Recopilación de la Jurisprudencia

SENTENCIA DEL TRIBUNAL GENERAL (Sala Cuarta ampliada)

de 9 de junio de 2021 *

«Ayudas de Estado — Venta de bebidas en lata en comercios fronterizos en Alemania a los residentes extranjeros — Exención del depósito a condición de consumir fuera del territorio alemán las bebidas compradas — Denuncia — Decisión de la Comisión de no formular objeciones — Recurso de anulación — Legitimación — Admisibilidad — Requisitos para iniciar un procedimiento de investigación formal — Error de Derecho — Dificultades serias — Concepto de "ayuda de Estado" — Fondos estatales — No imposición de una multa»

En el asunto T-47/19,

Dansk Erhverv, con domicilio social en Copenhague (Dinamarca), representada por los Sres. T. Mygind y H. Peytz, abogados,

parte demandante,

apoyada por

Danmarks Naturfredningsforening, con domicilio social en Copenhague, representada por los Sres. T. Mygind y H. Peytz, abogados,

parte coadyuvante,

contra

Comisión Europea, representada por los Sres. B. Stromsky y T. Maxian Rusche, en calidad de agentes,

parte demandada,

apoyada por

República Federal de Alemania, representada por los Sres. J. Möller y R. Kanitz y las Sras. S. Heimerl y S. Costanzo, en calidad de agentes,

y por

Interessengemeinschaft der Grenzhändler (IGG), con domicilio social en Flensburgo (Alemania), representada por los Sres. M. Bauer y F. von Hammerstein, abogados,

* Lengua de procedimiento: inglés.

partes coadyuvantes,

que tiene por objeto un recurso basado en el artículo 263 TFUE por el que se solicita la anulación de la Decisión de la Comisión C(2018) 6315 final, de 4 de octubre de 2018, relativa a la ayuda estatal SA.44865 (2016/FC) — Alemania — Presunta ayuda a las tiendas de bebidas situadas en la frontera alemana,

EL TRIBUNAL GENERAL (Sala Cuarta ampliada),

integrado por el Sr. S. Papasavvas, Presidente, y los Sres. S. Gervasoni (Ponente) y P. Nihoul, la Sra. R. Frendo y el Sr. J. Martín y Pérez de Nanclares, Jueces;

Secretaria: Sra. E. Artemiou, administradora;

habiendo considerado los escritos obrantes en autos y celebrada la vista el 19 de noviembre de 2020;

dicta la siguiente

Sentencia

I. Antecedentes del litigio

A. Sistema alemán de depósito de determinados envases de bebidas de un solo uso

1 El Verordnung über die Vermeidung und Verwertung von Verpackungsabfällen (Verpackungsverordnung) (Reglamento relativo a la Prevención y la Valorización de los Residuos de Envases), de 21 de agosto de 1998 (BGBl. 1998 I, p. 2379; en lo sucesivo, «VerpackV»), transpone la Directiva 94/62/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 20 de diciembre de 1994, relativa a los envases y residuos de envases (DO 1994, L 365, p. 10).

2 El artículo 9, apartado 1, del VerpackV establece un sistema de depósito para determinados envases de bebidas de un solo uso (en lo sucesivo, «sistema de depósito»). Dispone, en particular, lo siguiente:

«Los distribuidores que comercialicen bebidas en envases de un solo uso con una capacidad de 0,1 litro a 3 litros estarán obligados a facturar a sus clientes un depósito de al menos 0,25 euros por envase, incluido el impuesto sobre el valor añadido. Esta primera frase no se aplicará a los envases vendidos a los consumidores finales fuera del ámbito de aplicación territorial del VerpackV. El depósito será facturado por cada distribuidor intermedio, en todas las fases de la cadena comercial, hasta la venta del envase al consumidor final. Los distribuidores indicarán en el envase de las bebidas vendidas en envases de un solo uso sujetas a la obligación de depósito en virtud de la primera frase del presente apartado, antes de su comercialización, de manera claramente visible y legible, que están sujetas al depósito, y formarán parte de un sistema de depósito establecido a escala federal que permita a los participantes resolver entre ellos las reclamaciones de devolución del importe del depósito. Este se restituirá cuando se devuelva el envase. No podrá restituirse si no se devuelve el envase. […]»

3 Así pues, el depósito debe cobrarse en todas las fases de la cadena de distribución hasta la venta del producto al consumidor final y su importe debe restituirse una vez devuelto el envase.

4 A tenor del artículo 15, apartado 1, punto 14, del VerpackV, la falta de cobro del depósito, infringiendo lo dispuesto en su artículo 9, apartado 1, constituye una infracción administrativa. El artículo 69, apartado 3, de la Gesetz zur Neuordnung des Kreislaufwirtschafts und Abfallrechts (Ley de Reordenación de la Normativa sobre Economía Circular y Residuos), de 24 de febrero de 2012 (BGBl. 2012 I, p. 212; en lo sucesivo, «Ley de Reordenación de la Normativa sobre Residuos»), establece que ese tipo de infracción puede ser sancionado con una multa de un importe máximo de 100 000 euros.

5 El sistema de depósito entró en vigor el 1 de enero de 2003.

6 En 2005, las empresas de los sectores alemanes de la venta al por menor y de bebidas crearon Deutsche Pfandsystem GmbH (en lo sucesivo, «DPG»). DPG pone a disposición el marco jurídico y organizativo que permite a los distribuidores que participen en el sistema de depósito proceder a compensarse entre ellos el depósito.

B. Procedimiento administrativo

7 La demandante, Dansk Erhverv, es una asociación profesional que representa los intereses de empresas danesas. El 14 de marzo de 2016, presentó una denuncia en materia de ayudas de Estado ante la Comisión Europea.

8 Según dicha denuncia, la República Federal de Alemania concede a un grupo de empresas de venta al por menor del norte de Alemania, a saber, comercios situados cerca de la frontera y focalizados exclusivamente en los consumidores residentes en países fronterizos, en particular en Dinamarca, una ayuda ilegal, incompatible con el mercado interior, que consiste en una exención de la obligación general de cobrar el depósito sobre los envases de bebidas de un solo uso que se establece en el artículo 9, apartado 1, del VerpackV.

9 La demandante precisó a este respecto que los comercios fronterizos vendían a los consumidores daneses y suecos bebidas en envases de un solo uso sin cobrar el depósito correspondiente (0,25 euros por lata, impuestos incluidos). Según ella, no cobran el depósito con la conformidad de las autoridades de los dos estados federados de que se trata, a saber, Schleswig-Holstein y Mecklemburgo-Pomerania Occidental (Alemania). En su opinión, dichas autoridades no imponen ninguna multa a los comercios fronterizos cuando estos no cobran el depósito. Por otra parte, la exención del depósito implica asimismo una exención del impuesto sobre el valor añadido (IVA) correspondiente al importe de dicho depósito.

10 Según las autoridades federales alemanas interrogadas por la Comisión a raíz de la denuncia de la demandante, los precios de la cerveza y de otras bebidas son claramente más elevados en países fronterizos como Dinamarca que en Alemania, debido, en particular, a diferencias en cuanto a los precios al por mayor, al IVA y a los impuestos especiales. En consecuencia, se ha desarrollado un comercio fronterizo especializado, en cuyo marco los minoristas establecidos en los dos estados federados de que se trata se centran en los clientes fronterizos, en particular daneses. Una veintena de empresas que agrupa a unas sesenta tiendas practica tal comercio fronterizo. Estas empresas (en lo sucesivo, «comercios fronterizos») emplean a alrededor de 3 000 personas y crearon la Interessengemeinschaft der Grenzhändler (IGG), una asociación que representa los intereses de los comercios fronterizos. La oferta de estos puntos de venta, que suelen estar situa-

dos a pocos kilómetros de la frontera germano-danesa o de los puertos de transbordadores, está compuesta esencialmente por productos daneses y suecos. Allí se vende principalmente cerveza, agua mineral y refrescos, pero también vino, bebidas alcohólicas, dulces y productos del tabaco. La cerveza, el agua mineral y los refrescos se venden exclusivamente en grandes paquetes, a saber, en «bandejas» (en particular, en bandejas de 24 latas embaladas con plástico).

11 Las autoridades federales alemanas señalaron asimismo que la aplicación del VerpackV y, por consiguiente, del sistema de depósito, era responsabilidad de las autoridades regionales, de conformidad con el reparto de competencias establecido en la Grundgesetz für die Bundesrepublik Deutschland (Ley Fundamental de la República Federal de Alemania), de 23 de mayo de 1949 (BGBl. 1949 I, p. 1; en lo sucesivo, «GG»). Según ellas, dichas autoridades son las únicas que pueden exigir la aplicación de las disposiciones del VerpackV mediante orden administrativa o imponiendo multas, ya que el Gobierno federal no dispone al respecto de ninguna competencia de ejecución propia.

12 Por último, las autoridades federales alemanas indicaron que los comercios fronterizos estaban obligados a cobrar el depósito en virtud del VerpackV, pero añadieron que, habida cuenta de los objetivos del sistema de depósito —dirigido, en particular, a sostener el sistema alemán de reciclado existente, en el que los envases de bebidas de un solo uso vacíos se reintroducen en el circuito económico—, las autoridades de ejecución de los dos estados federados de que se trata (en lo sucesivo, «autoridades regionales alemanas competentes») habían considerado que la obligación de cobrar el depósito no se aplicaba a los comercios fronterizos si las bebidas se vendían exclusivamente a clientes domiciliados en Dinamarca y si estos se comprometían por escrito (firmando una «declaración de exportación») a consumir dichas bebidas y a eliminar su envase fuera del territorio alemán. Las autoridades federales alemanas precisaron que cada una de estas ventas se registraba por separado, con el nombre del cliente, su número de documento de identidad, su firma y el número de ticket de caja. Señalaron, además, que la venta sin depósito se limitaba a las bandejas embaladas con plástico (que contenían, en principio, 24 latas).

C. Decisión adoptada por la Comisión

13 El 4 de octubre de 2018, la Comisión adoptó la Decisión C (2018) 6315 final, relativa a la ayuda estatal SA.44865 (2016/FC) — Alemania — Presunta ayuda a las tiendas de bebidas situadas en la frontera alemana (en lo sucesivo, «Decisión impugnada»).

14 En la Decisión impugnada, la Comisión se limitó a examinar el requisito relativo a los fondos estatales, enunciado en el artículo 107 TFUE, apartado 1. A este respecto, examinó sucesivamente las tres medidas que podían constituir una ventaja financiada mediante fondos estatales (en lo sucesivo, «medidas controvertidas»): no cobrar propiamente el depósito, no percibir el IVA correspondiente al depósito y no imponer una multa a las empresas que no cobren el depósito.

15 En cuanto a la falta de cobro del depósito, la Comisión indicó, en los puntos 32 y 33 de la Decisión impugnada, que esta medida no constituía una ayuda de Estado, ya que el sistema de depósito no se financiaba mediante fondos estatales. Señaló que la demandante no sostenía que la falta de cobro del depósito constituyera, *per se*, una medida financiada mediante tales fondos.

16 Por lo que respecta a la no percepción del IVA correspondiente al depósito, la Comisión explicó, en los puntos 41 y 42 de la Decisión impugnada, que cuando los comercios fronterizos no facturaban el depósito a sus clientes, la falta de percepción del IVA correspondiente al depósito

por los comercios fronterizos y posteriormente por el Estado era la consecuencia normal de la aplicación de las normas generales en materia de IVA. Según la Comisión, dado que el IVA debía percibirse sobre el precio de una transacción (prestación de un servicio o entrega de un bien), no procedía percibirlo cuando no existía dicha transacción. La Comisión dedujo de ello que la falta de percepción del IVA no tendía a crear, por su finalidad y su lógica interna, una ventaja que constituyera una carga adicional para el Estado y que, por lo tanto, dicha medida no era una ayuda de Estado.

17 Por lo que respecta a la no imposición de una multa a las empresas que no aplicaban el sistema de depósito, la Comisión definió primero el marco general de análisis aplicable en materia de no imposición de una multa (puntos 45 a 49 de la Decisión impugnada) y aplicó luego ese marco de análisis a la no imposición de una multa (puntos 50 a 69 de la Decisión impugnada).

18 La Comisión recordó, en los puntos 45 y 47 de la Decisión impugnada, que, según la jurisprudencia, la exención de la obligación de pago de una multa podía constituir, en principio, una ventaja concedida mediante fondos estatales. No obstante, puntualizó que, cuando se trataba de determinar si se cumplía el requisito relativo a los fondos estatales, era preciso, en principio, distinguir los casos en los que las autoridades nacionales habían previsto la posibilidad de evitar el pago de una multa normalmente exigible de aquellos otros en los que no imponían sanciones porque habían autorizado expresamente un determinado comportamiento.

19 La Comisión añadió, en los puntos 48 y 49 de la Decisión impugnada, que la interpretación de una norma nacional en la que se establece una obligación puede resultar difícil para las propias autoridades nacionales, en particular cuando se encargan de su aplicación. Cuando dichas autoridades albergan dudas fundadas y razonables sobre el alcance y la interpretación de tal obligación, la no imposición de una multa no es necesariamente el resultado de una decisión de dichas autoridades de no percibir las multas exigibles, sino la mera consecuencia de dificultades de interpretación. Según la Comisión, tales dificultades son inherentes, por desgracia, a todo sistema jurídico, aunque por lo general se limiten a algunas disposiciones concretas. En consecuencia, la Comisión estimó que procedía establecer también una distinción entre las situaciones en las que las autoridades se enfrentaban a dificultades de interpretación de la ley, en el marco del ejercicio normal de sus prerrogativas de autoridad pública, y las situaciones en las que decidían no percibir las multas que, no obstante, eran exigibles o daban a las empresas la posibilidad de evitar su pago. Acto seguido, la Comisión consideró, en el punto 50 de la Decisión impugnada, que las autoridades regionales alemanas competentes estimaban que los comercios fronterizos no estaban obligados *ex lege* a cobrar el depósito, de modo que el hecho de no cobrarlo no constituía, según dichas autoridades, una infracción y que la no imposición de una multa era la mera consecuencia de esa inexistencia de infracción.

20 Sin embargo, la Comisión indicó en el punto 51 de la Decisión impugnada que, habida cuenta del tenor del artículo 9, apartado 1, del VerpackV, le parecía que esta disposición, en la medida en que se aplicaba al «territorio alemán» y a la «puesta en circulación de la bebida», debía entenderse en el sentido de que obliga a los comercios fronterizos a cobrar el depósito.

21 No obstante, añadió, en el punto 52 de la Decisión impugnada, que también era posible considerar coherente con los principios rectores del VerpackV el hecho de que los comercios fronterizos no estuvieran obligados a cobrar el depósito si vendían bebidas en latas exclusivamente a consumidores «residentes extranjeros» que se comprometían a consumir esas bebidas fuera de Alemania.

22 La Comisión precisó, en el punto 53 de la Decisión impugnada, que, para justificar su interpretación del VerpackV, según la cual los comercios fronterizos no estaban obligados a cobrar el depósito, las autoridades regionales alemanas competentes se basaban en el objetivo de esta norma, a saber, promover la devolución de los envases de bebidas de un solo uso en Alemania y, más concretamente, incitar a los clientes, en particular en Alemania, a volver a introducir los envases de bebidas vacíos en el sistema de recogida y reciclado establecido en todo el país, que era fácilmente accesible a los residentes alemanes. La Comisión precisó que, según la interpretación de las autoridades regionales alemanas competentes, este objetivo no exigía aplicar el depósito a las bebidas en latas que se consumían en el extranjero y cuyos envases no se devolvían en Alemania. Añadió que, siempre según la interpretación de las autoridades regionales alemanas competentes, los comercios fronterizos se encontraban en la misma situación que los exportadores de bebidas en latas, quienes vendían productos que no estaban destinados a ser consumidos en Alemania y cuyos envases estaban destinados a ser eliminados lejos de las instalaciones de reciclado integradas en el sistema alemán. Pues bien, el VerpackV no obligaba a dichos exportadores a cobrar el depósito.

23 La Comisión indicó, en los puntos 56 a 58 de la Decisión impugnada, que la posición de las autoridades regionales alemanas competentes se basaba, en particular, en un informe elaborado en 2005, a petición de los comercios fronterizos, por un profesor de Derecho. Según dicho informe, la obligación impuesta a estos comercios de cobrar el depósito era contraria a la GG, a determinadas disposiciones del Derecho primario de la Unión Europea, a saber, los artículos 18 TFUE, 34 TFUE y 35 TFUE, así como al artículo 7, apartado 1, de la Directiva 94/62, en la medida en que se extendía a la venta de bebidas en latas consumidas en el extranjero. En particular, el depósito constituía un obstáculo a los intercambios en relación con los consumidores finales de los comercios fronterizos que no devolvían en ningún caso los envases de bebidas vacíos para recuperar el importe del depósito.

24 La Comisión añadió, en los puntos 59 y 60 de la Decisión impugnada, que, según otro informe, elaborado también en 2005, pero esta vez a petición del Gobierno federal alemán, el sistema de depósito no infringía ni la GG ni el Derecho de la Unión, mientras que, por el contrario, el hecho de que los comercios fronterizos no cobrasen el depósito a los clientes que consuman las bebidas en el extranjero era contrario a la Directiva 94/62.

25 La Comisión concluyó, en el punto 61 de la Decisión impugnada, que, aunque la interpretación mantenida por las autoridades regionales alemanas competentes no estaba en armonía con la de las autoridades federales, esta última no había sido confirmada por una resolución judicial, y que las únicas resoluciones judiciales, que remontan a 2003, tendían a confirmar la interpretación de las autoridades regionales alemanas competentes, extremo que reconocieron las autoridades federales.

26 Sobre la base de los elementos que acaban de exponerse, la Comisión, al considerar que era posible suponer que, cuando un consumidor comprase una bebida en Alemania para llevarla a otro Estado miembro, el envase de dicha bebida no se devolvería en Alemania, sino que se encontraría en el sistema de gestión de residuos del otro Estado miembro, indicó que parecía razonable renunciar a la obligación de cobrar el depósito si un consumidor firmaba una declaración de exportación, comprometiéndose así a llevar la bebida a otro Estado miembro para consumirla y eliminar allí su envase (punto 65 de la Decisión impugnada). La Comisión recordó asimismo que los Estados miembros tienen libertad para decidir si cobran o no el depósito siempre que respeten el principio de no discriminación (punto 67 de la Decisión impugnada). Señaló que la

interpretación mantenida por las autoridades regionales alemanas competentes constituía un compromiso razonable entre el objetivo de protección del medio ambiente perseguido por la Directiva 94/62 y la libre circulación de mercancías (punto 68 de la Decisión impugnada).

27 La Comisión concluyó que las autoridades regionales alemanas competentes se enfrentaban, en el marco del ejercicio normal de sus prerrogativas de autoridad pública, a dudas fundadas y razonables sobre el alcance y la interpretación de la obligación de cobrar el depósito. En tal caso, la no imposición de una multa no constituía una ventaja otorgada mediante fondos estatales y, por lo tanto, dicha medida no podía calificarse de ayuda de Estado (punto 69 de la Decisión impugnada).

II. Procedimiento y pretensiones de las partes

28 Mediante demanda presentada en la Secretaría del Tribunal el 23 de enero de 2019, la demandante interpuso el presente recurso.

29 Mediante escrito presentado en la Secretaría del Tribunal el 18 de abril de 2019, la República Federal de Alemania solicitó intervenir en el presente procedimiento en apoyo de las pretensiones de la Comisión. Mediante resolución de 9 de septiembre de 2019, el Presidente de la Sala Novena del Tribunal admitió dicha intervención. La República Federal de Alemania presentó su escrito de formalización de la intervención y las partes principales presentaron sus observaciones sobre este escrito en los plazos señalados. En dicho escrito, declaró compartir todas las alegaciones de la Comisión.

30 Mediante escrito presentado en la Secretaría del Tribunal el 26 de abril de 2019, Danmarks Naturfredningsforening (en lo sucesivo, «DN»), asociación para la protección del medio ambiente en Dinamarca, solicitó intervenir en el presente procedimiento en apoyo de las pretensiones de la demandante. Mediante auto de 10 de septiembre de 2019, el Presidente de la Sala Novena del Tribunal admitió dicha intervención. DN presentó su escrito de formalización de la intervención y las partes principales presentaron sus observaciones sobre este escrito en los plazos señalados.

31 Mediante escrito presentado en la Secretaría del Tribunal el 7 de mayo de 2019, IGG solicitó intervenir en el presente procedimiento en apoyo de las pretensiones de la Comisión. Mediante auto de 10 de septiembre de 2019, el Presidente de la Sala Novena del Tribunal admitió dicha intervención. IGG presentó su escrito de formalización de la intervención y las partes principales presentaron sus observaciones sobre este escrito en los plazos señalados.

32 Al haberse modificado la composición de las Salas del Tribunal con arreglo al artículo 27, apartado 5, del Reglamento de Procedimiento del Tribunal General, el Juez Ponente fue adscrito a la Sala Cuarta, a la que se atribuyó, en consecuencia, el presente asunto.

33 A propuesta de la Sala Cuarta del Tribunal, este decidió, de conformidad con el artículo 28 del Reglamento de Procedimiento, remitir el asunto a una Sala ampliada.

34 A propuesta del Juez Ponente, el Tribunal (Sala Cuarta ampliada) decidió abrir la fase oral del procedimiento y, en el marco de las diligencias de ordenación del procedimiento previstas en el artículo 89 del Reglamento de Procedimiento, formuló preguntas por escrito a las partes, instándolas a que las respondieran en la vista.

35 En la vista, celebrada el 19 de noviembre de 2020, se oyeron los informes orales de las partes y sus respuestas a las preguntas escritas y orales formuladas por el Tribunal.

36 La demandante solicita al Tribunal que:

– Anule la Decisión impugnada.

– Condene en costas a la Comisión.

37 La Comisión solicita al Tribunal que:

– Desestime el recurso.

– Condene en costas a la demandante.

38 La República Federal de Alemania solicita al Tribunal que:

– Desestime el recurso.

– Condene en costas a la demandante.

39 DN solicita al Tribunal que:

– Anule la Decisión impugnada.

– Condene en costas a la Comisión.

40 IGG solicita al Tribunal que:

– Desestime el recurso.

– Condene en costas a la demandante.

III. Fundamentos de Derecho

41 En un primer momento, procede examinar la admisibilidad del recurso y posteriormente, en un segundo momento, apreciar la fundamentación de las alegaciones formuladas por la demandante.

A. Sobre la admisibilidad del recurso

42 La Comisión, en su escrito de contestación, negó la legitimación activa de la demandante, expresando sus «dudas» sobre la existencia de una distorsión de la competencia provocada por las medidas controvertidas que pudiera colocar a la demandante en una situación desfavorable. A este respecto, la Comisión indicó, en la dúplica, que la demandante no había aportado pruebas sobre la identidad de sus miembros y las actividades que ejercían.

43 Sin embargo, en la vista, en respuesta a una pregunta del Tribunal relativa a la aplicación en el presente caso de la jurisprudencia pertinente, la Comisión renunció a proponer la excepción de inadmisibilidad basada en la falta de legitimación de la demandante, lo que se hizo constar en el acta de la vista.

44 En efecto, según reiterada jurisprudencia, una asociación que, como la demandante, representa los intereses de competidores de los beneficiarios de una medida es una parte interesada, a efectos del artículo 108 TFUE, apartado 2 (véase, en este sentido, la sentencia de 22 de diciembre de 2008, British Aggregates/Comisión, C-487/06 P, EU:C:2008:757, apartado 29 y jurisprudencia citada), extremo que, por otra parte, señaló la Comisión en el punto 1 de la Decisión impugnada. Pues bien, tal parte está legitimada para impugnar una decisión en la que la Comisión declara, en el marco de la fase previa de examen de las ayudas establecida en el artículo 108 TFUE, apartado 3, que una medida no constituye ayuda, a condición de que dicha parte, mediante la interposición de su recurso, pretenda que se salvaguarden los derechos procedimentales que le corresponderían si la Comisión decidiese iniciar el procedimiento de investigación formal previsto en el artículo 108 TFUE, apartado 2 (véanse, en este sentido, las sentencias de 19 de mayo de 1993, Cook/Comisión, C-198/91, EU:C:1993:197, apartados 23 a 26; de 2 de abril de 1998, Comisión/Sytraval y Brink's France, C-367/95 P, EU:C:1998:154, apartado 47, y de 13 de diciembre de 2005, Comisión/Aktionsgemeinschaft Recht und Eigentum, C-78/03 P, EU:C:2005:761, apartado 35).

45 En el presente litigio, la demandante invoca un motivo único en el que sostiene que la Comisión, al no iniciar el procedimiento de investigación formal previsto en el artículo 108 TFUE, apartado 2, a pesar de las serias dificultades que planteaba el examen de las medidas controvertidas, vulneró los derechos procedimentales de los que dispone como parte interesada en virtud de la misma disposición. En estas circunstancias, la demandante tiene legitimación activa y, por consiguiente, el recurso es admisible.

B. Sobre el examen del motivo único

46 Como acaba de decirse, en apoyo de su recurso, la demandante invoca un motivo único basado en la vulneración de sus derechos procedimentales. Este motivo único se articula en tres partes. En la primera parte, la demandante invoca un examen insuficiente por la Comisión de la compatibilidad de la exención del depósito con el artículo 4 TUE, apartado 3, la Directiva 94/62, el principio de que «quien contamina paga», y determinadas disposiciones del Derecho alemán. En la segunda parte, invoca un examen insuficiente por la Comisión de la falta de percepción de ingresos del IVA, medida que se concede mediante fondos estatales. Por último, en la tercera parte, la demandante invoca un examen insuficiente por la Comisión de la medida consistente en la no imposición de una multa, medida que también se concede mediante fondos estatales.

47 Con carácter preliminar, es preciso recordar que, según la jurisprudencia, el procedimiento establecido en el artículo 108 TFUE, apartado 2, que proporciona a los demás Estados miembros y a los sectores afectados la garantía de que serán oídos y permite a la Comisión informarse del conjunto de datos procedentes antes de adoptar su decisión, reviste un carácter indispensable cuando a la Comisión le resulta difícil determinar si un proyecto de ayuda es compatible con el mercado interior. Procede deducir de ello que la Comisión solo puede limitarse a la fase previa del artículo 108 TFUE, apartado 3, para adoptar una decisión favorable a un proyecto de ayudas si puede llegar a la convicción, tras un primer examen, de que dicho proyecto es compatible con el Tratado. Por el contrario, si este primer examen ha llevado a la Comisión a la conclusión contraria o incluso no ha permitido superar todas las dificultades planteadas en la apreciación de

la compatibilidad de dicho proyecto con el mercado interior, la Comisión tiene el deber de recabar todos los datos necesarios y de iniciar, a tal fin, el procedimiento contemplado en el artículo 108 TFUE, apartado 2 (sentencias de 20 de marzo de 1984, Alemania/Comisión, 84/82, EU:C:1984:117, apartado 13, y de 24 de enero de 2013, 3F/Comisión, C-646/11 P, no publicada, EU:C:2013:36, apartado 28).

48 Asimismo, procede recordar que, cuando un demandante alega que la decisión adoptada por la Comisión sobre la base del artículo 108 TFUE, apartado 3, vulnera sus derechos procedimentales, puede invocar cualquier motivo, incluido un motivo basado en un error de Derecho, que pueda demostrar que la apreciación de la información y de los elementos de que disponía la Comisión, en la fase previa de examen de la medida controvertida, debería haber planteado dudas en cuanto a su compatibilidad con el mercado interior (véase, en este sentido, la sentencia de 24 de mayo de 2011, Comisión/Kronoply y Kronotex, C-83/09 P, EU:C:2011:341, apartado 59). El contenido insuficiente e incompleto del examen efectuado por la Comisión en la fase previa es un indicio, entre otros, que permite considerar que la Comisión no podía superar todas las serias dificultades encontradas acerca de si la medida en cuestión es una ayuda de Estado (véase, en este sentido, la sentencia de 25 de noviembre de 2014, Ryanair/Comisión, T-512/11, no publicada, EU:T:2014:989, apartado 106).

49 Procede examinar, a continuación, cada una de las tres partes del motivo único, debiendo precisarse que el examen de las dos últimas partes, referidas ambas al requisito relativo a los fondos estatales, se reagrupa en una misma sección.

1. Sobre la primera parte del motivo único

50 La demandante sostiene que la Comisión no tuvo en cuenta, en su examen de la medida consistente en la exención del cobro del depósito, las obligaciones que incumben a la República Federal de Alemania derivadas del artículo 4 TUE, apartado 3, de la Directiva 94/62, del principio de que «quien contamina paga» y del Derecho alemán.

51 La demandante sostiene que el hecho de que la referida medida no se ajuste a esas distintas normas invalida el análisis que figura en la Decisión impugnada en cuanto a la existencia de una ayuda de Estado e implica que la Comisión no podía evaluar correctamente si la falta de cobro del depósito y, por ello, la falta de pago del IVA sobre el depósito, así como la exención de la multa constituían o no una ayuda.

52 La demandante subraya que corresponde a la Comisión cerciorarse de que los sistemas nacionales que transponen la Directiva 94/62 se aplican realmente y que esta transposición da lugar a la adopción de una normativa suficientemente clara. Añade que la República Federal de Alemania no ha velado por garantizar que se alcance el resultado perseguido por dicha Directiva. Asimismo, señala que la Comisión no tuvo en cuenta los considerables efectos perjudiciales para el medio ambiente que provocó la falta de cobro del depósito.

53 Por otra parte, la demandante critica distintos puntos de la Decisión impugnada que figuran en su parte dedicada a la no imposición de una multa a los comercios fronterizos.

54 La Comisión sostiene que la primera parte del motivo único es inoperante, extremo que rebate la demandante.

55 DN sostiene que la Decisión impugnada se basa en postulados medioambientales manifiestamente erróneos e ignora los notables efectos nefastos de la práctica de la declaración de exportación sobre el medio ambiente danés. Señala que, desde 2005, organiza acontecimientos anuales denominados «recogida de residuos», destinados a proteger el medio ambiente danés mediante la recogida de residuos y que, desde 2008, se ha dedicado a la recogida de latas vacías y, de este modo, ha podido recoger más de 1,6 millones de estas latas vacías. Según sus observaciones, entre el 90 y el 95 % de las latas así recogidas son latas compradas sin aplicación del sistema de depósito por consumidores daneses en los comercios fronterizos.

56 IGG sostiene que la Comisión, en la fase administrativa, comprobó la conformidad del sistema de depósito con la Directiva 94/62 y que no tuvo ninguna duda sobre la legalidad de la práctica consistente en una exención del depósito basada en el uso de las declaraciones de exportación. Considera dicha exención perfectamente conforme con la Directiva 94/62. En su opinión, los Estados miembros no están obligados a extender el sistema de depósito a las ventas respecto de las que no puede alcanzarse el objetivo de dicho depósito, a saber, la restitución de los envases vacíos, puesto que numerosos consumidores no tienen la posibilidad de devolver los envases vacíos y recuperar el precio del depósito. IGG no comparte las preocupaciones de la demandante de que no cobrar el depósito tendría efectos negativos sobre el medio ambiente en Dinamarca. El hecho de que los comercios fronterizos facturen un depósito que no será reembolsado en Dinamarca no contribuye a la recogida de los envases vacíos y, por lo tanto, no reduce el volumen de los residuos de envases. Considera que la aplicación sistemática del depósito por los comercios fronterizos tendría el efecto económico de un gravamen a la exportación. A su juicio, imponer un depósito sobre las ventas de los establecimientos fronterizos obstaculizaría la libre circulación de mercancías, mientras que no podría alcanzarse el objetivo del depósito, a saber, la recuperación de las latas vacías. Por consiguiente, concluye que no resultaría proporcionada la aplicación sistemática del depósito por los comercios fronterizos.

57 Como se desprende de la exposición de la argumentación de la demandante, la primera parte del motivo único se basa, en esencia, en serias dificultades derivadas del incumplimiento mediante la medida en cuestión de obligaciones impuestas a la República Federal de Alemania. Procede subrayar que estas obligaciones no resultan de las disposiciones del Tratado FUE o del Derecho derivado aplicables en materia de ayudas de Estado, sino de otras disposiciones del Derecho de la Unión, o incluso del Derecho alemán. Se trata, en particular, de disposiciones relativas a la protección del medio ambiente.

58 A la vista de las alegaciones de las partes y, en concreto, de la formulada en su escrito de defensa por la Comisión, basada en el carácter inoperante de la primera parte del motivo único, debe precisarse en qué medida puede invocarse válidamente la infracción de disposiciones que no se refieren al Derecho de las ayudas de Estado para acreditar la ilegalidad de una decisión adoptada en la materia por la Comisión.

59 A este respecto, procede distinguir en función de si la decisión de la Comisión en cuestión se pronuncia sobre la compatibilidad de una ayuda con el mercado interior o se pronuncia, como en el presente caso, sobre la existencia de una ayuda.

60 En el primer supuesto, como declaró el Tribunal de Justicia en su sentencia de 15 de abril de 2008, Nuova Agricast (C-390/06, EU:C:2008:224, apartados 50 y 51), del sistema general del Tratado FUE se deduce que el procedimiento previsto en su artículo 108 no debe nunca conducir a un resultado contrario a las disposiciones específicas del Tratado. Por lo tanto, la Comisión no puede declarar compatible con el mercado interior una ayuda de Estado que, debido a alguna de

sus modalidades, infringe otras disposiciones del Tratado FUE. Esta jurisprudencia ha sido confirmada por la sentencia de 22 de septiembre de 2020, Austria/Comisión (C-594/18 P, EU:C:2020:742), apartados 44 y 45.

61 Así pues, el incumplimiento mediante una medida nacional, previamente calificada como ayuda de Estado, de disposiciones del Tratado FUE distintas de las relativas a las ayudas de Estado puede invocarse eficazmente para impugnar la legalidad de una decisión en la que la Comisión estima que tal ayuda es compatible con el mercado interior.

62 En el segundo supuesto, relativo a una decisión de la Comisión en la que se pronuncia sobre la existencia de una ayuda, no ocurre lo mismo. En efecto, la calificación de una medida nacional como ayuda de Estado se basa en unos requisitos enunciados taxativamente en el artículo 107 TFUE, apartado 1. En primer término, debe tratarse de una intervención del Estado o mediante fondos estatales. En segundo término, dicha intervención debe poder afectar a los intercambios comerciales entre los Estados miembros. En tercer término, debe conferir una ventaja selectiva a su beneficiario. En cuarto término, debe falsear o amenazar con falsear la competencia (sentencia de 21 de diciembre de 2016, Comisión/World Duty Free Group y otros, C-20/15 P y C-21/15 P, EU:C:2016:981, apartado 53). Pues bien, ninguno de estos requisitos remite a otras disposiciones del Tratado FUE o a la normativa adoptada por la Unión Europea en materia de medio ambiente.

63 De este modo, el Tribunal de Justicia ha declarado que la necesidad de tener en cuenta las exigencias relativas a la protección del medio ambiente, tal como resultan de las disposiciones de los Tratados, por legítimas que sean, es irrelevante en la aplicación del requisito de selectividad que figura en el artículo 107 TFUE, apartado 1, y que no justifica la exclusión de medidas selectivas —aunque sean específicas, como los impuestos ecológicos— del ámbito de aplicación del artículo 107 TFUE, apartado 1, pudiendo, en todo caso, tener en cuenta eficazmente los objetivos medioambientales al apreciar la compatibilidad de la medida de ayuda de Estado con el mercado interior de conformidad con el artículo107 TFUE, apartado 3 (véanse, en este sentido, las sentencias de 22 de diciembre de 2008, British Aggregates/Comisión, C-487/06 P, EU:C:2008:757, apartados 90 a 92, y de 8 de septiembre de 2011, Comisión/Países Bajos, C-279/08 P, EU:C:2011:551, apartado 75).

64 Además, el Tribunal de Justicia ha considerado que la circunstancia de que una medida nacional sea autorizada por una institución conforme a disposiciones del Derecho de la Unión distintas de las relativas a las ayudas de Estado no impide que la Comisión declare que dicha medida es una ayuda de Estado (véase, en este sentido, la sentencia de 10 de diciembre de 2013, Comisión/Irlanda y otros, C-272/12 P, EU:C:2013:812, apartados 46, 47, 49 y 53). Asimismo, que se persigan, mediante una medida nacional, motivos de interés general —comprendidos, en el asunto de que se trata, en el ámbito de aplicación del Derecho nacional, pero que pueden estar comprendidos también en el ámbito de aplicación del Derecho de la Unión— como la protección del medio ambiente, es una circunstancia «irrelevante» a la hora de calificarla como ayuda de Estado sobre la base de lo dispuesto en el artículo 107 TFUE, apartado 1 (véase, en este sentido, la sentencia de 13 de febrero de 2003, España/Comisión, C-409/00, EU:C:2003:92, apartados 53 y 54).

65 Por lo tanto, sería contrario al tenor literal del artículo 107 TFUE, apartado 1, considerar que una medida nacional, por infringir otras disposiciones del Tratado, constituye una ayuda de Estado cuando no cumple siquiera los requisitos expresamente establecidos en dicha disposición para identificar una ayuda.

66 Por lo demás, las disposiciones de los artículos 107 TFUE y 108 TFUE persiguen un objetivo específico: evitar que las intervenciones de un Estado miembro tengan como efecto falsear las condiciones de la competencia en el mercado interior, que no se corresponde necesariamente con los objetivos perseguidos por otras disposiciones de los Tratados. Además, la aplicación de lo dispuesto en los artículos 107 TFUE y 108 TFUE, contrariamente a la aplicación de otras disposiciones del Tratado, deja un amplio margen de maniobra a la Comisión (véase, en este sentido, la sentencia de 23 de abril de 2002, Nygård, C-234/99, EU:C:2002:244, apartado 55). Por último, los efectos que conlleva la aplicación de estas disposiciones son considerables, toda vez que la Comisión puede obligar a un Estado miembro a suspender la ejecución de una medida nacional, a suprimirla o a modificarla en el plazo que ella determine. Habida cuenta de estas particularidades, el ámbito de aplicación del régimen de examen de las medidas de ayuda establecido en los artículos 107 TFUE y 108 TFUE no puede ampliarse más allá de las medidas nacionales que reúnan los requisitos mencionados en el artículo 107 TFUE, apartado 1.

67 Es cierto que el artículo 11 TFUE dispone que las exigencias de la protección del medio ambiente deben integrarse en la definición y en la realización de las políticas y acciones de la Unión. Sin embargo, tal integración debe llevarse a cabo en la fase del examen de la compatibilidad de una ayuda y no del examen de su existencia.

68 Por consiguiente, el hecho de que una medida nacional infrinja disposiciones del Derecho de la Unión distintas de las relativas a las ayudas de Estado no puede invocarse válidamente, como tal, para demostrar que dicha medida es una ayuda de Estado.

69 Lo mismo sucede, *a fortiori*, por lo que respecta a las disposiciones del Derecho de un Estado miembro.

70 En efecto, según reiterada jurisprudencia, de las exigencias tanto de la aplicación uniforme del Derecho de la Unión como del principio de igualdad se desprende que el tenor de una disposición de Derecho de la Unión que no contenga una remisión expresa al Derecho de los Estados miembros para determinar su sentido y su alcance normalmente debe ser objeto de una interpretación autónoma y uniforme en toda la Unión, que debe realizarse teniendo en cuenta el contexto de la disposición y el objetivo perseguido por la normativa de que se trate (véase la sentencia de 27 de febrero de 2003, Adolf Truley, C-373/00, EU:C:2003:110, apartado 35 y jurisprudencia citada).

71 Pues bien, en el presente caso, el artículo 107 TFUE, apartado 1, no contiene ninguna remisión expresa al Derecho de los Estados miembros.

72 Además, no corresponde a la Comisión, sino a los órganos jurisdiccionales nacionales competentes, controlar la legalidad de medidas nacionales a la luz del Derecho interno.

73 Si se admitiera que la infracción de las disposiciones del Derecho de un Estado miembro debe llevar a la Comisión a calificar unas medidas nacionales como ayuda de Estado, dicha institución podría tener que pronunciarse sobre la legalidad de dichas medidas a la luz del Derecho interno, pasando por alto la competencia de los órganos jurisdiccionales nacionales.

74 De las consideraciones expuestas anteriormente se desprende que la primera parte del motivo único, relativa al examen insuficiente por la Comisión de la medida consistente en la falta de cobro del depósito, dadas las obligaciones impuestas a la República Federal de Alemania que no

se derivan de las disposiciones del Tratado o del Derecho derivado aplicables en materia de ayudas de Estado, sino de otras disposiciones del Derecho de la Unión y del Derecho nacional, aun suponiendo que sea fundada, no da lugar a la anulación de la Decisión impugnada.

75 Por lo tanto, procede desestimar la primera parte del motivo único por inoperante, como sostiene fundadamente la Comisión.

76 No obstante, algunas críticas formuladas por la demandante contra diferentes puntos de la Decisión impugnada que figuran en la parte de esta dedicada a la no imposición de una multa a los comercios fronterizos y las alegaciones relativas a la inexistencia de dificultades de interpretación del Derecho aplicable, que pueden afectar también a la no imposición de una multa, serán examinadas, si es necesario, en el marco de la tercera parte del motivo único.

2. Sobre las partes segunda y tercera del motivo único, relativas al requisito referente a los fondos estatales

77 Conforme a reiterada jurisprudencia, únicamente las ventajas concedidas directa o indirectamente mediante fondos estatales o que constituyan una carga adicional para el Estado deben considerarse ayudas a efectos del artículo 107 TFUE, apartado 1. De los propios términos de esta disposición y de las reglas de procedimiento establecidas en el artículo 108 TFUE se desprende que las ventajas concedidas por medios que no sean fondos estatales no están comprendidas en el ámbito de aplicación de las disposiciones de que se trata (sentencias de 17 de marzo de 1993, Sloman Neptun, C-72/91 y C-73/91, EU:C:1993:97, apartado 19, y de 19 de marzo de 2013, Bouygues y Bouygues Télécom/Comisión y otros y Comisión/Francia y otros, C-399/10 P y C-401/10 P, EU:C:2013:175, apartado 99).

78 En la Decisión impugnada, la Comisión declaró que no se cumplía el requisito relativo a los fondos estatales por lo que respecta tanto a la falta de percepción del IVA correspondiente al depósito como a la no imposición de una multa. Concluyó, basándose únicamente en la constatación de la inexistencia de fondos estatales, que esas dos medidas no constituían ayuda de Estado.

79 Procede examinar, en primer lugar, la segunda parte del motivo único, relativa a la falta de percepción del IVA correspondiente al depósito.

a) Sobre la segunda parte del motivo único

80 La demandante sostiene que la Comisión se refirió erróneamente a la sentencia de 17 de marzo de 1993, Sloman Neptun (C-72/91 y C-73/91, EU:C:1993:97), en la parte de la Decisión impugnada dedicada a la falta de percepción del IVA correspondiente al depósito por los comercios fronterizos y posteriormente por el Estado. En su opinión, esta medida, a diferencia de la controvertida en la citada sentencia, no se insertaba en un «sistema legítimo».

81 La demandante formula un conjunto de alegaciones destinadas a demostrar que la falta de cobro del depósito, basada en la práctica de la declaración de exportación, no es legítima y que, en consecuencia, la falta de percepción del IVA constituye una ventaja financiada mediante fondos estatales. Se remite, en particular, a la infracción de diferentes normas jurídicas ya invocada en el marco de la primera parte del motivo único.

82 La demandante sostiene que, para que se considere que una medida nacional no está financiada mediante fondos estatales, el Estado miembro de que se trate debe actuar como regulador cuando adopta dicha medida. Pues bien, no sucede así cuando el Estado miembro renuncia a unos ingresos como consecuencia de una medida que conculca el Derecho de la Unión.

83 La demandante señala asimismo que la falta de cobro del depósito se aplica por un motivo que no guarda relación alguna con el objetivo perseguido por el sistema de depósito, a saber, mantener el empleo y mejorar la competitividad de los comercios fronterizos.

84 Por otra parte, la demandante sostiene que esta medida lleva a conceder a sus beneficiarios una ventaja selectiva y que su finalidad es eximir a los comercios fronterizos del IVA correspondiente al precio del depósito.

85 La Comisión solicita que se desestime la segunda parte del motivo único. A este respecto, sostiene, en particular, que la falta de cobro del depósito es la cuestión principal en el presente caso y que la falta de percepción del IVA no es sino una consecuencia «secundaria» de esa falta de cobro del depósito (o «inherente», según el término empleado en la sentencia de 17 de marzo de 1993, Sloman Neptun, C-72/91 y C-73/91, EU:C:1993:97).

86 DN apoya la argumentación de la demandante. Invoca, en particular, la sentencia de 12 de octubre de 2000, España/Comisión (C-480/98, EU:C:2000:559).

87 IGG apoya la argumentación de la Comisión. Añade que el artículo 9, apartado 1, del VerpackV está relacionado con el artículo 92, letra b), de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido (DO 2006, L 347, p. 1), el cual establece que, en lo que respecta al valor de los envases retornables, los Estados miembros podrán incluirlos en la base imponible, adoptando las medidas necesarias para que esta quede regularizada cuando dichos envases sean efectivamente devueltos.

88 Con carácter preliminar, procede desestimar, sobre la base de las consideraciones expuestas en respuesta a la primera parte del motivo único, las alegaciones relativas a la infracción de diferentes normas del Derecho de la Unión y del Derecho alemán ya invocadas por la demandante en esa parte.

89 Además, en la medida en que la presente parte se refiere al requisito relativo a la existencia de fondos estatales, es preciso recordar que, para demostrar si la ventaja concedida al beneficiario grava el presupuesto estatal, debe comprobarse si existe un vínculo suficientemente directo entre, por un lado, esa ventaja y, por otro, una disminución del presupuesto estatal, incluso un riesgo económico suficientemente concreto de cargas que lo graven (véase la sentencia de 19 de marzo de 2013, Bouygues y Bouygues Télécom/Comisión y otros y Comisión/Francia y otros, C-399/10 P y C-401/10 P, EU:C:2013:175, apartado 109 y jurisprudencia citada).

90 En el presente caso, para llegar a la conclusión de que la falta de percepción del IVA no implicaba el uso de fondos estatales, la Comisión se basó, en la Decisión impugnada (punto 42), en la solución adoptada por el Tribunal de Justicia en la sentencia de 17 de marzo de 1993, Sloman Neptun (C-72/91 y C-73/91, EU:C:1993:97). Pues bien, como se desprende de la presentación de las alegaciones de la demandante, esta cuestiona, en esencia, la pertinencia de la aplicación de dicha solución a la falta de percepción del IVA. Por lo tanto, procede recordar la solución adoptada por el Tribunal de Justicia en la citada sentencia, recogida en otras sentencias posteriores.

91 En el asunto que dio lugar a la sentencia de 17 de marzo de 1993, Sloman Neptun (C-72/91 y C-73/91, EU:C:1993:97), se cuestionaba un régimen jurídico que permitía a los armadores alemanes celebrar, con los miembros de la tripulación, contratos de trabajo que no quedaban sujetos al Derecho alemán (apartado 5). El Tribunal de Justicia declaró que no se cumplía el requisito relativo a los fondos estatales.

92 A este respecto, el Tribunal de Justicia consideró que el régimen de que se trataba no tendía, ni por su finalidad, ni por su sistema general, a crear un beneficio que constituyese una carga adicional para el Estado, sino que solamente tendía a modificar, en favor de las empresas de navegación marítima, el marco en el que se establecían las relaciones contractuales entre esas empresas y sus empleados. Por otra parte, estimó que las consecuencias que resultaban de dicho régimen, relacionadas tanto con la diferencia en la base de cotización de los seguros sociales como con la posible pérdida de recursos fiscales imputable al bajo nivel de las retribuciones, eran inherentes a este régimen y no constituían una forma de conceder un beneficio determinado a las empresas interesadas (apartado 21).

93 De ello se deduce que, para apreciar la existencia del vínculo mencionado en el anterior apartado 89, procede comprobar, en particular, si, por su finalidad y su sistema general, la medida tiende a crear una ventaja que constituye una carga adicional para el Estado. En concreto, si la posible pérdida de recursos derivada de la medida es inherente a esta, en el sentido de que no es sino una consecuencia indirecta de ella, no se cumple el requisito relativo a los fondos estatales (véanse, en este sentido, las sentencias de 17 de marzo de 1993, Sloman Neptun, C-72/91 y C-73/91, EU:C:1993:97, apartado 21; de 1 de diciembre de 1998, Ecotrade, C-200/97, EU:C:1998:579, apartado 36, y de 13 de marzo de 2001, PreussenElektra, C-379/98, EU:C:2001:160, apartado 62). En cambio, si la medida tiene por objeto eximir a una empresa del pago de cantidades que se adeudarían normalmente al presupuesto estatal, el vínculo entre la medida y la disminución del presupuesto estatal es lo suficientemente directo como para considerar la medida financiada mediante fondos estatales (véase, en este sentido, la sentencia de 8 de septiembre de 2011, Comisión/Países Bajos, C-279/08 P, EU:C:2011:551, apartados 106 a 108).

94 En el presente caso, procede recordar que, en virtud del artículo 9, apartado 1, del VerpackV, el precio del depósito facturado al cliente incluye el IVA. En consecuencia, cuando los comercios fronterizos no aplican el depósito, no se recauda el IVA correspondiente al depósito con respecto a las ventas de que se trata.

95 Por lo tanto, existe, al menos potencialmente, una pérdida de ingresos fiscales para el Estado, puesto que el sistema de depósito, de aplicarse, supondría probablemente un ingreso neto de IVA. En efecto, es poco probable que, pese al cobro del depósito, todos los envases sean sistemáticamente devueltos y que, en consecuencia, el IVA recaudado en las ventas se reembolse íntegramente a los consumidores a los que se facturó.

96 No obstante, la medida controvertida, constituida por la falta de cobro del depósito por los comercios fronterizos, no tiene por objeto conceder a estas empresas una ventaja representada por la falta de percepción del IVA. La falta de percepción del IVA, cuando no se aplica el depósito, solo es, como sostiene acertadamente la Comisión, una consecuencia indirecta del mecanismo de exención del depósito, inherente a la falta de cobro del depósito, y no demuestra que la medida controvertida tenga por objeto, a este respecto, conceder una ventaja a determinadas empresas mediante fondos estatales.

97 Por lo tanto, procede declarar que la Comisión pudo concluir fundadamente, refiriéndose a la jurisprudencia derivada de la sentencia de 17 de marzo de 1993, Sloman Neptun (C-72/91 y C-73/91, EU:C:1993:97), que no se cumplía el requisito relativo a los fondos estatales por lo que respecta a la falta de percepción del IVA correspondiente al depósito.

98 Las demás alegaciones de la demandante o de DN no desvirtúan la conclusión que figura en el anterior apartado 97.

99 En primer lugar, en contra de lo que sostiene la demandante, de la jurisprudencia recordada en el anterior apartado 93 no se desprende que sea necesario, para considerar que una medida nacional no está financiada mediante fondos estatales, que dicha medida constituya un «sistema legítimo» o que el Estado de que se trate actúe como regulador.

100 Es cierto que, en determinados supuestos, pueden tenerse en cuenta las finalidades de la medida en cuestión. Sin embargo, no sucede así en el supuesto de que esa medida tenga únicamente como efecto indirecto disminuir la base imponible de un impuesto y, por lo tanto, no exista un vínculo suficientemente directo entre dicha medida y la pérdida de ingresos que pueda comprobarse, de modo que tal pérdida pueda calificarse de «inherente» a la medida.

101 Además, en la sentencia de 17 de marzo de 1993, Sloman Neptun (C-72/91 y C-73/91, EU:C:1993:97), el Tribunal de Justicia, para determinar si se cumplía el requisito relativo a los fondos estatales, no controló, como tal, la legitimidad de la medida en cuestión o la de los objetivos que perseguía. Solamente se cercioró, sobre la base de la finalidad y el sistema general de dicha medida, de que las pérdidas de recursos alegadas no constituían en realidad una forma de conceder una ventaja determinada a las empresas interesadas (sentencia de 17 de marzo de 1993, Sloman Neptun, C-72/91 y C-73/91, EU:C:1993:97, apartado 21).

102 En segundo lugar, el hecho de que la falta de percepción del IVA correspondiente al depósito pueda llevar a procurar una ventaja selectiva a sus beneficiarios, aun suponiendo que quede demostrada, es inoperante, toda vez que, por un lado, los requisitos establecidos en el artículo 107 TFUE, apartado 1, que permiten calificar una medida nacional como ayuda de Estado son acumulativos (véanse la jurisprudencia citada en el anterior apartado 62 y la sentencia del Tribunal de Justicia de 24 de julio de 2003, Altmark Trans y Regierungspräsidium Magdeburg, C-280/00, EU:C:2003:415, apartados 74 y 75) y, por otro lado, en el presente caso, para concluir en la Decisión impugnada que la falta de percepción del IVA correspondiente al depósito no constituía una ayuda, la Comisión se basó únicamente en la inexistencia de fondos estatales, es decir, en un requisito distinto del relativo a la existencia de una ventaja selectiva.

103 En tercer lugar, la demandante no aporta ningún elemento que permita concluir que las medidas controvertidas tenían por objeto, en realidad, eximir a los comercios fronterizos del IVA correspondiente al precio del depósito, mientras que, como se desprende de las consideraciones expuestas anteriormente, dicha exención aparece como «efecto secundario inherente [a esas medidas]», según la expresión utilizada por el Abogado General Jacobs en sus conclusiones presentadas en el asunto PreussenElektra (C-379/98, EU:C:2000:585), puntos 161 y 162.

104 En cuarto lugar, la invocación por DN de la sentencia de 12 de octubre de 2000, España/Comisión (C-480/98, EU:C:2000:559), no es pertinente, porque en el asunto que dio lugar a dicha sentencia se cuestionaba una falta de cobro de las deudas tributarias y sociales de determinadas empresas, supuesto que corresponde al examinado por el Tribunal de Justicia en la sentencia de

8 de septiembre de 2011, Comisión/Países Bajos (C-279/08 P, EU:C:2011:551), en el que el vínculo entre la medida y la pérdida de ingresos para el presupuesto estatal es suficientemente directo.

105 De todo lo anterior se desprende que procede desestimar la segunda parte del motivo único invocado por la recurrente.

b) Sobre la tercera parte del motivo único

106 En primer lugar, la demandante sostiene que la Comisión aplicó erróneamente la jurisprudencia del Tribunal de Justicia al introducir una nueva norma jurídica según la cual la existencia de dificultades de interpretación de la ley aplicable permite concluir que una medida nacional que implica la no imposición de una multa no cumple el requisito relativo a los fondos estatales.

107 A este respecto, la demandante invoca un error de Derecho. En su opinión, el criterio aplicado por la Comisión, basado en la existencia de dificultades de interpretación de la ley aplicable, no es conforme con la jurisprudencia según la cual la existencia de una ayuda de Estado se aprecia sobre la base de los efectos de la medida y no sobre la de su objetivo o las intenciones de las autoridades nacionales que dieron lugar a dicha medida.

108 Además, la demandante considera que en el presente caso no existen dificultades de interpretación en cuanto a la obligación de aplicar el depósito y, por lo tanto, de imponer una multa a los comercios que no apliquen dicho depósito. Señala que la no imposición de una multa resulta más bien de una elección deliberada de las autoridades regionales alemanas competentes.

109 Por último, la demandante añade que, si fuera posible impedir la aplicación de las normas en materia de ayudas de Estado simplemente planteando dudas fundadas y razonables sobre el alcance y el sentido de una obligación derivada de un texto del Derecho de la Unión o de la legislación nacional, ello daría lugar a abusos. Puntualiza que tal posibilidad conculca la obligación de los Estados miembros de aplicar las directivas de la Unión de manera clara e inequívoca.

110 A este respecto, según la demandante, las autoridades regionales alemanas competentes habían decidido, en el presente caso, a raíz de unas sentencias dictadas en 2003 por órganos jurisdiccionales del estado federado de Schleswig-Holstein, no obligar a los comercios fronterizos a cobrar el depósito previsto en el VerpackV y no adoptar ninguna nueva medida administrativa coercitiva contra dichos comercios, medidas que habrían podido ser ulteriormente objeto de control judicial por los tribunales alemanes. Así pues, a su juicio, la ausencia de jurisprudencia que permita aclarar la ley que sirve de base para imponer la multa resulta únicamente de la inacción de dichas autoridades. La demandante añade que la aplicación del Derecho de la Unión, en particular del Derecho en materia de ayudas de Estado, se vería considerablemente debilitada si una autoridad de un Estado miembro pudiera legalmente evitar sistemáticamente la aplicación del Derecho durante muchos años.

111 En segundo lugar, la demandante sostiene que existen serias dificultades respecto a la cuestión de si se cumple el requisito relativo a los fondos estatales por lo que se refiere a la no imposición de una multa.

112 En primer término, en línea con lo que señaló en el marco de la primera parte del motivo único, la demandante recuerda que la falta de cobro del depósito infringe diversas disposiciones del Derecho de la Unión y del Derecho alemán y que, dado que esta infracción es evidente, no existe ninguna dificultad de interpretación. Añade que las autoridades federales alemanas han repetido regularmente que la práctica de la declaración de exportación era ilegal.

113 En segundo término, la demandante subraya que en el Derecho aplicable en materia de medio ambiente no existe base jurídica alguna que justifique la falta de cobro del depósito. Asimismo, alega que esta medida no se aplica de manera uniforme en todas las zonas fronterizas de Alemania. Añade que la Comisión procedió a un examen insuficiente e incompleto de la situación. Por último, destaca que los comercios fronterizos no se encuentran en una situación comparable a la de los exportadores.

114 Por otra parte, la demandante sostiene que la declaración de la inexistencia de fondos estatales efectuada por la Comisión en la Decisión impugnada no se justifica por la necesidad de no cobrar el depósito a efectos de evitar una violación del principio de libre circulación de mercancías. Considera que la alegación de la Comisión de que la aplicación del sistema de depósito conllevaría la imposición de un gravamen sobre las exportaciones es un argumento nuevo, que no figura en la Decisión impugnada y que, por ello, es inadmisible. La demandante rebate asimismo la suposición de que, cuando un consumidor compra una bebida en Alemania para llevarla a otro Estado miembro, el envase no se devuelve en Alemania, sino que se encuentra en el sistema de gestión de residuos del otro Estado miembro.

115 La Comisión refuta estos argumentos. Sostiene, en particular, que la interpretación de la normativa aplicable adoptada por las autoridades regionales alemanas competentes era razonable, habida cuenta, en concreto, de la inexistencia de toda resolución judicial firme en sentido contrario y que, por consiguiente, no le era posible declarar la existencia de una ayuda de Estado. Considera que la no imposición de una multa se deriva únicamente, en el presente caso, de la interpretación de la normativa adoptada por las autoridades regionales alemanas competentes, según la cual los comercios fronterizos no deben cobrar el depósito. Añade que debe distinguirse de los casos en los que las autoridades competentes deciden eximir del pago de una multa a las empresas que incumplen la normativa.

116 Según la Comisión, la interpretación de la normativa que justifica la no imposición de una multa se asemeja a una autorización concedida a determinadas categorías de personas por la autoridad competente para adoptar un comportamiento prohibido para otras categorías de personas. Considera que, en cualquier caso, la no imposición de una multa en un contexto de dificultades de interpretación de la normativa pertinente no excede del margen de apreciación de que disponen las autoridades encargadas de la aplicación del Derecho.

117 Por otra parte, la Comisión indica que la aplicación del depósito a los comercios fronterizos crearía un obstáculo a los intercambios comerciales que constituye un gravamen sobre las exportaciones.

118 La Comisión añade asimismo que nada prueba que uno de los objetivos del sistema de depósito sea incitar al consumidor a comprar bebidas cuyo envase sea menos perjudicial para el medio ambiente. También señala que un sistema nacional de depósito no puede tener por objeto reducir los daños causados al medio ambiente en otros Estados miembros, ni tampoco reducir las ventas de bebidas facilitadas en envases de un solo uso, sino que únicamente debe tener por objeto incitar a los consumidores a devolver los envases de las bebidas así envasadas.

119 Por otra parte, indica que los comercios fronterizos solicitaron adherirse al sistema danés de depósito, pero que no fueron autorizados a hacerlo a raíz de la oposición de la demandante.

120 Según la Comisión, la aceptación por las autoridades regionales alemanas competentes del uso de la declaración de exportación es coherente puesto que, como consecuencia de dicho uso, el depósito únicamente no se factura en los casos en que los clientes se comprometen a no consumir en Alemania las bebidas que compran en los comercios fronterizos.

121 La Comisión sostiene que la controversia de la que se queja la demandante se deriva en realidad de que el sistema danés de gestión de envases no toma en consideración las ventas transfronterizas. En su opinión, el hecho de que los clientes que compran latas en los comercios fronterizos no estén sujetos a ninguna obligación de participar en el sistema danés es una cuestión que compete al sistema de reciclaje danés y no un problema relacionado con la exención por Alemania del derecho de depósito.

122 Asimismo, señala que esta cuestión solo puede resolverse bilateralmente por los países afectados o a escala de la Unión mediante una mayor armonización. Por lo tanto, considera que la única solución factible es política.

123 La Comisión sostiene también que la situación de los consumidores finales que efectúan compras privadas en los comercios fronterizos, por un lado, y la de los exportadores profesionales, por otro, son perfectamente comparables, puesto que, en ambos casos, los residuos se generan en Dinamarca.

124 La Comisión añade que no se cumple el requisito relativo a los fondos estatales, dado que la demandante no acreditó el importe de las multas debidas y no pagadas.

125 DN apoya los argumentos de la demandante. Recuerda, en particular, que la Comisión aplicó un criterio erróneo para apreciar si la no imposición de una multa constituía una ayuda de Estado. Añade que ninguna autoridad razonable habría actuado como lo hicieron las autoridades regionales alemanas competentes. También señala que no existe ninguna obligación de acreditar el importe de las multas eludidas para que una medida de exención de una multa pueda calificarse de ayuda de Estado.

126 IGG sostiene que hay que tener en cuenta el hecho de que las autoridades regionales alemanas competentes no están obligadas a imponer una multa y pueden limitarse a requerir a una empresa para que modifique su comportamiento, como se desprende del artículo 62 de la Ley de Reordenación de la Normativa sobre Residuos. Añade que las autoridades regionales alemanas competentes siguen este enfoque cuando se presentan dificultades de interpretación de los textos, como sucede en el presente caso por lo que respecta al alcance de la obligación de aplicar el depósito.

127 Con carácter preliminar, es preciso recordar que los comercios fronterizos se abstienen, bajo determinadas condiciones, de cobrar el depósito. Este comportamiento es posible por una mera práctica de las autoridades regionales alemanas competentes consistente en considerar que no se adeuda el depósito cuando las bebidas se compran en el marco de la declaración de exportación y, en consecuencia, en no imponer multas a dichos comercios en ese supuesto. En efecto, de los documentos obrantes en autos no se desprende que las autoridades regionales alemanas

competentes hayan adoptado la más mínima circular o directriz con el fin de autorizar el comportamiento en cuestión de los comercios fronterizos. Preguntadas sobre este extremo en la vista, la Comisión e IGG no pudieron indicar la existencia de tales actos jurídicos.

128 Procede examinar, para empezar, la alegación formulada por la demandante relativa a que la Comisión, para apreciar si la no imposición de una multa constituía una ventaja financiada mediante fondos estatales, aplicó erróneamente un criterio jurídico inédito, basado en la existencia de dificultades de interpretación de la normativa en cuestión.

1) Sobre el error de Derecho alegado por la demandante

129 Antes del pronunciamiento, por un lado, sobre la validez del criterio utilizado por la Comisión para determinar si se cumple el requisito relativo a los fondos estatales y, por otro, sobre si es o no errónea la aplicación que hizo de dicho criterio en el presente caso, procede recordar la jurisprudencia en la materia.

i) Sobre la jurisprudencia del Tribunal de Justicia referente a la aplicación del requisito relativo a los fondos estatales en caso de no imposición de una multa

130 Hasta ahora, el Tribunal de Justicia ha distinguido dos supuestos. En el primero, el de las «exenciones» de la multa, se dispensa a determinadas empresas del pago de una multa que normal o inevitablemente deberían soportar en virtud de la normativa. En este caso, se considera que se cumple el requisito relativo a los fondos estatales (véanse, en este sentido, las sentencias de 1 de diciembre de 1998, Ecotrade, C-200/97, EU:C:1998:579, apartado 45, y de 8 de septiembre de 2011, Comisión/Países Bajos, C-279/08 P, EU:C:2011:551, apartado 106). En el segundo, el de las «autorizaciones», las autoridades competentes conceden formalmente a determinadas empresas, sobre la base de criterios transparentes y previamente definidos, la autorización para adoptar un comportamiento. Como dicho comportamiento queda autorizado, de este modo, por la normativa, la no imposición de una multa a esas empresas, si la autorización no supone ninguna diferencia de trato injustificada respecto de otras empresas, no puede considerarse una ventaja financiada mediante fondos estatales (véase, en este sentido, la sentencia de 14 de enero de 2015, Eventech, C-518/13, EU:C:2015:9, apartados 36, 37 y 49).

ii) Sobre la aplicación de un criterio nuevo, basado en la existencia de dificultades de interpretación de la norma aplicable a las que se enfrentan las autoridades nacionales en el ejercicio normal de sus prerrogativas de autoridad pública.

131 En el presente caso, es preciso señalar, con carácter preliminar, que la no imposición de una multa, a diferencia de la falta de percepción del IVA correspondiente al depósito, no es una consecuencia indirecta o «secundaria» de la falta de cobro del depósito, que sería inherente a esta medida en el sentido de la sentencia de 17 de marzo de 1993, Sloman Neptun (C-72/91 y C-73/91, EU:C:1993:97). Las autoridades regionales alemanas competentes consideran, en efecto, que no existe, en el supuesto de una compra de bebidas en el marco de la declaración de exportación, ninguna infracción de la normativa que pueda sancionarse con multa. Dado que no cobrar el depósito en dicha situación es conforme con la normativa, tal como la interpretan esas autoridades, quedaría necesariamente excluido imponer una multa a los comercios fronterizos.

132 Un contexto semejante, en el que la no imposición de una multa es indisociable de la falta de cobro del depósito y, por lo tanto, de la interpretación de la normativa pertinente, no corresponde a ninguno de los dos supuestos examinados hasta ahora en la jurisprudencia en materia de multas.

133 En efecto, por un lado, la Comisión no podía basarse en la existencia de una autorización que las autoridades competentes hubieran concedido a las empresas afectadas para adoptar un comportamiento determinado, en el caso de autos una dispensa de la obligación de cobrar el depósito. La dispensa de depósito no resulta de una autorización previa y transparente, establecida en una norma, sino de una mera práctica de las autoridades regionales alemanas competentes, establecida desde 2005, e incluso desde 2003, de no imponer una multa a los comercios fronterizos cuando no cobran el depósito.

134 Por otro lado, la no imposición de una multa no resulta de una exención expresa de la obligación de cobrar el depósito que figura en el VerpackV, que habría adoptado el autor de esta normativa. En efecto, de los documentos obrantes en autos no se desprende que las autoridades regionales alemanas competentes dispongan de la facultad de modificar el VerpackV —que fue adoptado por las autoridades federales— con el fin, en particular, de introducir en él excepciones a la obligación de aplicar el depósito. Por el contrario, de los documentos obrantes en autos se desprende que las autoridades regionales disponen únicamente, por lo que respecta a la obligación de aplicar el depósito, de una competencia represiva. Además, las autoridades regionales alemanas competentes no han adoptado ninguna norma ni instrucción escrita que reconozca la existencia de una excepción a la obligación de cobrar el depósito. Por lo tanto, la falta de cobro del depósito y, correlativamente, la no imposición de una multa no se derivan de una exención de la normativa, contrariamente a la medida sobre la que se pronunció el Tribunal de Justicia en la sentencia de 8 de septiembre de 2011, Comisión/Países Bajos (C-279/08 P, EU:C:2011:551), sino de una mera interpretación de la normativa en vigor, admitida en la práctica por las autoridades regionales alemanas competentes.

135 En estas circunstancias, la Comisión utilizó fundadamente un criterio jurídico nuevo, basado en el vínculo entre la interpretación de la normativa pertinente y el ejercicio de la potestad sancionadora por las autoridades que disponen de ella, para examinar si la no imposición de una multa podía considerarse una ventaja financiada mediante fondos estatales. La Comisión estimó también legítimamente que las dificultades de interpretación de una normativa podían excluir, en principio, que la no imposición de una multa se considerara una exención de multa constitutiva de una ayuda de Estado. En efecto, la situación en la que existen dificultades de interpretación de la norma cuya inobservancia puede sancionarse con la imposición de una multa se distingue claramente, desde el punto de vista de la ventaja en cuestión, de aquella en la que la autoridad competente decide eximir a una empresa del pago de una multa que debería soportar en virtud de la normativa. En el primer supuesto, contrariamente a lo que ocurre en el segundo, no existe carga preexistente. En efecto, habida cuenta de la incertidumbre sobre el alcance de la norma, la existencia de un comportamiento infractor no resulta evidente y la sanción de tal comportamiento con una multa no resulta, por lo tanto, necesaria o inevitable en tal situación de incertidumbre.

136 Además, el Tribunal de Justicia ha recordado que es inherente a todo sistema jurídico la existencia de medidas consistentes en no sancionar determinados comportamientos (véase, en este sentido, la sentencia de 14 de enero de 2015, Eventech, C-518/13, EU:C:2015:9, apartado 36) y el Abogado General Wahl, en el punto 39 de sus conclusiones presentadas en el asunto Eventech (C-518/13,

EU:C:2014:2239), señaló que las multas son instrumentos que pertenecen al ámbito del orden público. Así pues, es preciso preservar el margen de apreciación de los Estados miembros en la materia, incluso en el supuesto de que existan dificultades de interpretación de la norma aplicable.

137 Por lo tanto, debe concluirse que la Comisión no incurrió en un error de Derecho en su razonamiento al estimar que, para concluir que no existían fondos estatales en relación con una medida consistente en que una autoridad pública no impone una multa, era preciso aplicar, en una situación como la del presente litigio, un criterio nuevo, basado en la existencia de dificultades de interpretación de la norma aplicable a las que se enfrentan las autoridades nacionales en el ejercicio de sus prerrogativas de autoridad pública.

138 En consecuencia, procede desestimar la alegación de la demandante en relación con este punto.

139 No obstante, la demandante sostiene también que el criterio aplicado por la Comisión puede dar lugar a abusos y que así sucede en el presente caso, dado que las posibles dificultades de interpretación de que se trata tienen carácter duradero.

iii) Sobre la falta de delimitación temporal del criterio basado en la existencia de dificultades de interpretación de la norma aplicable a las que se enfrentan las autoridades nacionales en el ejercicio de sus prerrogativas de autoridad pública

140 Es preciso recordar que el principio de legalidad de los delitos y las penas forma parte de los principios generales del Derecho de la Unión en que se basan las tradiciones constitucionales comunes a los Estados miembros y ha sido consagrado asimismo en diferentes tratados internacionales, en particular, en el artículo 7 del Convenio Europeo para la Protección de los Derechos Humanos y de las Libertades Fundamentales, firmado en Roma el 4 de noviembre de 1950 (véase, en este sentido, la sentencia de 22 de mayo de 2008, Evonik Degussa/Comisión, C-266/06 P, no publicada, EU:C:2008:295, apartado 38 y jurisprudencia citada). El artículo 49, apartado 1, de la Carta de los Derechos Fundamentales de la Unión Europea reafirma este principio al disponer que «nadie podrá ser condenado por una acción o una omisión que, en el momento en que haya sido cometida, no constituya una infracción según el Derecho nacional o el Derecho internacional».

141 Pues bien, el principio de legalidad de los delitos y las penas exige que la ley defina claramente los tipos delictivos y las penas que llevan aparejadas (sentencia de 22 de octubre de 2015, AC-Treuhand/Comisión, C-194/14 P, EU:C:2015:717, apartado 40).

142 Es deseable, efectivamente, que el tenor de una normativa, en particular cuando contenga disposiciones de carácter sancionador, no presente ninguna ambigüedad, a fin de permitir a las personas a quienes se aplica orientar su comportamiento con pleno conocimiento de causa y, en consecuencia, ser sancionadas únicamente si han incumplido, deliberadamente o por negligencia, una obligación que se les impone.

143 Por consiguiente, resultaría paradójico que las dificultades de interpretación de tal normativa permitieran a los Estados miembros, que son sus autores, eludir, sin ninguna limitación temporal, sus obligaciones en materia de ayudas de Estado. Dichas dificultades deberían poder justificar que no se impusiera una multa únicamente durante un período limitado y de duración razonable, durante el cual debe aclararse la normativa aplicable.

144 La ambigüedad o la imprecisión de una normativa nacional resulta tanto menos susceptible de justificar la exclusión de una medida del ámbito de aplicación del artículo 107 TFUE, apartado 1, cuanto que dicha normativa tiene por objeto, como en el presente caso (véase el anterior apartado 1), transponer una directiva.

145 Sobre este particular, según reiterada jurisprudencia, por lo que respecta a la transposición de una directiva al ordenamiento jurídico de un Estado miembro, es indispensable que el correspondiente Derecho nacional garantice efectivamente la plena aplicación de la directiva, que la situación jurídica que resulte de ese Derecho sea suficientemente precisa y clara a fin de satisfacer plenamente la exigencia de seguridad jurídica y que se permita a los beneficiarios conocer la totalidad de sus derechos y, en su caso, invocarlos ante los órganos jurisdiccionales nacionales (véase la sentencia de 27 de octubre de 2011, Comisión/Polonia, C-311/10, no publicada, EU:C:2011:702, apartado 24 y jurisprudencia citada).

146 De las consideraciones expuestas en los anteriores apartados 140 a 145 se desprende que el criterio basado en la existencia de dificultades de interpretación de la normativa aplicable únicamente puede aplicarse si dichas dificultades son temporales y se inscriben en un proceso de aclaración gradual de las normas.

147 A este respecto, es preciso recordar que el principio de legalidad de los delitos y las penas se respeta cuando el justiciable puede saber, a partir del texto de la disposición pertinente y, si fuera necesario, con ayuda de la interpretación que de ella hacen los tribunales, qué actos y omisiones generan su responsabilidad penal (sentencia de 22 de octubre de 2015, AC-Treuhand/Comisión, C-194/14 P, EU:C:2015:717, apartados 39 y 40). Por consiguiente, tal principio no puede interpretarse en el sentido de que prohíba la aclaración progresiva de las reglas de la responsabilidad penal de un asunto a otro, siempre que el resultado fuera razonablemente previsible en el momento en que se cometió la infracción, en particular habida cuenta de la interpretación que la jurisprudencia daba en aquel momento a la disposición legal examinada (véase, en este sentido, la sentencia de 22 de octubre de 2015, AC-Treuhand/Comisión, C-194/14 P, EU:C:2015:717, apartado 41).

148 En el presente caso, la Comisión estimó, en el punto 69 de la Decisión impugnada, que la mera circunstancia de que las autoridades nacionales se enfrentaran, en el ejercicio normal de sus prerrogativas de autoridad pública, a dudas fundadas y razonables sobre el alcance y la interpretación de la norma aplicable bastaba para concluir que no existían fondos estatales. Por tal motivo, la Comisión no hizo referencia al carácter a la vez temporal e inherente a la aclaración gradual de las normas de las dificultades de interpretación anteriormente mencionadas, siendo así que estos dos requisitos deben cumplirse para que sea posible llegar a la conclusión de que no existen fondos estatales.

149 Pues bien, por lo que respecta al carácter temporal de las eventuales dificultades de interpretación de la normativa aplicable en las que se basó la Comisión en la Decisión impugnada, es preciso señalar que, mientras que la Decisión impugnada fue adoptada el 4 de octubre de 2018 y que esta incertidumbre existía al menos desde 2005, e incluso 2003, según la Comisión, esta no menciona ninguna circunstancia particular que permita justificar la persistencia de tal incertidumbre durante un período tan largo.

150 En cuanto al carácter inherente a la aclaración gradual de las normas de las dificultades de interpretación de la normativa aplicable en las que se basó la Comisión en la Decisión impugnada, ningún elemento obrante en autos permite concluir que tales dificultades estuvieran en vías de ser resueltas.

151 Por el contrario, la Comisión señaló lo siguiente en el punto 62 de la Decisión impugnada:

«Las autoridades alemanas explicaron que los desacuerdos en cuanto a la interpretación del Derecho federal se resuelven mediante un diálogo sostenido entre el Gobierno federal y los estados federados afectados; en caso de duda, corresponde al Bundesrat (Senado, Alemania) pronunciarse finalmente sobre la cuestión. Sin embargo, este procedimiento no se utilizó en el presente caso.»

152 Se trata de un indicio que permite constatar que no se llevó a cabo un proceso de aclaración gradual de las normas específicamente previsto a tal efecto en el Derecho alemán.

153 Es cierto que en la Decisión impugnada se hace referencia, por otra parte, a una sentencia de primera instancia, confirmada posteriormente en apelación, que corroboraría la postura de las autoridades regionales alemanas competentes.

154 No obstante, la Comisión señaló la falta de firmeza, habida cuenta del carácter provisional del procedimiento en cuestión, de tal sentencia que, por lo demás, no parecía basarse, según los propios términos de la Decisión impugnada, en un examen exhaustivo de la legalidad de la práctica de los comercios fronterizos. Si bien IGG subrayó, en la vista, que el Oberverwaltungsgericht Schleswig-Holstein (Tribunal Superior de lo Contencioso-Administrativo de Schleswig-Holstein, Alemania), en su sentencia de 23 de julio de 2003, había confirmado la resolución del órgano jurisdiccional inferior pronunciándose claramente a favor de la interpretación adoptada por las autoridades regionales alemanas competentes, esta declaración no figura en la Decisión impugnada.

155 Además, ha quedado acreditado que las autoridades regionales alemanas competentes, a raíz de unas sentencias dictadas en 2003, decidieron no adoptar nuevas medidas administrativas coercitivas contra los comercios fronterizos que no aplicasen el depósito, siendo así que existía, a escala federal, una interpretación de la normativa aplicable incompatible con la suya (punto 61 de la Decisión impugnada) y que tales medidas habrían podido dar lugar a una interpretación definitiva por los tribunales nacionales de la normativa aplicable. Además, en el marco de los procedimientos incoados ante ellos, los tribunales nacionales interesados habrían podido solicitar al Tribunal de Justicia que se pronunciara con carácter prejudicial sobre la conformidad de la no imposición de una multa con el Derecho de la Unión, bien en materia medioambiental o en materia de libertad de circulación, ambos ámbitos abordados por la Comisión en la Decisión impugnada.

156 La inexistencia de nuevos procedimientos judiciales desde 2003, siendo así que la interpretación de la normativa federal adoptada por las autoridades regionales alemanas competentes no se correspondía con la del Gobierno que era su autor, es un indicio adicional de que las dificultades de interpretación de la normativa aplicable no se enmarcaban en un proceso de aclaración gradual de las normas.

157 Habida cuenta de las consideraciones expuestas en los anteriores apartados 140 a 156, procede declarar que la Comisión incurrió en error de Derecho al concluir que no se cumplía el requisito relativo a los fondos estatales sin examinar si las dificultades de interpretación en las que se basaba eran temporales e inherentes a la aclaración gradual de las normas. El contenido insuficiente e incompleto del examen efectuado sobre este aspecto por la Comisión en la fase previa es, conforme a la jurisprudencia expuesta en el anterior apartado 48, un indicio que permite considerar que la Comisión no podía superar, en esa fase previa, todas las serias dificultades encontradas para determinar si la falta de cobro del depósito y la no imposición de una multa constituían una ayuda de Estado.

158 Es preciso examinar además si, como sostiene también la demandante, la Comisión estimó erróneamente que en el presente caso existían dificultades de interpretación de la norma aplicable que podían justificar la declaración de inexistencia de fondos estatales.

iv) Sobre la inexistencia de dificultades de interpretación de la norma aplicable que puedan justificar la declaración de inexistencia de fondos estatales

159 Como se ha señalado en el anterior apartado 137, cabe admitir que el requisito relativo a los fondos estatales no se cumple, por lo que respecta a la no imposición de una multa, cuando existen dificultades de interpretación de la normativa aplicable.

160 No obstante, es preciso además que el propio autor de la medida en cuestión base su decisión de no imponer una multa en la existencia de tales dificultades.

161 Pues bien, en el presente caso, las autoridades regionales alemanas competentes, para justificar su decisión de no imponer una multa a los comercios fronterizos, no se basan en la existencia de incertidumbre en cuanto a la interpretación del VerpackV, sino en la interpretación reiterada que hacen de ella desde 2005, e incluso 2003, según la cual la obligación de cobrar el depósito no se aplicaría a los comercios fronterizos cuando venden latas a clientes que residen en países fronterizos, en particular Dinamarca, y que aceptan firmar una declaración de exportación.

162 La propia Comisión admite, como se desprende del punto 50 de la Decisión impugnada, que las autoridades regionales alemanas competentes consideran expresamente que los comercios fronterizos no están obligados *ex lege* a cobrar el depósito. Además, puntualiza que esta interpretación del VerpackV se aplica uniformemente a todos los comercios establecidos en los territorios alemanes de que se trata (punto 55 de la Decisión impugnada).

163 Por lo tanto, la Comisión consideró erróneamente que podía aplicar en el presente caso el criterio basado en la existencia de dificultades de interpretación de la norma aplicable, siendo así que las autoridades regionales alemanas competentes no se basaron en la existencia de tales dificultades para justificar su práctica de no imponer una multa a los comercios fronterizos cuando estos no cobran el depósito.

164 Por lo tanto, la Decisión impugnada aplicó erróneamente el criterio de las dificultades de interpretación de la normativa aplicable. Este error, como el señalado en el anterior apartado 157, es un indicio adicional de que la Comisión no podía superar, sin iniciar el procedimiento de investigación formal, las serias dificultades que planteaba el examen de las dos medidas, indisociablemente ligadas, que son la falta de cobro del depósito y la no imposición de una multa.

165 Es preciso examinar a continuación las demás alegaciones de la demandante relativas a la existencia de serias dificultades que, a su juicio, presentaba el examen de dichas medidas.

2) Sobre las demás alegaciones de la demandante relativas a la existencia de serias dificultades

166 En el presente caso, las autoridades regionales alemanas competentes permiten a los comercios fronterizos, al no imponerles multa alguna, no cobrar el depósito en algunas de sus ventas de bebidas. Consideran que esta práctica es conforme con el VerpackV si se cumplen determinados criterios. Los criterios adoptados por las autoridades regionales alemanas competentes para delimitar el ámbito de aplicación de la exención del depósito son, además del hecho de que se aplica a los comercios fronterizos, la restricción de su beneficio a los consumidores residentes en países fronterizos, en particular Dinamarca, que aceptan firmar una declaración de exportación.

167 La demandante se opone a la interpretación del VerpackV adoptada por las autoridades competentes y sostiene que la Comisión debió haber concluido a este respecto que existían serias dificultades.

168 Procede examinar esta imputación y, posteriormente, responder a las demás alegaciones formuladas en su defensa por la Comisión e IGG para negar la existencia de serias dificultades.

i) Sobre la impugnación de la interpretación del VerpackV adoptada por las autoridades regionales alemanas competentes

169 En primer lugar, la demandante sostiene que en la normativa aplicable no existe ninguna base jurídica que justifique la falta de cobro del depósito por parte de los comercios fronterizos.

170 A este respecto, es preciso recordar que la propia Comisión señaló, en el punto 51 de la Decisión impugnada, que el artículo 9, apartado 1, del VerpackV, habida cuenta de su ámbito de aplicación, debía entenderse en el sentido de que obligaba a los comercios fronterizos a cobrar el depósito.

171 Además, la Comisión admitió, en sus escritos presentados ante el Tribunal, que las autoridades regionales alemanas competentes «no alega[ba]n que exist[ier]a en [el VerpackV] una base jurídica específica que permita eximir a los comercios fronterizos de la obligación de facturar el depósito».

172 Además, por lo que respecta al Derecho de la Unión, la Comisión indicó, en la Decisión impugnada (punto 67), que la Directiva 94/62 no establecía excepción alguna que justificara la no aplicación del depósito en los comercios fronterizos.

173 En consecuencia, resulta acreditada la afirmación de la demandante de que en la normativa aplicable no existe ninguna base jurídica específica que justifique la falta de cobro del depósito por parte de los comercios fronterizos.

174 Pues bien, tal inexistencia de base jurídica, cuando existe, por otra parte, una obligación textual de cobrar el depósito, que es expresa, carente de ambigüedad y cuyo alcance parece muy amplio (véanse los anteriores apartados 2 y 3), lleva a dudar de la interpretación del VerpackV adoptada por las autoridades regionales alemanas competentes y constituye un indicio de la existencia de serias dificultades.

175 En segundo lugar, mientras que las autoridades regionales alemanas competentes interpretaron el VerpackV en el sentido de que la obligación de cobrar el depósito no se aplica a los comercios fronterizos cuando venden bebidas a clientes que residen en países fronterizos, en particular Dinamarca, y que aceptan firmar una declaración de exportación, del punto 59 de la Decisión impugnada se desprende que, según un informe elaborado a petición de las autoridades federales alemanas, el depósito debe aplicarse incluso en este supuesto.

176 Además, del punto 61 de la Decisión impugnada se desprende que «la interpretación de las [autoridades regionales alemanas competentes] no es compatible con la [de las autoridades federales]».

177 Esta divergencia de interpretación del VerpackV entre las autoridades federales alemanas y las autoridades regionales alemanas competentes, en particular sobre si la falta de cobro del depósito por los comercios fronterizos es compatible con dicha normativa y con la Directiva 94/62, lleva a dudar de que la interpretación adoptada por estas últimas autoridades pueda constituir un «compromiso razonable», como lo calificó la Comisión en el punto 68 de la Decisión impugnada. Tal divergencia constituye un indicio de la existencia de serias dificultades.

178 En tercer lugar, la Comisión señaló, en el punto 55 de la Decisión impugnada, que la no imposición de una multa se aplicaba «uniformemente a todos los comercios establecidos en el territorio alemán en cuestión (en particular, en los dos estados federados de que se trata) que prestan servicio exclusivamente a clientes extranjeros que se comprometen por escrito a exportar las bebidas y a consumirlas, así como a eliminar los envases vacíos fuera de Alemania (lo que se exige en virtud de la “declaración de exportación”)».

179 La afirmación de que se aplica de manera coherente y uniforme una excepción al sistema de depósito a todo el territorio alemán está formulada de manera ambigua. Así pues, la Comisión no afirma expresamente que la falta de cobro del depósito se tolera en zonas fronterizas distintas de las que se encuentran en los estados federados de Schleswig-Holstein y de Mecklemburgo-Pomerania Occidental. Además, no facilita detalle alguno sobre otras regiones alemanas en las que se aplique también tal tolerancia. En la vista, en respuesta a una pregunta del Tribunal, la Comisión e IGG no indicaron que otros estados federados hubieran adoptado la misma excepción al sistema de depósito.

180 Además, mientras que la demandante discute la afirmación recogida en el anterior apartado 178, la Comisión se limitó, en sus escritos, a añadir, sin mayores precisiones, que los consumidores de los Estados miembros distintos del Reino de Dinamarca y del Reino de Suecia «no [resultaban] aparentemente interesados» por la posibilidad de utilizar declaraciones de exportación.

181 En consecuencia, no se ha demostrado la existencia de una excepción al cobro del depósito aplicada de manera recurrente en todas las zonas fronterizas de Alemania, lo que debilita la tesis de que la falta de cobro del depósito y la no imposición de una multa se basan en justificaciones objetivas inherentes al sistema de depósito, relativas a la especificidad de las ventas practicadas en dichas zonas.

182 Esta conclusión permite dudar de la interpretación del VerpackV adoptada por las autoridades regionales alemanas competentes y constituye un indicio de la existencia de serias dificultades.

183 En cuarto lugar, la demandante hace referencia a una propuesta de modificación del VerpackV, de 2004, presentada por los estados federados de Schleswig-Holstein y de Mecklemburgo-Pomerania Occidental.

184 No se discute que dicha propuesta contenía el siguiente extracto:

> «A petición del distribuidor final, la autoridad competente concedió una exención de los derechos contemplados en el apartado 1 para las bebidas contenidas en envases no reutilizables que se vendan a consumidores finales en los puertos marítimos o las zonas situadas cerca de una frontera para su consumo fuera del ámbito de aplicación del Reglamento (comercio fronterizo), cuando el solicitante haya adoptado medidas adecuadas y razonables para garantizar que los envases no creen residuos en el ámbito de aplicación del Reglamento y el reembolso del depósito no sea posible en el ámbito de aplicación del Reglamento.
>
> […]
>
> Justificación
>
> […]
>
> En la frontera con Dinamarca, así como en los puertos de transbordadores y las zonas que los rodean en Schleswig-Holstein y Mecklemburgo-Pomerania Occidental, se ha desarrollado un comercio fronterizo especializado en los clientes escandinavos. Es muy importante para esta región económicamente subdesarrollada.
>
> La propuesta de modificación tiene por objeto impedir que se suprima esta base comercial para el comercio fronterizo y los aproximadamente 3 000 puestos de trabajo que de ella dependen, directa o indirectamente, tan solo en Schleswig-Holstein, e impedir que dicha supresión tenga un impacto sobre el turismo, que es muy importante para estas regiones.»

185 De este extracto se desprende que el motivo de la propuesta de modificación en cuestión era la protección del empleo y de la actividad económica asociada al turismo en zonas en las que las autoridades regionales alemanas competentes de los estados federados de Schleswig-Holstein y Mecklemburgo-Pomerania Occidental comenzaron a aplicar, en el mismo período que el de la presentación de dicha propuesta, la excepción al sistema de depósito.

186 Por lo tanto, es probable que los motivos de esta propuesta de modificación sean también los que condujeron a que no se cobrara el depósito y a que no se impusiera una multa.

187 Se trata de un indicio de la existencia de serias dificultades, porque permite suponer que la interpretación del VerpackV adoptada por las autoridades regionales alemanas competentes no guarda relación con el objetivo de protección del medio ambiente perseguido por dicho texto.

188 Este indicio es tanto más convincente cuanto que el único elemento material en el que se basa la Comisión en la Decisión impugnada para determinar la posición de las autoridades regionales alemanas competentes es el informe, mencionado en el anterior apartado 23, que no se elaboró a petición suya, sino a instancias de los comercios fronterizos.

189 En efecto, aun cuando, en los puntos 50 y 53 de la Decisión impugnada, la Comisión indica que expone la interpretación del VerpackV y, en particular, de la obligación de cobrar el depósito adoptada por las autoridades regionales alemanas competentes, no menciona ningún elemento material que permita demostrar que la posición que describe emana de dichas autoridades y no de IGG o de los comercios fronterizos a los que esta última representa.

190 De la ausencia de tales pruebas materiales puede deducirse que la Comisión no realizó un examen completo de la situación que tenía ante sí, lo que constituye también un indicio revelador de la existencia de serias dificultades (véanse, en este sentido, las sentencias de 22 de septiembre de 2011, Bélgica/Deutsche Post y DHL International, C-148/09 P, EU:C:2011:603, apartados 83 a 86; de 10 de febrero de 2009, Deutsche Post y DHL International/Comisión, T-388/03, EU:T:2009:30, apartado 109, y de 20 de junio de 2019, a&o hostel and hotel Berlin/Comisión, T-578/17, no publicada, EU:T:2019:437, apartados 59, 67 y 99).

191 En quinto lugar, las pruebas relativas al alcance, las modalidades de aplicación y los objetivos de las medidas en cuestión de que disponía la Comisión cuando adoptó la Decisión impugnada no eran suficientes para permitirle llegar a la conclusión de que no existían serias dificultades.

192 En efecto, la falta de cobro del depósito no resulta de una excepción o de una exención expresamente prevista en la normativa aplicable, ni tampoco de directrices relativas a la aplicación de dicha normativa. Parece, pues, que constituye una práctica administrativa o incluso una mera tolerancia cuyo alcance y contenido son poco precisos. En particular, en la vista no se indicó, en respuesta a una pregunta del Tribunal, que los procedimientos para la elaboración de la declaración de exportación, su forma y contenido se hubieran establecido en un acto emanado de las autoridades regionales alemanas competentes. Pues bien, en la Decisión impugnada, la Comisión no intentó subsanar las imprecisiones que rodeaban el marco jurídico de las medidas controvertidas efectuando una descripción detallada de las disposiciones que regulaban la excepción al sistema de depósito. Por el contrario, se limitó, en lo esencial, a aportar algunos elementos que le habían transmitido sus interlocutores en la fase previa de examen.

193 Además, la Comisión no mencionó, en la Decisión impugnada, ningún elemento material que permitiera demostrar que la posición que describía emanaba de las autoridades regionales alemanas competentes y no de IGG o de los comercios fronterizos a los que esta última representa.

194 Por otra parte, la Comisión no indicó con precisión qué órganos de los estados federados de Schleswig-Holstein y Mecklemburgo-Pomerania Occidental eran competentes para imponer a los comercios fronterizos la aplicación del depósito y, por lo tanto, para decidir dispensarles de él. Tampoco describió los procedimientos con arreglo a los cuales dichos estados federados adoptaban las decisiones en la materia.

195 Las consideraciones expuestas en los anteriores apartados 191 a 194 permiten concluir que la Comisión no llevó a cabo un examen suficientemente completo y exhaustivo de la no imposición de una multa, lo que constituye un indicio adicional revelador de la existencia de serias dificultades.

196 En sexto lugar, para justificar la aplicación a los comercios fronterizos de una exención de la obligación de cobrar el depósito que no se establece expresamente en la normativa aplicable, la Comisión reprodujo en la Decisión impugnada (puntos 53 y 67) la analogía utilizada por las

autoridades regionales alemanas competentes entre, por un lado, la situación de los productos comprados en Alemania por un consumidor final para ser consumidos fuera del territorio alemán y, por otro lado, la de los productos exportados fuera de dicho territorio.

197 Pues bien, la procedencia de tal analogía, que pretende aportar una justificación a los criterios adoptados para determinar los comportamientos autorizados, no se deduce de manera manifiesta habida cuenta de la diferencia que existe entre las dos situaciones en cuestión.

198 En efecto, la demandante señala, a este respecto, que los productos exportados estarán sujetos, en su caso, al sistema de depósito aplicable en el Estado miembro al que se exportan, contrariamente a los productos a los que se aplican las medidas controvertidas que no están sujetos a ningún sistema de depósito.

199 Pues bien, se trata de una diferencia que resulta sustancial y pertinente al mismo tiempo.

200 Es cierto que la Comisión afirma, sin ser contradicha, que los establecimientos fronterizos habían solicitado incorporarse al sistema danés de depósito, pero no fueron autorizados a hacerlo a raíz de la oposición de la demandante.

201 Sin embargo, el hecho de que tal circunstancia, que podría resultar determinante para la comprensión del contexto en el que se aplicaron las medidas controvertidas, ni siquiera se mencionara en la Decisión impugnada permite concluir que la Comisión no llevó a cabo un examen completo de la situación que tenía ante sí.

202 Además, las explicaciones aportadas por la Comisión a este respecto en sus escritos son poco detalladas y no aporta ningún elemento material, sino que se limita a remitirse a una página, de la que no cita ningún extracto, del informe mencionado en el anterior apartado 23.

203 De las consideraciones expuestas en los anteriores apartados 169 a 202 se desprende que existe un conjunto de indicios reveladores de la existencia de serias dificultades que permiten dudar de la interpretación del VerpackV adoptada por las autoridades regionales alemanas competentes. Dichos indicios permiten concluir, como mínimo, que la Comisión no efectuó un examen completo de la situación que se le había presentado, lo que constituye, como tal, un indicio revelador de la existencia de serias dificultades.

ii) Sobre las demás alegaciones formuladas por la Comisión e IGG para negar la existencia de serias dificultades

204 Las demás alegaciones de la Comisión e IGG no cuestionan la constatación de la existencia de serias dificultades.

205 En primer lugar, la Comisión invoca, en sus escritos, una decisión que había adoptado con anterioridad en un contexto que considera comparable al del presente caso.

206 Se trata de la Decisión C(2015) 3064 final, de 8 de mayo de 2015, relativa a la ayuda de Estado SA.34528 (2015/NN) (ex-2012/CP) — Estonia — Exención del depósito y del impuesto especial sobre los envases de bebidas entregadas a bordo de los buques.

207 La Comisión recuerda que, en dicho asunto, no se consideró ayuda una excepción a la legislación nacional estonia sobre los envases para la venta de bebidas para llevar que se realiza en aguas internacionales, a bordo de buques que se desplazan a otro Estado miembro.

208 De entrada, es preciso recordar que, según la jurisprudencia, el concepto de ayuda reviste carácter jurídico y se interpreta a la luz de elementos objetivos. La calificación de una medida como ayuda de Estado no puede depender, por lo tanto, de una apreciación subjetiva de la Comisión y debe determinarse con independencia de cualquier práctica administrativa anterior de dicha institución, suponiendo que dicha práctica haya quedado probada (véase la sentencia de 3 de julio de 2014, España y otros/Comisión, T-319/12 y T-321/12, no publicada, EU:T:2014:604, apartado 46 y jurisprudencia citada).

209 A continuación, procede señalar que, en la Decisión invocada por la Comisión, las empresas afectadas estaban sujetas a impuestos especiales si no respetaban el porcentaje de valorización de los envases establecido en la legislación nacional estonia (punto 9).

210 La Comisión consideró, en el punto 45 de la Decisión que invoca, que la lógica del sistema fiscal controvertido justificaba la exclusión de las ventas afectadas del pago de los impuestos especiales. Concluyó, en el punto 46 de esa misma Decisión, que la medida examinada no constituía una ayuda.

211 Sin embargo, el punto 45 de la Decisión invocada por la Comisión no se refiere al requisito relativo a los fondos estatales, sino al de selectividad y, más concretamente, a la tercera etapa del método que permite distinguir las medidas nacionales de carácter general de las medidas selectivas, etapa que permite concluir que no existe selectividad, aun cuando previamente se haya constatado la existencia de una excepción a un régimen general, cuando dicha excepción resulta de la naturaleza o de la estructura del sistema en el que se inscribe la medida (véase, en este sentido, la sentencia de 21 de diciembre de 2016, Comisión/World Duty Free Group y otros, C-20/15 P y C-21/15 P, EU:C:2016:981, apartados 55 a 58).

212 Por lo tanto, la alegación de la Comisión carece de pertinencia en relación con el examen del requisito relativo a los fondos estatales.

213 Además, los impuestos especiales, dado que solo se aplicaban si una empresa adoptaba un comportamiento que el Estado en cuestión intentaba evitar, pueden equipararse, en cierta medida, a una sanción similar a la multa prevista en el presente caso cuando los comercios fronterizos no aplican el sistema de depósito (véase el anterior apartado 4).

214 Pues bien, la Comisión consideró que la no aplicación de los impuestos especiales para la compra de bebidas que se vendían en buques con destino al territorio de un Estado miembro distinto de Estonia y que no se destinaban al consumo inmediato constituía fondo estatal (punto 42).

215 En consecuencia, la Comisión no solo no puede invocar fundadamente la Decisión mencionada en el anterior apartado 206, sino que esta podría analizarse como un precedente contrario a la tesis mantenida en la Decisión impugnada.

216 En segundo lugar, la sugerencia de la Comisión de que la solución más adecuada para resolver las dificultades relacionadas con la coordinación de sistemas de depósitos nacionales distintos consiste, a falta de armonización exhaustiva, en una integración parcial de los comercios situados en una zona fronteriza de un Estado miembro en el sistema de depósito del Estado miembro

vecino no permite concluir de entrada, sin iniciar el procedimiento de investigación formal, que la falta de cobro del depósito y la no imposición de una multa no constituyen una ventaja financiada mediante fondos estatales.

217 En efecto, la cuestión de si una medida nacional está o no comprendida en el ámbito de aplicación del artículo 107 TFUE, apartado 1, no depende de consideraciones relativas a su oportunidad (véanse, en este sentido, las conclusiones del Abogado General Léger presentadas en los asuntos acumulados Bélgica y Forum 187/Comisión, C-182/03 y C-217/03, EU:C:2006:89, apartado 401), ya que el concepto de ayuda de Estado, tal y como se define en el Tratado FUE, tiene carácter jurídico y debe interpretarse partiendo de elementos objetivos (sentencia de 16 de mayo de 2000, Francia/Ladbroke Racing y Comisión, C-83/98 P, EU:C:2000:248, apartado 25).

218 En el presente caso, la circunstancia, suponiéndola acreditada, de que existe una solución más adecuada que la aplicación a los comercios fronterizos del sistema de depósito no priva inmediatamente del carácter de ayuda a la no imposición de una multa si se demostrara que esta cumple, por lo demás, todos los requisitos establecidos en el artículo 107 TFUE, apartado 1.

219 En tercer lugar, procede desestimar, en cualquier caso, la alegación de la Comisión de que no se cumple el requisito relativo a los fondos estatales puesto que la demandante no determinó el importe de las multas que se habrían debido si se hubieran impuesto a los comercios fronterizos.

220 En efecto, según reiterada jurisprudencia, la Comisión no está obligada, cuando ordena la devolución de una ayuda declarada incompatible con el mercado interior, a fijar el importe exacto de la ayuda que debe devolverse. Basta con que la decisión de la Comisión incluya indicaciones que permitan a su destinatario determinar por sí mismo, sin excesivas dificultades, dicho importe (véase, en este sentido, la sentencia de 13 de febrero de 2014, Mediaset, C-69/13, EU:C:2014:71, apartado 21 y jurisprudencia citada).

221 *A fortiori*, no corresponde a la demandante, en la fase previa del procedimiento en el que se adoptó la Decisión impugnada, determinar el importe exacto de las ayudas que, llegado el caso, sería preciso restituir, dado que el examen de las medidas en cuestión realizado en dicha fase tiene carácter sumario (véanse, en este sentido, las sentencias de 19 de mayo de 1993, Cook/Comisión, C-198/91, EU:C:1993:197, apartado 22; de 3 de mayo de 2001, Portugal/Comisión, C-204/97, EU:C:2001:233, apartado 34, y de 13 de junio de 2013, Ryanair/Comisión, C-287/12 P, no publicada, EU:C:2013:395, apartado 71).

222 En cuarto lugar, IGG sostiene que es preciso tener en cuenta el hecho de que las autoridades regionales alemanas competentes no están obligadas a imponer una multa y pueden limitarse a requerir a una empresa para que modifique su comportamiento, como se desprende del artículo 62 de la Ley de Reordenación de la Normativa sobre Residuos. Añade que las autoridades regionales alemanas competentes siguen este enfoque cuando se presentan, como en el caso de autos, según ella, dificultades de interpretación de la normativa aplicable en cuanto a la obligación de aplicar el depósito.

223 A este respecto, procede señalar, en primer término, que esta alegación no se menciona en la Decisión impugnada.

224 Pues bien, la existencia de serias dificultades debe apreciarse sobre la base del examen de la Comisión, tal como resulta de la Decisión impugnada, y no de alegaciones presentadas ante el Tribunal. En efecto, la existencia de una duda debe buscarse en el contenido de la Decisión,

relacionando las apreciaciones en las que se basó la Comisión en la Decisión impugnada con los datos de los que disponía cuando la adoptó (sentencia de 24 de enero de 2013, 3F/Comisión, C-646/11 P, no publicada, EU:C:2013:36, apartado 31).

225 En segundo término, en cualquier caso, el artículo 62 de la Ley de Reordenación de la Normativa sobre Residuos establece que las autoridades competentes pueden adoptar medidas individuales coercitivas para que se apliquen las disposiciones de dicha Ley y de los reglamentos adoptados para su aplicación, entre los que figura el VerpackV. De este modo, tiene un ámbito de aplicación definido de un modo muy amplio.

226 Por el contrario, el artículo 69, apartado 3, de la Ley de Reordenación de la Normativa sobre Residuos prevé la imposición de una multa para determinadas infracciones específicas, como la no aplicación del sistema de depósito (véase el anterior apartado 4).

227 Por lo tanto, no parece, de manera manifiesta, que el artículo 62 de la Ley de Reordenación de la Normativa sobre Residuos, como «ley general», tenga por objeto sustituir a la «ley especial» que constituye el artículo 69, apartado 3 (véase, en este sentido, la sentencia de 19 de junio de 2003, Mayer Parry Recycling, C-444/00, EU:C:2003:356, apartado 57).

228 En tercer término, cabe suponer que, si una empresa no cumpliera tras haber sido objeto, en su caso, de un requerimiento adoptado sobre la base del artículo 62 de la Ley de Reordenación de la Normativa sobre Residuos, la autoridad competente le impondría una multa para obligarla a aplicar el sistema de depósito.

229 Así pues, la imposición de una multa parece, cuando menos, un resultado probable en el supuesto de que una empresa se niegue, de manera persistente, a aplicar el sistema del depósito.

230 Por lo tanto, debe desestimarse la alegación formulada por IGG.

231 En quinto lugar, IGG invoca la sentencia de 14 de diciembre de 2004, Radlberger Getränkegesellschaft y S. Spitz (C-309/02, EU:C:2004:799), y, en concreto, su apartado 46, del que se desprende que el Estado miembro que establece un sistema de depósito debe velar por que existan suficientes puntos de recogida para que los consumidores que compren productos ofrecidos en envases de un solo uso pagando un depósito puedan recuperar el importe del depósito aunque no vuelvan al lugar de compra inicial.

232 Sin embargo, la sentencia de 14 de diciembre de 2004, Radlberger Getränkegesellschaft y S. Spitz (C-309/02, EU:C:2004:799), no lleva a concluir que la aplicación sistemática del depósito en todo el territorio de un Estado miembro, incluidas las zonas fronterizas, sea contraria al principio de libre circulación de mercancías.

233 En efecto, en el asunto que dio lugar a la sentencia de 14 de diciembre de 2004, Radlberger Getränkegesellschaft y S. Spitz (C-309/02, EU:C:2004:799, apartado 45), solamente se discutía si un Estado miembro podía sustituir un sistema de recogida de envases cerca del domicilio de los consumidores o de los puntos de venta por un sistema de cobro de un depósito y devolución individual, sin que el Tribunal de Justicia abordara el tema de las implicaciones de un sistema de depósito para las zonas fronterizas.

234 Además, queda acreditado que los consumidores de países fronterizos con Alemania, en particular, Dinamarca, que se benefician de que no se aplique el depósito podrían recuperarlo, si se les aplicara, de cualquier distribuidor alemán (véase el anterior apartado 2), es decir, sin volver necesariamente al lugar de compra inicial.

235 De todas las consideraciones anteriormente expuestas se desprende que ha quedado acreditada la existencia de serias dificultades.

3) Conclusión sobre la tercera parte del motivo único

236 El Tribunal ha constatado que el examen de la Comisión que figura en la Decisión impugnada adolecía de varios errores e insuficiencias y que existían otros indicios que permitían llegar a la conclusión de que existían serias dificultades.

237 En consecuencia, procede estimar la tercera parte del motivo único, relativa a la no imposición de una multa.

238 Dado que la no percepción del IVA es inherente a la falta de cobro del depósito, a su vez indisociable de la no imposición de una multa a las empresas que no cobran el depósito, procede anular la Decisión impugnada en su totalidad (véanse, en este sentido, las sentencias de 10 de diciembre de 2002, Comisión/Consejo, C-29/99, EU:C:2002:734, apartado 45, y de 7 de noviembre de 2012, CBI/Comisión, T-137/10, EU:T:2012:584, apartados 311 a 313).

Costas

239 A tenor del artículo 134, apartado 1, del Reglamento de Procedimiento, la parte que haya visto desestimadas sus pretensiones será condenada en costas, si así lo hubiera solicitado la otra parte.

240 Por haber sido desestimadas las pretensiones de la Comisión, cargará con sus propias costas y con las de la demandante y DN, que ha intervenido en apoyo de las pretensiones de la demandante, conforme a lo solicitado por esta y por DN.

241 IGG no puede ser condenada a cargar con las costas de otras partes, al no existir pretensiones en este sentido. No obstante, dado que ha intervenido en apoyo de las pretensiones de la Comisión, cargará con sus propias costas, de conformidad con el artículo 138, apartado 3, del Reglamento de Procedimiento.

242 Con arreglo al artículo 138, apartado 1, del Reglamento de Procedimiento, los Estados miembros que intervengan como coadyuvantes en el litigio cargarán con sus propias costas. Por lo tanto, la República Federal de Alemania cargará con sus propias costas.

En virtud de todo lo expuesto,

EL TRIBUNAL GENERAL (Sala Cuarta ampliada)

decide:

1) **Anular la Decisión de la Comisión C(2018) 6315 final, de 4 de octubre de 2018, relativa a la ayuda estatal SA.44865 (2016/FC) — Alemania — Presunta ayuda a las tiendas de bebidas situadas en la frontera alemana.**

2) **La Comisión Europea cargará con sus propias costas y con las de Dansk Erhverv y Danmarks Naturfredningsforening.**

3) **La República Federal de Alemania e Interessengemeinschaft der Grenzhändler (IGG) cargarán cada una con sus propias costas.**

Papasavvas Gervasoni Nihoul

Frendo Martín y Pérez de Nanclares

Pronunciada en audiencia pública en Luxemburgo, a 9 de junio de 2021.

Firmas