

ROZHODNUTÍ KOMISE**ze dne 18. prosince 2009****o státní podpoře C 34/07 (ex N 93/06) v souvislosti se zavedením daňového režimu na základě tonáže zvýhodňujícího mezinárodní námořní dopravu v Polsku**

(oznámeno pod číslem K(2009) 10376)

(Pouze polské znění je závazné)

(Text s významem pro EHP)

(2010/213/EU)

EVROPSKÁ KOMISE,

s ohledem na Smlouvu o fungování Evropské unie, a zejména na čl. 108 odst. 2 první pododstavec této smlouvy ⁽¹⁾,

s ohledem na Dohodu o Evropském hospodářském prostoru, a zejména na čl. 62 odst. 1 písm. a) této dohody,

po výzvě adresované zúčastněným stranám, aby se k věci vyjádřily v souladu s výše uvedenými články, ⁽²⁾ a s ohledem na jejich stanoviska,

vzhledem k těmto důvodům:

1. POSTUP

- (1) Dopisem ze dne 1. února 2006 ⁽³⁾ informovalo Polsko Komisi o daňovém režimu na základě tonáže. Případ byl zaevidován pod číslem N 93/2006.
- (2) Prostřednictvím dopisů ze dne 9. března, 29. května, 14. listopadu 2006 a 11. dubna 2007 ⁽⁴⁾ si útvary Komise vyžádaly další informace. Polské orgány odpověděly Komisi dopisy ze dne 20. dubna, 9. května a 6. září 2006 a ze dne 5. ledna a 8. června 2007 ⁽⁵⁾. Kromě toho se dne 19. ledna 2007 uskutečnilo technické zasedání.
- (3) Dopisem ze dne 12. září 2007 ⁽⁶⁾ Komise informovala Polskou republiku o svém rozhodnutí zahájit ve věci uvedené podpory formální vyšetřovací řízení podle čl. 88 odst. 2 Smlouvy o ES (dále jen „rozhodnutí o zahájení řízení“).
- (4) Polsko předložilo své připomínky dopisem ze dne 18. října 2007 ⁽⁷⁾.

⁽¹⁾ S účinností ode dne 1. prosince 2009 se články 87 a 88 Smlouvy o ES staly články 107 a 108 Smlouvy o fungování EU. Oba soubory ustanovení jsou v podstatě totožné. Pro účely tohoto rozhodnutí by odkazy na články 107 a 108 Smlouvy o fungování EU měly být v případě potřeby chápány jako odkazy na články 87 a 88 Smlouvy o ES.

⁽²⁾ Úř. věst. C 300, 12.12.2007, s. 22.

⁽³⁾ Zaevidováno pod číslem TREN(2006) A/12656.

⁽⁴⁾ Čísla TREN(2006) D/204393, D/210227, D/223420 a TREN(2007) D/307010.

⁽⁵⁾ Zaevidováno pod čísly TREN(2006) A/19774, A/22657, A/31398 a TREN(2007) A/21073, A/34300.

⁽⁶⁾ Zaevidováno pod číslem C (2007)4016

⁽⁷⁾ Zaevidováno pod číslem TREN(2007) A/45675.

- (5) Rozhodnutí Komise o zahájení formálního vyšetřovacího řízení bylo uveřejněno v *Úředním věstníku Evropské unie* ⁽⁸⁾. Komise vyzvala zúčastněné strany k podání připomínek ve věci uvedené podpory.

- (6) Komise obdržela připomínky od jediné zúčastněné strany ⁽⁹⁾. Tyto připomínky zaslala Polsku, které však nevyužilo svého práva na ně reagovat.

- (7) V návaznosti na schůzi, které se zúčastnily útvary Komise a polské orgány dne 14. ledna 2009, se dopisem ze dne 25. února 2009 ⁽¹⁰⁾ polské orgány zavázaly k úpravě vnitrostátního daňového režimu na základě tonáže v řadě bodů, k nimž Komise vyjádřila výhrady v rozhodnutí o zahájení formálního vyšetřovacího řízení. Dopisy ze dne 24. března 2009 ⁽¹¹⁾, 26. října 2009 ⁽¹²⁾ a 9. prosince 2009 ⁽¹³⁾ polské orgány předložily další informace.

2. PODROBNÝ POPIS PODPORY**2.1 Shrnutí**

- (8) Daň z tonáže nahrazuje u majitelů lodí činných v oblasti mezinárodní námořní dopravy daň z příjmů právnických či fyzických osob paušální částkou vypočítávanou na základě tonáže provozovaného loďstva. Mezinárodní námořní doprava je definována jako přeprava mezi polským a zahraničním přístavem, mezi zahraničními přístavy, nebo mezi polskými přístavy za podmínky, že tato plavba představuje úsek delší plavby, která směřuje rovněž do zahraničního přístavu. Činnosti na námořních trasách prováděné výhradně na území Polska (kabotáž) tedy nejsou způsobilé pro daň z tonáže na základě stávajícího zákona o dani z tonáže.

2.2 Daňový režim na základě tonáže

- (9) Polský daňový režim na základě tonáže je stanoven zákonem o dani z tonáže, přijatým dne 24. srpna 2006 ⁽¹⁴⁾. Zákon dle plánu vstoupí v platnost dne 1. ledna 2011, jakmile Komise schválí daňový režim.

⁽⁸⁾ Viz poznámka pod čarou 2.

⁽⁹⁾ Zaevidováno pod číslem TREN(2007) A/51337.

⁽¹⁰⁾ Zaevidováno pod číslem TREN(2009) A/10443.

⁽¹¹⁾ Zaevidováno pod číslem TREN(2009) A/13527.

⁽¹²⁾ Zaevidováno pod číslem TREN(2009) A/34359.

⁽¹³⁾ Zaevidováno pod číslem TREN(2009) A/38744.

⁽¹⁴⁾ Sbírka zákonů 2006, č. 183, pol. 1353.

- (10) Zákon o dani z tonáže umožňuje osvobození provozovatelů lodí, kteří mají povinnost odvádět daň z tonáže, od placení daně ze zisku, jak vymezuje zákon ze dne 31. ledna 1989 o finančním řízení státních podniků ⁽¹⁵⁾ a zákon ze dne 1. prosince 1995 o platbách ze zisku dosaženého společnostmi státní pokladny s jedním společníkem ⁽¹⁶⁾, pokud jde o příjmy plynoucí ze způsobilých činností. Provozovatelé lodí mají právo zvolit si daňové zacházení, pokud jde o daň z tonáže, předložením zvláštního prohlášení, jímž se rozhodnou pro tento typ zdanění.
- (11) Podle článku 5 zákona o dani z tonáže se pro každé plavidlo podléhající dani z tonáže zdanitelné příjmy související se způsobilými činnostmi stanoví paušální částkou, která se vypočítá podle jeho čisté tonáže, jak je uvedeno níže, za každých 100 tun čisté tonáže (NT) a za každé započaté 24 hodinové období a s ohledem na dobu použití všech lodí provozovatele za dotčený měsíc, z nichž příjem podléhá dani z tonáže.

Čistá hmotnost plavidla	Výpočet paušálního příjmu
Do 1 000 NT	Hodnota 0,5 EUR za 100 NT
Od 1 001 do 10 000 NT	Ekvivalent 0,35 EUR za každých 100 NT nad 1 000 NT
Od 10 001 do 25 000 NT	Ekvivalent 0,20 EUR za každých 100 NT nad 10 000 NT
Od 25 001 NT	Ekvivalent 0,10 EUR za každých 100 NT nad 25 000 NT

- (12) Pro účely výpočtu se čistá hmotnost plavidla zaokrouhlí směrem nahoru či dolů následujícím způsobem: hmotnost nižší než 50 NT není brána v úvahu a hmotnost 50 NT či vyšší se zaokrouhlí na nejbližších 100 NT.
- (13) Výše dlužné daně z tonáže se vypočte ze zdanitelného základu, na nějž se použije sazba ve výši 19 %.
- (14) Výše daně z tonáže se stanoví v EUR a bude placena v PLN za použití průměrného směnného kurzu, publikovaného Polskou národní bankou, za poslední den v měsíci, za nějž je splatná daň z tonáže. Výše dlužné daně z tonáže je stanovena bez odečtení jakýchkoli nákladů vzniklých při vytváření takového příjmu.
- (15) Podle článku 8 zákona o dani z tonáže příjmy z prodeje způsobilých plavidel uskutečněného společností, která platí daň z tonáže, nespádají do příjmů způsobilých pro daň z tonáže a budou zdaněny paušální sazbou ve výši 15 %, pokud nejsou do tří let následujících po prodeji použity v plné výši ke koupi, opravě, modernizaci či úpravě jiného plavidla.

- (16) Jednotlivcům či společníkům obchodní společnosti podléhající dani z příjmů fyzických osob mělo být povoleno odečíst příspěvky na zdravotní pojištění od částky daně z tonáže, kterou platí přímo, v průběhu příslušného finančního roku ⁽¹⁷⁾ (článek 6 zákona o dani z tonáže), a příspěvky na sociální pojištění, které platí v průběhu příslušného finančního roku ⁽¹⁸⁾ od základu daně z tonáže (čl. 4 odst. 3 zákona o dani z tonáže).
- (17) V dopise ze dne 25. února 2009 se polské orgány zavázaly k odstranění možnosti odpočtu sociálního pojištění a příspěvků na zdravotní pojištění ze zákona o dani z tonáže v případě, kdy je majitel lodí fyzickou osobou či fyzickou osobou, která je společníkem obchodní společnosti ⁽¹⁹⁾. Z tohoto důvodu se tyto možnosti odpočtu nepoužijí a pro všechny subjekty způsobilé pro platbu daně z tonáže se použije tatáž metoda výpočtu základu daně z tonáže a výše daně z tonáže, která má být zaplacená.

2.3 Kritéria způsobilosti

2.3.1 Způsobilá plavidla

- (18) Daň z tonáže se vztahuje pouze na námořní plavidla registrovaná v polském lodním rejstříku. Způsobilým plavidlem je proto plavidlo, které pluje pod vlajkou Polska a účastní se mezinárodní námořní dopravy a splňuje všechny požadavky na plavbu na moři. Uznání lodí za námořní plavidlo obvykle vyžaduje, aby loď získala tento statut na základě Mezinárodního osvědčení o nákladové značce nebo Mezinárodní úmluvy o bezpečnosti lidského života na moři (dále „úmluva SOLAS“) ⁽²⁰⁾.

2.3.2 Způsobilé činnosti

- (19) Činnosti, které podléhají dani z tonáže, jsou následující ⁽²¹⁾:
- i) přeprava zboží a/nebo cestujících,
 - ii) záchranné operace na moři,
 - iii) služby vlečných lodí na moři, za předpokladu, že alespoň 50 % příjmů plynoucích z činnosti skutečně vykonané vlečnými plavidly v průběhu finančního roku bylo vytvořeno poskytováním námořních služeb, nikoli však služeb vlečných lodí poskytovaných z/do přístavu,

⁽¹⁷⁾ Jak stanoví zákon ze dne 27. srpna 2004 o zdravotních službách financovaných z veřejných zdrojů; Sbírka zákonů č. 210, pol. 2135, ve znění pozdějších předpisů.

⁽¹⁸⁾ Jak stanoví zákon o systému sociálního pojištění ze dne 13. října 1998; Sbírka zákonů 2007, č. 11, pol. 74, ve znění pozdějších předpisů.

⁽¹⁹⁾ Viz čl. 4 odstavce 3 až 5, článek 6 a čl. 12 odst. 3 zákona.

⁽²⁰⁾ Úmluva SOLAS byla přijata Mezinárodní námořní organizací v Londýně dne 1. listopadu 1974 (provedena v polské sbírce zákonů, č. 61, položky 318 a 319) společně s protokolem téže úmluvy, vyhotoveným v Londýně dne 17. února 1978 (provedeným v Polsku, Sbírka zákonů 1984, č. 61, položky 320 a 321 a 1986, č. 35, pol. 177).

⁽²¹⁾ Článek 3.1 zákona o dani z tonáže.

⁽¹⁵⁾ Sbírka zákonů 1992, č. 6, pol. 27, ve znění pozdějších předpisů.

⁽¹⁶⁾ Sbírka zákonů, č. 154, pol. 792.

- iv) činnost plovoucích bagrů, za předpokladu, že alespoň 50 % příjmů ze skutečně prováděné činnosti plovoucích bagrů v průběhu roku představuje námořní přeprava vybagrovaných materiálů.
- (20) Ve svém dopise ze dne 25. února 2009 se polské orgány zavázaly pozměnit třetí a čtvrté ustanovení, uvedené výše ⁽²²⁾, zavedením kritéria, podle něž je k zahrnutí služeb vlečných plavidel a bagrovacích služeb do daňového režimu na základě tonáže třeba, aby alespoň 50 % roční provozní doby každého vlečného plavidla či plovoucího bagru za finanční rok představovala námořní doprava.
- (21) Kromě toho čl. 3 odst. 2 zákona o dani z tonáže stanoví pomocné činnosti, které jsou způsobilé pro daň z tonáže za podmínky, že jsou spojeny s poskytováním způsobilých služeb uvedených výše.
- (22) Článek 3 odst. 3 zákona o dani z tonáže stanoví seznam činností, jež nejsou nikdy způsobilé pro daň z tonáže, jako je výzkum mořského dna, rybolov, stavba, podmořské aktivity atd.
- 2.3.3 Způsobilé subjekty
- (23) Způsobilými subjekty jsou provozovatelé, kteří splňují určitá kritéria.
- (24) Provozovatel je definován v čl. 2 odst. 3 zákona o dani z tonáže jako: (i) soukromá osoba (fyzická osoba) nebo právnická osoba s bydlištěm, sídlem či ředitelstvím na území Polska; (ii) partner, jenž uzavřel občanské či registrované partnerství, partner v komanditní či akciové společnosti se sídlem, ředitelstvím či bydlištěm na území Polska; nebo (iii) zahraniční podnikatel/podnik ve smyslu zákona ze dne 2. července 2004 o svobodě podnikání ⁽²³⁾, jenž provádí v Polsku činnost způsobilou pro daň z tonáže ⁽²⁴⁾; a splňuje alespoň jednu z následujících podmínek:
- přímo se účastní plavby námořních plavidel, jež jsou v jeho v osobním vlastnictví či ve vlastnictví jiné osoby, a je držitelem platného osvědčení o shodě ⁽²⁵⁾,
- je majitelem plavidla, neúčastní se však osobně plavby svého vlastního plavidla či plavidla jiné osoby,
- spravuje plavidlo jiné osoby, jménem a na náklady této osoby na základě smlouvy, a je držitelem platného osvědčení o shodě ⁽²⁶⁾.
- (25) Pokud jde o posledně uvedenou podmínku (správa plavidel), dopisem ze dne 8. června 2007 se polské orgány zavázaly umožnit provozovatelským společnostem využívat výhod daně z tonáže pouze za podmínky, že zajistí jak správu posádky, tak technickou správu plavidel.
- (26) Polské orgány kromě toho v dopisu ze dne 26. října 2009 ⁽²⁷⁾ uvedly, že společnosti spravující lodě splňují všechny požadavky uvedené ve sdělení Komise, jež stanoví pokyny ke státní podpoře pro společnosti zabývající se správou lodí (dále jen „pokyny pro správu lodí“) ⁽²⁸⁾.
- (27) Zejména, pokud jde o podmínky uvedené v pokynech pro správu lodí, jež stanoví, že společnosti spravující lodě by měly přispívat k rozvoji hospodářství a zaměstnanosti v Unii (oddíl 5.1 uvedených pokynů) a že by měla existovat ekonomická vazba mezi spravovanými loděmi a Unii (oddíl 5.2 uvedených pokynů), se polské orgány zavázaly, že polský zákon o dani z tonáže bude vyžadovat, aby správa lodí byla prováděna mimo území EU a pracovní činnost na souši či na lodích byla vykonávána převážně zaměstnanci, kteří jsou občany Unie. Mimoto se na správu lodí, které nejsou registrovány v zemích EU, nevztahují výhody daňového režimu na základě tonáže.
- (28) Pokud jde o požadavek na slučitelnost s mezinárodními standardy a standardy EU, jenž je obsažen v pokynech pro správu lodí (oddíl 5.3 uvedených pokynů), polské orgány uvedly, že Polsko je členem Mezinárodní námořní organizace a jako člen EU plní všechny mezinárodní a evropské standardy ⁽²⁹⁾. Řada vnitrostátních právních předpisů zajišťuje, aby majitelé lodí, společnosti spravující lodě a další společnosti plnili mezinárodní požadavky ⁽³⁰⁾, jejichž dodržování je zajišťováno a kontrolováno příslušnými veřejnými orgány.
- (29) Pokud jde o požadavek pro společnosti spravující lodě, jenž se týká vazby vlajky (oddíl 5.4. pokynů pro správu lodí), polské orgány uvedly, že striktní povinnost majitelů lodí plout pod polskou vlajkou je rovněž v plném rozsahu platná pro správce lodí.

⁽²²⁾ Obsaženo v čl. 3 odst. 1 druhé pododrážce zákona o dani z tonáže.

⁽²³⁾ Sbírka zákonů 173, pol. 1807, ve znění pozdějších předpisů.

⁽²⁴⁾ Viz oddíl 2.3.2.

⁽²⁵⁾ Osvědčení o shodě je v souladu s úmluvou SOLAS vydávaná provozovateli, který splňuje požadavky Mezinárodního předpisu pro bezpečné řízení lodí a pro zabránění znečištění (dále jen „předpis ISM“). Předpis ISM byl přijat Mezinárodní námořní organizací usnesením A.741(18) (provedeným v Polsku, Úř. věst. Ministra infrastruktury 2005, č. 4, pol. 28).

⁽²⁶⁾ Viz poznámka pod čarou 25.

⁽²⁷⁾ Zaevidováno pod číslem TREN(2009) A/34359.

⁽²⁸⁾ Úř. věst. C 132, 11.6.2009, s. 6.

⁽²⁹⁾ Polsko je zejména členem úmluv SOLAS, MARPOL a STCW, včetně všech změn těchto úmluv.

⁽³⁰⁾ Zejména zákon o bezpečnosti na moři (se změnami), zákon o zabránění znečištění z lodí z roku 1995 (se změnami), zákon o námořním vybavení z roku 2004, zákon o zaměstnanosti na obchodních lodích z roku 1991 (se změnami), zákon o námořních předpisech z roku 2001 (se změnami).

- (30) Co se týče zvláštních podmínek školení a sociálních podmínek obsažených v oddíle 6 pokynů pro správu lodí, polské orgány dopisem ze dne 9. prosince 2009 ⁽³¹⁾ přijaly závazek, že počínaje vstupem daňového režimu na základě tonáže v platnost budou od každého zaměstnavatele námořníků, bez ohledu na to, zda se jedná o majitele lodí či společnost spravující loď, vyžadovat splnění konkrétních ustanovení Umluvy o práci na moři z roku 2006 ⁽³²⁾ ⁽³³⁾.

2.3.4 Strategická a technická správa

- (31) V bodě 33 rozhodnutí o zahájení řízení Komise ve věci strategické správy zastávala názor, že „společnost, na níž se vztahuje daň z tonáže, musí přijímat svá rozhodnutí o významných kapitálových výdajích a prodeji v Polsku. Při posuzování těchto záležitostí budou polské orgány brát v úvahu rozsah pracovní činnosti vykonávané zahraničními zaměstnanci pod vedením personálu působícího v Polsku a míru jejich podřízenosti vůči tomuto personálu. Stejně důležitou úlohu při posuzování toho, zda je strategická funkce vykonávána v Polsku, bude hrát umístění sídla, včetně vedoucího personálu a umístění orgánů s rozhodovacími pravomocemi – správní a provozní rady“.
- (32) S ohledem na obchodní správu Komise v bodě 34 rozhodnutí o zahájení řízení uvedla, že daňové orgány ověří, zda plánování trasy, rezervace cestujících či nákladu, loď zajišťující zásobování či poskytující gastronomické služby, řízení a výcvik zaměstnanců a technická správa lodí včetně přijímání rozhodnutí o opravě a údržbě plavidel se uskutečňuje v Polsku. Stejně důležitá je údržba podpůrných zařízení, jako jsou výcviková centra, terminály atd. v Polsku, a rozsah, v němž práce zahraničních kanceláří či poboček probíhá pod vedením personálu působícího v Polsku. Skutečnost, že loď pluje pod vlajkou Polska, je zařazena, pojištěna nebo financována v Polsku, může dále posílit důležitost ukazatelů uvedených výše. V každém případě však musí být provedeny obě části kontroly, přezkum strategické i obchodní správy.
- (33) V návaznosti na rozhodnutí o zahájení řízení polské orgány uvedly, že požadavky uvedené v bodech 33 a 34 rozhodnutí o zahájení řízení nejsou správné a že podmínky týkající se způsobilosti provozovatelů, obsažené v zákoně o dani z tonáže, jsou ve skutečnosti alternativní, a ne kumulativní. Článek 2 odst. 3 písm. a) a b) zákona o dani z tonáže stanoví, že provozovatel (tj. osoba způsobilá pro daň z tonáže, za předpokladu, že její činnosti jsou způsobilé) je „fyzická nebo právnická osoba, partner, jenž uzavřel občanské či registrované

partnerství, partner v komanditní nebo akciové společnosti, kteří musí mít bydliště, sídlo nebo správní radu v Polsku“. Jinými slovy je třeba splnit pouze jednu z těchto tří podmínek: i) buď je třeba přijímat veškerá klíčová rozhodnutí v Polsku (včetně obchodní a strategické správy), nebo se ii) sídlo či iii) vedoucí personál musí nacházet v Polsku.

- (34) Polské orgány dále vysvětlily, že čl. 2 odst. 3 písm. c) zákona o tonážní dani jasně stanoví, že provozovatelem může být rovněž zahraniční podnikatel ⁽³⁴⁾, jenž v Polsku provádí činnosti způsobilé pro daň z tonáže. Společnosti proto nejsou omezeny na provozování činnosti výhradně z Polska, aby byly způsobilé pro polský daňový režim na základě tonáže, ale mohou mít své sídlo v jiných členských státech Unie/EHP.

2.3.5 Používání plavidel pronajímáných s posádkou

- (35) V návaznosti na rozhodnutí o zahájení řízení polské orgány prohlásily, že podle zákona o dani z tonáže (čl. 2 odst. 3 písm. a) až c) tohoto zákona) společnosti, jejichž činnost se omezuje na pronajímání lodí s posádkou na určitou dobu nebo na jednotlivou plavbu, nemohou využívat výhod daně z tonáže. Pro daň z tonáže proto mohou být způsobilí pouze provozovatelé, kteří jsou majiteli lodí nebo používají pravidla pronajatá bez posádky nebo jsou správci lodí.

2.3.6 Opatření na ochranu účelové vázanosti

- (36) Zákon o dani z tonáže stanoví řadu opatření na ochranu účelové vázanosti s cílem předejít efektům přelévání do nezpůsobilých činností v Polsku nebo v jiných zemích. Cílem těchto opatření na ochranu účelové vázanosti je zabránit využívání výhod plynoucích z daňového režimu na základě tonáže v rámci nezpůsobilých činností ⁽³⁵⁾.

2.3.7 Možnost volby „vše, nebo nic“

- (37) Články 3 a 4 zákona o dani z tonáže stanoví, že majitelé lodí způsobilí pro daň z tonáže musí učinit předmětem této daně všechna způsobilá pravidla a činnosti prováděné na palubě těchto plavidel. Účelové využívání daňového režimu na základě tonáže (tzv. „cherry picking“) je tedy zcela vyloučeno.
- (38) Tento předpis platí také pro skupiny společností. Všechny způsobilé společnosti s daňovou povinností v Polsku, které jsou součástí skupiny společností, musí uplatnit polský daňový režim na základě tonáže v případě veškerých svých způsobilých činností, jakmile některá společnost ze skupiny společností zvolila tento režim.

⁽³¹⁾ Zaevidováno pod číslem TREN(2009) A/38744.

⁽³²⁾ Začleněná do právních předpisů EU směrnicí Rady 2009/13/ES ze dne 16. února 2009, kterou se provádí dohoda k Úmluvě o práci na moři z roku 2006 uzavřené Svazem provozovatelů námořních plavidel Evropského společenství (ECSA) a Evropskou federací pracovníků v dopravě (ETF) a kterou se mění směrnice 1999/63/ES (Úř. věst. L 124, 20.5.2009, s. 30).

⁽³³⁾ Tato podmínka bude začleněna do vnitřního nařízení, kterým se provádí zákon o dani z tonáže.

⁽³⁴⁾ Ve smyslu ustanovení polského zákona ze dne 2. července 2004 o svobodě podnikání, Dz U. č. 173, pol. 1807, ve znění pozdějších předpisů.

⁽³⁵⁾ Viz oddíl 2.7.4 až 2.7.9 rozhodnutí o zahájení řízení.

- (39) Podle článku 11 zákona o dani z tonáže v případě fúze majitelů lodí, z nichž alespoň jeden je způsobilý pro daň z tonáže, nebo v případě, že společnost způsobilá pro daň z tonáže získá další majitele lodí, bude nově vzniklá společnost lodní dopravy způsobilá pro daň z tonáže, jež se bude vztahovat na seskupené způsobilé loďstvo jako celek.
- (40) Navíc v případě, že společnost přestane vykonávat činnosti způsobilé pro daň z tonáže, zákon o dani z tonáže stanoví, že po dobu tří let nebude možné obnovit využívání daňového režimu na základě tonáže, počínaje koncem kalendářního roku, v němž provozovatel zastavil činnost nebo se rozhodl pro ukončení využívání daňového režimu na základě tonáže.
- (41) Společnostem, které platí daň z tonáže, je navíc po určitou dobu znemožněno vystoupit z daňového režimu na základě tonáže. Účelem zavedení tohoto období, nazývaného „období trvání daňového režimu na základě tonáže“, je neumožnit, aby majitelé lodí střídali období, v němž budou platit daň z tonáže, a období, v němž budou podléhat dani z příjmů právnických osob, v závislosti na výši svých dluhů a zisku. Období trvání daňového režimu na základě tonáže je v současné době stanoveno v zákoně o dani z tonáže (článek 10 zákona) na 5 let.
- (42) Nicméně dopisem ze dne 23. února 2009 se polské orgány zavázaly k úpravě zákona o dani z tonáže prodloužením tohoto období na 10 let. To znamená, že když se společnosti rozhodnou vstoupit do daňového režimu na základě tonáže, budou mít povinnost účastnit se tohoto režimu minimálně po dobu 10 let.

2.4 Vazba vlajky

- (43) Oznámený polský daňový režim na základě tonáže má explicitní vazbu na vlajku, tj. musí být splněn požadavek, podle nějž jsou pro daň z tonáže způsobilá pouze plavidla registrovaná v polském loďním rejstříku.

2.5 Doba trvání režimu

- (44) Dopisem ze dne 13. dubna 2006 se polské orgány zavázaly k omezení doby trvání navrhovaného daňového režimu na základě tonáže na 10 let a k opětovnému oznámení případného prodloužení či obnovení režimu po uplynutí desetiletého období. Kromě toho dopisem ze dne 9. prosince 2009 sdělily, že daňový režim na základě tonáže vstoupí v platnost ode dne 1. ledna 2011.

2.6 Možné překrývání s jinými režimy

- (45) Podle informací, jež má Komise k dispozici, neexistuje v současné době žádný režim podpory ve prospěch námořní dopravy v Polsku.

2.7 Předkládání výročních zpráv

- (46) Polské orgány se ve svém oznámení zavázaly předkládat Komisi výroční zprávy o situaci s ohledem na změny loďstva registrovaného v Polsku a zaměstnávání námořníků v rámci daného loďstva, společně s počtem společností či skupin společností, jež podléhají dani z tonáže.

3. DŮVODY ZAHÁJENÍ VYŠETŘOVACÍHO ŘÍZENÍ

- (47) V rozhodnutí o zahájení řízení Komise vyjádřila obavy týkající se následujících pěti aspektů polského daňového režimu na základě tonáže a jejich slučitelnosti s vnitřním trhem:
- skutečnost, že režim umožnil fyzickým osobám využívat výhod daně z tonáže; a rovněž skutečnost, že režim umožnil fyzickým či právnickým osobám, které jsou daňovými poplatníky daně z příjmů fyzických osob a které zvolily možnost daně z tonáže, odečíst od částky daně z tonáže příspěvky na zdravotní pojištění a od základu daně z tonáže příspěvky na sociální pojištění,
 - zahrnutí daně z tonáže na vlečná plavidla a plovoucí bagry v případech, kdy tato plavidla/tyto bagry poskytují služby námořní dopravy v trvání, které nepřesahuje polovinu jejich provozní doby za finanční rok,
 - možnost, aby společnosti podléhající dani z tonáže, uložily daň z tonáže na plavidla, za která společnost svým jménem nebo jménem třetí strany souhrnně nezabezpečuje následující tři funkce: obchodní a technickou správu plavidel, správu posádek, v rozsahu tonáže, která čtyřnásobně přesahuje tonáž plavidel, u nichž společnost tyto funkce zabezpečuje,
 - požadavky formulované v souvislosti se strategickou a technickou správou, aby v podstatě všechna klíčová rozhodnutí byla činěna Polskem a aby se vedoucí personál, sídlo a správní a provozní rada nacházely v Polsku, by mohly ve skutečnosti vést k problémům diskriminace a omezovat svobodu usazování majitelů lodí z jiného členského státu,
 - skutečnost, že společnosti podléhající dani z tonáže mohou vystoupit ze systému daně z tonáže již 5 let poté, kdy si jej zvolily.

4. PŘIPOMÍNKY POLSKA

- (48) V návaznosti na přijetí rozhodnutí o zahájení formálního vyšetřovacího řízení polské orgány předložily řadu vysvětlení týkajících se skutečností popsanych v rozhodnutí o zahájení řízení. Tato vysvětlení byla náležitě zohledněna v kapitole 2 tohoto rozhodnutí, a nebudou již zde proto opakována. Připomínky uvedené níže se týkají pouze aspektů, u nichž Komise v rozhodnutí o zahájení řízení vyjádřila své obavy.

Způsobilost fyzických osob pro daň z tonáže; odpočet příspěvků na zdravotní pojištění od částky daně z tonáže a příspěvků na sociální pojištění od základu daně z tonáže v případě fyzických osob způsobilých pro daň z tonáže

- (49) V rozhodnutí o zahájení formálního vyšetřovacího řízení položila Komise otázku, zda má existovat možnost zahrnutí fyzických osob do daňového režimu na základě tonáže. Polské orgány argumentovaly, že nezahrnutí fyzických osob do daňového režimu na základě tonáže by vedlo k neslučitelnosti zákona o dani z tonáže s ústavou Polska, která zaručuje rovné zacházení všech osob ze strany veřejných orgánů. Mimoto polské právní předpisy nebrání osobám jiným než právnické osoby vykonávat činnost v oblasti mezinárodní dopravy, a majitelé lodí mohou být tudíž rovněž fyzické osoby.
- (50) Pokud jde o otázku, zda je nárok na odpočet příspěvků na zdravotní pojištění od částky daně z tonáže a příspěvků na sociální pojištění od základu daně z tonáže slučitelný s vnitřním trhem, polské orgány uvedly, že nárok na odpočet mají pouze fyzické osoby. Zastávaly rovněž názor, že takové snížení daně vyplývá ze skutečnosti, že příspěvky na sociální a zdravotní pojištění jsou vyváženy režimem daně z příjmů fyzických osob. Při uplatňování nároku na odpočet není důležité, zda je odváděná daň z příjmů stanovena na základě příjmu. Odpočet příspěvků na sociální a zdravotní pojištění mohou rovněž provádět daňoví poplatníci, kteří zvolili možnost paušální částky registrované daně z příjmů, v jejímž rámci se příjem zdaňuje. Dále argumentovaly, že skutečnost, že daň není placena na základě reálného příjmu, by neměla být důvodem pro nepřiznání možnosti odpočtu příspěvků na sociální pojištění od základu daně a příspěvků na zdravotní pojištění od částky daně.
- (51) Polské orgány dále tvrdily, že zbavení majitelů lodí, kteří jsou fyzickými osobami, možnosti odpočtu příspěvků na sociální pojištění od základu daně a příspěvků na zdravotní pojištění od částky daně z tonáže, by vedlo k vytvoření nestejněho právního a daňového postavení majitelů lodí, v závislosti na tom, zda kromě provádění činností podléhajících dani z tonáže vytvářejí další příjem, plynoucí například z pronajímání či zaměstnanec-kého poměru.
- (52) Polské orgány dále uvedly, že režim odpočtů se týká pouze osob, které vykonávají způsobilou podnikatelskou činnost, a nikoli námořníků zaměstnávaných těmito osobami.
- (53) Nicméně jak je uvedeno v 17. bodě odůvodnění tohoto rozhodnutí, dopisem ze dne 25. února 2009 se polské orgány zavázaly k úpravě vnitrostátního daňového režimu na základě tonáže odstraněním možnosti odpočtu příspěvků na zdravotní a sociální pojištění ze zákona o dani z tonáže v případě, kdy je majitel lodí fyzickou osobou či fyzickou osobou, která je společníkem osobní společnosti (např. čl. 4 odst. 3 až 5, článek 6 a čl. 12 odst. 3 zákona).

Způsobilost vlečné a bagrovací činnosti

- (54) Pokud jde o předběžné hodnocení Komise, podle něž by způsobilost vlečné a bagrovací činnosti měla být založena na provozní době daného vlečného plavidla či plovoucího bagru za finanční rok, a nikoli na výši vytvořeného příjmu, polské orgány argumentovaly, že vázání možnosti zdanění dané činnosti na základě tonážní daně na provozní dobu nebude vždy odrážet provádění této činnosti v průběhu roku.
- (55) Podle těchto orgánů by bylo vhodnější uplatňovat stávající praxi, tj. vycházet z podílu příjmů plynoucích z činnosti podléhající dani z tonáže na celkovém objemu příjmů, jelikož v takových případech existuje možnost ověřování údajů obsažených v účtech uchovávaných daňovým poplatníkem. Polské orgány uvedly, že toto řešení znamená snadnější kontrolu jak pro daňového poplatníka, tak pro orgány daňové správy, a mělo by přispět k zamezení nepovoleného používání daně z tonáže spočívajícího v jejím uplatnění pro tyto dané typy činností v situacích, kdy nejsou splněny požadované podmínky.
- (56) Nicméně jak je uvedeno ve 20. bodě odůvodnění tohoto rozhodnutí, v reakci na obavy vyjádřené Komisí v rozhodnutí o zahájení formálního vyšetřovacího řízení, dopisem zde dne 25. února 2009 se polské orgány zavázaly k provedení změn týkajících se polské daně z tonáže zavedením kritéria, podle něž je k zahrnutí služeb vlečných plavidel a bagrovacích služeb do daně z tonáže třeba, aby alespoň 50 % roční provozní doby každého vlečného plavidla či plovoucího bagru za finanční rok představovala námořní doprava.
- Způsobilost technické správy a správy posádek, jakož i lodí pronajímáných s posádkou na určitou dobu nebo na jednotlivou plavbu, pro daňový režim na základě tonáže
- (57) V rozhodnutí o zahájení formálního vyšetřovacího řízení Komise uvedla, že daň z tonáže by se měla vztahovat pouze na ta plavidla, u nichž majitel lodí zajišťuje buď správu posádky a technickou správu lodí, nebo obchodní správu lodí, za předpokladu, že tonáž zmíněných lodí nepřesahuje více než čtyřnásobně tonáž plavidel, u nichž majitel lodí zabezpečuje zároveň tyto tři funkce: technickou správu lodí, správu posádky a obchodní správu. Polské orgány argumentovaly, že vnitrostátní systém daně z tonáže vytvořily na základě pokynů Společenství pro státní podporu v námořní dopravě⁽³⁶⁾ (dále jen „pokyny“), které neobsahují tak podrobně

⁽³⁶⁾ Úř. věst. C 13, 17.1.2004, s. 3.

podmínky, jež proto nemusely být zahrnuty do ustanovení zákona o dani z tonáže.

- (58) Pokud jde o lodě pronajímané s posádkou na určitou dobu nebo na jednotlivou plavbu, jak je uvedeno v 35. bodě odůvodnění tohoto rozhodnutí, polské orgány vysvětlily, že tyto lodě nebudou způsobilé pro daň z tonáže.

Požadavky týkající se strategické a obchodní správy

- (59) Pokud jde o požadavky popsané v rozhodnutí o zahájení řízení, které se týkají strategické a technické správy a podle nichž by všechna klíčová rozhodnutí měla být ve skutečnosti přijímána v Polsku a vedoucí personál, sídlo a správní a provozní rada by se měly nacházet v Polsku, polské orgány uvedly, že tyto požadavky nevycházejí z ustanovení zákona o dani z tonáže. Podle polských orgánů ustanovení zákona o tonážní dani nepředpokládají hodnocení (inspekci) strategické a obchodní správy.

- (60) Dále uvedly, že podmínky týkající se strategické a obchodní správy jsou alternativní, a nikoli kumulativní. Jinými slovy je třeba splnit pouze jednu z těchto tří podmínek: i) buď je třeba přijímat veškerá klíčová rozhodnutí v Polsku (včetně obchodní a strategické správy), nebo se ii) sídlo či iii) vedoucí personál musí nacházet v Polsku.

- (61) Podle polských orgánů proto společnosti nejsou omezeny na provozování činnosti výhradně z Polska, aby byly způsobilé pro polský daňový režim na základě tonáže, ale mohou mít své sídlo v jiných členských státech Unie/EHP.

- (62) Co se týče svobody usazování, polské orgány uvedly, že majitelem lodi může být také zahraniční podnikatel⁽³⁷⁾, jenž v Polsku provádí činnost způsobilou pro daň z tonáže. Polské orgány ve skutečnosti uvedly, že je možné zaregistrovat do polského registru lodí plavidlo vlastněné občanem členského státu Evropské unie nebo právnickou osobou se sídlem v členském státě Evropské unie, a rovněž plavidlo, které:

— je alespoň z 50 % vlastněno občanem členského státu nebo právnickou osobou, která má registrované sídlo v členském státě, za předpokladu, že vlastník lodi má bydliště nebo sídlo provozovny či pobočky v členském státě (může být na žádost všech spoluvlastníků zaregistrováno do polského registru lodí v trvalém registru lodí),

— je vlastněno kapitálovou společností s registrovaným sídlem v zahraničí, v níž sdružení, občan členského státu Evropské unie nebo právnická osoba s registrovaným sídlem v členském státě Evropské unie vlastní akciový kapitál, za předpokladu, že

majitel lodi má své bydliště nebo sídlo provozovny či pobočky v členském státě Evropské unie (může být na žádost majitele zaregistrováno do polského registru lodí v trvalém registru lodí).

- (63) Polské orgány rovněž uvedly, že zahraniční osoby z členských států a zemí EHP mohou zahájit a provádět podnikatelskou činnost na základě stejných zásad jako polští podnikatelé. Kromě toho občané států, které nejsou členy EU/EHP mohou rovněž zahájit a provádět podnikatelskou činnost na základě stejných zásad jako polští občané, jestliže legálně pobývají v Polsku. Zahraniční podnikatelé (zahraniční osoba provádějící podnikatelskou činnost v zahraničí) mohou navíc zahájit podnikatelskou činnost ve formě poboček a ustanovit zastoupení v Polsku (podle zákona o svobodě podnikatelské činnosti).

- (64) Pobočka je oddělená a z organizačního hlediska nezávislá část podnikatelské činnosti, prováděná podnikatelem mimo hlavní sídlo jeho podnikatelské činnosti. Polské orgány argumentovaly, že zřízení pobočky zahraničním podnikatelem není složité a nevyžaduje, aby zahraniční podnikatel splňoval podrobné podmínky. Pokud jde o zastoupení, výhradní činnost, kterou mohou provádět, se týká reklamy a propagace zahraničního podnikatele.

- (65) Na základě výše uvedených skutečností polské orgány argumentovaly, pokud jde o předběžné hodnocení Komise, podle kterého se zdá, že podmínky pro strategickou a obchodní správu obsažené v daňovém režimu na základě tonáže omezují možnost zřizování dceřiných společností a ve skutečnosti vedou k problémům diskriminace a omezují svobodu usazování, že takový závěr je neodůvodněný a nezakládá se na použitelných právních předpisech.

Možnost volby „vše, nebo nic“

- (66) Pokud jde o pětileté závazné období stanovené v oznámeném režimu, polské orgány zdůraznily, že pokyny neobsahují podmínky týkající se závazných období.

- (67) Zavedení pětiletého období trvání daňového režimu na základě tonáže kromě toho umožňuje rychlejší dosažení účinku prováděných nařízení, jako je návrat pravidel vlastněných polskými vlastníky k používání polské vlajky, tj. vlajky Evropské unie.

- (68) Polsko došlo k závěru, že ve světle závazku, jež přijalo, že po deseti letech znovu předloží daňový režim na základě tonáže Evropské komisi jako režim podpory, prodloužení období trvání daňového režimu na základě tonáže na deset let způsobí potíže s vhodnou analýzou zavedeného režimu, která musí být provedena předtím, než je znovu předložena Polskem.

⁽³⁷⁾ Ve smyslu ustanovení polského zákona ze dne 2. července 2004 o svobodě podnikání, Dz U. č. 173, pol. 1807, ve znění pozdějších předpisů.

- (69) Nicméně jak je uvedeno ve 42. bodě odůvodnění tohoto rozhodnutí, polské orgány se následně zavázaly k úpravě vnitrostátního daňového režimu na základě tonáže prodloužením období trvání daňového režimu na základě tonáže pro společnosti na deset let.

5. PŘIPOMÍNKY ZÚČASTNĚNÝCH STRAN

- (70) Pouze jedna zúčastněná strana, *Bugsier Reederei- und Bergungsgesellschaft mbH & Co. KG* (dále jen *Bugsier Reederei*), reagovala dopisem ze dne 20. prosince 2007 na vyhlášení oznámení shrnujícího rozhodnutí Komise ze dne 11. prosince 2007 v Úředním věstníku.
- (71) Podle *Bugsier Reederei* by služby vlečných lodí neměly být zahrnuty do polského daňového režimu na základě tonáže. Podle názoru této zúčastněné strany by takové zahrnutí mohlo způsobit vážné narušení hospodářské soutěže v evropském odvětví vlečení.

6. POSOUZENÍ OPATŘENÍ

6.1 Existence podpory podle čl. 107 odst. 1 Smlouvy o fungování Evropské unie

- (72) Podle článku 107 odst. 1 Smlouvy o fungování Evropské unie „podpora poskytovaná v jakékoli formě státem nebo ze státních prostředků, které narušují nebo mohou narušit hospodářskou soutěž tím, že zvýhodňují určité podniky nebo určitá odvětví výroby, jsou, pokud ovlivňují obchod mezi členskými státy, neslučitelné s vnitřním trhem“.
- (73) Prostřednictvím daňového režimu na základě tonáže polské orgány poskytují výhodu v podobě snížení daně z příjmů právnických nebo fyzických osob, kterou by jinak toto odvětví muselo hradit ze státních prostředků, čímž zvýhodňují určité podniky, jelikož opatření se týká pouze odvětví námořní dopravy. Takové výhody mohou narušit hospodářskou soutěž a ovlivnit obchod mezi členskými státy, jelikož tyto činnosti v oblasti lodní dopravy jsou v zásadě vykonávány na celosvětovém trhu, na němž soutěží podniky z jiných členských států.
- (74) Komise proto zastává názor, že oznámený režim by měl být považován za státní podporu ve smyslu čl. 107 odst. 1 Smlouvy o fungování Evropské unie.

6.2 Právní základ pro posouzení

- (75) Podle čl. 107 odst. 3 písm. c) Smlouvy o fungování Evropské unie mohou být podpory, které mají usnadnit rozvoj určitých hospodářských činností, považovány za slučitelné s vnitřním trhem, pokud nemění podmínky obchodu v takové míře, jež by byla v rozporu se společným zájmem, a poskytují tudíž možný základ pro výjimku z obecného zákazu státní podpory. V daném případě Komise považuje čl. 107 odst. 3 písm. c) Smlouvy o fungování Evropské unie za vhodný právní základ, který je použitelný na oznámený režim.
- (76) Podporu pro odvětví námořní dopravy je nutno přezkoumat zejména podle pokynů, včetně pokynů pro správu lodí, které stanoví pravidla týkající se způsobilosti správy posádky a technické správy lodí pro daň z tonáže nebo další daňové režimy.

6.3 Posouzení slučitelnosti

- (77) Pokyny stanoví podmínky, za kterých mohou členské státy zavést určité režimy státní podpory za účelem podpory jejich odvětví vnitrostátní dopravy, při sledování obecných cílů jako:

— zdokonalení bezpečné, účinné, spolehlivé a pro životní prostředí šetrné námořní dopravy,

— podpora registrování nebo znovuregistrování lodí pod vlajky členských států,

— podpora sjednocování námořního bloku ustanoveného v členských státech při udržování celkové konkurenceschopného loďstva na světových trzích,

— udržování a zdokonalování námořního know-how a ochrana a podpora zaměstnanosti námořníků EU/EHP a

— podpora propagace nových služeb v oblasti pobřežní plavby v souladu s bílou knihou o dopravní politice Společenství.

- (78) Oddíl 3.1 pátý pododstavec pokynů se konkrétně zmiňuje o daňových režimech na základě tonáže jako o daňových opatřeních, u nichž „se ukázalo, že zajišťují vysoce kvalitní zaměstnanosti v námořním odvětví na souši“, a musí být tedy považována za slučitelná s vnitřním trhem.

- (79) Pokyny nicméně stanoví určitá kritéria, jež tyto režimy musí splňovat, aby mohly být považovány za slučitelné s vnitřním trhem.

- (80) Tato kritéria byla přezkoumána v rozhodnutí o zahájení řízení a Komise vyjádřila pochyby v případě několika z nich. Následující text obsahuje konečné hodnocení Komise každého z těchto kritérií.

6.4 Způsobilost fyzických osob pro daň z tonáže; odpočet příspěvků na zdravotní pojištění od částky daně z tonáže a příspěvků na sociální pojištění od základu daně z tonáže v případě fyzických osob způsobilých pro daň z tonáže

- (81) V rozhodnutí o zahájení formálního vyšetřovacího řízení Komise zabývala otázkou, zda by fyzické osoby měly být způsobilé pro daň z tonáže. Oddíl 3.1. čtvrtý odstavec pokynů skutečně stanoví, že „systém náhrady **běžného systému daně pro právnické osoby** tonážní daní

je státní podpora“⁽³⁸⁾. Fyzické osoby ve skutečnosti podléhají spíše dani z příjmů fyzických osob než dani z příjmů právnických osob. Daňové režimy na základě tonáže, které dosud přijala Komise, se navíc vztahovaly pouze na náhradu systému daně pro právnické osoby daňovými režimy na základě tonáže.

(82) Komise nicméně bere na vědomí, že působnost pokynů není omezena jen na právnické osoby, ale zahrnuje rovněž různé subjekty, které provádějí činnosti námořní dopravy. Oddíl 2.1. první pododstavce pokynů vskutku stanoví, že „Pokyny nerozlišují mezi druhy příjemců ve smyslu právní struktury (společnost, partnerství nebo **jednotlivec**), ani mezi soukromým nebo veřejným vlastnictvím, a jakékoli odkazy na společnosti budou zahrnovat všechny ostatní druhy právních subjektů“⁽³⁸⁾. Toto ustanovení je kromě toho v souladu s přístupem práva hospodářské soutěže EU, které odkazuje pouze na podniky bez ohledu na jejich právní formu.

(83) Navíc nedojde k nerovnosti zacházení mezi fyzickými a právnickými osobami, jelikož způsob výpočtu základu daně bude tentýž a na všechny subjekty se následně uplatní stejná sazba ve výši 19 %.

(84) Proto podle pokynů neexistuje důvod rozdílného zacházení s fyzickými osobami a pochyby Komise v tomto ohledu jsou zmírněny.

(85) Kromě toho fyzickým osobám nebude povoleno další snížení jejich dlužné daně z tonáže (až na úroveň neplacení daně), jelikož podle závazků polských orgánů si fyzické osoby nebudou moci od částky daně z tonáže odečíst příspěvky na zdravotní pojištění a od základu daně z tonáže příspěvky na sociální pojištění. Toto opatření dále zajistí stejnou výši platby daně z tonáže pro všechny subjekty způsobilé pro daň z tonáže bez ohledu na jejich právní formu (fyzické či právnické osoby, zahraniční podnikatelé atd.).

(86) Pokud jde o skutečnost, že si fyzické osoby mohou od částky daně z tonáže odečíst příspěvky na zdravotní pojištění a od základu daně z tonáže příspěvky na sociální pojištění, Komise bere na vědomí závazek polských orgánů, podle kterého bude toto ustanovení vypuštěno ze zákona. Tento závazek rovněž zahrnuje právnické osoby, které jsou plátcí daně z příjmů fyzických osob. Komise tento závazek vítá, jelikož takové ustanovení by bylo v rozporu s principem daně z tonáže (běžný zisk vypočtený odečtením skutečných nákladů od příjmu by byl nahrazen teoretickým ziskem) a poskytovalo by neodůvodněné výhody. Toto ustanovení by rovněž mohlo vést k nerovnosti zacházení mezi fyzickými a právnickými osobami.

(87) Komise se navíc domnívá, že definice zahraničních a vnitrostátních subjektů obsažená v čl. 2 odst. 3 zákona o dani z tonáže nevzbuzuje obavy, pokud jde o možnou diskriminaci mezi těmito subjekty, jelikož vylučuje případné nevýhody, se kterými by se mohly setkat zahraniční subjekty, pokud jde o jejich způsobilost pro polský režim daně na základě tonáže.

6.5 Způsobilé hlavní činnosti

(88) Jak je uvedeno v rozhodnutí o zahájení formálního vyšetřovacího řízení, má Komise za to, že platnost daně z tonáže pro mezinárodní námořní přepravu zboží a/nebo cestujících je v souladu s pokyny.

(89) Navíc, pokud jde o platnost režimu daně na základě tonáže pro činnosti spojené s přepravou zboží a/nebo cestujících, Komise shledává, že se pokyny skutečně vztahují na společnosti, které poskytují služby námořní dopravy, např. námořní přeprava zboží či cestujících⁽³⁹⁾, vzhledem k tomu, že pokyny výslovně uvádějí přepravu cestujících a/nebo zboží jako služby způsobilé pro daň z tonáže. Pokud jde o záchranné operace na moři (záchranná plavidla a námořní přeprava osob)⁽⁴⁰⁾, má Komise v souladu se svou rozhodovací praxí za to, že tyto služby by měly být způsobilé pro daň z tonáže, jelikož jsou pomocné a jsou přímo spojeny s námořní dopravou.

(90) Pokud jde o vlečnou činnost, pokyny stanoví v oddíle 3.1 čtrnáctém pododstavci, že na „činnost vlečných plavidel“ se vztahuje působnost pokynů pouze tehdy, jestliže více než 50 % vlečné činnosti účinně uskutečněné při vlečení v průběhu daného roku představuje „námořní dopravu“. Čekací dobu lze poměrným způsobem přizpůsobit této části celkové činnosti účinně uskutečněné při vlečení, která představuje „námořní dopravu“.

(91) Pokud jde o bagrovací služby, pokyny stanoví v oddíle 3.1 šestnáctém pododstavci: „Daňová opatření pro společnosti (jako např. daň z tonáže) lze nicméně uplatnit na ty plovoucí bagry, jejichž činnost představuje „námořní dopravu“, tj. hlubinnou dopravu těžených materiálů, ve více než 50 % roční provozní doby, přičemž tato daňová opatření lze použít pouze s ohledem na tuto dopravní činnost.“

⁽³⁹⁾ Viz oddíl 2 třetí pododstavce pokynů a nařízení Rady (EHS) č. 4055/86 ze dne 22. prosince 1986 o uplatňování zásady volného pohybu služeb v námořní dopravě mezi členskými státy a mezi členskými státy a třetími zeměmi (Úř. věst. L 378, 31.12.1986, s. 1); a nařízení Rady (EHS) č. 3577/92 ze dne 7. prosince 1992 o uplatňování zásady volného pohybu služeb v námořní dopravě v členských státech (námořní kabotáž) (Úř. věst. L 364, 12.12.1992, s. 7).

⁽⁴⁰⁾ Viz zejména státní podpora N 330/2005 – Litva – Podpora pro lodní společnosti – Režim daně z tonáže, přijatý dne 19.7.2006 (Úř. věst. C 90, 25.4.2007, s. 11); státní podpora N 114/2004 – Itálie – Režim daně z tonáže pro námořní dopravu, přijatý dne 20.10.2004 (Úř. věst. C 136, 3.6.2005, s. 42).

⁽³⁸⁾ Zdůraznění přidáno.

(92) Je třeba uvést, že pokud jde o činnost vlečných plavidel i plovoucích bagrů, dojde na základě změn, k jejichž provedení se polské orgány zavázaly v zákoně o dani tonáže⁽⁴¹⁾, k podmínění způsobilosti vlečného plavidla či plovacího bagru pro daň z tonáže tím, aby alespoň 50 % jejich roční provozní doby představovala způsobilá činnost, čímž bude tento požadavek plně sladěn s ustanoveními pokynů.

(93) Navíc, pokud jde o činnost plovoucích bagrů, režim daně na základě tonáže (čl. 3 odst. 1 čtvrtá odrážka zákona o dani z tonáže) stanoví definici činností plovoucích bagrů představujících námořní dopravu, tj. námořní přeprava těžných materiálů, která je v souladu s definicí obsaženou v pokynech. Komise proto zastává názor, že kritéria způsobilosti pro činnost plovoucích bagrů jsou v souladu s pokyny.

(94) Nicméně pokud jde o činnost vlečných plavidel, „podmínka, podle níž alespoň 50 % (provozní doby)⁽⁴²⁾ činnosti skutečně provedené vlečnou lodí během roku musí představovat poskytování služeb vlečných lodí (ne však služeb vlečných lodí poskytovaných z přístavu, do přístavu či v rámci přístavu)“ (čl. 3 odst. 1 druhá odrážka zákona o dani z tonáže) není zcela v souladu s pokyny.

(95) Toto ustanovení tak výslovně vylučuje služby vlečných plavidel poskytované z přístavu, do přístavu či v rámci přístavu, což je v souladu s pokyny⁽⁴³⁾. Nicméně nelze vyloučit další služby vlečných plavidel, jako je vlečná činnost ve vnitrozemských vodách nebo činnost vlečných plavidel na moři bez dosažení přístavu, ze způsobilosti pro daň z tonáže. Toto je v rozporu s ustanoveními pokynů, které stanoví, že způsobilost pro daň z tonáže má být omezena pouze na ty činnosti vlečných lodí, které představují „námořní dopravu“, tj. námořní přepravu zboží či cestujících. V rozsudku *Komise v. Řecko*⁽⁴⁴⁾ Soudní dvůr dále objasnil, že „Ačkoliv je vlečení službou běžně poskytovanou za úhradu, nesešává v zásadě z přímé přepravy cestujících nebo zboží po moři, ale spíše z pomoci s přemístěním lodě, vrtného přístroje, platformy nebo bóje. Remorkér, který poskytuje pomoc lodí (...), poskytuje pomoc této lodí, která přepravuje cestující nebo zboží, ale není sám o sobě dopravní lodí“⁽⁴⁵⁾. Vlečení proto nemůže být považováno za námořní dopravu. Za způsobilé pro daň z tonáže mohou být tedy pouze ty služby poskytované vlečnými loděmi, které přímo zahrnují námořní přepravu cestujících nebo zboží.

(96) Ve světle výše uvedených skutečností Komise nevznáší námitky, pokud jde o možnost, aby vlečné lodě byly

způsobilé pro daň z tonáže, za předpokladu, že alespoň 50 % provozní doby v rámci činnosti skutečně prováděné vlečnou lodí během roku tvoří poskytování služeb, které představují námořní dopravu.

6.6 Činnost týkající se správy

Technická správa a správa posádek

(97) Pokud jde o technickou správu a správu posádek, Komise musí zajistit, aby polský daňový režim na základě tonáže splňoval veškeré požadavky obsažené v pokynech pro správu lodí. V tomto ohledu Komise konstatuje:

(98) Zaprvé, pokud jde o požadavek, jenž stanoví, že společnosti spravující lodě by měly přispívat k rozvoji hospodářství a zaměstnanosti v Unii (oddíl 5.1. uvedených pokynů) a že by měla existovat ekonomická vazba mezi spravovanými loděmi a Unií (oddíl 5.2. uvedených pokynů), se polské orgány zavázaly, že polský zákon o dani z tonáže bude vyžadovat, aby správa lodí byla prováděna z území EU a pracovní činnost na souši či na lodích byla vykonávána převážně zaměstnanci, kteří jsou občany Unie. Mimoto se na správu lodí, které neplují pod vlajkou zemí EU, nevztahují výhody daňového režimu na základě tonáže. Komise se proto domnívá, že podmínky stanovené v oddílech 5.1 a 5.2 pokynů pro správu lodí jsou splněny.

(99) Zadruhé Komise uznává, že Polsko je členem Mezinárodní námořní organizace a stranou všech relevantních mezinárodních úmluv, jež začlenila do svých vnitrostátních právních předpisů. Navíc plní veškeré povinnosti, pokud jde o příslušné právní předpisy EU. Komise proto zastává názor, že režim daně na základě tonáže je v souladu s mezinárodními a evropskými standardy, jak stanoví oddíl 5.3 pokynů pro správu lodí.

(100) Zatřetí má Komise za to, že podmínka, že správci lodí by měli spravovat výhradně lodě plující pod polskou vlajkou, je plně v souladu s oddílem 5.4. pokynů pro správu lodí.

(101) Začtvrté Komise shledává, že ačkoli polský daňový režim na základě tonáže bude použitelný pouze na správce lodí „na plný úvazek“, tj. na ty správce lodí, kteří vykonávají zároveň správu posádky a technickou správu, vzhledem k tomu, že tito správci vykonávají rovněž správu posádky, měly by se na ně též vztahovat zvláštní požadavky obsažené v oddíle 6 pokynů pro správu lodí. Tyto požadavky se týkají jak školení, tak zlepšení sociálních podmínek pro námořníky.

⁽⁴¹⁾ Viz 20. bod odůvodnění tohoto rozhodnutí.

⁽⁴²⁾ Text je představen v podobě, kterou bude mít po plánované změně polskými orgány.

⁽⁴³⁾ Zejména s oddílem 3.1. čtrnáctým pododstavcem pokynů, které stanoví, že: „vlečení, které je prováděno, mezi jiným, v přístavech, nebo které představuje pomoc lodím s vlastním pohonem dosáhnout přístavu, nepředstavuje „námořní dopravu“.“

⁽⁴⁴⁾ C-251/04 ze dne 11. ledna 2007.

⁽⁴⁵⁾ Viz odstavec 31 rozsudku.

- (102) V tomto ohledu bere Komise na vědomí, že se polské orgány zavázaly k tomu, že budou od každého zaměstnavatele námořníků, bez ohledu na to, zda se jedná o majitele lodi či společnost spravující lodě, vyžadovat splnění konkrétních ustanovení Úmluvy o práci na moři z roku 2006 ⁽⁴⁶⁾. Polský daňový režim na základě tonáže tudíž bude splňovat povinnosti stanovené pro správce posádek, které jsou obsaženy v oddíle 6 pokynů pro správu lodí.
- (103) S ohledem na výše uvedené Komise dospěla k závěru, že požadavky obsažené v zákoně o dani z tonáže, které se týkají společnosti spravující lodě, jsou v souladu s pokyny pro správu lodí.

Strategická a obchodní správa

- (104) Komise bere na vědomí vysvětlení polských orgánů týkající se podmínek strategické a obchodní správy ⁽⁴⁷⁾, a potvrzuje, že podmínky obsažené v daňovém režimu na základě tonáže, pokud jde o takovou správu, jsou skutečně alternativní, a nikoli kumulativní. K tomu, aby byl provozovatel způsobilý pro daň z tonáže, tedy postačí splnění následujících tří podmínek: i) buď je třeba přijímat veškerá klíčová rozhodnutí v Polsku, nebo se ii) sídlo či iii) vedoucí personál musí nacházet v Polsku.
- (105) Společnosti v důsledku toho nebudou omezeny na provozování činnosti výhradně z Polska, aby byly způsobilé pro daň z tonáže, ale mohou mít své sídlo v jiných členských státech Unie/EHP.
- (106) Ve světle výše uvedených skutečností má Komise za to, že podmínky týkající se strategické a obchodní správy, které jsou obsažené v polském daňovém režimu na základě tonáže, nebrání společnostem z jiných států ES/EHP, aby využívaly polskou daň z tonáže. Tyto podmínky jsou navíc přiměřené sledovanému cíli, jenž spočívá v ověření toho, že společnosti, které podléhají dani z tonáže, skutečně přispívají k rozvoji hospodářské činnosti a zaměstnanosti v Polsku, což je v souladu s pokyny.

Plavidla pronajímaná s posádkou

- (107) Komise bere na vědomí vysvětlení polských orgánů týkající se požadavků na zahrnutí plavidel pronajímaných s posádkou do daňového režimu na základě tonáže.
- (108) V tomto ohledu Komise potvrzuje, že je v souladu s pokyny nezahrnout do daňového režimu na základě tonáže společnosti, jejichž činnost se omezuje na pronajímání lodí s posádkou na určitou dobu a/nebo na jednotlivou plavbu.

⁽⁴⁶⁾ Začleněná do právních předpisů EU směrnici Rady 2009/13/ES ze dne 16. února 2009, kterou se provádí dohoda o Úmluvě o práci na moři z roku 2006 uzavřená Svazem provozovatelů námořních plavidel Evropského společenství (ECSA) a Evropskou federací pracovníků v dopravě (ETF), kterou se mění směrnice 1999/63/ES (Úř. věst. L 124, 20.5.2009, s. 30).

⁽⁴⁷⁾ Viz 31. až 34. bod odůvodnění tohoto rozhodnutí.

- (109) Polské orgány dále vysvětlily, že pro daň z tonáže budou způsobilí pouze provozovatelé, kteří zajišťují zároveň obchodní správu, technickou správu a správu posádek, pokud jde o určitá plavidla pronajímaná s posádkou. Komise chápe, že pro daň z tonáže budou způsobilá pouze plavidla pronajímaná bez posádky, jelikož ta jsou jediným druhem pronajímaných plavidel, u nichž budou zajištěny všechny tři funkce. Nemá proto žádné námitky proti způsobilosti pro daň z tonáže plavidel pronajímaných bez posádky, neboť taková plavidla jsou pro účely daňových režimů na základě tonáže považována za vlastní plavidla.

6.7 Opatření na ochranu účelové vázanosti

- (110) Komise potvrzuje závěry, ke kterým došla v rozhodnutí o zahájení formálního vyšetřovacího řízení ⁽⁴⁸⁾, podle nichž opatření na ochranu účelové vázanosti v souvislosti s ověřováním transakcí v rámci skupiny, která se řídí zásadou nezávislých tržních cen a stanoví oddělené účetnictví pro způsobilé a nezpůsobilé činnosti, spolehlivě zamezí jakémukoli možnému průniku daňových výhod do jiných činností než činností námořní dopravy a daňovému úniku.
- (111) Komise se proto v rámci svého níže uvedeného hodnocení bude zabývat pouze pravidly pro možnost volby „vše, nebo nic“.
- (112) Právní úprava zdanění podle tonáže stanoví, že volba účasti na oznámeném režimu musí být učiněna společně všemi společnostmi – způsobilými k dani v Polsku – které jsou součástí skupiny podniků v případě všech svých způsobilých činností.
- (113) Pravidla v případě fúze, uvedená ve 39. bodě odůvodnění tohoto rozhodnutí, zajišťují, že nově vzniklá společnost lodní dopravy podléhá dani z tonáže, jestliže alespoň jeden z majitelů lodí, který se účastní fúze, je způsobilý pro daň z tonáže.
- (114) Pokud jde o pravidla o zastavení činnosti, která neumožňují společnostem, aby obnovily využívání daňového režimu na základě tonáže dříve než za tři roky, má Komise za to, že jsou koncipována tak, aby se zamezilo praxi „cherry-picking“, takže společnosti nebudou moci využívat buď daně z příjmu právnických osob, nebo daně z tonáže během různých období své hospodářské činnosti podle toho, který režim je výhodnější.
- (115) Komise navíc shledává, že závazek týkající se úpravy daňového režimu na základě tonáže takovým způsobem, aby společnosti uplatňovaly daň z tonáže na plavidla po dobu deseti let, je slučitelný se stávajícími daňovými režimy na základě tonáže, které již byly schváleny Komisí, a reaguje tak na obavy vyjádřené Komisí v jejím rozhodnutí o zahájení formálního vyšetřovacího řízení.

⁽⁴⁸⁾ Viz zejména 102. až 104. bod odůvodnění uvedeného rozhodnutí.

- (116) Závěrem lze říci, že Komise má za to, že zkoumaný daňový režim na základě tonáže splňuje kritérium možnosti volby „vše, nebo nic“, použitelné na způsobilé činnosti.

6.8 Dodržování stropu podpory

- (117) Kapitola 11 pokynů stanoví, že: „celková výše podpory poskytnutá v souladu s kapitolami 3, 4, 5 a 6 (tj. daň z tonáže, osvobození od platby daně z příjmu a platby příspěvků na sociální pojištění pro námořníky, úlevy vztahující se na posádku, investiční a regionální podpora) nesmí překročit celkovou výši daní a příspěvků na sociální pojištění odváděných z činností námořní dopravy a za námořníky“.

- (118) Podle informací poskytnutých polskými orgány neexistuje v Polsku žádný režim podpory, který by umožnil čerpání státní podpory v rámci současného režimu. Komise proto dochází k závěru, že strop podpory stanovený v kapitole 11 pokynů bude dodržen.

6.9 Zprávy

- (119) Polské orgány souhlasily s tím, že poskytnou Komisi výroční zprávy o provádění daňového režimu na základě tonáže, jeho účincích na loďstvo registrované v Unii a na zaměstnanost námořníků Unie, jak stanoví kapitola 12 pokynů,

PŘIJALA TOTO ROZHODNUTÍ:

Článek 1

Podpora, jejíž provedení Polsko plánuje na základě polského zákona o dani z tonáže, je slučitelná s vnitřním trhem za podmínky stanovené v článku 2.

Článek 2

Vlečná činnost je způsobilá pro daň z tonáže za předpokladu, že alespoň 50 % provozní doby v rámci činnosti skutečně prováděné každou vlečnou lodí během roku tvoří poskytování služeb, které představují námořní dopravu.

Článek 3

Polsko informuje Komisi ve lhůtě dvou měsíců ode dne oznámení tohoto rozhodnutí o přijetí příslušných opatření.

Článek 4

Toto rozhodnutí je určeno Polské republice.

V Bruselu dne 18. prosince 2009.

Za Komisi

Antonio TAJANI
místopředseda