

SENTENCIA DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Sexta)

de 19 de mayo de 1999 *

En el asunto C-6/97,

República Italiana, representada por el Sr. Umberto Leanza, Profesor, Jefe del servicio del contencioso diplomático del ministero degli Affari esteri, en calidad de Agente, asistido por el Sr. Oscar Fiumara, avvocato dello Stato, que designa como domicilio en Luxemburgo la sede de la Embajada de Italia, 5, rue Marie-Adélaïde,

parte demandante,

contra

Comisión de las Comunidades Europeas, representada por la Sra. Laura Pignataro y el Sr. Anders C. Jessen, miembros del Servicio Jurídico, así como por el Sr. Enrico Altieri, funcionario nacional adscrito a dicho Servicio, en calidad de Agentes, que designa como domicilio en Luxemburgo el despacho del Sr. Carlos Gómez de la Cruz, miembro del mismo Servicio, Centre Wagner, Kirchberg,

parte demandada,

* Lengua de procedimiento: italiano.

que tiene por objeto un recurso de anulación de la Decisión 97/270/CE de la Comisión, de 22 de octubre de 1996, relativa al régimen de crédito fiscal establecido por Italia en el sector del transporte de mercancías por carretera por cuenta ajena (C 45/95 ex NN 48/95) (DO 1997, L 106, p. 22),

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Sexta),

integrado por los Sres.: P.J.G. Kapteyn, Presidente de Sala; G. Hirsch (Ponente), G.F. Mancini, H. Ragnemalm y R. Schintgen, Jueces;

Abogado General: Sr. D. Ruiz-Jarabo Colomer;
Secretario: Sr. H.A. Rühl, administrador principal;

habiendo considerado el informe para la vista;

oídos los informes orales de las partes en la vista celebrada el 16 de julio de 1998, en la cual el Gobierno italiano estuvo representado por el Sr. Oscar Fiumara y la Comisión por la Sra. Laura Pignataro y el Sr. Dimitrios Triantafyllou, miembro del Servicio Jurídico, en calidad de Agente;

oídas las conclusiones del Abogado General, presentadas en audiencia pública el 17 de septiembre de 1998;

dicta la siguiente

Sentencia

1 Mediante recurso presentado en la Secretaría del Tribunal de Justicia el 10 de enero de 1997, la República Italiana solicitó, con arreglo al artículo 173 del Tratado CE (actualmente artículo 230 CE, tras su modificación), la anulación de la Decisión 97/270/CE de la Comisión, de 22 de octubre de 1996, relativa al régimen de crédito fiscal establecido por Italia en el sector del transporte de mercancías por carretera por cuenta ajena (C 45/95 ex NN 48/95) (DO 1997, L 106, p. 22; en lo sucesivo, «Decisión controvertida»).

2 La República Italiana estableció, para los ejercicios fiscales de 1993 y 1994, un régimen de crédito fiscal a favor de los transportistas italianos de mercancías por carretera y una compensación a favor de los transportistas comunitarios no italianos en función del consumo de carburante durante el trayecto realizado en territorio italiano, según las modalidades recogidas en las Leyes n° 162, de 27 de mayo de 1993 (GURI n° 123, de 28 de mayo de 1993), y n° 84, de 22 de marzo de 1995 (GURI n° 68, de 22 de marzo de 1995), así como en el Decreto-ley n° 402, de 26 de septiembre de 1995 (GURI n° 226, de 27 de septiembre de 1995).

3 El crédito fiscal tomaba la forma de una bonificación que los transportistas italianos de mercancías por carretera podían deducir, a su elección, de las cantidades debidas en concepto del impuesto sobre la renta de las personas físicas, del impuesto sobre la renta de las personas jurídicas, del impuesto local sobre la renta y del impuesto sobre el valor añadido (en lo sucesivo, «IVA»), así como de las retenciones en la fuente sobre los ingresos de los trabajadores por cuenta ajena y de las compensaciones sobre el trabajo autónomo. Este régimen de crédito fiscal se aplicaba a los transportistas italianos de mercancías por carretera inscritos en el registro regulado por la Ley n° 298, de 6 de junio de 1974.

4 El importe del crédito fiscal se fijaba como porcentaje del coste efectivo de los carburantes y lubricantes, excluido el IVA, pero no podía sobrepasar determinados límites, establecidos en función del peso de los vehículos, incluida la carga, según pesasen menos de 6.000 kg, entre 6.000 y 11.500 kg, entre 11.500 y 24.000 kg o más.

de 24.000 kg. Los importes máximos se calculaban partiendo del supuesto de que las cuatro categorías de vehículos podían recorrer 8, 6, 3,5 y 2,2 kilómetros por litro de gasóleo consumido, respectivamente.

- 5 Por otro lado, este régimen preveía, para cada período de aplicación, la concesión de una compensación a las empresas de transporte establecidas en los demás Estados miembros, en función del consumo de gasóleo necesario para realizar el recorrido en territorio italiano. Las cantidades presupuestarias destinadas a esta compensación eran, para el año 1993 y para los semestres primero y segundo del año 1994, de 30.000, 15.000 y 8.000 millones de LIT, respectivamente.

- 6 Mediante escrito de 4 de diciembre de 1995 (DO 1996, C 3, p. 2), la Comisión comunicó a las autoridades italianas su decisión de incoar, respecto del referido régimen fiscal, el procedimiento previsto en el artículo 93, apartado 2, del Tratado CE (actualmente, artículo 88 CE, apartado 2). En el mismo escrito, la Comisión instó a la República Italiana a que, por una parte, le facilitase todos los documentos e informaciones necesarias para poder examinar la compatibilidad de la ayuda y, por otra, suspendiese inmediatamente la concesión de toda nueva ayuda que revistiese la forma del crédito fiscal.

- 7 La República Italiana presentó sus observaciones mediante escrito de 26 de marzo de 1996. Precisó, en particular, que aún no existía versión definitiva de la normativa que debería haber previsto las modalidades de concesión de la compensación a las empresas establecidas en los demás Estados miembros, pero que en cualquier caso, con el fin de atenerse al requerimiento de la Comisión, no se aprobaría tal versión.

Al término del procedimiento, la Comisión adoptó, el 22 de octubre de 1996, la Decisión controvertida, cuyos artículos 1, 2 y 3 disponen lo siguiente:

«Artículo 1

El régimen de ayudas establecido por Italia en favor del sector del transporte de mercancías por carretera por cuenta ajena en forma de crédito fiscal, según las modalidades expuestas en las Leyes de 27 de mayo de 1993, n° 162 (GURI n° 123 de 28.5.1993) y de 22 de marzo de 1995, n° 84 (GURI n° 68 de 22.3.1995), así como en el Decreto-ley de 26 de septiembre de 1995, n° 402 (GURI n° 226 de 27.9.1995) es ilegal, ya que se concedió infringiendo las normas de procedimiento establecidas en el apartado 3 del artículo 92. Dicho régimen es, además, incompatible con el mercado común, en virtud del apartado 1 del artículo 92 del Tratado, ya que no cumple ninguno de los requisitos necesarios para la aplicación de las excepciones previstas en los apartados 2 y 3 del artículo 92, ni las condiciones establecidas en el Reglamento (CEE) n° 1107/70.

Artículo 2

Italia suprimirá la ayuda a que se refiere el artículo 1, se abstendrá de adoptar nuevos actos legislativos y reglamentarios destinados a introducir nuevas ayudas en la forma descrita en el artículo 1 y recuperará la mencionada ayuda. La ayuda deberá reembolsarse con arreglo a los procedimientos y disposiciones de la legislación italiana y se incrementará con los intereses correspondientes, que se calcularán aplicando el tipo de referencia utilizado para la evaluación de los regímenes de ayuda regionales, intereses que comenzarán a devengarse a partir de la fecha de concesión de la ayuda hasta la fecha del reembolso efectivo.

Artículo 3

El Gobierno italiano informará a la Comisión, dentro de los dos meses siguientes a la notificación de la presente Decisión acerca de las medidas que hubiere adoptado en cumplimiento de la misma.»

- 9 En apoyo de su recurso, la República Italiana invoca un único motivo basado en la infracción de los artículos 92 del Tratado CE (actualmente artículo 87 CE, tras su modificación) y 93 del Tratado, motivo que se divide en dos partes, una principal y otra subsidiaria.
- 10 Con carácter principal, la República Italiana sostiene que el régimen de bonificación fiscal no constituye una ayuda de Estado incompatible con el mercado común, al no existir atribución —directa o indirecta— de fondos del Estado que falsee o amenaza falsear la competencia afectando a los intercambios comerciales intracomunitarios. Con carácter subsidiario, alega que la recuperación de la ayuda, prevista en el artículo 2 de la Decisión controvertida, es absolutamente imposible de realizar.

Sobre el carácter de ayuda de Estado en el sentido del artículo 92 del Tratado

- 11 Partiendo de la apreciación, que figura en el primer considerando de la parte IV de la Decisión controvertida, de que «el artículo 92 no establece una distinción de las intervenciones contempladas según las formas, las causas o los objetivos, sino que las define en función de sus efectos», la República Italiana señala que habría podido alcanzar legalmente el mismo efecto que el obtenido mediante el crédito fiscal disminuyendo la cuantía del impuesto especial sobre el carburante, lo que habría supuesto una disminución proporcional del IVA y del precio del gasóleo en gasolinera. Este régimen no se estableció porque, de haberse aplicado a todos los consumidores de gasóleo —empresas y particulares—, habría provocado una dismi-

nución global de los ingresos fiscales inaceptable, mientras que, si se hubiese diferenciado entre la venta de gasóleo a los transportistas de mercancías por carretera y a los demás usuarios (en particular los propietarios de vehículos automóviles), no se habría podido encontrar ninguna solución satisfactoria para prevenir los fraudes, debido a la imposibilidad de establecer una distinción entre los suministros destinados a unos y a otros.

12 La República Italiana señala a continuación que, a diferencia de la apreciación que figura en el segundo considerando de la parte IV de la Decisión controvertida, el crédito fiscal a favor de los transportistas italianos de mercancías por carretera no constituye ni una excepción temporal ni una excepción definitiva a la aplicación de un régimen fiscal general. En efecto, el impuesto sobre la renta de las personas físicas o jurídicas, el impuesto bruto sobre la renta y el IVA, así como las retenciones en la fuente sobre los ingresos de los trabajadores por cuenta ajena y las compensaciones sobre el trabajo autónomo permanecen inalterados tanto en la forma como en el fondo. La deducción de la bonificación fiscal, estrictamente ligada a la cantidad de gasóleo y de aceite mineral adquirida en Italia, constituye, en efecto, únicamente una operación contable en forma de «compensación de caja», es decir, un reembolso indirecto de los impuestos pagados sobre el carburante.

13 Según la Comisión, el amplísimo concepto de ayuda previsto en el Tratado y reconocido por la jurisprudencia del Tribunal de Justicia, priva de todo interés la indagación sobre la naturaleza misma de la medida en el Derecho nacional o según los principios de contabilidad de la empresa afectada, puesto que no se discute que esta medida implica una disminución de los ingresos para el presupuesto estatal (en el presente caso, se trata precisamente de ingresos tributarios) y se traduce en una correspondiente ventaja para determinadas empresas.

14 A este respecto, hay que recordar que, según el apartado 1 del artículo 92 del Tratado, son incompatibles con el mercado común, en la medida en que afecten a los intercambios comerciales entre Estados miembros, las ayudas otorgadas por los Estados o mediante fondos estatales, bajo cualquier forma, que falseen o amenacen falsear la competencia, favoreciendo a determinadas empresas o producciones.

- 15 Es jurisprudencia reiterada de este Tribunal de Justicia que el concepto de ayuda comprende no sólo prestaciones positivas como las subvenciones, sino también las intervenciones que, bajo formas diversas, alivian las cargas que normalmente recaen sobre el presupuesto de una empresa y que, por ello, sin ser subvenciones en el sentido estricto del término, son de la misma naturaleza y tienen efectos idénticos (véanse las sentencias de 23 de febrero de 1961, *De Gezamenlijke Steenkolenmijnen in Limburg/Alta Autoridad*, 30/59, Rec. pp. 1 y 39, y de 1 de diciembre de 1998, *Ecotrade*, C-200/97, Rec. p. I-7907, apartado 34).
- 16 Pues bien, una medida mediante la cual las autoridades públicas conceden a determinadas empresas una exención tributaria que, aunque no implique una transferencia de fondos estatales, coloque a los beneficiarios en una situación financiera más favorable que a los restantes contribuyentes, constituye una ayuda de Estado en el sentido del apartado 1 del artículo 92 del Tratado (sentencia de 15 de marzo de 1994, *Banco Exterior de España*, C-387/92, Rec. p. I-877, apartado 14).
- 17 En el presente caso, basta comprobar que la finalidad de la normativa nacional objeto de la Decisión controvertida era reducir la carga fiscal de los transportistas de mercancías por carretera por cuenta ajena. Al reunir el requisito de especificidad, que constituye una de las características del concepto de ayuda de Estado (véase la sentencia *Ecotrade*, antes citada, apartado 40), carece de interés determinar si otras normativas fiscales de las que también se habría podido beneficiar el sector considerado no habrían recibido la calificación de ayuda en el sentido del artículo 92 del Tratado.
- 18 La República Italiana destaca, además, que, en Italia, los impuestos especiales sobre el gasóleo, así como los impuestos especiales sobre los demás aceites minerales, han sido siempre un componente importante de los ingresos del Estado y por lo tanto se han fijado siempre a un nivel elevado, e incluso, en términos absolutos, al nivel más elevado de toda la Comunidad. Se remite, a este respecto, a las cifras recogidas en el quinto considerando (sexto en la versión española) de la parte IV de la Decisión controvertida, de las que se desprende que los impuestos especiales sobre el gasóleo aplicados en los Estados limítrofes son todos claramente inferiores al que rige en Italia.

19 Según la República Italiana, contrariamente a la apreciación del séptimo considerando (octavo en la versión española), según la cual la existencia de disparidades legislativas que provocan distorsiones de la competencia no justifica la concesión de ayudas de Estado de carácter compensatorio, el régimen instaurado restablecía una paridad legislativa (mediante un sistema de reembolso más flexible que una reducción de la presión fiscal, pero con efectos totalmente equivalentes) indispensable para todo el sector afectado.

20 La Comisión alega que una diferencia de carga fiscal sobre una actividad no puede, por sí sola, justificar la concesión de una ayuda de Estado. En el presente caso, el régimen de crédito fiscal se traduce en un incremento del margen bruto de autofinanciación de un único sector económico, a saber, el de los transportistas italianos de mercancías por carretera por cuenta ajena, mediante el establecimiento de una excepción temporal a la aplicación de un régimen fiscal general. No se trata por lo tanto de una exención justificada por la naturaleza o la estructura del régimen.

21 Es jurisprudencia reiterada de este Tribunal de Justicia que el hecho de que un Estado miembro se proponga aproximar, mediante medidas unilaterales, las condiciones de competencia en un determinado sector económico a las existentes en otros Estados miembros no puede desvirtuar el carácter de ayudas de estas medidas (véase, en este sentido, la sentencia de 10 de diciembre de 1969, Comisión/Francia, asuntos acumulados 6/69 y 11/69, Rec. p. 523, apartado 21). Procede pues examinar si el crédito fiscal produce efectos negativos sobre los competidores de los beneficiarios, a saber, los transportistas de mercancías por carretera establecidos en otros Estados miembros, bien por cuenta propia, bien por cuenta ajena.

22 A este respecto, la República Italiana señala que no está previsto ningún reembolso a favor de las empresas que efectúan transportes por cuenta propia, de manera que el precio del gasóleo repercute por completo en los costes de distribución de los productos. No obstante, esta parte del coste global sólo tiene una incidencia marginal en la medida en que no es más que un modesto componente accesorio en el marco más general de los costes globales de la actividad principal de la empresa, y no está, de ninguna manera, directamente ligada a los costes de producción de las demás empresas competidoras en el marco del mercado común. Debido a la falta de homogeneidad de las actividades afectadas, no es aceptable que se comparen, como hace la Comisión en el decimosexto considerando (decimoséptimo en la versión española) de la parte IV de la Decisión controvertida, las condiciones de

ejercicio de las actividades competidoras sin tener en cuenta las demás actividades que podrían ejercer las empresas.

- 23 Por lo que se refiere a la incidencia de la bonificación fiscal en el marco de la competencia a nivel comunitario entre empresas de transporte, la República Italiana destaca que, a diferencia de lo señalado en el noveno considerando (décimo en la versión española), el mecanismo de cálculo del importe del crédito fiscal, habida cuenta en particular de los límites máximos previstos para cada una de las categorías de vehículos, no favorece a los vehículos de mayor capacidad de carga, es decir, a aquellos que con más frecuencia compiten entre sí en los mercados internacionales. Precisa que los transportistas italianos que se desplazan al extranjero no sólo operan en el territorio al que se desplazan con el carburante adquirido en él a menor precio; al igual que los transportistas no italianos, regresan a Italia después de haber llenado el depósito, y el gasóleo comprado en el extranjero no interviene en la determinación de la bonificación fiscal. Los mayores beneficiarios del sistema son pues los transportistas italianos que no se desplazan al extranjero.
- 24 La Comisión señala que el equilibrio en el plano de la competencia entre los transportistas por cuenta propia y los que trabajan por cuenta ajena puede romperse por una ayuda que reduzca, para una de estas categorías, un coste que, en otro caso, todas deberían haber tomado en consideración del mismo modo a la hora de calcular sus beneficios. Esto vale, por supuesto, tanto para la discriminación entre las actividades de empresas de transporte realizadas por cuenta propia o por cuenta ajena, como para la discriminación entre grandes y pequeñas empresas de transporte (habida cuenta del número máximo de vehículos para los que la normativa italiana autoriza el crédito fiscal).
- 25 Hay que recordar que, según el tenor del decimocuarto considerando (decimoquinto en la versión española) de la parte IV de la Decisión controvertida, «los transportistas italianos de mercancías por carretera por cuenta ajena compiten tanto con los transportistas de mercancías por carretera de otras nacionalidades como con los transportistas de mercancías por cuenta propia».

- 26 Por lo que se refiere al transporte por cuenta propia, el decimoquinto considerando (decimosexto en la versión española) precisa que éste representaba, en 1992, el 19,2 % del transporte nacional y el 3,8 % del transporte internacional efectuado por transportistas italianos. Por lo que se refiere a la competencia con otras empresas comunitarias de transporte por cuenta ajena, el decimoséptimo considerando (decimotavo en la versión española) señala que, en 1992, el transporte internacional representaba, en términos de toneladas/kilómetro, en torno al 16,2 % de la actividad de los transportistas italianos de mercancías por carretera por cuenta ajena.
- 27 La República Italiana admite que el sistema de crédito fiscal controvertido produce efectos negativos sobre la competencia entre los transportistas de mercancías por carretera italianos y los extranjeros. Por lo que se refiere a su tesis según la cual los vehículos de mayor capacidad de carga, es decir, aquellos con más posibilidades de que compitan entre sí en el mercado internacional, no se benefician en mayor medida del sistema ya que operan en el territorio italiano con el gasóleo comprado en el extranjero, que no interviene en la determinación de la bonificación fiscal, basta comprobar que ningún dato confirma esta tesis.
- 28 La República Italiana sostiene, por último, que, por lo que se refiere a la apreciación contenida en el undécimo considerando (duodécimo en la versión española), según el cual las modalidades de la compensación no se han definido ni se han aplicado, la aprobación de la normativa de desarrollo sobre la concesión de la contribución a los transportistas no italianos se paralizó como consecuencia de la incoación del procedimiento de infracción. No obstante, la falta de aprobación de la normativa reguladora del procedimiento en el plazo establecido no impide a los interesados presentar, aún en la actualidad, sus solicitudes de reembolso con arreglo a la normativa en vigor. La inexistencia, hasta el momento, de solicitudes en este sentido revela la falta de interés por el sistema que, en el fondo, muestran los operadores no nacionales, que han podido operar en Italia con el depósito lleno de carburante comprado a mejor precio en el territorio de procedencia.
- 29 La Comisión señala que, si bien es cierto que no se ha aprobado dicha normativa, no lo es menos que entretanto se ha concedido a los transportistas italianos de

mercancías por carretera el crédito fiscal en virtud de las disposiciones normativas en vigor. El Gobierno italiano se contentó pues con no aprobar otras disposiciones, respetando así el requerimiento del artículo 2 de la Decisión controvertida, y se limitó al régimen discriminatorio en vigor, realizando así una «elección» entre las disposiciones y aplicando de hecho el régimen respecto del cual la Comisión había incoado ya el procedimiento de infracción. La actitud de los transportistas no italianos que no presentaron ninguna solicitud de reembolso se explica, pues, precisamente por la inexistencia de una normativa.

- 30 A este respecto, hay que señalar que, ante la inexistencia de disposiciones que precisen las modalidades de concesión de la compensación anunciada, los transportistas de mercancías por carretera nacionales de los demás Estados miembros no podían, en cualquier caso, invocar fructíferamente el derecho a esta compensación.
- 31 Procede por lo tanto desestimar las alegaciones basadas en que el régimen de crédito fiscal controvertido no posee el carácter de ayuda.

Sobre la imposibilidad de recuperar la ayuda

- 32 Por lo que respecta a la obligación, prevista en el artículo 2 de la Decisión controvertida, de recuperar la ayuda concedida, la República Italiana alega que, por una parte, una reclamación de reembolso de las cantidades a los transportistas, cualquiera que sea la forma en que se produzca, provocaría un conflicto social en el que el Estado sólo podría salir perdiendo, y, por otra parte, las operaciones técnicas necesarias para recuperar las cantidades de que se trata plantearían dificultades que

pueden razonablemente considerarse insuperables, debido al gran número de personas afectadas y a la necesidad de distribuir la bonificación fiscal entre diversos impuestos y tipos impositivos.

- 33 En lo que respecta, en primer lugar, a esta última alegación, el representante del Gobierno italiano admitió en la vista que la Administración tributaria italiana está en condiciones de identificar a los distintos transportistas italianos que se han beneficiado de la bonificación fiscal y de reclamarles, por vía ordinaria o por vía judicial, el reembolso.
- 34 Por lo que se refiere, en segundo lugar, a la primera alegación, basta recordar que, al no haber realizado el Gobierno italiano intento alguno para recuperar el crédito fiscal controvertido, no es posible demostrar la imposibilidad de ejecutar la decisión de recuperación (véase la sentencia de 29 de enero de 1998, Comisión/Italia, C-280/95, Rec. p. I-259, apartado 15).
- 35 En estas circunstancias, procede desestimar el recurso.

Costas

- 36 A tenor del apartado 2 del artículo 69 del Reglamento de Procedimiento, la parte que pierda el proceso será condenada en costas, si así lo hubiera solicitado la otra parte. Por haber sido desestimadas las pretensiones de la República Italiana, procede condenarla en costas, de conformidad con las pretensiones deducidas en tal sentido por la Comisión.

En virtud de todo lo expuesto,

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Sexta)

decide:

- 1) Desestimar el recurso.
- 2) Condenar en costas a la República Italiana.

Kapteyn

Hirsch

Mancini

Ragnemalm

Schintgen

Pronunciada en audiencia pública en Luxemburgo, a 19 de mayo de 1999.

El Secretario

El Presidente de la Sala Sexta

R. Grass

P.J.G. Kapteyn