

DECISIÓN DE LA COMISIÓN

de 18 de diciembre de 2009

sobre la ayuda estatal C 34/07 (ex N 93/06) para la implantación de un régimen impositivo sobre el tonelaje en beneficio del transporte marítimo internacional de Polonia

[notificada con el número C(2009) 10376]

(El texto en lengua polaca es el único auténtico)

(Texto pertinente a efectos del EEE)

(2010/213/UE)

LA COMISIÓN EUROPEA,

Visto el Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea (TFUE) y, en particular, su artículo 108, apartado 2, párrafo primero ⁽¹⁾,

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

Después de haber emplazado a los interesados para que presentaran sus observaciones de conformidad con la disposición arriba citada ⁽²⁾, y teniendo en cuenta dichas observaciones,

Considerando lo siguiente:

1. PROCEDIMIENTO

- (1) Por carta de 1 de febrero de 2006 ⁽³⁾, Polonia notificó a la Comisión un régimen impositivo sobre el tonelaje. El expediente se registró con la referencia N 93/06.
- (2) Por cartas de 9 de marzo, 29 de mayo y 14 de noviembre de 2006 y de 11 de abril de 2007 ⁽⁴⁾, los servicios de la Comisión pidieron más información sobre ese régimen. La respuesta de las autoridades polacas llegó a la Comisión por cartas de 20 de abril, 9 de mayo y 6 de septiembre de 2006 y de 5 de enero y 8 de junio de 2007 ⁽⁵⁾. Además, el 19 de enero de ese último año, se celebró una reunión a nivel técnico.
- (3) Por carta de 12 de septiembre de 2007 ⁽⁶⁾, la Comisión informó a la República de Polonia de su decisión (en lo sucesivo denominada «decisión de apertura») de incoar frente a dicho régimen el procedimiento de investigación formal que establece el artículo 88, apartado 2, del Tratado CE.
- (4) Polonia presentó sus observaciones por carta de 18 de octubre de ese mismo año ⁽⁷⁾.

⁽¹⁾ Con efectos desde el 1 de diciembre de 2009, los artículos 87 y 88 del Tratado CE han pasado a ser, respectivamente, los artículos 107 y 108 del TFUE. Los dos pares de disposiciones son en esencia idénticos. A los efectos de la presente Decisión, las referencias a los artículos 107 y 108 del TFUE deben entenderse hechas, cuando proceda, a los artículos 87 y 88 del Tratado CE.

⁽²⁾ DO C 300 de 12.12.2007, p. 22.

⁽³⁾ Registrada con la referencia TREN(2006) A/12656.

⁽⁴⁾ Registradas con la referencia TREN(2006) D/204393, D/210227 y D/223420 y TREN(2007) D/307010.

⁽⁵⁾ Registradas con la referencia TREN(2006) A/19774, A/22657 y A/31398 y TREN(2007) A/21073 y A/34300.

⁽⁶⁾ Registrada con el número C(2007) 4016.

⁽⁷⁾ Registrada con la referencia TREN(2007) A/45675.

(5) La decisión de la Comisión de incoar el procedimiento de investigación formal se publicó en el *Diario Oficial de la Unión Europea* ⁽⁸⁾. La Comisión invitó a las partes interesadas a presentar sus observaciones sobre la ayuda.

(6) La Comisión recibió las observaciones de un interesado ⁽⁹⁾ y se las transmitió a Polonia, pero el Estado miembro no hizo uso de su facultad de réplica.

(7) Tras la reunión celebrada el 14 de enero de 2009 por los servicios de la Comisión y las autoridades polacas, estas se comprometieron por carta de 25 de febrero del mismo año ⁽¹⁰⁾ a modificar su régimen impositivo en una serie de aspectos que, según se había indicado en la decisión de apertura, eran motivo de preocupación para la Comisión. Por cartas de 24 de marzo ⁽¹¹⁾, 26 de octubre ⁽¹²⁾ y 9 de diciembre de 2009 ⁽¹³⁾, las autoridades polacas presentaron información complementaria.

2. DESCRIPCIÓN DETALLADA DE LA AYUDA

2.1. Resumen

(8) En el caso de los propietarios de buques que se dediquen al transporte marítimo internacional, se pretende que el impuesto de sociedades o el impuesto sobre la renta de las personas físicas quede sustituido por un impuesto sobre el tonelaje, consistente en una suma a tanto alzado calculada en función del tonelaje o arqueo de la flota considerada. Por transporte marítimo internacional se entiende aquel que tiene lugar entre un puerto polaco y otro extranjero, entre puertos extranjeros o, incluso, entre puertos polacos, siempre que este viaje sea parte de otro más largo que conduzca también a un puerto extranjero. Por lo tanto, en el marco de la actual Ley del impuesto sobre el tonelaje, no pueden sujetarse a ese impuesto los transportes que solo transcurran por rutas situadas en Polonia (cabotaje).

2.2. Régimen del impuesto sobre el tonelaje

(9) El régimen polaco aquí examinado fue establecido por la Ley del impuesto sobre el tonelaje, que se adoptó el 24 de agosto de 2006 ⁽¹⁴⁾. Está previsto que la Ley entre en vigor el 1 de enero de 2011, una vez que el régimen haya sido aprobado por la Comisión.

⁽⁸⁾ Véase la nota 2.

⁽⁹⁾ Registradas con la referencia TREN(2007) A/51337.

⁽¹⁰⁾ Registrada con la referencia TREN(2009) A/10443.

⁽¹¹⁾ Registrada con la referencia TREN(2009) A/13527.

⁽¹²⁾ Registrada con la referencia TREN(2009) A/34359.

⁽¹³⁾ Registrada con la referencia TREN(2009) A/38744.

⁽¹⁴⁾ Diario de Legislación 2006, n° 183, punto 1353.

(10) La Ley del impuesto sobre el tonelaje permite que los operadores sujetos a ese impuesto y, más precisamente, los ingresos que obtengan de las actividades admisibles al mismo queden exentos del impuesto sobre beneficios que se define en la Ley de 31 de enero de 1989, sobre la gestión financiera de las empresas públicas⁽¹⁵⁾, y en la Ley de 1 de diciembre de 1995, sobre los pagos por los beneficios obtenidos por las empresas unipersonales del Tesoro público⁽¹⁶⁾. Los operadores tienen derecho a elegir el impuesto sobre el tonelaje presentando una declaración especial en la que expresen tal elección.

(11) De conformidad con el artículo 5 de la Ley del impuesto sobre el tonelaje, por cada buque sujeto a ese impuesto, los ingresos procedentes de sus actividades admisibles se fijan en un importe a tanto alzado que se calcula sobre la base de su tonelaje neto: se aplica un coeficiente por cada 100 toneladas netas (TN) y por cada período de 24 horas, o fracción, cubierto por el período de actividad, dentro del mes considerado, de todos los buques del operador cuyos ingresos estén sujetos al citado impuesto:

Capacidad neta del buque	Cálculo de los ingresos a tanto alzado
Hasta 1 000 TN	El equivalente a 0,50 EUR por 100 TN
De 1 001 a 10 000 TN	El equivalente a 0,35 EUR por cada 100 TN que pasen de 1 000 TN
De 10 001 a 25 000 TN	El equivalente a 0,20 EUR por cada 100 TN que pasen de 10 000 TN
Desde 25 001 TN	El equivalente a 0,10 EUR por cada 100 TN que pasen de 25 000 TN

(12) Para efectuar el cálculo, la capacidad neta del buque se redondea hacia arriba o hacia abajo de la forma siguiente: se excluye del cálculo toda capacidad o fracción de menos de 50 TN, y se redondea hasta las 100 TN más próximas cualquier capacidad o fracción de 50 o más TN.

(13) El importe debido por el impuesto sobre el tonelaje se calcula a partir de la base imponible, aplicándose a esta un tipo del 19 %.

(14) El importe del impuesto debe calcularse en euros y pagarse en zlotys polacos (PLN) utilizando el tipo de cambio medio que publique el Banco Nacional de Polonia para el último día del mes por el que sea pagadero el impuesto. El importe debido se calcula sin deducir los costes que hayan podido producirse en la generación de los ingresos.

(15) Por disposición del artículo 8 de la Ley del impuesto sobre el tonelaje, los ingresos procedentes de la venta de un buque sujeto al impuesto por parte de una compañía beneficiaria del régimen se excluyen de los ingresos tributables y se les impone una tasa única del 15 % si no se destinan íntegramente en un plazo de tres años a la adquisición, reparación, modernización o transformación de otro buque.

(16) Inicialmente estaba previsto que, en el caso de las personas y en el de los miembros de una asociación que

estuvieran sujetos al impuesto sobre la renta de las personas físicas, el importe de sus contribuciones al seguro de enfermedad pudiera deducirse del impuesto sobre el tonelaje pagado directamente por ellos en el ejercicio fiscal considerado⁽¹⁷⁾ (artículo 6 de la Ley del impuesto sobre el tonelaje) y que el importe de las cotizaciones a la seguridad social que hubiesen pagado durante dicho ejercicio⁽¹⁸⁾ se dedujera de la base del impuesto sobre el tonelaje (artículo 4, apartado 3, de la misma Ley).

(17) Sin embargo, en su carta de 25 de febrero de 2009, las autoridades polacas se comprometieron a suprimir de la Ley del impuesto sobre el tonelaje la posibilidad de deducir las contribuciones al seguro de enfermedad y a la seguridad social cuando el propietario del buque fuera una persona física o una persona física miembro de una asociación⁽¹⁹⁾. Por consiguiente, ya no existirá tal posibilidad y a todas las entidades que puedan acogerse al impuesto sobre el tonelaje se les aplicará el mismo método para el cálculo de su base imponible y del importe que deba pagarse por él.

2.3. Criterios de admisión al régimen

2.3.1. Buques admisibles

(18) Solo podrán acogerse al régimen del impuesto sobre el tonelaje los buques destinados a la navegación marítima que estén inscritos en el registro marítimo polaco. Por consiguiente, buques admisibles son aquellos que, enarbolando pabellón de Polonia, ejerzan actividades de transporte marítimo internacional y cumplan todos los requisitos de la navegación marítima. Por lo general, la aceptación de un buque para la navegación marítima requiere que este disponga del Certificado internacional de francobordo o que esté certificado como tal en el marco del Convenio Internacional para la Seguridad de la Vida Humana en el Mar (en lo sucesivo, «Convenio SOLAS») ⁽²⁰⁾.

2.3.2. Actividades admisibles

(19) Las actividades que pueden acogerse al régimen del impuesto sobre el tonelaje son las siguientes ⁽²¹⁾:

- i) transporte de mercancías y/o de pasajeros,
- ii) operaciones de salvamento marítimo,
- iii) remolque marítimo, siempre que al menos el 50 % de los ingresos obtenidos con el funcionamiento del remolcador en el curso de un ejercicio fiscal haya sido producido por el ejercicio de actividades de transporte marítimo y no por actividades de remolque a puertos o desde puertos,

⁽¹⁷⁾ Tal y como se define en la Ley de 27 de agosto de 2004 sobre los servicios sanitarios financiados con fondos públicos; Diario de Legislación, n° 210, punto 2135, versión modificada.

⁽¹⁸⁾ Tal y como se define en la Ley de 13 de octubre de 1998 sobre el régimen de seguridad social; Diario de Legislación 2007, n° 11, punto 74, versión modificada.

⁽¹⁹⁾ Véanse el artículo 4, apartados 3 a 5, el artículo 6 y el artículo 12, apartado 3, de la Ley.

⁽²⁰⁾ El Convenio SOLAS fue adoptado en Londres el 1 de noviembre de 1974 por la Organización Marítima Internacional (OMI) (aplicado en Polonia con su publicación en el Diario de Legislación, n° 61, puntos 318 y 319). Al Convenio le acompaña un Protocolo hecho en Londres el 17 de febrero de 1978 (aplicado en Polonia con su publicación en los Diarios de Legislación 1984, n° 61, puntos 320 y 321, y 1986, n° 35, punto 177).

⁽²¹⁾ Artículo 3, apartado 1, de la Ley del impuesto sobre el tonelaje.

⁽¹⁵⁾ Diario de Legislación 1992, n° 6, punto 27, versión modificada.

⁽¹⁶⁾ Diario de Legislación, n° 154, punto 792.

- iv) dragado, siempre que al menos el 50 % de los ingresos obtenidos con el funcionamiento de la draga en el curso del año haya sido producido por el transporte marítimo de materiales.
- (20) En su carta de 25 de febrero de 2009, las autoridades polacas se comprometieron a modificar los puntos iii) y iv) ⁽²²⁾ introduciendo un requisito para poder admitir el remolque y el dragado al régimen del impuesto sobre el tonelaje: al menos el 50 % del período operativo anual de cada remolcador o draga en el curso de un ejercicio fiscal deberá corresponder a actividades de transporte marítimo.
- (21) Además, el artículo 3, apartado 2, de la Ley del impuesto sobre el tonelaje dispone que las actividades auxiliares puedan acogerse al régimen a condición de que estén conectadas con el ejercicio de las actividades arriba indicadas como admisibles.
- (22) El apartado 3 de ese mismo artículo establece una lista de las actividades que en ningún caso podrán acogerse al régimen, como, por ejemplo, la exploración del fondo del mar, la pesca, la construcción o los trabajos submarinos.
- 2.3.3. *Entidades admisibles*
- (23) Son entidades admisibles los operadores que cumplan determinados criterios.
- (24) Según el artículo 2, apartado 3, de la Ley del impuesto sobre el tonelaje, por operador se entiende: i) una persona privada (persona física) o una persona jurídica que tenga su lugar de residencia o su domicilio social o gestión en el territorio de Polonia; ii) el socio de una sociedad civil o una sociedad registrada, una sociedad en comandita o una sociedad en comandita por acciones que tenga su lugar de residencia o su domicilio social o gestión en el territorio de Polonia; o iii) un empresario o una empresa extranjeros, según los términos de la Ley de 2 de julio de 2004 sobre la libertad de la actividad económica ⁽²³⁾, que ejerza en Polonia actividades admisibles al régimen del impuesto sobre el tonelaje ⁽²⁴⁾ y que cumpla por lo menos alguna de las condiciones siguientes:
- ejercer directamente actividades de navegación utilizando buques marítimos que sean de su propiedad personal o propiedad de otra persona y poseer un documento de cumplimiento válido ⁽²⁵⁾,
 - ser propietario de un buque pero no participar personalmente en la navegación de ese buque ni en el de otra persona,
- gestionar sobre una base contractual el buque de otra persona en nombre y por cuenta de ella y poseer un documento de cumplimiento válido ⁽²⁶⁾.
- (25) En lo que respecta a esta última condición (gestión de buques), las autoridades polacas se comprometieron por carta de 8 de junio de 2007 a impedir que las sociedades gestoras puedan beneficiarse del impuesto sobre el tonelaje si no garantizan al mismo tiempo tanto la gestión de las tripulaciones como la gestión técnica de los buques.
- (26) Además, por carta de 26 de octubre de 2009 ⁽²⁷⁾, dichas autoridades aclararon que las sociedades que gestionan buques deben cumplir todos los requisitos contenidos en la Comunicación de la Comisión que establece orientaciones sobre las ayudas estatales a las compañías de gestión naviera (en lo sucesivo, «Orientaciones de gestión naviera») ⁽²⁸⁾.
- (27) Concretamente, en lo que atañe a dos de las condiciones que disponen esas Orientaciones en sus secciones 5.1. y 5.2., a saber, que las compañías de gestión naviera contribuyan al crecimiento económico y al empleo en la Unión y que exista un vínculo económico entre esta y los buques gestionados, las autoridades polacas se comprometieron a que la Ley del impuesto sobre el tonelaje exija que la gestión naviera sea efectuada desde el territorio de la UE y que tanto en los buques como en las actividades en tierra se emplee principalmente a ciudadanos de la Unión. Además, la gestión de buques no pertenecientes a la UE quedará excluida de la posibilidad de acogerse al régimen del impuesto sobre el tonelaje.
- (28) En cuanto al requisito que establecen las Orientaciones de gestión naviera (sección 5.3) respecto del cumplimiento de las normas internacionales y de la UE, las autoridades polacas indicaron que Polonia es miembro de la Organización Marítima Internacional y que, como Estado miembro de la UE, cumple todas las normas tanto europeas como internacionales ⁽²⁹⁾. Polonia cuenta, además, con una serie de actos legislativos nacionales ⁽³⁰⁾ para garantizar que los propietarios de buques, operadores, gestores navieros y demás compañías cumplan los requisitos internacionales bajo la supervisión y el control de las autoridades públicas.
- (29) Por lo que se refiere al vínculo que ha de existir entre el pabellón del buque y los gestores navieros (sección 5.4 de las Orientaciones de gestión naviera), las autoridades polacas señalaron que la disposición que obliga a los propietarios de los buques a utilizar necesariamente el pabellón polaco se aplica también en los mismos términos a los gestores navieros.

⁽²⁶⁾ Véase la nota 25.

⁽²⁷⁾ Registrada con la referencia TREN(2009) A/34359.

⁽²⁸⁾ DO C 132 de 11.6.2009, p. 6.

⁽²⁹⁾ Polonia es Parte de los Convenios SOLAS y MARPOL y del Convenio Internacional sobre Normas de Formación, Titulación y Guardia para la Gente de Mar (Convenio STCW), con todas sus enmiendas.

⁽³⁰⁾ Concretamente, la Ley de seguridad marítima, 2000 (y sus modificaciones), la Ley de prevención de la contaminación causada por buques, 1995 (y sus modificaciones), la Ley de equipamientos marítimos, 2004, la Ley del empleo en los buques mercantes, 1991 (y sus modificaciones), y la Ley del código marítimo, 2001 (y sus modificaciones).

⁽²²⁾ Recogidos en el artículo 3, apartado 1, segundo y cuarto inciso, de la Ley del impuesto sobre el tonelaje.

⁽²³⁾ Diario de Legislación, n° 173, punto 1807, versión modificada.

⁽²⁴⁾ Véase más arriba la sección 2.3.2.

⁽²⁵⁾ El documento de cumplimiento se expide en el marco del Convenio SOLAS a los operadores que cumplen los requisitos del Código internacional de gestión de la seguridad operacional del buque y la prevención de la contaminación (en lo sucesivo, «el Código IGS»). El Código IGS fue adoptado por la Resolución A.741(18) de la OMI (aplicado en Polonia con su publicación en el Diario Oficial del Ministerio de Infraestructuras 2005, n° 4, punto 28).

(30) En lo que atañe a las condiciones específicas que establece en el ámbito social y en el de la formación la sección 6 de las Orientaciones de gestión naviera, las autoridades polacas asumieron por carta de 9 de diciembre de 2009 ⁽³¹⁾ el compromiso de exigir, a partir de la entrada en vigor del régimen, que toda persona que emplee a marinos, ya sea la propietaria del buque o la compañía que lo gestione, cumpla las disposiciones especiales del Convenio sobre el Trabajo Marítimo de 2006 ⁽³²⁾ ⁽³³⁾.

2.3.4. Gestión estratégica y técnica

(31) Según el punto 33 de la decisión de apertura del procedimiento, la idea que tenía la Comisión respecto de la gestión estratégica era que las empresas sujetas al impuesto sobre el tonelaje debían tomar en territorio polaco sus decisiones importantes en materia de inversiones de capital y enajenaciones. En la evaluación de esa condición, las autoridades polacas tendrían en cuenta la medida en que el personal destacado en el extranjero trabajara bajo la dirección del personal establecido en Polonia y le informara de sus actividades. Otro factor importante para evaluar si la función estratégica se desempeñaba o no en Polonia sería la localización de la sede central de la empresa (incluida la de sus altos directivos) y la de los responsables de la toma de decisiones (consejo de administración y comité de gestión).

(32) Respecto a la gestión comercial, la Comisión observaba en el punto 34 de la decisión de apertura que las autoridades fiscales se asegurarían de que tuviesen lugar en Polonia la planificación de las rutas, el registro de pasajeros o de carga, los servicios de restauración y aprovisionamiento de los buques, la gestión y la formación del personal y la gestión técnica de los buques, incluida la toma de decisiones relativas a su reparación y mantenimiento. Observaba también que otro elemento decisivo sería la existencia en Polonia de instalaciones de apoyo —tales como centros de formación, terminales, etc.— y el hecho de que hubiera oficinas o sucursales extranjeras que trabajaran bajo la dirección de personal establecido en Polonia. Señalaba, asimismo, que los resultados de estos diversos indicadores podrían verse reforzados por el hecho de que el buque examinado enarbolara pabellón polaco o estuviera clasificado, asegurado o financiado en Polonia y advertía, por último, que, en cualquiera de los casos, sería preciso superar las dos partes de la prueba, es decir, tanto el examen de la gestión estratégica como el de la gestión comercial.

(33) Sin embargo, tras la decisión de apertura del procedimiento, las autoridades polacas indicaron que los requisitos contenidos en los puntos 33 y 34 de esa decisión no eran correctos y que, de hecho, las condiciones que la Ley del impuesto sobre el tonelaje establecía respecto de la admisibilidad de los operadores eran condiciones alternativas y no acumulativas. En este sentido, el artículo 2,

apartado 3, letras a) y b), de dicha Ley define la figura del operador (es decir, la persona que puede acogerse al citado impuesto siempre que sus actividades sean admisibles) como una persona física o jurídica o el socio de una sociedad civil, una sociedad registrada, una sociedad en comandita o una sociedad en comandita por acciones que tenga en Polonia su lugar de residencia o su consejo de administración. En otras palabras, según las autoridades polacas, solo ha de cumplirse una de las tres condiciones siguientes: i) que todas las decisiones importantes se tomen en Polonia (incluidas las relativas a la gestión comercial y estratégica) o ii) que la sede central esté localizada en Polonia o iii) que el personal directivo se encuentre establecido en Polonia.

(34) Las autoridades polacas explicaron, asimismo, que el artículo 2, apartado 3, letra c), de la Ley del impuesto sobre el tonelaje dispone con claridad que también puedan ser operadores los empresarios extranjeros ⁽³⁴⁾ que ejerzan en Polonia actividades admisibles al régimen de ese impuesto. Por consiguiente, para poder acogerse a este, las empresas no están obligadas a operar exclusivamente desde Polonia, sino que pueden tener sus establecimientos en otros Estados miembros de la UE/EEE.

2.3.5. Uso de buques fletados

(35) Con posterioridad a la decisión de apertura del procedimiento, las autoridades polacas aclararon que, por disposición del artículo 2, apartado 3, letras a) a c), de la Ley del impuesto sobre el tonelaje, las empresas que limiten sus actividades a fletar buques por períodos de tiempo o por viajes no podrán beneficiarse del régimen de ese impuesto. Por consiguiente, solo serán admitidos a él los operadores que sean propietarios de un buque o que utilicen buques fletados a casco desnudo o que sean gestores.

2.3.6. Medidas de compartimentación

(36) La Ley del impuesto sobre el tonelaje prevé una serie de medidas de compartimentación para evitar en Polonia o en otros países efectos indirectos en actividades no admisibles al régimen. El objetivo de tales medidas es impedir que se beneficien del régimen actividades que no puedan acogerse a él ⁽³⁵⁾.

2.3.7. Regla del «todo o nada»

(37) Los artículos 3 y 4 de la Ley del impuesto sobre el tonelaje disponen que los propietarios de buques que se acojan al régimen sujeten a él todos los buques admisibles y todas las actividades que, siendo también admisibles, se lleven a cabo a bordo de los mismos. Así pues, está completamente excluida la posibilidad de hacer un uso selectivo del régimen (selección a la carta o *cherry picking*).

(38) Esa regla se aplica también a los grupos de empresas, es decir, todas las empresas admisibles al régimen que, debiendo pagar sus impuestos en Polonia, formen parte de un grupo de sociedades tendrán que sujetar a dicho régimen todas sus actividades admisibles tan pronto como haya optado por él una de las sociedades del grupo.

⁽³¹⁾ Registrada con la referencia TREN (2009) A/38744.

⁽³²⁾ Incorporado al Derecho de la UE por la Directiva 2009/13/CE del Consejo, de 16 de febrero de 2009, por la que se aplica el Acuerdo celebrado entre las Asociaciones de Armadores de la Comunidad Europea (ECSA) y la Federación Europea de Trabajadores del Transporte (ETF) relativo al Convenio sobre el trabajo marítimo, 2006, y se modifica la Directiva 1999/63/CE (DO L 124 de 20.5.2009, p. 30).

⁽³³⁾ Esta condición se establecerá en un reglamento de aplicación interno de la Ley del impuesto sobre el tonelaje.

⁽³⁴⁾ Según los términos empleados en la Ley de 2 de julio de 2004 sobre la libertad de la actividad económica; Diario de Legislación, n° 173, punto 1807, versión modificada.

⁽³⁵⁾ Véanse las secciones 2.7.4 a 2.7.9 de la decisión de apertura.

- (39) De conformidad con el artículo 11 de la Ley del impuesto sobre el tonelaje, en caso de fusión de compañías propietarias de buques de las cuales una al menos esté sujeta a ese impuesto o en caso de que una empresa sujeta al mismo adquiera otras compañías propietarias de buques, la totalidad de la flota admisible de la nueva compañía naviera resultante de esa fusión o adquisición pasará a quedar sujeta al impuesto sobre el tonelaje.
- (40) Por otra parte, en caso de que una compañía ponga fin a alguna actividad que haya estado acogida al régimen del impuesto sobre el tonelaje, la citada Ley dispone que no pueda optarse de nuevo por él hasta que hayan transcurrido tres ejercicios fiscales contados desde el final del año civil en el que el operador haya puesto fin a esa actividad o haya decidido abandonar el régimen.
- (41) Además, las compañías sujetas al impuesto sobre el tonelaje tendrán prohibido durante cierto tiempo abandonar el régimen. Ese tiempo, que se denomina «período impositivo sobre el tonelaje», tiene por objeto evitar que los propietarios de buques alternen los períodos de sujeción a ese impuesto con los de tributación del impuesto de sociedades en función del nivel de sus deudas y beneficios. El artículo 10 de la repetida Ley fijaba en cinco años el período impositivo sobre el tonelaje.
- (42) Sin embargo, por carta de 23 de febrero de 2009, las autoridades polacas se comprometieron a modificar la Ley para ampliar a diez años ese período. Por lo tanto, una vez que una compañía decida acogerse al régimen del impuesto sobre el tonelaje, estará obligada a permanecer en él durante al menos diez años.

2.4. Obligatoriedad del pabellón polaco

- (43) El régimen del impuesto sobre el tonelaje que han notificado las autoridades polacas establece expresamente la obligatoriedad del pabellón polaco, lo que supone que solo podrán acogerse a dicho régimen los buques que estén inscritos en el registro marítimo polaco.

2.5. Duración del régimen

- (44) Por carta de 13 de abril de 2006, las autoridades polacas se comprometieron a limitar a diez años la duración del régimen propuesto y a notificar cualquier prórroga o renovación del mismo una vez transcurrido ese plazo. En otra carta, fechada esta el 9 de diciembre de 2009, indicaron que el régimen entraría en vigor el 1 de enero de 2011.

2.6. Superposición con otros regímenes

- (45) De acuerdo con la información de la que dispone la Comisión, no hay actualmente en Polonia ningún otro régimen de ayuda en favor del transporte marítimo.

2.7. Informes anuales

- (46) En la notificación del régimen del impuesto sobre el tonelaje, las autoridades polacas se comprometieron a

presentar a la Comisión un informe anual sobre los cambios que pudiesen afectar a la flota inscrita en el registro polaco y al empleo de marinos en esa flota, así como sobre el número de compañías o grupos de compañías sujetos al régimen.

3. MOTIVOS DE LA APERTURA DEL PROCEDIMIENTO DE INVESTIGACIÓN

- (47) En la decisión de apertura del procedimiento, la Comisión expresó sus dudas sobre la compatibilidad con el mercado interior de cinco aspectos del régimen polaco del impuesto sobre el tonelaje:

- que el régimen autorizara a las personas físicas a acogerse al impuesto sobre el tonelaje y permitiera a las personas físicas o jurídicas que, estando sujetas al impuesto sobre la renta personal, optasen por el impuesto sobre el tonelaje deducir de este y de su base imponible sus contribuciones al seguro de enfermedad y sus cotizaciones a la seguridad social, respectivamente,
- que se incluyeran en el régimen los remolcadores y dragas que prestasen servicios de transporte marítimo durante menos de la mitad de su período operativo en un ejercicio fiscal,
- que las navieras pudieran sujetar buques al impuesto sobre el tonelaje y, sin embargo, no asumir para ellos, ni por cuenta propia ni por la de un tercero, las tres funciones esenciales de gestión de la tripulación y de gestión comercial y técnica de los buques en caso de que el tonelaje de estos excediese cuatro veces el de los buques para los que sí ejercieran esas tres funciones,
- que todas las decisiones importantes en materia de gestión estratégica y técnica se tomaran efectivamente en Polonia y que los altos directivos, la sede central, el consejo de administración y el comité de gestión estuvieran localizados en el país (lo que podría dar lugar a una discriminación *de facto* y limitar la libertad de establecimiento de los propietarios de buques de otros Estados miembros),
- que las compañías acogidas al régimen del impuesto sobre el tonelaje pudieran abandonarlo tras solo cinco años de haber optado por él.

4. OBSERVACIONES DE POLONIA

- (48) Después de que se hubiera adoptado la decisión de apertura del procedimiento de investigación formal, las autoridades polacas procedieron a aclarar los hechos descritos en esa decisión. Las aclaraciones se han recogido oportunamente en el capítulo 2 de la presente Decisión y no se repetirán aquí por tanto. Las observaciones que figuran a continuación se refieren únicamente a las dudas planteadas por la Comisión en la decisión de apertura.

Admisibilidad de las personas físicas al régimen del impuesto sobre el tonelaje; en el caso de las personas físicas sujetas a ese impuesto, posibilidad de deducir de él y de su base imponible las contribuciones al seguro de enfermedad y las cotizaciones a la seguridad social, respectivamente

- (49) En la decisión de apertura, la Comisión planteaba la cuestión de si debía poderse incluir a las personas físicas en el régimen del impuesto sobre el tonelaje. Las autoridades polacas argumentaron que la no inclusión de esas personas en dicho régimen supondría la incompatibilidad de la Ley del impuesto sobre el tonelaje con la Constitución de Polonia, dado que esta obliga a las autoridades públicas a dispensar un trato igual a todas las personas. Además, dado que la legislación polaca no impide que las personas que no sean jurídicas ejerzan actividades de transporte marítimo, los propietarios de buques pueden también ser personas físicas.
- (50) Respecto a la cuestión de si es o no compatible con el mercado interior la posibilidad de que las contribuciones al seguro de enfermedad y las cotizaciones a la seguridad social se deduzcan, respectivamente, del importe del impuesto sobre el tonelaje y de su base imponible, las autoridades polacas aclararon que esa deductibilidad solo es posible para las personas físicas y que su oportunidad se justifica por el hecho de que las contribuciones al seguro de enfermedad y a la seguridad social sean compensadas por el régimen del impuesto sobre la renta de las personas físicas. Para poder beneficiarse de esa deducción, es irrelevante que el impuesto sobre la renta de las personas físicas se pague por rentas o por ingresos. La deducción de esas contribuciones pueden hacerla también los contribuyentes que hayan optado por el pago de una suma a tanto alzado del impuesto sobre la renta de registro (al que estén sujetos fiscalmente sus ingresos). Las autoridades polacas argumentaron, asimismo, que el hecho de que el impuesto sobre el tonelaje no se pague sobre la base de la renta real no debe determinar la imposibilidad de deducir de la base imponible y del impuesto las contribuciones a la seguridad social y al seguro de enfermedad, respectivamente.
- (51) Dichas autoridades adujeron, por otra parte, que, si los propietarios de buques que fueran personas físicas quedasen privados de la posibilidad de deducir de la base imponible y del impuesto sobre el tonelaje las contribuciones a la seguridad social y al seguro de enfermedad, respectivamente, se establecería una diferenciación en la situación jurídica y fiscal de los propietarios de buques en función de que, aparte de las actividades realizadas por ellos con sujeción al impuesto sobre el tonelaje, generaran o no otros ingresos (por ejemplo, de contratos de alquiler o de trabajo).
- (52) Las autoridades polacas aclararon, además, que el sistema de deducciones solo es posible para las personas que ejerzan actividades empresariales admisibles al régimen, y no, en ningún caso, a los marinos empleados por esas personas.
- (53) En cualquier caso, como ya se ha indicado en el considerando 17 de la presente Decisión, por su carta de 25 de febrero de 2009, las autoridades polacas se comprometieron a suprimir de la Ley del impuesto sobre el tonelaje la posibilidad de deducir las contribuciones a la

seguridad social y al seguro de enfermedad cuando el propietario del buque fuera una persona física o una persona física miembro de una asociación (artículo 4, apartados 3 a 5, artículo 6 y artículo 12, apartado 3, de la Ley).

Admisibilidad de las actividades de dragado y remolque

- (54) Con relación a la opinión inicial de la Comisión de que la admisibilidad al régimen del impuesto sobre el tonelaje de las actividades de dragado y remolque debería basarse en el tiempo operativo de cada draga o remolcador durante el ejercicio fiscal considerado y no en el nivel de la renta generada, las autoridades polacas argumentaron que la vinculación entre ese tiempo y la posibilidad de sujetar una determinada actividad al citado impuesto no siempre reflejaría el ejercicio de tal actividad durante dicho ejercicio.
- (55) En opinión de las autoridades polacas, sería más oportuno mantener la solución actual — es decir, tomar como referencia la parte que representen dentro del volumen global de ingresos las actividades cubiertas por el régimen del impuesto sobre el tonelaje —, ya que en ese caso existe la posibilidad de verificar los datos que figuran en las cuentas del contribuyente. Las autoridades polacas afirmaron que esta solución es, tanto para los contribuyentes como para las autoridades tributarias, más sencilla de controlar y permite, además, impedir que tales actividades puedan aprovecharse indebidamente del régimen cuando no se cumplan las condiciones exigidas.
- (56) No obstante, como ya se ha señalado en el considerando 20 de la presente Decisión, en respuesta a las dudas planteadas por la Comisión en la decisión de apertura del procedimiento, las autoridades polacas se comprometieron por carta de 25 de febrero de 2009 a introducir un requisito: para poder admitir al régimen el remolque y el dragado, será necesario que corresponda a actividades de transporte marítimo al menos el 50 % del período operativo anual de cada remolcador o draga en el curso del ejercicio fiscal considerado.

Admisibilidad de la gestión técnica y de la gestión de tripulaciones, así como de los buques fletados a tiempo o por viajes

- (57) En su decisión de apertura, la Comisión aclaró que, para que puedan acogerse al régimen del impuesto sobre el tonelaje los buques cuyo propietario asuma únicamente la gestión de la tripulación y la gestión técnica de los buques o la gestión comercial de estos, ha de ser necesario que el tonelaje de esos buques no supere en más de cuatro veces el tonelaje de aquellos otros buques respecto de los cuales ese propietario ejerza al mismo tiempo las tres funciones, a saber, la gestión de la tripulación, la gestión técnica de los buques y la gestión comercial de estos. Las autoridades polacas adujeron que la base en la que se habían inspirado para diseñar su régimen habían sido las Directrices comunitarias sobre ayudas estatales al transporte marítimo⁽³⁶⁾ (en lo sucesivo, las «Directrices») y que, puesto que esas Directrices no establecen condiciones tan precisas como las indicadas en este caso

⁽³⁶⁾ DO C 13 de 17.1.2004, p. 3.

por la Comisión, tales condiciones no se habían incluido en la Ley polaca del impuesto sobre el tonelaje.

- (58) En cuanto a los buques fletados a tiempo o por viajes, debe señalarse, como ya se ha hecho en el considerando 35 de la presente Decisión, que las autoridades polacas confirmaron la imposibilidad de acoger en el régimen a esos buques.

Requisitos en materia de gestión estratégica y de gestión comercial

- (59) En lo que atañe a los requisitos que se describen en la decisión de apertura en cuanto a la gestión estratégica y a la gestión técnica –a saber, que todas las decisiones importantes en esas materias se tomen en Polonia y que los altos directivos, la sede central, el consejo de administración y el comité de gestión se encuentren localizados en el país–, las autoridades polacas afirmaron que tales requisitos no proceden de las disposiciones de la Ley del impuesto sobre el tonelaje, las cuales, según dichas autoridades, no prevén la evaluación (inspección) de la gestión estratégica y comercial.

- (60) Las autoridades aclararon, además, que los requisitos referentes a la gestión estratégica y comercial son alternativos y no acumulativos o, lo que es lo mismo, solo es necesario cumplir uno de los tres requisitos siguientes: i) que todas las decisiones importantes se tomen en Polonia (incluidas las enmarcadas en la gestión estratégica y comercial) o ii) que la sede central se encuentre situada en el país o iii) que los altos directivos se hallen establecidos en él.

- (61) Por lo tanto, según las autoridades polacas, para poder acogerse al régimen del impuesto sobre el tonelaje, las compañías no están obligadas a operar exclusivamente desde Polonia, sino que pueden tener sus oficinas o establecimientos en otros Estados miembros de la UE/EEE.

- (62) En cuanto a la libertad de establecimiento, según las autoridades polacas, pueden también ser propietarios de buques los empresarios extranjeros⁽³⁷⁾ que ejerzan en Polonia actividades admisibles al régimen del impuesto sobre el tonelaje. De acuerdo con lo explicado por esas autoridades, es posible inscribir en el registro de buques polaco cualquier buque que sea propiedad de un ciudadano de uno de los Estados miembros de la UE o de una persona jurídica que tenga su sede en alguno de esos Estados, así como cualquier otro buque:

- cuya propiedad sea compartida en al menos un 50 % por un ciudadano de uno de los Estados miembros o por una persona jurídica con sede registrada en alguno de ellos, siempre que el propietario tenga su lugar de residencia o la sede de su establecimiento o sucursal principal en cualquiera de esos Estados (el buque puede inscribirse a solicitud de todos los copropietarios en la sección permanente del registro de buques polaco),
- que sea propiedad de una sociedad de capitales con sede registrada en el extranjero, pero de cuyo capital social sea titular un ciudadano de uno de los Estados miembros o una persona jurídica con sede registrada en alguno de ellos, siempre que el propietario tenga su lugar de residencia o la sede de su establecimiento

o sucursal principal en cualquiera de esos Estados (el buque puede inscribirse a solicitud del propietario en la sección permanente del registro de buques polaco).

- (63) Las autoridades polacas aclararon también que los ciudadanos de los demás Estados miembros de la UE y de los países del EEE pueden emprender y dirigir actividades empresariales de acuerdo con los mismos principios que los aplicados a los empresarios polacos. Es más, también los ciudadanos de países no miembros de la UE ni del EEE pueden acometer y dirigir negocios con arreglo a esos mismos principios si su residencia legal se encuentra situada en Polonia. De igual forma, un empresario extranjero (es decir, una persona extranjera que lleve a cabo actividades empresariales en el extranjero) puede asumir esas actividades en el marco de sucursales y establecer representaciones en Polonia (según la Ley sobre la libertad de la actividad empresarial).

- (64) Por sucursal de una empresa se entiende aquella parte de su actividad empresarial que, estando separada y siendo organizativamente independiente, es llevada a cabo por el empresario fuera de su sede o de su centro de actividad principal. Las autoridades polacas explicaron que la apertura en Polonia de la sucursal de una sociedad extranjera no es complicada ni requiere que dicha sociedad cumpla condiciones específicas. Las representaciones, por su parte, pueden dedicarse exclusivamente a actividades relacionadas con la publicidad y promoción de la sociedad extranjera.

- (65) Sobre la base de los argumentos arriba expuestos, las autoridades polacas sostuvieron la falta de fundamento y de apoyo en la normativa aplicable de la opinión inicial de la Comisión, según la cual las condiciones fijadas en el régimen del impuesto sobre el tonelaje en cuanto a la gestión estratégica y comercial parecían originar problemas de discriminación *de facto* y limitar no solo las posibilidades de crear sucursales sino, en general, la libertad de establecimiento.

Regla del «todo o nada»

- (66) Con relación al período de permanencia obligatoria de cinco años que preveía inicialmente el régimen notificado, las autoridades polacas insistieron en que las Directrices no contienen ninguna condición a ese respecto.

- (67) En su opinión, además, la fijación en cinco años del período de vinculación al régimen abría la posibilidad de que las reglas aplicadas alcanzaran un efecto más rápido, como, por ejemplo, el hecho de que los buques que fueran propiedad de ciudadanos o empresas de Polonia volvieran antes a enarbolar el pabellón polaco o, lo que es lo mismo, uno de los pabellones de la Unión Europea.

- (68) Las autoridades polacas añadieron que, dado el compromiso de Polonia de, una vez transcurridos diez años, volver a presentar a la Comisión como régimen de ayuda el régimen del impuesto sobre el tonelaje, la prolongación a diez años de ese período de vinculación o permanencia obligatoria («período impositivo sobre el tonelaje») no haría sino dificultar el análisis del régimen, que ha de efectuarse antes de que este sea presentado de nuevo por Polonia.

⁽³⁷⁾ Según los términos empleados en la Ley de 2 de julio de 2004 sobre la libertad de la actividad económica; Diario de Legislación, nº 173, punto 1807, versión modificada.

- (69) En cualquiera de los casos, como ya se ha indicado en el considerando 42 de la presente Decisión, las autoridades polacas se comprometieron después a ampliar a diez años ese período para las empresas.

5. OBSERVACIONES DE LOS INTERESADOS

- (70) Hubo un solo interesado, *Bugsier Reederei- und Bergungsgesellschaft mbH & Co. KG* (en lo sucesivo, *Bugsier Reederei*), que respondió por carta de 20 de diciembre de 2007 a la publicación en el *Diario Oficial de la Unión Europea* de la comunicación que resumía la decisión de la Comisión de 11 de diciembre de ese mismo año.
- (71) *Bugsier Reederei* sostuvo que el remolque no debía quedar incluido en el régimen polaco del impuesto sobre el tonelaje, dado que ello podía causar una grave distorsión de la competencia en el sector europeo del remolque.

6. EVALUACIÓN DE LA MEDIDA

6.1. Existencia de ayuda estatal según el artículo 107, apartado 1, del TFUE

- (72) El artículo 107, apartado 1, del TFUE dispone que «serán incompatibles con el mercado interior, 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».
- (73) Con el régimen del impuesto sobre el tonelaje, las autoridades polacas vienen a reducir el impuesto sobre la renta de las personas físicas o el de sociedades que en ausencia de ese régimen tendría que pagar el sector del transporte marítimo y otorgan así a este mediante fondos estatales una ventaja que solo favorece a determinadas empresas, dado que la medida se destina específicamente a ese sector. Tal ventaja amenaza falsear la competencia y puede afectar a los intercambios comerciales entre los Estados miembros, ya que las actividades de transporte marítimo son efectuadas principalmente en un mercado de escala mundial en el que compiten las compañías de otros Estados miembros de la Unión.
- (74) Por consiguiente, la Comisión considera que el régimen notificado debe calificarse de ayuda estatal según los términos del artículo 107, apartado 1, del TFUE.

6.2. Base jurídica de la evaluación

- (75) El artículo 107, apartado 3, letra c), del TFUE dispone que podrán considerarse compatibles con el mercado interior «las ayudas destinadas a facilitar el desarrollo de determinadas actividades o de determinadas regiones económicas, siempre que no alteren las condiciones de los intercambios en forma contraria al interés común». Esta disposición introduce así una posible base para que una medida pueda quedar eximida de la prohibición general que afecta a las ayudas estatales. En el presente caso, la Comisión considera que es esa disposición, es decir, el

artículo 107, apartado 3, letra c), del TFUE, la base jurídica adecuada para la evaluación del régimen notificado.

- (76) Más concretamente, las ayudas en favor del sector marítimo deben examinarse a la luz de las Directrices (incluidas las aplicables a la gestión de buques), que establecen las reglas para que las actividades de gestión de tripulaciones y de gestión técnica de buques puedan acogerse al impuesto sobre el tonelaje y a otras medidas de ayuda fiscales.

6.3. Examen de la compatibilidad

- (77) Las Directrices fijan las condiciones para que los Estados miembros puedan establecer en favor del sector nacional del transporte marítimo determinados regímenes de ayuda estatal que hagan posible la consecución de objetivos generales tales como:
- impulsar un transporte marítimo fiable, eficaz, seguro y respetuoso del medio ambiente,
 - fomentar el abanderamiento o reabanderamiento en los registros de los Estados miembros,
 - contribuir a la consolidación del sector marítimo establecido en los Estados miembros, manteniendo al mismo tiempo una flota global que sea competitiva en los mercados mundiales,
 - preservar y mejorar los conocimientos técnicos marítimos y proteger y fomentar el empleo de los marinos de la UE y del EEE,
 - contribuir a promover nuevos servicios en el ámbito del transporte marítimo de corta distancia de acuerdo con el Libro Blanco sobre la política europea de transportes.
- (78) La sección 3.1, párrafo quinto, de las Directrices menciona expresamente los regímenes del impuesto sobre el tonelaje como ejemplo de medidas fiscales que «han permitido preservar empleos de alta calidad en las actividades marítimas en tierra» y pueden por tanto considerarse compatibles con el mercado interior.
- (79) No obstante, las mismas Directrices establecen algunos criterios que han de cumplir esos regímenes para que puedan considerarse compatibles con el mercado interior.
- (80) La Comisión examinó esos criterios en la decisión de apertura del procedimiento y expresó sus dudas con relación a algunos de ellos. Las líneas que siguen a continuación recogen la evaluación final a la que ha sometido la Comisión cada uno de ellos.

6.4. Admisibilidad de las personas físicas al régimen del impuesto sobre el tonelaje; en el caso de las personas físicas sujetas a ese impuesto, posibilidad de deducir de él y de su base imponible las contribuciones al seguro de enfermedad y las cotizaciones a la seguridad social, respectivamente

- (81) En la decisión de apertura del procedimiento de investigación formal, la Comisión se preguntaba si las personas físicas debían o no ser admitidas al régimen del impuesto sobre el tonelaje. En este sentido, como señala la sección

3.1, párrafo cuarto, de las Directrices, «se considera una ayuda de Estado el sistema que consiste en sustituir el **régimen normal del impuesto de sociedades** ⁽³⁸⁾ por un impuesto sobre el tonelaje», y lo cierto es que las personas físicas están sujetas al impuesto sobre la renta de las personas físicas y no al impuesto de sociedades. Además, los regímenes similares que ha aprobado hasta ahora la Comisión se limitan únicamente a sustituir el impuesto de sociedades por un impuesto sobre el tonelaje.

- (82) La Comisión, no obstante, observa que el ámbito de aplicación de las Directrices no se limita solo a las personas jurídicas, sino que incluye también la totalidad de las entidades que lleven a cabo actividades de transporte marítimo. A este respecto, la sección 2.1, párrafo primero, de las Directrices declara que estas «no establecen distinción alguna entre los tipos de beneficiarios en función de su estructura jurídica, tanto para empresas, como para asociaciones, **particulares** ⁽³⁸⁾, etc., ni entre sector público y sector privado. Se considerará que cualquier referencia a empresas incluye a todos los tipos de entidades jurídicas». Esto, por ende, coincide con el enfoque adoptado en el Derecho de competencia de la UE, que se refiere únicamente a las empresas con independencia de cual sea su forma jurídica.
- (83) La Comisión considera, además, que no habrá distinción en el tratamiento de las personas físicas y jurídicas, ya que el cálculo de la base imponible se efectuará de la misma forma y que el mismo tipo del 19 % se aplicará después a todas las entidades.
- (84) Por consiguiente, no hay motivo alguno que justifique en virtud de las Directrices un tratamiento diferente para las personas físicas, y quedan así despejadas las dudas que albergaba la Comisión a este respecto.
- (85) Además, las personas físicas no podrán de ninguna forma reducir más el impuesto que deban pagar sobre el tonelaje (hasta el punto de no abonar en la práctica ningún impuesto), dado que, de acuerdo con el compromiso contraído por las autoridades polacas, dichas personas no estarán facultadas para deducir del impuesto sobre el tonelaje y de su base imponible las contribuciones al seguro de enfermedad y a la seguridad social, respectivamente. De este modo se garantizará que todas las entidades que puedan acogerse al impuesto sobre el tonelaje paguen por él un nivel igual con independencia de cual sea su forma jurídica (persona física, persona jurídica, empresario extranjero, etc.).
- (86) En lo que atañe a la posibilidad de que las personas físicas deduzcan del impuesto sobre el tonelaje y de su base imponible las contribuciones al seguro de enfermedad y las cotizaciones a la seguridad social, respectivamente, la Comisión toma nota del compromiso de las autoridades polacas de eliminar de la ley esa posibilidad. El compromiso incluye también a las personas jurídicas sujetas al impuesto sobre la renta de las personas físicas. La Comisión se felicita de ello ya que esa posibilidad, además de ir contra la lógica del impuesto sobre el tonelaje (sustituyendo el beneficio normal —es decir, el resultado de deducir de los ingresos los gastos reales— por un beneficio teórico), aportaría al beneficiario ventajas indebidas y podría introducir injustificadamente un trata-

miento distinto para las personas físicas y para las jurídicas.

- (87) Por lo demás, la Comisión considera que la definición de entidades extranjeras y nacionales contenida en el artículo 2, apartado 3, de la Ley del impuesto sobre el tonelaje no hace pensar que se vaya a discriminar entre unas y otras entidades y descarta así que las extranjeras puedan enfrentarse a obstáculos para su admisión al régimen polaco de dicho impuesto.

6.5. Principales actividades admisibles

- (88) Como se indicaba en la decisión de apertura del procedimiento, la Comisión considera que la cobertura por el impuesto sobre el tonelaje del transporte marítimo internacional de mercancías y/o de pasajeros es coherente con las Directrices.
- (89) Además, en lo que respecta a la inclusión en ese régimen de actividades relacionadas con el transporte de mercancías y/o pasajeros, la Comisión observa que las Directrices se aplican en efecto a las compañías que prestan servicios marítimos (es decir, transporte por mar de mercancías o pasajeros) ⁽³⁹⁾ y cubre, pues, de forma expresa el transporte de pasajeros y/o de mercancías como servicios que pueden acogerse al impuesto sobre el tonelaje. En cuanto a las operaciones de salvamento marítimo (buques dedicados al salvamento y transporte de personas en el mar), la Comisión considera, de acuerdo con su práctica decisoria ⁽⁴⁰⁾, que esas operaciones deben poder sujetarse al impuesto sobre el tonelaje, dado que son de carácter auxiliar y se relacionan directamente con el transporte marítimo.
- (90) En cuanto al remolque, la sección 3.1 párrafo decimocuarto, de las Directrices dispone que «La actividad de «remolque» solo está cubierta por el campo de aplicación de las Directrices si más del 50 % de la actividad de remolque efectivamente realizada por un remolcador durante un año dado constituye «transporte marítimo». El tiempo de espera puede asimilarse proporcionalmente a aquella parte de la actividad total efectivamente realizada por un remolcador que constituye «transporte marítimo»».
- (91) Y, respecto del dragado, la misma sección, en su párrafo decimosexto, establece lo siguiente: «Sin embargo, las disposiciones fiscales para las empresas (como el impuesto sobre el tonelaje) pueden aplicarse a las dragas cuyas actividades incluyen el «transporte marítimo», es decir, el transporte por alta mar de materiales extraídos-con relación a más del 50 % de su período operativo anual y únicamente con respecto a dichas actividades de transporte».

⁽³⁹⁾ Véanse la sección 2, párrafo tercero, de las Directrices, así como el Reglamento (CEE) n° 4055/86 del Consejo, de 22 de diciembre de 1986, relativo a la aplicación del principio de libre prestación de servicios al transporte marítimo entre Estados miembros y entre Estados miembros y terceros países (DO L 378 de 31.12.1986, p. 1), y el Reglamento (CEE) n° 3577/92 del Consejo, de 7 de diciembre de 1992, por el se aplica el principio de libre prestación de servicios a los transportes marítimos dentro de los Estados miembros (cabotaje marítimo) (DO L 364 de 12.12.1992, p. 7).

⁽⁴⁰⁾ Véanse, en especial, la ayuda estatal N 330/05 — Lituania — Ayuda a las compañías navieras — Régimen del impuesto sobre el tonelaje, adoptada el 19 de julio de 2006 (DO C 90 de 25.4.2007, p. 11), y la ayuda estatal N 114/04 — Italia — Régimen fiscal de cuota única según el tonelaje en favor de las compañías de transporte marítimo, adoptada el 20 de octubre de 2004 (DO C 136 de 3.6.2005, p. 42).

⁽³⁸⁾ Negrita añadida.

- (92) Es preciso tener en cuenta que, tanto en el caso del remolque como en el del dragado, la modificación que las autoridades polacas se han comprometido a introducir en la Ley del impuesto sobre el tonelaje ⁽⁴¹⁾ vincula la posibilidad de admitir un remolcador o una draga al régimen de ese impuesto al hecho de que al menos el 50 % de su período operativo anual se dedique a actividades que puedan admitirse al mismo. Tal modificación hace que el régimen sea ya en este punto plenamente acorde con las disposiciones de las Directrices.
- (93) Además, en el caso del dragado, la Ley del impuesto sobre el tonelaje recoge en su artículo 3, apartado 1, cuarto inciso, una definición de las actividades de las dragas constitutivas de transporte marítimo (a saber, el transporte por mar de materiales extraídos) que se corresponde con la establecida en las Directrices. La Comisión considera, pues, que los criterios de admisibilidad aplicados al dragado se ajustan a lo dispuesto en las Directrices.
- (94) En cambio, en lo que atañe al remolque, no se ajusta totalmente a las Directrices la condición que la Ley del impuesto sobre el tonelaje establece en su artículo 3, apartado 1, segundo inciso, a saber, que al menos el 50 % del [período operativo] ⁽⁴²⁾ del trabajo efectivamente realizado por el remolcador en el curso del año haya consistido en la prestación de servicios de remolque distintos del remolque a un puerto, desde un puerto o dentro de un puerto.
- (95) Es cierto que esa disposición excluye expresamente el remolque a un puerto, desde él o dentro de él, lo que es conforme a las Directrices ⁽⁴³⁾. Pero con ella no puede descartarse que otros servicios de remolque —como el efectuado en aguas interiores o en el mar pero sin arribar a ningún puerto— puedan acogerse al régimen del impuesto sobre el tonelaje. Esto es contrario a las Directrices, que disponen que la admisión al régimen se limite únicamente a aquellas actividades de los remolcadores que constituyan «transporte marítimo», es decir, transporte por mar de mercancías o pasajeros. En el asunto Comisión de las Comunidades Europeas contra República Helénica ⁽⁴⁴⁾, el Tribunal de Justicia aclaró que «aunque el remolque sea un servicio que se presta normalmente a cambio de una remuneración, no consiste, en principio, en un transporte directo por mar de viajeros o de mercancías, sino más bien en la asistencia en el desplazamiento de un buque, instalación, plataforma o boya. Un remolcador que presta asistencia a un buque [...] asiste a ese buque que transporta viajeros o mercancías, pero no es el buque transportador» ⁽⁴⁵⁾. Así pues, dado que las actividades de remolque no pueden considerarse constitutivas de transporte marítimo, únicamente deben admitirse al régimen aquellos servicios prestados por un remolcador que impliquen directamente el transporte por mar de mercancías o pasajeros.
- (96) En vista de lo que precede, la Comisión no se opone a que los remolcadores sean admitidos al régimen del impuesto sobre el tonelaje, siempre que al menos el 50 % del período operativo* del trabajo efectivamente realizado por ellos en el curso del año se haya dedicado a la prestación de servicios que constituyan transporte marítimo.

6.6. Actividades de gestión

Gestión técnica de buques y gestión de tripulaciones

- (97) Por lo que se refiere a la gestión técnica de los buques y a la gestión de las tripulaciones, la Comisión tiene que garantizar que el régimen polaco del impuesto sobre el tonelaje cumpla todos los requisitos que establecen las Directrices aplicables a la gestión de buques (en lo sucesivo, «Directrices de gestión»). A este respecto, la Comisión observa lo siguiente:
- (98) En primer lugar, en lo que respecta al requisito de que las compañías de gestión de buques contribuyan al crecimiento económico y al empleo en la Unión (sección 5.1 de las Directrices de gestión) y de que deba existir un vínculo económico entre esta y los buques gestionados (sección 5.2 de las mismas Directrices), las autoridades polacas se comprometieron a que la Ley del impuesto sobre el tonelaje exija que la gestión se lleve a cabo desde el territorio de la UE y que los trabajadores empleados para desempeñar las actividades en tierra o a bordo de los buques sean principalmente ciudadanos de la Unión. Por lo tanto, y teniendo en cuenta también que la gestión de buques no pertenecientes a la UE quedará excluida del régimen, la Comisión considera que se cumplen las condiciones dispuestas en las secciones 5.1 y 5.2 de las Directrices de gestión.
- (99) En segundo lugar, la Comisión reconoce que Polonia es miembro de la Organización Marítima Internacional y Parte de todos los convenios internacionales pertinentes en esta materia, incorporados ya a su legislación nacional. El Estado miembro cumple, además, todas las obligaciones que le incumben en virtud del Derecho de la UE aplicable en la materia. La Comisión considera, pues, que, de conformidad con la sección 5.3 de las Directrices de gestión, el régimen del impuesto sobre el tonelaje se ajusta tanto a las normas internacionales como a las europeas.
- (100) En tercer lugar, la Comisión cree que la condición que exige que los gestores navieros gestionen únicamente buques que enarboles pabellón polaco responde plenamente a lo dispuesto en la sección 5.4 de las Directrices de gestión.
- (101) Y, en cuarto lugar, la Comisión observa que, aunque el régimen polaco del impuesto sobre el tonelaje pretenda aplicarse sólo a los gestores navieros «completos», es decir, aquellos que se encarguen simultáneamente de la gestión técnica y de la gestión de tripulaciones, deben aplicárseles asimismo los requisitos particulares que establece la sección 6 de esas Directrices, dado que la gestión de tripulaciones forma parte también de sus tareas. Tales requisitos se refieren a la formación de los marineros y a la mejora de sus condiciones sociales.

⁽⁴¹⁾ Véase el considerando 20 de la presente Decisión.

⁽⁴²⁾ El texto se recoge con la forma que presentará tras la modificación proyectada por las autoridades polacas.

⁽⁴³⁾ Y, en especial, a la disposición contenida en su sección 3.1, párrafo decimocuarto, según la cual «las actividades de remolque realizadas principalmente en los puertos, o que consisten en prestar ayuda a un buque autopropulsado para llegar a puerto, no constituyen un «transporte marítimo»».

⁽⁴⁴⁾ C-251/04 de 11 de enero de 2007.

⁽⁴⁵⁾ Véase el apartado 31 de la sentencia.

- (102) A este respecto, la Comisión reconoce que las autoridades polacas se comprometieron a exigir que todo empleador de trabajadores del mar, ya sea el propietario del buque o la compañía gestora de este, cumpla las disposiciones particulares del Convenio sobre el trabajo marítimo (2006) ⁽⁴⁶⁾. Con ello, el régimen polaco del impuesto sobre el tonelaje respetará las obligaciones que la sección 6 de las Directrices de gestión impone a los gestores de tripulaciones.
- (103) Habida cuenta de lo que antecede, la Comisión concluye que los requisitos que la Ley polaca del impuesto sobre el tonelaje establece para las compañías gestoras se ajustan a las citadas Directrices.

Gestión estratégica y comercial

- (104) La Comisión toma nota de las aclaraciones hechas por las autoridades polacas respecto de las condiciones que fija el régimen del impuesto sobre el tonelaje para la gestión estratégica y comercial ⁽⁴⁷⁾ y confirma que tales condiciones son, en efecto, alternativas y no acumulativas. Esto quiere decir que, para poder acogerse al régimen, solo ha de cumplirse una de las tres condiciones siguientes: i) que todas las decisiones importantes se tomen en Polonia o ii) que la sede principal se encuentre situada en el país o iii) que los directivos se hallen establecidos en él.
- (105) Por consiguiente, para poder ser admitidas al régimen, las compañías no estarán obligadas a operar únicamente desde Polonia, sino que podrán tener sus oficinas o establecimientos en otros Estados miembros de la UE o del EEE.
- (106) En vista de lo arriba expuesto, la Comisión considera que las condiciones que establece el régimen polaco del impuesto sobre el tonelaje a propósito de la gestión estratégica y comercial no impedirán que sean admitidas a él compañías de esos otros Estados miembros. Tales condiciones, además, son proporcionadas al objetivo que se persigue, que es garantizar que las compañías sujetas al régimen contribuyan de forma efectiva al crecimiento económico y al empleo en Polonia, lo que concuerda con lo dispuesto en las Directrices.

Buques fletados

- (107) La Comisión toma nota de las aclaraciones hechas por las autoridades polacas con respecto a los requisitos necesarios para la inclusión de buques fletados en el régimen del impuesto sobre el tonelaje.
- (108) En este sentido, confirma que se adecua a las Directrices el hecho de que no puedan incluirse en el régimen las compañías que limiten sus actividades al flete de buques a tiempo y/o por viajes.

⁽⁴⁶⁾ Incorporado al Derecho de la UE por la Directiva 2009/13/CE del Consejo, de 16 de febrero de 2009, por la que se aplica el Acuerdo celebrado entre las Asociaciones de Armadores de la Comunidad Europea (ECSA) y la Federación Europea de Trabajadores del Transporte (ETF) relativo al Convenio sobre el trabajo marítimo, 2006, y se modifica la Directiva 1999/63/CE (DO L 124 de 20.5.2009, p. 30).

⁽⁴⁷⁾ Véanse los considerandos 31 a 34 de la presente Decisión.

- (109) Además, según explicaron las autoridades polacas, solo podrán acogerse al régimen aquellos operadores que, tratándose de un buque fletado, se ocupen al mismo tiempo de su gestión comercial, de su gestión técnica y de la gestión de su tripulación. La Comisión entiende, por tanto, que, por ser el único tipo de buques fletados para los que es preciso ejercer esas tres funciones, solo podrán ser admitidos al régimen los buques fletados a casco desnudo, que a estos efectos se asimilan a los buques propios.

6.7. Medidas de compartimentación

- (110) La Comisión confirma lo inicialmente expuesto en la decisión de apertura del procedimiento ⁽⁴⁸⁾, a saber, que aplicar medidas de compartimentación para verificar las operaciones intragrupo basadas en el principio de igualdad e independencia y mantener contabilidades separadas para las actividades admisibles y no admisibles al régimen son garantías suficientes para evitar que este pueda desviarse hacia actividades distintas del transporte y encubrir así casos de evasión fiscal.
- (111) Así pues, la Comisión pasa a evaluar aquí únicamente la regla del «todo o nada».
- (112) Según la Ley del impuesto sobre el tonelaje, en el caso de los grupos de empresas que deban pagar sus impuestos en Polonia, la decisión de acogerse al régimen ha de ser tomada conjuntamente por todas ellas y debe cubrir todas las actividades del grupo que sean admisibles.
- (113) La regla aplicable en los casos de fusión, recogida en el considerando 39 de la presente Decisión, exige que toda nueva compañía naviera resultante de una fusión se acoja al régimen del impuesto sobre el tonelaje cuando una al menos de las empresas participantes en la fusión esté sujeta ya a ese impuesto.
- (114) En cuanto a la regla aplicable en caso de cese de una actividad, que impide a la empresa volver a optar por el régimen del impuesto sobre el tonelaje hasta que hayan transcurrido tres ejercicios fiscales, la Comisión considera que dicha regla es adecuada para evitar que las empresas elijan el impuesto de sociedades o el impuesto sobre el tonelaje en diferentes períodos de su actividad económica según cual sea en cada momento el sistema fiscal que les resulte más ventajoso.
- (115) La Comisión observa, además, que el compromiso de modificar el régimen para que las empresas sean obligadas a mantenerse en él durante un período de al menos diez años es coherente con los otros regímenes del impuesto sobre el tonelaje ya aprobados por la Comisión y despeja así las dudas expuestas por ella en su decisión de apertura del procedimiento.

⁽⁴⁸⁾ Véanse, en particular, sus puntos 102 a 104.

- (116) Como conclusión, la Comisión considera que el régimen polaco del impuesto sobre el tonelaje cumple la regla del «todo o nada» aplicable a las actividades a él admisibles.

6.8. Observancia del límite máximo de ayuda

- (117) El capítulo 11 de las Directrices indica que «el importe de ayuda total concedido en virtud de lo dispuesto en los capítulos 3 al 6 [es decir, impuesto sobre el tonelaje, exención del impuesto sobre la renta de las personas físicas y de las contribuciones sociales en favor de los marinos, ayuda al relevo de las tripulaciones, ayudas a la inversión y ayudas regionales] no deberá superar el importe total de los impuestos y contribuciones sociales ingresados por las actividades de transporte marítimo y los marinos».
- (118) De acuerdo con la información facilitada por las autoridades polacas, no hay hoy en Polonia ningún otro régimen que pueda añadir ayudas públicas a los beneficios derivados del régimen aquí examinado. La Comisión concluye por tanto que se respetará el límite máximo de ayuda previsto en el capítulo 11 de las Directrices.

6.9. Informes

- (119) Como requiere el capítulo 12 de las Directrices, las autoridades polacas estuvieron de acuerdo con presentar a la Comisión un informe anual sobre la aplicación del régimen del impuesto sobre el tonelaje y sobre sus efectos en la flota registrada de la UE y en el empleo de sus marinos.

HA ADOPTADO LA PRESENTE DECISIÓN:

Artículo 1

La ayuda que Polonia pretende aplicar en el marco de su Ley del impuesto sobre el tonelaje es compatible con el mercado interior siempre que se cumpla la condición que establece el artículo 2.

Artículo 2

Las actividades de remolque podrán acogerse al impuesto sobre el tonelaje siempre que al menos el 50 % del período operativo del trabajo efectivamente realizado por el remolcador en el curso del año haya consistido en la prestación de servicios que constituyan transporte marítimo.

Artículo 3

Polonia comunicará a la Comisión dentro de los dos meses siguientes a la notificación de la presente Decisión las medidas que haya adoptado para ajustarse a esta.

Artículo 4

El destinatario de la presente Decisión será la República de Polonia.

Hecho en Bruselas, el 18 de diciembre de 2009.

Por la Comisión
Antonio TAJANI
Vicepresidente