

# E studios y Colaboraciones

## DERECHO DE LA COMPETENCIA EN LA UNIÓN EUROPEA: AYUDAS DE ESTADO DE CARÁCTER FISCAL

JOSÉ ANTONIO CAYERO BILBAO (\*)

### I.- INTRODUCCIÓN.

### II.- LAS AYUDAS DE ESTADO INCOMPATIBLES CON EL MERCADO COMÚN.

II.1.- El principio de libre competencia.

II.2.- Definición de ayuda de Estado.

- a) Ventaja económica para el perceptor o beneficiario de las mismas.
- b) Transferencia de recursos públicos.
- c) Selectividad o especificidad de la ayuda.
- d) Falseamiento de la competencia.
- e) Que afecten a los intercambios comerciales entre Estados miembros.

II.3.- Principio de incompatibilidad de las ayudas estatales y sus adaptaciones.

### III.- LAS AYUDAS DE ESTADO FISCALES.

III.1.-Ventaja económica.

III.2.-Fondos públicos.

III.3.-Afectación de la libre competencia y de

los intercambios intracomunitarios.

III.4.-Selectividad o especificidad.

### IV.-EL CONCIERTO ECONÓMICO DEL PAÍS VASCO Y LAS AYUDAS DE ESTADO.

IV.1.-Sus fundamentos institucionales.

IV.2.-Los principios generales del Concerto Económico.

IV.3.-Significado competencial del régimen de concierto económico.

IV.4.-Límites a la capacidad normativa de los Territorios Históricos.

IV.5.-Contenido del Concerto Económico.

IV.6.-Rasgos característicos del Concerto Económico.

a) Sistema a riesgo unilateral.

b) La naturaleza paccionada del Concerto Económico y su procedimiento de aprobación.

IV.7.-El Concerto Económico y las ayudas de Estado.

(\*) Licenciado en Derecho (Gobierno Vasco).

## I. INTRODUCCIÓN.

El Tratado constitutivo de la Comunidad Europea (TCE), en la versión dada por el Tratado de Maastrich de 7 de febrero de 1992 y el Tratado de Amsterdam de 2 de octubre de 1997, modificado, a su vez, por el Tratado de Niza de 26 de febrero de 2001, regula en el Título VI las normas comunes sobre competencia, fiscalidad y aproximación de las legislaciones. Concretamente, dedica su Capítulo 1 a establecer normas sobre competencia y la Sección 2ª de éste contiene la normativa de la Unión Europea sobre las ayudas otorgadas por los Estados: artículos 87 a 89. El Tratado por el que se establece una Constitución para Europa firmado en Roma el 29 de octubre de 2004 dedica los artículos III-167 a III-169, incardinados en la Subsección 2, *ayudas otorgadas por los Estados miembros*, de la Sección 5, *normas sobre competencia*, del Capítulo I, *mercado interior*, del Título III, *políticas y acciones internas*, de la Parte III, *de las políticas y el funcionamiento de la Unión*, a la regulación de las ayudas de Estado y lo hace en términos prácticamente idénticos a como lo hace el Tratado vigente.

Los citados artículos 87 a 89 son la materialización de los fines y acciones establecidos en los artículos 2 y 3 del TCE, según los cuales, *la Comunidad tendrá por misión promover, mediante el establecimiento de un mercado común y de una unión económica y monetaria y mediante la realización de las políticas o acciones comunes contempladas en los artículos 3 y 4 ... un alto grado de competitividad* (artículo 2), para ello *la acción de la Comunidad implicará, en las condiciones y según el ritmo previstos en el presente Tratado un régimen que garantice que la competencia no será falseada en el mercado interior* [artículo 3, g]).

Por lo tanto, la efectiva integración europea pasa, en el terreno económico, por eliminar todos

aquellos elementos que puedan amenazar el buen funcionamiento del mercado común, entre los que se encuentran las ayudas estatales destinadas a beneficiar a empresas que, por ello, las coloca en mejor posición que las que no las reciben, introduciendo, por consiguiente, una discriminación que menoscaba la libre competencia, esencial para la configuración de un mercado común.

La incompatibilidad con el mercado común de las ayudas de los Estados miembros constituye el principio general del que parte el TCE (artículo 87.1), para de inmediato recoger una serie de excepciones, que son las contenidas en el propio número 1 y en los números 2 y 3 del artículo 87, además de otras, algunas recogidas en el articulado del TCE.

Evidentemente, este régimen de las ayudas de Estado ineludiblemente debía venir acompañado de un sistema de control de las mismas que el TCE regula en el artículo 88. Este sistema de control se caracteriza fundamentalmente por ser un control previo, en la medida que obliga a los Estados miembros a comunicar sus programas de ayudas a la Comisión Europea, la cual deberá aprobarlos. Precisamente, el ejercicio de esta labor de control de las ayudas estatales ha permitido a la Comisión codificar, en función de enfoques determinados, los criterios que permiten precisar qué ayudas estatales son compatibles con el mercado común. Tales criterios han sido y son de los más variados: dimensión de la empresa beneficiaria, la localización geográfica, el sector de actividad o la finalidad de la ayuda. Por otra parte, la Comisión ha garantizado la publicación de tales enfoques y criterios en aras a informar a los agentes involucrados en las mismas (Estados miembros y empresas), en particular, y a todos los interesados, en general, dando cumplimiento de esta manera a un elemental principio de seguridad jurídica.

Dicen así los artículos 87, 88 y 89 del TCE:

**Artículo 87.**

1. Salvo que el presente Tratado disponga otra cosa, serán 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.

2. Serán compatibles con el mercado común:

a) las ayudas de carácter social concedidas a los consumidores individuales, siempre que se otorguen sin discriminaciones basadas en el origen de los productos;

b) las ayudas destinadas a reparar los perjuicios causados por desastres naturales o por otros acontecimientos de carácter excepcional;

c) las ayudas concedidas con objeto de favorecer la economía de determinadas regiones de la República Federal de Alemania, afectadas por la división de Alemania, en la medida en que sean necesarias para compensar las desventajas económicas que resultan de tal división.

3. Podrán considerarse compatibles con el mercado común:

a) las 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;

b) las ayudas para fomentar la realización de un proyecto importante de interés común europeo o destinadas a poner remedio a una grave perturbación en la economía de un Estado miembro;

c) 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;

d) las ayudas destinadas a promover la cultura y la conservación del patrimonio, cuando no alteren las condiciones de los intercambios y de la competencia en la Comunidad en contra del interés común;

e) las demás categorías de ayudas que determine el Consejo por decisión, tomada por mayoría cualificada, a propuesta de la Comisión.

**Artículo 88.**

1. La Comisión examinará permanentemente, junto con los Estados miembros, los regímenes de ayudas existentes en dichos Estados. Propondrá a éstos las medidas apropiadas que exija el desarrollo progresivo o el funcionamiento del mercado común.

2. Si, después de haber emplazado a los interesados para que presenten sus observaciones, la Comisión comprobare que una ayuda otorgada por un Estado o mediante fondos estatales no es compatible con el mercado común en virtud del artículo 87, o que dicha ayuda se aplica de manera abusiva, decidirá que el Estado interesado la suprima o modifique en el plazo que ella misma determine.

Si el Estado de que se trate no cumpliera esta decisión en el plazo establecido, la Comisión o cualquier otro Estado interesado podrá recurrir directamente al Tribunal de Justicia, no obstante lo dispuesto en los artículos 226 y 227.

A petición de un Estado miembro, el Consejo podrá decidir, por unanimidad y no obstante lo dispuesto en el artículo 87 o en los reglamentos previstos en el artículo 89, que la ayuda que ha concedido o va a conceder dicho Estado sea considerada compatible con el mercado común, cuando circunstancias excepcionales justifiquen dicha decisión. Si, con respecto a esta ayuda,

la Comisión hubiere iniciado el procedimiento previsto en el párrafo primero del presente apartado, la petición del Estado interesado dirigida al Consejo tendrá por efecto la suspensión de dicho procedimiento hasta que este último se haya pronunciado sobre la cuestión.

Sin embargo, si el Consejo no se hubiere pronunciado dentro de los tres meses siguientes a la petición, la Comisión decidirá al respecto.

**3.** La Comisión será informada de los proyectos dirigidos a conceder o modificar ayudas con la suficiente antelación para poder presentar sus observaciones. Si considerare que un proyecto no es compatible con el mercado común con arreglo al artículo 87, la Comisión iniciará sin demora el procedimiento previsto en el apartado anterior. El Estado miembro interesado no podrá ejecutar las medidas proyectadas antes de que en dicho procedimiento haya recaído decisión definitiva.

#### **Artículo 89.**

El Consejo, por mayoría cualificada, a propuesta de la Comisión y previa consulta al Parlamento Europeo, podrá adoptar los reglamentos apropiados para la aplicación de los artículos 87 y 88 y determinar, en particular, las condiciones para la aplicación del apartado 3 del artículo 88 y las categorías de ayudas que quedan excluidas de tal procedimiento.

El análisis que aquí se presenta pretende un estudio limitado de las ayudas de Estado en el marco del TCE, en concreto de aquellas que se materializan en forma de medidas fiscales y la problemática que suscitan. Por lo tanto, no será objeto del mismo otras materias que por su extensión y amplitud desbordarían el objeto de este trabajo, a saber: las ayudas declaradas compatibles con el mercado común de los apartados 2 y 3 del artículo 87 y el procedimiento de notificación y control por parte de la

Comisión Europea del artículo 88.

Por otro lado, no hay que olvidar que la regulación del TCE se ha complementado con la regulación de regímenes específicos en algunos sectores industriales como la minería del carbón, de la construcción naval y de los transportes terrestres, marítimos y aéreos. Tales regulaciones especiales contienen singularidades relativas al concepto de ayuda de Estado, al alcance y la forma de la obligación de notificar tales ayudas a la Comisión por parte de las autoridades nacionales, así como de la obligación de la Comisión de controlarlas.

Por lo demás, la metodología que desarrollaremos para abordar el estudio de las ayudas de Estado que adopten la forma de medidas fiscales consistirá en dividir el mismo en tres partes bien diferenciadas: una primera, en la que se analizarán las ayudas de Estado desde una perspectiva general y común a todas ellas; otra segunda en la que se expondrán las peculiaridades propias de las medidas fiscales y su consideración como ayudas de Estado; y terminar con una última parte en la que se explicarán la incidencia que la consideración de las medidas fiscales como ayudas de Estado está teniendo en el País Vasco (y, por ende, en Navarra) y en su régimen de Concierto Económico.

## **II. LAS AYUDAS DE ESTADO INCOMPATIBLES CON EL MERCADO COMÚN.**

La actividad de las Administraciones públicas se proyecta de distinta forma, variando sus técnicas y características según los objetivos concretos que pretenda el Estado. Para la satisfacción de las distintas y variadas necesidades de los individuos, las Administraciones disponen, fundamentalmente, de cuatro formas básicas de intervención estatal en función de los medios utilizados y de los efectos que

producen sobre los derechos y libertades de los ciudadanos: actividad de policía, actividad prestacional o de servicio público, actividad de gestión económica y actividad de fomento. Y es precisamente en este último tipo de actividad, en cuanto actuación administrativa no coercitiva dirigida a satisfacer indirectamente ciertas necesidades consideradas de carácter público protegiendo o promoviendo las actividades de los particulares o de otros entes públicos que directamente las satisfacen, en el que se enmarcan las medidas fiscales que constituyen ayudas de Estado.

Por consiguiente, la actividad de fomento implica la concesión de ventajas económicas o jurídicas para las empresas que se quieren potenciar. Ahora bien, el desarrollo de la actividad de fomento puede afectar principios fundamentales como son: el de libre competencia, el derecho a la libertad de empresa y el derecho de igualdad.

En definitiva, las ayudas de los Estados a sus empresas se perciben en la actualidad como una fuente de distorsión en el mercado, no sólo ya europeo, sino también mundial. De ahí la prohibición que con carácter general se recoge en el artículo 87.1 del TCE, que no es sino una respuesta a la lógica que se deriva del derecho a la competencia y de los principios jurídicos básicos en los que se basa.

## II.1 EL PRINCIPIO DE LIBRE COMPETENCIA.

El desarrollo y funcionamiento de la Unión Europea se asienta en las políticas de mercado abierto y de libre competencia entre todas las empresas de los Estados miembros, las cuales funcionan, a su vez, como principios fundamentales de la normativa comunitaria, según se desprende de los artículos 81 a 89 del TCE. En efecto, la esencia del mercado in-

terior se encuentra, en definitiva, en el principio de igualdad que permite a las empresas competir en el mercado de cualquier Estado miembro en igualdad de condiciones.

Uno de los fines primordiales de la política de competencia es potenciar la libre competencia en el ámbito comunitario y con ello desarrollar una economía de mercado abierta y, por ende, la realización de un mercado interior o único, en el que se asegure el libre acceso al mercado de las empresas y sus productos en igualdad de condiciones, así como la libertad del consumidor o usuario para elegir la opción más ventajosa o competitiva. La política de la competencia es, por consiguiente, uno de los motores o impulsores de la construcción europea, en el que tienen poco sentido las prácticas de restricción de la competencia.

La Unión implica el respeto del principio de economía de mercado y buena parte del TCE se dedica a preservar dicho principio: prueba de ello son sus normas sobre las libertades de circulación de factores de producción y sobre competencia. La libre competencia se regula en el artículo 3, g) del TCE como *un régimen que garantice que la competencia no será falseada en el mercado interior* y se desarrolla en el Título VI *Normas comunes sobre competencia, fiscalidad y aproximación de legislaciones*, Capítulo 1, Secciones 1ª y 2ª, artículos 81 a 89. Así, una consolidada jurisprudencia del Tribunal Europeo de Justicia (TEJ) se ha venido pronunciando en el sentido de identificar la exigencia de una competencia no falseada con la existencia en el mercado de una competencia efectiva, funcional o practicable, es decir, del nivel de competencia necesario para garantizar el desarrollo del mercado interior, para lo cual será imprescindible que los agentes económicos tengan libertad de acceso a dicho mercado, así como el desarrollo de su actividad económica en igualdad de condiciones con

respecto a sus competidores (Sentencia de 25 de octubre de 1977, Asunto 26/1977).

La defensa de la competencia y del mercado común constituye, pues, una de las políticas más relevantes de la Unión Europea, de tal manera que la doctrina científica al identificar los fundamentos jurídicos y económicos de las políticas de liberalización comunitarias, resalta la importancia de tales principios puesto que el Mercado Común precisa de una lógica interna e institucional basada en la libre competencia, en el que las mercancías, los servicios, los capitales y las personas pudieran moverse sin trabas y del adecuado desarrollo de la libertad de competencia y del mercado interior dependerá el logro de los beneficios económicos que se les atribuye: la creación de puestos de trabajo, aumento de la inversión y del crecimiento económico, reducción de costes que redundará en beneficio de los consumidores, y, en definitiva, implicará, asimismo, un aumento de los ingresos públicos. Es decir, la competencia interna y comunitaria trae consigo un mayor bienestar para el conjunto de los ciudadanos de la Unión, por lo que su defensa ha de prevalecer frente a los intereses particulares de los Estados miembros.

El principio de libertad de competencia y el sistema de libre mercado se encuentra presente a lo largo del articulado del TCE. Efectivamente, el artículo 2 señala que *La Comunidad tendrá por misión promover, mediante el establecimiento de un mercado común y de una unión económica y monetaria y mediante la realización de las políticas o acciones comunes contempladas en los artículos 3 y 4, un desarrollo armonioso, equilibrado y sostenible de las actividades económicas en el conjunto de la Comunidad, un alto nivel de empleo y de protección social, la igualdad entre el hombre y la mujer, un crecimiento sostenible y no inflacionista, un alto grado de competitividad y de convergencia de los resulta-*

*dos económicos, un alto nivel de protección y de mejora de la calidad del medio ambiente, la elevación del nivel y de la calidad de vida, la cohesión económica y social y la solidaridad entre los Estados miembros.* Y para la consecución de tales fines, el artículo 3 de TCE establece las condiciones en que deberá desarrollarse la acción Comunitaria, destacando, entre otras, a los efectos que aquí interesa, el desarrollo de una política comercial común y de un régimen que garantice que la competencia no será falseada en el mercado interior. El artículo 4, por su parte, dispone que *1. Para alcanzar los fines enunciados en el artículo 2, la acción de los Estados miembros y de la Comunidad incluirá, en las condiciones y según el ritmo previsto en el presente Tratado, la adopción de una política económica que se basará en la estrecha coordinación de las políticas económicas de los Estados miembros, en el mercado interior y en la definición de objetivos comunes, y que se llevará a cabo de conformidad con el respeto al principio de una economía de mercado abierta y de libre competencia. 2. Paralelamente, en las condiciones y según el ritmo y procedimientos previstos en el presente Tratado, dicha acción implicará la fijación irrevocable de tipos de cambio con vistas al establecimiento de una moneda única, el ecu, la definición y la aplicación de una política monetaria y de tipos de cambio única cuyo objetivo primordial sea mantener la estabilidad de precios y, sin perjuicio de dicho objetivo, el apoyo a la política económica general de la Comunidad, de conformidad con los principios de una economía de mercado abierta y de libre competencia...*

Y, en fin, el artículo 5 se refiere al cumplimiento de los objetivos comunitarios como límite al ejercicio de las competencias de la Unión Europea, mientras que el artículo 10 se dirige a los Estados miembros para que adopten *las medidas generales o particulares apropiadas para asegurar el cumplimiento de*

*las obligaciones derivadas del presente Tratado o resultantes de los actos de las instituciones de la Comunidad. Facilitarán a esta última el cumplimiento de su misión. Los Estados miembros se abstendrán de todas aquellas medidas que puedan poner en peligro la realización de los fines del presente Tratado.*

Pero, el principio de libre competencia se encuentra garantizado fundamentalmente en la regulación contenida en el Capítulo 1, *normas sobre competencia*, del Título VI, *normas comunes sobre competencia, fiscalidad y aproximación de las legislaciones*, Capítulo estructurado en dos Secciones, una primera que contiene disposiciones aplicables a las empresas, artículos 81 a 86, en los que se regulan los acuerdos, decisiones y prácticas entre empresas incompatibles con el TCE, así como las empresas públicas a las que el Estado otorgue derechos exclusivos y a las empresas que presten servicios de interés económico general. Y una segunda Sección dedicada a las ayudas otorgadas por los Estados en la que se contiene el artículo 87 donde se declara la incompatibilidad con el mercado común de las ayudas públicas.

En suma, el principio de libre competencia junto con el sistema de libre mercado son principios fundamentales para el desarrollo y funcionamiento de la Unión Europea, puesto que de su correcta aplicación se derivan importantes beneficios en términos de eficiencia y economía tanto para los Estados miembros como para los agentes económicos que operan en los mismos. Así es, la competencia constituye el mejor mecanismo para maximizar el bienestar económico del ciudadano a través de una mayor eficiencia en la asignación de recursos y a través del desarrollo de nuevas tecnologías que permiten una mejor utilización de los recursos existentes.

Pues bien, el logro de tales objetivos puede verse afectado por prácticas provenientes de las propias empresas por medio acuerdos colusorios, abusos de posición dominante o de las operaciones de concentración o del sector público mediante el otorgamiento de derechos exclusivos, creación de monopolios naturales y la concesión de ayudas públicas. De ahí la preocupación del TCE por evitar que se produzcan este tipo de prácticas atentatorias al principio de libre competencia y al sistema de libre mercado.

En este contexto, el TCE sienta como principio general el de la incompatibilidad de las ayudas públicas con el principio de libre competencia y con el mercado común y, en la medida que pueden incidir en la igualdad y en la libertad de actuación de los operadores económicos, son objeto de observación y control por las instituciones comunitarias, en especial, por la Comisión. Así, la propia Comisión Europea en sus directrices comunitarias sobre ayudas de Estado de salvamento y de reestructuración de empresas en crisis ha manifestado que la financiación de empresas con recursos públicos ha de ajustarse a las reglas derivadas del principio de libre competencia, puesto que, de lo contrario, constituye un elemento distorsionador que retrasa el proceso de cambio estructural, manteniendo empresas que de otra manera desaparecerían, en perjuicio de otras que tienen que soportar el peso del cambio estructural, amén de que dificulta la convergencia económica en términos de déficit presupuestario.

En efecto, sea cual fuere el concepto de competencia del que se parta, las ayudas de Estado pueden implicar una obstrucción en el sistema de libre competencia inherente al mercado común, en la medida que pueden interferir en el propio sistema económico, dado que las ayudas públicas, por definición, implican un proceso selectivo que beneficia la actividad económica de ciertas empresas y, al mis-

mo tiempo, perjudica la de otras. Además, las ayudas públicas quebrantan las libertades de circulación y de mercado ya que actúan como medidas proteccionistas que dificultan la llegada al mercado de otras empresas no beneficiarias de la ayuda pública. Y, finalmente, las ayudas públicas afectan a la efectividad y eficiencia del sistema económico, puesto que consiguen que empresas ineficientes que de otra manera saldrían o desaparecerían del mercado se mantengan artificialmente en él. En palabras de la Comisión *las ayudas se utilizan como una forma de proteccionismo para favorecer los productos nacionales, para ofrecerles ventajas en competencia, para evitar la adaptación estructural necesaria: en resumen para trasladar las dificultades a los competidores de otros Estados miembros. A la vista de la importancia del comercio de productos industriales en la Comunidad, estas ayudas, aunque pueden parecer beneficiosas desde un punto de vista nacional a corto plazo, pueden amenazar y poner en peligro la unidad del mercado común cuya propia existencia y desarrollo constituye la mejor posibilidad de superar la recesión económica. En este contexto, el control de las ayudas estatales llevada a cabo por la Comisión de acuerdo con los poderes que le confieren los artículos 92 y ss. (actualmente artículos 87 y ss.) del Tratado CEE adquiere cada vez más importancia en el desarrollo de la Comunidad y en particular en el mantenimiento de la unidad del Mercado Común.* (Duodécimo Informe de la Comisión sobre Política de la Competencia). La libre competencia es, pues, la esencia del derecho a la libertad económica y del principio de igualdad.

Las ayudas públicas suponen, pues, una ventaja para la empresa beneficiaria que mejora su situación patrimonial que, cuando se utiliza para favorecer las empresas nacionales frente a las extranjeras dificulta enormemente no sólo la entrada sino, incluso, el mantenimiento de empresas extranjeras, des-

virtuando de esta manera el mercado común y el principio de libre competencia. Las ventajas económicas suponen una asignación ineficiente de los recursos económicos que limitan el libre acceso al mercado de nuevas empresas e implican una discriminación a favor de las empresas beneficiarias en la medida que su posición competitiva se refuerza frente a las empresas competidoras.

De ahí que las ayudas públicas se configuren en la Unión Europea como una materia fuertemente regulada a fin de evitar los posibles daños que produciría al principio de libre competencia y al sistema de mercado abierto una política indiscriminada de ayudas públicas por parte de cada uno de los Estados Miembros respecto a sus empresas. En este sentido, el principio de libre competencia constituye en el ámbito de la Unión Europea un límite a la actividad de fomento de los Estados miembros. Ciertamente, el Ordenamiento Jurídico Comunitario no llega a eliminar las ayudas públicas, pero introduce mecanismos de control dirigidos a garantizar aquél en un medido equilibrio con el mantenimiento de las ayudas públicas.

En definitiva, la inclusión del artículo 87 en el Capítulo del TCE dedicado a las normas comunes sobre competencia tiene una lógica razón de ser: salvaguardar que las ayudas concedidas por los Estados miembros no atenten al principio comunitario de libre competencia. No en vano el establecimiento de un auténtico mercado interior y de un sistema de competencia no falseado exige que se prohíba a los Estado miembros conceder ayudas que falseen o amenacen con falsear la competencia y el comercio intracomunitario.

## II.2. DEFINICIÓN DE AYUDA DE ESTADO.

La declaración de incompatibilidad de las ayudas de Estado con el mercado interior es un desa-

rrollo parcial de lo previsto en el artículo 3,f) del TCE, es decir, la incompatibilidad es la aplicación en el ámbito de las ayudas de Estado del principio general de prohibición de discriminaciones en el ámbito comunitario. No obstante, el artículo 87.1 no aporta ninguna definición del concepto de ayuda de Estado, ni contiene una relación de las ayudas que declara incompatibles, lo cual hubiera servido para determinar las ayudas prohibidas por el artículo 87.1 del TCE. No obstante, también es cierto que la propia definición del concepto de ayuda abriría la puerta para que los Estados miembros adoptaran medidas o ayudas que escaparan de la misma, amén de que la propia actividad administrativa de fomento está continuamente reinventando nuevos tipos de medida que obligarían a una revisión y adaptación permanente de aquélla definición.

El artículo 87.1 del TCE simplemente se limita a señalar cuales son su origen y efectos para ser considerados como ayudas de Estado: de una parte, han de ser otorgadas por los Estados miembros o mediante fondos estatales y, de otra, han de afectar a los intercambios comerciales entre Estados miembros por falsear o amenazar falsear la competencia al favorecer a determinadas empresas o producciones. Es decir, de la regulación contenida en el artículo 87.1 del TCE puede extraerse un concepto amplio de ayuda de Estado, puesto que se refiere a cualquier ventaja económico-financiera otorgada por el Estado o mediante fondos estatales a determinadas empresas que falseen o amenacen falsear la competencia y que afecten a los intercambios comerciales entre los Estados miembros. Dos son pues los elementos esenciales de la ayuda a efectos del artículo 87.1, según la jurisprudencia del TEJ: la existencia de un beneficio económico y la intrascendencia tanto de su configuración como de su propósito u objeto. Con carácter general podría decirse que las ayudas públicas son ayudas financieras

efectuadas por el Estado o mediante fondos públicos que, directa o indirectamente, favorecen a una empresa o producto determinado. Es decir, el artículo 87 se limita a describir las condiciones o elementos de una ayuda determinantes de su prohibición.

Tanto el TEJ como la propia Comisión han ido delimitando progresivamente el concepto de ayuda de Estado. Según el TEJ, estamos en presencia de una ayuda pública cuando se concrete en una determinada medida que conlleve una carga pecuniaria para el erario público, sin que la ventaja concedida a la empresa comporte una contrapartida a favor del Estado (Sentencias de 17 de marzo de 1993, asuntos acumulados C-72/91 y C-73/91 y de 14 de octubre de 1984, asunto 248/84) o, como señala la Sentencia del TEJ de 2 de julio de 1974, por ayuda pública ha de entenderse la obtención de un beneficio económico que mejore o pueda mejorar la situación financiera de una empresa. La Sentencia de 27 de marzo de 1980, Asunto 61/79, por su parte, define la ayuda pública como aquella decisión de un Estado miembro en la que, para el logro de objetivos económicos y sociales y en virtud de decisiones unilaterales y autónomas, ponen en disposición de las empresas o de otros entes determinados recursos o les procuran ventajas destinadas a favorecer la realización de aquellos objetivos económicos y sociales. Por otra parte, según la Sentencia de 14 de noviembre de 1984, estaremos también en presencia de una ayuda de Estado aun cuando la concesión de la ayuda quede condicionada al cumplimiento de determinados requisitos, basta que la empresa disfrute de un beneficio económico al que la empresa no hubiera podido acceder en condiciones normales de mercado. O, como indica la Sentencia de 5 de octubre de 1999, dentro del concepto de ayuda es posible englobar cualesquiera ventajas concedidas por las autoridades públicas que, bajo diversas formas, alivian las cargas que normalmente recaen sobre el

presupuesto de una empresa.

Por tanto, el TEJ y la Comisión han defendido un concepto amplio y general que englobe la mayoría de las ayudas públicas. Así, en el concepto de ayudas de Estado incompatibles con el mercado común y con el principio de libre competencia destacan los siguientes rasgos: en primer lugar, comprende todas las medidas o intervenciones directas o indirectas de los poderes públicos relacionadas con la producción, la comercialización y el comercio exterior que confieran ventajas económicas al disminuir las cargas que normalmente deben soportar las empresas beneficiarias; además, se extiende también a las asignaciones de las exacciones que resulten obligatorias por la intervención de los poderes públicos, sin que resulte necesario distinguirlas de las ayudas concedidas por órganos públicos o privados del Estado; y, por último, con ayudas públicas se alude a las ayudas que puedan llevar implícitas las medidas de financiación tomadas por los Estados miembros de las empresas beneficiarias, sobre todo en el caso de las empresas públicas, y que no se consideren capital a riesgo suministrado a una sociedad de acuerdo con las prácticas normales de una economía de mercado.

Asimismo, la jurisprudencia del TEJ ha diferenciado nítidamente el concepto de ayuda pública del de subvención, si bien aquélla comprende a ésta, la noción de ayuda pública tiene un significado mucho más amplio que el de subvención, ya que ésta comporta *...una prestación en metálico o en natura ... mientras que la noción de ayuda, es sin embargo más general que la noción de subvención, porque comprende no solamente prestaciones positivas, tales como las propias subvenciones, sino igualmente intervenciones que, bajo formas diversas, alivian las cargas que normalmente gravan el presupuesto de una empresa y que, por ello, sin ser subvenciones en el sentido estricto de la palabra,*

*son de una idéntica naturaleza y tienen efectos idénticos* (Sentencias de 21 de febrero de 1961, asunto 30/59, de 15 de marzo de 1994, asunto 387/92, de 11 de julio de 1996, asunto 39/94 y de 17 de junio de 1999, asunto C-295/97). El término ayuda, en el sentido del apartado 1 del artículo 87 del TCE, implica necesariamente la existencia de ventajas otorgadas directa o indirectamente mediante fondos estatales o que constituyan una carga adicional para el Estado o para los organismos designados o instituidos al efecto (Sentencia de 7 de mayo de 1998, asuntos acumulados C-52/97 a C-54/97).

En conclusión, el concepto de ayuda estatal a los efectos del artículo 87.1 del TCE incluye un concepto general que contiene cualquier tipo de medida imputable a los poderes públicos que suponga una ventaja económica a una empresa, independientemente de la forma en que se concrete aun cuando no comporte una transferencia efectiva de fondos públicos desde la Administración hasta las empresas beneficiadas. Lo determinante es entonces –para calificar la medida como ayuda– la ventaja económica que produce en el operador económico por suponer una compensación que le disminuye las cargas que debe afrontar en el respectivo mercado, ventaja que supone un trato de favor con respecto al tratamiento aplicado a los competidores que se encuentran en iguales circunstancias de hecho y de derecho que la favorecida por la ventaja.

A tenor del artículo 87.1 del TCE, la ayuda de Estado incompatible con el mercado común y con el principio de libre competencia es aquélla que contiene una serie de elementos o condiciones que para el TEJ y la Comisión se concretan en los siguientes: han de suponer una ventaja económica para el perceptor o beneficiario de la misma; han de constituir una transferencia de recursos públicos; han de tener carácter selectivo; han de falsear la compe-

tencia; han de afectar a los intercambios comerciales entre Estados miembros. Veámoslos separadamente.

**a) Ventaja económica para el receptor o beneficiario de las mismas.**

Las ayudas de Estado han de suponer una ventaja económica que la empresa o empresas no hubieran obtenido en el desempeño normal de la actividad. O, dicho en otros términos, tal ventaja ha de ser tal que en condiciones normales no realizaría un inversor privado en el mercado, tal como señala el TEJ, entre otras, en su Sentencia de 21 de marzo de 1990, asunto C-142/87. De ahí que tanto la Comisión como el TEJ hayan incluido en el concepto de ayuda pública una amplísima gama de supuestos, a saber: subvenciones, exoneraciones de impuestos y tasas, exoneraciones de tasas parafiscales, bonificaciones de intereses o concesión de créditos a muy bajo interés o sin interés, garantías de préstamos en condiciones favorables, cesión de inmuebles o terrenos de forma gratuita o en condiciones particularmente favorables, suministro de bienes o servicios en condiciones preferentes o precios especiales en el suministro de fuentes energéticas, cobertura de pérdidas de explotación o cualquier otra medida de efecto equivalente, facilidades de pago, toma de participaciones en ampliaciones de capital para ayudar a que la empresa salga de una situación económica difícil, etc.

Como decimos, es irrelevante tanto la forma que puedan adoptar las ventajas en cuestión, pudiendo concederse de las más variadas formas y circunstancias, como la finalidad perseguida por la ayuda. En este sentido, a juicio de la Comisión y del TEJ, es indiferente que con la concesión de la ayuda el Estado busque compensar posibles desventajas comparativas reales soportadas por las empresas, puesto que lo verdaderamente importante son las conse-

cuencias que de la misma se derivan, es decir, los efectos que produzca sobre la competencia (Sentencias de 29 de abril de 2004, asunto C-159/01, de 29 de febrero de 1996, C-56/93, de 26 de septiembre de 1996, C-241/94, de 17 de junio de 1999, C-75/97, de 2 julio de 1976 y de 14 de noviembre de 1984). Es indiferente, asimismo, el medio jurídico empleado para articular la ayuda, bien sea una ley, un reglamento o cualquier actividad administrativa.

Tales ventajas o beneficios deben ser interpretados de forma objetiva: basta con que la ayuda comporte una mejora económica para el beneficiario con relación a aquellas otras que no la reciben, sin que sea preciso que la ayuda sitúe al beneficiario en una situación competitiva superior y absoluta respecto a las demás empresas.

Para el TEJ es ayuda de Estado cualquier ventaja concedida por las autoridades públicas a una empresa, sin remuneración alguna o con una remuneración que sólo refleja de manera mínima el importe en que puede evaluarse la ventaja en cuestión. Es decir, la cuestión determinante no es si el beneficiario de la ayuda recibe algo a cambio de nada, sino si obtiene una ventaja que no habría recibido normalmente. Por tanto, este concepto de ayuda de Estado comprende tanto las aportaciones de recursos a una empresa como cualquier reducción de las cargas a las que la empresa debería hacer frente en condiciones normales, permitiéndole realizar un ahorro. Por consiguiente, una ayuda estatal que tuviera por misión compensar a una empresa de una desventaja objetiva que recayera sobre ella no tendría la consideración de ayuda de Estado.

Tanto el TEJ como la Comisión vienen considerando que existirá una ventaja económica siempre que el beneficiario reciba un valor económico que el mercado no le habría aportado (Sentencia de 11

de julio de 1996). Como complemento de dicho criterio, la Comisión ha entendido que dicha ventaja se producirá cuando los fondos públicos se reciban fuera de las condiciones de mercado o en circunstancias tales que un operador privado, basándose en las expectativas de rentabilidad de su inversión y con independencia de toda consideración de carácter social o de política regional o sectorial, no se hubiera decidido a realizar dicha operación. Es decir, lo determinante para catalogar una ayuda de Estado como contraria al principio de libre competencia y al mercado común es comprobar si la ventaja económica consistente en una transferencia de recursos públicos sigue o no la lógica del mercado, de tal forma que si de este análisis se concluye que un operador privado no hubiera actuado como lo hizo la autoridad que otorgó la ayuda, en principio cabe apreciar la existencia de una ayuda estatal susceptible de quedar incluida en el ámbito del artículo 87 del TCE (Sentencia del Tribunal de Primera Instancia de 14 de diciembre de 2000, Asunto T-613/97). Esta técnica se conoce como método del inversor privado. Este método, sin embargo, no puede establecerse con criterios generales ya que depende de las circunstancias de la empresa y del sector en que opera; corresponderá, en consecuencia, a la empresa beneficiaria o a la Administración pública otorgante de la ayuda, demostrar que actúan como lo hubiera hecho un inversor privado.

No obstante, el TEJ en su Sentencia Altmark Trans consideró que no son ayudas estatales las subvenciones públicas destinadas a compensar las prestaciones realizadas por las empresas beneficiarias para el cumplimiento de obligaciones de servicio público. Dice así la citada Sentencia: *Si una intervención estatal debe considerarse una compensación que constituye la contrapartida de las prestaciones realizadas por las empresas beneficiarias para el cumplimiento de obligaciones de ser-*

*vicio, de forma que estas empresas no gozan, en realidad, de una ventaja financiera y que, por tanto, dicha intervención no tiene por efecto situar a estas empresas en una posición competitiva más favorable respecto a las empresas competidoras, tal intervención no está sujeta al artículo 92, apartado 1, del Tratado.* No obstante, el TEJ en la propia Sentencia, y en otras posteriores, señala que la exclusión de tales subvenciones del régimen comunitario de las ayudas de Estado queda condicionada al cumplimiento de los cuatro requisitos siguientes:

- a) En primer lugar, la empresa beneficiaria debe estar efectivamente encargada de la ejecución de obligaciones de servicio público, obligaciones que deben estar perfectamente definidas.
- b) Además, los parámetros para el cálculo de la compensación deben establecerse previamente de forma objetiva y transparente. De esta manera se evita que la compensación otorgue a la empresa beneficiaria una ventaja económica que la coloque en una situación favorable con respecto a las competidoras.
- c) Por otra parte, la compensación no puede superar el nivel necesario para cubrir total o parcialmente los gastos ocasionados por la ejecución de las obligaciones de servicio público, para lo que habrá que tener en cuenta los ingresos correspondientes y un beneficio razonable por la ejecución de estas obligaciones.
- d) Por último, cuando la elección de la empresa encargada de ejecutar obligaciones de servicio público, en un caso concreto, no se haya realizado en el marco de un procedimiento de contratación pública que permita seleccionar al candidato capaz de prestar estos servicios originando el menor coste para la colectividad, el nivel de la compensación necesaria debe calcularse sobre la base de un análisis de los costes que una empresa media, bien gestionada y adecuadamente equipada en medios de trans-

porte para poder satisfacer las exigencias de servicio público requeridas, habría soportado para ejecutar estas obligaciones, teniendo en cuenta los ingresos correspondientes y un beneficio razonables por la ejecución de estas obligaciones.

El régimen jurídico de las compensaciones por la ejecución de obligaciones de servicio público es ciertamente complejo, de ahí que la Comisión Europea adoptase la Decisión 2005/842/CE relativa a la aplicación de las disposiciones del artículo 86.2 al TCE a las ayudas estatales en forma de compensación por servicio público concedidas a algunas empresas encargadas de la gestión de servicios de interés económico general, Decisión que fue completada por la adopción por la Comisión Europea del Marco comunitario sobre ayudas estatales en forma de compensación por servicio público.

#### b) Transferencia de recursos públicos.

El artículo 87.1 del TCE se refiere exclusivamente a aquellas medidas que supongan una transferencia de recursos públicos otorgada por los Estados miembros, bien sea directamente o a través de organismos intermedios, públicos o privados, transferencia que puede adoptar cualquier forma (Sentencia del TEJ de 2 de febrero de 1988).

Tanto el TEJ como la Comisión han interpretado ampliamente esta condición, al entender que han de considerarse ayudas de Estado tanto las concedidas por el Estado en un sentido laxo comprendiendo en él no sólo los órganos del poder central, sino también los entes territoriales descentralizados en cualquiera de sus niveles, Regional (Autonómico) o Local, interviniendo en ejercicio de sus competencias (Sentencia del TEJ de 14 de octubre de 1984, Asunto 284/84). Ciertamente, el citado precepto distingue entre ayudas de Estado o mediante recur-

sos públicos, pero ello no tiene más virtualidad que la de incluir en el concepto de ayuda de Estado todas las modalidades de ayuda previstas por organismos públicos o privados nombrados o instituidos por el Estado, interpretando por organismo público o privado el encargado de llevar a cabo la concesión de las ayudas estatales, siendo éste el elemento esencial de las mismas para ser consideradas ayudas de Estado: que sean imputables al Estado y que sea el Estado el que las financie. Este criterio de la imputabilidad pretende determinar si los organismos que otorgan las ayudas actúan de manera autónoma o dependiente del Estado en virtud de un poder de control de éste sobre aquéllos o de una influencia determinante que ejerza sobre ellos. El que sean financiadas por el Estado permite comprobar que la ayuda fue efectivamente financiada directa o indirectamente mediante recursos públicos. Esto es, la posición del Estado no condiciona su relación con la ayuda y, aunque el Estado ayude por medio de intermediarios, incluso privados (como sucede en el caso resuelto por la STEJ de 30 de enero de 1985, Asunto 290/83), o si los fondos en que consiste la ayuda se mezclan con fondos privados, se considerará la ayuda como estatal. Por lo tanto, basta con que una empresa haya recibido una ventaja por medio de una actuación estatal para que estemos en presencia de una ayuda de Estado (así lo defendió el Abogado General Lenz en el Asunto 102/87). No obstante, tampoco hay que dejar de lado el elemento material: la transferencia efectiva de algún tipo de recurso, ya sea por vía de exenciones o por vía de aportaciones.

El carácter público se deriva de que la ayuda se financie mediante recursos del Estado, aun cuando su otorgamiento se realice, bien por el propio Estado, bien por organismos intermediarios que actúan en función de un mandato conferido por el Estado. Consecuentemente, las ventajas concedidas pueden diferenciarse en función de que hayan sido concedi-

das por el propio Estado o por mediación de organismos independientes.

Por lo que se refiere a los fondos públicos, se entiende por tales cualquier medio económico procedente del Estado destinados a ayudar a las empresas, pertenezcan o no dichos medios económicos al sector público. El hecho de que estos medios permanezcan constantemente bajo control público y, por tanto, a disposición de las autoridades nacionales competentes, basta para calificarlos de fondos estatales y para que dicha medida esté comprendida dentro del ámbito de aplicación del artículo 87.1 (Sentencias del TEJ de 16 de mayo de 2000, asunto C-83/98 y 29 de abril de 2004, asunto C-278/00). De esta manera, se han de considerar fondos públicos, de acuerdo con las Sentencias del TEJ de 11 de julio de 1984, Asunto 130/83, y 21 de marzo de 1991, todos aquellos recursos dirigidos y administrados por el Estado conforme a la legislación aplicable, incluso si los fondos son administrados por instituciones distintas a las autoridades públicas, por lo que se afirma que la naturaleza de la institución concedente carece de importancia, ya que *la prohibición del artículo 87.1 engloba el conjunto de ayudas otorgadas por los Estados o por medio de recursos del Estado, sin que haya lugar a distinguir entre el otorgamiento directo por el Estado de la ayuda o por el otorgamiento por organismos públicos que ha creado a fin de gestionar la ayuda (de manera que) para la aplicación del artículo 87 son esencialmente los efectos de la ayuda para las empresas o productores beneficiarios lo que hay lugar a tomar en consideración y no la situación de los organismos distribuidores o gestores de la ayuda.*

Por tanto, la ventaja ha de provenir de recursos públicos, de modo que las ventajas concedidas mediante recursos no públicos no entran dentro del ámbito de aplicación del artículo 87.1. En este senti-

do, no entran en el concepto de ayudas de Estado y, por tanto, quedan excluidas del ámbito de aplicación del artículo 87.1 del TCE, las medidas que, aunque tengan un origen directa o indirectamente oficial y comporten una ventaja para una o más empresas determinadas, no implican ninguna carga suplementaria para las cuentas del Estado.

### c) Selectividad o especificidad de la ayuda.

De acuerdo con el artículo 87.1 de TCE, otro requisito que ha de reunir la ayuda para ser declarada ilegal es el referente a su carácter selectivo y, en consecuencia, beneficioso para determinadas empresas o producciones, afectando de esta manera al equilibrio que debe darse entre las empresas destinatarias de la ayuda y sus competidores. En efecto, el artículo 87.1 del TCE habla de *algunas* empresas o producciones, quedando excluidas las medidas generales que benefician a la economía en su conjunto o al sector al que pertenece la empresa o producción en su conjunto. Por eso el citado artículo 87.1 no se aplica a las ayudas que cumplan con requisitos objetivos y no discriminatorios para todas las empresas de un mismo mercado. Con ello se busca evitar que ciertas medidas generales de política económica de determinados Estados, en las que los beneficiarios no sean identificables, les sea de aplicación el régimen de incompatibilidad previsto en el artículo 87.1. Tales medidas generales pueden, no obstante, someterse a lo dispuesto en otros preceptos del TCE, como, por ejemplo, los artículos 96 y siguientes. Estas medidas generales, por tanto, no fomentan un sector de actividad, correspondiendo a los Estados miembros optar por aquella política económica que consideren más conveniente, y son medidas que no tienen la consideración de ayudas de Estado del artículo 87.1.

Por lo tanto, las ayudas o medidas generales

son beneficios o ventajas concedidos por los poderes públicos a las empresas y permitidos por el TCE al tener la nota de la generalidad de las mismas, lo que hace que la distorsión que producen en la libertad de competencia sea inapreciable. Es decir, las empresas pueden resultar favorecidas por tales medidas generales y las Administraciones públicas usarlas como mecanismos para potenciar la economía. Sólo en aquellos supuestos en que exista una considerable divergencia entre los diferentes Estados que falsee la competencia, habría que aplicar los artículos 96 y 97 en aras a una aproximación de las legislaciones de los Estados miembros.

Medidas generales y ayudas de Estado tienen en común, por tanto, que ambos tipos de medidas producen un beneficio a las empresas a costa del erario público. No obstante, como rasgos diferenciadores de las medidas generales podemos citar las siguientes: se dirigen a todas o a la mayoría de las empresas o producciones; están recogidas en las normativas generales de carácter económico, fiscal o laboral; se obtiene mediante el cumplimiento de requisitos objetivos exigidos por su norma reguladora y no existe discrecionalidad en su concesión por parte de las autoridades públicas; no supone una ventaja tan evidente como en el caso de las ayudas estatales; se derivan de la naturaleza o economía del sistema. Por lo demás, hay que tener en cuenta que las medidas generales no benefician a todas las empresas de igual manera, de forma que pueden existir pequeñas diferencias en la intensidad de las ayudas o medidas.

Sin embargo, tampoco se puede obviar que algunas medidas generales pueden contener ayudas de Estado implícitas. Así ocurre con aquellas ayudas de Estado cuyo ámbito de aplicación subjetivo se extiende a la totalidad de los sectores productivos que operan en un Estado miembro, pero su obtención queda condicionada al cumplimiento de de-

terminados requisitos que únicamente determinadas empresas pueden cumplir, siendo, en consecuencia, selectivas. O aquellas otras medidas generales en las que la Administración otorgante goce de auténticas facultades discrecionales de decisión permitiéndole determinar el beneficiario de la ayuda o los términos de la decisión, lo que les confiere la cualidad de la selectividad.

Las ayudas estatales han de tener carácter selectivo y no venir justificadas por la naturaleza o la economía del sistema. Esta excepción del carácter selectivo de una ayuda se encuentra estrechamente relacionada con el concepto jurídico de discriminación, en cuanto que son ayudas de Estado selectivas las que otorgan ventajas económicas que carecen de justificación objetiva. En definitiva, la selectividad vulnera el principio de igualdad, al tratar desigualmente a quienes se encuentran en la misma situación, favoreciendo a unas en perjuicio de otras.

El Tribunal de Primera Instancia ha estimado que la selectividad de una medida estatal se verifica cuando una medida otorga ventajas en beneficio exclusivo de determinadas empresas o sectores de actividad. Lo que, en sentido contrario, supone excluir de su ámbito de aplicación subjetivo a otras empresas que operan en el territorio del Estado miembro otorgante de la ayuda.

Por consiguiente, podemos afirmar que el ámbito de aplicación del artículo 87.1 del TCE es amplísimo ya que comprende como posibles beneficiarios de las ayudas que prohíbe a todos los operadores que intervienen en el conjunto de las actividades y los sectores económicos contemplados por el TCE. Además, las reglas del TCE, y, más concretamente, las normas relativas a la competencia, entre las que se incluye el artículo 87, se aplican sin excepción a toda actividad remunerada, ya tenga un carácter

económico, cultural o de otra índole y afecte tanto a actividades de producción como de servicios o de distribución. Por otra parte, los potenciales beneficiarios de las ayudas contempladas en el artículo 87.1 pueden ser tanto empresas públicas como privadas, sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 86.2 (según el cual, *Las empresas encargadas de la gestión de servicios de interés económico general o que tengan el carácter de monopolio fiscal quedarán sometidas a las normas del presente Tratado, en especial a las normas sobre competencia, en la medida en que la aplicación de dichas normas no impida, de hecho o de derecho, el cumplimiento de la misión específica a ellas confiada. El desarrollo de los intercambios no deberá quedar afectado en forma tal que sea contraria al interés de la Comunidad*).

Los beneficiarios de la ayuda han de ser empresas determinadas o producciones, por lo que sólo pueden ser declaradas ilegales aquellas ayudas cuyos beneficiarios sean empresas, entendiendo como tal aquella que en su actividad persigue permanentemente fines de carácter económico, o producciones. Queda, por consiguiente, excluidas las ayudas concedidas a particulares con carácter social o a entes públicos sin afán de lucro. Algún problema surge en relación con las ayudas concedidas a las empresas públicas para hacerlas competitivas en el mercado y las ayudas estatales del artículo 87.1 del TCE, el cual se disipa con sólo acudir al criterio anteriormente aludido del inversor privado, es decir: será ayuda estatal aquella que no tenga ninguna posibilidad de producir una rentabilidad, aunque sea a largo plazo, por tanto, aquella aportación que no realizaría un inversor privado.

El TEJ (Sentencia de 22 de marzo de 1977) integra en el concepto de empresa todas las personas físicas o jurídicas, públicas o privadas, civiles o mercantiles, con o sin ánimo de lucro, que desarrollen

una actividad económica (industrial, comercial o de prestación de servicios) en la Unión Europea. Por tanto, el concepto de empresa es esencialmente económico, puesto que es irrelevante la forma jurídica que adopten o su naturaleza pública o privada. El Abogado General Jacobs en sus Conclusiones de 17 de mayo de 2001 en el Asunto C-475/99, define el concepto de empresa como cualquier entidad que ejerce una actividad económica, con independencia del estatuto jurídico de dicha entidad y de su modo de financiación. Por tanto, el criterio básico para saber si estamos ante una empresa consiste en determinar si la entidad en cuestión ejerce una actividad mediante la cual ofrece bienes y servicios en un mercado determinado y que podría ser desarrollada por un operador privado con la finalidad de obtener beneficios.

También se hallan sometidos a lo prescrito en el artículo 87.1 las empresas del Estado que participen directamente en la producción de bienes o en la prestación de servicios, sin que importe que el ente que ejerza dicha actividad presente una personalidad jurídica diferenciada de la del Estado o adopte una forma jurídica privada.

#### d) Falseamiento de la competencia.

Como sabemos, la razón de ser de la sanción de incompatibilidad de las ayudas públicas que reúnen los requisitos del artículo 87.1 del TCE es la garantía y defensa del principio de libre competencia y del sistema de mercado común. Como corolario de ello, otra de las características de las ayudas ilegales es que produzcan alteraciones en la libre competencia. Como manifiesta la Sentencia del TEJ de 14 de septiembre de 1994, la libre competencia queda afectada cuando la concesión de la ayuda refuerza la posición financiera de la empresa en relación con otros operadores, es decir se coloca a dicho agente económico en una posición favorable

frente a los competidores. De ahí que esta condición de las ayudas públicas constituya el elemento esencial de la regulación contenida en el artículo 87.1 del TCE para su control. Del principio de libre competencia se derivan una serie de restricciones generales, por lo que inclusive, la limitación de las ayudas públicas no sólo se produce únicamente en los mercados que se rigen plenamente por el sistema de libre competencia, sino también en aquellos regulados en los que existen monopolios o, imposición de obligaciones de servicios públicos, como es el caso de los servicios de interés económico general. Pues bien, el TEJ, al interpretar el artículo 86.2 del TCE ha señalado que, en principio, las empresas que prestan tales servicios están sometidas a la libre competencia mientras no se demuestre que su aplicación es incompatible con el ejercicio de su misión, admitiéndose sólo de manera excepcional cualquier medida de ayuda cuando dichas empresas no dispongan de ningún otro medio técnicamente posible y económicamente viable para desarrollar sus actividades (Sentencia de 4 de mayo de 1988).

Es indiferente que los efectos de las ayudas públicas sobre la libre competencia sean actuales o potenciales. No es necesario, por tanto, que con la ayuda pública se pretenda falsear la competencia, sino que es suficiente con la existencia de una amenaza seria de que pueda llegar a producirse (Sentencia del TEJ de 15 de julio de 1964). Así, tanto el Tribunal de Primera Instancia (Sentencia de 15 de junio de 2000) como el TEJ (Sentencia de 14 de febrero de 1990) han justificado este criterio, al considerar que una interpretación literal de la norma no estaría de acuerdo con el sistema de control preventivo que tiene atribuido la Comisión respecto de las ayudas nuevas, las cuales deben ser notificadas antes de su concesión y que necesariamente, sus efectos, son evaluados de manera potencial ya que no han sido ejecutadas. Otro tanto sucede con las ayudas concedidas sin notificación previa, en las que

la Comisión tampoco tiene que probar que se ha producido una incidencia real de las ayudas no notificadas sobre los intercambios comerciales y la competencia; basta con que exista un daño potencial para que pueda ser declarada incompatible.

**e) Que afecten a los intercambios comerciales entre Estados miembros.**

La afectación de los intercambios comerciales constituye un rasgo de las ayudas de Estado estrechamente ligado al del falseamiento de la competencia. La ayuda pública para ser declarada incompatible con el mercado común ha de afectar a los intercambios comerciales entre Estados miembros. La Sentencia de 17 de septiembre de 1980 del TEJ, en el caso *Philip Morris*, vino a sentar las bases en esta materia cuando señaló que cualquier ayuda estatal que implique un reforzamiento de la posición de una empresa en el mercado en relación con sus competidores producirá una potencial afectación de los intercambios comerciales entre los países de la Unión Europea y de la competencia. Consecuentemente, basta con que el beneficio económico se otorgue de forma selectiva sin que sea precisa una efectiva incidencia en los intercambios intracomunitarios ni un falseamiento de la competencia. Según el TEJ *una ayuda a una empresa puede afectar los intercambios entre los Estados miembros y falsear la competencia si dicha empresa compite con productos procedentes de otros Estados miembros aunque ella misma no sea exportadora, ya que "cuando un estado miembro concede una ayuda a una empresa la producción interior puede mantenerse o aumentar, con la consecuencia de que (...) disminuyen con ello la posibilidad de las empresas establecidas en otros Estados miembros de exportar sus productos hacia el mercado de dicho Estado miembro* (Sentencia de 13 de julio de 1988).

En su Sentencia de 9 de julio de 1969, Asunto

Völk c. Vervaecke, el TEJ afirmó que para que un acuerdo sea susceptible de afectar al comercio entre los Estados miembros ha de ser posible considerar con un grado de probabilidad suficiente, y en base a elementos objetivos de derecho y de hecho, que un acuerdo puede ejercer una influencia directa o indirecta, actual o potencial, sobre las corrientes de intercambios entre Estado miembros que pueda perjudicar la realización de un mercado único entre los Estados miembros.

Para el TEJ cualquier tipo de ayuda, con independencia de la cuantía y del nivel de afectación que produzca en el intercambio, puede ser considerada incompatible, negando de esta manera que exista un mínimo en la cuantía de las ayudas por debajo del cual no se falsee la competencia: *la cuantía relativamente reducida de una ayuda o el tamaño relativamente modesto de la empresa beneficiaria no excluyen a priori la posibilidad de que se vean afectados los intercambios comunitarios o que se falsee la competencia* (Sentencias de 29 de abril de 2004, asunto C-278/00, de 7 de marzo de 2002, asunto C-310/99, de 19 de septiembre de 2002, asunto C-113/00, de 17 de septiembre de 1980, 730/79 de 21 de marzo de 1990, C-142/87 y de 14 de septiembre de 1994, asuntos acumulados C-278/92 a 280/92). Otros elementos pueden desempeñar un papel determinante en la apreciación del efecto de una ayuda, en particular el carácter acumulativo de la ayuda, así como la circunstancia de que las empresas beneficiarias operen en un sector especialmente expuesto a la competencia.

Es decir, que, aunque la ventaja concedida sea pequeña, la competencia puede resultar falseada, aun cuando sea también en pequeña medida, lo cual tiene especial relevancia en aquellos mercados en los que existe una fuerte competencia y cualquier ayuda, por pequeña que sea, afecta la libre com-

petencia (Sentencia del Tribunal de Primera Instancia de 30 de abril de 1998).

La única excepción a este principio son las llamadas ayudas de *minimis*, que fueron reguladas por la Comisión en aplicación del principio *de minimis praetor non curat* a fin de otorgar mayor seguridad jurídica y transparencia al control de las ayudas públicas. Se dictó así el Reglamento de la Comisión Número 69/2001 del 12 de enero de 2001, en el que se establece la presunción de que aquellas ayudas que no excedan de un límite máximo de 100.000 euros durante un período de tres años no son susceptibles de afectar al comercio entre los Estados miembros (artículo 2.2), y por consiguiente, se excluyen del ámbito de aplicación del artículo 87.1 del TCE. Ello no impide que, como se señalaba anteriormente, deba demostrarse el efecto sensible de la ayuda sobre la competencia en cada caso concreto.

Para determinar que efectivamente se ha afectado la competencia y los intercambios comerciales entre los Estados miembros, es preciso que la Comisión motive su criterio y pruebe que se han afectado real o potencialmente la competencia y los intercambios comerciales entre Estados, para lo cual debe considerar, entre otros, los aspectos esenciales de la competencia como son: el mercado relevante, el volumen de comercio interestatal del producto, la existencia de competencia en el sector y la vulnerabilidad del mercado debida a la capacidad excedentaria (Sentencias del TEJ de 13 de marzo de 1985, de 24 de febrero de 1987 y de 8 de marzo de 1988).

Por lo demás, no entran en el ámbito de aplicación del artículo 87.1 las ayudas en favor de empresas que operan con bienes o servicios que no son objeto de intercambios intracomunitarios y que por lo tanto se destinan a un mercado exclusivamen-

te local o a empresas cuyos bienes no son fácilmente exportables, si bien las exportaciones a terceros países pueden, pese a todo, tener una incidencia sobre los intercambios intracomunitarios.

En definitiva, en esta doctrina jurisprudencial se pone nuevamente de manifiesto la estrecha conexión existente entre los principios de no discriminación y libre competencia, al incluir en las ayudas incompatibles del artículo 87.1 del TCE todas aquellas medidas estatales de apoyo financiero que no son aplicables uniformemente a las empresas que se encuentran en situaciones fácticas y jurídicas idénticas.

### II.3 PRINCIPIO DE INCOMPATIBILIDAD DE LAS AYUDAS ESTATALES Y SUS ADAPTACIONES.

Las ayudas que reúnen los requisitos descritos entran, por tanto, en el ámbito de aplicación del artículo 87.1. Son por tanto, ayudas incompatibles con el mercado común y, por consiguiente, ilegales y prohibidas. Es decir, el TCE parece inclinarse por una posición contraria a las mismas, en la medida que pueden desequilibrar el juego normal de la competencia entre empresas y afectar a los intercambios entre Estados miembros, cuando el Tratado tiene por objeto instaurar un mercado común basado en el principio del libre juego de la competencia. Se trata de una prohibición auténtica dado que el artículo 88.2 atribuye a la Comisión la facultad de decidir su supresión o de conminar al Estado miembro para que la modifique en el plazo que la propia Comisión determine.

Sin embargo, tal prohibición no es absoluta, puesto que el propio artículo 87.1, de entrada, establece una salvedad: *Salvo que el presente Tratado disponga otra cosa*. Salvedad que de inmediato el propio artículo 87 concreta en sus apartados 2 y

3, cuando introduce varias excepciones a este principio en las cuales se consideran algunas categorías de ayudas compatibles o que, al menos, pueden declararse compatibles con el mercado común, cuya existencia justifica, precisamente, el procedimiento de control de las ayudas estatales previstas por el Tratado. Los Estados miembros que desean conceder una ayuda están obligados a notificar sus intenciones a la Comisión antes de otorgarla. La ayuda en cuestión no podrá concederse sino al término de un procedimiento destinado a permitir a la Comisión comprobar si las condiciones de los apartados 2 o 3 del artículo 87 se cumplen y si puede beneficiarse efectivamente de una de las excepciones previstas por el Tratado.

No obstante, tales excepciones confirman que la regla general sigue siendo la de la incompatibilidad de las ayudas estatales con el mercado común, de manera que los apartados 2 y 3 del artículo 87 deben interpretarse restrictivamente (Sentencias del TEJ de 29 de abril de 2004, asunto C-277/00, de 29 de abril de 2004, asunto C-278/00, de 30 de septiembre de 2003, asunto C-301/96, de 19 de septiembre de 2000, asunto C-156/98 y de 28 de enero de 2003, asunto C-334/99), puesto que constituyen excepciones a la regla general. Consecuentemente, las excepciones no se pueden reconocer si las ayudas no están contempladas expresamente, no pudiéndose extender la excepción ni por analogía ni por cualquier otro razonamiento destinado a ampliar su ámbito de aplicación. El alcance de las excepciones al principio de incompatibilidad de las ayudas estatales será más o menos amplio en función de que estén previstas o no por los apartados 2 o 3 del artículo 87. Así, el apartado 2 precisa que determinadas ayudas son siempre compatibles con el mercado común. En este caso la Comisión no dispone de una facultad de evaluación en cuanto a la pertinencia de aplicar las excepciones previstas, que surten efecto automáticamente,

aunque el Estado miembro sí está obligado a notificar sus proyectos de ayuda. La Comisión está así en condiciones de comprobar si estas ayudas se benefician efectivamente de las excepciones previstas por el apartado 2 del artículo 87.

Estas excepciones de pleno derecho o ayudas automáticamente compatibles afectan a tres categorías de ayudas estatales: en primer lugar, las ayudas de tipo social, concedidas de manera puntual a los consumidores, siempre que no impliquen ninguna discriminación en cuanto al origen del producto; la segunda categoría la integran las ayudas concedidas por los Estados miembros con el fin de reparar los perjuicios causados por desastres naturales o por otros acontecimientos de carácter excepcional; por último, el apartado 2 del artículo 87 prevé las ayudas estatales justificadas por la división de Alemania, si bien, se trata de una ayuda en estos momentos anacrónica, puesto que en octubre de 1990 se produjo la reunificación alemana. Ciertamente, no se excluye la concesión de ciertas ayudas para compensar los efectos actuales de la antigua división de Alemania, pero deberán evaluarse, en su caso, en función del apartado 3 del artículo 87, y no de su apartado 2, con las consecuencias que se precisan a continuación.

Las excepciones previstas con arreglo al artículo 87.3, en cambio, tienen un alcance completamente diferente. Únicamente se aplican cuando la Comisión, después de una valoración discrecional, decide que se acoja a ellas uno u otro proyecto de ayuda, por lo que, se trata de una facultad de la Comisión para casos muy determinados: son, por tanto, ayudas sometidas a autorización. En este caso corresponden también a distintas categorías de ayudas, que se suelen mencionar por la letra que las distingue: las del artículo 87.3,a) son ayudas destinadas a favorecer el desarrollo económico de regiones en las que el nivel de vida es anormal-

mente bajo o en las que existe una grave situación de subempleo; las de la letra b) son ayudas destinadas a promover la realización de un proyecto importante de interés común europeo o a poner remedio a una grave perturbación en la economía de un Estado miembro; las de la letra c) están 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; la letra d), introducida por el Tratado de Maastricht, permite que la Comisión tenga en cuenta en lo sucesivo las ayudas destinadas a promover la cultura y la conservación del patrimonio; y la letra e) atribuye al Consejo la posibilidad de determinar otras categorías de ayudas compatibles con el mercado común, por mayoría cualificada y a propuesta de la Comisión y tras consulta al Parlamento europeo. En realidad esta letra e) no es sino proyección del artículo 89 aplicado a este caso concreto (dice así este artículo: *El Consejo, por mayoría cualificada, a propuesta de la Comisión y previa consulta al Parlamento Europeo, podrá adoptar los reglamentos apropiados para la aplicación de los artículos 87 y 88 y determinar, en particular, las condiciones para la aplicación del apartado 3 del artículo 88 y las categorías de ayudas que quedan excluidas de tal procedimiento*). Hasta ahora sólo se ha ejercido esta facultad para regular la concesión de las ayudas estatales en el sector de la construcción naval.

Pero las excepciones a la prohibición del artículo 87.1 no sólo se manifiestan en los números 2 y 3 del mismo artículo, sino que existen otras y son numerosas. Así, entre las reguladas en el TCE destacan las de los artículos 36 (sector agrícola), 73 (coordinación del transporte o reembolso para el cumplimiento de las obligaciones inherentes al servicio público), 86.2 (empresas a las que se han confiado servicios de interés económico general, a las que nos hemos referido, o que

tengan el carácter de monopolio fiscal) y 296 (industria militar).

### III. LAS AYUDAS DE ESTADO FISCALES.

Como venimos diciendo son variadas las formas que pueden adoptar las ayudas de Estado incompatibles con el mercado interior, en la medida que producen distorsiones a la libre competencia, entre las cuales se encuentran aquellas ayudas que tienen su origen en medidas fiscales de los Estados miembros. La supresión de aquellas medidas fiscales adoptadas por los Estados miembros que sean perjudiciales a la libre competencia y, por ende, al mercado común, se desprende del artículo 3.1 del TCE, según el cual, *Para alcanzar los fines enunciados en el artículo 2, la acción de la Comunidad implicará, en las condiciones y según el ritmo previstos en el presente Tratado:*

*a) la prohibición, entre los Estados miembros, de derechos de aduana y de restricciones cuantitativas a la entrada y salida de las mercancías, así como de cualesquiera otras medidas de efecto equivalente,*

*b) una política comercial común,  
(...)*

*g) un régimen que garantice que la competencia no será falseada en el mercado interior;*

*h) la aproximación de las legislaciones nacionales en la medida necesaria para el funcionamiento del mercado común;*

Es decir, la consecución de la libre competencia en el mercado interior implica, entre otros aspectos, la prohibición de las ayudas públicas de carácter fiscal que amenacen o puedan amenazar la libre competencia en los términos establecidos por los artículos 87 a 89 del TCE.

El régimen jurídico que con carácter general acabamos de analizar con respecto a las ayudas de Estado es, por tanto, extrapolable a las ayudas públicas de carácter fiscal. En este sentido, son muchas las sentencias del TEJ, así como las decisiones de la Comisión que han extendido la aplicación del artículo 87.1 a las ayudas de Estado de carácter fiscal. Esta circunstancia y la intención de lograr una actuación coordinada de las instituciones europeas originó a partir de 1996 que la Unión Europea desarrollara un nuevo enfoque de la política fiscal comunitaria que se materializó en la Resolución del Consejo y de los Representantes de los Gobiernos de los Estados miembros, de 1 de diciembre de 1997, relativa a un Código de Conducta sobre la fiscalidad de las empresas sobre la base de un compromiso político con un objetivo claro: eliminar todas aquellas medidas de naturaleza fiscal perniciosas. De esta manera, todas las medidas legislativas, reglamentarias y prácticas administrativas perniciosas habrán de sujetarse a lo dispuesto en el citado Código de Conducta. Así, su letra B señala que serán perniciosas aquellas medidas que impliquen un nivel impositivo efectivo considerablemente inferior, incluido el tipo cero, al aplicado habitualmente en el Estado miembro en cuestión. El nivel impositivo podrá derivarse tanto del tipo impositivo nominal, como de la base imponible o de cualquier otro factor. Además, para valorar la perniciosidad de las medidas fiscales habrá que tener en cuenta también otros aspectos como pueden ser: si las ventajas se conceden únicamente a los no residentes o a las operaciones realizadas con no residentes; o si las ventajas están totalmente aisladas de la economía nacional, de forma que no afectan a la base fiscal nacional; o si se otorgan sin que exista actividad económica real ni presencia económica sustancial dentro del Estado miembro que ofrezca dichas ventajas fiscales; o si las normas para determinar los beneficios derivados de las actividades internas de los grupos de empresas multinacionales no se aju-

tan a los principios internacionalmente reconocidos, concretamente a las normas acordadas por la OCDE; o si las medidas fiscales carecen de transparencia y, en particular, si las disposiciones legales se aplican a nivel administrativo con menos rigor y sin transparencia.

Por otra parte, la letra J del Código de Conducta no hace sino recoger la posibilidad de que las medidas de carácter fiscal sean valoradas a la luz de las normas comunitarias, concretamente los artículos 87 a 89 del TCE, lo cual significa que los propios Estados miembros muestran su conformidad al control que las instituciones comunitarias pueden hacer de las medidas de carácter fiscal y su sujeción a lo dispuesto en el artículo 87.1 del TCE renunciando de esta manera a la vía armonizadora de las legislaciones fiscales de los Estados miembros mediante Directivas prevenida en los artículos 93 y siguientes.

En la propia letra J del Código de Conducta se prevé el compromiso de la Comisión para publicar unas directrices para la aplicación de las normas sobre ayudas de Estado a las medidas relacionadas con la fiscalidad directa de las empresas, para lo que la Comisión emitió una Comunicación relativa a la aplicación de las normas sobre ayudas de Estado a las medidas relacionadas con la fiscalidad directa de las empresas (si bien, también la fiscalidad indirecta puede constituir una forma de ayuda de Estado que en modo alguno está excluida del texto de la Comunicación, a pesar de lo equivoco de su título), con la intención de actuar de forma coordinada en el ámbito comunitario y lograr de esta manera el objetivo de combatir la competencia fiscal perniciosa.

Ciertamente, considerar una medida fiscal favorable como una ayuda de Estado prohibida por el artículo 87.1 del TCE no es una cuestión pacífica,

teniendo en cuenta que los regímenes fiscales constituyen un importante instrumento de política económica y social de los Estados. No obstante, tanto la Comisión como la jurisprudencia del TEJ vienen manteniendo un concepto amplio de ayuda pública de carácter fiscal, convirtiendo los artículos 87 a 89 del TCE en un poderoso instrumento para aproximar y armonizar de facto la fiscalidad de los Estados miembros aplicable a las empresas (armonización negativa), desplazando con ello la aprobación de Directivas del Consejo para tal fin debido precisamente a su excesiva lentitud y complejidad, a pesar de que el instrumento inicialmente previsto por el TCE para tal armonización era precisamente el de las Directivas (armonización positiva). Así es, los artículos 93, 94, 96 y 97 regulan la posibilidad de armonizar la fiscalidad entre los Estados miembros, así como suprimir aquellas medidas fiscales perniciosas para la libre competencia. Ello ha provocado la atribución a la Comisión de una potestad cuasilegislativa, como ha tenido ocasión de manifestarse con la Comunicación citada, en el ámbito de la imposición empresarial que se encuentra excluido del abanico competencial comunitario.

Veamos ahora las particularidades de la aplicación del artículo 87.1 a las ayudas de Estado de carácter fiscal mediante el análisis de los elementos más importantes que integran el concepto de ayuda de Estado: ventaja económica; fondos públicos; afectación de la libre competencia y de los intercambios intracomunitarios; y selectividad o especificidad.

### III.1. VENTAJA ECONÓMICA.

Para que una medida fiscal sea considerada como ayuda de Estado es preciso que conceda a sus beneficiarios una ventaja que aligere sus cargas. Tal ventaja puede adoptar diversas formas: re-

ducción de la base imponible, reducción de la cuantía del impuesto o aplazamiento, anulación e, incluso, reescalonamiento de la deuda fiscal. En todo caso, la ventaja debe implicar un trato singular en relación con la norma general, es decir, para determinar si produce una ventaja económica habrá que comparar la carga fiscal derivada de la aplicación de la norma general y la que supone la medida fiscal. Por otra parte, los beneficiarios de la medida fiscal pueden serlo, no solo las empresas sujetas a la misma, sino cualquier otra que pueda resultar beneficiada por la medida fiscal.

Por lo demás, la jurisprudencia del TEJ y la propia Comisión sostienen un concepto tan amplio de la noción de ventaja económica que las diferencias entre medidas fiscales selectivas a las que se aplica el artículo 87.1 del TCE y que, por tanto, son incompatibles con el mercado interior, y medidas generales, se difuminan.

### III.2. FONDOS PÚBLICOS.

Como sabemos la ayuda debe proceder del Estado o ser concedida mediante fondos públicos. Así, una disminución de ingresos fiscales supone la consunción de fondos estatales en forma de gastos fiscales. Es decir, este requisito (el carácter estatal de la ayuda) se entiende cumplido, no sólo cuando se produce una disminución de los recursos públicos, sino también cuando el Estado renuncia a fondos que debiera haber ingresado en sus Presupuestos. La intervención del Estado puede realizarse, además, mediante disposiciones fiscales legales, reglamentarias, administrativas o mediante prácticas administrativas, sin que la medida en cuestión tenga que aparecer necesariamente en el presupuesto de gastos fiscales, como ocurre en el caso de los actos administrativos de aplazamiento o fraccionamiento del importe de deudas tributarias. En este sentido, la

Comisión tiene declarado que *el concepto de recursos estatales, tal y como se define en el apartado 1 del artículo 87, debe examinarse en referencia a la situación del beneficiario de la ayuda, y no teniendo en cuenta los efectos inducidos de la medida en términos económicos o presupuestarios. De no hacerse así, toda ventaja dejaría de ser una ayuda estatal en cuanto atrajera a una empresa a un Estado miembro permitiéndole aumentar sus ingresos.*

Según el TEJ una exacción parafiscal (no integrante del presupuesto) constituye una ayuda pública de carácter fiscal solamente con que su recaudación se destine a favorecer a un determinado sector empresarial nacional, aunque sea una exacción de aplicación general. Por el contrario, la calificación de un tributo (integrante del presupuesto) que introdujera discriminaciones a favor de empresas nacionales dependerá de otros preceptos del TCE que pudieran serle de aplicación, pero, en ningún caso, puede constituir una ayuda pública de carácter fiscal porque no consume fondos públicos, mientras que un incentivo fiscal a favor de determinadas producciones, en la medida que consumen fondos públicos, sí son ayudas públicas de carácter fiscal.

### III.3. AFECTACIÓN DE LA LIBRE COMPETENCIA Y DE LOS INTERCAMBIOS INTRACOMUNITARIOS.

Este elemento de la ayuda se basa en que la medida de tipo fiscal beneficia a quien ejerce una actividad económica objeto de intercambios comerciales intracomunitarios. Por consiguiente, basta con que una medida fiscal refuerce la posición de una empresa frente a las empresas competidoras para que la libre competencia y los intercambios comerciales resulten afectados, con independencia de que la ayuda sea de escasa cuantía, de que la empresa beneficiaria sea de pequeño tamaño o posea

una cuota reducida de mercado, no exporte o exporte fuera de la Unión Europea. En estos casos es suficiente con que la medida fiscal impida o dificulte la entrada de nuevas empresas o producciones.

### III.4. SELECTIVIDAD O ESPECIFICIDAD.

La selectividad implica que la medida fiscal debe favorecer a determinadas empresas o producciones. La selectividad puede provenir de una excepción a la aplicación de disposiciones legislativas, reglamentarias o administrativas o de una práctica discrecional por parte de la Administración pública. Ahora bien, el carácter selectivo de una medida puede venir motivado por la naturaleza o la economía del sistema, en cuyo caso la medida fiscal no podría calificarse de ayuda estatal.

Una ayuda de índole fiscal para ser calificada de ayuda de Estado prohibida por el artículo 87.1 del TCE ha de conferir a sus perceptores una ventaja sobre sus competidores en relación con las condiciones normales del mercado y la legislación existente, es decir, son ayudas de Estado aquellas medidas fiscales selectivas que pueden ser calificadas como derogaciones del tratamiento tributario general vigente en un Estado miembro, y es esta característica lo que, precisamente, diferencia una medida selectiva en forma de ayuda de índole fiscal de una medida general. Dicha ventaja sobre los competidores que caracteriza la selectividad ha sido además interpretada de forma laxa por el TEJ: son medidas selectivas las que no afectan a todo el territorio de un Estado miembro o que afectan a sectores económicos, empresariales o actividades determinadas de una economía.

No obstante, la Comisión en su Comunicación da un paso más y señala que únicamente serán consideradas ayudas de índole fiscal aquellas que

suponen una excepción en la aplicación del sistema fiscal a favor de determinadas empresas de un Estado miembro, siempre que dichas excepciones no estén justificadas por la naturaleza o la economía del sistema fiscal, esto es, que las medidas fiscales selectivas no deriven de los principios fundadores o directivos del sistema fiscal del Estado miembro en cuestión como pueden ser los de capacidad económica o igualdad, principio este último que en el ámbito tributario implica fundamentalmente el respeto al principio de capacidad contributiva. La propia racionalidad económica de la medida fiscal la puede hacer necesaria o funcional con respecto a la eficacia del sistema fiscal. La justificación de que la medida fiscal responde a la naturaleza o la economía del sistema corresponde en todo caso al Estado miembro que la aplique. Además, hay que distinguir entre los objetivos asignados a un determinado régimen fiscal y los objetivos inherentes al propio sistema fiscal, cuales son los de obtener ingresos para financiar los gastos del Estado, lo que permite comprobar si la medida fiscal se ha utilizado para fines extrafiscales con carácter discriminatorio.

De esta manera, existen medidas fiscales selectivas que no constituyen ayudas de Estado prohibidas por el artículo 87.1 del TCE al venir justificadas por la naturaleza o la economía del sistema. Entre ellas destacamos las siguientes: la progresividad tributaria se justifica por la lógica redistributiva del tributo; los diferentes métodos de amortización y valoración de activos, siempre y cuando no exista discrecionalidad en su establecimiento por las autoridades fiscales; las disposiciones recaudatorias, aunque si se persiguen fines distintos a los puramente recaudatorios puede concurrir también una ayuda de Estado de índole fiscal; las diferencias objetivas entre los contribuyentes; la exención de entidades sin ánimo de lucro, como en el caso de las fundaciones o asociaciones, las cuales no pueden producir beneficios; la transparencia fiscal, como en el caso de las coo-

perativas que distribuyen entre sus miembros todos sus beneficios, miembros cooperativistas a los que se exige el impuesto; eliminación de la doble imposición internacional, no obstante, se consideran ventajas fiscales el trato de favor recibido por las empresas no residentes respecto de las residentes o la concesión de ventajas fiscales a las sedes centrales o a las empresas que ofrecieran determinados servicios dentro de un grupo; la estimación objetiva; o los incentivos fiscales para la pequeña y mediana empresa.

También el principio de neutralidad permite la existencia de medidas fiscales selectivas, aunque entre la excepción fiscal y las especificidades de los sectores a los que se aplica y las reducciones concedidas debe existir una relación directa. Además, los criterios utilizados por las Administraciones públicas para determinar los beneficiarios de la excepción no deben excluir de forma discriminatoria a ningún operador económico.

De lo expuesto, fácilmente se deduce que las medidas fiscales dirigidas a todos los operadores económicos que intervienen en el territorio de un Estado miembro constituyen medidas generales no prohibidas por el artículo 87.1 del TCE. No obstante, de inmediato hay que precisar que tales medidas han de estar abiertas a cualquier empresa en base a la igualdad de acceso, sin que este principio pueda ser restringido por factores diversos como pudiera ser la discrecionalidad de la Administración fiscal para su concesión o denegación. Y, si se aplican de la misma manera a todas las empresas y producciones, no pueden catalogarse como ayudas de Estado las medidas de pura técnica fiscal (establecer tipos impositivos, normas de depreciación y amortización, de aplazamiento de pérdidas o disposiciones que tienen por objeto evitar la doble imposición o la evasión fiscal legal) o las destinadas a lograr un objetivo de política económica general a

través de la minoración de la carga fiscal vinculada a determinados costes de producción.

Además, tampoco pueden calificarse necesariamente de ayudas aquellas medidas que benefician más a determinadas empresas o producciones con respecto a otras.

En definitiva, la selectividad o especificidad se identifica con la discriminación fiscal, en cuanto que ésta existe en el momento que se introduce un trato fiscal diferenciado a favor de determinadas empresas o producciones sin justificación objetiva alguna y, aun cuando tal justificación existiera, el tratamiento diferenciado debe guardar la debida proporcionalidad. Según el TEJ, es constitutiva de ayuda estatal toda medida destinada a eximir, parcial o totalmente, de las cargas resultantes de aplicar normalmente el sistema general a las empresas de un sector determinado sin que esta exención pueda quedar justificada por la naturaleza o la economía del sistema; el hecho de que dicha medida aproxime las cargas de dicho sector a las de sus competidores en otros Estados miembros no le exime del carácter de ayuda. Las divergencias de este tipo entre sistemas fiscales no pueden corregirse con la introducción de medidas unilaterales dirigidas a las empresas más afectadas por las disparidades existentes entre los sistemas fiscales. Es decir, son tolerables las ventajas establecidas motivadas en la naturaleza intrínseca del sistema tributario, pero no las previstas en base a una finalidad económica externa, salvo que sean de general y no exclusiva aplicación. En este sentido, una ayuda derivada de los principios fundadores o directivos de cada sistema tributario propio de los Estados miembros está justificada por la naturaleza o economía del sistema tributario y por tanto no será una ayuda incompatible con el Mercado Común.

En la Comunicación de la Comisión se estable-

cen, asimismo, una serie de criterios determinantes de la selectividad o especificidad de la ventaja fiscal, a saber:

- Medidas fiscales de alcance territorial regional o local. Sin embargo, este criterio debiera de aplicarse teniendo en cuenta la vertebración interna de cada Estado miembro en función de que el poder tributario se encuentre políticamente descentralizado entre los entes territoriales que lo integran, como sucede en el Estado español con la Comunidad Autónoma del País Vasco y la Comunidad Foral de Navarra. En estos casos las diferencias territoriales en las cargas fiscales son una consecuencia intrínseca del reparto interno del poder financiero y de la existencia de sistemas tributarios diferenciados en los territorios con competencias para ello. No tener en cuenta este hecho pudiera llevar a la paradoja de que se trate igual a quienes no se encuentran en idénticas circunstancias por estar sometidas a autoridades competenciales diferentes. A pesar de ello, la Comisión continúa considerando al Estado el ente territorial a considerar para la aplicación del artículo 87.1 del TCE, sobre la base de que, si no, sería fácil eludir la aplicación de las disposiciones comunitarias en materia de ayudas de índole fiscal con la mera modificación del reparto competencial interno en los Estados miembros, desconociendo de esta manera la realidad política y económica de los Estados miembros y avalando la arbitrariedad en la actuación de la Comisión.
- Medidas fiscales cuyo objeto es favorecer determinados sectores de actividad económica o determinadas producciones. No obstante, este criterio interpretado ampliamente ha llevado a considerar ayudas de Estado de índole fiscal los incentivos fiscales generales a la exporta-

ción por considerar que no benefician a todas las empresas de un Estado miembro, sino únicamente a aquellas que exportan sus bienes o productos, con lo que se superan los supuestos de discriminación en la aplicación del artículo 87.1 del TCE.

- Medidas fiscales dirigidas a determinadas empresas en función de: su régimen jurídico, la forma jurídica, sus funciones o sus tipos de productos.

La Comisión añade en su Comunicación que las ventajas fiscales pueden derivarse, no sólo de una excepción a las disposiciones normativas fiscales, sino también de una práctica discrecional de la Administración fiscal. Dicha posición es, además, avallada por el TEJ que considera que el tratamiento de los agentes económicos de forma discrecional por parte de las Administraciones públicas puede conferir a la aplicación individual de una medida general la calidad de medida selectiva, especialmente en el caso de que la facultad discrecional vaya más allá de la simple gestión de los ingresos fiscales aplicando criterios objetivos. No obstante, el hecho de que exista tal discrecionalidad no es ella misma el motivo de la selectividad que coloque a la ayuda de índole fiscal bajo la órbita del artículo 87.1 del TCE, sino que lo determinante será la discriminación motivada en el ejercicio que las Administraciones públicas realicen de tales facultades discrecionales. Esto es, para la Comisión, de la posibilidad de que las autoridades de un Estado miembro determinen los beneficiarios de la ayuda fiscal o fijen los criterios de determinación para su otorgamiento se infiere la selectividad de una medida en principio ofertada con carácter general.

La Comisión, en su Comunicación, parte de una presunción de ayuda de Estado de índole fiscal en todos aquellos actos administrativos que en ejercicio

de esas facultades discrecionales apliquen las normas fiscales para favorecer a determinadas empresas, lo cual en una Unión Europea integrada por Estados de Derecho sometidos al principio de legalidad y, por tanto, también a las normas fiscales es difícil de comprender. Las decisiones administrativas, continúa diciendo la Comisión, que se limitan a interpretar las normas fiscales no dan lugar a la presunción de ayuda. Aunque la opacidad de las decisiones administrativas y el margen de maniobra del que puede disponer la administración hacen presumir la existencia de ayudas en algunos casos, en los cuales la seguridad jurídica y la previsibilidad en la aplicación de las normas generales se resentirán. Muy al contrario, los Estados miembros pueden ofrecer a sus contribuyentes seguridad jurídica y previsibilidad en la aplicación de las normas fiscales generales, precisamente, para evitar que la aplicación de las normas fiscales generales a supuestos concretos dé lugar a ventajas fiscales selectivas.

Ciertamente, una medida de índole fiscal puede prever un beneficio destinado al conjunto de los sectores productivos del Estado miembro en cuestión y exigir también el cumplimiento de determinados requisitos que, realmente, limiten el disfrute del beneficio a determinadas empresas, a las que lo cumplan. Ahora bien, no siempre se dará el carácter selectivo de la ayuda fiscal por este hecho. Así, una norma tributaria que establezca criterios objetivos para que se produzcan sus efectos no entrará en el ámbito de aplicación del artículo 87.1 del TCE si se aplica a todas las empresas que lo satisfagan. De esta manera, sólo existirá una ayuda de Estado incompatible con el mercado interior cuando una parte de las empresas que cumplen los requisitos objetivos exigidos por la norma quedan excluidos de su ámbito de actuación provocando un tratamiento tributario diferenciado a sujetos que se encuentran en

idéntica situación

En definitiva, el requisito de la selectividad interpretado ampliamente conduce a la aplicación del artículo 87.1 del TCE a medidas tributarias para las que inicialmente no estaba previsto, así como a desconocer la vertebración territorial interna de los Estados miembros en los que existen entidades distintas con poderes tributarios.

Por último, es necesario recordar también que los apartados 2 y 3 del propio artículo 87 regulan supuestos de ayudas de Estado que son compatibles con el mercado común y también a éstas les será aplicable el principio de irrelevancia de la forma que adopten, por lo que las ayudas de Estado de índole fiscal que puedan acogerse a las excepciones de los apartados 2 y 3 del artículo 87 del TCE o a lo establecido en el artículo 86, en el supuesto de empresas encargadas de la gestión de servicios de interés económico general.

Señala la Comisión en su Comunicación que cuando se concede una ventaja fiscal para que las empresas emprendan determinados proyectos y la importancia de la misma esté limitada por los costes de realización de dichos proyectos, la ventaja no difiere de una subvención y como tal hay que considerarla. Sin embargo, estos regímenes deben establecer unas normas que sean suficientemente transparentes para que sea posible cuantificar la ventaja percibida. Sin embargo, las disposiciones de bonificación fiscal suelen tener un carácter permanente, no están relacionados con la realización de proyectos específicos y reducen los gastos corrientes de la empresa sin que sea posible evaluar su volumen exacto en el marco del examen previo efectuado por la Comisión. Estas medidas constituyen medidas de funcionamiento prohibidas por el artículo 87.1 del TCE.

#### IV. EL CONCIERTO ECONÓMICO DEL PAÍS VASCO Y LAS AYUDAS DE ESTADO.

El Concierto Económico constituye una pieza clave no sólo para articular el sistema financiero del País Vasco, sino también de su propio autogobierno, en el que, además de recoger las capacidades normativas y de gestión de los Territorios Históricos, así como los principios generales, de armonización, de coordinación, colaboración fiscal entre el Estado y los Territorios Históricos, se regulan los puntos de conexión fiscales.

El impacto de la nueva organización territorial del Estado español tras la Constitución de 1978, regulada en el Título VIII de la misma, ha supuesto la implantación de lo que se ha venido denominando *el Estado de las Autonomías* y el reconocimiento para la Comunidad Autónoma del País Vasco y para la Comunidad Foral de Navarra de sus regímenes tributarios especiales de concierto y convenio, respectivamente. Decimos reconocimiento porque se trata de regímenes que históricamente han disfrutado los citados territorios y que, ciñéndonos al País Vasco, en el caso de Álava conservó hasta la propia entrada en vigor de la Constitución, de ahí que el propio Estatuto de Autonomía del País Vasco en su disposición transitoria octava tomara como modelo el contenido material del vigente Concierto Económico con la provincia de Álava para la aprobación del primer Concierto Económico que se celebró con posterioridad a la aprobación del presente Estatuto.

El Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco vigente en la actualidad se aprobó mediante la Ley 12/2002, de 23 de mayo, que por primera vez establece el carácter indefinido del Concierto Económico.

#### IV.1. SUS FUNDAMENTOS INSTITUCIONALES.

El fundamento constitucional del régimen de concierto económico lo encontramos en la disposición adicional primera de la Constitución que ampara y respeta los derechos históricos de los territorios forales, cuya actualización general se llevará a cabo, en su caso, en el marco de la Constitución y de los Estatutos de Autonomía.

Y la norma institucional básica del País Vasco, su Estatuto de Autonomía, es la que dentro de las normas integrantes del bloque de constitucionalidad se ocupa de actualizar dicho régimen de concierto económico. Concretamente, el artículo 41, al que se remite igualmente la disposición adicional primera de la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de Financiación de las Comunidades Autónomas, señala en su número primero que las relaciones de orden tributario entre el Estado y el País Vasco vendrán reguladas mediante el sistema foral tradicional de concierto económico o convenios. Y el número 2 especifica que el contenido del régimen de concierto respetará y se acomodará a los siguientes principios y bases:

- a) Las instituciones competentes de los Territorios Históricos podrán mantener, establecer y regular, dentro de su territorio, el régimen tributario, atendiendo a la estructura general impositiva del Estado, a las normas que para la coordinación, armonización fiscal y colaboración con el Estado se contengan en el propio Concierto, y a las que dicte el Parlamento Vasco para idénticas finalidades dentro de la Comunidad Autónoma.
- b) La exacción, gestión, liquidación, recaudación e inspección de todos los impuestos, salvo los que se integran en la Renta de Aduanas y los que se recaudan a través de Monopolios Fiscales, se efectuará, dentro de cada Territorio His-

tórico, por las respectivas Diputaciones Forales, sin perjuicio de la colaboración con el Estado y su alta inspección.

- c) Las Instituciones competentes de los Territorios Históricos adoptarán los acuerdos pertinentes, con objeto de aplicar en sus respectivos territorios las normas fiscales de carácter excepcional y coyuntural que el Estado decida aplicar al territorio común, estableciéndose igual período de vigencia que el señalado para éstas.
- d) La aportación del País Vasco al Estado consistirá en un cupo global, integrado por los correspondientes a cada uno de sus Territorios, como contribución a todas las cargas del Estado que no asuma la Comunidad Autónoma.
- e) Para el señalamiento de los cupos correspondientes a cada Territorio Histórico que integran el cupo global antes señalado se constituirá una Comisión Mixta integrada, de una parte, por un representante de cada Diputación Foral y otros tantos del Gobierno Vasco, y de otra por un número igual de representantes de la Administración del Estado. El cupo así acordado se aprobará por Ley, con la periodicidad que se fije en el Concierto, sin perjuicio de su actualización anual por el procedimiento que se establezca igualmente en el Concierto.
- f) El régimen de conciertos se aplicará de acuerdo con el principio de solidaridad a que se refieren los artículos 138 y 156 de la Constitución.
- g) El Concierto se aprueba por Ley.

#### IV.2. LOS PRINCIPIOS GENERALES DEL CONCIERTO ECONÓMICO.

Tales principios y bases son respetados, asumidos y desarrollados por el Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco apro-

bado por la Ley 12/2002, de 23 de mayo, concretamente en el Capítulo Primero, Sección 1ª, dedicado a desarrollar las normas generales de los tributos concertados. El artículo 1 del Concierto Económico establece las competencias de los Territorios Históricos: las Instituciones competentes de los Territorios Históricos de Álava, Bizkaia y Gipuzkoa (Juntas Generales y Diputaciones Forales) podrán mantener, establecer y regular, dentro de su territorio, su régimen tributario; la exacción, gestión, liquidación, inspección, revisión y recaudación de los tributos que integran el sistema tributario de los Territorios Históricos corresponderá a las respectivas Diputaciones Forales.

El **artículo 2** recoge una serie de principios generales:

- 1.º Respeto de la solidaridad en los términos prevenidos en la Constitución y en el Estatuto de Autonomía.
- 2.º Atención a la estructura general impositiva del Estado.
- 3.º Coordinación, armonización fiscal y colaboración con el Estado, de acuerdo con las normas del propio Concierto Económico.
- 4.º Coordinación, armonización fiscal y colaboración mutua entre las Instituciones de los Territorios Históricos según las normas que, a tal efecto, dicte el Parlamento Vasco. En aplicación de este principio se promulgó la Ley 3/1989, de 30 de mayo, de Armonización, coordinación y colaboración Fiscal.
- 5.º Sometimiento a los Tratados o Convenios internacionales firmados y ratificados por el Estado español o a los que éste se adhiera. En particular deberá atenderse a lo dispuesto en los Convenios internacionales suscritos por España para evitar la doble imposición y en las normas de armonización fiscal de la Unión Europea, debiendo asumir las devoluciones que proceda

practicar como consecuencia de la aplicación de tales Convenios y normas.

Las normas del Concierto Económico, continúa diciendo el artículo 2 del mismo, se interpretarán de acuerdo con lo establecido en la Ley General Tributaria para la interpretación de las normas tributarias.

El **artículo 3**, sobre la armonización fiscal, establece que los Territorios Históricos en la elaboración de la normativa tributaria:

- a) Se adecuarán a la Ley General Tributaria en cuanto a terminología y conceptos, sin perjuicio de las peculiaridades establecidas en el Concierto Económico.
- b) Mantendrán una presión fiscal efectiva global equivalente a la existente en el resto del Estado.
- c) Respetarán y garantizarán la libertad de circulación y establecimiento de las personas y la libre circulación de bienes, capitales y servicios en todo el territorio español, sin que se produzcan efectos discriminatorios, ni menoscabo de las posibilidades de competencia empresarial ni distorsión en la asignación de recursos.
- d) Utilizarán la misma clasificación de actividades ganaderas, mineras, industriales, comerciales, de servicios, profesionales y artísticas que en territorio común, sin perjuicio del mayor desglose que de las mismas pueda llevarse a cabo.

El **artículo 4** recoge el principio de colaboración en los siguientes términos:

1. Las instituciones competentes de los Territorios Históricos comunicarán a la Administración del Estado, con la debida antelación a su entrada en vigor, los proyectos de disposiciones normativas en materia tributaria. De igual modo, la Administración del Estado practicará idéntica comunicación a dichas instituciones.

2. El Estado arbitrará los mecanismos que permitan la colaboración de las Instituciones del País Vasco en los Acuerdos internacionales que incidan en la aplicación del Concierto Económico.
3. El Estado y los Territorios Históricos, en el ejercicio de las funciones que les competen en orden a la gestión, inspección y recaudación de sus tributos, se facilitarán mutuamente, en tiempo y forma adecuados, cuantos datos y antecedentes estimen precisos para su mejor exactitud. En particular, ambas Administraciones se facilitarán, a través de sus centros de proceso de datos, toda la información que precisen, para lo que se establecerá la intercomunicación técnica necesaria y anualmente se elaborará un plan conjunto y coordinado de informática fiscal. Asimismo, los servicios de inspección prepararán planes conjuntos de inspección sobre objetivos, sectores y procedimientos selectivos coordinados, así como sobre contribuyentes que hayan cambiado de domicilio, entidades en régimen de transparencia fiscal y sociedades sujetas a tributación en proporción al volumen de operaciones en el Impuesto sobre Sociedades.

Por último, para terminar con este pequeño recordatorio de los primeros artículos del Concierto Económico, nos encontramos con el **artículo 5** en el que se establecen las competencias exclusivas del Estado, como son: La regulación, gestión, inspección, revisión y recaudación de los derechos de importación y de los gravámenes a la importación en los Impuestos Especiales y en el Impuesto sobre el Valor Añadido; y la alta inspección de la aplicación del Concierto Económico, a cuyo efecto los órganos del Estado encargados de la misma emitirán anualmente, con la colaboración del Gobierno Vasco y de las Diputaciones Forales, un informe sobre los resultados de la referida aplicación.

### IV.3. SIGNIFICADO COMPETENCIAL DEL RÉGIMEN DE CONCIERTO ECONÓMICO.

De la regulación constitucional, estatutaria y del propio Concierto Económico se deduce que en lo esencial el régimen tributario de Concierto Económico implica que las correspondientes Instituciones de los Territorios Históricos son competentes para regular y recaudar sus ingresos públicos, a riesgo unilateral, para financiar su actividad pública, aportando al Estado, en concepto de cupo, una contribución global para financiar las competencias no asumidas por la Comunidad Autónoma del País Vasco y ejercidas por el Estado.

Es decir, el Concierto Económico atribuye competencias a los Territorios Históricos del País Vasco en materia fiscal en dos aspectos muy concretos:

- **Autonomía normativa.** De una parte, podrán sus Instituciones competentes mantener, establecer y regular dentro de su territorio, el régimen tributario. Es decir, dichas Instituciones gozan, al igual que el Estado, de capacidad o potestad normativa para regular sus propios tributos y, en definitiva, su propio sistema tributario. Las normas forales constituirán, en consecuencia, las normas fiscales que rigen las relaciones tributarias en el País Vasco.

Los tributos que integran este sistema tributario propio de los Territorios Históricos son los tributos concertados contenidos en el propio Concierto Económico. Todos los impuestos estatales, los establecidos y los que se establezcan en el futuro, deberán concertarse. De ahí que cada vez que se establezca un nuevo impuesto por el Estado con capacidad para exigirse en todo el territorio estatal, en el País Vasco será precisa la modificación del Concierto Económico para su incorporación al mismo como impuesto concertado. Así lo dispone, por otra

parte, la disposición adicional segunda del propio Concierto Económico, el cual después de establecer que cualquier modificación del Concierto Económico se hará por el mismo procedimiento seguido para su implantación, señala que en el caso de que se produjese una reforma en el ordenamiento jurídico tributario del Estado que afectase a la concertación de los tributos, se produjese una alteración en la distribución de las competencias normativas que afecte al ámbito de la imposición indirecta o se crearan nuevas figuras tributarias o pagos a cuenta, se procederá por ambas Administraciones, de común acuerdo, a la pertinente adaptación del presente Concierto Económico a las modificaciones que hubiese experimentado el referido ordenamiento. Además, la correspondiente adaptación del Concierto Económico deberá especificar sus efectos financieros.

- **Autonomía de gestión.** De otra, corresponde a las Diputaciones Forales todo el proceso de gestión en sus diversas fases de exacción, gestión, liquidación, inspección, revisión y recaudación de los tributos concertados.

No todos los tributos concertados son de normativa autónoma, esto es, las Instituciones no tienen capacidad normativa sobre todos ellos. El que un tributo sea de normativa autónoma quiere decir que las Instituciones competentes de los Territorios Históricos tienen capacidad para regularlo incluso de forma distinta a la normativa de régimen común. Mientras que los tributos concertados sin capacidad normativa o de normativa común significa que la normativa por la que se rigen es la estatal o común. Sin embargo, entiéndasenos bien, cuando aquí nos referimos a tributos concertados sin capacidad normativa por parte de los Territorios Históricos o con capacidad limitada, queremos significar, no que los Territorios Históricos no puedan normar tales tributos, que sí pueden hacerlo, sino simplemente que en

su regulación tendrán que seguir la normativa estatal hasta prácticamente reproducirla.

En este sentido, dentro de los tributos con capacidad normativa podemos distinguir los de capacidad normativa plena y los que la tienen limitada. Podemos distinguir hasta tres grupos de tributos concertados:

- Tributos con capacidad normativa plena: el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, el Impuesto sobre Sociedades, el Impuesto sobre el Patrimonio, el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (salvo en lo referente a operaciones societarias, letra de cambio y documentos que suplan a la misma o realicen función de giro, que se someterán a la normativa de régimen común) y los tributos locales.
- Tributo de capacidad normativa limitada: la Tasa sobre el Juego.
- Tributos sin capacidad normativa: el Impuesto sobre la Renta de No Residentes, el Impuesto sobre el Valor Añadido, el Impuesto sobre las Primas de Seguro, los Impuestos Especiales de Fabricación, sobre determinados Medios de Transporte, el Impuesto sobre las Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos. En este tipo de tributos las competencias de los Territorios Históricos se limitan a la gestión de los mismos.

#### IV.4. LÍMITES A LA CAPACIDAD NORMATIVA DE LOS TERRITORIOS HISTÓRICOS.

No obstante lo señalado en los párrafos anteriores, la existencia de tributos concertados con capacidad normativa limitada o sin ella no significa que en los tributos con capacidad normativa plena no existan límites. Decíamos anteriormente que la capa-

cidad normativa de las Instituciones competentes en estos tributos es cuasiabsoluta, en consecuencia, no absoluta, lo que implica la existencia de una serie de límites a dicha capacidad normativa que podemos agrupar de la siguiente otra manera:

- 1.<sup>º</sup> En primer lugar, el ejercicio de las competencias deberá producirse en el marco de la propia Constitución, por lo que deberá respetar los principios constitucionales, algunos de ellos contenidos ya en el propio Concierto Económico. Tales principios son el de igualdad (con una concreta plasmación en el artículo 139 de la Constitución que establece la igualdad en derechos y obligaciones de todos los españoles en cualquier parte del territorio del Estado, sin que ninguna autoridad pueda adoptar medidas que directa o indirectamente obstaculicen la libertad de circulación y establecimiento de las personas y la libre circulación de los bienes en todo el territorio español), generalidad y obligatoriedad en el sostenimiento de los gastos públicos de acuerdo a la capacidad económica, justicia tributaria, progresividad, no confiscatoriedad, reserva de ley. En fin, en otras ocasiones la Constitución contiene mandatos dirigidos a los poderes públicos, a todos los poderes públicos, como sucede con el artículo 40.1: *Los poderes públicos promoverán las condiciones favorables para el progreso social y económico y para una distribución de la renta regional y personal más equitativa, en el marco de una política de estabilidad económica. De manera especial realizarán una política orientada al pleno empleo.*
- 2.<sup>º</sup> El propio Concierto establece cuales son los tributos no concertados y, en consecuencia, quedan excluidos de la competencia normativa de las Instituciones competentes de los Territorios Históricos correspondiendo la misma en exclusiva al Estado. Tales tributos son los derechos de

importación y de los gravámenes a la importación en los Impuestos Especiales y en el Impuesto sobre el Valor Añadido. Con lo cual, tenemos que el resto de los tributos se han de entender concertados y formando parte del sistema tributario del País Vasco, de sus Territorios Históricos y, consecuentemente, de las reglas establecidas por el propio Concierto.

3.<sup>º</sup> Otro tipo de limitaciones que afectan a los tributos concertados son los que se refieren a los que hemos denominado tributos con capacidad normativa limitada o sin capacidad normativa, en los que se establece su sumisión a la normativa común en algunos aspectos o en su totalidad, respectivamente.

4.<sup>º</sup> Y, por último, vamos a traer a colación, los principios generales que el propio Concierto Económico establece para su aplicación y que las Instituciones competentes de los Territorios Históricos deben respetar cuando establezcan su propio sistema tributario y que aparecen recogidos en los artículos 2, 3 y 4 del Concierto Económico. Aunque, en el caso de los principios generales del artículo 2, salvo los de los apartados segundo y quinto, carecen de contenido propio, en tanto que las normas de armonización del Concierto y del Parlamento Vasco suponen límites cuya violación supondría una extralimitación competencial por parte de las Instituciones de los Territorios Históricos vascos de las disposiciones concretas en las que se contienen esas normas armonizadoras. Otro tanto cabe decir del principio de solidaridad cuya efectiva realización se garantiza a través de los mecanismos del Cupo y del fondo de Compensación Interterritorial. El artículo 3, en cambio, sí incluye auténticas normas armonizadoras que limitan la capacidad normativa de los Territorios Históricos, si bien dados algunos términos o conceptos empleados pueden impli-

car un control o límite muy difuso. En definitiva, los límites de mayor relevancia para la capacidad normativa de los Territorios Históricos por orden de importancia son los siguientes:

- **Respeto a los tratados y convenios internacionales.**
- Respeto a la estructura general impositiva del Estado.
- Respeto y garantía de la libertad de circulación y establecimiento de las personas y la libre circulación de bienes, capitales y servicios en todo el territorio español, sin producir ni efectos discriminatorios, ni menoscabo de las posibilidades de competencia empresarial, ni distorsión en la asignación de recursos.

En virtud del complejo normativo constituido por la Constitución, el Estatuto de Autonomía y el propio Concierto Económico, algún sector doctrinal ha llegado a interpretar, no sin razón, que el Concierto Económico forma parte integrante del bloque de constitucionalidad, de manera que para comprobar la adecuación de la aplicación del Concierto Económico a los principios constitucionales habrá que tener en cuenta las tres normas.

#### IV.5. CONTENIDO DEL CONCIERTO ECONÓMICO.

En lo que se refiere al contenido del Concierto Económico podemos distinguir dos partes claramente diferenciadas. Una primera relativa a los tributos concertados, en la que se recogen los aspectos básicos de las relaciones tributarias entre ambas Administraciones, estatal y forales, tanto en términos generales como en particular para cada figura tributaria. Esta primera parte tiene, en consecuencia, un contenido claramente tributario. En ella se contienen los principios de relación entre ambas Administra-

ciones (de armonización de los contenidos normativos, de coordinación, colaboración, etc.) y los puntos de conexión aplicables en aras a determinar la competencia normativa y de gestión en cada uno de los tributos concertados.

La segunda parte, se refiere a las relaciones financieras entre el Estado y el País Vasco y en ella se contiene la regulación del Cupo o cuantía con la que la Comunidad Autónoma del País Vasco debe contribuir a las arcas del Estado en compensación o como sostenimiento a las cargas generales del Estado correspondientes a las competencias no asumidas por el País Vasco y que, a su vez, está integrado por las contribuciones que al Cupo han de realizar cada uno de los Territorios Históricos.

#### IV.6. RASGOS CARACTERÍSTICOS DEL CONCIERTO ECONÓMICO.

No podemos terminar este apartado sin hacer una breve alusión a otras peculiaridades del régimen de concierto económico, como son su carácter de sistema a riesgo unilateral, su naturaleza paccionada y, derivada de ella, su procedimiento de aprobación y modificación.

##### a) Sistema a riesgo unilateral.

El Estado, ni participa de la recaudación obtenida en y por el País Vasco en virtud del régimen de concierto económico, ni tampoco asume la cobertura de los gastos públicos en aquellos que son consecuencia del ejercicio de las competencias propias de la Comunidad Autónoma del País Vasco. Pero lo cierto es que el Estado también ejerce competencias en el País Vasco, por lo que era preciso idear algún mecanismo por el que el País Vasco contribuyera a los gastos generados en el ejercicio de dichas competencias estatales y este no era otro que el sistema del cupo.

Determina el artículo 41.2,d) del Estatuto de Autonomía para el País Vasco que la aportación del País Vasco al Estado consistirá en un cupo global, integrado por los correspondientes a cada uno de sus Territorios, como contribución a todas las cargas del Estado que no asuma la Comunidad Autónoma. Para el señalamiento de los cupos correspondientes a cada Territorio Histórico, continúa diciendo la letra e) del susodicho artículo 41.2, que integran el cupo global antes señalado, se constituirá una Comisión Mixta integrada, de una parte, por un representante de cada Diputación Foral y otros tantos del Gobierno Vasco, y de otra por un número igual de representantes de la Administración del Estado. El cupo así acordado se aprobará por Ley, con la periodicidad que se fije en el Concierto, sin perjuicio de su actualización anual por el procedimiento que se establezca igualmente en el Concierto.

Estas prescripciones estatutarias encuentran su desarrollo en el artículo 49 del Concierto Económico. El Cupo lo define dicho artículo como la aportación del País Vasco al Estado en un cupo global, integrado por los correspondientes a cada uno de sus Territorios Históricos, como contribución a todas las cargas del Estado que no asuma la Comunidad Autónoma vasca.

Dentro del Capítulo Segundo del Concierto Económico dedicado a las relaciones financieras, la Sección Segunda regula la metodología de determinación del Cupo. Concretamente, el artículo 52 dispone que se consideran cargas del Estado no asumidas por la Comunidad Autónoma las que correspondan a competencias cuyo ejercicio no haya sido asumido efectivamente por aquella y para la determinación del importe total de dichas cargas se deducirá del total de gastos del Presupuesto del Estado, la asignación presupuestaria íntegra que, a nivel estatal, corresponda a las competencias asumidas por la Comunidad Autónoma,

desde la fecha de efectividad de la transferencia fijada en los correspondientes decretos. Finalmente, concluye el artículo 52 relacionando algunas de las cargas no asumidas por el Estado:

- a) Las cantidades asignadas en los Presupuestos Generales del Estado al Fondo de Compensación Interterritorial a que se refiere el artículo 158.2 de la Constitución. La contribución a esta carga se llevará a cabo por el procedimiento que se determine en la Ley de Cupo, a que se refiere el artículo 41.2,e) del Estatuto de Autonomía para el País Vasco, al que nos hemos referido anteriormente.
- b) Las transferencias o subvenciones que haga el Estado en favor de entes públicos en la medida en que las competencias desempeñadas por los mismos no estén asumidas por la Comunidad Autónoma del País Vasco.
- c) Los intereses y cuotas de amortización de las deudas del Estado en la forma que determine la Ley de Cupo.

La imputación a los distintos Territorios Históricos de la parte correspondiente por cargas no asumidas se efectuará por aplicación de los índices a que se refiere el artículo 57 del propio Concierto Económico, determinados básicamente en función de la renta de los Territorios Históricos y con los ajustes y compensaciones a que aluden los artículos 52, 55.Dos y 56 también del Concierto Económico.

Por otra parte, la Ley del Parlamento Vasco 27/1983, de 25 de noviembre, de Territorios Históricos y el Decreto Legislativo del Gobierno Vasco 1/1997, de 11 de noviembre, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley de Principios Ordenadores de la Hacienda General del País Vasco, regulan las aportaciones de los Territorios Históricos a la Hacienda General del País Vasco como contribución al sostenimiento de todas las cargas

generales del País Vasco no asumidas por los mismos, aportaciones que vienen a ser el grueso fundamental de los ingresos de la Hacienda General del País Vasco.

En definitiva, la financiación del ejercicio de las competencias que la Comunidad Autónoma asumió en su Estatuto de Autonomía se produce fundamentalmente mediante los ingresos derivados de los tributos concertados, de forma que sólo una adecuada normación de tales tributos acompañada de una buena gestión recaudatoria permitirá proveer de los fondos necesarios para financiar el ejercicio y desarrollo de las competencias del País Vasco. Y, además, puesto que el Cupo es la contribución del País Vasco a las cargas del Estado por el ejercicio de las competencias no asumidas por el País Vasco, la cuantía del Cupo no dependerá de los ingresos de los Territorios Históricos por los tributos concertados (ingresen más o menos deberá contribuir igual), sino de los gastos del Estado en el País Vasco por el ejercicio de las competencias no asumidas por el País Vasco. Pero como estos gastos dependen de los ingresos del Estado, ya que a mayores ingresos mayor es la capacidad de gasto, resulta que la cuantía del cupo dependerá de los ingresos del Estado y si estos son mayores puede incluso que la cuantía a pagar sea mayor.

Y esto es lo que viene a significar que el Concierto constituye un sistema a riesgo unilateral, en el sentido de que los mayores o menores ingresos del País Vasco redundarán en un beneficio o perjuicio para el propio País Vasco, lo cual implica, a pesar de que en numerosas ocasiones se ha tachado al régimen de concierto económico de privilegiado, un enorme ejercicio de responsabilidad. Piénsese, por ejemplo, que por una mala gestión recaudatoria se haya producido en el País Vasco un descenso de los ingresos, ello no quiere decir que la cuantía a abonar al Estado vía Cupo vaya a descender, pues

dicha cuantía no depende de los ingresos del País Vasco, sino que se calcula, como decíamos, en función de los ingresos del Estado. Por otra parte, los menores ingresos afectarán también a la gestión de las competencias que ejerce.

**b) La naturaleza paccionada del Concierto Económico y su procedimiento de aprobación.**

La naturaleza paccionada del Concierto Económico aparece implícita en su propia denominación. El Concierto Económico es un pacto, un acuerdo, fruto de un proceso negociador entre ambas administraciones, vasca y estatal, el cual será objeto de aprobación mediante Ley de Cortes Generales, pero una Ley que no podrá introducir modificación alguna en el texto del pacto, limitándose a aprobar o rechazar el Concierto Económico alcanzado.

Sorprende, sin embargo, el artículo único de la Ley 12/2002, aprobatoria del Concierto Económico actual, según el cual se aprueba el Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco, cuando en realidad el Concierto Económico lo es con los Territorios Históricos. Ello se debe a la necesidad de adaptar la realidad histórica del Concierto Económico con la nueva organización territorial del Estado que ha supuesto la aprobación de la Constitución de 1978 y la consecuente irrupción de una nueva veste de entidad política: las Comunidades Autónomas.

Por último, decir que a diferencia de los anteriores Concierdos Económicos, el actual tiene una vigencia indefinida.

**IV. 7. EL CONCIERTO ECONÓMICO Y LAS AYUDAS DE ESTADO.**

Las instituciones comunitarias han tenido ocasión de pronunciarse en varias ocasiones en relación

con diferentes regímenes fiscales diseñados por los Territorios Históricos (también de la Comunidad Foral navarra) con ocasión de los incentivos fiscales a la inversión, las denominadas vacaciones fiscales o los créditos fiscales y reducciones de la base imponible en los Impuestos sobre Sociedades forales, supuestos en los que tanto la Comisión como el TEJ se han posicionado contrariamente al mantenimiento de tales medidas. Sin embargo, ninguno de los pronunciamientos habidos hasta el momento respecto de los diferentes regímenes tributarios forales se ha tomado fundándose en criterios de selectividad regional por su aplicabilidad a una determinada zona territorial del Estado español dotada de competencia tributaria, sino en las propias condiciones exigidas por las medidas fiscales. Es necesario, pues, detenerse en ese otro aspecto de la selectividad regional, puesto que el propio Tribunal Supremo en una más que polémica Sentencia de 9 de diciembre de 2004 anuló todos aquellos aspectos diferenciales de los Impuestos de Sociedades forales, incluido el tipo impositivo general del 32,5%, dos puntos y medio inferior que el estatal, al interpretar que tales medidas constituían ayudas de Estado susceptibles de distorsionar la libre competencia y que, por tanto, debían haber sido notificadas previamente a la Comisión Europea.

No obstante, es preciso tener presente que únicamente la determinación de lo que es una ayuda de Estado constituye el presupuesto que habilita la intervención de la Comisión y obliga a las Administraciones públicas de los Estados miembros a cumplir los mandatos del TCE. En este sentido, dada la naturaleza constitucional del TCE, corresponde al TEJ, en cuanto intérprete supremo del mismo, la labor de determinar el concepto de ayuda de Estado. Ahora bien, aun cuando el TEJ ha interpretado el concepto de ayuda de Estado en un sentido amplio, sin embargo, se trata de un concepto en permanente evolución, por lo que no siempre es posible saber

con plena seguridad si la actuación administrativa cuestionada es una ayuda de Estado prohibida por el artículo 87.1 del TCE.

La postura que mantiene la Comisión respecto a las ayudas estatales de alcance regional nos es ya conocida, a saber: su incompatibilidad con el mercado interior y con el sistema de libre competencia al amparo del artículo 87.1 del TCE, salvo aquellas ayudas que tengan cabida en las excepciones previstas en las letras a) o c) del artículo 87.3 del TCE. En efecto, la Comisión considera al Estado el único referente válido para determinar el carácter selectivo de una ayuda económica. Es decir, un incentivo fiscal, en la medida que se destine de manera exclusiva a las empresas establecidas en una determinada región de un Estado miembro, sin que empresas de otras zonas o regiones del mismo puedan beneficiarse de las mismas ventajas tributarias, presenta la nota distintiva de la selectividad.

Ya el Abogado General Saggio en la cuestión prejudicial suscitada por el Tribunal Superior del País Vasco ante el TEJ respecto a la compatibilidad de determinadas medidas de apoyo a la inversión empresarial e impulso de la actividad económica (vacaciones fiscales) contenidas en las Normas Forales 18/1993, de 5 de julio, 11/1993, de 26 de junio y 5/1993, de 24 de junio, de los Territorios Históricos de Álava, Gipuzkoa y Bizkaia, respectivamente, con objeto de valorar su compatibilidad con los actuales artículos 43 y 87 del TCE (cuestión prejudicial sobre la que no recayó sentencia alguna al retirar la Administración estatal el recurso interpuesto ante el Tribunal Superior de Justicia del País Vasco contra las citadas normas forales) asume el parecer de la Comisión y niega que la posibilidad de que los incentivos fiscales puedan ser adoptados por colectividades territoriales dotadas de poder tributario con arreglo al Derecho interno, como ocurre en el caso de los Territorios Históricos

de la Comunidad Autónoma del País Vasco, sea justificación suficiente para un trato preferencial otorgado a las empresas sometidas a la normativa foral. Es más, según el Abogado General Saggio, justificar las ayudas de Estado de índole fiscal en base a ese poder tributario de las diferentes entidades territoriales de un Estado miembro permitiría eludir la aplicación del régimen comunitario de las ayudas de Estado **con sólo** modificar el reparto interno de competencias en materia tributaria para, en base al carácter general de las ayudas, evitar la prohibición contenida en el artículo 87.1 del TCE.

La doctrina mantenida por el Abogado General Saggio es rechazable, puesto que afirmar que un Estado miembro puede modificar su distribución interna de poderes con la finalidad de eludir la aplicación del artículo 87.1 resulta inconsistente. En efecto, tomando como ejemplo el caso español, existen límites jurídicos y políticos que abortarían tal tentativa. Desde el punto de vista jurídico, la posibilidad apuntada por el Abogado General Saggio supondría la modificación de la propia Constitución y, como sabemos, la Constitución española prevé unos mecanismos reforzados de reforma constitucional regulados en los artículos 166 y siguientes. Así, para el caso del Título VIII de la Constitución, dedicado a la organización territorial del Estado, el artículo 167 determina que *1. Los proyectos de reforma constitucional deberán ser aprobados por una mayoría de tres quintos de cada una de las Cámaras. Si no hubiera acuerdo entre ambas, se intentará obtenerlo mediante la creación de una Comisión de composición paritaria de Diputados y Senadores, que presentará un texto que será votado por el Congreso y el Senado. 2. De no lograrse la aprobación mediante el procedimiento del apartado anterior, y siempre que el texto hubiere obtenido el voto favorable de la mayoría absoluta del Senado, el Congreso por mayoría de dos tercios podrá aprobar la reforma. 3. Aprobada la reforma por las Cortes*

*Generales, será sometida a referéndum para su ratificación cuando así lo soliciten, dentro de los quince días siguientes a su aprobación, una décima parte de los miembros de cualquiera de las Cámaras.*

A mi juicio, la interpretación que la Comisión efectúa de las ayudas regionales excede de las prescripciones contenidas en el artículo 87.1 del TCE, llevando de facto a una armonización de las legislaciones tributarias de los Estados miembros en un intento por eliminar la competencia fiscal perjudicial mediante un instituto que no estaba destinado a dicha finalidad.

No obstante, los preceptos del TCE relativos a las ayudas de Estado tampoco cuestionan globalmente el régimen de Concierto Económico, sino únicamente aquella aplicación del mismo incompatible con el Ordenamiento Comunitario.

Por lo tanto, lo esencial en la materia de las medidas fiscales de índole regional estriba en la determinación de cuál sea el marco de referencia para su consideración como ayuda de Estado general o selectiva: la región o todo el territorio nacional, respectivamente. Así, si tomamos como marco de referencia la región la medida tendría un carácter general, puesto que se aplicaría a todas las empresas de la región; mientras que si tomáramos como marco de referencia todo el territorio nacional, la medida deberá ser calificada de selectiva puesto que no se aplica a todas las empresas del Estado miembro.

El Abogado General A. Geelhoed en el recurso interpuesto ante el TEJ por Portugal para solicitar la anulación de la Decisión de la Comisión 2003/442/CE, en la que calificaba de ayuda estatal las reducciones de tipos del impuesto sobre la renta concedidas a personas físicas y jurídicas domiciliadas en la Región Autónoma de las Azores, se plantea la cuestión del alcance de la aplicación del

principio de la selectividad regional. En el examen de esta cuestión, el Abogado General se plantea la interrogante de hasta qué punto las modificaciones en los tipos impositivos nacionales limitadas a un ámbito geográfico suponen una ayuda de Estado prohibida por el artículo 87.1 del TCE, cuestión que hasta el momento no ha sido resuelta por el TEJ.

Según el Abogado General A. Geelhoed es preciso establecer unos criterios que, además de permitir determinar cuándo medidas de índole fiscal aplicadas a un ámbito geográfico limitado son ayudas de Estado, aporte seguridad jurídica en la elaboración de los regímenes tributarios de los Estados miembros en un contexto de descentralización hacia las regiones de las competencias tributarias.

Si bien la Comisión toma siempre como referencia el ámbito geográfico estatal para determinar la selectividad de una medida que favorece a determinadas empresas, sin embargo, este criterio no siempre es válido, puesto que ello implicaría que las medidas nacionales que establecen medidas de índole fiscal diferentes en una zona geográfica serían automáticamente selectivas en dicho ámbito geográfico. De ahí, que el Abogado General A. Geelhoed considere que en ocasiones se debería de tomar como marco de referencia el área geográfica en el que se aplica la medida controvertida, en cuyo caso, las medidas no podrían ser tomadas como selectivas, siempre que se apliquen a todas las empresas que operen en esa zona geográfica.

Efectivamente, cuando en una determinada zona geográfica se aplican tipos impositivos superiores a los existentes en el resto del territorio nacional, no por eso debiera considerarse como ayuda de Estado el tipo impositivo aplicado con carácter general. Al contrario, el gravamen aplicado en una zona geográfica determinada es un gravamen especial. A este respecto el Abogado General A. Geelhoed dis-

tingue tres supuestos:

1. Que sean las autoridades nacionales las que decidan la aplicación de medidas fiscales favorables en un ámbito geográfico concreto, en cuyo caso la medida debiera ser calificada como ayuda estatal.
2. Cuando son los entes locales o regionales quienes tienen atribuidas las competencias tributarias, de forma que no existe un régimen tributario general. En este supuesto no cabe hablar de selectividad en la medida adoptada por el ente local o regional y así lo tiene admitido la propia Comisión.
3. Los problemas surgen cuando un ente local o regional puede, en virtud de las competencias que tiene atribuidas, adoptar medidas de índole fiscal que afectan únicamente a su territorio, sin que tales medidas existan en el ámbito nacional. En estos casos, según el Abogado General A. Geelhoed, es preciso analizar la autonomía que goza el ente local o regional que debe ser total con respecto al Gobierno Central y basada en tres principios fundamentales: autonomía institucional, es decir, la decisión debe ser adoptada por un ente con su propio estatuto constitucional, político y administrativo independiente del gobierno central; autonomía procedimental, en el sentido de que la decisión se adopte en base a un procedimiento en el que el Gobierno Central no tiene facultad para intervenir en la fijación de la medida y en la que el ente local o regional no tiene ninguna obligación de tener en cuenta el interés nacional; y autonomía económica, esto es, que sea el propio ente local o regional el que soporte las consecuencias de la medida. En consecuencia, cuando la autonomía es total de acuerdo con los principios descritos, la medida adoptada no entra en el ámbito de aplicación del artículo 87.1 del TCE.

Pues bien, recientemente el TEJ ha venido a corroborar la tesis sostenida por el abogado General A. Geelhoed en la Sentencia de 6 de septiembre de 2006 dictada en el asunto C-88/03 en el recurso de anulación interpuesto por la República de Portugal contra la Comisión de las Comunidades Europeas.

El TEJ señala como el artículo 87.1 del TCE prohíbe las ayudas que favorezcan a determinadas empresas o producciones, es decir, las ayudas selectivas. Sin embargo, es jurisprudencia reiterada que el concepto de ayuda de Estado no se refiere a las medidas estatales que establecen una diferenciación entre empresas y que, en consecuencia, son a priori selectivas, cuando esta diferenciación resulta de la naturaleza o de la estructura del sistema de cargas en el que se inscriben (Sentencias de 2 de julio de 1974, Italia/Comisión, apartado 33, y de 15 de diciembre de 2005, Unicredito Italiano, C148/04, Rec. p. 111137, apartado 51). Por lo tanto, a juicio del Tribunal, es necesario preguntarse primero si las medidas de reducción de los tipos impositivos de que se trata tienen carácter selectivo y, de ser así, examinar si están justificadas por la naturaleza y la estructura del sistema fiscal nacional.

Por lo que se refiere al criterio de la selectividad, constitutivo del concepto de ayuda de Estado, existe una reiterada jurisprudencia, a tenor de la cual, el artículo 87.1 del TCE requiere que se examine si, en el marco de un régimen jurídico concreto, una medida nacional puede favorecer a determinadas empresas o producciones en relación con otras que se encuentren en una situación fáctica y jurídica comparable, habida cuenta del objetivo perseguido por el referido régimen (Sentencias de 8 de noviembre de 2001, Adria-Wien Pipeline y Wiertersdorfer & Peggauer Zementwerke, C143/99, Rec. p. 18365, apartado 41; de 29 de abril de 2004, GIL Insurance y otros, C308/01, Rec. p. 14777, apar-

tado 68, y de 3 de marzo de 2005, Heiser, C172/03, Rec. p. 11627, apartado 40).

Y este análisis es también válido cuando la medida es adoptada por una autoridad infraestatal, puesto que una medida adoptada por una entidad territorial y no por el poder central puede constituir una ayuda si se cumplen los requisitos establecidos en el artículo 87.1 del TCE. En consecuencia, para apreciar la selectividad de la medida de que se trata es necesario examinar si, en el marco de un régimen jurídico concreto, dicha medida puede favorecer a determinadas empresas en comparación con otras que se encuentren en una situación fáctica y jurídica comparable. Por lo tanto, la determinación del marco de referencia reviste especial importancia en el caso de las medidas fiscales, puesto que la propia existencia de una ventaja sólo puede apreciarse en relación con una imposición considerada normal y el tipo impositivo normal lo será el vigente en la zona geográfica que constituye el marco de referencia. Este marco de referencia geográfico no debe necesariamente coincidir con el territorio del Estado miembro considerado, de tal modo que una medida que conceda una ventaja en sólo una parte del territorio nacional no pasa por este simple hecho a ser selectiva en el sentido del artículo 87.1 del TCE.

El TEJ admite que una entidad infraestatal cuente con un estatuto jurídico y fáctico que la haga lo suficientemente autónoma del Gobierno central de un Estado miembro como para que sea ella misma, y no el Gobierno central, quien, mediante las medidas que adopte, desempeñe un papel fundamental en la definición del medio político y económico en el que operan las empresas. El TEJ reconoce de esta manera que una medida fiscal de carácter regional pueda contemplar impuestos menores a los del Estado miembro. En tal caso, es el territorio en el que la entidad infraestatal que ha adoptado la medida

ejerce su competencia, y no el territorio nacional en su conjunto, el que debe considerarse pertinente para determinar si una medida adoptada por dicha entidad favorece a ciertas empresas, en comparación con otras que se encuentren en una situación fáctica y jurídica comparable, habida cuenta del objetivo perseguido por la medida o el régimen jurídico de que se trate.

Según el TEJ, no puede concluirse que una medida es selectiva, en el sentido del artículo 87.1 del TCE por el simple motivo de que sólo se aplica en una zona geográfica limitada de un Estado miembro. Muy al contrario, para apreciar si es selectiva una medida adoptada por una entidad infraestatal que fije sólo para una parte del territorio de un Estado miembro un tipo impositivo reducido en comparación con el vigente en el resto del Estado, ha de examinarse si la medida ha sido adoptada por dicha entidad en el ejercicio de facultades lo suficientemente autónomas del poder central y, en su caso, si se aplica efectivamente a todas las empresas establecidas o todas las producciones efectuadas en el territorio sobre el que aquélla tenga competencia.

A este respecto, concluye el TEJ que, para que pueda considerarse que una decisión que se haya adoptado en estas circunstancias lo ha sido en ejercicio de atribuciones lo suficientemente autónomas es necesario: en primer lugar, que sea obra de una autoridad regional o local que, desde el punto de vista constitucional, cuente con un estatuto político y administrativo distinto del Gobierno central (autonomía institucional); además, debe haber sido adoptada sin que el Gobierno central haya podido intervenir directamente en su contenido (autonomía procedimental, aunque matizada con respecto a la formulación del Abogado General A. Geelhoed, al suprimirse la exigencia del interés general a tener en cuenta por la región al determinar el tipo impositivo); por último, las consecuencias financieras de

una reducción del tipo impositivo nacional aplicable a las empresas localizadas en la región no deben verse compensadas por ayudas o subvenciones procedentes de otras regiones o del Gobierno central (autonomía económica). Por consiguiente, para que pueda considerarse que existe la suficiente autonomía política y fiscal en relación con el Gobierno central en lo que atañe a la aplicación de las normas comunitarias sobre ayudas de Estado, es necesario no sólo que la entidad infraestatal disponga de la competencia para adoptar, para el territorio de su competencia, las medidas fiscales con independencia de cualquier consideración relativa al comportamiento del Estado central, sino también que asuma las consecuencias políticas y financieras de tal medida.

En definitiva, en esta Sentencia del TEJ reconoce el carácter general de unas medidas fiscales regionales que impliquen unos impuestos menores a los vigentes en el ámbito nacional del Estado miembro.

Ciertamente, esta Sentencia del TEJ para el caso de las islas Azores puede suponer un espaldarazo definitivo al Concierto Económico vasco, puesto que supone confirmar que las Comunidades Autónomas que reúnan los criterios descritos pueden aplicar impuestos inferiores a los vigentes en el ámbito nacional. No hay que olvidar que el Tribunal Supremo anuló los Impuestos de Sociedades vascos por gravar los beneficios societarios con un tipo del 32,5% (elevado posteriormente al 32,6%), inferior al 35% existe en el ámbito nacional, al considerar cualquier diferencia entre el Impuesto de Sociedades Vasco y el que se aplica en el ámbito nacional como una ayuda de Estado. Bien es verdad que la Sentencia del TEJ se refiere a las islas Azores y, en principio, no es extensible a otras regiones ni prejuzga la resolución que se pueda adoptar para otras disputas

similares, aunque, ciertamente, los requisitos exigidos por el TEJ para que las medidas tributarias no sean calificadas de ayudas de Estado las cumple el País Vasco.

Por otra parte, la Sentencia del TEJ en el caso de las islas Azores se pronuncia, por primera vez, sobre una cuestión que venía provocando una gran incertidumbre e inseguridad jurídica en las regiones con competencias en materia tributaria, como es el caso del País Vasco, y supone determinar los límites y criterios en los que deben moverse las regiones para aplicar tributos propios y diferenciados de los del Estado miembro sin incurrir en vulneraciones del artículo 87.1 del TCE sobre ayudas de Estado.

No obstante, el Tribunal Superior de Justicia del País Vasco ha mantenido las suspensiones cautelares dictadas con respecto a las dos últimas reformas de los Impuestos de Sociedades forales. La primera de dichas reformas reproduce la normativa que había sido ilegalizada por el Tribunal Supremo en diciembre de 2004 y mantenía el tipo de gravamen en el 32,5% frente al 35% del Estado; la segunda supuso elevar el tipo impositivo una décima del 32,5% al 32,6%, suspensión cautelar de esta última reforma que fue recurrida. Recientemente, el Tribunal Superior de Justicia del País Vasco ha decidido plantear ante el TEJ una cuestión prejudicial sobre la posibilidad de que a la luz de la legislación de la Unión Europea la normativa vasca sobre las empresas societarias se diferencie de la vigente en el ámbito nacional del Estado español. Concretamente, las dudas que le surgen al Tribunal Superior de Justicia del País Vasco versan sobre la autonomía procedimental, ya que el Concierto Económico señala que los Territorios Históricos han de tener en cuenta la estructura general impositiva del Estado, así como mantener una presión fiscal global equivalente.

