II

(Actos adoptados en aplicación de los Tratados CE/Euratom cuya publicación no es obligatoria)

DECISIONES

COMISIÓN

DECISIÓN DE LA COMISIÓN

de 17 de junio de 2009

relativa a la ayuda estatal C 5/07 (ex N 469/05) en lo que respecta a la limitación de la obligación de notificación impuesta a las compañías navieras acogidas al régimen danés de tributación del tonelaje

[notificada con el número C(2009) 4522]

(El texto en lengua danesa es el único auténtico)

(Texto pertinente a efectos del EEE)

(2009/868/CE)

LA COMISIÓN DE LAS COMUNIDADES EUROPEAS,

Visto el Tratado constitutivo de la Comunidad Europea y, en particular, su artículo 88, apartado 2, párrafo primero,

Visto el Acuerdo sobre el Espacio Económico Europeo y, en particular, su artículo 62, apartado 1, letra a),

Habida cuenta de la invitación a las partes interesadas a presentar sus observaciones en aplicación del/de los citado(s) artículo(s) [1],

Considerando lo siguiente:

1. **PROCEDIMIENTO**

(1) Por carta de 13 de septiembre de 2005 [2], Dinamarca notificó a la Comisión una enmienda al régimen danés de tributación en función del tonelaje, régimen autorizado en su día por una Decisión de 12 de marzo de 2002 [3] (asunto N 563/01).

(2) La enmienda, que había sido introducida por la Ley danesa nº 408, de 1 de junio de 2005, se registró como ayuda notificada con la referencia N 469/05.

(3) Por cartas de 28 de octubre de 2005 y de 19 de mayo y 29 de agosto de 2006 [4], la Comisión pidió a las autoridades danesas información complementaria. Esta información le fue transmitida en las respuestas de 22 de noviembre de 2005, 30 de junio de 2006 y 29 de septiembre de 2006 [5].

(4) Mediante Decisión de 7 de febrero de 2007, la Comisión decidió incoar el procedimiento formal de investigación (en lo sucesivo, «la decisión de incoar el procedimiento»), con arreglo al artículo 4, apartado 4, del Reglamento (CE) nº 659/1999 del Consejo, de 22 de marzo de 1999, por el que se establecen las disposiciones de aplicación del artículo 93 del Tratado CE [6] (en lo sucesivo, «las disposiciones legales sobre ayudas estatales»). Mediante Decisión de 4 de abril de 2007, la Comisión adoptó una corrección de errores de la Decisión por la que se modificaba la decisión de incoar el procedimiento a petición de las autoridades danesas. Se publicó un resumen sucinto de la Decisión y del contenido completo de la carta en su lengua oficial —así como de su versión corregida— en el DO C 135, de 19 de junio de 2007 [7].

---

(1) DO C 135 de 19.6.2007, p. 6.

(2) Registrada con la referencia TREN(2005) A/23228.

(3) El texto de esta Decisión puede consultarse, en su lengua oficial, en la dirección internet siguiente: http://ec.europa.eu/community_law/state_aids/transports-2001/n563-01.pdf Por otra Decisión adoptada el 1 de diciembre de 2004 (asunto N 171/04), la Comisión autorizó que la lista de los tipos de servicios auxiliares que pueden acogerse al régimen (aquellos íntimamente relacionados con la prestación de servicios de transporte) se amplíe al alquiler de locales comerciales a bordo (como, por ejemplo, tiendas o quioscos), independientemente de que se trate de empresas terceras o de una sección o parte independiente de la compañía naviera y al margen de que las actividades desarrolladas en esos locales sean o no aptas para el régimen. El texto de esta segunda Decisión puede consultarse, en su lengua oficial, en la dirección internet siguiente: http://ec.europa.eu/community_law/state_aids/transports-2004/n171-04.pdf

(4) Referencias TREN(2005) D/122520, TREN(2006) D/209990 y D/217824.

(5) Registradas con las referencias TREN(2005) A/29975, TREN(2006) A/26422 y A/33708.

(6) DO L 83 de 27.3.1999, p. 1.

(7) Véase: http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/site/en/oj/2007/c_135/c_13520070619en00060019.pdf

(5) Por carta de 7 de marzo de 2007 ([8]), Dinamarca se pronunció acerca de la decisión de incoar el procedimiento. Tan solo una parte interesada realizó sus observaciones mediante carta de 19 de julio de 2007 ([9]).

2. DESCRIPCIÓN DE LA MEDIDA

2.1. Descripción de la medida notificada en relación con el régimen de tributación del tonelaje

(6) La medida notificada aparece descrita en la decisión de incoar el procedimiento y se reproduce en esta sección.

(7) Las transacciones comerciales que tienen lugar entre dos compañías pertenecientes al mismo grupo deben llevarse a cabo sobre la base del principio de igualdad de condiciones. En aplicación de este principio, se verifica que los precios aplicados en las transacciones entre empresas afiliadas pertenecientes a un mismo grupo se correspondan con los precios del mercado. A fin de permitir a la Hacienda Pública danesa comprobar si se cumple este principio, las compañías han de facilitar toda la información necesaria sobre sus transacciones comerciales con empresas afiliadas pertenecientes al mismo grupo.

(8) La Ley nº 408, de 1 de junio de 2005, dispone que las compañías navieras danesas que estén acogidas al impuesto danés sobre el tonelaje ([10]) queden exentas de la obligación de facilitar a las autoridades fiscales toda la información necesaria sobre sus transacciones financieras con empresas extranjeras pertenecientes a su mismo grupo.

(9) En concreto, el apartado 9 del artículo 1 de dicha Ley contempla que «los apartados 1 a 8 no son de aplicación a compañías, empresas, etc., que declaren sus ingresos con arreglo a la Ley [danesa] del impuesto sobre el tonelaje en relación con las transacciones celebradas con personas jurídicas extranjeras o establecimientos permanentes en el extranjero (véanse apartados 1.2 a 1.4), en cuyo caso los rendimientos procedentes de dichas transacciones se asignarán a los ingresos gravados por el impuesto sobre el tonelaje». Los apartados 1 a 8 a los que se refiere el artículo se reproducen en el artículo 3B, apartado 9, de la Ley de gestión tributaria (Ley financiera consolidada nº 869, de 12 de agosto de 2004, modificada en último lugar por el artículo 1 de la Ley nº 1441, de 22 de diciembre de 2004). Dichos apartados guardan relación con dos obligaciones fundamentales a las que está sujeta toda compañía danesa que opere en Dinamarca, a saber:

a) obligación de facilitar sistemáticamente, junto con la declaración fiscal, información sobre las transacciones comerciales con filiales extranjeras, y

b) obligación de preparar informes acerca de cómo se establecen los precios y condiciones aplicables en estas transacciones. Dichos informes deberán enviarse, única y exclusivamente, a las autoridades fiscales que lo soliciten.

(10) De hecho, si bien las enmiendas notificadas disponen la exención de ambas obligaciones para las compañías sujetas al impuesto danés sobre el tonelaje en caso de transacciones transfronterizas, dichas obligaciones serán de aplicación a las compañías acogidas a dicho impuesto en lo que concierne a las transacciones entre filiales en territorio danés.

(11) La medida notificada incidirá, pues, en el «principio de igualdad de condiciones» mencionado en la sección 2.11.1 de la Decisión inicial, de 12 de marzo de 2002, por la que se aprueba el régimen danés de tributación del tonelaje ([11]), en la medida en que modificará la obligación de notificación impuesta a las compañías beneficiarias del impuesto sobre el tonelaje en materia de transacciones transfronterizas.

(12) La exención de la obligación de notificación afecta únicamente a las compañías gravadas por el impuesto danés sobre el tonelaje.

2.2. Descripción del régimen existente

(13) El régimen de tributación del tonelaje se describe en las Decisiones adoptadas por la Comisión el 12 de marzo de 2002 (asunto N 563/01) y el 7 de febrero de 2007 (asunto N 469/05), respectivamente. A continuación, se describen sus aspectos más relevantes.

(14) La renta que se deriva de las operaciones acogidas al régimen y que se grava en virtud de este constituye un importe a tanto alzado que corresponde a la suma de los importes fijos determinados para cada buque en función de su tonelaje, independientemente de los beneficios reales que obtenga la naviera. El cálculo se basa en los importes siguientes:

hasta 1 000 TN (toneladas netas)	DKK 7 (~ 0,90 EUR) por 100 TN por día
entre 1 001 y 10 000 TN	DKK 5 (~ 0,70 EUR) por 100 TN por día
entre 10 001 y 25 000 TN	DKK 3 (~ 0,40 EUR) por 100 TN por día
más de 25 000 TN	DKK 2 (~ 0,30 EUR) por 100 TN por día

(15) La renta calculada de esta forma se grava al tipo ordinario del impuesto sobre sociedades.

([8]) Registrada con la referencia TREN(2007) A/25703.
([9]) Registrada con la referencia TREN(2007) A/38091.
([10]) Tal como se describe, más adelante, en la sección 2.2.
([11]) Véase la nota a pie de página 3. La sección 2.11.1 de la Decisión explica que las disposiciones sobre el «principio de igualdad de condiciones» en el Derecho fiscal danés son, asimismo, aplicables al régimen danés de tributación del tonelaje.

(16) Aplicado con efectos a partir del 1 de enero de 2001, este régimen está abierto a las compañías que deban pagar sus impuestos en Dinamarca (aquellas que tengan un lugar de actividad fijo en este país) y que presten servicios de transporte marítimo. Asimismo, el régimen está abierto a las compañías extranjeras que se registren en Dinamarca trasladando allí su sede administrativa. Dicho régimen abarca, únicamente, los ingresos derivados de las operaciones de transporte marítimo.

(17) Las compañías navieras tienen libertad para acogerse o no a este régimen. La decisión debe tomarse, a más tardar, en el momento de presentación de la declaración fiscal del año en que vaya a aplicarse, por primera vez, el impuesto sobre el tonelaje. La decisión de acogerse o no al régimen es vinculante durante diez años. En Dinamarca, todas las compañías navieras pertenecientes a un mismo grupo han de unificar decisiones en lo que respecta a la elección del régimen de tributación del tonelaje. Cuando una compañía naviera opta por este régimen, quedan también sujetos a él todos sus buques y las operaciones que cumplan las condiciones y requisitos necesarios a tal fin.

(18) Hasta donde tiene conocimiento la Comisión, además del régimen de tributación del tonelaje, Dinamarca solo aplica en la actualidad otro régimen en favor de los operadores del transporte marítimo. En virtud de ese régimen, los armadores quedan exentos del pago del impuesto sobre la renta y las cotizaciones sociales de los trabajadores del mar a su cargo a bordo de buques acogidos al régimen (el denominado régimen DIS) ([12]).

2.3. **Duración**

(19) Tal y como recuerda el texto de la Decisión de 7 de febrero de 2007, las autoridades danesas se comprometieron, por carta de 14 de febrero de 2006, a notificar nuevamente, transcurridos 10 años, la enmienda notificada. Se considera, pues, que la medida en cuestión expirará a finales de 2015.

2.4. **Presupuesto**

(20) Remitiéndonos al texto de la Decisión de 7 de febrero de 2007, las autoridades danesas indicaron que dicha enmienda no debería tener incidencia presupuestaria alguna en el régimen existente. Las ayudas individuales no se verán modificadas por la enmienda prevista.

3. **MOTIVOS PARA INCOAR EL PROCEDIMIENTO DE INVESTIGACIÓN**

(21) En su decisión de incoar el procedimiento, la Comisión se planteó dos preocupaciones principales en lo concerniente a la medida notificada:

— en primer lugar, era preciso determinar si Dinamarca podía o no seguir garantizando, tras la aplicación de la medida notificada, que sus autoridades tributarias detectaban los intentos de evasión fiscal perpetrados por filiales extranjeras de compañías navieras sujetas al régimen danés del impuesto sobre el tonelaje e informaban de ello al país extranjero afectado. En caso negativo, la Comisión se preguntaba si otros países, entre ellos los restantes Estados miembros aparte de Dinamarca, debían soportar la carga de controlar todas las transacciones transfronterizas realizadas con compañías gravadas por el régimen danés de tributación (muchas de ellas establecidas, muy probablemente, en Dinamarca),

— en segundo lugar, la Comisión se preguntaba acerca de la legitimidad del trato desigual en relación con la obligación de notificación entre beneficiarios que solo tuvieran filiales nacionales que no pudieran acogerse al régimen de tributación del tonelaje y aquellos otros que tuvieran, únicamente, filiales extranjeras. A la luz de la jurisprudencia Matra ([13]), esa desigualdad de trato podía afectar también, en la práctica, a la compatibilidad del régimen con el mercado común.

(22) La Comisión recordó que las medidas de compartimentación revisten una importancia capital para garantizar la impermeabilidad de los regímenes de tributación del tonelaje.

(23) En particular, si no se aplica eficazmente la medida de compartimentación en cuestión, puede haber sectores ajenos al del transporte marítimo —bien en el mismo Estado miembro o en otros países— que intenten evadir el impuesto de sociedades por medio de transacciones comerciales con una filial sujeta al régimen de tributación del tonelaje de ese Estado miembro.

(24) La Comisión temía igualmente que la modificación de la medida de compartimentación notificada llevase a una situación en que las actividades sujetas a la fiscalidad de otros países, y no ya al régimen danés del impuesto sobre el tonelaje, se beneficiasen indebidamente de este último realizando transacciones a precios desleales con filiales establecidas en Dinamarca sujetas al régimen danés de tributación del tonelaje.

([12]) Asunto NN 116/98 aprobado mediante Decisión de la Comisión de 13 de noviembre de 2002. El texto de esta Decisión puede consultarse, en su lengua oficial, en la dirección internet siguiente: http://europa.eu.int/comm/secretariat_general/sgb/state_aids/transports-1998/nn116-98.pdf

([13]) Véase la sentencia del Tribunal de Justicia de 15 de junio de 1993 en el asunto C-225/91, Matra SA contra Comisión, y, en particular, su punto 41: «41. A este respecto hay que recordar que, si bien el procedimiento previsto en los artículos 92 y 93 confiere un amplio margen de apreciación a la Comisión, y en ciertas circunstancias al Consejo, para determinar la compatibilidad de un régimen de ayudas estatales con las exigencias del mercado común, del sistema general del Tratado se deduce que dicho procedimiento no debe conducir nunca a un resultado contrario a las disposiciones específicas del Tratado (sentencia de 21 de mayo de 1980, Comisión/Italia, 73/79, Rec. p. 1533, apartado 11). El Tribunal de Justicia afirmó además que las modalidades de una ayuda que infrinja disposiciones específicas del Tratado, distintas de los artículos 92 y 93, pueden estar tan indisolublemente vinculadas al objeto de la ayuda que no sea posible apreciarlas aisladamente (sentencia de 22 de marzo de 1976, Iannelli/Meroni, 74/76, Rec. p. 557)».

(25) No obstante, la Comisión tomó nota de que la Hacienda Pública danesa contemplaba la posibilidad de llevar a cabo controles y verificaciones retroactivos de las operaciones intragrupo en las que participasen o hubiesen participado tan solo compañías gravadas por el impuesto danés sobre el tonelaje.

4. OBSERVACIONES DE LAS AUTORIDADES DANESAS SOBRE LA DECISIÓN DE INCOAR EL PROCEDIMIENTO DE INVESTIGACIÓN

(26) Por carta de 15 de marzo de 2007 ([14]), las autoridades danesas respondieron a la decisión de incoar el procedimiento de investigación alegando no tener nuevas observaciones al respecto y remitiendo a las respuestas precedentes en relación con las cartas de 22 de noviembre de 2005, de 30 de junio de 2006 y de 29 de septiembre de 2006.

(27) La carta de 22 de noviembre de 2005 reza lo siguiente: «El régimen notificado no implicará transferencia alguna de recursos estatales a las compañías beneficiarias. Se trata de una reducción de la obligación de notificación sin valor económico de por sí. En consecuencia, el régimen notificado no implicará beneficio fiscal o financiero adicional alguno, entre otros, en comparación con los sistemas aprobados con anterioridad por la Comisión. Las compañías navieras gravadas por el impuesto sobre el tonelaje deberán cumplir el principio de igualdad de condiciones en todas las transacciones que celebren. El régimen notificado no introduce cambios al respecto. Dicho régimen comprende meramente una reducción del requisito de documentación en cumplimiento del principio de igualdad de condiciones en determinadas transacciones celebradas».

(28) En su carta de 30 de junio de 2006, las autoridades danesas indican que, con anterioridad a la entrada en vigor de la Ley nº 408, de 1 de junio de 2005, la obligación de información y notificación regía tan solo para transacciones transfronterizas entre empresas filiales. Dicha Ley ha hecho extensible esta obligación a las transacciones entre una compañía sujeta al impuesto danés sobre el tonelaje y otra no sujeta a dicho impuesto en Dinamarca.

(29) En su carta de 29 de septiembre de 2006, las autoridades danesas se pronunciaron como sigue acerca de si los países extranjeros, incluidos los restantes Estados miembros, deben soportar la carga de controlar todas las transacciones transfronterizas que se realicen con compañías sujetas al régimen danés de impuesto sobre el tonelaje:

«Las autoridades tributarias de todo país tienen el deber de comprobar el estado de ingresos y gastos tanto de personas físicas como jurídicas sujetas al pago de impuestos en sus respectivos países. En aplicación de los compromisos internacionales, puede existir la obligación de remitir la información a otros países, ya sea de forma espontánea o a instancia de las partes interesadas.

Será competencia de la autoridad tributaria del Estado miembro en cuestión decidir autónomamente de qué forma llevar a cabo dicho control. Cobra una especial relevancia para las autoridades tributarias danesas el hecho de preservar los ingresos fiscales daneses habida cuenta de las fuentes y recursos disponibles. Esto implica, asimismo, que las tareas de control y auditoría se concentren, sin duda, en todo sujeto pasivo de cuya valoración del nivel del riesgo de control se desprenda la plausibilidad de realizar un estricto seguimiento.

La enmienda al régimen danés de tributación del tonelaje propuesta deja inalterado el estado de los acontecimientos. En cambio, puede incidir en las oportunidades de la Hacienda Pública danesa de satisfacer las peticiones de información por parte de las autoridades tributarias de otros países.

En lo que concierne, en particular, a la fijación de precios de transferencia, puede ser difícil obtener, *a posteriori*, las pruebas necesarias de haber efectuado transacciones intragrupo de conformidad con el principio de igualdad de condiciones. A menudo, el parámetro de base para la comparación que ha de utilizarse en la evaluación no será completo. Por consiguiente, es considerablemente más fácil obtener los datos necesarios en el momento en que se efectúa toda transacción intragrupo. El deber de proporcionar información constituye un claro incentivo permanente para garantizar la existencia de material que respalde la conclusión de que las transacciones internas se han efectuado de conformidad con el principio de igualdad de condiciones.

La transcendencia de la enmienda notificada radica en que los sujetos gravados por el impuesto sobre el tonelaje están exentos de la obligación de proporcionar información en caso de transacciones con empresas extranjeras del grupo. En función de la exención, dichos sujetos no tendrán la misma obligación de garantizar material de forma constante, o de proporcionar material alguno, para respaldar la conclusión de que las transacciones con esas empresas del grupo se efectúan de conformidad con el principio de igualdad de condiciones. Una petición de información procedente de otro país puede verse satisfecha si existe material disponible, como pueden ser las cuentas societarias con comprobantes. Sin embargo, la Hacienda Pública danesa no podrá exigir que el nuevo material se elabore para uso exclusivo de las autoridades tributarias de otro país. Si un sujeto pasivo no tiene la obligación de proporcionar información, por ejemplo, tampoco será posible instar a dicho sujeto a elaborar un análisis comparativo en beneficio de otro país, pudiendo perjudicar dicha exención fiscal a otros países».

(30) La misma carta de 29 de septiembre de 2006 menciona lo siguiente acerca de si, tras la introducción de la medida notificada, su compartimentación permanecerá impermeable ante todo intento de evasión fiscal por parte de filiales extranjeras de compañías navieras gravadas por el impuesto danés sobre el tonelaje:

«A fin de garantizar la viabilidad de lo anterior, habría que controlar con periodicidad anual, al menos, a todo sujeto gravado por el impuesto sobre el tonelaje con empresas extranjeras en su grupo, así como toda transacción realizada entre ambas partes a ese respecto. Sin embargo, esto sería totalmente irrealizable y de ahí que se inste a la Hacienda Pública danesa a priorizar sus recursos y a intentar optimizar su labor de control.

([14]) Registrada con la referencia TREN(2007) A/26997.

Las normas aplicables son fruto de los esfuerzos realizados para instaurar la mejor compartimentación posible contra la evasión fiscal. La enmienda notificada —exención de la obligación de información— debilitará, en cierta medida, dicha delimitación, de ahí la notificación a la Comisión».

(31) Mediante la carta antes mencionada, las autoridades danesas anunciaron que la modificación menoscabaría la medida de compartimentación en cierta medida, especificando, literalmente, que «un poco significa verdaderamente solo un poco». Según las autoridades danesas, «si el otro Estado miembro participante en una transacción transfronteriza dispone, asimismo, de un régimen de tributación del tonelaje, la enmienda carecerá de relevancia. Tan solo podrán plantearse problemas en los países que no hayan implementado dicho sistema de tributación del tonelaje. No obstante, cobrará importancia el hecho de si un país ha introducido en su territorio la obligación de proporcionar información o si no ha considerado necesario imponer dicha obligación a los sujetos pasivos operantes en su propio territorio».

(32) A la pregunta de cómo justificar la desigualdad de trato en lo referente a la obligación de información entre compañías gravadas por el régimen danés de tributación del tonelaje y aquellas otras que no lo están (pero que están sujetas al impuesto danés sobre sociedades), las autoridades danesas respondieron que la cuenta especial de ingresos y gastos, incluida la indisponibilidad de deducciones, implica que la obligación de información es menos pertinente para los sujetos gravados por el impuesto sobre el tonelaje.

5. POSTURA DE LAS TERCERAS PARTES INTERESADAS

(33) Tan solo una de las partes interesadas, la Asociación danesa de armadores (*Danmarks Rederiforening*), reaccionó a la publicación en el DO de la comunicación que resumía la decisión de incoar el procedimiento.

(34) Por carta de 19 de julio de 2007 ([15]), la Asociación danesa de armadores recuerda que toda compañía naviera danesa debe ajustarse, como lo hiciera antes, al principio de igualdad de condiciones tanto internamente, entre la actividad sujeta al impuesto sobre el tonelaje y la actividad general, como externamente, en relación con las compañías extranjeras del grupo. La compañía deberá seguir aportando, igualmente, pruebas que justifiquen los precios aplicados.

(35) La Asociación danesa de armadores hace hincapié en que, con arreglo a la medida notificada, las compañías no tendrán que aportar *a priori* información relativa a las transacciones comerciales con filiales extranjeras, sino tan solo cuando se les solicite.

(36) Con referencia a la legitimidad del trato desigual de las distintas compañías en términos de procedimientos administrativos, la Asociación danesa de armadores pone de manifiesto que la opinión de la Comisión no puede ser, sin duda, que haya que imponer a determinadas compañías cargas administrativas innecesarias simplemente para que exista un trato equitativo en materia de competencia con otras empresas, respecto de las cuales las autoridades juzgan necesarios los procedimientos en cuestión.

6. OBSERVACIONES DE DINAMARCA SOBRE LA POSTURA DE LAS TERCERAS PARTES

(37) Dinamarca no envió sus observaciones sobre la postura de la Asociación danesa de armadores.

7. EVALUACIÓN DE LA AYUDA

7.1. Existencia de ayuda estatal según el artículo 87, apartado 1, del Tratado CE

(38) De conformidad con el artículo 87, apartado 1, del Tratado CE, serán incompatibles con el mercado común, en la medida en que afecten a los intercambios comerciales entre Estados miembros, las ayudas otorgadas por los Estados o mediante fondos estatales, bajo cualquier forma, que falseen o amenacen falsear la competencia, favoreciendo a determinadas empresas o producciones.

(39) A través del régimen de tributación del tonelaje, las autoridades danesas garantizan una ventaja mediante la reducción del impuesto sobre sociedades que, de lo contrario, debería soportar este sector, gracias a fondos estatales, favoreciendo así a ciertas empresas en cuanto que representa una medida específica para el sector marítimo internacional. Dicha ventaja en forma de ayudas amenaza con falsear la competencia y podría afectar al comercio entre los Estados miembros, pues estas actividades marítimas se llevan a cabo, principalmente, en un contexto comercial internacional.

(40) La Comisión considera que la medida notificada no afecta al reconocimiento del régimen como ayuda estatal en el sentido del artículo 87, apartado 1, del Tratado CE.

(41) Lo que importa, en definitiva, es determinar si la medida prevista modificaría la evaluación que hizo la Decisión de la Comisión de 12 de marzo de 2002 ([16]), en lo relativo a la compatibilidad global del régimen con el mercado común.

7.2. Compatibilidad de la medida

(42) Con arreglo al artículo 87, apartado 3, letra c), del Tratado CE, las ayudas que contribuyen al desarrollo de determinadas actividades económicas pueden considerarse compatibles con el mercado común, siempre que no incidan negativamente en las condiciones de los intercambios contraviniendo el interés común, lo que se traduciría en un posible factor para la exención de la prohibición general de las ayudas estatales. En el caso que nos ocupa, la Comisión considera que habría que examinar la medida notificada en virtud del artículo 87, apartado 3, letra c), del Tratado CE.

([15]) Registrada con la referencia TREN(2007) A/38091.

([16]) Véase la nota a pie de página 3.

(43) Cabría examinar, en particular, la ayuda en favor del sector marítimo a la luz de las Directrices comunitarias sobre ayudas estatales al transporte marítimo de 2004 ([17]) (en lo sucesivo, «las Directrices»).

7.2.1. *La flexibilización de las medidas de compartimentación*

(44) Remitiéndonos a la decisión de incoar el procedimiento, una de las principales condiciones para la compatibilidad de los regímenes de tributación en función del tonelaje con el mercado común reside en la aplicación de medidas de compartimentación asociadas a dichos regímenes. Esta condición se refleja, concretamente, en el último párrafo de la sección 3.1 de las Directrices, que señala que «Si una compañía de transporte marítimo ejerce asimismo otras actividades comerciales, deberá disponer de una contabilidad transparente para garantizar la separación de las actividades que no estén relacionadas con el transporte marítimo».

(45) Las medidas de compartimentación que son parte integrante del régimen de impuestos están encaminadas a impedir que aquellas actividades distintas de las del transporte marítimo puedan beneficiarse indirectamente de dicho régimen, tanto en el Estado miembro en cuestión como en cualquier otro Estado miembro o tercer país. En caso de que la modificación de ese régimen potencialmente pueda dar lugar a que actividades no marítimas se beneficien del régimen danés de tributación del tonelaje, la compatibilidad de este último quedará en entredicho.

(46) Una de las principales medidas de compartimentación es la verificación –sobre la base del principio de igualdad de condiciones– de las transacciones comerciales efectuadas entre compañías sujetas al impuesto sobre el tonelaje y sus posibles empresas afiliadas (o la parte de esas compañías que esté sujeta al impuesto de sociedades ordinario), independientemente de que tales empresas afiliadas sean nacionales o extranjeras.

(47) De hecho, si bien las autoridades danesas consideran que la obligación de información y notificación no goza de valor económico en sí misma, en realidad guarda relación con las transacciones financieras que encierran un carácter económico por naturaleza. De hecho, si no se aplica eficazmente la medida de compartimentación a las transacciones comerciales, puede haber sectores ajenos al del transporte marítimo –bien en el mismo Estado miembro o en otros países– que se beneficien de la posibilidad de evadir el impuesto de sociedades por medio de transacciones comerciales con una filial sujeta al régimen de impuesto en función del tonelaje de ese Estado miembro, sin que ello quede justificado por ningún objetivo legítimo del interés común.

(48) Por otro lado, cuando las medidas de compartimentación resulten o puedan resultar ineficaces, incluso parcialmente, la Comisión considera que el régimen de tributación del tonelaje puede dar lugar a la posibilidad de evadir impuestos en detrimento de otros Estados miembros o países del Espacio Económico Europeo (EEE).

(49) Por estos motivos ha de considerarse que la relajación de las medidas de compartimentación incide negativamente en las condiciones de los intercambios, hasta el punto de contravenir el interés común. En estas circunstancias, el régimen sería incompatible con el mercado común.

7.2.2. *La distinción entre empresas afiliadas nacionales y extranjeras*

(50) Asimismo, la Comisión entiende que las autoridades danesas tienen el propósito de seguir verificando –en aplicación de la medida de compartimentación basada en el principio de igualdad de condiciones– las transacciones realizadas entre dos empresas afiliadas, siendo una de ellas beneficiaria del régimen de tributación del tonelaje, como anteriormente, pero esta verificación se limitará al caso en que ambas compañías sean sujetos pasivos tributarios en Dinamarca.

(51) Así pues, mientras la verificación de las transacciones internas con una compañía sujeta al impuesto sobre el tonelaje seguiría sometida a la supervisión y el control de las autoridades tributarias danesas, la verificación de las transacciones transfronterizas entre una compañía acogida al régimen danés de ese impuesto y una filial extranjera sería competencia de las autoridades de ese país, lo que se traduciría en una falta de supervisión y vigilancia en lo que a las transacciones financieras internacionales se refiere.

(52) De ello se desprende que la medida notificada modifica el régimen danés de tributación del tonelaje, aprobado por la Comisión en 2002 ([18]), en cuanto eximirá a las compañías acogidas a dicho régimen de las obligaciones exigibles y vigentes en 2002. Aquellas actividades distintas del transporte marítimo realizadas en otro Estado miembro o país del EEE por una filial o empresa sujeta al régimen de tributación del tonelaje en Dinamarca, podrá beneficiarse más fácilmente del impuesto danés sobre el tonelaje y eludir el impuesto sobre sociedades ordinario en el Estado miembro o en el país del EEE interesado. Dinamarca reconoce este hecho al afirmar que la medida de compartimentación en cuestión se debilitará «un poco». No obstante, deberían aplicarse los principios de no discriminación y de igualdad de trato a todas las compañías del sector. Las autoridades danesas dan por sentado que el fraude y la evasión fiscales en las transacciones comerciales son poco frecuentes; sin embargo, aun si fuera así, el control se revela necesario para garantizar la observación de las normas y del procedimiento adecuado en las transacciones internacionales.

(53) La Comisión considera que la medida de compartimentación relativa a las transacciones intragrupo deben impedir que se originen perturbaciones dentro del mercado común como resultado de las ventajas de que gozan tanto las filiales del Estado miembro en cuestión como las de otros Estados miembros. En caso contrario, las consecuencias de la evasión fiscal a través de una empresa sujeta al impuesto sobre el tonelaje causarían un serio impacto en el funcionamiento del mercado común.

([17]) DO C 13 de 17.1.2004, p. 3.

([18]) Véase la nota a pie de página 3.

(54) En consecuencia, la Comisión considera que todo Estado miembro que haya implantado un régimen de impuesto por tonelaje debe tratar las transacciones transfronterizas intragrupo (transacciones transfronterizas que podrían beneficiar a empresas afiliadas de cualquier otro Estado miembro o país del EEE) como si beneficiasen a dichas compañías en su propio territorio. En otras palabras, a fin de implementar la medida de compartimentación relativa a las transacciones intragrupo, un Estado miembro deberá aplicar las mismas normas tanto a las transacciones de una compañía sujeta al impuesto sobre el tonelaje con una filial extranjera como a aquellas otras con una filial nacional no sujeta al impuesto sobre el tonelaje.

(55) En virtud de los principios de no discriminación e igualdad de trato, todo Estado miembro con un régimen de tributación del tonelaje deberá imponer la misma obligación de información y notificación, con arreglo a la medida de compartimentación en cuestión, a las transacciones internas (lo que podría perjudicar al Estado miembro en cuestión) y a las transacciones transfronterizas (lo que podría perjudicar a otros Estados miembros o países del EEE). Esta información es esencial para comprobar los precios de transferencia entre compañías pertenecientes a un mismo grupo.

(56) Al atenuar los controles que han de efectuar las autoridades danesas sobre las transacciones entre una compañía sujeta al régimen danés de tributación del tonelaje y cualquiera de sus filiales extranjeras, Dinamarca estará incumpliendo los principios de no discriminación e igualdad de trato. Con ello, Dinamarca cedería, al menos en parte, la carga y responsabilidad de velar por el respeto de los objetivos del sistema, pudiendo esto traducirse en una perturbación del mercado común, a aquel otro Estado miembro o país del EEE en que sea sujeto pasivo la filial no gravada por el impuesto sobre el tonelaje afectada por la transacción.

(57) Así pues, la Comisión concluye que la medida notificada conllevará un debilitamiento significativo de la medida de compartimentación de otro Estado miembro o país del EEE.

(58) Asimismo, la Comisión considera injustificado el trato desigual, en relación con la obligación de información y notificación, entre beneficiarios que tengan únicamente filiales nacionales que no pueden acogerse al régimen de tributación del tonelaje y aquellos otros que tengan también filiales extranjeras. La medida originaría, pues, un falseamiento injustificado de la competencia entre compañías con filiales extranjeras y aquellas que no las tienen.

(59) Como consecuencia, los efectos de la medida notificada afectan a las condiciones de los intercambios en forma contraria al interés común en el sentido del artículo 87, apartado 3, letra c), del Tratado CE, e incumplen la obligación que figura en el último párrafo de la sección 3.1 de las Directrices. De ahí que proceda declarar dicha medida incompatible con el mercado común con arreglo al artículo 87, apartado 1, del Tratado CE.

7.3. **Conclusión**

(60) Para concluir, la Comisión considera que la medida notificada podría dar lugar a falseamientos contrarios al interés común en el sentido del artículo 87, apartado 3, letra c), del Tratado CE, y por lo tanto hace incompatible el régimen danés de tributación del tonelaje con el mercado común de conformidad con el artículo 87, apartado 1, del Tratado CE.

HA ADOPTADO LA PRESENTE DECISIÓN:

Artículo 1

La medida notificada consistente en la derogación, para los armadores gravados por el impuesto danés sobre el tonelaje, de la obligación que, por el contrario, se impone a las restantes compañías, y que consiste en aportar información comercial a las autoridades tributarias danesas de toda transacción comercial con filiales radicadas en el extranjero en virtud de la Ley nº 408 de 1 de junio de 2005, es incompatible con el mercado común.

Por consiguiente, dicha medida no podrá ejecutarse.

Artículo 2

Dinamarca informará a la Comisión, en un plazo de dos meses a partir de la fecha de notificación de la presente Decisión, acerca de las medidas adoptadas en cumplimiento de la misma.

Artículo 3

El destinatario de la presente Decisión será el Reino de Dinamarca.

Hecho en Bruselas, el 17 de junio de 2009.

Por la Comisión
Antonio TAJANI
Vicepresidente