

**DECYZJA KOMISJI (UE) 2019/1116****z dnia 19 grudnia 2017 r.****w sprawie pomocy państwa SA.33829 (2012/C) – Maltański system podatku tonażowego i inne środki państwowe na rzecz przedsiębiorstw żeglugowych i ich udziałowców***(notyfikowana jako dokument nr C(2017) 8734)***(Jedynie tekst w języku angielskim jest autentyczny)****(Tekst mający znaczenie dla EOG)**

KOMISJA EUROPEJSKA,

uwzględniając Traktat o funkcjonowaniu Unii Europejskiej, w szczególności jego art. 108 ust. 2 akapit pierwszy,

uwzględniając Porozumienie o Europejskim Obszarze Gospodarczym, w szczególności jego art. 62 ust. 1 lit. a),

po wezwaniu zainteresowanych stron do przedstawienia uwag zgodnie z przywołanymi artykułami <sup>(1)</sup> i uwzględniając otrzymane odpowiedzi,

a także mając na uwadze, co następuje:

**1. PROCEDURA**

- (1) Na podstawie skargi otrzymanej od zainteresowanej strony w październiku 2011 r. Komisja przystąpiła do rozmów z władzami Malty dotyczących maltańskiego systemu podatku tonażowego i dalszych środków podatkowych. W następstwie pisemnych i ustnych rozmów z władzami Malty, które miały miejsce w okresie od listopada 2011 r. do czerwca 2012 r., Komisja poinformowała Maltę pismem z dnia 26 lipca 2012 r. o swojej decyzji o wszczęciu postępowania określonego w art. 108 ust. 2 Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej („TFUE”) w sprawie możliwych środków pomocy niezgodnych z prawem zastosowanych przez Maltę na rzecz przedsiębiorstw żeglugowych i ich udziałowców („decyzja o wszczęciu postępowania”) <sup>(2)</sup>.
- (2) W decyzji o wszczęciu postępowania Komisja wezwała zainteresowane strony do przedstawienia uwag na temat środków określonych w motywach 3–30 decyzji o wszczęciu postępowania.
- (3) Komisja otrzymała uwagi od sześciu zainteresowanych stron: Stowarzyszenia Armatorów Wspólnoty Europejskiej; Maltańskiego Stowarzyszenia na rzecz Prawa Morskiego; Norweskiego Stowarzyszenia Armatorów; maltańskiej Izby Handlu, Przedsiębiorczości i Przemysłu; Rady Malty ds. Żeglugi Międzynarodowej; sieci przemysłowej Super Yachts Industry Network – Malta. Komisja otrzymała również uwagi od pracownika niemieckiego sektora żeglugi, który pragnie pozostać anonimowy.
- (4) Przedmiotowe uwagi przekazano Malcie, która miała możliwość udzielenia na nie odpowiedzi; uwagi Malty otrzymano w piśmie z dnia 15 grudnia 2012 r.
- (5) Malta przedstawiła dalsze uwagi w pismach z dnia 15 października 2012 r., z dnia 21 grudnia 2012 r., z dnia 27 lutego 2013 r., z dnia 31 października 2013 r., z dnia 25 marca 2014 r. i z dnia 24 grudnia 2015 r.
- (6) W piśmie z dnia 9 grudnia 2016 r. Malta odstąpiła od swojego prawa – wynikającego z art. 342 TFUE w związku z art. 3 rozporządzenia (EWG) nr 1 w sprawie określenia systemu językowego Europejskiej Wspólnoty Gospodarczej <sup>(3)</sup> – do przyjęcia niniejszej decyzji w języku maltańskim i zgodziła się na przyjęcie niniejszej decyzji w języku angielskim.

**2. OPIS ŚRODKÓW**

(7) Środki, których dotyczy niniejsza decyzja, są następujące:

a) system podatku tonażowego, a w szczególności:

(i) statki kwalifikujące się do objęcia podatkiem tonażowym;

<sup>(1)</sup> Dz.U. C 216 z 21.7.2012, s. 45.<sup>(2)</sup> Dz.U. C 289 z 25.9.2012, s. 49.<sup>(3)</sup> Dz.U. 17 z 6.10.1958, s. 358.

- (ii) szczególne rodzaje dochodów i działalności statków objętych podatkiem tonażowym<sup>(4)</sup> w ramach systemu podatku tonażowego, w tym rozszerzenie podatku tonażowego na działalność żeglugową niebędącą działalnością podstawową;
  - (iii) wysokość podatku tonażowego;
  - (iv) wymogi dotyczące związku z banderą;
  - (v) środki oddzielające;
- b) zwolnienie z opodatkowania zysków kapitałowych wynikających ze sprzedaży lub przeniesienia własności statków;
  - c) zwolnienie z opodatkowania zysków kapitałowych związanych z udziałami w przedsiębiorstwach żeglugowych;
  - d) zwolnienie z opodatkowania dywidend związanych z udziałami w przedsiębiorstwach żeglugowych;
  - e) zwolnienie z opodatkowania odsetek lub innych dochodów związanych z finansowaniem przedsiębiorstw żeglugowych lub statków objętych podatkiem tonażowym;
  - f) zwolnienie z niektórych opłat związanych z dokumentami i przenoszeniem własności.

## 2.1. System podatku tonażowego

### 2.1.1. Zasady ogólne – Kwalifikujące się statki, dochody i działalność

- (8) Zgodnie z ustawą o żegludze handlowej<sup>(5)</sup>, szczegółowo uzupełnionej i zmienionej przez przepisy podatkowe dotyczące żeglugi handlowej<sup>(6)</sup> („przepisy podatkowe”), dochód z działalności żeglugowej uzyskany przez organizację żeglugową posiadającą licencję może zostać zwolniony z podatku dochodowego na mocy ustawy o podatku dochodowym<sup>(7)</sup> pod warunkiem należytego uiszczenia wszystkich odpowiednich opłat i podatków tonażowych<sup>(8)</sup>. Możliwość zapłaty podatku tonażowego dotyczy dochodu z eksploatacji statku objętego podatkiem tonażowym<sup>(9)</sup>.
- (9) W ustawie o żegludze handlowej<sup>(10)</sup> organizację żeglugową zdefiniowano jako organizację, której podstawowym celem jest wykonywanie co najmniej jednej z następujących czynności, pod warunkiem posiadania licencji:
  - „a) posiadanie na własność, eksploatacja (w ramach czarteru lub w inny sposób) statku lub statków zarejestrowanych jako statki maltańskie w rozumieniu niniejszej Ustawy oraz zarządzanie i administrowanie takimi statkami, a także prowadzenie wszelkiej działalności finansowej, działalności w zakresie ochrony i działalności komercyjnej o charakterze pomocniczym w związku z nimi;
  - b) posiadanie na własność, eksploatacja (w ramach czarteru lub w inny sposób) statku lub statków zarejestrowanych pod banderą innego państwa oraz zarządzanie i administrowanie takimi statkami, a także prowadzenie wszelkiej działalności finansowej, działalności w zakresie ochrony i działalności komercyjnej o charakterze pomocniczym w związku z nimi;
  - c) posiadanie udziałów lub innych udziałów kapitałowych w podmiotach maltańskich lub innych ustanowionych w którymkolwiek z celów określonych w niniejszym artykule oraz prowadzenie wszelkiej działalności finansowej, działalności w zakresie ochrony i działalności komercyjnej o charakterze pomocniczym w związku z nimi;
  - d) gromadzenie kapitału za pomocą pożyczek, udzielanie gwarancji lub emisja papierów wartościowych przez przedsiębiorstwo, jeżeli intencją takiego działania jest osiągnięcie celów określonych w niniejszym artykule w odniesieniu do tej organizacji żeglugowej lub innych organizacji żeglugowych należących do tej samej grupy; [...]
  - e) prowadzenie innego rodzaju działalności w sektorze morskim, którą to działalność Minister, za radą Organu, może czasem określić za pomocą rozporządzeń jako kwalifikującą się do określonego powyżej celu”.

<sup>(4)</sup> „Statki objęte podatkiem tonażowym” są według prawodawstwa maltańskiego statkami, które ze względu na swoją działalność kwalifikują się do objęcia systemem podatku tonażowego, zob. sekcja 4.2.1.1 niniejszej decyzji.

<sup>(5)</sup> Rozdział 234 ustawy o żegludze handlowej, Maltański Dziennik Rządowy, suplement z dnia 6 kwietnia 1973 r. („ustawa o żegludze handlowej”).

<sup>(6)</sup> Rozdział 234.43 rozporządzenia w sprawie żeglugi handlowej (Opodatkowanie i inne kwestie dotyczące organizacji żeglugowych), Maltański Dziennik Rządowy nr 17 574 z dnia 30 kwietnia 2004 r.

<sup>(7)</sup> Rozdział 123 ustawy o podatku dochodowym, Maltański Dziennik Rządowy z dnia 1 stycznia 1949 r. („ustawa o podatku dochodowym”).

<sup>(8)</sup> „Podatki tonażowe” w szerszym znaczeniu odnoszą się do opłat, które należy uiścić w odniesieniu do każdego statku, w szczególności do opłaty rejestracyjnej. Należy zauważyć, że chociaż w przypadku wszystkich statków morskich zarejestrowanych na Malcie podatek tonażowy płaci się jako opłatę rejestracyjną, nie wszystkie takie statki kwalifikują się następnie do zwolnienia z podatku dochodowego. Statki objęte systemem podatku tonażowego, które kwalifikują się do objęcia podatkiem tonażowym, ale są jednocześnie zwolnione z podatku dochodowego, określa się na Malcie mianem „statków objętych podatkiem tonażowym”.

<sup>(9)</sup> Definicja „statku objętego podatkiem tonażowym” znajduje się w przypisie 4.

<sup>(10)</sup> Art. 84Z ust. 1 ustawy o żegludze handlowej.

- (10) System podatku tonażowego obejmuje dochód z działalności żeglugowej<sup>(11)</sup>. W przepisach podatkowych wymaga się zapewnienia prowadzenia odrębnej rachunkowości w odniesieniu do działalności żeglugowej i działalności niezwiązanej z żeglugą<sup>(12)</sup>. „Działalność żeglugową” zdefiniowano jako „międzynarodowe przewozy towarów lub pasażerów drogą morską lub świadczenie innych usług na rzecz statku lub przez statek, które mogą mieć charakter pomocniczy lub mogą być związane z tymi przewozami, w tym posiadanie statku, w związku z którym prowadzi się wszystkie wyżej wymienione działalności lub którekolwiek z nich, wyczarterowywanie tego statku lub jakąkolwiek inną eksploatację tego statku, lub innego rodzaju przewidziane działania”<sup>(13)</sup>.
- (11) W art. 85 ust. 1 ustawy o żegludze handlowej określono wymogi, które statek musi spełnić, aby zostać zakwalifikowany jako „statek objęty podatkiem tonażowym” i w związku z tym móc korzystać z systemu podatku tonażowego: „Statek objęty podatkiem tonażowym” oznacza „statek uznany przez Ministra za statek objęty podatkiem tonażowym zgodnie z art. 85 A niniejszej Ustawy albo statek wspólnotowy o pojemności netto nie mniejszej niż 1 000 ton, który w całości należy do organizacji żeglugowej, jest przez nią wyczarterowywany, zarządzany, administrowany lub eksploatowany”. W art. 85 A ust. 1 ustawy o żegludze handlowej dopuszczono uznanie jakiegokolwiek statku, w tym statku o pojemności netto poniżej 1 000 ton<sup>(14)</sup>, za „statek objęty podatkiem tonażowym”, który tym samym kwalifikuje się do objęcia systemem podatku tonażowego. W obecnym zapisie doprecyzowano, że jest to możliwe „niezależnie od prowadzonej działalności lub wymiany handlowej” i na takich warunkach, jakie właściwy Minister „może uznać za odpowiednie”.
- (12) Dochód z działalności żeglugowej prowadzonej przez organizację żeglugową posiadającą licencję jest zwolniony z podatku dochodowego na mocy ustawy o podatku dochodowym<sup>(15)</sup>.
- (13) Podsumowując, statki objęte systemem podatku tonażowego („statki objęte podatkiem tonażowym”), które kwalifikują się do objęcia podatkiem tonażowym, ale są jednocześnie zwolnione z podatku dochodowego, to statki, które „w całości należą do organizacji żeglugowej, lub są przez nią wyczarterowywane, zarządzane, administrowane lub eksploatowane”<sup>(16)</sup> i które wykorzystuje się w ramach działalności żeglugowej<sup>(17)</sup>.
- (14) Ponadto na mocy ustawy o podatku dochodowym z podatku zwolnione są: wszelkie dochody, zyski lub korzyści organizacji żeglugowej posiadającej licencję pochodzące ze sprzedaży lub innego przeniesienia statku objętego podatkiem tonażowym lub ze zbycia jakichkolwiek praw do nabycia statku, który po dostarczeniu lub ukończeniu kwalifikowałby się jako statek objęty podatkiem tonażowym<sup>(18)</sup>.

#### 2.1.2. Szczególne rodzaje dochodu lub działalności kwalifikujące się do podatku tonażowego

##### 2.1.2.1. Czarter bezzałogowy

- (15) Zgodnie z prawem maltańskim wszystkie przychody uzyskane w wyniku czarteru bezzałogowego kwalifikują się bez jakichkolwiek ograniczeń do objęcia podatkiem tonażowym.

##### 2.1.2.2. Czarterowanie na czas/rejs

- (16) Ze względu na szeroką definicję „organizacji żeglugowej”<sup>(19)</sup> w połączeniu z szeroką definicją „działalności żeglugowej”<sup>(20)</sup> w maltańskim prawodawstwie można wyciągnąć wniosek, że zyski podmiotów świadczących usługi w zakresie czysto komercyjnego zarządzania statkami bez jakiegokolwiek odpowiedzialności za załogę lub zarządzanie techniczne (czyli przedsiębiorstwa zawierające umowy przewozu i polegające na innych przedsiębiorstwach w zakresie świadczenia usługi na zasadzie czarterowania na czas lub rejs) kwalifikują się do objęcia podatkiem tonażowym.
- (17) Korzystanie ze statków wyczarterowywanych na czas podlega wymogom dotyczącym związku z banderą określonych w motywie 24. Obecnie nie istnieje jednak żaden wyraźny przepis dotyczący minimalnego wymogu EOG w zakresie rejestrowania statków pod banderami przez podmioty podlegające systemowi podatku tonażowego od niedawna.

<sup>(11)</sup> Art. 3 ust. 1 lit. a) przepisów podatkowych.

<sup>(12)</sup> Art. 3 ust. 4 przepisów podatkowych.

<sup>(13)</sup> Art. 85 ustawy o żegludze handlowej.

<sup>(14)</sup> Zob. motyw 7 decyzji o wszczęciu postępowania.

<sup>(15)</sup> Art. 3 ust. 1 lit. a) przepisów podatkowych.

<sup>(16)</sup> Art. 85 ust. 1 ustawy o żegludze handlowej.

<sup>(17)</sup> Zob. motyw 10.

<sup>(18)</sup> Art. 3 ust. 1 lit. b) przepisów podatkowych.

<sup>(19)</sup> Zob. motyw 9.

<sup>(20)</sup> Zob. motyw 10.

- (18) Dnia 6 stycznia 2012 r. Urząd Generalny ds. Rejestracji Statków wydał wewnętrzne przepisy w sprawie kwalifikowalności do stosowania maltańskiego systemu podatku tonażowego („regulamin wewnętrzny z 2012 r.”) <sup>(21)</sup>. Przepisy te obejmują ograniczenia czarterowania na czas i podobnej działalności do określonego odsetka całego tonażu floty. Ta sama procedura wewnętrzna pozwala na odstępstwa do trzech lat:

„Przy decydowaniu się na korzystanie z systemu podatku tonażowego całkowity tonaż netto statków wyczarterowywanych i objętych systemem podatku tonażowego nie przekracza 80 % całkowitego tonażu netto wszystkich statków czarterowanych i eksploatowanych przez kwalifikujący się podmiot czarterujący i każdą inną organizację stanowiącą część tej samej grupy. Statek wyczarterowywany oznacza statek wyczarterowywany na czas lub na rejs lub czarterowany na podstawie umowy o zafrachtowanie. Statki eksploatowane oznaczają statki posiadane na własność lub wyczarterowywane bezzałogowo. Ten odsetek może osiągnąć 90 %, pod warunkiem że każdy czarterowany statek pływa pod banderą Wspólnoty lub jest w całości zarządzany (załoga i kwestie techniczne) z terytorium UE/EOG. Po przystąpieniu do systemu czarterujący może zwiększyć odsetek wyczarterowywanego tonażu netto ponad wymienione wyżej maksimum, pod warunkiem że to przekroczenie nie ma miejsca więcej niż trzy razy w kolejnych okresach rozliczeniowych”.

### 2.1.2.3. Przychody dodatkowe

- (19) W regulaminie wewnętrznym z 2012 r. podano pewne szczegółowe informacje na temat przewozu ładunku i pasażerów w odniesieniu do tego, jaką „działalność pomocniczą” władze Malty zwykle uznają za wchodzącą w zakres definicji „działalności żeglugowej”. Określono, że co do zasady „wszelka działalność, która jest znacząco związana z usługą w zakresie eksploatacji statku i stanowi zwyczajną część tej usługi oferowanej w trakcie eksploatacji kwalifikujących się statków, powinna kwalifikować się do objęcia systemem podatku tonażowego”. Pod tym względem wskazano w szczególności taką działalność, jak:
- w odniesieniu do przewozu pasażerów drogą morską (statki wycieczkowe): wszelka działalność hotelarska, cateringowa, rozrywkowa oraz działalność w zakresie sprzedaży detalicznej na pokładzie kwalifikującego się statku, pod warunkiem że usługi te świadczone są w charakterze działalności pomocniczej w stosunku do przewozu na tym statku pasażerów drogą morską oraz pod warunkiem że ze wszystkich tych usług korzysta się na pokładzie tego statku;
  - obsługa biur w związku z działalnością żeglugową podlegającą podatkowi tonażowemu;
  - obsługa kas biletowych i terminali pasażerskich w związku z działalnością żeglugową podlegającą podatkowi tonażowemu <sup>(22)</sup>;
  - zapewnianie wycieczek pasażerom kwalifikującego się statku eksploatowanego przez przedsiębiorstwo, gdy każda kabina pasażera pozostaje dostępna na wyłączny użytek pasażera;
  - uzyskiwanie wszelkich odsetek lub podobnego rodzaju zwrotu z kapitału obrotowego, jeżeli takie odsetki lub taki zwrot wykorzystuje się w celu finansowania organizacji żeglugowej posiadającej licencję lub działalności żeglugowej tej organizacji lub w celu nabycia i konserwacji statku objętego podatkiem tonażowym.
- (20) Zdaniem Malty interpretacja działalności opisanej w motywie 19 lit. a), a w szczególności korzystania z usług na pokładzie, jest taka, że działalność ta obejmuje wszystkie przychody z towarów i usług sprzedawanych „pasażerom, którzy nadal posiadają kabinę na pokładzie”, o ile głównymi przychodami statku są tradycyjne przychody z żeglugi.

### 2.1.3. Wysokość podatku tonażowego

- (21) Malta pobiera roczny podatek tonażowy w formie kwoty ryczałtowej <sup>(23)</sup>:

Tabela 1

Tonaż netto statku (tony netto)		Roczny podatek tonażowy
0	2 500	1 000 EUR
2 500	8 000	1 000 EUR plus 40 centów za każdą tonę netto powyżej 2 500 ton netto
8 000	10 000	3 200 EUR plus 19 centów za każdą tonę netto powyżej 8 000 ton netto

<sup>(21)</sup> Zawiadomienie dotyczące żeglugi handlowej, procedura wewnętrzna, transport maltański, Dyrekcja Żeglugi Handlowej, wydane przez Urząd Generalny ds. Rejestracji Statków i Marynarzy dnia 6 stycznia 2012 r.

<sup>(22)</sup> Objęte są przychody ze sprzedaży biletów w związku z transportem morskim lub transportem połączonym z transportem morskim. Odpowiednimi kosztami objętymi podatkiem tonażowym są koszty obsługi kas biletowych i koszty sprzedaży biletów w terminalu.

<sup>(23)</sup> Zob. część B załącznika pierwszego do ustawy o żegludze handlowej.

Tonaż netto statku (tony netto)		Roczny podatek tonażowy
10 000	15 000	3 580 EUR plus 14 centów za każdą tonę netto powyżej 10 000 ton netto
15 000	20 000	4 280 EUR plus 12 centów za każdą tonę netto powyżej 15 000 ton netto
20 000	30 000	4 880 EUR plus 9 centów za każdą tonę netto powyżej 20 000 ton netto
30 000	50 000	5 780 EUR plus 7 centów za każdą tonę netto powyżej 30 000 ton netto
Powyżej 50 000		7 180 EUR plus 5 centów za każdą tonę netto powyżej 50 000 ton netto

(22) Stawkę standardową dostosowuje się w zależności od wieku statku. Stawkę standardową stosuje się tylko w przypadku statków mających 10–15 lat. Statki mające więcej niż 15 lat podlegają należności dodatkowej wynoszącej maksymalnie 50 %. W przypadku statków mających 0–5 lat stosuje się obniżkę w wysokości 30 %, a w przypadku tych, które mają 5–10 lat – obniżkę w wysokości 15 % <sup>(24)</sup>.

(23) W załączniku pierwszym do ustawy o żegludze handlowej stwierdzono, że „Minister może – na warunkach uznanych przez siebie za odpowiednie – zwolnić każdy statek lub każdą klasę statków z płacenia wszystkich należnych w związku z niniejszymi przepisami opłat lub części tych opłat”.

#### 2.1.4. Wymóg dotyczący związku z banderą

(24) Na podstawie art. 85 A ust. 2 ustawy o żegludze handlowej statek pływający pod banderą państw spoza Wspólnoty można uznać za „statek objęty podatkiem tonażowym”, jeżeli <sup>(25)</sup>:

a) co najmniej 60 % całkowitego tonażu statków, które organizacja żeglugowa posiadająca licencję posiada na własność, eksploatuje lub którymi zarządza, pływa pod banderą państw Wspólnoty; lub

b) odsetek całkowitego tonażu należącego do organizacji żeglugowej posiadającej licencję, który zaczął pływać pod banderą państw Wspólnoty natychmiast po rozpoczęciu eksploatacji przez tę organizację żeglugową, jest nie mniejszy niż odsetek całkowitego tonażu należącego do tej organizacji żeglugowej, który zaczął pływać pod banderą państw Wspólnoty w sprawozdawczym dniu odniesienia <sup>(26)</sup> lub – w przypadku zarządzających statkami – rok po dacie rozpoczęcia działalności gospodarczej przez zarządzającego statkiem (jeżeli jest to data późniejsza niż sprawozdawczy dzień odniesienia); lub

c) odsetek tonażu pływającego pod banderą państw Wspólnoty należącego do przedsiębiorstwa będącego beneficjentem nie zmniejszył się przez okres trzech lat lub przez krótszy okres, w którym istniał beneficjent podatku tonażowego.

(25) Nawet gdy nie spełniono wymogów określonych w lit. b) i c), statek pływający pod banderą państw spoza Wspólnoty można nadal wprowadzić do systemu podatku tonażowego, jeżeli beneficjent zobowiązuje się zwiększyć lub przynajmniej utrzymać pod banderą jednego z państw członkowskich udział tonażu, który eksploatowano pod taką banderą w sprawozdawczym dniu odniesienia.

#### 2.1.5. Środki oddzielające

(26) Ogólne przepisy maltańskiego prawa podatkowego dotyczące zapobiegania nadużyciom, zgodnie z którymi systemy mające na celu sztuczne obniżenie wysokości podatków należy pominąć, mają zastosowanie również w odniesieniu do systemu podatku tonażowego <sup>(27)</sup>.

(27) Przechodzenie z systemu podatku tonażowego do ogólnego systemu opodatkowania osób prawnych w celu optymalizacji kwoty podatku jest ograniczone z uwagi na fakt, że decyzja opuszczenia systemu podatku tonażowego jest nieodwołalna <sup>(28)</sup>.

<sup>(24)</sup> Dokładne wysokości obniżek i podwyżek określono w części C załącznika pierwszego do ustawy o żegludze handlowej.

<sup>(25)</sup> Według wyjaśnienia Malty pojęcie „pływający pod banderą państw Wspólnoty” obejmuje w prawodawstwie maltańskim statki pływające pod banderą zarówno państw UE, jak i państw EOG.

<sup>(26)</sup> Zgodnie z art. 2 i 3 przepisów podatkowych sprawozdawczymi dniami odniesienia są odpowiednio dzień 17 stycznia 2004 r. w przypadku organizacji żeglugowych i dzień 11 czerwca 2009 r. w przypadku zarządzających statkami (zgodnie z rozdziałami 3 i 12 wspólnotowych wytycznych w sprawie pomocy państwa dla transportu morskiego (Dz.U. C 13 z 17.1.2004, s. 3) („wytyczne w sprawie transportu morskiego”) i rozdziałem 5 komunikatu Komisji przedstawiającego wytyczne w sprawie pomocy państwa na rzecz podmiotów zarządzających statkami (Dz.U. C 132 z 11.6.2009, s. 6)).

<sup>(27)</sup> Art. 51 ustawy o podatku dochodowym.

<sup>(28)</sup> Art. 6 przepisów podatkowych.

- (28) W odniesieniu do każdego roku, do którego stosuje się podatek tonażowy, istnieje obowiązek prowadzenia oddzielnej rachunkowości, wyraźnie rozróżniając płatności i przychody danej organizacji żeglugowej z tytułu działalności żeglugowej oraz przychody w odniesieniu do z tytułu każdej innej działalności gospodarczej <sup>(29)</sup>.

2.1.6. *Zwolnienie z opodatkowania zysków kapitałowych wynikających ze sprzedaży lub przeniesienia własności statków*

- (29) Zyski kapitałowe ze sprzedaży lub przekazania statków objętych podatkiem tonażowym i z podobnych działań są zwolnione z podatku <sup>(30)</sup>. Nie ma ograniczeń dotyczących tego zwolnienia.

2.1.7. *Zwolnienie z opodatkowania dywidend związanych z udziałami w przedsiębiorstwach żeglugowych*

- (30) Art. 3 ust. 1 lit. a) przepisów podatkowych stanowi, że „w odniesieniu do dochodu nie nalicza się ani nie zobowiązuje się do uiszczenia żadnego dodatkowego podatku wprowadzonego na mocy ustawy o podatku dochodowym w zakresie, w jakim taki dochód pochodzi z działalności żeglugowej prowadzonej przez organizację żeglugową posiadającą licencję”, pod warunkiem że wszystkie odpowiednie opłaty i podatki zostały należycie opłacone przez tę organizację żeglugową. Przedmiotowe zwolnienie z podatku dotyczy całego łańcucha własności <sup>(31)</sup>.
- (31) Jeżeli chodzi o ogólny system opodatkowania dochodu, kwestię traktowania dywidend dla udziałowców uregulowano w art. 68 ustawy o podatku dochodowym, który stanowi, że:

- „68. 1) a) Każda osoba, która nie jest rezydentem Malty, lub każda osoba, która jest rezydentem Malty i która otrzymuje dywidendę wypłacaną z zysków przeznaczonych na jakikolwiek rachunek opodatkowany inny niż końcowy rachunek opodatkowany, nie jest zobowiązana do ujawnienia istnienia takiej dywidendy w postaci jakiegokolwiek zwrotu zrealizowanego na podstawie przepisów ustawy o podatku dochodowym.
- b) Nikogo nie obciąża się dalszym podatkiem na mocy niniejszej Ustawy w odniesieniu do dochodu, o którym mowa w lit. a).
- c) Nie nakłada się dalszego podatku na jakiegokolwiek dywidendy wypłacane z zysków przeznaczonych na jakikolwiek rachunek opodatkowany, a dywidendy nie są częścią podlegającego opodatkowaniu dochodu jakiegokolwiek osoby i żadna osoba nie może zażądać kredytu lub zwrotu w odniesieniu do jakiegokolwiek bezpośrednio lub pośrednio zapłaconego podatku od takich zysków [...]”.

- (32) Praktyczny skutek art. 68 ustawy o podatku dochodowym jest taki, że zyski wypłacone w formie dywidend nie podlegają dalszemu opodatkowaniu na poziomie udziałowca. Należy również zauważyć, że odbiorcy nie są zobowiązani do ujawnienia takich dywidend.

2.1.8. *Zwolnienie z opodatkowania zysków kapitałowych związanych z udziałami w przedsiębiorstwach żeglugowych*

- (33) Organizacje posiadające udziały kapitałowe w organizacjach żeglugowych i udziałowcy nie płacą podatku dochodowego od zysków kapitałowych wynikających z przekazania tych udziałów kapitałowych, pod warunkiem że przedsiębiorstwo, w którym posiada się ten udział kapitałowy, ogranicza swoją działalność do działalności żeglugowej <sup>(32)</sup>. To zwolnienie dotyczy całego łańcucha własności <sup>(33)</sup>.
- (34) W ustawie o podatku dochodowym nałożono podatek na niektóre zyski kapitałowe. Zyski te określono w sposób wyczerpujący w art. 5 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym i zasadniczo obejmują one zyski wynikające z transakcji w zakresie nieruchomości, papierów wartościowych i spółek osobowych. Podlegające opodatkowaniu zyski kapitałowe sumuje się z innymi dochodami podatnika i nalicza w oparciu o stawkę ryczałtową dla przedsiębiorstw w wysokości 35 %.
- (35) W art. 12 ust. 1 lit. c) ppkt (ii) ustawy o podatku dochodowym ustanowiono zwolnienie z podatku w odniesieniu do osób niebędących rezydentami Malty. Zwolnione z podatku są w szczególności wszelkie korzyści lub zyski uzyskane lub osiągnięte w związku z przekazaniem jakichkolwiek udziałów lub papierów wartościowych w przedsiębiorstwie, które nie jest spółką deweloperską, przez każdą osobę niebędącą rezydentem Malty, pod warunkiem że uprawniony właściciel tego zysku jest osobą niebędącą rezydentem Malty i że nie należy do osoby lub osób będących normalnie rezydentami Malty lub nie jest przez tę osobę lub przez te osoby kontrolowany.

<sup>(29)</sup> Art. 3 ust. 4 przepisów podatkowych.

<sup>(30)</sup> Art. 3 ust. 1 lit. b) przepisów podatkowych.

<sup>(31)</sup> Art. 3 ust. 1 lit. b) przepisów podatkowych.

<sup>(32)</sup> Art. 3 ust. 1 lit. c) przepisów podatkowych.

<sup>(33)</sup> Art. 3 ust. 3 przepisów podatkowych.

2.1.9. Zwolnienie z opodatkowania odsetek lub innych należnych dochodów związanych z finansowaniem przedsiębiorstw żeglugowych lub statków objętych podatkiem tonażowym

- (36) Ustawa o żegludze handlowej stanowi, że – oprócz posiadania i eksploataowania statku lub statków zarejestrowanych na Malcie lub pod banderą innego państwa oraz administrowania i zarządzania tymi statkami, jak również prowadzenia wszelkiej działalności finansowej, działalności w zakresie ochrony i działalności komercyjnej o charakterze pomocniczym w związku z tymi statkami <sup>(34)</sup> – dana organizacja kwalifikuje się jako organizacja żeglugowa, jeżeli – pod warunkiem uzyskania licencji od Dyrektora Generalnego ds. Żeglugi – jej podstawowym celem jest „gromadzenie kapitału za pomocą pożyczek, udzielanie gwarancji lub emisja papierów wartościowych na użytek własny lub innych organizacji żeglugowych należących do tej samej grupy” <sup>(35)</sup> lub „prowadzenie innego rodzaju działalności w sektorze morskim, którą to działalność Minister, za radą Organu, może czasem określić za pomocą rozporządzeń jako kwalifikującą się do określonego powyżej celu”. <sup>(36)</sup>
- (37) W art. 3 ust. 2 przepisów podatkowych określono, że żaden podatek wprowadzony na mocy ustawy o podatku dochodowym nie jest należny w odniesieniu do odsetek lub innych należnych dochodów związanych z finansowaniem określonych w art. 84Z ust. 1 ustawy o żegludze handlowej działań prowadzonych przez organizacje żeglugowe posiadające licencję lub finansowaniem statku objętego podatkiem tonażowym. Zgodnie z tym przepisem przedmiotowe zwolnienie ma zastosowanie tylko do posiadających licencję banków i instytucji kredytowych lub finansowych, które mają siedzibę na Malcie, i przyznawane jest tylko na wyraźny wniosek złożony właściwym organom.
- (38) W związku z tym pożyczki i gwarancje przyznawane przez instytucje finansowe właścicielom statków, jak również operatorom, zarządzającym statkami lub administratorom statków, mogą zostać potencjalnie zwolnione z podatku dochodowego wprowadzonego na mocy ustawy o podatku dochodowym z tytułu zysków z przedmiotowej działalności <sup>(37)</sup>.
- (39) Władze Malty potwierdziły, że od momentu przystąpienia Malty do Unii Europejskiej nie przyznano licencji żadnej organizacji innej niż te, których działalność obejmuje „posiadanie na własność, eksploatację (w ramach czarteru lub w inny sposób) statku lub statków [...] oraz zarządzanie i administrowanie takimi statkami”, oraz że z takiej możliwości nie skorzystał żaden bank ani żadna instytucja kredytowa lub finansowa w rozumieniu art. 84Z ust. 1 ustawy o żegludze handlowej.

2.1.10. Zwolnienie z opłat związanych z dokumentami i przenoszeniem własności

- (40) Ustawa o opłatach z tytułu dokumentów i przenoszenia własności <sup>(38)</sup> dotyczy przenoszenia papierów wartościowych przeznaczonych do obrotu, nieruchomości, sprzedaży aukcyjnej i polis ubezpieczeniowych. Papiery wartościowe przeznaczone do obrotu zdefiniowano jako „posiadanie kapitału zakładowego w jakimkolwiek przedsiębiorstwie i dokumentów reprezentujących to samo przedsiębiorstwo” <sup>(39)</sup>.
- (41) W przepisach podatkowych <sup>(40)</sup> stwierdzono, że żadna opłata nie będzie należna w momencie: (i) rejestracji statku objętego podatkiem tonażowym na podstawie ustawy o żegludze handlowej; (ii) wydania lub przyznania jakiegokolwiek papieru wartościowego lub udziału należącego do organizacji żeglugowej posiadającej licencję; (iii) nabycia, przekazania, scedowania jakiegokolwiek papieru wartościowego lub udziału należącego do organizacji żeglugowej posiadającej licencję; (iv) sprzedaży lub przekazania statków objętych podatkiem tonażowym; (v) rejestracji, przeniesienia lub spłaty jakiegokolwiek kredytu hipotecznego lub innych zastawów lub opłat w związku z jakimkolwiek statkiem lub jakąkolwiek organizacją żeglugową; (vi) scedowania jakichkolwiek praw lub udziałów lub zaciągnięcia zobowiązań w odniesieniu do jakiegokolwiek statku.
- (42) Ustawa o opłatach z tytułu dokumentów i przenoszenia własności <sup>(41)</sup> stanowi o nałożeniu na transakcje dotyczące papierów wartościowych opłaty w wysokości dwóch euro na każde sto euro z kwoty lub wartości zapłaty lub rzeczywistej wartości papieru wartościowego przeznaczonego do obrotu – w zależności od tego, która wartość jest wyższa.
- (43) Nie obowiązuje jednak żadna opłata w przypadku transakcji obejmujących papiery wartościowe przedsiębiorstwa, w którym ponad połowę kapitału zakładowego, praw głosu i praw do zysków posiadają osoby, które nie są rezydentami Malty i bezpośrednio lub pośrednio nie należą do osób będących rezydentami Malty lub nie są przez te osoby kontrolowane, pod warunkiem że większość interesów gospodarczych tego przedsiębiorstwa znajduje się poza Maltą <sup>(42)</sup>.
- (44) Ogólnie rzecz biorąc, z opłat zwolnione jest także przekazywanie wewnątrzgrupowe w kontekście działań w zakresie restrukturyzacji grupy <sup>(43)</sup>. Istnieje znacząca liczba innych zwolnień, które w większości dotyczą przede wszystkim różnych osób prawnych z istotnymi udziałami międzynarodowymi, ale mają również zastosowanie w innych okolicznościach, tj. np. w odniesieniu do podmiotów zbiorowego inwestowania.

<sup>(34)</sup> Art. 84Z ust. 1 lit. a)–c) ustawy o żegludze handlowej.

<sup>(35)</sup> Art. 84Z ust. 1 lit. d) ustawy o żegludze handlowej.

<sup>(36)</sup> Art. 84Z ust. 1 lit. e) ustawy o żegludze handlowej.

<sup>(37)</sup> Art. 84Z ust. 1 lit. d) ustawy o żegludze handlowej i art. 3 ust. 2 przepisów podatkowych.

<sup>(38)</sup> Ustawa o opłatach z tytułu dokumentów i przenoszenia własności, rozdział 364, Maltański Dziennik Rządowy z dnia 25 listopada 1992 r.

<sup>(39)</sup> Art. 2 ustawy o opłatach z tytułu dokumentów i przenoszenia własności.

<sup>(40)</sup> Art. 5 przepisów podatkowych.

<sup>(41)</sup> Art. 42 ust. 1 ustawy o opłatach z tytułu dokumentów i przenoszenia własności.

<sup>(42)</sup> Art. 47 ust. 3 i 4 ustawy o opłatach z tytułu dokumentów i przenoszenia własności.

<sup>(43)</sup> Art. 42 ust. 1 lit. b) ustawy o opłatach z tytułu dokumentów i przenoszenia własności.

### 3. PRZEŚLANKI DO WSZCZĘCIA FORMALNEGO POSTĘPOWANIA WYJAŚNIAJĄCEGO

- (45) W decyzji o wszczęciu postępowania wyrażono wątpliwości co do zgodności środków opisanych w sekcjach 2.1–2.8 z rynkiem wewnętrznym, a w szczególności z wytycznymi w sprawie transportu morskiego <sup>(44)</sup>.
- (46) Komisja ma następujące wątpliwości dotyczące środków w zakresie podatku tonażowego:
- a) w wytycznych w sprawie transportu morskiego ograniczono stosowanie podatku tonażowego do statków wykorzystywanych do celów transportu morskiego zdefiniowanego jako „transport towarów i osób drogą morską” <sup>(45)</sup>. Wydaje się jednak, że definicji tej nie odzwierciedlono w ustawie o żegludze handlowej. Ponadto system maltański daje Ministrowi swobodę decydowania o odstąpieniu od stosowania wymogów o szerokim zakresie określonych w ustawie o żegludze handlowej. Komisja stwierdziła, że zyski ze statków niewykorzystywanych do działań związanych z transportem morskim nie powinny kwalifikować się do objęcia podatkiem tonażowym. W tym kontekście Komisja stwierdziła, że wydaje się, iż statki rybackie, pontony, barki, jachty, statki wycieczkowe i platformy wiertnicze kwalifikują się na podstawie maltańskiego systemu podatku tonażowego, ale miała wątpliwości, czy jest to uzasadnione;
  - b) brak wyraźnych przepisów w sprawie statków usługowych/pomocniczych, holowników i pogłębiarek wywołał dalsze wątpliwości Komisji dotyczące tego, czy zapewniono zgodność z przepisami określonymi w wytycznych w sprawie transportu morskiego;
  - c) jeżeli chodzi o zyski kapitałowe ze sprzedaży statków, Komisja ma wątpliwości, czy zwolnione z podatku transakcje dotyczyły tylko statków, które zostały kupione i sprzedane przez przedsiębiorstwo żeglugowe, kiedy były objęte podatkiem tonażowym;
  - d) Komisja stwierdziła, że brak wyraźnych ograniczeń w odniesieniu do kwalifikowalności działalności pomocniczej może prowadzić do przyznawania pomocy niezgodnej z rynkiem wewnętrznym, szczególnie w przypadku sprzedaży określonych towarów na pokładzie statków wycieczkowych;
  - e) w odniesieniu do statków wyraźnie wykorzystywanych do celów kwalifikującej się działalności Komisja stwierdziła, że korzyści podatkowych nie należy rozszerzać na wszystkich uczestników rynku związanych w pewien sposób z tymi statkami. Wynajmujący statki, którzy nie prowadzą żadnej działalności w dziedzinie transportu morskiego we własnym zakresie, nie powinni korzystać z podatku tonażowego. Co więcej, Komisja ma wątpliwości co do nieograniczonej kwalifikowalności do korzystania z podatku tonażowego podmiotów czarterujących na czas i podobnych przedsiębiorstw;
  - f) Komisja wyraziła wątpliwości co do tego, czy we wszystkich przypadkach wysokość podatku jest zgodna z tym, co Komisja zatwierdziła w przeszłości w odniesieniu do innych państw członkowskich;
  - g) Komisja wyraziła wątpliwości w kwestii stosowności wymogów dotyczących związku z banderą oraz środków oddzielających;
  - h) Komisja zakwestionowała sposób traktowania pod względem podatkowym dywidend z udziałów w przedsiębiorstwach żeglugowych;
  - i) Komisja zakwestionowała również zgodność z rynkiem wewnętrznym zwolnienia z opodatkowania zysków kapitałowych związanych z udziałami w przedsiębiorstwach żeglugowych;
  - j) Komisja zakwestionowała zgodność z rynkiem wewnętrznym zwolnień z podatku określonych w ustawie o opłatach z tytułu dokumentów i przenoszenia własności związanych ze statkami. Wydaje się, że z tych zwolnień potencjalnie korzystają podmioty gospodarcze, które niekoniecznie są przedsiębiorstwami *stricto* żeglugowymi (w szczególności udziałowcy);
  - k) ponadto Komisja stwierdziła, że zwolnienie z podatku dochodowego zysków ze sprzedaży statków i z finansowania przedsiębiorstw żeglugowych nie było zgodne z wytycznymi w sprawie transportu morskiego.

### 4. UWAGI I ZOBOWIĄZANIA MALTY

#### 4.1. Wprowadzenie

- (47) Malta podkreśla, że zawsze wdrażała podatek tonażowy z poszanowaniem zasad uczciwej konkurencji i wytycznych w sprawie transportu morskiego.

<sup>(44)</sup> Komunikat Komisji C(2004) 43 – wspólnotowe wytyczne w sprawie pomocy państwa dla transportu morskiego (Dz.U. C 13 z 17.1.2004, s. 3).

<sup>(45)</sup> W wytycznych w sprawie transportu morskiego wyraźnie odniesiono się do definicji transportu morskiego z rozporządzenia Rady (EWG) nr 4055/86 z dnia 22 grudnia 1986 r. stosującego zasadę swobody świadczenia usług do transportu morskiego między państwami członkowskimi i między państwami członkowskimi a państwami trzecimi (Dz.U. L 378 z 31.12.1986, s. 1) i z rozporządzenia Rady (EWG) nr 3577/92 z dnia 7 grudnia 1992 r. dotyczącego stosowania zasady swobody świadczenia usług w transporcie morskim w obrębie państw członkowskich (kabotaż morski) (Dz.U. L 364 z 12.12.1992, s. 7).



- (48) W praktyce maltański system ograniczał się zawsze do statków uznanych przez Komisję za kwalifikujące się do objęcia podatkiem tonażowym (zasadniczo do statków wykorzystywanych do międzynarodowego przewozu towarów i pasażerów). W przypadku usług pomocniczych takich jak finansowanie i pośrednictwo nie skorzystano z podatku tonażowego.
- (49) Pod koniec grudnia 2015 r. tonaż brutto zarejestrowany pod maltańską banderą wyniósł 66,2 mln (ponad 3 000 statków). Flota pływająca pod maltańską banderą jest podstawowym elementem działalności morskiej Malty i ma kluczowy wpływ na rentowność całego maltańskiego przemysłu, w szczególności biorąc pod uwagę pozycję Malty jako małej wyspy na peryferiach Unii i efekt mnożnikowy osiągnięty przez tę flotę w gospodarce maltańskiej.
- (50) Dane te należy porównać z następującymi danymi: łączny tonaż 462 statków objętych maltańskim systemem podatku tonażowego wynosił 10,4 mln ton brutto pod koniec 2015 r.
- (51) Statki korzystające z maltańskiego systemu podatku tonażowego pływają pod maltańską banderą, z wyjątkiem dwóch statków, które pływających pod banderą norweską. Żaden z rzeczonych statków nie jest eksploatowany na podstawie ustaleń o czarterowaniu bezzałogowym osobom trzecim lub czarterowaniu na czas/rejs.
- (52) Statki eksploatowane w celach komercyjnych na maltańskim morzu terytorialnym nie korzystają z maltańskiego systemu podatku tonażowego. Statków tych używa się głównie w przypadku działań portowych, takich jak działania związane z bunkrowaniem, przewóz i wycieczki turystyczne, i zatrudnia się na nich wielu maltańskich marynarzy.
- (53) Należy dokonać rozróżnienia między statkami eksploatowanymi w celach komercyjnych w transporcie turystów/ładunku na maltańskim morzu terytorialnym a statkami używanymi w handlu międzynarodowym. Tylko te ostatnie kwalifikują się do objęcia maltańskim systemem podatku tonażowego.

#### 4.2. System podatku tonażowego

##### 4.2.1. Statki kwalifikujące się do objęcia podatkiem tonażowym

###### 4.2.1.1. Uwagi ogólne

- (54) Według załącznika pierwszego do ustawy o żegludze handlowej podatek tonażowy jest należny w odniesieniu do wszystkich statków zarejestrowanych na Malcie, w tym statków rybackich i jachtów rekreacyjnych.
- (55) Malta podkreśla jednak, że nie wszystkie rodzaje statków kwalifikują się jako „statki objęte podatkiem tonażowym”, które korzystają z systemu podatku tonażowego. Dotyczy to na przykład statków rybackich i jachtów rekreacyjnych. Również organizacja żeglugowa posiadająca licencję, która posiada na własność lub eksploatuje takie statki lub nimi zarządza, nie jest uprawniona do korzystania z systemu podatku tonażowego w przypadku zysków, które rzeczona organizacja żeglugowa posiadająca licencję czerpie w związku z tymi statkami.
- (56) Statki niewykorzystywane w działalności żeglugowej, takie jak statki rybackie i jachty rekreacyjne, muszą płacić na Malcie podatek dochodowy od swojego dochodu podlegającego opodatkowaniu, a także opłaty rejestracyjne i roczne opłaty obliczane na podstawie tonażu należne na mocy ustawy o żegludze handlowej. Te ostatnie opłaty i podatki określane są na Malcie także mianem „podatku tonażowego”, chociaż jedynie statki, które Malta określała w przeszłości jako „statki objęte podatkiem tonażowym”, muszą płacić podatek tonażowy jedynie w ramach systemu podatku tonażowego zamiast podatku dochodowego należnego na podstawie ustawy o podatku dochodowym.
- (57) W przepisach podatkowych przewidziano zwolnienie z podatku dochodowego tylko w odniesieniu do dochodu z „działalności żeglugowej”. W regulaminie wewnętrznym z 2012 r. wymieniono szereg statków, które nie kwalifikują się do objęcia podatkiem tonażowym w ramach z wolnienia ze zwykłego podatku dochodowego, ponieważ dochód uzyskany w związku z tymi statkami nie kwalifikuje się jako dochód z „działalności żeglugowej”. Z tego zwolnienia nie korzystają w szczególności statki rybackie, jachty rekreacyjne, stałe instalacje przybrzeżne, w tym platformy wiertnicze, których nie wykorzystuje się w transporcie morskim, holowniki niepływające po oceanach, żurawie pływające nieposiadające własnego napędu i statki, których głównym celem jest świadczenie usług w zakresie gier hazardowych lub kasyn. Również platformy mobilne i pontony nie kwalifikują się do zwolnienia z płacenia zwykłego podatku dochodowego. Wszystkie te statki uiszczają po prostu opłatę rejestracyjną i roczną opłatę obliczoną na podstawie tonażu, które określa się jako „opodatkowanie tonażowe” lub „podatek tonażowy”, ale które nie zwalniają z płacenia zwykłego podatku dochodowego.
- (58) Malta zgłasza, że w przyszłości rzeczona opłata rejestracyjna i opłata roczna – płacone przez statki rybackie i podobne statki niekwalifikujące się do zwolnienia – nie będą dłużej nazywane „podatkiem tonażowym”, aby uniknąć nieporozumień.

- (59) Swoboda właściwego Ministra do decydowania o przyjmowaniu statków o masie poniżej 1000 ton netto nie oznacza, że statki niewykorzystywane na potrzeby działalności żeglugowej mogłyby zostać objęte podatkiem tonażowym. W ramach tej swobody uznania nie można zwolnić ze spełnienia warunku polegającego na tym, że statek musi być wykorzystywany do międzynarodowego przewozu towarów lub pasażerów.
- (60) Dla zapewnienia przejrzystości art. 85 A ust. 1 ustawy o żegludzie handlowej zostanie przeformułowany i otrzyma następujące brzmienie: „Minister może – za zgodą Ministra właściwego do spraw finansów i z zastrzeżeniem spełnienia warunków uznanych za odpowiednie zgodnie z niniejszymi przepisami – uznać statek o dowolnym tonażu netto wykorzystywany w działalności żeglugowej za statek objęty podatkiem tonażowym”.
- (61) Jedynie kategorie statków wymienione w tabeli 2 zostały kiedykolwiek uznane za kwalifikujące się do objęcia podatkiem tonażowym na Malcie (przy jednoczesnym zwolnieniu ze zwykłego podatku dochodowego). W tabeli 2 przedstawiono również skład floty z 2015 r.

Tabela 2

Rodzaj statku	Całkowita liczba statków objętych podatkiem tonażowym (grudzień 2015 r.)
barka	7
masowiec	113
wagon do przewozu samochodów	5
cementowiec	2
jacht komercyjny <sup>(1)</sup>	29
kontenerowiec	12
drobnicowiec	120
pasażerski	24
wykorzystywany w systemie ro-ro	5
statek pomocniczy <sup>(2)</sup>	3
zbiornikowiec	155
holownik	2
<b>OGÓŁEM</b>	<b>477</b>

<sup>(1)</sup> Jachty o całkowitej długości 15 metrów nieprzewożące ładunku i nieprzewożące większej liczby pasażerów niż 12, niewykorzystywane w celach rekreacyjnych. Jachty te są regulowane kodeksem jachtów komercyjnych wydanym przez Dyрекcję Żeglugi Handlowej Maltańskiego Centrum Transportu; <http://www.transport.gov.mt/superyacht-registration/commercial-yacht-code>.

<sup>(2)</sup> Można wyróżnić dwa rodzaje statków pomocniczych w zależności od działalności, do jakiej wykorzystuje się te statki: (i) statki zaopatrujące wykorzystywane do transportowania zaopatrzenia i sprzętu mających wspomagać instalacje przybrzeżne i (ii) statki przewożowe wykorzystywane do transportowania załogi na miejsce instalacji przybrzeżnych i z tego miejsca lub statki będące połączeniem obu kategorii.

- (62) Malta potwierdziła, że 100 % statków korzystających ze zwolnień ze zwykłego opodatkowania dochodu („maltańska flota objęta podatkiem tonażowym”) jest zarejestrowanych w UE/EOG lub pływa pod banderą państw UE/EOG <sup>(46)</sup> i że żaden statek pływający pod banderą państw spoza UE/EOG nie należał do floty objętej podatkiem tonażowym od 2004 r.
- (63) Pod koniec 2015 r. tonaż maltańskiej floty objętej podatkiem tonażowym wyniósł około 10,4 mln ton brutto, czyli mniej niż 20 % tonażu statków zarejestrowanych na Malcie.

<sup>(46)</sup> Statki wycarterowane bezzałogowo rejestruje się na Malcie, ale mogą pływać pod inną banderą. Jedynie statki, które pływają pod banderą inną niż maltańska i korzystają z podatku tonażowego, pływają pod banderą państw UE/EOG.

- (64) Malta przedstawiła zobowiązanie do dalszego ograniczania statków kwalifikujących się do objęcia systemem podatku tonażowego do statków, które wykorzystuje się do międzynarodowego przewozu towarów lub pasażerów drogą morską i do pewnych innych rodzajów działalności żeglugowej zatwierdzonych wcześniej przez Komisję – na wniosek innych państw członkowskich – jako kwalifikujące się – na mocy wytycznych w sprawie transportu morskiego – do objęcia podatkiem tonażowym.
- (65) Ponadto Malta określi, że z podatku tonażowego na podstawie tego systemu będą mogły korzystać tylko organizacje *stricte* żeglugowe, w szczególności organizacje, które podjęły ryzyko i przyjęły zobowiązania związane (i) z eksploatacją statku wykorzystywanego do transportu morskiego zgodnie z definicją w wytycznych w sprawie transportu morskiego <sup>(47)</sup> (jak np. zobowiązania związane z zarządzaniem technicznym i załogą) lub (ii) wykonywaniem transportu morskiego zgodnie z definicją w wytycznych w sprawie transportu morskiego (w tym z wykorzystaniem statków wyczarterowywanych z załogą pod pewnymi warunkami <sup>(48)</sup>).

#### 4.2.1.2. Stosowanie podatku tonażowego w przypadku barek

- (66) Barki, których nie wykorzystuje się w „międzynarodowym transporcie towarów”, nie kwalifikują się do objęcia maltańskim systemem podatku tonażowego niezależnie od tego, czy są posiadają własny napęd, czy też nie. Do objęcia maltańskim systemem podatku tonażowego mogą kwalifikować się barki, które opracowano z myślą o nawigacji na otwartych morzach i które są zwykle wykorzystywane do tego celu, a także barki, które uczestniczą w międzynarodowym transporcie morskim. Uważa się to za konieczne w przypadku ładunku, którego nie można przewieźć statkami konwencjonalnymi.
- (67) Przemysł energetyczny wykorzystuje barki do transportowania części takich, jak: kotwice, rury i łańcuchy, których nie można przewieźć statkami konwencjonalnymi. Barkami transportuje się również moduły nowych platform wiertniczych i produkcyjnych oraz urządzenia wiertnicze. Na innego rodzaju barkach przewozi się sprzęt do układania rurociągów głębokowodnych lub żurawie i bomby o bardzo dużej wydajności. Barki bez napędu wykorzystuje się także do zaopatrywania elektrowni w węgiel.

#### 4.2.1.3. Stosowanie podatku tonażowego w przypadku statków wycieczkowych

- (68) Statki wycieczkowe (pasażerskie) kwalifikują się do objęcia maltańskim systemem podatku tonażowego. Malta podkreśliła, że Cypr, Dania, Francja, Niemcy, Irlandia, Włochy, Niderlandy, Norwegia i Zjednoczone Królestwo uważają statki wycieczkowe za kwalifikujące się statki, jeżeli tych statków nie wykorzystuje się głównie w celu świadczenia usług w zakresie gier hazardowych lub kasyn lub w podobnych celach innych niż żeglugowe.
- (69) Sektor ten jest bardzo korzystny dla klastra morskiego Unii i wnosi dużą wartość dodaną dla znacznej liczby państw członkowskich. W sektorze tym panuje agresywna konkurencja międzynarodowa i zatrudnionych jest wielu wykwalifikowanych i wyspecjalizowanych pracowników.

#### 4.2.1.4. Stosowanie podatku tonażowego w przypadku jachtów komercyjnych

- (70) Jachty komercyjne wykorzystywane w międzynarodowym transporcie pasażerskim mogą kwalifikować się do objęcia systemem podatku tonażowego, pod warunkiem że są zarejestrowane jako jachty komercyjne na Malcie. Muszą być wykorzystywane do komercyjnego przewozu maksymalnie 12 pasażerów <sup>(49)</sup> i muszą spełniać szereg rygorystycznych norm bezpieczeństwa i norm operacyjnych. Jachty posiadające certyfikaty jachtów komercyjnych uważa się za odpowiednik małych statków pasażerskich, ponieważ mogą pływać na wodach międzynarodowych. W maltańskim kodeksie jachtów komercyjnych <sup>(50)</sup> określono standardy techniczne, które należy spełnić, aby zakwalifikować jachty komercyjne jako statki objęte podatkiem tonażowym. Standardy te są odpowiednikiem standardów – zawartych w międzynarodowych konwencjach SOLAS i MARPOL – regulujących kwestie konstrukcji i eksploatacji statków handlowych <sup>(51)</sup>. Pozostałe kryteria kwalifikowalności stosowane w przypadku jachtów komercyjnych są takie same jak w przypadku innych rodzajów statków.
- (71) Właściciele tych jachtów komercyjnych zawierają umowy o zarządzaniu przez osoby trzecie z przedsiębiorstwami prowadzącym działalność w zakresie zarządzania jachtami. W przepisach podatkowych dopuszczono możliwość kwalifikowania się do objęcia systemem podatku tonażowego zarówno właścicieli, jak i zarządzających. Do tej pory nie istniały przypadki, w których zarówno właściciel jachtu komercyjnego, jak i zarządzający tym jachtem zarejestrowanym na podstawie ustawy o żegludze handlowej korzystali z tego systemu.

<sup>(47)</sup> Sekcja 2 wytycznych w sprawie transportu morskiego.

<sup>(48)</sup> Zob. motywy 100–101.

<sup>(49)</sup> Każdy statek przewożący ponad 12 pasażerów definiuje się jako statek pasażerski zgodnie z Międzynarodową konwencją o bezpieczeństwie życia na morzu (konwencją SOLAS), i w związku z tym musi spełniać wymogi i standardy podane w mających zastosowanie konwencjach międzynarodowych.

<sup>(50)</sup> Kodeks jachtów komercyjnych wydany przez Dyрекcję Żeglugi Handlowej Maltańskiego Centrum Transportu; <http://www.transport.gov.mt/superyacht-registration/commercial-yacht-code>.

<sup>(51)</sup> Kodeks jachtów komercyjnych zgłoszono Międzynarodowej Organizacji Morskiej jako ustalenia stanowiące odpowiednik tych konwencji międzynarodowych.

- (72) Międzynarodowy przemysł jachtów komercyjnych charakteryzuje się bardzo dużą konkurencją, a jachty zarejestrowane w Unii/EOG muszą stawić czoła zwiększonej konkurencji ze strony operatorów jachtów komercyjnych mających siedzibę poza EOG. Państwa trzecie stosują zachęty podatkowe w zakresie podatku od osób prawnych, aby rejestrowano tam jachty.

#### 4.2.1.5. Stosowanie podatku tonażowego w przypadku holowników i pogłębiarek

- (73) Jeżeli organizacja żeglugaowa posiadająca licencję osiąga dochód w związku z holownikami, które są statkami objętymi podatkiem tonażowym, organizacja ta jest uprawniona do korzystania z systemu podatku tonażowego tylko w odniesieniu do tego dochodu, który osiąga z „działalności żeglugaowej”. Usługi holownicze świadczone w portach są wyłączone z systemu podatku tonażowego. Holowniki kwalifikują się tylko wtedy, gdy potwierdzono, że większość czasu pracy stanowi w ich przypadku międzynarodowy przewóz towarów, i przy spełnieniu wymogu określonego w wytycznych w sprawie transportu morskiego i dotyczącego prognozy w wysokości 50 % <sup>(52)</sup>.
- (74) W regulaminie wewnętrznym z 2012 r. z systemu podatku tonażowego wyłączono holowniki niepływające po oceanach i wyraźnie stwierdzono, że te statki, których nie wskazano, nie kwalifikują się automatycznie do objęcia systemem podatku tonażowego, ale muszą spełnić wymogi zawarte w przepisach podatkowych. W nowym projekcie przepisów podatkowych w zakresie żeglugi handlowej zostanie wyraźnie stwierdzone, że w celu zakwalifikowania holowników lub pogłębiarek trzeba je zarejestrować w rejestrze UE/EOG. Chociaż ten ostatni wymóg ten nie był wcześniej jasno sformułowany, zawsze był przestrzegany.
- (75) Malta zobowiązała się dokonać transpozycji dokładnego brzmienia wytycznych w sprawie transportu morskiego w odniesieniu do działalności w zakresie holowania i pogłębiania do odpowiednich tekstów.

#### 4.2.1.6. Stosowanie podatku tonażowego w przypadku statków usługowych

- (76) Malta wyjaśniła, że tylko kilka statków usługowych/pomocniczych objęto systemem podatku tonażowego. Były to statki wielozadaniowe/do przewozu drobnicy konwencjonalnej <sup>(53)</sup>.
- (77) Malta twierdzi, że statki usługowe/pomocnicze podlegają tym samym ramom operacyjnym i regulacyjnym co statki wykorzystywane w transporcie morskim (w rozumieniu wytycznych w sprawie transportu morskiego) pod względem:
- wymogów technicznych, w tym wszystkich istotnych instrumentów i przepisów międzynarodowych regulujących konstrukcję statku, bezpieczeństwo i ochronę środowiska, jak również zasady klasyfikacji;
  - załogi: statki te obsadza się zgodnie z prawodawstwem międzynarodowym, które ma zastosowanie także do statków handlowych, w szczególności zgodnie z Międzynarodową konwencją o wymaganiach w zakresie wyszkolenia marynarzy, wydawania im świadectw oraz pełnienia wacht (konwencja STCW) i Konwencją o pracy na morzu Międzynarodowej Organizacji Pracy; marynarze zatrudnieni na pokładach tych statków podlegają tym samym wymogom w zakresie szkolenia i powinni mieć zapewnione takie same warunki pracy i życia co marynarze zatrudnieni na pokładach tradycyjnych statków handlowych;
  - otoczenia prawnego: właściciele statków eksploatujący te statki podlegają tym samym ograniczeniom prawnym w odniesieniu do bezpieczeństwa, zobowiązań w razie wypadku lub zanieczyszczenia, a także reguł konkurencji.
- (78) Statki usługowe są narażone na konkurencję ze strony konkurentów międzynarodowych, konkurentów odnoszących korzyści z tytułu niższych płac dla załogi, niższych podatków, programów ograniczających utrzymanie itd.
- (79) Ponadto statki usługowe przyczyniają się do osiągnięcia celów określonych w wytycznych w sprawie transportu morskiego w taki sam sposób jak inne statki (handlowe). Statki usługowe przyczyniają się do rozwoju klastra morskiego i mają pozytywny wpływ na zatrudnienie i unijną wiedzę ekspercką w zakresie transportu morskiego.
- (80) Zgodnie z wytycznymi w sprawie transportu morskiego Malta zobowiązała się ograniczyć kwalifikujące się statki do statków, które wykorzystuje się do międzynarodowego przewozu towarów lub pasażerów drogą morską.
- (81) Malta zauważyła, że Komisja uznała już kablownce, statki do układania rurociągów, statki badawcze i żurawie pływające jako kwalifikujące się do objęcia podatkiem tonażowym <sup>(54)</sup>.

<sup>(52)</sup> Sekcja 3.1 wytycznych w sprawie transportu morskiego.

<sup>(53)</sup> Statki wielozadaniowe i statki do przewozu drobnicy konwencjonalnej wykorzystuje się w transporcie morskim zgodnie z definicją zawartą w wytycznych w sprawie transportu morskiego. Statkami do przewozu drobnicy konwencjonalnej transportuje się towary, które trzeba ładować pojedynczo, a nie do kontenerów.

<sup>(54)</sup> Zob. np. motyw 47 decyzji Komisji z dnia 27 kwietnia 2010 r. w sprawie N 714/09, Niderlandy – Rozszerzenie systemu podatku tonażowego na kablownce, statki układające rury, statki badawcze i żurawie pływające (Dz.U. C 158 z 18.6.2010, s. 2).

#### 4.2.2. Dochód kwalifikujący się do objęcia podatkiem tonażowym

##### 4.2.2.1. Kwalifikowalność usług pomocniczych w kontekście transportu morskiego

- (82) Pojęcie „działania pomocnicze”, o którym mowa w definicji „działalności żeglugowej” w art. 85 A ust. 1 przepisów podatkowych, zawsze interpretowano jako działania wymagające istnienia ścisłego związku między międzynarodowym transportem towarów i pasażerów a działalnością pomocniczą. To, czy określoną działalność uważa się za pomocniczą, stwierdza się oddzielnie dla każdego przypadku.
- (83) Przy ustalaniu, czy dana działalność ma charakter pomocniczy, bierze się pod uwagę komentarz do art. 8 modelowej konwencji OECD („Komentarz”), w tym pkt 4.2 Komentarza, w którym stwierdzono, że w kontekście transportu międzynarodowego dochód uzyskany w związku z działaniami pomocniczymi jest dochodem z działań, które „mają niewielki wkład w stosunku do [eksploatacji statków w ruchu międzynarodowym] i są tak ściśle związane z taką eksploatacją, że nie powinno się ich traktować jako oddzielnej działalności lub źródła dochodu przedsiębiorstwa”.
- (84) Malta podkreśla, że przewóz osób standardowo obejmuje różne usługi uzupełniające, które uwzględnia się w cenie biletu. Usługi te obejmują zapewnianie miejsc do spania i cateringu, jak również inne usługi, których oczekuje pasażer podczas tej samej podróży, takie jak usługi świadczone przy wsiadaniu i wysiadaniu. Pasażerowie dużych statków pasażerskich oczekują także, że na statku dostępne są kino, spa, fryzjer i podobne usługi. Takie usługi i usługi w ramach wycieczek lokalnych należy uznać za działalność pomocniczą w stosunku do działalności żeglugowej, pod warunkiem że odpowiednie usługi stanowią zakupione usługi w warunkach pełnej konkurencji. Malta podkreśliła także, że wymóg prawny stanowi, iż sklepy na pokładzie statków wycieczkowych muszą być zamknięte, kiedy te statki są w porcie.
- (85) Sprzedaż biletów jest podstawowym źródłem przychodów dla operatorów statków wycieczkowych, a zarobki na pokładzie są dodatkowym, ale kluczowym elementem przyczyniającym się do trwałości działalności w zakresie przewozu pasażerów. W sprawozdaniach dotyczących przemysłu oszacowano, że większość przychodów ze statków wycieczkowych (60 % lub więcej) pochodzi ze sprzedaży biletów.
- (86) W regulaminie wewnętrznym z 2012 r. z zakresu systemu podatku tonażowego wyraźnie wyłączono „statki, których głównym celem jest zapewnianie towarów lub świadczenie usług, które zazwyczaj zapewnia się lub świadczy na lądzie (np. pływający hotel, supermarket lub restauracja)” i pływające lub wypływające w rejsy kasyna. Spośród 26 statków pasażerskich, które korzystały z systemu podatku tonażowego, 17 nie świadczyło usług związanych z kasynem lub nie sprzedawało towarów luksusowych.
- (87) Malta zobowiązała się do tego, że po wejściu w życie nowych przepisów podatkowych w zakresie żeglugi handlowej z systemu wyraźnie wyłączony zostanie szereg działań, które mogą stanowić konkurencję dla przedsiębiorstw stacjonarnych i w związku z tym nie kwalifikują się do objęcia systemem podatku tonażowego. Działania te będą obejmowały sprzedaż na pokładzie towarów lub usług, których nie zapewnia się zwyczajowo pasażerom, na przykład sprzedaż samochodów, artykułów gospodarstwa domowego lub zwierząt gospodarskich lub wakacji na statku, gdy statek pozostaje zacumowany i nie występuje element związany z transportem morskim.
- (88) Ponadto Malta zobowiązała się ograniczyć dochody z działalności pomocniczej do maksymalnie 50 % dochodów brutto w przypadku każdego statku. Organy podatkowe przeprowadzą weryfikację zgodności na poziomie każdego statku w ramach danej grupy.
- (89) Ograniczona działalność pomocnicza, która podlega podatkowi tonażowemu, będzie obejmowała:
- „a) przewóz pasażerów lub ładunku w sposób inny niż na pokładzie statku objętego podatkiem tonażowym eksploatowanym przez organizację żeglugową posiadającą licencję, gdy:
- (i) zawarto z klientem jedną umowę o podróż, która obejmuje rejs statkiem objętym podatkiem tonażowym; oraz
  - (ii) organizacja żeglugowa posiadająca licencję kupiła lub uzyskała prawo do transportu w przypadku pozostałej części podróży na podstawie postanowienia, które ustaliłyby niezależne przedsiębiorstwa;
- b) sprzedaż i udogodnienia, które standardowo zapewnia się klientom na pasażerskich statkach morskich, w tym:
- (i) sprzedaż napojów alkoholowych, perfum i tytoniu;
  - (ii) wymianę pieniędzy w różnych walutach na wydatki osobiste;
  - (iii) usługi w zakresie zdrowia i urody oraz spa i wellness;

- c) usługi administracyjne i ubezpieczeniowe, które są bezpośrednio związane z przewozem pasażerów lub ładunku, w tym usługi na podstawie jednej umowy o podróż obejmującej rejs statkiem objętym podatkiem tonażowym;
  - d) świadczenie usług wakacyjnych sprzedawanych klientom na podstawie jednej umowy, gdy:
    - (i) wakacje te obejmują rejs statkiem objętym podatkiem tonażowym eksploatowanym przez organizację żeglugową posiadającą licencję, a pozostała część wakacji ma miejsce na lądzie (»część spędzana na lądzie«);
    - (ii) organizacja żeglugowa posiadająca licencję kupuje lub uzyskuje część wakacji spędzaną na lądzie na warunkach rynkowych;
  - e) załadunek i wyładunek ładunku przewożonego statkiem objętym podatkiem tonażowym eksploatowanym przez organizację żeglugową posiadającą licencję i zapewnianie przez organizację żeglugową posiadającą licencję udogodnień wykorzystywanych wyłącznie w tych celach;
  - f) konsolidację lub podział – bezpośrednio przed rejsiem lub po rejsie – ładunku przewożonego statkiem objętym podatkiem tonażowym eksploatowanym przez organizację żeglugową posiadającą licencję, gdy działanie to nie jest związane z przewozem towarów;
  - g) tymczasowe umieszczanie na nadbrzeżu lub obok nadbrzeża ładunku przewożonego statkiem objętym podatkiem tonażowym eksploatowanym przez organizację żeglugową posiadającą licencję, gdy działanie to nie jest częścią długoterminowych działań w zakresie magazynowania;
  - h) wynajem lub zapewnianie klientom kontenerów na towary, które mają zostać przewieziona statkiem objętym podatkiem tonażowym eksploatowanym przez organizację żeglugową posiadającą licencję;
  - i) świadczenie pasażerom usług wycieczkowych na statku objętym podatkiem tonażowym i eksploatowanym przez organizację żeglugową posiadającą licencję w przypadku, gdy każda kabina pasażera pozostaje dostępna na wyłączny użytek pasażera;”.
- (90) Ponadto następujące przychody dodatkowe zostaną pokryte z działalności podlegającej ograniczeniu:
- a) z reklam i marketingu, jeśli odnoszą się do sprzedaży powierzchni reklamowych na pokładach statków objętych podatkiem tonażowym; oraz
  - b) z obiektów oferujących zakłady lub gry hazardowe, które są standardowo oferowane klientom na pasażerskich statkach morskich w celu zapewnienia rozrywki na pokładzie, i ze sprzedaży pasażerom statków morskich takich towarów luksusowych, jakie standardowo oferuje się takim pasażerom, pod warunkiem że obroty z takich działań wynoszą nie więcej niż 25 % przychodów brutto statku objętego podatkiem tonażowym.
- (91) Zgodnie z regulaminem wewnętrznym z 2012 r. do działalności pomocniczej, która nie jest specyficzna dla danego statku i podlega obecnie podatkowi tonażowemu na Malcie, zalicza się: (i) działania zakładów sprzedających bilety i terminali pasażerskich w związku z działalnością żeglugową podlegającą podatkowi tonażowemu; (ii) wszelkie odsetki lub wszelki zwrot z kapitału obrotowego, jeżeli takie odsetki lub taki zwrot wykorzystuje się w celu finansowania organizacji żeglugowej posiadającej licencję lub działalności żeglugowej tej organizacji; (iii) lub nabycie i konserwacja statku objętego podatkiem tonażowym. W przyszłym prawodawstwie działania te będą nadal podlegały podatkowi tonażowemu jako „inna działalność pomocnicza uznana przez Komisję Europejską za kwalifikującą się do objęcia podatkiem tonażowym”, dopóki nie doprowadzi to do sytuacji, w której całkowity przychód brutto z przychodów dodatkowych (zarówno specyficznych dla danego statku, jak i innych) przekracza 50 % przychodów objętych podatkiem tonażowym danego przedsiębiorstwa będącego beneficjentem.
- (92) W przeglądzie Urzędu Generalnego ds. Rejestracji Statków i Marynarzy obejmującym lata 2004–2016 stwierdzono, że nikt z korzystających z systemu podatku tonażowego nie przekroczył pułapu 50 % pod względem przychodu brutto, jeżeli chodzi o działalność pomocniczą. Szczególną uwagę zwrócono na statki wycieczkowe ze względu na znaczenie tego przychodu. Kontrole przeprowadzone w przypadku każdego statku i dotyczące przedsiębiorstw korzystających z podatku tonażowego wykazały, że przychody z działalności pomocniczej były znacznie poniżej limitu wynoszącego 50 %. Następnie Malta potwierdziła, że progu wynoszącego 50 % w odniesieniu do przychodów dodatkowych nie przekroczono od maja 2004 r. Malta podkreśliła, że zyski jakichkolwiek podwykonawców nigdy nie kwalifikowały się do objęcia podatkiem tonażowym.
- 4.2.2.2. Stosowanie podatku tonażowego w przypadku podmiotów czarterujących kwalifikowalne statki w ramach czarteru bezzałogowego
- (93) Malta twierdzi, że – w przeciwieństwie do leasingodawców finansowych – właściciele statków, którzy czarterują swoje statki w ramach czarteru bezzałogowego, nie są bez znaczenia dla sektora żeglugi i ponoszą do pewnego stopnia odpowiedzialność za swoje statki.

- (94) W przypadku gdy statek jest wykorzystywany wyłącznie w ramach kwalifikowalnych działań i eksploatowany przez właściciela tego statku, całkowity dochód ze statku podlega podatkowi tonażowemu. W tym kontekście Malta uważa, że tej samej zasady należy przestrzegać, gdy odpowiedni dochód dzielony jest między właściciela tego statku a operatora, pod warunkiem że spełniono konieczne warunki (w tym każda strona zapłaciła podatek tonażowy). Malta twierdzi, że zbyt surowe podejście do tej kwestii może doprowadzić do sytuacji, w której właściciele statków będą pływali pod banderami państw spoza Unii, oraz do wyższych stawek za wynajem statków dla unijnych przedsiębiorstw żeglugowych.
- (95) Żaden statek wyczarterowywany bezzałogowo i przyjęty w przeszłości do systemu podatku tonażowego nie był statkiem wyczarterowywanym bezzałogowo osobom trzecim, jak wykazano w przeglądzie obejmującym lata 2004–2016 złożonym służbom Komisji.
- (96) Statki wyczarterowywane bezzałogowo stanowią około 10 % statków podlegających maltańskiemu systemowi podatku tonażowego. Czartery były wewnątrzgrupowe <sup>(55)</sup>.
- (97) W celu zapewnienia, aby w przyszłości leasingodawcy zajmujący się wyłącznie statkami (w tym ci wynajmujący małe jachty osobom fizycznym <sup>(56)</sup>) nie mieli *de iure* możliwości korzystania z systemu podatku tonażowego, Malta zobowiązała się ograniczyć kwalifikowalność transakcji dotyczących wyczarterowywania bezzałogowego do:
- a) transakcji wewnątrz grupy <sup>(57)</sup>;
  - b) transakcji przedsiębiorstw *stricto* żeglugowych z osobami trzecimi wynikających z krótkotrwałej nadmiernej zdolności, gdy okres czarterowania nie przekracza trzech lat i pod warunkiem że tonaż netto wyczarterowywany bez załogi osobom trzecim wynosi mniej niż 50 % całego tonażu przedsiębiorstwa objętego podatkiem tonażowym/grupy objętej podatkiem tonażowym; pojęcie „krótkotrwała nadmierna wydajność” odnosi się wyłącznie do statków nabytych przez organizacje żeglugowe posiadające licencję w celu prowadzenia własnej działalności żeglugowej i nie obejmuje żadnych statków, które nabyto konkretnie w celu wyczarterowywania w ramach czarteru bezzałogowego.

#### 4.2.2.3. Stosowanie podatku tonażowego w przypadku usług transportowych zapewnianych na statkach wynajmowanych z załogą (czarter na czas/rejs) innym przedsiębiorstwom

- (98) Malta potwierdziła, że od 2004 r. żaden z beneficjentów podatku tonażowego na Malcie nie brał udziału w czarterowaniu na czas lub podobnych działaniach.
- (99) Malta podkreśliła jednak, że w związku z samym charakterem żeglugi od właścicieli statków wymaga się podejmowania decyzji w sposób elastyczny i szybki w celu przystosowywania się do zmian na rynku. Malta podkreśliła, że wytyczne w sprawie transportu morskiego nie zawierają ograniczenia maksymalnego tonażu, który dana organizacja jest w stanie czarterować z załogą, aby zostać uprawnioną do pomocy dozwolonej na podstawie wytycznych w sprawie transportu morskiego.
- (100) Flota wyczarterowywana na czas podlega ogólnym wymogom dotyczącym związku z banderą określonym w prawie maltańskim. Wymogi dotyczące związku z banderą odnoszą się do całej floty objętej podatkiem tonażowym <sup>(58)</sup>. Wszystkie statki wyczarterowywane na czas/rejs, które objęto maltańskim systemem podatku tonażowego od maja 2004 r., pływają pod banderą państw EOG.
- (101) Malta wyjaśniła, że wprowadziłaby wymóg, zgodnie z którym co najmniej 25 % floty objętej podatkiem tonażowym nowych uczestników musiałyby pływać pod banderą państw EOG zgodnie z podejściem zaakceptowanym przez Komisję w sprawie dotyczącej francuskiego podatku tonażowego <sup>(59)</sup>.

#### 4.2.3. Stosowanie wymogu dotyczącego związku z banderą

- (102) Dopiero od 2010 r. przepisy podatkowe pozwalają na objęcie podatkiem tonażowym również statków zarejestrowanych poza EOG/UE z zastrzeżeniem warunków opisanych w motywie 27. W związku z powyższym znaczna większość maltańskiej floty objętej podatkiem tonażowym (90 %) pływa pod banderą państw EOG/UE.

<sup>(55)</sup> Grupę definiuje się jako co najmniej dwa przedsiębiorstwa żeglugowe, które w ponad pięćdziesięciu procentach – bezpośrednio lub pośrednio – należą do tych samych osób i są przez te same osoby kontrolowane, jak również we wszystkich sytuacjach dotyczących kontroli (niezależnie od odsetka własności), jak określono w art. 1 siódmej dyrektywy Rady 83/349/EWG z dnia 13 czerwca 1983 r. wydana na podstawie art. 54 ust. 3 lit. g) Traktatu w sprawie skonsolidowanych sprawozdań finansowych (Dz.U. L 193 z 18.7.1983, s. 1), i w MSSF 10 „Skonsolidowane sprawozdania finansowe”.

<sup>(56)</sup> Małe jachty nieodpowiadające definicji, o której mowa w przypisie 49.

<sup>(57)</sup> Zob. przypis 55.

<sup>(58)</sup> Z wyjątkiem statków wyczarterowywanych bezzałogowo.

<sup>(59)</sup> Decyzja Komisji (UE) 2015/667 z dnia 4 lutego 2015 r. w sprawie pomocy państwa SA.14551 (2013/C) wdrożonej przez Francję w związku ze zmianą warunków pomocy przyznanej na rzecz podmiotów czarterujących na czas w ramach systemu podatku tonażowego (Dz.U. L 110 z 29.4.2015, s. 15), motyw 46.

- (103) Malta zobowiązała się do wprowadzenia wymogu, zgodnie z którym co najmniej 25 % floty objętej podatkiem tonażowym eksploatowanej przez każdego nowego uczestnika musi pływać pod banderą państw EOG <sup>(60)</sup>, który to odsetek będzie on musiał utrzymać lub zwiększyć zgodnie z sekcją 3.1 wytycznych w sprawie transportu morskiego. Na podstawie tego zobowiązania udział statków pływających pod banderą państw EOG w przypadku beneficjentów podatku tonażowego nie może się zmniejszyć średnio przez okres trzech lat. Odstępstwo od tego obowiązku jest możliwe tylko wtedy, gdy 60 % floty objętej podatkiem tonażowym <sup>(61)</sup>, którą eksploatuje przedsiębiorstwo będące beneficjentem, pływa pod banderą państw EOG. Kontrola będzie przeprowadzana za każdym razem, gdy dany statek dodaje się do floty objętej podatkiem tonażowym lub z tej floty zabiera.
- (104) Malta zobowiązała się również do wprowadzenia obowiązku, zgodnie z którym całość działań w zakresie zarządzania strategicznego i komercyjnego musi odbywać się w EOG.
- (105) Statki, których zarządzanie komercyjne i strategiczne nie odbywa się w EOG, zostaną objęte systemem podatku tonażowego tylko wtedy, gdy pływają pod banderą państw EOG – z wyjątkiem statków wyczarterowanych bezzałogowo, na warunkach uwzględniających pewne ograniczenia <sup>(62)</sup>.

#### 4.2.4. Stawki podatku tonażowego

- (106) Malta podkreśliła, że maltański system podatku tonażowego oparto na podobnej zasadzie co cypryjski system podatku tonażowego zaakceptowany przez Komisję w 2010 r. Malta pobiera roczny podatek tonażowy w formie kwoty ryczałtowej, która zależy od tonażu statku.
- (107) Stawki podatku tonażowego obowiązujące na Malcie różnią się w zależności od tonażu netto statku, jak również wieku statku. W tabeli 3 przedstawiono porównanie wysokości podatku tonażowego obowiązującego na Malcie z zaakceptowanymi przez Komisję systemami podatku tonażowego obowiązującymi na Cyprze i w Polsce.
- (108) Malta podkreśliła, że – biorąc pod uwagę zmianę obowiązującego podatku wynikającą wyłącznie z tonażu statku <sup>(63)</sup> – szacowany roczny podatek tonażowy obowiązujący na Malcie byłby bardzo podobny do tego, który obowiązuje na Cyprze i w Polsce:

Tabela 3

Tonaż netto	Malta	Cypr	Polska
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) Ponadto Malta podkreśliła, że w przedstawionym w tabeli 3 wyliczeniu wysokości podatku tonażowego w odniesieniu do Polski założono, że statki będą eksploatowane przez 365 dni w roku. Statki objęte polskim systemem podatku tonażowego, które nie działają przez cały rok, są uprawnione do proporcjonalnej redukcji. Na Cyprze, gdzie statek wycofuje się na okres co najmniej trzech miesięcy, wysokość podatku tonażowego obowiązującego w odniesieniu do takiego statku obniża się o 25 %.

<sup>(60)</sup> Włączając w to statki wyczarterowywane (z załogą lub w ramach czarteru bezzałogowego), ale wyłączając statki wyczarterowywane bezzałogowo.

<sup>(61)</sup> Włączając w to statki wyczarterowywane (z załogą lub w ramach czarteru bezzałogowego), ale wyłączając statki wyczarterowywane bezzałogowo.

<sup>(62)</sup> Zob. zobowiązanie 4 w załączniku do niniejszej decyzji.

<sup>(63)</sup> Standardowa stawka podatkowa dotycząca statków należących do najpowszechniejszej kategorii wiekowej (10–15 lat).



- (110) Na Malcie standardową stawkę podatku tonażowego obniża się, jeżeli statek ma mniej niż 10 lat. Jednocześnie Malta podwyższa obowiązujący podatek tonażowy, gdy statek ma 15 lat lub więcej. Ta zasada ma na celu zachęcenie właścicieli statków i operatorów do rejestrowania statków młodszych (a w związku z tym efektywniejszych i bardziej przyjaznych dla środowiska) i zniechęcenie tych właścicieli i agentów do rejestrowania starszych statków. Ogólnie rzecz biorąc, nowsze statki są co do zasady bezpieczniejsze, bardziej niezawodne, efektywniejsze i bardziej przyjazne dla środowiska niż starsze statki, dlatego uważa się, że taka zasada przyczynia się do osiągnięcia pierwszego celu wymienionego w sekcji 2.2 wytycznych w sprawie transportu morskiego, jakim jest „poprawa bezpieczeństwa, wydajności i niezawodności transportu morskiego oraz zadbanie, aby był on bardziej przyjazny dla środowiska”. Przyczynia się ona również do osiągnięcia przyjętych przez UE celów w zakresie zmniejszenia emisji gazów cieplarnianych do 2020 r.
- (111) Malta twierdzi, że przy rozważaniach dotyczących stawki podatku tonażowego ogółem należy wziąć pod uwagę wzrost tej stawki wraz z wiekiem statku. W każdym razie jednak – przy redukcjach stosowanych w Polsce i na Cyprze w odniesieniu do okresów, w których statki nie są eksploatowane, a nawet przy redukcjach stosowanych na Malcie – stawki te są porównywalne. W celu dokonania właściwego porównania Malta podała, że w przypadku, gdy w Polsce statek byłby eksploatowany przez 75 % czasu, porównanie między Maltą a Polską wyglądałoby tak, jak przedstawiono w tabeli 4:

Tabela 4

Tonaż netto	Polska	Malta (statek 0–5-letni)	Malta (statek 5–10-letni)
<b>2 500</b>	533,25	700	850
<b>8 000</b>	1 535	2 240	2 720
<b>10 000</b>	1 898	2 506	3 043
<b>15 000</b>	2 419	2 996	3 638
<b>20 000</b>	2 939	3 416	4 148
<b>25 000</b>	3 355	3 731	4 530
<b>30 000</b>	3 615	4 046	4 913
<b>40 000</b>	4 135	4 536	5 508
<b>50 000</b>	4 655	5 026	6 103
<b>60 000</b>	5 175	5 376	6 528

- (112) W odniesieniu do przysługującej Ministrowi swobody, zgodnie którą może „na warunkach uznanych przez siebie za odpowiednie – zwolnić każdy statek lub każdą klasę statków z płacenia wszystkich należnych w związku z niniejszymi przepisami opłat lub części tych opłat”, Malta wyjaśniła, że przepis ten dotyczy wyłącznie opłat rocznych i rejestracyjnych, nazywanych również podatkami tonażowymi, i ma na celu jedynie zapewnienie elastyczności w sprawach obejmujących sytuacje związane z kwestiami humanitarnymi i filantropijnymi. Przepisu tego nigdy nie zastosowano.
- (113) Jeżeli chodzi o redukcje w związku z podatkiem tonażowym płaconym w innym państwie, Malta wyjaśniła, że celem odpowiedniego przepisu jest zapobieganie podwójnemu opodatkowaniu. Podmiotu, który w związku ze statkiem podlega podatkowi tonażowemu w innym państwie, nie należy zobowiązywać do ponownego uiszczenia podatku tonażowego na Malcie. System zwolnień z podwójnego opodatkowania wdrożony przez Maltę oparto na zwykłej metodzie kredytowej, którą stosuje się także w kontekście podatków tonażowych. Malta wskazała na poprzednie oświadczenia Komisji w tej sprawie, które są zgodne z tym podejściem <sup>(64)</sup>.
- (114) Ulga z tytułu podwójnego opodatkowania jest ograniczona do niższego z faktycznych podatków tonażowych naliczanych w odniesieniu do statku spoza Malty lub do wysokości 75 % maltańskiego podatku tonażowego, który byłby należny przed przyznaniem jakiegokolwiek kredytu. Ulgę przyznaje się tylko w przypadku podatku tonażowego płaconego w innym państwie członkowskim w odniesieniu do tego samego statku należącego do tej samej organizacji żeglugowej posiadającej licencję.

<sup>(64)</sup> Komunikat Komisji „W kierunku rynku wewnętrznego bez przeszkód podatkowych”, COM(2001) 582 final z dnia 23 października 2001 r. i komunikat Komisji „Koordynowanie systemów podatków bezpośrednich w państwach członkowskich w ramach wspólnego rynku”, COM(2006) 823 final z dnia 19 grudnia 2006 r.

## 4.2.5. Środki oddzielające

- (115) Malta twierdzi, że środki oddzielające, o których mowa w przepisach podatkowych, skutecznie zniechęcają do nadużyć i zapobiegają występowaniu efektów ubocznych w odniesieniu do niekwalifikującej się działalności.
- (116) Przepisy podatkowe nakładają na organizację żeglugową posiadającą licencję obowiązek prowadzenia oddzielnych ksiąg rachunkowych, w których odróżnia się dochód i zyski otrzymane z działalności żeglugowej od innych źródeł dochodu. Co więcej, organizacja żeglugowa posiadająca licencję jest również zobowiązana przygotowywać sprawozdania finansowe zgodne z międzynarodowymi standardami sprawozdawczości finansowej zatwierdzonymi przez Unię i przedkładać te sprawozdania do kontroli przeprowadzanych przez biegłego rewidenta.
- (117) Nieprzewodzenie oddzielnych ksiąg rachunkowych automatycznie wyklucza organizację żeglugową z korzystania z jakichkolwiek zwolnień z podatku.
- (118) Organizacja żeglugowa posiadająca licencję ma obowiązek zarejestrować się u Ministra właściwego do spraw finansów, jeżeli chce korzystać z systemu podatku tonażowego.
- (119) Organizacja żeglugowa posiadająca licencję, która korzysta z systemu podatku tonażowego, zobowiązana jest składać roczną deklarację dotyczącą podatku dochodowego, w której wyraźnie przedstawiono podział na dochód kwalifikujący się i niekwalifikujący się. W sytuacjach, w których cały dochód organizacji żeglugowej posiadającej licencję podlega zakresowi systemu podatku tonażowego, zamiast deklaracji podatkowej rzeczona organizacja ma możliwość przedłożenia deklaracji, którą musi przedłożyć wykwalifikowana osoba niemająca związku z organizacją żeglugową posiadającą licencję – osoba będąca albo biegłym rewidentem i audytorem albo osobą posiadającą warrant rzecznika. W przypadku złożenia fałszywych deklaracji lub w przypadku rażącego zaniedbania w odniesieniu do tych obowiązków nakładane są surowe kary.
- (120) Strat wynikających z działalności podlegającej podatkowi dochodowemu nie można zaliczyć na poczet zobowiązania dotyczącego podatku tonażowego.
- (121) Organizacja żeglugowa nie może decydować o przystąpieniu do maltańskiego systemu podatku tonażowego lub wystąpieniu z tego systemu w zależności od tego, czy odnosi zysk podlegający opodatkowaniu, czy ponosi straty. Organizacja żeglugowa posiadająca licencję wchodzi w zakres systemu podatku tonażowego, chyba że zdecyduje inaczej. W przypadku gdy organizacja występuje z tego systemu, decyzja ta jest nieodwołalna <sup>(65)</sup>.
- (122) Żadna maltańska organizacja żeglugowa nie może znaleźć się w sytuacji, w której jedna część jej statków podlega pod system podatku tonażowego, a druga część – pod system podatku dochodowego <sup>(66)</sup>.
- (123) Art. 51 ustawy o podatku dochodowym zawiera przepisy zapobiegające nadużyciom, które mają szeroki zakres stosowania i których celem jest przeciwdziałanie sztucznym strukturom i systemom służącym uzyskaniu nieuzasadnionej korzyści podatkowej. Ten ogólny przepis jest następstwem zalecenia Komisji z dnia 6 grudnia 2012 r. w sprawie agresywnego planowania podatkowego <sup>(67)</sup>. Stosowanie środków zapobiegających nadużyciom wspiera się poprzez surowe kary nakładane w przypadku naruszeń. Dlatego w takich przypadkach, oprócz tego, że trzeba uiścić niezapłacony podatek, nakłada się na taki niezapłacony podatek odsetki w wysokości 0,54 % miesięcznie (tzn. 6,48 % rocznie) wraz z dodatkowymi karami wynoszącymi maksymalnie 1,5 % miesięcznie (tzn. 18 % rocznie).
- (124) Przepisy ustawy o podatku dochodowym dotyczące odliczania wydatków stanowią, że musi istnieć bezpośredni związek między danym wydatkiem a generowanym przez niego dochodem. W art. 14 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym dopuszczono możliwość odliczenia danego wydatku, jeżeli wydatek ten został „poniesiony całkowicie i wyłącznie przy uzyskiwaniu dochodu”. W związku z tym nie jest możliwe ubieganie się o odliczenie wydatków poniesionych przy osiągnięciu zysków zwolnionych z podatku (w tym zysków objętych podatkiem tonażowym) w związku z innymi rodzajami dochodu podlegającym opodatkowaniu.
- (125) Od wszystkich organizacji żeglugowych posiadających licencję wymaga się prowadzenia w odpowiedni sposób i w wystarczającym stopniu dokumentacji w odniesieniu do dochodów i wydatków tej organizacji w celu umożliwienia łatwego ustalenia odpowiedniego dochodu i dozwolonych zwolnień.

<sup>(65)</sup> Art. 6 przepisów podatkowych.

<sup>(66)</sup> Art. 6 przepisów podatkowych.

<sup>(67)</sup> Dz.U. L 338 z 12.12.2012, s. 41.

- (126) Malta zobowiązała się wprowadzić w odniesieniu do beneficjentów podatku tonażowego wymóg przedkładania obowiązkowych rocznych deklaracji zgodności w przypadku wszystkich możliwych do kontrolowania parametrów, takich jak rodzaj statku, działalność prowadzona w związku ze statkiem, tonaż netto, liczba dni działania, bandera, rodzaje eksploatacji i zgodność z maksymalną intensywnością pomocy.

#### 4.3. Traktowanie pod względem podatkowym dywidend związanych z udziałami w przedsiębiorstwach żeglugowych

- (127) Malta przedstawiła wyjaśnienia dotyczące funkcjonowania ogólnego maltańskiego systemu podatkowego. W ramach tego systemu dywidendy wypłacane udziałowcom przez maltańskie spółki nie powodują powstania obowiązku zgłoszenia dywidendy<sup>(68)</sup> i zapłaty podatku<sup>(69)</sup>. System ten ma zastosowanie do wszystkich sektorów bez wyjątku.

#### 4.4. Zwolnienie z opodatkowania zysków kapitałowych wynikających ze sprzedaży lub przeniesienia własności statków

- (128) Malta odnosi się do odpowiedniego prawodawstwa maltańskiego, zgodnie z którym statek, by skorzystać ze zwolnienia z podatku, musi być statkiem objętym podatkiem tonażowym<sup>(70)</sup>.
- (129) Malta wyjaśnia także, że zwolnienie z podatku przyniosło w przeszłości korzyść jedynie w odniesieniu do sprzedaży i transakcji związanych ze statkami objętymi podatkiem tonażowym kupionymi i sprzedanymi przez przedsiębiorstwa żeglugowe w czasie, gdy były one objęte podatkiem tonażowym. Ponadto na Malcie decyzja w sprawie odejścia od podatku tonażowego jest nieodwołalna.

#### 4.5. Zwolnienie z opodatkowania zysków kapitałowych związanych z udziałami w przedsiębiorstwach żeglugowych

- (130) Malta stwierdziła, że – aby zapewnić konkurencyjność i atrakcyjność europejskich rejestrów w stosunku do rejestrów państw trzecich – właściciele statków (tj. udziałowcy) powinni móc korzystać z korzyści prowadzonej działalności żeglugowej.
- (131) Na podstawie art. 12 ust. 1 lit. c) ustawy o podatku dochodowym zwolnione z podatku są wszelkie korzyści lub zyski uzyskane lub osiągnięte w związku z przekazaniem jakichkolwiek udziałów lub papierów wartościowych w przedsiębiorstwie, które nie jest spółką deweloperską, przez każdą osobę niebędącą rezydentem Malty, pod warunkiem że uprawniony właściciel tego zysku jest osobą niebędącą rezydentem Malty i że nie należy do osoby lub osób będących normalnie rezydentami na Malcie oraz nie jest przez tę osobę lub przez te osoby kontrolowany. Ponadto zwolnienie z podatku ma zastosowanie na podstawie art. 12 ust. 1 lit. u) pkt 1 ustawy o podatku dochodowym, który stanowi, że każdy dochód lub zysk uzyskany przez przedsiębiorstwo zarejestrowane na Malcie z tytułu posiadania udziału kapitałowego lub przeniesienia takiego udziału kapitałowego jest zwolniony z podatku.
- (132) Umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania, do których przystąpiła Malta, zgodnie z przepisami art. 13 ust. 5 modelowej konwencji OECD nadają prawo do opodatkowania takich zysków kapitałowych krajowi rezydencji podatkowej danej osoby. Malta podpisała umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania ze wszystkimi państwami członkowskimi EOG.
- (133) Od przystąpienia Malty do Unii jedyną transakcją przeniesienia udziałów, w której uczestniczył maltański udziałowiec, była transakcja, która miała miejsce w 2006 r. Transakcja była związana z przeniesieniem udziałów w [...]. Korzyść z odpowiedniego zwolnienia z podatku była znacznie poniżej poziomu *de minimis*<sup>(71)</sup>, obejmującego maksymalną – teoretyczną – kwotę pomocy poniżej 1 400 EUR, biorąc pod uwagę cenę sprzedaży, nawet liczonej razem z korzyścią związaną ze zwolnieniem z opłaty w odniesieniu do transakcji obejmującej statki. Udziałowiec nie otrzymał w danym okresie żadnej dalszej pomocy; nie skorzystał również z podatku tonażowego<sup>(72)</sup>.
- (134) Wszystkie transakcje, których przedmiotem są udziały, przeprowadzone w inny sposób od 2004 r. skorzystałyby ze zwolnienia z podatku od dochodów kapitałowych dla nierezydentów ustanowionego w art. 12 ust. 1 lit. c) ppkt (ii) ustawy o podatku dochodowym.
- (135) Malta zobowiązała się do cofnięcia obecnego zwolnienia z opodatkowania zysków kapitałowych wynikających ze sprzedaży udziałów w przedsiębiorstwach żeglugowych dla rezydentów Malty, które to zwolnienie dotyczy konkretnych sektorów.

<sup>(68)</sup> Art. 68 ust. 1 lit. a) ustawy o podatku dochodowym.

<sup>(69)</sup> Art. 68 ust. 1 lit. b) ustawy o podatku dochodowym.

<sup>(70)</sup> Art. 3 ust. 1 lit. b) i ust. 4 przepisów podatkowych.

<sup>(71)</sup> Rozporządzenie Komisji (UE) nr 1407/2013 z dnia 18 grudnia 2013 r. w sprawie stosowania art. 107 i 108 Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej do pomocy *de minimis* (Dz.U. L 352 z 24.12.2013, s. 1).

<sup>(72)</sup> Przedsiębiorstwa żeglugowe prowadzące działalność jedynie na maltańskich morzach terytorialnych nie mogą korzystać z podatku tonażowego, zob. motywy 52.

#### 4.6. Zwolnienie z opodatkowania odsetek lub innych dochodów związanych z finansowaniem przedsiębiorstw żeglugowych lub statków objętych podatkiem tonażowym

- (136) W art. 3 ust. 2 przepisów podatkowych określono, że „na podstawie „ustawy o podatku dochodowym” od żadnej osoby nie jest należny żaden podatek od odsetek lub innych należnych tej osobie dochodów w związku z jakimkolwiek finansowaniem działań [...] organizacji żeglugowych posiadających licencję lub finansowaniem statku objętego podatkiem tonażowym [...]. Zwolnienie to nie jest przyznawane automatycznie, ale przyznaje się je na wniosek. Malta potwierdziła, że zwolnienie to nie zostało nigdy przyznane żadnemu przedsiębiorstwu. Władze Malty potwierdziły, że takiego zwolnienia nigdy nie przyznano, także po przystąpieniu Malty do Unii Europejskiej, oraz że „nie skorzystało z niego żadne przedsiębiorstwo”.
- (137) Malta zobowiązała się do skreślenia art. 3 ust. 2 przepisów podatkowych.

#### 4.7. Brak opłaty w odniesieniu do transakcji z udziałem statków

- (138) Malta stwierdziła, że postanowienia zawarte w przepisach podatkowych, stanowiące że nie należy naliczać opłat w związku z pewnymi transakcjami z udziałem statków <sup>(73)</sup>, mają charakter informacyjny. Nie przynoszą żadnych korzyści przedsiębiorstwom żeglugowym, jako że takie transakcje ze statkami nie są objęte opłatą na podstawie ustawy o opłatach z tytułu dokumentów i przenoszenia własności, ponieważ opłata w ogóle jest stosowana jedynie w odniesieniu do przenoszenia własności papierów wartościowych przeznaczonych do obrotu, nieruchomości, sprzedaży aukcyjnej i polis ubezpieczeniowych.

#### 4.8. Zwolnienie z opłat związanych z dokumentami i przenoszeniem własności

- (139) Podobnie jak w przypadku zysków kapitałowych ze sprzedaży udziałów Malta wyjaśniła, że zwolnienie z opłat <sup>(74)</sup> określone w art. 5 przepisów podatkowych nie miało znaczącego wpływu w okresie od 2004 r. z uwagi na strukturę akcjonariatu przedsiębiorstw objętych podatkiem tonażowym i ogólne zwolnienia obowiązujące na podstawie ustawy o opłatach z tytułu dokumentów i przenoszenia własności.
- (140) Na podstawie art. 47 ust. 3 i 4 ustawy o opłatach z tytułu dokumentów i przenoszenia własności nie mają zastosowania żadne opłaty z tytułu transakcji obejmujące papiery wartościowe przedsiębiorstwa, w którym ponad połowę kapitału zakładowego, praw głosu i praw do zysków posiadają osoby, które nie są rezydentami Malty i bezpośrednio lub pośrednio nie należą do osób będących rezydentami Malty lub nie są przez te osoby bezpośrednio lub pośrednio kontrolowane, pod warunkiem że większość interesów gospodarczych tego przedsiębiorstwa znajduje się poza Maltą. Ze zwolnienia na mocy art. 42 ust. 1 lit. b) przedmiotowej ustawy korzysta się w przypadku wewnątrzgrupowych przeniesień własności dokonywanych w kontekście restrukturyzacji grupy między przedsiębiorstwami, które są własnością tych samych udziałowców poprzez udział większościowy i są przez tych udziałowców kontrolowane.
- (141) Malta potwierdziła, że od 2004 r. miała miejsce tylko jedna transakcja nieobjęta ogólnym zwolnieniem z opłaty wspomnianej w motywie 140; była to transakcja obejmująca udziały należące do maltańskiego udziałowca. Transakcja ta – jeżeli chodzi o korzyść podatkową – nie przekroczyła progu *de minimis*, nawet po dodaniu korzyści ze zwolnienia z podatku od zysków kapitałowych <sup>(75)</sup>.
- (142) Malta zobowiązała się do cofnięcia zwolnienia określonego w art. 5 przepisów podatkowych w odniesieniu do rezydentów Malty.

#### 4.9. Wejście w życie zobowiązań

- (143) Malta zobowiązała się, że nowe zasady, które mają sprawić, by środki w ramach niniejszej decyzji były zgodne z rynkiem wewnętrznym, wejdą w życie w ciągu trzech miesięcy od daty niniejszej decyzji. Od czasu przyjęcia niniejszej decyzji i do momentu wejścia w życie zobowiązań Malta zobowiązała się, że będzie nadal zarządzać systemem podatku tonażowego i innymi środkami stanowiącymi przedmiot niniejszej decyzji w sposób, który nie prowadzi do wypłaty pomocy niezgodnej z rynkiem wewnętrznym, którą trzeba by było następnie odzyskać od beneficjentów.

<sup>(73)</sup> Art. 5 przepisów podatkowych stanowi, że jest wolne od opłat są: rejestracja lub przeniesienie własności statków objętych podatkiem tonażowym; przeniesienie praw do statków; oraz rejestracja hipotek lub innych obciążeń, zob. również motyw 40 i nast.

<sup>(74)</sup> Zwolnienie obejmuje w szczególności opłatę rejestracyjną dotyczącą statków objętych podatkiem tonażowym i hipotek oraz przekazanie udziałów, zob. motyw 41.

<sup>(75)</sup> Zob. motyw 133.

#### 4.10. Uzasadnione oczekiwanie, pewność prawa, status istniejącej pomocy

- (144) Malta stwierdziła, że system powinien być traktowany jak istniejąca pomoc i że w tej sprawie istnieje uzasadnione oczekiwanie ze strony Malty i organizacji żeglugowych.
- (145) System podatku tonażowego Malty oraz środki wspierające zostały ustanowione w 1973 r. W tym zakresie Malta przedstawiła stosowne części pierwotnej wersji ustawy o żegludze handlowej z 1973 r. <sup>(76)</sup>, w szczególności art. 85 i 86, w których określono zwolnione z podatku statki oraz dochód zwolniony z podatku dochodowego.
- (146) Malta stwierdziła, że te środki pomocy były poddane przedakcesyjnemu *screeningowi*. Kwestie związane z konkurencją dotyczące transportu, w tym podatek tonażowy, wyraźnie włączono do rozdziału dotyczącego transportu podczas negocjacji akcesyjnych. Malta podkreśla, że jej system podatku tonażowego nie był w tamtym czasie wskazany przez Komisję jako problematyczny. Odnosząc się do korespondencji Malta twierdzi, że informacje, których udzieliła o tym systemie, były dla Komisji satysfakcjonujące. Malta odwołuje się w szczególności do spotkania konferencji akcesyjnej Malty, które miało miejsce dnia 26 października 2001 r., z którego notatki pokazują, że zostało zalecone tymczasowe zamknięcie negocjacji w sprawie rozdziału dotyczącego transportu. Malta twierdzi, że tak jak organizacje żeglugowe, które skorzystały z systemu podatku tonażowego, zawsze rozumiała i wierzyła, że system był w pełni zgodny z wytycznymi w sprawie transportu morskiego.
- (147) Komisję powiadomiono o stosownym prawodawstwie maltańskim, o ustawie o żegludze handlowej oraz o przepisach podatkowych przed dniem 31 sierpnia 2004 r., jak przewiduje Akt przystąpienia <sup>(77)</sup>. Komisję powiadomiono o systemie podatku tonażowego dokumentem CONF-M 51/00 z dnia 19 października 2000 r. uzupełnionym dokumentem CONF-M 65/01 z dnia 18 września 2001 r.
- (148) Stosowne prawodawstwo nie zmieniło się między datą przystąpienia a dniem 1 maja 2007 r. Krajowe przepisy zostały zmienione dopiero w 2010 r. na rzecz transpozycji zasad wprowadzonych przez Komunikat komisji przedstawiający wytyczne w sprawie pomocy państwa na rzecz podmiotów zarządzających statkami („wytyczne ws. zarządzania statkami”) <sup>(78)</sup>.
- (149) Malta przypomniała Komisji, że system podatku tonażowego nie był wymieniony wśród systemów, które miały być dostosowane, kiedy miał upłynąć termin trzyletniego okresu przyznanego w ramach traktatu o przystąpieniu na zmianę istniejących środków pomocy, oraz że Komisja uznała zatem ten system za istniejącą pomoc. W swoim piśmie z dnia 24 kwietnia 2007 r. Komisja wymienia tylko dwa środki pomocy: Zobowiązanie z tytułu świadczenia usług publicznych – Gozo Channel Co Ltd oraz Zobowiązanie z tytułu świadczenia usług publicznych Sea Malta Co Ltd.

#### 5. UWAGI OSÓB TRZECICH

- (150) Jak wspomniano w motywie 3, otrzymano również uwagi od sześciu zainteresowanych stron oraz od pracownika niemieckiego sektora żeglugi, który pragnie pozostać anonimowy. Zostały one streszczone w motywach od 151 do 177.

##### 5.1. Statki kwalifikujące się do objęcia podatkiem tonażowym

- (151) Stowarzyszenie Armatorów Wspólnoty Europejskiej („ECSA”) zgodziło się z początkową oceną Komisji, że statki rybackie, platformy wiertnicze oraz jachty rekreacyjne do celów niekomercyjnych nie powinny kwalifikować się do objęcia podatkiem tonażowym.

##### 5.2. Stosowanie podatku tonażowego w przypadku barek

- (152) Rada Malty ds. Żeglugi Międzynarodowej podkreślała, że barki bez napędu przewożą ładunek, podczas gdy holownik zapewnia, aby ładunek dotarł do miejsca przeznaczenia. Było to zatem jednorazowe działanie i każdy statek musiał kwalifikować się do objęcia podatkiem tonażowym.

<sup>(76)</sup> Zmienionej ustawą nr XXIV z 1986 r. i uzupełnionej art. 85 A, który upoważnia właściwego ministra do zaakceptowania jako „objętych zwolnieniem” również statków poniżej 1 000 ton netto.

<sup>(77)</sup> Akt dotyczący warunków przystąpienia Republiki Czeskiej, Republiki Estońskiej, Republiki Cypryjskiej, Republiki Łotewskiej, Republiki Litewskiej, Republiki Węgierskiej, Republiki Malty, Rzeczypospolitej Polskiej, Republiki Słowenii i Republiki Słowacji oraz dostosowań w Traktatach stanowiących podstawę Unii Europejskiej („Akt przystąpienia”) (Dz.U. L 236 z 23.9.2003, s. 33).

<sup>(78)</sup> Dz.U. C 132 z 11.6.2009, s. 6.

### 5.3. Stosowanie podatku tonażowego w przypadku statków wycieczkowych

- (153) Rada Malty ds. Żeglugi Międzynarodowej podkreślała, że eksploatacja statków wycieczkowych jest równoznaczna z przewozem pasażerów.
- (154) ECSA stwierdziło, że podstawowym celem statków wycieczkowych jest transport morski, nawet jeśli są one używane rekreacyjnie. ECSA podkreślało również, że statki wycieczkowe podlegają tej samej kontroli i regulacji, co inne duże statki oceaniczne i że ich marynarze muszą spełniać te same wymogi certyfikacji. Podlegają one również tej samej kontroli przez służby państwa bandery i portu oraz tym samym międzynarodowym konwencjom, co wszystkie inne statki podróżujące międzynarodowo. Przemysł podróży morskich znacząco przyczynił się do osiągnięcia celów wytycznych w sprawie transportu morskiego. Przemysł podróży morskich napotyka na problemy w zakresie konkurencji spoza Unii. W zakresie, w jakim umawiająca się strona Porozumienia EOG lub państwo członkowskie nakłada podatki (lub inne koszty), które nie są nakładane przez inne państwa, państwo członkowskie może uprzedzić przeniesienie statków pod banderę innego państwa, w którym ogólny koszt jest niższy.

### 5.4. Stosowanie podatku tonażowego w przypadku jachtów komercyjnych

- (155) Rada Malty ds. Żeglugi Międzynarodowej, maltańska Izba Handlu, Przedsiębiorczości i Przemysłu jak również sieć przemysłowa Super Yachts Industry Network – Malta podkreślała, że jachty komercyjne biorą udział w przewozie osób, gdzie duża część konkurencji międzynarodowej ma swoje centra offshore, aby przyciągać działalność gospodarczą związaną z zakładaniem spółek własnościowych i rejestracją jachtów komercyjnych.

### 5.5. Stosowanie podatku tonażowego w przypadku statków usługowych

- (156) ECSA nalegało, że nie powinien istnieć definitywny i zamknięty wykaz kwalifikowalnych rodzajów statków. Stowarzyszenie stwierdziło, że nie ma rzeczywistej różnicy między działalnością „usługową” a „transportową”, jako że obie te działalności wchodzą w zakres komercyjnej działalności żeglugowej. ECSA przyjęło z zadowoleniem uznanie przez Komisję kwalifikowalności niektórych statków usługowych (na przykład kablowców) do pomocy państwa.

### 5.6. Dochód kwalifikujący się do objęcia podatkiem tonażowym

#### 5.6.1. Opodatkowanie zysków kapitałowych ze sprzedaży statków objętych podatkiem tonażowym

- (157) ECSA stwierdziło, że zyski pochodzące z kupna i sprzedaży aktywów związanych ze zwykłą działalnością operatora statku powinny być wyłączone z podatku tonażowego tylko, jeśli przedsiębiorstwo nie prowadzi działalności innej niż kupno i sprzedaż aktywów związanych działalnością w sektorze żeglugi. W takim przypadku nie można uznać, że samo przedsiębiorstwo świadczy usługi transportowe.
- (158) ECSA twierdziło, że zyski kapitałowe ze sprzedaży statków również powinny być objęte podatkiem tonażowym dla statków nabytych przed wejściem w życie systemu podatku tonażowego, według którego systemy podatku tonażowego powinny obejmować uczciwe i sprawiedliwe uzgodnienia przejściowe, uwzględniając wszelkie rozszczenia podatkowe narosłe w okresie przed zastosowaniem podatku tonażowego.

#### 5.6.2. Stosowanie podatku tonażowego w przypadku usług pomocniczych w kontekście transportu morskiego

- (159) Według ECSA działalność pomocnicza powinna być standardową częścią usługi transportowej oferowanej przez organizację żeglugową. ECSA argumentuje, że nie ma potrzeby definiowania „działalności pomocniczej” do celu stosowania wytycznych w sprawie transportu morskiego, ale pozostawiają tę kwestię własnej szczegółowej interpretacji państw członkowskich pod nadzorem ze strony Komisji.
- (160) ECSA zgadza się z Komisją, że usługi, które są objęte podatkiem tonażowym – takie jak kredyty i gwarancje – oferowane przez instytucje finansowe przedsiębiorstwom żeglugowym, nie powinny być uznawane za kwalifikującą się „działalność pomocniczą”.
- (161) Jeżeli jedyną działalnością przedsiębiorstwa jest eksploatacja kwalifikujących się statków, to cały zysk z działalności polegającej na eksploatacji statków powinien mieścić się w tych granicach, tak długo jak działalność jest zgodna ze zwyczajami i praktyką sektora.

- (162) ECSA zauważyło, że wiele przedsiębiorstw nalicza opłaty za swoje usługi na zasadzie wyłączności i że szeroko zakrojone podejście pozwoli im uniknąć wymogu przeprowadzania własnych obliczeń w celu podziału zysków. ECSA podkreśliło, że szeroko zakrojone podejście jest wyraźnie popierane przez modelową konwencję OECD.
- (163) ECSA stwierdziło, że usługi naliczane oddzielnie są koniecznym i normalnym elementem działalności gospodarczej większości usług związanych z transportem pasażerskim. Bez nich działalność żegluga była by nieatrakcyjna dla klientów i nieopłacalna dla przedsiębiorstw żeglugowych, a zatem usługi te powinny kwalifikować się do podatku tonażowego.
- (164) Jeżeli chodzi o działalność wycieczkową, pakiet zawiera również szereg usług oferowanych podczas wycieczki, które to usługi stanowią część oczekiwań pasażerów. ECSA stwierdziło, że obejmują one usługi łączności, bary, wymianę walut, wycieczki na brzeg, zakupy, usługi związane ze zdrowiem i urodą oraz rozrywkę. W niektórych przypadkach, takich jak wycieczki na brzeg, tą działalność pomocniczą stanowią usługi wykupione przez linię rejsową – normalnie są one ujęte w pakiet przez lokalnych agentów, którzy sprzedają je liniom rejsowym – a zatem powinny być ujęte jako działalność kwalifikująca się do objęcia podatkiem tonażowym.
- (165) ECSA uznaje zasadę unikania nieuczciwej konkurencji z krajowymi przedsiębiorstwami lądowymi; nie zaakceptowałoby żadnej działalności, która wykorzystywałaby statki przede wszystkim jako pływające supermarkety, kasyna lub statyczne hotele.
- (166) Rada Malty ds. Żeglugi Międzynarodowej złożyła podobne oświadczenia dotyczące pakietów rejsowych i pasażerskich.

#### 5.6.3. Stosowanie podatku tonażowego w przypadku podmiotów czarterujących kwalifikowalne statki w ramach czarteru bezzałogowego

- (167) ECSA stwierdziło, że państwa członkowskie powinny zdecydować o tym, czy powinno się wprowadzać jakiegokolwiek ograniczenia, uwzględniając na przykład jak są zorganizowane krajowy sektor żeglugi i klaster morski.
- (168) Norweskie Stowarzyszenie Armatorów wyjaśniło, wyczarterowywanie statku bez załogi jest powszechnym rozwiązaniem dla przedsiębiorstw żeglugowych. Jednak tylko niewielki odsetek całkowitego tonażu przedsiębiorstw żeglugowych jest zazwyczaj wyczarterowywany w ramach czarteru bezzałogowego. Istnieje niewiele przedsiębiorstw, które jedynie posiadają statki, które są wyczarterowywane bez załogi. Jeśli dochód z czarteru bezzałogowego nie byłby całkowicie zwolniony z podatku, właściciele statków posiadający siedzibę w EOG nie byłoby w stanie zapewnić konkurencyjnych stawek czarterowych. Ponadto przedsiębiorstwa obsługujące przemysł naftowy i gazowy działające za granicą zazwyczaj oddzielają posiadanie statków i działania operacyjne, aby być konkurencyjnymi w państwie, w którym działają. Czarter bezzałogowy stanowi często jedyną możliwość wejścia na chronione rynki zagraniczne. Jeśli czarterujący jest przedsiębiorstwem powiązaniem z ropą naftową, ma on również często swoją własną organizację w zakresie załogi i usług technicznych zarządzania statkami, którą to organizację czarterujący chce wykorzystać. Istnieją również terytoria, na których ryzyko związane z kosztami załogi i jej dostępnością, koszty i dostępność naprawy statków oraz koszty i dostępność innych elementów niezbędnych do działania statków są uważane za niedopuszczalne i w związku z tym preferuje się uzgodnienia w zakresie czarteru bezzałogowego.
- (169) Norweskie Stowarzyszenie Armatorów twierdzi, że umożliwienie przedsiębiorstwom opodatkowanym podatkiem tonażowym czarterowania statków bez załogi nie doprowadzi do zwiększenia pomocy państwa dla sektora żeglugi<sup>(79)</sup>. Dochód z żeglugi zwolniony z podatku jest rozdzielany tylko między przedsiębiorstwo będące właścicielem statku, które czarteruje statek, a przedsiębiorstwo użytkujące statek (dla przedsiębiorstwa użytkującego statek dochód zwolniony z podatku jest pomniejszany w przypadku wynajmu bezzałogowego, który w przypadku przedsiębiorstwa będącego właścicielem statku jest zwolniony z podatku).
- (170) Rada Malty ds. Żeglugi Międzynarodowej stwierdziła, że posiadanie i eksploatacja statku musi być traktowane jako całość. Działania polegające na posiadaniu statku i jego eksploatacji mogą być prowadzone przez tę samą organizację. W innych przypadkach różne podmioty koncentrują się na jednej działalności. Wszystkie takie podmioty mają koszty i obowiązki, m.in. zapewnianie, aby podstawowa działalność była prowadzona w sposób bezpieczny i skuteczny. Podkreśla się, że prawo maltańskie i międzynarodowe nakładają rygorystyczne zobowiązania i obowiązki na właściciela statku, nawet jeśli jest to statek wyczarterowywany bez załogi. Zatem jeśli wyczarterowywany statek jest zaangażowany w międzynarodowy przewóz towarów i pasażerów, zarówno właściciel, jak i czarterujący powinni być objęci systemem podatku tonażowego.

<sup>(79)</sup> W porównaniu ze scenariuszem, w którym funkcja posiadania i użytkowania statku jest wykonywana przez tę samą organizację.

#### 5.6.4. Stosowanie podatku tonażowego w przypadku leasingu statków z załogą (czarter na czas/rejs)

- (171) ECSA podkreślało, że działalność czarterowa bezpośrednio i pośrednio stwarza możliwości zatrudnienia dla wielu fachowców w dziedzinie żeglugi w całej Europie, a elastyczne podejście przyczynia się do utrzymania siedzib przedsiębiorstw żeglugowych na terenie UE.
- (172) Jeżeli chodzi o niektóre decyzje Komisji, które wymagały minimalnego udziału własnej działalności żeglugowej, aby czarterujący na czas mogli skorzystać z podatku tonażowego, według ECSA wymóg ten powinien zostać rozluźniony.
- (173) Według Norweskiego Stowarzyszenia Armatorów z powodów handlowych większość przedsiębiorstw żeglugowych jest reprezentowana w wielu ośrodkach morskich na całym świecie i jeśli międzynarodowa organizacja żeglugowa ma strategię zwiększania w swojej flocie udziału statków wyczarterowywanych na czas, może ona robić to niezależnie od jakichkolwiek ograniczeń ze strony europejskich systemów podatku tonażowego. Będzie to robić za pomocą jednostki zależnej niebędącej rezydentem EOG.

#### 5.7. Zasada związku z banderą

- (174) ECSA uznała, że wytyczne w sprawie transportu morskiego zasadniczo umożliwiają pewną praktyczną elastyczność dotyczącą wykorzystania bander państw członkowskich i nie powinny być w większym stopniu zaostrzane.

#### 5.8. Zasady środków oddzielających

- (175) ECSA podkreślało, że systemy podatku tonażowego muszą zapewnić jasną definicję kwalifikującej się działalności.
- (176) Operator statku może zabezpieczyć „kupowanie” usług od innych przedsiębiorstw, ale nie zyski z prowadzenia innych działalności. Zasada ceny rynkowej jest powszechnie stosowana w administracji podatkowej i jest znana jako wymóg dotyczący cen transferowych. Przykładowo: jeśli operator statku zapewnia jako część pakietu usługi na lądzie, takie jak transport drogowy lub zakwaterowanie w hotelu, jakkolwiek marża zysku, którą nalicza za usługi powyżej ceny rynkowej, powinna zostać objęta podatkiem tonażowym. Zatem jeśli usługi są świadczone przez osobę trzecią po cenach rynkowych, jakkolwiek zysk operatora będzie objęty zabezpieczeniem. Jeśli jednak usługi są świadczone przez podmiot należący do grupy operatorów statków, będą objęte ustalaniem cen transferowych i zysk z działalności związanej z transportem drogowym lub hotelami będzie wyłączony z podatku tonażowego – jedynie obliczona marża zysku z usług takiej grupy będzie kwalifikować się do podatku tonażowego.

#### 5.9. Zwolnienie z opodatkowania zysków z finansowania przedsiębiorstw żeglugowych

- (177) ECSA zgodziło się z Komisją, że usługi, które są objęte przez system podatku tonażowego – takie jak kredyty i gwarancje – oferowane przez instytucje finansowe przedsiębiorstwom żeglugowym, nie powinny być uznawane za działania „kwalifikujące się” ani „pomocnicze”.

### 6. UWAGI MALTY DO UWAG OSÓB TRZECICH

- (178) Malta wierzy, że z większości otrzymanych uwag jasno wynika, iż panuje ogólne zadowolenie z zastosowania na Malcie wytycznych w sprawie transportu morskiego. Malta zauważyła, że zainteresowane strony nie wniosły zastrzeżeń i poparły aktualne procedury.

### 7. OCENA POMOCY

#### 7.1. Istnienie pomocy

- (179) Zgodnie z art. 107 ust. 1 TFUE „wszelka pomoc przyznawana przez państwo członkowskie lub przy użyciu zasobów państwowych w jakiegokolwiek formie, która zakłóca lub grozi zakłóceniem konkurencji poprzez sprzyjanie niektórym przedsiębiorstwom lub produkcji niektórych towarów, jest niezgodna z rynkiem wewnętrznym w zakresie, w jakim wpływa na wymianę handlową między państwami członkowskimi”.



- (180) Stosownie do powyższego, aby środek wspierający został uznany za pomoc w rozumieniu art. 107 ust. 1 TFUE, musi on spełnić łącznie następujące warunki: (i) musi być finansowany przez państwo przy użyciu zasobów państwowych oraz musi istnieć możliwość przypisania go państwu; (ii) musi przynosić beneficjentowi selektywną korzyść poprzez sprzyjanie niektórym przedsiębiorstwom lub produkcji niektórych towarów; (iii) musi zakłócać lub grozić zakłóceniem konkurencji i (iv) musi mieć potencjał wpływania na wymianę handlową między państwami członkowskimi.
- (181) Poniżej Komisja oceni, czy (i) system podatku tonażowego, (ii) zwolnienie z opodatkowania zysków kapitałowych wynikających ze sprzedaży lub przeniesienia własności statków, (iii) zwolnienie z opodatkowania zysków kapitałowych związanych z udziałami w przedsiębiorstwach żeglugowych, (iv) zwolnienie z opodatkowania dywidend związanych z udziałami w przedsiębiorstwach żeglugowych, (v) zwolnienie z opodatkowania odsetek lub innych dochodów związanych z finansowaniem przedsiębiorstw żeglugowych lub statków objętych podatkiem tonażowym oraz (vi) zwolnienie z niektórych opłat związanych z dokumentami i przenoszeniem własności (zwane dalej łącznie „środkami krajowymi”) spełniają kryteria wymienione w motywie 180 i czy w związku z tym stanowią one pomoc państwa.

### **Zasoby państwowe, możliwość przypisania państwu i korzyść**

- (182) Komisja zauważa, że środki krajowe dotyczą zwolnień ze zwykłych podatków i opłat należnych w normalnych okolicznościach państwu maltańskiemu. System podatku tonażowego zapewnia ulgę podatkową w odniesieniu do podatku od osób prawnych należnego w normalnych okolicznościach na mocy ustawy o podatku dochodowym. Zwolnienie z opodatkowania dywidend i zysków kapitałowych związanych z udziałami w przedsiębiorstwach żeglugowych, zysków kapitałowych związanych ze sprzedażą lub przeniesieniem własności statków oraz odsetek lub innych dochodów związanych z finansowaniem przedsiębiorstw żeglugowych lub statków objętych podatkiem tonażowym polega na zwolnieniach – związanych z ustawą o podatku dochodowym – przyznanych na mocy przepisów podatkowych i ustawy o żegludze handlowej. Podobnie zwolnienia z niektórych opłat związanych z dokumentami i przenoszeniem własności przewidzianych w ustawie o opłatach z tytułu dokumentów i przenoszenia własności jest przyznane na mocy przepisów podatkowych i ustawy o żegludze handlowej. Zwolnienie z opłat według uznania Ministra stanowi również zwolnienie ze zwykłych podatków i opłat należnych w normalnych okolicznościach państwu maltańskiemu.
- (183) Komisja zauważa, że utrata dochodów podatkowych jest dla państwa równoznaczna z użyciem zasobów państwowych w postaci wydatków budżetowych. Przez umożliwienie obniżenia podatków i opłat lub zwolnienia z nich na podstawie ustawy o żegludze handlowej Malta rezygnuje z należnych jej dochodów, które stanowią zasoby państwowe. W związku z tym obniżenie podatku oraz zwolnienia z podatków i opłat przyznaje się przy użyciu zasobów państwowych. Środki te weszły w życie w postaci przepisów państwowych (ustawy o żegludze handlowej, która jest ustawą parlamentu, oraz przepisów podatkowych, które Malta uważa za przepisy uzupełniające ustawę o żegludze handlowej). Ponieważ te środki polityki budżetowej są zatem przyznawane przez władze Malty, środki można przypisać państwu.
- (184) Aby środek stanowił pomoc państwa, musi on przynosić beneficjentom korzyść finansową. Komisja zauważa, że środki krajowe polegają na zwolnieniu z podatków i opłat, które przynosi korzyść beneficjentowi w rozumieniu art. 107 ust. 1 TFUE.
- (185) Komisja stwierdza zatem, że:
- (i) podatek tonażowy w ramach system podatku tonażowego;
  - (ii) zwolnienie z opłat według uznania Ministra;
  - (iii) zwolnienie z opodatkowania zysków kapitałowych wynikających ze sprzedaży lub przeniesienia własności statków;
  - (iv) zwolnienie z opodatkowania zysków kapitałowych związanych z udziałami w przedsiębiorstwach żeglugowych;
  - (v) zwolnienie z opodatkowania dywidend związanych z udziałami w przedsiębiorstwach żeglugowych;
  - (vi) zwolnienie z opodatkowania odsetek lub innych dochodów związanych z finansowaniem przedsiębiorstw żeglugowych lub statków objętych podatkiem tonażowym;
  - (vii) zwolnienia z niektórych opłat związanych z dokumentami i przenoszeniem własności
- są przyznawane z zasobów państwowych, można je przypisać państwu i przynoszą korzyść beneficjentom.

- (186) W dalszej części dokumentu omówiono – osobno dla każdego środka – kolejne elementy konieczne do tego, by środek stanowił pomoc państwa, mianowicie: selektywny charakter środka, jego potencjał do zakłócania konkurencji oraz jego wpływ na handel.

#### 7.1.1. System podatku tonażowego

##### **Selektywna korzyść**

- (187) Aby dany środek stanowił pomoc państwa, musi być on selektywny w takim zakresie, w jakim sprzyja niektórym przedsiębiorstwom lub produkcji niektórych towarów zgodnie z art. 107 ust. 1 TFUE. Jeżeli chodzi o interpretację warunku selektywności, zgodnie z utrwalonym orzecznictwem środek może być uznany za selektywny, jeżeli celem takiego środka jest „częściowe zwolnienie tych przedsiębiorstw ze świadczeń pieniężnych, jakie wynikają ze zwykłego stosowania ogólnego systemu danin narzuconych prawem”.<sup>(80)</sup> Środek uważa się zatem za selektywny, jeżeli stanowi odejście od normalnego stosowania ogólnych ram podatkowych.
- (188) Do celów oceny Trybunał Sprawiedliwości opracował trzostopniową analizę<sup>(81)</sup>. W pierwszej kolejności należy zidentyfikować system odniesienia. Następnie należy ustalić, czy dany środek stanowi odstępstwo od tego systemu w zakresie, w jakim wprowadza różnicowanie podmiotów gospodarczych, które w świetle celów tego systemu są w porównywalnej sytuacji faktycznej i prawnej. Ocena istnienia odstępstwa jest kluczowym elementem tej części badania i pozwala wyciągnąć wnioski, czy środek jest selektywny na pierwszy rzut oka. Jeżeli dany środek nie stanowi odstępstwa od systemu odniesienia, nie jest środkiem selektywnym. Jeżeli jednak stanowi odstępstwo (a tym samym jest selektywny na pierwszy rzut oka), należy na trzecim etapie badania ustalić, czy odstępstwo to jest uzasadnione charakterem lub ogólną strukturą systemu (odniesienia)<sup>(82)</sup>. Jeśli na pierwszy rzut oka selektywny środek jest uzasadniony charakterem i ogólną strukturą systemu, wówczas takiego środka nie uznaje się za selektywny i w rezultacie taki środek nie podlega przepisom art. 107 ust. 1 TFUE<sup>(83)</sup>.
- (189) Zgodnie z ustawą o podatku dochodowym przedsiębiorstwa na Malcie są objęte podatkiem wynoszącym 35 %<sup>(84)</sup>. Organizacje żeglugowe, które wybrały system podatku tonażowego, są zwolnione z podatku na podstawie ustawy o podatku dochodowym, jeżeli chodzi o dochody generowane z działalności żeglugowej, i płacą w zamian kwotę ryczałtową. Komisja zauważa, że system podatku tonażowego opisany w sekcji 2.1 lub podobny nie jest dostępny dla wszystkich sektorów lub przedsiębiorstw, a zatem jest na pierwszy rzut oka selektywny. Podatek tonażowy pozwala beneficjentom zaoszczędzić na obciążeniach podatkowych. Odstępstwo to nie jest uzasadnione ogólnym charakterem systemu podatkowego, tylko jest stosowane w konkretnym celu, jakim jest przyniesienie korzyści pewnym działaniom i wspieranie ich.
- (190) W związku z powyższym Komisja stwierdza, że system podatku tonażowego przynosi selektywną korzyść gospodarczą.

##### **Zakłócenie konkurencji i wpływ na wymianę handlową**

- (191) Środek przyznany przez państwo jest uznawany za zakłócający konkurencję lub grożący jej zakłóceniem, jeżeli jest w stanie poprawić konkurencyjną pozycję beneficjenta w stosunku do innych przedsiębiorstw, z którymi ten beneficjent konkuruje<sup>(85)</sup>. Ze względów praktycznych zakłada się zatem wystąpienie zakłócenia konkurencji w rozumieniu art. 107 TFUE, gdy tylko państwo przyzna korzyść finansową przedsiębiorstwu w zliberalizowanym sektorze, w którym istnieje lub mogłaby istnieć konkurencja<sup>(86)</sup>. Gdy pomoc finansowa przyznana przez państwo umacnia pozycję przedsiębiorstwa w stosunku do innych przedsiębiorstw konkurujących z nim w ramach wewnątrzspółnotowej wymiany handlowej, należy uznać, że pomoc ta wywiera wpływ na tę wymianę handlową<sup>(87)</sup>.

<sup>(80)</sup> Sprawa 173/73, Republika Włoska przeciwko Komisji Wspólnot Europejskich, ECLI:EU:C:1974:71, pkt 3.

<sup>(81)</sup> Zob. np. wyrok z dnia 18 grudnia 2008 r., Government of Gibraltar/Komisja (T-211/04 i T-215/04, ECLI:EU:T:2008:595, pkt 143–144).

<sup>(82)</sup> Zob. np. wyrok Trybunału Sprawiedliwości z dnia 8 września 2011 r., Komisja/Niderlandy, C-279/08 P, ECLI:EU:C:2011:551, pkt 62; wyrok Trybunału Sprawiedliwości z dnia 8 listopada 2001 r., Adria-Wien Pipeline, C-143/99, ECLI:EU:C:2001:598, pkt 42.

<sup>(83)</sup> Zob. np. wyrok Trybunału Sprawiedliwości z dnia 8 września 2011 r., Paint Graphos i in., sprawy połączone C-78/08–C-80/08, ECLI:EU:C:2011:550, pkt 49 i nast.; wyrok Trybunału Sprawiedliwości z dnia 29 kwietnia 2004 r., GIL Insurance, C-308/01, ECLI:EU:C:2004:252, pkt 60 i nast.

<sup>(84)</sup> Art. 56 ust. 6 ustawy o podatku dochodowym.

<sup>(85)</sup> Sprawa 730/79, Phillip Morris, ECLI:EU:C:1980:209, pkt 11; sprawy połączone T-298/07, T-312/97 itd., Alzetta, ECLI:EU:T:2000:151, pkt 80.

<sup>(86)</sup> Sprawy połączone T-298/07, T-312/97 itd., Alzetta, ECLI:EU:T:2000:151, pkt 141–147.

<sup>(87)</sup> Sprawa T-288/97, Friuli-Venezia Giulia, ECLI:EU:T:2001:115, pkt 41.

- (192) Działalność żeglugową prowadzi się zasadniczo na rynku światowym. Dodatkowo zarówno rynki tras kabotażu morskiego, jak i usług morskich są w pełni zliberalizowane<sup>(88)</sup>. W związku z powyższym usługi świadczone przez przedsiębiorstwa żeglugowe korzystające z systemu podatku tonażowego są otwarte na konkurencję w państwach członkowskich, między państwami członkowskimi oraz między państwami członkowskimi a państwami trzecimi. W konsekwencji system ten grozi zakłóceniem konkurencji i może mieć wpływ na wymianę handlową między państwami członkowskimi.

#### **Wniosek**

- (193) Mając na uwadze powyższe wnioski, Komisja uważa, że podatek tonażowy stanowi pomoc państwa w rozumieniu art. 107 ust. 1 TFUE.

#### *7.1.2. Zwolnienie z opłat według uznania Ministra*

- (194) Obowiązujące prawodawstwo nie ogranicza odpowiednio swobody uznania Ministra w zakresie zwalniania statków z opłat na podstawie przepisów podatkowych omawianych w motywach 23 i 112. Przepisy te nie zostały wystarczająco precyzyjnie sformułowane, by ograniczyć obniżenie opłat do zamierzonej działalności pozagospodarczej służącej celom charytatywnym lub dobroczynnym.
- (195) Te same stwierdzenia, które zostały zawarte w motywach 187 i nast. dotyczących selektywnej korzyści oraz w motywach 191 i nast. dotyczących zakłócenia konkurencji i wpływu na handel, dotyczą również środków, które potencjalnie mogą być przyznane według uznania Ministra.

#### **Wniosek**

- (196) Komisja stwierdza zatem, że możliwość zwolnienia kolejnych statków według uznania Ministra stanowi pomoc państwa w rozumieniu art. 107 ust. 1 Traktatu.

#### *7.1.3. Zwolnienie z podatku od zysków kapitałowych ze sprzedaży statków*

- (197) W art. 5 ust. 1 lit. a) ustawy o podatku dochodowym nakłada się obciążenie podatkowe na zyski kapitałowe z przeniesienia aktywów. W art. 3 ust. 1 przepisów podatkowych przewiduje się zwolnienie z podatku od zysków kapitałowych ze sprzedaży i przeniesienia własności statków objętych podatkiem tonażowym.

#### **Selektywna korzyść**

- (198) Jak wspomniano w motywie 187, środek jest uważany za selektywny, jeżeli stanowi odejście od normalnego stosowania ogólnych ram podatkowych. W art. 3 ust. 1 przepisów podatkowych przewidziano zwolnienie z podatku od zysków kapitałowych ze sprzedaży statków, podczas gdy w ogólnych ramach podatkowych art. 5 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym nałożono obciążenie podatkowe na zyski kapitałowe z przeniesienia własności aktywów trwałych, które to obciążenie wynosi w zasadzie 35 %. Organizacje żeglugowe, które wybrały stosowanie systemu podatku tonażowego, są zwolnione z podatku nałożonego na mocy ustawy o podatku dochodowym, jeżeli chodzi o zyski kapitałowe ze sprzedaży statków objętych podatkiem tonażowym. Komisja zauważa, że takie zwolnienie nie jest dostępne dla wszystkich sektorów lub przedsiębiorstw, a zatem jest na pierwszy rzut oka selektywne. Zwolnienie z podatku pozwala beneficjentom zaoszczędzić na kosztach podatkowych. Odstępstwo to nie jest uzasadnione ogólnym charakterem systemu podatkowego, tylko jest stosowane w konkretnym celu, jakim jest przynoszenie korzyści pewnym działaniom i wspieranie ich.
- (199) W świetle powyższego Komisja uważa, że zwolnienie z podatku od zysków kapitałowych ze sprzedaży statków stanowi selektywną korzyść w rozumieniu art. 107 ust. 1 TFUE.

#### **Zakłócenie konkurencji i wpływ na wymianę handlową**

- (200) Jak wskazano w motywie 191, gdy pomoc przyznana przez państwo umacnia pozycję przedsiębiorstwa w stosunku do innych przedsiębiorstw konkurujących z nim w ramach wewnątrzspółnotowej wymiany handlowej, należy uznać, że pomoc wywiera wpływ na tę wymianę handlową<sup>(89)</sup>.

<sup>(88)</sup> Od dnia 1 stycznia 1993 r.: rozporządzenie (EWG) nr 3577/92; rozporządzenie (EWG) nr 4055/86.

<sup>(89)</sup> Sprawa T-288/97, Friuli-Venezia Giulia, ECLI:EU:T:2001:115, pkt 41.

- (201) Jak wskazano bardziej szczegółowo w motywie 192, działalność żeglugową prowadzi się zasadniczo na rynku światowym. W związku z powyższym usługi świadczone przez przedsiębiorstwa żeglugowe korzystające ze zwolnienia z podatku od zysków kapitałowych są otwarte na konkurencję między państwami członkowskimi. W konsekwencji środek grozi zakłóceniem konkurencji i może mieć wpływ na wymianę handlową między państwami członkowskimi.

#### **Wniosek**

- (202) W świetle powyższego Komisja uważa, że zwolnienie z podatku od zysków kapitałowych ze sprzedaży statków stanowi pomoc państwa w rozumieniu art. 107 ust. 1 TFUE.

#### *7.1.4. Zwolnienie z opodatkowania dywidend związanych z udziałami w przedsiębiorstwach żeglugowych*

#### **Selektywna korzyść**

- (203) System odniesienia powinien być zdefiniowany jako ogólny system podatkowy dotyczący dywidend. Art. 68 ustawy o podatku dochodowym stanowi, że żadna osoba, bez względu na to, czy jest rezydentem Malty, czy też nie, nie może zostać obciążona podatkiem od dochodu z dywidend. Ponadto art. 68 stanowi, że nikt nie jest zobowiązany do deklarowania dochodu z dywidend w deklaracji podatkowej. Władze Malty potwierdziły, że zasadniczo ogólna stawka podatkowa od dywidend otrzymanych przez jakichkolwiek udziałowców jest na Malcie zerowa. W odniesieniu do udziałowców organizacji żeglugowych art. 3 ust. 1 lit. a) przepisów podatkowych stanowi, że „w odniesieniu do dochodu nie nalicza się ani nie zobowiązuje się do uiszczenia żadnego dodatkowego podatku wprowadzonego na mocy ustawy o podatku dochodowym w zakresie, w jakim taki dochód pochodzi z działalności żeglugowej prowadzonej przez organizację żeglugową posiadającą licencję”, pod warunkiem że wszystkie odpowiednie opłaty i podatki zostały należycie opłacone przez tę organizację żeglugową. W związku z powyższym zarówno udziałowcy przedsiębiorstw niezwiązanych z żegluga, jak i organizacji żeglugowych, którzy otrzymali od przedsiębiorstwa dywidendę, nie muszą z tego tytułu płacić podatku. Zwolnienie z podatku od dywidend w związku z udziałami w przedsiębiorstwach żeglugowych stanowi zatem ogólny środek, który nie ma selektywnego charakteru.

#### **Wniosek**

- (204) Na podstawie powyższej oceny zwolnienie z podatku od dywidend nie jest selektywne, a zatem nie stanowi pomocy państwa w rozumieniu art. 107 ust. 1 TFUE.

#### *7.1.5. Zwolnienie z opodatkowania odsetek lub innych należnych dochodów związanych z finansowaniem żeglugi lub statków objętych podatkiem tonażowym*

#### **Selektywna korzyść**

- (205) Komisja zauważa, że w art. 84Z ust. 1 ustawy o żegludzie handlowej przewidziano szeroką gamę działań<sup>(90)</sup>, które pozwalają na uznanie organizacji za organizację żeglugową. Art. 3 ust. 2 ustawy o żegludzie handlowej stanowi, że na mocy ustawy o podatku dochodowym instytucje finansowe nie są zobowiązane do uiszczenia żadnego podatku od odsetek lub innych dochodów w związku z jakimkolwiek finansowaniem działań przez organizację żeglugową posiadającą licencję wymienioną w art. 84Z ust. 1 ustawy o żegludzie handlowej lub w związku z finansowaniem statku objętego podatkiem tonażowym.
- (206) Jak wspomniano w motywie 187, środek jest uważany za selektywny, jeżeli stanowi odejście od normalnego stosowania ogólnych ram podatkowych. W art. 3 ust. 2 przepisów podatkowych przewiduje się zwolnienie z opodatkowania odsetek lub innych należnych dochodów w związku z finansowaniem działań organizacji żeglugowych posiadających licencję, określonych w art. 84Z ust. 1 ustawy o żegludzie handlowej lub w związku z finansowaniem statku objętego podatkiem tonażowym, podczas gdy w ogólnych ramach podatkowych art. 4 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym nakłada obciążenie podatkowe w postaci wynoszącej 35 % stawki ryczałtowej od dochodu z odsetek pochodzącego z finansowania działań takich jak udzielanie pożyczek i gwarancji. Zatem instytucje finansowe są zwolnione z podatku dochodowego w odniesieniu do dochodu pochodzącego z finansowania szeroko definiowanych działań organizacji żeglugowych posiadających licencję i z finansowania statków objętych podatkiem tonażowym.
- (207) Komisja zauważa, że takie zwolnienie nie jest dostępne dla instytucji finansowych w odniesieniu do finansowania przedsiębiorstw innych niż organizacje żeglugowe posiadające licencję. Zwolnienie jest zatem na pierwszy rzut oka selektywne, jako że sprzyja instytucjom finansowym, które prowadzą działalność w zakresie finansowania sektora żeglugi. Zwolnienie z podatku pozwala beneficjentom zaoszczędzić na kosztach podatkowych.

<sup>(90)</sup> Zob. motywy 9 niniejszej decyzji.

- (208) Komisja nie uważa, że ogólny charakter maltańskiego systemu podatku dochodowego nie charakteryzuje się żadnym celem, który mógłby uzasadnić przedmiotowe odstępstwo, lecz że środek wprowadzono w konkretnym celu, jakim jest przynoszenie korzyści pewnym działaniom i wspieranie ich.
- (209) W świetle powyższego Komisja uważa, że zwolnienie z opodatkowania odsetek lub innych należnych dochodów w związku z finansowaniem działań organizacji żeglugowych posiadających licencję lub finansowaniem statków objętych podatkiem tonażowym stanowi selektywną korzyść w rozumieniu art. 107 ust. 1 TFUE.

#### **Zakłócenie konkurencji i wpływ na wymianę handlową**

- (210) Usługi finansowe zasadniczo świadczy się na rynku europejskim, na którym instytucje finansowe ze sobą konkurują. Zatem usługi świadczone przez instytucje finansowe korzystające ze zwolnienia z podatku są otwarte na konkurencję między państwami członkowskimi.
- (211) Gdy pomoc przyznana przez państwo umacnia pozycję przedsiębiorstwa w stosunku do innych przedsiębiorstw konkurujących z nim w ramach wewnątrzspółnotowej wymiany handlowej, należy uznać, że środek wywiera wpływ na tę wymianę handlową <sup>(91)</sup>. W konsekwencji środek grozi zakłóceniem konkurencji i może mieć wpływ na wymianę handlową między państwami członkowskimi.

#### **Wniosek**

- (212) W związku z powyższym Komisja stwierdza, że zwolnienie z opodatkowania odsetek lub innych należnych dochodów związanych z finansowaniem żeglugi lub statków objętych podatkiem tonażowym stanowi pomoc państwa w rozumieniu art. 107 ust. 1 TFUE.

#### **7.1.6. Zwolnienie z opodatkowania zysków kapitałowych związanych z udziałami w przedsiębiorstwach żeglugowych**

#### **Selektywna korzyść**

- (213) Jak wspomniano w motywie 187, środek jest uważany za selektywny, jeżeli stanowi odejście od normalnego stosowania ogólnych ram podatkowych. W przypadku rezydentów Malty zyski kapitałowe od udziałów byłyby zwykle objęte podatkiem dochodowym wynoszącym 35 % nałożonym na mocy ustawy o podatku dochodowym <sup>(92)</sup>. Przepisy podatkowe zawierają jednak zwolnienie z podatku na rzecz zysków kapitałowych związanych z udziałami w przedsiębiorstwach żeglugowych <sup>(93)</sup>. Komisja zauważa, że takie zwolnienie nie jest dostępne dla wszystkich sektorów lub przedsiębiorstw, a zatem jest na pierwszy rzut oka selektywne. Zwolnienie stanowi odstępstwo od ogólnego systemu podatkowego, gdyż rezydenci Malty, czerpiący korzyści lub zyski z przeniesienia własności przedsiębiorstw żeglugowych, znajdują się w podobnej sytuacji prawnej i faktycznej co rezydenci Malty, którzy czerpią korzyści lub zyski z przeniesienia własności jakichkolwiek innych przedsiębiorstw w świetle celu systemu podatkowego, tj. opodatkowania wszelkich korzyści lub zysków z przeniesienia własności jakichkolwiek udziałów lub papierów wartościowych.
- (214) Malta nie przedstawiła żadnych argumentów dotyczących tego, czy środek można uzasadnić logiką systemu podatkowego. Komisja nie uważa, że charakter ogólnego maltańskiego systemu opodatkowania dochodów posiada jakikolwiek cel, który mógłby uzasadnić przedmiotowe odstępstwo, a zatem stwierdza, że zwolnienie z podatku od zysków kapitałowych ze sprzedaży udziałów w przedsiębiorstwach żeglugowych na korzyść rezydentów Malty jest selektywne w rozumieniu art. 107 ust. 1 TFUE.

#### **Zakłócenie konkurencji i wpływ na wymianę handlową**

- (215) Jak wskazano w motywie 191, gdy pomoc przyznana przez państwo umacnia pozycję przedsiębiorstwa w stosunku do innych przedsiębiorstw konkurujących z nim w ramach wewnątrzspółnotowej wymiany handlowej, należy uznać, że pomoc wywiera wpływ na tę wymianę handlową.

<sup>(91)</sup> Sprawa T-288/97, Friuli-Venezia Giulia, ECLI:EU:T:2001:115, pkt 41.

<sup>(92)</sup> Art. 5 ust. 1 lit. a) ppkt (ii) ustawy o podatku dochodowym. Z drugiej strony art. 12 ust. 1 lit. c) ppkt (ii) ustawy o podatku dochodowym, który zwalnia z podatku dochodowego wszelkie korzyści lub zyski uzyskane lub osiągnięte w związku z przekazaniem jakichkolwiek udziałów lub papierów wartościowych w przedsiębiorstwie, nie jest istotny w przypadku niniejszej oceny selektywności ponieważ nie stanowi części ogólnej zasady dla rezydentów Malty.

<sup>(93)</sup> Art. 3 ust. 1 przepisów podatkowych w zakresie żeglugi handlowej.

- (216) W niniejszym przypadku rezydenci Malty posiadający udziały w przedsiębiorstwach żeglugowych są narażeni na konkurencję i handel między państwami członkowskimi. Działalność inwestycyjną prowadzi się zasadniczo na rynku światowym. Ponadto, jak wskazano bardziej szczegółowo w motywie 192, działalność żeglugową prowadzi się zasadniczo na rynku światowym. W związku z tym oceniany środek podatkowy wpływa na handel w Unii i potencjalnie może zakłócić konkurencję między państwami członkowskimi.

#### **Wniosek**

- (217) W świetle powyższego Komisja uważa, że zwolnienie z podatku od zysków kapitałowych ze sprzedaży udziałów w przedsiębiorstwach żeglugowych stanowi pomoc państwa w rozumieniu art. 107 ust. 1 TFUE.

#### *7.1.7. Zwolnienie z opłat z tytułu dokumentów i przenoszenia własności*

#### **Selektywność**

- (218) Ustawa o opłatach z tytułu dokumentów i przenoszenia własności nakłada opłatę na przenoszenie własności m. in. papierów wartościowych przeznaczonych do obrotu<sup>(94)</sup>. Jak wskazano w motywie 41, art. 5 przepisów podatkowych przewiduje zwolnienia podatkowe w odniesieniu do transakcji związanych z papierami wartościowymi przeznaczonymi do obrotu dotyczącymi organizacji żeglugowych.
- (219) Jak wspomniano w motywie 187, środek jest uważany za selektywny, jeżeli stanowi odejście od normalnego stosowania ogólnych ram podatkowych. Art. 5 przepisów podatkowych stanowi odstępstwo od ogólnego systemu, ponieważ podmioty przeprowadzające transakcje na papierach wartościowych w związku z żeglugą znajdują się w podobnej sytuacji prawnej i faktycznej, co podmioty przeprowadzające te transakcje w związku z jakimkolwiek innym sektorem.
- (220) Komisja zauważa, że takie zwolnienie nie jest dostępne w innych sektorach. Zwolnienie jest zatem na pierwszy rzut oka selektywne, jako że sprzyja transakcjom w sektorze żeglugi. Zwolnienie pozwala beneficjentom zaoszczędzić na kosztach.
- (221) Malta nie przedstawiła żadnych argumentów dotyczących tego, czy środek można uzasadnić logiką systemu. Komisja nie uważa, że istnieje jakikolwiek cel w charakterze ogólnego maltańskiego systemu opłat, który mógłby uzasadnić przedmiotowe odstępstwo.
- (222) W świetle powyższego Komisja uważa, że zwolnienie z opłat z tytułu dokumentów i przenoszenia własności zapewnia selektywną korzyść w rozumieniu art. 107 ust. 1 TFUE.

#### **Zakłócenie konkurencji i wpływ na wymianę handlową**

- (223) Środek przyznany przez państwo jest uznawany za zakłócający lub grożący zakłóceniem konkurencji, jeśli jest w stanie poprawić konkurencyjną pozycję beneficjenta w porównaniu do innego przedsiębiorstwa.
- (224) Jak wspomniano w motywie 192, żegluga jest zliberalizowanym sektorem, który ma konkurencję zarówno wewnątrz UE, jak i na całym świecie. Środek ten grozi zatem zakłóceniem konkurencji i może mieć wpływ na wymianę handlową między państwami członkowskimi.

#### **Wniosek**

- (225) Środek stanowi zatem pomoc państwa w rozumieniu art. 107 ust. 1 TFUE.

#### **7.2. Zgodność pomocy**

#### **Podstawa prawna oceny**

- (226) Na podstawie art. 107 ust. 3 lit. c) TFUE pomoc przeznaczona na ułatwianie rozwoju niektórych rodzajów działalności może zostać uznana za zgodną z rynkiem wewnętrznym, o ile nie zmienia warunków wymiany handlowej w zakresie sprzecznym ze wspólnym interesem, co zatem może stanowić ewentualną podstawę do wyłączenia jej z ogólnego zakazu pomocy państwa. Komisja uważa, że art. 107 ust. 3 lit. c) TFUE stanowi stosowną podstawę prawną mającą zastosowanie do maltańskiego systemu podatku tonażowego.

<sup>(94)</sup> Zob. motyw 40. Z drugiej strony dla celów niniejszej oceny selektywności nie ma znaczenia, że nie stosuje się żadnych opłat od transakcji z papierami wartościowymi przedsiębiorstwa, w którym ponad połowę kapitału zakładowego, praw głosu i praw do zysków posiadają osoby, które nie są rezydentami Malty, gdyż nie stanowi to części tej ogólnej zasady.

- (227) Zgodnie z utrwalonym orzecznictwem przy stosowaniu art. 107 ust. 3 TFUE Komisji przysługuje szeroka swoboda decyzyjna, z czym wiąże się dokonywanie złożonych ocen ekonomicznych i społecznych, które należy przeprowadzać w świetle uwarunkowań wspólnotowych. Komisja, przyjmując normy postępowania i ogłaszając poprzez ich publikację, że będzie je stosować do przypadków w nich przewidzianych, wyznacza sama sobie granice ww. swobody i nie może odejść od tych norm bez narażania się, w odpowiednim przypadku, na sankcję z tytułu naruszenia ogólnych zasad prawa takich jak zasada równego traktowania lub zasada ochrony uzasadnionych oczekiwań. W związku z tym w tej konkretnej dziedzinie pomocy państwa Komisję obowiązują wydawane przez nią wytyczne i zawiadomienia w zakresie, w jakim nie odbiegają one od norm traktatowych<sup>(95)</sup>. Zgodnie z utrwalonym orzecznictwem Komisja zastosuje w niniejszej sprawie wytyczne w sprawie transportu morskiego. Wytyczne w sprawie transportu morskiego określają warunki, na jakich system wsparcia sektora transportu morskiego państwa członkowskiego jest uznawany za zgodny z rynkiem wewnętrznym.
- (228) W sekcji 2.2 wytycznych w sprawie transportu morskiego określono konkretne cele wspólnotowych interesów gospodarki morskiej, które mogą być wspierane w szczególności przez takie systemy, jak:
- poprawa bezpieczeństwa, wydajności i niezawodności transportu morskiego oraz zadbanie, aby był on bardziej przyjazny dla środowiska;
  - zachęcanie do rejestrowania statków pod banderami państw członkowskich lub ich powrotu pod te bandery,
  - przyczynienie się do konsolidacji klastra morskiego posiadającego siedziby w państwach członkowskich, przy jednoczesnym utrzymaniu wszechstronnej konkurencyjności floty na rynkach światowych,
  - ochrona i poprawa wiedzy eksperckiej w zakresie transportu morskiego oraz ochrona i wspieranie zatrudnienia europejskich marynarzy.

#### 7.2.1. System podatku tonażowego

##### 7.2.1.1. Statki kwalifikujące się do objęcia podatkiem tonażowym

- (229) Zgodnie z sekcją 2 wytycznych w sprawie transportu morskiego zakres tych wytycznych obejmuje „transport morski”. Krajowe środki pomocy, w celu zapewnienia zgodności z wytycznymi w sprawie transportu morskiego, muszą zostać ograniczone do statków używanych do celu transportu morskiego, jak określono w tych wytycznych przez odniesienie do rozporządzenia (EWG) nr 4055/86 i rozporządzenia (EWG) nr 3577/92<sup>(96)</sup>.
- (230) W rozporządzeniu (EWG) nr 4055/86 zdefiniowano „transport morski” jako przewóz pasażerów lub towarów drogą morską między każdym portem w państwie członkowskim a każdym portem lub urządzeniem oddalonym od brzegu w innym państwie członkowskim lub państwie trzecim.
- (231) W rozporządzeniu (EWG) nr 3577/92 zdefiniowano „transport morski” jako przewóz pasażerów lub towarów drogą morską między portami położonymi na terenie kontynentu lub głównego terytorium państwa członkowskiego (kabotaż kontynentalny) lub przewóz pasażerów lub towarów drogą morską między jakimkolwiek portem państwa członkowskiego i instalacjami lub budowlami położonymi na szelfie kontynentalnym tego państwa członkowskiego (przybrzeżne usługi dostawcze), lub przewóz pasażerów lub towarów drogą morską między portami położonymi na kontynencie a jedną lub więcej wyspami jednego i tego samego państwa członkowskiego lub portami położonymi na wyspach jednego i tego samego państwa członkowskiego (kabotaż wyspowy).
- (232) Komisja zdecydowała również, że niektóre działania, nawet jeśli nie są one objęte definicją transportu morskiego lub są nią objęte tylko częściowo, mogą, przez analogię z transportem morskim, polegać przepisom sekcji 3.1 wytycznych w sprawie transportu morskiego. Jest tak w przypadku statków ratunkowych i statków pomocy na morzu<sup>(97)</sup> oraz w przypadku kablownic, statków do układania rurociągów, żurawi pływających i statków badawczych<sup>(98)</sup>, biorąc pod uwagę, że wymagają one podobnie wykwalifikowanego personelu i podobnie podlegają międzynarodowej konkurencji.

<sup>(95)</sup> Zob. m.in. P Holland Malt/Komisja, C-464/09, ECLI:EU:C:2010:733, pkt 46–47.

<sup>(96)</sup> Zob. przypis 45.

<sup>(97)</sup> Decyzja Komisji z dnia 13 kwietnia 2015 r. w sprawie pomocy państwa SA.38085 (2013/N) dotyczącej przedłużenia włoskiego systemu podatku tonażowego (w tym jego stosowanie w przypadku statków zapewniających ratunek i pomoc na pełnym morzu), motyw 54 (Dz.U. C 406 z 4.11.2016, s. 1).

<sup>(98)</sup> Zob. zwłaszcza decyzja Komisji 2009/380/WE z dnia 13 stycznia 2009 r. w sprawie pomocy państwa C 22/07 (ex N 43/07) w odniesieniu do rozszerzenia systemu zwalniającego duńskie przedsiębiorstwa transportu morskiego z podatku dochodowego i ze składek na ubezpieczenie społeczne marynarzy na działalność związaną z pogłębianiem i układaniem kabli, motywy 65–72 (Dz.U. L 119 z 15.5.2009, s. 23); decyzja Komisji z dnia 27 kwietnia 2010 r. w sprawie 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”, motyw 44 (Dz.U. C 158 z 18.6.2010, s. 1); decyzja Komisji z dnia 27 kwietnia 2010 r. w sprawie pomocy państwa N 714/2009, Niderlandy – Rozszerzenie systemu podatku tonażowego na kablownce, statki do układania rurociągów, statki badawcze i żurawie pływające, motywy 37–46 (Dz.U. C 158 z 18.6.2010, s. 2).

- (233) W swojej decyzji o wszczęciu postępowania Komisja wyraziła przypuszczenie, że statki rybackie, pontony, barki, jachty, statki wycieczkowe, pontony i platformy wiertnicze są objęte maltańskim systemem podatku tonażowego, ale miała wątpliwości, czy jest to uzasadnione biorąc pod uwagę definicję transportu morskiego <sup>(99)</sup>.
- (234) Malta wyjaśniła, że podczas gdy wszystkie statki zarejestrowane na Malcie uiszczają opłatę zwaną „podatkiem tonażowym”, tylko te statki, które są wykorzystywane do „działalności żeglugowej” według przepisów podatkowych, są zwolnione ze zwykłego podatku dochodowego i korzystają z udogodnień jako „statki objęte podatkiem tonażowym”.
- (235) Komisja ma wątpliwości co do zgodności definicji kwalifikowalnej działalności żeglugowej, która obejmuje również „innego rodzaju przewidziane działania” <sup>(100)</sup>.
- (236) Według Malty powodem użycia sformułowania „lub innego rodzaju przewidziane działania” było zapewnienie właściwemu organowi odpowiedniej elastyczności legislacyjnej w przypadku, gdyby było możliwe objęcie definicją „działalności żeglugowej” pewnych nowych, wschodzących działalności (np. ze względu na rozwój gospodarki lub prawodawstwa na poziomie Unii). Malta potwierdziła, że nie wydano nigdy żadnych rozporządzeń, regulaminów, postanowień ani nakazów, które dążyłyby do rozszerzenia definicji działalności żeglugowej.
- (237) Dodatkowo Komisja zauważa, że na podstawie wyjaśnień przedstawionych przez Maltę postanowienie zapisane w art. 85 A ust. 1 ustawy o żegludzie handlowej, uprawniające właściwego Ministra do akceptacji objęcia systemem podatku tonażowego statków poniżej progu minimalnego tonażu netto wynoszącego 1 000 ton <sup>(101)</sup> nie usunęło wymogu, by statek był wykorzystywany do międzynarodowego przewóz towarów lub pasażerów. Jednak Komisja zauważa również, że uznanie Ministra w zakresie akceptacji objęcia systemem podatku tonażowego statków poniżej progu minimalnego tonażu netto wynoszącego 1 000 ton nie jest oparte żadnych obiektywnych kryteriach. Zatem Komisja z zadowoleniem przyjmuje fakt, że Malta przyjęła na siebie zobowiązanie określone w załączniku w punkcie 18.
- (238) Komisja stwierdza, że wydaje się, iż brzmienie prawa maltańskiego zostawia przestrzeń na objęcie systemem podatku tonażowego, za pośrednictwem aktu ministerialnego, działań, które wykraczają poza definicję transportu morskiego. W związku z powyższym ten aspekt maltańskiego systemu podatku tonażowego jest niezgodny z wytycznymi w sprawie transportu morskiego.

#### **Kwalifikowalność barek bez napędu**

- (239) W decyzji o wszczęciu postępowania Komisja podała w wątpliwość kwalifikowalność barek bez napędu ze względu na fakt, iż one same nie pełnią funkcji transportowych, ale są zależne od statków, które je holują <sup>(102)</sup>.
- (240) Po rozpatrzeniu uwag władz Malty i osób trzecich Komisja pozostaje zdania, że barki bez napędu, ze względu na fakt, iż one same nie pełnią funkcji transportowych, ale zależą od statków, które je holują, nie są wykorzystywane do transportu morskiego. Prowadzący statek można opisać jako zaangażowany w transport morski, ale działalność barki – nie.
- (241) Komisja stwierdza, że objęcie barek podatkiem tonażowym wykracza poza definicję transportu morskiego. W związku z powyższym ten aspekt maltańskiego systemu podatku tonażowego jest niezgodny z wytycznymi w sprawie transportu morskiego.

#### **Kwalifikowalność statków wycieczkowych i jachtów komercyjnych**

- (242) Jeżeli chodzi o jachty komercyjne, w decyzji o wszczęciu postępowania <sup>(103)</sup> Komisja wyraziła obawę, że są one wykorzystywane głównie do lokalnych wycieczek (często wypoczynkowych) oraz wyraziła wątpliwości, w jakim zakresie takie statki mogą być objęte systemem podatku tonażowego.

<sup>(99)</sup> Zob. motyw 50 decyzji o wszczęciu postępowania.

<sup>(100)</sup> Zob. motyw 6 decyzji o wszczęciu postępowania i motyw 10 niniejszej decyzji.

<sup>(101)</sup> Zob. motyw 7 decyzji o wszczęciu postępowania i motyw 11 niniejszej decyzji.

<sup>(102)</sup> Zob. motyw 50 decyzji o wszczęciu postępowania.

<sup>(103)</sup> Motyw 50 decyzji o wszczęciu postępowania.



- (243) Kwalifikowalność jachtów komercyjnych i statków wycieczkowych powinna być oceniona w świetle Komunikatu Komisji w sprawie interpretacji rozporządzenia Rady (EWG) nr 3577/92<sup>(104)</sup>. Rozdział 3.3 tego Komunikatu potwierdza, że usługi statków wycieczkowych wchodzą w zakres stosowania rozporządzenia (EWG) nr 3577/92 i rozporządzenia (EWG) nr 4055/86 jako stanowiące transport morski. Statki wycieczkowe przewożą pasażerów drogą morską między portami, a zatem realizują działania związane z transportem morskim. Komisja uważa zatem, że statki wycieczkowe kwalifikują się do objęcia podatkiem tonażowym, pod warunkiem że większość ich przychodów pochodzi z podstawowych dochodów z żeglugi. Ograniczenia dotyczące usług pomocniczych związanych z działalnością żeglugową omówiono poniżej w motywach 266–274.
- (244) Usługi transportowe świadczone przez jachty komercyjne wchodzą w zakres definicji transportu morskiego, pod warunkiem że obejmują transport towarów lub osób drogą morską między portami, jak również między portem a instalacją/strukturą oddaloną od brzegu. Komisja uważa zatem, że jachty komercyjne wykonujące transport morski za wynagrodzeniem kwalifikują się do objęcia podatkiem tonażowym.

### **Kwalifikowalność holowników i pogłębiarek**

- (245) W decyzji o wszczęciu postępowania Komisja wyraziła wątpliwość, czy holowniki i pogłębiarki zostały objęte maltańskim systemem podatku tonażowego zgodnie z surowymi warunkami ustalonymi w wytycznych w sprawie transportu morskiego<sup>(105)</sup>.
- (246) Zgodnie z wytycznymi w sprawie transportu morskiego „uzgodnienia podatkowe dla przedsiębiorstw (takie jak podatek tonażowy) mogą być stosowane do tych przedsiębiorstw eksploatujących pogłębiarki, których działalność polega na »transportie morskim« przez ponad 50 % ich rocznego czasu operacyjnego oraz tylko w odniesieniu do takiej działalności transportowej”. W przypadku pogłębiarek transport morski jest określony w sekcji 3.1 wytycznych w sprawie transportu morskiego jako „transport urobku na głębokim morzu” i nie obejmuje „samego wydobycia lub pogłębiania”. Zgodnie z praktyką decyzyjną Komisji<sup>(106)</sup> kwalifikowalna część działań pogłębiarek obejmuje przepłynięcie statku z portu do miejsca wydobycia, przepłynięcie statku między różnymi miejscami wydobycia, przepłynięcie statku z miejsca wydobycia do miejsca rozładunku urobku, rozładunek urobku, przepłynięcie statku z miejsca rozładunku do portu. Natomiast pogłębianie oraz żegluga podczas pogłębiania nie jest uznawana za transport morski.
- (247) Jeżeli chodzi o holowniki, wytyczne w sprawie transportu morskiego jasno wskazują, że „działalność holownicza prowadzona między innymi w portach, lub która polega na wspieraniu statków z własnym napędem przy wejściu do portu, nie stanowi transportu morskiego”. Dodatkowo w wytycznych w sprawie transportu morskiego przewidziano, że holowanie jest objęte zakresem wytycznych tylko wtedy, gdy ponad 50 % działalności holowniczej wykonanej faktycznie przez holownik w danym roku stanowi transport morski (objęłoby to m.in. holowanie barek między portami lub między portem a instalacją/strukturą oddaloną od brzegu, lub holowanie statków, które ze względu na awarię techniczną nie mogą same płynąć).
- (248) Malta nie ma formalnych wyraźnych przepisów w odniesieniu do wymogu, wyjaśnionego w motywach 246 i 247, zgodnie z którym transport morski musi stanowić co najmniej 50 % działalności pogłębiarskiej i holowniczej. Komisja uważa, że wydaje się, iż maltańskie prawo zostawia przestrzeń, by zastosować podatek tonażowy do dochodów uzyskanych z pogłębiarek i holowników bez ograniczeń. Komisja uważa zatem, że środki krajowe dotyczące holowania i pogłębiania, obowiązujące obecnie na Malcie, nie są zgodne z warunkami określonymi w wytycznych w sprawie transportu morskiego.

### **Kwalifikowalność statków usługowych i pomocniczych oraz innych statków**

- (249) W decyzji o wszczęciu postępowania Komisja zapytała, co rozumiano przez statki usługowe/pomocnicze objęte maltańskim systemem podatku tonażowego i na jakiej podstawie<sup>(107)</sup>.
- (250) Komisja początkowo była zdania, że maltański system potencjalnie pozwala na objęcie systemem podatku tonażowego wielu różnych statków usługowych/pomocniczych.

<sup>(104)</sup> Komunikat z dnia 22 kwietnia 2014, COM(2014) 232 final.

<sup>(105)</sup> Zob. motyw 46 decyzji o wszczęciu postępowania.

<sup>(106)</sup> Zob. zwłaszcza decyzja 2009/380/WE, motyw 79–80.

<sup>(107)</sup> Zob. motyw 51 decyzji o wszczęciu postępowania.

- (251) Komisja chciała wiedzieć, czy ze zwolnienia korzystały statki naprawiające kable, statki bazy nurków, statki do przeprowadzania stymulacji odwiertów ropy naftowej, statki pilotowe, statki do badań hydrograficznych oraz statki konstrukcyjne świadczące usługi na morzu i platformy mobilne; Komisja wskazała, że nie miała wystarczających informacji, by określić, czy dopuszczalność takich statków/struktur może być zgodna z wytycznymi w sprawie transportu morskiego. Malta wyjaśniła, że statki te nie były objęte podatkiem tonażowym.
- (252) Komisja przyjmuje, iż niektóre podobne działania, nawet jeśli nie są one objęte ścisłą definicją transportu morskiego, mogą polegać przepisom wytycznych w sprawie transportu morskiego. Jest tak w przypadku eksploatacji statków wyspecjalizowanych w obsłudze działalności na morzu lub wykonywaniu działań związanych z instalacją i utrzymaniem (np. kablownic, statków do układania rurociągów, statków badawczych i żurawi pływających)<sup>(108)</sup> lub w przypadku statków zapewniających ratunek i pomoc na pełnym morzu, pod warunkiem że wymagają one podobnie wykwalifikowanego personelu i podobnie podlegają międzynarodowej konkurencji<sup>(109)</sup>.
- (253) Jeżeli chodzi o przyszłość, Malta wyjaśniła, że dąży do zastosowania podatku tonażowego do kablownic, statków do układania rurociągów, żurawi pływających i statków badawczych zgodnie z praktyką Komisji opisaną w motywie 252. Malta zobowiązała się do jednoznacznego odzwierciedlenia tego w swoim prawodawstwie<sup>(110)</sup>. Zatem w oparciu o to, że podatek tonażowy w przyszłym prawodawstwie będzie stosowany do kablownic, statków do układania rurociągów, żurawi pływających i statków badawczych w sposób zgodny z wytycznymi w sprawie transportu morskiego, zastosowanymi przez analogię.
- (254) Jeżeli chodzi o obecne stosowanie maltańskiego systemu podatku tonażowego do „statków usługowych/pomocniczych”, Malta wykazała, że działania objęte tym terminem obejmują przewóz towarów lub osób drogą morską między portami lub między portem a instalacją/strukturą oddaloną od brzegu od brzegu, a zatem stanowią transport morski<sup>(111)</sup>. W związku z tym statki te wchodziły w zakres wytycznych w sprawie transportu morskiego.

#### **Kwalifikowalność statków rybackich**

- (255) W decyzji o wszczęciu postępowania<sup>(112)</sup> Komisja wyraziła również wątpliwość, czy statki rybackie były objęte systemem podatku tonażowego.
- (256) Komisja uważa, że podstawowym celem statków rybackich nie jest transport towarów i osób drogą morską między portami lub między portem a instalacją/strukturą przybrzeżną, czego wymaga się w wytycznych w sprawie transportu morskiego. Ponadto statki rybackie nie mają cech charakterystycznych pewnych statków usługowych, co pozwoliłoby Komisji zaakceptować, przez analogię, włączenie podatku tonażowego do stosowania wytycznych w sprawie transportu morskiego<sup>(113)</sup>.
- (257) W związku z powyższym Komisja uważa, że objęcie statków rybackich systemem podatku tonażowego nie jest zgodne z rynkiem wewnętrznym.

#### **Kwalifikowalność platform wiertniczych**

- (258) Komisja potwierdza swoje stanowisko wyrażone w swojej decyzji o wszczęciu postępowania w sprawie belgijskiego podatku tonażowego<sup>(114)</sup>, zwłaszcza że wytyczne w sprawie transportu morskiego nie obejmują wykorzystania zasobów naturalnych na morzu.

<sup>(108)</sup> Zob. motyw 231 niniejszej decyzji.

<sup>(109)</sup> Oceniając, czy nowe typy statków mogą korzystać z podatku tonażowego, Komisja bada, czy istnieje ryzyko, że przedsiębiorstwa eksploatujące odpowiednie statki usługowe mogłyby przenieść swoją działalność lądową poza UE w poszukiwaniu bardziej sprzyjającego klimatu fiskalnego, a następnie zmiany bander tych statków na bandery państw trzecich. Komisja może rozważyć zastosowanie, przez analogię, wytycznych w sprawie transportu morskiego do przedsiębiorstw, które eksploatują statki usługowe, pod warunkiem że spełnione są następujące warunki. Przedsiębiorstwa te muszą działać na globalnym rynku i stać w obliczu podobnych wyzwań, co unijny sektor transportu morskiego, jeżeli chodzi o globalną konkurencję i przenoszenie działalności lądowej. Działalność odpowiednich statków usługowych musi być podlegać tym samym wymogom prawnym, co unijny transport morski, w zakresie ochrony pracy, wymogów technicznych i bezpieczeństwa. Działalność musi wymagać wykwalifikowanych i przeszkolonych marynarzy, posiadających podobne kwalifikacje, co marynarze pracujący na pokładach tradycyjnych statków wykonujących transport morski. Marynarzy na pokładach statków usługowych powinno obowiązywać to samo prawo pracy i ramy socjalne, co pozostałych marynarzy. Statki usługowe muszą być statkami pełnomorskimi i muszą być poddawane takim samym kontrolom technicznym i kontrolom bezpieczeństwa, co statki przeznaczone do transportu morskiego.

<sup>(110)</sup> Zob. pkt 2 załącznika do niniejszej decyzji.

<sup>(111)</sup> Zob. zwłaszcza sekcję 4.2.1.6 i przypis 2 w tabeli 2 niniejszej decyzji.

<sup>(112)</sup> Zob. motyw 50 decyzji o wszczęciu postępowania.

<sup>(113)</sup> Zob. motyw 252 niniejszej decyzji.

<sup>(114)</sup> Decyzja Komisji z dnia 19 marca 2003 r., motywy 65–72 (Dz.U. C 145 z 21.6.2003, s. 4).

- (259) W związku z powyższym, Komisja stwierdza, że objęcie systemem podatku tonażowego platform wiertniczych nie jest zgodne z wytycznymi w sprawie transportu morskiego.

#### 7.2.1.2. Dochód statków objętych podatkiem tonażowym objęty podatkiem tonażowym

##### **Przychody z czarteru bezzałogowego**

- (260) W decyzji o wszczęciu postępowania Komisja <sup>(115)</sup> zakwestionowała brak prawnych ograniczeń, jeżeli chodzi o przychody z czarteru bezzałogowego.
- (261) Komisja uważa, że chociaż czarter bezzałogowy jest zgodną z prawem działalnością gospodarczą, nie powinien co do zasady kwalifikować się do preferencyjnego traktowania podatkowego. W poprzednich decyzjach <sup>(116)</sup> Komisja uznawała, że wynajmujących statki bez załogi nie można uważać za świadczących usługi transportu morskiego i w konsekwencji nie powinni oni korzystać z systemu podatku tonażowego.
- (262) Komisja uważa, że powyższa zasada powinna mieć zastosowanie nie tylko do umów czarteru bezzałogowego zawartych z przedsiębiorstwami żegludowymi, ale również z użytkownikami końcowymi statków rekreacyjnych. Traktowanie czarteru bezzałogowego nie powinno się różnić w zależności od rodzaju czarterującego, gdyż kluczowym czynnikiem na podstawie wytycznych w sprawie transportu morskiego jest, by beneficjent świadczył usługi transportu morskiego zgodnie z definicjami w odpowiednich rozporządzeniach Rady.
- (263) Sytuacja wygląda jednak inaczej w kontekście kontraktów wewnątrzgrupowych. Transakcje wewnątrzgrupowego czarteru bezzałogowego mogą być zgodne z rynkiem wewnętrznym na podstawie wytycznych w sprawie transportu morskiego, ponieważ beneficjent jako grupa prowadzi działalność związaną z transportem morskim, ale przez wewnątrzgrupową strukturę leasingową. Bez względu na to, czy beneficjent podatku tonażowego chce stanowić: (i) jeden podmiot prawny, który wykonuje zarówno transport morski, jak i jest właścicielem statku, czy (ii) dwa podmioty prawne, z których jeden wykonuje transport morski, a drugi jest właścicielem statku i leasinguje go pierwszemu podmiotowi (np. ze względów finansowych) powinno to, co do zasady, stanowić różnicę do celów wytycznych w sprawie transportu morskiego. W tym kontekście Komisja zauważa, że wewnątrzgrupowe transakcje czarteru bezzałogowego były bezwarunkowo akceptowane w decyzji Komisji dotyczącej irlandzkiego podatku tonażowego <sup>(117)</sup>. Komisja zauważa, że wewnątrzgrupowy czarter bezzałogowy jest zgodny z wytycznymi w sprawie transportu morskiego, gdyż pozostają chronione cele jakimi są „ochrona i poprawa wiedzy eksperckiej w zakresie transportu morskiego oraz ochrona i wspieranie zatrudnienia europejskich marynarzy” oraz „przyczynienie się do konsolidacji klastra morskiego posiadającego siedziby w państwach członkowskich, przy jednoczesnym utrzymaniu wszechstronnej konkurencyjności floty na rynkach światowych”.
- (264) Poza transakcjami wewnątrz grupy Komisja może zaakceptować pewną elastyczność na rzecz przedsiębiorstw *stricto* żegludowych i zasymilowanych przedsiębiorstw <sup>(118)</sup>, pod warunkiem że zostaną spełnione wszystkie następujące warunki <sup>(119)</sup>:
- działalność czarteru bezzałogowego musi być związana z tymczasową nadwyżką zdolności na okres do trzech lat;
  - działalność czarteru bezzałogowego musi być ograniczona maksymalnie do okresu trzech lat;
  - tymczasowa nadwyżka zdolności musi być związana z własnymi usługami transportowymi organizacji żegludowej beneficjenta, tj. nadwyżka potencjału nabyta (kupiona lub wycarterowana) specjalnie do celów czarteru nie kwalifikuje się do objęcia podatkiem tonażowym; oraz

<sup>(115)</sup> Zob. motyw 58 decyzji o wszczęciu postępowania.

<sup>(116)</sup> Zob. zwłaszcza decyzja Komisji 2014/200/UE z dnia 17 lipca 2013 r. w sprawie pomocy państwa SA.21233 C/11 (ex NN/11, ex CP 137/06) wdrożonej przez Hiszpanię System podatkowy stosowany do niektórych umów leasingu finansowego, zwany również hiszpańskim systemem leasingu podatkowego (Dz.U. L 114 z 16.4.2014, s. 1); decyzja Komisji z dnia 20 grudnia 2011 r. w sprawie N 448/10 dotyczącej fińskiego podatku tonażowego, motyw 32 (Dz.U. C 220 z 25.7.2012, s. 1); decyzja Komisji z dnia 1 kwietnia 2015 r. w sprawie pomocy państwa SA.37912 dotyczącej chorwackiego podatku tonażowego, motyw 86 i następne (Dz.U. C 142 z 22.4.2016, s. 6).

<sup>(117)</sup> Decyzja Komisji z dnia 11 grudnia 2002 r. w sprawie N 504/02 (Dz.U. C 15 z 22.1.2003, s. 5), motywy 17–24.

<sup>(118)</sup> Np. przedsiębiorstwa eksploatujące kablownice, statki do układania rurociągów, żurawie pływające i statki badawcze, jak również statki zapewniające ratunek i pomoc na pełnym morzu.

<sup>(119)</sup> Zob. m.in. decyzja Komisji dotycząca fińskiego podatku tonażowego, motyw 32; sprawa irlandzkiego podatku tonażowego, motyw 28 oraz sprawa chorwackiego podatku tonażowego, motyw 86 i przypis 23.

d) proporcja potencjału czarteru bezzałogowego nie może przekraczać maksymalnego udziału floty organizacji żeglugowej na podstawie systemu podatku tonażowego, który to udział może wynosić maksymalnie 50 %. Komisja uważa, że, jeśli więcej niż 50 % floty beneficjenta podatku tonażowego jest wyczarterowywana bezzałogowo, to taka działalność nie będzie klasyfikowana jako „działalność pomocnicza”. Z drugiej strony niższy maksymalny próg nie będzie odpowiedni, jako że mógłby on dyskryminować małe podmioty.

(265) Jako że obowiązujące na Malcie przepisy prawa nie wykluczają z systemu podatku tonażowego wynajmujących statki bez załogi, przepisy te nie są zgodne z wytycznymi w sprawie transportu morskiego.

#### **Przychody ze statków wycieczkowych i przychody dodatkowe**

(266) W decyzji o wszczęciu postępowania <sup>(120)</sup> Komisja zauważyła, że operatorzy statków wycieczkowych oferują kasyno, spa, rozrywkę i inne usługi. Podejrzała, że takie usługi mogą stanowić główną działalność i źródło zysków statków wycieczkowych. W związku z tym Komisja wyraziła wątpliwości, w jakim zakresie statki wycieczkowe mogą być objęte systemem podatku tonażowego.

(267) W decyzji o wszczęciu postępowania <sup>(121)</sup> Komisja zauważyła ponadto, że maltańskie akty prawne nie zapewniają żadnych precyzyjnych wskazań, dotyczących tego jakie rodzaje działalności można objąć podatkiem tonażowym jako działalność pomocniczą. Jasne ograniczenia są jednak konieczne, aby zapewnić, by beneficjenci podatku tonażowego pozostali usługodawcami w zakresie *stricte* transportu morskiego.

(268) W sprawie dotyczącej cypryjskiego podatku tonażowego <sup>(122)</sup> Komisja stwierdziła, że w odniesieniu do przewozu pasażerów drogą morską do objęcia podatkiem tonażowym kwalifikuje się również „wszelka działalność hotelarska, cateringowa, rozrywkowa oraz działalność w zakresie sprzedaży detalicznej na pokładzie kwalifikującego się statku, pod warunkiem że usługi te świadczono są w charakterze działalności pomocniczej w stosunku do przewozu na tym statku pasażerów drogą morską oraz pod warunkiem że ze wszystkich tych usług korzysta się na pokładzie tego statku”. W sprawie dotyczącej podatku tonażowego w Zjednoczonym Królestwie <sup>(123)</sup> Komisja stwierdziła, że kwalifikują się również „oferowane usługi lub udogodnienia, które są dodatkowe w stosunku do podstawowej działalności, ale które stanowią część całości pakietu oferowanego klientom, pod warunkiem że istnieje małe prawdopodobieństwo, by przynosiły one zysk przy zastosowaniu zwykłych przepisów podatkowych”. W sprawie dotyczącej belgijskiego podatku tonażowego <sup>(124)</sup> Komisja zakazała obejmowania podatkiem tonażowym przychodów ze sprzedaży produktów nieprzeznaczonych do konsumpcji na pokładzie, takich jak dobra luksusowe <sup>(125)</sup>, oraz z gier hazardowych i kasyn, jak również przychodów z wycieczek na lądzie <sup>(126)</sup>.

(269) Komisja odnosi się również do swojej decyzji w sprawie dotyczącej fińskiego podatku tonażowego <sup>(127)</sup> oraz w sprawie dotyczącej litewskiego podatku tonażowego <sup>(128)</sup>, w których to sprawach uznała możliwość objęcia podatkiem tonażowym działalności związanej z obsługą terminali portowych, np. usługi przyjmowania pasażerów na pokład/opuszczania pokładu przez pasażerów oraz usług załadunkowych lub rozładunkowych, jak również działalności administracyjnej i ubezpieczeniowej, która jest ściśle związana z transportem pasażerów lub towarów. Ponadto w swojej decyzji w sprawie dotyczącej belgijskiego podatku tonażowego Komisja zgodziła się, że przychody z krótkoterminowej inwestycji kapitału obrotowego są wynikiem zwykłego zarządzania finansowego, a zatem mogą być objęte podatkiem tonażowym, jeśli taki przychód jest związany ze zwykłym kapitałem obrotowym organizacji żeglugowej w związku z prowadzeniem kwalifikującej się działalności <sup>(129)</sup>.

(270) W związku z wyżej wspomnianą praktyką decyzyjną i uznając, że ustalenie ostatecznego wykazu usług, które mogą zostać objęte podatkiem tonażowym jako usługi pomocnicze, byłoby szkodliwe, Komisja stwierdza, że pewne ograniczenia są konieczne, aby zapewnić, by beneficjenci podatku tonażowego pozostali usługodawcami w zakresie *stricte* transportu morskiego. Zasadą jest, że to podstawowe przychody z żeglugi powinny stanowić głównie przychody kwalifikujących się statków.

<sup>(120)</sup> Zob. motyw 50 decyzji o wszczęciu postępowania.

<sup>(121)</sup> Zob. motyw 63 decyzji o wszczęciu postępowania.

<sup>(122)</sup> Decyzja Komisji z dnia 24 marca 2010 r. w sprawie SA.30338, motyw 26 (Dz.U. C 144 z 3.6.2010, s. 28).

<sup>(123)</sup> Decyzja Komisji z dnia 12 lipca 2000 r. w sprawie SA.15810 (Dz.U. C 258 z 9.9.2000, s. 3).

<sup>(124)</sup> Decyzja Komisji 2005/417/WE z dnia 30 czerwca 2004 r. dotycząca szeregu środków fiskalnych, które Belgia zamierza wdrożyć dla transportu morskiego (Dz.U. L 150 z 10.6.2005, s. 1), motyw 47.

<sup>(125)</sup> Z wyjątkiem alkoholu, tytoniu i perfum.

<sup>(126)</sup> Zakupione usługi.

<sup>(127)</sup> Powyższy przypis 116, motywy 9 i 31.

<sup>(128)</sup> Decyzja Komisji z dnia 24 kwietnia 2017 r. w sprawie SA.45764, motyw 9 (Dz.U. C 219 z 7.7.2017, s. 4).

<sup>(129)</sup> Powyższy przypis 114, motywy 139–141.

- (271) Podstawowe przychody to przychody ze sprzedaży biletów lub opłat za transport towarowy oraz, w przypadku transportu pasażerskiego, wynajem kabin w kontekście rejsu morskiego i sprzedaż artykułów żywnościowych i napojów do bezpośredniego spożycia na pokładzie. Dodatkowe przychody to inne rodzaje przychodów, z usług które często świadczy się na pokładzie (w szczególności w przypadku transportu pasażerskiego) i które nie zagrażają nadmiernym zakłóceniem konkurencji z usługodawcami na lądzie, od których pobiera się podatki zgodnie z ogólnymi zasadami opodatkowania. Przykłady usług pomocniczych to np.: wynajem billboardów reklamowych na pokładzie; sprzedaż towarów i świadczenie usług oferowanych zwyczajowo na statkach pasażerskich, w tym spa, usługi fryzjerskie, usługi w zakresie gier hazardowych i inne usługi rozrywkowe; wynajem pomieszczeń na statkach operatorom sklepów i usługodawcom; pośrednictwo w organizacji lokalnych wycieczek itd. Komisja uważa, że podstawowe przychody zawsze powinny obejmować więcej niż 50 % całkowitych (podstawowych i dodatkowych) przychodów brutto statku.
- (272) Podobnie powinno się ograniczyć zakłócenia konkurencji z usługami na lądzie. Wymaga to m.in., by np. usługi na lądzie, takie jak lokalne wycieczki lub transport lądowy, które są objęte w ogólnym pakiecie usług, były kupowane od niezwiązanych przedsiębiorstw albo po cenie rynkowej od podmiotów tej samej grupy, które są objęte zwykłym podatkiem dochodowym.
- (273) Podobnie zawieranie umów nietypowych dla sektora transportu morskiego, takich jak umowy nabycia samochodów, inwentarza żywego, nieruchomości, nie powinno być objęte podatkiem tonażowym. Takie przychody są całkowicie niezwiązane z transportem morskim, a zatem nigdy nie powinny kwalifikować się do objęcia podatkiem tonażowym ani jako przychody podstawowe, ani jako przychody dodatkowe.
- (274) Ponieważ w maltańskim systemie podatku tonażowego brakuje jasnych przepisów dotyczących zakresu działalności pomocniczej oraz informacji w jakim zakresie taka działalność pomocnicza może korzystać z podatku tonażowego, system ten nie zapewnia gwarancji, że dodatkowe przychody są dopuszczane do objęcia ich podatkiem tonażowym tylko w przypadku przedsiębiorstw stricte żeglugowych. W związku z powyższym ten aspekt maltańskiego systemu podatku tonażowego jest niezgodny z wytycznymi w sprawie transportu morskiego.

#### 7.2.1.3. Wysokość podatku tonażowego

- (275) Sekcja 3.1 akapit przedostatni wytycznych w sprawie transportu morskiego stanowi, że aby zachować sprawiedliwą równowagę stawek podatku tonażowego, Komisja zatwierdzi jedynie systemy prowadzące do obciążenia podatkowego dla takiej samej objętości tonażu zgodne z zasadami określonymi w już zaaprobowanych systemach.
- (276) Komisja zauważa, że metoda obliczeniowa maltańskiej stawki podatku tonażowego różni się od metody stosowanej w większości państw członkowskich. Większość państw członkowskich ustanawia tak zwany „hipotetyczny zysk” dla różnych kategorii statków w oparciu o ich tonaż, w odniesieniu do którego to zysku stosuje się później krajowy podatek od osób prawnych. Komisja dopuszcza możliwość wykorzystania różnych metod obliczania podatku tonażowego, pod warunkiem że ostateczne obciążenie podatkowe dla danego statku nie spada poniżej wartości, która do tej pory została przez Komisję dopuszczona.
- (277) Stawki podatku tonażowego stosowane na Malcie w porównaniu ze stawkami stosowanymi w innych państwach członkowskich (w EUR) są określone w motywach 106–114. Komisja zauważa, że ostateczny poziom opodatkowania stosowany w odniesieniu do maltańskich przedsiębiorstw wynosi tyle, co średnia stawka stosowana na pozostałych obszarach Unii.
- (278) Maltański system obejmuje obniżenie stawki dla statków, które mają mniej niż 10 lat. Malta zapewniła, że ma to na celu zachęcenie do używania bardziej wydajnych i przyjaznych dla środowiska statków, zgodnie z celami sekcji 2.2 wytycznych w sprawie transportu morskiego. Maltański system podatku tonażowego ustanawia wyższe stawki dla statków mających więcej niż 15 lat.
- (279) Dane liczbowe przedstawione przez Maltę dla porównania ze stawkami podatku tonażowego stosowanego w innych państwach członkowskich obejmują jedynie standardową stawkę określoną w ustawie o żegludze handlowej, niedostosowaną dla wieku statku, co nie wystarcza do bezpośredniego porównania ze stawkami w innych państwach członkowskich, jako że dane liczbowe przedstawione przez Maltę obejmują również dużą liczbę dni braku aktywności i naprawy. Patrząc jednak na najniższe stawki stosowane na Malcie, obniżone stawki dla nowych statków wciąż są wyższe niż stawki stosowane w Polsce dla każdego statku, który jest używany przez 359 dni w roku (98 %) lub mniej.

- (280) Komisja zauważa, że obniżenie o wartość do 75 % oraz możliwość obniżki podatku/zwolnienia z podatku według uznania Ministra, o czym mowa w motywach 71–73 decyzji o wszczęciu postępowania, nie odnosi się do podatku tonażowego w ramach systemu, ale do (mylącego) pojęcia podatku tonażowego, który jest należny przy rejestracji statku. Zobowiązanie Malty do zmiany przepisów dotyczących podatku tonażowego, aby uniknąć niejednoznacznego używania terminu „podatek tonażowy” doprowadzi w przyszłości do wyraźnego określenia tej kwestii.
- (281) W oparciu o informacje dotyczące stosowanych stawek podatku tonażowego przekazane przez władze Malty oraz w oparciu o obliczenia wykonane przez Komisję wydaje się, że stawki podatku tonażowego na Malcie nie są niższe niż to, co Komisja zaakceptowała dotychczas. Komisja stwierdza zatem, że stawka podatku tonażowego na Malcie jest zgodna z przepisami sekcji 3.1 wytycznych w sprawie transportu morskiego.

#### 7.2.1.4. Wymóg dotyczący związku z banderą

- (282) W decyzji o wszczęciu postępowania Komisja stwierdziła, że wymogi dotyczące związku z banderą określone w maltańskim prawie są słabsze niż wymogi zawarte w wytycznych w sprawie transportu morskiego <sup>(130)</sup>.
- (283) Zgodnie z sekcją 3.1 wytycznych w sprawie transportu morskiego właściciele statków, którzy rejestrują niektóre swoje statki poza EOG, wciąż mogą korzystać z systemu podatku tonażowego EOG, jeśli tonaż ich floty pod banderą EOG stanowi więcej niż 60 %. Jeśli tonaż ich floty pod banderą EOG stanowi mniej niż 60 %, wciąż mogą rejestrować dodatkowe statki poza EOG, pod warunkiem że (i) udział tonażu ich floty pod banderą EOG nie zmniejszył się od 17 stycznia 2004 r. lub (ii) ich całkowity udział pod banderą EOG wszystkich statków podlegających opodatkowaniu w danym państwie członkowskim nie zmniejszył się przez ostatnie trzy lata.
- (284) Jednak maltański system podatku tonażowego nie zapewnia respektowania warunków określonych w motywie 283. W szczególności beneficjent wciąż może korzystać z maltańskiego systemu podatku tonażowego, jeśli beneficjent nie zmniejszył udziału procentowego floty objętej podatkiem tonażowym pod banderą EOG przez okres ostatnich trzech lat <sup>(131)</sup>. Ponadto beneficjent wciąż może korzystać z maltańskiego systemu podatku tonażowego, tak długo jak beneficjent zobowiązuje się do zwiększania lub utrzymywania udziału procentowego floty objętej podatkiem tonażowym pod banderą EOG <sup>(132)</sup>. Komisja stwierdza zatem, że system podatku tonażowego nie zapewnia wystarczających środków ochronnych, aby zapewnić, by przedsiębiorstwa objęte podatkiem tonażowym, mające w swojej flocie również statki niebędące pod banderą EOG, zwiększały lub utrzymywały udział tonażu EOG w swojej flocie i by w konsekwencji udział tonażu pod banderą EOG pozostał na zadowalającym poziomie. W tym zakresie system podatku tonażowego nie jest zgodny z wytycznymi w sprawie transportu morskiego, a zatem jest niezgodny z rynkiem wewnętrznym <sup>(133)</sup>.

#### 7.2.1.5. Czarterowanie na czas/rejs

- (285) W decyzji o wszczęciu postępowania <sup>(134)</sup> Komisja wyraziła wątpliwości dotyczące stosunkowo nieograniczonej kwalifikowalności czarterujących na czas i podobnych przedsiębiorstw, które mogą korzystać z podatku tonażowego. Komisja stwierdziła, że nie jest to zgodne z celami wytycznych w sprawie transportu morskiego.
- (286) Wytyczne w sprawie transportu morskiego, zgodnie z interpretacją Komisji w jej poprzednich decyzjach, pozwalają czarterującym na rejs/czas i podobnym operatorom komercyjnym statków korzystać z podatku tonażowego pod pewnymi warunkami. Komisja uważa, że takie przedsiębiorstwa mogą korzystać z podatku tonażowego tylko wtedy, gdy przyczyniają się do osiągnięcia celów określonych w wytycznych w sprawie transportu morskiego, zwłaszcza do rozwoju bandery unijnej lub unijnej wiedzy eksperckiej, lub połączenia obu tych celów. Jest tak na przykład w przypadku, gdy, jako dodatek do czarterowanych statków wyposażonych i obsadzonych przez inne przedsiębiorstwa, beneficjent podatku tonażowego ma w swojej flocie również statki,

<sup>(130)</sup> Zob. motywy 76–79 decyzji o wszczęciu postępowania.

<sup>(131)</sup> Zob. lit. c) motywu 24 niniejszej decyzji.

<sup>(132)</sup> Zob. motyw 25 niniejszej decyzji.

<sup>(133)</sup> Fakt, iż w praktyce wymogi mogły zostać spełnione, jest kwestią właściwą dla obowiązku zwrotu pomocy (zob. sekcja 7.3 niniejszej decyzji).

<sup>(134)</sup> Zob. motyw 58 decyzji o wszczęciu postępowania.

dla których on sam zapewnia załogę i zarządzanie techniczne, oraz pod warunkiem że takie statki stanowią co najmniej 20 % całej floty objętej podatkiem tonażowym<sup>(135)</sup>. Inną możliwością jest to, że udział statków, które jednocześnie nie są pod banderą EOG i są czarterowane na czas/rejs, nie przekracza 75 % floty beneficjenta objętej podatkiem tonażowym<sup>(136)</sup>. Kolejną możliwością jest, by państwo członkowskie wymagało, aby co najmniej 25 % całej floty beneficjenta było pod banderą EOG<sup>(137)</sup>. We wszystkich wspomnianych przypadkach beneficjent podatku tonażowego ma obowiązek utrzymania/zwiększenia udziału tonażu pod banderą EOG w swojej flocie (statki będące jego własnością lub czarterowane w ramach czarteru bezzałogowego).

- (287) Maltański system nie nakłada żadnych wymogów spośród wymienionych w motywie 286. W związku z powyższym, Komisja stwierdza, że ramy prawne dotyczące operatorów komercyjnych świadczących usługi transportowe za pomocą w pełni wyposażonych i obsadzonych statków innych przedsiębiorstw nie są zgodne z wytycznymi w sprawie transportu morskiego.

#### 7.2.1.6. Środki oddzielające

- (288) W rozdziale 3.1 wytycznych w sprawie transportu morskiego wymaga się, by wykluczyć skutki uboczne na innych rynkach między działalnością kwalifikowalną i niekwalifikowalną. Przepisy podatkowe nakładają na organizację żeglugową posiadającą licencję obowiązek prowadzenia oddzielnych ksiąg rachunkowych, w których odróżnia się dochód i zyski otrzymane z działalności żeglugowej od innych źródeł dochodu.
- (289) Przepisy ustawy o podatku dochodowym dotyczące odliczania wydatków stanowią, że musi istnieć bezpośredni związek między danym wydatkiem a generowanym przez niego dochodem. W art. 14 pkt 1 ustawy o podatku dochodowym pozwolono na odliczenie danego wydatku, jeżeli wydatek ten został „poniesiony całkowicie i wyłącznie przy uzyskiwaniu dochodu”. W związku z tym nie jest możliwe ubieganie się o odliczenie wydatków poniesionych przy osiąganiu zysków zwolnionych z podatku (w tym zysków objętych podatkiem tonażowym) w związku z innymi rodzajami dochodu podlegającym opodatkowaniu.
- (290) Organizacja żeglugowa posiadająca licencję, która korzysta z systemu podatku tonażowego, zobowiązana jest do składania rocznej deklaracji dotyczącej podatku dochodowego, w której rozróżnia się dochód kwalifikujący się i niekwalifikujący się. Strat wynikających z działalności podlegającej podatkowi dochodowemu nie można zaliczyć na poczet zobowiązania dotyczącego podatku tonażowego.
- (291) Każda organizacja żeglugowa posiadająca licencję jest zobowiązana do przygotowywania sprawozdań finansowych, które są zgodne z międzynarodowymi standardami sprawozdawczości finansowej zatwierdzonymi przez Unię i poddawania tych sprawozdań kontroli biegłego rewidenta.
- (292) Organizacja żeglugowa nie może decydować o przystąpieniu do maltańskiego systemu podatku tonażowego lub wystąpieniu z tego systemu w zależności od tego, czy odnosi zysk podlegający opodatkowaniu, czy ponosi straty. Organizacja żeglugowa posiadająca licencję wchodzi w zakres systemu podatku tonażowego, chyba że zdecyduje inaczej. W przypadku, gdy ta organizacja występuje z tego systemu, decyzja ta jest nieodwołalna<sup>(138)</sup>. W efekcie żadna maltańska grupa/organizacja żeglugowa nie może mieć części statków podlegających systemowi podatku tonażowego i części statków podlegających systemowi podatku dochodowego.
- (293) Art. 51 ustawy o podatku dochodowym zawiera przepisy zapobiegające nadużyciom, które mają szeroki zakres stosowania i których celem jest przeciwdziałanie sztucznym strukturom i systemom służącym uzyskaniu nieuzasadnionej korzyści podatkowej. Ten ogólny przepis jest następstwem zalecenia Komisji z dnia 6 grudnia 2012 r. w sprawie agresywnego planowania podatkowego.
- (294) Środki zapobiegające nadużyciom wspierane są przez kary nakładane w przypadku naruszeń. Dlatego w takich przypadkach, oprócz tego, że trzeba uiścić niezapłacony podatek, nakłada się na taki niezapłacony podatek odsetki w wysokości 0,54 % miesięcznie (tzn. 6,48 % rocznie) wraz z dodatkowymi karami wynoszącymi maksymalnie 1,5 % miesięcznie (tzn. 18 % rocznie).
- (295) Komisja z zadowoleniem zauważa również, że Malta, przez podjęcie zobowiązań, odpowiedziała na obawy wyrażone w decyzji o wszczęciu postępowania, dotyczące zbyt szerokiego zakresu kwalifikującej się działalności<sup>(139)</sup> oraz organizacji.

<sup>(135)</sup> Decyzja Komisji w sprawie dotyczącej litewskiego podatku tonażowego, motyw 36.

<sup>(136)</sup> Decyzja Komisji z dnia 13 maja 2003 r. w sprawie dotyczącej francuskiego podatku tonażowego N 737/2002, motyw 35 (Dz.U. C 38 z 12.2.2004, s. 4); decyzja Komisji w sprawie dotyczącej litewskiego podatku tonażowego, motyw 37.

<sup>(137)</sup> Decyzja (UE) 2015/667, motyw 42.

<sup>(138)</sup> Art. 6 przepisów podatkowych.

<sup>(139)</sup> Zob. motyw 85 decyzji o wszczęciu postępowania.

- (296) Komisja stwierdza, że środki zabezpieczające na Malcie są solidne i zgodne z wymogami wytycznych w sprawie transportu morskiego oraz że wątpliwości Komisji w tym względzie zostały zatem wyjaśnione.

#### 7.2.1.7. Zwolnienie z opodatkowania zysków kapitałowych wynikających ze sprzedaży lub przeniesienia własności statków objętych podatkiem tonażowym

- (297) Jak określono w sekcji 7.1.3, zwolnienie z opodatkowania zysków kapitałowych ze sprzedaży lub przeniesienia własności statków objętych podatkiem tonażowym stanowi pomoc.
- (298) W art. 3 ust. 1 lit. b) przepisów podatkowych zwolniono z podatku zyski kapitałowe ze sprzedaży lub przeniesienia własności statków objętych podatkiem tonażowym<sup>(140)</sup>. Komisja uznaje zwolnienie z opodatkowania zysków kapitałowych ze sprzedaży lub przeniesienia własności kwalifikowalnych statków nabytych i sprzedanych w momencie, gdy zgodnie z prawem były objęte systemem podatku tonażowego<sup>(141)</sup>. Jeżeli chodzi o statki nabyte przed przystąpieniem beneficjenta do systemu podatku tonażowego, takie zwolnienie byłoby akceptowalne tylko w ramach maksymalnej intensywności pomocy określonej w sekcji 11 wytycznych w sprawie transportu morskiego. Należy wziąć pod uwagę zyski kapitałowe wynikające ze sprzedaży nadmiernie amortyzowanych statków (dokonanej przed przystąpieniem do systemu podatku tonażowego) w celu obliczenia maksymalnej intensywności pomocy. Oznacza to, że w przypadku statków kupionych przed przystąpieniem do systemu podatku tonażowego ukryte zobowiązania podatkowe wynikające z nadmiernej amortyzacji należy uregulować w momencie przystąpienia do systemu podatku tonażowego, chyba że można je rozłożyć na okres dziesięciu lat w ramach maksymalnej intensywności pomocy. Takie ukryte zobowiązania podatkowe zwykle trzeba by określić jako różnicę między wartością rynkową a wartością dla celów podatkowych w odniesieniu do statku w momencie przystąpienia do systemu podatku tonażowego.
- (299) Biorąc pod uwagę zbyt szerokie brzmienie art. 85 A ustawy o żegludze handlowej, które pozwala uznać dowolny statek za statek objęty podatkiem tonażowym (który może w rezultacie korzystać z podatku tonażowego) niezależnie od działań, do których się ten statek wykorzystuje, oraz z uwagi na brak przepisów dotyczących potencjalnej sytuacji, w której dany statek nabyty przed przystąpieniem do systemu podatku tonażowego został nadmiernie zamortyzowany, Komisja uważa, że maltańskie akty prawne nie ograniczają w odpowiedni sposób zwalniania z opodatkowania zysków kapitałowych wynikających ze sprzedaży lub przeniesienia własności statków – ani pod względem liczby, ani pod względem beneficjentów. Takie ogólne zwolnienie, jakie przewidziano w systemie maltańskim, nie spełnia wymogów dotyczących zgodności.
- (300) Komisja stwierdza, że w obecnym brzmieniu zwolnienie z opodatkowania zysków kapitałowych wynikających ze sprzedaży lub przeniesienia własności statków jest niezgodne z zasadami rynku wewnętrznego, ponieważ zwolnienie to obejmuje statki, które zamortyzowano na podstawie przepisów dotyczących podatku dochodowego przed przeniesieniem w ramach systemu podatku tonażowego. W związku z powyższym to zwolnienie stanowi pomoc nielegalną i niezgodną z rynkiem wewnętrznym. Dlatego odpowiedni przepis wymaga zmiany.

#### 7.2.1.8. Wniosek

- (301) Na podstawie powyższych ustaleń Komisja stwierdza, że następujące aspekty maltańskiego systemu podatku tonażowego są niezgodne z wytycznymi w sprawie transportu morskiego: kwalifikowalność „innego rodzaju przewidzianych działań”, kwalifikowalność barek bez napędu, warunki kwalifikowalności holowników i pogłębiarek, kwalifikowalność statków rybackich i platform wiertniczych, zwolnienie z opodatkowania zysków kapitałowych ze sprzedaży lub przeniesienia własności statków objętych podatkiem tonażowym oraz brak środków ochronnych dotyczących czarteru bezzałogowego, przychodów dodatkowych, związku z banderą państw EOG i czarterowania na czas/rejs. Maltański system podatku tonażowego jest zatem niezgodny z rynkiem wewnętrznym.
- (302) Jednak kwestię tych niezgodnych z rynkiem wewnętrznym aspektów można w przyszłości rozwiązać przez wdrożenie zobowiązań podjętych przez Maltę, które określono w załączniku, w szczególności tych z pkt 1, 2, 4, 5, 6, 7, 8, 9, 10, 11, 14, 15, 20, 21 oraz 22. W związku z powyższym po wykonaniu zobowiązań z załącznika w nieprzekraczalnym terminie trzech miesięcy maltański system podatku tonażowego stanie się zgodny z rynkiem wewnętrznym od dnia tego pełnego wykonania.

<sup>(140)</sup> Zob. motyw 14.

<sup>(141)</sup> Zob. np. decyzja Komisji dotycząca fińskiego podatku tonażowego, motyw 38; decyzja Komisji dotycząca chorwackiego podatku tonażowego, motywy 50–53, 113; oraz decyzja Komisji dotycząca włoskiego podatku tonażowego, motywy 28–33, 64–66.



*7.2.2. Zwolnienie z opodatkowania zysków kapitałowych związanych z udziałami w przedsiębiorstwach żeglugowych*

- (303) Jak określono w sekcji 7.1.3, zwolnienie z opodatkowania zysków kapitałowych związanych z udziałami w przedsiębiorstwach żeglugowych stosowane w odniesieniu do rezydentów Malty stanowi pomoc.
- (304) Kupowanie i sprzedawanie udziałów w przedsiębiorstwach żeglugowych stanowi raczej część działalności inwestycyjnej (która nie kwalifikuje się do objęcia podatkiem tonażowym na podstawie wytycznych w sprawie transportu morskiego<sup>(142)</sup>) niż działalność żeglugową. W wytycznych w sprawie transportu morskiego wyraźnie stwierdzono, że państwa członkowskie powinny „zachować [...] zwykłe stawki podatkowe w odniesieniu do [...] osobistych wynagrodzeń udziałowców i dyrektorów”. Taki przepis jest konieczny, aby w ramach pomocy zgodnej z rynkiem wewnętrznym skoncentrować się na działalności, która potrzebuje wsparcia, i aby jak najbardziej ograniczyć zakłócenie konkurencji w innych sektorach. W przeciwnym razie udziałowcy przedsiębiorstw otrzymujących pomoc zgodną z rynkiem wewnętrznym również byłiby uprawnieni do zwolnień z podatku (a tym samym także potencjalni udziałowcy tych udziałowców). Jednak to spowodowałoby zwiększenie w nieprzewidzianym dużym stopniu pomocy początkowo przyznanej konkretnemu przedsiębiorstwu w danym sektorze, w związku z czym ostatecznie wiele sektorów gospodarki mogłoby zostać „zanieczyszczonych” taką pomocą (w zależności od działalności udziałowców będących beneficjentami). Taki skutek byłby sprzeczny z zasadą skuteczności zasad pomocy państwa, jak również z zasadą zakazu udzielania pomocy państwa, w związku z którą wymaga się dokonywania każdego zwolnienia (pomoc zgodna z rynkiem wewnętrznym) w sposób restrykcyjny i właściwie ukierunkowany.
- (305) Komisja stwierdza, że zwolnienie z opodatkowania zysków kapitałowych związanych z udziałami w przedsiębiorstwach żeglugowych, z którego to zwolnienia korzystają rezydenci Malty, jest niezgodne z zasadami rynku wewnętrznego. W związku z powyższym to zwolnienie stanowi pomoc nielegalną i niezgodną z rynkiem wewnętrznym i musi zostać zniesione. Komisja z zadowoleniem zauważa, że władze Malty w pkt 16 zobowiązań z załącznika zobowiązały się do zniesienia tego zwolnienia.

*7.2.3. Zwolnienie z opodatkowania odsetek lub innych dochodów związanych z finansowaniem przedsiębiorstw żeglugowych lub statków objętych podatkiem tonażowym*

- (306) Jak określono w motywie 212, art. 3 ust. 2 przepisów podatkowych stanowi pomoc dla instytucji finansowych.
- (307) Zakres wytycznych w sprawie transportu morskiego, a w związku z tym także korzystanie z podatku tonażowego, ogranicza się do „transportu towarów i osób drogą morską”. Zakres ten nie obejmuje instytucji finansowych udzielających pożyczek, gwarancji lub emitujących papiery wartościowe w związku z posiadaniem statku, zarządzaniem statkiem, administrowaniem statkiem lub eksploatacją statku – na takie zwolnienie zezwolono w art. 3 ust. 2 przepisów podatkowych.
- (308) W związku z tym nie ma podstaw do uznania zgodności zwolnienia będącego przedmiotem postępowania z rynkiem wewnętrznym na podstawie wytycznych w sprawie transportu morskiego. Malta nie przedstawiła żadnych innych argumentów dotyczących zgodności na podstawie art. 107 ust. 2 lub 3 TFUE. Komisja twierdzi, że zwolnienia będącego przedmiotem postępowania nie można uznać za zgodne z rynkiem wewnętrznym na podstawie któregośkolwiek przepisu Traktatu w zakresie zgodności.
- (309) Komisja stwierdza, że obecne warunki w ramach systemu w odniesieniu do instytucji finansowych są niezgodne z wytycznymi w sprawie transportu morskiego i w związku z tym stanowią nielegalną i niezgodną z rynkiem wewnętrznym pomoc, która musi zostać zniesiona. Komisja z zadowoleniem zauważa, że władze Malty zobowiązały się do zniesienia tego zwolnienia w pkt 3 zobowiązań z załącznika.

*7.2.4. Zwolnienie z niektórych opłat związanych z dokumentami i przenoszeniem własności*

- (310) Chociaż możliwy jest przypadek, w którym zwolnienia z określonych opłat związanych z dokumentami i przenoszeniem własności mogłyby zostać potencjalnie przyjęte, jeżeli bezpośrednim beneficjentem byłoby przedsiębiorstwo *stricto* żeglugowe, ale tylko w granicach maksymalnej intensywności pomocy zaleconej w sekcji 11 wytycznych w sprawie transportu morskiego, przy obecnym zwolnieniu beneficjentami mogą być potencjalnie przedsiębiorstwa niezwiązane z żeglugą. Ponadto nie istnieje mechanizm mający na celu zapewnianie przestrzegania przepisów z sekcji 11 wytycznych w sprawie transportu morskiego.
- (311) Malta nie wskazała żadnych podstaw dotyczących zgodności z rynkiem wewnętrznym i Komisja nie uważa, że istnieją takie podstawy w przypadku tego środka w obecnej postaci.

<sup>(142)</sup> Zob. sekcja 3.1 wytycznych w sprawie transportu morskiego.

- (312) Komisja stwierdza, że zwolnienie z niektórych opłat związanych z dokumentami i przenoszeniem własności w odniesieniu do transakcji związanych z papierami wartościowymi przeznaczonymi do obrotu i dotyczącymi organizacji żeglugowych, z którego to zwolnienia korzystają rezydenci Malty, jest niezgodne z zasadami rynku wewnętrznego. W związku z powyższym to zwolnienie stanowi pomoc nielegalną i niezgodną z rynkiem wewnętrznym i musi zostać zniesione. Komisja z zadowoleniem zauważa, że władze Malty zobowiązały się do zniesienia tego zwolnienia w pkt 17 załącznika.

#### 7.2.5. Zwolnienie z opłat według uznania Ministra

- (313) Obowiązujące prawodawstwo nie ogranicza odpowiednio – zgodnie z zamierzeniem władz Malty – swobody uznania Ministra w zakresie zwalniania statków z opłat na podstawie przepisów podatkowych w przypadku działań filantropijnych i humanitarnych.
- (314) Malta nie wskazała żadnych podstaw dotyczących zgodności z rynkiem wewnętrznym i Komisja nie uważa, że istnieją takie podstawy w przypadku tego środka w obecnej postaci.
- (315) Komisja stwierdza, że możliwość zwalniania statków według uznania Ministra jest niezgodna z zasadami rynku wewnętrznego. W związku z powyższym ta możliwość zwolnienia stanowi pomoc nielegalną i niezgodną z rynkiem wewnętrznym i musi zostać zniesiona. Komisja z zadowoleniem zauważa, że w pkt 19 załącznika władze Malty zobowiązały się do wydania wytycznych, aby zapewnić stosowanie swobody decyzyjnej Ministra tylko w przypadku działań filantropijnych i humanitarnych, które nie obejmują oferowania towarów i usług na rynku.

#### 7.2.6. Maksymalna intensywność pomocy

- (316) Jeżeli chodzi o maksymalną intensywność pomocy, w sekcji 11 akapit 2 wytycznych w sprawie transportu morskiego określono maksymalny poziom pomocy, aby zapobiec kumulacji pomocy do poziomu nieodpowiadającego celom w ramach wspólnego zainteresowania Wspólnoty, która to kumulacja mogłaby doprowadzić do wyścigu o dotacje między państwami członkowskimi. Całkowita pomoc<sup>(143)</sup> dla przedsiębiorstwa żeglugowego nie może być większa niż korzyści polegające na zredukowaniu do zera opodatkowania i składek na ubezpieczenia społeczne w przypadku marynarzy i zredukowaniu podatku od osób prawnych w przypadku działalności żeglugowej do poziomu określonego w sekcji 3.1 akapit przedostatni wytycznych w sprawie transportu morskiego.
- (317) Malta przedstawiła wiarygodne informacje o tym, że w przeszłości zawsze przestrzegano maksymalnej intensywności pomocy, i zobowiązała się do zapewniania przestrzegania maksymalnej intensywności pomocy w przyszłości. Uzupełnienie stanowi zobowiązanie do wprowadzenia wymogu przedkładania obowiązkowych rocznych deklaracji zgodności w zakresie zgodności z maksymalną intensywnością pomocy w odniesieniu do beneficjentów podatku tonażowego. Ponadto Malta zobowiązała się do wprowadzenia formalnego przepisu dotyczącego kontroli maksymalnej intensywności pomocy na podstawie punktu 12 zobowiązań określonych w załączniku.

### 7.3. Odzyskanie środków

#### 7.3.1. Nowa/istniejąca klasyfikacja pomocy, uzasadnione oczekiwania i pewność prawa

- (318) W art. 22 oraz w załączniku IV (sekcja 3) do traktatu o przystąpieniu<sup>(144)</sup> przewidziano, że za pomoc skierowaną do sektora transportu uznaje się istniejącą pomoc w rozumieniu artykułu 88 ust. 1 Traktatu aż do końca trzeciego roku po dniu przystąpienia, pod warunkiem, iż Komisja została o niej powiadomiona w ciągu czterech miesięcy od dnia przystąpienia.

<sup>(143)</sup> Z wyjątkiem pomocy na szkolenia, pomocy na restrukturyzację, pomocy związanej z obowiązkiem świadczenia usługi publicznej oraz pomocy na rozpoczęcie działalności w przypadku nowych usług w zakresie żeglugi morskiej bliskiego zasięgu.

<sup>(144)</sup> Akt dotyczący warunków przystąpienia Republiki Czeskiej, Republiki Estońskiej, Republiki Cypryjskiej, Republiki Łotewskiej, Republiki Litewskiej, Republiki Węgierskiej, Republiki Malty, Rzeczypospolitej Polskiej, Republiki Słowenii i Republiki Słowacji oraz dostosowań w Traktatach stanowiących podstawę Unii Europejskiej („Akt przystąpienia”) (Dz.U. L 236 z 23.9.2003, s. 33). W odniesieniu do argumentu Malty, że system podatku tonażowego oraz środki wspierające ustanowiono w 1973 r. wystarczy przypomnieć, że pkt 1 lit. a) sekcji 3 załącznika IV traktatu o przystąpieniu nie ma zastosowania do sektora transportu.

- (319) Przed dniem przystąpienia Malta oświadczyła wobec Komisji, że maltański system podatku tonażowego jest zgodny z przepisami obowiązującymi w tamtym momencie i złożyła oficjalne zapewnienia dotyczące przestrzegania związku z banderą, ale nie przedstawiła Komisji szczegółów systemu zgodnie z postanowieniami traktatu o przystąpieniu w celu zaklasyfikowania go jako istniejącej pomocy. Dyskusje pomiędzy Komisją i władzami Malty dotyczące kwestii transportu miały miejsce dnia 19 października 2000 r. i 18 września 2001 r., a krótkie omówienie podatku tonażowego jest odnotowane w sprawozdaniu i pozycji negocjacyjnej władz Malty <sup>(145)</sup>. Podczas spotkania konferencji akcesyjnej Malty, które miało miejsce dnia 26 października 2001 r. zostało zalecone tymczasowe zamknięcie negocjacji w sprawie rozdziału akcesyjnego dotyczącego transportu, w którym wyraźnie zawarto pomoc państwa w sektorze transportu.
- (320) Komisja uważa, że Malta oraz beneficjenci nie korzystają ani z uzasadnionych oczekiwań, ani z pewności prawa w odniesieniu do środków pomocy stanowiących przedmiot niniejszej decyzji. Zgodnie z utrwalonym orzecznictwem nie mogą istnieć żadne uzasadnione oczekiwania, że pomoc będzie zgodna z prawem, chyba że przyznano ją zgodnie z procedurą określoną w art. 108 TFUE, jako że wykazujący należyta dbałość przedsiębiorca powinien w normalnych warunkach być w stanie ocenić, czy procedura ta była przestrzegana <sup>(146)</sup>. W omawianym przypadku oczywiste jest, że nie realizowano procedury notyfikacyjnej art. 108 TFUE oraz procedury przewidzianej w traktacie o przystąpieniu, a zatem nie istnieją żadne uzasadnione oczekiwania. Ponadto wspomniane przez Maltę dyskusje <sup>(147)</sup> nie prowadzą do stwierdzenia, iż Komisja złożyła dokładne, bezwarunkowe i spójne zapewnienia, zgodnie z którymi system podatku tonażowego będzie traktowany jak istniejąca pomoc.
- (321) W związku z powyższym środki w niniejszej sprawie nie stanowią istniejącej pomocy należącej do którejkolwiek z kategorii przewidzianych w art. 1 lit. b) Rozporządzenia Rady (UE) 2015/1589 <sup>(148)</sup>. Dodatkowo, w odniesieniu do środków pomocy będących przedmiotem niniejszej decyzji, Malta i beneficjenci nie korzystają ani z uzasadnionych oczekiwań, ani z pewności prawa.

### 7.3.2. System podatku tonażowego

#### 7.3.2.1. Kwalifikujące się typy statków

- (322) Według regulaminu wewnętrznego z 2012 r. statki rybackie, jachty rekreacyjne, stałe instalacje przybrzeżne, w tym platformy wiertnicze, platformy mobilne, holowniki nieoceaniczne, pływające żurawie nieposiadające własnego napędu, pontony, statki, których głównym celem jest świadczenie usług w zakresie gier hazardowych lub kasyn i podobne statki nie kwalifikują się do objęcia zwolnieniem z podatku dochodowego i udogodnieniami jako „statek objęty podatkiem tonażowym”, ponieważ nie są one zaangażowane w „działalność żeglugową” <sup>(149)</sup>.
- (323) Wykaz statków objętych podatkiem tonażowym przekazany przez Maltę oraz towarzyszące mu wyjaśnienia pokazują, że w ten sposób był w praktyce wdrażany regulamin; Malta potwierdza, że żadne w odnośnym okresie z tych statków nie korzystały z podatku tonażowego. W regulaminie wewnętrznym z 2012 r. wyjaśniono, jakie typy statków uważa się za statki niewykonyjące działalności żeglugowej w rozumieniu ustawy o żegludze handlowej. Dotychczasowa praktyka od 2004 r. nie odbiegała od regulaminu. Komisja stwierdza zatem, że statki rybackie, jachty rekreacyjne, stałe instalacje przybrzeżne, w tym platformy wiertnicze, platformy mobilne, holowniki nieoceaniczne, pływające żurawie nieposiadające własnego napędu, pontony, statki, których głównym celem jest świadczenie usług w zakresie gier hazardowych lub kasyn w praktyce nie korzystały z systemu podatku tonażowego, mimo że teoretycznie był on dla nich dostępny.
- (324) Jeżeli chodzi o możliwość działalności obejmującej „innego rodzaju przewidziane usługi” według art. 85 ustawy o żegludze handlowej, Malta potwierdziła, że nie wydano nigdy żadnych rozporządzeń, regulaminów, postanowień ani nakazów, które dążyłyby do rozszerzenia definicji działalności żeglugowej. Komisja stwierdza zatem, że definicji działalności żeglugowej nie rozszerzono poza międzynarodowy przewóz towarów lub pasażerów drogą morską.

<sup>(145)</sup> Dokumenty dotyczące przystąpienia Malty CONF-M 51/00 i CONF-M 65/01.

<sup>(146)</sup> Zob. sprawa C-24/95, Alcan Deutschland, ECLI:EU:C:1997:163, pkt 25 i przytoczone tam orzecznictwo.

<sup>(147)</sup> Zob. motyw 319 niniejszej decyzji.

<sup>(148)</sup> Rozporządzenie Rady (UE) 2015/1589 z dnia 13 lipca 2015 r. ustanawiające szczegółowe zasady stosowania art. 108 Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej (Dz.U. L 248 z 24.9.2015, s. 9). zastępujące rozporządzenie Rady (WE) nr 659/1999 z dnia 22 marca 1999 r. ustanawiające szczegółowe zasady stosowania art. 108 Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej (Dz.U. L 83 z 27.3.1999, s. 1).

<sup>(149)</sup> Zob. motyw 10 niniejszej decyzji.

- (325) Komisja stwierdza zatem, iż mimo że zakres systemu był niedopuszczalnie szeroki, nie wypłacono żadnej pomocy na korzyść niekwalifikującego się statku, a zatem nie ma konieczności odzyskania środków.

### ***Holowniki i pogłębiarki***

- (326) Mimo że Malta nie miała jasno określonych wymogów dotyczących pogłębiania i holowania, władze Malty potwierdziły, że w okresie od 2004 do 2016 r. zastosowały status systemów podatku tonażowego tylko do tych statków, w przypadku których było potwierdzone, że międzynarodowy przewóz towarów stanowi większość czasu pracy tych statków, zgodnie z parametrami określonymi w wytycznych w sprawie transportu morskiego. Z zakresu stosowania podatku tonażowego wykluczono w szczególności holowniki pracujące w portach, a podatek tonażowy ogranicza się do statków wykorzystywanych do międzynarodowego transportu morskiego.
- (327) Po dokonaniu analizy informacji dostarczonych przez Maltę Komisja zauważa, że tylko statki pod banderą EOG zostały objęte podatkiem tonażowym dotyczącym działalności holowniczej oraz że w danym okresie wymogi określone w wytycznych faktycznie zostały spełnione w zakresie stosowania podatku tonażowego w przypadku tych statków.
- (328) Komisja stwierdza zatem, że nie ma konieczności odzyskania środków.

#### 7.3.2.2. Dochód objęty podatkiem tonażowym

### ***Działalność pomocnicza***

- (329) Jeżeli chodzi o działalność pomocniczą statków wycieczkowych, w oparciu o informacje przekazane przez Maltę Komisja zauważa, że po pierwsze zyski wszelkich podwykonawców nie kwalifikowały się do objęcia systemem podatku tonażowego, a po drugie, że usługi, które zwyczajowo świadczy się klientom na pokładzie statków, jak również w związku z wycieczkami na lądzie, korzystały z podatku tonażowego tylko wtedy, gdy organizacja żegluga nabywała te usługi w warunkach pełnej konkurencji. Komisja jest więc przekonana, że interpretacja działalności żegluga stosowana przez Maltę zapewniła faktycznie przestrzeganie zakresu działalności, którą Komisja w przeszłości dopuszczała jako kwalifikującą się do objęcia podatkiem tonażowym jako działalność pomocniczą.
- (330) Ponadto Komisja zauważa, że Malta w praktyce przystąpiła do indywidualnych dyskusji z każdym właścicielem/operatorzem statków wycieczkowych, który chciał zostać objęty maltańskim systemem podatku tonażowego, aby zrozumieć zakres jego działalności przed przystąpieniem do systemu podatku tonażowego. Zapewniło to mechanizm, dzięki któremu władze Malty były w stanie zapewnić, aby właściciele i operatorzy takich statków czerpali korzyści z systemu podatku tonażowego tylko w odpowiednich przypadkach. Choć nie obowiązywał żaden formalny wymóg, który by zapewniał, aby mniej niż 50 % przychodów statku objętych podatkiem tonażowym było przychodami dodatkowymi, władze Malty wykazały, że podstawowe przychody z żegluga stanowiły większość przychodów z żegluga przypadających na statek. Komisja stwierdza zatem, że nie ma konieczności odzyskania środków.

### ***Czarterowanie na czas/rejs oraz czarter bezzałogowy***

- (331) W następstwie wyjaśnień dostarczonych przez Maltę Komisja zauważa, że maltańskie organizacje żegluga, które skorzystały z podatku tonażowego, nie były zaangażowane w działalność związaną z czarterem na czas oraz że maltańska flota objęta podatkiem tonażowym jest głównie (tj. w 90 %) pod banderą EOG.
- (332) Żaden statek wyczarterowany bezzałogowo i dopuszczony w przeszłości do systemu podatku tonażowego nie był statkiem wyczarterowanym bezzałogowo osobom trzecim, jak wykazano w przeglądzie obejmującym lata 2004–2016 złożonym przez Maltę służbom Komisji.
- (333) Komisja stwierdza zatem, że, jeżeli chodzi o czarterowanie na czas/rejs oraz czarter bezzałogowy, nie ma konieczności odzyskania środków.

#### 7.3.2.3. Związek z banderą

- (334) Jeżeli chodzi o przeszłość, Malta przedstawiła dane dotyczące udziału statków pod banderą Malty i EOG dla beneficjentów. Wskaźnik statków pod banderą EOG na beneficjenta znacznie przekracza udział wymagany na podstawie wytycznych w sprawie transportu morskiego wynoszący 60 %.

7.3.2.4. Zwolnienie z opodatkowania zysków kapitałowych wynikających ze sprzedaży lub przeniesienia własności statków objętych podatkiem tonażowym

- (335) Odpowiednie przepisy wymagają zmiany, jako że zwolnienie z podatku nie jest ograniczone do dochodów ze sprzedaży lub przeniesienia własności statków nabytych i sprzedanych w momencie, gdy były objęte systemem podatku tonażowego. Niezależnie od zbyt szerokiego zakresu zwolnienia z podatku Malta w sposób wiarygodny wykazała, że zwolnienie z podatku w przeszłości przyniosło korzyść jedynie jeśli chodzi o sprzedaż i transakcje związane z statkami objętymi podatkiem tonażowym, kupionymi i sprzedanymi przez przedsiębiorstwa żeglugowe w czasie, gdy były one objęte podatkiem tonażowym. Komisja uznaje zatem, że nie ma konieczności odzyskania środków.

7.3.2.5. Wniosek

- (336) Ponieważ w praktyce niekwalifikującym się beneficjentom nie wypłacono żadnej kwoty w ramach maltańskiego systemu podatku tonażowego, Komisja stwierdza, że w tym zakresie nie ma konieczności odzyskania środków.

7.3.3. Odsetki lub inne dochody związane z finansowaniem przedsiębiorstw żeglugowych i statków objętych podatkiem tonażowym

- (337) W świetle przedstawionych przez Maltę wyjaśnień <sup>(150)</sup> Komisja uważa, że w praktyce żadna instytucja finansowa nie skorzystała ze zwolnienia z opodatkowania odsetek i innych dochodów związanych z finansowaniem przedsiębiorstw żeglugowych lub statków objętych podatkiem tonażowym. Ponieważ w ramach tego środka żadnemu beneficjentowi nie wypłacono pomocy, nie ma konieczności odzyskania środków.

7.3.4. Zwolnienie z opłat związanych z dokumentami i przenoszeniem własności oraz z opodatkowania zysków kapitałowych związanych z udziałami w przedsiębiorstwach żeglugowych

- (338) Na podstawie przepisów ogólnego systemu podatkowego wszyscy nierezydenci Malty zostaliby zwolnieni z podatku od zysków kapitałowych z przeniesienia własności udziałów. Na podstawie art. 12 ust. 1 lit. u) pkt 1 ustawy o podatku dochodowym zwalnia się z podatku każdy dochód uzyskany przez przedsiębiorstwo zarejestrowane na Malcie z tytułu posiadania udziału kapitałowego lub przeniesienia własności takiego udziału kapitałowego.
- (339) W odniesieniu do opłaty związanej z dokumentami i przenoszeniem własności, w przypadku gdy połowę kapitału zakładowego kontrolują nierezydenci, transakcja jest zwolniona z opłaty na podstawie ogólnego systemu. Dodatkowo istnieją również zwolnienia z opłat w przypadku przenoszenia własności wewnątrz grupy.
- (340) Malta podjęła kroki, aby stworzyć reprezentatywną próbkę udziałowców przedsiębiorstw żeglugowych w celu określenia standardowej struktury własności. Malta stworzyła tę próbkę, aby odzwierciedlić strukturę maltańskiej floty objętej podatkiem tonażowym. Po zidentyfikowaniu odpowiedniej grupy przedsiębiorstw, by dokładnie odzwierciedlić strukturę floty, Malta przesłała przez własność poszczególnych udziałów w tych przedsiębiorstwach w danym okresie. Malta ustaliła, że w okresie od 2004 do 2016 r. wszystkie te przedsiębiorstwa były wyłączną własnością nierezydentów. Ponadto Malta przeprowadziła szczegółowe badanie transakcji udziałowców w tym okresie, aby podjąć próbę identyfikacji jakichkolwiek transakcji z udziałem rezydentów Malty. W wyniku badania zidentyfikowano tylko jedną transakcję z udziałem rezydenta Malty. Transakcja ta dotyczyła grupy, w której wszyscy inni udziałowcy byli nierezydentami. Wielkość zidentyfikowanej transakcji oznaczała, że nawet jeśli nie miały zastosowania ogóle zwolnienia wynikające z własności zagranicznej, wartość łącząca zysk kapitałowy i opłatę z tytułu dokumentów i przenoszenia własności byłaby znacznie poniżej progu *de minimis*.
- (341) Uporządkowane pobieranie reprezentatywnej próbki przez Maltę w połączeniu z wyszukiwaniem transakcji, dostępnych zwolnień na podstawie ogólnego systemu podatkowego oraz progu *de minimis* wskazuje, iż istnieje małe prawdopodobieństwo, że odzyskanie będzie powszechne. Wpłata pomocy na podstawie tych dwóch środków nie może jednak być wykluczona, jeśli nie ma zastosowania żadne z wyżej wymienionych zwolnień i wypłacona kwota przekracza próg *de minimis*. W takich przypadkach powinno nastąpić odzyskanie wypłaconej pomocy.
- (342) Jeżeli chodzi o metodę odzyskania środków, wartość do odzyskania powinna obejmować opłatę lub podatek, które powinny zostać zapłacone, jeżeli zostałyby zastosowana generalnie stosowana reguła. W ramach pierwszego kroku władze Malty będą musiały określić standardową strukturę własności przedsiębiorstw żeglugowych, aby zidentyfikować potencjalnych beneficjentów. Jako drugi krok władze Malty muszą sprawdzić, czy w transakcjach, które powodują powstanie opłaty z tytułu dokumentów i przenoszenia własności oraz podatek od zysków kapitałowych związanych z udziałami w przedsiębiorstwach żeglugowych, brali udział rezydenci Malty.

<sup>(150)</sup> Zob. motyw 136.

### 7.3.5. Zwolnienie z opłat według uznania Ministra

- (343) Uznanie ministerialne opisane w motywach 23 i 313 niniejszej decyzji nigdy nie zostało wykorzystane, wobec czego nie ma podstaw do żądania odzyskania środków.

### 7.4. Zobowiązania

- (344) Komisja z zadowoleniem przyjmuje podjęte przez Maltę zobowiązania przedstawione w załączniku do niniejszej decyzji.

### 7.5. Język

- (345) Malta zrzekła się swojego prawa do przyjęcia niniejszej decyzji w języku maltańskim. Autentyczną wersją językową jest zatem wersja w języku angielskim.

## 8. WNIOSEK

- (346) Komisja stwierdza, że system podatku tonażowego stanowi pomoc państwa w rozumieniu art. 107 ust. 1 Traktatu. Oprócz stosowania podatku tonażowego w odniesieniu do dochodu z eksploatacji statków pomoc stanowią: zwolnienie z opodatkowania zysków kapitałowych związanych z udziałami w przedsiębiorstwach żeglugowych mające zastosowanie do rezydentów Malty; zwolnienie z opodatkowania zysków kapitałowych wynikających ze sprzedaży lub przeniesienia własności statków mające zastosowanie do rezydentów Malty; zwolnienie z opłat związanych z dokumentami i przenoszeniem własności w związku z udziałami mające zastosowanie do rezydentów Malty; zwolnienie z opłat według uznania Ministra; oraz zwolnienie instytucji finansowych z opodatkowania odsetek lub innych dochodów należnych w związku z finansowaniem przedsiębiorstw żeglugowych i statków objętych podatkiem tonażowym.
- (347) Komisja stwierdza, że zwolnienie z opodatkowania dywidend z udziałów w przedsiębiorstwach żeglugowych nie stanowi pomocy państwa w rozumieniu art. 107 ust. 1 Traktatu, ponieważ nie zapewnia selektywnej korzyści.
- (348) Komisja stwierdza, że następujące środki pomocy państwa są niezgodne z rynkiem wewnętrznym:
- a) system podatku tonażowego w odniesieniu do następujących aspektów: kwalifikowalność działalności uznanej za „innego rodzaju przewidziane działania”, kwalifikowalność barek bez napędu, warunki kwalifikowalności holowników i pogłębiarek, kwalifikowalność statków rybackich i platform wiertniczych, zwolnienie z opodatkowania zysków kapitałowych ze sprzedaży lub przeniesienia własności statków objętych podatkiem tonażowym i brak środków ochronnych w odniesieniu do czarteru bezzałogowego, dodatkowych przychodów, związku z banderą EOG oraz wyczarterowywania na czas/rejs;
  - b) zwolnienie z opodatkowania zysków kapitałowych ze sprzedaży udziałów w przedsiębiorstwach żeglugowych stosowane w odniesieniu do rezydentów Malty;
  - c) zwolnienie z podatku dochodowego dochodu z odsetek lub innych dochodów instytucji finansowych w związku z finansowaniem przedsiębiorstw żeglugowych lub statków objętych podatkiem tonażowym;
  - d) zwolnienie z opłat związanych z dokumentami i przenoszeniem własności w przypadku przenoszenia własności udziałów w organizacjach żeglugowych stosowane w odniesieniu do rezydentów Malty;
  - e) zwolnienie z opłat według uznania Ministra.
- (349) Komisja stwierdza, że należy znieść środki pomocy państwa niezgodne z rynkiem wewnętrznym, które wymieniono w motywie 348. Wdrożenie przez Maltę zobowiązań określonych w załączniku do niniejszej decyzji zapewniłoby jednak zgodność maltańskiego systemu podatku tonażowego od dnia ich pełnego wdrożenia.
- (350) Komisja stwierdza, że system podatku tonażowego wprowadzony w praktyce przez władze Malty nie doprowadził do wypłaty żadnej kwoty pomocy niekwalifikującym się beneficjentom. Ponadto nie została wypłacona żadna pomoc dotycząca zwolnienia z opłat według uznania Ministra oraz zwolnienia z podatku dochodowego dochodu z odsetek lub innych dochodów instytucji finansowych w związku z finansowaniem przedsiębiorstw żeglugowych lub statków objętych podatkiem tonażowym.

(351) Komisja stwierdza, że niezgodną z rynkiem wewnętrznym pomoc państwa, którą wypłacono w związku ze zwolnieniem z opodatkowania zysków kapitałowych ze sprzedaży udziałów w przedsiębiorstwach żeglugowych stosowanym w odniesieniu do rezydentów Malty i w związku ze zwolnieniem z opłat związanych z dokumentami i przenoszeniem własności w przypadku przenoszenia własności udziałów w organizacjach żeglugowych stosowanym w odniesieniu do rezydentów Malty, należy odzyskać w takim zakresie, w jakim przekracza ona próg *de minimis*,

PRZYJMUJE NINIEJSZĄ DECYZJĘ:

#### Artykuł 1

Począwszy od dnia 1 maja 2004 r. pomoc przyznawana w ramach systemu podatku tonażowego stanowi nową pomoc w rozumieniu traktatu o przystąpieniu.

#### Artykuł 2

Pomoc przyznawana w ramach systemu podatku tonażowego jest zgodna z rynkiem wewnętrznym, pod warunkiem dostosowania się do zobowiązań zawartych w załączniku.

#### Artykuł 3

1. Następujące elementy systemu podatku tonażowego są niezgodne z rynkiem wewnętrznym:
  - a) kwalifikowalność do objęcia podatkiem tonażowym dochodów z eksploatacji barek bez napędu, platform wiertniczych i statków rybackich;
  - b) kwalifikowalność do objęcia podatkiem tonażowym dochodów z holowników i pogłębiarek oraz z czarteru bezzałogowego bez ograniczeń;
  - c) kwalifikowalność do objęcia podatkiem tonażowym statków wycarterowywanych na czas/rejs bez ograniczeń;
  - d) kwalifikowalność do objęcia podatkiem tonażowym dochodów z działalności pomocniczej bez ograniczenia, zgodnie z którym większość przychodów objętych podatkiem tonażowym beneficjenta podatku musiałyby pochodzić z podstawowej działalności żeglugowej, oraz brak obowiązujących mechanizmów pozwalających zapewnić świadczenie usług na lądzie w warunkach pełnej konkurencji;
  - e) kwalifikowalność do objęcia podatkiem tonażowym przedsiębiorstw prowadzących działalność żeglugową bez wymogu, zgodnie z którym organizacje żeglugowe objęte podatkiem tonażowym, które posiadają również statki niepełnoważące pod banderą EOG, muszą zwiększyć lub utrzymać udział tonażu floty pod banderą EOG, jeżeli udział ten jest mniejszy niż 60 %;
  - f) kwalifikowalność do objęcia podatkiem tonażowym działalności uznanej za „innego rodzaju przewidziane działania”;
  - g) zwolnienie z opodatkowania zysków kapitałowych wynikających ze sprzedaży lub przeniesienia własności statków stosowane w odniesieniu do rezydentów Malty.
2. Za niezgodne z rynkiem wewnętrznym uznano również następujące środki:
  - a) zwolnienie z opodatkowania zysków kapitałowych ze sprzedaży udziałów w przedsiębiorstwach żeglugowych stosowane w odniesieniu do rezydentów Malty;
  - b) zwolnienie z podatku dochodowego dochodu z odsetek lub innych dochodów instytucji finansowych w związku z finansowaniem przedsiębiorstw żeglugowych lub statków objętych podatkiem tonażowym;
  - c) zwolnienie z opłat związanych z dokumentami i przenoszeniem własności w przypadku przenoszenia własności udziałów w organizacjach żeglugowych stosowane w odniesieniu do rezydentów Malty;
  - d) zwolnienie z opłat według uznania Ministra.

Malta usuwa powyższe zwolnienia z podatku ze swojego prawodawstwa i dostosowuje zakres stosowania systemu podatku tonażowego w sposób określony w zobowiązaniach zawartych w załączniku.

## Artykuł 4

Nie przyznano pomocy indywidualnej w związku ze środkiem, o którym mowa w art. 3 ust. 1, ani w związku ze środkami, o których mowa w art. 3 ust. 2 lit. b) i d). Nie ma potrzeby odzyskiwania należności w związku z tymi środkami.

## Artykuł 5

Pomoc indywidualna przyznana na podstawie środków, o których mowa w art. 3 ust. 2 lit. a) i c), jest niezgodna z rynkiem wewnętrznym i musi zostać odzyskana, z wyjątkiem przypadków, w których spełnia ona warunki określone w art. 3 rozporządzenia (UE) nr 1407/2013 w sprawie stosowania art. 107 i 108 Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej do pomocy *de minimis*.

## Artykuł 6

1. Malta odzyskuje od wszystkich beneficjentów pomoc niezgodną z rynkiem wewnętrznym przyznaną w ramach środków, o których mowa w art. 5.
2. Do kwot podlegających zwrotowi dolicza się odsetki za cały okres począwszy od dnia, w którym pomoc została przekazana do dyspozycji beneficjentów, do dnia jej faktycznego odzyskania.
3. Odsetki nalicza się narastająco zgodnie z przepisami rozdziału V rozporządzenia Komisji (WE) nr 794/2004 <sup>(151)</sup> oraz rozporządzenia Komisji (WE) nr 271/2008 <sup>(152)</sup> zmieniającego rozporządzenie (WE) nr 794/2004.

## Artykuł 7

1. Odzyskanie wszelkiej pomocy niezgodnej z rynkiem wewnętrznym przyznanej w ramach środków, o których mowa w art. 5, odbywa się w sposób bezzwłoczny i skuteczny.
2. Malta zapewnia wykonanie niniejszej decyzji w terminie czterech miesięcy od daty jej notyfikacji.

## Artykuł 8

W terminie dwóch miesięcy od daty powiadomienia o niniejszej decyzji Malta informuje Komisję o środkach podjętych w celu jej wykonania i przekazuje następujące informacje:

- a) łączną kwotę pomocy niezgodnej z rynkiem wewnętrznym otrzymanej przez wszystkich zidentyfikowanych beneficjentów;
- b) łączną kwotę (kwota główna i odsetki od zwracanej pomocy) do odzyskania od każdego beneficjenta;
- c) szczegółowy opis środków już podjętych oraz środków planowanych w celu wykonania niniejszej decyzji;
- d) dokumenty potwierdzające, że wszystkim beneficjentom nakazano zwrot pomocy niezgodnej z rynkiem wewnętrznym.

<sup>(151)</sup> Rozporządzenie Komisji (WE) nr 794/2004 z dnia 21 kwietnia 2004 r. w sprawie wykonania rozporządzenia Rady (UE) 2015/1589 ustanawiającego szczegółowe zasady stosowania art. 108 Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej (Dz.U. L 140 z 30.4.2004, s. 1).

<sup>(152)</sup> Rozporządzenie Komisji (WE) nr 271/2008 z dnia 30 stycznia 2008 r. zmieniające rozporządzenie (WE) nr 794/2004 w sprawie wykonania rozporządzenia Rady (WE) nr 659/1999 ustanawiającego szczegółowe zasady stosowania art. 93 Traktatu WE (Dz.U. L 82 z 25.3.2008, s. 1).



*Artykuł 9*

Niniejsza decyzja skierowana jest do Republiki Malty.

Sporządzono w Brukseli dnia 19 grudnia 2017 r.

*W imieniu Komisji*  
Margrethe VESTAGER  
*Członek Komisji*

---

## ZAŁĄCZNIK

## ZOBOWIĄZANIA PODJĘTE PRZEZ MALTĘ

1. Malta zobowiązuje się do wyraźnego wyłączenia następujących statków z eksploatacji w ramach podatku tonażowego:
  - a) statków rybackich i statków-przetwórci ryb;
  - b) jachtów prywatnych i statków wykorzystywanych przede wszystkim w celu uprawiania sportu lub w celach rekreacyjnych;
  - c) stałych instalacji przybrzeżnych i pływających jednostek magazynowych;
  - d) holowników niepływających po oceanach i pogłębiarek;
  - e) statków, których głównym celem jest dostarczanie towarów lub usług, które zazwyczaj dostarcza się na lądzie;
  - f) stacjonarnych statków wykorzystywanych jako hotel lub do działań cateringowych (pływających hoteli lub restauracji);
  - g) statków wykorzystywanych głównie do świadczenia usług w zakresie gier hazardowych/wykorzystywanych jako kasyna (pływających lub wypływających w rejsy kasyn).
2. Malta zobowiązuje się – bezpośrednio przestrzegając warunków określonych w wytycznych w sprawie transportu morskiego – wyraźnie odzwierciedlić w prawodawstwie ograniczenie stosowania podatku tonażowego do statków wykorzystywanych do międzynarodowego przewozu towarów lub pasażerów drogą morską oraz do następujących statków (uprzednio zaakceptowanych na wniosek innych państw członkowskich):
  - a) kablówców;
  - b) statków układających rury;
  - c) żurawi pływających; oraz
  - d) statków badawczych.
3. Malta zobowiązuje się do uchylecia art. 3 pkt 2 przepisów podatkowych i do zniesienia możliwości korzystania z podatku tonażowego przez instytucje finansowe oraz do ograniczenia korzystania z podatku tonażowego do organizacji, które przyjęły na siebie ryzyko i obowiązki związane z eksploatacją statku objętego podatkiem tonażowym (tj. zarządzanie techniczne i obsadzenie statku załogą) lub podjęły się prowadzenia działalności żegludowej.
4. Malta zobowiązuje się do wyraźnego ograniczenia stosowania podatku tonażowego do wyczarterowywania statków w ramach czarteru bezzałogowego i do podobnych transakcji między osobami trzecimi<sup>(1)</sup>. Wyczarterowywanie statków w ramach czarteru bezzałogowego osobom trzecim i podobne transakcje mogą być kwalifikowalne tylko jako działalność pomocnicza przedsiębiorstw *stricto* żegludowych w kontekście tymczasowej nadwyżki zdolności pod następującymi warunkami:
  - a) dotyczą wyłącznie sytuacji tymczasowej nadwyżki zdolności;
  - b) maksymalnie na okres trzech lat;
  - c) zdolność w ramach wyczarterowywania bezzałogowego nie przekracza 50 % zdolności floty przedsiębiorstw żegludowych, licząc w ujęciu grupowym;
  - d) nadwyżka zdolności pozyskana konkretnie w celu wyczarterowywania nie może się kwalifikować.
5. Malta zobowiązuje się do tego, że co najmniej 25 % floty objętej podatkiem tonażowym należącej do podmiotów, które już podlegają systemowi podatku tonażowego, oraz podmiotów, które przystępują do tego systemu, musi pływać pod banderą państw EOG niezależnie od wymogu utrzymania lub zwiększenia tego odsetka, jak określono w sekcji 3.1 (akapit 8) wytycznych w sprawie transportu morskiego.
6. Malta zobowiązuje się do wyraźnego ograniczenia kwalifikowalności pogłębiarek do objęcia podatkiem tonażowym do tych pogłębiarek, których działalność polega na „transportie morskim” – to znaczy transportie wydobywanych materiałów na głębokim morzu – przez ponad 50 % ich rocznego czasu eksploatacji oraz tylko w odniesieniu do tego rodzaju działalności transportowej. Kwalifikować będą się wyłącznie te pogłębiarki, które zarejestrowano w którymś z państw członkowskich lub w EOG.

<sup>(1)</sup> Dotyczy to także wynajmowania statków (w szczególności jachtów) osobom fizycznym w ramach czarteru bezzałogowego.

7. Malta zobowiązuje się do wyraźnego ograniczenia kwalifikowalności holowników do objęcia podatkiem tonażowym do tych holowników, których działalność polega na „transportie morskim” przez ponad 50 % ich rocznego czasu eksploatacji. Do części działalności faktycznie prowadzonej przez holownik, która stanowi „transport morski”, może zostać włączony proporcjonalnie czas oczekiwania. Działalność holownicza prowadzona między innymi w portach lub polegająca na wspieraniu statków posiadających własny napęd w docieraniu do portu nie stanowi transportu morskiego, a kwalifikować będą się wyłącznie statki zarejestrowane w którymś z państw członkowskich lub w EOG.
8. Malta zobowiązuje się do uregulowania kwestii kwalifikowalności przychodów dodatkowych – określonych w motywach 88–91 ostatecznej decyzji Komisji w niniejszej sprawie – w drodze szczegółowego rozporządzenia, którego projekt przekazano Komisji, oraz zobowiązuje się do tego, że działalność pomocnicza określonych statków lub niezwiązana z określonymi statkami nie przekroczy 50 % całkowitego przychodu brutto (zarówno dotyczącego określonych statków, jak i innego) przedsiębiorstwa będącego beneficjentem. Malta zobowiązuje się również do całkowitego wyłączenia z podatku tonażowego przychodów z działalności określonej w motywie 87 ostatecznej decyzji Komisji w niniejszej sprawie.
9. Malta zobowiązuje się do zapewnienia, aby zwolnienie zysków kapitałowych uzyskanych ze sprzedaży statków obejmowało wyłącznie statki eksploatowane w ramach systemu podatku tonażowego przez przedsiębiorstwa prowadzące działalność *stricto* żeglugową, i do wprowadzenia wymogu, zgodnie z którym z takiego zwolnienia mogą korzystać wyłącznie statki nabyte i sprzedane w czasie, gdy podlegały systemowi podatku tonażowego.
10. Malta zobowiązuje się do tego, że przedsiębiorstwa żeglugowe (z wyjątkiem podmiotów zarządzających statkami) nie będą korzystały z podatku tonażowego (z wyjątkiem podmiotów zarządzających statkami <sup>(?)</sup>), chyba że:
  - a) w momencie przystępowania do systemu co najmniej 60 % tonażu floty przedsiębiorstwa żeglugowego <sup>(?)</sup> pływa pod banderą któregoś z państw członkowskich Unii lub państwa-strony Porozumienia EOG; lub
  - b) przedsiębiorstwo żeglugowe utrzymuje lub zwiększa odsetek tonażu swojej floty pływającej, którą eksploatowało pod banderą któregoś z państw członkowskich Unii lub państwa-strony Porozumienia EOG w momencie wstąpienia do systemu.

W każdym przypadku do trzeciego roku eksploatacji co najmniej 60 % floty objętej podatkiem tonażowym należącej do organizacji musi pływać pod banderą państw EOG.

Jednak w związku z pierwszym wstąpieniem organizacji żeglugowej do maltańskiego systemu podatku tonażowego rzeczony obowiązujący próg może zostać zredukowany do dwudziestu pięciu procent (25 %). Malta w dalszym ciągu będzie sprawdzała, czy odsetek statków pływających pod banderą państw EOG nie zmniejszył się średnio przez okres trzech lat (zarówno w przypadku istniejących, jak i nowych beneficjentów podatku tonażowego).
11. Malta zobowiązuje się, że dochód ze statków pływających pod banderą państw spoza EOG będzie się kwalifikował tylko wtedy, gdy spełnione zostaną wymienione wyżej kryteria dotyczące bandery (zob. zobowiązanie 10) i kryteria te będą stosowane wyłącznie w przypadku flot, które są całkowicie zarządzane w EOG w zakresie zarządzania handlowego i strategicznego. Statki, których zarządzanie komercyjne i strategicznie nie odbywa się w EOG, zostaną objęte podatkiem tonażowym tylko wtedy, gdy pływają pod banderą państw EOG (z wyjątkiem statków wyczarterowanych bezzałogowo w zgodzie z ograniczeniami wymienionymi w zobowiązaniu 4).
12. Malta zobowiązuje się do wprowadzenia formalnego przepisu dotyczącego kontrolowania maksymalnej intensywności pomocy określonej w sekcji 11 wytycznych w sprawie transportu morskiego.
13. Malta zobowiązuje się do wprowadzenia zmian w prawodawstwie, aby dokonać wyraźnego rozróżnienia między:
  - a) opłatami należnymi przy rejestracji statków i rocznymi podatkami od niekwalifikujących się statków pływających pod maltańską banderą; oraz
  - b) podatkiem tonażowym, który jest należny wyłącznie w odniesieniu do kwalifikujących się statków.
14. Malta zobowiązuje się do opublikowania wewnętrznych wytycznych, w których wyjaśniona zostanie kwestia niekwalifikowania się szeregu działań, które mogą stanowić konkurencję dla przedsiębiorstw stacjonarnych, w szczególności:
  - a) budowanie statków;
  - b) sprzedaż na pokładzie towarów lub usług, których nie zapewnia się zwyczajowo pasażerom, na przykład samochodów, artykułów gospodarstwa domowego lub zwierząt gospodarskich; oraz
  - c) eksploatacji portu lub przystani, wakacji na statku, w ramach których statek pozostaje zacumowany i nie występuje element związany z transportem morskim.

<sup>(?)</sup> Obowiązujące przepisy podatkowe zawierają już szczegółowe przepisy dotyczące przedsiębiorstw wchodzących na rynek (zgodne z przepisami określonymi w wytycznych ws. zarządzania statkami).

<sup>(?)</sup> Włączając w to flotę czarterowaną (z załogą lub w ramach czarteru bezzałogowego), ale wyłączając statki wyczarterowywane bezzałogowo.

15. Malta zobowiązuje się do wymagania od beneficjentów podatku tonażowego przedkładania obowiązkowych rocznych deklaracji zgodności w przypadku wszystkich możliwych do kontrolowania parametrów, takich jak rodzaj statku, działalność prowadzona w związku ze statkiem, tonaż netto, liczba dni eksploatacji, bandera, rodzaje eksploatacji i zgodność z maksymalną intensywnością pomocy.
  16. Malta zobowiązuje się do cofnięcia obecnego zwolnienia rezydentów Malty z opodatkowania zysków kapitałowych od udziałów w przedsiębiorstwach żeglugowych – które to zwolnienie dotyczy konkretnych sektorów – jak określono w art. 84Z ust. 1 lit. c) ustawy o żegludze handlowej.
  17. Malta zobowiązuje się do cofnięcia zwolnienia – określonego w art. 5 przepisów podatkowych w zakresie żeglugi handlowej – z opłat i należności należnych na podstawie ustawy o opłatach związanych z dokumentami i przenoszeniem własności.
  18. Malta zobowiązuje się do zmiany prawodawstwa w celu wyjaśnienia, że statek o pojemności nie mniejszej niż 1 000 ton netto można uznać za kwalifikujący się do objęcia podatkiem tonażowym tylko wtedy, gdy statek ten wykorzystuje się do działalności żeglugowej i gdy – z wyjątkiem spełnienia kryterium dotyczącego tonażu – statek ten kwalifikowałby się do objęcia tym podatkiem na podstawie art. 85 ust. 1 ustawy o żegludze handlowej, oraz w celu wykonywania uprawnień w przypadkach, w których wnioskodawcy spełniają przedmiotowe kryteria. Malta przeformułuje art. 85A ust. 1 ustawy o żegludze handlowej, nadając mu następujące brzmienie: „Minister – za zgodą Ministra właściwego do spraw finansów i z zastrzeżeniem spełnienia warunków uznanych za odpowiednie zgodnie z niniejszymi przepisami – uznaje statek o dowolnym tonażu netto wykorzystywany w działalności żeglugowej za statek objęty podatkiem tonażowym”.
  19. Malta zobowiązuje się do wydania wytycznych wyjaśniających, że swobodę decyzyjną Ministra określoną w załączniku pierwszym do ustawy o żegludze handlowej w odniesieniu do zwalniania dowolnego statku lub klasy statków z uiszczania opłat stosuje się tylko w przypadku działań filantropijnych i humanitarnych, które nie obejmują oferowania towarów lub usług na rynku.
  20. Malta zobowiązuje się do wprowadzenia wymogu prowadzenia oddzielnej rachunkowości w przypadku, gdy dane przedsiębiorstwo nie prowadzi wyłącznie działalności żeglugowej.
  21. Malta zobowiązuje się do ograniczenia korzystania z podatku tonażowego do organizacji, które przyjęły na siebie ryzyko i obowiązki związane z działaniem w ramach systemu podatku tonażowego lub z prowadzeniem działalności żeglugowej, i uwzględni w prawodawstwie konkretną definicję, która będzie zgodna z definicją w wytycznych w sprawie transportu morskiego.
  22. Malta zobowiązuje się do skreślenia w art. 85 ustawy o żegludze handlowej wyrazów „lub innego rodzaju przewidziane działania”.
  23. Malta zobowiązuje się do tego, że nowe przepisy, które sprawią, że środki określone w niniejszej decyzji będą zgodne z rynkiem wewnętrznym, wejdą w życie w ciągu trzech miesięcy od daty niniejszej decyzji.
  24. Malta zobowiązuje się do dalszego zarządzania systemem podatku tonażowego i innymi środkami stanowiącymi przedmiot niniejszej decyzji w sposób, który nie prowadzi do wypłaty pomocy niezgodnej z rynkiem wewnętrznym, którą trzeba by było następnie odzyskać od beneficjentów.
  25. Malta zobowiązuje się do ponownego zgłoszenia systemu podatku tonażowego w ciągu dziesięciu lat od daty ostatecznej decyzji Komisji w niniejszej sprawie.
-