

**ΑΠΟΦΑΣΗ (ΕΕ) 2019/1116 ΤΗΣ ΕΠΙΤΡΟΠΗΣ****της 19ης Δεκεμβρίου 2017****σχετικά με την κρατική ενίσχυση SA.33829 (2012/C) καθεστώσ φορολογίας χωρητικότητας της Μάλτας και λοιπά κρατικά μέτρα υπέρ ναυτιλιακών εταιρειών και των μετόχων τους***[κοινοποιηθείσα υπό τον αριθμό C(2017) 8734]***(Το κείμενο στην αγγλική γλώσσα είναι το μόνο αυθεντικό)****(Κείμενο που παρουσιάζει ενδιαφέρον για τον ΕΟΧ)**

Η ΕΥΡΩΠΑΪΚΗ ΕΠΙΤΡΟΠΗ,

Έχοντας υπόψη τη Συνθήκη για τη λειτουργία της Ευρωπαϊκής Ένωσης και ιδίως το άρθρο 108 παράγραφος 2 πρώτο εδάφιο,

Έχοντας υπόψη τη Συμφωνία για τον Ευρωπαϊκό Οικονομικό Χώρο και ιδίως το άρθρο 62 παράγραφος 1 στοιχείο α),

Έχοντας υπόψη τα σχόλια που έχουν υποβάλλει τα ενδιαφερόμενα μέρη σύμφωνα με τις προαναφερθείσες διατάξεις <sup>(1)</sup> και κατόπιν σχετικής πρόσκλησης,

Εκτιμώντας τα ακόλουθα:

**1. ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ**

- (1) Κατόπιν καταγγελίας που ελήφθη από ενδιαφερόμενο μέρος τον Οκτώβριο του 2011, η Επιτροπή ξεκίνησε διάλογο με τις αρχές της Μάλτας αναφορικά με το καθεστώς φορολογίας χωρητικότητας της Μάλτας και περαιτέρω φορολογικά μέτρα. Κατόπιν γραπτών και προφορικών συζητήσεων με τις αρχές της Μάλτας μεταξύ Νοεμβρίου 2011 και Ιουνίου 2012, η Επιτροπή ενημέρωσε τη Μάλτα με επιστολή της 26ης Ιουλίου 2012 ότι αποφάσισε να κινήσει τη διαδικασία που προβλέπεται στο άρθρο 108 παράγραφος 2 της Συνθήκης για τη λειτουργία της Ευρωπαϊκής Ένωσης («ΣΛΕΕ») σχετικά με πιθανά παράνομα μέτρα ενίσχυσης που εφαρμόζει η Μάλτα υπέρ ναυτιλιακών εταιρειών και των μετόχων τους («απόφαση κίνησης») <sup>(2)</sup>.
- (2) Στην απόφαση κίνησης, η Επιτροπή κάλεσε τα ενδιαφερόμενα μέρη να υποβάλουν τα σχόλιά τους αναφορικά με τα μέτρα που καθορίζονται στις αιτιολογικές σκέψεις 3 έως 30 της απόφασης κίνησης.
- (3) Η Επιτροπή έλαβε σχόλια από έξι ενδιαφερόμενα μέρη: Ένωση Πλοιοκτητών της Ευρωπαϊκής Κοινότητας Ένωση Ναυτικού Δικαίου Μάλτας Ένωση Πλοιοκτητών Νορβηγίας Εμπορικό, Επιχειρηματικό και Βιομηχανικό Επιμελητήριο της Μάλτας Συμβούλιο Διεθνούς Ναυτιλίας της Μάλτας Δίκτυο Κλάδου Υπερθαλαμίων - Μάλτα. Η Επιτροπή έλαβε επίσης σχόλια από έναν εργαζόμενο στον ναυτιλιακό κλάδο της Γερμανίας που επιθυμεί να παραμείνει ανώνυμος.
- (4) Τα σχόλια προωθήθηκαν στη Μάλτα, στην οποία δόθηκε η ευκαιρία να τοποθετηθεί τα σχόλιά της ελήφθησαν σε επιστολή της 15ης Δεκεμβρίου 2012.
- (5) Η Μάλτα υπέβαλε περαιτέρω παρατηρήσεις με επιστολές της 15ης Οκτωβρίου 2012, της 21ης Δεκεμβρίου 2012, της 27ης Φεβρουαρίου 2013, της 31ης Οκτωβρίου 2013, της 25ης Μαρτίου 2014 και της 24ης Δεκεμβρίου 2015.
- (6) Με επιστολή της 9ης Δεκεμβρίου 2016, η Μάλτα παραιτήθηκε του δικαιώματός της βάσει του άρθρου 342 ΣΛΕΕ σε συνδυασμό με το άρθρο 3 του κανονισμού (ΕΟΚ) αριθ. 1 περί του γλωσσικού καθεστώσ της Ευρωπαϊκής Οικονομικής Κοινότητας <sup>(3)</sup> για έκδοση της παρούσας απόφασης στη μαλτέζικη γλώσσα και συμφώνησε η απόφαση να εκδοθεί στη αγγλική γλώσσα.

**2. ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΤΩΝ ΜΕΤΡΩΝ**

(7) Η παρούσα απόφαση σχετίζεται με τα ακόλουθα μέτρα:

α) το καθεστώς φορολογίας χωρητικότητας και ειδικότερα:

i) τα σκάφη που είναι επιλέξιμα για φόρο χωρητικότητας

<sup>(1)</sup> EE C 216 της 21.7.2012, σ. 45.

<sup>(2)</sup> EE C 289 της 25.9.2012, σ. 49.

<sup>(3)</sup> EE 17 της 6.10.1958, σ. 358.

- ii) ειδικούς τύπους εισοδήματος και δραστηριοτήτων των πλοίων φορολογίας χωρητικότητας <sup>(4)</sup> που υπόκεινται σε φόρο χωρητικότητας, καθεστώς φορολογίας χωρητικότητας, μεταξύ άλλων την επέκταση του φόρου χωρητικότητας σε δευτερεύουσες ναυτιλιακές δραστηριότητες·
- iii) το επίπεδο του φόρου χωρητικότητας·
- iv) την απαίτηση σύνδεσης με τη σημαία·
- v) μέτρα οριοθέτησης·
- β) την απαλλαγή από φορολόγηση της υπεραξίας που προκύπτει από πώληση ή μεταβίβαση πλοίων·
- γ) την απαλλαγή από φορολόγηση της υπεραξίας σχετικά με μετοχές σε ναυτιλιακές εταιρείες·
- δ) την απαλλαγή από φορολόγηση των μερισμάτων σχετικά με μετοχές σε ναυτιλιακές εταιρείες·
- ε) την απαλλαγή από φορολόγηση τόκων ή άλλων εσόδων σχετικά με τη χρηματοδότηση ναυτιλιακών εταιρειών ή πλοίων φορολογίας χωρητικότητας,
- στ) την απαλλαγή από ορισμένα τέλη επί εγγράφων και μεταβιβάσεων.

## 2.1. Το καθεστώς φορολογίας χωρητικότητας

### 2.1.1. Γενικές αρχές - Επιλέξιμα σκάφη, εισοδήματα και δραστηριότητες

- (8) Δυνάμει του νόμου περί εμπορικής ναυτιλίας <sup>(5)</sup>, όπως ειδικότερα συμπληρώθηκε και τροποποιήθηκε από τους κανονισμούς περί φορολόγησης της εμπορικής ναυτιλίας <sup>(6)</sup> («οι κανονισμοί φορολόγησης»), εισόδημα αδειοδοτημένου ναυτιλιακού οργανισμού που προκύπτει από ναυτιλιακές δραστηριότητες μπορεί να απαλλάσσεται από φορολόγηση εισοδήματος στο πλαίσιο του νόμου περί φορολογίας εισοδήματος <sup>(7)</sup>, εφόσον όλα τα σχετικά τέλη νηολόγησης και οι φόροι χωρητικότητας <sup>(8)</sup> έχουν δεόντως καταβληθεί. Η επιλογή καταβολής φόρου χωρητικότητας σχετίζεται με το εισόδημα που προκύπτει από την εκμετάλλευση πλοίου φορολογίας χωρητικότητας <sup>(9)</sup>.
- (9) Ως ναυτιλιακός οργανισμός ορίζεται, στον νόμο περί εμπορικής ναυτιλίας <sup>(10)</sup>, ένας οργανισμός που έχει ως βασικό αντικείμενο μια ή περισσότερες από τις ακόλουθες δραστηριότητες, εφόσον έχει σχετική αδειοδότηση:
  - «α) η κυριότητα, εκμετάλλευση (μέσω ναύλωσης ή άλλως), διοίκηση και διαχείριση πλοίου ή πλοίων νηολογημένου/ων ως μαλτέζικου/ων πλοίου/ων σύμφωνα με τους όρους του παρόντος νόμου και η άσκηση όλων των σχετικών παρεπόμενων οικονομικών και εμπορικών δραστηριοτήτων καθώς και όλων των σχετικών παρεπόμενων δραστηριοτήτων ασφάλειας·
  - β) η κυριότητα, εκμετάλλευση (μέσω ναύλωσης ή άλλως), διοίκηση και διαχείριση πλοίου ή πλοίων νηολογημένου/ων υπό τη σημαία άλλου κράτους και η άσκηση όλων των σχετικών παρεπόμενων οικονομικών και εμπορικών δραστηριοτήτων καθώς και όλων των σχετικών παρεπόμενων δραστηριοτήτων ασφάλειας·
  - γ) η κατοχή μετοχών ή άλλων συμμετοχικών δικαιωμάτων σε οντότητες, μαλτέζικες ή όχι, που συστάθηκαν για οποιονδήποτε από τους σκοπούς που αναφέρονται στο παρόν άρθρο και η άσκηση όλων των σχετικών παρεπόμενων οικονομικών και εμπορικών δραστηριοτήτων καθώς και όλων των σχετικών παρεπόμενων δραστηριοτήτων ασφάλειας·
  - δ) η συγκέντρωση κεφαλαίου μέσω δανεισμού, η έκδοση εγγυήσεων ή η έκδοση κινητών αξιών από την εταιρεία, όταν στόχος της εν λόγω δραστηριότητας είναι η επίτευξη των σκοπών που αναφέρονται στο παρόν άρθρο για τον ίδιο τον ναυτιλιακό οργανισμό ή για άλλους ναυτιλιακούς οργανισμούς του ίδιου ομίλου· [...]
  - ε) η άσκηση εκείνων των άλλων δραστηριοτήτων του ναυτιλιακού κλάδου τις οποίες ο υπουργός θα δύναται, κατόπιν πρότασης της Αρχής, περιστασιακά να ορίζει διά κανονισμών ως κατάλληλες για τον ως άνω σκοπό».

<sup>(4)</sup> «Πλοία φορολογίας χωρητικότητας» βάσει της μαλτέζικης νομοθεσίας είναι πλοία των οποίων η δραστηριότητα τα καθιστά επιλέξιμα για το καθεστώς φορολογίας χωρητικότητας, βλέπε σημείο 4.2.1.1 της παρούσας απόφασης.

<sup>(5)</sup> Κεφάλαιο 234, Νόμος περί εμπορικής ναυτιλίας, Εφημερίδα της κυβερνήσεως της Μάλτας, Συμπλήρωμα της 6ης Απριλίου 1973, («Νόμος περί εμπορικής ναυτιλίας»).

<sup>(6)</sup> Κεφάλαιο 234.43, κανονισμοί περί εμπορικής ναυτιλίας (φορολόγηση και άλλα θέματα συναφή προς ναυτιλιακούς οργανισμούς), Εφημερίδα της κυβερνήσεως της Μάλτας αριθ. 17.574 της 30ής Απριλίου 2004.

<sup>(7)</sup> Κεφάλαιο 123, Νόμος περί φορολογίας εισοδήματος, Εφημερίδα της κυβερνήσεως της Μάλτας, 1 Ιανουαρίου 1949 («Νόμος περί φορολογίας εισοδήματος»).

<sup>(8)</sup> «Φόροι χωρητικότητας» υπό την ευρεία έννοια νοούνται τέλη που υποχρεούται να καταβάλλει κάθε πλοίο, ιδιαίτερα το τέλος νηολόγησης. Αξίζει να σημειωθεί ότι, αν και όλα τα ποντοπόρα πλοία που έχουν νηολογηθεί στη Μάλτα καταβάλλουν φόρο χωρητικότητας ως τέλος νηολόγησης, στη συνέχεια δεν είναι όλα αυτά τα πλοία επιλέξιμα για απαλλαγή από τον φόρο εισοδήματος. Πλοία που εντάσσονται στο καθεστώς φορολογίας χωρητικότητας και τα οποία είναι επιλέξιμα για φορολογία χωρητικότητας ενώ απαλλάσσονται από φόρο εισοδήματος αναφέρονται από τη Μάλτα ως «πλοία φορολογίας χωρητικότητας».

<sup>(9)</sup> Για τον ορισμό του «πλοίου φορολογίας χωρητικότητας» βλέπε υποσημείωση 4.

<sup>(10)</sup> Άρθρο 84(Z) (1) του νόμου περί εμπορικής ναυτιλίας.

- (10) Το καθεστώς φορολογίας χωρητικότητας καλύπτει το εισόδημα που προκύπτει από ναυτιλιακές δραστηριότητες <sup>(11)</sup>. Οι κανονισμοί φορολόγησης απαιτούν τη διασφάλιση του διαχωρισμού των λογαριασμών αναφορικά με τη ναυτιλία και με τις ναυτιλιακές δραστηριότητες <sup>(12)</sup>. Ως «ναυτιλιακές δραστηριότητες» νοούνται «η διεθνής θαλάσσια μεταφορά εμπορευμάτων ή επιβατών ή η παροχή άλλων υπηρεσιών προς ή από πλοίο που ενδέχεται να ενεργεί επικουρικά ως προς αυτό ή σχετιζόμενο με αυτό μεταξύ άλλων η κυριότητα, ναύλωση ή άλλη εκμετάλλευση πλοίου που δραστηριοποιείται σε όλες ή οποιαδήποτε από τις παραπάνω δραστηριότητες ή όπως άλλως μπορεί να ορίζεται.» <sup>(13)</sup>
- (11) Το άρθρο 85(1) του νόμου περί εμπορικής ναυτιλίας ορίζει τις απαιτήσεις ώστε ένα πλοίο να εμπίπτει στον χαρακτηρισμό «πλοίο φορολογίας χωρητικότητας» και, ως εκ τούτου, να ωφεληθεί από το καθεστώς φορολογίας χωρητικότητας. Ως «πλοίο φορολογίας χωρητικότητας» νοείται «είτε πλοίο που έχει χαρακτηριστεί πλοίο φορολογίας χωρητικότητας από τον υπουργό βάσει του άρθρου 85Α του παρόντος νόμου είτε κοινοτικό πλοίο 1 000 κόνων καθαρής χωρητικότητας και άνω που να ανήκει εξολοκλήρου σε, να τελεί υπό ναύλωση, διαχείριση, διοίκηση ή εκμετάλλευση από ναυτιλιακό οργανισμό». Το άρθρο 85Α(1) του νόμου περί εμπορικής ναυτιλίας επιτρέπει σε κάθε πλοίο, μεταξύ άλλων και σε πλοία κάτω των 1 000 κόνων καθαρής χωρητικότητας <sup>(14)</sup>, να δηλωθούν ως «πλοία φορολογίας χωρητικότητας», ως εκ τούτου, ως επιλέξιμα για το καθεστώς φορολογίας χωρητικότητας. Η υφιστάμενη διατύπωση προσδιορίζει ότι αυτό μπορεί να γίνει «ανεξάρτητα από τις δραστηριότητες ή τον κλάδο όπου εμπλέκεται» και υπό όρους που ο αρμόδιος υπουργός «μπορεί να κρίνει κατάλληλους».
- (12) Εισόδημα που προκύπτει από ναυτιλιακές δραστηριότητες αδειοδοτημένου ναυτιλιακού οργανισμού απαλλάσσεται από φόρο εισοδήματος στο πλαίσιο του νόμου περί φόρου εισοδήματος <sup>(15)</sup>.
- (13) Συνοψίζοντας, τα σκάφη που εντάσσονται στο καθεστώς φορολογίας χωρητικότητας («πλοία φορολογίας χωρητικότητας») και που είναι επιλέξιμα για φορολογία χωρητικότητας ενώ απαλλάσσονται από φόρο εισοδήματος είναι σκάφη που «ανήκουν εξολοκλήρου σε, τελούν υπό ναύλωση, διοίκηση, διαχείριση ή εκμετάλλευση από ναυτιλιακό οργανισμό» <sup>(16)</sup> και που δραστηριοποιούνται στη ναυτιλία <sup>(17)</sup>.
- (14) Επιπλέον, τα ακόλουθα απαλλάσσονται από φορολόγηση βάσει του νόμου περί φορολογίας εισοδήματος: τυχόν εισόδημα, κέρδη ή οφέλη ενός αδειοδοτημένου ναυτιλιακού οργανισμού που προκύπτουν από την πώληση ή άλλη μεταβίβαση πλοίου φορολογίας χωρητικότητας ή από τη διάθεση τυχόν δικαιωμάτων για την απόκτηση πλοίου το οποίο, όταν παραδοθεί ή ολοκληρωθεί, θα μπορούσε να χαρακτηριστεί πλοίο φορολογίας χωρητικότητας <sup>(18)</sup>.

## 2.1.2. Συγκεκριμένοι τύποι εισοδήματος και δραστηριοτήτων επιλέξιμων για φόρο χωρητικότητας

### 2.1.2.1. Εκναύλωση πλοίου γυμνού

- (15) Βάσει της μαλτέζικης νομοθεσίας, κάθε εισόδημα από εκναύλωση πλοίου γυμνού είναι επιλέξιμο για φορολογία χωρητικότητας, χωρίς κανέναν περιορισμό.

### 2.1.2.2. Χρονοναύλωση/ναύλωση κατά ταξίδι

- (16) Λόγω της ευρύτητας της έννοιας «ναυτιλιακός οργανισμός» <sup>(19)</sup> σε συνδυασμό με την ευρύτητα της έννοιας «ναυτιλιακές δραστηριότητες» <sup>(20)</sup> στη μαλτέζικη νομοθεσία, ενδέχεται να θεωρηθεί ότι τα κέρδη αμγώς εμπορικών διαχειριστών πλοίων χωρίς καμία ευθύνη για το πλήρωμα ή την τεχνική διαχείριση (δηλαδή, εταιρειών που συνάπτουν συμβάσεις μεταφοράς και βασίζονται σε άλλες εταιρείες για να παράσχουν την υπηρεσία, μέσω χρονοναυλώσεων ή ναυλώσεων κατά ταξίδι) είναι επιλέξιμα για φορολογία χωρητικότητας.
- (17) Η χρήση χρονοναυλωμένων σκαφών υπόκειται στις απαιτήσεις σύνδεσης με τη σημαία που ορίζονται στην αιτιολογική σκέψη 24. Ωστόσο, δεν υπάρχει επί του παρόντος ρητός κανόνας για την ελάχιστη απαίτηση ως προς τη σημαία του ΕΟΧ για νεοεισερχόμενους στο καθεστώς φορολογίας χωρητικότητας.

<sup>(11)</sup> Άρθρο 3(1) α) των κανονισμών φορολόγησης.

<sup>(12)</sup> Άρθρο 3(4) των κανονισμών φορολόγησης.

<sup>(13)</sup> Άρθρο 85 του νόμου περί εμπορικής ναυτιλίας.

<sup>(14)</sup> Βλέπε αιτιολογική σκέψη 7 της απόφασης κίνησης.

<sup>(15)</sup> Άρθρο 3(1) α) των κανονισμών φορολόγησης.

<sup>(16)</sup> Άρθρο 85 (1) του νόμου περί εμπορικής ναυτιλίας.

<sup>(17)</sup> Βλέπε αιτιολογική σκέψη 10.

<sup>(18)</sup> Άρθρο 3(1) β) των κανονισμών φορολόγησης.

<sup>(19)</sup> Βλέπε αιτιολογική σκέψη 9.

<sup>(20)</sup> Βλέπε αιτιολογική σκέψη 10.

- (18) Στις 6 Ιανουαρίου 2012 ο προϊστάμενος της υπηρεσίας νηολογήσεως και γενικός ναυτικός ληξιαρχος εξέδωσε εσωτερικούς κανόνες αναφορικά με την επιλεξιμότητα για εφαρμογή του καθεστώτος φορολογίας χωρητικότητας («Κανόνες για την εσωτερική διαδικασία - 2012») <sup>(21)</sup>. Σε αυτούς εντάσσονται περιορισμοί στη χρονοναύλωση και παρόμοιες δραστηριότητες ως ποσοστό της συνολικής χωρητικότητας του στόλου. Η ίδια εσωτερική διαδικασία προβλέπει παρεκκλίσεις έως τρία έτη:

«Κατά τη στιγμή ένταξης στο καθεστώς φορολογίας χωρητικότητας, η συνολική καθαρή χωρητικότητα των πλοίων που έχουν ναυλωθεί και εντάσσονται στο καθεστώς φορολογίας χωρητικότητας δεν υπερβαίνει το 80 % της συνολικής καθαρής χωρητικότητας όλων των πλοίων που έχουν ναυλωθεί και τελούν υπό την εκμετάλλευση του δικαιούχου ναυλωτή και όποιου άλλου οργανισμού αποτελεί μέρος του ίδιου ομίλου. Ναυλωμένο πλοίο είναι πλοίο που έχει ναυλωθεί με χρονοναύλωση ή κατά ταξίδι ή βάσει ναυλοσυμφώνου. Ως πλοία υπό εκμετάλλευση νοούνται πλοία ιδιόκτητα ή υπό ναύλωση πλοίου γυμνού. Το ποσοστό αυτό μπορεί να φτάσει το 90 % υπό την προϋπόθεση ότι κάθε ναυλωμένο πλοίο φέρει κοινοτική σημαία ή η διαχείρισή του (πληρώματος και τεχνική) ασκείται εξολοκλήρου από την επικράτεια της ΕΕ/του ΕΟΧ. Κατόπιν της εισαγωγής στο σύστημα, ο ναυλωτής δύναται να αυξήσει το ποσοστό καθαρής ναυλωμένης χωρητικότητας από το προαναφερθέν ανώτατο όριο, υπό την προϋπόθεση ότι η εν λόγω υπέρβαση δεν απαντάται για περισσότερες από τρεις συνεχόμενες φορολογικές περιόδους.»

### 2.1.2.3. Παρεπόμενα έσοδα

- (19) Όσον αφορά τη μεταφορά φορτίων και επιβατών, οι κανόνες για την εσωτερική διαδικασία του 2012 παρέχουν στοιχεία αναφορικά με το ποιες «παρεπόμενες δραστηριότητες» θα θεωρούνταν, υπό κανονικές συνθήκες, από τις μαλτέζικες αρχές ότι καλύπτονται από τον ορισμό των «ναυτιλιακών δραστηριοτήτων». Διευκρινίζεται ότι, σε γενικές γραμμές «Όλες οι δραστηριότητες που συνδέονται ουσιαστικά με και συνιστούν συνήθως τμήμα της υπηρεσίας εκμετάλλευσης πλοίου που παρέχεται στο πλαίσιο εκμετάλλευσης επιλέξιμων πλοίων δικαιούνται υπαγωγής στο καθεστώς φορολογίας χωρητικότητας». Ειδικότερα, στο πλαίσιο αυτό προσδιορίζονται οι ακόλουθες δραστηριότητες:

- Όσον αφορά τη θαλάσσια μεταφορά επιβατών (κρουαζιερόπλοια), όλες οι υπηρεσίες ενδιαιτημάτων, εστίασης, ψυχαγωγίας και λιανικής πώλησης επί επιπτόντος στο καθεστώς πλοίου, εφόσον οι υπηρεσίες αυτές παρέχονται ως παρεπόμενες δραστηριότητες προς τη δραστηριότητα της θαλάσσιας μεταφοράς επιβατών από το εν λόγω πλοίο και καταναλώνονται ή γίνεται χρήση τους εξολοκλήρου επί του πλοίου αυτού·
- η λειτουργία γραφείων σε σχέση με ναυτιλιακές δραστηριότητες που υπάγονται σε φόρο χωρητικότητας·
- η λειτουργία εγκαταστάσεων έκδοσης εισιτηρίων και τερματικών σταθμών επιβατών σε σχέση με ναυτιλιακές δραστηριότητες που υπάγονται σε φόρο χωρητικότητας <sup>(22)</sup>·
- η προσφορά εκδρομών για τους επιβάτες επιπτόντος στο καθεστώς πλοίου υπό εκμετάλλευση από την εταιρεία, όταν κάθε καμπίνα επιβάτη παραμένει διαθέσιμη για αποκλειστική του χρήση·
- τυχόν τόκος ή παρόμοια απόδοση σε κεφάλαιο κίνησης όταν ο εν λόγω τόκος/απόδοση χρησιμοποιείται για τους σκοπούς της χρηματοδότησης του αδειοδοτημένου ναυτιλιακού οργανισμού ή των ναυτιλιακών δραστηριοτήτων του και/ή της απόκτησης και συντήρησης πλοίου φορολογίας χωρητικότητας.

- (20) Σύμφωνα με τη Μάλτα, η δραστηριότητα που περιγράφεται στο σημείο α) της αιτιολογικής σκέψης 19, και ειδικότερα η κατανάλωση ή χρήση επί του πλοίου, θεωρείται ότι καλύπτει όλες τις εισπράξεις από αγαθά και υπηρεσίες που πωλούνται προς τους επιβάτες που ακόμη διατηρούν καμπίνα επί του πλοίου, εφόσον τα έσοδα του πλοίου προέρχονται κυρίως από τα παραδοσιακά ναυτιλιακά εισοδήματα.

### 2.1.3. Το επίπεδο του φόρου χωρητικότητας

- (21) Η Μάλτα χρεώνει ετήσιο φόρο χωρητικότητας υπό μορφή ποσού κατ' αποκοπήν <sup>(23)</sup>:

Πίνακας 1

| Πλοίο καθαρής χωρητικότητας<br>(κόροι καθαρής χωρητικότητας) |        | Ετήσιος φόρος χωρητικότητας                              |
|--|--------|--|
| 0  | 2 500  | ευρώ 1 000   |
| 2 500  | 8 000  | Ευρώ 1 000 συν 40 λεπτά για κάθε ΚΚΧ πλέον των 2 500 ΚΚΧ |
| 8 000  | 10 000 | Ευρώ 3 200 συν 19 λεπτά για κάθε ΤΚΧ πλέον των 8 000 ΤΚΧ |

<sup>(21)</sup> Δελτίο εμπορικής ναυτιλίας, Εσωτερική διαδικασία, Μεταφορές Μάλτας, Διεύθυνση εμπορικής ναυτιλίας, εκδόθηκε από τον προϊστάμενο της υπηρεσίας νηολογήσεως και γενικό ναυτικό ληξιαρχο στις 6 Ιανουαρίου 2012.

<sup>(22)</sup> Τα εισοδήματα που καλύπτονται είναι η πώληση εισιτηρίων αναφορικά με θαλάσσια μεταφορά ή συνδυασμένη μεταφορά με θαλάσσιο σκέλος. Οι σχετικές δαπάνες που καλύπτονται από τον φόρο χωρητικότητας είναι οι δαπάνες λειτουργίας γραφείων έκδοσης εισιτηρίων και έκδοσης εισιτηρίων στον τερματικό σταθμό.

<sup>(23)</sup> Βλέπε Πρώτο παράρτημα Μέρος Β του νόμου περί εμπορικής ναυτιλίας.

| Πλοίο καθαρής χωρητικότητας<br>(κόροι καθαρής χωρητικότητας) |        | Ετήσιος φόρος χωρητικότητας                               |
|--|--------|---|
| 10 000   | 15 000 | Ευρώ 3 580 συν 14 λεπτά για κάθε ΚΚΧ πλέον των 10 000 ΚΚΧ |
| 15 000   | 20 000 | Ευρώ 4 280 συν 12 λεπτά για κάθε ΚΚΧ πλέον των 15 000 ΚΚΧ |
| 20 000   | 30 000 | Ευρώ 4 880 συν 9 λεπτά για κάθε ΚΚΧ πλέον των 20 000 ΚΚΧ  |
| 30 000   | 50 000 | Ευρώ 5 780 συν 7 λεπτά για κάθε ΚΚΧ πλέον των 30 000 ΚΚΧ  |
| Άνω των 50 000   |        | Ευρώ 7 180 συν 5 λεπτά για κάθε ΚΚΧ πλέον των 50 000 ΚΚΧ  |

(22) Ο κανονικός συντελεστής προσαρμόζεται ανάλογα με την ηλικία του πλοίου. Ο κανονικός συντελεστής ισχύει μόνο για πλοία 10-15 ετών. Πλοία μεγαλύτερα των 15 ετών υπόκεινται σε προσαύξηση ως 50 % το πολύ. Για πλοία ηλικίας 0-5 ετών ισχύει μείωση 30 %, για πλοία ηλικίας 5-10 ετών η μείωση είναι 15 % <sup>(24)</sup>.

(23) Το πρώτο παράρτημα του νόμου περί εμπορικής ναυτιλίας ορίζει ότι «Ο υπουργός δύναται, υπό συνθήκες που κρίνει κατάλληλες, να απαλλάξει πλοίο ή κατηγορία πλοίων από την καταβολή όλων ή μέρους των τελών που καταβάλλονται στο πλαίσιο των εν λόγω κανονισμών.»

#### 2.1.4. Η απαίτηση σύνδεσης με τη σημαία

(24) Δυνάμει του άρθρου 85Α(2) του νόμου περί εμπορικής ναυτιλίας, πλοίο με μη κοινοτική σημαία μπορεί να χαρακτηριστεί «πλοίο φορολογίας χωρητικότητας» όταν <sup>(25)</sup>:

α) ο αδειοδοτημένος ναυτιλιακός οργανισμός έχει στην ιδιοκτησία του, διαχειρίζεται ή εκμεταλλεύεται τουλάχιστον το 60 % της συνολικής χωρητικότητάς του υπό κοινοτική σημαία· ή

β) το ποσοστό της συνολικής χωρητικότητας του αδειοδοτημένου ναυτιλιακού οργανισμού που είναι υπό κοινοτική σημαία αμέσως μόλις ο ναυτιλιακός οργανισμός ξεκινά να εκμεταλλεύεται το πλοίο δεν είναι μικρότερο του ποσοστού της συνολικής χωρητικότητας του ναυτιλιακού οργανισμού που ήταν υπό κοινοτική σημαία κατά την ημερομηνία αναφοράς <sup>(26)</sup> ή, στην περίπτωση διαχειριστών πλοίων, ένα έτος από την ημερομηνία που ο διαχειριστής πλοίου ξεκίνησε τη δραστηριότητά του (εάν αυτή είναι μεταγενέστερη από την ημερομηνία αναφοράς)· ή

γ) το ποσοστό χωρητικότητας υπό κοινοτική σημαία της δικαιούχου εταιρείας δεν έχει μειωθεί επί τρία έτη ή μικρότερη περίοδο όση και η διάρκεια ύπαρξης του δικαιούχου φόρου χωρητικότητας.

(25) Όταν οι απαιτήσεις των σημείων β) και γ) δεν πληρούνται, το πλοίο υπό μη κοινοτική σημαία εξακολουθεί να δικαιούται υπαγωγή στο καθεστώς φορολογίας χωρητικότητας εάν ο δικαιούχος δεσμευτεί να αυξήσει ή τουλάχιστον να διατηρήσει υπό τη σημαία ενός εκ των κρατών μελών το μερίδιο της χωρητικότητας που εκμεταλλευόταν υπό τέτοιες σημαίες κατά την ημερομηνία αναφοράς.

#### 2.1.5. Μέτρα οριοθέτησης

(26) Οι γενικές διατάξεις κατά της φοροαποφυγής στο φορολογικό δίκαιο της Μάλτας, που προβλέπει αποκλεισμό καθεστώτων που αποσκοπούν στην τεχνητή μείωση των φορολογικών ποσών, ισχύουν επίσης όσον αφορά το καθεστώς φορολογίας χωρητικότητας <sup>(27)</sup>.

(27) Η εναλλαγή μεταξύ του καθεστώτος φορολογίας χωρητικότητας και του γενικού συστήματος φορολόγησης του εισοδήματος των εταιρειών με σκοπό τη βελτιστοποίηση της φορολογικής επιβάρυνσης περιορίζεται από το γεγονός ότι η απόφαση αποχώρησης από το καθεστώς φορολογίας χωρητικότητας είναι αμετάκλητη <sup>(28)</sup>.

<sup>(24)</sup> Οι ακριβείς μειώσεις και αυξήσεις ορίζονται στο πρώτο παράρτημα Μέρους Γ του νόμου περί εμπορικής ναυτιλίας.

<sup>(25)</sup> Όπως διευκρίνισε η Μάλτα, ο όρος «υπό κοινοτική σημαία» στη νομοθεσία της Μάλτας καλύπτει πλοίο τόσο υπό σημαία ΕΕ όσο και υπό σημαία ΕΟΧ.

<sup>(26)</sup> Σύμφωνα με τα άρθρα 2 και 3 των κανονισμών φορολόγησης, οι ημερομηνίες αναφοράς είναι αντίστοιχα η 17η Ιανουαρίου 2004 για ναυτιλιακούς οργανισμούς και η 11η Ιουνίου 2009 για διαχειριστές πλοίων (σύμφωνα με τα κεφάλαια 3 και 12 των κοινοτικών κατευθυντήριων γραμμών για τις κρατικές ενισχύσεις στον τομέα των θαλασσιών μεταφορών (ΕΕ C 13 της 17.1.2004, σ. 3), «οι κατευθυντήριες γραμμές για τις θαλάσσιες μεταφορές» και με το κεφάλαιο 5 της ανακοίνωσης της Επιτροπής περί παροχής οδηγιών σχετικά με τις κρατικές ενισχύσεις που χορηγούνται στις εταιρείες διαχείρισης πλοίων (ΕΕ C 132 της 11.6.2009, σ. 6).

<sup>(27)</sup> Άρθρο 51 του νόμου περί φορολογίας εισοδήματος.

<sup>(28)</sup> Κανονισμός 6 των κανονισμών φορολόγησης.

- (28) Για κάθε έτος για το οποίο ισχύει φόρος χωρητικότητας, θα πρέπει να τηρούνται ξεχωριστοί λογαριασμοί όπου να διαχωρίζονται σαφώς οι πληρωμές και οι αποδείξεις από τον σχετικό ναυτιλιακό οργανισμό όσον αφορά ναυτιλιακές δραστηριότητες και αποδείξεις όσον αφορά κάθε άλλη επιχειρηματική δραστηριότητα <sup>(29)</sup>.

2.1.6. Απαλλαγή από τη φορολόγηση της υπεραξίας που προκύπτει από πώληση ή μεταβίβαση πλοίων

- (29) Η υπεραξία που προκύπτει από την πώληση ή μεταβίβαση πλοίων φορολογίας χωρητικότητας και από παρόμοιες δραστηριότητες απαλλάσσεται από τη φορολόγηση <sup>(30)</sup>. Δεν υπάρχουν περιορισμοί στην απαλλαγή αυτή.

2.1.7. Απαλλαγή από τη φορολόγηση των μερισμάτων σχετικά με μετοχές σε ναυτιλιακές εταιρείες

- (30) Το άρθρο 3(1α) των κανονισμών φορολόγησης ορίζει ότι «κανένας επιπλέον φόρος στο πλαίσιο του νόμου περί φορολογίας εισοδήματος δεν θα επιβάλλεται ούτε θα καταβάλλεται επί του εισοδήματος στον βαθμό που το εν λόγω εισόδημα προκύπτει από ναυτιλιακές δραστηριότητες ενός αδειοδοτημένου ναυτιλιακού οργανισμού», εφόσον όλα τα σχετικά τέλη και φόροι έχουν δεόντως καταβληθεί από τον ναυτιλιακό οργανισμό. Η συγκεκριμένη φορολογική απαλλαγή ισχύει για όλη την αλυσίδα ιδιοκτησίας <sup>(31)</sup>.

- (31) Όσον αφορά το γενικό σύστημα φορολογίας εισοδήματος, ο χειρισμός των μερισμάτων για τους μετόχους διέπεται από το άρθρο 68 του νόμου περί φορολογίας εισοδήματος, που προβλέπει:

«68. (1) α) Κάθε πρόσωπο που δεν εδρεύει στη Μάλτα ή κάθε άτομο που έχει την κατοικία του στη Μάλτα και λαμβάνει μερίσμα που προκύπτει από κέρδη που μεταβιβάζονται προς οποιονδήποτε από τους φορολογικούς λογαριασμούς πλην του τελικού φορολογικού λογαριασμού δεν θα υποχρεούται να αποκαλύπτει την ύπαρξη τέτοιου μερίσματος για οποιαδήποτε απόδοση προκύψει δυνάμει των διατάξεων των νόμων περί φορολογίας εισοδήματος.

β) Κανένα πρόσωπο δεν θα επιβαρυνθεί με επιπλέον φόρο δυνάμει του παρόντος νόμου όσον αφορά το εισόδημα που αναφέρεται στην παράγραφο (α).

γ) Τυχόν μερίσματα που προκύπτουν από κέρδη που μεταφέρονται προς τον τελικό φορολογικό λογαριασμό δεν θα επιβαρύνονται με επιπλέον φόρο και δεν θα συνιστούν τμήμα του φορολογητέου εισοδήματος κανενός προσώπου, ενώ κανένα πρόσωπο δεν θα δύναται να αιτηθεί πίστωσης ή επιστροφής αναφορικά με φόρο άμεσα ή έμμεσα καταβληθέντα επ' αυτών των κερδών ...»

- (32) Η πρακτική αποτελεσματικότητα του άρθρου 68 του νόμου περί φορολογίας εισοδήματος είναι ότι τα κέρδη όταν διανέμονται υπό μορφή μερισμάτων δεν υπόκεινται σε περαιτέρω φόρο σε επίπεδο μετόχων. Αξίζει να σημειωθεί ότι δεν υπάρχει ούτε υποχρέωση των αποδεκτών να αποκαλύψουν τέτοια μερίσματα.

2.1.8. Απαλλαγή από τη φορολόγηση της υπεραξίας σχετικά με μετοχές σε ναυτιλιακές εταιρείες

- (33) Οι οργανισμοί που έχουν συμμετοχικά δικαιώματα σε ναυτιλιακούς οργανισμούς και οι μέτοχοι δεν καταβάλλουν φόρο εισοδήματος επί της υπεραξίας που προκύπτει από τη μεταβίβαση των εν λόγω συμμετοχικών δικαιωμάτων, εφόσον η εταιρεία, επί της οποίας κατέχονται τα συμμετοχικά δικαιώματα, περιορίζεται σε ναυτιλιακές δραστηριότητες <sup>(32)</sup>. Η συγκεκριμένη απαλλαγή ισχύει για όλη την αλυσίδα ιδιοκτησίας <sup>(33)</sup>.

- (34) Ο νόμος περί φορολογίας εισοδήματος επιβάλλει φόρο επί ορισμένων υπεραξιών. Αυτά διευκρινίζονται εξαντλητικά στο άρθρο 5(1) του νόμου περί φορολογίας εισοδήματος και περιλαμβάνουν καταρχήν όσα προκύπτουν από συναλλαγές σε ακίνητη περιουσία, κινητές αξίες και εταιρικές σχέσεις. Οι φορολογητέες υπεραξίες ομαδοποιούνται με άλλα έσοδα των φορολογουμένων και επιβαρύνονται με πάγιο συντελεστή 35 % για εταιρείες.

- (35) Το άρθρο 12(1)γ)ii) του νόμου περί φορολόγησης εισοδήματος προβλέπει φορολογική απαλλαγή για πρόσωπα που δεν είναι κάτοικοι Μάλτας. Ειδικότερα, τυχόν κέρδη που αντλεί ή προκύπτουν για πρόσωπο που δεν είναι κάτοικος Μάλτας από τη μεταβίβαση μετοχών ή κινητών αξιών εταιρείας, που δεν είναι κτηματική εταιρεία, απαλλάσσονται από τον φόρο, εφόσον ο πραγματικός δικαιούχος του κέρδους είναι πρόσωπο που δεν είναι κάτοικος Μάλτας και το πρόσωπο αυτό δεν ανήκει ούτε ελέγχεται από άτομο ή άτομα που έχουν την κατοικία τους στη Μάλτα.

<sup>(29)</sup> Άρθρο 3(4) των κανονισμών φορολόγησης.

<sup>(30)</sup> Άρθρο 3(1)β) των κανονισμών φορολόγησης.

<sup>(31)</sup> Άρθρο 3(1)β) των κανονισμών φορολόγησης.

<sup>(32)</sup> Άρθρο 3(1)γ) των κανονισμών φορολόγησης.

<sup>(33)</sup> Άρθρο 3(3) των κανονισμών φορολόγησης.

2.1.9. Απαλλαγή από τη φορολόγηση τόκων ή άλλων εσόδων που καταβάλλονται σχετικά με τη χρηματοδότηση ναυτιλιακών εταιρειών ή πλοίων φορολογίας χωρητικότητας

- (36) Ο νόμος περί εμπορικής ναυτιλίας ορίζει ότι, πέραν της κυριότητας, εκμετάλλευσης, διεύθυνσης και διαχείρισης πλοίου ή πλοίων νηολογημένων στη Μάλτα ή υπό τη σημαία άλλου κράτους και τη διενέργεια όλων των σχετικών παρεπόμενων οικονομικών και εμπορικών δραστηριοτήτων καθώς και όλων των σχετικών παρεπόμενων δραστηριοτήτων ασφάλειας <sup>(34)</sup>, ένας οργανισμός χαρακτηρίζεται ναυτιλιακός οργανισμός εάν πρωταρχικό αντικείμενό του είναι - και εφόσον αποκτήσει άδεια από τον Γενικό Γραμματέα Ναυτιλίας - «η συγκέντρωση κεφαλαίου μέσω δανεισμού, η έκδοση εγγυήσεων ή η έκδοση κινητών αξιών για τον ίδιο τον ναυτιλιακό οργανισμό ή για άλλους ναυτιλιακούς οργανισμούς του ίδιου ομίλου» <sup>(35)</sup> ή «για την άσκηση άλλων δραστηριοτήτων του ναυτιλιακού κλάδου τις οποίες ο υπουργός δύναται, κατόπιν γνωμοδότησης της αρχής, να ορίσει περιστασιακά διά κανονισμών ότι εμπίπτουν στον ως άνω στόχο.» <sup>(36)</sup>
- (37) Το άρθρο 3 (2) των κανονισμών φορολόγησης ορίζει ότι δεν θα καταβάλλεται φόρος δυνάμει του νόμου περί φορολογίας εισοδήματος επί τόκων ή άλλου εισοδήματος που καταβάλλεται σχετικά με χρηματοδότηση δραστηριοτήτων αδειοδοτημένου ναυτιλιακού οργανισμού όπως ορίζεται στο άρθρο 84Z (1) του νόμου περί εμπορικής ναυτιλίας ή τη χρηματοδότηση πλοίου φορολογίας χωρητικότητας. Σύμφωνα με τη διάταξη αυτή, η εν λόγω απαλλαγή ισχύει μόνο για αδειοδοτημένες τράπεζες, πιστωτικά ή χρηματοπιστωτικά ιδρύματα που εδρεύουν στη Μάλτα και χορηγείται μόνον κατόπιν ρητού αιτήματος προς τις αρμόδιες αρχές.
- (38) Δάνεια και εγγυήσεις από χρηματοπιστωτικά ιδρύματα προς πλοιοκτήτες, καθώς και φορείς εκμετάλλευσης, εφοπλιστές ή διαχειριστές πλοίων, μπορούν ως εκ τούτου δυνητικά να απαλλαγούν από φορολογία εισοδήματος δυνάμει του νόμου περί φορολογίας εισοδήματος για τα κέρδη που προκύπτουν από τις σχετικές δραστηριότητες <sup>(37)</sup>.
- (39) Οι αρχές της Μάλτας επιβεβαίωσαν ότι, από την ένταξη της Μάλτας στην Ευρωπαϊκή Ένωση, δεν έχει χορηγηθεί καμία άδεια για κανέναν οργανισμό πλην όσων δραστηριοποιούνται ενεργά στην κυριότητα, εκμετάλλευση (μέσω ναύλωσης ή άλλως), διοίκηση και διαχείριση πλοίου ή πλοίων και ότι καμία τράπεζα, πιστωτικό ή χρηματοπιστωτικό ίδρυμα κατά την έννοια του άρθρου 84Z (1) του νόμου περί εμπορικής ναυτιλίας δεν έχει κάνει χρήση τέτοιου προνομίου.

2.1.10. Απαλλαγή από τέλη επί εγγράφων και μεταβιβάσεων

- (40) Ο νόμος περί τελών επί εγγράφων και μεταβιβάσεων <sup>(38)</sup> ισχύει για μεταβιβάσεις που αφορούν εμπορεύσιμες κινητές αξίες, ακίνητη περιουσία, πωλήσεις σε δημοπρασία και ασφαλιστικά συμβόλαια. Ως εμπορεύσιμες κινητές αξίες ορίζονται «η κατοχή μετοχικού κεφαλαίου εταιρείας και πιστοποιητικών της ίδιας εταιρείας» <sup>(39)</sup>.
- (41) Οι φορολογικοί κανονισμοί <sup>(40)</sup> ορίζουν ότι δεν καταβάλλεται τέλος για i) τη νηολόγηση πλοίου φορολογίας χωρητικότητας βάσει του νόμου περί εμπορικής ναυτιλίας· ii) την έκδοση ή διανομή κινητής αξίας ή τόκου ενός αδειοδοτημένου ναυτιλιακού οργανισμού· iii) την αγορά, μεταβίβαση, εκχώρηση κινητής αξίας ή τόκου ενός αδειοδοτημένου ναυτιλιακού οργανισμού· iv) την πώληση ή μεταβίβαση πλοίου φορολογίας χωρητικότητας· v) την εγγραφή, μεταβίβαση ή εξόφληση υποθήκης ή άλλου βάρους για ή σε σχέση με πλοίο ή ναυτιλιακό οργανισμό· v) την εκχώρηση τυχόν δικαιωμάτων και συμφερόντων ή ανάληψη υποχρεώσεων αναφορικά με ένα πλοίο.
- (42) Ο νόμος περί τελών επί εγγράφων και μεταβιβάσεων <sup>(41)</sup> προβλέπει ένα τέλος επί συναλλαγών σε κινητές αξίες ύψους δύο ευρώ για κάθε 100 ευρώ του ποσού ή της αξίας της συναλλαγής ή της πραγματικής αξίας της εμπορεύσιμης κινητής αξίας, ανάλογα με το ποιο είναι υψηλότερο.
- (43) Ωστόσο, δεν εφαρμόζεται κανένα τέλος επί συναλλαγών που εμπλέκουν κινητές αξίες μιας εταιρείας της οποίας άνω του μισού κεφαλαίου κοινών μετοχών, των δικαιωμάτων ψήφου και των δικαιωμάτων επί των κερδών ανήκουν σε πρόσωπα που δεν είναι κάτοικοι Μάλτας και δεν ανήκουν ούτε ελέγχονται άμεσα ή έμμεσα από πρόσωπα που είναι κάτοικοι Μάλτας, εφόσον η εταιρεία διαθέτει την πλειοψηφία των επιχειρηματικών συμφερόντων της εκτός Μάλτας <sup>(42)</sup>.
- (44) Επίσης, απαλλάσσονται από επιβαρύνσεις γενικώς οι μεταβιβάσεις που γίνονται βάσει ενδοομιλικών συναλλαγών στο πλαίσιο εκστρατειών αναδιάρθρωσης ομίλων <sup>(43)</sup>. Υπάρχει σημαντικός αριθμός άλλων απαλλαγών που εστιάζουν πρωτίτως σε διάφορα νομικά πρόσωπα με σημαντικά διεθνή συμφέροντα, αλλά και σε άλλες περιστάσεις, όπως σχετικά με συλλογικές επενδυτικές οντότητες.

<sup>(34)</sup> Άρθρο 84Z (1)α) έως γ) του νόμου περί εμπορικής ναυτιλίας.

<sup>(35)</sup> Άρθρο 84(Z) (1)δ) του νόμου περί εμπορικής ναυτιλίας.

<sup>(36)</sup> Άρθρο 84(Z) (1)ε) του νόμου περί εμπορικής ναυτιλίας.

<sup>(37)</sup> Άρθρο 84Z (1)δ) του νόμου περί εμπορικής ναυτιλίας και άρθρο 3(2) των κανονισμών φορολόγησης.

<sup>(38)</sup> Ο νόμος περί τελών επί εγγράφων και μεταβιβάσεων, κεφάλαιο 364, Εφημερίδα της κυβερνήσεως της Μάλτας, 25 Νοεμβρίου 1992.

<sup>(39)</sup> Άρθρο 2 του νόμου περί τελών επί εγγράφων και μεταβιβάσεων.

<sup>(40)</sup> Άρθρο 5 των κανονισμών φορολόγησης.

<sup>(41)</sup> Άρθρο 42(1) του νόμου περί τελών επί εγγράφων και μεταβιβάσεων

<sup>(42)</sup> Άρθρο 47(3) και άρθρο 47(4) του νόμου περί τελών επί εγγράφων και μεταβιβάσεων.

<sup>(43)</sup> Άρθρο 42(1)β) του νόμου περί τελών επί εγγράφων και μεταβιβάσεων.

### 3. ΛΟΓΟΙ ΚΙΝΗΣΗΣ ΤΗΣ ΕΠΙΣΗΜΗΣ ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑΣ ΕΡΕΥΝΑΣ

- (45) Η απόφαση κίνησης προκάλεσε αμφιβολίες αναφορικά με τη συμβατότητα των μέτρων που περιγράφονται στα σημεία 2.1 έως 2.8 με την εσωτερική αγορά και ειδικότερα με τις κατευθυντήριες γραμμές για τις θαλάσσιες μεταφορές <sup>(44)</sup>.
- (46) Για τα μέτρα φορολόγησης χωρητικότητας, η Επιτροπή διατηρούσε τις εξής επιφυλάξεις:
- α) Οι κατευθυντήριες γραμμές για τις θαλάσσιες μεταφορές περιορίζουν την εφαρμογή του φόρου χωρητικότητας σε πλοία που χρησιμοποιούνται για σκοπούς θαλασσιών μεταφορών, οι οποίες ορίζονται ως «η θαλάσσια μεταφορά εμπορευμάτων και προσώπων» <sup>(45)</sup>. Ωστόσο, ο ορισμός αυτός δεν φαινόταν να αντανakλάται στον νόμο περί εμπορικής ναυτιλίας. Επιπλέον, το μαλτέζικο καθεστώς δίδει στον υπουργό τη διακριτική ευχέρεια να αποκλίνει από τους γενικούς περιορισμούς που ορίζει ο νόμος περί εμπορικής ναυτιλίας. Η Επιτροπή θεώρησε ότι δεν πρέπει να είναι επιλέξιμα για φόρο χωρητικότητας τα κέρδη από πλοία που δεν εμπλέκονται σε δραστηριότητες θαλάσσιας μεταφοράς. Στο πλαίσιο αυτό, η Επιτροπή θεώρησε ότι αλιευτικά σκάφη, πλωτήρες, φορτηγίδες, θαλαμηγοί, κρουαζιερόπλοια και εξέδρες άντλησης πετρελαίου φαίνεται να είναι επιλέξιμα για το μαλτέζικο καθεστώς φορολογίας χωρητικότητας, αλλά αμφέβαλε αν αυτό δικαιολογείται.
  - β) Η απουσία σαφών διατάξεων αναφορικά με σκάφη εξυπηρέτησης/υποστήριξης, ρυμουλκά και βυθοκόρους προκάλεσε περαιτέρω αμφιβολίες από πλευράς Επιτροπής αναφορικά με το εάν η συμβατότητα με τους κανόνες που ορίζονται στις κατευθυντήριες γραμμές για τις θαλάσσιες μεταφορές είναι διασφαλισμένη.
  - γ) Όσον αφορά τις υπεραξίες από την πώληση πλοίων, η Επιτροπή διατηρεί επιφυλάξεις αναφορικά με το εάν οι συναλλαγές που απαλλάσσονται περιορίζονταν σε πλοία που αγοράστηκαν και πωλήθηκαν από ναυτιλιακές εταιρείες ενώ υπόκειντο σε φορολογία χωρητικότητας.
  - δ) Η Επιτροπή θεώρησε ότι η απουσία σαφών περιορισμών ως προς την επιλεξιμότητα παρεπόμενων δραστηριοτήτων μπορεί να οδηγήσει στη χορήγηση ασυμβίβαστης βοήθειας, ιδίως στην περίπτωση πώλησης ορισμένων αγαθών επί κρουαζιεροπλοίων.
  - ε) Όσον αφορά πλοία που εμπλέκονται σαφώς σε επιλέξιμες δραστηριότητες, η Επιτροπή θεώρησε ότι τα φορολογικά οφέλη δεν πρέπει να επεκτείνονται σε όλους τους παράγοντες της αγοράς που εμπλέκονται με κάποιον τρόπο με τα εν λόγω πλοία. Στον φόρο χωρητικότητας δεν πρέπει να έχουν δικαίωμα υπαγωγής οι εκναυλωτές πλοίων χωρίς καθόλου δικές τους δραστηριότητες θαλάσσιας μεταφοράς. Επιπλέον, η Επιτροπή διατηρεί επιφυλάξεις σχετικά με την απεριόριστη επιλεξιμότητα για τον φόρο χωρητικότητας των χρονοναυλωτών και παρόμοιων εταιρειών.
  - στ) Η Επιτροπή εξέφρασε αμφιβολίες αναφορικά με το αν, σε όλες τις περιπτώσεις, το επίπεδο φορολογίας ήταν σύμφωνο με αυτό που είχε δεχθεί η Επιτροπή κατά το παρελθόν για άλλα κράτη μέλη.
  - ζ) Η Επιτροπή εξέφρασε αμφιβολίες αναφορικά με το αν ήταν επαρκείς οι απαιτήσεις σύνδεσης με τη σημαία, καθώς και τα μέτρα οριοθέτησης.
  - η) Η Επιτροπή έθεσε υπό αμφισβήτηση τη φορολογική μεταχείριση των μερισμάτων από μετοχές σε ναυτιλιακές εταιρείες.
  - θ) Η Επιτροπή έθεσε επίσης υπό αμφισβήτηση τη συμβατότητα με την εσωτερική αγορά της απαλλαγής από φορολογία υπεραξίας σχετικά με μετοχές σε ναυτιλιακές εταιρείες.
  - ι) Η Επιτροπή αμφισβήτησε τη συμβατότητα με την εσωτερική αγορά των εξαιρέσεων από τον νόμο περί τελών επί εγγράφων και μεταβιβάσεων σχετικά με πλοία. Οι απαλλαγές αυτές φαίνεται ότι δυνητικά ωφελούν οικονομικούς παράγοντες που δεν συνιστούν κατ' ανάγκην πραγματικές ναυτιλιακές εταιρείες (ιδίως μετόχους).
  - ια) Τέλος, η Επιτροπή θεώρησε ότι η απαλλαγή από φορολογία εισοδήματος κερδών από πωλήσεις πλοίων και από χρηματοδότηση ναυτιλιακών εταιρειών δεν ήταν σύμφωνη με τις κατευθυντήριες γραμμές για τις θαλάσσιες μεταφορές.

### 4. ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΕΙΣ ΚΑΙ ΔΕΣΜΕΥΣΕΙΣ ΑΠΟ ΠΛΕΥΡΑΣ ΜΑΛΤΑΣ

#### 4.1. Εισαγωγή

- (47) Η Μάλτα τονίζει ότι εφαρμόζει τον φόρο χωρητικότητας έχοντας πάντοτε ως στόχο τον σεβασμό του δικαίου ανταγωνισμού και των κατευθυντήριων γραμμών για τις θαλάσσιες μεταφορές.

<sup>(44)</sup> Ανακοίνωση C(2004) 43 της Επιτροπής — Κοινοτικές κατευθυντήριες γραμμές για τις κρατικές ενισχύσεις στον τομέα των θαλασσιών μεταφορών (EE C 13 της 17.1.2004, σ. 3).

<sup>(45)</sup> Οι κατευθυντήριες γραμμές για τις θαλάσσιες μεταφορές αναφέρονται ρητά στον ορισμό των θαλασσιών μεταφορών στον κανονισμό (ΕΟΚ) αριθ. 4055/86 του Συμβουλίου της 22ας Δεκεμβρίου 1986 για την εφαρμογή της αρχής της ελεύθερης παροχής υπηρεσιών στον τομέα των θαλάσσιων μεταφορών μεταξύ κρατών μελών και μεταξύ κρατών μελών και τρίτων χωρών (EE L 378 της 31.12.1986, σ. 1) και τον κανονισμό (ΕΟΚ) αριθ. 3577/92 του Συμβουλίου της 7ης Δεκεμβρίου 1992 για την εφαρμογή της αρχής της ελεύθερης κυκλοφορίας των υπηρεσιών στις θαλάσσιες μεταφορές στο εσωτερικό των κρατών μελών (θαλάσσιες ενδομεταφορές- καμποτάζ) (EE L 364 της 12.12.1992, σ. 7).



- (48) Στην πράξη, το καθεστώς της Μάλτας ανέκαθεν περιορίζεται σε σκάφη τα οποία η Επιτροπή αναγνωρίζει ότι είναι επιλέξιμα για φορολογία χωρητικότητας (ουσιαστικά, σκάφη που δραστηριοποιούνται στη διεθνή μεταφορά εμπορευμάτων και επιβατών). Παρεπόμενες υπηρεσίες όπως η χρηματοδότηση και η πρακτόρευση δεν επωφελούνται από φόρο χωρητικότητας.
- (49) Στα τέλη Δεκεμβρίου 2015, η ολική χωρητικότητα που ήταν νηολογημένη υπό σημαία Μάλτας ήταν 66,2 εκατ. (άνω των 3 000 σκαφών). Ο στόλος υπό σημαία Μάλτας είναι βασικό στοιχείο της ναυτιλιακής δραστηριότητας της Μάλτας και έχει ζωτική σημασία για την οικονομική βιωσιμότητα του ναυτιλιακού κλάδου της στο σύνολό του, ιδιαίτερα αν ληφθεί υπόψη η θέση της Μάλτας ως μικρού νησιού στην περιφέρεια της Ένωσης και το πολλαπλασιαστικό αποτέλεσμα που επιφέρει στην οικονομία της Μάλτας.
- (50) Αυτός θα πρέπει να συγκριθεί με τα 462 πλοία υπό το μαλτέζικο καθεστώς φορολογίας χωρητικότητας με συνολική χωρητικότητα 10,4 εκατ. τόνους ολικής χωρητικότητας στα τέλη του 2015.
- (51) Τα πλοία που επωφελούνται από το μαλτέζικο καθεστώς φορολογίας χωρητικότητας φέρουν σημαία Μάλτας εκτός από δύο πλοία που φέρουν σημαία Νορβηγίας. Κανένα από τα εν λόγω πλοία δεν τελεί υπό εκναύλωση πλοίου γυμνού προς τρίτα μέρη ή χρονοναύλωση/ναύλωση κατά ταξίδι.
- (52) Πλοία των οποίων η εμπορική εκμετάλλευση τελείται εντός χωρικών υδάτων Μάλτας δεν δικαιούνται υπαγωγή στο καθεστώς φορολογίας χωρητικότητας Μάλτας. Αυτά δραστηριοποιούνται κυρίως σε λιμενικές δραστηριότητες όπως εργασίες ανεφοδιασμού, μεταφορά και τουριστικές κρουαζιέρες και απασχολούν πολλούς Μαλτέζους ναυτικούς.
- (53) Πρέπει να γίνεται διάκριση μεταξύ πλοίων που τελούν υπό εμπορική εκμετάλλευση για μεταφορά τουριστών/φορτίων εντός χωρικών υδάτων Μάλτας και πλοίων που δραστηριοποιούνται στο διεθνές εμπόριο. Μόνο τα τελευταία είναι επιλέξιμα για το καθεστώς φορολογίας χωρητικότητας της Μάλτας.

## 4.2. Το καθεστώς φορολογίας χωρητικότητας

### 4.2.1. Σκάφη επιλέξιμα για φορολογία χωρητικότητας

#### 4.2.1.1. Γενικές παρατηρήσεις

- (54) Σύμφωνα με το πρώτο παράρτημα του νόμου περί εμπορικής ναυτιλίας, ο φόρος χωρητικότητας καταβάλλεται για όλα τα σκάφη που είναι νηολογημένα στη Μάλτα, μεταξύ άλλων αλιευτικά σκάφη και θαλαμηγούς αναψυχής.
- (55) Ωστόσο, η Μάλτα τονίζει ότι δεν χαρακτηρίζονται όλοι οι τύποι σκαφών που είναι επιλέξιμοι για το καθεστώς αυτό ως «πλοία φορολογίας χωρητικότητας». Μία τέτοια περίπτωση είναι, για παράδειγμα, τα αλιευτικά σκάφη και οι θαλαμηγοί αναψυχής. Ούτε ο αδειοδοτημένος ναυτιλιακός οργανισμός που κατέχει, εκμεταλλεύεται ή διαχειρίζεται τέτοια σκάφη έχει δικαίωμα υπαγωγής στο καθεστώς φόρου χωρητικότητας για κέρδη που ο εν λόγω αδειοδοτημένος ναυτιλιακός οργανισμός αποκομίζει από τέτοια σκάφη.
- (56) Σκάφη που δεν δραστηριοποιούνται στη ναυτιλία, όπως αλιευτικά σκάφη και θαλαμηγοί αναψυχής, απαιτείται να καταβάλλουν φόρο εισοδήματος στη Μάλτα επί του φορολογητέου εισοδήματος πλέον των τελών νηολόγησης και των ετησίων τελών βάσει της χωρητικότητας που καταβάλλονται δυνάμει του νόμου περί εμπορικής ναυτιλίας. Τα τελευταία τέλη και φόροι αποκαλούνται επίσης στη Μάλτα «φόρος χωρητικότητας»· ωστόσο, μόνον όσα η Μάλτα ανέφερε κατά το παρελθόν ως «πλοία φορολογίας χωρητικότητας» απαιτείται να καταβάλλουν μόνο τον φόρο χωρητικότητας δυνάμει του καθεστώτος φορολογίας χωρητικότητας αντί φόρου εισοδήματος δυνάμει του νόμου περί φορολογίας εισοδήματος.
- (57) Οι κανονισμοί φορολόγησης προβλέπουν απαλλαγή από τον φόρο εισοδήματος μόνο όσον αφορά εισόδημα που προκύπτει από «ναυτιλιακές δραστηριότητες». Οι κανόνες για την εσωτερική διαδικασία του 2012 παραθέτουν σειρά σκαφών που δεν είναι επιλέξιμα για φορολογία χωρητικότητας με απαλλαγή από την τακτική φορολογία εισοδήματος, αφού το εισόδημα που προκύπτει από τα σκάφη αυτά δεν μπορεί να χαρακτηριστεί εισόδημα από «ναυτιλιακές δραστηριότητες». Ειδικότερα, αλιευτικά σκάφη, θαλαμηγοί αναψυχής, σταθερές υπεράκτιες εγκαταστάσεις μεταξύ άλλων εξέδρες άντλησης πετρελαίου που δεν χρησιμοποιούνται για θαλάσσιες μεταφορές, μη ωκεανοπόρα ρυμουλκά, μη αυτοπροωθούμενοι πλωτοί γερανοί και σκάφη κύριος στόχος των οποίων είναι η προσφορά τυχερών παιχνιδιών και/ή καζίνο δεν επωφελούνται. Επίσης, κινητές εξέδρες και πλωτήρες δεν δικαιούνται απαλλαγή από την κανονική φορολογία εισοδήματος. Όλα τα εν λόγω σκάφη καταβάλλουν απλώς τέλος νηολόγησης και ετήσιο τέλος βάσει της χωρητικότητάς τους, που αναφέρεται ως «φορολογία χωρητικότητας» ή «φόρος χωρητικότητας» αλλά που δεν τα απαλλάσσει από τακτική φορολογία εισοδήματος.
- (58) Η Μάλτα δηλώνει ότι, στο μέλλον, το τέλος νηολόγησης και το ετήσιο τέλος που καταβάλλουν τα αλιευτικά σκάφη και παρόμοια μη εμπόρυστα στο καθεστώς σκάφη δεν θα αποκαλούνται πλέον «φόρος χωρητικότητας» προς αποφυγή παρεξήγησεων.

- (59) Η διακριτική ευχέρεια του αρμόδιου υπουργού να δέχεται πλοία κάτω των 1.000 κόνων καθαρής χωρητικότητας δεν σημαίνει ότι σκάφη που δεν δραστηριοποιούνται στη ναυτιλία μπορούν να καλύπτονται από τον φόρο χωρητικότητας. Το δικαίωμα δεν αποκλείει την ανάγκη το σκάφος να δραστηριοποιείται στη διεθνή μεταφορά εμπορευμάτων ή επιβατών.
- (60) Για λόγους σαφήνειας, το άρθρο 85Α(1) του νόμου περί εμπορικής ναυτιλίας αναδιατυπώνεται ως εξής: «Ο υπουργός δύναται, με τη σύμφωνη γνώμη που αρμόδιου για την Οικονομία υπουργού και με την επιφύλαξη προϋποθέσεων που μπορεί να θεωρηθούν κατάλληλες σύμφωνα με τους παρόντες κανονισμούς, να χαρακτηρίσει πλοίο φορολογίας χωρητικότητας, ένα πλοίο οποιασδήποτε καθαρής χωρητικότητας που δραστηριοποιείται στη ναυτιλία.»
- (61) Μόνο οι τύποι πλοίων που παρατίθενται στον Πίνακα 2 έχει γίνει δεκτό μέχρι σήμερα ότι είναι επιλέξιμοι για φορολογία χωρητικότητας στη Μάλτα (με παράλληλη απαλλαγή από τακτική φορολογία εισοδήματος). Επίσης, η σύσταση του στόλου το 2015 παρατίθεται στον Πίνακα 2.

Πίνακας 2

| Τύπος πλοίου                           | Συνολικός αριθμός πλοίων φορολογίας χωρητικότητας (Δεκέμβριος 2015) |
|--|---|
| φορτηγίδες                             | 7   |
| πλοίο μεταφοράς χύδην φορτίου          | 113   |
| πλοίο μεταφοράς αυτοκινήτων            | 5   |
| πλοίο μεταφοράς τσιμέντου              | 2   |
| εμπορική θαλαμηγός <sup>(1)</sup>      | 29  |
| εμπορευματοκιβώτια                     | 12  |
| γενικού φορτίου                        | 120   |
| επιβατηγά                              | 24  |
| οχηματαγωγά (roll-on/roll-off - ro/ro) | 5   |
| σκάφη υποστήριξης <sup>(2)</sup>       | 3   |
| δεξαμενόπλοια                          | 155   |
| ρυμουλκά                               | 2   |
| <b>ΣΥΝΟΛΟ</b>                          | <b>477</b>  |

<sup>(1)</sup> Θαλαμηγοί συνολικού μήκους 15 μέτρων που δεν μεταφέρουν φορτίο και δεν μεταφέρουν πάνω από 12 επιβάτες, δεν χρησιμοποιούνται για σκοπούς αναψυχής. Αυτές διέπονται από τον Κώδικα εμπορικών θαλαμηγών που εξέδωσε η Διεύθυνση εμπορικής ναυτιλίας του Κέντρου Μεταφορών της Μάλτας: <http://www.transport.gov.mt/superyacht-registration/commercial-yacht-code>.

<sup>(2)</sup> Τα σκάφη υποστήριξης χωρίζονται σε δύο τύπους ανάλογα με τις λειτουργίες που εκτελούν: i) σκάφη προμηθειών που χρησιμοποιούνται για τη μεταφορά προμηθειών και εξοπλισμού για την παροχή βοήθειας στις υπεράκτιες εγκαταστάσεις και ii) σκάφη μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη μεταφορά προσωπικού προς και από τις υπεράκτιες εγκαταστάσεις ή συνδυασμοί των δύο κατηγοριών.

- (62) Η Μάλτα επιβεβαίωσε ότι το 100 % των πλοίων που επωφελούνται από απαλλαγές από την τακτική φορολογία εισοδήματος (ο «μαλτέζικος στόλος που δικαιούται υπαγωγή σε φορολογία χωρητικότητας») είναι νηολογημένο σε/φέρει σημαία ΕΕ/ΕΟΧ <sup>(46)</sup> και ότι κανένα πλοίο που δεν φέρει σημαία ΕΕ/ΕΟΧ δεν ανήκε ποτέ στον στόλο φορολογίας χωρητικότητας από το 2004.
- (63) Όσον αφορά τη χωρητικότητα, ο μαλτέζικος στόλος που δικαιούνται υπαγωγή σε φορολογία χωρητικότητας έφτανε περίπου τους 10,4 εκατομμύρια τόνους ολικής χωρητικότητας στο τέλος του 2015, δηλαδή λιγότερο από το 20 % των πλοίων που είναι νηολογημένα στη Μάλτα.

<sup>(46)</sup> Σκάφη που έχουν ναυλωθεί γυμνά νηολογούνται στη Μάλτα αλλά μπορούν να φέρουν άλλη σημαία. Τα μόνα πλοία που δεν φέρουν σημαία Μάλτας αλλά επωφελούνται από τον φόρο χωρητικότητας φέρουν σημαίες ΕΕ/ΕΟΧ.

- (64) Η Μάλτα δεσμεύτηκε ότι θα εξακολουθήσει να περιορίζει τα σκάφη που είναι επιλέξιμα για το καθεστώς φορολογίας χωρητικότητας σε όσα δραστηριοποιούνται στη διεθνή θαλάσσια μεταφορά εμπορευμάτων ή επιβατών και σε ορισμένες άλλες ναυτιλιακές δραστηριότητες, οι οποίες έχουν προηγουμένως εγκριθεί από την Επιτροπή ως επιλέξιμες σύμφωνα με τις κατευθυντήριες γραμμές για τις θαλάσσιες μεταφορές για σκοπούς φορολογίας χωρητικότητας κατόπιν αίτησης από άλλα κράτη μέλη.
- (65) Επιπλέον, η Μάλτα θα διευκρινίσει ότι μόνο πραγματικοί ναυτιλιακοί οργανισμοί θα είναι σε θέση να επωφελούνται από τη φορολογία χωρητικότητας βάσει του καθεστώτος, ειδικότερα οργανισμοί που έχουν αναλάβει κινδύνους και υποχρεώσεις που σχετίζονται i) με την εκμετάλλευση πλοίου που δραστηριοποιείται στις θαλάσσιες μεταφορές όπως ορίζονται στις κατευθυντήριες γραμμές για τις θαλάσσιες μεταφορές <sup>(47)</sup> (όπως υποχρεώσεις που σχετίζονται με την τεχνική διαχείριση και την επάνδρωση) ή ii) με τη διενέργεια θαλασσιών μεταφορών όπως ορίζονται στις κατευθυντήριες γραμμές για τις θαλάσσιες μεταφορές (μεταξύ άλλων με σκάφη ναυλωμένα με πλήρωμα υπό συγκεκριμένες προϋποθέσεις <sup>(48)</sup>).

#### 4.2.1.2. Εφαρμογή του φόρου χωρητικότητας στις φορτηγίδες

- (66) Οι φορτηγίδες που δεν δραστηριοποιούνται στη «διεθνή μεταφορά εμπορευμάτων» δεν είναι επιλέξιμες για το μαλτέζικο σύστημα φορολογίας χωρητικότητας ανεξάρτητα από το εάν είναι αυτοπροωθούμενες ή όχι. Οι φορτηγίδες που σχεδιάζονται και χρησιμοποιούνται συνήθως για ναυσιπλοία σε ανοικτές θάλασσες και που επιπλέον δραστηριοποιούνται στις διεθνείς θαλάσσιες μεταφορές δύνανται να δικαιούνται υπαγωγή στο μαλτέζικο καθεστώς φορολογίας χωρητικότητας. Κάτι τέτοιο κρίνεται αναγκαίο για φορτία που δεν μπορούν να μεταφερθούν από συμβατικά σκάφη.
- (67) Η βιομηχανία ενέργειας χρησιμοποιεί φορτηγίδες για τη μεταφορά στοιχείων όπως άγκυρες, σωλήνες και αλυσίδες που δεν μπορούν να μεταφερθούν με συμβατικά πλοία. Δομικά στοιχεία για νέες εξέδρες γεωτρήσεων και για εξοπλισμό παραγωγής και γεωτρήσεων μεταφέρονται επίσης με φορτηγίδες. Άλλες φορτηγίδες μεταφέρουν εξοπλισμό για την πόντιση αγωγών σε μεγάλο βάθος ή γερανούς και βαρούλκα πολύ υψηλού δυναμικού. Μη αυτοπροωθούμενες φορτηγίδες χρησιμοποιούνται επίσης για την προμήθεια σταθμών παραγωγής ενέργειας με άνθρακα.

#### 4.2.1.3. Εφαρμογή του φόρου χωρητικότητας στα κρουαζιερόπλοια

- (68) Τα (επιβατηγά) κρουαζιερόπλοια δικαιούνται υπαγωγή στο μαλτέζικο καθεστώς φορολογίας χωρητικότητας. Η Μάλτα τόνισε ότι η Κύπρος, η Δανία, η Γαλλία, η Γερμανία, η Ιρλανδία, η Ιταλία, οι Κάτω Χώρες, η Νορβηγία και το Ηνωμένο Βασίλειο θεωρούν ότι τα κρουαζιερόπλοια είναι εμπίπτοντα στο καθεστώς πλοία, εφόσον τα εν λόγω πλοία δεν χρησιμοποιούνται κυρίως για τυχερά παίγνια/καζίνο ή παρόμοιους σκοπούς που δεν σχετίζονται με την εμπορική ναυτιλία.
- (69) Ο τομέας είναι ιδιαίτερα επωφελής για τον ναυτιλιακό συνεργατικό σχηματισμό της Ένωσης και δημιουργεί σημαντική προστιθέμενη αξία για σημαντικό αριθμό κρατών μελών. Ο κλάδος υφίσταται επιθετικό διεθνή ανταγωνισμό και απασχολεί σημαντικό αριθμό εξειδικευμένου και έμπειρου προσωπικού.

#### 4.2.1.4. Εφαρμογή του φόρου χωρητικότητας στις εμπορικές θαλαμηγούς

- (70) Οι εμπορικές θαλαμηγοί που χρησιμοποιούνται στη διεθνή μεταφορά επιβατών δύνανται να δικαιούνται υπαγωγή στο καθεστώς φορολογίας χωρητικότητας, εφόσον έχουν νηολογηθεί ως εμπορικές θαλαμηγοί στη Μάλτα. Πρέπει να δραστηριοποιούνται στην εμπορική μεταφορά ως και 12 επιβατών <sup>(49)</sup> και πρέπει να συμμορφώνονται με σειρά αυστηρών προδιαγραφών ασφαλείας και επιχειρησιακών προδιαγραφών. Θαλαμηγοί που έχουν πιστοποίηση εμπορικής θαλαμηγού θεωρούνται ισοδύναμες με μικρά επιβατηγά πλοία, καθώς μπορούν να πλεύσουν σε διεθνή ύδατα. Ο Κώδικας εμπορικών θαλαμηγών της Μάλτας <sup>(50)</sup> ορίζει τις τεχνικές προδιαγραφές που θα πρέπει να πληρούν οι εν λόγω εμπορικές θαλαμηγοί, ώστε να δύνανται να θεωρηθούν πλοία φορολογίας χωρητικότητας. Οι προδιαγραφές αυτές είναι ισοδύναμες με αυτές που ρυθμίζουν τη ναυπήγηση και εκμετάλλευση εμπορικών πλοίων και οι οποίες περιλαμβάνονται σε διεθνείς συμβάσεις όπως η SOLAS και η MARPOL <sup>(51)</sup>. Τα υπόλοιπα κριτήρια επιλεξιμότητας που ισχύουν για εμπορικές θαλαμηγούς είναι ίδια με τα κριτήρια για άλλους τύπους σκαφών.
- (71) Οι πλοιοκτήτες των εν λόγω εμπορικών θαλαμηγών συνάπτουν συμφωνίες διαχείρισης για λογαριασμό τρίτων με εταιρείες διαχείρισης θαλαμηγών. Οι κανονισμοί φορολόγησης προβλέπουν τόσο για τους πλοιοκτήτες όσο και για τους διαχειριστές επιλεξιμότητα για το καθεστώς φορολογίας χωρητικότητας. Ως σήμερα, δεν υπήρξαν περιπτώσεις όπου τόσο ο ιδιοκτήτης όσο και ο διαχειριστής μιας εμπορικής θαλαμηγού νηολογημένης σύμφωνα με τον νόμο περί εμπορικής ναυτιλίας να έχουν ωφεληθεί από το καθεστώς.

<sup>(47)</sup> Σημείο 2 των κατευθυντήριων γραμμών για τις θαλάσσιες μεταφορές.

<sup>(48)</sup> Βλέπε αιτιολογική σκέψη 100 ως 101.

<sup>(49)</sup> Σκάφος που μεταφέρει άνω των 12 επιβατών ορίζεται ως επιβατηγό πλοίο σύμφωνα με τη Διεθνή Σύμβαση για την ασφάλεια της ανθρώπινης ζωής στη θάλασσα (σύμβαση SOLAS) και, ως εκ τούτου, απαιτείται να πληροί τις απαιτήσεις και τις προδιαγραφές που προβλέπονται στις ισχύουσες διεθνείς συμβάσεις.

<sup>(50)</sup> Ο Κώδικας εμπορικών θαλαμηγών εκδόθηκε από τη Διεύθυνση εμπορικής ναυτιλίας του Κέντρου Μεταφορών της Μάλτας: <http://www.transport.gov.mt/superyacht-registration/commercial-yacht-code>.

<sup>(51)</sup> Ο Κώδικας εμπορικών θαλαμηγών κοινοποιήθηκε στον Διεθνή Ναυτιλιακό Οργανισμό ως ρύθμιση ισοδύναμη με τις διεθνείς συμβάσεις.

- (72) Ο διεθνής κλάδος εμπορικών θαλαμηγών είναι πολύ ανταγωνιστικός και οι θαλαμηγοί που είναι νηολογημένες στην Ένωση/στον ΕΟΧ αντιμετωπίζουν αυξημένο ανταγωνισμό από εφοπλιστές εμπορικών θαλαμηγών με έδρα εκτός του ΕΟΧ. Τρίτες χώρες προσφέρουν κίνητρα σχετικά με τον φόρο εταιρειών προκειμένου να νηολογηθούν εκεί θαλαμηγοί.

#### 4.2.1.5. Εφαρμογή του φόρου χωρητικότητας σε πλοία ρυμούλκησης και βυθοκόρησης

- (73) Όταν ένας αδειοδοτημένος ναυτιλιακός οργανισμός εισπράττει εισόδημα από ρυμουλκά σκάφη που είναι πλοία φορολογίας χωρητικότητας, ο οργανισμός δικαιούται υπαγωγή στο καθεστώς φορολογίας χωρητικότητας μόνον όσον αφορά εκείνο το εισόδημα που εισπράττει από «ναυτιλιακές δραστηριότητες». Οι υπηρεσίες ρυμούλκησης εντός λιμένων αποκλείονται από το καθεστώς φορολογίας χωρητικότητας. Τα ρυμουλκά είναι επιλέξιμα μόνον όταν είναι επιβεβαιωμένο ότι το μεγαλύτερο μέρος του επιχειρησιακού τους χρόνου δαπανάται στη διεθνή μεταφορά εμπορευμάτων, με σεβασμό στο όριο 50 % που ορίζουν οι κατευθυντήριες γραμμές για τις θαλάσσιες μεταφορές <sup>(52)</sup>.
- (74) Οι Κανόνες του 2012 για την εσωτερική διαδικασία αποκλείουν τα μη ποντοπόρα ρυμουλκά από το καθεστώς φορολογίας χωρητικότητας και καθιστούν σαφές ότι όσα πλοία δεν ορίζονται δεν είναι απλώς επιλέξιμα για το καθεστώς φορολογίας χωρητικότητας, αλλά θα πρέπει να πληρούν τις προϋποθέσεις που περιλαμβάνονται στους κανονισμούς φορολόγησης. Το νέο σχέδιο κανονισμών φορολογίας της εμπορικής ναυτιλίας θα δηλώνει ρητά ότι, για να είναι επιλέξιμα τα ρυμουλκά ή οι βυθοκόροι, θα πρέπει να είναι νηολογημένα σε νηολόγιο ΕΕ/ΕΟΧ. Αν και αυτό δεν ήταν σαφώς διατυπωμένο μέχρι τώρα, η τελευταία προϋπόθεση τηρείτο πάντα.
- (75) Η Μάλτα δεσμεύτηκε να μεταφέρει στο εσωτερικό δίκαιο την ακριβή διατύπωση των κατευθυντηρίων γραμμών για τις θαλάσσιες μεταφορές όσον αφορά τις δραστηριότητες ρυμούλκησης και βυθοκόρησης στα σχετικά κείμενα.

#### 4.2.1.6. Εφαρμογή του φόρου χωρητικότητας στα σκάφη εξυπηρέτησης

- (76) Η Μάλτα εξήγησε ότι μόνο λίγα σκάφη εξυπηρέτησης/υποστήριξης καλύπτονται από το καθεστώς φορολογίας χωρητικότητας. Αυτά ήταν σκάφη πολλαπλών χρήσεων/γενικού φορτίου <sup>(53)</sup>.
- (77) Η Μάλτα ισχυρίζεται ότι τα σκάφη εξυπηρέτησης/υποστήριξης υπόκεινται στο ίδιο επιχειρησιακό και κανονιστικό πλαίσιο με τα σκάφη που εκτελούν θαλάσσιες μεταφορές (κατά την έννοια των κατευθυντηρίων γραμμών για τις θαλάσσιες μεταφορές) όσον αφορά:
- τις τεχνικές προδιαγραφές, μεταξύ άλλων όλα τα σχετικά διεθνή μέσα και κανονισμούς που διέπουν τη δομική κατασκευή του πλοίου, την ασφάλεια και την προστασία του περιβάλλοντος, καθώς και κανόνες ταξινόμησης·
  - την επάνδρωση: τα εν λόγω πλοία επανδρώνονται σύμφωνα με τη διεθνή νομοθεσία που ισχύει και για τα εμπορικά σκάφη, ειδικότερα τη Διεθνή Σύμβαση για πρότυπα εκπαίδευσης, έκδοσης πιστοποιητικών και τήρησης φυλακών των ναυτικών του Διεθνούς Ναυτιλιακού Οργανισμού (σύμβαση STCW) και τη σύμβαση ναυτικής εργασίας της Διεθνούς Οργάνωσης Εργασίας· οι ναυτικοί που εργάζονται σε αυτά τα σκάφη υπόκεινται στις ίδιες απαιτήσεις εκπαίδευσης και στις ίδιες συνθήκες εργασίας και διαβίωσης με όσους εργάζονται σε παραδοσιακά εμπορικά σκάφη·
  - το νομικό περιβάλλον: οι πλοιοκτήτες που εκμεταλλεύονται αυτά τα σκάφη υπόκεινται στους ίδιους νομικούς περιορισμούς όσον αφορά την προστασία, την ευθύνη σε περίπτωση ατυχήματος ή ρύπανσης και τους κανόνες ανταγωνισμού.
- (78) Τα σκάφη εξυπηρέτησης αντιμετωπίζουν ανταγωνισμό από διεθνείς ανταγωνιστές, με ανταγωνιστές που επωφελούνται από χαμηλότερα ημερομίσθια για τα πληρώματα, χαμηλότερους φόρους, προγράμματα μειωμένης συντήρησης κ.λπ.
- (79) Επιπλέον, τα σκάφη εξυπηρέτησης συμβάλλουν στην εκπλήρωση των στόχων των κατευθυντηρίων γραμμών για τις θαλάσσιες μεταφορές όπως και άλλα (εμπορικά) σκάφη. Συμβάλλουν στην ανάπτυξη του ναυτιλιακού συνεργατικού σχηματισμού και έχουν θετικό αντίκτυπο στην απασχόληση και στη ναυτιλιακή τεχνολογία της Ένωσης.
- (80) Η Μάλτα έχει δεσμευτεί να περιορίσει τα επιλέξιμα πλοία σε όσα δραστηριοποιούνται στη διεθνή θαλάσσια μεταφορά εμπορευμάτων ή επιβατών σύμφωνα με τις κατευθυντήριες γραμμές για τις θαλάσσιες μεταφορές.
- (81) Η Μάλτα σημείωσε ότι η Επιτροπή έχει ήδη δεχτεί ότι τα σκάφη πόντισης καλωδίων, τα σκάφη πόντισης αγωγών, τα ερευνητικά σκάφη και οι πλωτοί γερανοί είναι επιλέξιμα για φορολογία χωρητικότητας <sup>(54)</sup>.

<sup>(52)</sup> Σημείο 3.1 των κατευθυντηρίων γραμμών για τις θαλάσσιες μεταφορές.

<sup>(53)</sup> Τα σκάφη πολλαπλών χρήσεων και γενικού φορτίου δραστηριοποιούνται στις θαλάσσιες μεταφορές όπως ορίζεται στις κατευθυντήριες γραμμές για τις θαλάσσιες μεταφορές. Τα σκάφη γενικού φορτίου μεταφέρουν εμπορεύματα που πρέπει να φορτώνονται μεμονωμένα και όχι σε εμπορευματοκιβώτια για συνδυασμένες μεταφορές.

<sup>(54)</sup> Βλέπε π.χ. αιτιολογική σκέψη 47 της απόφασης της Επιτροπής της 27ης Απριλίου 2010 στην υπόθεση N 714/2009, Κάτω Χώρες - Παράταση του καθεστώτος φορολογίας χωρητικότητας σε σκάφη πόντισης καλωδίων, σκάφη πόντισης αγωγών, ερευνητικά σκάφη και πλωτούς γεραμούς (ΕΕ C 158 της 18.6.2010, σ. 2).

#### 4.2.2. Εισόδημα επιλέξιμο για φορολογία χωρητικότητας

##### 4.2.2.1. Επιλεξιμότητα παρεπόμενων υπηρεσιών που παρέχονται στο πλαίσιο θαλάσσιας μεταφοράς

- (82) Ο όρος «παρεπόμενες δραστηριότητες» που αναφέρεται στον ορισμό των «ναυτιλιακών δραστηριοτήτων», ο οποίος περιέχεται στο άρθρο 85(1) των κανονισμών φορολόγησης, θεωρείται ανέκαθεν ότι απαιτούσε την ύπαρξη αυστηρού συνδέσμου μεταξύ της διεθνούς μεταφοράς εμπορευμάτων και επιβατών και της παρεπόμενης δραστηριότητας. Το αν μια συγκεκριμένη δραστηριότητα θεωρείται παρεπόμενη εξετάζεται κατά περίπτωση.
- (83) Κατά τον καθορισμό του αν μια δραστηριότητα είναι παρεπόμενη λαμβάνεται υπόψη το σχόλιο για το άρθρο 8 του υποδείγματος φορολογικής σύμβασης του ΟΟΣΑ («το σχόλιο»), μεταξύ άλλων η παράγραφος 4.2 του σχολίου όπου αναφέρεται ότι, στο πλαίσιο των διεθνών μεταφορών, το εισόδημα που προκύπτει από παρεπόμενες εργασίες είναι εισόδημα που προκύπτει από δραστηριότητες που «έχουν μια μικρή συνεισφορά σχετικά με [την εκμετάλλευση πλοίων σε διεθνείς μεταφορές] και είναι τόσο στενά συνδεδεμένες με τις εν λόγω εργασίες ώστε δεν θα έπρεπε να θεωρούνται ξεχωριστή επιχειρηματική δραστηριότητα ή πηγή εισοδήματος της επιχείρησης».
- (84) Η Μάλτα τονίζει ότι η μεταφορά επιβατών κανονικά περιλαμβάνει ποικιλία συμπληρωματικών υπηρεσιών που περιλαμβάνονται στην τιμή του εισιτηρίου. Στις υπηρεσίες αυτές περιλαμβάνεται η παροχή κοιτώνων και εστίασης καθώς και άλλων υπηρεσιών που εντάσσονται στις προσδοκίες του επιβάτη κατά το ίδιο ταξίδι όπως οι υπηρεσίες επιβίβασης και αποβίβασης. Οι επιβάτες μεγάλων επιβατηγών πλοίων μπορούν επίσης να αναμένουν ότι θα έχουν πρόσβαση σε κινηματογράφο, σπα/κέντρο ευεξίας, κομμωτήριο και παρόμοιες υπηρεσίες. Τέτοιες υπηρεσίες και υπηρεσίες τοπικών εκδρομών θεωρούνται παρεπόμενες δραστηριότητες προς τη ναυτιλιακή δραστηριότητα, εφόσον η σχετική υπηρεσία αντιστοιχεί σε υπηρεσία που έχει αγοραστεί υπό συνθήκες πλήρους ανταγωνισμού. Η Μάλτα τόνισε επίσης ότι αποτελεί νομική απαίτηση τα καταστήματα που βρίσκονται σε κρουαζιερόπλοια να είναι κλειστά όταν τα πλοία βρίσκονται σε λιμένα.
- (85) Οι πωλήσεις εισιτηρίων είναι πρωταρχική πηγή εσόδων για τους εφοπλιστές κρουαζιεροπλοίων και τα έσοδα επί του πλοίου είναι παρεπόμενο αλλά βασικό στοιχείο για τη βιωσιμότητα της δραστηριότητας μεταφοράς επιβατών. Εκθέσεις του κλάδου εκτιμούν ότι η πλειοψηφία των εσόδων των κρουαζιεροπλοίων (60 % ή και παραπάνω) προκύπτουν από πωλήσεις εισιτηρίων.
- (86) Οι κανόνες του 2012 για την εσωτερική διαδικασία αποκλείουν από το καθεστώς φορολογίας χωρητικότητας συγκεκριμένα «σκάφη βασικός στόχος των οποίων είναι να παρέχουν αγαθά ή υπηρεσίες που υπό κανονικές συνθήκες παρέχονται στην ξηρά (π.χ. πλωτό ξενοδοχείο, υπεραγορά ή εστιατόριο)» και πλωτά καζίνο ή καζίνο κρουαζιεροπλοίων. Από τα 26 επιβατηγά πλοία που έχουν ωφεληθεί από το καθεστώς φορολογίας χωρητικότητας, τα 17 δεν παρέχουν υπηρεσίες καζίνο ούτε πωλούν αγαθά πολυτελείας.
- (87) Η Μάλτα δεσμεύτηκε ότι, με την έναρξη ισχύος των νέων κανόνων φορολογίας της εμπορικής ναυτιλίας, μια σειρά δραστηριοτήτων που μπορεί να είναι ανταγωνιστικές με εταιρείες στην ξηρά και που, επομένως, δεν είναι επιλέξιμες για το καθεστώς φορολογίας χωρητικότητας θα αποκλείονται ρητώς. Οι δραστηριότητες αυτές θα περιλαμβάνουν την πώληση επί του πλοίου αγαθών ή υπηρεσιών που δεν παρέχονται συνήθως σε επιβάτες, για παράδειγμα, αυτοκινήτων, οικιακών συσκευών ή ζώων, ή διακοπές στο πλοίο ενώ το πλοίο παραμένει αγκυροβολημένο και δεν υπάρχει στοιχείο θαλάσσιας μεταφοράς.
- (88) Επιπλέον, η Μάλτα δεσμεύτηκε να ορίσει ανώτατο όριο εσόδων από παρεπόμενες δραστηριότητες με μέγιστο το 50 % των μεικτών εσόδων για κάθε πλοίο. Η επαλήθευση της συμμόρφωσης από τις φορολογικές αρχές θα διενεργείται στο επίπεδο κάθε πλοίου εντός ενός ομίλου.
- (89) Οι προσαρμοσμένες παρεπόμενες δραστηριότητες που μπορούν να ωφεληθούν από τον φόρο χωρητικότητας θα περιλαμβάνουν:
- «α) τη μεταφορά επιβατών ή φορτίου με μέσο άλλο πλην επί πλοίου φορολογίας χωρητικότητας υπό εκμετάλλευση από τον αδειοδοτημένο ναυτιλιακό οργανισμό όταν
    - i) υπάρχει μία και μόνο σύμβαση με τον πελάτη για ένα ταξίδι που περιλαμβάνει θαλάσσιο πλοίο επί πλοίου φορολογίας χωρητικότητας και
    - ii) η μεταφορά για το υπόλοιπο του ταξιδιού αγοράζεται ή αποκτάται από τον αδειοδοτημένο ναυτιλιακό οργανισμό βάσει όρων, όπως αυτοί θα είχαν καταρτιστεί μεταξύ ανεξάρτητων επιχειρήσεων·
  - β) αγορές και μέσα που παρέχονται υπό κανονικές συνθήκες σε πελάτες από ποντοπόρα επιβατηγά πλοία, μεταξύ άλλων:
    - i) την πώληση αλκοολούχων ποτών, αρωμάτων και καπνού·
    - ii) την ανταλλαγή ποσών διαφορετικών νομισμάτων για προσωπικά έξοδα·
    - iii) υπηρεσίες υγείας και ομορφιάς, σπα και ευεξίας·

- γ) διοικητικές και ασφαλιστικές υπηρεσίες που σχετίζονται άμεσα με τη μεταφορά επιβατών και φορτίων, μεταξύ άλλων σύμβαση απλής διαδρομής που περιλαμβάνει θαλάσσιο πλοίο επί πλοίου φορολογίας χωρητικότητας·
- δ) την παροχή διακοπών, που πωλούνται στον πελάτη βάσει ενιαίας σύμβασης, όταν
- i) μέρος των διακοπών είναι θαλάσσιος πλοός επί πλοίου φορολογίας χωρητικότητας υπό εκμετάλλευση από τον αδειοδοτημένο ναυτιλιακό οργανισμό και το εναπομείναν μέρος είναι στην ξηρά (“το μέρος στην ξηρά”)
  - ii) το μέρος στην ξηρά αγοράζεται ή αποκτάται από τον αδειοδοτημένο ναυτιλιακό οργανισμό υπό συνθήκες πλήρους ανταγωνισμού·
- ε) τη φόρτωση και εκφόρτωση φορτίου που μεταφέρεται επί πλοίου φορολογίας χωρητικότητας από τον αδειοδοτημένο ναυτιλιακό οργανισμό και την παροχή από τον αδειοδοτημένο ναυτιλιακό οργανισμό μέσω των που χρησιμοποιούνται αποκλειστικά γι’ αυτούς τους σκοπούς·
- στ) την ενοποίηση ή κατάτμηση φορτίου που μεταφέρεται επί πλοίου φορολογίας χωρητικότητας το οποίο εκμεταλλεύεται αδειοδοτημένος ναυτιλιακός οργανισμός, αμέσως πριν ή μετά το ταξίδι, όταν η δραστηριότητα δεν σχετίζεται με ρυμούλκηση·
- ζ) την προσωρινή τοποθέτηση του φορτίου που μεταφέρεται επί πλοίου φορολογίας χωρητικότητας το οποίο εκμεταλλεύεται αδειοδοτημένος ναυτιλιακός οργανισμός, επί της αποβάθρας, όταν η δραστηριότητα δεν αποτελεί τμήμα δραστηριότητας μακροχρόνιας αποθήκευσης·
- η) την ενοκίαση ή παροχή στους πελάτες εμπορευματοκιβωτίων για εμπορεύματα προς μεταφορά επί πλοίου φορολογίας χωρητικότητας το οποίο εκμεταλλεύεται ο αδειοδοτημένος ναυτιλιακός οργανισμός·
- θ) την προσφορά εκδρομών για τους επιβάτες πλοίου φορολογίας χωρητικότητας το οποίο εκμεταλλεύεται ο αδειοδοτημένος ναυτιλιακός οργανισμός, όταν κάθε καμπίνα επιβάτη παραμένει διαθέσιμη για αποκλειστική χρήση·»
- (90) Επιπλέον, τα ακόλουθα παρεπόμενα έσοδα θα καλύπτονται από τα προσαρμοσμένα:
- α) έσοδα από διαφήμιση και μάρκετινγκ, εάν αφορούν την πώληση διαφημιστικού χώρου επί πλοίων φορολογίας χωρητικότητας· και
  - β) έσοδα από εγκαταστάσεις στοιχήματος και παιγνίων που προσφέρονται κανονικά σε πελάτες από ποντοπόρα επιβατηγά πλοία για διασκέδαση επί του πλοίου και την πώληση στους επιβάτες επί ποντοπόρων πλοίων εκείνων των αγαθών πολυτελείας που κανονικά προσφέρονται σε τέτοιους επιβάτες, εφόσον ο κύκλος εργασιών από τέτοιες δραστηριότητες ανέρχεται σε λιγότερο από το 25 % των μεικτών εσόδων του πλοίου φορολογίας χωρητικότητας.
- (91) Σύμφωνα με τους κανόνες του 2012 για την εσωτερική διαδικασία, οι παρεπόμενες δραστηριότητες που δεν σχετίζονται αποκλειστικά με πλοία και οι οποίες επί του παρόντος υπόκεινται σε φόρο χωρητικότητας στη Μάλτα περιλαμβάνουν i) τη λειτουργία εκδοτηρίων εισιτηρίων και τερματικών σταθμών επιβατών σε σχέση με ναυτιλιακές δραστηριότητες που υπόκεινται σε φόρο χωρητικότητας· ii) τυχόν τόκους ή απόδοση κεφαλαίων κίνησης, όταν ο τόκος/η απόδοση χρησιμοποιείται για τους σκοπούς της χρηματοδότησης του αδειοδοτημένου ναυτιλιακού οργανισμού ή των ναυτιλιακών δραστηριοτήτων του· iii) και/ή την απόκτηση και συντήρηση πλοίου φορολογίας χωρητικότητας. Στο μέλλον, η νομοθεσία θα εξακολουθήσει να υπάγει τις δραστηριότητες αυτές σε φόρο χωρητικότητας στο πλαίσιο του τομέα «Άλλες παρεπόμενες δραστηριότητες που αναγνωρίζονται ως επιλέξιμες για σκοπούς φόρου χωρητικότητας από την Ευρωπαϊκή Επιτροπή», εφόσον δεν θα προκύπτουν συνολικά μεικτά έσοδα από παρεπόμενα έσοδα (τόσο έσοδα ειδικά των πλοίων όσο και άλλα) άνω του 50 % των εσόδων φορολογίας χωρητικότητας δικαιούχου εταιρείας.
- (92) Έκθεση του προϊσταμένου της υπηρεσίας νηολογήσεως και γενικού ναυτικού ληξιαρχου που κάλυπτε την περίοδο 2004-2016 κατέληξε στο συμπέρασμα ότι όλοι όσοι επωφελήθηκαν από το καθεστώς φορολογίας χωρητικότητας είχαν σεβαστεί το ανώτατο όριο του 50 % στα μεικτά έσοδα όσον αφορά τις παρεπόμενες δραστηριότητες. Ιδιαίτερη προσοχή δόθηκε στα κρουαζιερόπλοια δεδομένης της σημασίας του συγκεκριμένου εσόδου. Έλεγχος που διενεργήθηκαν ανά σκάφος για τις εταιρείες που επωφελούνται από τον φόρο χωρητικότητας κατέδειξαν ότι τα έσοδα από παρεπόμενες δραστηριότητες βρίσκονταν αρκετά κάτω από το όριο του 50 %. Στη συνέχεια, η Μάλτα επιβεβαίωσε ότι το όριο του 50 % τηρείται από τον Μάιο του 2004 όσον αφορά τα παρεπόμενα έσοδα. Η Μάλτα τόνισε ότι τα κέρδη τυχόν υπεργολάβων ουδέποτε ήταν επιλέξιμα για φόρο χωρητικότητας.
- 4.2.2.2. Εφαρμογή του φόρου χωρητικότητας σε οντότητες που εκναυλώνουν επιλέξιμα σκάφη με ναύλωση πλοίου γυμνού
- (93) Η Μάλτα ισχυρίζεται ότι, σε αντίθεση με όσα ισχύουν για τους εκμισθωτές στη χρηματοδοτική μίσθωση, οι πλοιοκτήτες που εκναυλώνουν τα πλοία τους με ναυλώσεις πλοίου γυμνού δεν είναι ξένοι προς τον ναυτιλιακό κλάδο και φέρουν κάποιον βαθμό ευθύνης για τα σκάφη τους.

- (94) Όταν ένα πλοίο δραστηριοποιείται αποκλειστικά σε επιλέξιμες δραστηριότητες και τελεί υπό εκμετάλλευση από τον πλοιοκτήτη, τότε το συνολικό εισόδημα από το πλοίο υπόκειται σε φόρο χωρητικότητας. Στο πλαίσιο αυτό, η Μάλτα θεωρεί ότι η ίδια αρχή θα πρέπει να ακολουθείται όταν το σχετικό εισόδημα μοιράζεται ανάμεσα στον πλοιοκτήτη και στον εφοπλιστή, εφόσον ικανοποιούνται οι αναγκαίες προϋποθέσεις (μεταξύ άλλων η καταβολή φόρου χωρητικότητας από κάθε μέρος). Η Μάλτα ισχυρίζεται ότι μια υπερβολικά αυστηρή προσέγγιση επί του θέματος μπορεί να προκαλέσει την εγκατάλειψη των ενωσιακών νηολογίων από κάποιους πλοιοκτήτες και υψηλότερα επίπεδα μισθώματων για ναυτιλιακές εταιρείες της Ένωσης.
- (95) Κανένα πλοίο υπό ναύλωση πλοίου γυμνού που είχε γίνει δεκτό κατά το παρελθόν προς ένταξη στο καθεστώς φορολογίας χωρητικότητας δεν ήταν πλοίο υπό ναύλωση πλοίου γυμνού σε τρίτους, όπως κατέδειξε η επισκόπηση της περιόδου 2004-2016 που υπεβλήθη στις υπηρεσίες της Επιτροπής.
- (96) Τα πλοία υπό ναύλωση πλοίου γυμνού συνιστούν περίπου το 10 % των πλοίων που υπάγονται στο καθεστώς φορολογίας χωρητικότητας της Μάλτας. Οι ναυλώσεις ήταν ενδοομιλικές <sup>(55)</sup>.
- (97) Προκειμένου να διασφαλισθεί ότι *de jure* δεν υπάρχει πιθανότητα στο μέλλον αμιγείς εκναυλωτές πλοίων (μεταξύ άλλων όσοι εκναυλώνουν μικρές θαλαμηγούς σε φυσικά πρόσωπα <sup>(56)</sup>) να επωφεληθούν από το καθεστώς φορολογίας χωρητικότητας, η Μάλτα δεσμεύτηκε να περιορίσει την επιλεξιμότητα των συναλλαγών ναύλωσης πλοίου γυμνού σε:
- α) ενδοομιλικές συναλλαγές <sup>(57)</sup>.
- β) συναλλαγές πραγματικών ναυτιλιακών εταιρειών με τρίτα μέρη λόγω πλεονάζουσας χωρητικότητας βραχυχρόνια όταν η διάρκεια της ναύλωσης δεν υπερβαίνει τα τρία έτη και εφόσον η καθαρή χωρητικότητα που εκναυλώνεται υπό ναύλωση πλοίου γυμνού σε τρίτα μέρη είναι κάτω του 50 % της συνολικής χωρητικότητας της εταιρείας/του ομίλου φορολογίας χωρητικότητας· ο όρος «πλεονάζουσα χωρητικότητα βραχυχρόνια» αναφέρεται αποκλειστικά σε πλοία που αποκτώνται από αδειοδοτημένο ναυτιλιακό οργανισμό για τους σκοπούς της διενέργειας ίδιων ναυτιλιακών δραστηριοτήτων και δεν περιλαμβάνει τυχόν πλοία που αποκτήθηκαν συγκεκριμένα για τους σκοπούς της εκναύλωσης υπό ναύλωση πλοίου γυμνού.

#### 4.2.2.3. Εφαρμογή του φόρου χωρητικότητας σε υπηρεσίες μεταφοράς που παρέχονται με πλοία που μισθώνονται από άλλες εταιρείες με πλήρωμα (χρονοναύλωση/ναύλωση κατά ταξίδι)

- (98) Η Μάλτα επιβεβαίωσε ότι, από το 2004, κανένας δικαιούχος του φόρου χωρητικότητας στη Μάλτα δεν δραστηριοποιείται σε χρονοναυλώσεις ή συναφείς δραστηριότητες.
- (99) Ωστόσο, η Μάλτα τόνισε ότι, λόγω της φύσεως της ναυτιλίας, θα πρέπει να δίνεται η δυνατότητα ευέλικτης και ταχείας λήψης αποφάσεων από τους πλοιοκτήτες ώστε να προσαρμόζονται στις εξελίξεις στην αγορά. Η Μάλτα τόνισε ότι οι κατευθυντήριες οδηγίες για τις θαλάσσιες μεταφορές δεν προβλέπουν περιορισμό επί της μέγιστης χωρητικότητας που ένας οργανισμός είναι σε θέση να ναυλώσει με πλήρωμα προκειμένου να δικαιούται την ενίσχυση που προβλέπουν οι εν λόγω κατευθυντήριες οδηγίες.
- (100) Ένας στόλος υπό χρονοναύλωση υπόκειται στις γενικές απαιτήσεις σύνδεσης με τη σημαία της μαλτέζικης νομοθεσίας. Οι απαιτήσεις σύνδεσης με τη σημαία ισχύουν για το σύνολο του στόλου φορολογίας χωρητικότητας <sup>(58)</sup>. Όλα τα πλοία υπό χρονοναύλωση/ναύλωση κατά ταξίδι που έχουν γίνει δεκτά στο καθεστώς φορολογίας χωρητικότητας της Μάλτας από τον Μάιο του 2004 φέρουν σημαία ΕΟΧ.
- (101) Η Μάλτα διευκρίνισε ότι θα απαιτήσει από τους νεοεισερχόμενους να έχουν τουλάχιστον το 25 % του στόλου φορολογίας χωρητικότητας υπό σημαία ΕΟΧ, σύμφωνα με την προσέγγιση που ενέκρινε η Επιτροπή στην περίπτωση του φόρου χωρητικότητας της Γαλλίας <sup>(59)</sup>.

#### 4.2.3. Εφαρμογή του κανόνα σύνδεσης με τη σημαία

- (102) Μόλις από το 2010 επιτρέπουν οι κανονισμοί φορολογίας και σε σκάφη νηολογημένα εκτός ΕΟΧ/ΕΕ να καλύπτονται από φορολογία χωρητικότητας ανάλογα με τις προϋποθέσεις που περιγράφονται στην αιτιολογική σκέψη 27. Ως εκ τούτου, η μεγάλη πλειοψηφία του στόλου φορολογίας χωρητικότητας της Μάλτας (το 90 %) τελεί υπό σημαία ΕΟΧ/ΕΕ.

<sup>(55)</sup> Ως όμιλος ορίζονται δύο ή περισσότερες ναυτιλιακές εταιρείες που ανήκουν και ελέγχονται, άμεσα ή έμμεσα, σε ποσοστό άνω του πενήντα τοις εκατό από τα ίδια πρόσωπα, καθώς και υπό οποιοδήποτε συνθήκες ελέγχου (ανεξάρτητα από το ποσοστό ιδιοκτησίας), όπως ορίζει το άρθρο 1 της έβδομης οδηγίας 83/349/ΕΟΚ του Συμβουλίου της 13ης Ιουνίου 1983 βασιζόμενη στο άρθρο 54 παράγραφος 3 περίπτωση ζ) της συνθήκης για τους ενοποιημένους λογαριασμούς (ΕΕ L 193 της 18.7.1983, σ. 1) και ΔΠΧΑ 10 «Ενοποιημένοι λογαριασμοί».

<sup>(56)</sup> Μικρές θαλαμηγούς που δεν καλύπτονται από τον ορισμό που αναφέρεται στην υποσημείωση 49.

<sup>(57)</sup> Βλέπε υποσημείωση 55.

<sup>(58)</sup> Εκτός από τα πλοία που έχουν εκναυλωθεί με ναύλωση πλοίου γυμνού.

<sup>(59)</sup> Απόφαση (ΕΕ) 2015/667 της Επιτροπής, της 4ης Φεβρουαρίου 2015, σχετικά με την κρατική ενίσχυση SA.14551 (2013/C) που έθεσε σε εφαρμογή η Γαλλία συνεπεία της τροποποίησης των προϋποθέσεων για τις ενισχύσεις που χορηγήθηκαν υπέρ των ναυλωτών χρόνου στο πλαίσιο του καθεστώτος φορολόγησης βάσει της χωρητικότητας (ΕΕ L 110 της 29.4.2015, σ. 15), αιτιολογική σκέψη 46.

- (103) Η Μάλτα δεσμεύτηκε να απαιτεί από κάθε νεοεισερχόμενο να έχει τουλάχιστον 25 % σκάφη υπό σημαία ΕΟΧ στον στόλο φορολογίας χωρητικότητας που εκμεταλλεύεται <sup>(60)</sup>, ποσοστό που θα πρέπει να διατηρεί ή να αυξήσει σύμφωνα με το σημείο 3.1 των κατευθυντήριων γραμμών για τις θαλάσσιες μεταφορές. Στο πλαίσιο αυτής της δέσμευσης το μερίδιο του στόλου υπό σημαία ΕΟΧ των δικαιούχων φορολογίας χωρητικότητας δεν θα πρέπει να μειώνεται κατά μέσο όρο για μια τριετία. Παρέκκλιση από την εν λόγω υποχρέωση θα χορηγείται μόνον όταν το 60 % του στόλου φορολογίας χωρητικότητας <sup>(61)</sup> που εκμεταλλεύεται η δικαιούχος εταιρεία είναι υπό σημαία ΕΟΧ. Θα διενεργείται έλεγχος του κατά πόσον έχουν προστεθεί ή αφαιρεθεί σκάφη από τον στόλο φορολογίας χωρητικότητας.
- (104) Η Μάλτα δεσμεύτηκε επίσης ότι η στρατηγική και εμπορική διαχείριση στο σύνολό της θα πρέπει να πραγματοποιείται εντός του ΕΟΧ.
- (105) Σκάφη που δεν τελούν υπό εμπορική ή στρατηγική διαχείριση εντός του ΕΟΧ θα γίνονται δεκτά στο καθεστώς φορολογίας χωρητικότητας μόνον εάν φέρουν σημαία ΕΟΧ, πλην σκαφών εκναυλωμένων με ναύλωση πλοίου γυμνού υπό συνθήκες που τηρούν ορισμένους περιορισμούς <sup>(62)</sup>.

#### 4.2.4. Συντελεστές φόρου χωρητικότητας

- (106) Η Μάλτα τόνισε ότι το καθεστώς φορολογίας χωρητικότητας της βασίζεται στις ίδιες αρχές με το κυπριακό καθεστώς φορολογίας χωρητικότητας που εγκρίθηκε από την Επιτροπή το 2010. Η Μάλτα χρεώνει ετήσιο φόρο χωρητικότητας υπό μορφή ποσού κατ' αποκοπήν ανάλογα με τη χωρητικότητα του σκάφους.
- (107) Οι συντελεστές φόρου χωρητικότητας που καταβάλλονται στη Μάλτα ποικίλλουν ανάλογα με την καθαρή χωρητικότητα του σκάφους καθώς και με την ηλικία. Ο Πίνακας 3 παρέχει μια σύγκριση του επιπέδου του φόρου χωρητικότητας που καταβάλλεται στη Μάλτα σε σχέση με το κυπριακό και το πολωνικό καθεστώς φορολογίας χωρητικότητας που εγκρίθηκαν από την Επιτροπή.
- (108) Η Μάλτα τονίζει ότι εάν ληφθεί υπόψη η αλλαγή στον οφειλόμενο φόρο όπως καθορίζεται αποκλειστικά με βάση τη χωρητικότητα του σκάφους <sup>(63)</sup>, ο εκτιμώμενος ετήσιος οφειλόμενος φόρος χωρητικότητας στη Μάλτα θα προσέγγιζε κατά πολύ αυτόν της Κύπρου και της Πολωνίας:

Πίνακας 3

| Καθαρή χωρητικότητα | Μάλτα | Κύπρος | Πολωνία |
|---------------------|-------|--------|---------|
| 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) Επιπλέον, η Μάλτα τονίζει ότι ο υπολογισμός του φόρου χωρητικότητας που φαίνεται στον Πίνακα 3 για την Πολωνία βασίζεται στην παραδοχή ότι τα σκάφη παραμένουν ενεργά για 365 ημέρες ανά έτος. Σκάφη που εντάσσονται στο πολωνικό καθεστώς φορολογίας χωρητικότητας και δεν είναι ενεργά για ολόκληρο το έτος δικαιούνται κατ' αναλογία μείωση. Στην Κύπρο, όταν το σκάφος παροπλίζεται για περίοδο τουλάχιστον τριών μηνών, το ποσό του φόρου χωρητικότητας που οφείλεται αναφορικά με το εν λόγω σκάφος μειώνεται κατά 25 %.

<sup>(60)</sup> Μεταξύ άλλων ναυλωμένα σκάφη (με πλήρωμα ή με ναύλωση πλοίου γυμνού) αλλά πλην εκναυλωμένων σκαφών με ναύλωση πλοίου γυμνού.

<sup>(61)</sup> Μεταξύ άλλων ναυλωμένα σκάφη (με πλήρωμα ή με ναύλωση πλοίου γυμνού) αλλά πλην εκναυλωμένων σκαφών με ναύλωση πλοίου γυμνού.

<sup>(62)</sup> Βλέπε δέσμευση 4 στο παράρτημα της παρούσας απόφασης.

<sup>(63)</sup> Βασικός φορολογικός συντελεστής που ισχύει για πλοία της πλέον κοινής ηλικιακής κατηγορίας (10-15 έτη).



- (110) Η Μάλτα προβλέπει μείωση του βασικού συντελεστή φορολογίας χωρητικότητας όταν το σκάφος είναι ηλικίας κάτω των 10 ετών. Παράλληλα, η Μάλτα αυξάνει τον οφειλόμενο φόρο χωρητικότητας όταν το σκάφος είναι ηλικίας 15 ετών και άνω. Στόχος του κανόνα αυτού είναι να παρέχει κίνητρο σε πλοιοκτήτες και εφοπλιστές να νηολογούν νεότερα (και, επομένως, αποδοτικότερα και πιο φιλικά προς το περιβάλλον) σκάφη και αντικίνητρο για τη νηολόγηση γηραιότερων σκαφών. Εφόσον τα νεότερα σκάφη είναι, σε γενικές γραμμές, πιθανότερο να είναι ασφαλέστερα, πιο προστατευμένα, αποδοτικότερα και πιο φιλικά προς το περιβάλλον σε σχέση με γηραιότερα σκάφη, ο κανόνας αυτός θεωρείται ότι στηρίζει τον πρώτο στόχο που παρατίθεται στο σημείο 2.2 των κατευθυντηρίων γραμμών για τις θαλάσσιες μεταφορές, δηλαδή τη «βελτίωση της παροχής ασφαλών, αποδοτικών, προστατευμένων και φιλικών προς το περιβάλλον θαλασσιών μεταφορών». Αυτό συμβάλλει και προς την επίτευξη των στόχων του 2020 για τον μετριασμό των εκπομπών αερίων του θερμοκηπίου, στόχων που έχουν εγκριθεί από την ΕΕ.
- (111) Η Μάλτα ισχυρίστηκε ότι η αύξηση του συντελεστή φορολογίας χωρητικότητας με τη γήρανση του σκάφους θα πρέπει να λαμβάνεται υπόψη κατά τη συνολική θεώρηση του συντελεστή. Ωστόσο, σε κάθε περίπτωση, δεδομένων των μειώσεων που ισχύουν στην Πολωνία και στην Κύπρο αναφορικά με τη θέση σκαφών εκτός ενεργείας, ακόμη και με τη μείωση που ισχύει στη Μάλτα οι συντελεστές είναι συγκρίσιμοι. Για να είναι σωστή η σύγκριση, η Μάλτα υποστήριξε ότι, σε περιπτώσεις όπου ένα σκάφος είναι κατά 75 % ενεργό στην Πολωνία, η σύγκριση μεταξύ Μάλτας και Πολωνίας θα είχε όπως φαίνεται στον πίνακα 4:

Πίνακας 4

| Καθαρή χωρητικότητα | Πολωνία | Μάλτα (σκάφη 0-5 ετών) | Μάλτα (σκάφη 5-10 ετών) |
|---------------------|---------|------------------------|-------------------------|
| <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) Όσον αφορά τη διακριτική ευχέρεια του υπουργού «[...] υπό συνθήκες που θεωρεί κατάλληλες, να εξαιρεί ένα πλοίο ή μια κατηγορία πλοίων από την καταβολή όλου ή μέρους των οφειλομένων τελών σύμφωνα με τους παρόντες κανονισμούς», η Μάλτα εξήγησε ότι ο κανόνας αυτός ισχύει αποκλειστικά σε ετήσια τέλη και τέλη νηολόγησης, που καλούνται επίσης φόροι χωρητικότητας, και μόνον για τη διασφάλιση ευελιξίας σε περιπτώσεις που αφορούν ανθρωπιστικές και φιλανθρωπικές συνθήκες. Ο κανόνας αυτός δεν εφαρμόστηκε ποτέ.
- (113) Όσον αφορά τις μειώσεις λόγω του φόρου χωρητικότητας που καταβάλλεται σε άλλο κράτος, η Μάλτα εξήγησε ότι στόχος του σχετικού κανόνα είναι η πρόληψη της διπλής φορολογίας. Επομένως, μια οντότητα που υπόκειται σε φόρο χωρητικότητας για σκάφος σε άλλη χώρα δεν θα πρέπει να υποχρεούται να καταβάλει ξανά το σύνολο του φόρου χωρητικότητας στη Μάλτα. Το σύστημα απαλλαγής από διπλή φορολογία χωρητικότητας που χορηγεί η Μάλτα βασίζεται στη συνήθη μέθοδο καταλογισμού που ισχύει και στο πλαίσιο της φορολογίας εισοδήματος. Η Μάλτα παρέπεμψε σε προηγούμενες δηλώσεις της Επιτροπής επί του ζητήματος, οι οποίες συνάδουν προς αυτή την προσέγγιση <sup>(64)</sup>.
- (114) Η απαλλαγή από διπλή φορολογία περιορίζεται στον χαμηλότερο ανάμεσα στον πραγματικό φόρο χωρητικότητας που επιβάλλεται αναφορικά με το σκάφος εκτός Μάλτας και στο 75 % του φόρου χωρητικότητας της Μάλτας που θα καταβαλλόταν πριν από τη χορήγηση τυχόν πίστωσης. Η απαλλαγή χορηγείται μόνον για φόρο χωρητικότητας που καταβάλλεται αναφορικά με το ίδιο σκάφος από τον ίδιο αδειοδοτημένο ναυτιλιακό οργανισμό σε άλλο κράτος μέλος.

<sup>(64)</sup> Ανακοίνωση της Επιτροπής «Προς μια εσωτερική αγορά χωρίς φορολογικά εμπόδια», COM (2001)582 final, της 23ης Οκτωβρίου 2001 και Ανακοίνωση της Επιτροπής «Συντονισμός των συστημάτων άμεσης φορολογίας των κρατών μελών στην εσωτερική αγορά», COM (2006)823 τελικό, της 19ης Δεκεμβρίου 2006.

## 4.2.5. Μέτρα οριοθέτησης

- (115) Η Μάλτα φρονεί ότι τα μέτρα οριοθέτησης που περιλαμβάνονται στους κανονισμούς φορολογίας αποτρέπουν αποτελεσματικά καταχρήσεις και προλαμβάνουν μετακυλίσεις σε μη επιλέξιμες δραστηριότητες.
- (116) Οι κανονισμοί φορολόγησης επιβάλλουν σε αδειοδοτημένους ναυτιλιακούς οργανισμούς την υποχρέωση να διατηρούν ξεχωριστούς λογαριασμούς που να διαχωρίζουν το εισόδημα και τα κέρδη που προκύπτουν από ναυτιλιακές δραστηριότητες από άλλες πηγές εισοδήματος. Επιπλέον, ένας αδειοδοτημένος ναυτιλιακός οργανισμός υποχρεούται επίσης να ετοιμάζει οικονομικές καταστάσεις, σύμφωνα με τα Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Αναφοράς που έχει εγκρίνει η Ένωση, και να τις υποβάλλει σε έλεγχο από ορκωτό ελεγκτή.
- (117) Ναυτιλιακός οργανισμός ο οποίος δεν τηρεί ξεχωριστούς λογαριασμούς αποκλείεται αυτομάτως από τη δυνατότητα να επωφεληθεί από οποιαδήποτε από τις φορολογικές απαλλαγές.
- (118) Προκειμένου να επωφεληθεί από το σύστημα φορολογίας χωρητικότητας, ένας αδειοδοτημένος ναυτιλιακός οργανισμός υποχρεούται να δηλωθεί στο υπουργείο Οικονομικών.
- (119) Ένας αδειοδοτημένος ναυτιλιακός οργανισμός ο οποίος αποκομίζει πλεονεκτήματα από το σύστημα φορολογίας χωρητικότητας υποχρεούται να υποβάλλει ετήσια δήλωση φορολογίας εισοδήματος όπου να φαίνεται καθαρά η διάκριση μεταξύ επιλέξιμου και μη επιλέξιμου εισοδήματος. Στις περιπτώσεις στις οποίες το σύνολο του εισοδήματος ενός αδειοδοτημένου ναυτιλιακού οργανισμού εμπίπτει στο πεδίο εφαρμογής του συστήματος φορολογίας χωρητικότητας, ο εν λόγω ναυτιλιακός οργανισμός έχει τη δυνατότητα να υποβάλει, αντί φορολογικής δήλωσης, μια δήλωση η οποία υποβάλλεται υποχρεωτικά από ειδικευμένο πρόσωπο το οποίο είναι ανεξάρτητο από τον αδειοδοτημένο ναυτιλιακό οργανισμό και είναι είτε ορκωτός ελεγκτής λογιστής είτε πρόσωπο το οποίο έχει αποκτήσει τη δικηγορική ιδιότητα. Προβλέπονται σοβαρές ποινές σε περίπτωση ψευδών δηλώσεων ή βαρείας αμέλειας κατά την άσκηση των προαναφερόμενων καθηκόντων.
- (120) Οι ζημίες από δραστηριότητες που υπόκεινται σε φορολογία εισοδήματος δεν μπορούν να συμψηφισθούν με οφειλές λόγω φορολογίας χωρητικότητας.
- (121) Ένας ναυτιλιακός οργανισμός δεν μπορεί να αποφασίσει αν θα υπαχθεί ή όχι στο σύστημα φορολογίας χωρητικότητας της Μάλτας ανάλογα με το αν έχει φορολογητέα κέρδη ή ζημίες. Αν ο ναυτιλιακός οργανισμός δεν έχει επιλέξει τη μη υπαγωγή, εμπίπτει στο πεδίο εφαρμογής του καθεστώτος φορολογίας χωρητικότητας. Αν ο οργανισμός επιλέξει τη μη υπαγωγή, η απόφασή του είναι αμετάκλητη <sup>(65)</sup>.
- (122) Κανένας μαλτέζικος ναυτιλιακός οργανισμός δεν επιτρέπεται να έχει ένα μέρος των πλοίων του υπό καθεστώς φορολογίας χωρητικότητας και ένα άλλο μέρος υπό καθεστώς φορολογίας εισοδήματος. <sup>(66)</sup>
- (123) Το άρθρο 51 του νόμου περί φορολογίας εισοδήματος περιέχει ευρείες διατάξεις κατά της φοροαποφυγής οι οποίες αποσκοπούν στην καταπολέμηση των τεχνητών ρυθμίσεων και σχεδίων που έχουν ως στόχο την εξασφάλιση αθέμιτων φορολογικών πλεονεκτημάτων. Αυτός ο γενικός κανόνας κατά της φοροαποφυγής συνάδει με τη σύσταση της Επιτροπής της 6ης Δεκεμβρίου 2012 σχετικά με τον επιθετικό φορολογικό σχεδιασμό <sup>(67)</sup>. Τα μέτρα κατά της φοροαποφυγής υποστηρίζονται από αυστηρές ποινές που επιβάλλονται σε περίπτωση παραβάσεων. Πιο συγκεκριμένα, στις περιπτώσεις αυτές, εκτός από την πληρωμή του μη καταβληθέντος φόρου επιβάλλεται τόκος ύψους 0,54 % μηνιαίως (6,48 % ετησίως) σε συνδυασμό με επιπρόσθετες ποινές ύψους 1,5 % μηνιαίως (18 % ετησίως) επί του εν λόγω μη καταβληθέντος φόρου.
- (124) Οι κανόνες για την έκπτωση δαπανών, ως έχουν στον νόμο περί φορολογίας εισοδήματος, προϋποθέτουν την ύπαρξη άμεσου συνδέσμου μεταξύ μιας δαπάνης και του εισοδήματος που παράγει. Το άρθρο 14 παράγραφος 1 του νόμου περί φορολογίας εισοδήματος επιτρέπει την έκπτωση μιας δαπάνης μόνον εφόσον η δαπάνη «πραγματοποιείται εξολοκλήρου και αποκλειστικά κατά την παραγωγή του εισοδήματος». Ως εκ τούτου, δεν είναι δυνατόν να δηλωθούν ως εκπεστές δαπάνες που πραγματοποιήθηκαν κατά την παραγωγή κερδών τα οποία τυγχάνουν απαλλαγής (σε αυτά περιλαμβάνονται τα κέρδη που εμπίπτουν σε καθεστώς φορολογίας χωρητικότητας) έναντι άλλων τύπων φορολογητέου εισοδήματος.
- (125) Όλοι οι αδειοδοτημένοι ναυτιλιακοί οργανισμοί υποχρεούνται να τηρούν ορθά και επαρκή στοιχεία των εσόδων και των εξόδων τους ώστε το αντίστοιχο εισόδημα και οι αντίστοιχες εκπεστές δαπάνες να μπορούν να διαπιστωθούν με ευκολία.

<sup>(65)</sup> Άρθρο 6 των κανονισμών φορολόγησης.

<sup>(66)</sup> Άρθρο 6 των κανονισμών φορολόγησης.

<sup>(67)</sup> ΕΕ L 338 της 12.12.2012, σ. 41.

- (126) Η Μάλτα δεσμεύτηκε να υποχρεώσει τους δικαιούχους του καθεστώτος φορολογίας χωρητικότητας να υποβάλλουν υποχρεωτικές ετήσιες δηλώσεις συμμόρφωσης για όλες τις ελέγξιμες παραμέτρους όπως: τύπος σκάφους, δραστηριότητες που εκτελούνται με το σκάφος, καθαρή χωρητικότητα, ημέρες σε χρήση, σημαία, τύποι εκμετάλλευσης και συμμόρφωση με το ανώτατο όριο ενίσχυσης.

#### 4.3. Φορολογική μεταχείριση των μερισμάτων σχετικά με μετοχές σε ναυτιλιακές εταιρείες

- (127) Η Μάλτα εξήγησε τη λειτουργία του γενικού μαλτέζικου φορολογικού συστήματος. Στο πλαίσιο του εν λόγω συστήματος, τα μερίσματα που καταβάλλονται στους μετόχους από μαλτέζικες εταιρείες δεν γεννούν υποχρέωση δήλωσης του μερισματος <sup>(68)</sup> και καταβολής φόρου <sup>(69)</sup>. Το σύστημα αυτό εφαρμόζεται ανεξαιρέτως σε όλους τους τομείς.

#### 4.4. Απαλλαγή από τη φορολόγηση της υπεραξίας από πώληση ή μεταβίβαση πλοίων

- (128) Η Μάλτα παραπέμπει στη σχετική μαλτέζικη νομοθεσία σύμφωνα με την οποία ένα πλοίο πρέπει να είναι πλοίο φορολογίας χωρητικότητας προκειμένου να επωφεληθεί της απαλλαγής από τον φόρο <sup>(70)</sup>.
- (129) Η Μάλτα εξηγεί επίσης ότι, έως τώρα, απαλλαγή φόρου έχει χορηγηθεί μόνον για πωλήσεις πλοίων και συναλλαγές σχετικές με πλοία φορολογίας χωρητικότητας που αγοράζονται και πωλούνται από ναυτιλιακές εταιρείες ενώ υπόκεινται σε φορολογία χωρητικότητας. Επίσης, στη Μάλτα, η απόφαση εξόδου από το καθεστώς φορολογίας χωρητικότητας είναι αμετάκλητη.

#### 4.5. Απαλλαγή από τη φορολόγηση της υπεραξίας σχετικά με μετοχές σε ναυτιλιακές εταιρείες

- (130) Η Μάλτα ανέφερε ότι, προκειμένου να διασφαλισθεί η ανταγωνιστικότητα και η ελκυστικότητα των ευρωπαϊκών νηολογίων έναντι των νηολογίων τρίτων χωρών, οι πλοιοκτήτες (ήτοι οι μέτοχοι) θα πρέπει να μπορούν να απολαμβάνουν τους καρπούς των ναυτιλιακών δραστηριοτήτων που ασκούνται.
- (131) Σύμφωνα με το άρθρο 12(1)γ)ii) του νόμου περί φορολογίας εισοδήματος τυχόν κέρδη που αντλεί πρόσωπο που δεν είναι κάτοικος Μάλτας από τη μεταβίβαση μετοχών ή κινητών αξιών σε εταιρεία, που δεν είναι κτηματική εταιρεία, απαλλάσσονται από τον φόρο, εφόσον ο πραγματικός δικαιούχος του κέρδους είναι πρόσωπο που δεν είναι κάτοικος Μάλτας και το πρόσωπο αυτό δεν ανήκει ούτε ελέγχεται από άτομο ή άτομα που έχουν τη συνήθη διαμονή τους στη Μάλτα. Επιπλέον, ισχύει απαλλαγή των συμμετοχών δυνάμει του άρθρου 12(1)υ(1) του νόμου περί φορολογίας εισοδήματος σύμφωνα με το οποίο τυχόν εισοδήματα ή κέρδη που αντλεί εταιρεία με έδρα στη Μάλτα από συμμετοχή ή από μεταβίβαση συμμετοχής απαλλάσσονται από τον φόρο.
- (132) Οι συμφωνίες περί διπλής φορολογίας που έχει συνάψει η Μάλτα, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 13 παράγραφος 5 του υποδείγματος σύμβασης για την αποφυγή της διπλής φορολογίας του ΟΟΣΑ, χορηγούν το δικαίωμα φορολόγησης των εν λόγω υπεραξιών στη χώρα κατοικίας του προσώπου. Η Μάλτα έχει συνάψει συμφωνίες αποφυγής της διπλής φορολογίας με όλα τα κράτη μέλη του ΕΟΧ.
- (133) Η μοναδική πράξη μεταβίβασης μετοχών με την εμπλοκή μαλτέζου μετόχου στο χρονικό διάστημα από την προσχώρηση της Μάλτας στην Ένωση ήταν μια συναλλαγή που έγινε το 2006. Η εν λόγω πράξη αφορούσε μεταβίβαση μετοχών στ [...]]. Το όφελος από τη σχετική φοροαπαλλαγή ήταν κατά πολύ χαμηλότερο από το όριο «de minimis» για ενισχύσεις ήσσονος σημασίας <sup>(71)</sup>, καθώς επρόκειτο για μέγιστο – θεωρητικό ποσό ενίσχυσης κάτω των 1 400 ευρώ – δεδομένης της τιμής πώλησης, ακόμη και αν συνυπολογιστεί το όφελος από τη συναφή απαλλαγή από το τέλος για πράξεις που αφορούν πλοία. Ο μέτοχος δεν έλαβε άλλη ενίσχυση κατά τη σχετική περίοδο, ούτε έχει επωφεληθεί από φορολογία χωρητικότητας <sup>(72)</sup>.
- (134) Όλες οι άλλες πράξεις επί μετοχών από το 2004 και μετά θα είχαν επωφεληθεί από την απαλλαγή από τον φόρο υπεραξίας για τους μη κατοίκους, δυνάμει του άρθρου 12(1)γ)ii) του νόμου περί φορολογίας εισοδήματος.
- (135) Η Μάλτα ανέλαβε τη δέσμευση να απαλείψει την ισχύουσα τομεακή απαλλαγή από τον φόρο επί της υπεραξίας από την πώληση μετοχών σε ναυτιλιακές εταιρείες για κατοίκους Μάλτας.

<sup>(68)</sup> Άρθρο 68(1) του νόμου περί φορολογίας εισοδήματος.

<sup>(69)</sup> Άρθρο 68(1) β του νόμου περί φορολογίας εισοδήματος.

<sup>(70)</sup> Άρθρο 3(1) β) και άρθρο 3(4) των κανονισμών φορολόγησης.

<sup>(71)</sup> Κανονισμός (ΕΕ) αριθ. 1407/2013 της Επιτροπής, της 18ης Δεκεμβρίου 2013, σχετικά με την εφαρμογή των άρθρων 107 και 108 της Συνθήκης για τη λειτουργία της Ευρωπαϊκής Ένωσης στις ενισχύσεις ήσσονος σημασίας (ΕΕ L 352 της 24.12.2013, σ. 1).

<sup>(72)</sup> Οι ναυτιλιακές εταιρείες που δραστηριοποιούνται μόνο στα χωρικά ύδατα της Μάλτας δεν μπορούν να υπαχθούν σε καθεστώς φορολογίας χωρητικότητας, βλέπε αιτιολογική σκέψη 52.

#### 4.6. Απαλλαγή από τη φορολόγηση τόκων ή άλλων εσόδων σχετικών με τη χρηματοδότηση ναυτιλιακών εταιρειών ή πλοίων φορολογίας χωρητικότητας

- (136) Σύμφωνα με το άρθρο 3(2) των κανονισμών φορολόγησης, «δεν οφείλεται κανένας φόρος δυνάμει του εν λόγω νόμου [του νόμου περί φορολογίας εισοδήματος] από οποιοδήποτε πρόσωπο επί τόκων ή άλλου εισοδήματος πληρωτέων στο εν λόγω πρόσωπο σε σχέση με οποιαδήποτε χρηματοδότηση των δραστηριοτήτων [...] αδειοδοτημένων ναυτιλιακών οργανισμών, ή τη χρηματοδότηση οποιουδήποτε πλοίου φορολογίας εισοδήματος [...]. Η προαναφερόμενη απαλλαγή δεν χορηγείται αυτομάτως αλλά κατόπιν αιτήματος. Η Μάλτα επιβεβαίωσε ότι καμία επιχείρηση δεν έχει λάβει ποτέ τέτοια απαλλαγή. Οι αρχές της Μάλτας επιβεβαίωσαν ότι η απαλλαγή αυτή δεν χορηγήθηκε ποτέ, ούτε μετά την προσχώρηση της Μάλτας στην Ευρωπαϊκή Ένωση, και ότι καμία εταιρεία δεν έκανε χρήση της εν λόγω ευεργετικής διάταξης».
- (137) Η Μάλτα έχει αναλάβει δέσμευση να απαλείψει το άρθρο 3(2) των κανονισμών φορολόγησης.

#### 4.7. Απουσία τελών για συναλλαγές με αντικείμενο πλοία

- (138) Η Μάλτα υποστήριξε ότι οι διατάξεις που περιέχονται στους κανονισμούς φορολόγησης και οι οποίοι προβλέπουν ότι δεν επιβάλλεται κανένα τέλος για ορισμένες συναλλαγές με αντικείμενο πλοία <sup>(73)</sup> έχουν ενημερωτικό χαρακτήρα. Δεν παρέχουν κανένα όφελος σε ναυτιλιακές εταιρείες διότι οι εν λόγω συναλλαγές με αντικείμενο πλοία δεν υπόκεινται σε τέλος δυνάμει του νόμου περί τελών επί εγγράφων και μεταβιβάσεων δεδομένου ότι τέλος κατά κανόνα επιβάλλεται μόνον για μεταβιβάσεις εμπορευσίμων τίτλων, ακίνητης περιουσίας, πλειοδοτικές δημοπρασίες και ασφαλιστήρια συμβόλαια.

#### 4.8. Απαλλαγή από τέλη επί εγγράφων και μεταβιβάσεων

- (139) Όπως και στην περίπτωση των υπεραξιών από την πώληση μετοχών, η Μάλτα εξήγησε ότι η απαλλαγή από τέλη <sup>(74)</sup> που προβλέπεται στο άρθρο 5 των κανονισμών φορολόγησης δεν είχε σημαντικό αντίκτυπο στην περίοδο από το 2004 και μετά, δεδομένης της δομής του μετοχικού κεφαλαίου των εταιρειών που υπόκεινται σε φορολογία χωρητικότητας και των γενικών απαλλαγών που προβλέπονται δυνάμει του νόμου περί τελών επί εγγράφων και μεταβιβάσεων.
- (140) Με βάση τα άρθρα 47(3)δ και 47(4) του νόμου περί τελών επί εγγράφων και μεταβιβάσεων, δεν επιβάλλεται τέλος σε συναλλαγές με αντικείμενο κινητές αξίες εταιρείας στην οποία άνω του 50 % του μετοχικού κεφαλαίου σε κοινές μετοχές, των δικαιωμάτων ψήφου και των δικαιωμάτων επί των κερδών κατέχονται από πρόσωπα που δεν έχουν την έδρα τους στη Μάλτα και δεν ανήκουν ούτε ελέγχονται, άμεσα ή έμμεσα, από πρόσωπα που έχουν την έδρα τους στη Μάλτα, υπό την προϋπόθεση ότι η εταιρεία έχει τον κύριο όγκο των επιχειρηματικών συμφερόντων της εκτός Μάλτας. Μεταβιβάσεις που γίνονται σε ενδο-ομιλική βάση στο πλαίσιο της αναδιάρθρωσης ενός ομίλου, μεταξύ εταιρειών με τελούν υπό την πλειοψηφική ιδιοκτησία και τον πλειοψηφικό έλεγχο των ίδιων μετοχών, επωφελούνται από απαλλαγή βάσει του άρθρου 42(1)β) του εν λόγω νόμου.
- (141) Η Μάλτα επιβεβαίωσε ότι από το 2004 μέχρι σήμερα έχει λάβει χώρα μόνον μία συναλλαγή που δεν καλύπτεται από τη γενική απαλλαγή από τέλη που αναφέρεται στην αιτιολογική σκέψη 140, η οποία αφορούσε μετοχές ιδιοκτησίας μαλτέζου μετόχου. Η εν λόγω συναλλαγή, σε όρους φορολογικού οφέλους, δεν υπερέβη το όριο de minimis, ακόμη και μετά την πρόσδεση του οφέλους λόγω απαλλαγής από τον φόρο υπεραξίας <sup>(75)</sup>.
- (142) Η Μάλτα κατέθεσε δέσμευση για την άρση της απαλλαγής που προβλέπεται στο άρθρο 5 των κανονισμών φορολόγησης για τους κατοίκους Μάλτας.

#### 4.9. Έναρξη ισχύος των δεσμεύσεων

- (143) Η Μάλτα δεσμεύτηκε ότι οι νέοι κανόνες με τους οποίους τα μέτρα της παρούσας απόφασης θα καταστούν συμβατά με την εσωτερική αγορά θα τεθούν σε ισχύ εντός τριών μηνών από την ημερομηνία της παρούσας απόφασης. Από τη στιγμή της έκδοσης της παρούσας απόφασης και έως την έναρξη ισχύος των δεσμεύσεων, η Μάλτα δεσμεύτηκε να συνεχίσει να διαχειρίζεται το καθεστώς φορολογίας χωρητικότητας και τα άλλα μέτρα που αποτελούν αντικείμενο της παρούσας απόφασης κατά τρόπο ώστε να μην καταβληθούν μη συμβατές ενισχύσεις οι οποίες στη συνέχεια θα πρέπει να επιστραφούν από τους δικαιούχους.

<sup>(73)</sup> Το άρθρο 5 των κανονισμών φορολόγησης ορίζει ότι δεν οφείλεται τέλος για τη νηολόγηση ή τη μεταβίβαση πλοίων φορολογίας χωρητικότητας για την εκχώρηση δικαιωμάτων επί πλοίων και την εγγραφή υποθήκης ή άλλου βάρους (βλέπε επίσης αιτιολογικές σκέψεις 40 και επόμενες).

<sup>(74)</sup> Η εξαίρεση καλύπτει ειδικότερα το τέλος επί της νηολόγησης των πλοίων φορολογίας χωρητικότητας και επί της εγγραφής υποθηκών, καθώς επίσης επί της μεταβίβασης μετοχών (βλέπε αιτιολογική σκέψη 41).

<sup>(75)</sup> Βλέπε αιτιολογική σκέψη 133.

#### 4.10. Δικαιολογημένη εμπιστοσύνη, ασφάλεια δικαίου, χαρακτηρισμός ως «υφιστάμενη ενίσχυση»

- (144) Η Μάλτα υποστήριξε ότι το καθεστώς θα πρέπει να θεωρηθεί υφιστάμενη ενίσχυση και ότι συντρέχει δικαιολογημένη εμπιστοσύνη επ' αυτού εκ μέρους της Μάλτας και των ναυτιλιακών οργανισμών.
- (145) Το καθεστώς φορολογίας χωρητικότητας της Μάλτας και τα συνοδευτικά του μέτρα θεοπίστηκαν το 1973. Σε σχέση με τα ανωτέρω, η Μάλτα υπέβαλε τα συναφή τμήματα του νόμου περί εμπορικής ναυτιλίας του 1973 στην αρχική του έκδοση (<sup>76</sup>) και ειδικότερα τα άρθρα 85 και 86 όπου ορίζονται τα απαλλασσόμενα πλοία και το εισόδημα που απαλλάσσεται από φόρο εισοδήματος.
- (146) Η Μάλτα υποστηρίζει ότι τα εν λόγω μέτρα ενίσχυσης είχαν υποβληθεί στην προενταξιακή διαδικασία ελέγχου. Τα θέματα ανταγωνισμού που σχετίζονται με τις μεταφορές, συμπεριλαμβανομένης της φορολογίας χωρητικότητας, είχαν περιληφθεί ρητά στο κεφάλαιο των μεταφορών κατά τις διαπραγματεύσεις προσχώρησης. Η Μάλτα τονίζει ότι το μαλτέζικο καθεστώς φορολογίας χωρητικότητας δεν είχε θεωρηθεί προβληματικό από την Επιτροπή στη διάρκεια των εν λόγω διαπραγματεύσεων. Η Μάλτα ισχυρίζεται, παραπέμποντας στη σχετική αλληλογραφία, ότι οι πληροφορίες που παρέσχε σχετικά με το καθεστώς αυτό κρίθηκαν ικανοποιητικές από την Επιτροπή. Η Μάλτα αναφέρεται συγκεκριμένα στη συνεδρίαση της διάσκεψης προσχώρησης της Μάλτας στην ΕΕ που πραγματοποιήθηκε στις 26 Οκτωβρίου 2001 κατά την οποία, σύμφωνα με τις σημειώσεις της, συμφωνήθηκε να προταθεί το προσωρινό κλείσιμο των διαπραγματεύσεων σχετικά με το κεφάλαιο των μεταφορών. Η Μάλτα ισχυρίζεται ότι, όπως εξάλλου και οι ναυτιλιακοί οργανισμοί που επωφελήθηκαν από το καθεστώς φορολογίας χωρητικότητας, ανέκαθεν φρονούσε ότι το καθεστώς ήταν πλήρως σύμφωνο με τις κατευθυντήριες γραμμές για τις θαλάσσιες μεταφορές.
- (147) Η σχετική μαλτέζικη νομοθεσία, ο νόμος περί εμπορικής ναυτιλίας και οι κανονισμοί φορολόγησης κοινοποιήθηκαν στην Επιτροπή πριν από την 31η Αυγούστου 2004, όπως απαιτεί η πράξη προσχώρησης (<sup>77</sup>). Το καθεστώς φορολογίας χωρητικότητας κοινοποιήθηκε στην Επιτροπή στο έγγραφο CONF-M 51/00 της 19ης Οκτωβρίου 2000, το οποίο συμπληρώθηκε από το έγγραφο CONF-M 65/01 της 18ης Σεπτεμβρίου 2001.
- (148) Η σχετική νομοθεσία δεν τροποποιήθηκε μεταξύ της ημερομηνίας προσχώρησης και της 1ης Μαΐου 2007. Οι εθνικές διατάξεις τροποποιήθηκαν μόνον το 2010 προκειμένου να μεταφερθούν οι αρχές που θέσπισε η ανακοίνωση της Επιτροπής περί παροχής οδηγιών σχετικά με τις κρατικές ενισχύσεις που χορηγούνται στις εταιρείες διαχείρισης πλοίων («Κατευθυντήριες γραμμές για τη διαχείριση πλοίων») (<sup>78</sup>).
- (149) Η Μάλτα υπενθύμισε στην Επιτροπή ότι το καθεστώς φορολογίας χωρητικότητας δεν αναφέρθηκε μεταξύ των καθεστώτων που έρχζαν προσαρμογής όταν η τριετής περίοδος που προβλεπόταν από τη συνθήκη προσχώρησης για την τροποποίηση των υφιστάμενων μέτρων ενίσχυσης επρόκειτο να λήξει και ότι, ως εκ τούτου, θεώρησε ότι το καθεστώς συνιστά υφιστάμενη ενίσχυση. Στην από 24 Απριλίου 2007 επιστολή της η Επιτροπή ανέφερε μόνον δύο μέτρα ενίσχυσης: Υποχρέωση παροχής δημόσιας υπηρεσίας – Gozo Channel Co Ltd και Υποχρέωση παροχής δημόσιας υπηρεσίας – Sea Malta Co Ltd.

#### 5. ΣΧΟΛΙΑ ΑΠΟ ΕΝΔΙΑΦΕΡΟΜΕΝΟΥΣ ΤΡΙΤΟΥΣ

- (150) Όπως αναφέρεται στην αιτιολογική σκέψη 3, ελήφθησαν σχόλια από έξι ενδιαφερόμενα μέρη και έναν εργαζόμενο στον ναυτιλιακό κλάδο της Γερμανίας που επιθυμεί να παραμείνει ανώνυμος. Αυτά παρουσιάζονται συνοπτικά στις αιτιολογικές σκέψεις 151 έως 177

##### 5.1. Σκάφη επιλέξιμα για φορολογία χωρητικότητας

- (151) Η Ένωση Πλοιοκτητών της Ευρωπαϊκής Κοινότητας (ECSA) συμφώνησε με την αρχική εκτίμηση της Επιτροπής ότι τα αλιευτικά σκάφη, οι εξέδρες άντλησης πετρελαίου και οι θαλαμηγοί αναψυχής ιδιωτικής χρήσης δεν θα πρέπει να είναι επιλέξιμα/ες για φορολογία χωρητικότητας.

##### 5.2. Εφαρμογή του φόρου χωρητικότητας στις φορτηγίδες

- (152) Το Διεθνές Συμβούλιο Ναυτιλίας της Μάλτας τόνισε ότι οι μη αυτοπροωθούμενες φορτηγίδες μεταφέρουν φορτίο ενώ το ρυμουλκό εξασφαλίζει ότι το φορτίο φθάνει στον προορισμό του. Αρα πρόκειται για μία και μόνο μεταφορά και κάθε ένα από τα δύο πλοία πρέπει να είναι επιλέξιμο για φορολογία χωρητικότητας.

(<sup>76</sup>) Όπως τροποποιήθηκε από το νόμο XXIV του 1986 και με την προσθήκη του άρθρου 85Α το οποίο εξουσιοδοτεί τον αρμόδιο υπουργό να δέχεται ως «απαλλασσόμενα» πλοία και πλοία κάτω των 1 000 κόρων καθαρής χωρητικότητας.

(<sup>77</sup>) Πράξη περί των όρων προσχώρησης της Τσεχικής Δημοκρατίας, της Δημοκρατίας της Εσθονίας, της Κυπριακής Δημοκρατίας, της Δημοκρατίας της Λετονίας, της Δημοκρατίας της Λιθουανίας, της Δημοκρατίας της Ουγγαρίας, της Δημοκρατίας της Μάλτας, της Δημοκρατίας της Πολωνίας, της Δημοκρατίας της Σλοβενίας και της Σλοβακικής Δημοκρατίας και των προσαρμογών των Συνθηκών επί των οποίων βασίζεται η Ευρωπαϊκή Ένωση («πράξη προσχώρησης»), (EE L 236 της 23.9.2003, σ. 33).

(<sup>78</sup>) EE C 132 της 11.6.2009, σ. 6.

### 5.3. Εφαρμογή του φόρου χωρητικότητας στα κρουαζιερόπλοια

- (153) Το Διεθνές Συμβούλιο Ναυτιλίας της Μάλτας τόνισε ότι η εκμετάλλευση κρουαζιερόπλοιων είναι συνώνυμη με τη μεταφορά επιβατών.
- (154) Η ECSA υποστήριξε ότι πρωταρχικός σκοπός των κρουαζιερόπλοιων είναι η θαλάσσια μεταφορά, ακόμη και όταν χρησιμοποιούνται για αναψυχή. Η ECSA τόνισε επίσης ότι τα κρουαζιερόπλοια υπόκεινται στις ίδιες διαδικασίες ελέγχου και ρύθμισης όπως άλλα μεγάλα ωκεανοπόρα πλοία και τα πληρώματά τους πρέπει να πληρούν τις ίδιες απαιτήσεις πιστοποίησης. Υπόκεινται επίσης στους ίδιους ελέγχους κράτους σημαίας και κράτους λιμένα και στις ίδιες διεθνείς συμβάσεις όπως όλα τα άλλα σκάφη που πραγματοποιούν διεθνή δρομολόγια. Ο κλάδος της κρουαζιέρας έχει συμβάλει σημαντικά στην επίτευξη των στόχων των κατευθυντήριων γραμμών για τις θαλάσσιες μεταφορές. Ο κλάδος της κρουαζιέρας υφίσταται ανταγωνιστικές πιέσεις από χώρες εκτός της Ένωσης. Από τη στιγμή που ένα συμβαλλόμενο μέρος της Συμφωνίας ΕΟΧ ή ένα κράτος μέλος επιβάλλει φόρους (ή άλλες επιβαρύνσεις) που δεν επιβάλλονται από άλλες χώρες, το κράτος μέλος μπορεί να αναμένει μετακίνηση των σκαφών σε σημαία άλλου κράτους όπου το συνολικό κόστος είναι χαμηλότερο.

### 5.4. Εφαρμογή του φόρου χωρητικότητας στις εμπορικές θαλαμηγούς

- (155) Το Διεθνές Συμβούλιο Ναυτιλίας της Μάλτας, το Εμπορικό, Επιχειρηματικό και Βιομηχανικό Επιμελητήριο της Μάλτας καθώς και το Δίκτυο Κλάδου Υπερθαλαμηγών της Μάλτας τόνισαν ότι οι εμπορικές θαλαμηγοί δραστηριοποιούνται στη μεταφορά επιβατών, έναν τομέα όπου υπάρχει έντονος διεθνής ανταγωνισμός με εξωχώρια κέντρα για την προσέλκυση ενδιαφερόμενων για σύσταση πλοιοκτητριών εταιρειών και νηολόγηση εμπορικών θαλαμηγών.

### 5.5. Εφαρμογή του φόρου χωρητικότητας στα σκάφη εξυπηρέτησης

- (156) Η ECSA τόνισε ότι δεν θα πρέπει να υπάρχει οριστικός και αποκλειστικός κατάλογος επιλέξιμων τύπων σκάφους. Υποστήριξε ότι δεν υπάρχει πραγματική διαφορά μεταξύ των δραστηριοτήτων «εξυπηρέτησης» και «μεταφοράς», καθώς όλες είναι εμπορικές ναυτιλιακές δραστηριότητες. Εξέφρασε την ικανοποίησή της για την αναγνώριση εκ μέρους της Επιτροπής της επιλεξιμότητας ορισμένων πλοίων εξυπηρέτησης (π.χ. πλοίων πόντισης καλωδίων) για κρατική ενίσχυση.

### 5.6. Εισόδημα επιλέξιμο για φορολογία χωρητικότητας

#### 5.6.1. Φορολόγηση της υπεραξίας από πώληση πλοίων φορολογίας χωρητικότητας

- (157) Η ECSA υποστήριξε ότι τα κέρδη που προέρχονται από την αγορά και πώληση περιουσιακών στοιχείων στο πλαίσιο της συνήθους δραστηριότητας ενός εφοπλιστή θα πρέπει να εξαιρούνται από τον φόρο χωρητικότητας μόνον στις περιπτώσεις που η εταιρεία δεν έχει άλλες δραστηριότητες πέραν της αγοραπωλησίας ναυτιλιακών περιουσιακών στοιχείων. Στην περίπτωση αυτή, η εν λόγω εταιρεία δεν μπορεί να θεωρηθεί ότι ασκεί ναυτιλιακές υπηρεσίες.
- (158) Η ECSA υποστήριξε ότι η υπεραξία που προκύπτει από πωλήσεις πλοίων θα πρέπει επίσης να καλύπτονται από τον φόρο χωρητικότητας όσον αφορά πλοία που αποκτήθηκαν πριν από την υπαγωγή στο καθεστώς φορολογίας χωρητικότητας για τις περιπτώσεις αυτές, τα καθεστάτα φορολογίας χωρητικότητας θα πρέπει να προβλέπουν εύλογες και δίκαιες μεταβατικές ρυθμίσεις λαμβανομένων υπόψη τυχόν φορολογικών απαιτήσεων που δημιουργήθηκαν κατά την περίοδο πριν από την εφαρμογή του φόρου χωρητικότητας.

#### 5.6.2. Εφαρμογή φορολογίας χωρητικότητας στις παρεπόμενες υπηρεσίες που παρέχονται στο πλαίσιο θαλάσσιας μεταφοράς

- (159) Σύμφωνα με την ECSA, οι παρεπόμενες δραστηριότητες θα πρέπει να αποτελούν σύννηδες τμήμα της ναυτιλιακής υπηρεσίας που προσφέρεται από τον ναυτιλιακό οργανισμό. Υποστηρίζουν ότι δεν συντρέχει ανάγκη ορισμού των «παρεπόμενων δραστηριοτήτων» για τους σκοπούς της εφαρμογής των κατευθυντήριων γραμμών για τις θαλάσσιες μεταφορές, αλλά ότι εναπόκειται στα κράτη μέλη να προβούν στη δική τους αναλυτική ερμηνεία υπό την παρακολούθηση της Επιτροπής.
- (160) Η ECSA συμφωνεί με την Επιτροπή ότι οι υπηρεσίες τις οποίες παρέχουν τα χρηματοπιστωτικά ιδρύματα σε ναυτιλιακές εταιρείες που υπάγονται σε καθεστώς φορολογίας χωρητικότητας – όπως δάνεια και εγγυήσεις – δεν θα πρέπει να θεωρούνται επιλέξιμες «παρεπόμενες δραστηριότητες».
- (161) Εάν μια εταιρεία έχει ως μοναδική δραστηριότητα την εκμετάλλευση επιλέξιμων πλοίων, τότε το συνολικό κέρδος από τις δραστηριότητες εκμετάλλευσης των πλοίων θα πρέπει να εμπίπτει στο οριοθετούμενο πεδίο, υπό την προϋπόθεση ότι οι επιχειρηματικές δραστηριότητες συνάδουν με τις συνήθεις πρακτικές του κλάδου.

- (162) Η ECSA σημείωσε ότι πολλές εταιρείες χρεώνουν για τις υπηρεσίες τους συμπεριλαμβάνοντας τις επιβαρύνσεις και ότι η υιοθέτηση της ευρείας προσέγγισης θα τους επέτρεπε να αποφύγουν την υποχρέωση να καταφεύγουν σε αυθαίρετους υπολογισμούς για τον επιμερισμό των κερδών. Η ECSA τόνισε η ευρεία προσέγγιση υποστηρίζεται από το υπόδειγμα φορολογικής σύμβασης του ΟΟΣΑ.
- (163) Η ECSA υποστήριξε ότι οι υπηρεσίες που χρεώνονται χωριστά είναι αναγκαίο και σύνθηδες στοιχείο της οικονομικής λειτουργίας των περισσότερων ναυτιλιακών υπηρεσιών μεταφοράς επιβατών. Χωρίς αυτές, η ναυτιλιακή δραστηριότητα θα καθίστατο μη ελκυστική για τους πελάτες και μη βιώσιμη για τις ναυτιλιακές εταιρείες: ως εκ τούτου, θα πρέπει να θεωρούνται επιλέξιμες για τον φόρο χωρητικότητας.
- (164) Όσον αφορά τις κρουαζιέρες, η δέσμη μεταφοράς περιλαμβάνεται επίσης πληθώρα υπηρεσιών που παρέχονται στη διάρκεια του ταξιδιού και ενυπάρχουν στις προσδοκίες του επιβάτη. Η ECSA υποστήριξε ότι σε αυτές τις υπηρεσίες περιλαμβάνονται υπηρεσίες επικοινωνιών, μπαρ, συνάλλαγμα, εκδρομές ξηράς, αγορές, υγεία & ομορφιά και ψυχαγωγία. Σε ορισμένες περιπτώσεις, όπως για τις εκδρομές στην ξηρά, οι εν λόγω παρεπόμενες δραστηριότητες είναι υπηρεσίες που έχουν αγοραστεί από την εταιρεία κρουαζιερόπλοιων – συνήθως διοργανώνονται από τοπικούς πράκτορες που τις πωλούν στην εταιρεία – και άρα θα πρέπει να συμπεριλαμβάνονται ως επιλέξιμη δραστηριότητα.
- (165) Η ECSA αναγνωρίζει την αρχή της αποφυγής του αδέμιτου ανταγωνισμού με τις τοπικές επιχειρήσεις στην ξηρά, επισημαίνοντας ότι η χρήση πλοίων ως, κατά κύριο λόγο, σούπερ μάρκετ, καζίνο, ή ξενοδοχεία δεν θα ήταν αποδεκτή.
- (166) Το Διεθνές Συμβούλιο Ναυτιλίας της Μάλτας κατέθεσε παρεμφερείς απόψεις σχετικά με τα πακέτα κρουαζιέρας και μεταφοράς επιβατών.

#### 5.6.3. Εφαρμογή του φόρου χωρητικότητας σε οντότητες που εκναυλώνουν επιλέξιμα σκάφη με ναύλωση πλοίου γυμνού

- (167) Η ECSA υποστήριξε ότι τα κράτη μέλη θα πρέπει να αποφασίσουν κατά πόσον θα πρέπει να θεσπιστούν περιορισμοί, λαμβάνοντας υπόψη, για παράδειγμα, τον τρόπο οργάνωσης του εκάστοτε εθνικού ναυτιλιακού κλάδου και ναυτιλιακού συνεργατικού σχηματισμού.
- (168) Η Ένωση Πλοιοκτητών της Νορβηγίας διευκρίνισε ότι η ναύλωση πλοίου γυμνού είναι συνήθης πρακτική των ναυτιλιακών εταιρειών. Ωστόσο, μικρό μόνο ποσοστό της συνολικής χωρητικότητας των ναυτιλιακών εταιρειών εκναυλώνεται υπό ναύλωση πλοίου γυμνού. Λίγες είναι οι εταιρείες που είναι ιδιοκτήτριες αποκλειστικά και μόνο πλοίων υπό ναύλωση πλοίου γυμνού. Αν το εισόδημα από ναύλωση πλοίου γυμνού δεν απαλλάσσεται πλήρως από φόρο, οι κύριοι σκαφών με έδρα στον ΕΟΧ δεν θα ήταν σε θέση να προσφέρουν ανταγωνιστικές τιμές στους ναυλωτές. Επίσης, οι εταιρείες που παρέχουν υπηρεσίες στον κλάδο του πετρελαίου και του φυσικού αερίου σε ξένες υφαλοκρηπίδες κατά κανόνα διαχωρίζουν την κυριότητα του σκάφους από τις δραστηριότητες εκμετάλλευσης προκειμένου να είναι ανταγωνιστικές στο κράτος όπου ασκείται η δραστηριότητα. Συχνά, η ναύλωση πλοίου γυμνού είναι ο μόνος τρόπος να καταστεί δυνατή η είσοδος σε προστατευμένες ξένες αγορές. Επίσης, στις περιπτώσεις που ο ναυλωτής είναι εταιρεία του πετρελαϊκού κλάδου, ο εν λόγω ναυλωτής διαθέτει συχνά δική του υποδομή πληρώματος και τεχνικής διαχείρισης του πλοίου την οποία και επιθυμεί να χρησιμοποιήσει. Υπάρχουν επίσης γεωγραφικές επικράτειες όπου οι κίνδυνοι που σχετίζονται με το κόστος και τη διαθεσιμότητα των πληρωμάτων, το κόστος και την έγκαιρη πρόσβαση σε επισκευαστικές υπηρεσίες και άλλες αναγκαίες υπηρεσίες για τη λειτουργία του πλοίου κρίνονται μη αποδεκτοί και ως εκ τούτου προτιμάται η ναύλωση πλοίου γυμνού.
- (169) Η Ένωση Πλοιοκτητών Νορβηγίας υποστηρίζει ότι το να επιτρέπεται σε εταιρείες υπαγόμενες σε καθεστώς φορολογίας χωρητικότητας να εκναυλώνουν πλοία υπό ναύλωση πλοίου γυμνού δεν θα οδηγήσει σε αύξηση των κρατικών ενισχύσεων προς τον ναυτιλιακό κλάδο<sup>(79)</sup>. Το αποτέλεσμα θα είναι απλώς ότι το ναυτιλιακό εισόδημα που απαλλάσσεται από τον φόρο μοιράζεται μεταξύ της πλοιοκτήτριας εταιρείας, η οποία εκναυλώνει το πλοίο, και της εφοπλιστριας εταιρείας η οποία το εκμεταλλεύεται (όσον αφορά την εφοπλιστρια εταιρεία, το απαλλασσόμενο εισόδημα μειώνεται κατά το ύψος του μισθώματος του πλοίου γυμνού, το οποίο συνιστά απαλλασσόμενο εισόδημα για την πλοιοκτήτρια εταιρεία).
- (170) Το Διεθνές Συμβούλιο Ναυτιλίας της Μάλτας υποστήριξε ότι η κυριότητα και η εκμετάλλευση ενός πλοίου πρέπει να αντιμετωπίζονται συνολικά. Ο ίδιος οργανισμός μπορεί να έχει την κυριότητα ενός πλοίου και ταυτόχρονα να το εκμεταλλεύεται. Άλλες φορές, διαφορετικές οντότητες επικεντρώνονται σε μία από τις δύο δραστηριότητες. Οι διαφορετικές αυτές οντότητες έχουν κόσμη και ευθύνες, μεταξύ άλλων, να μεριμνούν ώστε η κύρια δραστηριότητα να διεξάγεται με ασφάλεια και αποδοτικότητα. Τονίζεται ότι η νομοθεσία της Μάλτας και το διεθνές δίκαιο επιβάλλουν βαριές υποχρεώσεις και ευθύνες στον ιδιοκτήτη του πλοίου ακόμη και αν το έχει εκναυλώσει «γυμνό». Κατά συνέπεια, αν ένα εκναυλωμένο πλοίο δραστηριοποιείται στη διεθνή μεταφορά εμπορευμάτων και επιβατών, τόσο ο ιδιοκτήτης του όσο και ο ναυλωτής του θα πρέπει να συμπεριληφθούν στο καθεστώς φορολογίας χωρητικότητας.

<sup>(79)</sup> Σε σύγκριση με την εναλλακτική κατάσταση όπου ο ίδιος οργανισμός έχει την κυριότητα του πλοίου και ταυτόχρονα το εκμεταλλεύεται.

#### 5.6.4. Εφαρμογή του φόρου χωρητικότητας στη μίσθωση πλοίων με πλήρωμα (χρονοναύλωση/ναύλωση κατά ταξίδι)

- (171) Η ECSA τόνισε ότι η δραστηριότητα της ναύλωσης δημιουργεί άμεση και έμμεση απασχόληση για πολλούς επαγγελματίες του ναυτιλιακού κλάδου σε όλη την Ευρώπη και ότι η υιοθέτηση ευέλικτης προσέγγισης συμβάλλει στην παραμονή της έδρας των ναυτιλιακών εταιρειών εντός των συνόρων της ΕΕ.
- (172) Όσον αφορά ορισμένες από τις αποφάσεις της Επιτροπής με τις οποίες τίθεται ως προϋπόθεση για την υπαγωγή των χρονοναυλωτών σε καθεστώς φορολογίας χωρητικότητας η ύπαρξη ενός ελάχιστου μεριδίου ίδιας ναυτιλιακής δραστηριότητας, η ECSA έκρινε ότι αυτή η απαίτηση πρέπει να γίνει λιγότερο αυστηρή.
- (173) Σύμφωνα με την Ένωση Πλοιοκτητών της Νορβηγίας, για εμπορικούς λόγους, η πλειονότητα των ναυτιλιακών εταιρειών διαθέτουν εκπροσώπηση σε διάφορους ναυτιλιακούς κόμβους ανά τον κόσμο, και, επομένως, αν ένας ναυτιλιακός οργανισμός εφαρμόζει στρατηγική αύξησης του μεριδίου των χρονοναυλωμένων σκαφών στον στόλο του, μπορεί να το πετύχει ανεξαρτήτως τυχόν περιορισμών στα ευρωπαϊκά καθεστώτα φορολογίας χωρητικότητας. Μπορεί να χρησιμοποιήσει απλώς μια θυγατρική του με έδρα εκτός ΕΟΧ.

#### 5.7. Κανόνες σύνδεσης με τη σημαία

- (174) Η ECSA έκρινε ότι, από κάθε ουσιαστική άποψη, οι κατευθυντήριες γραμμές για τις θαλάσσιες μεταφορές διαθέτουν ρεαλιστικό βαθμό ευελιξίας όσον αφορά τη χρήση σημαίων των κρατών μελών και δεν απαιτούνται αυστηρότερες ρυθμίσεις.

#### 5.8. Κανόνες οριοθέτησης

- (175) Η ECSA τόνισε ότι τα καθεστώτα φορολογίας χωρητικότητας πρέπει να παρέχουν σαφή ορισμό των επιπτώσεων δραστηριοτήτων.
- (176) Ένας εφοπλιστής μπορεί να συμπεριλάβει στο οριοθετούμενο πεδίο τη δραστηριότητα της αγοράς υπηρεσιών από τρίτες επιχειρήσεις, όχι όμως και τα κέρδη από την άσκηση άλλων επιχειρηματικών δραστηριοτήτων. Αυτή η «αρχή του πλήρους ανταγωνισμού» χρησιμοποιείται παγίως στα φορολογικά ζητήματα και είναι γνωστή ως μία από τις απαιτήσεις για μεταβιβαστική τιμολόγηση. Για παράδειγμα: αν ο εφοπλιστής που εκμεταλλεύεται το πλοίο παρέχει επίσης υπηρεσίες στην ξηρά όπως οδική μεταφορά ή ξενοδοχειακή υποδομή στο πλαίσιο της ίδιας δέσμης υπηρεσιών, τυχόν προσαύξηση (markup) για τις παρεχόμενες υπηρεσίες πέραν της τιμής βάσει της αρχής πλήρους ανταγωνισμού θα πρέπει να εμπίπτει στο καθεστώς φορολογίας χωρητικότητας. Έτσι, αν οι υπηρεσίες παρέχονται σε τιμές αγοράς από τρίτο, τυχόν κέρδος του εφοπλιστή θα εμπίπτει στο πεδίο της οριοθέτησης. Αν όμως οι υπηρεσίες παρέχονται από οντότητα στο εσωτερικό του ομίλου του εφοπλιστή, αυτές θα αποτελούν αντικείμενο μεταβιβαστικής τιμολόγησης και τα κέρδη από την επιχειρηματική δραστηριότητα των οδικών μεταφορών ή των ξενοδοχείων θα εξαιρούνται από το καθεστώς φορολογίας χωρητικότητας – μόνο η υπολογιζόμενη προσαύξηση για τις εν λόγω ενδοομιλικές υπηρεσίες θα εμπίπτει στο καθεστώς φορολογίας χωρητικότητας.

#### 5.9. Απαλλαγή από φορολόγηση κερδών προερχόμενων από τη χρηματοδότηση ναυτιλιακών εταιρειών

- (177) Η ECSA συμφώνησε με την Επιτροπή ότι οι υπηρεσίες που παρέχονται από χρηματοπιστωτικά ιδρύματα σε ναυτιλιακές εταιρείες που υπάγονται στο καθεστώς φορολογίας χωρητικότητας – όπως δάνεια και εγγυήσεις – δεν θα πρέπει να θεωρούνται «επιλέξιμες» ή «παρεπόμενες» δραστηριότητες.

### 6. ΣΧΟΛΙΑ ΤΗΣ ΜΑΛΤΑΣ ΣΧΕΤΙΚΑ ΜΕ ΤΑ ΣΧΟΛΙΑ ΑΠΟ ΕΝΔΙΑΦΕΡΟΜΕΝΟΥΣ ΤΡΙΤΟΥΣ

- (178) Η Μάλτα φρονεί ότι, από την πλειονότητα των σχολίων που υποβλήθηκαν, προκύπτει σαφώς ότι υπάρχει γενική ικανοποίηση όσον αφορά την εφαρμογή των κατευθυντήριων γραμμών για τις θαλάσσιες μεταφορές στη Μάλτα. Η Μάλτα σημείωσε ότι τα ενδιαφερόμενα μέρη δεν ήγειραν αντιρρήσεις και υποστήριξαν τις ισχύουσες ρυθμίσεις.

### 7. ΑΞΙΟΛΟΓΗΣΗ ΤΗΣ ΕΝΙΣΧΥΣΗΣ

#### 7.1. Ύπαρξη ενίσχυσης

- (179) Σύμφωνα με το άρθρο 107 παράγραφος 1 ΣΛΕΕ, «ενισχύσεις που χορηγούνται υπό οποιαδήποτε μορφή από τα κράτη ή με κρατικούς πόρους και που νοθεύουν ή απειλούν να νοθεύσουν τον ανταγωνισμό διά της ευνοϊκής μεταχείρισης ορισμένων επιχειρήσεων ή ορισμένων κλάδων παραγωγής είναι ασυμβίβαστες με την κοινή αγορά, κατά το μέτρο που επηρεάζουν τις μεταξύ κρατών μελών συναλλαγές».



- (180) Σε συμμόρφωση με τα ανωτέρω, προκειμένου ένα μέτρο στήριξης να θεωρηθεί ενίσχυση υπό την έννοια του άρθρου 107 παράγραφος 1 ΣΛΕΕ, πρέπει να πληροί σωρευτικά τις ακόλουθες προϋποθέσεις: i) πρέπει να χρηματοδοτείται από το κράτος μέσω κρατικών πόρων και να καταλογίζεται στο κράτος· ii) πρέπει να παρέχει επιλεκτικό πλεονέκτημα στον δικαιούχο διά της ευνοϊκής μεταχείρισης ορισμένων επιχειρήσεων ή ορισμένων κλάδων παραγωγής· iii) πρέπει να νοθεύει ή να απειλεί να νοθεύσει τον ανταγωνισμό και iv) πρέπει να μπορεί δυνητικά να επηρεάσει τις εμπορικές συναλλαγές μεταξύ των κρατών μελών.
- (181) Στη συνέχεια του παρόντος, η Επιτροπή θα αξιολογήσει κατά πόσο i) το καθεστώς φορολογίας χωρητικότητας, ii) η απαλλαγή από τον φόρο επί της υπεραξίας από πώληση ή μεταβίβαση πλοίων, iii) η απαλλαγή από τον φόρο επί της υπεραξίας σχετικά με μετοχές σε ναυτιλιακές εταιρείες, iv) η απαλλαγή από φορολόγηση των μερισμάτων σε σχέση με μετοχές σε ναυτιλιακές εταιρείες, v) η απαλλαγή από φορολόγηση των τόκων ή άλλου εισοδήματος σε σχέση με χρηματοδότηση ναυτιλιακών εταιρειών ή πλοίων φορολογίας χωρητικότητας, vi) η απαλλαγή από ορισμένα τέλη επί εγγράφων και μεταβιβάσεων, (εφεξής συλλήβδην «τα εθνικά μέτρα»), ικανοποιούν τα κριτήρια που αναφέρονται στην αιτιολογική σκέψη 180 και άρα συνιστούν κρατική ενίσχυση.

### **Κρατικοί πόροι, καταλογισμός και παροχή πλεονεκτήματος**

- (182) Η Επιτροπή σημειώνει ότι τα εθνικά μέτρα αφορούν απαλλαγές από τους συνήθεις φόρους και εισφορές που καταβάλλονται υπό κανονικές συνθήκες στο μαλτέζικο δημόσιο. Το καθεστώς φορολογίας χωρητικότητας χορηγεί μείωση φόρου σε σχέση με τον φόρο εισοδήματος που θα επιβαλλόταν κανονικά επί του εταιρικού εισοδήματος βάσει του νόμου περί φορολογίας εισοδήματος. Η απαλλαγή από τη φορολογία των μερισμάτων και των υπεραξιών σε σχέση με μετοχές σε ναυτιλιακές εταιρείες, των υπεραξιών σε σχέση με την πώληση ή μεταβίβαση πλοίων και των τόκων ή άλλου εισοδήματος σε σχέση με τη χρηματοδότηση ναυτιλιακών εταιρειών ή πλοίων φορολογίας χωρητικότητας συνίστανται σε απαλλαγές — ως προς τον νόμο περί φορολογίας εισοδήματος — που χορηγούνται από τον νόμο περί εμπορικής ναυτιλίας και από τους κανονισμούς φορολόγησης. Ομοίως, η απαλλαγή από ορισμένα τέλη επί εγγράφων και μεταβιβάσεων που προβλέπονται από τον νόμο περί τελών επί εγγράφων και μεταβιβάσεων χορηγείται από τον νόμο περί εμπορικής ναυτιλίας και από τους κανονισμούς φορολόγησης. Η απαλλαγή από την καταβολή τελών κατά διακριτική ευχέρεια του υπουργού συνιστά επίσης απαλλαγή από τους συνήθεις φόρους και εισφορές που καταβάλλονται υπό κανονικές συνθήκες στο μαλτέζικο δημόσιο.
- (183) Η Επιτροπή σημειώνει ότι η απώλεια φορολογικών εσόδων για το κράτος ισοδυναμεί με κατανάλωση κρατικών πόρων υπό μορφή δημοσιονομικών δαπανών. Επιτρέποντας τη μείωση φόρου ή την απαλλαγή από φόρους και τέλη δυνάμει του νόμου περί εμπορικής ναυτιλίας, η Μάλτα παρατείνεται από απαιτήσεις σε έσοδα που συνιστούν κρατικούς πόρους. Ως εκ τούτου, οι μειώσεις φόρου και οι φοροαπαλλαγές καθώς και οι απαλλαγές από τέλη χορηγούνται μέσω κρατικών πόρων. Τα εν λόγω μέτρα τέθηκαν σε εφαρμογή με τη μορφή κρατικής ρύθμισης (με τον νόμο περί εμπορικής ναυτιλίας που ψηφίστηκε από το κοινοβούλιο και τους κανονισμούς φορολόγησης τους οποίους η Μάλτα θεωρεί συμπληρωματική νομοθεσία προς εφαρμογή του νόμου περί εμπορικής ναυτιλίας). Καθώς πρόκειται για φορολογικά μέτρα που ελήφθησαν από τις αρχές της Μάλτας, τα εν λόγω μέτρα καταλογίζονται στο δημόσιο.
- (184) Για να χαρακτηριστεί ένα μέτρο ως κρατική ενίσχυση, το μέτρο πρέπει να παρέχει οικονομικό πλεονέκτημα στους αποδέκτες. Η Επιτροπή σημειώνει ότι τα εθνικά μέτρα συνίστανται σε απαλλαγή από φόρους και δασμούς η οποία παρέχει πλεονέκτημα στον δικαιούχο, κατά την έννοια του άρθρου 107 παράγραφος 1 ΣΛΕΕ.
- (185) Ως εκ τούτου, η Επιτροπή καταλήγει στο συμπέρασμα ότι
- i) ο φόρος χωρητικότητας βάσει του καθεστώτος φορολογίας χωρητικότητας,
  - ii) η απαλλαγή από την καταβολή τελών κατά διακριτική ευχέρεια του υπουργού,
  - iii) η απαλλαγή από φορολόγηση της υπεραξίας που προκύπτει από πώληση ή μεταβίβαση πλοίων,
  - iv) η απαλλαγή από τη φορολόγηση της υπεραξίας σχετικά με μετοχές σε ναυτιλιακές εταιρείες,
  - v) την απαλλαγή από φορολόγηση των μερισμάτων σχετικά με μετοχές σε ναυτιλιακές εταιρείες,
  - vi) την απαλλαγή από φορολόγηση τόκων ή άλλων εσόδων σχετικά με τη χρηματοδότηση ναυτιλιακών εταιρειών ή πλοίων φορολογίας χωρητικότητας,
  - vii) η απαλλαγή από ορισμένα τέλη επί εγγράφων και μεταβιβάσεων
- χορηγούνται από κρατικούς πόρους και καταλογίζονται στο δημόσιο, και παρέχουν πλεονέκτημα στους δικαιούχους.

- (186) Στη συνέχεια, εξετάζονται χωριστά για κάθε μέτρο τα περαιτέρω στοιχεία που απαιτούνται για να χαρακτηριστεί ένα μέτρο ως κρατική ενίσχυση, ήτοι, ο επιλεκτικός χαρακτήρας του μέτρου και το κατά πόσο μπορεί δυνητικά να νοθεύσει τον ανταγωνισμό και να επηρεάσει το εμπόριο.

#### 7.1.1. Το καθεστώς φορολογίας χωρητικότητας

##### **Επιλεκτικό πλεονέκτημα**

- (187) Για να συνιστά ένα μέτρο κρατική ενίσχυση πρέπει να είναι επιλεκτικό υπό την έννοια ότι ευνοεί ορισμένες επιχειρήσεις ή ορισμένους κλάδους παραγωγής σύμφωνα με το άρθρο 107 παράγραφος 1 ΣΛΕΕ. Όσον αφορά την ερμηνεία του κριτηρίου της επιλεκτικότητας, κατά πάγια νομολογία ένα μέτρο μπορεί να θεωρηθεί επιλεκτικό στην περίπτωση που το εν λόγω μέτρο «αποβλέπει στο να απαλλάξει μερικώς αυτές τις επιχειρήσεις από οικονομικές επιβαρύνσεις που απορρέουν από την κανονική εφαρμογή του γενικού συστήματος των υποχρεωτικών φόρων που επιβάλλει ο νόμος.»<sup>(80)</sup> Συνεπώς, ένα μέτρο χαρακτηρίζεται επιλεκτικό όταν συνιστά παρέκκλιση από την κανονική εφαρμογή του γενικού φορολογικού πλαισίου.
- (188) Για τους σκοπούς της αξιολόγησης, το Δικαστήριο της Ευρωπαϊκής Ένωσης βασίζεται σε μια ανάλυση τριών σταδίων<sup>(81)</sup>. Πρώτον, προσδιορίζεται το σύστημα αναφοράς. Δεύτερον, εξετάζεται κατά πόσον ένα συγκεκριμένο μέτρο συνιστά παρέκκλιση από το εν λόγω σύστημα στο μέτρο που διαφοροποιεί οικονομικούς φορείς οι οποίοι, υπό το πρίσμα των στόχων που είναι συμφυείς με το σύστημα, βρίσκονται σε συγκρίσιμη πραγματική και νομική κατάσταση. Η αξιολόγηση του κατά πόσον υφίσταται παρέκκλιση συνιστά το βασικό στοιχείο αυτού του σταδίου της ανάλυσης και επιτρέπει τη συναγωγή συμπεράσματος για το κατά πόσον το μέτρο είναι εκ πρώτης όψεως επιλεκτικό. Εάν το υπό ανάλυση μέτρο δεν συνιστά παρέκκλιση από το σύστημα αναφοράς, δεν είναι επιλεκτικό. Ωστόσο, εάν συνιστά παρέκκλιση (και ως εκ τούτου είναι εκ πρώτης όψεως επιλεκτικό), θα πρέπει να διαπιστωθεί κατά το τρίτο στάδιο της ανάλυσης κατά πόσον η παρέκκλιση δικαιολογείται από τη φύση ή από την εν γένει οικονομία του συστήματος (αναφοράς)<sup>(82)</sup>. Εάν ένα εκ πρώτης όψεως επιλεκτικό μέτρο δικαιολογείται από τη φύση ή την εν γένει οικονομία του συστήματος, δεν θα θεωρηθεί επιλεκτικό και, συνεπώς, δεν θα εμπίπτει στο πεδίο εφαρμογής του άρθρου 107 παράγραφος 1 ΣΛΕΕ<sup>(83)</sup>.
- (189) Στη Μάλτα οι επιχειρήσεις υπόκεινται σε φορολογία με συντελεστή 35 % βάσει του νόμου περί φορολογίας εισοδήματος<sup>(84)</sup>. Οι ναυτιλιακοί οργανισμοί που έχουν επιλέξει να υπαχθούν στο καθεστώς φορολογίας χωρητικότητας απαλλάσσονται βάσει του νόμου περί φορολογίας εισοδήματος από τον φόρο επί του εισοδήματος που προκύπτει από ναυτιλιακές δραστηριότητες και καταβάλλουν αντ' αυτού ένα κατ' αποκοπή ποσό. Η Επιτροπή επισημαίνει ότι το καθεστώς φορολογίας χωρητικότητας που περιγράφεται στο σημείο 2.1 ή τυχόν συγκρίσιμο καθεστώς δεν είναι διαθέσιμο σε όλους τους τομείς ή επιχειρήσεις και, ως εκ τούτου, είναι εκ πρώτης όψεως επιλεκτικό. Το καθεστώς φορολογίας χωρητικότητας επιτρέπει στους δικαιούχους να εξοικονομούν χρήματα κατά την εκπλήρωση των φορολογικών τους υποχρεώσεων. Η παρέκκλιση αυτή δεν δικαιολογείται από τη φύση του γενικού συστήματος, αλλά έχει θεσπιστεί ειδικά με στόχο να ωφεληθούν και να προωθηθούν συγκεκριμένες δραστηριότητες.
- (190) Με βάση τα ανωτέρω, η Επιτροπή καταλήγει στο συμπέρασμα ότι το καθεστώς φορολογίας χωρητικότητας παρέχει επιλεκτικό οικονομικό πλεονέκτημα.

##### **Νόθευση του ανταγωνισμού και επιπτώσεις στο εμπόριο**

- (191) Ένα ευνοϊκό μέτρο που λαμβάνεται από το κράτος θεωρείται ότι νοθεύει ή απειλεί να νοθεύσει τον ανταγωνισμό όταν είναι πιθανό να βελτιώσει την ανταγωνιστική θέση της αποδέκτριας επιχείρησης σε σχέση με άλλες επιχειρήσεις τις οποίες ανταγωνίζεται<sup>(85)</sup>. Από πρακτικής άποψης, τεκμαίρεται ότι υφίσταται νόθευση του ανταγωνισμού, κατά την έννοια του άρθρου 107 της ΣΛΕΕ, αφ' ης στιγμής το κράτος παρέχει οικονομικό πλεονέκτημα σε μια επιχείρηση η οποία δραστηριοποιείται σε ελευθερωμένο τομέα όπου υπάρχει ή θα μπορούσε να υπάρχει ανταγωνισμός<sup>(86)</sup>. Όταν μια κρατική ενίσχυση οικονομικού χαρακτήρα ενισχύει τη θέση μιας επιχείρησης σε σχέση με άλλες επιχειρήσεις που την ανταγωνίζονται στο ενδοκοινοτικό εμπόριο, οι τελευταίες πρέπει να θεωρείται ότι επηρεάζονται από την ενίσχυση<sup>(87)</sup>.

<sup>(80)</sup> Υπόθεση 173/73, Ιταλική Δημοκρατία κατά Επιτροπής των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων, Συλλογή 1974, σ. 709, σκέψη 3.

<sup>(81)</sup> Βλέπε, για παράδειγμα, απόφαση της 18ης Δεκεμβρίου 2008, Government of Gibraltar κατά Επιτροπής (T-211/04 και T-215/04, Συλλογή 2008, σ. II-3745, T-211/04 και T-215/04, σκέψεις 143-144).

<sup>(82)</sup> Βλέπε, για παράδειγμα, απόφαση του Δικαστηρίου της 8ης Σεπτεμβρίου 2011, Επιτροπή κατά Κάτω Χωρών, C-279/08 P, ECLI:EU:C:2011:551, σκέψη 62· απόφαση του Δικαστηρίου της 8ης Νοεμβρίου 2001, *Adria-Wien Pipeline*, C-143/99, ECLI:EU:C:2001:598, σκέψη 42.

<sup>(83)</sup> Βλέπε, για παράδειγμα, απόφαση του Δικαστηρίου της 8ης Σεπτεμβρίου 2011, *Paint Graphos και λοιποί*, Συνεκδικασθείσες υποθέσεις C-78/08 έως C-80/08, ECLI:EU:C:2011:550, σκέψεις 49 επ.· απόφαση του Δικαστηρίου της 29ης Απριλίου 2004, *GIL Insurance*, C-308/01, ECLI:EU:C:2004:252, σκέψεις 60 επ.

<sup>(84)</sup> Άρθρο 56(6) του νόμου περί φορολογίας εισοδήματος.

<sup>(85)</sup> Υπόθεση 730/79 *Phillip Morris* κατά Επιτροπής [1980] Συλλογή 267, σκέψη 11· Συνεκδικασθείσες υποθέσεις T-298/07, T-312/97 κ.λπ. *Alzetta* Συλλογή 2000, σ. II-2325, σκέψη 80.

<sup>(86)</sup> Συνεκδικασθείσες υποθέσεις T-298/07, T-312/97 κ.λπ. *Alzetta* Συλλογή 2000, σ. II-2325, σκέψεις 141-147.

<sup>(87)</sup> Υπόθεση T-288/97 *Friulia Venezia Giulia*, Συλλογή 2001, σ. II-1619, σκέψη 41.

- (192) Οι ναυτιλιακές δραστηριότητες ασκούνται ουσιαστικά σε μια παγκόσμια αγορά. Επιπλέον, οι αγορές τόσο των θαλάσσιων ενδομεταφορών-καμποτάζ όσο και των ναυτιλιακών υπηρεσιών είναι πλήρως ελευθερωμένες<sup>(88)</sup>. Ως εκ τούτου, οι υπηρεσίες που παρέχονται από τις ναυτιλιακές εταιρείες που επωφελούνται από το καθεστώς φορολογίας χωρητικότητας είναι ανοικτές στον ανταγωνισμό στο εσωτερικό των κρατών μελών, μεταξύ κρατών μελών και μεταξύ κρατών μελών και τρίτων χωρών. Κατά συνέπεια, το καθεστώς απειλεί να νοθεύσει τον ανταγωνισμό και θα μπορούσε να επηρεάσει τις εμπορικές συναλλαγές μεταξύ των κρατών μελών.

### **Συμπέρασμα**

- (193) Ενόψει των ανωτέρω, η Επιτροπή κρίνει ότι το καθεστώς φορολογίας χωρητικότητας αποτελεί κρατική ενίσχυση κατά την έννοια του άρθρου 107 παράγραφος 1 ΣΛΕΕ.

#### **7.1.2. Απαλλαγή από την καταβολή τελών κατά διακριτική ευχέρεια του υπουργού**

- (194) Η ισχύουσα νομοθεσία δεν περιορίζει επαρκώς τη χρήση της διακριτικής ευχέρειας που διαθέτει ο υπουργός να απαλλάσσει πλοία από την καταβολή τελών στο πλαίσιο των κανονισμών φορολόγησης που εξετάζονται στις αιτιολογικές σκέψεις 23 και 112. Η διατύπωση της εν λόγω νομοθεσίας δεν διαθέτει την ακρίβεια που απαιτείται ώστε η μείωση να περιοριστεί στις περιπτώσεις των οποίων ο λόγος μη οικονομικές δραστηριότητες με φιλανθρωπικούς και ανθρωπιστικούς σκοπούς.
- (195) Το σκεπτικό που εκτίθεται στις αιτιολογικές σκέψεις 187 και επόμενες για το επιλεκτικό πλεονέκτημα και 191 και επόμενες όσον αφορά τη νόθευση του ανταγωνισμού και τις επιπτώσεις στο εμπόριο ισχύει και για τα μέτρα που ενδέχεται να υιοθετηθούν κατά διακριτική ευχέρεια του υπουργού.

### **Συμπέρασμα**

- (196) Ως εκ τούτου, η Επιτροπή καταλήγει στο συμπέρασμα ότι η δυνατότητα να απαλλάσσονται επιπλέον σκάφη κατά διακριτική ευχέρεια του υπουργού συνιστά κρατική ενίσχυση κατά την έννοια του άρθρου 107 παράγραφος 1 της Συνθήκης.

#### **7.1.3. Απαλλαγή από τον φόρο επί της υπεραξίας από πώληση πλοίων**

- (197) Το άρθρο 5 (1) α) του νόμου περί φορολογίας εισοδήματος επιβάλλει φόρο επί της υπεραξίας που προκύπτει από τη μεταβίβαση κεφαλαιουχικών στοιχείων. Το άρθρο 3 (1) των κανονισμών φορολόγησης προβλέπει απαλλαγή για τις υπεραξίες από την πώληση και μεταβίβαση πλοίων φόρου χωρητικότητας.

### **Επιλεκτικό πλεονέκτημα**

- (198) Όπως αναφέρεται στην αιτιολογική σκέψη 187, ένα μέτρο θεωρείται επιλεκτικό εάν αποκλίνει από την κανονική εφαρμογή του γενικού φορολογικού πλαισίου. Το άρθρο 3 (1) των κανονισμών φορολόγησης προβλέπει απαλλαγή από τον φόρο επί της υπεραξίας που προκύπτει από την πώληση πλοίων, ενώ το γενικό φορολογικό πλαίσιο (άρθρο 5(1) του νόμου περί φορολογίας εισοδήματος) προβλέπει φορολογική επιβάρυνση καταρχήν ίση με 35 % επί της υπεραξίας που προκύπτει από τη μεταβίβαση κεφαλαιουχικών στοιχείων. Οι ναυτιλιακοί οργανισμοί που έχουν επιλέξει να υπαχθούν σε καθεστώς φορολογίας χωρητικότητας απαλλάσσονται από τον φόρο που προβλέπεται στον νόμο περί φορολογίας εισοδήματος όσον αφορά την υπεραξία από την πώληση πλοίων φορολογίας χωρητικότητας. Η Επιτροπή επισημαίνει ότι η απαλλαγή αυτή δεν είναι διαθέσιμη για όλους τους τομείς ή επιχειρήσεις και, ως εκ τούτου, είναι εκ πρώτης όψεως επιλεκτική. Η εν λόγω φορολογική απαλλαγή επιτρέπει στους δικαιούχους να εξοικονομούν χρήματα κατά την εκπλήρωση των φορολογικών τους υποχρεώσεων. Η παρέκκλιση αυτή δεν δικαιολογείται από τη φύση του γενικού συστήματος, αλλά έχει θεσπιστεί ειδικά με στόχο να ωφεληθούν και να προωθηθούν συγκεκριμένες δραστηριότητες.
- (199) Με βάση τα ανωτέρω, η Επιτροπή θεωρεί ότι η απαλλαγή από το φόρο επί της υπεραξίας που προκύπτει από την πώληση πλοίων συνιστά επιλεκτικό πλεονέκτημα κατά την έννοια του άρθρου 107 παράγραφος 1 ΣΛΕΕ.

### **Νόθευση του ανταγωνισμού και επιπτώσεις στο εμπόριο**

- (200) Όπως αναφέρεται στην αιτιολογική σκέψη 191, όταν μια οικονομική ενίσχυση που παρέχεται από το κράτος ενισχύει τη θέση μιας επιχείρησης σε σχέση με άλλες επιχειρήσεις που την ανταγωνίζονται στο ενδοκοινοτικό εμπόριο, πρέπει να θεωρείται ότι οι επιχειρήσεις αυτές επηρεάζονται από την ενίσχυση<sup>(89)</sup>.

<sup>(88)</sup> Από την 1η Ιανουαρίου 1993: Κανονισμός (ΕΟΚ) αριθ. 3577/92, Κανονισμός (ΕΟΚ) αριθ. 4055/86.

<sup>(89)</sup> Υπόθεση T-288/97 *Friulia Venezia Giulia*, Συλλογή 2001, σ. II-1619, σκέψη 41.

- (201) Όπως αναφέρεται αναλυτικότερα στην αιτιολογική σκέψη 192, οι ναυτιλιακές δραστηριότητες ασκούνται ουσιαστικά σε μια παγκόσμια αγορά. Ως εκ τούτου, οι υπηρεσίες που παρέχονται από ναυτιλιακές εταιρείες οι οποίες επωφελούνται από την απαλλαγή από τον φόρο υπεραξίας είναι ανοικτές στον ανταγωνισμό μεταξύ των κρατών μελών. Κατά συνέπεια, το μέτρο απειλεί να νοθεύσει τον ανταγωνισμό και θα μπορούσε να επηρεάσει τις εμπορικές συναλλαγές μεταξύ των κρατών μελών.

### **Συμπέρασμα**

- (202) Με βάση τα ανωτέρω, η Επιτροπή θεωρεί ότι η απαλλαγή από το φόρο επί της υπεραξίας που προκύπτει από την πώληση πλοίων συνιστά κρατική ενίσχυση κατά την έννοια του άρθρου 107 παράγραφος 1 ΣΛΕΕ.

#### *7.1.4. Απαλλαγή από τη φορολόγηση των μερισμάτων σχετικά με μετοχές σε ναυτιλιακές εταιρείες*

### **Επιλεκτικό πλεονέκτημα**

- (203) Ως σύστημα αναφοράς πρέπει να νοείται το γενικό σύστημα φορολογίας των μερισμάτων. Το άρθρο 68 του νόμου περί φορολογίας εισοδήματος ορίζει ότι ουδείς, είτε κάτοικος Μάλτας είτε όχι, καταβάλλει φόρο επί των εισοδημάτων από μερίσματα. Επιπλέον, το άρθρο 68 ορίζει ότι ουδείς υποχρεούται να δηλώσει εισόδημα από μερίσματα στη φορολογική του δήλωση. Οι αρχές της Μάλτας επιβεβαίωσαν ότι, κατ' ουσίαν, ο γενικός συντελεστής φορολογίας για τα μερίσματα που εισπράττει οποιοσδήποτε είδους μέτοχος στη Μάλτα είναι μηδέν. Όσον αφορά τους μετόχους ναυτιλιακών οργανισμών, το άρθρο 3(1α) των κανονισμών φορολόγησης ορίζει ότι «κανένας επιπλέον φόρος στο πλαίσιο του νόμου περί φορολογίας εισοδήματος δεν θα επιβάλλεται ούτε θα καταβάλλεται επί του εισοδήματος [...] που προκύπτει από ναυτιλιακές δραστηριότητες ενός αδειοδοτημένου ναυτιλιακού οργανισμού», εφόσον όλα τα σχετικά τέλη και φόροι έχουν καταβληθεί δεόντως από τον ναυτιλιακό οργανισμό. Ως εκ τούτου, ούτε οι μέτοχοι μη ναυτιλιακής εταιρείας ούτε οι μέτοχοι ναυτιλιακού οργανισμού που έλαβαν μέρος από μια εταιρεία οφείλουν φόρο επί του μερισματος. Η απαλλαγή από τον φόρο επί μερισμάτων σε σχέση με μετοχές σε ναυτιλιακές εταιρείες συνιστά, επομένως, γενικό μέτρο το οποίο δεν έχει επιλεκτικό χαρακτήρα.

### **Συμπέρασμα**

- (204) Με βάση την ανωτέρω εκτίμηση, η απαλλαγή από τον φόρο επί μερισμάτων δεν είναι επιλεκτική και, επομένως, δεν συνιστά κρατική ενίσχυση κατά την έννοια του άρθρου 107 παράγραφος 1 ΣΛΕΕ.

#### *7.1.5. Απαλλαγή από φόρους επί τόκων ή άλλου εισοδήματος που οφείλονται σε σχέση με χρηματοδότηση ναυτιλιακών εταιρειών ή πλοίων φορολογίας χωρητικότητας*

### **Επιλεκτικό πλεονέκτημα**

- (205) Η Επιτροπή επισημαίνει ότι το άρθρο 84Z (1) του νόμου περί εμπορικής ναυτιλίας καλύπτει ευρύ φάσμα δραστηριοτήτων<sup>(90)</sup> οι οποίες πρέπει να ασκούνται προκειμένου ένας οργανισμός να χαρακτηριστεί ως ναυτιλιακός. Το άρθρο 3 (2) του νόμου περί εμπορικής ναυτιλίας ορίζει ότι δεν καταβάλλεται φόρος δυνάμει του νόμου περί φορολογίας εισοδήματος από χρηματοπιστωτικά ιδρύματα επί τόκων ή άλλου εισοδήματος σε σχέση με οποιαδήποτε χρηματοδότηση των δραστηριοτήτων αδειοδοτημένου ναυτιλιακού οργανισμού που παραθέτει το άρθρο 84Z (1) του νόμου περί εμπορικής ναυτιλίας ή με χρηματοδότηση πλοίου φορολογίας χωρητικότητας.
- (206) Όπως αναφέρεται στην αιτιολογική σκέψη 187, ένα μέτρο θεωρείται επιλεκτικό εάν αποκλίνει από την κανονική εφαρμογή του γενικού φορολογικού πλαισίου. Το άρθρο 3 (2) των κανονισμών φορολόγησης προβλέπει απαλλαγή από φόρους επί τόκων ή άλλου εισοδήματος σε σχέση με τη χρηματοδότηση των δραστηριοτήτων αδειοδοτημένων ναυτιλιακών οργανισμών που παρατίθενται στο άρθρο 84Z (1) του νόμου περί εμπορικής ναυτιλίας ή με τη χρηματοδότηση πλοίου φορολογίας χωρητικότητας, ενώ το γενικό φορολογικό πλαίσιο και συγκεκριμένα το άρθρο 4(1) του νόμου περί φορολογίας εισοδήματος επιβάλλει φόρο υπό τη μορφή κατ' αποκοπή συντελεστή 35 % επί του εισοδήματος από τόκους που προέρχεται από χρηματοδοτικές δραστηριότητες όπως η χορήγηση δανείων και εγγυήσεων. Ως εκ τούτου, οι χρηματοπιστωτικοί οργανισμοί απαλλάσσονται από τον φόρο εισοδήματος όσον αφορά εισοδήματα που προέρχονται από χρηματοδότηση των ευρέως οριζόμενων δραστηριοτήτων αδειοδοτημένων ναυτιλιακών οργανισμών και από χρηματοδότηση πλοίων φορολογίας χωρητικότητας.
- (207) Η Επιτροπή επισημαίνει ότι η εν λόγω απαλλαγή δεν είναι διαθέσιμη στα χρηματοπιστωτικά ιδρύματα όσον αφορά τη χρηματοδότηση εταιρειών που δεν είναι αδειοδοτημένοι ναυτιλιακοί οργανισμοί. Ως εκ τούτου, η απαλλαγή είναι εκ πρώτης όψεως επιλεκτική, δεδομένου ότι ευνοεί τα χρηματοπιστωτικά ιδρύματα που δραστηριοποιούνται στη χρηματοδότηση του τομέα της ναυτιλίας. Η εν λόγω φορολογική απαλλαγή επιτρέπει στους δικαιούχους να εξοικονομούν χρήματα κατά την εκπλήρωση των φορολογικών τους υποχρεώσεων.

<sup>(90)</sup> Βλέπε αιτιολογική σκέψη 9 της παρούσας απόφασης.

- (208) Η Επιτροπή δεν θεωρεί ότι υπάρχει κάποιος σκοπός συμφυής με τη φύση του γενικού συστήματος φορολογίας εισοδήματος της Μάλτας που θα μπορούσε να δικαιολογήσει την εν λόγω παρέκκλιση, αλλά ότι το μέτρο θεοπίστηκε ειδικά με στόχο να ωφεληθούν και να προωθηθούν συγκεκριμένες δραστηριότητες.
- (209) Με βάση τα ανωτέρω, η Επιτροπή κρίνει ότι η απαλλαγή από τους φόρους επί τόκων ή άλλου εισοδήματος σε σχέση με τη χρηματοδότηση των δραστηριοτήτων αδειοδοτημένων ναυτιλιακών οργανισμών ή με τη χρηματοδότηση πλοίων φορολογίας χωρητικότητας συνιστά επιλεκτικό πλεονέκτημα κατά την έννοια του άρθρου 107 παράγραφος 1 ΣΛΕΕ.

#### **Νόθευση ανταγωνισμού και επιπτώσεις στο εμπόριο**

- (210) Οι χρηματοπιστωτικές υπηρεσίες παρέχονται ουσιαστικά σε μια ευρωπαϊκή αγορά όπου τα χρηματοπιστωτικά ιδρύματα ανταγωνίζονται το ένα το άλλο. Ως εκ τούτου, οι υπηρεσίες των χρηματοπιστωτικών ιδρυμάτων που τυγχάνουν φοροαπαλλαγής είναι ανοικτές στον ανταγωνισμό μεταξύ των κρατών μελών.
- (211) Όταν μια οικονομική ενίσχυση από ένα κράτος ενισχύει τη θέση μιας επιχείρησης σε σχέση με άλλες επιχειρήσεις που την ανταγωνίζονται στο ενδοκοινοτικό εμπόριο, οι τελευταίες πρέπει να θεωρείται ότι επηρεάζονται από το μέτρο <sup>(91)</sup>. Κατά συνέπεια, το μέτρο απειλεί να νοθεύσει τον ανταγωνισμό και θα μπορούσε να επηρεάσει τις εμπορικές συναλλαγές μεταξύ των κρατών μελών.

#### **Συμπέρασμα**

- (212) Για τους ανωτέρω λόγους, η Επιτροπή καταλήγει στο συμπέρασμα ότι η απαλλαγή από τους φόρους επί τόκων ή άλλου εισοδήματος σε σχέση με τη χρηματοδότηση της ναυτιλίας ή πλοίων φορολογίας χωρητικότητας συνιστά κρατική ενίσχυση κατά την έννοια του άρθρου 107 παράγραφος 1 ΣΛΕΕ.

#### **7.1.6. Απαλλαγή από τη φορολόγηση της υπεραξίας σχετικά με μετοχές σε ναυτιλιακές εταιρείες**

#### **Επιλεκτικό πλεονέκτημα**

- (213) Όπως αναφέρεται στην αιτιολογική σκέψη 187, ένα μέτρο θεωρείται επιλεκτικό εάν αποκλίνει από την κανονική εφαρμογή του γενικού φορολογικού πλαισίου. Η υπεραξία επί των μετοχών για τους κατοίκους Μάλτας θα έπρεπε κανονικά να υπόκειται σε φόρο εισοδήματος 35 % βάσει του νόμου περί φορολογίας εισοδήματος <sup>(92)</sup>. Ωστόσο, οι κανονισμοί φορολόγησης προβλέπουν φοροαπαλλαγή για υπεραξίες σε σχέση με μετοχές σε ναυτιλιακές εταιρείες <sup>(93)</sup>. Η Επιτροπή επισημαίνει ότι η απαλλαγή αυτή δεν είναι διαθέσιμη για όλους τους τομείς ή επιχειρήσεις και, ως εκ τούτου, είναι εκ πρώτης όψεως επιλεκτική. Η απαλλαγή αποτελεί παρέκκλιση από το γενικό φορολογικό σύστημα καθώς οι κάτοικοι Μάλτας που εξασφαλίζουν υπεραξία ή κέρδος από τη μεταβίβαση ναυτιλιακών εταιρειών βρίσκονται σε συγκρίσιμη πραγματική και νομική κατάσταση με εκείνη των κατοίκων Μάλτας που εξασφαλίζουν υπεραξία ή κέρδος από τη μεταβίβαση οποιουδήποτε άλλου είδους εταιρείας υπό το πρίσμα του σκοπού που επιδιώκει το φορολογικό σύστημα, δηλαδή να φορολογούνται τυχόν υπεραξίες ή κέρδη από τη μεταβίβαση οποιωνδήποτε μετοχών ή κινητών αξιών.
- (214) Η Μάλτα δεν προέβαλε κανένα επιχείρημα ως προς το κατά πόσον το μέτρο θα μπορούσε να δικαιολογηθεί από τη λογική του φορολογικού συστήματος. Η Επιτροπή δεν θεωρεί ότι υπάρχει κάποιος σκοπός συμφυής με τη φύση ή την εν γένει οικονομία του συστήματος φορολογίας εισοδήματος της Μάλτας που θα μπορούσε να δικαιολογήσει την εν λόγω παρέκκλιση και, ως εκ τούτου, καταλήγει στο συμπέρασμα ότι η απαλλαγή από τον φόρο επί της υπεραξίας από την πώληση μετοχών σε ναυτιλιακές εταιρείες προς όφελος των κατοίκων Μάλτας είναι επιλεκτική κατά την έννοια του άρθρου 107 παράγραφος 1 ΣΛΕΕ.

#### **Νόθευση του ανταγωνισμού και επιπτώσεις στο εμπόριο**

- (215) Όπως αναφέρεται στην αιτιολογική σκέψη 191, στις περιπτώσεις που μια οικονομική ενίσχυση από το κράτος ενισχύει τη θέση μιας επιχείρησης σε σχέση με άλλες επιχειρήσεις που την ανταγωνίζονται στο ενδοκοινοτικό εμπόριο, πρέπει να θεωρείται ότι οι επιχειρήσεις αυτές επηρεάζονται από την ενίσχυση.

<sup>(91)</sup> Υπόθεση T-288/97 *Friulia Venezia Giulia*, Συλλογή 2001, σ. II-1619, σκέψη 41.

<sup>(92)</sup> Άρθρο 5(1) α) ii) του νόμου περί φορολογίας εισοδήματος. Από την άλλη πλευρά, το άρθρο 12(1)(c)(ii) του νόμου περί φορολογίας εισοδήματος, το οποίο απαλλάσσει από το φόρο εισοδήματος τυχόν υπεραξίες ή κέρδη που αντλεί πρόσωπο που δεν κατοικεί στη Μάλτα από μεταβίβαση μετοχών ή κινητών αξιών σε μια εταιρεία, δεν είναι συναφές για την παρούσα αξιολόγηση της επιλεκτικότητας διότι δεν αποτελεί μέρος του γενικού κανόνα για τους κατοίκους Μάλτας.

<sup>(93)</sup> Άρθρο 3(1) γ) των κανονισμών φορολόγησης για την εμπορική ναυτιλία.

- (216) Εν προκειμένω, οι κάτοικοι Μάλτας με μετοχές σε ναυτιλιακές εταιρείες είναι εκτεθειμένοι στον ανταγωνισμό και τις εμπορικές συναλλαγές μεταξύ των κρατών μελών. Οι επενδυτικές δραστηριότητες ασκούνται σε μια παγκόσμια αγορά. Επιπλέον, όπως αναφέρεται αναλυτικότερα στην αιτιολογική σκέψη 192, οι ναυτιλιακές δραστηριότητες ασκούνται ουσιαστικά σε μια παγκόσμια αγορά. Ως εκ τούτου, το υπό εξέταση φορολογικό μέτρο επηρεάζει το εμπόριο στο εσωτερικό της Ένωσης και μπορεί δυνητικά να νοθεύσει τον ανταγωνισμό μεταξύ των κρατών μελών.

### **Συμπέρασμα**

- (217) Με βάση τα ανωτέρω, η Επιτροπή θεωρεί ότι η απαλλαγή από το φόρο επί της υπεραξίας που προκύπτει από την πώληση μετοχών σε ναυτιλιακές εταιρείες συνιστά κρατική ενίσχυση κατά την έννοια του άρθρου 107 παράγραφος 1 ΣΛΕΕ.

#### **7.1.7. Απαλλαγή από τέλη επί εγγράφων και μεταβιβάσεων**

### **Επιλεκτικότητα**

- (218) Ο νόμος περί τελών επί εγγράφων και μεταβιβάσεων επιβάλλει τέλος επί των μεταβιβάσεων εμπορεύσιμων κινητών αξιών, μεταξύ άλλων. <sup>(94)</sup> Όπως αναφέρεται στην αιτιολογική σκέψη 41, το άρθρο 5 των κανονισμών φορολόγησης προβλέπει απαλλαγές όσον αφορά συναλλαγές που αφορούν εμπορεύσιμες κινητές αξίες που συνδέονται με ναυτιλιακούς οργανισμούς.
- (219) Όπως αναφέρεται στην αιτιολογική σκέψη 187, ένα μέτρο θεωρείται επιλεκτικό εάν αποκλίνει από την κανονική εφαρμογή του γενικού φορολογικού πλαισίου. Το άρθρο 5 των κανονισμών φορολόγησης συνιστά παρέκκλιση από το γενικό σύστημα διότι οι οντότητες που πραγματοποιούν συναλλαγές με αντικείμενο κινητές αξίες σε σχέση με τη ναυτιλία βρίσκονται σε συγκρίσιμη νομική και πραγματική κατάσταση με τις οντότητες που πραγματοποιούν τέτοιες συναλλαγές σε σχέση με οποιονδήποτε άλλον τομέα.
- (220) Η Επιτροπή επισημαίνει ότι η απαλλαγή αυτή δεν είναι διαθέσιμη σε άλλους τομείς. Ως εκ τούτου, η απαλλαγή είναι εκ πρώτης όψεως επιλεκτική, δεδομένου ότι ευνοεί τις συναλλαγές στον τομέα της ναυτιλίας. Η εν λόγω φορολογική απαλλαγή επιτρέπει στους δικαιούχους να εξοικονομούν χρήματα κατά την εκπλήρωση των φορολογικών τους υποχρεώσεων.
- (221) Η Μάλτα δεν προέβαλε κανένα επιχειρήμα ως προς το κατά πόσον το μέτρο θα μπορούσε να δικαιολογηθεί από τη λογική του φορολογικού συστήματος. Η Επιτροπή δεν θεωρεί ότι υπάρχει κάποιος σκοπός συμφυής με τη φύση ή την εν γένει οικονομία του συστήματος τελών της Μάλτας που θα μπορούσε να δικαιολογήσει την εν λόγω παρέκκλιση.
- (222) Με βάση τα ανωτέρω, η Επιτροπή θεωρεί ότι η απαλλαγή από το τέλος επί εγγράφων και μεταβιβάσεων παρέχει επιλεκτικό πλεονέκτημα κατά την έννοια του άρθρου 107 παράγραφος 1 ΣΛΕΕ.

### **Νόθευση του ανταγωνισμού και επιπτώσεις στο εμπόριο**

- (223) Ένα ευνοϊκό μέτρο που λαμβάνεται από το κράτος θεωρείται ότι νοθεύει ή απειλεί να νοθεύσει τον ανταγωνισμό όταν είναι πιθανό να βελτιώσει την ανταγωνιστική θέση της αποδέκτης επιχείρησης σε σχέση με άλλες επιχειρήσεις.
- (224) Όπως αναφέρεται στην αιτιολογική σκέψη 192, η ναυτιλία είναι ελευθερωμένος τομέας με ανταγωνισμό τόσο εντός της ΕΕ όσο και σε παγκόσμιο επίπεδο. Συνεπώς, το μέτρο αυτό απειλεί να νοθεύσει τον ανταγωνισμό και μπορεί να επηρεάσει τις εμπορικές συναλλαγές μεταξύ των κρατών μελών.

### **Συμπέρασμα**

- (225) Ως εκ τούτου, το μέτρο συνιστά κρατική ενίσχυση κατά την έννοια του άρθρου 107 παράγραφος 1 ΣΛΕΕ.

#### **7.2. Συμβατότητα της ενίσχυσης**

### **Νομική βάση για την αξιολόγηση**

- (226) Σύμφωνα με το άρθρο 107 παράγραφος 3 στοιχείο γ) ΣΛΕΕ, οι ενισχύσεις που δεν αλλοιώνουν τους όρους των συναλλαγών κατά τρόπο που θα αντέκειτο προς το κοινό συμφέρον μπορούν να θεωρηθούν συμβιβάσιμες με την εσωτερική αγορά, και, ως εκ τούτου, το εν λόγω άρθρο παρέχει μια πιθανή βάση για εξαίρεση από τη γενική απαγόρευση των κρατικών ενισχύσεων. Η Επιτροπή θεωρεί ότι το άρθρο 107 παράγραφος 3 στοιχείο γ) είναι η ενδεδειγμένη νομική βάση προς εφαρμογή στο καθεστώς φορολογίας χωρητικότητας της Μάλτας.

<sup>(94)</sup> Βλέπε αιτιολογική σκέψη 40. Από την άλλη πλευρά, δεν είναι συναφές για την παρούσα αξιολόγηση της επιλεκτικότητας το ότι δεν επιβάλλεται τέλος σε συναλλαγές με αντικείμενο κινητές αξίες εταιρείας στην οποία άνω του 50 % του μετοχικού κεφαλαίου σε κοινές μετοχές, των δικαιωμάτων ψήφου και των δικαιωμάτων επί των κερδών κατέχονται από πρόσωπα που δεν έχουν την έδρα τους στη Μάλτα, δεδομένου ότι αυτό δεν αποτελεί μέρος του γενικού αυτού κανόνα.

- (227) Σύμφωνα με την πάγια νομολογία, κατά την εφαρμογή του άρθρου 107 παράγραφος 3 ΣΛΕΕ, η Επιτροπή διαθέτει ευρεία εξουσία εκτίμησης, η άσκηση της οποίας προϋποθέτει σύνθετες εκτιμήσεις οικονομικής και κοινωνικής φύσης, οι οποίες πρέπει να πραγματοποιούνται εντός κοινοτικού πλαισίου. Η Επιτροπή, θεσπίζοντας κανόνες συμπεριφοράς και αναγγέλλοντας με τη δημοσίευσή τους ότι θα τους εφαρμόζει πλέον στις περιπτώσεις που οι κανόνες αυτοί αφορούν, αυτοπεριορίζεται κατά την άσκηση της εν λόγω εξουσίας εκτιμήσεως και δεν μπορεί να αποκλίνει από τους κανόνες αυτούς, διότι άλλως θα της επιβληθούν ενδεχομένως κυρώσεις λόγω παραβίασης γενικών αρχών του δικαίου, όπως είναι η ίση μεταχείριση ή η προστασία της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης. Επομένως, στον συγκεκριμένο τομέα των κρατικών ενισχύσεων, η Επιτροπή δεσμεύεται από τα ρυθμιστικά πλαίσια που θεσπίζει και τις ανακοινώσεις που εκδίδει, στο μέτρο που δεν αποκλίνουν από τους κανόνες της Συνθήκης <sup>(95)</sup>. Σύμφωνα με την εν λόγω πάγια νομολογία, η Επιτροπή θα εφαρμόσει τις κατευθυντήριες γραμμές για τις θαλάσσιες μεταφορές στην παρούσα υπόθεση. Οι κατευθυντήριες γραμμές για τις θαλάσσιες μεταφορές καθορίζουν τις προϋποθέσεις υπό τις οποίες ένα καθεστώς στήριξης του τομέα των θαλάσσιων μεταφορών ενός κράτους μέλους θεωρείται συμβιβάσιμο με την εσωτερική αγορά.
- (228) Το τμήμα 2.2 των κατευθυντήριων γραμμών για τις θαλάσσιες μεταφορές ορίζει τους επιμέρους στόχους προς υποστήριξη των κοινοτικών ναυτιλιακών συμφερόντων οι οποίοι επιτρέπεται να υποστηρίζονται μέσω καθεστώτων κρατικών ενισχύσεων, ήτοι:
- βελτίωση της παροχής ασφαλών, αποδοτικών και φιλικών προς το περιβάλλον θαλασσίων μεταφορών,
  - ενθάρρυνση της εγγραφής ή επανεγγραφής στα νηολόγια των κρατών μελών,
  - συμβολή στην εδραίωση του ναυτιλιακού κλάδου, με έδρα στα κράτη μέλη, με παράλληλη διατήρηση ενός συνολικά ανταγωνιστικού στόλου στις παγκόσμιες αγορές,
  - διατήρηση και βελτίωση της τεχνογνωσίας στα ναυτιλιακά θέματα, καθώς και η προστασία και η προαγωγή της απασχόλησης των ευρωπαϊών ναυτικών.

#### 7.2.1. Το καθεστώς φορολογίας χωρητικότητας

##### 7.2.1.1. Σκάφη επιλέξιμα για φορολογία χωρητικότητας

- (229) Σύμφωνα με το τμήμα 2 των κατευθυντήριων γραμμών για τις θαλάσσιες μεταφορές, το πεδίο εφαρμογής τους καλύπτει τις «θαλάσσιες μεταφορές». Προκειμένου να συμμορφώνονται με τις κατευθυντήριες γραμμές για τις θαλάσσιες μεταφορές, τα εθνικά μέτρα ενίσχυσης πρέπει να περιορίζονται σε πλοία που χρησιμοποιούνται για σκοπούς θαλάσσιων μεταφορών όπως αυτές ορίζονται στις εν λόγω κατευθυντήριες γραμμές διά παραπομπής στον κανονισμό (ΕΟΚ) αριθ. 4055/86 και στον κανονισμό (ΕΟΚ) αριθ. 3577/92 <sup>(96)</sup>.
- (230) Ο κανονισμός (ΕΟΚ) αριθ. 4055/86 ορίζει τις «θαλάσσιες μεταφορές» ως θαλάσσιες μεταφορές επιβατών ή εμπορευμάτων από οποιοδήποτε λιμάνι κράτους μέλους σε οποιοδήποτε λιμάνι ή εγκαταστάσεις off-shore άλλου κράτους μέλους ή τρίτης χώρας.
- (231) Ο κανονισμός (ΕΟΚ) αριθ. 3577/92 ορίζει τις «θαλάσσιες μεταφορές» ως θαλάσσιες μεταφορές επιβατών ή εμπορευμάτων μεταξύ λιμένων της ηπειρωτικής χώρας ή του κυρίου εδάφους ενός κράτους μέλους (θαλάσσιες ενδομεταφορές-καμποτάζ μεταξύ ηπειρωτικών λιμένων) ή ως θαλάσσιες μεταφορές επιβατών ή εμπορευμάτων μεταξύ οποιοδήποτε λιμένα κράτους μέλους και εγκαταστάσεων ή κατασκευών στην υφαλοκρηπίδα αυτού του κράτους μέλους (υπηρεσίες εφοδιασμού «off-shore») ή ως θαλάσσιες μεταφορές επιβατών ή εμπορευμάτων μεταξύ λιμένων της ηπειρωτικής χώρας και ενός νησιού του κράτους μέλους ή μεταξύ λιμένων των νησιών ενός κράτους μέλους (θαλάσσιες ενδομεταφορές-καμποτάζ μεταξύ λιμένων σε νησιά).
- (232) Η Επιτροπή αποφάσισε επίσης ότι ορισμένες δραστηριότητες, ακόμα και όταν δεν εμπίπτουν, ή εμπίπτουν εν μέρει μόνο, στο πλαίσιο του ορισμού των θαλάσσιων μεταφορών, μπορεί να υπόκεινται κατ' αναλογία με τις θαλάσσιες μεταφορές στις διατάξεις του τμήματος 3.1 των κατευθυντήριων γραμμών για τις θαλάσσιες μεταφορές. Αυτή είναι η περίπτωση των σκαφών διάσωσης και αρωγής στη θάλασσα <sup>(97)</sup>, των σκαφών πόντισης καλωδίων, των σκαφών πόντισης αγωγών, των πλωτών γερανών και των πλοίων έρευνας <sup>(98)</sup>, δεδομένου ότι απαιτούν ομοίως εξειδικευμένο προσωπικό και εκτίθενται ομοίως στον διεθνή ανταγωνισμό.

<sup>(95)</sup> Βλέπε μεταξύ άλλων υπόθεση C-464/09 P *Holland Malt* κατά Επιτροπής EU:C:2010:733, σκέψεις 46-47.

<sup>(96)</sup> Βλέπε υποσημείωση 45.

<sup>(97)</sup> Απόφαση της Επιτροπής της 13ης Απριλίου 2015 στην υπόθεση SA. 38085 (2013/N) σχετικά με την παράταση ισχύος του ιταλικού καθεστώτος φορολογίας χωρητικότητας (συμπεριλαμβανομένης της εφαρμογής του σε σκάφη διάσωσης στη θάλασσα και θαλάσσιες αρωγής στην ανοικτή θάλασσα), αιτιολογική σκέψη 54 (EE C 406 της 4.11.2016, σ. 1).

<sup>(98)</sup> Βλέπε ειδικότερα απόφαση 2009/380/ΕΚ της Επιτροπής, της 13ης Ιανουαρίου 2009, για την κρατική ενίσχυση C 22/07 (πρώην N 43/07) όσον αφορά την επέκταση σε δραστηριότητες βυθοκόρησης και πόντισης καλωδίων του καθεστώτος απαλλαγής ναυτιλιακών εταιρειών από την καταβολή του φόρου εισοδήματος και των κοινωνικών εισφορών των ναυτικών στη Δανία, αιτιολογικές σκέψεις 65-72 (EE L 119 της 15.5.2009, σ. 23)· απόφαση της Επιτροπής της 27ης Απριλίου 2010 στην υπόθεση 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»*, αιτιολογική σκέψη 44 (EE C 158 της 18.6.2010, σ. 1)· απόφαση της Επιτροπής της 27ης Απριλίου 2010 στην υπόθεση SA. N 714/2009, *Κάτω Χώρες – Επέκταση του καθεστώτος φορολογίας χωρητικότητας σε σκάφη πόντισης καλωδίων, σκάφη πόντισης αγωγών, ερευνητικά σκάφη και πλωτούς γερανούς*, αιτιολογικές σκέψεις 37 έως 46 (EE C 158 της 18.6.2010, σ. 2).

- (233) Στην απόφαση κίνησης της διαδικασίας, η Επιτροπή εξέλαβε μεν ως δεδομένο ότι τα αλιευτικά σκάφη, οι πλωτήρες, οι φορτηγίδες, οι θαλαμηγοί, τα κρουαζιερόπλοια, οι πλωτήρες και οι εξέδρες άντλησης πετρελαίου καλύπτονταν από το καθεστώς φορολογίας χωρητικότητας της Μάλτας, αλλά εξέφρασε τις αμφιβολίες της για το κατά πόσον αυτό δικαιολογούνταν δεδομένου του ορισμού των θαλάσσιων μεταφορών<sup>(99)</sup>.
- (234) Η Μάλτα έχει αποσαφηνίσει ότι, ενώ όλα τα σκάφη που είναι νηολογημένα στη Μάλτα καταβάλλουν τέλος που ονομάζεται «φόρος χωρητικότητας», μόνο τα πλοία που εκτελούν «ναυτιλιακές δραστηριότητες» σύμφωνα με τους κανονισμούς φορολόγησης απαλλάσσονται από την κανονική φορολογία εισοδήματος και τυγχάνουν ευνοϊκής μεταχείρισης ως «πλοία φορολογίας χωρητικότητας».
- (235) Η Επιτροπή είχε αμφιβολίες σχετικά με το κατά πόσον είναι συμβιβασίμος ο ορισμός των επιλέξιμων ναυτιλιακών δραστηριοτήτων, οι οποίες περιελάμβαναν επίσης δραστηριότητες «όπως άλλως μπορεί να ορίζεται». <sup>(100)</sup>
- (236) Σύμφωνα με τη Μάλτα, η συμπερίληψη της φράσης «όπως άλλως μπορεί να ορίζεται» αποσκοπούσε να παρασχεθεί στην αρμόδια αρχή επαρκής νομοθετική ευελιξία για την περίπτωση που καταστεί δυνατόν να συμπεριληφθούν στον ορισμό των «ναυτιλιακών δραστηριοτήτων» ορισμένες νέες και αναδυόμενες δραστηριότητες (π.χ. λόγω των εξελίξεων του κλάδου ή της νομοθεσίας σε επίπεδο Ένωσης). Η Μάλτα επιβεβαίωσε ότι ουδέποτε εκδόθηκαν κανονισμοί, κανόνες, διατάξεις ή οδηγίες με σκοπό να διευρυνθεί ο ορισμός των ναυτιλιακών δραστηριοτήτων.
- (237) Επιπλέον, η Επιτροπή επισημαίνει ότι, βάσει των εξηγήσεων που παρασχέθηκαν από τη Μάλτα, η διάταξη του άρθρου 85A(1) του νόμου περί εμπορικής ναυτιλίας με την οποία εξουσιοδοτείται ο αρμόδιος υπουργός να υπαγάγει στο καθεστώς φορολογίας χωρητικότητας σκάφη κάτω του ορίου των 1 000 κόνων ελάχιστης καθαρής χωρητικότητας <sup>(101)</sup> δεν εξαλείφει την απαίτηση το σκάφος να δραστηριοποιείται στη διεθνή μεταφορά εμπορευμάτων ή επιβατών. Η Επιτροπή, ωστόσο, σημειώνει επίσης ότι η διακριτική ευχέρεια που διαθέτει ο υπουργός να υπαγάγει στο καθεστώς φορολογίας χωρητικότητας σκάφη κάτω του ορίου των 1 000 κόνων ελάχιστης καθαρής χωρητικότητας δεν βασίζεται σε κανένα αντικειμενικό κριτήριο. Ως εκ τούτου, η Επιτροπή εκφράζει την ικανοποίησή της για το γεγονός ότι η Μάλτα κατέθεσε τη δέσμευση που διατυπώνεται στο παράρτημα, σημείο 18.
- (238) Η Επιτροπή καταλήγει στο συμπέρασμα ότι η διατύπωση της μαλτέζικης νομοθεσίας φαίνεται ότι αφήνει το περιθώριο να υπάγονται μέσω υπουργικής απόφασης σε καθεστώς φορολογίας χωρητικότητας δραστηριότητες που κείνται πέραν του ορισμού των θαλάσσιων μεταφορών. Ως εκ τούτου, η εν λόγω πτυχή του καθεστώτος φορολογίας χωρητικότητας της Μάλτας δεν συνάδει με τις κατευθυντήριες γραμμές για τις θαλάσσιες μεταφορές.

#### **Επιλεξιμότητα των μη αυτοπροωθούμενων φορτηγίδων**

- (239) Στην απόφαση κίνησης της διαδικασίας, η Επιτροπή αμφισβήτησε την επιλεξιμότητα των μη αυτοπροωθούμενων φορτηγίδων, λόγω του γεγονότος ότι δεν εκτελούν οι ίδιες δραστηριότητες μεταφορών αλλά εξαρτώνται από άλλα σκάφη για τη ρυμούλκσή τους <sup>(102)</sup>.
- (240) Έχοντας λάβει υπόψη τις παρατηρήσεις των αρχών της Μάλτας και τρίτων ενδιαφερομένων, η Επιτροπή εξακολουθεί να είναι της γνώμης ότι οι μη αυτοπροωθούμενες φορτηγίδες, δεδομένου ότι δεν εκτελούν οι ίδιες δραστηριότητες μεταφορών αλλά εξαρτώνται από άλλα σκάφη για τη ρυμούλκσή τους, δεν δραστηριοποιούνται στις θαλάσσιες μεταφορές. Το σκάφος που χρησιμοποιείται για την πρόωση μπορεί να θεωρηθεί ως δραστηριοποιούμενο στις θαλάσσιες μεταφορές, αλλά η δραστηριότητα της φορτηγίδας δεν συνιστά θαλάσσια μεταφορά.
- (241) Η Επιτροπή κατέληξε στο συμπέρασμα ότι η συμπερίληψη των φορτηγίδων στη φορολογία χωρητικότητας εκφεύγει του ορισμού των θαλάσσιων μεταφορών. Ως εκ τούτου, η εν λόγω πτυχή του καθεστώτος φορολογίας χωρητικότητας της Μάλτας δεν συνάδει με τις κατευθυντήριες γραμμές για τις θαλάσσιες μεταφορές.

#### **Επιλεξιμότητα των κρουαζιερόπλοιων και εμπορικών θαλαμηγών**

- (242) Όσον αφορά τις εμπορικές θαλαμηγούς, στην απόφαση κίνησης της διαδικασίας <sup>(103)</sup>, η Επιτροπή εξέφρασε προβληματισμό για το ότι τα εν λόγω σκάφη χρησιμοποιούνται κυρίως για τοπικές μετακινήσεις (συχνά ταξίδια αναψυχής) και εξέφρασε αμφιβολίες για το κατά πόσον αυτά θα μπορούσαν να καλύπτονται από καθεστώς φορολογίας χωρητικότητας.

<sup>(99)</sup> Βλέπε αιτιολογική σκέψη 50 της απόφασης κίνησης.

<sup>(100)</sup> Βλέπε αιτιολογική σκέψη 6 της απόφασης κίνησης της διαδικασίας και αιτιολογική σκέψη 10 της παρούσας απόφασης.

<sup>(101)</sup> Βλέπε αιτιολογική σκέψη 7 της απόφασης κίνησης της διαδικασίας και αιτιολογική σκέψη 11 της παρούσας απόφασης.

<sup>(102)</sup> Βλέπε αιτιολογική σκέψη 50 της απόφασης κίνησης.

<sup>(103)</sup> Βλέπε αιτιολογική σκέψη 50 της απόφασης κίνησης.



- (243) Η επιλεξιμότητα των εμπορικών θαλαμηγών και των κρουαζιερόπλοιων θα πρέπει να αξιολογηθεί υπό το πρίσμα της ανακοίνωσης της Επιτροπής σχετικά με την ερμηνεία του κανονισμού (ΕΟΚ) αριθ. 3577/92 <sup>(104)</sup>. Το κεφάλαιο 3.3 της εν λόγω ανακοίνωσης επιβεβαιώνει ότι οι υπηρεσίες κρουαζιέρας εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του κανονισμού (ΕΟΚ) αριθ. 3577/92 και του κανονισμού (ΕΟΚ) αριθ. 4055/86 καθώς συνιστούν θαλάσσιες μεταφορές. Πράγματι, τα κρουαζιερόπλοια μεταφέρουν επιβάτες διά θαλάσσης μεταξύ λιμένων και, ως εκ τούτου, ασκούν δραστηριότητες θαλάσσιων μεταφορών. Κατά συνέπεια, η Επιτροπή θεωρεί ότι τα κρουαζιερόπλοια είναι επιλέξιμα για φορολογία χωρητικότητας, υπό τον όρο ότι η πλειονότητα των εσόδων τους προέρχεται από κύρια ναυτιλιακά έσοδα. Οι περιορισμοί σχετικά με τις παρεπόμενες υπηρεσίες που συνδέονται με τις ναυτιλιακές δραστηριότητες αναλύονται στη συνέχεια στις αιτιολογικές σκέψεις 266 έως 274.
- (244) Οι υπηρεσίες μεταφορών που παρέχονται από εμπορικές θαλαμηγούς εμπίπτουν στον ορισμό των θαλάσσιων μεταφορών, υπό την προϋπόθεση ότι αφορούν τη μεταφορά εμπορευμάτων ή/και επιβατών διά θαλάσσης μεταξύ λιμένων, καθώς και μεταξύ ενός λιμένα και μιας υπεράκτιας (off-shore) εγκατάστασης/δομής. Ως εκ τούτου, η Επιτροπή θεωρεί ότι οι εμπορικές θαλαμηγοί που διενεργούν θαλάσσιες μεταφορές έναντι αμοιβής είναι επιλέξιμες για φορολογία χωρητικότητας.

### **Επιλεξιμότητα των σκαφών ρυμούλκησης και βυθοκόρησης**

- (245) Στην απόφαση κίνησης της διαδικασίας, η Επιτροπή εξέφρασε αμφιβολίες σχετικά με το κατά πόσον η υπαγωγή των σκαφών ρυμούλκησης και βυθοκόρησης στο μαλτέζικο καθεστώς φορολογίας χωρητικότητας συνάδει με τους αυστηρούς όρους που καθορίζονται από τις κατευθυντήριες γραμμές για τις θαλάσσιες μεταφορές <sup>(105)</sup>.
- (246) Σύμφωνα με τις κατευθυντήριες γραμμές για τις θαλάσσιες μεταφορές, είναι δυνατόν να ισχύσουν «φορολογικές ρυθμίσεις για εταιρείες (όπως ο φόρος χωρητικότητας) για τις βυθοκόρους των οποίων η δραστηριότητα αποτελεί “θαλάσσια μεταφορά” [...] για ποσοστό μεγαλύτερο του 50 % του ετήσιου χρόνου λειτουργίας τους και μόνο όσον αφορά αυτές τις δραστηριότητες μεταφοράς». Στην περίπτωση της βυθοκόρησης, οι θαλάσσιες μεταφορές ορίζονται βάσει του τμήματος 3.1 των κατευθυντήριων γραμμών για τις θαλάσσιες μεταφορές ως «μεταφορά στη θάλασσα εξορυχθέντων υλικών» και αποκλείεται «η εξόρυξη ή η βυθοκόρηση καθαυτή». Σύμφωνα με την πρακτική λήψης αποφάσεων της Επιτροπής <sup>(106)</sup>, το επιλέξιμο μέρος των δραστηριοτήτων της βυθοκόρου περιλαμβάνει τον πλου μεταξύ του λιμένα και του σημείου εκσκαφής, τον πλου μεταξύ διαφορετικών σημείων εκσκαφής, τον πλου μεταξύ του σημείου εκσκαφής και του σημείου όπου πρόκειται να εκφορτωθούν τα εκσκαφέντα υλικά, την εκφόρτωση των εκσκαφέντων υλικών, τον πλου μεταξύ του σημείου εκφόρτωσης και του λιμένα. Αντιθέτως, η βυθοκόρηση και ο πλους κατά τη βυθοκόρηση δεν θεωρούνται δραστηριότητα θαλάσσιας μεταφοράς.
- (247) Όσον αφορά τα ρυμουλκά, οι κατευθυντήριες γραμμές για τις θαλάσσιες μεταφορές ορίζουν σαφώς ότι «οι εργασίες ρυμούλκησης που εκτελούνται, μεταξύ άλλων, σε λιμένες, ή συνίστανται στην παροχή βοήθειας σε ένα αυτοκινούμενο σκάφος να προσλιμενιστεί δεν συνιστούν “θαλάσσια μεταφορά”». Επιπλέον, οι κατευθυντήριες γραμμές για τις θαλάσσιες μεταφορές προβλέπουν ότι η ρυμούλκηση καλύπτεται από το πεδίο εφαρμογής τους μόνον εάν συνιστούν «θαλάσσιες μεταφορές» περισσότερο από το 50 % των υπηρεσιών ρυμούλκησης που όντως παρασχέθηκαν από το ρυμουλκό εντός ενός δεδομένου έτους (σε αυτές περιλαμβάνονται μεταξύ άλλων η ρυμούλκηση φορτηγίδων μεταξύ λιμένων ή μεταξύ λιμένα και υπεράκτιας (off-shore) εγκατάστασης/δομής ή η ρυμούλκηση σκαφών που δεν μπορούν να πλεύσουν μόνα τους λόγω τεχνικής βλάβης).
- (248) Η Μάλτα δεν διαθέτει τυπική ρητή νομοθετική ρύθμιση σχετικά με την εν λόγω απαίτηση ποσοστού 50 % θαλάσσιων μεταφορών όσον αφορά τη δραστηριότητα ρυμούλκησης και βυθοκόρησης όπως εξηγείται στις αιτιολογικές σκέψεις 246 και 247. Η Επιτροπή θεωρεί ότι η νομοθεσία της Μάλτας φαίνεται να έχει αφήσει περιθώρια για την εφαρμογή φορολογίας χωρητικότητας στα έσοδα από βυθοκόρους και ρυμουλκά, χωρίς περιορισμούς. Ως εκ τούτου, η Επιτροπή θεωρεί ότι τα εθνικά μέτρα που ισχύουν επί του παρόντος στη Μάλτα για τη ρυμούλκηση και τη βυθοκόρηση δεν είναι σύμφωνα με τους όρους που καθορίζονται στις κατευθυντήριες γραμμές για τις θαλάσσιες μεταφορές.

### **Επιλεξιμότητα των σκαφών εξυπηρέτησης και υποστήριξης και άλλων σκαφών**

- (249) Στην απόφαση κίνησης της διαδικασίας, η Επιτροπή ζήτησε να διευκρινιστεί ποια είναι τα σκάφη εξυπηρέτησης/υποστήριξης που καλύπτονται από το μαλτέζικο καθεστώς φορολογίας χωρητικότητας και ποια είναι η σχετική βάση <sup>(107)</sup>.
- (250) Η Επιτροπή ήταν αρχικά της άποψης ότι το μαλτέζικο καθεστώς ενδεχομένως επιτρέπει την κάλυψη ευρέος φάσματος σκαφών εξυπηρέτησης/υποστήριξης υπό το καθεστώς φορολογίας χωρητικότητας.

<sup>(104)</sup> Ανακοίνωση της 22ας Απριλίου 2014, COM(2014) 232 τελικό.

<sup>(105)</sup> Βλέπε αιτιολογική σκέψη 46 της απόφασης κίνησης.

<sup>(106)</sup> Βλέπε ειδικότερα την απόφαση 2009/380/ΕΚ αιτιολογικές σκέψεις 79-80.

<sup>(107)</sup> Βλέπε αιτιολογική σκέψη 51 της απόφασης κίνησης.

- (251) Η Επιτροπή ζήτησε να πληροφορηθεί κατά πόσον τα σκάφη επιδιόρθωσης καλωδίων, τα σκάφη υποστήριξης καταδύσεων, τα σκάφη τόνωσης φρεάτων πετρελαίου, οι πλοηγίδες, τα εξερευνητικά πλοία, τα υδρογραφικά πλοία και τα κατασκευαστικά πλοία που παρέχουν υπεράκτιες υπηρεσίες, καθώς και οι κινητές εξέδρες είχαν επωφεληθεί και ανέφερε ότι η Επιτροπή δεν διαθέτει επαρκή στοιχεία για να κρίνει κατά πόσον η επιλεξιμότητα αυτών των πλοίων/δομών θα ήταν δυνατόν να συμμορφώνεται με τις κατευθυντήριες γραμμές για τις θαλάσσιες μεταφορές. Η Μάλτα έχει διασαφηνίσει ότι τα σκάφη αυτά δεν υπάχθηκαν στο καθεστώς φορολογίας χωρητικότητας.
- (252) Η Επιτροπή δέχεται ότι ορισμένες ανάλογες δραστηριότητες, ακόμη και αν δεν εμπίπτουν στο στενό ορισμό της θαλάσσιας μεταφοράς, μπορούν να υπόκεινται στις διατάξεις των κατευθυντήριων γραμμών για τις θαλάσσιες μεταφορές. Αυτό ισχύει για τα σκάφη που ειδικεύονται στην υποστήριξη υπεράκτιων δραστηριοτήτων ή στην εκτέλεση εργασιών εγκατάστασης και συντήρησης (π.χ. πόντιση καλωδίων, πόντιση αγωγών, σκάφη έρευνας και πλωτοί γερανοί) <sup>(108)</sup> ή σκάφη που παρέχουν θαλάσσια διάσωση και αρωγή στην ανοιχτή θάλασσα, υπό τον όρο ότι απαιτούν ομοίως εξειδικευμένο προσωπικό και εκτίθενται ομοίως στον διεθνή ανταγωνισμό <sup>(109)</sup>.
- (253) Όσον αφορά το μέλλον, η Μάλτα έχει καταστήσει σαφές ότι επιδιώκει να εφαρμόσει καθεστώς φορολογίας χωρητικότητας σε πλοία πόντισης καλωδίων, πλοία πόντισης αγωγών, πλωτούς γεραμούς και πλοία έρευνας, σύμφωνα με την πρακτική της Επιτροπής που περιγράφεται στην αιτιολογική σκέψη 252. Η Μάλτα έχει δεσμευθεί να αποτυπώσει ρητά τα ανωτέρω στη νομοθεσία της. <sup>(110)</sup> Ως εκ τούτου, με βάση την εν λόγω μελλοντική νομοθεσία, η φορολογία χωρητικότητας θα εφαρμόζεται σε πλοία πόντισης καλωδίων, πλοία πόντισης αγωγών, πλωτούς γεραμούς και πλοία έρευνας κατά τρόπο συμβατό με τις κατευθυντήριες γραμμές για τις θαλάσσιες μεταφορές που θα εφαρμόζονται κατ' αναλογία.
- (254) Σε ό,τι αφορά την ακολουθούμενη επί του παρόντος εφαρμογή του καθεστώτος φορολογίας χωρητικότητας της Μάλτας σε «σκάφη εξυπηρέτησης/υποστήριξης», η Μάλτα έχει καταδείξει ότι οι δραστηριότητες που καλύπτονται από αυτόν τον όρο αφορούν τη θαλάσσια μεταφορά εμπορευμάτων ή/και επιβατών μεταξύ λιμένων ή μεταξύ λιμένα και υπεράκτιας εγκατάστασης/δομής και ότι, ως εκ τούτου, αποτελούν θαλάσσια μεταφορά <sup>(111)</sup>. Συνεπώς, τα σκάφη αυτά εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής των κατευθυντήριων γραμμών για τις θαλάσσιες μεταφορές.

#### **Επιλεξιμότητα των αλιευτικών σκαφών**

- (255) Στην απόφαση κίνησης της διαδικασίας <sup>(112)</sup>, η Επιτροπή διατύπωσε αμφιβολίες σχετικά με το κατά πόσον τα αλιευτικά σκάφη καλύπτονται από το καθεστώς φορολογίας χωρητικότητας.
- (256) Η Επιτροπή κρίνει ότι πρωταρχικός σκοπός των αλιευτικών σκαφών δεν είναι η θαλάσσια μεταφορά εμπορευμάτων και επιβατών μεταξύ λιμένων ή μεταξύ λιμένα και υπεράκτιας εγκατάστασης/δομής, όπως απαιτείται από τις κατευθυντήριες γραμμές για τις θαλάσσιες μεταφορές. Επιπλέον, τα αλιευτικά σκάφη δεν έχουν τα ιδιαίτερα χαρακτηριστικά ορισμένων σκαφών εξυπηρέτησης, τα οποία θα επέτρεπαν στην Επιτροπή να δεχθεί την υπαγωγή τους στη φορολογία χωρητικότητας κατ' ανάλογη εφαρμογή των κατευθυντήριων γραμμών για τις θαλάσσιες μεταφορές. <sup>(113)</sup>
- (257) Ως εκ τούτου, η Επιτροπή θεωρεί ότι η υπαγωγή των αλιευτικών σκαφών στο καθεστώς φορολογίας χωρητικότητας δεν είναι συμβατή με την εσωτερική αγορά.

#### **Επιλεξιμότητα των εξεδρών άντλησης πετρελαίου**

- (258) Η Επιτροπή επαναλαμβάνει τη θέση που εξέφρασε στην απόφαση κίνησης της διαδικασίας στην υπόθεση του φόρου χωρητικότητας του Βελγίου <sup>(114)</sup>, ιδίως ότι οι κατευθυντήριες γραμμές για τις θαλάσσιες μεταφορές δεν καλύπτουν την εκμετάλλευση φυσικών πόρων στη θάλασσα.

<sup>(108)</sup> Βλέπε αιτιολογική σκέψη 231 της παρούσας απόφασης.

<sup>(109)</sup> Κατά την αξιολόγηση του κατά πόσον νέα είδη σκαφών μπορούν να επωφεληθούν από το καθεστώς φορολογίας χωρητικότητας, η Επιτροπή εκτιμά κατά πόσον συντρέχει κίνδυνος οι εταιρείες που εκμεταλλεύονται τα σχετικά σκάφη εξυπηρέτησης να μετεγκαταστήσουν τις παράκτιες δραστηριότητές τους εκτός της ΕΕ, με σκοπό να εξεύρουν ευνοϊκότερο φορολογικό περιβάλλον και, κατ' επέκταση, να αντικαταστήσουν τη σημαία των πλοίων τους επιλέγοντας σημαία τρίτων χωρών. Η Επιτροπή μπορεί να εξετάσει το ενδεχόμενο κατ' αναλογίαν εφαρμογής των κατευθυντήριων γραμμών για τις θαλάσσιες μεταφορές στις εταιρείες που εκμεταλλεύονται σκάφη εξυπηρέτησης, εφόσον πληρούνται οι ακόλουθες προϋποθέσεις. Οι εν λόγω εταιρείες πρέπει να λειτουργούν σε μια παγκόσμια αγορά και να αντιμετωπίζουν παρόμοιες προκλήσεις, όσον αφορά τον παγκόσμιο ανταγωνισμό και τη μετεγκατάσταση παράκτιων δραστηριοτήτων, με αυτές που αντιμετωπίζει ο τομέας θαλάσσιων μεταφορών της ΕΕ. Οι δραστηριότητες των σχετικών σκαφών εξυπηρέτησης πρέπει να υπόκεινται στο ίδιο νομικό περιβάλλον με τον τομέα θαλάσσιων μεταφορών της ΕΕ στους τομείς της προστασίας της εργασίας, των τεχνικών προδιαγραφών και της ασφάλειας. Οι δραστηριότητες πρέπει να απαιτούν την απασχόληση ειδικευμένων και καταρτισμένων ναυτικών, οι οποίοι διαθέτουν παρόμοια προσόντα με όσους εργάζονται σε παραδοσιακά πλοία θαλάσσιων μεταφορών. Στους ναυτικούς επί των σκαφών εξυπηρέτησης πρέπει να εφαρμόζεται το ίδιο εργατικό δίκαιο και το ίδιο πλαίσιο κοινωνικής προστασίας που εφαρμόζεται στους λοιπούς ναυτικούς. Τα σκάφη εξυπηρέτησης πρέπει να είναι ποντοπόρα πλοία και να υποβάλλονται υποχρεωτικά στους ίδιους τεχνικούς ελέγχους και ελέγχους ασφάλειας με τα πλοία που προορίζονται για θαλάσσια μεταφορά.

<sup>(110)</sup> Βλέπε σημείο 2 του παραρτήματος της παρούσας απόφασης.

<sup>(111)</sup> Βλέπε ιδίως το σημείο 4.2.1.6 και την υποσημείωση 2 του πίνακα 2 της παρούσας απόφασης.

<sup>(112)</sup> Βλέπε αιτιολογική σκέψη 50 της απόφασης κίνησης.

<sup>(113)</sup> Βλέπε αιτιολογική σκέψη 252 της παρούσας απόφασης.

<sup>(114)</sup> Απόφαση της Επιτροπής της 19ης Μαρτίου 2003, αιτιολογικές σκέψεις 65-72 (ΕΕ C 145 της 21.6.2003, σ. 4).

- (259) Συνεπώς, η Επιτροπή καταλήγει στο συμπέρασμα ότι η κάλυψη των εξεδρών άντλησης πετρελαίου από το καθεστώς φορολογίας χωρητικότητας δεν είναι σύμφωνη με τις κατευθυντήριες γραμμές για τις θαλάσσιες μεταφορές.

#### 7.2.1.2. Εισόδημα από πλοία που υπόκεινται στον φόρο χωρητικότητας

#### **Έσοδα από την εκναύλωση πλοίου γυμνού**

- (260) Στην απόφαση κίνησης, η Επιτροπή<sup>(115)</sup> έθεσε το θέμα της έλλειψης νομικών περιορισμών σε ό,τι αφορά τα έσοδα από την εκναύλωση πλοίου γυμνού.
- (261) Η Επιτροπή θεωρεί ότι, παρότι η εκναύλωση πλοίου γυμνού είναι κατά γενικό κανόνα θεμιτή οικονομική δραστηριότητα, δεν θα πρέπει να είναι επιλέξιμη για προτιμσιακή φορολογική μεταχείριση. Σε προηγούμενες αποφάσεις της<sup>(116)</sup>, η Επιτροπή έκρινε ότι οι αμιγείς εκναυλωτές πλοίου δεν μπορεί να λογίζεται ότι παρέχουν υπηρεσίες θαλάσσιων μεταφορών και, κατά συνέπεια, δεν θα πρέπει να ωφελούνται από καθεστώς φορολογίας χωρητικότητας.
- (262) Η Επιτροπή θεωρεί ότι η ανωτέρω αρχή θα πρέπει να εφαρμόζεται όχι μόνο σε συμβάσεις εκναύλωσης πλοίου γυμνού που συνάπτονται με ναυτιλιακές εταιρείες, αλλά και σε συμβάσεις με τους τελικούς χρήστες στον τομέα των σκαφών αναψυχής. Η μεταχείριση της εκναύλωσης πλοίου γυμνού δεν θα πρέπει να διαφέρει ανάλογα με το είδος του ναυλωτή, δεδομένου ότι η βασική απαίτηση βάσει των κατευθυντήριων γραμμών για τις θαλάσσιες μεταφορές είναι ο δικαιούχος να παρέχει υπηρεσίες θαλάσσιων μεταφορών, κατά τα οριζόμενα στους σχετικούς κανονισμούς του Συμβουλίου.
- (263) Εντούτοις, η κατάσταση είναι διαφορετική στο πλαίσιο των ενδοομιλικών συμβάσεων. Οι ενδοομιλικές συναλλαγές εκναύλωσης πλοίου γυμνού μπορούν να είναι συμβατές με την εσωτερική αγορά υπό το καθεστώς των κατευθυντήριων γραμμών για τις θαλάσσιες μεταφορές, δεδομένου ότι ο δικαιούχος ασκεί ως όμιλος τη δραστηριότητα θαλάσσιας μεταφοράς, μέσω όμως δομής ενδοομιλικής μίσθωσης. Το κατά πόσον ο δικαιούχος φορολογίας χωρητικότητας επιθυμεί να διαθέτει: i) μία νομική οντότητα η οποία διενεργεί θαλάσσιες μεταφορές και συγχρόνως έχει την κυριότητα του πλοίου ή ii) δύο νομικές οντότητες, μία εκ των οποίων διενεργεί θαλάσσιες μεταφορές, ενώ η άλλη έχει την κυριότητα του σκάφους και το εκναυλώνει στην πρώτη (π.χ. για σκοπούς χρηματοδότησης) θα πρέπει, κατά κανόνα, να μην έχει σημασία για τον σκοπό των κατευθυντήριων γραμμών για τις θαλάσσιες μεταφορές. Συναφώς, η Επιτροπή επισημαίνει ότι οι ενδοομιλικές συναλλαγές εκναύλωσης πλοίου γυμνού έγιναν δεκτές χωρίς επιφυλάξεις στην απόφαση της Επιτροπής σχετικά με το ιρλανδικό καθεστώς φόρου χωρητικότητας<sup>(117)</sup>. Η Επιτροπή σημειώνει ότι η ενδοομιλική εκναύλωση πλοίου γυμνού είναι σύμφωνη προς τις κατευθυντήριες γραμμές για τις θαλάσσιες μεταφορές, καθώς εξακολουθεί να διαφυλάσσεται ο σκοπός «της διατήρησης και της βελτίωσης της ναυτιλιακής τεχνογνωσίας και της προστασίας και προαγωγής της απασχόλησης για τους Ευρωπαίους ναυτικούς, καθώς και της συμβολής στην εδραίωση του ναυτιλιακού συνεργατικού σχηματισμού που έχει δημιουργηθεί στα κράτη μέλη διατηρώντας συγχρόνως έναν γενικώς ανταγωνιστικό στόλο στις παγκόσμιες αγορές».
- (264) Πέραν των ενδοομιλικών συναλλαγών, η Επιτροπή μπορεί να αποδεχθεί ορισμένο βαθμό ευελιξίας υπέρ των πραγματικών ναυτιλιακών εταιρειών και των εξομοιούμενων εταιρειών<sup>(118)</sup>, υπό την προϋπόθεση ότι πληρούνται οι ακόλουθοι όροι<sup>(119)</sup>:
- α) οι δραστηριότητες εκναύλωσης πλοίου γυμνού πρέπει να συνδέονται με προσωρινή πλεονάζουσα χωρητικότητα για περίοδο διάρκειας έως τριών ετών·
  - β) οι δραστηριότητες εκναύλωσης πλοίου γυμνού πρέπει να περιορίζονται σε μέγιστη περίοδο τριών ετών·
  - γ) η προσωρινή πλεονάζουσα χωρητικότητα πρέπει να συνδέεται με τις ίδιες ναυτιλιακές υπηρεσίες του δικαιούχου ναυτιλιακού οργανισμού, δηλαδή η πλεονάζουσα χωρητικότητα που αποκτάται ειδικά (με αγορά ή μίσθωση) για σκοπούς εκναύλωσης δεν είναι επιλέξιμη για φορολογία χωρητικότητας· και

<sup>(115)</sup> Βλέπε αιτιολογική σκέψη 58 της απόφασης κίνησης.

<sup>(116)</sup> Βλέπε ιδίως την απόφαση 2014/200/ΕΕ της Επιτροπής, της 17ης Ιουλίου 2013, σχετικά με το καθεστώς ενισχύσεων SA.21233 C/11 (πρώην NN/11, πρώην CP 137/06) που έθεσε σε εφαρμογή η Ισπανία Φορολογικό καθεστώς που διέπει ορισμένες συμφωνίες χρηματοδοτικής μίσθωσης, γνωστό και ως «ισπανικό φορολογικό καθεστώς χρηματοδοτικής μίσθωσης» (ΕΕ L 114 της 16.4.2014, σ. 1)· απόφαση της Επιτροπής, της 20ής Δεκεμβρίου 2011, στην υπόθεση για τον φόρο χωρητικότητας στη Φινλανδία N448/2010, αιτιολογική σκέψη 32 (ΕΕ C 220 της 25.7.2012, σ. 1)· απόφαση της Επιτροπής της 1ης Απριλίου 2015 στην υπόθεση για τον φόρο χωρητικότητας στην Κροατία SA. 37912, αιτιολογική σκέψη 86στ (ΕΕ C 142 της 22.4.2016, σ. 6).

<sup>(117)</sup> Απόφαση της Επιτροπής της 11ης Δεκεμβρίου 2002 στην υπόθεση N 504/02 (ΕΕ C 15 της 22.1.2003, σ. 5), αιτιολογικές σκέψεις 17 έως 24.

<sup>(118)</sup> Για παράδειγμα εταιρείες που εκμεταλλεύονται σκάφη πόντισης καλωδίων, πλοία πόντισης αγωγών, πλωτούς γερανούς και πλοία έρευνας, καθώς και σκάφη για τη διάσωση στη θάλασσα και τη θαλάσσια αρωγή στην ανοικτή θάλασσα.

<sup>(119)</sup> Βλέπε μεταξύ άλλων απόφαση της Επιτροπής στην υπόθεση του φόρου χωρητικότητας στη Φινλανδία, αιτιολογική σκέψη 32· την υπόθεση του φόρου χωρητικότητας στην Ιρλανδία, αιτιολογική σκέψη 28, και την υπόθεση του φόρου χωρητικότητας στην Κροατία, αιτιολογική σκέψη 86 και υποσημείωση 23.

δ) η αναλογία της χωρητικότητας υπό ναύλωση πλοίου γυμνού δεν μπορεί να υπερβαίνει ένα ανώτατο ποσοστό του στόλου του ναυτιλιακού οργανισμού που υπάγεται σε καθεστώς φορολογίας χωρητικότητας, το οποίο μπορεί να φθάσει το 50 % το ανώτερο. Η Επιτροπή θεωρεί ότι, αν περισσότερο από το 50 % του στόλου του δικαιούχου φορολογίας χωρητικότητας εκναυλώνεται γυμνό, η εν λόγω δραστηριότητα δεν θα μπορεί να χαρακτηριστεί ως «παρεπόμενη δραστηριότητα». Από την άλλη πλευρά, ένα χαμηλότερο ανώτατο όριο δεν θα ήταν ενδεδειγμένο, καθώς θα μπορούσε να αποτελεί διάκριση εις βάρος μικρών φορέων εκμετάλλευσης.

(265) Δεδομένου ότι η εφαρμοστέα νομοθεσία στη Μάλτα δεν αποκλείει τους αμιγείς εκμισθωτές πλοίου από το καθεστώς φορολογίας χωρητικότητας, η εν λόγω νομοθεσία δεν είναι συμβατή με τις κατευθυντήριες γραμμές για τις θαλάσσιες μεταφορές.

### **Κρουαζιερόπλοια και παρεπόμενα έσοδα**

(266) Στην απόφαση κίνησης της διαδικασίας (<sup>120</sup>), η Επιτροπή σημείωσε ότι οι φορείς εκμετάλλευσης κρουαζιερόπλοιων προσφέρουν μεταξύ άλλων υπηρεσίες καζίνο, σπα και ψυχαγωγίας. Εξέφρασε την υποψία ότι οι υπηρεσίες αυτές ενδέχεται να αποτελούν την κύρια δραστηριότητα και πηγή κερδών των κρουαζιερόπλοιων. Κατά συνέπεια, η Επιτροπή εξέφρασε αμφιβολίες για το κατά πόσον τα κρουαζιερόπλοια μπορούν να καλύπτονται από καθεστώς φορολογίας χωρητικότητας.

(267) Επιπλέον, η Επιτροπή επεσήμανε στην απόφαση κίνησης (<sup>121</sup>) ότι οι νομικές πράξεις της Μάλτας δεν παρέχουν ακριβή καθοδήγηση ως προς το ποιες δραστηριότητες μπορούν να καλυφθούν από το καθεστώς φορολογίας χωρητικότητας ως παρεπόμενες δραστηριότητες. Είναι ωστόσο αναγκαίο να υπάρχουν σαφείς περιορισμοί, ώστε να εξασφαλισθεί ότι οι δικαιούχοι φορολογίας χωρητικότητας παραμένουν πραγματικοί πάροχοι υπηρεσιών θαλάσσιων μεταφορών.

(268) Στην υπόθεση του κυπριακού καθεστώτος φορολογίας χωρητικότητας (<sup>122</sup>), η Επιτροπή έκρινε ότι, συναφώς προς τη θαλάσσια μεταφορά επιβατών, θεωρούνται επίσης επιλέξιμες «όλες οι ξενοδοχειακές δραστηριότητες, δραστηριότητες εστίασης, ψυχαγωγίας και λιανικού εμπορίου επάνω σε επιλέξιμο πλοίο, νοουμένου ότι οι υπηρεσίες αυτές εκτελούνται ως παρεπόμενες δραστηριότητες σε σχέση με τις δραστηριότητες των θαλάσσιων μεταφορών επιβατών από το πλοίο αυτό και ότι η κατανάλωση και η χρήση αυτών γίνεται επάνω στο πλοίο αυτό». Στην υπόθεση του καθεστώτος φορολογίας χωρητικότητας του ΗΒ (<sup>123</sup>), η Επιτροπή έκρινε επίσης επιλέξιμες τις «υπηρεσίες ή τις εγκαταστάσεις που προσφέρονται, οι οποίες είναι συμπληρωματικές προς τις κύριες δραστηριότητες, αλλά αποτελούν μέρος συνολικής δέσμης που προσφέρεται στους πελάτες, υπό την προϋπόθεση ότι αυτές θα ήταν απίθανο να αποδώσουν κέρδος αν εφαρμόζονταν οι κανονικοί φορολογικοί κανόνες». Στην υπόθεση του καθεστώτος φορολογίας χωρητικότητας του Βελγίου (<sup>124</sup>), η Επιτροπή απαγόρευσε την υπαγωγή στη φορολογία χωρητικότητας των εσόδων τα οποία προκύπτουν από την πώληση προϊόντων που δεν προορίζονται για κατανάλωση επί του πλοίου, όπως είναι τα είδη πολυτελείας (<sup>125</sup>), και από τα τυχερά παίγνια και τα καζίνο, καθώς και τα έσοδα από εκδρομές στην ξηρά (<sup>126</sup>).

(269) Η Επιτροπή παραπέμπε επίσης στις αποφάσεις της στην υπόθεση της φορολογίας χωρητικότητας της Φινλανδίας (<sup>127</sup>) και την αντιστοιχία της Λιθουανίας (<sup>128</sup>), όπου δέχθηκε ότι μπορούν να καλυφθούν από τη φορολογία χωρητικότητας οι δραστηριότητες σε λιμενικούς τερματικούς σταθμούς, όπως οι υπηρεσίες επιβίβασης/αποβίβασης επιβατών και φόρτωσης/εκφόρτωσης φορτίου, καθώς και διοικητικές και ασφαλιστικές δραστηριότητες που συνδέονται στενά με τη μεταφορά επιβατών ή εμπορευμάτων. Περαιτέρω, στην απόφασή της στην υπόθεση της φορολογίας χωρητικότητας του Βελγίου, η Επιτροπή δέχθηκε ότι τα έσοδα από βραχυπρόθεσμες επενδύσεις του κεφαλαίου κίνησης είναι αποτέλεσμα συνήθους οικονομικής διαχείρισης και μπορούν, ως εκ τούτου, να υπόκεινται σε φορολογία χωρητικότητας, εφόσον τα έσοδα αυτά αντιστοιχούν στο κανονικό κεφάλαιο κίνησης του ναυτιλιακού οργανισμού σε σύνδεση με την πραγματοποίηση επιλέξιμων δραστηριοτήτων (<sup>129</sup>).

(270) Δεδομένης της ανωτέρω αναφερόμενης πρακτικής που ακολουθείται στις αποφάσεις και αναγνωρίζοντας ότι θα ήταν αντιπαραγωγικό να καταρτιστεί ακριβής κατάλογος των υπηρεσιών που είναι δυνατόν να καλύπτονται από τη φορολογία χωρητικότητας ως παρεπόμενες υπηρεσίες, η Επιτροπή θεωρεί ότι ορισμένοι περιορισμοί είναι αναγκαίοι για να εξασφαλιστεί ότι οι δικαιούχοι φορολογίας χωρητικότητας παραμένουν πραγματικοί πάροχοι υπηρεσιών θαλάσσιων μεταφορών. Η αρχή είναι ότι τα έσοδα από επιλέξιμα πλοία θα πρέπει κυρίως να αποτελούνται από τα κύρια ναυτιλιακά έσοδα.

(<sup>120</sup>) Βλέπε αιτιολογική σκέψη 50 της απόφασης κίνησης.

(<sup>121</sup>) Βλέπε αιτιολογική σκέψη 63 της απόφασης κίνησης.

(<sup>122</sup>) Απόφαση της Επιτροπής της 24ης Μαρτίου 2010 στην υπόθεση SA. 30338, αιτιολογική σκέψη 26 (EE C 144 της 3.6.2010, σ. 28).

(<sup>123</sup>) Απόφαση της Επιτροπής της 12ης Ιουλίου 2000 στην υπόθεση SA. 15810 (EE C 258 της 9.9.2000, σ. 3).

(<sup>124</sup>) Απόφαση 2005/417/EK της Επιτροπής, της 30ής Ιουνίου 2004, σχετικά με σειρά φορολογικών μέτρων τα οποία σχεδιάζει να εφαρμόσει το Βέλγιο υπέρ των θαλάσσιων μεταφορών (EE L 150 της 10.6.2005, σ. 1), αιτιολογική σκέψη 47.

(<sup>125</sup>) Πλην αλκοόλ, καπνού, αρωμάτων.

(<sup>126</sup>) Υπηρεσίες που αγοράσθηκαν από τρίτους.

(<sup>127</sup>) Βλέπε ανωτέρω υποσημείωση 116, αιτιολογικές σκέψεις 9 και 31.

(<sup>128</sup>) Απόφαση της Επιτροπής της 24ης Απριλίου 2017 στην υπόθεση SA. 45764, αιτιολογική σκέψη 9 (EE C 219 της 7.7.2017, σ. 4).

(<sup>129</sup>) Βλέπε ανωτέρω υποσημείωση 114, αιτιολογικές σκέψεις 139 έως 141.

- (271) Κύρια έσοδα είναι τα έσοδα από τις πωλήσεις εισιτηρίων ή τα τέλη για μεταφορά φορτίων και, στην περίπτωση της μεταφοράς επιβατών, από την εκμίσθωση καμπινών στο πλαίσιο θαλάσσιων δρομολογίων και την πώληση ειδών διατροφής και ποτών για άμεση κατανάλωση επί του πλοίου. Παρεπόμενα έσοδα είναι τα λοιπά είδη εσόδων που προέρχονται από παροχές οι οποίες γίνονται συχνά επί του σκάφους (ιδίως στον τομέα της μεταφοράς επιβατών) και δεν ενέχουν κίνδυνο υπέρμετρης νόθευσης του ανταγωνισμού με τους παρόχους που βρίσκονται στην ξηρά, οι οποίοι φορολογούνται βάσει των γενικών κανόνων περί φορολογίας. Παραδείγματα παρεπόμενων υπηρεσιών είναι η εκμίσθωση διαφημιστικών πινακίδων επί του πλοίου· η πώληση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών που συνήθως παρέχονται επί επιβατηγών πλοίων, συμπεριλαμβανομένων των υπηρεσιών σπα και κομμωτηρίου, των τυχερών παιγνίων, καθώς και άλλων υπηρεσιών αναψυχής· η εκμίσθωση εγκαταστάσεων του πλοίου σε φορείς εκμετάλλευσης καταστημάτων και παροχής υπηρεσιών· η μεσολάβηση στην παροχή τοπικών εκδρομών κ.λπ. Η Επιτροπή θεωρεί ότι τα κύρια έσοδα θα πρέπει πάντα να καλύπτουν ποσοστό άνω του 50 % των συνολικών (κύριων και παρεπόμενων) ακαθάριστων εσόδων.
- (272) Στο ίδιο πνεύμα, η νόθευση του ανταγωνισμού με τις υπηρεσίες που παρέχονται στην ξηρά θα πρέπει να είναι περιορισμένη. Αυτό επιβάλλει, μεταξύ άλλων, ότι, για παράδειγμα, οι υπηρεσίες που παρέχονται στην ξηρά, όπως οι τοπικές εκδρομές ή οι οδικές μεταφορές που περιλαμβάνονται στη συνολική δέσμη υπηρεσιών, θα πρέπει να αγοράζονται είτε από μη συνδεδεμένες εταιρείες είτε σε τιμή πλήρους ανταγωνισμού από οντότητες του ίδιου ομίλου, οι οποίες υπόκεινται στον συνήθη φόρο εισοδήματος.
- (273) Ομοίως, η σύναψη των συμβάσεων που δεν είναι συνήθεις για τον τομέα των θαλάσσιων μεταφορών, όπως η απόκτηση αυτοκινήτων, ζώων, περιουσιακών στοιχείων, δεν θα πρέπει να καλύπτεται από τη φορολογία χωρητικότητας. Τα έσοδα αυτά είναι εντελώς ανεξάρτητα από τις θαλάσσιες μεταφορές και, ως εκ τούτου, δεν θα πρέπει να είναι ποτέ επιλέξιμα για φορολογία χωρητικότητας, ούτε ως κύρια ούτε ως παρεπόμενα έσοδα.
- (274) Δεδομένου ότι το καθεστώς φορολογίας χωρητικότητας της Μάλτας δεν περιέχει σαφείς διατάξεις σχετικά με την εμβέλεια των παρεπόμενων δραστηριοτήτων και τον βαθμό στον οποίο μπορούν να επωφελούνται από τη φορολογία χωρητικότητας, το σύστημα αυτό δεν προσφέρει εγγυήσεις ότι τα παρεπόμενα έσοδα γίνονται δεκτά για τη φορολογία χωρητικότητας μόνον για τις πραγματικές ναυτιλιακές εταιρείες. Ως εκ τούτου, η εν λόγω πτυχή του καθεστώτος φορολογίας χωρητικότητας της Μάλτας δεν συνάδει με τις κατευθυντήριες γραμμές για τις θαλάσσιες μεταφορές.

#### 7.2.1.3. Το επίπεδο του φόρου χωρητικότητας

- (275) Στο σημείο 3.1 προτελευταίο εδάφιο των κατευθυντήριων γραμμών για τις θαλάσσιες μεταφορές ορίζεται ότι, για να διατηρηθεί μια δίκαιη ισορροπία των συντελεστών φόρου χωρητικότητας, η Επιτροπή θα εγκρίνει μόνον καθεστώτα που, για την ίδια χωρητικότητα, συνεπάγονται φορολογική επιβάρυνση η οποία γενικώς ευθυγραμμίζεται με τα ήδη εγκριθέντα καθεστώτα.
- (276) Η Επιτροπή επισημαίνει ότι η μέθοδος υπολογισμού του συντελεστή φόρου χωρητικότητας της Μάλτας διαφέρει από εκείνον που εφαρμόζεται από την πλειονότητα των κρατών μελών. Τα περισσότερα κράτη μέλη καθορίζουν το αποκαλούμενο «θεωρητικό κέρδος» για τις διάφορες κατηγορίες πλοίων βάσει της χωρητικότητάς τους, επί του οποίου εφαρμόζεται κατόπιν ο εθνικός φόρος εταιρειών. Η Επιτροπή δέχεται τη δυνατότητα να χρησιμοποιηθούν διαφορετικές μέθοδοι για τον υπολογισμό του φόρου χωρητικότητας, υπό τον όρο ότι η οριστική φορολογική επιβάρυνση για ένα συγκεκριμένο πλοίο δεν αντιστοιχεί σε επίπεδα χαμηλότερα από εκείνα που έχουν γίνει αποδεκτά από την Επιτροπή μέχρι σήμερα.
- (277) Οι συντελεστές φόρου χωρητικότητας που εφαρμόζονται στη Μάλτα, σε σύγκριση με αυτούς που εφαρμόζονται σε άλλα κράτη μέλη (σε ευρώ), εκτίθενται στις αιτιολογικές σκέψεις 106 έως 114. Η Επιτροπή σημειώνει ότι το τελικό επίπεδο φορολογίας για τις εταιρείες της Μάλτας ισούται με τον μέσο συντελεστή που εφαρμόζεται στην υπόλοιπη Ένωση.
- (278) Το καθεστώς που εφαρμόζεται στη Μάλτα περιλαμβάνει μείωση του συντελεστή για πλοία νεότερα των δέκα ετών. Η Μάλτα υποστήριξε ότι αυτό συμβαίνει με σκοπό να δοθούν κίνητρα για τη χρήση πιο αποδοτικών και φιλικών προς το περιβάλλον πλοίων, σύμφωνα με τους σκοπούς του σημείου 2.2 των κατευθυντήριων γραμμών για τις θαλάσσιες μεταφορές. Το σύστημα του φόρου χωρητικότητας της Μάλτας επιβάλλει υψηλότερους συντελεστές για πλοία άνω των 15 ετών.
- (279) Τα αριθμητικά στοιχεία που προσκόμισε η Μάλτα για σύγκριση με τους συντελεστές φόρου χωρητικότητας που εφαρμόζονται σε άλλα κράτη μέλη αντιστοιχούν μόνον στον συνήθη συντελεστή, όπως αυτός ορίζεται στον νόμο περί εμπορικής ναυτιλίας, χωρίς προσαρμογή με βάση την ηλικία του πλοίου, πράγμα που δεν αρκεί για γίνει άμεση σύγκριση, δεδομένου ότι στα αριθμητικά στοιχεία που προσκόμισε η Μάλτα θεωρείται επίσης δεδομένος ο μεγάλος αριθμός ημερών διακοπής της δραστηριότητας και επίσκεψης, για την περιγραφή των συντελεστών στα άλλα κράτη μέλη. Ωστόσο, από την εξέταση του χαμηλότερου συντελεστή καταβλητέου φόρου στη Μάλτα, για νέα πλοία, συνάγεται ότι οι μειωμένοι συντελεστές υπερβαίνουν και πάλι τους συντελεστές που θέτει η Πολωνία για κάθε σκάφος που χρησιμοποιείται για 359 ημέρες τον χρόνο (98 %) ή λιγότερο.

- (280) Η Επιτροπή επισημαίνει ότι η μείωση έως και κατά 75 %, καθώς και η δυνατότητα για μείωση/απαλλαγή που επαφίεται στη διακριτική ευχέρεια του υπουργού, η οποία αναφέρεται στις αιτιολογικές σκέψεις 71 έως 73 της απόφασης κίνησης της διαδικασίας, δεν αφορούν τη φορολογία χωρητικότητας στο πλαίσιο του σχετικού καθεστώτος, αλλά τον (παραπλανητικό) όρο «φόρος χωρητικότητας», ο οποίος αφορά τον φόρο που οφείλεται κατά τη νηολόγηση ενός σκάφους. Η δέσμευση της Μάλτας να τροποποιήσει τη νομοθεσία σχετικά με τη φορολογία χωρητικότητας, ώστε να αποφευχθεί η διαφορετική χρήση του όρου «φόρος χωρητικότητας», θα αποσαφηνίσει το ζήτημα αυτό στο μέλλον.
- (281) Με βάση τις πληροφορίες που παρασχέθηκαν από τις αρχές της Μάλτας σχετικά με τους εφαρμοστέους συντελεστές φόρου χωρητικότητας και τους υπολογισμούς που πραγματοποίησε η Επιτροπή, φαίνεται ότι οι συντελεστές φόρου χωρητικότητας της Μάλτας δεν είναι χαμηλότεροι από αυτούς που έχουν γίνει δεκτοί από την Επιτροπή μέχρι σήμερα. Ως εκ τούτου, η Επιτροπή καταλήγει στο συμπέρασμα ότι ο συντελεστής φόρου χωρητικότητας της Μάλτας συμμορφώνεται προς τις διατάξεις του σημείου 3.1 των κατευθυντήριων γραμμών για τις θαλάσσιες μεταφορές.

#### 7.2.1.4. Η απαίτηση σύνδεσης με τη σημαία

- (282) Στην απόφαση κίνησης της διαδικασίας, η Επιτροπή θεώρησε ότι οι απαιτήσεις σύνδεσης με τη σημαία, όπως προβλέπονται στη νομοθεσία της Μάλτας, ήταν λιγότερο αυστηρές από ό,τι απαιτείται βάσει των κατευθυντήριων γραμμών για τις θαλάσσιες μεταφορές <sup>(130)</sup>.
- (283) Σύμφωνα με το σημείο 3.1 των κατευθυντήριων γραμμών για τις θαλάσσιες μεταφορές, οι πλοιοκτήτες που νηολογούν ορισμένα από τα πλοία τους εκτός του ΕΟΧ μπορούν να συνεχίσουν να επωφελούνται από ένα καθεστώς φορολογίας χωρητικότητας του ΕΟΧ, εάν το υπό σημαία ΕΟΧ μερίδιο της χωρητικότητας του στόλου τους υπερβαίνει το 60 %. Εάν το υπό σημαία ΕΟΧ μερίδιο της χωρητικότητας του στόλου τους είναι κατώτερο του 60 %, εξακολουθεί να είναι δυνατή η νηολόγηση και άλλων πλοίων εκτός ΕΟΧ, αν i) το μερίδιο της χωρητικότητας του υπό σημαίας ΕΟΧ στόλου τους δεν έχει μειωθεί από τις 17 Ιανουαρίου 2004 ή ii) το συνολικό υπό σημαίας ΕΟΧ μερίδιο όλων των σκαφών που φορολογούνται στο οικείο κράτος μέλος δεν έχει μειωθεί κατά τη διάρκεια των τριών τελευταίων ετών.
- (284) Εντούτοις, το καθεστώς φορολογίας χωρητικότητας της Μάλτας δεν διασφαλίζει ότι γίνονται σεβαστοί οι όροι που αναφέρονται στην αιτιολογική σκέψη 283. Ειδικότερα, ο δικαιούχος μπορεί να συνεχίσει να επωφελείται από το καθεστώς φορολογίας χωρητικότητας της Μάλτας, εάν ο εν λόγω δικαιούχος δεν έχει μειώσει το υπό σημαία ΕΟΧ ποσοστό του στόλου του που υπόκειται σε φόρο χωρητικότητας για περίοδο τριών ετών. <sup>(131)</sup> Επιπλέον, ένας δικαιούχος μπορεί να εξακολουθεί να επωφελείται από το καθεστώς φορολογίας χωρητικότητας της Μάλτας, εφόσον ο εν λόγω δικαιούχος απλώς δεσμεύεται να αυξήσει ή να διατηρήσει το υπό σημαία ΕΟΧ ποσοστό του στόλου του που υπόκειται σε φόρο χωρητικότητας. <sup>(132)</sup> Ως εκ τούτου, η Επιτροπή θεωρεί ότι το καθεστώς φορολογίας χωρητικότητας δεν παρέχει επαρκείς εγγυήσεις, ώστε να διασφαλίζεται ότι οι υποκειμένες στο φόρο χωρητικότητας εταιρείες, οι οποίες διαθέτουν στον στόλο τους και πλοία φέροντα σημαία εκτός ΕΟΧ, θα αυξήσουν ή θα διατηρήσουν το μερίδιο της υπό σημαία ΕΟΧ χωρητικότητας του στόλου και, κατά συνέπεια, ότι το μερίδιο της υπό σημαία ΕΟΧ χωρητικότητας του στόλου θα παραμείνει σε ικανοποιητικά επίπεδα. Συναφώς, το καθεστώς φορολογίας χωρητικότητας δεν ευθυγραμμίζεται με τις κατευθυντήριες γραμμές για τις θαλάσσιες μεταφορές και, ως εκ τούτου, δεν είναι συμβατό με την εσωτερική αγορά. <sup>(133)</sup>

#### 7.2.1.5. Χρονοναύλωση/ναύλωση κατά ταξίδι

- (285) Στην απόφαση κίνησης της διαδικασίας <sup>(134)</sup>, η Επιτροπή εξέφρασε αμφιβολίες σχετικά με τη σε μεγάλο βαθμό απεριόριστη επιλεξιμότητα των χρονοναυλωτών και παρόμοιων εταιρειών που θα μπορούσαν να επωφεληθούν από τον φόρο χωρητικότητας. Η Επιτροπή θεώρησε ότι αυτό δεν συνάδει με τους στόχους των κατευθυντήριων γραμμών για τις θαλάσσιες μεταφορές.
- (286) Οι κατευθυντήριες γραμμές για τις θαλάσσιες μεταφορές, όπως ερμηνεύθηκαν από την Επιτροπή στις προηγούμενες αποφάσεις της, επιτρέπουν στους χρονοναυλωτές και στους ναυλωτές κατά ταξίδι και σε παρόμοιους εμπορικούς φορείς εκμετάλλευσης πλοίων να επωφελούνται από τη φορολογία χωρητικότητας, υπό ορισμένες προϋποθέσεις. Η Επιτροπή θεωρεί ότι οι εν λόγω εταιρείες μπορούν να επωφεληθούν από τη φορολογία χωρητικότητας μόνον εφόσον συμβάλλουν ώστε να επιτευχθεί στόχος των κατευθυντήριων γραμμών για τις θαλάσσιες μεταφορές, ιδίως η ανάπτυξη της σημαίας της ΕΕ ή η διατήρηση της τεχνογνωσίας της ΕΕ ή συνδυασμός των δύο. Αυτό συμβαίνει, για παράδειγμα, αν, πέραν των σκαφών που έχουν χρονοναυλωθεί ή ναυλωθεί κατά ταξίδι, τα οποία είναι εξοπλισμένα και επανδρωμένα από άλλες εταιρείες, ο δικαιούχος φόρου χωρητικότητας διαθέτει στον στόλο του και σκάφη για τα οποία εξασφαλίζει ο ίδιος την τεχνική διαχείριση και τη διαχείριση του πληρώματος και εφόσον τα εν λόγω σκάφη αντιπροσωπεύουν τουλάχιστον το

<sup>(130)</sup> Βλέπε αιτιολογικές σκέψεις 76 έως 79 της απόφασης κίνησης.

<sup>(131)</sup> Βλέπε στοιχείο γ) της αιτιολογικής σκέψης 24 της παρούσας απόφασης.

<sup>(132)</sup> Βλέπε αιτιολογική σκέψη 25 της παρούσας απόφασης.

<sup>(133)</sup> Το γεγονός ότι, στην πράξη, οι απαιτήσεις ενδέχεται να έχουν ικανοποιηθεί είναι ένα θέμα που παρουσιάζει ενδιαφέρον για την υποχρέωση ανάκτησης (βλέπε σημείο 7.3 της παρούσας απόφασης).

<sup>(134)</sup> Βλέπε αιτιολογική σκέψη 58 της απόφασης κίνησης.

20 % της συνολικής χωρητικότητας του υποκειμένου σε φόρο χωρητικότητας στόλου. <sup>(135)</sup> Μια άλλη δυνατότητα είναι το μερίδιο των πλοίων που συγχρόνως δεν φέρουν σημαία ΕΟΧ και έχουν χρονοναυλωθεί ή ναυλωθεί κατά ταξίδι να μην υπερβαίνει το 75 % του υποκειμένου σε φόρο χωρητικότητας στόλου του δικαιούχου <sup>(136)</sup>. Μια περαιτέρω δυνατότητα είναι τα κράτη μέλη να απαιτούν να φέρει σημαία ΕΟΧ τουλάχιστον το 25 % του συνολικού στόλου του δικαιούχου <sup>(137)</sup>. Σε όλες τις αναφερόμενες περιπτώσεις, ο δικαιούχος φόρου χωρητικότητας εξακολουθεί να υπόκειται στην υποχρέωση να διατηρήσει/να αυξήσει το μερίδιο της υπό σημαία ΕΟΧ χωρητικότητας του στόλου του (σκάφη που του ανήκουν ή που έχουν μισθωθεί βάσει ναύλωσης πλοίου γυμνού).

- (287) Το καθεστώς που προβλέπεται στη Μάλτα δεν επιβάλλει οποιαδήποτε από τις απαιτήσεις που αναφέρονται στην αιτιολογική σκέψη 286. Ως εκ τούτου, η Επιτροπή καταλήγει στο συμπέρασμα ότι το νομικό πλαίσιο για τους εμπορικούς φορείς εκμετάλλευσης που παρέχουν υπηρεσίες μεταφορών με πλήρως εξοπλισμένα και επανδρωμένα πλοία άλλων εταιρειών δεν συνάδει με τις κατευθυντήριες γραμμές για τις θαλάσσιες μεταφορές.

#### 7.2.1.6. Μέτρα οριοθέτησης

- (288) Το σημείο 3.1 των κατευθυντήριων γραμμών για τις θαλάσσιες μεταφορές ορίζει ότι θα πρέπει να αποκλείεται η μετακύλιση από επιλέξιμες σε μη επιλέξιμες δραστηριότητες. Οι κανονισμοί φορολόγησης επιβάλλουν σε αδειοδοτημένους ναυτιλιακούς οργανισμούς την υποχρέωση να διατηρούν ξεχωριστούς λογαριασμούς που να διαχωρίζουν το εισόδημα και τα κέρδη που προκύπτουν από ναυτιλιακές δραστηριότητες από τις άλλες πηγές εισοδήματος.
- (289) Οι κανόνες για την έκπτωση δαπανών, ως έχουν στον νόμο περί φορολογίας εισοδήματος, προϋποθέτουν την ύπαρξη άμεσου συνδέσμου μεταξύ μιας δαπάνης και του εισοδήματος που παράγει. Το άρθρο 14 παράγραφος 1 του νόμου περί φορολογίας εισοδήματος επιτρέπει την έκπτωση μιας δαπάνης μόνον εφόσον η δαπάνη «πραγματοποιείται εξολοκλήρου και αποκλειστικώς κατά την παραγωγή του εισοδήματος». Ως εκ τούτου, δεν είναι δυνατόν να δηλωθούν ως εκπεστέες δαπάνες που πραγματοποιήθηκαν κατά την παραγωγή κερδών τα οποία τυγχάνουν απαλλαγής (σε αυτά περιλαμβάνονται τα κέρδη που εμπίπτουν σε καθεστώς φορολογίας χωρητικότητας) έναντι άλλων τύπων φορολογητέου εισοδήματος.
- (290) Ένας αδειοδοτημένος ναυτιλιακός οργανισμός ο οποίος αποκομίζει πλεονεκτήματα από το σύστημα φορολογίας χωρητικότητας υποχρεούται να υποβάλλει ετήσια δήλωση φορολογίας εισοδήματος όπου θα γίνεται διάκριση μεταξύ επιλέξιμου και μη επιλέξιμου εισοδήματος. Οι ζημιές από δραστηριότητες που υπόκεινται σε φορολογία εισοδήματος δεν μπορούν να συμψηφισθούν με οφειλές λόγω φορολογίας χωρητικότητας.
- (291) Κάθε αδειοδοτημένος ναυτιλιακός οργανισμός υποχρεούται να καταρτίζει οικονομικές καταστάσεις σύμφωνα με τα Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Αναφοράς που έχει εγκρίνει η Ένωση και να μεριμνήσει για τον έλεγχο τους από ορκωτό ελεγκτή.
- (292) Ένας ναυτιλιακός οργανισμός δεν μπορεί να αποφασίσει αν θα υπαχθεί ή όχι στο σύστημα φόρου χωρητικότητας της Μάλτας ανάλογα με το αν έχει φορολογητέα κέρδη ή ζημιές. Ο αδειοδοτημένος ναυτιλιακός οργανισμός εμπίπτει στο πεδίο εφαρμογής του καθεστώτος φορολογίας χωρητικότητας, εκτός αν έχει επιλέξει άλλως. Αν ο οργανισμός επιλέξει τη μη υπαγωγή, η απόφασή του είναι αμετάκλητη <sup>(138)</sup>. Κατά συνέπεια, κανένας μαλτέζικος ναυτιλιακός οργανισμός/όμιλος δεν έχει ένα μέρος των πλοίων του υπό καθεστώς φορολογίας χωρητικότητας και ένα άλλο μέρος υπό καθεστώς φορολογίας εισοδήματος.
- (293) Το άρθρο 51 του νόμου περί φορολογίας εισοδήματος περιέχει ευρείες διατάξεις κατά της φοροαποφυγής οι οποίες αποσκοπούν στην καταπολέμηση των τεχνητών ρυθμίσεων και σχεδίων που έχουν ως στόχο την εξασφάλιση αθέμιτων φορολογικών πλεονεκτημάτων. Αυτός ο γενικός κανόνας κατά της φοροαποφυγής συνάδει με τη σύσταση της Επιτροπής της 6ης Δεκεμβρίου 2012 σχετικά με τον επιθετικό φορολογικό σχεδιασμό.
- (294) Τα μέτρα κατά της φοροαποφυγής υποστηρίζονται από ποινές που επιβάλλονται σε περίπτωση παραβάσεων. Πιο συγκεκριμένα, στις περιπτώσεις αυτές, εκτός από την πληρωμή του μη καταβληθέντος φόρου, επιβάλλεται τόκος ύψους 0,54 % μηνιαίως (6,48 % ετησίως) σε συνδυασμό με επιπρόσθετες ποινές ύψους 1,5 % μηνιαίως (18 % ετησίως) επί του εν λόγω μη καταβληθέντος φόρου.
- (295) Επιπλέον, η Επιτροπή σημειώνει θετικά ότι η ανησυχία που εκφράστηκε στην απόφαση κίνησης της διαδικασίας σχετικά με το υπερβολικά ευρύ πεδίο των επιλέξιμων δραστηριοτήτων <sup>(139)</sup> και οργανισμών, έχει αντιμετωπιστεί με δεσμεύσεις που ανέλαβε η Μάλτα.

<sup>(135)</sup> Απόφαση της Επιτροπής στην υπόθεση του φόρου χωρητικότητας στη Λιθουανία, αιτιολογική σκέψη 36.

<sup>(136)</sup> Απόφαση της Επιτροπής της 13ης Μαΐου 2003 στην υπόθεση του φόρου χωρητικότητας στη Γαλλία N737/2002, αιτιολογική σκέψη 35 (ΕΕ C 38 της 12.2.2004, σ. 4)· απόφαση της Επιτροπής στην υπόθεση του φόρου χωρητικότητας στη Λιθουανία, αιτιολογική σκέψη 37.

<sup>(137)</sup> Απόφαση (ΕΕ) 2015/667, αιτιολογική σκέψη 42.

<sup>(138)</sup> Άρθρο 6 των κανονισμών φορολόγησης.

<sup>(139)</sup> Βλέπε αιτιολογική σκέψη 85 της απόφασης κίνησης.

- (296) Η Επιτροπή καταλήγει στο συμπέρασμα ότι τα μέτρα οριοθέτησης στη Μάλτα είναι ισχυρά και σύμφωνα με τις απαιτήσεις των κατευθυντηρίων γραμμών για τις θαλάσσιες μεταφορές και ότι οι αμφιβολίες που διατύπωσε ως προς το σημείο αυτό έχουν, συνεντός, αμβλυνθεί.

#### 7.2.1.7. Η απαλλαγή από τη φορολόγηση της υπεραξίας που προκύπτει από πώληση ή μεταβίβαση πλοίων

- (297) Όπως εκτίθεται στο σημείο 7.1.3, η απαλλαγή από τη φορολόγηση της υπεραξίας που προκύπτει από την πώληση ή τη μεταβίβαση πλοίων φορολογίας χωρητικότητας συνιστά ενίσχυση.

- (298) Το άρθρο 3(1)(b) των κανονισμών φορολόγησης απαλλάσσει από τη φορολόγηση την υπεραξία που προκύπτει από την πώληση ή μεταβίβαση πλοίων φορολογίας χωρητικότητας.<sup>(140)</sup> Η Επιτροπή αναγνωρίζει την απαλλαγή από τη φορολόγηση της υπεραξίας που προκύπτει από την πώληση ή μεταβίβαση επιλέξιμων πλοίων, τα οποία έχουν αποκτηθεί και πωληθεί ενόσω τελούσαν νομίμως υπό το καθεστώς φορολογίας χωρητικότητας.<sup>(141)</sup> Όσον αφορά τα πλοία που αποκτήθηκαν πριν από την υπαγωγή του δικαιούχου στο καθεστώς φορολογίας χωρητικότητας, η απαλλαγή αυτή είναι αποδεκτή μόνον εντός των ορίων του ανώτατου ορίου ενίσχυσης που ορίζεται στο σημείο 11 των κατευθυντηρίων γραμμών για τις θαλάσσιες μεταφορές. Η υπεραξία που προέρχεται από την πώληση υπέρ το δέον αποσβεσθέντων πλοίων (η οποία πραγματοποιείται πριν από την υπαγωγή στο καθεστώς φορολογίας χωρητικότητας) πρέπει να λαμβάνεται υπόψη για τον υπολογισμό του ανώτατου ορίου. Αυτό σημαίνει ότι, στην περίπτωση πλοίων τα οποία αγοράστηκαν πριν από την υπαγωγή στο καθεστώς φορολογίας χωρητικότητας, οι αφανείς φορολογικές υποχρεώσεις που απορρέουν από την υπεραπόσβεση πρέπει να έχουν τακτοποιηθεί κατά την υπαγωγή στο καθεστώς φορολογίας χωρητικότητας, εκτός εάν μπορούν να διευθετηθούν στο πλαίσιο του ανώτατου ορίου ενίσχυσης εντός δεκαετούς περιόδου. Οι εν λόγω αφανείς φορολογικές υποχρεώσεις θα πρέπει υπό κανονικές συνθήκες να ορίζονται ως η διαφορά μεταξύ της αγοραίας αξίας και της φορολογητέας αξίας του πλοίου κατά τη στιγμή της υπαγωγής στο καθεστώς φορολογίας χωρητικότητας.

- (299) Με δεδομένη την υπέρμετρα ευρεία διατύπωση του άρθρου 85Α του νόμου περί εμπορικής ναυτιλίας, ως αυτό έχει επί του παρόντος, η οποία επιτρέπει να δηλωθεί ως πλοίο φορολογίας χωρητικότητας (το οποίο μπορεί συνεπώς να επωφεληθεί από φόρο χωρητικότητας) οποιοδήποτε πλοίο, ανεξαρτήτως των δραστηριοτήτων του, και ελλείψει οποιωνδήποτε κανόνων για την αντιμετώπιση της ενδεχόμενης υπεραπόσβεσης πλοίου που αποκτήθηκε πριν από την υπαγωγή στο καθεστώς φορολογίας χωρητικότητας, η Επιτροπή θεωρεί ότι τα νομοθετικά κείμενα της Μάλτας δεν περιορίζουν με τον ενδεδειγμένο τρόπο την απαλλαγή από τον φόρο επί της υπεραξίας που προκύπτει από την πώληση ή μεταβίβαση πλοίων, ούτε όσον αφορά τα ποσά ούτε όσον αφορά τους δικαιούχους. Μια τέτοια γενική απαλλαγή, όπως αυτή προβλέπεται στο καθεστώς που εφαρμόζεται στη Μάλτα, δεν πληροί τις απαιτήσεις συμβατότητας.

- (300) Η Επιτροπή καταλήγει στο συμπέρασμα ότι η απαλλαγή από τον φόρο επί της υπεραξίας από την πώληση ή μεταβίβαση πλοίων, υπό την ισχύουσα διατύπωσή της, είναι ασυμβίβαστη με τους κανόνες της εσωτερικής αγοράς, δεδομένου ότι η απαλλαγή καλύπτει και πλοία που έχουν αποσβεσθεί βάσει κανόνων της φορολογίας εισοδήματος πριν από τη μεταφορά τους σε καθεστώς φορολογίας χωρητικότητας. Ως εκ τούτου, η απαλλαγή συνιστά παράνομη και ασυμβίβαστη ενίσχυση. Συνεντός, απαιτείται τροποποίηση της αντίστοιχης διάταξης.

#### 7.2.1.8. Συμπέρασμα

- (301) Βάσει των ανωτέρω, η Επιτροπή καταλήγει στο συμπέρασμα ότι οι ακόλουθες πτυχές του καθεστώτος φορολογίας χωρητικότητας της Μάλτας δεν είναι συμβατές με τις κατευθυντήριες γραμμές για τις θαλάσσιες μεταφορές: η επιλεξιμότητα δραστηριοτήτων «όπως άλλως μπορεί να ορίζεται», η επιλεξιμότητα μη αυτοπροωθούμενων φορτηγίδων, οι προϋποθέσεις επιλεξιμότητας πλοίων ρυμούλκησης και βυθοκόρησης, η επιλεξιμότητα αλιευτικών σκαφών και εξεδρών άντλησης πετρελαίου, η απαλλαγή από τη φορολόγηση της υπεραξίας από την πώληση ή μεταβίβαση πλοίων φορολογίας χωρητικότητας, καθώς και η έλλειψη διασφαλίσεων σε ό,τι αφορά την εκναύλωση πλοίου γυμνού, τα παρεπόμενα έσοδα, τη σύνδεση με τη σημαία χωρών του ΕΟΧ και τη χρονοναύλωση/ναύλωση κατά ταξίδι. Για τους λόγους αυτούς, το καθεστώς φορολογίας χωρητικότητας της Μάλτας δεν είναι συμβατό με την εσωτερική αγορά.

- (302) Εντούτοις, οι εν λόγω μη συμβατές πτυχές μπορούν να αντιμετωπιστούν για το μέλλον, μέσω της υλοποίησης των δεσμεύσεων που έχουν αναληφθεί από τη Μάλτα, οι οποίες εκτίθενται στο παράρτημα, ειδικότερα δε στα σημεία 1, 2, 4, 5, 6, 7, 8, 9, 10, 11, 14, 15, 20, 21 και 22. Κατά συνέπεια, με την επιφύλαξη της υλοποίησης των δεσμεύσεων, οι οποίες εκτίθενται στο παράρτημα, εντός της προθεσμίας των τριών μηνών, το καθεστώς φορολογίας χωρητικότητας της Μάλτας θα καταστεί συμβατό από την ημερομηνία της εν λόγω πλήρους υλοποίησης.

<sup>(140)</sup> Βλέπε αιτιολογική σκέψη 14.

<sup>(141)</sup> Βλέπε, για παράδειγμα, απόφαση της Επιτροπής στην υπόθεση του φόρου χωρητικότητας στη Φινλανδία, αιτιολογική σκέψη 38· την υπόθεση του φόρου χωρητικότητας στην Κροατία, αιτιολογικές σκέψεις 50 έως 53 και 113· και την υπόθεση του φόρου χωρητικότητας στην Ιταλία, αιτιολογικές σκέψεις 28 έως 33, 64 έως 66.



### 7.2.2. Απαλλαγή από τη φορολόγηση της υπεραξίας σχετικά με μετοχές σε ναυτιλιακές εταιρείες

- (303) Όπως ορίζεται στο σημείο 7.1.3, συνιστά ενίσχυση η απαλλαγή από τη φορολόγηση της υπεραξίας που αφορά μετοχές σε ναυτιλιακές εταιρείες, η οποία εφαρμόζεται σε κατοίκους Μάλτας.
- (304) Η αγορά και η πώληση μετοχών ναυτιλιακών εταιρειών συγκαταλέγεται στις επενδυτικές δραστηριότητες (οι οποίες δεν είναι επιλέξιμες για τη φορολογία χωρητικότητας βάσει των κατευθυντήριων γραμμών για τις θαλάσσιες μεταφορές<sup>(142)</sup>), και όχι στις ναυτιλιακές. Στις κατευθυντήριες γραμμές για τις θαλάσσιες μεταφορές ορίζεται με σαφήνεια ότι τα κράτη μέλη θα πρέπει να διατηρήσουν «σε ισχύ το κανονικό φορολογικό επίπεδο [...] για τις προσωπικές αμοιβές των μετόχων και των διευθυντών». Ο εν λόγω κανόνας είναι αναγκαίος, προκειμένου να επικεντρωθεί η συμβατή ενίσχυση στη δραστηριότητα που πρέπει να στηριχθεί και να περιοριστεί στο μέτρο του δυνατού η νόθευση του ανταγωνισμού σε άλλους τομείς. Σε αντίθετη περίπτωση, δικαίωμα στις φορολογικές απαλλαγές θα είχαν και οι μέτοχοι των εταιρειών που λαμβάνουν συμβατή ενίσχυση (και, συνεπώς, και οι ενδεχόμενοι μέτοχοι των εν λόγω μετόχων). Αυτό, ωστόσο, θα πολλαπλασίαζε σε απρόβλεπτα υψηλά επίπεδα το ποσό της ενίσχυσης που εγκρίνεται αρχικά για μια συγκεκριμένη εταιρεία σε έναν συγκεκριμένο τομέα, κατά τρόπο ώστε, τελικά, θα μπορούσαν να «μολυνθούν» από την εν λόγω ενίσχυση πολλαπλοί τομείς της οικονομίας (ανάλογα με τις δραστηριότητες των δικαιούχων μετόχων). Ένα τέτοιο αποτέλεσμα θα αντέβαινε στην αποτελεσματικότητα των κανόνων περί κρατικών ενισχύσεων, καθώς επίσης και στην αρχή της απαγόρευσης των κρατικών ενισχύσεων, η οποία απαιτεί να εφαρμόζονται περιοριστικά και με καλά στοχευμένο τρόπο οι τυχόν εξαιρέσεις (συμβατές ενισχύσεις).
- (305) Η Επιτροπή καταλήγει στο συμπέρασμα ότι η απαλλαγή από τη φορολόγηση της υπεραξίας σε σχέση με μετοχές σε ναυτιλιακές εταιρείες προς όφελος των κατοίκων Μάλτας είναι ασυμβίβαστη με τους κανόνες της εσωτερικής αγοράς. Ως εκ τούτου, η απαλλαγή συνιστά παράνομη και ασυμβίβαστη ενίσχυση, η οποία πρέπει να καταργηθεί. Η Επιτροπή σημειώνει με ικανοποίηση ότι οι αρχές της Μάλτας έχουν δεσμευθεί να καταργήσουν την απαλλαγή αυτή στο σημείο 16 των δεσμεύσεων που εκτίθενται στο παράρτημα.

### 7.2.3. Η απαλλαγή από φορολόγηση τόκων ή άλλων εσόδων σχετικά με τη χρηματοδότηση ναυτιλιακών εταιρειών ή πλοίων φορολογίας χωρητικότητας

- (306) Όπως ορίζεται στην αιτιολογική σκέψη 212, το άρθρο 3 παράγραφος 2 των κανονισμών φορολόγησης συνιστά ενίσχυση σε χρηματοπιστωτικά ιδρύματα.
- (307) Το πεδίο εφαρμογής των κατευθυντήριων γραμμών για τις θαλάσσιες μεταφορές και, επομένως, το όφελος εκ του φόρου χωρητικότητας περιορίζεται στη «θαλάσσια μεταφορά εμπορευμάτων και επιβατών». Σε αυτό δεν συμπεριλαμβάνονται χρηματοπιστωτικά ιδρύματα τα οποία παρέχουν δάνεια, εγγυήσεις ή εκδίδουν κινητές αξίες σε σχέση με την κυριότητα, τη διαχείριση, τη διοίκηση ή την εκμετάλλευση πλοίου, όπως επιτρέπει το άρθρο 3 παράγραφος 2 των κανονισμών φορολόγησης.
- (308) Ως τέτοια, η εξεταζόμενη απαλλαγή δεν πληροί κανένα από τα κριτήρια συμβατότητας βάσει των κατευθυντήριων γραμμών για τις θαλάσσιες μεταφορές. Η Μάλτα δεν πρόβαλε καμία άλλη αιτιολόγηση της συμβατότητας βάσει του άρθρου 107 παράγραφος 2, ή 3 της ΣΛΕΕ. Η Επιτροπή δεν θεωρεί ότι η εξεταζόμενη απαλλαγή θα μπορούσε να θεωρηθεί συμβατή βάσει οποιουδήποτε κριτηρίου συμβατότητας της Συνθήκης.
- (309) Η Επιτροπή καταλήγει στο συμπέρασμα ότι οι ισχύοντες όροι του καθεστώτος σχετικά με τα χρηματοπιστωτικά ιδρύματα δεν είναι συμβατοί με τις κατευθυντήριες γραμμές για τις θαλάσσιες μεταφορές και, ως εκ τούτου, συνιστούν παράνομη και ασυμβίβαστη ενίσχυση, η οποία πρέπει να καταργηθεί. Η Επιτροπή σημειώνει με ικανοποίηση ότι οι αρχές της Μάλτας έχουν δεσμευθεί να καταργήσουν την απαλλαγή αυτή στο σημείο 3 των δεσμεύσεων που εκτίθενται στο παράρτημα.

### 7.2.4. Η απαλλαγή από ορισμένα τέλη επί εγγράφων και μεταβιβάσεων

- (310) Ενώ θα μπορούσαν ενδεχομένως να γίνουν αποδεκτές απαλλαγές από το τέλος επί εγγράφων και μεταβιβάσεων στις περιπτώσεις στις οποίες ο άμεσος δικαιούχος είναι πραγματική ναυτιλιακή επιχείρηση, μόνο όμως κάτω του ανώτατου ορίου ενίσχυσης που ορίζεται στο σημείο 11 των κατευθυντήριων γραμμών για τις θαλάσσιες μεταφορές, η ισχύουσα απαλλαγή θα μπορούσε ενδεχομένως να ωφελήσει εταιρείες που δεν είναι ναυτιλιακές. Επιπλέον, δεν υπάρχει μηχανισμός για την τήρηση των οριζόμενων στο σημείο 11 των κατευθυντήριων γραμμών για τις θαλάσσιες μεταφορές.
- (311) Η Μάλτα δεν επικαλέστηκε κανέναν λόγο προς δικαιολόγηση της συμβατότητας και η Επιτροπή δεν διακρίνει κανέναν τέτοιο λόγο για το μέτρο ως αυτό έχει.

<sup>(142)</sup> Βλέπε σημείο 3.1 των κατευθυντήριων γραμμών για τις θαλάσσιες μεταφορές.

- (312) Η Επιτροπή καταλήγει στο συμπέρασμα ότι η απαλλαγή από ορισμένα τέλη επί εγγράφων και μεταβιβάσεων, όσον αφορά συναλλαγές οι οποίες αφορούν εμπορεύσιμες κινητές αξίες που συνδέονται με ναυτιλιακούς οργανισμούς προς όφελος κατοίκων Μάλτας, είναι ασυμβίβαστη με τους κανόνες για την εσωτερική αγορά. Ως εκ τούτου, η απαλλαγή συνιστά παράνομη και ασυμβίβαστη ενίσχυση, η οποία πρέπει να καταργηθεί. Η Επιτροπή σημειώνει με ικανοποίηση ότι οι αρχές της Μάλτας έχουν δεσμευθεί να καταργήσουν την απαλλαγή αυτή στο σημείο 17 των δεσμεύσεων που εκτίθενται στο παράρτημα.

#### 7.2.5. Απαλλαγή από την καταβολή τελών κατά διακριτική ευχέρεια του υπουργού

- (313) Η ισχύουσα νομοθεσία δεν περιορίζει επαρκώς τη χρήση της διακριτικής ευχέρειας που διαθέτει ο υπουργός να απαλλάσσει πλοία από την καταβολή τελών στο πλαίσιο των κανονισμών φορολόγησης για φιλανθρωπικούς και ανθρωπιστικούς σκοπούς όπως αυτοί εννοούνται από τις αρχές της Μάλτας.
- (314) Η Μάλτα δεν επικαλέστηκε κανέναν λόγο προς δικαιολόγηση της συμβατότητας και η Επιτροπή δεν διακρίνει κανέναν τέτοιο λόγο για το μέτρο ως αυτό έχει.
- (315) Η Επιτροπή καταλήγει στο συμπέρασμα ότι η δυνατότητα να απαλλάσσονται πλοία κατά διακριτική ευχέρεια του υπουργού είναι ασυμβίβαστη με τους κανόνες της εσωτερικής αγοράς. Ως εκ τούτου, η εν λόγω δυνατότητα απαλλαγής συνιστά παράνομη και ασυμβίβαστη ενίσχυση, η οποία πρέπει να καταργηθεί. Η Επιτροπή σημειώνει με ικανοποίηση ότι οι αρχές της Μάλτας έχουν δεσμευθεί, στο σημείο 19 των δεσμεύσεων που εκτίθενται στο παράρτημα, να εκδώσουν κατευθυντήριες γραμμές, ώστε να διασφαλισθεί ότι η διακριτική ευχέρεια του υπουργού ασκείται μόνον στην περίπτωση των ανθρωπιστικών ή φιλανθρωπικών δραστηριοτήτων που δεν περιλαμβάνουν την προσφορά αγαθών και υπηρεσιών σε αγορά.

#### 7.2.6. Ανώτατο όριο

- (316) Όσον αφορά το ανώτατο όριο των ενισχύσεων, το σημείο 11 παράγραφος 2 των κατευθυντήριων γραμμών για τις θαλάσσιες μεταφορές θέτει ανώτατο όριο ενίσχυσης, προκειμένου να αποφευχθεί η σώρευση ενισχύσεων σε επίπεδα που είναι δυσανάλογα προς τους στόχους του κοινού συμφέροντος της Κοινότητας και μπορούν να οδηγήσουν σε αγώνα επιδοτήσεων μεταξύ των κρατών μελών. Η συνολική ενίσχυση <sup>(143)</sup> υπέρ των ναυτιλιακών εταιρειών δεν μπορεί να παρέχει όφελος μεγαλύτερο από το όφελος που αντιπροσωπεύει η μείωση της φορολογίας και των κοινωνικών επιβαρύνσεων για ναυτικούς σε μηδενικό επίπεδο και η μείωση του εταιρικού φόρου για τις ναυτιλιακές δραστηριότητες μέχρι το επίπεδο που προδιορίζεται στο σημείο 3.1 προτελευταίο εδάφιο των κατευθυντήριων γραμμών για τις θαλάσσιες μεταφορές.
- (317) Η Μάλτα παρέσχε αξιόπιστα στοιχεία ότι το ανώτατο όριο τηρήθηκε πάντα στο παρελθόν και δεσμεύτηκε να εξασφαλίσει την τήρηση του ανώτατου ορίου και στο μέλλον. Η διάταξη αυτή συμπληρώνεται με τη δέσμευση ότι θα ζητεί από τους δικαιούχους φόρου χωρητικότητας να υποβάλλουν υποχρεωτικές ετήσιες δηλώσεις συμμόρφωσης σχετικά με τη συμμόρφωση με το ανώτατο όριο των ενισχύσεων. Επιπλέον, η Μάλτα έχει δεσμευτεί, στο σημείο 12 των δεσμεύσεων στο παράρτημα, να εισαγάγει ρητή διάταξη σχετικά με τον έλεγχο του ανώτατου ορίου ενισχύσεων.

### 7.3. Ανάκτηση ποσών

#### 7.3.1. Χαρακτηρισμός της ενίσχυσης ως νέας ή υφιστάμενης, δικαιολογημένη εμπιστοσύνη και ασφάλεια δικαίου

- (318) Το άρθρο 22 και το παράρτημα IV (σημείο 3) της πράξης προσχώρησης <sup>(144)</sup> ορίζουν ότι οι ενισχύσεις στον τομέα των μεταφορών θεωρούνται υφιστάμενες ενισχύσεις, κατά την έννοια του άρθρου 88 παράγραφος 1 της Συνθήκης, έως το τέλος του τρίτου έτους μετά την ημερομηνία προσχώρησης, υπό την προϋπόθεση ότι έχουν κοινοποιηθεί στην Επιτροπή εντός τεσσάρων μηνών από την ημερομηνία προσχώρησης.

<sup>(143)</sup> Με εξαίρεση τις ενισχύσεις για κατάρτιση, τις ενισχύσεις για αναδιάρθρωση, τις ενισχύσεις που συνδέονται με τις υποχρεώσεις παροχής δημόσιας υπηρεσίας και τις ενισχύσεις για την έναρξη παροχής νέων υπηρεσιών για θαλάσσιες μεταφορές μικρών αποστάσεων.

<sup>(144)</sup> Πράξη περί των όρων προσχώρησης της Τσεχικής Δημοκρατίας, της Δημοκρατίας της Εσθονίας, της Κυπριακής Δημοκρατίας, της Δημοκρατίας της Λετονίας, της Δημοκρατίας της Λιθουανίας, της Δημοκρατίας της Ουγγαρίας, της Δημοκρατίας της Μάλτας, της Δημοκρατίας της Πολωνίας, της Δημοκρατίας της Σλοβενίας και της Σλοβακικής Δημοκρατίας και των προσαρμογών των Συνθηκών επί των οποίων βασίζεται η Ευρωπαϊκή Ένωση («πράξη προσχώρησης») (ΕΕ L 236 της 23.9.2003, σ. 33). Σε ό,τι αφορά το επιχείρημα της Μάλτας ότι το καθεστώς φορολογίας χωρητικότητας και τα συνοδευτικά μέτρα θεσπίστηκαν το 1973, αρκεί να σημειωθεί ότι το σημείο 1 στοιχείο α) του τμήματος 3 του παραρτήματος IV της πράξης προσχώρησης δεν εφαρμόζεται στις ενισχύσεις στον τομέα των μεταφορών.

- (319) Από την ημερομηνία της προσχώρησης, η Μάλτα δήλωσε στην Επιτροπή ότι το καθεστώς φορολογίας χωρητικότητας της Μάλτας ήταν σύμφωνο με τους κανόνες που ίσχυαν τότε και διαβεβαίωσε ότι θα γίνεται σεβαστή η σύνδεση με τη σημαία, δεν υπέβαλε όμως τις λεπτομερείς διατάξεις του καθεστώτος στην Επιτροπή, σύμφωνα με τις διατάξεις της Συνθήκης προσχώρησης, προκειμένου να θεωρηθεί αυτό υφιστάμενη ενίσχυση. Οι συζητήσεις μεταξύ της Επιτροπής και των αρχών της Μάλτας για θέματα μεταφορών πραγματοποιήθηκαν στις 19 Οκτωβρίου 2000 και στις 18 Σεπτεμβρίου 2001 και η σύντομη συζήτηση για τον φόρο χωρητικότητας είναι καταχωρισμένη στα πρακτικά και στη διαπραγματευτική θέση των αρχών της Μάλτας <sup>(145)</sup>. Κατά τη συνεδρίαση της διάσκεψης προσχώρησης της Μάλτας στην ΕΕ, η οποία πραγματοποιήθηκε στις 26 Οκτωβρίου 2001, συμφωνήθηκε να προταθεί η προσωρινή περάτωση των διαπραγματεύσεων προσχώρησης σχετικά με το κεφάλαιο των μεταφορών, το οποίο ρητώς περιλάμβανε τις κρατικές ενισχύσεις στον τομέα των μεταφορών.
- (320) Η Επιτροπή θεωρεί ότι η Μάλτα και οι δικαιούχοι δεν μπορούν να ωφεληθούν ούτε από την αρχή της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης ούτε από αυτήν της ασφάλειας δικαίου, όσον αφορά τα μέτρα ενίσχυσης που αποτελούν αντικείμενο της παρούσας απόφασης. Κατά πάγια νομολογία, δεν μπορεί να δημιουργηθεί δικαιολογημένη εμπιστοσύνη ότι ορισμένη ενίσχυση είναι σύννομη, εκτός αν η ενίσχυση χορηγήθηκε σύμφωνα με τη διαδικασία που προβλέπεται στο άρθρο 108 της ΣΔΕΕ, δεδομένου ότι ένας επιμελής επιχειρηματίας θα πρέπει κανονικά να είναι σε θέση να διαπιστώσει κατά πόσον τηρήθηκε η διαδικασία αυτή <sup>(146)</sup>. Στην υπό κρίση υπόθεση, είναι σαφές ότι η διαδικασία κοινοποίησης του άρθρου 108 της ΣΔΕΕ και η διαδικασία που προβλέπεται στην πράξη προσχώρησης δεν τηρήθηκαν και, ως εκ τούτου, δεν τίθεται ζήτημα δικαιολογημένης εμπιστοσύνης. Εξάλλου, από τις συζητήσεις που επικαλείται η Μάλτα <sup>(147)</sup>, δεν συνάγεται το συμπέρασμα ότι είχαν δοθεί από την Επιτροπή συγκεκριμένες, ανεπιφύλακτες και συνεπείς διαβεβαιώσεις ότι το καθεστώς φορολογίας χωρητικότητας θα αντιμετωπιζόταν ως υφιστάμενη ενίσχυση.
- (321) Δεδομένων των ανωτέρω, τα μέτρα της υπό κρίση υπόθεσης δεν συνιστούν υφιστάμενη ενίσχυση επιίπτουσα σε κάποια από τις κατηγορίες του άρθρου 1 στοιχείο β) του κανονισμού (ΕΕ) 2015/1589 του Συμβουλίου <sup>(148)</sup>. Επιπλέον, η Μάλτα και οι δικαιούχοι δεν μπορούν να ωφεληθούν ούτε από την αρχή της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης ούτε από αυτήν της ασφάλειας δικαίου, όσον αφορά τα μέτρα ενίσχυσης που αποτελούν αντικείμενο της παρούσας απόφασης.

### 7.3.2. Το καθεστώς φορολογίας χωρητικότητας

#### 7.3.2.1. Επιλέξιμοι τύποι σκαφών

- (322) Οι κανόνες του 2012 για την εσωτερική διαδικασία αναφέρουν τα αλιευτικά σκάφη, οι θαλαμηγοί αναψυχής, τις σταθερές υπερράκτιες εγκαταστάσεις, μεταξύ άλλων εξέδρες άντλησης πετρελαίου, τις κινητές εξέδρες, τα μη ωκεανοπόρα ρυμουλκά, τους μη αυτοπροωθούμενους πλωτούς γεραμούς, τους πλωτήρες, τα σκάφη κύριος στόχος των οποίων είναι η προσφορά υπηρεσιών τυχερών παιγνίων και/ή καζίνο και παρόμοια σκάφη, ως μη επιλέξιμα για την απαλλαγή από τον φόρο εισοδήματος και τη μεταχείριση που επιφυλάσσεται σε «πλοία φορολογίας χωρητικότητας», καθώς δεν ασκούν «ναυτιλιακές δραστηριότητες» <sup>(149)</sup>.
- (323) Από τον κατάλογο των πλοίων φορολογίας χωρητικότητας που προσκόμισε η Μάλτα και τις συνοδευτικές εξηγήσεις προκύπτει ότι αυτός είναι και ο τρόπος με τον οποίο οι κανόνες εφαρμόζονται στην πράξη, η δε Μάλτα επιβεβαιώνει ότι κανένα τέτοιο σκάφος δεν έχει επωφεληθεί από φόρο χωρητικότητας κατά τη διάρκεια της σχετικής περιόδου. Οι κανόνες του 2012 για την εσωτερική διαδικασία διευκρίνισαν ποια είδη σκαφών δεν θεωρείται ότι εκτελούν ναυτιλιακές δραστηριότητες κατά την έννοια του νόμου περί εμπορικής ναυτιλίας. Η προηγούμενη πρακτική από το 2004 δεν απέκλινε από τους κανόνες αυτούς. Ως εκ τούτου, η Επιτροπή καταλήγει στο συμπέρασμα ότι τα αλιευτικά σκάφη, οι θαλαμηγοί αναψυχής, οι σταθερές υπερράκτιες εγκαταστάσεις, μεταξύ άλλων εξέδρες άντλησης πετρελαίου, οι κινητές εξέδρες, τα μη ωκεανοπόρα ρυμουλκά, οι μη αυτοπροωθούμενοι πλωτοί γεραμοί, οι πλωτήρες, τα σκάφη κύριος στόχος των οποίων είναι η προσφορά υπηρεσιών τυχερών παιγνίων και/ή καζίνο, στην πράξη δεν έχουν επωφεληθεί από το καθεστώς φορολογίας χωρητικότητας, παρότι θεωρητικά το καθεστώς αυτό ήταν στη διάθεσή τους.
- (324) Όσον αφορά τη δυνατότητα, σύμφωνα με το άρθρο 85 του νόμου περί εμπορικής ναυτιλίας, προσδιορισμού των ναυτιλιακών δραστηριοτήτων «όπως άλλως μπορεί να ορίζεται», η Μάλτα επιβεβαίωσε ότι δεν έχει εκδοθεί ποτέ κανένας κανονισμός, κανόνας, διάταξη ή εντολή που να επιχείρησε να διευρύνει τον ορισμό των ναυτιλιακών δραστηριοτήτων. Ως εκ τούτου, η Επιτροπή καταλήγει στο συμπέρασμα ότι ο ορισμός των ναυτιλιακών δραστηριοτήτων δεν διευρύνθηκε πέραν της διεθνούς θαλάσσιας μεταφοράς εμπορευμάτων ή επιβατών.

<sup>(145)</sup> Έγγραφο αρχείου για την προσχώρηση της Μάλτας CONF-M 51/00 και CONF-M 65/01.

<sup>(146)</sup> Βλέπε υπόθεση C-24/95 *Alcan Deutschland* ECLI:EU:C:1997:163, σκέψη 25 και την εκεί παρατιθέμενη νομολογία.

<sup>(147)</sup> Βλέπε αιτιολογική σκέψη 319 της παρούσας απόφασης.

<sup>(148)</sup> Κανονισμός (ΕΕ) 2015/1589 του Συμβουλίου, της 13ης Ιουλίου 2015, περί λεπτομερών κανόνων για την εφαρμογή του άρθρου 108 της Συνθήκης για τη λειτουργία της Ευρωπαϊκής Ένωσης (ΕΕ L 248 της 24.9.2015, σ. 9)· ο οποίος αντικατέστησε τον κανονισμό (ΕΚ) αριθ. 659/1999 του Συμβουλίου, της 22ας Μαρτίου 1999, για τη θέσπιση λεπτομερών κανόνων εφαρμογής του άρθρου 108 της συνθήκης για τη λειτουργία της Ευρωπαϊκής Ένωσης (ΕΕ L 83 της 27.3.1999, σ. 1).

<sup>(149)</sup> Βλέπε αιτιολογική σκέψη (10) της παρούσας απόφασης.

- (325) Κατά συνέπεια, η Επιτροπή καταλήγει στο συμπέρασμα ότι, αν και το πεδίο εφαρμογής του καθεστώτος ήταν αδικαιολόγητα ευρύ, δεν καταβλήθηκε ενίσχυση προς όφελος μη επιλέξιμου σκάφους και, ως εκ τούτου, δεν απαιτείται ανάκτηση.

### **Σκάφη ρυμούλκησης και βυθοκόρησης**

- (326) Ενώ η Μάλτα δεν έχει θεσπίσει ρητές απαιτήσεις για τη ρυμούλκηση και τη βυθοκόρηση, οι αρχές της Μάλτας επιβεβαίωσαν ότι κατά την περίοδο από το 2004 έως το 2016, χορήγησαν καθεστώς φορολογίας χωρητικότητας σε τέτοια σκάφη μόνον στις περιπτώσεις όπου βεβαιώθηκε ότι το μεγαλύτερο μέρος του χρόνου λειτουργίας των σκαφών αυτών αφορούσε τη διεθνή μεταφορά εμπορευμάτων και επιβατών, σύμφωνα με τις παραμέτρους των κατευθυντήριων γραμμών για τις θαλάσσιες μεταφορές. Ειδικότερα, τα ρυμουλκά που δραστηριοποιούνται σε λιμένες εξαιρέθηκαν από το πεδίο εφαρμογής του φόρου χωρητικότητας· ο φόρος αυτός περιορίζεται σε πλοία που συμμετέχουν σε διεθνείς θαλάσσιες μεταφορές.
- (327) Ύστερα από την εξέταση των στοιχείων που έδωσε η Μάλτα, η Επιτροπή σημειώνει ότι μόνον σκάφη υπό σημαία ΕΟΧ έγιναν δεκτά προς υπαγωγή στον φόρο χωρητικότητας για ρυμούλκηση και ότι, εν τοις πράγμασι, κατά την εφαρμογή του φόρου χωρητικότητας στα σκάφη αυτά κατά τη διάρκεια της εν λόγω περιόδου, οι απαιτήσεις των κατευθυντήριων γραμμών τηρήθηκαν.
- (328) Συνεπώς, η Επιτροπή καταλήγει στο συμπέρασμα ότι δεν απαιτείται ανάκτηση.

#### 7.3.2.2. Εισόδημα που υπόκειται σε φόρο χωρητικότητας

### **Παρεπόμενες δραστηριότητες**

- (329) Όσον αφορά τις παρεπόμενες δραστηριότητες των κρουαζιερόπλοιων, βάσει των στοιχείων που προσκόμισε η Μάλτα, η Επιτροπή σημειώνει, πρώτον, ότι τα κέρδη των τυχόν υπερβολάβων δεν είναι επιλέξιμα βάσει του καθεστώτος φορολογίας χωρητικότητας και, δεύτερον, ότι οι υπηρεσίες οι οποίες παρέχονται συνήθως επί του πλοίου σε πελάτες, καθώς και σε σχέση με εκδρομές στην ξηρά, έχουν επωφεληθεί από τον φόρο χωρητικότητας μόνον εφόσον αγοράστηκαν από τον ναυτιλιακό οργανισμό υπό καθεστώς πλήρους ανταγωνισμού. Η Επιτροπή έχει επομένως πεισθεί ότι η ερμηνεία της έννοιας των ναυτιλιακών δραστηριοτήτων που ακολουθεί η Μάλτα έχει διασφαλίσει μέχρι τώρα την εν τοις πράγμασι τήρηση του πεδίου εφαρμογής των δραστηριοτήτων, τις οποίες η Επιτροπή έχει δεχθεί στο παρελθόν ως παρεπόμενο εισόδημα επιλέξιμο για τον φόρο χωρητικότητας.
- (330) Επιπλέον, η Επιτροπή σημειώνει ότι, στην πράξη, η Μάλτα έχει πραγματοποιήσει κατ' ιδίαν συζητήσεις με κάθε πλοιοκτήτη/εφοπλιστή κρουαζιεροπλοίων που επιθυμεί να υπαχθεί στο καθεστώς φορολογίας χωρητικότητας της Μάλτας, προκειμένου να γίνει κατανοητό το πλαίσιο της εκμετάλλευσής τους πριν από την υπαγωγή στο καθεστώς φόρου χωρητικότητας. Μέσω του ανωτέρω μηχανισμού, οι αρχές της Μάλτας είναι μέχρι τώρα σε θέση να διασφαλίσουν ότι οι πλοιοκτήτες και οι εφοπλιστές των εν λόγω πλοίων αντλούν τα οφέλη του καθεστώτος φόρου χωρητικότητας μόνον όπου αρμόζει. Ενώ δεν ισχυε καμία επίσημη απαίτηση η οποία να διασφαλίζει ότι τα παρεπόμενα έσοδα αποτελούν λιγότερο από το 50 % των εσόδων φορολογίας χωρητικότητας ενός πλοίου, οι αρχές της Μάλτας έχουν αποδείξει ότι τα κύρια ναυτιλιακά έσοδα αποτέλεσαν το μεγαλύτερο μέρος των εσόδων ανά σκάφος. Συνεπώς, η Επιτροπή καταλήγει στο συμπέρασμα ότι δεν απαιτείται ανάκτηση.

### **Χρονοναύλωση/ναύλωση κατά ταξίδι και εκναύλωση πλοίου γυμνού**

- (331) Μετά από τις εξηγήσεις της Μάλτας, η Επιτροπή σημειώνει ότι οι ναυτιλιακοί οργανισμοί της Μάλτας που έχουν επωφεληθεί από τον φόρο χωρητικότητας δεν έχουν εμπλακεί σε δραστηριότητες χρονοναύλωσης και ότι ο στόλος της Μάλτας που υπάγεται σε φορολογία χωρητικότητας φέρει κυρίως (δηλαδή κατά 90 %) σημαία ΕΟΧ.
- (332) Κανένα πλοίο υπό καθεστώς ναύλωσης πλοίου γυμνού, το οποίο είχε γίνει κατά το παρελθόν δεκτό προς ένταξη στο καθεστώς φορολογίας χωρητικότητας, δεν ήταν πλοίο υπό καθεστώς ναύλωσης πλοίου γυμνού σε τρίτους, όπως κατέδειξε η επισκόπηση της περιόδου 2004-2016 που έχει υποβληθεί από τη Μάλτα στις υπηρεσίες της Επιτροπής.
- (333) Κατά συνέπεια, η Επιτροπή καταλήγει στο συμπέρασμα ότι δεν απαιτείται ανάκτηση όσον αφορά τη χρονοναύλωση/ναύλωση κατά ταξίδι και την εκναύλωση πλοίου γυμνού.

#### 7.3.2.3. Σύνδεση με τη σημαία

- (334) Όσον αφορά το παρελθόν, η Μάλτα έχει υποβάλει στοιχεία σχετικά με το μερίδιο των πλοίων υπό σημαία Μάλτας και υπό σημαία ΕΟΧ για τους δικαιούχους. Η αναλογία των σκαφών υπό σημαία ΕΟΧ ανά δικαιούχο υπερβαίνει κατά πολύ το ποσοστό του 60 % που απαιτείται από τις κατευθυντήριες γραμμές για τις θαλάσσιες μεταφορές.

## 7.3.2.4. Η απαλλαγή από τη φορολόγηση της υπεραξίας που προκύπτει από πώληση ή μεταβίβαση πλοίων

- (335) Απαιτείται τροποποίηση των αντίστοιχων διατάξεων, καθώς η φορολογική απαλλαγή δεν περιορίζεται στα έσοδα που προέρχονται από την πώληση ή τη μεταβίβαση σκαφών που έχουν αποκτηθεί και πωληθεί ενώ τελούσαν υπό το καθεστώς φορολογίας χωρητικότητας. Παρά την υπέρμετρα ευρεία εμβέλεια της φορολογικής απαλλαγής, η Μάλτα έχει καταδείξει με πειστικό τρόπο ότι, κατά το παρελθόν, απαλλαγή φόρου έχει χορηγηθεί μόνον για πωλήσεις πλοίων και συναλλαγές σχετικές με πλοία φορολογίας χωρητικότητας που αγοράστηκαν και πωλήθηκαν από ναυτιλιακές εταιρείες ενώ υπάγονταν σε φορολογία χωρητικότητας. Συνεπώς, η Επιτροπή κρίνει ότι δεν απαιτείται ανάκτηση.

## 7.3.2.5. Συμπέρασμα

- (336) Δεδομένου ότι, στην πράξη, κανένα ποσό δεν έχει καταβληθεί σε μη επιλέξιμους δικαιούχους στο πλαίσιο του καθεστώτος φορολογίας χωρητικότητας της Μάλτας, η Επιτροπή καταλήγει στο συμπέρασμα ότι δεν είναι αναγκαία η ανάκτηση συναφώς προς το ζήτημα αυτό.

## 7.3.3. Τόκοι ή άλλα έσοδα που καταβάλλονται σχετικά με τη χρηματοδότηση ναυτιλιακών εταιρειών και πλοίων φορολογίας χωρητικότητας

- (337) Λαμβανομένων υπόψη των εξηγήσεων της Μάλτας <sup>(150)</sup>, η Επιτροπή θεωρεί ότι κανένα χρηματοπιστωτικό ίδρυμα δεν επωφελήθηκε στην πράξη από την απαλλαγή από τη φορολόγηση τόκων και λοιπών εσόδων σχετικών με τη χρηματοδότηση ναυτιλιακών εταιρειών ή πλοίων φορολογίας χωρητικότητας. Δεδομένου ότι δεν έχει καταβληθεί καμία ενίσχυση σε κανέναν δικαιούχο στο πλαίσιο του εν λόγω μέτρου, δεν απαιτείται ανάκτηση.

## 7.3.4. Απαλλαγή από τα τέλη εγγράφων και μεταβιβάσεων και από τη φορολόγηση υπεραξίας σχετικά με μετοχές σε ναυτιλιακές εταιρείες

- (338) Βάσει των κανόνων του γενικού φορολογικού συστήματος, όλοι όσοι δεν είναι κάτοικοι Μάλτας (οι κάτοικοι αλλοδαπής) απαλλάσσονται από τη φορολόγηση της υπεραξίας κατά τη μεταβίβαση μετοχών. Το άρθρο 12(1)(u)(1) του νόμου περί φορολογίας εισοδήματος απαλλάσσει από τον φόρο κάθε εισόδημα που αντλεί εταιρεία με έδρα στη Μάλτα από συμμετοχή ή από μεταβίβαση συμμετοχής.
- (339) Σε σχέση με τα τέλη εγγράφων και μεταβιβάσεων, στις περιπτώσεις στις οποίες το ήμισυ του μετοχικού κεφαλαίου σε κοινές μετοχές ελέγχεται από κατοίκους αλλοδαπής, η συναλλαγή απαλλάσσεται από τα τέλη σύμφωνα με το γενικό σύστημα. Επιπλέον, υπάρχουν επίσης απαλλαγές από τα τέλη στην περίπτωση των ενδοομιλικών μεταβιβάσεων.
- (340) Η Μάλτα προέβη σε ενέργειες για τη δημιουργία αντιπροσωπευτικού δείγματος των μετόχων των ναυτιλιακών εταιρειών για να προσδιοριστεί η συνήθης δομή ιδιοκτησίας. Η Μάλτα δημιούργησε το εν λόγω δείγμα για να αποτυπώσει τη σύνθεση του στόλου φορολογίας χωρητικότητας της Μάλτας. Έχοντας επιλέξει ένα κατάλληλο σύνολο εταιρειών, ώστε να αντικατοπτρίζεται με ακρίβεια ο στόλος της Μάλτας, στη συνέχεια εξέτασε ξεχωριστά την κυριότητα των μετοχών αυτών των εταιρειών κατά τη διάρκεια της περιόδου. Η Μάλτα κατέδειξε ότι όλες αυτές οι εταιρείες ανήκαν αποκλειστικά σε κατοίκους αλλοδαπής κατά την περίοδο από το 2004 έως το 2016. Περαιτέρω, η Μάλτα πραγματοποίησε ειδική εξέταση των συναλλαγών των μετόχων κατά την περίοδο αυτή, σε μια προσπάθεια εντοπισμού συναλλαγών με τη συμμετοχή κατοίκου Μάλτας. Το αποτέλεσμα της εξέτασης ήταν ότι βρέθηκε μόνο μία συναλλαγή με κάτοικο της Μάλτας. Η συναλλαγή αυτή αφορούσε όμιλο, στον οποίο όλοι οι άλλοι μέτοχοι ήταν κάτοικοι αλλοδαπής. Το μέγεθος της εντοπισθείσας συναλλαγής σήμαινε ότι, ακόμη και αν δεν είχαν εφαρμοστεί οι γενικές απαλλαγές που προκύπτουν από την αλλοδαπή κυριότητα, η αξία που συνδυάζει την υπεραξία και τα τέλη εγγράφων και μεταβιβάσεων θα ήταν κατά πολύ χαμηλότερη από το όριο *de minimis*.
- (341) Η δομημένη αντιπροσωπευτική δειγματοληψία που διενήργησε η Μάλτα, σε συνδυασμό με την έρευνα των συναλλαγών, τις διαθέσιμες απαλλαγές βάσει του γενικού φορολογικού συστήματος και το όριο *de minimis*, αποτελεί ένδειξη ότι η ανάκτηση δεν είναι πιθανό να έχει ευρείες διαστάσεις. Εντούτοις, δεν μπορεί να αποκλειστεί η καταβολή ενισχύσεων στο πλαίσιο αυτών των δύο μέτρων σε περιπτώσεις που δεν συντρέχει καμία από τις ανωτέρω απαλλαγές και το ποσό που καταβάλλεται υπερβαίνει το όριο *de minimis*. Στις περιπτώσεις αυτές, πρέπει να γίνει ανάκτηση των ενισχύσεων που έχουν καταβληθεί.
- (342) Όσον αφορά τη μέθοδο για την ανάκτηση, το προς ανάκτηση ποσό θα πρέπει να αποτελείται από τα τέλη ή τον φόρο που θα έπρεπε να έχουν καταβληθεί, εάν είχε εφαρμοστεί ο γενικά εφαρμοστέος κανόνας. Προκειμένου να εντοπιστούν πιθανοί δικαιούχοι, οι αρχές της Μάλτας οφείλουν, σε πρώτο στάδιο, να προσδιορίσουν τη δομή της ιδιοκτησίας των ναυτιλιακών εταιρειών. Σε δεύτερο στάδιο, οι αρχές της Μάλτας πρέπει να ελέγξουν κατά πόσον εμπλέκονται κάτοικοι Μάλτας σε συναλλαγές που οδηγούν σε επιβολή τελών επί εγγράφων και μεταβιβάσεων και σε φορολόγηση υπεραξιών που συνδέονται με μετοχές σε ναυτιλιακές εταιρείες.

<sup>(150)</sup> Βλέπε αιτιολογική σκέψη 136.

### 7.3.5. Απαλλαγή από την καταβολή τελών κατά διακριτική ευχέρεια του υπουργού

- (343) Η υπουργική διακριτική ευχέρεια που περιγράφεται στις αιτιολογικές σκέψεις 23 και 313 της παρούσας απόφασης δεν έχει χρησιμοποιηθεί ποτέ και, ως εκ τούτου, δεν είναι αναγκαία η ανάκτηση.

### 7.4. Δεσμεύσεις

- (344) Η Επιτροπή εκφράζει την ικανοποίησή της για τις δεσμεύσεις της Μάλτας, ως έχουν στο παράρτημα της παρούσας απόφασης.

### 7.5. Γλώσσα

- (345) Η Μάλτα παραιτήθηκε από το δικαίωμά της να ζητήσει την έκδοση της παρούσας απόφασης στη μαλτέζικη γλώσσα. Ως εκ τούτου, αυθεντική γλώσσα είναι η αγγλική.

## 8. ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑ

- (346) Η Επιτροπή κρίνει ότι το καθεστώς φορολογίας χωρητικότητας αποτελεί κρατική ενίσχυση κατά την έννοια του άρθρου 107 παράγραφος 1 της Συνθήκης. Πέραν της εφαρμογής της φορολογίας χωρητικότητας σχετικά με εισόδημα που προέρχεται από την εκμετάλλευση του σκάφους, υφίσταται ενίσχυση ως προς την απαλλαγή από τον φόρο υπεραξίας που αφορά μετοχές σε ναυτιλιακές εταιρείες, η οποία εφαρμόζεται για τους κατοίκους Μάλτας· την απαλλαγή από τον φόρο υπεραξίας που προκύπτει από πώληση ή μεταβίβαση πλοίων, που εφαρμόζεται για τους κατοίκους Μάλτας· την απαλλαγή από τα τέλη επί εγγράφων και μεταβιβάσεων που αφορούν μετοχές, τα οποία εφαρμόζονται για τους κατοίκους Μάλτας· την απαλλαγή από την καταβολή τελών κατά διακριτική ευχέρεια του υπουργού· την απαλλαγή των χρηματοπιστωτικών ιδρυμάτων από φόρους επί τόκων ή άλλων εσόδων που οφείλονται σχετικά με τη χρηματοδότηση ναυτιλιακών εταιρειών ή πλοίων φορολογίας χωρητικότητας.
- (347) Η Επιτροπή κρίνει ότι η απαλλαγή από τη φορολόγηση μερισμάτων από μετοχές σε ναυτιλιακές εταιρείες δεν συνιστά κρατική ενίσχυση κατά την έννοια του άρθρου 107 παράγραφος 1 της Συνθήκης, δεδομένου ότι δεν παρέχει επιλεκτικό πλεονέκτημα.
- (348) Η Επιτροπή κρίνει ότι τα ακόλουθα μέτρα κρατικής ενίσχυσης είναι ασυμβίβαστα με την εσωτερική αγορά.
- α) Το καθεστώς φορολογίας χωρητικότητας όσον αφορά τις ακόλουθες πτυχές: την επιλεξιμότητα δραστηριοτήτων που προσδιορίζονται «όπως άλλως μπορεί να ορίζεται», την επιλεξιμότητα μη αυτοπροωθούμενων φορτηγίδων, τις προϋποθέσεις επιλεξιμότητας πλοίων ρυμούλκησης και βυθοκόρησης, την επιλεξιμότητα αλιευτικών σκαφών και εξεδρών άντλησης πετρελαίου, την απαλλαγή από τη φορολόγηση υπεραξίας από την πώληση ή μεταβίβαση πλοίων φορολογίας χωρητικότητας, καθώς και την έλλειψη διασφαλίσεων σε ό,τι αφορά την εκναύλωση πλοίου γυμνού, τα παρεπόμενα έσοδα, τη σύνδεση με τη σημαία χωρών του ΕΟΧ και τη χρονοναύλωση/ναύλωση κατά ταξίδι·
- β) Η απαλλαγή από φορολόγηση της υπεραξίας που προκύπτει από πώληση μετοχών ναυτιλιακών εταιρειών, που εφαρμόζεται για τους κατοίκους Μάλτας·
- γ) Η απαλλαγή από τον φόρο εισοδήματος για τα εισοδήματα από τόκους ή άλλα εισοδήματα χρηματοπιστωτικών ιδρυμάτων σε σχέση με τη χρηματοδότηση ναυτιλιακών εταιρειών ή πλοίων φορολογίας χωρητικότητας·
- δ) Η απαλλαγή από τα τέλη επί εγγράφων και μεταβιβάσεων για τη μεταβίβαση μετοχών ναυτιλιακών οργανισμών για τους κατοίκους Μάλτας·
- ε) Η απαλλαγή από την καταβολή τελών κατά διακριτική ευχέρεια του υπουργού.
- (349) Η Επιτροπή κρίνει ότι τα μη συμβατά μέτρα κρατικών ενισχύσεων που αναφέρονται στην αιτιολογική σκέψη 348 πρέπει να καταργηθούν. Εντούτοις, η υλοποίηση των δεσμεύσεων που έχει αναλάβει η Μάλτα, όπως αυτές εκτίθενται στο παράρτημα της παρούσας απόφασης, θα καταστήσει το καθεστώς φορολογίας χωρητικότητας της Μάλτας συμβατό από την ημερομηνία της πλήρους υλοποίησης των εν λόγω δεσμεύσεων.
- (350) Η Επιτροπή κρίνει ότι το καθεστώς φορολογίας χωρητικότητας, όπως αυτό εφαρμόζεται στην πράξη από τις αρχές της Μάλτας, δεν έχει οδηγήσει στην καταβολή ποσού ενίσχυσης σε μη επιλέξιμους δικαιούχους. Επιπλέον, δεν πραγματοποιήθηκε καμία καταβολή ενίσχυσης όσον αφορά την απαλλαγή από την καταβολή τελών κατά διακριτική ευχέρεια του υπουργού και την απαλλαγή από τον φόρο εισοδήματος για τα εισοδήματα από τόκους ή άλλα εισοδήματα χρηματοπιστωτικών ιδρυμάτων σε σχέση με τη χρηματοδότηση ναυτιλιακών εταιρειών ή πλοίων φορολογίας χωρητικότητας.

(351) Η Επιτροπή κρίνει ότι τα ποσά που αφορούν την καταβολή ασυμβίβαστων κρατικών ενισχύσεων σχετικά με την απαλλαγή από τον φόρο της υπεραξίας που προκύπτει από την πώληση μετοχών ναυτιλιακών εταιρειών, η οποία εφαρμόζεται για τους κατοίκους Μάλτας, καθώς και σχετικά με την απαλλαγή από τα τέλη επί εγγράφων και μεταβιβάσεων για τη μεταβίβαση μετοχών ναυτιλιακών οργανισμών για τους κατοίκους Μάλτας, πρέπει να ανακτηθούν στον βαθμό που υπερβαίνουν το όριο *de minimis*.

ΕΞΕΔΩΣΕ ΤΗΝ ΠΑΡΟΥΣΑ ΑΠΟΦΑΣΗ:

#### Άρθρο 1

Η ενίσχυση που έχει χορηγηθεί βάσει του καθεστώτος φορολογίας χωρητικότητας συνιστά νέα ενίσχυση κατά την έννοια της Συνθήκης Προσχώρησης από την 1η Μαΐου 2004.

#### Άρθρο 2

Η ενίσχυση που έχει χορηγηθεί βάσει του καθεστώτος φορολογίας χωρητικότητας είναι συμβατή με την εσωτερική αγορά, με την επιφύλαξη της τήρησης των δεσμεύσεων που εκτίθενται στο παράρτημα.

#### Άρθρο 3

1. Τα ακόλουθα στοιχεία του καθεστώτος φορολογίας χωρητικότητας δεν συμβιβάζονται με την εσωτερική αγορά:

- a) Η επιλεξιμότητα για υπαγωγή στη φορολογία χωρητικότητας όσον αφορά εισοδήματα από την εκμετάλλευση μη αυτοπρωθούμενων φορτηγίδων, εξεδρών άντλησης πετρελαίου και αλιευτικών σκαφών·
- β) Η επιλεξιμότητα για υπαγωγή στη φορολογία χωρητικότητας όσον αφορά εισοδήματα από σκάφη ρυμούλκησης και βυθοκόρησης και από την εκναύλωση πλοίου γυμνού χωρίς περιορισμούς·
- γ) Η επιλεξιμότητα για υπαγωγή στη φορολογία χωρητικότητας όσον αφορά σκάφη υπό καθεστώς χρονοναύλωσης/ναύλωσης κατά ταξίδι χωρίς περιορισμούς·
- δ) Η επιλεξιμότητα για υπαγωγή στη φορολογία χωρητικότητας όσον αφορά έσοδα από παρεπόμενες δραστηριότητες, χωρίς τον περιορισμό ότι το μεγαλύτερο μέρος των εσόδων του δικαιούχου που υπόκεινται σε φορολογία χωρητικότητας πρέπει να πηγάζουν από τις κύριες ναυτιλιακές δραστηριότητες και ελλείψει μηχανισμών που να διασφαλίζουν ότι οι παρεχόμενες στην ξηρά υπηρεσίες παρέχονται υπό συνθήκες πλήρους ανταγωνισμού·
- ε) Η επιλεξιμότητα για υπαγωγή στη φορολογία χωρητικότητας όσον αφορά εταιρείες που δραστηριοποιούνται στον ναυτιλιακό τομέα, χωρίς την απαίτηση οι υπαγόμενοι σε φορολογία χωρητικότητας ναυτιλιακοί οργανισμοί οι οποίοι διαθέτουν στον στόλο τους και σκάφη υπό σημαία εκτός ΕΟΧ να αυξήσουν ή να διατηρήσουν το μερίδιο της υπό σημαία ΕΟΧ χωρητικότητας του στόλου τους, αν το εν λόγω μερίδιο είναι κατώτερο του 60 %·
- στ) η επιλεξιμότητα για υπαγωγή στη φορολογία χωρητικότητας όσον αφορά δραστηριότητες που προσδιορίζονται «όπως άλλως μπορεί να ορίζεται»·
- ζ) Η απαλλαγή από φορολόγηση της υπεραξίας που προκύπτει από πώληση ή μεταβίβαση πλοίων, που εφαρμόζεται για τους κατοίκους Μάλτας.

2. Είναι επίσης ασυμβίβαστα με την εσωτερική αγορά τα ακόλουθα μέτρα:

- a) Η απαλλαγή από φορολόγηση της υπεραξίας που προκύπτει από πώληση μετοχών ναυτιλιακών εταιρειών, που εφαρμόζεται για τους κατοίκους Μάλτας·
- β) Η απαλλαγή από τον φόρο εισοδήματος για τα εισοδήματα από τόκους ή άλλα εισοδήματα χρηματοπιστωτικών ιδρυμάτων σε σχέση με τη χρηματοδότηση ναυτιλιακών εταιρειών ή πλοίων φορολογίας χωρητικότητας·
- γ) Η απαλλαγή από τα τέλη επί εγγράφων και μεταβιβάσεων για τη μεταβίβαση μετοχών ναυτιλιακών οργανισμών για τους κατοίκους Μάλτας·
- δ) Η απαλλαγή από την καταβολή τελών κατά διακριτική ευχέρεια του υπουργού.

Η Μάλτα πρέπει να αφαιρέσει τις εν λόγω φορολογικές απαλλαγές από τη νομοθεσία της και να προσαρμόσει το πεδίο εφαρμογής του καθεστώτος φορολογίας χωρητικότητας όπως καθορίζεται στις δεσμεύσεις που εκτίθενται στο παράρτημα.

#### Άρθρο 4

Δεν έχει χορηγηθεί μεμονωμένη ενίσχυση σε σχέση με το μέτρο που αναφέρεται στο άρθρο 3 πρώτη παράγραφος, καθώς και σε σχέση με τα μέτρα που αναφέρονται στο άρθρο 3 δεύτερη παράγραφος περιπτώσεις β) και δ). Δεν απαιτείται ανάκτηση σε σχέση με τα μέτρα αυτά.

#### Άρθρο 5

Οι μεμονωμένες ενισχύσεις που χορηγήθηκαν στο πλαίσιο των μέτρων που αναφέρονται στο άρθρο 3 δεύτερη παράγραφος περιπτώσεις α) και γ) είναι ασυμβίβαστες και πρέπει να ανακτηθούν, εκτός εάν πληρούν τις προϋποθέσεις που προβλέπονται στο άρθρο 3 του κανονισμού (ΕΕ) αριθ. 1407/2013 σχετικά με την εφαρμογή των άρθρων 107 και 108 της Συνθήκης για τη λειτουργία της Ευρωπαϊκής Ένωσης στις ενισχύσεις ήσσονος σημασίας.

#### Άρθρο 6

1. Η Μάλτα θα ανακτήσει από κάθε δικαιούχο τις ασυμβίβαστες ενισχύσεις που χορηγήθηκαν στο πλαίσιο των μέτρων που αναφέρονται στο άρθρο 5.
2. Για τα προς ανάκτηση ποσά οφείλονται τόκοι από την ημερομηνία που τέθηκαν στη διάθεση των δικαιούχων μέχρι τον χρόνο της πραγματικής τους ανάκτησης.
3. Οι τόκοι υπολογίζονται με τη μέθοδο του ανατοκισμού σύμφωνα με το κεφάλαιο V του κανονισμού (ΕΚ) αριθ. 794/2004 της Επιτροπής <sup>(151)</sup> και του κανονισμού (ΕΚ) αριθ. 271/2008 της Επιτροπής <sup>(152)</sup> για την τροποποίηση του κανονισμού (ΕΚ) αριθ. 794/2004.

#### Άρθρο 7

1. Η ανάκτηση των ασυμβίβαστων ενισχύσεων που χορηγήθηκαν στο πλαίσιο των μέτρων που αναφέρονται στο άρθρο 5 θα είναι άμεση και αποτελεσματική.
2. Η Μάλτα θα διασφαλίσει ότι η παρούσα απόφαση θα εφαρμοστεί εντός τεσσάρων μηνών από την ημερομηνία κοινοποίησης της παρούσας απόφασης.

#### Άρθρο 8

Η Μάλτα ενημερώνει την Επιτροπή, εντός δύο μηνών από την κοινοποίηση της παρούσας απόφασης, σχετικά με τα μέτρα που έλαβε για να συμμορφωθεί με την απόφαση αυτή και υποβάλλει τις ακόλουθες πληροφορίες:

- α) το συνολικό ποσό της ασυμβίβαστης ενίσχυσης που έχουν λάβει οι εντοπισθέντες δικαιούχοι·
- β) το συνολικό ποσό (αρχικό κεφάλαιο και τόκοι ανάκτησης) που θα πρέπει να ανακτηθεί από κάθε δικαιούχο·
- γ) λεπτομερή περιγραφή των μέτρων που έχουν ήδη ληφθεί και προγραμματίζονται για τη συμμόρφωση προς την παρούσα απόφαση·
- δ) έγγραφα που αποδεικνύουν ότι έχει δοθεί εντολή στους τυχόν δικαιούχους να επιστρέψουν την ασυμβίβαστη ενίσχυση.

<sup>(151)</sup> Κανονισμός (ΕΚ) αριθ. 794/2004 της Επιτροπής, της 21ης Απριλίου 2004, σχετικά με την εφαρμογή του κανονισμού (ΕΕ) 2015/1589 του Συμβουλίου περί λεπτομερών κανόνων για την εφαρμογή του άρθρου 108 της Συνθήκης για τη λειτουργία της Ευρωπαϊκής Ένωσης (ΕΕ L 140 της 30.4.2004, σ. 1).

<sup>(152)</sup> Κανονισμός (ΕΚ) αριθ. 271/2008 της Επιτροπής, της 30ής Ιανουαρίου 2008, για τροποποίηση του κανονισμού (ΕΚ) αριθ. 794/2004 σχετικά με την εφαρμογή του κανονισμού (ΕΚ) αριθ. 659/1999 του Συμβουλίου για τη θέσπιση λεπτομερών κανόνων εφαρμογής του άρθρου 93 της συνθήκης ΕΚ (ΕΕ L 82 της 25.3.2008, σ. 1).



*Άρθρο 9*

Η παρούσα απόφαση απευθύνεται στη Δημοκρατία της Μάλτας.

Βρυξέλλες, 19 Δεκεμβρίου 2017.

Για την Επιτροπή  
Margrethe VESTAGER  
Μέλος της Επιτροπής

---

## ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ

## ΔΕΣΜΕΥΣΕΙΣ ΠΟΥ ΑΝΕΛΑΒΕ Η ΜΑΛΤΑ

1. Η Μάλτα δεσμεύεται να αποκλείσει ειδικώς από την εφαρμογή του καθεστώτος φορολογίας χωρητικότητας τα ακόλουθα σκάφη:
  - α) τα αλιευτικά πλοία και τα σκάφη μεταποίησης αλιευμάτων·
  - β) τις ιδιωτικές θαλαμηγούς και τα σκάφη που χρησιμοποιούνται κυρίως για αθλητισμό ή αναψυχή·
  - γ) τις σταθερές υπεράκτιες εγκαταστάσεις και τις πλωτές αποθηκευτικές μονάδες·
  - δ) τα μη ποντοπόρα ρυμουλκά και τις βυθοκόρους·
  - ε) τα πλοία των οποίων ο κύριος σκοπός είναι η παροχή αγαθών ή υπηρεσιών που παρέχονται συνήθως στην ξηρά·
  - στ) τα στάσιμα πλοία που χρησιμοποιούνται για ξενοδοχειακές επιχειρήσεις και ή επιχειρήσεις εστίασης (πλωτά ξενοδοχεία ή εστιατόρια)·
  - ζ) τα πλοία που χρησιμοποιούνται κυρίως για τυχερά παιχνίδια/ως καζίνο (πλωτά καζίνο ή καζίνο κρουαζιερόπλοιων)·
2. Η Μάλτα αναλαμβάνει τη δέσμευση να αποτυπώσει ρητά στη νομοθεσία διάταξη, σύμφωνα με τους όρους των κατευθυντήριων γραμμών για τις θαλάσσιες μεταφορές, για τον περιορισμό του φόρου χωρητικότητας στα πλοία που εκτελούν διεθνείς θαλάσσιες μεταφορές εμπορευμάτων ή επιβατών και στα ακόλουθα σκάφη (που είχαν προηγουμένως υποβληθεί στα άλλα κράτη μέλη και εγκριθεί από αυτά):
  - α) τα σκάφη πόντισης καλωδίων·
  - β) τα σκάφη πόντισης αγωγών·
  - γ) τους πλωτούς γεραμούς και
  - δ) τα ερευνητικά σκάφη.
3. Η Μάλτα δεσμεύεται να διαγράψει το σημείο 3 παράγραφος 2 των φορολογικών διατάξεων ώστε να καταργηθεί η δυνατότητα των χρηματοπιστωτικών ιδρυμάτων να επωφελούνται από τον φόρο χωρητικότητας και να περιοριστούν τα πλεονεκτήματα του φόρου χωρητικότητας σε οργανισμούς που έχουν αναλάβει κινδύνους και ευθύνες για την εκμετάλλευση πλοίου φορολογίας χωρητικότητας (δηλαδή τεχνική διαχείριση και επάνδρωση) ή ναυτιλιακές δραστηριότητες.
4. Η Μάλτα δεσμεύεται να περιορίσει ρητά την εφαρμογή του φόρου χωρητικότητας στην εκναύλωση πλοίου γυμνού και παρόμοιες συναλλαγές μεταξύ τρίτων<sup>(1)</sup>. Η εκναύλωση πλοίου γυμνού σε τρίτους και παρόμοιες συναλλαγές μπορούν να είναι επιλέξιμες μόνο ως παρεπόμενη δραστηριότητα των γνήσιων ναυτιλιακών επιχειρήσεων στο πλαίσιο προσωρινής πλεονάζουσας χωρητικότητας υπό τους ακόλουθους όρους:
  - α) μόνο για την αντιμετώπιση κατάστασης προσωρινής πλεονάζουσας χωρητικότητας·
  - β) για μέγιστο χρονικό διάστημα τριών ετών·
  - γ) η χωρητικότητα που εκναυλώνεται υπό ναύλωση πλοίου γυμνού δεν υπερβαίνει το 50 % του στόλου των ναυτιλιακών εταιρειών, υπολογιζόμενου σε επίπεδο ομίλου·
  - δ) η πλεονάζουσα χωρητικότητα που αποκτάται συγκεκριμένα για τους σκοπούς της εκναύλωσης δεν είναι επιλέξιμη.
5. Η Μάλτα δεσμεύεται ότι τουλάχιστον το 25 % του στόλου των νεοεισερχόμενων στο καθεστώς φορολογίας χωρητικότητας, καθώς και των εταιρειών που ήδη κάνουν χρήση αυτού του καθεστώτος, πρέπει να φέρει σημαία ΕΕ/ΕΟΧ παρά την απαίτηση να διατηρείται ή να αυξάνεται το ποσοστό που καθορίζεται στο σημείο 3.1 (παράγραφος 8) των κατευθυντήριων γραμμών για τις θαλάσσιες μεταφορές.
6. Η Μάλτα δεσμεύεται να περιορίσει ρητά την επιλεξιμότητα για τον φόρο χωρητικότητας για σκάφη βυθοκόρησης σε εκείνα των οποίων η δραστηριότητα αποτελεί «θαλάσσια μεταφορά», δηλαδή μεταφορά στην ανοικτή θάλασσα εξορυχθέντων υλικών, σε ποσοστό μεγαλύτερο του 50 % του ετήσιου χρόνου λειτουργίας τους και μόνο όσον αφορά αυτές τις δραστηριότητες μεταφοράς. Επιλέξιμα σκάφη βυθοκόρησης είναι μόνο αυτά που είναι νηολογημένα σε κράτος μέλος του ΕΟΧ.

<sup>(1)</sup> Η δραστηριότητα αυτή περιλαμβάνει επίσης τη εκμίσθωση των πλοίων (ιδίως θαλαμηγών) υπό ναύλωση πλοίου γυμνού σε φυσικά πρόσωπα.

7. Μάλτα δεσμεύεται ρητά να περιορίσει την επιλεξιμότητα για φόρο χωρητικότητας για τα σκάφη ρυμούλκησης σε εκείνα των οποίων η δραστηριότητα θαλάσσιων μεταφορών ανέρχεται σε ποσοστό άνω του 50 % της ετήσιας λειτουργίας τους. Ο χρόνος αναμονής μπορεί, κατ' αναλογία, να εξομοιώνεται με εκείνο το μέρος των συνολικών υπηρεσιών, που όντως παρασχεθήκαν από το ρυμουλκό, οι οποίες συνιστούν θαλάσσια μεταφορά. Οι εργασίες ρυμούλκησης που εκτελούνται, μεταξύ άλλων, σε λιμένες, ή συνίστανται στην παροχή βοήθειας σε ένα σκάφος που κινείται με ίδια μέσα να προσλημιστεί δεν συνιστούν θαλάσσια μεταφορά και είναι επιλέξιμα μόνο σκάφη νηολογημένα σε κράτος μέλος του ΕΟΧ.
8. Η Μάλτα αναλαμβάνει τη δέσμευση να ρυθμίσει την επιλεξιμότητα παρεπόμενων εσόδων όπως ορίζεται στις αιτιολογικές σκέψεις (88) έως (91) της τελικής απόφασης της Επιτροπής στην υπό κρίση υπόθεση, με τη θέσπιση λεπτομερών ρυθμίσεων, το σχέδιο των οποίων γνωστοποιείται στην Επιτροπή και ότι οι σχετιζόμενες με πλοία και μη σχετιζόμενες με πλοία παρεπόμενες δραστηριότητες δεν θα υπερβαίνουν το 50 % των συνολικών ακαθάριστων εσόδων (τόσο σχετιζόμενων με πλοία όσο και άλλων) της δικαιούχου εταιρείας. Επιπλέον, η Μάλτα δεσμεύεται να αποκλείσει εντελώς από τον φόρο χωρητικότητας τα έσοδα από τις δραστηριότητες που καθορίζονται στην αιτιολογική σκέψη (87) της τελικής απόφασης της Επιτροπής στην υπό κρίση υπόθεση.
9. Η Μάλτα δεσμεύεται να εξασφαλίσει ότι η απαλλαγή από τη φορολόγηση της υπεραξίας από πώληση πλοίων θα καλύπτει μόνο τα πλοία που εκμεταλλεύονται επιχειρήσεις υπό το καθεστώς του φόρου χωρητικότητας, οι οποίες ασκούν γνήσιες ναυτιλιακές δραστηριότητες και να θεσπίσει την υποχρέωση ότι μόνο τα πλοία που αποκτήθηκαν και πωλήθηκαν υπό το καθεστώς του φόρου χωρητικότητας θα μπορούν να επωφελούνται από μια τέτοια απαλλαγή.
10. Η Μάλτα δεσμεύεται ότι ναυτιλιακές εταιρείες (εκτός από τις εταιρείες διαχείρισης πλοίων) δεν θα επωφελούνται από τον φόρο χωρητικότητας (εκτός από τις εταιρείες διαχείρισης πλοίων<sup>(?)</sup>), εκτός εάν:
- α) διαθέτουν τουλάχιστον το 60 % της χωρητικότητας του στόλου τους<sup>(?)</sup> υπό τη σημαία κράτους μέλους της Ένωσης ή κράτους που είναι συμβαλλόμενο μέρος της συμφωνίας ΕΟΧ κατά την είσοδό τους στο καθεστώς· ή
  - β) διατηρούν ή αυξάνουν το μερίδιο της χωρητικότητας του στόλου τους που εκμεταλλεύονταν υπό τη σημαία κράτους μέλους της Ένωσης ή κράτους που είναι συμβαλλόμενο μέρος της συμφωνίας ΕΟΧ κατά τη στιγμή της εισόδου τους στο καθεστώς.
- Εν πάση περιπτώσει, από το τρίτο έτος λειτουργίας του, ο οργανισμός πρέπει να διαθέτει τουλάχιστον το 60 % του βάσει χωρητικότητας φορολογούμενου στόλου του υπό σημαία του ΕΟΧ.
- Ωστόσο, σε σχέση με την αρχική είσοδο του ναυτιλιακού οργανισμού στο σύστημα του φόρου χωρητικότητας της Μάλτας, το εν λόγω κατώτατο όριο μπορεί να μειωθεί σε είκοσι πέντε τοις εκατό (25 %). Η Μάλτα θα συνεχίσει να ελέγχει ότι το μερίδιο του στόλου υπό σημαία ΕΟΧ δεν έχει μειωθεί κατά μέσο όρο στη διάρκεια μιας περιόδου τριών ετών (τόσο για υφιστάμενους όσο και νέους δικαιούχους).
11. Η Μάλτα δεσμεύεται ότι τα έσοδα από σκάφη με σημαία εκτός ΕΟΧ θα είναι επιλέξιμα μόνο όταν πληρούνται τα ανωτέρω κριτήρια νηολόγησης (βλ. δέσμευση 10) και θα εφαρμόζονται μόνον σε στόλους που είναι εξ ολοκλήρου υπό τη διαχείριση του ΕΟΧ για εμπορικούς και στρατηγικούς σκοπούς. Σκάφη που δεν τελούν υπό εμπορική ή στρατηγική διαχείριση εντός του ΕΟΧ θα γίνονται δεκτά στο καθεστώς φορολογίας χωρητικότητας μόνον εάν φέρουν σημαία ΕΟΧ (πλην σκαφών εκναυλωμένων με ναύλωση πλοίου γυμνού υπό συνθήκες τήρησης ορισμένων περιορισμών που αναφέρονται στη δέσμευση 4).
12. Η Μάλτα δεσμεύεται να εισαγάγει ρητή διάταξη σχετικά με τον έλεγχο του ανώτατου ορίου ενισχύσεων που καθορίζεται στο κεφάλαιο 11 των κατευθυντήριων γραμμών για τις θαλάσσιες μεταφορές.
13. Μάλτα δεσμεύεται ότι η νομοθεσία θα τροποποιηθεί, ώστε να γίνεται σαφής διάκριση μεταξύ:
- α) των τελών που καταβάλλονται από τα σκάφη κατά τη νηολόγηση και των ετήσιων φόρων για μη επιλέξιμα πλοία υπό σημαία της Μάλτας και
  - β) του φόρου χωρητικότητας που καταβάλλεται μόνο για τα επιλέξιμα πλοία.
14. Η Μάλτα δεσμεύεται να δημοσιεύσει εσωτερικές κατευθυντήριες γραμμές που θα αποσαφηνίζουν τη μη επιλεξιμότητα ορισμένων δραστηριοτήτων που μπορούν να ανταγωνίζονται με εταιρείες στην ξηρά, και ιδίως:
- α) ναυπηγικές εργασίες·
  - β) πωλήσεις επί του πλοίου αγαθών ή υπηρεσιών που δεν παρέχονται συνήθως σε επιβάτες, για παράδειγμα, αυτοκινήτων, οικιακών συσκευών ή ζώων και
  - γ) εκμετάλλευση λιμένα, διακοπές στο πλοίο ενώ το πλοίο παραμένει αγκυροβολημένο και δεν υπάρχει στοιχείο θαλάσσιας μεταφοράς.

(?) Οι τρέχουσες φορολογικές διατάξεις προβλέπουν ήδη ακριβείς κανόνες για νεοεισερχόμενες εταιρείες (σύμφωνα με τους κανόνες που διατυπώνονται στις κατευθυντήριες γραμμές για τη διαχείριση πλοίων)

(?) Συμπεριλαμβανομένου του στόλου που ναυλώνεται (με πλήρωμα ή γυμνού), ενώ εξαιρούνται τα σκάφη που εκναυλώνονται ως γυμνά σκάφη.

15. Η Μάλτα ανέλαβε τη δέσμευση να υποχρεώσει τους δικαιούχους του καθεστώτος φορολογίας χωρητικότητας να υποβάλλουν υποχρεωτικές ετήσιες δηλώσεις συμμόρφωσης για όλες τις ελέγξιμες παραμέτρους όπως: τύπος σκάφους, δραστηριότητες που εκτελούνται με το σκάφος, καθαρή χωρητικότητα, ημέρες σε χρήση, σημαία, τύποι εκμετάλλευσης και συμμόρφωση με το ανώτατο όριο ενίσχυσης.
  16. Η Μάλτα δεσμεύεται να απαλείψει την ισχύουσα τομεακή απαλλαγή από τον φόρο επί της υπεραξίας από την πώληση μετοχών σε ναυτιλιακές εταιρείες για κατοίκους Μάλτας όπως ορίζεται στο άρθρο 84Z παράγραφος 1C του νόμου περί εμπορικής ναυτιλίας.
  17. Η Μάλτα δεσμεύεται να απαλείψει την απαλλαγή που προβλέπεται στο άρθρο 5 των κανονισμών περί φορολόγησης της εμπορικής ναυτιλίας από τέλη και επιβαρύνσεις που προκύπτουν βάσει του νόμου περί τελών επί εγγράφων και μεταβιβάσεων.
  18. Η Μάλτα δεσμεύεται να τροποποιήσει τη νομοθεσία προκειμένου να διευκρινιστεί ότι τα πλοία καθαρής χωρητικότητας κάτω των 1 000 κόρων, μπορούν να θεωρηθούν ως επιλέξιμα για φόρο χωρητικότητας εφόσον τα πλοία εκτελούν ναυτιλιακές δραστηριότητες και τα οποία, μη λαμβανόμενης υπόψη της χωρητικότητάς τους, θα ήταν επιλέξιμα για τέτοια μεταχείριση βάσει του άρθρου 85 παράγραφος 1 του νόμου περί εμπορικής ναυτιλίας, και να κάνει χρήση της εξουσίας της για τις περιπτώσεις στις οποίες τα κριτήρια πληρούνται από τους αιτούντες. Η Μάλτα θα αναδιατυπώσει το άρθρο 85A παράγραφος 1 του νόμου περί εμπορικής ναυτιλίας, με τον ακόλουθο τρόπο: «Ο Υπουργός δύναται, με τη σύμφωνη γνώμη που αρμόδιου για την Οικονομία Υπουργού και με την επιφύλαξη προϋποθέσεων που μπορεί να θεωρηθούν κατάλληλες σύμφωνα με τους παρόντες κανονισμούς, να χαρακτηρίσει πλοίο φορολογίας χωρητικότητας, ένα πλοίο οποιασδήποτε καθαρής χωρητικότητας που δραστηριοποιείται στη ναυτιλία».
  19. Η Μάλτα δεσμεύεται να εκδώσει κατευθυντήριες γραμμές ώστε να διασφαλισθεί ότι η διακριτική ευχέρεια του υπουργού που περιλαμβάνεται στο πρώτο παράρτημα του νόμου περί εμπορικής ναυτιλίας να απαλλάσσει πλοίο ή κατηγορία πλοίων από την καταβολή των τελών ασκείται μόνον στην περίπτωση ανθρωπιστικών ή φιλανθρωπικών δραστηριοτήτων που δεν περιλαμβάνουν την προσφορά αγαθών και υπηρεσιών σε αγορά.
  20. Η Μάλτα δεσμεύεται να διαχωρίζει τη λογιστική όταν μια εταιρεία δεν ασχολείται αποκλειστικά και μόνο με ναυτιλιακές δραστηριότητες.
  21. Η Μάλτα δεσμεύεται να περιορίσει τα πλεονεκτήματα του φόρου χωρητικότητας σε οργανισμούς που έχουν αναλάβει κινδύνους και ευθύνες για την λειτουργία καθεστώτος φορολογίας χωρητικότητας ή τη διενέργεια ναυτιλιακών δραστηριοτήτων και να περιλάβει ειδικό ορισμό στη νομοθεσία σύμφωνα με τις κατευθυντήριες γραμμές για τις θαλάσσιες μεταφορές.
  22. Η Μάλτα δεσμεύεται να διαγράψει από το άρθρο 85 του νόμου περί εμπορικής ναυτιλίας, τη φράση «ή όπως άλλως μπορεί να ορίζεται».
  23. Η Μάλτα δεσμεύεται ότι οι νέοι κανόνες που θα καθιστούν τα μέτρα της παρούσας απόφασης συμβατά με την εσωτερική αγορά θα τεθούν σε ισχύ εντός τριών μηνών από την ημερομηνία έκδοσης της παρούσας απόφασης.
  24. Η Μάλτα δεσμεύεται να συνεχίσει να διαχειρίζεται το καθεστώς φορολογίας χωρητικότητας και τα άλλα μέτρα που αποτελούν αντικείμενο της παρούσας απόφασης κατά τρόπο ώστε να μην καταβληθούν μη συμβατές ενισχύσεις, οι οποίες στη συνέχεια θα πρέπει να επιστραφούν από τους δικαιούχους.
  25. Η Μάλτα δεσμεύεται να κοινοποιήσει εκ νέου το καθεστώς φορολογίας χωρητικότητας εντός δέκα ετών από την ημερομηνία της τελικής απόφασης της Επιτροπής στην παρούσα υπόθεση.
-