zdanenia kapitálových ziskov z predaja alebo prevodu lodí, ktoré sa vzťahuje na maltských rezidentov.

2. Tieto opatrenia takisto nie sú zlučiteľné s vnútorným trhom:

a) oslobodenie od zdanenia kapitálových ziskov z predaja akcií v lodných spoločnostiach vzťahujúce sa na maltských rezidentov;

b) oslobodenie od dane z príjmov vzťahujúce sa na príjmy z úrokov alebo iné príjmy finančných inštitúcií v súvislosti s financovaním lodných spoločností alebo lodí oprávnených na daň z tonáže;

c) oslobodenie od dane z listín a prevodov pri prevode akcií v spoločnostiach lodnej dopravy vzťahujúce sa na maltských rezidentov;

d) oslobodenie od platenia poplatkov na základe rozhodnutia ministra.

Malta zo svojich právnych predpisov odstráni tieto oslobodenia od daní a upraví rozsah režimu dane z tonáže tak, ako sa stanovuje v záväzkoch uvedených v prílohe.

Článok 4

V súvislosti s opatrením stanoveným v článku 3 ods. 1 ani v súvislosti s opatreniami stanovenými v článku 3 ods. 2 písm. b) a d) nebola poskytnutá žiadna individuálna pomoc. V súvislosti s týmito opatreniami sa vrátenie pomoci nevyžaduje.

Článok 5

Individuálna pomoc poskytnutá na základe opatrení uvedených v článku 3 ods. 2 písm. a) a c) je nezlučiteľná a musí sa vrátiť, okrem prípadu, keď spĺňa podmienky stanovené v článku 3 nariadenia (EÚ) č. 1407/2013 o uplatňovaní článkov 107 a 108 Zmluvy o fungovaní Európskej únie na pomoc *de minimis*.

Článok 6

1. Malta vyžiada od všetkých príjemcov vrátenie nezlučiteľnej pomoci poskytnutej v rámci opatrení uvedených v článku 5.

2. Sumy, ktoré sa majú vrátiť, musia zahŕňať úroky plynúce odo dňa, keď boli poskytnuté príjemcom, až do ich skutočného vrátenia.

3. Úroky sa vypočítajú ako zložený úrok v súlade s kapitolou V nariadenia Komisie (ES) č. 794/2004 ([151]) a nariadenia (ES) č. 271/2008, ktorým sa mení nariadenie Komisie (ES) č. 794/2004 ([152]).

Článok 7

1. Vrátenie akejkoľvek nezlučiteľnej pomoci poskytnutej v rámci opatrení uvedených článku 5 je bezodkladné a účinné.

2. Malta zabezpečí, aby sa toto rozhodnutie vykonalo do štyroch mesiacov odo dňa oznámenia tohto rozhodnutia.

Článok 8

Do dvoch mesiacov od oznámenia tohto rozhodnutia Malta informuje Komisiu o opatreniach, ktoré prijala na dosiahnutie súladu s týmto rozhodnutím, a predloží tieto informácie:

a) celkovú sumu nezlučiteľnej pomoci, ktorú dostali všetci identifikovaní príjemcovia;

b) celkovú sumu (istinu a úroky z vymáhanej sumy), ktorej vrátenie sa od jednotlivých príjemcov požaduje;

c) podrobný opis opatrení, ktoré už boli prijaté alebo sa plánujú prijať na vykonanie tohto rozhodnutia;

d) doklady preukazujúce, že všetkým príjemcom bolo nariadené, aby vrátili nezlučiteľnú pomoc.

([151]) Nariadenie Komisie (ES) č. 794/2004 z 21. apríla 2004, ktorým sa vykonáva nariadenie Rady (EÚ) 2015/1589 stanovujúce podrobné pravidlá na uplatňovanie článku 108 Zmluvy o fungovaní Európskej únie (Ú. v. EÚ L 140, 30.4.2004, s. 1).

([152]) Nariadenie Komisie (ES) č. 271/2008 z 30. januára 2008, ktorým sa mení a dopĺňa nariadenie (ES) č. 794/2004, ktorým sa vykonáva nariadenie Rady (ES) č. 659/1999 ustanovujúce podrobné pravidlá na uplatňovanie článku 93 Zmluvy o ES (Ú. v. EÚ L 82, 25.3.2008, s. 1).

Článok 9

Toto rozhodnutie je určené Maltskej republike.

V Bruseli 19. decembra 2017

Za Komisiu
Margrethe VESTAGER
členka Komisie

PRÍLOHA

ZÁVÄZKY MALTY

1. Malta sa zaväzuje osobitne vylúčiť z uplatňovania dane z tonáže tieto plavidlá:

   a) rybárske lode a lode na spracovanie rýb;

   b) súkromné jachty a lode používané hlavne na športové alebo rekreačné účely;

   c) pevné zariadenia na mori a plávajúce skladiská;

   d) remorkéry a bagre, ktoré nie sú určené na oceánsku plavbu;

   e) plavidlá, ktorých hlavným účelom je zabezpečovať tovar alebo služby, ktoré sa bežne poskytujú na súši;

   f) trvalo ukotvené lode využívané ako hotely alebo stravovacie zariadenia (botely a reštaurácie);

   g) plavidlá používané hlavne na hazardné hry/ako „plávajúce“ alebo výletné kasína.

2. Malta sa zaväzuje v legislatíve výslovne zakotviť (priamo odrážajúc podmienky usmernení pre námornú dopravu) obmedzenie dane z tonáže na plavidlá zapojené do medzinárodnej námornej prepravy tovaru alebo cestujúcich a tieto plavidlá (po predchádzajúcom schválení na žiadosť iných členských štátov):

   a) plavidlá na kladenie káblov;

   b) plavidlá na kladenie potrubí;

   c) žeriavové plavidlá a

   d) výskumné plavidlá.

3. Malta sa zaväzuje vypustiť bod 3 ods. 2 zdaňovacieho predpisu, zrušiť možnosť, aby z dane z tonáže profitovali finančné inštitúcie a obmedziť výhody dane z tonáže pre organizácie, ktoré prevzali riziká a zodpovednosti spojené s prevádzkou plavidla oprávneného na daň z tonáže (t. j. technické riadenie a obsadzovanie posádok) alebo s výkonom dopravných činností.

4. Malta sa zaväzuje výslovne obmedziť uplatňovanie dane z tonáže na prenájom plavidiel bez posádky a podobné transakcie medzi tretími stranami ([1]). Prenájom plavidiel bez posádky tretím stranám a podobné transakcie môžu byť do tohto režimu zapojené, iba ak ide o doplnkovú činnosť skutočných dopravných spoločností, ktoré majú dočasne nadbytočnú kapacitu, a to za týchto podmienok:

   a) využije sa iba na riešenie dočasného nadbytku kapacity;

   b) najviac na tri roky;

   c) kapacita prenajímaná bez posádky nepresiahne 50 % flotily daných dopravných spoločností, ktorá sa počíta na skupinovom základe;

   d) do režimu nemožno zapojiť nadmernú kapacitu, ktorá bola obstaraná výslovne na účely prenájmu tretím stranám.

5. Malta sa zaväzuje zaistiť, aby aspoň 25 % flotily existujúcich aj nových využívateľov režimu, na ktorú sa uplatňuje daň z tonáže, bolo registrovaných pod vlajkou štátov EHP, čím nie je dotknutá požiadavka na zachovanie alebo zvýšenie podielu stanoveného v bode 3.1 (odsek 8) usmernení pre námornú dopravu.

6. Malta sa zaväzuje výslovne obmedziť oprávnenosť režimu dane z tonáže na tie bagre, ktorých činnosť pozostávajúca z „námornej dopravy“ – teda z dopravy materiálu vyťaženého na morskom dne na otvorenom mori – predstavuje viac ako 50 % ich ročného pracovného času, a len na tieto dopravné činnosti. Oprávnené budú len bagre registrované v členskom štáte alebo EHP.

([1]) Platí to aj pre prenájom lodí (najmä jácht) bez posádky fyzickým osobám.

7. Malta sa zaväzuje výslovne obmedziť oprávnenosť režimu dane z tonáže pri remorkéroch na tie, pri ktorých námorná doprava predstavuje viac ako 50 % ich ročnej prevádzky. Prestoje možno úmerne priradiť k tej časti celkovej činnosti skutočne vykonávanej remorkérom, ktorá predstavuje námornú dopravu. Vlečné činnosti vykonávané okrem iného v prístavoch alebo tie, pri ktorých remorkér pomáha plavidlu s vlastným pohonom dostať sa do prístavu, sa nepovažujú za námornú dopravu a oprávnené sú iba plavidlá registrované v členskom štáte alebo EHP.

8. Malta sa zaväzuje, že bude regulovať oprávnenosť vedľajších príjmov v zmysle odôvodnení (88) až (91) konečného rozhodnutia Komisie v tejto veci, a to podrobnou reguláciou, ktorej návrh bol poskytnutý Komisii, a že vedľajšie činnosti viazané i neviazané na konkrétne plavidlo nepresiahnu 50 % celkových hrubých príjmov (konkrétneho plavidla aj iných) spoločnosti, ktorá režim využíva. Malta sa zároveň zaväzuje úplne vylúčiť z dane z tonáže príjmy z činností stanovených v odôvodnení (87) konečného rozhodnutia Komisie v tejto veci.

9. Malta sa zaväzuje zabezpečiť, že výnimka zo zdaňovania kapitálového zisku z predaja plavidiel sa bude vzťahovať iba na tie plavidlá, ktoré v režime dane z tonáže prevádzkujú spoločnosti skutočne vykonávajúce dopravné činnosti, ako aj zaviesť podmienku, že táto výnimka sa dá uplatniť iba na plavidlá, ktoré v čase nadobudnutia aj predaja boli v režime dane z tonáže.

10. Malta sa zaväzuje, že dopravné spoločnosti (okrem spoločností pre správu lodí ([2])) nebudú môcť využiť daň z tonáže, pokiaľ:

    a) nemajú pri vstupe do režimu aspoň 60 % tonáže svojej flotily ([3]) zaregistrovaných pod vlajkou niektorého členského štátu Únie alebo štátu, ktorý je zmluvnou stranou Dohody o EHP alebo

    b) nezachovajú alebo nezvýšia tonáž flotily, ktorú prevádzkovali pod vlajkou niektorého členského štátu Únie alebo štátu, ktorý je zmluvnou stranou Dohody o EHP v čase vstupu do režimu.

    V každom prípade v treťom roku prevádzky musí mať organizácia aspoň 60 % flotily, na ktorú sa uplatňuje režim dane z tonáže, zaregistrovaných pod vlajkou z EHP.

    V prípade počiatočného vstupu dopravnej organizácie do maltského režimu dane z tonáže sa však môže tento prah znížiť na dvadsaťpäť percent (25 %). Malta bude naďalej kontrolovať, či priemerný podiel flotily pod vlajkou z EHP za obdobie troch rokov neklesol (platí to pre etablovaných i nových príjemcov).

11. Malta sa zaväzuje, že príjem z plavidiel s vlajkou mimo EHP bude oprávnený, iba ak sú splnené vyššie uvedené kritériá vlajok (pozri záväzok 10) a bude sa vzťahovať iba na flotily, ktoré sú z komerčného a strategického hľadiska v plnej miere spravované v EHP. Plavidlá, ktoré nie sú z komerčného a strategického hľadiska spravované v EHP budú do režimu dane z tonáže zahrnuté, iba ak sa plavia pod vlajkou z EHP (s výnimkou plavidiel, ktoré sa prenajímajú bez posádky tretím stranám za podmienok dodržiavajúcich obmedzenia uvedené v záväzku 4).

12. Malta sa zaväzuje zaviesť formálne ustanovenie o kontrole stropu pomoci stanoveného v oddiele 11 usmernení pre námornú dopravu.

13. Malta sa zaväzuje zmeniť legislatívu tak, aby jasne rozlišovala medzi:

    a) registračnými poplatkami za plavidlá a každoročnými daňami z plavidiel, ktoré sa plavia pod Maltskou vlajkou a nie sú oprávnené na začlenenie do režimu a

    b) daňou z tonáže, ktorá je splatná iba pri oprávnených plavidlách.

14. Malta sa zaväzuje uverejniť interné usmernenia, v ktorých jasne vysvetlí neoprávnenosť viacerých činností, ktoré by mohli konkurovať spoločnostiam na súši, najmä:

    a) stavba plavidiel;

    b) palubný predaj tovaru alebo služieb, ktoré sa cestujúcim bežne neposkytujú, ako napríklad automobily, domáce spotrebiče alebo hospodárske zvieratá a

    c) prevádzka prístavných služieb alebo poskytovanie dovoleniek na lodi, pokiaľ je loď ukotvená v prístave a absentuje prvok námornej dopravy.

([2]) V súčasnom zdaňovacom predpise sa už stanovujú presné pravidlá pre novo vstupujúce spoločnosti (v súlade s pravidlami zakotvenými v usmerneniach o správe lodí).

([3]) Zahŕňa aj plavidlá prenajaté do služieb spoločnosti (s posádkou či bez posádky), ale nezahŕňa plavidlá prenajaté bez posádky tretím stranám.

15. Malta sa zaväzuje, že od príjemcov režimu dane z tonáže bude vyžadovať každoročné predkladanie povinných vyhlásení o súlade všetkých kontrolovateľných parametrov ako druh plavidla, činnosti, na ktoré sa plavidlo využíva, netto tonáž, počet dní prevádzky, vlajka, druh činnosti a dodržanie stropu pomoci.

16. Malta sa zaväzuje zrušiť existujúce sektorové oslobodenie od zdaňovania kapitálového zisku z podielov v dopravných spoločnostiach pre osoby s pobytom na Malte, ktoré je zakotvené v článku 84Z ods. 1 písm. C zákona o obchodnej lodnej doprave.

17. Malta sa zaväzuje zrušiť výnimku podľa článku 5 predpisu o zdaňovaní obchodnej lodnej dopravy, ktorá oslobodzuje od poplatkov a úhrad splatných v zmysle zákona o dani z listín a prevodov.

18. Malta sa zaväzuje zmeniť právne predpisy tak, aby sa ujasnilo, že plavidlá do 1 000 ton netto možno vyhlásiť za oprávnené na využitie režimu dane z tonáže, iba ak sa dané plavidlo využíva na dopravné činnosti a pokiaľ by malo zodpovedajúcu tonáž, bolo by oprávnené na takéto zaobchádzanie v zmysle článku 85 ods. 1 zákona o obchodnej lodnej doprave, ako aj využívať túto právomoc v prípadoch, keď žiadatelia dané kritériá spĺňajú. Malta preformuluje článok 85A ods. 1 zákona o obchodnej lodnej doprave takto: „Minister so súhlasom ministra zodpovedného za financie a za podmienok, ktoré sa považujú za primerané podľa tohto predpisu, vyhlási za plavidlo oprávnené na daň z tonáže plavidlo akejkoľvek netto tonáže, ktoré sa využíva na dopravné činnosti)“.

19. Malta sa zaväzuje vydať usmernenie, v ktorom sa objasní, že ministerská právomoc uvedená v prvom dodatku k zákonu o obchodnej lodnej doprave – oslobodiť akékoľvek plavidlo alebo triedu plavidla od poplatkov – sa uplatní iba v prípade filantropických a humanitárnych operácií, ktoré nezahŕňajú ponúkanie tovarov alebo služieb na trhu.

20. Malta sa zaväzuje zabezpečiť oddelenie účtovníctva vždy, keď niektorá spoločnosť nevykonáva len dopravné činnosti.

21. Malta sa zaväzuje obmedziť výhody dane z tonáže na tie organizácie, ktoré prevzali riziká a zodpovednosti spojené s uplatňovaním režimu dane z tonáže alebo s výkonom dopravných činností, a do svojich právnych predpisov zahrnie osobitné vymedzenie podľa vymedzenia v usmerneniach pre námornú dopravu.

22. Malta sa zaväzuje vypustiť z článku 85 zákona o obchodnej lodnej doprave formuláciu „alebo ako sa prípadne určí inak“.

23. Malta sa zaväzuje, že nové pravidlá na zaistenie zlučiteľnosti opatrení v tomto rozhodnutí s vnútorným trhom nadobudnú účinnosť do troch mesiacov od dátumu tohto rozhodnutia.

24. Malta sa zaväzuje naďalej spravovať režim dane z tonáže a ostatné opatrenia, ktoré sú predmetom tohto rozhodnutia, tak, aby sa nevyplatila žiadna nezlučiteľná pomoc, ktorá by sa potom musela od príjemcov vymáhať späť.

25. Malta sa zaväzuje režim dane z tonáže opätovne oznámiť do desiatich rokov od dátumu konečného rozhodnutia Komisie v tejto veci.