II

(Actos cuya publicación no es una condición para su aplicabilidad)

COMISIÓN

DECISIÓN DE LA COMISIÓN

de 17 de febrero de 2003

relativa al régimen de ayudas C 54/2001 (ex NN 55/2000) Irlanda — Beneficios en el extranjero

[notificada con el número C(2003) 569]

(El texto en lengua inglesa es el único auténtico)

(Texto pertinente a efectos del EEE)

(2003/601/CE)

LA COMISIÓN DE LAS COMUNIDADES EUROPEAS,

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

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

Después de haber emplazado a los interesados para que presenten sus observaciones, de conformidad con los citados artículos ⁽¹⁾,

Considerando lo siguiente:

I. PROCEDIMIENTO

(1) En 1997, el Consejo de Economía y Finanzas adoptó un Código de conducta sobre la fiscalidad de las empresas ⁽²⁾ a fin de hacer frente a la competencia fiscal perniciosa; a continuación creó un Grupo encargado de evaluar las medidas fiscales contempladas en el citado Código. Contraído este compromiso a través del Código, la Comisión publicó en 1998 una Comunicación relativa a la aplicación de las normas sobre ayudas estatales a las medidas relacionadas con la fiscalidad directa de las empresas ⁽³⁾, en la cual subraya su determinación a aplicar rigurosamente dichas normas y respetar el principio de igualdad de trato. Éste era el contexto en el cual la Comisión emprendió su examen de las medidas caracterizadas como perniciosas por el Grupo del Código de

conducta. A este respecto, la Comisión observa el paralelismo existente entre los trabajos del Grupo del Código de conducta y la política comunitaria en materia de ayudas estatales, cuyo objetivo común es suprimir las medidas que falseen o amenacen falsear la competencia en el mercado único. La Comisión también observa los progresos logrados en pos de la realización del objetivo último de eliminar la competencia fiscal perniciosa y, en particular, las medidas que los Estados miembros han adoptado a fin de suprimir o retirar las características perniciosas de las medidas fiscales así consideradas.

(2) Por carta de 29 de mayo de 2000 (D/53182), la Comisión solicitó información sobre el denominado régimen de beneficios en el extranjero. Tras prorrogarse el plazo, Irlanda respondió por carta de 19 de julio de 2000 (A/36170). El 8 de agosto de 2000 se envió una segunda solicitud de información, y el 13 de septiembre de 2000 un recordatorio. Irlanda respondió el 20 de septiembre de 2000 (A/37792).

(3) Por carta de 11 de julio de 2001 (SG 2001 D/289754), la Comisión informó a Irlanda de su decisión de incoar el procedimiento del apartado 2 del artículo 88 del Tratado CE en relación con el régimen de beneficios en el extranjero. Por carta de 4 de octubre de 2001 (A/37839), Irlanda presentó sus observaciones.

⁽¹⁾ DO C 308 de 1.11.2001, p. 2.

⁽²⁾ DO C 2 de 6.1.1998, p. 1.

⁽³⁾ DO C 384 de 10.12.1998, p. 3.

- (4) La Decisión de la Comisión de incoar el procedimiento formal de investigación se publicó en el *Diario Oficial de las Comunidades Europeas*, y se invitó a los terceros interesados a presentar sus observaciones (*). No se recibió observación alguna.
- (5) Por carta de 24 de enero de 2002 (D/50287), la Comisión solicitó información adicional. Tras ampliarse el plazo, Irlanda respondió el 26 de marzo de 2002 (A/32369).

II. DESCRIPCIÓN DE LA MEDIDA

- (6) En Irlanda suele evitarse a las empresas la doble imposición gracias al régimen de crédito, que permite deducir del impuesto irlandés aplicado doblemente a la renta y a los beneficios el impuesto extranjero aplicado a la misma renta o beneficios. El crédito fiscal no puede superar el importe del impuesto adeudado en Irlanda sobre la misma renta o beneficio. Sin embargo, en virtud del régimen de beneficios en el extranjero, la doble imposición se evita mediante la exención de la renta o beneficios de origen extranjero del impuesto de las sociedades irlandés. El régimen irlandés de beneficios en el extranjero consta de dos medidas diferentes: la relativa a los dividendos extranjeros y la relativa a la renta y los beneficios de origen extranjero. Las medidas se establecen en las secciones 222 y 847 de la Ley de consolidación fiscal de 1997.

Sección 222

- (7) La exención de los dividendos extranjeros se introdujo por vez primera en la sección 41 de la Ley de finanzas de 1988, conforme a la cual los dividendos percibidos por una empresa establecida en Irlanda de sus sucursales extranjeras quedaban exentos del impuesto de sociedades irlandés cuando se destinaran a un plan de inversión. Por «sucursal extranjera» se entendía una empresa establecida en un Estado con el cual Irlanda mantuviera un Tratado sobre doble imposición y que fuera filial al 51 % de la empresa establecida en Irlanda que solicitase la exención. El plan de inversión debe presentarse previamente a las autoridades irlandesas, las cuales emitirán un certificado de exención correspondiente a un importe específico de los dividendos, a condición de recibir garantías de que la inversión se destina a la creación o mantenimiento del empleo en Irlanda. Los dividendos eximidos deberán aplicarse a los objetivos del plan en un plazo de tres años, contados a partir de un año antes y hasta dos años después de su percepción en Irlanda.
- (8) En la sección 40 de la Ley de finanzas de 1991 se modificó la medida a fin de hacer posible la presentación de un plan de inversión en el plazo de un año desde el inicio del mismo y de que las autoridades irlandesas pudieran ampliar el plazo de tres años para la aplicación de los dividendos.

- (9) No se especifica categoría particular de inversión o empleo alguna, siempre y cuando las actividades comerciales de que se trata y el propio empleo se encuentren en Irlanda. La empresa podrá efectuar la inversión en actividades que lleve a cabo directamente o podrá efectuarla indirectamente; por ejemplo, mediante la suscripción de acciones en otra empresa, que será en ese caso la que efectúe la inversión. El empleo podrá consistir en nuevos puestos de trabajo en una empresa nueva o ampliada o en puestos de trabajo existentes en una empresa que, a falta de la inversión, se hubiera visto probablemente obligada a cerrar o a reducir plantilla. No se establece requisito alguno sobre el número de puestos de trabajo creados o conservados. La cuantía que puede optar a exención puede reducirse si el importe total de los dividendos no se gasta en el plan de inversión autorizado.

Sección 847

- (10) La exención de los beneficios y ganancias de sucursales extranjeras se introdujo en virtud de la sección 29 de la Ley de finanzas de 1995. En 1995 se publicaron directrices.
- (11) Para poder acogerse a la exención, la empresa debe presentar por adelantado un plan de inversión que detalle la inversión propuesta por ella misma o por una empresa asociada. El plan debe ir acompañado, entre otros datos, de un historial de la empresa; detalles y carácter de sus actividades, tanto iniciales como previstas; nivel y tipo de inversión; calendario; modo de financiación; previsiones financieras; empleo previsto y región de las actividades propuestas.
- (12) Las autoridades irlandesas podrán certificar a la empresa como «empresa que cumple las condiciones» (y, en consecuencia, otorgar la exención) si reciben garantías de que el plan se destina a crear «nuevo empleo sustancial» en Irlanda, de que la inversión se efectuará, de que se creará empleo y de que el mantenimiento del empleo en Irlanda depende de que prosigan las actividades de comercio exterior. El nivel mínimo de empleo sostenible creado debe ser del orden de 40 nuevos puestos de trabajo sumados a los antiguos, y crearse como máximo al final del plazo de tres años que corre a partir de la fecha inicial recogida en el certificado de exención. El capital permanente sustancial será aquel importe que las autoridades irlandesas consideren «adecuado» y conste en el certificado de exención. La renta y los beneficios procedentes de actividades comerciales en el extranjero únicamente estarán exentos del impuesto cuando se lleven a cabo en el país que conste en el certificado de exención.

(*). Véase la nota 1.

III. RAZONES DE LA INCOACIÓN DEL PROCEDIMIENTO

- (13) La Comisión, al evaluar la información facilitada por Irlanda en la investigación preliminar, consideró que las autoridades irlandesas ofrecían una ventaja a determinadas empresas al eximir de los impuestos irlandeses determinados dividendos de filiales extranjeras o beneficios y plusvalías de sucursales extranjeras. La Comisión consideró que dicha ventaja se otorgaba mediante recursos estatales, que afectaba a los intercambios comerciales entre Estados miembros y que era selectiva. La Comisión consideró asimismo que no era aplicable ninguna de las excepciones a la prohibición general de las ayudas estatales previstas en los apartados 2 y 3 del artículo 87 del Tratado CE. Por tales razones, la Comisión albergaba dudas sobre la compatibilidad de la medida con el mercado común y decidió en consecuencia incoar el procedimiento de investigación formal.

IV. OBSERVACIONES DE IRLANDA

- (14) En su carta del 4 de octubre de 2001, aparte de resumir los requisitos respectivos de las secciones 222 y 847 de la Ley de consolidación fiscal (véanse los considerandos 7 a 12), las autoridades irlandesas formularon una serie de observaciones generales, añadieron comentarios sobre las dos medidas e intentaron corregir cualquier descripción inexacta o interpretación incorrecta que pudiera contener la carta de la Comisión de 11 de julio de 2001. Asimismo, presentaron argumentos relacionados con la posible legítima confianza de las empresas beneficiarias de las medidas. En su carta de 26 de marzo de 2002, las autoridades irlandesas ofrecieron información adicional sobre la aplicación práctica de ambas medidas. Las observaciones pueden resumirse como sigue.

Observaciones generales

- (15) La sección 86 de la Ley de finanzas de 2001 suprimió las reducciones fiscales para dividendos extranjeros concedidas en virtud de la sección 222 al limitarlas a los dividendos certificados antes del 15 de febrero de 2001. La sección 89 de la Ley de finanzas de 2001 establece que una empresa sólo podrá acogerse a la reducción contemplada en la sección 847 si posee un certificado de exención expedido antes del 15 de febrero de 2001.
- (16) Al evaluar ⁽⁵⁾ la medida (ambas reducciones fiscales), el Grupo del Código de conducta consideró que no constituía infracción a criterio alguno a efectos del punto B del Código ⁽⁶⁾. Los motivos en que se basaba el Grupo no guardaban relación alguna con la exención de los beneficios comerciales de sucursales extranjeras.
- (17) Ambas reducciones constituyen ayudas a la inversión por contemplar ambas planes de inversión. La mayor parte de los importes exentos de impuestos se invirtieron

en instalaciones, maquinaria, terrenos, edificios y capital de explotación. En aquel momento, toda Irlanda era región contemplada en la letra a) del apartado 3 del artículo 87 del Tratado. Las medidas son pues compatibles con el mercado común. La mayoría de las empresas a las cuales se expidieron certificados de exención tenían sede en la región de Dublín, pero invirtieron tanto en Dublín como en otras regiones de Irlanda. Las restantes empresas estaban establecidas en regiones del sudeste o el medio oeste. Antes del 1 de enero de 2000, la intensidad máxima de las ayudas estatales para estas regiones era del 57 %. Dado que en ese período el tipo más alto del impuesto de sociedades fue de un 43 % en 1989, el límite no pudo sobrepasarse, pese a no existir controles específicos. Dado que el tipo del impuesto de sociedades ha disminuido, en estos últimos años se han otorgado pocas o ninguna reducción fiscal.

Sección 222

- (18) En la época en que se introdujo la reducción fiscal (1988), la economía irlandesa atravesaba una fase muy difícil y el desempleo alcanzaba el 16,3 %. Se tomaron medidas drásticas a fin de eliminar el grave desequilibrio de las finanzas públicas. La reducción fiscal tenía por objetivo repatriar dividendos a Irlanda a fin de crear empleo. No pretendía favorecer las operaciones comerciales de las filiales extranjeras. En total, se concedieron 12 certificados a empresas irlandesas para la repatriación de los dividendos especificados. En dos casos el plan terminó por no llevarse a cabo y no se solicitó la reducción fiscal; en un tercero, es posible que de hecho no llegara a hacerse uso de la misma. En otro se solicitó menos del 20 % de la reducción autorizada. El primer certificado se expidió el 1 de febrero de 1989 y el último el 5 de diciembre de 1996. Todas las inversiones efectuadas conforme a los planes autorizados se ejecutaron antes de terminar 1999, época en que toda Irlanda se consideraba región contemplada en la letra a) del apartado 3 del artículo 87.
- (19) Si los dividendos no se repatriaban a Irlanda, no había deuda fiscal irlandesa para las filiales extranjeras. El incentivo residía en el hecho de no haber impuestos adicionales en caso de repatriarse los dividendos.
- (20) La mayoría de las empresas beneficiarias de la reducción pertenecen a la industria manufacturera, y la mayoría de los dividendos repatriados se aplicaron en inversiones en instalaciones, maquinaria, edificios, terrenos y capital de explotación. Una de las empresas era un importante banco irlandés. En ese caso, los dividendos se destinaron a préstamos para inversiones productivas en los sectores de pesca, cultivos, turismo, sanidad y pequeña empresa, así como en cursos de formación y en capital riesgo.

⁽⁵⁾ Informe del grupo del Código de conducta (fiscalidad de empresas) al Consejo de Economía y Finanzas, SN 1401/99 de 23.11.1999.

⁽⁶⁾ Véase la nota 2.

- (21) Sólo tres empresas solicitaron de modo inequívoco la reducción fiscal por los dividendos repatriados con vistas a financiar los planes de inversión en relación con los cuales se les había expedido un certificado.
- (22) En el momento de concederse las reducciones fiscales no se evaluó el historial de repatriación de dividendos de las empresas interesadas. No se sabe si los dividendos objeto de exención se hubieran repatriado de no existir la reducción fiscal.
- (23) A un importante grupo multinacional irlandés en el sector manufacturero, activo en otros sectores tales como silvicultura, turismo y servicios financieros, se le expidieron certificados en siete ocasiones entre 1988 y 1996 por un total de dividendos de 99 millones de libras irlandesas (IEP) repatriados a partir de filiales de Estados Unidos. Los planes autorizados correspondían a inversiones, entre otros, en los ámbitos siguientes:
- nueva maquinaria, instalaciones, equipos, vehículos y programas informáticos;
 - silvicultura;
 - determinadas empresas del grupo, en forma de inyecciones de capital;
 - un nuevo hotel y club de golf;
 - un club de golf;
 - ampliaciones del hotel y el club de golf a fin de compensar las pérdidas de su lanzamiento;
 - una fábrica de transformación de madera a fin de compensar pérdidas de explotación;
 - empresas de servicios financieros del grupo ya existentes, así como otra nueva;
 - un fondo especial de empresa para la creación de empleo;
 - programas informáticos;
 - modernización de instalaciones, equipos, maquinaria y programas informáticos;
 - automatización.
- (24) A otro grupo de empresas del sector manufacturero se le concedió un certificado correspondiente a 10 millones IEP de dividendos procedentes de una filial en Estados Unidos. El plan autorizado se refería a inversiones en la construcción de una nueva fábrica de leche líquida, la construcción de una nueva fábrica de queso, la renovación total de instalaciones de matanza y deshuesado de carne a fin de cumplir la normativa comunitaria e irlandesa y la renovación de una fábrica de queso.
- (25) El banco irlandés recibió un certificado correspondiente a 125 millones IEP repatriadas de una filial de Estados Unidos. El plan autorizado se refería a préstamos subvencionados a empresas de varios sectores con arreglo a diversos regímenes, por ejemplo:
- el Programa operativo en favor de la pequeña empresa: facilitaba préstamos a las pequeñas y medianas empresas (PYME) de servicios, manufactura, alimentación y turismo para la construcción o renovación de locales, la compra de instalaciones y equipos nuevos o de segunda mano y el suministro de capital de explotación a largo plazo;
 - préstamos a proyectos en una serie de estaciones balnearias marítimas: para inversiones de capital en alojamientos y la construcción, renovación y restauración de instalaciones;
 - préstamos especiales para la compra de la cuota lechera: ofrecían financiación en 2000 para la compra de la cuota lechera por los agricultores conforme al Régimen del Departamento irlandés de Agricultura para la reestructuración de la cuota lechera de la Unión Europea;
 - régimen de préstamos a las empresas: préstamos a empresas para la fases de lanzamiento e inicial en el período 1994-2001;
 - préstamos para diversas iniciativas públicas: financiación de la renovación rural en la región de Alto Shannon (construcción y restauración de edificios residenciales y comerciales), construcción o restauración de hospicios y desarrollo de la flota irlandesa de pescado blanco;
 - dos fondos de capital riesgo.
- (26) La empresa en relación con la cual no ha sido posible determinar si de hecho hizo uso de la reducción fiscal concedida es una empresa de ocio. El plan de inversión se refería al desarrollo de un club de golf y de chalets de vacaciones. La exención únicamente cubría dividendos por valor de 0,15 millones IEP: la mayor parte de la financiación del proyecto procedía de otras fuentes.

Sección 847

- (27) Únicamente se han concedido tres certificados. En un caso, la reducción se aplicó a sucursales de cuatro países: Alemania, Italia, Sudáfrica y Japón. El certificado se expidió en julio de 1999 y fue efectivo a partir de septiembre de 1996.
- (28) En los dos casos restantes no se ha solicitado la reducción, en uno porque no se adeudaba ningún otro impuesto irlandés y en el otro porque no llegaron a crearse las sucursales extranjeras.

Legítima confianza

- (29) Las empresas podrían hacer valer su legítima confianza en el goce de las reducciones fiscales a las cuales podían acogerse en virtud de la legislación, pues hasta fecha reciente no eran conscientes de que las medidas no hubieran obtenido autorización como ayudas estatales. Las empresas presentaron planes, se les concedieron certificados e incurrieron en gastos de aplicación de sus planes en la creencia de que, habiendo recibido certificación de las autoridades irlandesas, tenían derecho a la reducción fiscal conforme a la legislación. Las empresas no podían razonablemente prever una situación tal que, tras una sustancial creación de inversión y empleo, no se les permitiera gozar de reducción fiscal. El modo en que la Ley de finanzas de 2001, que excluía a los nuevos operadores de la reducción fiscal contemplada en la sección 847 y venía a suprimir la reducción fiscal contemplada en la sección 222, modificó las medidas supone reconocer la existencia de legítima confianza por parte de las empresas.

V. EVALUACIÓN DE LA MEDIDA

- (30) Una vez estudiadas las observaciones de las autoridades irlandesas, la Comisión mantiene su posición, expresada en su carta a Irlanda de 11 de julio de 2001⁽⁷⁾ por la que se incoa el procedimiento del apartado 2 del artículo 88 del Tratado, de que el régimen constituye ayuda estatal ilegal de funcionamiento a efectos del apartado 1 del artículo 87 del Tratado. En la evaluación que figura a continuación, la Comisión estudia explícitamente el régimen compuesto por las dos medidas contempladas en las secciones 222 y 847 de la Ley de consolidación fiscal de 1997. La evaluación no constituye en principio evaluación de subvención alguna en concreto a empresas particulares con arreglo a las dos medidas. No se ha notificado ningún asunto individual a la Comisión acompañado de toda la información necesaria para poder evaluarlo. La Comisión, por la propia naturaleza de las dos medidas, se ve obligada a hacer un examen general y abstracto, tanto sobre la presencia de ayuda estatal a efectos del apartado 1 del artículo 87 como sobre la compatibilidad de tal ayuda. Por tanto, todos los datos necesarios para evaluar si el régimen de beneficios en el extranjero es constitutivo de ayuda estatal y si es compatible con el mercado común figuran en el propio régimen. El propio Tratado, el Reglamento (CE) n° 659/1999 del Consejo, de 22 de marzo de 1999, por el que se establecen disposiciones de aplicación del artículo 93 del Tratado CE⁽⁸⁾, y la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas⁽⁹⁾ autorizan a la Comisión a llevar a cabo semejante análisis. Por consiguiente, la Comisión no examinará formalmente la aplicación de las medidas en cada caso individual. La Comisión no conoce la identidad de los beneficiarios del régimen ni dispone de toda la información pertinente para cada caso concreto.

⁽⁷⁾ Véase la nota 1.

⁽⁸⁾ DO L 83 de 27.3.1999, p. 1.

⁽⁹⁾ Sentencias del Tribunal de 14 de octubre de 1987 en el asunto 248/84: Alemania/Comisión, apartados 17-18, Rec. 1987, p. 4013; de 5 de octubre de 1994 en el asunto C-47/91: Italia/Comisión, apartados 20-21, Rec. 1994, p. I-4635; de 17 de junio de 1999 en el asunto C-75/97: Bélgica/Comisión, apartado 48, Rec. 1999, p. I-3671; de 19 de octubre de 2000, asuntos acumulados C-15/98 y C-105/99: Italia y Sardeña Lines/Comisión, apartado 51, Rec. 2000, p. I-8855.

Presencia de ayuda estatal

- (31) La Comisión toma nota de las observaciones de las autoridades irlandesas sobre la evaluación del régimen de beneficios en el extranjero por parte del Grupo del Código de conducta. Sin embargo, dicha evaluación no tiene repercusión alguna en el estudio objetivo de la presencia o ausencia de ayuda estatal.
- (32) Para considerarse ayuda estatal a efectos del apartado 1 del artículo 87, una medida debe cumplir los cuatro criterios siguientes.
- (33) Primero, la medida debe otorgar a los beneficiarios una ventaja que reduzca los costes en que de otro modo hubieran incurrido en sus actividades. Tanto los créditos fiscales como las exenciones fiscales son mecanismos que permiten evitar la doble imposición sobre la renta de las empresas. Cuando se concede un crédito por impuestos pagados en el extranjero, los impuestos sobre la renta abonados en la jurisdicción extranjera se deducen de los impuestos sobre la misma renta adeudados en la jurisdicción fiscal nacional hasta el límite de la deuda fiscal nacional. En cambio, cuando la renta extranjera está exenta, no debe pagarse ningún impuesto nacional de sociedades. Así pues, cuando la deuda fiscal nacional es superior al impuesto pagado en la jurisdicción extranjera, conforme a un régimen de crédito deben pagarse otros impuestos, mientras que, conforme a un régimen de exención, no se adeuda ningún otro impuesto. Por lo tanto, cuando se concede una exención fiscal específica para los beneficios obtenidos en el extranjero, en un régimen en el que en la norma general contempla un crédito, dicha exención constituye una ventaja fiscal y reduce la carga impositiva sobre la empresa beneficiaria.
- (34) Conforme al punto 9 de la Comunicación de la Comisión relativa a la aplicación de las normas sobre ayudas estatales a las medidas relacionadas con la fiscalidad directa de las empresas⁽¹⁰⁾ (en adelante, «la Comunicación»), la ventaja fiscal puede obtenerse mediante diversos tipos de reducción de la carga fiscal sobre la empresa y, en particular, mediante la reducción de la cuantía del impuesto. El régimen de beneficios en el extranjero corresponde a todas luces a este criterio. Al eximir la renta y los beneficios obtenidos en el extranjero de cualquier impuesto en Irlanda, las empresas interesadas y los grupos a los cuales pertenecen ven reducida, en la medida en que de otro modo sería el caso, la deuda impositiva adicional previa aplicación del crédito fiscal generalmente aplicado. El régimen no es una medida técnica aplicada a todas las empresas sin distinción, del tipo contemplado en el punto 13 de la Comunicación.

⁽¹⁰⁾ Véase la nota 3.

- (35) La observación de que, si no se repatriaran los dividendos a Irlanda, no habría deuda fiscal irlandesa por lo que se refiere a las filiales extranjeras en nada altera el hecho de que la medida otorga una ventaja fiscal a los beneficiarios. Aunque la ventaja se conceda a fin de fomentar un tipo particular de conducta, ello no afecta al análisis objetivo de si la medida constituye ayuda estatal.
- (36) En segundo lugar, la ventaja debe ser concedida por el Estado o a través de fondos estatales. La concesión de una reducción fiscal supone una pérdida de ingresos fiscales que, con arreglo al punto 10 de la Comunicación, equivale al consumo de fondos estatales en forma de gastos fiscales.
- (37) En tercer lugar, la medida debe afectar a la competencia y los intercambios entre los Estados miembros. Con arreglo al punto 11 de la Comunicación, la condición se cumple a partir del momento en que la empresa beneficiaria ejerza actividades económicas que sean objeto de intercambios entre los Estados miembros. Las empresas beneficiarias de la reducción fiscal conforme al régimen de beneficios en el extranjero deben por fuerza formar parte de grupos internacionales con filiales o sucursales extranjeras. A tenor de los datos facilitados por las autoridades irlandesas, es evidente que al menos parte de las empresas interesadas o los grupos a los que pertenecen operan en sectores en los que existen intercambios intracomunitarios.
- (38) Por último, la medida debe ser específica o selectiva en el sentido de «favorecer a determinadas empresas o producciones». Los beneficiarios de la medida son únicamente aquellas empresas que hayan obtenido un certificado de exención con arreglo a los requisitos específicos de la sección 222 o de la sección 847 (véanse los considerandos 7 a 12). Las condiciones que establece la normativa son sumamente restrictivas. Por consiguiente, el régimen de beneficios en el extranjero no puede considerarse una medida general, sino que constituye una ventaja selectiva en favor de aquellas pocas empresas que cumplan sus requisitos y, por tanto, constituye un régimen de ayuda estatal.
- (39) Sin embargo, y pese a esta evaluación general del régimen, la Comisión toma nota de las observaciones de las autoridades irlandesas según las cuales no puede expedirse ningún nuevo certificado de exención y sólo

una de las tres empresas beneficiarias de un certificado de exención conforme a la sección 847 ha solicitado de hecho la exención fiscal. La Comisión observa asimismo que, a partir del presente ejercicio presupuestario, el impuesto de sociedades es del 12,5 % y que, en principio, este tipo es inferior a los aplicados en las jurisdicciones donde se encuentran establecidas las sucursales de las empresas. Por tanto, la Comisión reconoce que, en las circunstancias actuales, la exención con arreglo a la sección 847 ya no confiere una ventaja a las empresas a las cuales se han expedido certificados. Por consiguiente, y en lo que atañe a dichas empresas, ya no es aplicable a la medida lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 87 del Tratado.

Compatibilidad

- (40) En la medida en que el régimen de beneficios en el extranjero constituye ayuda estatal a efectos del apartado 1 del artículo 87 del Tratado, su compatibilidad debe evaluarse habida cuenta de las excepciones contempladas en los apartados 2 y 3 del artículo 87.
- (41) Las excepciones contempladas en el apartado 2 del artículo 87 relativas a las ayudas de carácter social concedidas a los consumidores individuales, las destinadas a reparar los perjuicios causados por desastres naturales u otros acontecimientos de carácter excepcional y las concedidas a determinadas regiones de la República Federal de Alemania no son aplicables en este caso.
- (42) La excepción prevista en la letra a) del apartado 3 del artículo 87 contempla la autorización de ayudas destinadas a favorecer el desarrollo económico de regiones en las que el nivel de vida sea anormalmente bajo o en las que exista una grave situación de subempleo.
- (43) La Comisión toma nota de las observaciones de las autoridades irlandesas según las cuales el régimen de beneficios en el extranjero constituye ayuda a la inversión y no ayuda de funcionamiento, todas las inversiones objeto de ayuda con arreglo a la medida de la sección 222 se efectuaron hasta el final de 1999, época en que toda Irlanda se consideraba región de la letra a) del apartado 3 del artículo 87 a efectos de ayudas estatales, y todas las solicitudes y certificados conforme a la sección 847 también finalizaron antes de que concluyera 1999.

(44) A primera vista, la sección 222 podría parecer una medida de ayuda a la inversión. Sin embargo, nada en la legislación o en la información facilitada por las autoridades irlandesas demuestra que los criterios para conceder la reducción fiscal cumplan las Directrices sobre ayudas regionales vigentes en aquel momento⁽¹¹⁾. En la medida en que dichas Directrices prevén que la ayuda debe concederse con vistas a la creación inicial de inversión o empleo, la Comisión observa que, según Irlanda, la reducción fiscal se concedió en relación, entre otras cosas, con el capital de explotación, las pérdidas de puesta en marcha y explotación, las inyecciones de capital, la modernización de fábricas, maquinaria y programas informáticos y la renovación de instalaciones. Tal como la Comisión viene estableciendo en decisiones anteriores, ninguna de estas inversiones suele considerarse destinada a la creación inicial de inversión o empleo, para las cuales pueden concederse ayudas estatales. Del mismo modo, la Comisión observa que la sección 222 establece la reducción fiscal con vistas al mantenimiento del empleo y la creación del mismo. Así lo confirma la información facilitada por Irlanda sobre la aplicación práctica de la sección 222. Por otro lado, nada en la legislación o en la información facilitada por las autoridades irlandesas demuestra que hubiera controles a fin de garantizar el cumplimiento de las demás normas sobre ayudas estatales y, en particular, sobre ayudas a sectores sensibles, ayudas a empresas en crisis y acumulación de ayudas. En particular, la Comisión observa que la reducción fiscal se otorgó en relación con la producción y transformación de productos contemplados en el anexo I del Tratado CE y con operaciones que, según las autoridades irlandesas, de otro modo hubieran resultado inviables.

(45) La Comisión concluye por tanto que la sección 222 concede ayudas de funcionamiento a las empresas beneficiarias de una exención fiscal por los dividendos repatriados de filiales extranjeras. Si bien pueden concederse ayudas de funcionamiento en las regiones contempladas en la letra a) del apartado 3 del artículo 87, dichas ayudas se supeditan a condiciones estrictas. En particular, las ayudas deben estar limitadas en el tiempo y destinarse a superar las desventajas estructurales que padezcan las empresas establecidas en dichas regiones⁽¹²⁾. Si bien la ayuda concedida con arreglo a la sección 222 tiene una duración limitada en principio a tres años, nada en la legislación ni en la información facilitada por Irlanda demuestra que la reducción fiscal otorgada se destinase a superar desventajas estructurales de empresas establecidas en Irlanda. A este respecto, la Comisión observa que la medida tiene un ámbito de aplicación reducido. La ayuda, en lugar de compensar las desventajas estructurales que en general sufren las empresas en Irlanda, va dirigida a un grupo sumamente reducido de empresas que poseen filiales extranjeras en determinadas jurisdicciones fiscales en las que el tipo

impositivo global es más bajo que en Irlanda. Suponiendo que estas empresas se enfrentaran a desventaja estructural alguna, es difícil determinar a cuál. También parece ser que, al menos en algunos casos, la ayuda concedida a través de la reducción fiscal no fue un factor crítico a la hora de determinar si se efectuaría la inversión. La Comisión observa asimismo que la inversión favorecida a través de la reducción fiscal puede efectuarse indirectamente, mediante la suscripción de acciones en una empresa que, en ese caso, efectuaría la inversión. Ahora bien, no está claro que semejante mecanismo actúe como incentivo a la creación o mantenimiento del empleo. Para que así fuera, las autoridades irlandesas habrían de estar seguras de que, a falta de suscripción específica de acciones, la inversión no se efectuaría, y la suscripción no se materializaría a falta de reducción fiscal. Nada en la legislación o en la información facilitada por Irlanda demuestra que existieran dichos mecanismos de control.

(46) Tal como se señalaba en el considerando 30, la Comisión no efectúa evaluación específica alguna sobre si hay elemento de ayuda en las reducciones fiscales concedidas individualmente en virtud del régimen de beneficios en el extranjero ni sobre la compatibilidad de dichas reducciones fiscales. Sin embargo, en relación con el banco al que se otorgó la reducción fiscal conforme a la sección 222, la Comisión quisiera formular las observaciones siguientes. Con independencia del propósito al cual se destinaron los dividendos repatriados, la reducción fiscal debe considerarse ayuda de funcionamiento al banco. Aun cuando algo de la ayuda fue repercutida por el banco en sus clientes, en forma de nuevos préstamos, por existir a tal fin recursos del banco, la reducción fiscal fortaleció la competitividad tanto del propio banco como del grupo internacional al que pertenece. La Comisión observa asimismo que no se creó control alguno que garantizara que los préstamos del banco conforme al propio plan de inversión autorizado cumplieran los requisitos de la normativa pertinente sobre ayudas estatales. A modo de ejemplo, la Comisión señala que, como ya viene sosteniendo en decisiones anteriores, las ayudas estatales destinadas a la compra de la cuota lechera son incompatibles con el mercado común⁽¹³⁾.

(47) La Comisión toma nota de las observaciones de Irlanda según las cuales la reducción fiscal conforme a la sección 847, una vez concedida, se aplicará de manera continua si se siguen cumpliendo las condiciones, y no existe en la actualidad fecha límite para las reducciones ya concedidas. La Comisión observa asimismo que, según el texto de la sección 847, una de las condiciones para la concesión de la reducción es que el mantenimiento del empleo creado dependa de que prosigan las actividades comerciales en el extranjero respecto de las cuales se concede la exención. Es por tanto evidente que, en lugar de constituir ayuda a la inversión, la sección 847, introducida

⁽¹¹⁾ Comunicación de la Comisión sobre el método de aplicación de las letras a) y c) del apartado 3 del artículo 92 a las ayudas regionales (DO C 212 de 12.8.1988, p. 2).

⁽¹²⁾ Primer guión del punto 6, de la Comunicación de 1988 sobre ayudas regionales.

⁽¹³⁾ Véase, por ejemplo, las Decisiones de la Comisión 1996/616/CE (DO L 274 de 26.10.1996, p. 26) y 2002/411/CE (DO L 144 de 1.6.2002, p. 49).

en un momento en el que el tipo del impuesto de sociedades en Irlanda era muy superior al actual, constituía una ayuda de funcionamiento cuyo beneficio terminaría tan pronto como se retirara. Dado que la reducción fiscal otorgada conforme a la sección 847 es aplicable sin fecha límite, no cumple el requisito de que las ayudas de funcionamiento a efectos de la letra a) del apartado 3 del artículo 87, cuando se concedan, deben ser limitadas en el tiempo ⁽¹⁴⁾.

- (48) Según Irlanda, el plan de inversión de la única empresa que se acogió a la reducción fiscal de la sección 847 «se elaboró en septiembre de 1994, y en diciembre de 1994 las autoridades irlandesas se comprometieron a aplicar la reducción fiscal». A este respecto, dadas estas circunstancias, así como el alcance reducido y la absorción sumamente limitada de la reducción fiscal conforme a la sección 847, la Comisión observa que el pago de una ayuda individual *ad hoc* a una sola empresa o las ayudas limitadas a un sector de actividad pueden tener efectos importantes en la competencia en el mercado de referencia y que es probable que sus efectos en el desarrollo regional sean demasiado limitados a efectos de las Directrices sobre las ayudas estatales de finalidad regional ⁽¹⁵⁾.
- (49) Según el punto 33 de la Comunicación, para considerarse compatibles con el mercado común, las ayudas estatales a fin de favorecer el desarrollo económico de determinadas regiones deben ser proporcionadas y adecuadas a los objetivos buscados. Las autoridades irlandesas han facilitado escasas pruebas de que la sección 222 o la sección 847 cumplan estos requisitos. Se presentaron muy pocas solicitudes de ayuda. En varios casos, o bien no se disfrutó plenamente de la reducción, que era accesoria a la ejecución del plan de inversión, o la inversión no se llevó a cabo. Las autoridades irlandesas han admitido también que, aunque se concedieron reducciones fiscales, en los últimos años la reducción fiscal se ha utilizado poco o nada. La Comisión observa por otra parte que ambas reducciones fiscales estaban abiertas a empresas del sector de servicios financieros. La práctica de la Comisión en sus decisiones anteriores, con arreglo al punto 33 de la Comunicación, viene consistiendo en excluir los servicios financieros de la aplicación de ayudas de funcionamiento ⁽¹⁶⁾.
- (50) Por consiguiente, la reducción fiscal conforme a las secciones 222 y 847 no puede considerarse compatible con el mercado común con arreglo a la letra a) del apartado 3 del artículo 87.
- (51) Las excepciones que contemplan las letras b) y d) del apartado 3 del artículo 87 no son aplicables al régimen de beneficios en el extranjero. Éste no tiene por objetivo la realización de un proyecto importante de interés común europeo o poner remedio a una grave perturbación en la economía de Irlanda. Tampoco se destina a promover la cultura o la conservación del patrimonio.
- (52) Por último, el régimen de beneficios en el extranjero debe estudiarse tomando en consideración lo dispuesto en la letra c) del apartado 3 del artículo 87, que contempla la autorización de 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. Tal como quedó establecido en los considerandos 43 a 46, las ventajas fiscales concedidas por el régimen de beneficios en el extranjero constituyen ayudas de funcionamiento, cuyos beneficios cesan tan pronto como se retira la ayuda. Según decisiones anteriores de la Comisión, no puede considerarse que este tipo de ayudas facilite el desarrollo de determinadas actividades o regiones económicas.

- (53) Las autoridades irlandesas no han intentado argumentar que el régimen de beneficios en el extranjero cumple las Directrices sobre ayudas al empleo ⁽¹⁷⁾, según las cuales determinadas medidas de ayuda pueden considerarse compatibles con el mercado común en virtud de la letra c) del apartado 3 del artículo 87. Sin embargo, la Comisión observa que, en la medida en que la sección 222 tiene por objetivo el mantenimiento del empleo, la medida no concede ayuda a una empresa para disuadirla de despedir a sus trabajadores, ni la subvención está calculada a partir del número de empleados en el momento en que se concede la ayuda. En la medida en que tanto la sección 222 como la sección 847 se destinan a la creación de empleo, ninguna de las dos disposiciones establece que el importe de la ayuda por trabajador deba estar justificado y no representar una proporción excesiva de los costes de producción de la empresa. El régimen de beneficios en el extranjero no puede por tanto considerarse contemplado por las Directrices sobre ayudas al empleo.

Legítima confianza y recuperación

- (54) Cuando se considera que una ayuda estatal concedida ilegalmente es incompatible con el mercado común, es consecuencia lógica que la ayuda deba reclamarse a los beneficiarios ⁽¹⁸⁾. Al recuperarse la ayuda se restablece en la medida de lo posible la situación competitiva que existía antes de concederse la misma. Sin embargo, el apartado 1 del artículo 14 del Reglamento (CE) n° 659/1999 ⁽¹⁹⁾ establece que «la Comisión no exigirá la recuperación de la ayuda si ello fuera contrario a un principio general del Derecho comunitario». La jurisprudencia

⁽¹⁴⁾ Primer guión del punto 6, de la Comunicación de 1988 sobre ayudas regionales.

⁽¹⁵⁾ DO C 74 de 10.3.1998, p. 9; véase el título 2.

⁽¹⁶⁾ Véase, por ejemplo, el artículo 2 de la Decisión de la Comisión sobre el régimen fiscal de las Azores, SG (2002) 233143.

⁽¹⁷⁾ DO C 334 de 12.12.1995, p. 4.

⁽¹⁸⁾ Véase, por ejemplo, el asunto C-169/1995: España/Comisión, apartado 47, Rec. 1997, p. I-135.

⁽¹⁹⁾ Véase la nota 8.

dencia del Tribunal de Justicia y la propia práctica de la Comisión han establecido que cuando, debido a actuaciones de la Comisión, exista por parte del beneficiario de una medida legítima confianza en que la ayuda se ha concedido de conformidad con el Derecho comunitario, la orden de recuperar la ayuda infringiría un principio general del Derecho comunitario.

- (55) En su sentencia en el asunto Van den Bergh en Jurgens ⁽²⁰⁾, el Tribunal dictaminó lo siguiente:

«De una jurisprudencia constante del Tribunal de Justicia se desprende que la posibilidad de invocar el principio de protección de la legítima confianza está abierta a todo operador económico en relación con el cual una institución comunitaria ha generado esperanzas fundadas. Por otra parte, cuando un operador económico prudente y diligente está en condiciones de prever la adopción de una medida comunitaria que pueda afectar a sus intereses, no puede invocar el beneficio de dicho principio si dicha medida se adopta.».

- (56) En el presente asunto, la Comisión observa que el régimen introducido en Bélgica por Real Decreto 187 de 30 de diciembre de 1982 sobre el tratamiento fiscal de los centros de coordinación ⁽²¹⁾ es, al igual que el régimen extranjero irlandés de la renta, una medida que afecta a la fiscalidad de las empresas multinacionales y se refiere a normas destinadas a evitar la doble imposición. En su Decisión de 2 de mayo de 1984, la Comisión consideró que el régimen belga no constituía ayuda a efectos del apartado 1 del artículo 92 del Tratado CEE (actual apartado 1 del artículo 87 del Tratado CE). Aun cuando la decisión no se publicara, el hecho de que la Comisión no planteara objeciones al régimen belga de centros de coordinación constó tanto en el 14º Informe de Competencia como en la respuesta a una pregunta parlamentaria ⁽²²⁾. En dicha respuesta, la Comisión señalaba concretamente que «las disposiciones de los artículos 92 y 93 del Tratado CEE [actuales artículos 87 y 88 del Tratado CE] no son aplicables a estas reglamentaciones».
- (57) Por consiguiente, la Comisión admite que los beneficiarios de las medidas tenían derecho a albergar legítima confianza en que las medidas no constituyeran ayuda estatal. Tales consideraciones impiden a la Comisión solicitar la recuperación de cualquier ayuda concedida.

VI. CONCLUSIONES

- (58) La Comisión concluye que Irlanda ha ejecutado ilegalmente el régimen de beneficios en el extranjero contemplado en las secciones 222 y 847 de la Ley de consolida-

ción fiscal de 1997. La Comisión concluye que las reducciones fiscales de que se trata constituían un régimen de ayudas de funcionamiento al que no era aplicable ninguna de las excepciones a la prohibición de ayudas estatales establecidas en los apartados 2 y 3 de artículos 87 del Tratado CE y son, por tanto, incompatibles con el mercado común. La Comisión observa que la sección 222 ha sido suprimida de hecho y que, desde que se introdujera la sección 847, el tipo del impuesto de sociedades ha disminuido hasta el punto de que la sección 847 ya no constituye ayuda estatal con respecto a las empresas actualmente beneficiarias de la misma. La Comisión también concluye que, en la medida en que la ayuda fue concedida con arreglo a las secciones 222 y 847, los beneficiarios tenían derecho a albergar legítima confianza en que el régimen extranjero irlandés de la renta no constituía ayuda estatal. Por tanto, la Comisión no ordena la recuperación de ninguna ayuda concedida.

HA ADOPTADO LA PRESENTE DECISIÓN:

Artículo 1

El régimen de ayudas estatales en forma de exenciones fiscales que Irlanda ejecutó ilegalmente, en infracción de lo dispuesto en el apartado 3 del artículo 88 del Tratado CE, en virtud de la sección 41 de la Ley financiera de 1988 y de la sección 29 de la Ley financiera de 1995, consolidadas en las secciones 222 y 847 de la Ley de consolidación fiscal de 1997, es incompatible con el mercado común.

Artículo 2

Los certificados de exención fiscal aún pendientes y publicados conforme a la sección 847 de la Ley de consolidación fiscal de 1995 no se considerarán ayuda estatal a efectos del sentido del apartado 1 del artículo 87 del Tratado.

Artículo 3

El destinatario de la presente Decisión será Irlanda.

Hecho en Bruselas, el 17 de febrero de 2003.

Por la Comisión

Mario MONTI

Miembro de la Comisión

⁽²⁰⁾ Asunto C-265/85: Van den Bergh en Jurgens BV/Comisión, apartado 44, Rec. 1987, p. 1155.

⁽²¹⁾ *Moniteur belge*, 13.1.1983 (expediente 1982-12-30/69).

⁽²²⁾ Pregunta escrita 1735/90 (DO C 63 de 11.3.1991, p. 37).