II

(Actes pris en application des traités CE/Euratom dont la publication n'est pas obligatoire)

DÉCISIONS

COMMISSION

DÉCISION DE LA COMMISSION

du 17 juin 2009

concernant l'aide d'État C 5/07 (ex N 469/05) relative à l'assouplissement de l'obligation d'information incombant aux compagnies maritimes relevant du régime danois de taxation au tonnage

[notifiée sous le numéro C(2009) 4522]

(Le texte en langue danoise est le seul faisant foi.)

(Texte présentant de l'intérêt pour l'EEE)

(2009/868/CE)

LA COMMISSION DES COMMUNAUTÉS EUROPÉENNES,

vu le traité instituant la Communauté européenne, et notamment son article 88, paragraphe 2, premier alinéa,

vu l'accord sur l'Espace économique européen, et notamment son article 62, paragraphe 1, point a),

après avoir invité les parties intéressées à présenter leurs observations conformément aux dispositions précitées [1],

considérant ce qui suit:

1. PROCÉDURE

(1) Par lettre du 13 septembre 2005 [2], le Royaume de Danemark, ci-après dénommé «Danemark», a notifié à la Commission un amendement apporté au régime danois de taxation au tonnage, autorisé en premier lieu par la décision du 12 mars 2002 [3] (aide d'État N 563/01).

(2) Cet amendement a été enregistré comme aide notifiée sous la référence N 469/05. Le nouvel amendement a été introduit par la loi n° 408 du 1er juin 2005.

(3) Par lettres du 28 octobre 2005, du 19 mai et du 29 août 2006 [4], la Commission a demandé aux autorités danoises de fournir des informations supplémentaires, lesquelles ont été transmises par lettres du 22 novembre 2005, du 30 juin 2006 et du 29 septembre 2006 [5].

(4) Par décision du 7 février 2007, la Commission a décidé d'ouvrir la procédure formelle d'examen (ci-après dénommée la «décision d'ouverture»), en vertu de l'article 4, paragraphe 4, du règlement (CE) n° 659/1999 du Conseil du 22 mars 1999 portant modalités d'application de l'article 93 du traité CE [6] (ci-après dénommé «règlement relatif à la procédure d'aide d'État»). Par décision du 4 avril 2007, la Commission a adopté un rectificatif modifiant la décision d'ouverture à la demande des autorités danoises. Un avis résumant la décision et l'intégralité du contenu de la lettre dans la langue officielle, et dans sa version corrigée, ont été publiés au Journal officiel C 135 du 19 juin 2007 [7].

---

[1] JO C 135 du 19.6.2007, p. 6.

[2] Enregistrée sous la référence TREN(2005) A/23228.

[3] Le texte de la décision est disponible dans la langue officielle à l'adresse internet suivante: http://ec.europa.eu/community_law/state_aids/transports-2001/n563-01.pdf/ La Commission a approuvé par la décision du 1er décembre 2004 (aide d'État N 171/04) l'extension de la liste des types d'activités secondaires éligibles (en lien étroit et directement en rapport avec la prestation de services de transport) à la location d'espaces de vente à bord, tels que des magasins ou des boutiques, que ce soit pour le compte de sociétés tierces ou pour une composante indépendante de la compagnie maritime, et qu'il y soit opéré des activités éligibles ou inéligibles. Le texte de cette seconde décision est disponible dans la langue officielle à l'adresse internet suivante: http://ec.europa.eu/community_law/state_aids/transports-2004/n171-04.pdf/

[4] Références TREN(2005) D/122520, TREN (2006) D/209990 et D/217824.

[5] Enregistrées sous les références TREN(2005) A/29975, TREN(2006) A/26422 et A/33708.

[6] JO L 83 du 27.3.1999, p. 1.

[7] Voir http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/site/en/oj/2007/c_135/c_13520070619en00060019.pdf/

(5) Par lettre du 7 mars 2007 ([8]), le Danemark a commenté la décision d'ouverture. Seule une partie intéressée a formulé des observations par lettre du 19 juillet 2007 ([9]).

2. DESCRIPTION DE LA MESURE

2.1. Description de la mesure notifiée relative au régime de taxation au tonnage

(6) La mesure notifiée a été décrite dans la décision d'ouverture et sera rappelée dans cette section.

(7) Les transactions commerciales entre deux sociétés du même groupe doivent être effectuées sur la base du principe du prix de pleine concurrence. En vertu de ce principe, il sera vérifié si les prix des transactions passées entre les filiales d'un même groupe correspondent aux prix du marché. Afin de permettre à l'administration fiscale de vérifier si ce principe est respecté, les sociétés doivent fournir l'intégralité des informations exigibles concernant les transactions commerciales qu'elles réalisent avec des filiales du même groupe.

(8) La loi n° 408 du 1er juin 2005 exempte les compagnies maritimes danoises bénéficiant du régime danois de taxation au tonnage ([10]) de l'obligation de fournir aux autorités fiscales l'intégralité des informations exigibles concernant les transactions financières qu'elles réalisent avec les sociétés étrangères du même groupe.

(9) Plus précisément, l'article 1er, paragraphe 9, de ladite loi prévoit ce qui suit: «les paragraphes 1 à 8 ne sont pas applicables non plus aux sociétés […] qui déclarent leurs revenus en application de la loi sur la taxe au tonnage eu égard aux transactions contrôlées réalisées avec des personnes morales étrangères ou des établissements permanents (voir paragraphe 1, alinéas 2 à 4) lorsque les revenus provenant de telles transactions sont alloués aux revenus soumis à la taxation au tonnage». Les paragraphes 1 à 8 visés par l'article sont contenus dans l'article 3 *ter*, paragraphe 9, de la loi sur la gestion fiscale (loi consolidée n° 869 du 12 août 2004, modifiée en dernier lieu par l'article 1er de la loi no 1441 du 22 décembre 2004). Ces paragraphes visent deux obligations majeures incombant à l'ensemble des sociétés danoises menant des activités au Danemark, à savoir:

a) fournir systématiquement avec la déclaration de revenus les informations concernant les transactions commerciales passées avec des filiales étrangères; et

b) préparer une documentation écrite concernant le mode de fixation des prix et conditions dans ces transactions. Cette documentation doit uniquement être présentée aux autorités fiscales sur demande.

(10) En fait, les amendements notifiés prévoient que les sociétés s'acquittant de la taxe au tonnage soient exemptées des deux obligations pour les transactions transfrontières, tandis que lesdites obligations restent en vigueur pour les transactions passées entre les filiales au Danemark.

(11) La mesure notifiée aura par conséquent un impact sur le principe du prix de pleine concurrence visé dans la section 2.11.1 de la décision initiale du 12 mars 2002 approuvant le régime danois de taxation au tonnage ([11]), dans la mesure où elle modifiera l'obligation de fourniture d'informations et de registres incombant aux sociétés bénéficiant du régime de taxation au tonnage en ce qui concerne leurs transactions transfrontières.

(12) L'exemption de l'obligation de fourniture d'informations et de registres est spécifique aux sociétés assujetties à la taxe au tonnage.

2.2. Description du régime existant

(13) Le régime de taxation au tonnage est décrit dans la décision de la Commission du 12 mars 2002, concernant l'aide d'État N 563/01, et dans la décision de la Commission du 7 février 2007, concernant l'aide d'État N 469/05. Ses principales caractéristiques sont rappelées ci-dessous dans la présente section.

(14) Le revenu correspondant à l'ensemble des opérations éligibles et imposé sur la base du tonnage est une somme forfaitaire correspondant à la somme des montants fixes déterminés pour chaque navire en fonction de son tonnage, quel que soit le bénéfice réel pour la compagnie maritime. Ainsi:

Jusqu'à 1 000 TN (tonnes nettes)	7 DKK (~ 0,90 EUR) pour 100 TN, par jour
Entre 1 001 et 10 000 TN	5 DKK (~ 0,70 EUR) pour 100 TN, par jour
Entre 10 001 et 25 000 TN	3 DKK (~ 0,40 EUR) pour 100 TN, par jour
> 25 000 TN	2 DKK (~ 0,30 EUR) pour 100 TN, par jour

(15) Le revenu ainsi calculé est soumis à l'impôt au taux normal de l'impôt sur les sociétés.

([8]) Enregistrée sous la référence TREN(2007) A/25703.
([9]) Enregistrée sous la référence TREN(2007) A/38091.
([10]) Décrit ci-dessous dans la section 2.2.
([11]) Voir la note 3 de bas de page. La section 2.11.1 de la décision explique que les dispositions relatives au principe du prix de pleine concurrence de la loi fiscale danoise sont également applicables au régime danois de taxation au tonnage.

(16) Mis en œuvre depuis le 1er janvier 2001, ce régime est ouvert aux prestataires de transport maritime imposables au Danemark (ayant un lieu fixe d'activité dans cet État). Le régime est également ouvert aux sociétés étrangères qui bénéficient de l'inscription au Danemark pour y avoir établi leur siège administratif. Seuls les revenus tirés des activités de transport maritime entrent dans le régime.

(17) Les compagnies maritimes sont libres d'adopter ou non ce régime. Leur décision doit intervenir au plus tard lors de l'envoi de la déclaration fiscale de l'année marquant la première utilisation du régime de taxation au tonnage. La décision d'adopter ou de quitter le régime de taxation au tonnage engage la partie pour une période de dix ans. Au Danemark, les compagnies maritimes d'un même groupe doivent choisir le même régime fiscal. Le régime de taxation au tonnage adopté englobe l'ensemble des navires et des activités qui répondent aux conditions.

(18) À la connaissance de la Commission, le Danemark n'applique à l'heure actuelle qu'un seul autre régime au transport maritime, outre la taxation au tonnage: il s'agit de l'exemption pour les propriétaires de navires du paiement de l'impôt sur le revenu et des contributions sociales pour les marins travaillant à bord de navires éligibles (dit «régime DIS») ([12]).

2.3. **Durée**

(19) Comme le rappelle la décision du 7 février 2007, les autorités danoises ont pris l'engagement par lettre du 14 février 2006 de notifier de nouveau la modification notifiée d'ici à dix ans. La mesure examinée expirera de ce fait à la fin de l'année 2015.

2.4. **Budget**

(20) Comme le rappelle la décision du 7 février 2007, les autorités danoises ont indiqué que cette modification ne devrait pas avoir d'incidence budgétaire sur le régime existant. Les aides individuelles ne seront pas modifiées par l'amendement envisagé.

3. **MOTIFS DE L'OUVERTURE DE LA PROCÉDURE D'EXAMEN**

(21) Dans sa décision d'ouverture, la Commission a fait état de deux préoccupations majeures propres à la mesure notifiée.

— Premièrement, il faudrait déterminer comment le Danemark pourrait continuer à assurer, une fois la mesure notifiée mise en application, que ses autorités fiscales restent en mesure de repérer toute tentative d'évasion fiscale par des filiales étrangères de compagnies maritimes bénéficiant du régime danois de taxation au tonnage, et d'en informer le pays étranger concerné. Dans le cas contraire, la Commission s'est interrogée sur la question de savoir si les autres pays, dont les États membres autres que le Danemark, devraient avoir la charge de contrôler toutes les transactions transfrontières avec les sociétés assujetties à la taxe au tonnage danoise (dont la plupart sont très vraisemblablement des sociétés implantées au Danemark).

— Deuxièmement, la Commission s'est interrogée sur la question de savoir si l'inégalité de traitement concernant l'obligation de fourniture d'informations et de registres, entre les bénéficiaires ayant seulement des filiales nationales non éligibles à la taxe au tonnage et les bénéficiaires ayant seulement des filiales étrangères, serait encore légitime. À la lumière de la jurisprudence Matra ([13]), cette inégalité de traitement pourrait en effet constituer un autre obstacle à la compatibilité du régime.

(22) La Commission a rappelé que les mesures de séparation des comptabilités sont cruciales pour garantir l'étanchéité des régimes de taxation au tonnage.

(23) En particulier, sans une mise en application réelle de la mesure de séparation des comptabilités en jeu, certains secteurs autres que le transport maritime, que ce soit dans l'État membre en question ou dans d'autres pays, auraient la possibilité d'éviter l'impôt sur les sociétés par le biais de transactions commerciales réalisées avec une filiale inscrite au régime de taxation au tonnage dans l'État membre en question.

(24) La Commission craignait également que la fragilisation de la mesure de séparation des comptabilités concernée par la notification ne conduise à une situation dans laquelle les activités imposables dans d'autres pays bénéficient indûment du régime danois de taxation au tonnage, par le biais de transactions faussant la concurrence, passées avec des filiales implantées au Danemark et ayant adopté ledit régime.

([12]) Aide d'État NN 116/98, autorisée par la décision de la Commission du 13 novembre 2002. Le texte de la décision est disponible dans la langue officielle à l'adresse internet suivante: http://europa.eu.int/comm/secretariat_general/sgb/state_aids/transports-1998/nn116-98.pdf/

([13]) Voir l'arrêt de la Cour du 15 juin 1993 dans l'affaire C-225/91, Matra SA contre Commission des Communautés européennes, et notamment le point 41: «À cet égard, il y a lieu de rappeler que si la procédure prévue aux articles 92 et 93 laisse une large marge d'appréciation à la Commission et, dans certaines conditions, au Conseil pour porter un jugement sur la compatibilité d'un régime d'aides d'État avec les exigences du marché commun, il résulte de l'économie générale du traité que cette procédure ne doit jamais aboutir à un résultat qui serait contraire aux dispositions spécifiques du traité (arrêt du 21 mai 1980, dans l'affaire 73/79, Commission/Italie, Rec. 1980, p. 1533, point 11). La Cour a encore jugé que les modalités d'une aide qui contreviendraient à des dispositions particulières du traité, autres que les articles 92 et 93, peuvent être à ce point indissolublement liées à l'objet de l'aide qu'il ne serait pas possible de les apprécier isolément (arrêt du 22 mars 1977 dans l'affaire 74/76, Iannelli/Meroni, Rec. 1977, p. 557)».

(25) La Commission a noté que les autorités fiscales danoises conserveraient toutefois la possibilité d'effectuer des vérifications *ex post* des transactions intragroupe impliquant uniquement des sociétés s'acquittant de la taxe danoise au tonnage.

4. **OBSERVATIONS DES AUTORITÉS DANOISES CONCERNANT LA DÉCISION D'OUVERTURE D'EXAMEN**

(26) Par lettre du 15 mars 2007 ([14]), les autorités danoises se sont exprimées vis-à-vis de la décision d'ouverture en indiquant qu'elles n'avaient pas d'autres observations à formuler et par conséquent qu'elles se référaient aux réponses qu'elles avaient précédemment communiquées par les lettres du 22 novembre 2005, du 30 juin 2006 et du 29 septembre 2006.

(27) La lettre du 22 novembre 2005 mentionne ce qui suit: «Le régime notifié n'impliquera aucun transfert de ressources d'État aux sociétés bénéficiaires. Il s'agit d'un assouplissement de l'obligation de déclaration et de documentation qui ne possède aucune valeur économique propre. Par conséquent, le régime notifié n'implique aucun autre avantage financier ou fiscal ou autre par rapport aux régimes précédemment approuvés par la Commission. Les compagnies maritimes assujetties à la taxe au tonnage doivent respecter le principe du prix de pleine concurrence pour l'ensemble des transactions contrôlées. Le régime notifié ne modifie pas ce point. Le régime comporte uniquement un assouplissement de l'obligation de documentation destinée à attester la conformité au principe du prix de pleine concurrence, pour certaines transactions contrôlées.»

(28) Par lettre du 30 juin 2006, les autorités danoises indiquent qu'avant l'entrée en vigueur de la loi n° 408 du 1er juin 2005, l'obligation de fourniture d'informations et de registres s'appliquait uniquement aux transactions transfrontières passées entre les filiales. Ladite loi a étendu cette obligation aux transactions passées entre une société s'acquittant de la taxe danoise au tonnage et une filiale non assujettie à la taxe au tonnage imposable au Danemark.

(29) Par lettre du 29 septembre 2006, les autorités danoises ont indiqué ce qui suit en ce qui concerne la question de savoir si les pays étrangers, dont les États membres autres que le Danemark, devraient avoir la charge de contrôler toutes les transactions transfrontières avec les sociétés assujetties à la taxe au tonnage danoise:

«Il incombe aux autorités fiscales d'un pays de contrôler les déclarations de revenus des entreprises et personnes imposables dans ce pays. En vertu d'engagements internationaux, il peut également être nécessaire de transmettre des informations à d'autres pays, spontanément ou sur demande.

Il appartient à l'autorité fiscale de l'État membre elle-même de décider comment s'acquitter de ses tâches de contrôle. Il est essentiel pour les autorités fiscales danoises que les recettes fiscales danoises soient protégées en tenant compte des ressources disponibles. Cela signifie également que leur travail de contrôle se concentrera naturellement sur les entités imposables évaluées comme méritant une surveillance étroite du point de vue du risque.

La proposition d'amendement du régime danois de taxation au tonnage n'affecte pas cette situation. En revanche, elle peut affecter les possibilités des autorités fiscales danoises d'accéder aux demandes d'information des autorités fiscales d'autres pays.

En ce qui concerne notamment les prix de transfert, il peut être difficile d'obtenir après coup la preuve que les transactions intragroupe ont été effectuées conformément au principe du prix de pleine concurrence. Souvent, la base de comparaison à utiliser pour l'évaluation ne sera pas complète. Par conséquent, il est beaucoup plus facile d'obtenir les registres nécessaires au moment où la transaction intragroupe est effectuée. L'obligation de fournir les registres est une incitation claire à obtenir en permanence la documentation nécessaire pour étayer la conclusion que les transactions intragroupe ont été effectuées conformément au principe du prix de pleine concurrence.

L'amendement notifié signifie que les sociétés soumises à la taxe au tonnage sont exemptées de l'obligation de fournir des registres si les transactions concernent des sociétés étrangères du groupe. Au titre de l'exemption, de telles entités ne seront pas soumises à la même obligation d'obtenir la documentation en permanence, ou pas du tout, afin d'étayer la conclusion que les transactions avec ces sociétés du groupe ont été effectuées conformément au principe du prix de pleine concurrence. Il est possible d'accéder à la demande d'information formulée par un autre pays si la documentation est existante, par exemple les comptes de la société avec pièces justificatives. Toutefois, les autorités fiscales danoises ne pourront pas exiger la production d'une nouvelle documentation uniquement aux fins d'utilisation par les autorités fiscales d'un autre pays. Si une entité imposable n'est pas soumise à l'obligation de fournir des registres, il ne sera, par exemple, pas possible d'exiger que cette entité produise une analyse comparative au bénéfice d'un autre pays. Dans cette mesure, l'exemption peut être au détriment des autres pays.»

(30) La même lettre du 29 septembre 2006 mentionne ce qui suit en ce qui concerne la question de savoir si, après introduction de la mesure notifiée, la séparation des comptabilités resterait étanche à toute tentative d'évasion fiscale par des filiales étrangères de compagnies maritimes bénéficiant du régime danois de taxation au tonnage:

«Pour permettre une telle assurance, il conviendrait au moins que chaque année, toutes les entités assujetties à la taxe au tonnage qui comportent aussi des sociétés étrangères soient contrôlées et que toutes les transactions passées entre les deux parties soient contrôlées à cet égard. Ceci serait toutefois totalement irréaliste. Les autorités fiscales danoises doivent prioriser leurs ressources et tenter d'optimiser leur travail de contrôle.

([14]) Enregistrée sous la référence TREN(2007) A/26997.

Les règles applicables sont une expression du fait que plusieurs tentatives ont été mises en œuvre en vue de créer la meilleure séparation des comptabilités possible contre l'évasion fiscale. L'amendement notifié (exemption de l'obligation de fourniture d'informations et de registres) fragilisera quelque peu cette séparation. D'où la notification à la Commission.»

(31) Par la lettre susmentionnée, les autorités danoises ont annoncé que la modification entamerait quelque peu la mesure de séparation des comptabilités, précisant toutefois que «quelque peu signifie seulement quelque peu». Selon les autorités danoises, «si l'autre État membre concerné par une transaction transfrontière possède également un régime de taxation au tonnage, l'amendement n'aura aucune importance. Des problèmes peuvent uniquement survenir avec les pays qui n'ont pas mis en œuvre un tel régime de taxation au tonnage. Toutefois, il convient ici de s'interroger sur la question de savoir si le pays a lui-même introduit une obligation de fournir des registres ou n'a pas estimé nécessaire d'imposer une telle obligation à ses contribuables».

(32) À la question de la justification d'une inégalité de traitement, en ce qui concerne l'obligation de fourniture d'informations et de registres, entre les sociétés bénéficiant du régime danois de taxation au tonnage et celles qui n'en bénéficient pas (mais qui sont assujetties à l'impôt danois sur les sociétés), les autorités danoises ont répondu que la déclaration de revenus spéciale, y compris l'absence de déductions, signifie que l'obligation de fourniture d'informations et de registres est d'importance moindre pour les personnes assujetties à la taxe au tonnage.

5. OBSERVATIONS FORMULÉES PAR DES PARTIES INTÉRESSÉES

(33) Seule une partie intéressée, l'association des armateurs danois, *Danmarks Rederiforening*, a répondu à la publication de l'avis résumant la décision d'ouverture au Journal officiel.

(34) Par lettre du 19 juillet 2007 ([15]), l'association des armateurs danois rappelle qu'une compagnie maritime danoise doit, comme auparavant, opérer dans des conditions de pleine concurrence à l'intérieur, entre l'activité assujettie à la taxe au tonnage et l'activité générale, comme à l'extérieur, relativement aux sociétés étrangères du groupe. La compagnie doit également continuer à pouvoir justifier les prix pratiqués.

(35) L'association des armateurs danois souligne qu'en vertu de la mesure notifiée, les compagnies seraient tenues de fournir à l'avance les informations relatives aux transactions commerciales passées avec des filiales étrangères uniquement sur demande.

(36) En ce qui concerne la question de savoir s'il est légitime de traiter les compagnies différemment en termes de procédures administratives, l'association des armateurs danois indique que la Commission ne peut être d'avis que des charges administratives non nécessaires doivent incomber à certaines compagnies simplement pour traiter celles-ci de manière égale, en termes de concurrence, aux autres compagnies concernant lesquelles les autorités considèrent que les procédures en question sont nécessaires.

6. COMMENTAIRES DU DANEMARK SUR LES OBSERVATIONS TRANSMISES PAR LES PARTIES INTÉRESSÉES

(37) Le Danemark n'a pas commenté les observations transmises par l'association des armateurs danois.

7. ÉVALUATION DE L'AIDE

7.1. Existence d'une aide au sens de l'article 87, paragraphe 1, du traité CE

(38) Au sens de l'article 87, paragraphe 1, du traité CE, «sont incompatibles avec le marché commun, dans la mesure où elles affectent les échanges entre États membres, les aides accordées par les États ou au moyen de ressources d'État sous quelque forme que ce soit qui faussent ou qui menacent de fausser la concurrence en favorisant certaines entreprises ou certaines productions».

(39) Par le biais du régime de taxation au tonnage, les autorités danoises confèrent un avantage en réduisant l'impôt sur les sociétés que ce secteur devrait normalement supporter, au moyen de ressources d'État, favorisant ainsi certaines entreprises étant donné que la mesure est spécifique au secteur maritime international. De telles subventions menacent de fausser la concurrence et pourraient affecter les échanges entre États membres, étant donné que de telles activités maritimes sont essentiellement exécutées sur le marché mondial.

(40) La Commission considère que la mesure notifiée n'altère pas la qualification du régime comme aide d'État au sens de l'article 87, paragraphe 1, du traité CE.

(41) Dans ce contexte, la question essentielle qui se pose tient à déterminer si la mesure envisagée modifierait l'évaluation faite dans la décision de la Commission du 12 mars 2002 ([16]) concernant la compatibilité générale du régime avec le marché commun.

7.2. Compatibilité de la mesure

(42) En vertu de l'article 87, paragraphe 3, point c), du traité CE, les aides destinées à favoriser le développement de certaines activités économiques peuvent être considérées comme compatibles avec le marché commun quand elles n'altèrent pas les conditions des échanges dans une mesure contraire à l'intérêt commun, et fournissent par conséquent une base possible pour une exemption de l'interdiction générale de toute aide d'État. En l'espèce, la Commission considère que la mesure notifiée doit être examinée en vertu de l'article 87, paragraphe 3, point c), du traité CE.

([15]) Enregistrée sous la référence TREN(2007) A/38091.

([16]) Voir la note 3 de bas de page.

(43) En outre, les aides en faveur du secteur maritime doivent être examinées à la lumière des orientations communautaires sur les aides d'État au transport maritime de 2004 [17] (ci-après dénommées «les orientations»).

7.2.1. *Assouplissement des mesures de séparation des comptabilités*

(44) Comme le rappelle la décision d'ouverture, une des principales exigences inhérentes à la compatibilité des régimes de taxation au tonnage avec le marché commun est la mise en application des mesures de séparation des comptabilités attachées à de tels régimes. En outre, cette exigence est reflétée par la section 3.1, dernier alinéa, des orientations, qui précise que «lorsqu'une compagnie de transport maritime exerce également d'autres activités commerciales, il faut une comptabilité transparente pour empêcher tout «débordement» vers des activités n'ayant rien à voir avec les transports maritimes».

(45) Les mesures de séparation des comptabilités qui font partie intégrante du régime visent à garantir qu'aucune activité autre que le transport maritime, au sein de l'État membre en question, ou dans tout autre État membre ou pays tiers, ne puisse profiter de façon indirecte du régime. Si le régime, une fois modifié, devait offrir la possibilité de bénéficier de la taxation danoise au tonnage pour des activités non maritimes, sa compatibilité serait remise en question.

(46) L'une des principales mesures de séparation des comptabilités consiste à contrôler, sur la base du principe du prix de pleine concurrence, les transactions commerciales entre les entreprises assujetties à la taxe au tonnage et leurs éventuelles filiales (ou la part de ces entreprises soumise à l'impôt normal sur les sociétés), qu'il s'agisse d'entreprises nationales ou étrangères.

(47) En effet, même si les autorités danoises considèrent que l'obligation de déclaration et de documentation ne possède aucune valeur économique propre, elle est en fait liée aux transactions financières qui revêtent une nature économique; sans une mise en application réelle de la mesure de séparation des comptabilités pour les transactions commerciales, certains secteurs autres que le transport maritime, que ce soit dans l'État membre en question ou dans d'autres pays, auraient la possibilité d'éviter l'impôt sur les sociétés par le biais de transactions commerciales réalisées avec une filiale inscrite au régime de taxation au tonnage dans l'État membre en question, sans aucune justification basée sur un quelconque objectif légitime d'intérêt commun.

(48) De plus, lorsque des mesures de séparation comptable s'avèrent inefficaces ou laissent à penser qu'elles pourraient le devenir, même partiellement, la Commission considère que le régime de taxation au tonnage peut offrir une possibilité d'évasion fiscale au détriment des autres États membres ou pays de l'EEE.

(49) Pour ces motifs, l'assouplissement des mesures de séparation des comptabilités doit être considéré comme faussant les conditions des échanges, dans une mesure contraire à l'intérêt commun. Le régime serait, dans de telles circonstances, incompatible avec le marché commun.

7.2.2. *Distinction entre filiales nationales et étrangères*

(50) En outre, la Commission comprend que les autorités danoises entendent continuer à contrôler, en application de la mesure de séparation comptable fondée sur le principe du prix de pleine concurrence, les transactions entre deux filiales, lorsque l'une d'entre elles bénéficie de la taxation au tonnage, comme c'était jusqu'à présent le cas, mais désormais uniquement lorsqu'elles sont toutes deux imposables au Danemark.

(51) Ainsi, alors que le contrôle des transactions à l'échelle infranationale avec une société assujettie à la taxe au tonnage demeurerait sous le contrôle et la responsabilité des autorités fiscales danoises, le contrôle des transactions transfrontières entre une compagnie soumise à la taxation au tonnage au Danemark et une filiale étrangère relèverait de la compétence du pays étranger concerné, conduisant à un manque de contrôle et de surveillance eu égard aux transactions financières internationales.

(52) Il résulte que la mesure notifiée modifie le régime danois de taxation au tonnage, approuvé par la Commission en 2002 [18] étant donné qu'elle exemptera les compagnies assujetties à la taxe au tonnage des obligations en vigueur en 2002. Les activités autres que le transport maritime menées dans un autre État membre ou pays de l'EEE par une filiale d'une entreprise soumise à la taxation au tonnage au Danemark peuvent plus facilement bénéficier du régime danois de taxation au tonnage et éviter l'impôt normal sur les sociétés dans l'État membre ou le pays de l'EEE concerné. Ce point est reconnu par le Danemark qui admet que la mesure de séparation des comptabilités en question sera quelque peu fragilisée. Toutefois, les principes de non-discrimination et d'égalité de traitement pour toutes les compagnies du secteur doivent être appliqués; les autorités danoises supposent que la fraude et l'évasion fiscale dans les transactions commerciales sont rares, cependant, même si tel était le cas, un contrôle semble nécessaire afin de garantir une pratique précise dans les transactions internationales.

(53) La Commission considère que la mesure de séparation des comptabilités concernant les transactions intragroupe doit protéger des distorsions du marché commun résultant également des avantages conférés aux filiales dans l'État membre concerné et dans les autres États membres. Dans le cas contraire, les conséquences d'une évasion fiscale par le biais d'une compagnie assujettie à la taxe au tonnage affecteraient sérieusement le fonctionnement du marché commun.

[17] JO C 13 du 17.1.2004, p. 3.

[18] Voir la note 3 de bas de page.

(54) Par conséquent, la Commission considère que l'État membre qui a introduit un régime de taxation au tonnage doit traiter les transactions transfrontières intragroupe (transactions transfrontières susceptibles de profiter aux filiales dans un autre État membre ou pays de l'EEE) comme si ces transactions profitaient à de telles sociétés sur son propre territoire. En d'autres termes, un État membre, aux fins de mise en application de la mesure de séparation comptable concernant les transactions intragroupe, doit appliquer les mêmes normes aux transactions passées par une société assujettie à la taxation au tonnage avec une filiale étrangère que celles qu'il applique aux transactions passées avec une filiale nationale non assujettie à la taxe au tonnage.

(55) En vertu des principes de non-discrimination et d'égalité de traitement, l'État membre ayant introduit le régime de taxation au tonnage doit imposer la même obligation de fourniture d'informations et de registres, au titre de la mesure de séparation comptable en question, aux transactions infranationales (pouvant se faire au détriment dudit État membre) et aux transactions transfrontières (pouvant se faire au détriment des autres États membres ou pays de l'EEE). Ces informations sont en fait essentielles pour contrôler les prix de transfert au sein d'un groupe de sociétés.

(56) En réduisant les vérifications que les autorités danoises doivent effectuer concernant les transactions entre une compagnie bénéficiant du régime danois de taxation au tonnage et une de ses filiales étrangères, le Danemark manque à respecter les principes de non-discrimination et d'égalité de traitement. En respectant ces principes, le Danemark transférerait au moins une partie de la charge de vérification du respect des objectifs du système, et une éventuelle distorsion du marché commun, à l'autre État membre ou pays de l'EEE dans lequel la filiale non assujettie à la taxe au tonnage concernée par la transaction est imposée.

(57) Par conséquent, la Commission conclut que la mesure notifiée entraînera une fragilisation significative de la mesure de séparation des comptabilités d'un autre État membre ou pays de l'EEE.

(58) En outre, la Commission considère comme injustifiée l'inégalité de traitement quant à l'obligation de fourniture d'informations et de registres, entre les bénéficiaires ayant seulement des filiales nationales non éligibles à la taxe au tonnage et les bénéficiaires ayant également des filiales étrangères. La mesure créerait ainsi une distorsion injustifiée de la concurrence entre les sociétés qui possèdent des filiales étrangères et celles qui n'en possèdent pas.

(59) Par conséquent, les effets de la mesure notifiée sont tels qu'ils affectent les conditions des échanges, dans une mesure contraire à l'intérêt commun au sens de l'article 87, paragraphe 3, point c), du traité CE, et qu'ils ne satisfont pas à l'exigence de la section 3.1, dernier alinéa, des orientations. Par conséquent, la mesure en question doit être déclarée incompatible avec le marché commun au sens de l'article 87, paragraphe 1, du traité CE.

7.3. **Conclusion**

(60) Pour conclure, la Commission considère que la mesure notifiée entraînerait des distorsions contraires à l'intérêt commun au sens de l'article 87, paragraphe 3, point c), du traité CE et rendrait ainsi le régime danois de taxation au tonnage incompatible avec le marché commun au sens de l'article 87, paragraphe 1, du traité CE,

A ARRÊTÉ LA PRÉSENTE DÉCISION:

Article premier

La mesure notifiée consistant à abroger, pour les armateurs bénéficiant du régime danois de taxation au tonnage, l'obligation incombant par contre à toutes les autres sociétés de fournir aux autorités fiscales danoises les informations commerciales concernant toutes les transactions commerciales passées avec des filiales étrangères sur la base de la loi n° 408 du 1er juin 2005 est incompatible avec le marché commun.

Par conséquent, la mesure ne peut pas être mise en application.

Article 2

Le Danemark informe la Commission, dans un délai de deux mois à compter de la notification de la présente décision, des mesures qu'il a prises pour s'y conformer.

Article 3

Le Royaume de Danemark est destinataire de la présente décision.

Fait à Bruxelles, le 17 juin 2009.

Pour la Commission

Antonio TAJANI

Vice-président