II

(Actos aprovados ao abrigo dos Tratados CE/Euratom cuja publicação não é obrigatória)

DECISÕES

COMISSÃO

DECISÃO DA COMISSÃO

de 17 de Junho de 2009

relativa ao auxílio estatal C 5/07 (ex N 469/05) respeitante à flexibilização das obrigações de informação impostas às companhias marítimas sujeitas ao regime de tributação sobre a arqueação dinamarquês

[notificada com o número C(2009) 4522]

(Apenas faz fé o texto em língua dinamarquesa)

(Texto relevante para efeitos do EEE)

(2009/868/CE)

A COMISSÃO DAS COMUNIDADES EUROPEIAS,

Tendo em conta o Tratado que institui a Comunidade Europeia, nomeadamente o artigo 88.º, n.º 2, primeiro parágrafo,

Tendo em conta o Acordo sobre o Espaço Económico Europeu, nomeadamente o artigo 62.º, n.º 1, alínea a),

Tendo convidado as partes interessadas a apresentarem as suas observações, nos termos das disposições supramencionadas [1],

Considerando o seguinte:

1. PROCEDIMENTO

(1) Por carta de 13 de Setembro de 2005 [2], a Dinamarca notificou à Comissão uma alteração ao regime de tributação com base na arqueação, autorizado inicialmente pela decisão de 12 de Março de 2002 [3] (auxílio N 563/01).

(2) A alteração foi registada como auxílio notificado com a referência N 469/05. A alteração notificada foi introduzida pela Lei n.º 408 de 1 de Junho de 2005.

(3) Por cartas de 28 de Outubro de 2005, 19 de Maio de 2006 e 29 de Agosto de 2006 [4], a Comissão solicitou informações complementares às autoridades dinamarquesas, as quais lhe foram comunicadas em 22 de Novembro de 2005, 30 de Junho de 2006 e 29 de Setembro de 2006 [5].

(4) Por decisão com data de 7 de Fevereiro de 2007, a Comissão deu início ao procedimento formal de investigação (a seguir, «a decisão de abertura»), nos termos do artigo 4.º, n.º 4, do Regulamento (CE) n.º 659/1999 do Conselho, de 22 de Março de 1999, que estabelece as regras de execução do artigo 93.º do Tratado CE [6] (a seguir, «o regulamento dos auxílios estatais»). Em 4 de Abril de 2007, a Comissão adoptou uma rectificação à decisão de abertura, a pedido das autoridades dinamarquesas. A comunicação que resume a decisão e o texto integral da carta na língua oficial – na versão corrigida – foram publicados no Jornal Oficial C 135/6, de 19 de Junho de 2007 [7].

---

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

[2] Registada com a referência TREN(2005) A/23228.

[3] O texto da decisão está disponível na língua oficial no seguinte endereço internet: http://ec.europa.eu/community_law/state_aids/transports-2001/n563-01.pdf A Comissão aprovou, por decisão com data de 1 de Dezembro 2004 (Auxílio N 171/04), a extensão da lista de tipos de operações auxiliares elegíveis (as estreitamente ligadas ou directamente relacionadas com o fornecimento de serviços de transporte) ao arrendamento de instalações comerciais a bordo, nomeadamente lojas ou quiosques, a companhias terceiras ou a divisões autónomas da companhia de navegação para aí exercerem actividades elegíveis ou não elegíveis. O texto da segunda decisão está disponível, na língua oficial, no seguinte endereço internet: http://ec.europa.eu/community_law/state_aids/transports-2004/n171-04.pdf

[4] Registadas com as referências TREN(2005) D/122520, TREN(2006) D/209990 e D/217824.

[5] Cartas registadas com as referências TREN (2005) A/29975 e TREN(2006) A/26422 e A/33708.

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

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

(5) A Dinamarca comentou a decisão de abertura em carta datada de 7 de Março de 2007 ([8]). Apenas uma parte interessada apresentou observações, por carta datada de 19 de Julho de 2007 ([9]).

2. DESCRIÇÃO DA MEDIDA

2.1. Descrição da medida notificada relativa ao regime de tributação com base na arqueação

(6) A medida notificada é descrita na decisão de abertura, apresentando-se seguidamente um resumo.

(7) As transacções comerciais entre companhias que pertencem ao mesmo grupo devem realizar-se com base no princípio dos preços de mercado. Em conformidade com este princípio, os preços praticados nas transacções entre filiais de um mesmo grupo de companhias devem ser compatíveis com os preços de mercado. A fim de que a administração fiscal possa verificar se este princípio é aplicado, as companhias têm de facultar todas as informações relevantes relativas às suas transacções comerciais com filiais pertencentes ao mesmo grupo.

(8) A Lei n.º 408, de 1 de Junho de 2005, dispensa as companhias de navegação dinamarquesas tributadas ao abrigo do regime de tributação com base na arqueação ([10]) da obrigação de fornecerem à administração fiscal todas as informações relevantes relativas às suas transacções financeiras com companhias estrangeiras do mesmo grupo.

(9) Mais concretamente, o artigo 1.º, n.º 9, da lei atrás referida determina que os parágrafos 1 a 8 não se aplicam às companhias que declaram os seus rendimentos ao abrigo da lei que institui o regime de tributação com base na arqueação, no que respeita às transacções sujeitas a verificação com pessoas colectivas ou estabelecimentos estáveis estrangeiros (ver n.º 1, parágrafos 2 a 4, do mesmo diploma), caso em que as receitas dessas transacções são englobadas no rendimento tributável com base na arqueação. Os paragráfos 1 a 8 a que o artigo citado se refere fazem parte do artigo 3.º-B, n.º 9, da Lei de Gestão Fiscal (Lei Consolidada n.º 869, de 12 de Agosto de 2004, alterada pelo artigo 1.º da Lei n.º 1441 de 22 de Dezembro de 2004). Os referidos parágrafos referem-se a duas importantes obrigações impostas a todas as companhias dinamarquesas que exercem actividades na Dinamarca:

a) fornecer de forma sistemática, conjuntamente com a declaração de rendimentos, as informações relativas às transacções comerciais com filiais estrangeiras;

b) documentar o método de determinação dos preços e condições destas transacções. Esta documentação só tem de ser apresentada à administração fiscal a pedido desta.

(10) A alteração notificada prevê, efectivamente, a dispensa das companhias beneficiárias do regime de tributação com base na arqueação de ambas as obrigações, em relação às suas transacções transnacionais, mantendo-se todavia as obrigações em relação às transacções entre empresas associadas na Dinamarca.

(11) A medida notificada tem, por conseguinte, incidências no princípio dos preços mercado referido na secção 2.11.1 da decisão inicial de 12 de Março de 2002 que autoriza o regime dinamarquês de tributação com base na arqueação ([11]), uma vez que altera a obrigação de apresentação de informações e registos impostas às companhias beneficiárias do regime no que respeita às suas transacções transnacionais.

(12) A dispensa da obrigação de apresentação de informações e registos aplica-se exclusivamente às companhias beneficiárias do regime de tributação com base na arqueação.

2.2. Descrição do regime existente

(13) O regime de tributação com base na arqueação é descrito nas decisões da Comissão de 12 de Março de 2002 e 7 de Fevereiro de 2007, relativas, respectivamente, ao auxílio N 563/01 e ao auxílio N 469/05. Descreve-se a seguir as suas características principais.

(14) O rendimento do conjunto das operações elegíveis tributável ao abrigo do regime de tributação com base na arqueação constitui a soma dos montantes determinados para cada navio com base na sua arqueação e aplicando uma taxa fixa, independentemente do lucro real obtido pela companhia de navegação. Assim:

Arqueação líquida até 1 000 NT	7 DKK (~ 0,90 EUR) por 100 NT, por dia
entre 1 001 e 10 000 NT	5 DKK (~ 0,70 EUR) por 100 NT, por dia
entre 10 001 e 25 000 NT	3 DKK (~ 0,40 EUR) por 100 NT, por dia
> 25 000 NT	2 DKK (~ 0,30 EUR) por 100 NT, por dia

(15) O rendimento assim calculado é tributável à taxa normal do imposto sobre o rendimento das sociedades.

([8]) Registada com a referência TREN(2007) A/25703.
([9]) Registada com a referência TREN(2007) A/38091.
([10]) Descrito na secção 2.2
([11]) Ver nota 3. A secção 2.11.1 da decisão explica que as disposições do direito fiscal dinamarquês relativas ao princípio dos preços de mercado se aplicam igualmente ao regime de tributação com base na arqueação.

(16) Aplicado com efeitos a partir de 1 Janeiro 2001, este regime está aberto às companhias tributáveis na Dinamarca (com estabelecimento estável no país) que prestam serviços de transporte marítimo. Está igualmente aberto às companhias estrangeiras registadas na Dinamarca em virtude de aí terem estabelecido a sua sede administrativa. O regime abrange apenas os rendimentos provenientes da actividade de transporte marítimo.

(17) As companhias de navegação são livres de optar ou não pelo regime de tributação com base na arqueação. A opção tem de ser feita o mais tardar quando da apresentação da declaração de rendimentos relativa ao ano de adesão ao regime. A decisão de optar ou não pelo regime vincula a companhia por um período de 10 anos. Na Dinamarca, as companhias de navegação de um mesmo grupo têm de optar pelo mesmo regime fiscal. Quando uma companhia opta pelo regime de tributação com base na arqueação, todos os seus navios e actividades que preencham as condições exigidas ficam sujeitos ao regime.

(18) Tanto quanto é do conhecimento da Comissão, a Dinamarca apenas aplica actualmente um outro regime em benefício dos operadores do sector do transporte marítimo, além do regime de tributação com base na arqueação: o regime que dispensa os armadores do pagamento do imposto sobre o rendimento e das contribuições sociais dos marítimos que trabalham a bordo de navios elegíveis (o chamado «regime DIS») ([12]).

2.3. **Duração**

(19) Conforme recorda a decisão de 7 de Fevereiro de 2007, as autoridades dinamarquesas comprometeram-se, por carta datada de 14 de Fevereiro de 2006, a notificar novamente, no prazo de 10 anos, a alteração notificada. A medida em apreço expirará, consequentemente, no final de 2015.

2.4. **Orçamento**

(20) Conforme recorda também a decisão de 7 de Fevereiro de 2007, as autoridades dinamarquesas indicaram que esta alteração não teria incidências no regime existente. Os auxílios individuais não serão afectados pela alteração prevista.

3. **MOTIVOS QUE JUSTIFICARAM O PROCEDIMENTO FORMAL DE INVESTIGAÇÃO**

(21) Na sua decisão de abertura, a Comissão colocou duas questões principais no que respeita à medida notificada.

— Em primeiro lugar, seria necessário determinar como poderia a Dinamarca assegurar, uma vez implementada a medida notificada, que a administração fiscal continuaria a ter condições para detectar tentativas de evasão fiscal por parte de filiais estrangeiras de companhias de navegação beneficiárias do regime dinamarquês de tributação com base na arqueação e informar o país estrangeiro interessado. Não sendo esse o caso, a Comissão interrogava-se sobre a legitimidade de serem os países estrangeiros, incluindo Estados-Membros, a arcar com a responsabilidade de verificar as transacções transnacionais com companhias beneficiárias do regime dinamarquês (a maior parte das quais estaria, muito provavelmente, implantada na Dinamarca).

— A Comissão interrogava-se, em segundo lugar, sobre a legitimidade do tratamento desigual, quanto à obrigação de apresentação de informações e registos, das beneficiárias que têm apenas filiais nacionais não elegíveis para o regime e das beneficiárias que têm apenas filiais estrangeiras. À luz da jurisprudência Matra ([13]), esta desigualdade de tratamento poderia, com efeito, pôr em causa a compatibilidade do regime.

(22) A Comissão recordou que as medidas de delimitação são cruciais para garantir a «impermeabilidade» dos regimes de tributação com base na arqueação.

(23) Em especial, sem a efectiva aplicação da medida de delimitação em causa, outros sectores além do do transporte marítimo, seja no Estado-Membro em questão ou noutros países, teriam a possibilidade de evadir o imposto sobre o rendimento das sociedades através de transacções comerciais com filiais tributadas ao abrigo do regime de tributação com base na arqueação do Estado-Membro em questão.

(24) A Comissão temia também que a alteração da medida de delimitação a que a notificação se refere pudesse conduzir a uma situação em que as actividades tributáveis noutros países, e, por conseguinte, não abrangidas pelo regime de tributação com base na arqueação na Dinamarca, beneficiariam indevidamente deste regime através de transacções a preços injustificadamente baixos com filiais implantadas na Dinamarca beneficiárias do regime.

([12]) Auxílio NN 116/98, aprovado por decisão da Comissão em 13 de Novembro de 2002. O texto da decisão está disponível na língua oficial no seguinte endereço internet: http://europa.eu.int/comm/secretariat_general/sgb/state_aids/transports-1998/nn116-98.pdf

([13]) Ver o acórdão de 15 de Junho de 1993 do Tribunal de Justiça no processo C-225/91, Matra contra Comissão, em especial o n.º 41: «[…] há que recordar que, embora o processo previsto nos artigos 92.º e 93.º deixe uma ampla margem de apreciação à Comissão e, em certas condições, ao Conselho, para julgar da compatibilidade de um regime de auxílios de Estado com as exigências do mercado comum, resulta do sistema geral do Tratado que este processo não deve nunca atingir um resultado que seja contrário às disposições específicas do Tratado (acórdão de 21 de Maio de 1980, Comissão/Itália, 73/79, Recueil, p. 1533, n.º 11). O Tribunal decidiu ainda que as modalidades de um auxílio que contrariem disposições particulares do Tratado diversas das dos artigos 92.º e 93.º podem estar tão indissoluvelmente ligadas ao objecto do auxílio que não seja possível apreciá-las isoladamente (acórdão de 22 de Março de 1977, Iannelli/Meroni, 74/76, Recueil, p. 557).».

(25) A Comissão anotou que a administração fiscal dinamarquesa continuaria, contudo, a poder verificar *ex post* as transacções intragrupo que envolvessem apenas companhias dinamarquesas beneficiárias do regime.

4. OBSERVAÇÕES DA DINAMARCA À DECISÃO DE INICIAR A INVESTIGAÇÃO

(26) As autoridades dinamarquesas reagiram à decisão de abertura em carta datada de 15 de Março de 2007 ([14]), na qual indicavam não ter mais observações a fazer e remetiam para as apresentadas anteriormente, nas cartas de 22 de Novembro de 2005, 30 de Junho de 2006 e 29 de Setembro de 2006.

(27) A carta de 22 de Novembro de 2005 apresenta a seguinte argumentação: o regime notificado não implica qualquer transferência de recursos estatais para as companhias beneficiárias, consistindo em flexibilizar a obrigação de apresentação de informações e documentação, a qual não tem valor económico. O regime notificado não acarreta, por conseguinte, vantagens financeiras ou fiscais adicionais, em comparação com regimes anteriormente autorizados pela Comissão. As companhias de navegação beneficiárias do regime de tributação com base na arqueação estão obrigadas a aplicar o princípio dos preços de mercado em todas as suas transacções sujeitas a verificação, obrigação esta que o regime não altera, limitando-se a flexibilizar a obrigação de documentar o cumprimento daquele princípio no caso de certas transacções sujeitas a verificação.

(28) Na carta de 30 de Junho de 2006, as autoridades dinamarquesas indicam que, anteriormente à entrada em vigor da Lei n.º 408 de 1 de Junho de 2005, a obrigação de apresentação de informações e registos se aplicava apenas às transacções transnacionais entre filiais. A dita lei alargou esta obrigação às transacções entre companhias beneficiárias do regime dinamarquês de tributação com base na arqueação e filiais não beneficiárias tributáveis na Dinamarca.

(29) Na carta de 29 de Setembro 2006, as autoridades dinamarquesas apresentam, a propósito da questão de deverem ou não ser os países estrangeiros, incluindo Estados-Membros, a arcar com a responsabilidade de verificar as transacções transnacionais efectuadas com companhias beneficiárias do regime dinamarquês de tributação com base na arqueação, a argumentação seguinte:

«A administração fiscal de um país tem o dever de verificar as declarações de rendimento das pessoas colectivas e singulares tributáveis no país. Os compromissos internacionais assumidos poderão igualmente obrigar à transmissão de informações a outros países – por iniciativa própria ou a pedido.

A decisão de como deverá a administração fiscal do Estado-Membro executar a sua acção de controlo deve incumbir à própria administração fiscal. Para a administração fiscal dinamarquesa, é de importância crucial salvaguardar as receitas fiscais do país, tendo em conta os recursos disponíveis. Significa isto também que a sua acção de controlo se centrará naturalmente nos sujeitos passivos que a avaliação do risco conclua deverem ser objecto de estreita monitorização.

A alteração do regime dinamarquês de tributação com base na arqueação não altera esta situação. Em contrapartida, poderá afectar as possibilidades de resposta da administração fiscal dinamarquesa a pedidos de informação de administrações fiscais de outros países.

No que respeita aos preços de transferência, poderá ser difícil obter *a posteriori* a necessária prova de que as transacções internas de um grupo foram efectuadas segundo o princípio dos preços de mercado. Frequentemente, a base de comparação a utilizar na avaliação estará incompleta. É por isso bastante mais fácil obter os registos necessários no momento em que é efectuada a transacção interna. A obrigação de apresentação de registos é um incentivo claro à conservação de elementos que sirvam para sustentar a conclusão de que as transacções internas foram efectuadas segundo aquele princípio.

A alteração notificada significa que os sujeitos passivos tributáveis ao abrigo do regime de tributação com base na arqueação não estão obrigados a apresentar registos, se as transacções se efectuarem com companhias estrangeiras do grupo. Os sujeitos passivos dispensados não terão, assim, a mesma obrigação de conservar elementos destinados a sustentar a conclusão de que as transacções com as companhias estrangeiras respeitaram o princípio dos preços de mercado. Um pedido de informação de outro país pode ser atendido se esses elementos, por exemplo contas da companhia com comprovativos, estiverem disponíveis. Contudo, a administração fiscal dinamarquesa não poderá exigir que novos elementos sejam reunidos exclusivamente para uso da administração fiscal de outro país. Se o sujeito passivo não estiver obrigado a apresentar registos, não será possível, por exemplo, exigir-lhe que efectue uma análise comparativa destinada a outro país. Nessa medida, a referida dispensa pode ser prejudicial a outros países.»

(30) A mesma carta de 29 de Setembro 2006 alega o seguinte quanto à garantia de «impermeabilidade» da delimitação a tentativas de evasão fiscal por parte de filiais estrangeiras de companhias de navegação tributáveis na Dinamarca ao abrigo do regime de tributação com base na arqueação, uma vez introduzida a medida notificada:

«Para que tal garantia fosse possível, ter-se-ia, no mínimo, de controlar anualmente todos os sujeitos passivos, tributáveis a título do regime, pertencentes a grupos com filiais no estrangeiro e verificar nesse sentido todas as transacções entre as duas partes, o que seria totalmente irrealista. A administração fiscal dinamarquesa tem de estabelecer prioridades a nível dos seus recursos e optimizar a sua acção de controlo.

([14]) Registada com a referência TREN(2007) A/26997.

As regras aplicáveis são o resultado do esforço feito para criar as melhores defesas possíveis contra a evasão fiscal. A alteração notificada – dispensa da obrigação de apresentação de informações e registos – fragilizará ligeiramente essas defesas. Daí a sua notificação à Comissão.»

(31) Na carta atrás mencionada, as autoridades dinamarquesas indicaram que a alteração iria fragilizar ligeiramente a medida de delimitação, precisando contudo que «ligeiramente é mesmo ligeiramente». De acordo com as autoridades dinamarquesas, «se o outro Estado-Membro interessado numa transacção transnacional aplicar igualmente um regime de tributação com base na arqueação, a alteração não o afectará. Só haveria problemas com países que não aplicam regimes destes. Em tal caso, contudo, seria importante ter em atenção o facto de o país em causa ter introduzido a obrigação de apresentação de registos ou julgado desnecessário impor tal obrigação aos seus sujeitos passivos.»

(32) À questão de como justificar o tratamento desigual, no que respeita à obrigação de apresentação de informações e registos, das companhias beneficiárias do regime dinamarquês de tributação com base na arqueação e das que o não são (mas que estão sujeitas ao regime normal de tributação do rendimento na Dinamarca), as autoridades dinamarquesas responderam que a declaração de rendimentos especial e a impossibilidade de fazer deduções significam que a obrigação de apresentar informações e registos é de menor relevância para os sujeitos passivos beneficiários do regime.

5. OBSERVAÇÕES DAS PARTES TERCEIRAS INTERESSADAS

(33) Apenas uma parte terceira interessada, a associação dos armadores dinamarqueses (Danmarks Rederiforening), reagiu à publicação no Jornal Oficial da comunicação que resume a decisão de abertura.

(34) Em carta datada de 19 de Julho de 2007 ([15]), a associação dos armadores dinamarqueses recorda que as companhias de navegação dinamarquesas devem, como já era o caso antes, exercer as suas actividades segundo as condições de mercado, tanto internamente – no que respeita às relações entre a actividade tributada ao abrigo do regime de tributação com base na arqueação e a actividade geral – como externamente, em relação a companhias estrangeiras do mesmo grupo. Devem igualmente estar preparadas para fornecer elementos justificativos dos preços praticados.

(35) A referida associação assinala ainda que, nos termos da medida notificada, as companhias não teriam de apresentar antecipadamente as informações relativas às transacções comerciais com filiais estrangeiras, só as devendo apresentar se lhes fossem pedidas.

(36) No que diz respeito à legitimidade de tratar diferentemente as companhias em termos de procedimentos administrativos, a associação assinala não acreditar que a posição da Comissão possa ir no sentido de se impor um ónus administrativo desnecessário a certas companhias com o único propósito de assegurar que são tratadas de forma igual, em termos de concorrência, às companhias relativamente às quais as autoridades julguem necessários os procedimentos em questão.

6. COMENTÁRIOS DA DINAMARCA ÀS OBSERVAÇÕES DAS PARTES TERCEIRAS

(37) A Dinamarca não fez comentários às observações da associação dos armadores dinamarqueses.

7. APRECIAÇÃO DO AUXÍLIO

7.1. Existência de auxílio nos termos do artigo 87.º, n.º 1, do Tratado CE

(38) Em conformidade com o artigo 87.º, n.º 1, do Tratado CE, são incompatíveis com o mercado comum, na medida em que afectem as trocas comerciais entre os Estados-Membros, os auxílios concedidos pelos Estados ou provenientes de recursos estatais, independentemente da forma que assumam, que falseiem ou ameacem falsear a concorrência, favorecendo certas empresas ou certas produções.

(39) O regime de tributação com base na arqueação representa uma vantagem, na forma de uma redução do imposto sobre o rendimento que seria devido a título normal, proporcionada pelas autoridades dinamarquesas com recursos estatais e que, sendo a medida específica para o sector do transporte marítimo internacional, favorece certas empresas. Tais subvenções ameaçam falsear a concorrência e poderão afectar as trocas comerciais entre Estados-Membros, uma vez que o mercado do transporte marítimo tem essencialmente dimensão mundial.

(40) A Comissão considera que a medida notificada não altera a qualificação do regime como auxílio estatal na acepção do artigo 87.º, n.º 1, do Tratado CE.

(41) A questão principal neste contexto consiste em determinar se a medida prevista alteraria a avaliação da compatibilidade geral do regime com o mercado comum efectuada na decisão da Comissão de 12 de Março de 2002 ([16]).

7.2. Compatibilidade da medida

(42) O artigo 87.º, n.º 3, alínea c), do Tratado CE estabelece que os auxílios destinados a facilitar o desenvolvimento de certas actividades económicas podem ser considerados compatíveis com o mercado comum quando não alterem as condições das trocas comerciais de maneira que contrarie o interesse comum, constituindo assim uma base para uma eventual isenção da proibição geral de auxílios estatais. No caso em apreço, a Comissão considera que a medida notificada deve ser examinada à luz desta disposição do Tratado.

([15]) Registada com a referência TREN(2007) A/38091.

([16]) Ver nota 3.

(43) Os auxílios em favor do sector marítimo devem ser apreciados, em especial, à luz das orientações comunitárias sobre auxílios estatais aos transportes marítimos ([17]) («as orientações»).

7.2.1. *Flexibilização das medidas de delimitação*

(44) Conforme recorda a decisão de abertura, uma das condições principais da compatibilidade com o mercado comum dos regimes de tributação com base na arqueação é a aplicação de medidas de delimitação no quadro de tais regimes. Esta condição é expressa, nomeadamente, na secção 3.1, último parágrafo, das orientações, que indica que, «se uma empresa de armadores exercer igualmente outras actividades comerciais, é necessária uma contabilidade transparente para evitar interferir nas actividades não relacionadas com os transportes marítimos».

(45) As medidas de delimitação associadas a regimes de tributação com base na arqueação destinam-se a assegurar que nenhuma actividade além do transporte marítimo, no Estado-Membro em questão, noutro Estado-Membro ou num país terceiro, beneficia indirectamente do regime. Se da alteração do regime dinamarquês resultar que actividades não marítimas venham a beneficiar dele, a compatibilidade do regime ficará em causa.

(46) Uma das principais medidas de delimitação consiste na verificação – com base no princípio dos preços de mercado – das transacções comerciais entre as companhias beneficiárias do regime de tributação com base na arqueação e as suas eventuais filiais (ou as divisões das companhias em causa sujeitas ao regime normal de tributação dos rendimentos), sejam estas filiais companhias nacionais ou estrangeiras.

(47) De facto, mesmo que as autoridades dinamarquesas considerem que a obrigação de apresentação de informações e documentação não tem valor económico, essa obrigação está associada a transacções financeiras, que têm uma natureza económica *per se*; sem a efectiva aplicação da medida de delimitação relativamente às transacções comerciais, outros sectores além do do transporte marítimo, seja no Estado-Membro em questão, seja noutros países, teriam possibilidade de evadir o imposto sobre o rendimento através de transacções comerciais com filiais tributadas ao abrigo do regime de tributação com base na arqueação do Estado-Membro em questão, sem que nenhum objectivo legítimo de interesse comum o justifique.

(48) Além disso, nos casos em que as medidas de delimitação se revelem ou possam revelar-se ineficazes, mesmo que parcialmente, a Comissão considera que os regimes de tributação com base na arqueação podem abrir portas à evasão fiscal, em detrimento de outros Estados-Membros ou países do EEE.

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

(49) Estas razões bastam para considerar que a flexibilização das medidas de delimitação afecta as condições das trocas comerciais de maneira que contraria o interesse comum. Nestas circunstâncias, o regime seria incompatível com o mercado comum.

7.2.2. *Distinção entre filiais domésticas e estrangeiras*

(50) A Comissão está ciente de que as autoridades dinamarquesas tencionam continuar, como até agora, a verificar – aplicando a medida de delimitação baseada no princípio dos preços de mercado – as transacções entre companhias associadas, sempre que uma delas beneficie do regime de tributação com base na arqueação, como já era o caso antes, embora apenas no caso de ambas serem tributáveis na Dinamarca.

(51) Consequentemente, embora a verificação das transacções nacionais realizadas com companhias beneficiárias do regime se continuasse a efectuar sob a supervisão e a responsabilidade da administração fiscal dinamarquesa, a verificação das transacções transnacionais entre companhias beneficiárias do regime e filiais estrangeiras seria da responsabilidade do país estrangeiro interessado, o que se poderia traduzir na falta de supervisão e fiscalização das transacções financeiras internacionais.

(52) A medida notificada altera o regime dinamarquês de tributação com base na arqueação autorizado pela Comissão em 2002 ([18]), uma vez que dispensará as companhias beneficiárias de requisitos que vigoravam em 2002. As actividades, exceptuando de transporte marítimo, exercidas noutro Estado-Membro ou num país do EEE por filiais de companhias beneficiárias do regime na Dinamarca, teriam mais oportunidades de beneficiar deste regime e evadir o imposto sobre o rendimento, devido a título do regime normal, no Estado-Membro ou país do EEE em causa. As próprias autoridades dinamarquesas o reconhecem, quando indicam que a medida de delimitação em questão poderá ficar «ligeiramente» fragilizada. Os princípios da não discriminação e da igualdade de tratamento de todas as companhias do sector devem, contudo, ser aplicados; as autoridades dinamarquesas presumem que a fraude e a evasão fiscais são fenómenos raros nas transacções comerciais, mas, mesmo que assim fosse, a acção de controlo parece ser necessária para assegurar uma prática correcta nas transacções internacionais.

(53) A Comissão considera que a medida de delimitação respeitante às transacções intragrupo deve servir de protecção contra as distorções do mercado comum que também decorrem das vantagens proporcionadas às filiais no Estado-Membro em questão e noutros Estados-Membros. Caso contrário, as consequências da evasão fiscal possibilitada pelas transacções com companhias beneficiárias do regime de tributação com base na arqueação afectariam seriamente o funcionamento do mercado comum.

([18]) Ver nota 3.

(54) Consequentemente, a Comissão considera que os Estados-Membros que introduzem regimes de tributação com base na arqueação devem tratar as transacções transnacionais intragrupo (transacções transnacionais que poderão aproveitar a filiais noutros Estados-Membros ou em países do EEE) como se as mesmas aproveitassem a tais companhias no seu próprio território. Por outras palavras, para efeitos da aplicação da medida de delimitação respeitante às transacções intragrupo, o Estado-Membro deve aplicar às transacções de companhias beneficiárias do regime com filiais estrangeiras as mesmas normas que aplica às transacções com filiais nacionais não beneficiárias do regime.

(55) De acordo com os princípios da não discriminação e da igualdade de tratamento, os Estados-Membros que aplicam regimes de tributação com base na arqueação devem impor a mesma obrigação de apresentação de informações e registos, a título da medida de delimitação, às transacções nacionais (das quais poderá resultar prejuízo para o Estado-Membro) e às transacções transnacionais (das quais poderá resultar prejuízo para outros Estados-Membros ou para países do EEE). Essas informações são efectivamente essenciais para verificar os preços de transferência praticados num grupo de companhias.

(56) Ao aligeirar a acção de controlo que as autoridades devem exercer sobre as transacções entre companhias beneficiárias do regime de tributação com base na arqueação e filiais suas no estrangeiro, a Dinamarca estará a desrespeitar os princípios da não discriminação e da igualdade de tratamento. Nessas circunstâncias, a Dinamarca estaria a transferir pelo menos parte do ónus da verificação do cumprimento dos objectivos do sistema, e da eventual distorção do mercado comum, para o Estado-Membro ou o país do EEE onde é tributada a filial, não beneficiária do regime, envolvida na transacção.

(57) A Comissão conclui, por conseguinte, que a medida notificada terá como resultado uma fragilização significativa das medidas de delimitação de outros Estados-Membros ou países do EEE.

(58) A Comissão considera além disso injustificado o tratamento desigual, no que respeita à obrigação de apresentação de informações e registos, das companhias beneficiárias que têm apenas filiais nacionais não elegíveis para o regime de tributação com base na arqueação e das que têm igualmente filiais estrangeiras. A medida criaria, assim, uma distorção injustificada da concorrência entre as companhias que têm filiais estrangeiras e as que as não têm.

(59) Consequentemente, a medida notificada tem efeitos que afectam as condições das trocas comerciais de maneira que contraria o interesse comum, na acepção do disposto no artigo 87.º, n.º 3, alínea c), do Tratado CE, e violam o requisito contido na secção 3.1, último parágrafo, das orientações. Deverá, portanto, ser declarada incompatível com o mercado comum, na acepção do disposto no artigo 87.º, n.º 1, do Tratado CE.

7.3. **Conclusão**

(60) Em conclusão, a Comissão considera que a medida notificada levaria a distorções contrárias ao interesse comum, na acepção do disposto no artigo 87.º, n.º 3, alínea c), do Tratado CE, tornando assim o regime dinamarquês de tributação com base na arqueação incompatível com o mercado comum, na acepção do disposto no artigo 87.º, n.º 1, do Tratado CE.

ADOPTOU A PRESENTE DECISÃO:

Artigo 1.º

A medida notificada, que consiste na dispensa dos armadores tributados ao abrigo do regime dinamarquês de tributação com base na arqueação da obrigação, imposta a todas as outras companhias, de apresentarem à administração fiscal dinamarquesa as informações comerciais respeitantes às transacções comerciais com filiais estabelecidas no estrangeiro, com base na Lei n.º 408 de 1 de Junho de 2005, é incompatível com o mercado comum.

A referida medida não pode, por conseguinte, ser executada.

Artigo 2.º

A Dinamarca deve informar a Comissão, no prazo de dois meses a contar da notificação da presente decisão, das medidas tomadas para lhe dar cumprimento.

Artigo 3.º

O Reino da Dinamarca é o destinatário da presente decisão.

Feito em Bruxelas, em 17 de Junho de 2009.

Pela Comissão
Antonio TAJANI
Vice-Presidente