SKLEP KOMISIJE (EU) 2019/1116

z dne 19. decembra 2017

o državni pomoči SA.33829 (2012/C) – Malteška shema davka na tonažo in drugi državni ukrepi v korist ladjarskih družb in njihovih delničarjev

(notificirano pod dokumentarno številko C(2017) 8734)

(Besedilo v angleškem jeziku je edino verodostojno)

(Besedilo velja za EGP)

EVROPSKA KOMISIJA JE –

ob upoštevanju Pogodbe o delovanju Evropske unije in zlasti prvega pododstavka člena 108(2) Pogodbe,

ob upoštevanju Sporazuma o Evropskem gospodarskem prostoru in zlasti člena 62(1)(a) Sporazuma,

po pozivu vsem zainteresiranim stranem, naj predložijo svoje pripombe v skladu z navedenimi določbami ([1]), in ob upoštevanju teh pripomb,

ob upoštevanju naslednjega:

1. POSTOPEK

(1) Komisija je na podlagi pritožbe, ki jo je zainteresirana stran prejela oktobra 2011, začela razpravo z malteškimi organi o malteški shemi davka na tonažo in drugih davčnih ukrepih. Na podlagi pisnih in ustnih razprav z malteškimi organi med novembrom 2011 in junijem 2012 je z dopisom z dne 26. julija 2012 Malto obvestila o svoji odločitvi, da začne postopek na podlagi člena 108(2) Pogodbe o delovanju Evropske unije (v nadaljnjem besedilu: PDEU) o morebitnih ukrepih nezakonite pomoči, ki jih je Malta uporabila v korist ladjarskih družb in njihovih delničarjev (v nadaljnjem besedilu: sklep o začetku postopka) ([2]).

(2) Komisija je v sklepu o začetku postopka pozvala zainteresirane strani, naj predložijo svoje pripombe o ukrepih iz uvodnih izjav 3 do 30 navedenega sklepa.

(3) Komisija je prejela pripombe od šestih zainteresiranih strani: Združenja ladjarjev Evropske skupnosti, Malteškega združenja za pomorsko pravo, Združenja norveških ladjarjev, Malteške zbornice za trgovino, podjetništvo in industrijo, Malteškega sveta za mednarodni ladijski prevoz ter mreže Super Yachts Industry Network – Malta. Komisija je prejela tudi pripombe zaposlenega v nemškem sektorju pomorskega prevoza, ki je želel ostati anonimen.

(4) Posredovala jih je Malti in ji dala možnost odgovora; Malta je odgovorila z dopisom z dne 15. decembra 2012.

(5) Malta je predložila z dopisi z dne 15. oktobra 2012, 21. decembra 2012, 27. februarja 2013, 31. oktobra 2013, 25. marca 2014 in 24. decembra 2015 predložila dodatne pripombe.

(6) Z dopisom z dne 9. decembra 2016 se je Malta odpovedala svoji pravici v skladu s členom 342 PDEU v povezavi s členom 3 Uredbe (EGS) št. 1 o določitvi jezikov, ki se uporabljajo v Evropski gospodarski skupnosti ([3]), da se ta sklep sprejme v malteškem jeziku, in se je strinjala, da se sprejme v angleškem jeziku.

2. OPIS UKREPOV

(7) Ta sklep se nanaša na naslednje ukrepe:

(a) shemo davka na tonažo in posebej na:

(i) plovila, upravičena do davka na tonažo;

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

(ii) posebne vrste prihodkov in dejavnosti ladij, vključenih v shemo davka na tonažo ([4]), za katere se uporablja davek na tonažo oziroma shema davka na tonažo, vključno z razširitvijo davka na tonažo na netemeljne dejavnosti pomorskega prevoza;

(iii) stopnjo davka na tonažo;

(iv) zahtevo glede povezave z zastavo;

(v) omejitvene ukrepe;

(b) oprostitev obdavčitve kapitalskih dobičkov od prodaje ali prenosa ladij;

(c) oprostitev obdavčitve kapitalskih dobičkov v zvezi z deleži v ladjarskih družbah;

(d) oprostitev obdavčitve dividend v zvezi z deleži v ladjarskih družbah;

(e) oprostitev obdavčitve obresti ali drugih prihodkov, povezanih s financiranjem ladjarskih družb ali ladij, vključenih v shemo davka na tonažo;

(f) oprostitev plačila nekaterih dajatev za dokumente in prenose.

2.1 **Shema davka na tonažo**

2.1.1 *Splošna načela – upravičena plovila, prihodki in dejavnosti*

(8) V skladu z zakonom o trgovskem ladijskem prometu ([5]), kot je bil posebej dopolnjen in spremenjen s pravilnikom o obdavčitvi trgovskega ladijskega prometa ([6]) (v nadaljnjem besedilu: pravilnik o obdavčitvi), so lahko prihodki, ki jih licencirana organizacija za pomorski prevoz pridobi iz dejavnosti pomorskega prevoza, oproščeni davka od dohodkov v skladu z zakonom o davku od dohodkov ([7]), če so vse zadevne takse za registracijo in vsi davki na tonažo ([8]) ustrezno plačani. Možnost plačila davka na tonažo je povezana s prihodki, ki izhajajo iz upravljanja ladje, vključene v shemo davka na tonažo ([9]).

(9) Organizacija za pomorski prevoz je v zakonu o trgovskem ladijskem prometu ([10]) opredeljena kot organizacija, katere glavni cilji so ena ali več naslednjih dejavnosti, če je licencirana zanje:

„(a) lastništvo, upravljanje (na podlagi zakupa ali drugače), administracija in vodenje ladje ali ladij, ki so registrirane kot malteške ladje v smislu tega zakona, ter izvajanje vseh pomožnih finančnih, varnostnih in trgovskih dejavnosti v povezavi s tem;

(b) lastništvo, upravljanje (na podlagi zakupa ali drugače), administracija in vodenje ladje ali ladij, ki so registrirane pod zastavo druge države, ter izvajanje vseh pomožnih finančnih, varnostnih in trgovskih dejavnosti v povezavi s tem;

(c) imetje delnic ali drugih deležev v lastniškem kapitalu v subjektih, malteških ali drugih, ustanovljenih za katerega koli od namenov iz tega člena, ter izvajanje vseh pomožnih finančnih, varnostnih in trgovskih dejavnosti v povezavi s tem;

(d) zbiranje kapitala prek posojil, izdaje jamstev ali izdaje vrednostnih papirjev s strani družbe, če je namen take dejavnosti doseči cilje iz tega člena, za samo organizacijo za pomorski promet ali za druge organizacije za pomorski promet v isti skupini; […]

(e) izvajanje takih drugih dejavnosti v pomorskem sektorju, ki jih lahko minister po nasvetu organa s pravilnikom občasno določi kot upravičene za navedeni namen.“

([4]) V skladu z malteško zakonodajo so „ladje, vključene v shemo davka na tonažo“ ladje, ki so zaradi svojih dejavnosti upravičene do vključitve v shemo davka na tonažo; glej oddelek 4.2.1.1 tega sklepa.

([5]) Poglavje 234 zakona o trgovskem ladijskem prometu, malteški vladni uradni list, dopolnitev z dne 6. aprila 1973 (v nadaljnjem besedilu: zakon o trgovskem ladijskem prometu).

([6]) Poglavje 234.43 pravilnika o trgovskem ladijskem prometu (obdavčitev in druge zadeve v zvezi z organizacijami za pomorski prevoz), malteški vladni uradni list št. 17574 z dne 30. aprila 2004.

([7]) Poglavje 123 zakona o davku od dohodkov, malteški vladni uradni list, 1. januar 1949 (v nadaljnjem besedilu: zakon o davku od dohodkov).

([8]) „Davki na tonažo“ se v širšem smislu nanašajo na dajatve, ki jih morajo ladje plačati, zlasti na takso za registracijo. Pomembno je navesti, da čeprav vsa morska plovila, registrirana na Malti, plačujejo davek na tonažo kot takso za registracijo, vsa taka plovila niso upravičena do oprostitve davka od dohodkov. Malta plovila v okviru sheme davka na tonažo, ki so upravičena do obdavčitve na tonažo in so hkrati oproščena davka od dohodkov, imenuje „ladje, vključene v shemo davka na tonažo“.

([9]) Za opredelitev pojma „ladja, vključena v shemo davka na tonažo“ glej opombo 4.

([10]) Člen 84(Z)(1) zakona o trgovskem ladijskem prometu.

(10) Shema davka na tonažo zajema prihodke, ki izhajajo iz dejavnosti pomorskega prometa ([11]). V skladu s pravilnikom o obdavčitvi je treba zagotoviti ločene račune za dejavnosti pomorskega prometa in druge dejavnosti ([12]). „Dejavnosti pomorskega prometa“ so opredeljene kot „mednarodni prevoz blaga ali potnikov po morju ali opravljanje drugih storitev za ali z ladjo, kot so pomožne storitve za ladjo ali storitve, povezane z njo, vključno z lastništvom, zakupom ali katerim koli drugim upravljanjem ladje, ki izvaja vse navedene dejavnosti ali katero koli od njih ali druge dejavnosti, kot so morda določene ([13])“.

(11) Člen 85(1) zakona o trgovskem ladijskem prometu določa zahteve za ladjo, da se ta lahko obravnava kot „ladja, vključena v shemo davka na tonažo“ in torej uveljavlja koristi iz sheme davka na tonažo. „Ladja, vključena v shemo davka na tonažo“ pomeni „bodisi ladjo, ki jo minister razglasi za ladjo, vključeno v shemo davka na tonažo v smislu člena 85A tega zakona, ali ladjo Skupnosti, ki nima manj kot 1 000 neto ton in je v celoti v lasti organizacije za pomorski prevoz ali jo ta zakupi, vodi, ureja ali upravlja“. V skladu s členom 85A(1) zakona o trgovskem ladijskem prometu je mogoče vsako ladjo, tudi ladjo z manj kot 1 000 neto tonami ([14]), razglasiti za „ladjo, vključeno v shemo davka na tonažo“, ki je tako upravičena do vključitve v navedeno shemo. Trenutno besedilo določa, da je to mogoče narediti „ne glede na operacije ali trgovino, v katero je vključena,“ in pod takimi pogoji, kot jih pristojni minister „lahko šteje za ustrezne“.

(12) Prihodki, ki izhajajo iz dejavnosti pomorskega prevoza licencirane organizacije za pomorski prevoz, so v skladu z zakonom o davku od dohodkov oproščeni davka od dohodkov ([15]).

(13) Če povzamemo, plovila v okviru sheme davka na tonažo („ladje, vključene v shemo davka na tonažo“), ki so upravičena do obdavčitve na tonažo in so hkrati oproščena davka od dohodkov, so plovila, ki so „v celoti v lasti organizacije za pomorski prevoz ali jo ta zakupi, vodi, ureja ali upravlja“ ([16]) in ki se ukvarjajo z dejavnostmi pomorskega prevoza ([17]).

(14) Poleg tega so obdavčitve v skladu z zakonom o davku od dohodkov oproščeni vsi prihodki ali dobiček licencirane organizacije za pomorski prevoz, ki izhajajo iz prodaje ali drugega prenosa ladje, vključene v shemo davka na tonažo, ali iz odtujitve katerih koli pravic za pridobitev ladje, ki bi se ob dobavi ali dokončanju štela za ladjo, vključeno v shemo davka na tonažo ([18]).

2.1.2 *Posebne vrste prihodkov in dejavnosti, upravičenih do davka na tonažo*

2.1.2.1 Oddaja ladje v zakup brez posadke

(15) V skladu z malteško zakonodajo so vsi prihodki iz oddaje ladje v zakup brez posadke upravičeni do obdavčitve na tonažo, in sicer brez omejitev.

2.1.2.2 Časovni zakup/zakup potovanja

(16) Zaradi široke opredelitve pojma „organizacija za pomorski prevoz“ ([19]) v kombinaciji s široko opredelitvijo pojma „dejavnosti pomorskega prevoza“ ([20]) je malteško zakonodajo mogoče razlagati, kot da so dobički povsem komercialnih upraviteljev ladij, ki nimajo nobene odgovornosti za posadko ali tehnično upravljanje (to pomeni družb, ki sklenejo pogodbe o prevozu in uporabijo druge družbe, da opravijo storitev prek časovnega zakupa ali zakupa potovanja), upravičeni do davka na tonažo.

(17) Za uporabo časovnega zakupa plovil veljajo zahteve glede povezave z zastavo iz uvodne izjave 24. Vendar trenutno ni izrecnega pravila v zvezi z minimalno zahtevo EGP glede zastave za nove udeležence v shemi davka na tonažo.

([11]) Člen 3(1)(a) pravilnika o obdavčitvi.
([12]) Člen 3(4) pravilnika o obdavčitvi.
([13]) Člen 85 zakona o trgovskem ladijskem prometu.
([14]) Glej uvodno izjavo 7 sklepa o začetku postopka.
([15]) Člen 3(1)(a) pravilnika o obdavčitvi.
([16]) Člen 85(1) zakona o trgovskem ladijskem prometu.
([17]) Glej uvodno izjavo 10.
([18]) Člen 3(1)(b) pravilnika o obdavčitvi.
([19]) Glej uvodno izjavo 9.
([20]) Glej uvodno izjavo 10.

(18) Generalni registrator za pomorski prevoz je 6. januarja 2012 objavil interna pravila glede upravičenosti za prijavo v malteško shemo davka na tonažo (v nadaljnjem besedilu: pravila o notranjem postopku iz leta 2012) ([21]). Ta vključujejo omejitve za časovni zakup in podobne dejavnosti kot delež celotne tonaže flote. Enak notranji postopek omogoča odstopanja do največ treh let:

> „Ob vključitvi v shemo davka na tonažo skupna neto tonaža zakupljenih ladij, vključenih v shemo obdavčitve na tonažo, ne presega 80 % skupne neto tonaže vseh zakupljenih ladij, ki jih upravlja upravičeni zakupnik ali katera koli druga organizacija, ki je del iste skupine. Zakupljena ladja pomeni ladjo, vzeto v časovni zakup ali zakup potovanja ali na podlagi pogodbe o prevozu tovora. Upravljane ladje so ladje v lasti ali oddane v zakup brez posadke. Ta delež lahko doseže 90 %, če vsaka zakupljena ladja pluje pod zastavo Skupnosti ali je v celoti upravljana (v smislu posadke in v tehničnem smislu) z ozemlja EU/EGP. Po vstopu v sistem lahko zakupnik poveča delež zakupljene neto tonaže glede na navedeno največjo vrednost, če ta presežek ne nastane v več kot treh zaporednih davčnih obdobjih."

2.1.2.3 Pomožni prihodki

(19) V povezavi s prevozom tovora in potnikov so v pravilih o notranjem postopku iz leta 2012 navedene podrobnosti o tem, katere „pomožne dejavnosti" bi bile po mnenju malteških organov običajno zajete z opredelitvijo pojma „dejavnosti pomorskega prevoza". Določeno je, da bi se na splošno morale „vse dejavnosti, ki so pomembno povezane s storitvijo upravljanja ladje, ki se ponuja v okviru upravljanja upravičenih ladij, in so običajen del take storitve, obravnavati kot upravičene za shemo davka na tonažo". V zvezi s tem so določene zlasti naslednje dejavnosti:

(a) v povezavi s prevozom potnikov po morju (ladje za križarjenje) vse hotelske storitve, ponudba hrane in pijače, razvedrilne dejavnosti in prodaja na drobno na krovu upravičene ladje, če se te dejavnosti izvajajo kot pomožne dejavnosti glede na dejavnost prevoza potnikov po morju s to ladjo in se vse porabijo ali uporabijo na krovu te ladje;

(b) uporaba pisarniških prostorov v povezavi z dejavnostmi pomorskega prevoza, za katere se uporablja davek na tonažo;

(c) uporaba prostorov za prodajo vstopnic in potniških terminalov v povezavi z dejavnostmi pomorskega prevoza, za katere se uporablja davek na tonažo ([22]);

(d) zagotavljanje izletov za potnike upravičene ladje, ki jo upravlja družba, pri čemer vsaka potniška kabina ostane na voljo za potnikovo izključno uporabo;

(e) vse obresti ali podoben donos, zaslužen na podlagi obratnega kapitala, kadar se take obresti/donos uporabi za financiranje licencirane organizacije za pomorski prevoz ali njene dejavnosti pomorskega prevoza in/ali pridobitev in vzdrževanje ladje, vključene v shemo davka na tonažo.

(20) Po navedbah Malte se dejavnost iz točke a uvodne izjave 19 in zlasti poraba ali uporaba na krovu razlaga tako, da zajema vsako prejetje blaga in storitev, prodanih *potnikom, ki še vedno ohranijo kabino na krovu*, če prihodki ladje pretežno izhajajo iz tradicionalnih prihodkov pomorskega prevoza.

2.1.3 *Stopnja davka na tonažo*

(21) Malta pobira letni davek na tonažo v obliki pavšalnega zneska ([23]):

Preglednica 1

Ladja z neto tonažo (v neto tonah)		Letni davek na tonažo
0	2 500	1 000 EUR
2 500	8 000	1 000 EUR in 40 centov za vsako neto tono nad 2 500 neto ton
8 000	10 000	3 200 EUR in 19 centov za vsako neto tono nad 8 000 neto ton

([21]) Navodila za trgovski ladijski promet, notranji postopek, Promet Malta, Direktorat za trgovski ladijski promet, ki jih je 6. januarja 2012 objavil generalni registrator za ladijski promet in mornarje.

([22]) Prihodki, ki so zajeti, se nanašajo na prodajo vstopnic v zvezi s pomorskim prevozom ali kombiniranim prevozom s pomorskim delom. Ustrezni stroški, ki jih zajema davek na tonažo, so stroški uporabe prostorov za prodajo vstopnic in prodaje vstopnic na terminalu.

([23]) Glej del B prve priloge k zakonu o trgovskem ladijskem prometu.

Ladja z neto tonažo (v neto tonah)		Letni davek na tonažo
10 000	15 000	3 580 EUR in 14 centov za vsako neto tono nad 10 000 neto ton
15 000	20 000	4 280 EUR in 12 centov za vsako neto tono nad 15 000 neto ton
20 000	30 000	4 880 EUR in 9 centov za vsako neto tono nad 20 000 neto ton
30 000	50 000	5 780 EUR in 7 centov za vsako neto tono nad 30 000 neto ton
Nad 50 000		7 180 EUR in 5 centov za vsako neto tono nad 50 000 neto ton

(22) Splošna stopnja je prilagojena glede na starost ladje. Splošna stopnja se uporablja le za ladje, ki so stare 10–15 let. Za ladje, starejše od 15 let, velja dodatna dajatev do največ 50 %. Za ladje, stare 0–5 let, se uporablja znižanje za 30 %, za ladje, stare 5–10 let, pa znižanje za 15 % ([24]).

(23) Prva priloga k zakonu o trgovskem ladijskem prometu določa, da „lahko minister pod pogoji, ki se mu zdijo primerni, izvzame katero koli ladjo ali razred *ladij iz plačila vseh ali dela taks, ki se plačajo v skladu s tem pravilnikom*".

2.1.4 *Zahteva glede povezave z zastavo*

(24) V skladu s členom 85A(2) zakona o trgovskem ladijskem prometu se lahko ladja, ki ne pluje pod zastavo Skupnosti, razglasi za „ladjo, vključeno v shemo davka na tonažo", kadar: ([25])

(a) ima licencirana organizacija za pomorski prevoz v lasti, vodi ali upravlja najmanj 60 % svoje skupne tonaže pod zastavo Skupnosti ali

(b) delež skupne tonaže licencirane organizacije za pomorski prevoz, ki pluje pod zastavo Skupnosti, takoj po tem, ko ta organizacija začne upravljati ladjo, ni manjši od deleža skupne tonaže organizacije za pomorski prevoz, ki je plula pod zastavo Skupnosti na referenčni datum ([26]), ali v primeru upraviteljev ladij eno leto od datuma, ko je upravitelj ladje začel poslovati (če je to pozneje kot referenčni datum), ali

(c) se delež tonaže upravičene družbe, ki pluje pod zastavo Skupnosti, ni zmanjšal v treh letih ali krajšem obdobju, v katerem je upravičenec do davka na tonažo obstajal.

(25) Če zahteve iz točke (b) ali (c) niso izpolnjene, se lahko ladja, ki ne pluje pod zastavo Skupnosti, še vedno vključi v shemo davka na tonažo, če se upravičenec zaveže, da bo pod zastavo ene od držav članic povečal ali vsaj ohranil delež tonaže, ki je bil upravljan pod tako zastavo na referenčni datum.

2.1.5 *Omejitveni ukrepi*

(26) Splošne določbe malteške davčne zakonodaje proti zlorabam, ki določajo, da se sheme, katerih namen je umetno znižanje zneskov davka, ne smejo upoštevati, se uporabljajo tudi za shemo davka na tonažo ([27]).

(27) Upravičenci ne morejo prehajati med shemo obdavčitve na tonažo in splošnim sistemom obdavčitve dohodkov pravnih oseb, da bi tako znižali višino davka, ki ga morajo plačati, saj je odločitev o zapustitvi sheme obdavčitve na tonažo nepreklicna ([28]).

([24]) Točna znižanja in povišanja so določena v delu C prve priloge k zakonu o trgovskem ladijskem prometu.
([25]) Kot je pojasnila Malta, pojem „pod zastavo Skupnosti" v malteški zakonodaji zajema plovila, ki plujejo pod zastavo EU in EGP:
([26]) Kot je določeno v členih 2 in 3 pravilnika o obdavčitvi, sta referenčna datuma 17. januar 2004 za organizacije za pomorski prevoz in 11. junij 2009 za upravitelje ladij (v skladu s poglavjema 3 in 12 Smernic Skupnosti o državnih pomočeh za pomorski promet (UL C 13, 17.1.2004, str. 3), v nadaljnjem besedilu: smernice o pomorskem prometu, in poglavjem 5 Sporočila Komisije o usmerjanju državnih pomoči za družbe za upravljanje ladij (UL C 132, 11.6.2009, str. 6)).
([27]) Člen 51 zakona o davku od dohodkov.
([28]) Pravilo 6 pravilnika o obdavčitvi.

(28) Za vsako leto, za katero se uporablja davek na tonažo, je treba voditi ločene račune, pri katerih se jasno razlikujejo plačila in prejemki zadevne organizacije za pomorski prevoz v zvezi z dejavnostmi pomorskega prevoza ter prejemki v zvezi s katerim koli drugim poslovanjem ([29]).

2.1.6 *Oprostitev obdavčitve kapitalskih dobičkov od prodaje ali prenosa ladij*

(29) Kapitalski dobički, ki izhajajo iz prodaje ali prenosa ladij, vključenih v shemo davka na tonažo, in podobnih operacij, so oproščeni obdavčitve ([30]). V zvezi s to oprostitvijo ni omejitev.

2.1.7 *Oprostitev obdavčitve dividend v zvezi z delnicami v ladjarskih družbah*

(30) Člen 3 (1)(a) pravilnika o obdavčitvi določa, da „v okviru zakona o davku od dohodkov ne bo zaračunan ali uveden noben dodatni davek na dohodke, če taki dohodki izhajajo iz dejavnosti pomorskega prevoza, ki jih izvaja licencirana organizacija za pomorski prevoz“, če je organizacija za pomorski prevoz v celoti plačala vse zadevne takse in davke. Ta oprostitev davka se uporablja v celotni verigi lastništva ([31]).

(31) Kar zadeva splošni sistem obdavčitve dohodkov, obravnavo dividend za delničarje ureja člen 68 zakona o davku od dohodkov, ki določa:

„68. (1) (a) Nobena oseba, ki ni rezident Malte, in noben posameznik, ki je rezident Malte in prejema dividende, izplačane iz dobička, dodeljenega kateremu koli obdavčenemu računu, ki ni končni davčni račun, ni obvezan razkriti obstoja takih dividend za vsak donos, dosežen v skladu z določbami zakonov o davku od dohodkov.

(b) Za prihodke iz odstavka (a) se nobeni osebi ne obračuna dodaten davek v skladu s tem zakonom.

(c) Za morebitne dividende, izplačane iz dobička, dodeljenega končnemu davčnemu računu, se ne obračuna dodaten davek, pri čemer te dividende niso del obdavčljivega prihodka katere koli osebe in nobena oseba ne more zahtevati odbitka ali vračila v zvezi s katerim koli davkom, ki se neposredno ali posredno plača za tak dobiček …“

(32) Učinek člena 68 zakona o davku od dohodkov v praksi je to, da se za dobičke, ki se razdelijo kot dividende, ne obračuna dodaten davek na ravni delničarjev. Omeniti je treba, da tudi prejemniki niso obvezani razkriti takih dividend.

2.1.8 *Oprostitev obdavčitve kapitalskih dobičkov v zvezi z deleži v ladjarskih družbah*

(33) Organizacije, ki imajo deleže v lastniškem kapitalu organizacij za pomorski prevoz, in delničarji ne plačajo davka od dohodkov za kapitalske dobičke, ki izhajajo iz prenosa navedenih deležev v lastniškem kapitalu, če družba, v kateri imajo take deleže, svoje dejavnosti omeji na dejavnosti pomorskega prevoza ([32]). Taka oprostitev se uporablja v celotni verigi lastništva ([33]).

(34) Zakon o davku od dohodkov uvaja davek na nekatere kapitalske dobičke. Ti so izčrpno določeni v členu 5(1) zakona o davku od dohodkov in načeloma vključujejo dobičke, ki izhajajo iz transakcij v zvezi z nepremičninami, vrednostnimi papirji in partnerstvi. Obdavčljivi kapitalski dobički so združeni z drugimi prihodki davčnih zavezancev, davek zanje pa se obračuna po pavšalni stopnji 35 % za družbe.

(35) Člen 12(1)(c)(ii) zakona o davku od dohodkov določa oprostitev davka za osebe, ki niso rezidenti Malte. Natančneje, določa, da je vsak dobiček, ki ga zbere ali pridobi kateri koli nerezident Malte na podlagi prenosa katerih koli delnic ali vrednostnih papirjev v družbi, ki ni nepremičninska družba, oproščen plačila davka, če je dejanski lastnik dobička nerezident Malte, pri čemer ta oseba ni v lasti ali pod nadzorom posameznika ali posameznikov, ki so običajni rezidenti Malte.

([29]) Člen 3(4) pravilnika o obdavčitvi.
([30]) Člen 3(1)(b) pravilnika o obdavčitvi.
([31]) Člen 3(1)(b) pravilnika o obdavčitvi.
([32]) Člen 3(1)(c) pravilnika o obdavčitvi.
([33]) Člen 3(3) pravilnika o obdavčitvi.

2.1.9 *Oprostitev obdavčitve obresti ali drugih prihodkov, povezanih s financiranjem ladjarskih družb ali ladij, vključenih v shemo davka na tonažo*

(36) Zakon o trgovskem ladijskem prometu določa, da se organizacija poleg tega, da izvaja dejavnosti lastništva, upravljanja, administracije in vodenja ladje ali ladij, registriranih na Malti ali pod zastavo druge države, ter izvaja vse pomožne finančne, varnostne in trgovske dejavnosti v povezavi s tem ([34]), obravnava kot organizacija za pomorski prevoz, če je njen glavni cilj – in če pridobi licenco od generalnega direktorja za pomorski prevoz – „zbiranje kapitala prek posojil, izdaje jamstev ali izdaje vrednostnih papirjev za samo organizacijo za pomorski promet ali za druge organizacije za pomorski promet v isti skupini“ ([35]) ali „izvajanje takih drugih dejavnosti v pomorskem sektorju, ki jih lahko minister po nasvetu organa s pravilnikom občasno določi kot upravičene za navedeni namen“ ([36]).

(37) Člen 3(2) pravilnika o obdavčitvi določa, da se za obresti ali druge prihodke, povezane s financiranjem dejavnosti licenciranih organizacij za pomorski prevoz iz člena 84Z(1) zakona o trgovskem ladijskem prometu ali financiranjem ladij, vključenih v shemo davka na tonažo, ne plača davek po zakonu o davku od dohodkov. V skladu z navedeno določbo se ta oprostitev uporablja le za licencirane banke ali kreditne oziroma finančne institucije, ki so rezidentke na Malti, in se odobri le na podlagi izrecnega zahtevka pristojnim organom.

(38) Posojila in jamstva finančnih institucij za lastnike ladij in upravljavce ali upravitelje ladij bi tako lahko bila oproščena obdavčitve dohodkov po zakonu o davku od dohodkov za dobičke, ki izhajajo iz ustreznih dejavnosti ([37]).

(39) Malteški organi so potrdili, da od pristopa Malte k Evropski uniji licenca ni bila podeljena nobeni organizaciji, razen tistim, katerih dejavnosti so *lastništvo, upravljanje (v okviru zakupa ali drugače), administracija in vodenje ladje ali ladij*, in da nobena banka ali kreditna oziroma finančna institucija v smislu člena 84Z(1) zakona o trgovskem ladijskem prometu ni izkoristila take ugodnosti.

2.1.10 *Oprostitev plačila dajatve za dokumente in prenose*

(40) Zakon o dajatvah za dokumente in prenose ([38]) se uporablja za prenose tržnih vrednostnih papirjev, nepremičnin, prodaj na dražbi in zavarovalnih polic. Tržni vrednostni papirji so opredeljeni kot „lastništvo delniškega kapitala v kateri koli družbi in dokumenti, ki predstavljajo isto družbo“ ([39]).

(41) Pravilnik o obdavčitvi ([40]) določa, da se dajatev ne plača za i) registracijo ladje, vključene v shemo davka na tonažo, v skladu z zakonom o trgovskem ladijskem prometu; ii) izdajo ali dodelitev katerega koli vrednostnega papirja ali deleža licencirane organizacije za pomorski prevoz; iii) nakup, prenos ali asignacijo katerega koli vrednostnega papirja ali deleža katere koli licencirane organizacije za pomorski prevoz; iv) prodajo ali prenos ladje, vključene v shemo davka na tonažo; v) registracijo, prenos ali odpis katere koli hipoteke ali drugih stroškov za ali v zvezi s katero koli ladjo ali organizacijo za pomorski prevoz; vi) dodelitev katerih koli pravic in deležev ali prevzem obveznosti v zvezi s katero koli ladjo.

(42) Zakon o dajatvah za dokumente in prenose ([41]) določa dajatev na transakcije v zvezi z vrednostnimi papirji v višini dveh eurov na vsakih sto eurov zneska ali vrednosti nadomestila ali dejanske vrednosti tržnega vrednostnega papirja, kar je višje.

(43) Za transakcije, ki vključujejo vrednostne papirje družbe, v kateri je več kot polovica osnovnega kapitala, glasovalnih pravic in pravic do dobička v lasti oseb, ki niso rezidenti Malte in niso v neposredni ali posredni lasti ali pod nadzorom oseb, ki so rezidenti Malte, pa se ne uporablja nobena dajatev, če je večina poslovnih interesov družbe zunaj Malte ([42]).

(44) Na splošno so dajatev oproščeni tudi prenosi, izvedeni znotraj skupine v okviru ukrepov prestrukturiranja skupine ([43]). Obstajajo še številne druge oprostitve, ki se predvsem nanašajo na različne pravne osebe s pomembnimi mednarodnimi interesi, pa tudi na druge okoliščine, na primer kolektivne naložbene subjekte.

([34]) Člen 84Z(1)(a) do (c) zakona o trgovskem ladijskem prometu.
([35]) Člen 84Z(1)(d) zakona o trgovskem ladijskem prometu.
([36]) Člen 84Z(1)(e) zakona o trgovskem ladijskem prometu.
([37]) Člen 84Z(1)(d) zakona o trgovskem ladijskem prometu in člen 3(2) pravilnika o obdavčitvi.
([38]) Zakon o dajatvah za dokumente in prenose, poglavje 364, malteški vladni uradni list, 25. november 1992.
([39]) Člen 2 zakona o dajatvah za dokumente in prenose.
([40]) Člen 5 pravilnika o obdavčitvi.
([41]) Člen 42(1) zakona o dajatvah za dokumente in prenose.
([42]) Člen 47(3) in (4) zakona o dajatvah za dokumente in prenose.
([43]) Člen 42(1)(b) zakona o dajatvah za dokumente in prenose.

3. RAZLOGI ZA ZAČETEK FORMALNEGA POSTOPKA PREISKAVE

(45) V sklepu o začetku postopka so bili izraženi pomisleki glede združljivosti ukrepov, opisanih v oddelkih 2.1 do 2.8, z notranjim trgom in zlasti s smernicami o pomorskem prometu ([44]).

(46) Glede ukrepov davka na tonažo je imela Komisija naslednje pomisleke:

(a) smernice o pomorskem prometu omejujejo uporabo davka na tonažo za ladje, ki se uporabljajo za pomorski prevoz, ki je opredeljen kot „prevoz blaga in oseb po morju“ ([45]). Vendar ta opredelitev pojma očitno ni upoštevana v zakonu o trgovskem ladijskem prometu. Poleg tega malteška shema ministru omogoča, da odstopa od širokih zahtev, določenih v zakonu o trgovskem ladijskem prometu. Komisija je menila, da dobički od ladij, ki niso vključene v pomorski promet, ne bi smeli biti upravičeni do davka na tonažo. V zvezi s tem je ugotovila, da so ribiška plovila, barže, jahte, potniška plovila za križarjenje, pontoni in naftne ploščadi upravičeni do malteške sheme davka na tonažo, vendar je izrazila dvom glede tega, ali je to opravičljivo;

(b) Glede na to, da ni jasnih določb o servisnih/pomožnih plovilih, vlačilcih in plavajočih bagrih, je Komisija izrazila dodatne pomisleke glede tega, ali je zagotovljena skladnost s pravili iz smernic o pomorskem prometu.

(c) V zvezi s kapitalskimi dobički iz prodaje ladij ima Komisija pomisleke v zvezi s tem, ali so bile izvzete transakcije omejene na ladje, ki so jih kupile in prodale ladjarske družbe, medtem ko je zanje veljala obdavčitev na tonažo.

(d) Komisija je menila, da bi se lahko zaradi odsotnosti jasnih omejitev glede upravičenosti pomožnih dejavnosti dodelila nezdružljiva pomoč, zlasti v primeru prodaje nekaterih vrst blaga na krovu potniških plovil za križarjenje.

(e) V zvezi z ladjami, ki so jasno vključene v upravičene dejavnosti, je Komisija menila, da se davčne ugodnosti ne bi smele razširiti na vse udeležence na trgu, ki so na nek način povezani s takimi ladjami. Zakupodajalci, ki sami ne opravljajo nikakršne dejavnosti pomorskega prometa, ne bi smeli imeti koristi od davka na tonažo. Poleg tega je Komisija imela dvome glede neomejene upravičenosti zakupnikov ladij za čas in podobnih družb, ki bi lahko imeli koristi od davka na tonažo.

(f) Komisija je izrazila dvome glede tega, ali je bila stopnja obdavčitve v vseh primerih skladna s tistim, kar je Komisija v preteklosti sprejela v zvezi z drugimi državami članicami.

(g) Komisija je izrazila dvome glede tega, ali so bile zahteve glede povezave z zastavo in omejitveni ukrepi ustrezni.

(h) Komisija je imela pomisleke glede davčne obravnave dividend od delnic v ladjarskih družbah.

(i) Komisija je podvomila tudi v to, ali je oprostitev obdavčitve kapitalskih dobičkov v zvezi z delnicami v ladjarskih družbah združljiva z notranjim trgom.

(j) Poleg tega je podvomila v to, ali so izjeme od zakona o dajatvah za dokumente in prenose, ki veljajo za ladje, združljive z notranjim trgom. Zdi se, da te izjeme morda koristijo gospodarskim subjektom, ki niso nujno prave ladjarske družbe (predvsem delničarji).

(k) Komisija je menila tudi, da oprostitev obdavčitve dohodkov za dobičke od prodaje ladij in financiranja ladjarskih družb ni bila v skladu s smernicami o pomorskem prometu.

4. POJASNILA IN ZAVEZE MALTE

4.1 Uvod

(47) Malta poudarja, da je davek na tonažo vedno izvajala ob spoštovanju poštene konkurence in smernic o pomorskem prometu.

([44]) Sporočilo Komisije C(2004) 43 – Smernice Skupnosti o državnih pomočeh za pomorski promet (UL C 13, 17.1.2004, str. 3).

([45]) Smernice o pomorskem prometu se izrecno sklicujejo na opredelitev pojma „pomorski promet“ iz Uredbe Sveta (EGS) št. 4055/86 z dne 22. decembra 1986 o uporabi načela svobode opravljanja storitev v pomorskem prometu med državami članicami ter med državami članicami in tretjimi državami (UL L 378, 31.12.1986, str. 1) ter Uredbe Sveta (EGS) št. 3577/92 z dne 7. decembra 1992 o uporabi načela prostega pretoka storitev v pomorskem prometu med državami članicami (pomorska kabotaža) (UL L 364, 12.12.1992, str. 7).

(48) V praksi je bila malteška shema vedno omejena na plovila, ki jih je Komisija priznala kot upravičena do obdavčitve na tonažo (v osnovi so bila to plovila, ki so izvajala mednarodni prevoz blaga in potnikov). Pomožne storitve, kot sta financiranje in posredništvo, niso imele koristi od davka na tonažo.

(49) Ob koncu decembra 2015 je brutoregistrska tonaža pod malteško zastavo znašala 66,2 milijona (več kot 3 000 plovil). Flota, ki pluje pod malteško zastavo, je temeljna komponenta pomorske dejavnosti Malte in pomembno vpliva na ekonomsko sposobnost pomorskega sektorja kot celote, zlasti ob upoštevanju njenega položaja kot majhnega otoka na obrobju Unije in multiplikacijskega učinka, ki ga ustvarja v malteškem gospodarstvu.

(50) To bi bilo treba primerjati s 462 ladjami, vključenimi v malteško shemo davka na tonažo, s skupno tonažo 10,4 milijona bruto ton ob koncu leta 2015.

(51) Te ladje, ki so upravičene do vključitve v malteško shemo davka na tonažo, plujejo pod malteško zastavo, razen dveh ladij, ki plujeta pod norveško zastavo. Nobena od zadevnih ladij se ne oddaja tretjim osebam v zakup brez posadke ali oddaja v časovni zakup/zakup potovanja.

(52) Ladje, ki izvajajo trgovsko dejavnost v malteških teritorialnih vodah, nimajo koristi od malteške sheme davka na tonažo. Te se predvsem ukvarjajo s pristaniškimi dejavnostmi, kot so oskrbovanje ladij z gorivom, prevažanje in turistične vožnje, ter zaposlujejo številne malteške pomorščake.

(53) Ločevati je treba med ladjami, ki izvajajo trgovsko dejavnost na področju prevoza turistov/tovora v malteških teritorialnih vodah, in ladjami, ki se ukvarjajo z mednarodno trgovino. Le slednje se lahko vključijo v malteško shemo davka na tonažo.

4.2 **Shema davka na tonažo**

4.2.1 *Plovila, upravičena do obdavčitve na tonažo*

4.2.1.1 Splošne ugotovitve

(54) V skladu s prvo prilogo k zakonu o trgovskem ladijskem prometu se davek na tonažo plača za vsa plovila, registrirana na Malti, vključno z ribiškimi plovili in jahtami za prosti čas.

(55) Vendar Malta poudarja, da se vse vrste plovil ne obravnavajo kot „ladje, ki so vključene v dejavnosti pomorskega prevoza“, ki imajo koristi od sheme davka na tonažo. To na primer velja za ribiška plovila in jahte za prosti čas. Prav tako ne more licencirana organizacija za pomorski prevoz, ki ima v lasti, upravlja ali vodi taka plovila, imeti koristi od sheme davka na tonažo v zvezi z dobički, ki jih pridobi iz takih plovil.

(56) Plovila, ki ne izvajajo dejavnosti pomorskega prevoza, kot so ribiška plovila in jahte za prosti čas, morajo na Malti poleg taks za registracijo in letnih taks na podlagi tonaže, ki jih je treba plačati v skladu z zakonom o trgovskem ladijskem prometu, plačati davek od dohodkov za svoj obdavčljivi prihodek. Omenjene takse in davki se na Malti prav tako imenujejo „davek na tonažo“, vendar le za ladje, ki jih je Malta v preteklosti opredelila kot „ladje, ki so vključene v dejavnosti pomorskega prevoza“, velja, da morajo plačajo le davek na tonažo v skladu z zadevno shemo, namesto davka od dohodkov v skladu z zakonom o davku od dohodkov.

(57) Pravilnik o obdavčitvi določa oprostitev od davka od dohodkov le za prihodke, ki izhajajo iz „dejavnosti pomorskega prevoza“. V pravilih o notranjem postopku iz leta 2012 je našteto več plovil, ki niso upravičena do obdavčitve na tonažo kot oprostitve redne obdavčitve dohodka, saj se prihodki, ki izhajajo iz teh plovil, ne štejejo za prihodke iz „dejavnosti pomorskega prevoza“. Upravičena niso zlasti ribiška plovila, jahte za prosti čas, nepremični tehnični plovni objekti, vključno z naftnimi ploščadmi, ki se ne uporabljajo za pomorski promet, neoceanski vlačilci, plovni žerjavi brez lastnega pogona in plovila, katerih glavni namen je zagotavljanje storitev iger na srečo in/ali igralnic. Tudi mobilne platforme in pontoni niso upravičeni do oprostitve redne obdavčitve dohodkov. Vsa ta plovila enostavno plačajo takso za registracijo in letno takso na podlagi svoje tonaže, kar se imenuje „obdavčitev tonaže“ ali „davek na tonažo“, zaradi katerega pa niso oproščena redne obdavčitve dohodkov.

(58) Malta je navedla, da se v prihodnosti taksa za registracijo in letna taksa, ki ju morajo plačati ribiška plovila in podobna neupravičena plovila, ne bosta več imenovali „davek na tonažo“, da bi se izognili nesporazumom.

(59) Diskrecijska pravica pristojnega ministra, da sprejme ladje pod 1 000 neto tonami, ne pomeni, da bi lahko bila plovila, ki niso vključena v dejavnosti pomorskega prevoza, zajeta v davek na tonažo. Diskrecijska pravica ne odpravlja potrebe, da je plovilo vključeno v mednarodni prevoz blaga ali potnikov.

(60) Zaradi večje jasnosti bo člen 85A(1) zakona o trgovskem ladijskem prometu preoblikovan, tako da se bo glasil: „Minister lahko na podlagi soglasja ministra za finance in pod pogoji, ki bi se šteli za ustrezne v skladu s tem pravilnikom, vsako ladjo, vključeno v shemo davka na tonažo, razglasi za ladjo, ki izvaja dejavnosti pomorskega prevoza, ne glede na njeno tonažo."

(61) Le kategorije ladij iz preglednice 2, ki so bile kadar koli sprejete kot upravičene za obdavčitev na tonažo na Malti (ob hkratni oprostitvi redne obdavčitve dohodkov). Tudi sestava flote leta 2015 je prikazana v preglednici 2.

Preglednica 2

Vrsta ladje	Skupno število ladij, vključenih v shemo davka na tonažo (december 2015)
barža	7
ladja za prevoz razsutega tovora	113
ladja za prevoz avtomobilov	5
ladja za prevoz cementa	2
komercialna jahta ([1])	29
zabojnik	12
ladja za prevoz splošnega tovora	120
potniška ladja	24
ro-ro	5
pomožno plovilo ([2])	3
tanker	155
vlačilec	2
SKUPAJ	**477**

([1]) Jahte s skupno dolžino 15 metrov, ki ne prevažajo tovora, ne prevažajo več kot 12 potnikov in se ne uporabljajo za prosti čas. Ureja jih kodeks za komercialne jahte, ki ga je objavil Promet Malta, Direktorat za trgovski ladijski promet; http://www.transport.gov.mt/superyacht-registration/commercial-yacht-code.

([2]) Pomožna plovila lahko delimo na dve vrsti glede na dejavnosti, ki jih izvajajo: i) oskrbovalna plovila, ki se uporabljajo za prevoz materialnih sredstev in opreme v podporo napravam na morju, ter ii) plovila za prevažanje, ki se uporabljajo za prevoz posadke do naprav na morju in od njih, ali kombinacije obeh kategorij.

(62) Malta je potrdila, da vse ladje, ki so oproščene redne obdavčitve dohodkov (v nadaljnjem besedilu: flota, vključena v malteško shemo davka na tonažo), plujejo pod zastavo EU/EGP ali so registrirane v EU/EGP ([46]) in da od leta 2004 nobena ladja, ki ne pluje pod zastavo EU/EGP, nikoli ni bila del flote, vključene v shemo davka na tonažo.

(63) V smislu tonaže je flota, vključena v malteško shemo davka na tonažo, ob koncu leta 2015 obsegala približno 10,4 milijona bruto ton, kar je manj kot 20 % ladij, registriranih na Malti.

([46]) Plovila, oddana v zakup brez posadke, so registrirana na Malti, vendar lahko plujejo pod drugo zastavo. Edine ladje, ki ne plujejo pod zastavo Malte in koristijo ugodnosti davka na tonažo, plujejo pod zastavo EU/EGP.

(64) Malta se je zavezala, da bo še naprej omejevala plovila, ki so upravičena do sheme davka na tonažo, na plovila, vključena v mednarodni prevoz blaga ali potnikov po morju in nekatere druge dejavnosti pomorskega prevoza, ki jih je Komisija na podlagi uporabe drugih držav članic v skladu s smernicami o pomorskem prometu predhodno odobrila kot upravičene za namene davka na tonažo.

(65) Poleg tega bo Malta določila, da bodo lahko le prave organizacije za pomorski prevoz izkoristile obdavčitev na tonažo v okviru sheme, in sicer organizacije, ki so prevzele tveganja in odgovornosti, povezane z (i) upravljanjem ladje, ki izvaja pomorski prevoz, kot je opredeljeno v smernicah o pomorskem prometu ([47]) (kot so odgovornosti, povezane s tehničnim upravljanjem in zaposlovanjem posadke), ali (ii) z izvajanjem pomorskega prevoza, kot je opredeljen v smernicah o pomorskem prometu (vključno s plovili, zakupljenimi s posadko pod nekaterimi pogoji ([48])).

4.2.1.2 Uporaba davka na tonažo za barže

(66) Barže, ki izvajajo „mednarodni prevoz blaga“, niso upravičene do malteškega sistema davka na tonažo, ne glede na to, ali imajo lastni pogon ali ne. Barže, ki so zasnovane in se običajno uporabljajo za plovbo na odprtem morju ter ki tudi izvajajo mednarodni pomorski prevoz, so lahko upravičene do malteške sheme davka na tonažo. To se šteje nujno za tovor, ki ga ni mogoče prevažati z običajnimi plovili.

(67) Energetska industrija uporablja barže za prevoz sestavnih delov, kot so sidra, cevi in verige, ki jih ni mogoče prevažati na običajnih ladjah. Z baržami se prevažajo tudi moduli za nove platforme za vrtanje in proizvodnjo ter vrtalna oprema. Druge barže prevažajo opremo za polaganje cevovodov v globoki vodi ali visokozmogljive žerjave in ladijske žerjave. Barže brez lastnega pogona se uporabljajo tudi za oskrbo elektrarn s premogom.

4.2.1.3 Uporaba davka na tonažo za plovila za križarjenje

(68) (Potniške) ladje za križarjenje so upravičene do vključitve v malteško shemo davka na tonažo. Malta je poudarila, da Ciper, Danska, Francija, Nemčija, Irska, Italija, Nizozemska, Norveška in Združeno kraljestvo ladje za križarjenje štejejo kot upravičene ladje, če se take ladje ne uporabljajo pretežno za zagotavljanje storitev iger na srečo in/ali igralnic ali za podobne namene, ki niso pomorski prevoz.

(69) Sektor je izjemno koristen za pomorski grozd Unije in ustvarja veliko dodano vrednost za številne države članice. Zaposluje znatno število usposobljenega in strokovnega osebja, zanj pa je značilna agresivna mednarodna konkurenca.

4.2.1.4 Uporaba davka na tonažo za komercialne jahte

(70) Komercialne jahte, ki se uporabljajo za mednarodni prevoz potnikov, so lahko upravičene do vključitve v shemo davka na tonažo, če so registrirane kot komercialne jahte na Malti. Izvajati morajo komercialne prevoze do največ 12 potnikov ([49]) ter morajo izpolnjevati niz strogih varnostnih in operativnih standardov. Jahte, ki so certificirane kot komercialne jahte, se štejejo za enakovredne malim potniškim ladjam, saj lahko plujejo v mednarodnih vodah. Malteški kodeks za komercialne jahte ([50]) določa tehnične standarde, ki jih morajo take jahte izpolnjevati, da se lahko obravnavajo kot ladje, vključene v shemo davka na tonažo. Ti standardi so enakovredni standardom, ki urejajo izgradnjo in upravljanje trgovskih ladij ter so vključeni v mednarodne konvencije, kot sta SOLAS in MARPOL ([51]). Preostala merila upravičenosti, ki se uporabljajo za komercialne jahte, so enaka kot za druge vrste plovil.

(71) Lastniki teh komercialnih jaht sklenejo sporazume o upravljanju s tretjimi osebami (družbami za upravljanje jaht). Pravilnik o obdavčitvi omogoča upravičenost do sheme davka na tonažo tako za lastnike kot upravitelje. Doslej še ni bilo primera, da bi tako lastnik kot upravitelj komercialne jahte, registrirane v skladu z zakonom o trgovskem ladijskem prometu, koristila ugodnosti sheme.

([47]) Oddelek 2 smernic o pomorskem prometu.
([48]) Glej uvodni izjavi 100 in 101.
([49]) Vsako plovilo, ki prevaža več kot 12 potnikov, je v skladu z Mednarodno konvencija o varstvu človeškega življenja na morju (konvencija SOLAS) opredeljeno kot potniška ladja ter mora torej izpolnjevati zahteve in standarde iz veljavnih mednarodnih konvencij.
([50]) Kodeks za komercialne jahte, ki ga je objavil Promet Malta, Direktorat za trgovski ladijski promet; http://www.transport.gov.mt/superyacht-registration/commercial-yacht-code.
([51]) Kodeks za komercialne jahte je bil priglašen pri Mednarodni pomorski organizaciji kot ureditev, ki je enakovredna mednarodnim konvencijam.

(72) Mednarodna industrija komercialnih jaht je zelo konkurenčna in jahte, registrirane v Uniji/EGP, imajo čedalje večjo konkurenco v upravljavcih komercialnih jaht, ustanovljenih zunaj EGP. Tretje države pravnim osebam zagotavljajo davčne spodbude pri obdavčitvi dohodkov, da bi tam registrirale jahte.

4.2.1.5 Uporaba davka na tonažo za plovila za vleko in poglabljanje dna

(73) Kadar licencirana organizacija za pomorski prevoz prejema prihodke od plovil za vleko, ki so ladje, vključene v shemo davka na tonažo, je organizacija upravičena do sheme davka na tonažo le za prihodke, ki jih prejema od „dejavnosti pomorskega prevoza“. Storitve vleke znotraj pristanišč so izključene iz sheme davka na tonažo. Vlačilci so upravičeni le, kadar je potrjeno, da je večina njihovega obratovalnega časa porabljena za mednarodni prevoz blaga, pri čemer se spoštuje 50-odstotni prag iz smernic o pomorskem prometu ([52]).

(74) Pravila o notranjem postopku iz leta 2012 iz sheme davka na tonažo izključujejo neoceanske vlačilce in pojasnjujejo, da ladje, ki niso določene, niso preprosto upravičene do sheme davka na tonažo, temveč morajo izpolnjevati zahteve iz pravilnika o obdavčitvi. V novem osnutku pravilnika o obdavčitvi trgovskega ladijskega prometa bo jasno navedeno, da so lahko vlačilci ali plavajoči bagri upravičeni le, če so registrirani v registru EU/EGP. Čeprav to v preteklosti ni bilo jasno izraženo, je bila navedena zahteva vedno spoštovana.

(75) Malta se je zavezala, da bo v ustrezna besedila prenesla točno ubeseditev iz smernic o pomorskem prometu v zvezi z dejavnostmi vleke in poglabljanja dna.

4.2.1.6 Uporaba davka na tonažo za servisna plovila

(76) Malta je pojasnila, da je bilo le nekaj servisnih/pomožnih plovil zajetih v shemo davka na tonažo. To so bila večnamenska plovila/plovila za kosovni tovor ([53]).

(77) Malta trdi, da za servisna/pomožna plovila velja enak operativni in regulativni okvir kot za plovila, ki izvajajo pomorski prevoz (v smislu smernic o pomorskem prometu), kar zadeva:

(a) tehnične zahteve, vključno z vsemi ustreznimi mednarodnimi instrumenti in predpisi, ki urejajo strukturo ladij, varnost in varstvo okolja, ter pravila klasifikacije;

(b) števila članov ladijske posadke: število članov posadke na teh ladjah je skladno z mednarodno zakonodajo, ki se uporablja tudi za trgovska plovila, zlasti Mednarodno konvencijo o standardih za usposabljanje, izdajanje spričeval in ladijsko stražarjenje pomorščakov (konvencija STCW), ki jo je sprejela Mednarodna pomorska organizacija, in Konvencijo o delu v pomorstvu, ki jo je sprejela Mednarodna organizacija dela; za pomorščake, zaposlene na teh plovilih, veljajo enake zahteve glede usposabljanja ter enaki delovni in življenjski pogoji kot za osebe, zaposlene na tradicionalnih trgovskih plovilih;

(c) pravno okolje: za lastnike ladij, ki upravljajo ta plovila, veljajo enake pravne omejitve v zvezi z varnostjo in odgovornostjo v primeru nesreče ali onesnaženja ter pravila konkurence.

(78) Servisna plovila imajo konkurenco v mednarodnih konkurentih, pri čemer imajo konkurenti koristi zaradi nižjih plač posadke, nižjih davkov, zmanjšanih programov vzdrževanja itd.

(79) Poleg tega servisna plovila prispevajo k izpolnjevanju ciljev smernic o pomorskem prometu tako kot druga (trgovska) plovila. Prispevajo k razvoju pomorskega grozda ter pozitivno vplivajo na zaposlovanje in strokovno znanje o pomorstvu v Uniji.

(80) Malta se je zavezala, da bo upravičena plovila omejila na plovila, ki so vključena v mednarodni prevoz blaga ali potnikov po morju v skladu s smernicami o pomorskem prometu.

(81) Malta je navedla, da je Komisija plovila za polaganje kablov in cevovodov, raziskovalna plovila in plovne žerjave že sprejela kot upravičene do obdavčitve na tonažo ([54]).

([52]) Oddelek 3.1 smernic o pomorskem prometu.

([53]) Večnamenska plovila in plovila za kosovni tovor so vključena v pomorski promet, kot je opredeljeno v smernicah o pomorskem prometu. Plovila za kosovni tovor prevažajo blago, ki ga je treba natovarjati posamično in ne v intermodalnih zabojnikih.

([54]) Glej npr. uvodno izjavo 47 sklepa Komisije z dne 27. aprila 2010 v zadevi N 714/09, Nizozemska – razširitev sheme davka na tonažo na plovila za polaganje kablov in cevovodov, raziskovalna plovila in plovne žerjave (UL C 158, 18.6.2010, str. 2).

4.2.2 *Prihodki, upravičeni do davka na tonažo*

4.2.2.1 Upravičenost pomožnih storitev, ki se opravljajo v okviru pomorskega prometa

(82) Izraz „pomožne dejavnosti“ iz opredelitve pojma „dejavnosti pomorskega prevoza“ v členu 85(1) pravilnika o obdavčitvi, se je vedno razlagal tako, kot da mora obstajati izrecna povezava med mednarodnim prevozom blaga in potnikov ter pomožno dejavnostjo. To, ali se posamezna dejavnost šteje za pomožno dejavnost, se proučuje za vsak primer posebej.

(83) Pri določanju, ali je neka dejavnost pomožna, se upošteva komentar člena 8 vzorčne konvencije OECD o davku (v nadaljnjem besedilu: komentar), vključno z odstavkom 4.2 komentarja, v katerem je navedeno, da v kontekstu mednarodnega prometa prihodki, ki izhajajo iz pomožnih dejavnosti, pomenijo prihodke, ki izhajajo iz dejavnosti, ki „malo prispevajo k [delovanju ladij v mednarodnem prometu] in so tako tesno povezane s takim delovanjem, da se ne smejo obravnavati kot ločeno poslovanje ali vir prihodka podjetja“.

(84) Malta poudarja, da prevoz potnikov običajno vključuje različne dopolnilne storitve, ki so zajete v ceno vozovnice. Te storitve vključujejo zagotavljanje prenočitvenih namestitev ter hrane in pijače, pa tudi drugih storitev, ki so del pričakovanja potnikov v okviru istega potovanja, kot so storitve vkrcanja in izkrcanja. Potniki na velikih potniških ladjah pričakujejo tudi, da bodo imeli na voljo kino, center za zdravje in rekreacijo, frizerja ter podobne storitve. Take storitve in izvajanje lokalnih izletov se štejejo za pomožne storitve k dejavnosti pomorskega prevoza, če zadevna storitev predstavlja kupljeno storitev pod običajnimi tržnimi pogoji. Malta je poudarila tudi, da velja pravna zahteva, da so trgovine na krovu ladij za križarjenje zaprte, medtem ko so ladje v pristanišču.

(85) Prodaja vozovnic je glavni vir prihodkov za upravljavce ladij za križarjenje, dohodki na krovu pa so pomožna, vendar ključna komponenta za trajnost dejavnosti prevoza potnikov. V poročilih sektorja je ocenjeno, da večina prihodkov ladij za križarjenje (60 % ali več) izhaja iz prodaje vozovnic.

(86) Pravila o notranjem postopku iz leta 2012 iz sheme davka na tonažo posebej izključujejo „plovila, katerih glavni namen je zagotoviti blago ali storitve, ki se običajno zagotavljajo na kopnem (npr. plavajoči hotel, supermarket ali restavracija)“ in plavajoče ali potujoče igralnice. Od 26 potniških ladij, ki so izkoristile ugodnosti sheme davka na tonažo, jih 17 ne zagotavlja storitev igralnice ali prodaja luksuznega blaga.

(87) Malta se je zavezala, da bo ob začetku veljavnosti novega pravilnika o obdavčitvi trgovskega ladijskega prometa izrecno izključila več dejavnosti, ki bi lahko konkurirale družbam na kopnem in ki zato niso upravičene do sheme davka na tonažo. Te dejavnosti bodo vključevale prodajo blaga ali storitev na krovu, ki potnikom običajno ni zagotovljena, npr. prodajo avtomobilov, gospodinjskih aparatov ali živine ali počitnice na ladji, ki ostane zasidrana in ne izvaja prevoza po morju.

(88) Poleg tega se je Malta zavezala, da bo omejila prihodke od pomožnih dejavnosti na največ 50 % bruto prihodkov za vsako ladjo. Davčni organi bodo preverjali skladnost za vsako posamezno ladjo v skupini.

(89) Omejene pomožne dejavnosti, ki lahko koristijo ugodnosti davka na tonažo, bodo vključevale:

„(a) prevoz potnikov ali tovora drugače kot na krovu ladje, ki je vključena v shemo davka na tonažo in jo upravlja licencirana organizacija za pomorski prevoz, če

(i) je sklenjena posamezna pogodba s stranko za potovanje, ki vključuje potovanje na ladji, ki je vključena v shemo davka na tonažo, in

(ii) prevoz v okviru preostanka potovanja, ki ga kupi ali pridobi licencirana organizacija za pomorski prevoz, pri čemer se to organizira kot med neodvisnima podjetjema;

(b) prodajo in zmogljivosti, ki se običajno zagotavljajo strankam na morskih potniških ladjah, vključno s:

(i) prodajo alkoholnih pijač, parfumov in tobačnih izdelkov;

(ii) menjavo zneskov različnih valut za osebne izdatke;

(iii) storitvami za zdravje in lepoto ter rekreacijo in dobro počutje;

(c) administrativne in zavarovalniške storitve, ki so neposredno povezane s prevozom potnikov ali tovora, tudi na podlagi pogodbe za posamično potovanje, ki vključuje potovanje na ladji, vključeni v shemo davka na tonažo;

(d) zagotavljanje počitnic, ki se stranki prodajo v okviru posamezne pogodbe, če

(i) del počitnic vključuje potovanje na ladji, ki je vključena v shemo davka na tonažo in jo upravlja licencirana organizacija za pomorski prevoz, preostali del pa se izvaja na kopnem (v nadaljnjem besedilu: del na kopnem);

(ii) del na kopnem kupi ali pridobi licencirana organizacija za pomorski prevoz pod običajnimi tržnimi pogoji;

(e) nakladanje in razkladanje tovora, ki se prevaža na ladji, ki je vključena v shemo davka na tonažo in jo upravlja licencirana organizacija za pomorski prevoz, ter zagotovitev zmogljivosti, ki se uporabljajo izključno za take namene, s strani licencirane organizacije za pomorski prevoz;

(f) združevanje ali ločevanje tovora, ki ga prevaža ladja, ki je vključena v shemo davka na tonažo in jo upravlja licencirana organizacija za pomorski prevoz, neposredno pred potovanjem ali po njem, pri čemer dejavnost ni povezana s prevozom;

(g) začasno shranjevanje tovora, ki ga prevaža ladja, ki je vključena v shemo davka na tonažo in jo upravlja licencirana organizacija za pomorski prevoz, na doku ali ob njem, pri čemer dejavnost ni del storitve dolgoročnega skladiščenja;

(h) najem zabojnikov za blago, ki se prevaža na ladji, ki je vključena v shemo davka na tonažo in jo upravlja licencirana organizacija za pomorski prevoz, ali dajanje takih zabojnikov na voljo strankam;

(i) zagotavljanje izletov za potnike ladje, ki je vključena v shemo davka na tonažo in jo upravlja licencirana organizacija za pomorski prevoz, pri čemer vsaka potniška kabina ostane na voljo za potnikovo izključno uporabo;“

(90) Poleg tega bodo naslednji pomožni prihodki kriti z omejenim:

(a) oglaševanjem in trženjem, če gre za prodajo oglaševalskega prostora na krovu ladij, ki so vključene v shemo davka na tonažo, in

(b) zmogljivostmi za stave in igre na srečo, ki se običajno ponujajo strankam na morskih potniških ladjah kot razvedrilne dejavnosti na krovu, ter prodajo luksuznega blaga potnikom na morskih potniških ladjah, ki se običajno ponuja takim potnikom, če prihodki od takih dejavnosti znašajo manj kot 25 % bruto prihodkov ladje, ki je vključena v shemo davka na tonažo.

(91) V skladu s pravili o notranjem postopku iz leta 2012 pomožne dejavnosti, ki niso povezane z ladjo in za katere se na Malti trenutno uporablja davek na tonažo, zajemajo i) uporabo prostorov za prodajo vstopnic in potniških terminalov v povezavi z dejavnostmi pomorskega prevoza, za katere se uporablja davek na tonažo; ii) vse obresti ali donos, zaslužen na podlagi obratnega kapitala, kadar se take obresti/donos uporabi za financiranje licencirane organizacije za pomorski prevoz ali njene dejavnosti pomorskega prevoza; iii) in/ali pridobitev in vzdrževanje ladje, vključene v shemo davka na tonažo. Te dejavnosti bodo na podlagi prihodnje zakonodaje pod poglavjem „Druge pomožne dejavnosti, ki jih Evropska komisija priznava kot upravičene za namene davka na tonažo“ še naprej upravičene do davka na tonažo, če ne bodo zaradi njih skupni bruto prihodki iz pomožnih prihodkov (povezanih z ladjo in drugih) presegli 50 % prihodkov upravičene družbe, obdavčenih z davkom na tonažo.

(92) Pregled, ki ga je izvedel generalni registrator za ladijski promet in mornarje ter zajema obdobje 2004–2016, je pokazal, da so vsi tisti, ki so uporabljali shemo davka na tonažo, v povezavi s pomožnimi dejavnostmi spoštovali zgornjo mejo 50 % v smislu bruto prihodkov. Glede na pomembnost teh prihodkov je bila posebna pozornost namenjena ladjam za križarjenje. Pregledi, ki so zajemali posamezna plovila družb, ki so koristile ugodnosti davka na tonažo, so pokazali, da so bili prihodki iz pomožnih dejavnosti precej nižji od meje 50 %. Malta je naknadno potrdila, da se od maja 2004 50-odstotni prag v zvezi s pomožnimi prihodki spoštuje. Poudarila je, da dobički morebitnih podizvajalcev nikoli niso bili upravičeni do davka na tonažo.

4.2.2.2 Uporaba davka na tonažo za subjekte, ki oddajajo v zakup upravičena plovila brez posadke

(93) Malta trdi, da v nasprotju s finančnimi zakupodajalci lastniki ladij, ki svoja plovila oddajajo v zakup brez posadke, niso nepomembni za sektor pomorskih prevozov in nosijo določeno raven odgovornosti za svoja plovila.

(94) Če je ladja izrecno vključena v upravičene dejavnosti in jo upravlja njen lastnik, se za celotne prihodke od ladje uporablja davek na tonažo. V zvezi s tem Malta meni, da bi bilo treba slediti enakemu načelu, če se ustrezni prihodki delijo med lastnika ladje in upravljavca, pri čemer morajo biti izpolnjeni ustrezni pogoji (vključno s tem, da vsaka stran plača davek na tonažo). Malta trdi, da bi lahko zaradi prestrogega pristopa k temu vprašanju lastniki ladij spremenili zastave svojih ladij, da ne bodo več plule pod zastavo Unije, in bi se lahko za ladjarske družbe Unije povišale cene najema ladij.

(95) Nobena od ladij, oddanih v zakup brez posadke, ki so bile v preteklosti sprejete v shemo davka na tonažo, ni bila oddana tretjim stranem, kot je dokazal pregled, ki zajema obdobje 2004–2016 in je bil predložen službam Komisije.

(96) Ladje, oddane v zakup brez posadke, sestavljajo približno 10 % ladij, ki spadajo v malteško shemo obdavčitve na tonažo. Zakupi so bili znotraj skupine ([55]).

(97) Za zagotovitev, da v prihodnosti *de jure* ne bo možnosti, da bi čisti zakupodajalci (tudi tisti, ki oddajajo majhne jahte v zakup fizičnim osebam ([56])) koristili ugodnosti sheme davka na tonažo, se je Malta zavezala, da bo omejila upravičenost transakcij v zvezi z oddajo ladje v zakup brez posadke na:

(a) transakcije v skupini ([57]);

(b) transakcije pravih ladjarskih družb s tretjimi osebami zaradi kratkoročne presežne zmogljivosti, kadar čas zakupa ni daljši od treh let in če je neto tonaža, oddana tretjim osebam v zakup brez posadke, manjša od 50 % skupne tonaže družb ali skupin, ki so vključene v sistem davka na tonažo; izraz „kratkoročna presežna zmogljivost“ se nanaša izključno na ladje, ki jih licencirana organizacija za pomorski prevoz pridobi za izvajanje svojih dejavnosti pomorskega prevoza, in ne vključuje ladij, ki se posebej pridobijo za oddajanje v zakup brez posadke.

4.2.2.3 Uporaba davka na tonažo za storitve prevoza, ki jih opravljajo ladje, ki jih najamejo druge družbe s posadko (časovni zakup/zakup potovanja)

(98) Malta je potrdila, da se od leta 2004 noben upravičenec do davka na tonažo na Malti ni ukvarjal s časovnim zakupom ali podobnimi dejavnostmi.

(99) Poudarila pa je, da je na področju pomorskega prevoza zaradi njegove same narave treba omogočiti prožno in hitro odločanje lastnikov ladij, da se lahko prilagodijo razvoju na trgu. Poleg tega je poudarila, da smernice o pomorskem prometu ne določajo omejitve za največjo tonažo, ki jo lahko organizacija odda v zakup s posadko, da bi bila upravičena do pomoči, dovoljene v skladu z navedenimi smernicami.

(100) Za floto, ki se odda v časovni zakup, veljajo splošne zahteve glede povezave z zastavo v okviru malteške zakonodaje. Zahteva glede povezave z zastavo se uporablja za celotno floto, vključeno v shemo davka na tonažo ([58]). Vse ladje, oddane v časovni zakup ali zakup potovanja, ki so bile od maja 2004 sprejete v malteško shemo davka na tonažo, plujejo pod zastavo EGP.

(101) Malta je pojasnila, da bi bilo treba vključiti nove udeležence, da bo vsaj 25 % flote, vključene v shemo davka na tonažo, plulo pod zastavo EGP, kar je v skladu s pristopom, ki ga je Komisija potrdila v zadevi francoskega davka na tonažo ([59]).

4.2.3 *Uporaba pravila glede povezave z zastavo*

(102) Pravilnik o obdavčitvi šele od leta 2010 dovoljuje plovilom, ki niso registrirana v EGP/EU, da se vključijo v shemo davka na tonažo, pri čemer morajo izpolnjevati pogoje iz uvodne izjave 27. Zato velika večina malteške flote, vključene v shemo davka na tonažo, (90 %) pluje pod zastavo EGP/EU.

([55]) Skupina je opredeljena kot dve ali več ladjarskih družb, ki so v več kot 50-odstotni neposredni ali posredni lasti istih oseb ali pod nadzorom istih oseb, pa tudi v vseh okoliščinah nadzora (neodvisno od deleža lastništva), kot je opredeljeno v členu 1 Sedme direktive Sveta 83/349/EGS z dne 13. junija 1983 o konsolidiranih računovodskih izkazih, ki temelji na členu 54(3)(g) Pogodbe (UL L 193, 18.7.1983, str. 1), in MSRP 10 – Konsolidirani računovodski izkazi.

([56]) Majhne jahte, ki ne ustrezajo opredelitvi pojma iz opombe 49.

([57]) Glej opombo 55.

([58]) Razen za ladje, oddane v zakup brez posadke.

([59]) Sklep Komisije (EU) 2015/667 z dne 4. februarja 2015 o državni pomoči SA.14551 (2013/C), ki jo je odobrila Francija, zaradi spremembe pogojev pomoči, dodeljenih zakupnikom ladij za čas v okviru sistema davka na tonažo (UL L 110, 29.4.2015, str. 15), uvodna izjava 46.

(103) Malta se je zavezala, da bo zahtevala, da ima vsak novi udeleženec v floti, vključeni v shemo davka na tonažo, ki jo upravlja, najmanj 25-odstotni delež plovil, ki plujejo pod zastavo EGP ([60]), pri čemer ga bo moral v skladu z oddelkom 3.1 smernic o pomorskem prometu ohraniti ali povečati. V skladu s to zavezo se delež flote, ki pluje pod zastavo EGP in jo upravljajo upravičenci do davka na tonažo, v treh letih v povprečju ne sme zmanjšati. Odstopanje od te obveznosti bo odobreno le, če bo 60 % flote, vključene v shemo davka na tonažo ([61]), ki jo upravlja upravičena družba, plulo pod zastavo EGP. Pregled bo izveden vsakič, ko bo plovilo dodano v floto, vključeno v shemo davka na tonažo, ali odvzeto iz nje.

(104) Malta se je tudi zavezala, da mora celotno strateško in poslovno upravljanje potekati v EGP.

(105) Plovila, ki niso poslovno in strateško upravljana v EGP, bodo v shemo davka na tonažo sprejeta le, če plujejo pod zastavo EGP (razen plovila, ki so oddana v zakup brez posadke pod pogoji, ki upoštevajo nekatere omejitve) ([62]).

4.2.4 *Stopnje davka na tonažo*

(106) Malta je poudarila, da njena shema davka na tonažo temelji na podobnem načelu kot ciprska shema davka na tonažo, ki jo je Komisija odobrila leta 2010. Malta pobira letni davek na tonažo v obliki pavšalnega zneska, ki je odvisen od tonaže plovila.

(107) Stopnje davka na tonažo, ki se plačuje na Malti, se razlikujejo glede na neto tonažo in starost plovila. V preglednici 3 je primerjava ravni davka na tonažo, ki se plačuje na Malti, ter ravni davka na tonažo v okviru ciprske in poljske sheme davka na tonažo, ki ju je odobrila Komisija.

(108) Malta poudarja, da bi bil v primeru, da bi se upoštevala sprememba v zaračunanem davku, določenem le glede na tonažo plovila ([63]), ocenjeni zaračunani letni davek na tonažo na Malti zelo podoben davku, ki se plačuje na Cipru in na Poljskem:

Preglednica 3

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

(109) Malta tudi poudarja, da izračun davka na tonažo, ki je v preglednici 3 prikazan za Poljsko, predvideva, da bodo plovila obratovala 365 dni na leto. Plovila, ki so vključena v poljsko shemo davka na tonažo in ne obratujejo celo leto, so upravičena do sorazmernega znižanja davka. Na Cipru, kjer se plovila za najmanj tri mesece izločijo iz prometa, se znesek davka na tonažo, ki ga plačajo ta plovila, zmanjša za 25 %.

([60]) Vključno z zakupljenimi plovili (s posadko ali brez nje), vendar brez plovil, oddanih v zakup brez posadke.
([61]) Vključno z zakupljenimi plovili (s posadko ali brez nje), vendar brez plovil, oddanih v zakup brez posadke.
([62]) Glej zavezo 4 v Prilogi k temu sklepu.
([63]) Standardna davčna stopnja, ki se uporablja za ladje v najpogostejši starostni kategoriji (10–15 let).

(110) Malta za plovila, mlajša od deset let, uporablja znižano standardno stopnjo davka na tonažo, plovilom, starim 15 let ali več, pa zaračunava višji davek. Namen tega pravila je lastnike in upravljavce ladij spodbuditi k registraciji mlajših (ter s tem učinkovitejših in okolju prijaznejših) ladij in jih odvrniti od registracije starejših. Ker so na splošno novejša plovila običajno varnejša, zanesljivejša, učinkovitejša in okolju prijaznejša kot starejša plovila, se šteje, da pravilo podpira prvi cilj iz oddelka 2.2 smernic o pomorskem prometu, tj. „izboljšanje varnega, učinkovitega, zanesljivega in okolju prijaznega pomorskega prometa“. To prispeva tudi k doseganju ciljev EU v zvezi z zmanjšanjem emisij toplogrednih plinov do leta 2020.

(111) Malta trdi, da bi bilo treba pri obravnavanju splošne stopnje davka upoštevati zvišanje stopnje davka na tonažo za starejša plovila. Vendar so ob upoštevanju znižanj, ki se na Poljskem in Cipru uporabljajo za neobratovanje plovil, kljub znižanju, ki se uporablja na Malti, stopnje v vsakem primeru primerljive. Za ustrezno primerjavo je Malta v preglednici 4 predložila primerjavo Malte in Poljske, pri kateri se upošteva 75-odstotno obratovanje plovila na Poljskem:

Preglednica 4

Neto tonaža	Poljska	Malta (starost plovila 0–5 let)	Malta (starost plovila 5–10 let)
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) Malta je v zvezi z diskrecijsko pravico ministra, da „[…] pod pogoji, ki se mu zdijo primerni, izvzame katero koli ladjo ali razred ladij iz plačila vseh ali dela taks, ki se plačajo v skladu s tem pravilnikom,“ pojasnila, da to pravilo velja le za letne takse in takse za registracijo, imenovane tudi davki na tonažo, ter le za zagotovitev prilagodljivosti v primerih, ki vključujejo humanitarne in človekoljubne situacije. To pravilo se nikoli ni uporabilo.

(113) Kar zadeva znižanja zaradi davka na tonažo, plačanega v drugi državi, je Malta pojasnila, da je namen zadevnega pravila preprečiti dvojno obdavčitev. Subjektu, ki je v drugi državi plačal davek na tonažo plovila, se ne bi smel na Malti ponovno zaračunati celoten davek na tonažo. Sistem oprostitve dvojnega plačila davka na tonažo, ki ga izvaja Malta, temelji na običajni kreditni metodi, ki se uporablja tudi v zvezi z davki od dohodkov. Malta je izpostavila izjave, ki jih je Komisija v zvezi s tem podala v preteklosti in so v skladu s tem pristopom ([64]).

(114) Oprostitev dvojne obdavčitve je omejena na nižji davek na tonažo, ki je bil dejansko zaračunan za plovilo zunaj Malte, ali na 75 % malteškega davka na tonažo, ki bi se zaračunal pred odobritvijo kakršnega koli kredita. Oprostitev se odobri le za davek na tonažo, ki ga za isto plovilo plača ista licencirana organizacija za pomorski prevoz v drugi državi članici.

([64]) Sporočilo Komisije z dne 23. oktobra 2001 z naslovom Na poti do notranjega trga brez davčnih ovir, COM(2001) 582 final, in sporočilo Komisije z dne 19. decembra 2006 z naslovom Usklajevanje sistemov neposrednih davkov držav članic na notranjem trgu, COM(2006) 823 final.

4.2.5 *Omejitveni ukrepi*

(115) Malta vztraja, da omejitveni ukrepi iz pravilnika o obdavčitvi učinkovito odvračajo od zlorab in preprečujejo prelivanja v neupravičene dejavnosti.

(116) Pravilnik o obdavčitvi določa, da mora licencirana organizacija za pomorski prevoz voditi ločene račune, ki razlikujejo med prihodki in koristmi, ki izhajajo iz dejavnosti pomorskega prevoza, ter drugimi viri prihodkov. Poleg tega mora licencirana organizacija za pomorski prevoz pripraviti računovodske izkaze v skladu z mednarodnimi standardi računovodskega poročanja, ki jih je potrdila Unija, in jih predložiti v revizijo pooblaščenemu javnemu računovodji.

(117) Če organizacija za pomorski prevoz ne vodi ločenih računov, je samodejno izključena iz uporabe kakršnih koli oprostitev plačila davkov.

(118) Če se želi licencirana organizacija za pomorski prevoz vključiti v shemo davka na tonaž, se mora registrirati pri ministru za finance.

(119) Licencirana organizacija za pomorski prevoz, ki koristi ugodnosti sheme davka na tonažo, mora predložiti letno napoved za odmero davka od dohodka, v kateri so jasno ločeni upravičeni in neupravičeni prihodki. V primerih, ko celotni prihodki licencirane organizacije za pomorski prevoz spadajo na področje uporabe sheme davka na tonažo, lahko navedena organizacija namesto napovedi za odmero davka predloži izjavo, ki jo mora pripraviti kvalificirana oseba, neodvisna od licencirane organizacije za pomorski prevoz, pri čemer je to lahko pooblaščeni javni računovodja in revizor ali oseba s potrdilom za opravljanje poklica odvetnika. Lažne izjave ali huda malomarnost pri izpolnjevanju teh obveznosti se strogo kaznujejo.

(120) Izgub, ki izhajajo iz dejavnosti, za katere je treba plačati davek od dohodkov, ni mogoče pobotati z obveznostjo v okviru davka na tonažo.

(121) Organizacija za pomorski prevoz se ne more odločiti za vključitev v malteško shemo davka na tonažo ali izključitev iz nje na podlagi tega, ali ima obdavčljivi dobiček ali izgubo. Razen če se licencirana organizacija za pomorski prevoz ne odloči drugače, je vključena na področje uporabe sheme davka na tonažo. Če se odloči za izključitev iz nje, je ta odločitev nepreklicna ([65]).

(122) Nobena malteška organizacija za pomorski prevoz ne more dela svojih ladij vključiti v shemo davka na tonažo, dela pa v shemo davka od dohodkov ([66]).

(123) Člen 51 zakona o davku od dohodkov vsebuje obsežne določbe za preprečevanje zlorab, katerih namen je preprečevati umetne ureditve in sheme, katerih namen je pridobiti kakršne koli neupravičene davčne ugodnosti. To splošno pravilo o preprečevanju zlorab upošteva Priporočilo Komisije z dne 6. decembra 2012 o agresivnem davčnem načrtovanju ([67]). Ukrepi za preprečevanje zlorab so podprti s strogimi kaznimi, ki se naložijo v primeru kršitev. Tako se v takih primerih poleg plačila neplačanega davka naložijo obresti v višini 0,54 % na mesec (tj. 6,48 % na leto) skupaj z dodatnimi kaznimi v višini do 1,5 % na mesec (tj. 18 % na leto) za neplačilo davka.

(124) Pravila o odbitku izdatkov iz zakona o davku od dohodkov kot pogoj določajo obstoj neposredne povezave med izdatki in nastalimi prihodki. V skladu s členom 14(1) zakona o davku od dohodkov se izdatki lahko odbijejo le, če „v celoti in izključno nastanejo pri ustvarjanju prihodkov“. Zato ni mogoče uveljavljati odbitka izdatkov, ki so nastali pri ustvarjanju dobička, oproščenega plačila davkov (vključno z dobičkom v zvezi z davkom na tonažo), od drugih vrst obdavčljivih dohodkov.

(125) Vse licencirane organizacije za pomorski prevoz morajo voditi pravilne in zadostne evidence o svojih prihodkih in izdatkih, da bi se zadevni prihodki in veljavni odbitki lahko takoj preverili.

([65]) Člen 6 pravilnika o obdavčitvi.
([66]) Člen 6 pravilnika o obdavčitvi.
([67]) UL L 338, 12.12.2012, str. 41.

(126) Malta se je zavezala, da bo od upravičencev davka na tonažo zahtevala, da vsako leto obvezno predložijo izjave o skladnosti v zvezi z vsemi parametri, ki jih je mogoče nadzirati, kot so vrsta plovila, dejavnosti, ki se opravljajo s plovilom, neto tonaža, število dni, ko je plovilo v uporabi, zastava, vrste operacij in upoštevanje zgornje meje pomoči.

4.3 **Davčno obravnavanje dividend v zvezi z deleži v ladjarskih družbah**

(127) Malta je pojasnila delovanje splošnega malteškega davčnega sistema. V skladu s tem sistemom dividende, ki jih delničarjem izplačajo malteške družbe, ne vključujejo obveznosti prijave dividende ([68]) in plačila davka ([69]). Ta sistem se brez izjeme uporablja v vseh sektorjih.

4.4 **Oprostitev obdavčitve kapitalskih dobičkov od prodaje ali prenosa ladij**

(128) Malta se sklicuje na zadevno malteško zakonodajo, ki določa, da mora biti ladja vključena v shemo davka na tonažo, da bi lahko uveljavljala oprostitev davka ([70]).

(129) Malta nadalje pojasnjuje, da se je v preteklosti oprostitev davka uporabljala le v primeru prodaj ladij in transakcij, povezanih z ladjami, ki so bile vključene v shemo davka na tonažo ter ki so jih ladjarske družbe kupile in prodale, medtem ko so bile vključene v to shemo. Poleg tega je odločitev o izključitvi iz sheme davka na tonažo na Malti nepreklicna.

4.5 **Oprostitev obdavčitve kapitalskih dobičkov v zvezi z deleži v ladjarskih družbah**

(130) Malta je navedla, da bi bilo treba za zagotovitev konkurenčnosti in privlačnosti evropskih registrov v primerjavi z registri tretjih držav lastnikom ladij (tj. delničarjem) omogočiti, da uživajo sadove dejavnosti pomorskega prevoza, ki se izvajajo.

(131) V skladu s členom 12(1)(c)(ii) zakona o davku od dohodkov je vsak dobiček, ki ga zbere ali pridobi kateri koli nerezident Malte na podlagi prenosa katerih koli delnic ali vrednostnih papirjev v družbi, ki ni nepremičninska družba, oproščen plačila davka, če je dejanski lastnik dobička nerezident Malte, pri čemer ta oseba ni v lasti ali pod nadzorom posameznika ali posameznikov, ki so običajni rezidenti Malte. Poleg tega se uporablja izvzetje za udeležbo v skladu s členom 12(1)(u)(1) zakona o davku od dohodkov, ki določa, da so vsi prihodki ali dobički, ki jih družba, registrirana na Malti, pridobi od udeleženega holdinga ali pri prenosu takega holdinga, oproščeni plačila davka.

(132) Konvencije o izogibanju dvojnega obdavčevanja, ki jih je sklenila Malta, v skladu z določbami člena 13(5) vzorčne konvencije OECD o davku dodeljujejo pravico, da se davek za takšne kapitalske dobičke zaračuna državi prebivališča osebe. Malta je take konvencije sklenila z vsemi državami članicami EGP.

(133) Edina transakcija prenosa delnic od pristopa Malte k Uniji, ki je vključevala malteškega delničarja, je bila transakcija, izvedena leta 2006. Ta transakcija se je nanašala na prenos delnic v […]. Koristi v okviru zadevne oprostitve davka so bile precej nižje od praga *de minimis* ([71]), pri čemer je bil teoretični največji znesek pomoči nižji od 1 400 EUR glede na prodajno ceno, tudi ob upoštevanju skupaj s koristmi v okviru povezane oprostitve dajatve v zvezi s transakcijami z ladjami. Delničar v zadevnem obdobju ni prejel nobene dodatne pomoči in ni bil vključen v shemo davka na tonažo ([72]).

(134) Vsi prenosi delnic, izvedeni od leta 2004, bi bili upravičeni do oprostitve davka na kapitalski dobiček, kot se uporablja za nerezidente, v skladu s členom 12(1)(c)(ii) zakona o davku od dohodkov.

(135) Malta se je zavezala, da bo odpravila trenutno sektorsko oprostitev obdavčitve kapitalskih dobičkov, ki izhajajo iz prodaje delnic v ladjarskih družbah, do katere so upravičeni rezidenti Malte.

([68]) Člen 68(1)(a) zakona o davku od dohodkov.
([69]) Člen 68(1)(b) zakona o davku od dohodkov.
([70]) Člen 3(1)(b) in (4) pravilnika o obdavčitvi.
([71]) Uredba Komisije (EU) št. 1407/2013 z dne 18. decembra 2013 o uporabi členov 107 in 108 Pogodbe o delovanju Evropske unije pri pomoči *de minimis* (UL L 352, 24.12.2013, str. 1).
([72]) Ladjarske družbe, ki opravljajo dejavnosti le v malteških teritorialnih vodah, se ne morejo vključiti v shemo davka na tonažo, glej uvodno izjavo 52.

4.6 **Oprostitev obdavčitve obresti ali drugih prihodkov, povezanih s financiranjem ladjarskih družb ali ladij, vključenih v shemo davka na tonažo**

(136) Člen 3(2) pravilnika o obdavčitvi določa, da „nihče ni dolžan plačati nobenega davka iz navedenega zakona [zakon o davku od dohodkov] za obresti ali druge prihodke, prejete v zvezi s kakršnim koli financiranjem operacij […] licenciranih organizacij za pomorski prevoz ali financiranjem kakršnih koli ladij, vključenih v shemo davka na tonažo […]. Ta oprostitev se ne odobri samodejno, ampak na zahtevo. Malta je potrdila, da ta oprostitev še nikoli ni bila odobrena nobeni družbi. Malteški organi so potrdili, da ta oprostitev še nikoli ni bila odobrena, vključno z obdobjem od pristopa Malte k Evropski uniji, in da „nobena družba ni koristila te ugodnosti".

(137) Malta se je zavezala, da bo črtala člen 3(2) pravilnika o obdavčitvi.

4.7 **Nezaračunavanje dajatve pri transakcijah z ladjami**

(138) Malta je navedla, da so določbe pravilnika o obdavčitvi, v skladu s katerimi se pri nekaterih transakcijah z ladjami ne zaračuna nobena dajatev ([73]), informativne narave. Ladjarskim družbam ne zagotavljajo nobenih ugodnosti, saj se za te transakcije z ladjami ne uporablja dajatev v skladu z zakonom o dajatvah za dokumente in prenose, saj se dajatev na splošno zaračuna le za prenose tržnih vrednostnih papirjev, nepremičnine, prodaje na javni dražbi in zavarovalne police.

4.8 **Oprostitev plačila dajatve za dokumente in prenose**

(139) Malta je podobno kot v primeru kapitalskih dobičkov od prodaje delnic pojasnila, da oprostitev plačila dajatve ([74]) v skladu s členom 5 pravilnika o obdavčitvi v obdobju po letu 2004 ni imela velikega vpliva glede na delničarsko strukturo družb, vključenih v shemo davka na tonažo, in splošne oprostitve, ki se uporabljajo v okviru zakona o dajatvah za dokumente in prenose.

(140) V skladu s členom 47(3)(d) in členom 47(4) zakona o dajatvah za dokumente in prenose se za transakcije, ki vključujejo vrednostne papirje družbe, v kateri je več kot polovica osnovnega kapitala, glasovalnih pravic in pravic do dobička v lasti oseb, ki niso rezidenti Malte in niso v neposredni ali posredni lasti ali pod nadzorom oseb, ki so rezidenti Malte, ne uporablja nobena dajatev, če je večina poslovnih interesov družbe zunaj Malte. Prenosi, izvedeni znotraj skupine v okviru ukrepov prestrukturiranja skupine, med družbami, ki so v večinski lasti ali pod večinskim nadzorom istih delničarjev, so oproščeni plačila dajatve v skladu s členom 42(1)(b) navedenega zakona.

(141) Malta je potrdila, da je bila od leta 2004 izvedena samo ena transakcija, ki ni bil zajeta v splošni oprostitvi plačila dajatve, navedeni v uvodni izjavi 140, in je vključevala delnice v lasti malteškega delničarja. Ta transakcija z vidika davčne ugodnosti ni presegla pragu *de minimis*, tudi ko so se prištele koristi v okviru oprostitve obdavčitve kapitalskih dobičkov ([75]).

(142) Malta se je zavezala, da bo odpravila oprostitev iz člena 5 pravilnika o obdavčitvi za malteške rezidente.

4.9 **Začetek veljavnosti zavez**

(143) Malta se je zavezala, da bodo nova pravila, s katerimi se bo zagotovila združljivost ukrepov iz tega sklepa z notranjim trgom, začela veljati tri mesece po datumu tega sklepa. Zavezala se je tudi, da bo od sprejetja tega sklepa do začetka veljavnosti zavez še naprej upravljala shemo davka na tonažo in druge ukrepe, ki so predmet tega sklepa, na način, ki ne bo vodil v plačilo nezdružljive pomoči, ki bi jo bilo potem treba izterjati od upravičencev.

([73]) Člen 5 pravilnika o obdavčitvi določa, da se dajatev ne zaračuna za registracijo ali prenos ladij, ki so vključene v shemo davka na tonažo, odstop pravic do ladij in registracijo hipotek ali druge stroške; glej tudi uvodno izjavo 40 in naslednje.

([74]) Oprostitev zadeva zlasti dajatev za registracijo ladij, vključenih v shemo davka na tonažo, in hipotek ter za prenos delnic; glej uvodno izjavo 41.

([75]) Glej uvodno izjavo 133.

4.10 **Legitimna pričakovanja, pravna varnost in status obstoječe pomoči**

(144) Malta je navedla, da bi bilo treba shemo obravnavati kot obstoječo pomoč ter da so njena pričakovanja in pričakovanja organizacij za pomorski prevoz v zvezi s tem legitimna.

(145) Malteška shema davka na tonažo in spremljevalni ukrepi so bili uvedeni leta 1973. Malta je v zvezi s tem predložila ustrezne dele zakona o trgovskem ladijskem prometu iz leta 1973 v prvotni različici ([76]) ter zlasti člena 85 in 86, v katerih so opredeljene ladje, ki so oproščene obdavčitve, in prihodki, ki so oproščeni plačila davka od dohodkov.

(146) Malta trdi, da so bili ti ukrepi pomoči vključeni v postopek predpristopnega pregleda. Vprašanja konkurence, povezana s prevozom, vključno z davkom na tonažo, so bila med pristopnimi pogajanji izrecno vključena v poglavje o prevozu. Malta poudarja, da Komisija njene sheme davka na tonažo takrat ni označila kot težavne. Trdi, da je Komisija informacije, ki jih ji je predložila o tej shemi, obravnavala kot zadovoljive, pri čemer se sklicuje na korespondenco. Izrecno se sklicuje na zasedanje pristopne konference Malte in EU, ki je potekalo 26. oktobra 2001 in na katerem je bilo glede na zapisnik soglasno sprejeto priporočilo o začasnem zaključku pogajanj v zvezi s poglavjem o prevozu. Malta trdi, da je tako kot organizacije za pomorski prevoz, ki so imele koristi od sheme davka na tonažo, vedno razumela in verjela, da je shema v celoti v skladu s smernicami o pomorskem prometu.

(147) Zadevna malteška zakonodaja, zakon o trgovskem ladijskem prometu in pravilnik o obdavčitvi so bili Komisiji posredovani pred 31. avgustom 2004, kot je določeno v Aktu o pristopu ([77]). Shema davka na tonažo je bila Komisiji predložena v dokumentu CONF-M 51/00 z dne 19. oktobra 2000, ki je bil dopolnjen z dokumentom CONF-M 65/01 z dne 18. septembra 2001.

(148) Zadevna zakonodaja se med datumom pristopa in 1. majem 2007 ni spremenila. Nacionalne določbe so bile spremenjene le leta 2010 zaradi prenosa načel, ki so bila uvedena s Sporočilom Komisije o usmerjanju državnih pomoči za družbe za upravljanje ladij (v nadaljnjem besedilu: smernice o upravljanju ladij) ([78]).

(149) Malta je Komisijo opozorila, da shema davka na tonažo tik pred iztekom triletnega obdobja, ki ga pristopna pogodba določa za spremembo obstoječih ukrepov pomoči, ni bila navedena med shemami, ki jih je treba prilagoditi, in da shemo torej obravnava kot obstoječo pomoč. Komisija je v dopisu z dne 24. aprila 2007 navedla le dva ukrepa pomoči: obveznost javne službe Gozo Channel Co Ltd in obveznost javne službe Sea Malta Co Ltd.

5. **PRIPOMBE TRETJIH OSEB**

(150) Kot je navedeno v uvodni izjavi 3, je pripombe predložilo šest zainteresiranih strani in zaposleni v nemškem sektorju pomorskega prevoza, ki je želel ostati anonimen. Povzete so v uvodnih izjavah 151 do 177.

5.1 **Plovila, upravičena do obdavčitve na tonažo**

(151) Združenje ladjarjev Evropske skupnosti (ECSA) se je strinjalo s prvotno oceno Komisije, da ribiška plovila, naftne ploščadi in nekomercialne jahte za prosti čas ne bi smeli biti upravičeni do davka na tonažo.

5.2 **Uporaba davka na tonažo za barže**

(152) Malteški svet za mednarodni ladijski prevoz je poudaril, da barža brez pogona prevaža tovor, vlečno plovilo pa zagotovi, da tovor prispe v namembni kraj. Gre torej za eno samo operacijo, zato morata biti obe ladji upravičeni do davka na tonažo.

([76]) Kakor je bil spremenjen z zakonom XXIV iz leta 1986, z dodanim členom 85A, ki pristojnega ministra pooblašča, da kot ladje, ki so oproščene obdavčitve„ sprejme tudi ladje, lažje od 1 000 neto ton.

([77]) Akt o pogojih pristopa Češke republike, Republike Estonije, Republike Cipra, Republike Latvije, Republike Litve, Republike Madžarske, Republike Malte, Republike Poljske, Republike Slovenije in Slovaške republike in prilagoditvah pogodb, na katerih temelji Evropska unija (v nadaljnjem besedilu: Akt o pristopu) (UL L 236, 23.9.2003, str. 33).

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

5.3 **Uporaba davka na tonažo za plovila za križarjenje**

(153) Malteški svet za mednarodni ladijski prevoz je poudaril, da je dejavnost ladij za križarjenje enaka prevažanju potnikov.

(154) Združenje ECSA je navedlo, da je glavni namen ladij za križarjenje pomorski prevoz, čeprav se uporabljajo za prosti čas. Poudarilo je tudi, da za ladje za križarjenje veljajo enake kontrole in predpisi kot za druga velika čezoceanska plovila ter da morajo pomorščaki na njih izpolnjevati enake zahteve glede certifikatov. Prav tako se zanje izvajajo enake kontrole v državi zastave in državi pristanišča ter uporabljajo enake mednarodne konvencije kot za vsa druga plovila na mednarodnih plovbah. Industrija križarjenj je pomembno prispevala k doseganju ciljev smernic o pomorskem prometu. Sooča se z omejevanjem konkurenčnosti s strani držav zunaj EU. Če pogodbenica Sporazuma EGP ali država članica uvede davke (ali druge stroške), ki jih druge države ne določajo, lahko država članica pričakuje premik plovil pod zastavo druge države, v kateri so skupni stroški nižji.

5.4 **Uporaba davka na tonažo za komercialne jahte**

(155) Malteški svet za mednarodni ladijski prevoz, Malteška zbornica za trgovino, podjetništvo in industrijo ter mreža Super Yachts Industry Network – Malta so poudarili, da komercialne jahte opravljajo dejavnost prevoza potnikov in da jim v tem sektorju veliko mednarodno konkurenco pri privabljanju poslov vzpostavljanja lastniških podjetij in registracije komercialnih jaht predstavljajo centri na morju.

5.5 **Uporaba davka na tonažo za servisna plovila**

(156) Združenje ECSA vztraja, da se ne bi smel uporabljati dokončen in izključen seznam upravičenih vrst plovil. Navedlo je, da ni dejanskih razlik med „servisnimi“ in „prevoznimi“ dejavnostmi, saj obe vrsti spadata na področje komercialnih dejavnosti pomorskega prevoza. Pozdravilo je dejstvo, da Komisija priznava upravičenost nekaterih servisnih ladij (na primer ladij za polaganje kablov) do državne pomoči.

5.6 **Prihodki, upravičeni do davka na tonažo**

5.6.1 *Obdavčitev kapitalskih dobičkov od prodaje ladij, vključenih v shemo davka na tonažo*

(157) Združenje ECSA je navedlo, da bi bilo treba dobičke od nakupa in prodaje sredstev, povezanih z običajnimi dejavnostmi upravljavca ladij, oprostiti plačila davka na tonažo le, če družba ne izvaja drugih dejavnosti, razen nakupa in prodaje sredstev za pomorski prevoz. V tem primeru ni mogoče šteti, da družba izvaja dejavnosti pomorskega prevoza.

(158) Združenje ECSA trdi, da bi bilo treba v zvezi s kapitalskimi dobički od prodaje ladij uporabljati davek na tonažo tudi za ladje, kupljene pred vključitvijo v shemo davka na tonažo, pri čemer bi morale sheme davka na tonažo vključevati pravične in enakopravne prehodne ureditve ob upoštevanju vseh davčnih terjatev iz obdobja pred uporabo davka na tonažo.

5.6.2 *Uporaba davka na tonažo za pomožne storitve, ki se opravljajo v okviru pomorskega prevoza*

(159) Po mnenju združenja ECSA bi morale biti pomožne storitve običajen del storitev pomorskega prevoza, ki jih opravlja organizacija za pomorski prevoz. Trdi, da ni potrebe po opredelitvi „pomožnih storitev“ za namene uporabe smernic o pomorskem prometu in da bi bilo treba podrobno razlago prepustiti državam članicam ob spremljanju s strani Komisije.

(160) Strinja se s Komisijo, da se storitve, ki jih finančne institucije zagotavljajo ladjarskim družbam, vključenim v shemo davka na tonažo – na primer posojila in jamstva – ne bi smele šteti za upravičene „pomožne storitve“.

(161) Če je edina poslovna dejavnost družbe upravljanje upravičenih ladij, bi bilo treba šteti, da ves dobiček od dejavnosti upravljanja ladij upošteva omejitve, če so poslovne dejavnosti v skladu z običaji in prakso v sektorju.

(162) Združenje ECSA je ugotovilo, da veliko družb zaračunava svoje storitve na vključujoči podlagi, pri čemer jim širok pristop omogoča, da se izognejo zahtevi glede samovoljnih izračunov zaradi porazdelitve dobička. Poudarilo je, da širok pristop podpira vzorčna konvencija OECD o davku.

(163) Združenje ECSA je navedlo, da so ločeno zaračunane storitve nujen in običajen element gospodarskega izvajanja večine storitev za prevoz potnikov. Brez njih dejavnost pomorskega prevoza ne bi pritegnila strank in ladjarske družbe te dejavnosti ne bi mogle izvajati, zato bi se morale obravnavati kot upravičene do davka na tonažo.

(164) Kar zadeva dejavnost ladij za križarjenje, vključuje prevoz tudi različne storitve, ki se zagotavljajo med potovanjem in jih potniki pričakujejo. Združenje ECSA je navedlo, da te storitve zajemajo komunikacijske storitve, lokale, menjalnice, izlete na kopno, trgovine, zdravstvene in lepotilne storitve ter razvedrilne dejavnosti. V nekaterih primerih, kot so izleti na kopno, so te dodatne dejavnosti storitve, ki jih agencija, ki ponuja križarjenje, običajno kupi pri lokalnih agencijah, zato bi jih bilo treba vključiti kot upravičeno dejavnost.

(165) Združenje ECSA priznava načelo izogibanja nelojalni konkurenci z domačimi družbami na kopnem, pri čemer opozarja, da ne bi bilo sprejemljivo uporabljati ladje predvsem kot plavajoče veleblagovnice, igralnice ali mirujoče hotele.

(166) Navedbe Malteškega sveta za mednarodni ladijski prevoz o paketih križarjenj in potniških paketih so bile podobne.

5.6.3 *Uporaba davka na tonažo za subjekte, ki oddajajo v zakup upravičena plovila brez posadke*

(167) Združenje ECSA trdi, da bi se morale države članice odločiti, ali bi bilo treba uvesti kakršne koli omejitve, pri čemer se na primer upošteva organizacijska struktura nacionalnega sektorja pomorskih prevozov in pomorskega grozda.

(168) Združenje norveških ladjarjev je pojasnilo, da je oddaja ladje v zakup brez posadke pogosta ureditev ladjarskih družb. Vendar je v zakup brez posadke običajno oddan le majhen delež skupne tonaže ladjarske družbe. Takih družb, ki imajo v lasti samo ladje za oddajo v zakup brez posadke, ni veliko. Če prihodki od oddajanja ladij v zakup brez posadke niso v celoti izvzeti iz plačila davka, lastniki plovil v EGP ne morejo zagotavljati konkurenčnih cen zakupa. Poleg tega družbe, ki opravljajo storitve v industriji nafte in plina na grebenih v tujini, običajno ločujejo dejavnosti lastništva plovil in operativne dejavnosti, da bi bile konkurenčne v državi, v kateri opravljajo dejavnosti. Oddaja ladij v zakup brez posadke je pogosto edina možnost vstopa na zaščitene tuje trge. Poleg tega, če je subjekt, ki najame ladjo, družba, ki opravlja z nafto povezane storitve, ima ta subjekt pogosto svojo organizacijo za zaposlovanje posadke in tehnične storitve upravljanja ladje, ki jo želi zaposliti. Na nekaterih ozemljih se tveganja v zvezi s stroški in razpoložljivostjo posadke, stroški za popravila ladje in pravočasnim dostopom do teh popravil ter drugimi vidiki, ki so potrebni za upravljanje ladje, štejejo za nesprejemljiva, zato so ureditve oddaje ladij v zakup brez posadke primernejše.

(169) Združenje norveških ladjarjev trdi, da se z omogočanjem družbam, vključenim v shemo davka na tonažo, da oddajajo ladje v zakup brez posadke, ne bo povečal obseg državne pomoči v sektorju pomorskih prevozov ([79]). Ladjarske prihodke, ki so oproščeni plačila davka, si razdelita družba, ki je lastnica ladje in ki oddaja ladjo v zakup brez posadke, ter družba, ki upravlja z ladjo (od prihodkov družbe, ki upravlja z ladjo, ki so oproščeni plačila davka, se odšteje znesek za najem ladje brez posadke, ki za družbo, ki je lastnica ladje, predstavlja prihodek, oproščen plačila davka).

(170) Malteški svet za mednarodni ladijski prevoz je navedel, da je treba lastništvo ladje in upravljanje z ladjo obravnavati kot celoto. Organizacija je lahko lastnica ladje in hkrati z ladjo upravlja. V drugih primerih se različni subjekti osredotočajo na eno dejavnost. Vsi subjekti imajo stroške in odgovornosti, vključno z zagotavljanjem, da se primarna dejavnost izvaja varno in učinkovito. Poudarja se, da malteška in mednarodna zakonodaja lastniku ladje nalagata stroge obveznosti in odgovornosti, tudi če se ladja oddaja v zakup brez posadke. Če se najeta ladja uporablja za mednarodni prevoz blaga ali potnikov, bi bilo torej treba tako lastnika ladje kot tudi organizacijo, ki je ladjo najela, vključiti v shemo davka na tonažo.

([79]) V primerjavi s scenarijem, ko je ista organizacija lastnica in upravljavka ladje.

5.6.4 *Uporaba davka na tonažo za zakup ladij s posadko (časovni zakup/zakup potovanja)*

(171) Združenje ECSA poudarja, da oddajanje ladij v zakup ustvarja neposredne in posredne zaposlitvene priložnosti za veliko ladjarskih strokovnjakov po vsej Evropi, prilagodljiv pristop pa prispeva k ohranjanju sedežev ladjarskih družb znotraj EU.

(172) Kar zadeva nekatere sklepe Komisije, s katerimi je določila, da mora biti minimalni delež lastnih ladjarskih dejavnosti organizacij, ki zakupijo ladjo za čas, upravičen do obdavčitve na tonažo, je združenje ECSA navedlo, da bi bilo treba to zahtevo omiliti.

(173) Po navedbah Združenja norveških ladjarjev je večina ladjarskih družb iz komercialnih razlogov zastopana na številnih pomorskih vozliščih po vsem svetu in če ima mednarodna organizacija za pomorski prevoz strategijo za povečanje deleža plovil v svoji floti, ki se oddajajo v časovni zakup, lahko to strategijo izvede ne glede na kakršne koli omejitve v evropskih shemah davka na tonažo. To lahko preprosto naredi prek odvisne družbe, ki nima sedeža v EGP.

5.7 **Pravilo povezave z zastavo**

(174) Združenje ECSA meni, da smernice o pomorskem prometu dejansko vsebujejo razumno stopnjo prilagodljivosti v zvezi z uporabo zastav držav članic in da se to pravilo ne bi smelo dodatno zaostriti.

5.8 **Omejitvena pravila**

(175) Združenje ECSA je poudarilo, da morajo sheme davka na tonažo določati jasno opredelitev upravičenih dejavnosti.

(176) Upravljavec ladje lahko v obseg omejitve vključi dejavnost „odkupa“ storitev od drugih podjetij, ne pa tudi dobičkov od izvajanja drugih poslovnih dejavnosti. To neodvisno tržno načelo se pogosto uporablja pri upravljanju davka in je znano kot zahteva za oblikovanje transfernih cen. Na primer: če upravljavec ladje v okviru paketa ponuja storitve na kopnem, kot sta prevoz in nastanitev v hotelu, bi bilo treba vsak pribitek, ki ga zaračuna za storitve in ki presega primerljivo tržno ceno, vključiti v shemo davka na tonažo. Če torej tretja stran opravlja storitve po tržni ceni, vsak dobiček, ki ga ustvari upravljavec, spada v okvir omejitve. Če pa storitve opravlja organizacija v okviru upravljavca ladje, se zanje uporabljajo transferne cene, dobiček od dejavnosti prevoza ali nastanitve pa ni vključen v shemo davka na tonažo – do davka na tonažo je upravičen le izračunani pribitek na navedene storitve organizacije.

5.9 **Oprostitev obdavčitve dobičkov od financiranja ladjarskih družb**

(177) Združenje ECSA se strinja s Komisijo, da se storitve, ki jih finančne institucije zagotavljajo ladjarskim družbam, vključenim v shemo davka na tonažo – na primer posojila in jamstva – ne bi smele šteti za „upravičene“ ali „pomožne storitve“.

6. PRIPOMBE MALTE NA PRIPOMBE TRETJE STRANI

(178) Malta verjame, da je glede na večino prejetih pripomb jasno, da je uporaba smernic za pomorski promet na Malti na splošno zadovoljiva. Malta je navedla, da deležniki niso ugovarjali, ampak so podprli obstoječe ureditve.

7. OCENA POMOČI

7.1 **Obstoj pomoči**

(179) V skladu s členom 107(1) PDEU je „vsaka pomoč, ki jo dodeli država članica, ali kakršna koli vrsta pomoči iz državnih sredstev, ki izkrivlja ali bi lahko izkrivljala konkurenco z dajanjem prednosti posameznim podjetjem ali proizvodnji posameznega blaga, nezdružljiva z notranjim trgom, kolikor prizadene trgovino med državami članicami“.

(180) Zato mora ukrep podpore, da bi se obravnaval kot pomoč v smislu člena 107(1) PDEU, izpolnjevati vse naslednje pogoje: (i) financirati ga mora država z državnimi sredstvi in biti mora pripisljiv državi; (ii) prejemniku mora dodeljevati selektivno prednost z dajanjem prednosti nekaterim podjetjem ali proizvodnji nekaterega blaga; (iii) izkrivlja ali bi lahko izkrivljal konkurenco in (iv) bi lahko prizadel trgovino med državami članicami.

(181) V nadaljevanju bo Komisija ocenila, ali (i) shema davka na tonažo, (ii) oprostitev obdavčitve kapitalskih dobičkov od prodaje ali prenosa ladij, (iii) oprostitev obdavčitve kapitalskih dobičkov v zvezi z delnicami v ladjarskih družbah, (iv) oprostitev obdavčitve dividend v zvezi z delnicami v ladjarskih družbah, (v) oprostitev obdavčitve obresti ali drugih prihodkov, povezanih s financiranjem ladjarskih družb ali ladij, vključenih v shemo davka na tonažo, in (vi) oprostitev plačila nekaterih dajatev za dokumente in prenose (v nadaljnjem besedilu skupaj imenovani: nacionalni ukrepi) izpolnjujejo merila iz uvodne izjave 180 in tako pomenijo državno pomoč.

Državna sredstva, pripisljivost in prednost

(182) Komisija ugotavlja, da nacionalni ukrepi zadevajo oprostitve plačil davkov in dajatev, ki se običajno plačujejo malteški državi. V primerjavi z davkom od dohodkov, ki se v skladu z zakonom o davku od dohodkov običajno plačuje za dohodke pravnih oseb, je v okviru sheme davka na tonažo odobreno znižanje davka. Oprostitev obdavčitve dividend in kapitalskih dobičkov v zvezi z delnicami v ladjarskih družbah in kapitalskih dobičkov od prodaje ali prenosa ladij ter obresti ali drugih prihodkov, povezanih s financiranjem ladjarskih družb ali ladij, vključenih v shemo davka na tonažo, so oprostitve – v skladu z zakonom o davku od dohodkov – ki so odobrene z zakonom o trgovskem ladijskem prometu in pravilnikom o obdavčitvi. Oprostitev plačila nekaterih dajatev za dokumente in prenose, ki je predvidena v zakonu o dajatvah za dokumente in prenose, je prav tako odobrena z zakonom o trgovskem ladijskem prometu in pravilnikom o obdavčitvi. Oprostitev plačila taks na podlagi ministrske diskrecijske pravice je tudi oprostitev plačila davkov in dajatev, ki se običajno plačujejo malteški državi.

(183) Komisija ugotavlja, da je izguba davčnih prihodkov za državo enaka porabi državnih sredstev v obliki davčnih izdatkov. Z omogočanjem znižanja davkov in dajatev ali oprostitve plačila davkov in dajatev v skladu z zakonom o trgovskem ladijskem prometu se Malta odpove prihodku, ki predstavlja državna sredstva. Znižanje davka in oprostitve plačila davka ter oprostitve plačila dajatev so torej odobreni na podlagi državnih sredstev. Ti ukrepi so bili uvedeni v obliki državne pravne ureditve (zakon o trgovskem ladijskem prometu, ki je parlamentarni akt, in pravilnik o obdavčitvi, ki ga Malta šteje za sekundarno zakonodajo, na podlagi katere se izvaja navedeni zakon). Ker torej te davčne ukrepe odobrijo malteški organi, so ukrepi pripisljivi državi.

(184) Da bi ukrep pomenil državno pomoč, mora prejemnikom zagotavljati finančno prednost. Komisija ugotavlja, da nacionalni ukrepi pomenijo oprostitev plačila davkov in dajatev, ki upravičencu zagotavlja prednost v smislu člena 107(1) PDEU.

(185) Komisija je zato sklenila, da so:

(i) davek na tonažo v okviru sheme davka na tonažo,

(ii) oprostitev plačila taks na podlagi ministrske diskrecijske pravice,

(iii) oprostitev obdavčitve kapitalskih dobičkov od prodaje ali prenosa ladij,

(iv) oprostitev obdavčitve kapitalskih dobičkov v zvezi z deleži v ladjarskih družbah,

(v) oprostitev obdavčitve dividend v zvezi z deleži v ladjarskih družbah;

(vi) oprostitev obdavčitve obresti ali drugih prihodkov, povezanih s financiranjem ladjarskih družb ali ladij, vključenih v shemo davka na tonažo,

(vii) oprostitev plačila nekaterih dajatev za dokumente in prenose

odobreni na podlagi državnih sredstev in pripisljivi državi ter zagotavljajo prednost upravičencem.

(186) V nadaljevanju so za vsak primer posebej ločeno ocenjeni drugi elementi, ki so potrebni za obravnavanje ukrepa kot državne pomoči, in sicer selektivna narava ukrepa ter možnost, da izkrivlja konkurenco in prizadene trgovino.

7.1.1 *Shema davka na tonažo*

Selektivna prednost

(187) Ukrep pomeni državno pomoč, če je selektiven, tj. če daje prednost nekaterim podjetjem ali proizvodnji nekaterega blaga v skladu s členom 107(1) PDEU. Kar zadeva razlago pogoja selektivnosti, se lahko ukrep v skladu z ustaljeno sodno prakso obravnava kot selektiven, če je „delno namenjen izvzetju zadevnih podjetij iz plačila finančnih dajatev, ki izhajajo iz običajne uporabe splošnega sistema obveznih prispevkov, določenih z zakonom“ ([80]). Ukrep se torej obravnava kot selektiven, če pomeni odstopanje od običajne uporabe splošnega davčnega okvira.

(188) Sodišče je za namene ocene pripravilo tristopenjsko analizo ([81]). Najprej je treba določiti referenčni sistem. Drugič, ugotoviti je treba, ali zadevni ukrep pomeni odstopanje od navedenega sistema, kolikor različno obravnava gospodarske subjekte, ki so z vidika ciljev, ki so lastni sistemu, v primerljivem dejanskem in pravnem položaju. Ocena, ali prihaja do odstopanja, je ključni element tega dela preskusa in na njeni podlagi je mogoče ugotoviti, ali je ukrep selektiven *prima facie*. Če zadevni ukrep ne pomeni odstopanja od referenčnega sistema, ni selektiven. Če pa od tega sistema odstopa (in je zato selektiven *prima facie*), je treba v tretji stopnji preskusa ugotoviti, ali je odstopanje utemeljeno z naravo ali splošno shemo (referenčnega) sistema ([82]). Če ukrep, ki je selektiven *prima facie*, utemeljuje narava in splošna shema sistema, se ne bo obravnaval kot selektiven in torej ne bo spadal na področje uporabe člena 107(1) PDEU ([83]).

(189) Za družbe na Malti se v skladu z zakonom o davku od dohodkov uporablja 35-odstotna obdavčitev ([84]). Organizacije za pomorski prevoz, ki so izbrale vključitev v shemo davka na tonažo, so v zvezi z prihodki od dejavnosti pomorskega prevoza oproščene obdavčitve v okviru zakona o davku od dohodkov in namesto tega plačajo pavšalni znesek. Komisija ugotavlja, da shema davka na tonažo, kot je opisana v oddelku 2.1, ali primerljiva shema ni na voljo vsem sektorjem ali družbam, zato je selektivna *prima facie*. Davek na tonažo upravičencem omogoča, da prihranijo pri davčnih izdatkih. Tega odstopanja ne utemeljuje narava splošnega sistema, ampak se izvaja s posebnim namenom zagotavljanja koristi nekaterim dejavnostim in spodbujanja teh dejavnosti.

(190) Komisija glede na navedeno ugotavlja, da shema davka na tonažo dodeljuje selektivno gospodarsko prednost.

Izkrivljanje konkurence in vpliv na trgovino

(191) Za ukrep, ki ga dodeli država, velja, da izkrivlja ali bi lahko izkrivljal konkurenco, kadar bi verjetno izboljšal konkurenčni položaj prejemnika pomoči v primerjavi z drugimi družbami, s katerimi tekmuje ([85]). V praksi se tako domneva, da gre za izkrivljanje konkurence v smislu člena 107 PDEU takoj, ko država dodeli finančno prednost družbi v liberaliziranem sektorju, kjer obstaja ali bi lahko obstajala konkurenca ([86]). Če finančna pomoč države okrepi položaj družbe v razmerju do drugih konkurenčnih družb v trgovini znotraj Skupnosti, je treba šteti, da je pomoč vplivala na konkurenco ([87]).

([80]) Sodba v zadevi 173/73, Italijanska republika proti Komisiji Evropskih skupnosti, ECLI:EU:C:1974:71, točka 3.
([81]) Glej na primer sodbo Sodišča z dne 18. decembra 2008 v zadevi Government of Gibraltar proti Komisiji (T-211/04 in T-215/04, ECLI:EU:T:2008:595, točki 143 in 144).
([82]) Glej na primer sodbo Sodišča z dne 8. septembra 2011 v zadevi C-279/08 P, Komisija proti Nizozemski, ECLI:EU:C:2011:551, točka 62; sodbo Sodišča z dne 8. novembra 2001 v zadevi C-143/99, Adria-Wien Pipeline, ECLI:EU:C:2001:598, točka 42.
([83]) Glej na primer sodbo Sodišča z dne 8. septembra 2011 v združenih zadevah C-78/08 do C-80/08, Paint Graphos in drugi, ECLI:EU:C:2011:550, točka 49 in naslednje; sodbo Sodišča z dne 29. aprila 2004 v zadevi C-308/01, GIL Insurance, ECLI:EU:C:2004:252, točka 60 in naslednje.
([84]) Člen 56(6) zakona o davku od dohodkov.
([85]) Zadeva z dne 17. septembra 1980, 730/79, Philip Morris, ECLI:EU:C:1980:209, točka 11; združene zadeve T-298/97, T-312/97 itd., Alzetta, ECLI:EU:T:2000:151, točka 80.
([86]) Združene zadeve T-298/97, T-312/97 itd., Alzetta, ECLI:EU:T:2000:151, točke 141–147.
([87]) Zadeva T-288/97, Friulia Venezia Giulia, ECLI:EU:T:2001:115, točka 41.

(192) Dejavnosti pomorskega prevoza se običajno izvajajo na svetovnem trgu. Poleg tega sta trg za proge pomorske kabotaže in trg za pomorske storitve v celoti liberalizirana ([88]). Zato so storitve, ki jih zagotavljajo ladjarske družbe, vključene v shemo davka na tonažo, odprte za konkurenco znotraj držav članic, med državami članicami ter med državami članicami in tretjimi državami. Shema bi torej lahko izkrivljala konkurenco in vplivala na trgovino med državami članicami.

Sklepna ugotovitev

(193) Komisija glede na navedeno meni, da davek na tonažo pomeni državno pomoč v smislu člena 107(1) PDEU.

7.1.2 *Oprostitev plačila taks na podlagi ministrske diskrecijske pravice*

(194) Veljavna zakonodaja ne omejuje ustrezno uporabe diskrecijske pravice ministra, da ladje oprosti plačila taks v okviru pravilnika o obdavčitvi, obravnavanih v uvodnih izjavah 23 in 112. Ni dovolj natančno določena, da bi znižanje davka omejila na predvidene negospodarske dejavnosti s humanitarnim ali človekoljubnim namenom.

(195) Enaki pomisleki, kot so navedeni v uvodni izjavi 187 in naslednjih o selektivni prednosti ter v uvodni izjavi 191 in naslednjih o izkrivljanju konkurence in vplivu na trgovino, veljajo tudi za ukrepe, ki se lahko odobrijo na podlagi ministrske diskrecijske pravice.

Sklepna ugotovitev

(196) Komisija zato ugotavlja, da možnost izvzetja dodatnih plovil na podlagi ministrske diskrecijske pravice pomeni državno pomoč v smislu člena 107(1) Pogodbe.

7.1.3 *Oprostitev obdavčitve kapitalskih dobičkov od prodaje ladij*

(197) Člen 5(1)(a) zakona o davku od dohodkov nalaga davčno obremenitev za kapitalske dobičke od prenosa kapitalskih sredstev. Člen 3(1) pravilnika o obdavčitvi določa oprostitev obdavčitve kapitalskih dobičkov od prodaje in prenosa ladij, ki so vključene v shemo davka na tonažo.

Selektivna prednost

(198) Kot je navedeno v uvodni izjavi 187, se ukrep obravnava kot selektiven, če pomeni odstopanje od običajne uporabe splošnega davčnega okvira. Člen 3(1) pravilnika o obdavčitvi določa oprostitev plačila davka za kapitalske dobičke od prodaje ladij, v splošnem davčnem okviru pa člen 5(1) zakona o davku od dohodkov nalaga davčno obremenitev za kapitalske dobičke od prenosa kapitalskih sredstev, ki načeloma znaša 35 %. Organizacije za pomorski prevoz, ki so izbrale vključitev v shemo davka na tonažo, so v zvezi s kapitalskimi dobički od prodaje ladij, vključenih v shemo davka na tonažo, oproščene obdavčitve v okviru zakona o davku od dohodkov. Komisija ugotavlja, da takšna oprostitev ni na voljo vsem sektorjem ali družbam, zato je selektivna *prima facie*. Oprostitev plačila davka upravičencem omogoča, da prihranijo pri davčnih izdatkih. Tega odstopanja ne utemeljuje narava splošnega sistema, ampak se izvaja s posebnim namenom zagotavljanja koristi nekaterim dejavnostim in spodbujanja teh dejavnosti.

(199) Komisija glede na navedeno meni, da oprostitev plačila davka na kapitalske dobičke od prodaje ladij pomeni selektivno prednost v smislu člena 107(1) PDEU.

Izkrivljanje konkurence in vpliv na trgovino

(200) Kot je navedeno v uvodni izjavi 191, če finančna pomoč države okrepi položaj družbe v razmerju do drugih konkurenčnih družb v trgovini znotraj Skupnosti, je treba šteti, da je pomoč vplivala na konkurenco ([89]).

([88]) Od 1. januarja 1993: Uredba (EGS) št. 3577/92; Uredba (EGS) št. 4055/86.
([89]) Zadeva T-288/97, Friulia Venezia Giulia, ECLI:EU:T:2001:115, točka 41.

(201) Kot je podrobneje navedeno v uvodni izjavi 192, se dejavnosti pomorskega prevoza običajno izvajajo na svetovnem trgu. Zato so storitve, ki jih izvajajo ladjarske družbe, ki so oproščene plačila davka na kapitalske dobičke, odprte za konkurenco med državami članicami. Ukrep bi torej lahko izkrivljal konkurenco in vplival na trgovino med državami članicami.

Sklepna ugotovitev

(202) Komisija glede na navedeno meni, da oprostitev plačila davka na kapitalske dobičke od prodaje ladij pomeni državno pomoč v smislu člena 107(1) PDEU.

7.1.4 *Oprostitev obdavčitve dividend v zvezi z delnicami v ladjarskih družbah*

Selektivna prednost

(203) Referenčni sistem bi bilo treba opredeliti kot splošni sistem obdavčitve dividend. Člen 68 zakona o davku od dohodkov določa, da se nobeni osebi, rezidentki ali nerezidentki Malte, ne sme zaračunati davek od dohodkov od dividend. Poleg tega člen 68 določa, da nikomur ni treba prijaviti prihodkov od dividend v napovedi za odmero davka. Malteški organi so potrdili, da je splošna davčna stopnja za dividende, ki jih prejme kateri koli delničar na Malti, enaka nič. Kar zadeva delničarje organizacij za pomorski prevoz, člen 3 (1)(a) pravilnika o obdavčitvi določa, da „v okviru zakona o davku od dohodkov ne bo zaračunan ali uveden noben dodatni davek na prihodke […] od dejavnosti pomorskega prevoza, ki jih izvaja licencirana organizacija za pomorski prevoz“, če je organizacija za pomorski prevoz v celoti plačala vse zadevne takse in davke. Zato delničarji v neladjarski družbi in v organizaciji za pomorski prevoz, ki so od družbe prejeli dividendo, niso dolžni plačati davka na dividendo. Zato oprostitev plačila davka na dividende v zvezi z delnicami v ladjarskih družbah pomeni splošni ukrep, ki ni selektivne narave.

Sklepna ugotovitev

(204) Na podlagi navedene ocene oprostitev obdavčitve dividend ni selektivna in zato ne pomeni državne pomoči v smislu člena 107(1) PDEU.

7.1.5 *Oprostitev obdavčitve obresti ali drugih prihodkov, povezanih s financiranjem ladjarskih družb ali ladij, vključenih v shemo davka na tonažo*

Selektivna prednost

(205) Komisija ugotavlja, da je v členu 84Z(1) zakona o trgovskem ladijskem prometu navedenih veliko različnih dejavnosti ([90]), na podlagi katerih se lahko organizacija obravnava kot organizacija za pomorski prevoz. Člen 3(2) zakona o trgovskem ladijskem prometu določa, da finančne institucije ne plačajo nobenega davka v okviru zakona o davku od dohodkov na obresti ali druge prihodke, povezane s kakršnim koli financiranjem dejavnosti licencirane organizacije za pomorski prevoz, ki so navedene v členu 84Z(1) zakona o trgovskem ladijskem prometu, ali financiranjem ladje, vključene v shemo davka na tonažo.

(206) Kot je navedeno v uvodni izjavi 187, se ukrep obravnava kot selektiven, če pomeni odstopanje od običajne uporabe splošnega davčnega okvira. Člen 3(2) pravilnika o obdavčitvi določa oprostitev obdavčitve obresti ali drugih prihodkov, povezanih s financiranjem dejavnosti licenciranih organizacij za pomorski prevoz, ki so navedene v členu 84Z(1) zakona o trgovskem ladijskem prometu, ali financiranjem ladje, vključene v shemo davka na tonažo, v splošnem davčnem okviru pa člen 4(1) zakona o davku od dohodkov nalaga davčno obremenitev v obliki 35-odstotne pavšalne stopnje na prihodke od obresti, ki izhajajo iz dejavnosti financiranja, kot so posojila in jamstva. Zato so finančne institucije oproščene plačila davka od dohodkov, ki izhajajo iz financiranja široko opredeljenih dejavnosti licenciranih organizacij za pomorski prevoz in financiranja ladij, vključenih v shemo davka na tonažo.

(207) Komisija ugotavlja, da finančne institucije do te oprostitve niso upravičene v zvezi s financiranjem drugih podjetij, ki niso licencirane organizacije za pomorski prevoz. Oprostitev je zato selektivna *prima facie*, saj daje prednost finančnim institucijam, ki financirajo sektor pomorskih prevozov. Oprostitev plačila davka upravičencem omogoča, da prihranijo pri davčnih izdatkih.

([90]) Glej uvodno izjavo 9 tega sklepa.

(208) Komisija meni, da narava splošne sheme malteškega sistema obdavčitve dohodkov ne vključuje nobenega cilja, ki bi lahko upravičil obravnavano odstopanje, ampak se ukrep izvaja s posebnim namenom zagotavljanja koristi nekaterim dejavnostim in spodbujanja teh dejavnosti.

(209) Komisija glede na navedeno meni, da oprostitev obdavčitve obresti ali drugih prihodkov, povezanih s financiranjem dejavnosti licenciranih organizacij za pomorski prevoz ali financiranjem ladij, vključenih v shemo davka na tonažo, pomeni selektivno prednost v smislu člena 107(1) PDEU.

Izkrivljanje konkurence in vpliv na trgovino

(210) Finančne storitve se običajno izvajajo na evropskem trgu, kjer finančne institucije konkurirajo med seboj. Zato so storitve, ki jih izvajajo finančne institucije, oproščene plačila davka, odprte za konkurenco med državami članicami.

(211) Če finančna pomoč države okrepi položaj družbe v razmerju do drugih konkurenčnih družb v trgovini znotraj Skupnosti, je treba šteti, da je ukrep vplival na konkurenco ([91]). Ukrep bi torej lahko izkrivljal konkurenco in vplival na trgovino med državami članicami.

Sklepna ugotovitev

(212) Komisija na podlagi navedenih razlogov ugotavlja, da oprostitev obdavčitve obresti ali drugih prihodkov, povezanih s financiranjem ladjarskih družb ali ladij, vključenih v shemo davka na tonažo, pomeni državno pomoč v smislu člena 107(1) PDEU.

7.1.6 *Oprostitev obdavčitve kapitalskih dobičkov v zvezi z delnicami v ladjarskih družbah*

Selektivna prednost

(213) Kot je navedeno v uvodni izjavi 187, se ukrep obravnava kot selektiven, če pomeni odstopanje od običajne uporabe splošnega davčnega okvira. Za kapitalske dobičke od delnic rezidentov Malte bi se običajno uporabljala 35-odstotna obdavčitev dohodkov v skladu z Zakonom o davku od dohodka ([92]). Vendar pravilnik o obdavčitvi vsebuje oprostitev plačila davka na kapitalske dobičke v zvezi z delnicami v ladjarskih družbah ([93]). Komisija ugotavlja, da takšna oprostitev ni na voljo vsem sektorjem ali družbam, zato je selektivna *prima facie*. Oprostitev pomeni odstopanje od splošnega davčnega sistema, ker so rezidenti Malte z dobičkom od prenosa ladjarskih družb v primerljivem pravnem in dejanskem položaju kot rezidenti Malte z dobičkom od prenosa katerih koli drugih podjetij glede na cilj davčnega sistema, tj. obdavčitev vseh dobičkov od prenosa kakršnih koli delnic ali vrednostnih papirjev.

(214) Malta ni predložila nobenega argumenta v zvezi s tem, ali bi se ukrep lahko utemeljil z logiko davčnega sistema. Komisija meni, da narava in splošna shema malteškega sistema obdavčitve dohodkov ne vključujeta nobenega cilja, ki bi lahko upravičil obravnavano odstopanje, zato je sklenila, da je oprostitev obdavčitve kapitalskih dobičkov od prodaje delnic v ladjarskih družbah, do katere so upravičeni malteški rezidenti, selektivna v smislu člena 107(1) PDEU.

Izkrivljanje konkurence in vpliv na trgovino

(215) Kot je navedeno v uvodni izjavi 191, če finančna pomoč države okrepi položaj družbe v razmerju do drugih konkurenčnih družb v trgovini znotraj Skupnosti, je treba šteti, da je pomoč vplivala na konkurenco.

([91]) Zadeva T-288/97, Friulia Venezia Giulia, ECLI:EU:T:2001:115, točka 41.

([92]) Člen 5(1)(a)(ii) zakona o davku od dohodkov. Na drugi strani člen 12(1)(c)(ii) zakona o davku od dohodkov, v skladu s katerim je plačila davka od dohodkov oproščen vsak dobiček, ki ga zbere ali pridobi kateri koli nerezident Malte na podlagi prenosa katerih koli delnic ali vrednostnih papirjev v družbi, ni pomemben za to oceno selektivnosti, saj ni del splošnega pravila za rezidente Malte.

([93]) Člen 3(1)(c) pravilnika o obdavčitvi trgovskega ladijskega prometa.

(216) V obravnavanem primeru so malteški rezidenti, ki imajo delnice v ladjarskih družbah, izpostavljeni konkurenci in trgovini med državami članicami. Naložbene dejavnosti se izvajajo na svetovnem trgu. Kot je podrobneje navedeno v uvodni izjavi 192, se tudi dejavnosti pomorskega prevoza običajno izvajajo na svetovnem trgu. Zato obravnavani davčni ukrep vpliva na trgovino v Uniji in bi lahko izkrivljal konkurenco med državami članicami.

Sklepna ugotovitev

(217) Komisija glede na navedeno meni, da oprostitev plačila davka na kapitalske dobičke od prodaje delnic v ladjarskih družbah pomeni državno pomoč v smislu člena 107(1) PDEU.

7.1.7 *Oprostitev plačila dajatve za dokumente in prenose*

Selektivnost

(218) Zakon o dajatvah za dokumente in prenose določa med drugim dajatev za prenose tržnih vrednostnih papirjev ([94]). Kot je navedeno v uvodni izjavi 41, člen 5 pravilnika o obdavčitvi določa oprostitve obdavčitve za transakcije, povezane s tržnimi vrednostnimi papirji v zvezi z organizacijami za pomorski promet.

(219) Kot je navedeno v uvodni izjavi 187, se ukrep obravnava kot selektiven, če pomeni odstopanje od običajne uporabe splošnega davčnega okvira. Člen 5 pravilnika o obdavčitvi pomeni odstopanje od splošnega sistema, saj so subjekti, ki izvajajo transakcije, ki vključujejo vrednostne papirje, povezane s pomorskim prevozom, v primerljivem pravnem in dejanskem položaju kot subjekti, ki izvajajo te transakcije v zvezi s katerim koli drugim sektorjem.

(220) Komisija ugotavlja, da taka oprostitev ni na voljo v drugih sektorjih. Oprostitev je torej selektivna *prima facie*, saj daje prednost transakcijam v sektorju za pomorski prevoz. Oprostitev upravičencem omogoča, da prihranijo pri svojih izdatkih.

(221) Malta ni predložila nobenega argumenta v zvezi s tem, ali bi se ukrep lahko utemeljil z logiko sistema. Komisija meni, da narava in splošna shema malteškega sistema dajatev ne vključujeta nobenega cilja, ki bi lahko upravičil obravnavano odstopanje.

(222) Komisija glede na navedeno meni, da oprostitev plačila dajatve za dokumente in prenose dodeljuje selektivno prednost v smislu člena 107(1) PDEU.

Izkrivljanje konkurence in vpliv na trgovino

(223) Za ukrep, ki ga dodeli država, velja, da izkrivlja ali bi lahko izkrivljal konkurenco, kadar bi lahko izboljšal konkurenčni položaj prejemnika pomoči v primerjavi z drugimi družbami.

(224) Kot je navedeno v uvodni izjavi 192, je pomorski prevoz liberaliziran sektor, ki je odprt za konkurenco znotraj EU in na svetovni ravni. Ta ukrep bi torej lahko izkrivljal konkurenco in vplival na trgovino med državami članicami.

Sklepna ugotovitev

(225) Ukrep zato pomeni državno pomoč v smislu člena 107(1) PDEU.

7.2 **Združljivost pomoči**

Pravna podlaga za oceno

(226) V skladu s členom 107(3)(c) PDEU se lahko pomoč za spodbujanje razvoja nekaterih dejavnosti šteje za združljivo z notranjim trgom, če ta pomoč ne spreminja trgovinskih pogojev v obsegu, ki je v nasprotju s skupnimi interesi, in s tem zagotavlja možnost odstopanja od splošne prepovedi državne pomoči. Komisija meni, da se lahko člen 107(3)(c) PDEU uporabi kot ustrezna pravna podlaga za malteško shemo davka na tonažo.

([94]) Glejte uvodno izjavo 40. Na drugi strani za to oceno selektivnosti ni pomembno, da se za transakcije, ki vključujejo vrednostne papirje družbe, v kateri je več kot polovica osnovnega kapitala, glasovalnih pravic in pravic do dobička v lasti oseb, ki niso rezidenti Malte, ne uporablja nobena dajatev, saj to ni del tega splošnega pravila.

(227) Iz ustaljene sodne prakse izhaja, da ima Komisija pri uporabi člena 107(3) PDEU široko diskrecijsko pravico, katere izvrševanje zajema kompleksno oceno gospodarskih in socialnih razmer, ki jo je treba opraviti v kontekstu Skupnosti. Ko Komisija sprejme pravila ravnanja in z njihovo objavo razglasi, da se bodo uporabljala v primerih, na katere se nanašajo, se sama omeji pri izvrševanju prej omenjene diskrecijske pravice in od teh pravil ne more odstopiti, ne da bi, glede na okoliščine primera, kršila splošna pravna načela, kot sta enako obravnavanje in varstvo legitimnega pričakovanja. Zato mora na posebnem področju državne pomoči upoštevati smernice in obvestila, ki jih objavi, kolikor ne odstopajo od pravil iz Pogodbe ([95]). V skladu z navedeno ustaljeno sodno prakso bo Komisija v tej zadevi uporabila smernice o pomorskem prometu. V smernicah o pomorskem prometu so določeni pogoji, pod katerimi se shema za podporo sektorja pomorskega prometa države članice šteje za združljivo z notranjim trgom.

(228) V oddelku 2.2 smernic o pomorskem prometu so navedeni posebni cilji v pomorskem interesu Skupnosti, ki bi jih lahko podprle sheme, zlasti:

— izboljšanje varnega, učinkovitega, zanesljivega in okolju prijaznega pomorskega prometa,

— spodbujanje vpisa ali ponovnega vpisa v registre držav članic,

— prispevanje h konsolidaciji pomorskega grozda v državah članicah ob hkratnem ohranjanju celovite konkurenčne flote na svetovnih trgih,

— ohranjanje in izboljšanje pomorskega strokovnega znanja ter zaščita in spodbujanje zaposlovanja za evropske pomorščake.

7.2.1 *Shema davka na tonažo*

7.2.1.1 Plovila, upravičena do davka na tonažo

(229) V skladu z oddelkom 2 smernic o pomorskem prometu njihovo področje uporabe zajema pomorski promet. Da bi bili nacionalni ukrepi pomoči v skladu s smernicami o pomorskem prometu, morajo biti omejeni na ladje, ki se uporabljajo za pomorski promet, kot je opredeljen v navedenih smernicah glede na Uredbo (EGS) št. 4055/86 in Uredbo (EGS) št. 3577/92 ([96]).

(230) V Uredbi (EGS) št. 4055/86 je pomorski promet opredeljen kot prevoz potnikov ali blaga po morju med katerim koli pristaniščem države članice in katerim koli pristaniščem ali morskim tehničnim plovnim objektom druge države članice ali tretje države.

(231) V Uredbi (EGS) št. 3577/92 je pomorski promet opredeljen kot prevoz potnikov ali blaga po morju med pristanišči, ki se nahajajo v notranjosti ali na ozemlju države članice (notranja kabotaža), ali prevoz potnikov ali blaga po morju med katerim koli pristaniščem v državi članici in napravami ali objekti, ki se nahajajo v epikontinentalnem pasu te države članice (oskrba plavajočih naprav), ali prevoz potnikov ali blaga po morju med pristanišči na ozemlju in otokom države članice ali med pristanišči na otokih države članice (otoška kabotaža).

(232) Komisija se je odločila tudi, da se lahko za nekatere dejavnosti, čeprav ne spadajo v opredelitev pomorskega prometa ali vanjo spadajo le delno, po analogiji s pomorskim prometom uporabljajo določbe oddelka 3.1 smernic o pomorskem prometu. To velja za pomorska plovila za reševanje in pomoč ([97]) ter plovila za polaganje kablov in cevovodov, plovne žerjave in raziskovalna plovila ([98]), če je zanje potrebno podobno usposobljeno osebje in so izpostavljena podobni mednarodni konkurenci.

([95]) Glej med drugim zadevo C-464/09 P, Holland Malt proti Komisiji, EU:C:2010:733, točki 46 in 47.
([96]) Glej opombo 45.
([97]) Sklep Komisije z dne 13. aprila 2015 v zadevi SA.38085 (2013/N) o podaljšanju italijanske sheme davka na tonažo (vključno z njeno uporabo za plovila, ki zagotavljajo reševanje na morju in pomoč na odprtem morju), uvodna izjava 54, UL C 406, 4.11.2016, str. 1.
([98]) Glej zlasti Odločbo Komisije 2009/380/ES z dne 13. januarja 2009 o državni pomoči C 22/07 (ex N 43/07) glede razširitve danskega sistema, v okviru katerega so podjetja za pomorski promet oproščena plačila dohodnine in prispevkov za socialno varnost za pomorščake, na dejavnosti poglabljanja dna in polaganja kablov, uvodne izjave 65–72 (UL L 119, 15.5.2009, str. 23); Sklep Komisije z dne 27. aprila 2010 v zadevi N 714/2009, Intégration des transports de la pose de câbles, pose de canalisations, navires de grues et navires de recherche sous le régime de la „tonnage tax“, uvodna izjava 44 (UL C 158, 18.6.2010, str. 1); Sklep Komisije z dne 27. aprila 2010 v zadevi SA. N 714/2009, Nizozemska – razširitev sheme davka na tonažo na plovila za polaganje kablov in cevovodov, raziskovalna plovila in plovne žerjave, uvodne izjave 37–46 (UL C 158, 18.6.2010, str. 2).

(233) Komisija je v sklepu o začetku postopka domnevala, da je malteška shema davka na tonažo zajemala ribiška plovila, barže, jahte, potniška plovila za križarjenje, pontone in naftne ploščadi, vendar je glede na opredelitev pomorskega prometa izrazila dvom glede tega, ali je to opravičljivo ([99]).

(234) Malta je pojasnila, da čeprav vsa plovila, registrirana na Malti, plačajo takso, ki se imenuje davek na tonažo, so do oprostitev običajne obdavčitve dohodkov in do koristi od tega, da se obravnavajo kot ladje, vključene v shemo davka na tonažo, upravičene le tiste ladje, ki so vključene v dejavnosti pomorskega prevoza v skladu s pravilnikom o obdavčitvi.

(235) Komisija je izrazila dvom glede združljivosti opredelitve upravičenih dejavnosti pomorskega prevoza, ki so vključevale tudi druge dejavnosti, „kot so morda določene“ ([100]).

(236) Po navedbah Malte je bilo besedilo „kot so morda določene“ vključeno, da bi se pristojnemu organu zagotovila ustrezna zakonodajna prilagodljivost, če bi se nekatere nove in uveljavljajoče se dejavnosti lahko vključile v opredelitev dejavnosti pomorskega prevoza (npr. zaradi razvoja industrije ali zakonodaje na ravni Unije). Malta je potrdila, da niso bili objavljeni nobeni pravilniki, pravila, odredbe ali navodila, s katerimi naj bi se razširila opredelitev dejavnosti pomorskega prevoza.

(237) Poleg tega Komisija ugotavlja, da se, na podlagi pojasnil, ki jih je predložila Malta, zahteva, da mora biti plovilo vključeno v mednarodni prevoz blaga ali potnikov, z določbo iz člena 85A(1) zakona o trgovskem ladijskem prometu, ki pristojnega ministra pooblašča, da v shemo davka na tonažo sprejme plovila, ki imajo manj od mejnih 1 000 neto ton ([101]), ni odpravila. Komisija pa ugotavlja tudi, da diskrecijska pravica ministra, da v shemo davka na tonažo sprejme plovila, ki imajo manj od mejnih 1 000 neto ton, ne temelji na nobenem objektivnem merilu. Zato Komisija pozdravlja dejstvo, da je Malta sprejela zavezo iz točke 18 Priloge.

(238) Komisija ugotavlja, da se zdi, da besedilo malteške zakonodaje omogoča, da se v shemo davka na tonažo z ministrskim aktom vključijo dejavnosti, ki presegajo opredelitev pomorskega prevoza. Zato ta vidik malteške sheme davka na tonažo ni združljiv s smernicami o pomorskem prometu.

Upravičenost barž brez pogona

(239) Komisija je v sklepu o začetku postopka izrazila dvom glede upravičenosti barž brez pogona, saj prevoznih dejavnosti ne izvajajo same, ampak so odvisne od drugih plovil, ki jih vlečejo ([102]).

(240) Komisija po seznanitvi s pripombami malteških organov in tretjih strani še vedno meni, da barže brez pogona niso vključene v pomorski promet, saj prevoznih dejavnosti ne izvajajo same, ampak so odvisne od drugih plovil, ki jih vlečejo. Plovilo, ki zagotavlja pogon, bi se lahko opisalo kot plovilo, vključeno v pomorski promet, barža pa ne.

(241) Komisija ugotavlja, da sprejetje barž v shemo davka na tonažo presega opredelitev pomorskega prometa. Zato ta vidik malteške sheme davka na tonažo ni združljiv s smernicami o pomorskem prometu.

Upravičenost potniških ladij za križarjenje in komercialnih jaht

(242) V zvezi s komercialnimi jahtami je Komisija v sklepu o začetku postopka ([103]) izrazila zaskrbljenost, da so se uporabljale predvsem za lokalne izlete (pogosto turistične izlete), in dvom glede obsega, v katerem bi lahko bile takšne ladje vključene v shemo davka na tonažo.

([99]) Glej uvodno izjavo 50 sklepa o začetku postopka.
([100]) Glej uvodno izjavo 6 sklepa o začetku postopka in uvodno izjavo 10 tega sklepa.
([101]) Glej uvodno izjavo 7 sklepa o začetku postopka in uvodno izjavo 11 tega sklepa.
([102]) Glej uvodno izjavo 50 sklepa o začetku postopka.
([103]) Uvodna izjava 50 sklepa o začetku postopka.

(243) Upravičenost komercialnih jaht in potniških ladij za križarjenje bi bilo treba oceniti ob upoštevanju sporočila Komisije o razlagi Uredbe Sveta (EGS) št. 3577/92 ([104]). V poglavju 3.3 navedenega sporočila je potrjeno, da spadajo križarjenja na področje uporabe Uredbe Sveta (EGS) št. 3577/92 in Uredbe (EGS) št. 4055/86, saj pomenijo pomorski promet. Potniške ladje za križarjenje dejansko vozijo potnike po morju med pristanišči in torej izvajajo dejavnosti pomorskega prometa. Zato Komisija meni, da so potniške ladje za križarjenje upravičene do obdavčitve na tonažo, če večina njihovih prihodkov izhaja iz temeljnih prihodkov pomorskega prevoza. Omejitve za pomožne storitve, povezane z dejavnostmi pomorskega prevoza, so obravnavane v uvodnih izjavah 266–274.

(244) Storitve prevoza, ki jih opravljajo komercialne jahte, spadajo na področje opredelitve pomorskega prometa, če vključujejo prevoz blaga in/ali oseb po morju med pristanišči, pa tudi med pristaniščem in morskim tehničnim plovnim objektom/strukturo. Zato Komisija meni, da so komercialne jahte, ki storitve pomorskega prometa opravljajo za plačilo, upravičene do obdavčitve na tonažo.

Upravičenost plovil za vleko in poglabljanje dna

(245) Komisija je v sklepu o začetku postopka izrazila dvom glede tega, ali so bila plovila za vleko in poglabljanje dna v malteško shemo davka na tonažo sprejeta v skladu s strogimi pogoji iz smernic o pomorskem prometu ([105]).

(246) V skladu s smernicami o pomorskem prometu se lahko „fiskalne ureditve za družbe (kot je davek na tonažo) uporabijo za tiste plavajoče bagre, katerih dejavnosti obsegajo ‚pomorski promet' z več kot 50 % njihovega letnega obratovalnega časa in samo v zvezi s takimi prevoznimi dejavnostmi". V primeru poglabljanja dna je pomorski promet v oddelku 3.1 smernic o pomorskem prometu opredeljen kot „prevoz izkopanega materiala na odprtem morju" in ne vključuje „izkopavanj ali poglabljanja dna kot takšnega". V skladu s prakso odločanja Komisije ([106]) upravičeni del dejavnosti plavajočih bagrov vključuje plovbo med pristaniščem in krajem izkopavanja, plovbo med različnimi kraji izkopavanja, plovbo med krajem izkopavanja in krajem raztovarjanja izkopanega materiala ter plovbo med krajem raztovarjanja in pristaniščem. Nasprotno pa se poglabljanje in plovba med poglabljanjem dna ne štejeta za dejavnost pomorskega prometa.

(247) V zvezi z vlačilci je v smernicah o pomorskem prometu jasno navedeno, da „se dejavnosti vleke, ki se med drugim izvajajo v pristaniščih, ali pomoč plovilom na lastni pogon, da dosežejo pristanišče, ne štejejo za pomorski promet". Poleg tega je v smernicah o pomorskem prometu predvideno, da spada vleka na njihovo področje uporabe le, če se več kot 50 % dejavnosti vleke, ki jih vlačilec učinkovito izvaja v danem letu, šteje za pomorski promet (to bi med drugim vključevalo vleko barž med pristanišči ali med pristaniščem in morskim tehničnim plovnim objektom/strukturo oziroma vleko plovil, ki zaradi tehnične okvare ne morejo pluti sama).

(248) Malta ni imela formalne izrecne zakonodaje, ki bi se nanašala na zahtevo glede 50 % pomorskega prometa za dejavnosti vleke in poglabljanja dna, pojasnjeno v uvodnih izjavah 246 in 247. Komisija meni, da se zdi, da malteška zakonodaja omogoča, da se shema davka na tonažo brez omejitev uporabi za prihodke, ki jih ustvarijo plavajoči bagri in vlačilci. Zato meni, da nacionalni ukrepi za vleko in poglabljanje dna, ki zdaj veljajo na Malti, niso v skladu s pogoji iz smernic o pomorskem prometu.

Upravičenost servisnih, pomožnih in drugih plovil

(249) Komisijo je v sklepu o začetku postopka zanimalo, kaj pomenijo servisna/pomožna plovila, ki jih zajema malteška shema davka na tonažo, in kakšna je podlaga za to ([107]).

(250) Komisija je sprva menila, da bi malteška shema lahko dovoljevala, da se vanjo vključijo zelo različna servisna/pomožna plovila.

([104]) Sporočilo z dne 22. aprila 2014, COM(2014) 232 final.
([105]) Glej uvodno izjavo 46 sklepa o začetku postopka.
([106]) Glej zlasti Odločbo 2009/380/ES, uvodni izjavi 79 in 80.
([107]) Glej uvodno izjavo 51 sklepa o začetku postopka.

(251) Komisijo je zanimalo, ali so bila plovila za popravilo kablov, potapljaška pomožna plovila, plovila za stimulacijo naftnih vrtin, pilotna plovila, raziskovalna plovila, hidrografska raziskovalna in gradbena plovila, ki opravljajo storitve na odprtem morju, ter premične ploščadi vključena, pri čemer je navedla, da ni imela zadostnih informacij, da bi določila, ali bi lahko bila dopustnost takšnih plovil/struktur v skladu s smernicami o pomorskem prometu. Malta je pojasnila, da se shema davka na tonažo ni uporabljala za ta plovila.

(252) Komisija se strinja, da se določbe smernic o pomorskem prometu lahko uporabljajo za nekatere podobne dejavnosti, čeprav ne spadajo v opredelitev pomorskega prometa v ožjem smislu. To velja za upravljanje plovil, specializiranih za izvajanje dejavnosti na odprtem morju ali dejavnosti postavitve in vzdrževanja (npr. plovila za polaganje kablov in cevovodov, raziskovalna polovila in plovni žerjavi) ([108]), ali plovil, ki zagotavljajo reševanje na morju in pomoč na odprtem morju, če je zanje potrebno podobno kvalificirano osebje in so podobno izpostavljena mednarodni konkurenci ([109]).

(253) Kar zadeva prihodnost, je Malta pojasnila, da si v skladu s prakso Komisije, opisano v uvodni izjavi 252, prizadeva davek na tonažo uporabiti za plovila za polaganje kablov, plovila za polaganje cevovodov, plovne žerjave in raziskovalna plovila. Malta se je zavezala, da bo to izrecno izrazila v svoji zakonodaji ([110]). Na podlagi te prihodnje zakonodaje se bo torej davek na tonažo za plovila za polaganje kablov, plovila za polaganje cevovodov, plovne žerjave in raziskovalna plovila uporabil tako, da bo združljiv s smernicami o pomorskem prometu, uporabljenimi po analogiji.

(254) V zvezi s sedanjo uporabo malteške sheme davka na tonažo za servisna/pomožna plovila je Malta dokazala, da se dejavnosti, ki jih zajema ta izraz, nanašajo na prevoz blaga in/ali oseb po morju med pristanišči ali med pristaniščem in morskim tehničnim plovnim objektom/strukturo ter torej pomenijo pomorski promet ([111]). Zato navedena plovila spadajo na področje uporabe smernic o pomorskem prometu.

Upravičenost ribiških plovil

(255) Komisija je v sklepu o začetku postopka ([112]) izrazila dvom glede tega, ali so bila ribiška plovila vključena v shemo davka na tonažo.

(256) Komisija meni, da glavni namen ribiških plovil ni prevoz blaga in oseb po morju med pristanišči ali med pristaniščem in morskim tehničnim plovnim objektom/strukturo, kot je določeno v smernicah o pomorskem prometu. Poleg tega ribiška plovila nimajo posebnih lastnosti nekaterih servisnih plovil, zaradi katerih bi Komisija lahko pri uporabi smernic o pomorskem prometu po analogiji sprejela njihovo vključitev v obdavčitev na tonažo ([113]).

(257) Zato Komisija meni, da vključitev ribiških plovil v shemo davka na tonažo ni združljiva z notranjim trgom.

Upravičenost naftnih ploščadi

(258) Komisija ponovno izraža svoje mnenje iz sklepa o začetku postopka v primeru belgijskega davka na tonažo ([114]), in sicer da smernice o pomorskem prometu ne zajemajo izkoriščanja naravnih virov na morju.

([108]) Glej uvodno izjavo 231 tega sklepa.

([109]) Komisija pri ocenjevanju, ali lahko imajo nove vrste polovil koristi od davka na tonažo, proučuje, ali obstaja tveganje, da bi lahko družbe, ki upravljajo zadevna servisna plovila, svoje kopenske dejavnosti preselile izven EU, da bi poiskale bolj prilagodljivo fiskalno okolje, in nato ta plovila registrirale pod zastavami tretjih držav. Komisija bi lahko razmislila o tem, da bi smernice o pomorskem prometu po analogiji uporabila za družbe, ki upravljajo servisna plovila, če so izpolnjeni naslednji pogoji. Te družbe morajo poslovati na globalnem trgu in se srečujejo s podobnimi izzivi, kar zadeva svetovno konkurenco in preselitev kopenskih dejavnosti, kot družbe v sektorju pomorskega prometa EU. Za dejavnosti zadevnega servisnega plovila se mora na področju zaščite delavcev, tehničnih zahtev in varnosti uporabljati isto pravno okolje kot za pomorski promet EU. Za dejavnosti morajo biti potrebni kvalificirani in usposobljeni pomorščaki s podobnimi kvalifikacijami, kot jih imajo pomorščaki, ki delajo na krovu tradicionalnih plovil v pomorskem prometu. Za pomorščake na krovu servisnih plovil bi se morala uporabljati ista delovno pravo in socialni okvir kot za druge pomorščake. Servisna plovila morajo biti morska plovila, zanje pa mora veljati obveznost, da opravijo iste tehnične in varnostne preglede kot plovila, namenjena pomorskemu prometu.

([110]) Glej točko 2 Priloge k temu sklepu.

([111]) Glej zlasti oddelek 4.2.1.6 in opombo 2 v preglednici 2 tega sklepa.

([112]) Glej uvodno izjavo 50 sklepa o začetku postopka.

([113]) Glej uvodno izjavo 252 tega sklepa.

([114]) Odločba Komisije z dne 19. marca 2003, uvodne izjave 65–72 (UL C 145, 21.6.2003, str. 4).

(259) Zato Komisija ugotavlja, da vključitev naftnih ploščadi v shemo davka na tonažo ni v skladu s smernicami o pomorskem prometu.

7.2.1.2 Prihodki ladij, vključenih v shemo davka na tonažo, za katere se obračuna davek na tonažo

Prihodki iz oddaje ladje v zakup brez posadke

(260) Komisija je v sklepu o začetku postopka ([115]) izrazila dvom glede pomanjkanja pravnih omejitev, kar zadeva prihodke iz oddaje ladje v zakup brez posadke.

(261) Komisija meni, da čeprav je oddaja ladje v zakup brez posadke zakonita gospodarska dejavnost, na splošno ne bi smela biti upravičena do ugodnejše davčne obravnave. Komisija je v prejšnjih sklepih ([116]) menila, da se za čiste zakupodajalce ne more šteti, da zagotavljajo storitve pomorskega prometa, in zato ne bi smeli biti upravičeni do sheme davka na tonažo.

(262) Komisija meni, da bi se moralo navedeno načelo uporabljati ne le za pogodbe o oddaji ladje v zakup brez posadke, sklenjene z ladjarskimi družbami, ampak tudi za pogodbe, sklenjene s končnimi uporabniki v sektorju rekreacijskih plovil. Obravnava oddaje ladje v zakup brez posadke ne bi smela biti odvisna od vrste zakupa, saj je ključna zahteva smernic o pomorskem prometu, da upravičenec opravlja storitve pomorskega prometa, kot so opredeljene v zadevnih uredbah Sveta.

(263) Razmere pa so drugačne v primeru pogodb znotraj skupine. Transakcije v zvezi z oddajo ladje v zakup brez posadke znotraj skupine so lahko združljive z notranjim trgom na podlagi smernic o pomorskem prometu, saj dejavnost pomorskega prometa izvaja upravičenec kot skupina, vendar z znotrajskupinsko strukturo zakupa. To, ali želi imeti upravičenec do obdavčitve na tonažo (i) eno pravno osebo, ki izvaja storitve pomorskega prometa in ima v lasti plovilo, ali (ii) dve pravni osebi, od katerih ena izvaja storitve pomorskega prometa, druga pa ima v lasti plovilo in ga daje v zakup prvi (npr. zaradi financiranja), bi načeloma moralo biti vseeno, kar zadeva namen smernic o pomorskem prometu. V zvezi s tem Komisija ugotavlja, da so bile transakcije v zvezi z oddaje ladje v zakup brez posadke znotraj skupine v sklepu Komisije o irskem davku na tonažo brezpogojno sprejete ([117]). Komisija ugotavlja, da je oddaja ladje v zakup brez posadke znotraj skupine v skladu s smernicami o pomorskem prometu, saj ostajata cilja, tj. „ohranjanje in izboljšanje pomorskega znanja ter zaščita in spodbujanje zaposlovanja za evropske pomorščake“ ter „prispevanje h konsolidaciji pomorskega grozda v državah članicah ob hkratnem ohranjanju celovite konkurenčne flote na svetovnih trgih“, zaščitena.

(264) Poleg transakcij znotraj skupine lahko Komisija sprejme določeno stopnjo prilagodljivosti v korist dejanskih ladjarskih družb in podobnih družb ([118]), če so izpolnjeni vsi naslednji pogoji ([119]):

(a) dejavnosti oddaje ladje v zakup brez posadke morajo biti povezane z začasno presežno zmogljivostjo za obdobje največ treh let;

(b) dejavnosti oddaje ladje v zakup brez posadke morajo biti omejene na največ tri leta;

(c) začasna presežna zmogljivost mora biti povezana z lastnimi storitvami pomorskega prevoza upravičene organizacije za pomorski prevoz, kar pomeni, da presežna zmogljivost, pridobljena (kupljena ali zakupljena) posebej za namene oddaje v zakup, ni upravičena do obdavčitve na tonažo, in

([115]) Glej uvodno izjavo 58 sklepa o začetku postopka.
([116]) Glej zlasti Sklep Komisije 2014/200/EU z dne 17. julija 2013 o shemi pomoči SA.21233 C/11 (ex NN/11, ex CP 137/06), ki jo izvaja Španija Davčna shema, ki se uporablja za določene dogovore o finančnem najemu, znana tudi kot španski sistem poslovnega najema (UL L 114, 16.4.2014, str. 1); Sklep Komisije z dne 20. decembra 2011 v primeru finske sheme davka na tonažo N448/2010, uvodna izjava 32 (UL C 220, 25.7.2012, str. 1); Sklep Komisije z dne 1. aprila 2015 v primeru hrvaškega davka na tonažo SA. 37912, uvodna izjava 86f (UL C 142, 22.4.2016, str. 6).
([117]) Sklep Komisije z dne 11. decembra 2002 v zadevi N 504/02 (UL C 15, 22.1.2003, str. 5), uvodne izjave 17–24.
([118]) Npr. družbe, ki upravljajo plovila za polaganje kablov, plovila za polaganje cevovodov, plovne žerjave in raziskovalna plovila ter plovila, ki zagotavljajo reševanje na morju in pomoč na odprtem morju.
([119]) Glej med drugim sklepe Komisije v primeru finskega davka na tonažo, uvodna izjava 32, irskega davka na tonažo, uvodna izjava 28, ter hrvaškega davka na tonažo, uvodna izjava 86 in opomba 23.

(d) delež zmogljivosti oddane ladje v zakup brez posadke ne sme preseči največjega deleža flote organizacije za pomorski prevoz v skladu s shemo davka na tonažo, ki je lahko največ 50 %. Komisija meni, da če je več kot 50 % flote upravičenca do davka na tonažo oddanega v zakup brez posadke, se takšna dejavnost ne bi štela za pomožno dejavnost. Po drugi strani pa nižji prag ne bi bil ustrezen, saj bi lahko diskriminiral majhne upravljavce.

(265) Ker veljavna zakonodaja na Malti čistih zakupodajalcev ne izključuje iz sheme davka na tonažo, ta zakonodaja ni združljiva s smernicami o pomorskem prometu.

Potniške ladje za križarjenje in pomožni prihodki

(266) Komisija je v sklepu o začetku postopka ([120]) ugotovila, da so upravljavci potniških ladij za križarjenje ponujali igralniške storitve, storitve centrov za zdravje in rekreacijo, razvedrilo in druge storitve. Domnevala je, da bi lahko takšne storitve pomenile glavno dejavnost in vir dobička potniških ladij za križarjenje. Zato je izrazila dvom glede obsega, v katerem bi lahko bile potniške ladje za križarjenje vključene v shemo davka na tonažo.

(267) Poleg tega je Komisija v sklepu o začetku postopka ([121]) ugotovila, da malteški pravni akti niso zagotavljali natančnih napotkov glede tega, katere vrste dejavnosti bi lahko bile v shemo davka na tonažo vključene kot pomožne dejavnosti. Vendar pa so za zagotovitev, da upravičenci do obdavčitve na tonažo ostanejo dejanski ponudniki storitev pomorskega prevoza, potrebne jasne omejitve.

(268) V primeru ciprskega davka na tonažo ([122]) je Komisija menila, da so v povezavi s prevozom potnikov po morju upravičene tudi „vse hotelske storitve, ponudba hrane in pijače, razvedrilne dejavnosti in prodaja na drobno na krovu, če se te dejavnosti izvajajo kot pomožne dejavnosti glede na dejavnost prevoza potnikov po morju s to ladjo in se vse porabijo ali uporabijo na krovu te ladje“. V primeru davka na tonažo Združenega kraljestva ([123]) je Komisija menila, da so upravičene tudi „ponujene dejavnosti ali oprema, ki je dodatek k temeljni dejavnosti, vendar je del celotnega paketa, ponujenega strankam, če v primeru uporabe običajnih davčnih pravil verjetno ne bi prinašala dobička“. V primeru belgijske sheme davka na tonažo ([124]) je Komisija prepovedala, da bi se obdavčitev na tonažo uporabila za prihodke od prodaje proizvodov, ki niso namenjeni za porabo na krovu, kot so luksuzni izdelki ([125]), ter iger na srečo in igralnic, pa tudi za prihodke od kopenskih izletov ([126]).

(269) Komisija se sklicuje tudi na svoji odločitvi v primerih finskega davka na tonažo ([127]) in litovskega davka na tonažo ([128]), v katerih je sprejela, da lahko obdavčitev na tonažo zajema tudi dejavnosti pristaniških terminalov, kot so storitve vkrcanja/izkrcanja potnikov in storitve natovarjanja/raztovarjanja tovora, pa tudi upravne in zavarovalniške dejavnosti, ki so tesno povezane s prevozom potnikov ali blaga. Poleg tega je Komisija v sklepu v primeru belgijskega davka na tonažo sprejela, da prihodki iz kratkoročnih naložb obratnih sredstev izhajajo iz običajnega finančnega poslovanja in se zanje torej lahko uporablja obdavčitev na tonažo, če so takšni prihodki povezani z običajnim obratnim kapitalom organizacije za pomorski prevoz v zvezi z opravljanjem upravičenih dejavnosti ([129]).

(270) Glede na zgoraj omenjeno prakso iz sklepov in ob priznavanju, da bi imela vzpostavitev končnega seznama storitev, ki bi lahko bile v obdavčitev na tonažo zajete kot pomožne storitve, nasprotni učinek, Komisija meni, da so nekatere omejitve potrebne za zagotovitev, da upravičenci do obdavčitve na tonažo ostanejo dejanski ponudniki storitev pomorskega prevoza. Načeloma bi morali prihodki od upravičenih ladij zajemati predvsem temeljne prihodke pomorskega prevoza.

([120]) Glej uvodno izjavo 50 sklepa o začetku postopka.
([121]) Glej uvodno izjavo 63 sklepa o začetku postopka.
([122]) Sklep Komisije z dne 24. marca 2010 v zadevi SA. 30338, uvodna izjava 26 (UL C 144, 3.6.2010, str. 28).
([123]) Sklep Komisije z dne 12. julija 2000 v zadevi SA. 15810 (UL C 258, 9.9.2000, str. 3).
([124]) Odločba Komisije 2005/417/ES z dne 30. junija 2004 o vrsti davčnih ukrepov, ki jih namerava Belgija izvajati v pomorskem prometu (UL L 150, 10.6.2005, str. 1), uvodna izjava 47.
([125]) Razen alkoholnih pijač, tobačnih izdelkov in parfumov.
([126]) Kupljene storitve.
([127]) Opomba 116, uvodni izjavi 9 in 31.
([128]) Sklep Komisije z dne 24. aprila 2017 v zadevi SA. 45764, uvodna izjava 9 (UL C 219, 7.7.2017, str. 4).
([129]) Opomba 114, uvodne izjave 139–141.

(271) Temeljni prihodki so prihodki od prodaje vozovnic ali taks za prevoz tovora in, v primeru prevoza potnikov, oddajanja kabin med pomorskimi potovanji ter prodaje hrane in pijače za takojšnjo porabo na krovu. Pomožni prihodki so druge vrste prihodkov, ki pogosto nastanejo na krovu (zlasti pri prevozu potnikov) in ne bi mogli čezmerno izkrivljati konkurence kopenskih ponudnikov, ki so obdavčeni v skladu s splošnimi pravili o obdavčitvi. Primeri pomožnih storitev bi bili najem oglasnih panojev na krovu; prodaja blaga in opravljanje storitev, ki se običajno ponujajo na potniških ladjah, vključno s storitvami centrov za zdravje in rekreacijo, frizerskimi storitvami, storitvami iger na srečo in drugimi razvedrilnimi storitvami; oddajanje prostorov na ladji upravljavcem trgovin in storitev; posredništvo pri ponudbi lokalnih izletov itd. Komisija meni, da bi morali temeljni prihodki vedno šteti več kot 50 % skupnih (temeljnih in pomožnih) bruto prihodkov plovila.

(272) Poleg tega bi moralo biti izkrivljanje konkurence s kopenskimi storitvami omejeno. Zato bi med drugim morale biti npr. kopenske storitve, kot so lokalni izleti ali cestni del prevoza, vključen v paket vseh storitev, kupljene pri nepovezanih družbah ali po primerljivih tržnih cenah pri subjektih iste skupine, za katere se uporablja običajna obdavčitev dohodkov.

(273) Podobno obdavčitev na tonažo ne bi smela zajemati niti sklenjenih pogodb, ki niso običajne za sektor pomorskega prometa, kot je pridobitev avtomobilov, živine in nepremičnin. Takšni prihodki so povsem nepovezani s pomorskim prometom in torej niti kot temeljni niti ko pomožni prihodki nikoli ne bi smeli biti upravičeni do obdavčitve na tonažo.

(274) Ker malteška shema davka na tonažo ne vključuje jasnih določb glede področja uporabe pomožnih dejavnosti in obsega, v katerem lahko imajo koristi od obdavčitve na tonažo, ne jamči, da se pomožni prihodki sprejmejo za obdavčitev na tonažo le pri dejanskih ladjarskih družbah. Zato ta vidik malteške sheme davka na tonažo ni združljiv s smernicami o pomorskem prometu.

7.2.1.3 Stopnja davka na tonažo

(275) Predzadnji odstavek oddelka 3.1 smernic o pomorskem prometu določa, da bo Komisija, da bi ohranila pravično ravnovesje stopenj davka na tonažo, odobrila le sheme, na podlagi katerih bo davčna obremenitev za enako tonažo precej podobna kot pri že odobrenih shemah.

(276) Komisija ugotavlja, da se metoda izračuna stopnje malteškega davka na tonažo razlikuje od metode, ki jo je uporabila večina držav članic. Večina držav članic vzpostavlja tako imenovani domnevni dobiček za različne kategorije ladij na podlagi njihove tonaže, na podlagi katerega nato uporabijo nacionalni davek od dohodkov pravnih oseb. Komisija dovoljuje možnost, da se za izračun davka na tonažo uporabijo različne metodologije, če končna davčna obremenitev za dano ladjo ni nižja od tiste, ki jo je do takrat sprejela Komisija.

(277) Stopnje davka na tonažo, ki se uporabljajo na Malti, v primerjavi s tistimi, ki se uporabljajo v drugih državah članicah (v eurih), so določene v uvodnih izjavah 106–114. Komisija ugotavlja, da je končna stopnja obdavčitve za malteške družbe enaka povprečni stopnji, ki se uporablja drugod v Uniji.

(278) Malteška shema vključuje znižanje stopnje za ladje, mlajše od desetih let. Malta je trdila, da je namen tega spodbujati uporabo učinkovitejših in okolju prijaznejših ladij v skladu s cilji iz oddelka 2.2 smernic o pomorskem prometu. Malteška shema davka na tonažo uvaja višje stopnje za ladje, starejše od 15 let.

(279) Podatki, ki jih je Malta predložila za primerjavo s stopnjami davka na tonažo v drugih državah članicah, upoštevajo le običajno stopnjo, kot je določena v zakonu o trgovskem ladijskem prometu, neprilagojeno na starost ladje, kar ni dovolj za neposredno primerjavo, saj podatki, ki jih je predložila Malta, upoštevajo tudi veliko število dni nedejavnosti in popravil za opis stopenj v drugih državah članicah. Vendar bi glede na najnižjo stopnjo, ki jo na Malti plača nova ladja, znižane stopnje, ki jih je treba plačati, še vedno presegale stopnje, ki jih je Poljska določila za vsa plovila, ki se uporabljajo 359 dni na leto (98 %) ali manj.

(280) Komisija ugotavlja, da največ 75-odstotno znižanje in možnost znižanja/oprostitve na podlagi diskrecijske pravice ministra, kot je navedeno v uvodnih izjavah 71–73 sklepa o začetku postopka, nista povezana z davkom na tonažo iz sheme, ampak z (zavajajočim) izrazom davka na tonažo, ki se plača ob registraciji plovila. To se bo v prihodnosti pojasnilo, saj se je Malta zavezala, da bo spremenila zakonodajo o davku na tonažo, da bi se preprečila dvoumna uporaba izraza „davek na tonažo“.

(281) Na podlagi informacij, ki so jih predložili malteški organi glede veljavnih stopenj davka na tonažo, in izračunov, ki jih je opravila Komisija, se zdi, da stopnje davka na tonažo na Malti niso nižje od tistih, ki jih je Komisija sprejela doslej. Komisija zato ugotavlja, da je stopnja davka na tonažo na Malti v skladu z določbami oddelka 3.1 smernic o pomorskem prometu.

7.2.1.4 Zahteva glede povezave z zastavo

(282) Komisija je v sklepu o začetku postopka menila, da so bile zahteve glede povezave z zastavo iz malteške zakonodaje manj stroge od zahtev iz smernic o pomorskem prometu ([130]).

(283) V skladu z oddelkom 3.1 smernic o pomorskem prometu lahko imajo lastniki, ki nekatere od svojih ladij registrirajo zunaj EGP, še vedno koristi od sistema davka na tonažo EGP, če je delež tonaže njihove flote pod zastavo EGP večji od 60 %. Če je delež tonaže flote z zastavo EGP manjši od 60 %, lahko dodatne ladje še vedno registrirajo zunaj EGP, če (i) se delež tonaže njihove flote pod zastavo EGP ni zmanjšal od 17. januarja 2004 ali (ii) se skupni delež vseh plovil pod zastavo EGP, ki so obdavčena v zadevni državi članici, ni zmanjšal v zadnjih treh letih.

(284) Vendar malteška shema davka na tonažo ne zagotavlja, da se pogoji iz uvodne izjave 283 upoštevajo. Upravičenec lahko še vedno uporablja malteško shemo davka na tonažo, če se njegov delež flote pod zastavo EGP, vključen v shemo davka na tonažo, v zadnjih treh letih ni zmanjšal ([131]). Upravičenec lahko še vedno uporablja malteško shemo davka na tonažo tudi, če se preprosto zaveže, da bo povečal ali ohranil delež svoje flote pod zastavo EGP, ki je vključen v shemo davka na tonažo ([132]). Komisija zato meni, da shema davka na tonažo ne zagotavlja dovolj zaščitnih ukrepov za zagotovitev, da bodo družbe, ki so vključene v shemo davka na tonažo in imajo v svoji floti tudi plovila, ki niso pod zastavo EGP, povečale ali ohranile delež tonaže flote pod zastavo EGP in da bo posledično delež tonaže pod zastavo EGP ostal na zadovoljivi ravni. V zvezi s tem shema davka na tonažo ni skladna s smernicami o pomorskem prometu in zato ni združljiva z notranjim trgom ([133]).

7.2.1.5 Časovni zakup/zakup potovanja

(285) Komisija je v sklepu o začetku postopka ([134]) izrazila dvom glede precej neomejene upravičenosti zakupnikov ladij za čas in podobnih družb, ki bi lahko imeli koristi od davka na tonažo. Komisija je menila, da to ni v skladu s cilji smernic o pomorskem prometu.

(286) Smernice o pomorskem prometu, kot jih razlaga Komisija v prejšnjih sklepih, omogočajo zakupnikom ladij za potovanje/čas in podobnim komercialnim upravljavcem ladij, da imajo pod nekaterimi pogoji koristi od obdavčitve na tonažo. Komisija meni, da lahko imajo takšne družbe koristi od obdavčitve na tonažo le, če prispevajo k enemu od ciljev smernic o pomorskem prometu, tj. razvoju zastave EU ali ohranitvi strokovnega znanja EU ali kombinaciji obojega. To na primer velja, če ima upravičenec do davka na tonažo v svoji floti poleg plovil, ki se dajejo v časovni zakup/zakup potovanja za katera opremo in posadko zagotovijo druge družbe, tudi plovila, za katera sam zagotovi posadko in tehnično upravljanje, in če takšna plovila pomenijo vsaj 20 % skupne

([130]) Glej uvodne izjave 76–79 sklepa o začetku postopka.
([131]) Glej točko (c) uvodne izjave 24 tega sklepa.
([132]) Glej uvodno izjavo 25 tega sklepa.
([133]) Dejstvo, da so bile zahteve v praksi morda izpolnjene, je pomembno za obveznost vračila (glej oddelek 7.3 tega sklepa).
([134]) Glej uvodno izjavo 58 sklepa o začetku postopka.

flote, ki je vključena v shemo davka na tonažo ([135]). Druga možnost je, da delež plovil, ki niso pod zastavo EGP in se dajejo v časovni zakup/zakup potovanja, ne presega 75 % flote upravičenca, ki je vključena v shemo davka na tonažo ([136]). Nadaljnja možnost je, da države članice zahtevajo, da je vsaj 25 % vse flote upravičenca pod zastavo EGP ([137]). V vseh navedenih primerih za upravičenca do davka na tonažo še vedno velja, da mora ohraniti/povečati delež tonaže svoje flote pod zastavo EGP (lastniška plovila ali zakupljena plovila brez posadke).

(287) Malteška shema ne določa nobenih zahtev, omenjenih v uvodni izjavi 286. Zato Komisija ugotavlja, da pravni okvir, ki se nanaša na komercialne upravljavce, ki opravljajo storitve prevoza, pri čemer opremo in posadko v celoti zagotovijo druge družbe, ni skladen s smernicami o pomorskem prometu.

7.2.1.6 Omejitveni ukrepi

(288) V poglavju 3.1 smernic o pomorskem prometu je določeno, da bi bilo treba izključiti učinke prelivanja med upravičenimi in neupravičenimi dejavnostmi. Pravilnik o obdavčitvi določa, da mora licencirana organizacija za pomorski prevoz voditi ločene račune, ki razlikujejo med prihodki in koristmi, ki izhajajo iz dejavnosti pomorskega prevoza, ter drugimi viri prihodkov.

(289) Pravila o odbitku stroškov iz zakona o davku od dohodkov določajo, da mora obstajati neposredna povezava med stroškom in prihodki, ki jih ustvari. V skladu s členom 14(1) zakona o davku od dohodkov se lahko strošek odbije le, če je „v celoti in izključno nastal pri ustvarjanju prihodkov“. Zato ni mogoče uveljavljati odbitkov v zvezi s stroški, ki nastanejo pri ustvarjanju oproščenih dobičkov (vključno z dobički, ki se obdavčijo z davkom na tonažo), od drugih vrst obdavčljivih prihodkov.

(290) Licencirana organizacija za pomorski prevoz, ki koristi ugodnosti sheme davka na tonažo, mora predložiti letno napoved za odmero davka od dohodka, v kateri so ločeni upravičeni in neupravičeni prihodki. Izgub, ki izhajajo iz dejavnosti, za katere je treba plačati davek od dohodkov, ni mogoče pobotati z obveznostjo v okviru davka na tonažo.

(291) Vsaka licencirana organizacija za pomorski prevoz mora pripraviti računovodske izkaze, ki so v skladu z mednarodnimi standardi računovodskega poročanja, ki jih je potrdila Unija, revidirati pa jih mora pooblaščeni javni revizor.

(292) Organizacija za pomorski prevoz se ne more odločiti za vključitev v malteško shemo davka na tonažo ali izključitev iz nje na podlagi tega, ali ima obdavčljivi dobiček ali izgubo. Razen če se licencirana organizacija za pomorski prevoz ne odloči drugače, je vključena na področje uporabe sheme davka na tonažo. Če se odloči za izključitev iz nje, je ta odločitev nepreklicna ([138]). Zato nobena malteška organizacija/skupina za pomorski prevoz nima dela svojih ladij vključenega v shemo davka na tonažo, dela pa v shemo davka od dohodkov.

(293) Člen 51 zakona o davku od dohodkov vsebuje obsežne določbe za preprečevanje zlorab, katerih namen je preprečevati umetne ureditve in sheme, katerih namen je pridobiti kakršne koli neupravičene davčne ugodnosti. To splošno pravilo o preprečevanju zlorab upošteva Priporočilo Komisije z dne 6. decembra 2012 o agresivnem davčnem načrtovanju.

(294) Ukrepi za preprečevanje zlorab so podprti s kaznimi, ki se naložijo v primeru kršitev. Tako se v takih primerih poleg plačila neplačanega davka naložijo obresti v višini 0,54 % na mesec (tj. 6,48 % na leto) skupaj z dodatnimi kaznimi v višini do 1,5 % na mesec (tj. 18 % na leto) za neplačilo davka.

(295) Komisija tudi pozitivno ugotavlja, da so se pomisleki glede preširokega obsega upravičenih dejavnosti ([139]) in organizacij, izraženi v sklepu o začetku postopka, obravnavali z zavezami Malte.

([135]) Sklep Komisije v primeru litovskega davka na tonažo, uvodna izjava 36.
([136]) Sklep Komisije z dne 13. maja 2003 v primeru francoskega davka na tonažo N737/2002, uvodna izjava 35 (UL C 38, 12.2.2004, str. 4); sklep Komisije v primeru litovskega davka na tonažo, uvodna izjava 37.
([137]) Sklep (EU) 2015/667, uvodna izjava 42.
([138]) Člen 6 pravilnika o obdavčitvi.
([139]) Glej uvodno izjavo 85 sklepa o začetku postopka.

(296) Komisija ugotavlja, da so ukrepi za izločanje iz kroga upravičencev na Malti trdni in v skladu z zahtevami smernic o pomorskem prometu ter da so se dvomi, ki jih je izrazila v zvezi s tem, zmanjšali.

7.2.1.7 Oprostitev obdavčitve kapitalskih dobičkov od prodaje ali prenosa ladij, vključenih v shemo davka na tonažo

(297) Kot je določeno v oddelku 7.1.3, oprostitev obdavčitve kapitalskih dobičkov od prodaje ali prenosa ladij, vključenih v shemo davka na tonažo, pomeni pomoč.

(298) Člen 3(1)(b) pravilnika o obdavčitvi določa oprostitev obdavčitve kapitalskih dobičkov od prodaje ali prenosa ladij, vključenih v shemo davka na tonažo ([140]). Komisija priznava oprostitev obdavčitve kapitalskih dobičkov od prodaje ali prenosa upravičenih ladij, ki so bile pridobljene in prodane, medtem ko so bile zakonito vključene v shemo davka na tonažo ([141]). Kar zadeva ladje, pridobljene pred vključitvijo upravičenca v shemo davka na tonažo, bi bila takšna oprostitev sprejemljiva le v okviru zgornje meje pomoči, določene v oddelku 11 smernic o pomorskem prometu. Pri izračunu zgornje meje pomoči je treba upoštevati kapitalske dobičke od prodaje čezmerno amortiziranih ladij (ki se izvede pred vključitvijo v shemo davka na tonažo). To pomeni, da je treba v primeru nakupa ladij pred vključitvijo v shemo davka na tonažo skrite obveznosti za davek, ki izhajajo iz čezmerne amortizacije, poravnati ob vključitvi v shemo davka na tonažo, razen če se lahko v desetletnem obdobju izravnajo v okviru zgornje meje pomoči. Takšne skrite obveznosti za davek bi običajno bilo treba določiti kot razliko med tržno vrednostjo in davčno vrednostjo ladje v času vključitve v shemo davka na tonažo.

(299) Glede na veljavno preširoko besedilo člena 58A zakona o trgovskem ladijskem prometu, ki omogoča, da se za ladjo, vključeno v shemo davka na tonažo (ki bi zato lahko imela koristi od davka na tonažo), razglasi katera koli ladja, ne glede na dejavnosti, v katere je vključena, in glede na to, da ni pravil, ki bi obravnavala morebitno čezmerno amortizacijo ladje, pridobljene pred vključitvijo v shemo davka na tonažo, Komisija meni, da malteška pravna besedila niti v smislu zneskov niti v smislu upravičencev ne omejujejo ustrezno oprostitve obdavčitve kapitalskih dobičkov od prodaje ali prenosa ladij. Takšna splošna oprostitev, kot je določena v malteški shemi, ne izpolnjuje zahtev za združljivost.

(300) Komisija ugotavlja, da oprostitev obdavčitve kapitalskih dobičkov od prodaje ali prenosa ladij v veljavnem besedilu ni združljiva s pravili notranjega trga, saj oprostitev zajema tudi ladje, ki so bile pred prenosom v skladu s shemo davka na tonažo amortizirane v skladu s pravili o davku na dohodke. Zato oprostitev pomeni nezakonito in nezdružljivo pomoč. Zadevno določbo je torej treba spremeniti.

7.2.1.8 Sklepne ugotovitve

(301) Komisija na podlagi navedenega ugotavlja, da so s smernicami o pomorskem prometu nezdružljivi naslednji vidiki malteške sheme davka na tonažo: upravičenost dejavnosti „kot so morda določene“, upravičenost barž brez pogona, pogoji za upravičenost plovil za vleko in poglabljanje dna, upravičenost ribiških plovil in naftnih ploščadi, oprostitev obdavčitve kapitalskih dobičkov od prodaje ali prenosa ladij, vključenih v shemo davka na tonažo, ter odsotnost zaščitnih ukrepov v zvezi z oddajo ladje v zakup brez posadke, pomožnih prihodkov, povezave z zastavo EGP in časovnim zakupom/zakupom potovanja. Zato malteška shema davka na tonažo ni združljiva z notranjim trgom.

(302) Vendar se lahko navedeni nezdružljivi vidiki v prihodnje obravnavajo z izvajanjem zavez, ki jih je sprejela Malta in so določene v Prilogi, zlasti v točkah 1, 2, 4, 5, 6, 7, 8, 9, 10, 11, 14, 15, 20, 21 in 22 Priloge. Če bi se zaveze iz Priloge izvedle v roku treh mesecev, bi se torej malteška shema davka na tonažo štela za združljivo z dnem polnega izvajanja takih zavez.

([140]) Glej uvodno izjavo 14.
([141]) Glej npr. sklepe Komisije v primerih finskega davka na tonažo, uvodna izjava 38, hrvaškega davka na tonažo, uvodne izjave 50–53 in 113, in italijanskega davka na tonažo, uvodne izjave 28–33 in 64–66.

7.2.2 *Oprostitev obdavčitve kapitalskih dobičkov v zvezi z delnicami v ladjarskih družbah*

(303) Kot je določeno v oddelku 7.1.3, oprostitev obdavčitve kapitalskih dobičkov v zvezi z delnicami v ladjarskih družbah, ki se uporablja za malteške rezidente, pomeni pomoč.

(304) Nakup in prodaja delnic v ladjarskih družbah je del naložbenih dejavnosti (ki v skladu s smernicami o pomorskem prometu niso upravičene do obdavčitve na tonažo ([142])) in ne dejavnosti pomorskega prevoza. V smernicah o pomorskem prometu je jasno navedeno, da bi morale države članice „ohraniti […] običajne davčne stopnje za […] osebne prejemke delničarjev in direktorjev“. Takšno pravilo je potrebno, da se združljiva pomoč osredotoči na dejavnost, ki jo je treba podpreti, in čim bolj omeji izkrivljanje konkurence v drugih sektorjih. V nasprotnem primeru bi bili delničarji družb, ki prejemajo združljivo pomoč, upravičeni tudi do oprostitev davkov (pa tudi morebitni delničarji teh delničarjev). S tem pa bi se znesek pomoči, sprva sprejet za neko družbo v danem sektorju, povzpel do nepredvidenih ravni, tako da bi lahko na koncu takšna pomoč škodila več sektorjem gospodarstva (odvisno od dejavnosti delničarjev upravičencev). Takšen rezultat bi bil v nasprotju z učinkovitostjo pravil o državni pomoči, pa tudi v nasprotju z načelom prepovedi državne pomoči, v skladu s katero je treba vsako izjemo (združljivo pomoč) uporabiti na omejevalen in dobro usmerjen način.

(305) Komisija ugotavlja, da je oprostitev obdavčitve kapitalskih dobičkov v zvezi z delnicami v ladjarskih družbah v korist malteških rezidentov nezdružljiva s pravili notranjega trga. Zato oprostitev pomeni nezakonito in nezdružljivo pomoč, ki jo je treba odpraviti. Komisija pozitivno ugotavlja, da so se malteški organi v točki 16 zavez iz Priloge zavezali odpraviti to oprostitev.

7.2.3 *Oprostitev obdavčitve obresti ali drugih prihodkov, povezanih s financiranjem ladjarskih družb ali ladij, vključenih v shemo davka na tonažo*

(306) Kot je navedeno v uvodni izjavi 212, pomeni člen 3(2) pravilnika o obdavčitvi pomoč finančnim institucijam.

(307) Področje uporabe smernic o pomorskem prometu in s tem korist davka na tonažo sta omejena na „prevoz blaga in oseb po morju“. To ne vključuje finančnih institucij, ki ponujajo posojila ali izdajajo jamstva oziroma vrednostne papirje v zvezi z lastništvom, vodenjem, upravljanjem ali obratovanjem ladje, kot omogoča člen 3(2) pravilnika o obdavčitvi.

(308) Za oprostitev, ki je predmet preiskave, kot takšno ni podlage za združljivost v skladu s smernicami o pomorskem prometu. Malta ni predložila nobene druge obrazložitve združljivosti na podlagi člani 107(2) ali (3) PDEU. Komisija meni, da ni razloga, na podlagi katerega bi se lahko oprostitev, ki je predmet preiskave, štela za združljivo v skladu s Pogodbo.

(309) Komisija ugotavlja, da veljavni pogoji sheme v zvezi s finančnimi institucijami, niso združljivi s smernicami o pomorskem prometu ter torej pomenijo nezakonito in nezdružljivo pomoč, ki jo je treba odpraviti. Komisija pozitivno ugotavlja, da so se malteški organi v točki 3 zavez iz Priloge zavezali odpraviti to oprostitev.

7.2.4 *Oprostitev plačila nekaterih dajatev za dokumente in prenose*

(310) Čeprav bi se oprostitve plačila dajatev za dokumente in prenose morda lahko sprejele, če je neposredni upravičenec dejanska ladjarska družba, vendar le v okviru zgornje meje pomoči, določene v oddelku 11 smernic o pomorskem prometu, bi veljavna oprostitev morda lahko imela koristi za neladjarske družbe. Poleg tega ni mehanizma, ki bi zagotavljal upoštevanje oddelka 11 smernic o pomorskem prometu.

(311) Malta se ni sklicevala na razloge za združljivost, prav tako nobenega razloga za združljivost za ukrep, kot velja zdaj, ne vidi Komisija.

([142]) Glej oddelek 3.1 smernic o pomorskem prometu.

(312) Komisija ugotavlja, da je oprostitev plačila nekaterih dajatev za dokumente in prenose, kar zadeva transakcije, povezane s tržnimi vrednostnimi papirji v zvezi z organizacijami za pomorski prevoz, v korist malteških rezidentov nezdružljiva s pravili notranjega trga. Zato oprostitev pomeni nezakonito in nezdružljivo pomoč, ki jo je treba odpraviti. Komisija pozitivno ugotavlja, da so se malteški organi v točki 17 zavez iz Priloge zavezali odpraviti to oprostitev.

7.2.5 *Oprostitev plačila taks na podlagi ministrske diskrecijske pravice*

(313) Veljavna zakonodaja ne omejuje ustrezno uporabe diskrecijske pravice ministra, da ladje oprosti plačila taks v skladu s pravilnikom o obdavčitvi, na človekoljubne in humanitarne namene, kot so načrtovali malteški organi.

(314) Malta se ni sklicevala na razloge za združljivost, prav tako nobenega razloga za združljivost za ukrep, kot velja zdaj, ne vidi Komisija.

(315) Komisija ugotavlja, da je možnost oprostitve ladij na podlagi diskrecijske pravice ministra nezdružljiva s pravili notranjega trga. Zato ta možnost oprostitve pomeni nezakonito in nezdružljivo pomoč, ki jo je treba odpraviti. Komisija pozitivno ugotavlja, da so se malteški organi v točki 19 zavez iz Priloge zavezali, da bodo objavili smernice za zagotovitev, da se ministrska diskrecijska pravica uporabi le v primeru humanitarnih in človekoljubnih dejavnosti, ki ne vključujejo ponujanja blaga in storitev na trgu.

7.2.6 *Zgornja meja pomoči*

(316) V zvezi z zgornjo mejo pomoči je v drugem odstavku oddelka 11 smernic o pomorskem prometu določena najvišja stopnja pomoči, da se prepreči kumulacija pomoči do stopenj, ki so nesorazmerne s cilji skupnega interesa Skupnosti in bi lahko vodile do tekmovanja med državami članicami za subvencije. Skupna pomoč ([143]) v korist ladjarskih družb ne sme imeti koristi, večje od koristi, ki jo predstavljata odprava obdavčitve in socialnih prispevkov za pomorščake ter zmanjšanje obdavčitve dohodkov pravnih oseb iz dejavnosti pomorskega prevoza na stopnjo, navedeno v predzadnjem odstavku oddelka 3.1 smernic o pomorskem prometu.

(317) Malta je predložila verodostojne informacije, da se je v preteklosti zgornja meja vedno upoštevala, in se zavezala, da se bo spoštovala tudi v prihodnosti. To dopolnjuje zaveza, da se od upravičencev do davka na tonažo zahteva, da vsako leto predložijo obvezne izjave o skladnosti z zgornjo mejo pomoči. Poleg tega se je v točki 12 zavez iz Priloge zavezala, da bo uvedla formalno določbo glede nadzora zgornje meje pomoči.

7.3 **Vračilo**

7.3.1 *Opredelitev nove/obstoječe pomoči, legitimna pričakovanja in pravna varnost*

(318) Člen 22 Akta o pristopu ([144]) in Priloga IV (oddelek 3) k Aktu določata, da se pomoč v prometnem sektorju šteje za obstoječo pomoč v smislu člena 88(1) Pogodbe do konca tretjega leta po datumu pristopa, če se Komisiji sporoči v štirih mesecih po datumu pristopa.

([143]) Razen pomoči za usposabljanje, pomoči za prestrukturiranje, pomoči, povezane z obveznostmi javne službe in zagonske pomoči za nove storitve prevoza po morju na kratkih razdaljah.

([144]) Akt o pogojih pristopa Češke republike, Republike Estonije, Republike Cipra, Republike Latvije, Republike Litve, Republike Madžarske, Republike Malte, Republike Poljske, Republike Slovenije in Slovaške republike in prilagoditvah pogodb, na katerih temelji Evropska unija (v nadaljnjem besedilu: Akt o pristopu) (UL L 236, 23.9.2003, str. 33). Glede na trditev Malte, da so bili shema davka na tonažo in spremljevalni ukrepi vzpostavljeni leta 1973, zadostuje, da se točka 1(a) oddelka 3 Priloge IV k Aktu o pristopu ne uporablja za pomoč v prometnem sektorju.

(319) Malta je do datuma svojega pristopa Komisiji sporočila, da je bila malteška shema davka na tonažo v skladu s takrat veljavnimi pravili, in predložila zagotovila glede spoštovanja povezave z zastavo, vendar Komisiji ni predložila podrobnosti sheme v skladu z določbami pristopne pogodbe, da bi dokazala, da gre za obstoječo pomoč. Komisija in malteški organi so o prometu razpravljali 19. oktobra 2000 in 18. septembra 2001, kratka razprava o davku na tonažo pa je zabeležena v zapisniku in pogajalskem izhodišču malteških organov ([145]). Na zasedanju pristopne konference Malte in EU 26. oktobra 2001 je bilo sprejeto priporočilo o začasnem zaključku pogajanj v zvezi s poglavjem o prevozu, ki je izrecno vključevalo državno pomoč v prometnem sektorju.

(320) Komisija meni, da Malta in upravičenci nimajo koristi od legitimnih pričakovanj ali pravne varnosti, kar zadeva ukrepe pomoči, obravnavane v tem sklepu. V skladu z ustaljeno sodno prakso ne more biti legitimnih pričakovanj, da je pomoč zakonita, razen če je bila pomoč odobrena v skladu s postopkom iz člena 108 PDEU, saj bi moral biti skrben poslovnež običajno zmožen določiti, ali se je navedeni postopek upošteval ([146]). V tem primeru je jasno, da se postopek priglasitve iz člena 108 PDEU in postopek iz Akta o pristopu nista upoštevala, zato ni legitimnih pričakovanj. Poleg tega na podlagi razprav, ki jih je navedla Malta ([147]), ni mogoče sklepati, da bi Komisija dala natančna, brezpogojna in skladna zagotovila, da bi se shema davka na tonažo obravnavala kot obstoječa pomoč.

(321) Glede na navedeno ukrepi v tem primeru ne pomenijo obstoječe pomoči, ki spada v katero koli od kategorij iz člena 1(b) Uredbe Sveta (EU) 2015/1589 ([148]). Poleg tega Malta in upravičenci nimajo koristi od legitimnih pričakovanj ali pravne varnosti, kar zadeva ukrepe pomoči iz tega sklepa.

7.3.2 *Shema davka na tonažo*

7.3.2.1 Upravičene vrste plovil

(322) V pravilih o notranjem postopku iz leta 2012 so ribiška plovila, jahte za prosti čas, nepremični morski tehnični plovni objekti, vključno z naftnimi ploščadmi, mobilne platforme, neoceanski vlačilci, plovni žerjavi, pontoni, plovila, katerih glavni namen je zagotavljanje storitev iger na srečo in/ali igralnic, in podobna plovila razvrščeni kot plovila, ki niso upravičena do oprostitve davka od dohodkov in obravnave kot „ladje, vključene v shemo davka na tonažo“, saj ne opravljajo „dejavnosti pomorskega prevoza“ ([149]).

(323) Seznam ladij, vključenih v shemo davka na tonažo, ki ga je predložila Malta, in spremna pojasnila kažejo, da so se pravila tako izvajala v praksi, Malta pa potrjuje, da v zadevnem obdobju nobeno takšno plovilo ni imelo koristi od davka na tonažo. V pravilih o notranjem postopku iz leta 2012 je pojasnjeno, za katere vrste plovil se šteje, da ne izvajajo dejavnosti pomorskega prevoza v smislu zakona o trgovskem ladijskem prometu. Praksa od leta 2004 ni odstopala od teh pravil. Komisija zato ugotavlja, da ribiška plovila, jahte za prosti čas, nepremični morski tehnični plovni objekti, vključno z naftnimi ploščadmi, mobilne platforme, neoceanski vlačilci, plovni žerjavi, pontoni, plovila, katerih glavni namen je zagotavljanje storitev iger na srečo in/ali igralnic, v praksi niso imeli koristi od sheme davka na tonažo, čeprav jim je bila teoretično dostopna.

(324) Kar zadeva možnost v skladu s členom 85 zakona o trgovskem ladijskem prometu v zvezi z dejavnostmi pomorskega prevoza „kot so morda določene“, je Malta potrdila, da ni bilo objavljenih pravilnikov, pravil, odredb ali navodil, katerih namen bi bila razširitev opredelitve dejavnosti pomorskega prevoza. Komisija zato ugotavlja, da opredelitev dejavnosti pomorskega prevoza ni bila razširjena tako, da bi zajemala več kot mednarodni prevoz blaga ali potnikov po morju.

([145]) Malteška dokumenta o pristopu CONF-M 51/00 in CONF-M 65/01.
([146]) Glej zadevo C-24/95, Alcan Deutschland, ECLI:EU:C:1997:163, točka 25 in navedena sodna praksa.
([147]) Glej uvodno izjavo 319 tega sklepa.
([148]) Uredba Sveta (EU) 2015/1589 z dne 13. julija 2015 o določitvi podrobnih pravil za uporabo člena 108 Pogodbe o delovanju Evropske unije (UL L 248, 24.9.2015, str. 9), ki nadomešča Uredbo Sveta (ES) št. 659/1999 z dne 22. marca 1999 o določitvi podrobnih pravil za uporabo člena 108 Pogodbe o delovanju Evropske unije (UL L 83, 27.3.1999, str. 1), kakor je bila spremenjena.
([149]) Glej uvodno izjavo 10 tega sklepa.

(325) Komisija torej ugotavlja, da čeprav je bilo področje uporabe sheme nesprejemljivo obsežno, nobena pomoč ni bila izplačana v korist neupravičenega plovila, zato vračilo ni potrebno.

Plovila za vleko in poglabljanje dna

(326) Čeprav Malta ni imela določenih izrecnih zahtev za poglabljanje dna in vleko, so malteški organi potrdili, da so v obdobju 2004–2016 v shemo davka na tonažo vključili le plovila, za katera je bilo potrjeno, da so večino svojega obratovalnega časa izvajala mednarodni prevoz blaga v skladu z določili smernic o pomorskem prometu. Iz uporabe davka na tonažo so bili izključeni zlasti vlačilci, ki so obratovali v pristaniščih, davek na tonažo pa je omejen na ladje, ki delujejo v mednarodnem pomorskem prevozu.

(327) Po proučitvi informacij, ki jih je predložila Malta, Komisija ugotavlja, da so bila v shemo davka na tonažo sprejeta le plovila za vleko pod zastavo EGP in da so se z uporabo obdavčitve na tonažo za navedena plovila v zadevnem obdobju dejansko upoštevale zahteve iz smernic.

(328) Komisija zato ugotavlja, da vračilo ni potrebno.

7.3.2.2 Prihodki, za katere se obračuna davek na tonažo

Pomožne dejavnosti

(329) V zvezi s pomožnimi dejavnostmi potniških ladij za križarjenje Komisija na podlagi informacij, ki jih je predložila Malta, ugotavlja, da dobički katerih koli podizvajalcev v skladu s shemo davka na tonažo niso bili upravičeni in da so imele storitve, ki se običajno zagotavljajo strankam na krovu ladij, pa tudi v zvezi s kopenskimi izleti, koristi od davka na tonažo le, če jih je organizacija za pomorski prevoz kupila pod običajnimi tržnimi pogoji. Komisija se torej strinja, da se je z razlago dejavnosti pomorskega prevoza, kot jo je uporabila Malta, zagotovilo, da se je obseg dejavnosti, ki jih je Komisija v preteklosti sprejela kot pomožni prihodek, upravičen do davka na tonažo, dejansko upošteval.

(330) Poleg tega Komisija ugotavlja, da je Malta v praksi začela razprave s posameznimi lastniki/upravljavci potniških ladij za križarjenje, ki so si prizadevali za vključitev v malteško shemo davka na tonažo, da bi se pred vključitvijo v shemo davka na tonažo seznanila z obsegom njihovih dejavnosti. S tem se je zagotovil mehanizem, s katerim so malteški organi lahko zagotovili, da imajo lastniki in upravljavci takšnih ladij koristi od sheme davka na tonažo le, kadar je to ustrezno. Čeprav ni bilo formalne zahteve, s katero bi se zagotovilo, da je manj kot 50 % prihodkov plovila, obdavčenih z davkom na tonažo, pomožnih, so malteški organi dokazali, da so temeljni prihodki pomorskega prevoza pomenili večino prihodkov pomorskega prevoza na plovilo. Komisija zato ugotavlja, da vračilo ni potrebno.

Časovni zakup/zakup potovanja in oddaja ladje v zakup brez posadke

(331) Komisija na podlagi pojasnil, ki jih je predložila Malta, ugotavlja, da malteške organizacije za pomorski prevoz, ki so imele koristi od davka na tonažo, niso bile vključene v dejavnosti časovnega zakupa in da je flota, vključena v malteško shemo davka na tonažo, pretežno (tj. 90 %) pod zastavo EGP.

(332) Nobena od ladij, oddanih v zakup brez posadke, ki so bile v preteklosti sprejete v shemo davka na tonažo, ni bila oddana tretjim stranem, kot je Malta dokazala s pregledom, ki zajema obdobje 2004–2016 in ga je predložila službam Komisije.

(333) Komisija zato ugotavlja, da v zvezi s časovnim zakupom/zakupom potovanja in oddajo ladje v zakup brez posadke vračilo ni potrebno.

7.3.2.3 Povezava z zastavo

(334) V zvezi s preteklostjo je Malta predložila podatke o deležu ladij pod malteško zastavo in zastavo EGP, ki ga imajo upravičenci. Razmerje plovil pod zastavo EGP na upravičenca precej presega 60-odstotni delež, ki je določen v smernicah o pomorskem prometu.

7.3.2.4 Oprostitev obdavčitve kapitalskih dobičkov od prodaje ali prenosa ladij, vključenih v shemo davka na tonažo

(335) V skladu z zadevnimi določbami je potrebna sprememba, saj oprostitev obdavčitve ni omejena na dobiček od prodaje ali prenosa ladij, ki so bile pridobljene in prodane, medtem ko so bile vključene v shemo davka na tonažo. Ne glede na preširoko področje uporabe oprostitve obdavčitve je Malta verodostojno dokazala, da se je v preteklosti oprostitev davka uveljavljala le v primeru prodaj ladij in transakcij, povezanih z ladjami, ki so bile vključene v shemo davka na tonažo ter ki so jih ladjarske družbe kupile in prodale, medtem ko so bile vključene v to shemo. Komisija zato meni, da vračilo ni potrebno.

7.3.2.5 Sklepne ugotovitve

(336) Ker v praksi v okviru malteške sheme davka na tonažo noben znesek ni bilo izplačan neupravičenim upravičencem, Komisija ugotavlja, da v zvezi s tem vračilo ni potrebno.

7.3.3 *Obresti ali drugi prihodki, ki jih je treba plačati, povezani s financiranjem ladjarskih družb in ladij, vključenih v shemo davka na tonažo*

(337) Glede na pojasnila, ki jih je predložila Malta ([150]), Komisija meni, da v praksi nobena finančna institucija ni uveljavljala oprostitve obdavčitve obresti in drugih prihodkov v zvezi s financiranjem ladjarskih družb ali ladij, vključenih v shemo davka na tonažo. Ker v okviru tega ukrepa pomoč ni bila izplačana nobenemu upravičencu, vračilo ni potrebno.

7.3.4 *Oprostitev plačila dajatev za dokumente in prenose ter obdavčitve kapitalskih dobičkov, povezanih z delnicami v ladjarskih družbah*

(338) V skladu s pravili splošnega davčnega sistema bi bili vsi nerezidenti Malte oproščeni obdavčitve kapitalskih dobičkov od prenosa delnic. Člen 12(1)(u)(1) zakona o davku od dohodkov določa oprostitev obdavčitve vseh prihodkov, ki jih družba, registrirana na Malti, pridobi od udeleženega holdinga ali prenosa takega holdinga.

(339) V zvezi z dajatvijo za dokumente in prenose je transakcija v skladu s splošnim sistemom oproščena dajatve, če pol osnovnega kapitala nadzorujejo nerezidenti. Poleg tega se oprostitve plačila dajatev uporabljajo tudi v primeru prenosov znotraj skupine.

(340) Malta je sprejela ukrepe za pripravo reprezentativnega vzorca delničarjev ladjarskih družb, da bi določila tipično lastniško strukturo. Vzorec je pripravila tako, da je odražal sestavo malteške flote, vključene v shemo davka na tonažo. Ko je opredelila ustrezno skupino družb, ki natančno izraža floto, je pregledala posamezna lastništva delnic v teh družbah v zadevnem obdobju. Malta je ugotovila, da so bile vse družbe v obdobju 2004–2016 v izključni lasti nerezidentov. Poleg tega je posebej raziskala transakcije delničarjev v tem obdobju, da bi opredelila morebitne transakcije, ki so vključevale malteške rezidente. Iz rezultata raziskave je razvidno, da je le ena transakcija vključevala malteškega rezidenta. Ta transakcija je vključevala skupino, v kateri so bili vsi drugi delničarji nerezidenti. Velikost opredeljene transakcije je pomenila, da bi bila skupna vrednost kapitalskega dobička ter dajatve za dokumente in prenose precej pod pragom *de minimis*, tudi če se splošne oprostitve, ki izhajajo iz tujega lastništva, ne bi uporabile.

(341) Strukturirano reprezentativno vzorčenje, ki ga je izvedla Malta, skupaj z iskanjem transakcij, razpoložljivimi oprostitvami na podlagi splošnega davčnega sistema in pragom *de minimis* kaže, da vračilo verjetno ne bo zelo obsežno. Vendar izplačila pomoči v okviru teh dveh ukrepov ni mogoče izključiti, če ne velja nobena od navedenih oprostitev, plačani znesek pa presega prag *de minimis*. V takih primerih bi bilo treba izplačano pomoč vrniti.

(342) Kar zadeva način vračila, bi moral znesek, ki ga je treba vrniti, zajemati dajatev ali davek, ki bi ga bilo treba plačati, če bi se uporabilo splošno veljavno pravilo. Da bi malteški organi opredelili morebitne upravičence, bodo najprej morali določiti lastniško strukturo ladjarskih družb. Nato morajo preveriti, ali so transakcije, ki so predmet dajatve za dokumente in prenose ter obdavčitve kapitalskih dobičkov v zvezi z delnicami v ladjarskih družbah, vključevale malteške rezidente.

([150]) Glej uvodno izjavo 136.

7.3.5 *Oprostitev plačila taks na podlagi ministrske diskrecijske pravice*

(343) Ministrska diskrecijska pravica, opisana v uvodnih izjavah 23 in 313 tega sklepa, ni bila uporabljena in zato vračilo ni potrebno.

7.4 **Zaveze**

(344) Komisija pozdravlja zaveze Malte iz Priloge k temu sklepu.

7.5 **Jezik**

(345) Malta se je odrekla svoji pravici do sprejetja sklepa v malteškem jeziku. Verodostojni jezik je zato angleški jezik.

8. **SKLEPNA UGOTOVITEV**

(346) Komisija ugotavlja, da shema davka na tonažo pomeni državno pomoč v smislu člena 107(1) Pogodbe. Poleg uporabe davka na tonažo v zvezi s prihodki iz upravljanja plovil gre za pomoč še pri oprostitvi obdavčitve kapitalskih dobičkov v zvezi z delnicami v ladjarskih družbah, ki velja za malteške rezidente, oprostitvi obdavčitve kapitalskih dobičkov od prodaje ali prenosa ladij, ki se uporablja za malteške rezidente, oprostitvi plačila dajatev za dokumente in prenose v zvezi z deleži, ki se uporablja za malteške rezidente, oprostitvi plačila taks na podlagi ministrske diskrecijske pravice ter oprostitvi obdavčitve obresti ali drugih prihodkov za finančne institucije, povezanih s financiranjem ladjarskih družb in ladij, vključenih v shemo davka na tonažo.

(347) Komisija ugotavlja, da oprostitev obdavčitve dividend iz naslovna delnic v ladjarskih družbah ne pomeni državne pomoči v smislu člena 107(1) Pogodbe, saj ne zagotavlja selektivne prednosti.

(348) Komisija ugotavlja, da naslednji ukrepi državne pomoči niso združljivi z notranjim trgom:

(a) naslednji vidiki sheme davka na tonažo: upravičenost dejavnosti „kot so morda določene“, upravičenost barž brez pogona, pogoji za upravičenost plovil za vleko in poglabljanje dna, upravičenost ribiških plovil in naftnih ploščadi, oprostitev obdavčitve kapitalskih dobičkov od prodaje ali prenosa ladij, vključenih v shemo davka na tonažo, ter odsotnost zaščitnih ukrepov v zvezi z oddajo ladje v zakup brez posadke, pomožnimi prihodki, povezavo z zastavo EGP in časovnim zakupom/zakupom potovanja;

(b) oprostitev obdavčitve kapitalskih dobičkov od prodaje delnic v ladjarskih družbah, ki se uporablja za malteške rezidente;

(c) oprostitev plačila davka od dohodkov za prihodke iz obresti ali druge prihodke finančnih institucij, povezane s financiranjem ladjarskih družb ali ladij, vključenih v shemo davka na tonažo;

(d) oprostitev plačila dajatve za dokumente in prenose za prenos deležev v organizacijah za pomorski prevoz za malteške rezidente;

(e) oprostitev plačila taks na podlagi ministrske diskrecijske pravice.

(349) Komisija ugotavlja, da je treba nezdružljive ukrepe državne pomoči, navedene v uvodni izjavi 348, odpraviti. Če pa bi Malta izvajala zaveze, kot so navedene v Prilogi k temu sklepu, bi malteška shema davka na tonažo postala združljiva z dnem polnega izvajanja takih zavez.

(350) Komisija ugotavlja, da v okviru sheme davka na tonažo, kot jo v praksi izvajajo malteški organi, nobena pomoč ni bila dodeljena neupravičenim prejemnikom. Poleg tega ni bila dodeljena nobena pomoč v zvezi z oprostitvijo plačila taks na podlagi ministrske diskrecijske pravice in oprostitvijo davka od dohodkov za prihodke iz obresti ali druge prihodke finančnih institucij, povezane s financiranjem ladjarskih družb ali ladij, vključenih v shemo davka na tonažo.

(351) Komisija ugotavlja, da je treba nezdružljivo državno pomoč, dodeljeno v zvezi z oprostitvijo obdavčitve kapitalskih dobičkov od prodaje delnic v ladjarskih družbah, ki se uporablja za rezidente Malte, in v zvezi z oprostitvijo plačila dajatev za dokumente in prenose za prenos delnic v organizacijah za pomorski prevoz za malteške rezidente, izterjati v znesku, ki presega prag *de minimis* –

SPREJELA NASLEDNJI SKLEP:

Člen 1

Pomoč, dodeljena na podlagi sheme davka na tonažo, pomeni novo državno pomoč v smislu pristopne pogodbe od 1. maja 2004.

Člen 2

Pomoč, dodeljena na podlagi sheme davka na tonažo, je združljiva z notranjim trgom, če so izpolnjene zaveze iz Priloge.

Člen 3

1. Naslednji elementi sheme davka na tonažo niso združljivi z notranjim trgom:

(a) upravičenost do obdavčitve na tonažo za prihodke, ustvarjene z upravljanjem barž brez pogona, naftnih ploščadi in ribiških plovil;

(b) upravičenost do obdavčitve na tonažo za prihodke, ustvarjene s plovili za vleko in poglabljanje dna ter neomejeno oddajo ladje v zakup brez posadke;

(c) upravičenost do obdavčitve na tonažo za plovila na podlagi časovnega zakupa/zakupa potovanja brez omejitev;

(d) upravičenost do obdavčitve na tonažo za prihodke iz pomožnih dejavnosti brez omejitve, da večina prihodkov davčnega upravičenca, ki se obdavčijo z davkom na tonažo, izhaja iz temeljnih dejavnosti pomorskega prevoza in pomanjkanja mehanizmov za zagotovitev, da se kopenske storitve opravijo pod običajnimi tržnimi pogoji;

(e) upravičenost do obdavčitve na tonažo za družbe, ki so vključene v pomorski prevoz, ne da bi morale organizacije za pomorski prevoz, vključene v shemo davka na tonažo, ki imajo v svoji floti tudi plovila, ki niso pod zastavo EGP, povečati ali ohraniti delež tonaže flote pod zastavo EGP, če je ta delež manjši od 60 %;

(f) upravičenost do obdavčitve na tonažo za dejavnosti „kot je morda drugače določeno“;

(g) oprostitev obdavčitve kapitalskih dobičkov od prodaje ali prenosa ladij, ki se uporablja za malteške rezidente.

2. Z notranjim trgom so nezdružljivi tudi naslednji ukrepi:

(a) oprostitev obdavčitve kapitalskih dobičkov od prodaje delnic v ladjarskih družbah, ki se uporablja za malteške rezidente;

(b) oprostitev plačila davka od dohodkov za prihodke iz obresti ali druge prihodke finančnih institucij, povezane s financiranjem ladjarskih družb ali ladij, vključenih v shemo davka na tonažo;

(c) oprostitev plačila dajatve za dokumente in prenose za prenos deležev v organizacijah za pomorski prevoz za rezidente Malte;

(d) oprostitev plačila taks na podlagi ministrske diskrecijske pravice.

Malta navedene oprostitve davkov izključi iz svoje zakonodaje in področje uporabe sheme davka na tonažo prilagodi, kot je določeno v zavezah v Prilogi.

Člen 4

Posamezna pomoč v zvezi z ukrepom iz člena 3(1) in v zvezi z ukrepi iz člena 3(2)(b) in (d) ni bila dodeljena. V zvezi s temi ukrepi vračilo ni potrebno.

Člen 5

Posamezna pomoč, dodeljena v skladu z ukrepoma iz člena 3(2)(a) in (c), je nezdružljiva in jo je treba vrniti, razen če ne izpolnjuje pogojev iz člena 3 Uredbe (EU) št. 1407/2013 o uporabi členov 107 in 108 Pogodbe o delovanju Evropske unije pri pomoči *de minimis*.

Člen 6

1. Malta od vseh upravičencev zahteva vračilo nezdružljive pomoči, ki je bila dodeljena na podlagi ukrepov iz člena 5.

2. Zneskom, ki jih je treba vrniti, se prištejejo obresti za obdobje od dneva, ko so bili dani na voljo upravičencem, do njihove dejanske izterjave.

3. Obresti se izračunajo na podlagi obrestnoobrestnega računa v skladu s poglavjem V Uredbe Komisije (ES) št. 794/2004 ([151]) in Uredbo Komisije (ES) št. 271/2008 ([152]) o spremembi Uredbe (ES) št. 794/2004.

Člen 7

1. Vračilo vsake nezdružljive pomoči, dodeljene na podlagi ukrepov iz člena 5, je takojšnje in učinkovito.

2. Malta zagotovi izvršitev tega sklepa v štirih mesecih od datuma uradnega obvestila o tem sklepu.

Člen 8

Malta obvesti Komisijo o ukrepih, ki jih je sprejela za izvršitev tega sklepa, v dveh mesecih od datuma uradnega obvestila o tem sklepu in predloži naslednje informacije:

(a) skupni znesek nezdružljive pomoči, ki so jo prejeli opredeljeni upravičenci;

(b) skupni znesek (glavnica in obresti vračila), ki ga je treba izterjati od posameznega upravičenca;

(c) podroben opis že sprejetih in načrtovanih ukrepov za izvajanje tega sklepa;

(d) dokumente, ki dokazujejo, da se je od vseh upravičencev zahtevalo vračilo nezdružljive pomoči.

([151]) Uredba (ES) št. 794/2004 z dne 21. aprila 2004 o izvajanju Uredbe Sveta (EU) 2015/1589 o določitvi podrobnih pravil za uporabo člena 108 Pogodbe o delovanju Evropske unije (UL L 140, 30.4.2004, str. 1).

([152]) Uredba Komisije (ES) št. 271/2008 z dne 30. januarja 2008 o spremembi Uredbe (ES) št. 794/2004 o izvajanju Uredbe Sveta (ES) št. 659/1999 o določitvi podrobnih pravil za uporabo člena 93 Pogodbe ES (UL L 82,25.3.2008, str. 1).

Člen 9

Ta sklep je naslovljen na Republiko Malto.

V Bruslju, 19. decembra 2017

Za Komisijo
Margrethe VESTAGER
Članica Komisije

PRILOGA

ZAVEZE MALTE

1. Malta se zavezuje, da bo iz sheme davka na tonažo izrecno izključila naslednja plovila:

   (a) ribiška plovila in ladje za predelavo rib;

   (b) zasebne jahte in ladje, ki se uporabljajo predvsem za športne in rekreacijske dejavnosti;

   (c) nepremične morske tehnične plovne objekte in plavajoče skladiščne enote;

   (d) neoceanske vlačilce in plavajoče bagre;

   (e) ladje, katerih glavni namen je zagotoviti blago ali storitve, ki se običajno zagotavljajo na kopnem;

   (f) stacionarne ladje, ki se uporabljajo za hotelske ali gostinske dejavnosti (plavajoči hoteli ali restavracije);

   (g) ladje, ki se uporabljajo predvsem za igralništvo/kot igralnice (plavajoče ali potujoče igralnice).

2. Malta se zavezuje, da bo ob doslednem upoštevanju smernic o pomorskem prometu v zakonodaji izrecno izrazila omejitev uporabe davka na tonažo na plovila, ki opravljajo dejavnost mednarodnega prevoza blaga ali potnikov po morju, in naslednja plovila (ki so jih predhodno odobrile druge države članice):

   (a) plovila za polaganje kablov;

   (b) plovila za polaganje cevovodov;

   (c) plovne žerjave in

   (d) raziskovalna plovila.

3. Malta se zavezuje, da bo črtala člen 3(2) pravilnika o obdavčitvi, odpravila možnost koristi od davka na tonažo za finančne institucije in omejila koristi od davka na tonažo na organizacije, ki so prevzele tveganja in odgovornosti za upravljanje ladje, vključene v shemo davka na tonažo (tj. tehnično upravljanje in zaposlovanje posadke), ali izvajanje dejavnosti pomorskega prevoza.

4. Malta se zavezuje, da bo izrecno omejila uporabo obdavčitve na tonažo na oddajanje plovil v zakup brez posadke in podobne transakcije med tretjimi stranmi ([1]). Oddajanje plovil v zakup brez posadke tretjim stranem in podobne transakcije so lahko upravičene le kot pomožna dejavnost dejanskih ladjarskih družb v primeru začasne presežne zmogljivosti pod naslednjimi pogoji:

   (a) le zaradi obvladovanja situacije začasne presežne zmogljivosti;

   (b) za največ tri leta;

   (c) zmogljivost oddane ladje v zakup brez posadke ne preseže 50 % flote ladjarske družbe, izračunane na skupinski osnovi;

   (d) presežna zmogljivost, pridobljena posebej za namene oddaje v zakup, se ne more šteti za upravičeno.

5. Malta se zavezuje, da mora biti vsaj 25 % flote obstoječih in novih udeležencev v shemi davka na tonažo zahtevo o ohranitvi ali povečanju deleža v skladu s členom 3.1 (odstavek 8) smernic o pomorskem prevozu.

6. Malta se zavezuje, da bo izrecno omejila upravičenost plavajočih bagrov do obdavčitve na tonažo na tiste plavajoče bagre, katerih dejavnosti obsegajo „pomorski prevoz“ – to je prevoz izkopanega materiala na odprtem morju – za več kot 50 % njihovega letnega obratovalnega časa in samo v zvezi s tovrstnimi prevoznimi dejavnostmi. Upravičeni bodo le plavajoči bagri, registrirani v državi članici ali EGP.

([1]) To vključuje tudi oddajanje ladij (zlasti jaht) v najem brez posadke fizičnim osebam.

7. Malta se zavezuje, da bo izrecno omejila upravičenost plovil za vleko do obdavčitve na tonažo na tista plovila, katerih dejavnosti obsegajo pomorski prevoz za več kot 50 % njihovega letnega obratovanja. Čakalna doba se lahko sorazmerno izenači s tistim delom celotne dejansko opravljene dejavnosti vlačilca, ki predstavlja pomorski prevoz. Dejavnosti vleke, ki se med drugim izvajajo v pristaniščih ali ki obsegajo pomoč plovilom na lastni pogon, da dosežejo pristanišče, se ne bodo štele za pomorski prevoz, pri čemer bodo upravičena le plovila, registrirana v državi članici ali EGP.

8. Malta se zavezuje, da bo uredila upravičenost prihodkov iz pomožnih dejavnosti, kot so določene v uvodnih izjavah 88 do 91 končnega sklepa Komisije v tej zadevi, na podlagi podrobne ureditve, katere osnutek je predložila Komisiji, ter da pomožne dejavnosti, povezane z ladjo, in pomožne dejavnosti, ki niso povezane z ladjo, ne bodo presegle 50 % skupnih bruto prihodkov (povezanih z ladjo in drugih prihodkov) upravičene družbe. Malta se tudi zavezuje, da bo iz obdavčitve na tonažo v celoti izključila prihodke iz dejavnosti, določene v uvodni izjavi 87 končnega sklepa Komisije v tej zadevi.

9. Malta se zavezuje, da bo zagotovila, da oprostitev obdavčitve kapitalskih dobičkov od prodaje ladij zajema le ladje, ki jih v okviru sheme davka na tonažo upravljajo družbe, ki izvajajo dejanske dejavnosti pomorskega prevoza, ter da bo uvedla zahtevo, da so do take oprostitve upravičene le ladje, ki so bile pridobljene in prodane, medtem ko so bile vključene v shemo davka na tonažo.

10. Malta se zavezuje, da ladjarske družbe (razen družb za upravljanje ladij) ne bodo imele koristi od davka na tonažo (razen družb za upravljanje ladij ([2])), razen če:

    (a) nimajo ob vključitvi v shemo vsaj 60 % tonaže svoje flote ([3]) pod zastavo države članice EU ali države, ki je podpisnica Sporazuma EGP, ali

    (b) ob vključitvi v shemo ne ohranijo ali povečajo deleža tonaže svoje flote, ki pluje pod zastavo države članice EU ali države, ki je podpisnica Sporazuma EGP.

    V vsakem primeru mora imeti organizacija do tretjega leta delovanja vsaj 60 % flote, vključene v shemo davka na tonažo, pod zastavo EGP.

    Vendar se lahko navedeni veljavni prag pri prvotni vključitvi organizacije za pomorski prevoz v malteško shemo davka na tonažo zniža na petindvajset odstotkov (25 %). Malta bo še naprej preverjala, da se delež flote (obstoječih in novih upravičencev) pod zastavo EGP v treh letih v povprečju ne bo zmanjšal.

11. Malta se zavezuje, da bodo prihodki od plovil, ki ne plujejo pod zastavo EGP, upravičeni le v primeru izpolnjevanja navedenih pravil o zastavi (glej zavezo 10) in le v primeru flot, ki so v celoti poslovno in strateško upravljane z ozemlja EGP. Ladje, ki niso poslovno in strateško upravljane z ozemlja EGP, bodo v shemo davka na tonažo vključene le, če plujejo pod zastavo EGP (razen plovil, ki so oddana v zakup brez posadke pod pogoji, ki upoštevajo omejitve iz zaveze 4).

12. Malta se zavezuje, da bo uvedla formalno določbo glede nadzora zgornje meje pomoči, določene v oddelku 11 smernic o pomorskem prometu.

13. Malta se zavezuje, da bo spremenila zakonodajo, tako da bo jasno razlikovala med:

    (a) taksami, ki jih morajo plovila plačati ob registraciji, in letnimi taksami za neupravičene ladje, ki plujejo pod malteško zastavo, ter

    (b) davkom na tonažo, ki ga plačujejo le upravičene ladje.

14. Malta se zavezuje, da bo objavila notranje smernice, v katerih bo pojasnjena neupravičenost številnih dejavnosti, ki bi lahko konkurirale družbam na kopnem, zlasti:

    (a) ladjedelništva;

    (b) prodaje blaga ali storitev na ladji, ki se potnikom običajno ne zagotavljajo, npr. avtomobilov, gospodinjskih aparatov ali živine, in

    (c) obratovanja pristanišča ter počitnic na ladji, ki ostane v zasidrana in ne izvaja prevoza po morju.

([2]) Veljaven pravilnik o obdavčitvi že vsebuje natančna pravila o novih družbah (v skladu s pravili iz smernic o upravljanju ladij).
([3]) Vključno z zakupljeno floto (s posadko ali brez nje), pri čemer so izključena plovila, ki so oddana v zakup brez posadke.

15. Malta se zavezuje, da bo od upravičencev davka na tonažo zahtevala, da vsako leto obvezno predložijo izjave o skladnosti v zvezi z vsemi parametri, ki jih je mogoče nadzirati, kot so vrsta plovila, dejavnosti, ki se opravljajo s plovilom, neto tonaža, število dni, ko je plovilo v uporabi, zastava, vrste operacij in upoštevanje zgornje meje pomoči.

16. Malta se zavezuje, da bo odpravila trenutno sektorsko oprostitev obdavčitve kapitalskih dobičkov od delnic v ladjarskih družbah, do katere so upravičeni rezidenti Malte, kot je določena v členu 84Z(1)C zakona o trgovskem ladijskem prometu.

17. Malta se zavezuje, da bo odpravila oprostitev iz člena 5 pravilnika o obdavčitvi trgovskega ladijskega prometa v zvezi s plačilom taks in stroškov v skladu z zakonom o dajatvah za dokumente in prenose.

18. Malta se zavezuje, da bo spremenila zakonodajo in pojasnila, da se lahko ladje z manj kot 1 000 neto tonami štejejo za upravičene do davka na tonažo le, če izvajajo dejavnosti pomorskega prevoza in če bi bile, razen glede na svojo tonažo, upravičene do tega obravnavanja v skladu s členom 85(1) zakona o trgovskem ladijskem prometu, ter da bo izvajala pooblastila v primerih, ko prijavitelji izpolnjujejo merila. Člen 85A(1) zakona o trgovskem ladijskem prometu bo preoblikovala, kot sledi: „Minister na podlagi soglasja ministra za finance in pod pogoji, ki se štejejo za ustrezne v skladu s tem pravilnikom, za ladjo, vključeno v shemo davka na tonažo, razglasi ladjo, ki izvaja dejavnosti ladijskega prevoza, ne glede na njeno tonažo“.

19. Malta se zavezuje, da bo objavila smernice, v katerih bo pojasnila, da se bo ministrska diskrecijska pravica iz prve priloge k zakonu o trgovskem ladijskem prometu, da se kateri koli ladji ali razredu ladij oprosti plačilo taks, izvajala le v primeru človekoljubnih in humanitarnih dejavnosti, ki ne vključujejo ponujanja blaga ali storitev na trgu.

20. Malta se zavezuje vodenju ločenih računovodskih evidenc, kadar družba ne izvaja samo dejavnosti pomorskega prevoza.

21. Malta se zavezuje, da bo koristi davka na tonažo omejila na organizacije, ki so prevzele tveganja in odgovornosti, povezane z upravljanjem sheme davka na tonažo ali z izvajanjem dejavnosti ladijskega prevoza, in bo v zakonodajo vključila posebno opredelitev v skladu s smernicami o pomorskem prometu.

22. Malta se zavezuje, da bo iz člena 85 zakona o trgovskem ladijskem prometu črtala besedilo „ali druge dejavnosti, kot so morda določene“.

23. Malta se zavezuje, da bodo nova pravila, s katerimi se bo zagotovila združljivost ukrepov iz tega sklepa z notranjim trgom, začela veljati tri mesece po datumu tega sklepa.

24. Malta se zavezuje, da bo še naprej upravljala shemo davka na tonažo in druge ukrepe, ki so predmet tega sklepa, na način, ki ne bo vodil v plačilo nezdružljive pomoči, ki bi jo bilo potem treba izterjati od upravičencev.

25. Malta se zavezuje, da bo shemo davka na tonažo ponovno priglasila v desetih letih od datuma končnega sklepa Komisije v tej zadevi.