

R

Referencias

DOCUMENTOS

SENTENCIA DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA DE LAS COMUNIDADES EUROPEAS (SALA TERCERA) DE 11 DE SEPTIEMBRE DE 2008 *

«Ayudas de Estado – Medidas tributarias adoptadas por una entidad regional o local –
Carácter selectivo»

En los asuntos acumulados C-428/06 a C-434/06,

que tienen por objeto sendas peticiones de decisión prejudicial planteadas, con arreglo al artículo 234 CE, por el Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Autónoma del País Vasco, mediante autos de 20 de septiembre de 2006 (C-428/06, C-429/06 y C-431/06 a C-434/06) y de 29 de septiembre de 2006 (C-430/06), recibidos en el Tribunal de Justicia el 18 de octubre de 2006, en los procedimientos

Unión General de Trabajadores de La Rioja (UGT-Rioja) (C-428/06),

Comunidad Autónoma de La Rioja (C-429/06),

contra

Juntas Generales del Territorio Histórico de Vizcaya,

Diputación Foral de Vizcaya,

Cámara de Comercio, Industria y Navegación de Bilbao,

Confederación Empresarial Vasca (Confebask),

y

Comunidad Autónoma de La Rioja (C-430/06),

Comunidad Autónoma de Castilla y León (C-433/06),

contra

Diputación Foral de Álava,

Juntas Generales de Álava,

Confederación Empresarial Vasca (Confebask),

y

Comunidad Autónoma de La Rioja (C-431/06),

Comunidad Autónoma de Castilla y León (C-432/06),

contra

Diputación Foral de Guipúzcoa,

Juntas Generales de Guipúzcoa,

Confederación Empresarial Vasca (Confebask),

y

Comunidad Autónoma de Castilla y León (C-434/06)

contra

Diputación Foral de Vizcaya,

Juntas Generales del Territorio Histórico de Vizcaya,

Cámara de Comercio, Industria y Navegación de Bilbao,

Confederación Empresarial Vasca (Confebask),

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Tercera),

integrado por el Sr. A. Rosas (Ponente), Presidente de Sala, y los Sres. J.N. Cunha Rodrigues, J. Klůčka, A. Ó Caoimh y A. Arabadjiev, Jueces;

Abogado General: Sra. J. Kokott;

Secretaria: Sra. M. Ferreira, administradora principal;

habiendo considerado los escritos obrantes en autos y celebrada la vista el 28 de febrero de 2008;

consideradas las observaciones escritas presentadas:

- en nombre de la Unión General de Trabajadores de La Rioja (UGT-Rioja), por el Sr. V. Suberviola González, abogado, y los Sres. C. Cabezón Llach y J. Granda Loza, secretarios generales;
- en nombre de la Comunidad Autónoma de La Rioja, por los Sres. J. Criado Gámez e I. Serrano Blanco, abogados;
- en nombre de la Comunidad Autónoma de Castilla y León, por las Sras. S. Perandones Peidró y M.E. Martínez Álvarez, abogadas;
- en nombre de las Juntas Generales del Territorio Histórico de Vizcaya, la Diputación Foral de Álava, la Diputación Foral de Vizcaya y la Cámara de Comercio, Industria y Navegación de Bilbao, por los Sres. I. Sáenz-Cortabarría Fernández y M. Morales Isasi, abogados;
- en nombre de la Diputación Foral de Guipúzcoa, por el Sr. A. Ibarguchi Otermin, abogado;
- en nombre de la Confederación Empresarial Vasca (Confebask), por los Sres. M. Araujo Boyd y D. Armesto Macías, abogados;
- en nombre del Gobierno español, por la Sra. N. Díaz Abad, en calidad de agente;

- en nombre del Gobierno italiano, por el Sr. I.M. Braguglia, en calidad de agente, asistido por el Sr. D. Del Gaizo, avvocato dello Stato;
- en nombre del Gobierno del Reino Unido, por las Sras. E. O'Neill e I. Rao, en calidad de agentes, asistidas por el Sr. D. Anderson, QC;
- en nombre de la Comisión de las Comunidades Europeas por los Sres. F. Castillo de la Torre y C. Urraca Caviedes, en calidad de agentes;

oídas las conclusiones del Abogado General, presentadas en audiencia pública el 8 de mayo de 2008;

dicta la siguiente

Sentencia

- 1 Las peticiones de decisión prejudicial versan sobre la interpretación del artículo 87 CE, apartado 1.
- 2 Dichas peticiones se presentaron en el marco de litigios entre la Unión General de Trabajadores de La Rioja [en lo sucesivo, «UGT-Rioja» (C-428/06)], la Comunidad Autónoma de La Rioja (C-429/06 a C-431/06) y la Comunidad Autónoma de Castilla y León (C-432/06 a C-434/06), por un lado, y las Juntas Generales del Territorio Histórico de Vizcaya, las Diputaciones Forales de Álava, de Vizcaya y de Guipúzcoa, que son las autoridades competentes de los Territorios Históricos de Vizcaya, de Álava y de Guipúzcoa (en lo sucesivo, «autoridades forales»), así como la Cámara de Comercio, Industria y Navegación de Bilbao y la Confederación

Empresarial Vasca (en lo sucesivo, «Confebask»), por otro lado, en relación con normas tributarias adoptadas por dichas autoridades.

Derecho nacional

Constitución española de 1978

- 3 Los artículos 2, 31.1, 137 a 139 y 143.1 de la Constitución española de 1978 (en lo sucesivo, «Constitución») son del siguiente tenor:

«Artículo 2

La Constitución se fundamenta en la indisoluble unidad de la Nación española, patria común e indivisible de todos los españoles, y reconoce y garantiza el derecho a la autonomía de las nacionalidades y regiones que la integran y la solidaridad entre todas ellas.

[...]

Artículo 31

1. Todos contribuirán al sostenimiento de los gastos públicos de acuerdo con su capacidad económica mediante un sistema tributario justo inspirado en los principios de igualdad y progresividad que, en ningún caso, tendrá alcance confiscatorio.

[...]

Título VIII. De la Organización Territorial del Estado

Capítulo primero. Principios generales

Artículo 137

El Estado se organiza territorialmente en municipios, en provincias y en las Comunidades Autónomas que se constituyan. Todas estas entidades gozan de autonomía para la gestión de sus respectivos intereses.

Artículo 138

1. El Estado garantiza la realización efectiva del principio de solidaridad consagrado en el artículo 2 de la Constitución, velando por el establecimiento de un equilibrio económico, adecuado y justo entre las diversas partes del territorio español, y atendiendo en particular a las circunstancias del hecho insular.

2. Las diferencias entre los Estatutos de las distintas Comunidades Autónomas no podrán implicar, en ningún caso, privilegios económicos o sociales.

Artículo 139

1. Todos los españoles tienen los mismos derechos y obligaciones en cualquier parte de territorio del Estado.

2. Ninguna autoridad podrá adoptar medidas que directa o indirectamente obstaculicen la libertad de circulación y establecimiento de las personas y la libre circulación de bienes en todo el territorio español.

[...]

Capítulo tercero. De las Comunidades Autónomas

Artículo 143

1. En el ejercicio del derecho a la autonomía

reconocido en el artículo 2 de la Constitución, las provincias limítrofes con características históricas, culturales y económicas comunes, los territorios insulares y las provincias con entidad regional histórica podrán acceder a su autogobierno y constituirse en Comunidades Autónomas con arreglo a lo previsto en este Título y en los respectivos Estatutos.»

4 El artículo 148 de la Constitución que describe las materias en las que pueden ejercer competencias las Comunidades Autónomas, está redactado como sigue:

«1. Las Comunidades Autónomas podrán asumir competencias en las siguientes materias:

[...]

3º Ordenación del territorio, urbanismo y vivienda.

4º Las obras públicas de interés de la Comunidad Autónoma en su propio territorio.

5º Los ferrocarriles y carreteras cuyo itinerario se desarrolle íntegramente en el territorio de la Comunidad Autónoma y, en los mismos términos, el transporte desarrollado por estos medios o por cable.

6º Los puertos de refugio, los puertos y aeropuertos deportivos y, en general, los que no desarrollen actividades comerciales.

7º La agricultura y ganadería, de acuerdo con la ordenación general de la economía.

8º Los montes y aprovechamientos forestales.

9º La gestión en materia de protección del

medio ambiente.

10º Los proyectos, construcción y explotación de los aprovechamientos hidráulicos, canales y regadíos de interés de la Comunidad Autónoma; las aguas minerales y termales.

11º La pesca en aguas interiores, el marisqueo y la acuicultura, la caza y la pesca fluvial.

12º Ferias interiores.

13º El fomento del desarrollo económico de la Comunidad Autónoma dentro de los objetivos marcados por la política económica nacional.

14º La artesanía.

[...]»

5 El artículo 149, apartado 1, de la Constitución dispone:

«1. El Estado tiene competencia exclusiva sobre las siguientes materias:

1º La regulación de las condiciones básicas que garanticen la igualdad de todos los españoles en el ejercicio de los derechos y en el cumplimiento de los deberes constitucionales.

[...]

6º Legislación mercantil, penal y penitenciaria; legislación procesal, sin perjuicio de las necesarias especialidades que en este orden se deriven de las particularidades del derecho sustantivo de las Comunidades Autónomas.

7º Legislación laboral; sin perjuicio de su eje-

cución por los órganos de las Comunidades Autónomas.

[...]

11º Sistema monetario: divisas, cambio y convertibilidad; bases de la ordenación de crédito, banca y seguros.

[...]

13º Bases y coordinación de la planificación general de la actividad económica.

14º Hacienda general y Deuda del Estado.

[...]

17º Legislación básica y régimen económico de la Seguridad Social, sin perjuicio de la ejecución de sus servicios por las Comunidades Autónomas.

[...]

24º Obras públicas de interés general o cuya realización afecte a más de una Comunidad Autónoma.

[...]»

6 Los artículos 156 a 158 de la Constitución son del siguiente tenor:

«Artículo 156

1. Las Comunidades Autónomas gozarán de autonomía financiera para el desarrollo y ejecución de sus competencias con arreglo a los principios de coordinación con la Hacienda estatal y de solidaridad entre todos los españoles.

2. Las Comunidades Autónomas podrán actuar como delegados o colaboradores del Estado para la recaudación, la gestión y la liquidación de los recursos tributarios de aquél, de acuerdo con las leyes y los Estatutos.

Artículo 157

1. Los recursos de las Comunidades Autónomas estarán constituidos por:

a) Impuestos cedidos total o parcialmente por el Estado; recargos sobre impuestos estatales y otras participaciones en los ingresos del Estado.

b) Sus propios impuestos, tasas y contribuciones especiales.

c) Transferencias de un fondo de compensación interterritorial y otras asignaciones con cargo a los Presupuestos Generales del Estado.

d) Rendimientos procedentes de su patrimonio e ingresos de derecho privado.

e) El producto de las operaciones de crédito.

2. Las Comunidades Autónomas no podrán en ningún caso adoptar medidas tributarias sobre bienes situados fuera de su territorio o que supongan obstáculo para la libre circulación de mercancías o servicios.

3. Mediante ley orgánica podrá regularse el ejercicio de las competencias financieras enumeradas en el apartado 1, las normas para resolver los conflictos que pudieran surgir y las posibles formas de colaboración financiera entre las Comunidades Autónomas y el Estado.

Artículo 158

1. En los Presupuestos Generales del Estado podrá establecerse una asignación a las Comunidades Autónomas en función del volumen de los servicios y actividades estatales que hayan asumido y de la garantía de un nivel mínimo en la prestación de los servicios públicos fundamentales en todo el territorio español.

2. Con el fin de corregir desequilibrios económicos interterritoriales y hacer efectivo el principio de solidaridad, se constituirá un Fondo de Compensación con destino a gastos de inversión, cuyos recursos serán distribuidos por las Cortes Generales entre las Comunidades Autónomas y provincias, en su caso.»

Estatuto de Autonomía

7 Con base en el artículo 2, en el capítulo tercero del título VIII (artículos 143 a 158) y en las disposiciones adicional primera y transitoria segunda de la Constitución, el País Vasco constituye una Comunidad Autónoma dentro del Reino de España. La Comunidad Autónoma del País Vasco se rige por el Estatuto de Autonomía del País Vasco, aprobado por la Ley Orgánica de las Cortes Generales 3/1979, de 18 de diciembre (BOE nº 306, de 22 de diciembre de 1979; en lo sucesivo, «Estatuto de Autonomía»).

8 La Comunidad Autónoma del País Vasco está compuesta por tres Territorios Históricos (entidades administrativas territoriales), compuestas a su vez por municipios. La estructura política e institucional de dicha Comunidad Autónoma comprende dos niveles diferentes,

a saber, el de las instituciones comunes al conjunto del País Vasco (Gobierno autónomo y Parlamento) y el de las instituciones u órganos «forales» dotados de competencias limitadas a los Territorios Históricos.

9 El artículo 37 del Estatuto de Autonomía es del siguiente tenor:

«1. Los órganos forales de los Territorios Históricos se regirán por el régimen jurídico privativo de cada uno de ellos.

2. Lo dispuesto en el presente Estatuto no supondrá alteración alguna de la naturaleza del régimen foral específico o de las competencias de los regímenes privativos de cada Territorio Histórico.

3. En todo caso, tendrán competencias exclusivas, dentro de sus respectivos territorios, en las siguientes materias:

a) Organización, régimen y funcionamiento de sus propias instituciones.

b) Elaboración y aprobación de sus presupuestos.

c) Demarcaciones territoriales de ámbito supramunicipal que no excedan los límites provinciales.

d) Régimen de los bienes provinciales y municipales tanto de dominio público como patrimoniales o de propios y comunales.

e) Régimen electoral municipal.

f) Todas aquellas que se especifiquen en el presente Estatuto o que le sean transferidas.

4. Les corresponderá, asimismo, el desarrollo normativo y la ejecución, dentro de su territorio, en las materias que el Parlamento Vasco señale.»

10 El artículo 40 del Estatuto de Autonomía dispone que, para el adecuado ejercicio y financiación de sus competencias, el País Vasco «dispondrá de su propia Hacienda Autónoma».

11 El artículo 41 del citado Estatuto está redactado como sigue:

«1. Las relaciones de orden tributario entre el Estado y el País Vasco vendrán reguladas mediante el sistema foral tradicional de Concierto Económico o Convenios.

2. 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 las que dicte el Parlamento Vasco para idénticas finalidades dentro de la Comunidad Autónoma. El Concierto se aprobará por ley.

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 actualmente se recaudan a través de Monopolios Fiscales, se efectuará, dentro de cada Territorio Histórico, 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 Concierto se aplicará de acuerdo con el principio de solidaridad a que se refieren los artículos 138 y 156 de la Constitución.»

Concierto económico

12 El Concierto Económico entre la Comunidad

Autónoma del País Vasco y el Reino de España se aprobó por la Ley 12/2002, de 23 de mayo, por la que se aprueba el Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco (BOE nº 124, de 24 de mayo de 2002; en lo sucesivo, «Concierto Económico»).

13 Los artículos 2 a 4 del Concierto Económico son del siguiente tenor:

«Artículo 2. Principios generales

Uno. El sistema tributario que establezcan los Territorios Históricos seguirá los siguientes principios:

Primero. Respeto de la solidaridad en los términos prevenidos en la Constitución y en el Estatuto de Autonomía.

Segundo. Atención a la estructura general impositiva del Estado.

Tercero. Coordinación, armonización fiscal y colaboración con el Estado, de acuerdo con las normas del presente Concierto Económico.

Cuarto. Coordinación, armonización fiscal y colaboración mutua entre las instituciones de los Territorios Históricos según las normas que, a tal efecto, dicte el Parlamento Vasco.

Quinto. 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.

Dos. Las normas de este Concierto se interpretarán de acuerdo con lo establecido en la Ley General Tributaria para la interpretación de las normas tributarias.

Artículo 3. Armonización fiscal

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 presente 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.

Artículo 4. Principio de colaboración

Uno. 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.

Dos. 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 presente Concierto Económico.

Tres. 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 exacción.

En particular, ambas Administraciones:

a) Se facilitarán, a través de sus centros de proceso de datos, toda la información que precisen. A tal efecto, se establecerá la intercomunicación técnica necesaria. Anualmente se elaborará un plan conjunto y coordinado de informática fiscal.

b) 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.»

14 Los artículos 48 a 60 del Concierto Económico se ocupan de las relaciones financieras entre el Estado y el País Vasco. Los artículos 48 a 50 de dicho Concierto son del siguiente tenor:

«Artículo 48. Principios generales

Las relaciones financieras entre el Estado y el País Vasco se regirán por los siguientes principios:

Primero. Autonomía fiscal y financiera de las instituciones del País Vasco para el desarrollo y ejecución de sus competencias.

Segundo. Respeto de la solidaridad en los términos prevenidos en la Constitución y en el Estatuto de Autonomía.

Tercero. Coordinación y colaboración con el Estado en materia de estabilidad presupuestaria.

Cuarto. Contribución del País Vasco a las cargas del Estado que no asuma la Comunidad Autónoma, en la forma que se determina en el presente Concierto Económico.

Quinto. Las facultades de tutela financiera que en cada momento desempeñe el Estado en materia de Entidades locales correspondrán a las instituciones competentes del País Vasco, sin que ello pueda significar, en modo alguno, un nivel de autonomía de las Entidades locales vascas inferior al que tengan las de régimen común.

Artículo 49. Concepto de cupo

La aportación del País Vasco al Estado consistirá 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 del País Vasco.

Artículo 50. Periodicidad y actualización del cupo

Uno. Cada cinco años, mediante ley votada por las Cortes Generales, previo acuerdo de la Comisión Mixta del Concierto Económico, se procederá a determinar la metodología de señalamiento del cupo que ha de regir en el quinquenio, conforme a los principios generales establecidos en el presente Concierto, así como a aprobar el cupo del primer año del quinquenio.

Dos. En cada uno de los años siguientes al primero, la Comisión Mixta del Concierto Económico procederá a actualizar el cupo mediante la aplicación de la metodología aprobada en la ley a que se refiere el apartado anterior.

Tres. Los principios que configuran la metodología de determinación del cupo contenida en el presente Concierto, podrán ser modificados en la Ley de Cupo, cuando las circunstancias que concurran y la experiencia en su aplicación así lo aconsejen.»

15 El Concierto Económico prevé la intervención de dos comisiones de composición paritaria. Según el artículo 61, párrafo primero, de éste, la Comisión Mixta está constituida, de una parte, por un representante de cada Di-

putación Foral y otros tantos del Gobierno Vasco y, de otra, por un número igual de representantes de la Administración del Estado.

16 El artículo 62 del Concierto Económico dispone que la referida Comisión Mixta tiene como funciones, en particular, acordar las modificaciones del referido concierto, los compromisos de colaboración y coordinación en materia de estabilidad presupuestaria y la metodología para el señalamiento del cupo en cada quinquenio así como celebrar aquellos acuerdos que en materia tributaria y financiera resulten necesarios en cada momento para la correcta aplicación y desarrollo de lo previsto en el citado Concierto.

17 El artículo 63 del Concierto Económico prevé la constitución de la Comisión de Coordinación y Evaluación Normativa, compuesta por cuatro representantes de la Administración del Estado y cuatro representantes de la Comunidad Autónoma del País Vasco. Estos últimos serán designados por el Gobierno vasco, tres de los cuales lo serán a propuesta de cada una de las respectivas Diputaciones Forales.

18 Entre las funciones que se atribuyen a la Comisión de Coordinación y Evaluación Normativa en el artículo 64 del Concierto Económico figura, en primer lugar, la consistente en evaluar la adecuación de la normativa tributaria al referido Concierto con carácter previo a la publicación de ésta. El artículo 64, letra a), del referido Concierto dispone expresamente que, a estos efectos, «cuando, como consecuencia del intercambio de proyectos de disposiciones normativas especificado en el apartado 1 del artículo 4 del presente

Concierto Económico, se efectuasen observaciones en relación con las propuestas contenidas en ellas, cualquiera de las instituciones y Administraciones representadas podrá solicitar, por escrito y de forma motivada, la convocatoria de esta Comisión, que se reunirá en el plazo máximo de quince días desde la solicitud de convocatoria, analizará la adecuación de la normativa propuesta al Concierto Económico e intentará, con anterioridad a la publicación de las correspondientes normas, propiciar que las instituciones y Administraciones representadas alcancen un acuerdo sobre las posibles discrepancias existentes en relación al contenido de la normativa tributaria».

La Ley de Cupo de 2002 para el quinquenio 2002-2006

19 Mediante la Ley 12/2002, de 23 de mayo, se aprobó la metodología de señalamiento del cupo del País Vasco para el quinquenio 2002-2006 (BOE nº 124, p. 18636; en lo sucesivo, «Ley de Cupo de 2002»). Los artículos 3 a 7 de dicha Ley establecen:

«Artículo 3. Determinación del cupo del año base

El cupo líquido del año base del quinquenio 2002-2006 se determinará por la aplicación del índice de imputación al importe total de las cargas no asumidas por la Comunidad Autónoma y mediante la práctica de los correspondientes ajustes y compensaciones, todo ello en los términos previstos en los artículos siguientes.

Artículo 4. Cargas del Estado no asumidas por la Comunidad Autónoma

Uno. Se consideran cargas del Estado no asumidas por la Comunidad Autónoma las que correspondan a competencias cuyo ejercicio no haya sido asumido efectivamente por aquélla.

Dos. 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 Reales Decretos.

[...]

Artículo 5. Ajustes

Uno. Sin perjuicio de lo dispuesto en los artículos 14 y 15 siguientes, las cifras que resulten de la imputación a que se refiere el número cuatro del artículo anterior se ajustarán para perfeccionar la estimación de los ingresos por impuestos directos imputables al País Vasco y al resto del Estado según lo establecido en el artículo 55 del Concierto.

[...]

Artículo 6. Compensaciones

Uno. Del cupo correspondiente a cada Territorio Histórico se restarán por compensación los siguientes conceptos:

a) La parte imputable de los tributos no concertados.

b) La parte imputable de los ingresos presupuestarios de naturaleza no tributaria.

c) La parte imputable del déficit que presenten los Presupuestos Generales del Estado.

[...]

Artículo 7. Índice de imputación

El índice de imputación al que se refieren los artículos 4 y 6 precedentes, determinado básicamente en función de la renta de los Territorios Históricos en relación con el Estado, es el 6,24 por 100 para el quinquenio en curso.»

20 Según el anexo I de la Ley de Cupo de 2002, que fija el cupo provisional de la Comunidad Autónoma del País Vasco para el año base 2002, el importe líquido a pagar por los Territorios Históricos es de 1.034.626.080 euros.

Normativa tributaria controvertida en el litigio principal

21 En los asuntos C-428/06, C-429/06 y C-434/06, los recursos de anulación interpuestos en el procedimiento principal tienen por objeto la Norma Foral 7/2005, de 23 de junio, de las Juntas Generales de Vizcaya, cuyo artículo 2 modifica la Norma Foral sobre Sociedades 3/1996, de 26 de junio. En los dos primeros recursos citados, se solicita la anulación de los apartados 4, 6 y 7, del referido artículo 2, mientras que en el tercer recurso se solicita únicamente la anulación de los apartados 4 y 6 del mismo artículo.

22 El artículo 2, apartado 4, de la Norma Foral 7/2005 modifica el artículo 29 de la Norma Foral 3/1996 y fija el tipo del impuesto sobre sociedades, «con carácter general el 32,5 %». El órgano jurisdiccional remitente

indica que, según la normativa común del Estado a saber, el artículo 28, apartado 1, del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades aprobado por Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, el tipo general del impuesto sobre sociedades es del 35 %.

23 El artículo 2, apartado 6, de la Norma Foral 7/2005 modifica el artículo 37 de la Norma Foral 3/1996 y prevé una deducción de la cuota líquida del 10 % del importe de las inversiones que se realicen en activos fijos materiales nuevos afectos al desarrollo de la explotación económica de la entidad. El apartado 7 del mismo artículo 2 modifica el artículo 39 de la Norma Foral 3/1996 y prevé una deducción de la cuota líquida del 10 % de las cantidades que, procedentes del resultado contable del ejercicio, se destinen a una «reserva para inversiones productivas y/o reserva para actividades de conservación y mejora del medio ambiente o ahorro energético». El órgano jurisdiccional remitente precisa que tales posibilidades de deducción no existen en la Ley española relativa al impuesto sobre sociedades.

24 En los asuntos C-430/06 y C-433/06, los recursos de anulación interpuestos en el procedimiento principal tienen por objeto el Decreto Foral Normativo de Urgencia Fiscal 2/2005, de 24 de mayo, del Consejo de Diputados de Álava, convalidado por Acuerdo de 13 de junio de 2005 de las Juntas Generales de Álava, cuyo artículo único, en sus apartados 4 y 5, modifica los artículos 29 y 37 de la Norma Foral del impuesto sobre sociedades 24/1996, de 5 de julio. El contenido de la norma impugnada en dichos recursos es el mismo que el de la norma con-

trovertida en el recurso principal que condujo a la petición de decisión prejudicial en el asunto C-434/06.

25 En los asuntos C-431/06 y C-432/06, los recursos de anulación interpuestos en el procedimiento principal tienen por objeto el Decreto Foral 32/2005, de 24 de mayo, de la Diputación Foral de Guipúzcoa, cuyo artículo único modifica, en sus apartados 3 y 4, los artículos 29 y 37 de la Norma Foral del impuesto sobre sociedades 7/1996, de 4 de julio. El contenido de la norma impugnada en dichos recursos es el mismo que el de la norma controvertida en el recurso principal que condujo a la petición de decisión prejudicial en el asunto C-434/06.

Litigios principales y cuestiones prejudiciales

26 Cabe señalar que las disposiciones impugnadas en los asuntos principales fueron adoptadas por las autoridades forales a raíz de que, mediante sentencia dictada el 9 de diciembre de 2004, el Tribunal Supremo decretase, en el recurso de casación nº 7893/1999, la nulidad de pleno Derecho de diversos preceptos similares adoptados por las mismas instituciones debido a que, al poder constituir ayudas de Estado, dichas medidas deberían haberse notificado a la Comisión de las Comunidades Europeas con arreglo al artículo 88 CE, apartado 3. No obstante, las partes demandadas en el procedimiento principal indican, en sus observaciones presentadas ante el Tribunal de Justicia, que, dado que el Tribunal Supremo se pronunció sin plantear una cuestión prejudicial al Tribunal de Justicia así como por otras razones, se ha interpuesto recurso de amparo ante el Tribunal Constitucional contra dicha sentencia.

- 27 En el marco de los recursos de anulación en los asuntos principales, el órgano jurisdiccional remitente se pregunta si determinadas medidas fiscales de alcance general que no implican la concesión de una ventaja a determinadas empresas o determinadas producciones deben ser consideradas «selectivas» y quedar sujetas a la normativa enunciada en los artículos 87 CE y 88 CE, por el solo motivo de que afectan exclusivamente al territorio de una entidad infraestatal que es autónoma en materia tributaria.
- 28 El órgano jurisdiccional remitente cita a este respecto la sentencia del Tribunal de Justicia de 6 de septiembre de 2006, Portugal/Comisión (C-88/03, Rec. p. I-7115), relativa a determinadas medidas fiscales adoptadas por la Región Autónoma de las Azores, y hace referencia a los tres requisitos precisados por el Tribunal de Justicia en el apartado 67 de dicha sentencia: autonomías institucional, de procedimiento y económica.
- 29 Al examinar si el País Vasco y sus Territorios Históricos cumplen estos tres requisitos, el órgano jurisdiccional remitente señala que no tiene dudas respecto a la existencia de una autonomía institucional.
- 30 En cambio, el órgano jurisdiccional remitente se pregunta si el procedimiento formal de elaboración de la normativa tributaria del País Vasco responde al criterio de la autonomía en materia de procedimiento. En efecto, este procedimiento no está sometido a la intervención directa del Gobierno central, que con lo que cuenta no es con mecanismos coercitivos sino de conciliación, recíprocos y paritarios, en orden a, una vez conocidos los proyectos, examinar la adecuación al Concierto entre las partes, en pos de que las normativas a promulgar por ambas se acomoden a lo pactado y elevado a nivel de ley entre las Administraciones concertantes. Por otra parte, desde la perspectiva de los objetivos perseguidos por la normativa tributaria autónoma y de su eventual obligación de «tener en cuenta el interés nacional al fijar el tipo impositivo», lo que el Concierto refleja son límites negativos recogidos en su artículo 3 y referidos a la presión fiscal efectiva global, a las libertades de circulación y establecimiento, o a no producir efectos discriminatorios. Estos límites pueden dar lugar a un control jurisdiccional a posteriori de las concretas disposiciones fiscales puestas en vigor, destinado a verificar la observancia de esas pautas o directrices legales.
- 31 Por lo que respecta al criterio de la autonomía económica, el órgano jurisdiccional remitente se pregunta si, aunque sea una entidad fiscalmente responsable, el País Vasco dispone, sin embargo, de suficientes competencias para responder a dicho criterio. El referido órgano jurisdiccional indica a este respecto que, aun siendo el nivel competencial del País Vasco muy importante en términos comparativos con otras manifestaciones de autonomía regional en el contexto europeo, queda igualmente limitado por la existencia de competencias exclusivas del Estado en materias de incidencia económica sobre el País Vasco tales como el sistema monetario, las bases y coordinación de la planificación general de la actividad económica, el régimen económico de la Seguridad Social y las obras públicas de interés general, entre otras a que se refiere el artículo 149 de la Constitución. Por ello, la existencia de un marco económico distinto dentro del País Vasco ha

de relativizarse y ponerse en función de unas exigencias de esencial unidad de mercado o unidad de orden económico, que son límite consustancial al sistema autonómico español, según la jurisprudencia del Tribunal Constitucional (véanse, en particular, las sentencias nº 96/1984, de 19 de octubre, y nº 96/2002, de 25 de abril).

32 Habida cuenta de estos elementos, el Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Autónoma del País Vasco decidió suspender el procedimiento y plantear al Tribunal de Justicia la siguiente cuestión prejudicial, que aparece formulada en términos idénticos en los asuntos C-428/06, C-429/06 y C-434/06:

«Si el artículo 87.1 del Tratado debe interpretarse en el sentido de que las medidas tributarias adoptadas por las Juntas Generales del Territorio Histórico de Vizcaya, dando nueva redacción a los artículos 29.1.A), 37 y 39 de la normativa del impuesto sobre sociedades, por establecer un tipo impositivo inferior al general de la ley del Estado español y unas deducciones de la cuota que no existen en el ordenamiento jurídico tributario estatal, aplicables en el ámbito territorial de dicha entidad infraestatal dotada de autonomía, han de considerarse selectivas con encaje en la noción de ayuda de Estado de dicho precepto y han de comunicarse por ello a la Comisión en los términos del artículo 88.3 del Tratado.»

33 En los asuntos C-430/06 a C-433/06, la cuestión prejudicial es la misma que se transcribe en el apartado anterior, pero se refiere a las Normas Forales pertinentes de Álava y de Guipúzcoa.

34 Mediante auto del Presidente del Tribunal de Justicia de 30 de noviembre de 2006, se acumularon los asuntos C-428/06 a C-434/06 a efectos de las fases escrita y oral y de la sentencia.

Sobre la admisibilidad de las peticiones de decisión prejudicial

Observaciones formuladas ante el Tribunal de Justicia

35 La Comunidad Autónoma de La Rioja sostiene que las peticiones de decisión prejudicial no son admisibles, puesto que no es necesaria la respuesta a la cuestión planteada para permitir al órgano jurisdiccional nacional pronunciarse sobre el asunto. En efecto, mediante auto de 14 de noviembre de 2005, ratificado por otro de 17 de marzo de 2006, recaídos ambos en el incidente de ejecución de la sentencia dictada por el Tribunal Supremo el 9 de diciembre de 2004 (ejecución nº 3753/96-1), el Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Autónoma del País Vasco ya declaró nulas de pleno Derecho algunas de las disposiciones impugnadas en el procedimiento principal, a saber, los artículos 29 de las diferentes Normas Forales modificadas relativas al tipo del impuesto de sociedades y el artículo 39 modificado de la Norma Foral 3/1996, por entender que los preceptos mencionados eran contrarios al pronunciamiento emitido por el Tribunal Supremo, y haberse dictado con la finalidad de eludir su cumplimiento. Por lo que se refiere a los dos autos citados, añade que están actualmente recurridos en casación.

36 Mediante escrito de 23 de enero de 2008, la Comunidad Autónoma de La Rioja indicó

al Tribunal de Justicia, no obstante, que retiraba su solicitud de declaración de inadmisibilidad de las peticiones de decisión prejudicial.

37 UGT-Rioja sostiene igualmente que las referidas peticiones de decisión prejudicial no son admisibles, puesto que no existe la menor duda de que las medidas fiscales controvertidas en el procedimiento principal constituyen ayudas de Estado. Cita a este respecto la sentencia del Tribunal Supremo y determinadas decisiones de la Comisión relativas a disposiciones fiscales adoptadas por los Territorios Históricos y que son análogas a dichas medidas.

38 Confebask alega también que las peticiones de decisión prejudicial no eran necesarias, por cuanto la sentencia Portugal/Comisión, antes citada, aporta criterios perfectamente claros, y no hay duda de que las medidas fiscales controvertidas en el procedimiento principal no constituyen ayudas de Estado.

Apreciación del Tribunal de Justicia

39 Tanto del tenor como del sistema del artículo 234 CE se desprende que el procedimiento prejudicial presupone que penda efectivamente ante los órganos jurisdiccionales nacionales un litigio en el que proceda adoptar una decisión que puede tener en cuenta la sentencia dictada con carácter prejudicial por el Tribunal de Justicia (véanse, en este sentido, las sentencias de 15 de junio de 1995, Zabala Erasun y otros, C-422/93 a C-424/93, Rec. p. I-1567, apartado 28; de 12 de marzo de 1998, Djabali, C-314/96, Rec. p. I-1149, apartado 18, y de 20 de enero de 2005, García Blanco, C-225/02, Rec. p. I-523, apartado 27).

40 Al ser la existencia de un litigio principal un requisito para la competencia del Tribunal de Justicia, éste puede verificarlo de oficio. De ello se deduce que la retirada por parte de la Comunidad Autónoma de la Rioja de la pretensión de inadmisibilidad de la cuestión prejudicial no influye en dicha verificación.

41 En el caso de autos, de ninguno de los elementos aportados al Tribunal de Justicia se desprende que los litigios principales, a raíz de la anulación de algunas de las disposiciones impugnadas en el procedimiento principal, hayan quedado sin objeto, ni que la respuesta a las peticiones de decisión prejudicial no sea ya necesaria para que el órgano jurisdiccional remitente dicte sus resoluciones en los asuntos de que conoce.

42 Por lo que se refiere a la supuesta claridad de la respuesta a la cuestión planteada, procede recordar que cuando la respuesta a una cuestión prejudicial pueda deducirse claramente de la jurisprudencia o cuando no deje lugar a duda razonable alguna, por un lado, un órgano jurisdiccional contra cuyas resoluciones no pueda interponerse un recurso judicial no está obligado, en determinadas circunstancias, a plantear una cuestión prejudicial (véase, en este sentido, la sentencia de 6 de octubre de 1982, Cilfit y otros, 283/81, Rec. p. 3415, apartados 14 y 16 a 20) y, por otro lado, el Tribunal de Justicia puede resolver mediante auto motivado con arreglo al artículo 104, apartado 3, de su Reglamento de Procedimiento.

43 No obstante, dichas circunstancias no impiden en modo alguno a un órgano jurisdiccional nacional plantear al Tribunal de Justicia una cuestión prejudicial (véase, en este senti-

do, la sentencia Cilfit y otros, antes citada, apartado 15) y no hacen que el Tribunal de Justicia sea incompetente para pronunciarse sobre tal cuestión.

44 En cualquier caso, hay que señalar que para UGT-Rioja, no hay duda de que las medidas fiscales controvertidas en el procedimiento principal constituyen ayudas de Estado, mientras que, para Confebask, no cabe duda de que dichas medidas no constituyen tales ayudas. Esta apreciación contradictoria de las referidas medidas fiscales a la luz de las disposiciones del Tratado CE basta para demostrar la necesidad de responder a las peticiones de decisión prejudicial.

Sobre la cuestión prejudicial

45 Mediante su cuestión, el órgano jurisdiccional remitente pretende fundamentalmente que se dilucide si el artículo 87 CE, apartado 1, debe interpretarse en el sentido de que medidas tributarias como las controvertidas en el procedimiento principal, que han sido adoptadas por entidades infraestatales, han de considerarse medidas selectivas y, por consiguiente, ayudas de Estado en el sentido de dicha disposición por el mero hecho de que no se apliquen en todo el territorio del Estado miembro de que se trata.

46 Como ha señalado el Tribunal de Justicia en el apartado 56 de la sentencia Portugal/Comisión, antes citada, para apreciar la selectividad de una medida 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.

47 A este respecto, el marco de referencia 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 mero hecho a ser selectiva en el sentido del artículo 87 CE, apartado 1 (sentencia Portugal/Comisión, antes citada, apartado 57).

48 No puede excluirse 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 (sentencia Portugal/Comisión, antes citada, apartado 58).

49 El Tribunal de Justicia hizo referencia, en el apartado 65 de la sentencia Portugal/Comisión, antes citada, a la situación en la que una autoridad regional o local fija, en el ejercicio de facultades lo suficientemente autónomas del poder central, un tipo impositivo inferior al nacional, que sólo es aplicable a las empresas localizadas en el territorio de su competencia.

50 En esta última situación, el marco jurídico pertinente para apreciar la selectividad de una medida fiscal podría limitarse a la zona geográfica de que se trate en el caso de que la entidad infraestatal, por su estatuto o sus atribuciones, desempeñe un papel fundamental en la definición del medio político y económico en el que operan las empresas localizadas en el territorio de su competencia (sentencia

cia Portugal/Comisión, antes citada, apartado 66).

51 Para que pueda considerarse que una decisión se ha adoptado en ejercicio de atribuciones lo suficientemente autónomas de dicha autoridad, es necesario, en primer lugar, que desde el punto de vista constitucional, cuente con un estatuto político y administrativo distinto del Gobierno central. Además, la decisión debe haber sido adoptada sin que el Gobierno central haya podido intervenir directamente en su contenido. 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 (sentencia Portugal/Comisión, antes citada, apartado 67). Estos tres requisitos son considerados comúnmente los criterios de la autonomía institucional, la autonomía en materia de procedimiento y la autonomía económica y financiera.

52 El Tribunal de Justicia llegó a la conclusión, en el apartado 68 de la sentencia Portugal/Comisión, antes citada, de que, 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, en el territorio de su competencia, medidas de reducción del tipo impositivo con independencia de cualquier consideración relativa al comportamiento del Estado central, sino también que asuma las consecuencias políticas y financieras de tal medida.

Sobre la inexistencia de requisito previo

53 Contrariamente a lo que afirma la Comisión, los apartados 58 y 66 de la sentencia Portugal/Comisión, antes citada, no establecen ningún requisito previo para la aplicación de los tres criterios precisados en el apartado 67 de la misma sentencia.

54 El propio tenor del apartado 58 de la citada sentencia no permite duda alguna a este respecto. En efecto, el Tribunal de Justicia indica en dicho apartado que no puede excluirse que una entidad infraestatal sea lo suficientemente autónoma del Gobierno central como para que sea esta última quien desempeñe un papel fundamental en la definición del medio político y económico en el que operan las empresas.

55 Dicho de otro modo, cuando una entidad infraestatal es suficientemente autónoma, es decir, cuando dispone de autonomía institucional, de procedimiento y económica, desempeña un papel fundamental en la definición del medio político y económico en el que operan las empresas. Ese papel fundamental es consecuencia de la autonomía y no un requisito previo de ésta.

56 El apartado 66 de la sentencia Portugal/Comisión, antes citada, expresa también esta idea de consecuencia, puesto que en él el Tribunal de Justicia se refiere al caso en que una entidad infraestatal, «por su estatuto o sus atribuciones», desempeñe un papel fundamental en la definición del medio político y económico en el que operan las empresas localizadas en el territorio de su competencia.

57 Ese apartado 66 aclara suficientemente el

apartado 67 de la misma sentencia, que describe los criterios a los que debe responder una decisión para que pueda considerarse que fue adoptada en el ejercicio de facultades suficientemente autónomas, es decir, en circunstancias como las mencionadas en el citado apartado 66.

58 Esta interpretación del principio formulado por el Tribunal de Justicia en los apartados 54 a 68 de la sentencia Portugal/Comisión, antes citada, se ve corroborada por el examen del control realizado por el Tribunal de Justicia en la misma sentencia. A este respecto, procede señalar que este último examinó, en el apartado 70 de la referida sentencia, los criterios de autonomía institucional y de autonomía en materia de procedimiento y, en los apartados 71 a 76 de ésta, el de autonomía económica.

59 Como ha señalado la Abogado General en el punto 70 de sus conclusiones, en modo alguno se desprende, sin embargo, del control realizado por el Tribunal de Justicia, que éste haya examinado si se cumplía el requisito previo cuya existencia alegó la Comisión.

60 De ello se deduce que los únicos requisitos que deben cumplirse para que el territorio en que ejerce su competencia una entidad infraestatal sea el marco pertinente para apreciar si una decisión adoptada por ésta tiene carácter selectivo son los requisitos de autonomía institucional, autonomía en materia de procedimiento y autonomía económica y financiera, precisados en el apartado 67 de la sentencia Portugal/Comisión, antes citada.

Sobre la entidad infraestatal que debe tomarse en consideración

Observaciones formuladas ante el Tribunal de Justicia

61 Para comprobar si las medidas controvertidas en los asuntos principales fueron adoptadas por una entidad infraestatal «suficientemente autónoma» procede determinar previamente qué entidad debe tomarse en consideración.

62 En efecto, si bien la cuestión prejudicial planteada en cada uno de los asuntos C-428/06 a C-434/06 versa sobre las medidas tributarias adoptadas por un Territorio Histórico concreto, es preciso señalar que, en su razonamiento mediante el que explica por qué es necesaria la respuesta a dicha cuestión, el órgano jurisdiccional remitente hace referencia tanto a la Comunidad Autónoma del País Vasco como a los Territorios Históricos.

63 Ante el Tribunal de Justicia, la Comunidad Autónoma de la Rioja, la Comunidad Autónoma de Castilla y León y la Comisión estiman que únicamente hay que tomar en consideración a los Territorios Históricos, puesto que son estas entidades las que adoptaron las medidas controvertidas en el litigio principal. A este respecto, subrayan la reducida competencia de dichas entidades, la ausencia de autonomía de estas últimas y, por consiguiente, el carácter selectivo de las normas forales impugnadas.

64 Al igual que el órgano jurisdiccional remitente, las autoridades forales y el Gobierno español aluden, para designar a la misma entidad infraestatal, ora a los Territorios Históricos, ora a la Comunidad Autónoma del País Vasco, según que se refieran a la autoridad competente en materia tributaria o en otras materias.

Respuesta del Tribunal de Justicia

65 Como se desprende de la exposición de la normativa nacional reproducida en la presente sentencia, el sistema institucional del Reino de España es particularmente complejo. Por otra parte, el Tribunal de Justicia no es competente para interpretar el Derecho nacional. Para interpretar el artículo 87 CE, apartado 1, es preciso, sin embargo, determinar qué entidad infraestatal ha de tomarse en consideración a la hora de apreciar el carácter selectivo de una medida tributaria.

66 La Comunidad Autónoma del País Vasco está compuesta por las tres provincias de Álava, Vizcaya y Guipúzcoa. Los límites de estas provincias coinciden con los de los Territorios Históricos, entidades que gozan de derechos de origen antiguo, denominados fueros, que les permiten percibir y recaudar impuestos. En cambio, otras muchas competencias, en particular en materia económica, son ejercidas por la Comunidad Autónoma.

67 Parece poco dudoso que, considerados como tales, los Territorios Históricos no disponen de una autonomía suficiente en el sentido de los criterios enunciados en los apartados 67 y 68 de la sentencia Portugal/Comisión, antes citada. En efecto, la existencia de una autonomía política y tributaria exige que la entidad infraestatal asuma las consecuencias políticas y financieras de una medida de reducción del impuesto. No sucederá así cuando la entidad no asuma la gestión del presupuesto, es decir, cuando no posea el control tanto de los ingresos como de los gastos. Parece que esta es la situación en la que se encuentran los Territorios Históricos, que únicamente serían competentes en materia tri-

butaria, incumbiendo las demás competencias a la Comunidad Autónoma del País Vasco.

68 Sin embargo, no parece indispensable, para realizar un análisis de los criterios de autonomía de una entidad infraestatal, tomar únicamente en consideración a los Territorios Históricos, o a la inversa, solamente a la Comunidad Autónoma del País Vasco.

69 Se deduce, en efecto, de las explicaciones proporcionadas al Tribunal de Justicia, que son razones históricas las que hacen que las competencias ejercidas en el territorio geográfico correspondiente a la vez a los Territorios Históricos y a la Comunidad Autónoma del País Vasco estén organizadas estableciendo una distinción entre la competencia en materia tributaria, otorgada a los Territorios Históricos, y las competencias en materia económica, otorgadas a la Comunidad Autónoma.

70 Para evitar que se llegue a situaciones incoherentes, este reparto de competencias requiere una estrecha colaboración entre las diversas entidades.

71 Así, en el Estatuto de Autonomía se regulan las competencias de la Comunidad Autónoma del País Vasco, pero se precisan también, en su artículo 41, apartado 2, los principios fundamentales que deben ser respetados por las autoridades forales, sobre los que versa más ampliamente el Concierto Económico.

72 Dicho Concierto Económico, aprobado mediante Ley, fue celebrado entre la Comunidad Autónoma del País Vasco y el Estado español. Sin embargo, el referido Concierto no

trata únicamente de las competencias de la Comunidad Autónoma, sino que contiene muchas disposiciones relativas a los Territorios Históricos, que son competentes en un gran número de materias tributarias.

73 Una Comisión Mixta controla la correcta ejecución del Concierto Económico. Con arreglo al artículo 61, párrafo primero, del citado Concierto, esta Comisión estará constituida, 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.

74 Del mismo modo, la composición de la Comisión de Coordinación y Evaluación Normativa es fiel reflejo de la estrecha cooperación existente entre los Territorios Históricos y la Comunidad Autónoma del País Vasco. En efecto, según el artículo 63 del Concierto Económico, dicha Comisión está compuesta por cuatro representantes de la Administración del Estado y cuatro representantes de la Comunidad Autónoma designados por el Gobierno Vasco, tres de los cuales lo serán a propuesta de cada una de las respectivas Diputaciones Forales.

75 Por tanto, habrá que tomar como referencia al propio tiempo a los Territorios Históricos y a la Comunidad Autónoma del País Vasco para determinar si la entidad infraestatal constituida tanto por estos Territorios Históricos como por la referida Comunidad tiene suficiente autonomía como para constituir el marco de referencia a la luz del cual hay que apreciar la selectividad de una medida adoptada por uno de esos Territorios Históricos.

Sobre la relevancia del control jurisdiccional

76 Antes de examinar si se cumplen en los asuntos principales los tres criterios de autonomía enunciados en el apartado 67 de la sentencia Portugal/Comisión, antes citada, hay que precisar también en qué concepto procede tomar en consideración el control ejercido por los órganos jurisdiccional nacionales. Algunas de las partes en el procedimiento principal que han presentado observaciones alegan, en efecto, que las normas forales tienen el carácter de disposiciones administrativas y están sujetas al control de legalidad de los órganos jurisdiccionales administrativos, lo que influye en la autonomía en materia de procedimiento de los Territorios Históricos. Otras partes estiman, por el contrario, que dicho control es irrelevante para la apreciación de los criterios de autonomía.

77 A este respecto, es preciso recordar que, en el marco del artículo 234 CE, el Tribunal de Justicia es competente no para aplicar el Derecho comunitario sino únicamente para interpretar o apreciar la validez de éste.

78 Por tanto, no procede preguntarse si las normas forales controvertidas en los asuntos principales constituyen ayudas de Estado en el sentido del artículo 87 CE, apartado 1, sino interpretar esta disposición para comprobar si una normativa como las normas forales adoptadas por los Territorios Históricos dentro de los límites de sus competencias pueden ser calificadas como normas de aplicación general en el sentido del concepto de ayuda de Estado, tal como éste resulta de dicha disposición, o si esas normas tienen carácter selectivo.

79 Queda claro que los límites de las competencias de los Territorios Históricos están fijados en la Constitución y en otras disposiciones, como el Estatuto de Autonomía y el Concierto Económico. En este sentido, hay que tomar en consideración estas disposiciones tal como las interpretan los órganos jurisdiccionales nacionales y tal como las hacen respetar estos últimos. En efecto, lo revelante para verificar la existencia de autonomía no es el control del juez sino el criterio que ese juez siga a la hora de realizar su control.

80 El control de legalidad tiene como función hacer que se respeten los límites preestablecidos de las competencias de diferentes poderes, órganos o entidades del Estado, pero no determinar esos límites. Como adujo el Gobierno español en la vista, la existencia de un control jurisdiccional es inherente a la existencia de un Estado de Derecho.

81 Si la jurisprudencia de los órganos jurisdiccionales de un Estado miembro es importante para conocer los límites de las competencias de una entidad infraestatal, lo es en la medida en que la interpretación jurisprudencial forma parte integrante de las normas que delimitan esas competencias. No obstante, la resolución jurisdiccional se limita a interpretar la norma que establece los límites de las competencias de esa entidad, pero no menoscaba, en principio, el ejercicio de dichas competencias dentro de estos límites.

82 De ello se deduce que son las normas aplicables tal como las interpretan los órganos jurisdiccionales nacionales las que determinan los límites de las competencias de una entidad infraestatal y deben ser tomadas en consideración para verificar si esta última tiene

suficiente autonomía.

83 En consecuencia, no puede afirmarse válidamente que una entidad infraestatal no tiene autonomía únicamente porque se ejerza un control jurisdiccional sobre los actos adoptados por ésta.

Sobre los tres criterios de autonomía

Sobre el criterio de autonomía institucional

– Observaciones formuladas ante el Tribunal de Justicia

84 Las autoridades forales, Confebask y el Gobierno del Reino Unido manifiestan su conformidad con el análisis del órgano jurisdiccional remitente por lo que respecta a la autonomía institucional. De igual modo, el Gobierno español estima que se cumple el primer requisito.

85 La Comunidad Autónoma de Castilla y León afirma que los Territorios Históricos no disponen de una autonomía institucional total, ya que han de contribuir a las cargas del Estado español. La Comunidad Autónoma de la Rioja recuerda que hay que establecer una distinción entre las autoridades forales, que adoptaron las medidas tributarias controvertidas en el procedimiento principal, y la Comunidad Autónoma del País Vasco. Esta última, como las demás Comunidades Autónomas, ha de ejercer las competencias otorgadas por el Estado en el marco de los objetivos de política económica nacional definidos por el Estado o de la organización general de la economía establecida por éste, mientras que las autoridades forales no disponen, a su juicio, de competencias en materia

económica. Sin negar la existencia de una autonomía institucional, la Comisión pone de manifiesto igualmente las reducidas competencias de que disponen las autoridades forales que son, en lo esencial, un recaudador de impuestos para otras administraciones.

– Respuesta del Tribunal de Justicia

86 Por si resultara necesario, se han recordado las diferentes tesis sostenidas. No obstante, procede, como ya se indicó en el apartado 75 de la presente sentencia, tomar en consideración la entidad infraestatal compuesta a la vez por los Territorios Históricos y por la Comunidad Autónoma del País Vasco.

87 En este sentido, del examen de la Constitución, del Estatuto de Autonomía y del Concierto Económico se desprende que entidades infraestatales como los Territorios Históricos y la Comunidad Autónoma del País Vasco, al poseer un estatuto político y administrativo distinto al del Gobierno central, cumplen el criterio de la autonomía institucional.

Sobre el criterio de la autonomía en materia de procedimiento

– Observaciones formuladas ante el Tribunal de Justicia

88 La Comunidad Autónoma de la Rioja y la Comunidad Autónoma de Castilla y León, así como la Comisión, subrayan que las autoridades forales tienen establecidos límites al ejercicio de sus competencias, tanto con respecto al Estado como respecto a la Comunidad Autónoma del País Vasco, y entre ellas. Existe, a este respecto, un control previo, con-

forme al principio de colaboración con el Estado. La Comunidad Autónoma de Castilla y León insiste en el papel de la Comisión de Coordinación y Evaluación Normativa, a la que se dedican los artículos 63 y 64 del Concierto Económico.

89 Dichas partes en el procedimiento principal alegan asimismo que las autoridades forales, bajo el control de los órganos jurisdiccionales administrativos, han de observar numerosos principios constitucionales o de otra índole. Esos principios constituyen límites materiales importantes a las competencias de las referidas autoridades. Es el caso del principio de solidaridad, consagrado en el artículo 138 de la Constitución, del principio de armonización fiscal, cuyas exigencias se enuncian en el artículo 3 del Concierto Económico, así como de los principios de igualdad, reflejado en particular en el artículo 31 de la Constitución, y de unidad de mercado.

90 Las autoridades forales y Confebask afirman que el Estado no interviene en la adopción de las normas forales. Señalan que existe un mecanismo de comunicación recíproca, pero que tiene únicamente carácter informativo. En caso de un eventual pronunciamiento negativo de la Comisión de Coordinación y Evaluación Normativa, ello no sería obstáculo para la entrada en vigor de las normas forales adoptadas, que únicamente podrían ser impugnadas ante los órganos jurisdiccionales nacionales.

91 El Gobierno del Reino Unido, al igual que el Gobierno italiano, considera que las medidas de conciliación no son incompatibles con el reconocimiento de una autonomía de procedimiento. A su juicio, lo relevante es

que la conformidad del Estado no sea necesaria para la adopción de una medida impositiva regional, y que aquél no esté facultado para poner veto a dicha medida o invalidar la decisión de las autoridades regionales.

92 Confebask se basa en una diferencia de formulación entre las conclusiones del Abogado General Geelhoed en el asunto que dio lugar a la sentencia Portugal/Comisión, antes citada, y el tenor de ésta para sostener que es irrelevante, a la hora de verificar el criterio de la autonomía de procedimiento, que la autoridad local esté obligada a tener en cuenta los intereses nacionales. En efecto, en el punto 54 de dichas conclusiones se afirma que «[...] la decisión ha de ser adoptada por la autoridad local siguiendo un procedimiento en el cual el gobierno central no tiene poder alguno para intervenir directamente en el procedimiento de fijación del tipo impositivo, y sin ninguna obligación por parte de la autoridad local de tener en cuenta el interés nacional al fijar el tipo impositivo». En cambio, añade, en el apartado 67 de la sentencia, el Tribunal de Justicia no recogió la última parte de la frase citada, ya que se limita a indicar que la medida debe haber sido adoptada «sin que el Gobierno central haya podido intervenir directamente en su contenido».

93 La Comisión sostiene, al contrario que Confebask, que lo importante es el hecho de que se tengan en cuenta los intereses del Estado. Según dicha institución, el requisito de autonomía de procedimiento no se cumple si la entidad infraestatal está sometida a la obligación procedimental de consultar al Gobierno central y/o a la obligación material de tomar en consideración las repercusiones de sus decisiones en todo el territorio, por ejemplo con

la finalidad de observar los principios de igualdad, de solidaridad o de presión fiscal equivalente.

94 La Comisión se apoya a este respecto en la última frase del apartado 68 de la sentencia Portugal/Comisión, antes citada, según la cual la entidad infraestatal deberá disponer de competencia fiscal «con independencia de cualquier consideración relativa al comportamiento del Estado central», precisión a la luz de la cual debe interpretarse el segundo requisito señalado en el apartado 67 de la misma sentencia, a saber, el de que la decisión de la autoridad infraestatal debe haber sido adoptada «sin que el Gobierno central haya podido intervenir directamente en su contenido».

– Respuesta del Tribunal de Justicia

95 Como se deduce del apartado 67 de la sentencia Portugal/Comisión, antes citada, para que pueda considerarse que una decisión de la autoridad infraestatal fue adoptada en el ejercicio de atribuciones suficientemente autónomas, lo deberá haber sido sin que el Gobierno central haya podido intervenir directamente en su contenido.

96 Tal autonomía procedimental no excluye que se establezca un procedimiento de conciliación para prevenir los conflictos, siempre que la decisión final tomada al término de dicho procedimiento sea adoptada por la entidad infraestatal y no por el Gobierno central.

97 En este sentido, del artículo 4, apartado 1, del Concierto Económico se desprende que las autoridades forales comunicarán a la Administración del Estado los proyectos de dis-

posiciones normativas en materia tributaria y que la referida Administración practicará idéntica comunicación a dichas autoridades.

- 98 Conforme al artículo 64 del propio Concierto, una Comisión de Coordinación y Evaluación Normativa compuesta, en un 50 % por representantes de la Administración del Estado y en otro 50 % por representantes de la Comunidad Autónoma del País Vasco, podrá examinar determinados proyectos de normas forales e intentar, por la vía de la negociación, eliminar eventuales divergencias con la normativa tributaria aplicable en el resto del territorio español.
- 99 Como señala acertadamente la Abogado General en el punto 87 de sus conclusiones, del Concierto Económico no se desprende que, a falta de acuerdo en el seno de dicha Comisión, el Gobierno central pueda imponer la adopción de una norma que tenga un contenido determinado.
- 100 Por otra parte, hay que señalar que la Comisión de Coordinación y Evaluación Normativa podrá examinar no sólo los proyectos de normas forales sino también los proyectos remitidos por la Administración del Estado. Esta posibilidad demuestra de manera suficiente que dicha Comisión es solamente un órgano consultivo y de conciliación, y no un mecanismo a través del cual el Gobierno central imponga su propia decisión en el caso de que exista un conflicto entre un proyecto de normas forales y la normativa tributaria del Estado español.
- 101 Por lo que atañe a los diferentes principios invocados por la Comunidad Autónoma de la Rioja, la Comunidad Autónoma de Castilla y León así como la Comisión, no puede concluirse que aquéllos menoscaben la autonomía de decisión de los Territorios Históricos, sino más bien que definen los límites de ésta.
- 102 Así, el principio de solidaridad, definido en el artículo 138 de la Constitución y según el cual «el Estado garantiza la realización efectiva del principio de solidaridad consagrado en el artículo 2 de la Constitución, velando por el establecimiento de un equilibrio económico adecuado y justo entre las diversas partes del territorio español [...]», no parece que menoscabe la autonomía en materia de procedimiento de los Territorios Históricos.
- 103 En efecto, exigir a una entidad infraestatal que tome en consideración el equilibrio económico de las diversas partes del territorio nacional a la hora de adoptar una norma tributaria define el límite de las competencias de dicha entidad, aun cuando los conceptos utilizados para definir esos límites, como el concepto de equilibrio económico, sean desarrollados eventualmente en el marco de la interpretación correspondiente al control jurisdiccional.
- 104 No obstante, como se ha señalado en el apartado 81 de la presente sentencia, el hecho de que deban respetarse determinados límites preestablecidos a la hora de adoptar una decisión no implica, en principio, que se menoscabe la autonomía de decisión de la entidad que adopte aquélla.
- 105 En cuanto al principio de armonización fiscal, enunciado en el artículo 3 del Concierto Económico, exige en particular que se mantenga «una presión fiscal efectiva global equivalente a la existente en el resto del Estado» y se res-

peten y garanticen «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».

106 Si bien parece desprenderse de dicho principio que los Territorios Históricos no están dotados de una competencia de gran amplitud por lo que se refiere a la presión fiscal global que puede establecerse mediante las normas forales, ya que ésta debe ser equivalente a la que existe en el resto del Estado español, las partes están de acuerdo, sin embargo, en que la presión fiscal global es tan sólo uno de los elementos que han de tomarse en consideración a la hora de adoptar una norma tributaria. Así pues, siempre y cuando respeten ese principio, los Territorios Históricos están facultados para adoptar disposiciones tributarias que difieran en diversos aspectos de las disposiciones aplicables en el resto del referido Estado.

107 En cualquier caso, como se deduce del apartado 67 de la sentencia Portugal/Comisión, antes citada, el criterio esencial para determinar la existencia de autonomía en materia de procedimiento no es la amplitud de la competencia reconocida a la entidad infraestatal, sino la posibilidad de que esta entidad adopte, en virtud de esa competencia, una decisión de manera independiente, es decir, sin que el Gobierno central pueda intervenir directamente en su contenido.

108 De ello se desprende que la obligación de que una entidad infraestatal tome en consideración el interés del Estado al objeto de res-

petar los límites de las competencias atribuidas a dicha entidad no constituye, en principio, un elemento que menoscabe la autonomía en materia de procedimiento de ésta cuando adopte una decisión dentro de los límites de esas competencias.

109 En los asuntos principales, procede señalar que, como se deduce de las disposiciones nacionales aplicables y, en particular, de los artículos 63 y 64 del Concierto Económico, no cabe concluir que el Gobierno central pueda intervenir directamente en el proceso de adopción de una norma foral para imponer la observancia de principios como el de solidaridad, el de armonización fiscal, u otros principios como los invocados por las demandantes en el procedimiento principal.

110 No obstante, si bien el Tribunal de Justicia es competente para interpretar el Derecho comunitario, el órgano jurisdiccional nacional es el competente, sin embargo, para identificar el Derecho nacional aplicable e interpretarlo, así como para aplicar el Derecho comunitario a los litigios de que conoce. Así pues, es al órgano jurisdiccional nacional remitente a quien incumbe, basándose en los elementos examinados y en cualesquiera otros elementos que considere pertinentes, verificar si se cumple en los asuntos principales el segundo criterio enunciado en el apartado 67 de la sentencia Portugal/Comisión, antes citada, a saber, el de la autonomía en materia de procedimiento.

Sobre el criterio de la autonomía económica y financiera

- Observaciones formuladas ante el Tribunal de Justicia

- 111 Por lo que a este criterio se refiere, de las observaciones formuladas ante el Tribunal de Justicia se desprende que los autores de éstas aluden a los apartados 67 y 68 de la sentencia Portugal/Comisión, antes citada. En ésta, el Tribunal de Justicia consideró, por un lado, que 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 y, por otro lado, que únicamente existe autonomía económica cuando la entidad infraestatal asuma las consecuencias políticas y financieras de una reducción del tipo impositivo. Varias de las observaciones formuladas ante el Tribunal de Justicia tratan la cuestión de la determinación del cupo y de las consecuencias que de ello han de sacarse por lo que respecta a la autonomía económica y financiera de la Comunidad Autónoma del País Vasco así como de los Territorios Históricos.
- 112 La Comunidad Autónoma de la Rioja y la Comunidad Autónoma de Castilla y León alegan que los Territorios Históricos no disponen de autonomía económica, debido en particular a los diferentes principios establecidos por la Constitución y por el Concierto Económico.
- 113 Las autoridades forales alegan, en cambio, que el sistema tributario de los Territorios Históricos se basa en los dos pilares constituidos, por un lado, por la autonomía fiscal y la responsabilidad y, por otro, por el principio de riesgo unilateral.
- 114 Al examinar la motivación de los autos de remisión, Confebask señala que, según el órgano jurisdiccional nacional, el criterio de la autonomía económica exigiría una diferenciación económica entre el territorio autónomo y el resto del Estado en materia fiscal, hasta el punto de que un posible principio de unidad de mercado podría afectar a la existencia de una verdadera autonomía. Confebask señala, sin embargo, que en modo alguno la sentencia Portugal/Comisión, antes citada, exige algo como un «marco económico distinto», realidad que ni siquiera en puridad existe entre los Estados miembros de la Comunidad Europea, que constituye una unidad económica y social ampliamente integrada. Considera que el único elemento importante reside en que la menor carga impositiva aplicable en una región determinada no debe ser financiada con una transferencia de fondos desde el Gobierno central, es decir, que es la entidad infranacional la que debe asumir los riesgos políticos y económicos de sus decisiones en materia tributaria exigencia que, en Derecho español, se denomina «principio de responsabilidad fiscal». Así sucede en el caso de los Territorios Históricos, en los que la responsabilidad fiscal es consustancial al régimen de concierto económico.
- 115 El Gobierno español examina el sistema del cupo y señala que, aunque existen diversos flujos financieros entre el Estado español y la Comunidad Autónoma del País Vasco, existe también una contribución neta de esta última a la Hacienda del Estado para la financiación de las competencias que sigue realizando el Estado en las materias no asumidas por el País Vasco. Insiste en el hecho de que ni los flujos financieros ni la cuantificación de los servicios que presta el Estado se ven alterados como consecuencia de las modificaciones tributarias que aprueban las institucio-

nes competentes de los Territorios Históricos. De ello deduce que, tanto desde el punto de vista político como económico, los Territorios Históricos asumen las consecuencias de sus decisiones en materia tributaria.

- 116 El Gobierno italiano estima que el hecho de que el Estado español tenga competencias exclusivas en ámbitos como el sistema monetario, las bases y coordinación de la planificación general de la actividad económica, el régimen económico de la seguridad social, así como en el sector de las obras públicas de interés general, no compromete la existencia de un grado de autonomía económica y financiera suficiente.
- 117 El Gobierno del Reino Unido considera que el hecho de que el Estado español siga conservando un cierto control sobre el marco económico general y la existencia de un cupo como contribución a las cargas asumidas por el referido Estado no parecen incompatibles con el criterio de la autonomía económica y financiera, siempre que el tipo impositivo no tenga incidencia en la cuantía de dicho cupo.
- 118 La Comisión alega, en primer lugar, que a la hora de examinar si una medida fiscal constituye o no una ayuda de Estado no debe tenerse en cuenta el efecto llamada, a saber, el establecimiento de empresas y, por ende, el incremento de los ingresos fiscales que podría provocar una reducción de los impuestos, ya que tal efecto no puede determinarse a priori. En cualquier caso, el carácter de ayuda de Estado de una medida debe apreciarse individualmente, en un determinado momento y en relación con cada empresa beneficiaria. Señala, en segundo lugar, que

el examen de la autonomía económica de un territorio concreto implica el análisis de todos los mecanismos de transferencias financieras y de los mecanismos de solidaridad, aunque no se presenten como tales (por ejemplo, el mecanismo de la caja única de la Seguridad Social, la garantía por parte del Estado de un nivel mínimo en la prestación de los servicios públicos, etc.). La Comisión subraya, en tercer lugar, que no son los objetivos de las intervenciones estatales los que deben ser tomados en consideración para verificar si una medida fiscal constituye una ayuda de Estado, sino los efectos de dicha medida. Recuerda, en este sentido, que la circunstancia de que un territorio tenga amplias competencias en materia tributaria y posea el control de sus ingresos no determina que desempeñe un papel fundamental en la definición del medio económico.

- 119 La Comisión destaca a este respecto la importancia del principio constitucional de solidaridad, que constituye un límite para la autonomía financiera de los Territorios Históricos y debe garantizar un nivel mínimo de servicios en todo el territorio español.
- 120 La Comisión examina más concretamente el Fondo de Compensación Interterritorial, previsto en el artículo 158.2 de la Constitución. A su juicio, la existencia de dicho Fondo conlleva que los Territorios Históricos no asuman las consecuencias financieras de su decisión de reducir los tipos impositivos o de aumentar ciertas deducciones autorizadas. Por lo que al cupo se refiere, del análisis de su mecanismo deduce que se calcula en virtud de la renta relativa de los Territorios Históricos respecto a la del Estado, por lo que constituye un mecanismo de solidaridad. Señala que

existen además otras transferencias financieras, como los ajustes y compensaciones por impuestos directos e indirectos, que constituyen también mecanismos de solidaridad, ya que determinadas compensaciones se calculan en virtud de dicha renta relativa.

121 Por lo que respecta a la Seguridad Social, la Comisión invoca un informe del Ministerio de Trabajo y Asuntos Sociales relativo a los años 1999-2005. En materia de pensiones, por ejemplo, el sistema arrojó, en 2005, un déficit de 311 millones de euros en la Comunidad Autónoma del País Vasco. De ello deduce la Comisión que las prestaciones de la Seguridad Social son financiadas por las otras Comunidades Autónomas. Al formar parte la financiación de los déficits de las competencias no asumidas, la Comunidad Autónoma del País Vasco contribuye a aquella a través del cupo. Pues bien, al estar basada esta contribución en la renta relativa de dicha Comunidad, el sistema establecido para paliar el déficit de la Seguridad Social constituye un mecanismo de solidaridad.

122 Habida cuenta de todo lo que antecede, la Comisión concluye que los Territorios Históricos no asumen todas las consecuencias financieras de las medidas de reducción del tipo impositivo o de aumento de las deducciones autorizadas. Considera que, en consecuencia, no se cumple el tercer requisito enunciado en el apartado 67 de la sentencia Portugal/Comisión, antes citada.

– Respuesta del Tribunal de Justicia

123 Como se deduce del apartado 67 de la sentencia Portugal/Comisión, antes citada, un requisito para que una entidad infraestatal

goce de autonomía económica y financiera es el de que las consecuencias financieras de una reducción del tipo impositivo aplicable a las empresas localizadas en la región no se vean compensadas por ayudas o subvenciones procedentes de otras regiones o del Gobierno central.

124 Las transferencias financieras entre el Estado español y la Comunidad Autónoma del País Vasco se rigen por el Concierto Económico y por la ley de Cupo de 2002. Por tanto, procede examinar estas disposiciones en primer lugar, para verificar si pueden tener como efecto la compensación, por el Estado español, de las consecuencias financieras de una medida tributaria adoptada por las autoridades forales.

125 El método de cálculo del cupo es particularmente complejo. La primera etapa de este cálculo consiste en valorar los importes de las cargas asumidas por el Estado en el conjunto del Reino de España correspondientes a las competencias no asumidas por la Comunidad Autónoma del País Vasco. A dicho importe se aplica un coeficiente de imputación que debe reflejar, en principio, el peso relativo de la economía vasca en el conjunto del Reino de España. Por último, se procede a diversos ajustes, con objeto de perfeccionar la evaluación de los ingresos percibidos por las diferentes entidades en concepto de diversos impuestos.

126 De las observaciones presentadas ante el Tribunal de Justicia se desprende que el importe de los ingresos fiscales de los Territorios Históricos no influye en la primera etapa del cálculo, que consiste exclusivamente en una valoración de diversas cargas asumidas por el

Estado español. En cuanto a los ajustes, éstos solamente pueden verse afectados de manera indirecta por una norma foral que establezca un régimen tributario más favorable para los contribuyentes a los que sea de aplicación dicha norma.

- 127 Uno de los datos esenciales del cálculo del cupo es el coeficiente de imputación, fijado actualmente en el 6,24 %. A este respecto, de los debates ante el Tribunal de Justicia se desprende que, si bien dicho coeficiente se determina partiendo de datos económicos, se fija, sin embargo, en el marco de negociaciones esencialmente políticas entre el Estado español y la Comunidad Autónoma del País Vasco. Por consiguiente, una decisión de reducción del tipo impositivo no tiene necesariamente que influir en el porcentaje de ese coeficiente.
- 128 En la vista, la Comisión cuestionó el coeficiente de imputación actual, por considerar que está infravalorado y que, en consecuencia, los Territorios Históricos contribuyen menos de lo que deberían a las cargas del Estado. Sin embargo, es preciso recordar una vez más que el Tribunal de Justicia únicamente es competente para interpretar el artículo 87 CE, apartado 1, y no para juzgar, en los asuntos principales, si el coeficiente de imputación calculado con arreglo a la Ley de 2002 sobre el cupo fue calculado correctamente desde el punto de vista económico o si está infravalorado.
- 129 Hay que señalar, sin embargo, que una infravaloración de dicho coeficiente tan sólo puede constituir un indicio de una falta de autonomía económica de los Territorios Históricos. Ahora bien, debe existir una com-

pensación, es decir, una relación de causa a efecto entre una medida tributaria adoptada por las autoridades forales y los importes puestos a cargo del Estado español.

- 130 Como se ha expuesto ante este Tribunal de Justicia, el coeficiente de imputación se fija partiendo de datos económicos en el marco de negociaciones políticas en las que participa el Estado español y en las que éste defiende tanto el interés nacional como el de las demás regiones del Reino de España. Corresponde al órgano jurisdiccional remitente determinar si tal proceso de fijación tiene por objeto permitir al Gobierno central compensar el coste de una subvención o de una medida tributaria favorable a las empresas adoptada por los Territorios Históricos.
- 131 De igual modo, corresponde a dicho órgano jurisdiccional examinar los efectos de ese proceso y verificar si, debido a la metodología adoptada y a los datos económicos tomados en consideración, la fijación del coeficiente de imputación y, de manera más general, el cálculo del cupo puede tener como efecto que el Estado español compense las consecuencias de una medida tributaria adoptada por las autoridades forales.
- 132 En sus observaciones escritas, la Comisión alega asimismo que existen otras muchas transferencias financieras que compensan las medidas fiscales de reducción de impuestos, tales como las resultantes de la existencia de una caja única de Seguridad Social, de un servicio público mínimo garantizado por el Estado o del Fondo de compensación interterritorial. En la vista se hizo referencia además a transferencias y subvenciones de importes considerables a organismos públicos de la

Comunidad Autónoma del País Vasco, que no se tuvieron en cuenta para el cálculo del cupo.

133 En este sentido, si bien una compensación financiera puede ser declarada y específica, también puede ser oculta y deducirse únicamente del examen concreto de los flujos financieros existentes entre la entidad infraestatal de que se trate, el Estado miembro al que ésta pertenezca y las demás regiones de este último.

134 Ese examen puede indicar, en efecto, que una decisión de reducción de impuesto adoptada por la entidad infraestatal tiene como consecuencia mayores transferencias financieras en beneficio suyo, debido a los métodos de cálculo utilizados para determinar los importes que deben transferirse.

135 No obstante, como señaló en esencia la Abogado General en el punto 109 de sus conclusiones, y contrariamente a lo que parece sostener la Comisión, el mero hecho de que se deduzca de una apreciación global de las relaciones financieras entre el Estado central y sus entidades infraestatales que existen transferencias financieras de dicho Estado hacia estas últimas no basta, en cuanto tal, para demostrar que dichas entidades no asumen las consecuencias financieras de las medidas fiscales que adoptan y, por tanto, que no gozan de autonomía financiera, ya que tales transferencias pueden explicarse por motivos que no tengan relación alguna con las referidas medidas fiscales.

136 En los asuntos principales, las partes están de acuerdo en que las competencias de los Territorios Históricos tienen como límites, en par-

ticular, los diferentes principios invocados ante el Tribunal de Justicia y, más concretamente, el de armonización fiscal.

137 Habida cuenta de estos límites, es preciso examinar si determinadas normas forales adoptadas por los Territorios Históricos pueden implicar compensaciones ocultas en sectores como la Seguridad Social o la garantía por parte del Estado español de un servicio público mínimo, o incluso en el funcionamiento del Fondo de compensación interterritorial, como afirma en particular la Comisión. A este respecto, hay que señalar que esta última no ha explicado sus alegaciones de manera precisa.

138 Por último, en cuanto a la alegación de la Comisión, subrayada en la vista, de que las medidas fiscales controvertidas no se aplican a todas las empresas establecidas o a todas las producciones efectuadas en los Territorios Históricos, basta señalar que dicha alegación no puede afectar al análisis precedente, dado que consta que, conforme a lo declarado por el Tribunal de Justicia en el apartado 62 de la sentencia Portugal/Comisión, antes citada, las referidas medidas se aplican a todas las empresas establecidas o todas las producciones efectuadas en el territorio sobre el que, conforme a la regla de reparto de la competencia fiscal adoptada por el Estado miembro de que se trate y dicha entidad infraestatal, ésta tenga competencia.

139 En cualquier caso, no incumbe al Tribunal de Justicia declarar si las normas forales controvertidas en los asuntos principales constituyen ayudas de Estado en el sentido del artículo 87 CE, apartado 1. En efecto, tal operación

de calificación implicaría que el Tribunal de Justicia procediera a la determinación, la interpretación y la aplicación del Derecho nacional aplicable, así como a un examen de los hechos, funciones que competen al órgano jurisdiccional remitente, mientras que el Tribunal de Justicia solamente es competente para interpretar el concepto de ayuda de Estado en el sentido de dicha disposición, con objeto de proporcionar al citado órgano jurisdiccional criterios que le permitan resolver los litigios de los que conoce.

- 140 Procede, pues, concluir que, sobre la base de los elementos examinados y de cualesquiera otros elementos que el órgano jurisdiccional remitente estime pertinente, incumbe a este último verificar si los Territorios Históricos asumen las consecuencias políticas y financieras de una medida tributaria adoptada dentro de los límites de las competencias que tienen otorgadas.

Conclusión relativa a los tres criterios enunciados en el apartado 51 de la presente sentencia

- 141 Determinar si ciertas normas forales adoptadas por los Territorios Históricos constituyen una ayuda de Estado en el sentido del artículo 87 CE, apartado 1, requiere verificar si dichos Territorios Históricos y la Comunidad Autónoma del País Vasco tienen autonomía institucional, de procedimiento y económica suficiente para que una norma adoptada por esas autoridades dentro de los límites de las competencias que tienen otorgadas sea considerada como de aplicación general en la referida entidad infraestatal y no tenga carácter selectivo en el sentido del concepto de ayuda de Estado a que se refiere el artículo 87 CE, apartado 1.

- 142 Dicha verificación únicamente puede efectuarse tras un control previo que permita garantizar que los Territorios Históricos y la Comunidad Autónoma del País Vasco respetan los límites de sus competencias, puesto que las reglas relativas, en particular, a las transferencias financieras se elaboraron en función de esas competencias tal como han sido definidas.

- 143 La comprobación de la vulneración de los límites de dichas competencia podría, en efecto, desvirtuar el resultado del análisis realizado con arreglo al artículo 87 CE, apartado 1, dado que el marco de referencia para apreciar el carácter selectivo de la norma de aplicación general en la entidad infraestatal no estaría ya constituido necesariamente por los Territorios Históricos y la Comunidad Autónoma del País Vasco sino que podría ampliarse, en su caso, a todo el territorio español.

- 144 A la luz de todos estos elementos, procede responder a la cuestión planteada que el artículo 87 CE, apartado 1, debe interpretarse en el sentido de que, para apreciar el carácter selectivo de una medida, se tiene en cuenta la autonomía institucional, de procedimiento y económica de la que goce la autoridad que adopte esa medida. Incumbe al órgano jurisdiccional remitente, único competente para identificar el Derecho nacional aplicable e interpretarlo, así como para aplicar el Derecho comunitario a los litigios de los que conoce, verificar si los Territorios Históricos y la Comunidad Autónoma del País Vasco gozan de tal autonomía, lo que tendría como consecuencia que las normas adoptadas dentro de los límites de las competencias otorgadas a dichas entidades infraestatales por la Constitución y las demás dis-

posiciones del Derecho español no tienen carácter selectivo, en el sentido del concepto de ayuda de Estado tal como aparece recogido en el artículo 87 CE, apartado 1.

Costas

145 Dado que el procedimiento tiene, para las partes del litigio principal, el carácter de un incidente promovido ante el órgano jurisdiccional nacional, corresponde a éste resolver sobre las costas. Los gastos efectuados por quienes, no siendo partes del litigio principal, han presentado observaciones ante el Tribunal de Justicia no pueden ser objeto de reembolso.

En virtud de todo lo expuesto, el Tribunal de Justicia (Sala Tercera) declara:

El artículo 87 CE, apartado 1, debe interpretarse en el sentido de que, para apreciar

el carácter selectivo de una medida, se tiene en cuenta la autonomía institucional, de procedimiento y económica de la que goce la autoridad que adopte esa medida. Incumbe al órgano jurisdiccional remitente, único competente para identificar el Derecho nacional aplicable e interpretarlo, así como para aplicar el Derecho comunitario a los litigios de los que conoce, verificar si los Territorios Históricos y la Comunidad Autónoma del País Vasco gozan de tal autonomía, lo que tendría como consecuencia que las normas adoptadas dentro de los límites de las competencias otorgadas a dichas entidades infraestatales por la Constitución española de 1978 y las demás disposiciones del Derecho español no tienen carácter selectivo, en el sentido del concepto de ayuda de Estado tal como aparece recogido en el artículo 87 CE, apartado 1.

Firmas

SENTENCIA NÚMERO 875/08 DE LA SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO DEL TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DEL PAÍS VASCO, DE 22 DE DICIEMBRE DE 2008

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DEL PAÍS VASCO
SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
RECURSO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO N° 910/05
SENTENCIA NÚMERO 875/08

ILMOS. SRES.

PRESIDENTE: DON LUIS JAVIER MURGOITIO ESTEFANÍA

MAGISTRADOS: DON JOSÉ ANTONIO GONZÁLEZ SAIZ DOÑA M. DEL MAR DÍAZ PÉREZ

En BILBAO, a veintidós de diciembre de dos mil ocho.

La Sección 1 de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia del País Vasco, compuesta por el Presidente y Magistrados antes expresados, ha pronunciado la siguiente SENTENCIA en el recurso registrado con el número 910/05 y seguido por el procedimiento Ordinario Ley 98, en el que se impugna: DECRETO NORMATIVO DE URGENCIA FISCAL 2/2005 DE LA DIPUTACIÓN FORAL DE ÁLAVA PUBLICADO EN EL B.O.T.H.A. N° 63 DE 3-6-05 QUE MODIFICA LA NORMA FORAL 24/1996 DE 5 DE JULIO DEL IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES.

Son partes en dicho recurso:

- **DEMANDANTE:**

COMUNIDAD AUTÓNOMA DE LA RIOJA, representado por el Procurador DON JAIME GOYENECHEA PRADO y dirigida por el Le-

trado DON JUAN MANUEL CRIADO GÁMEZ.

- **DEMANDADAS**

DIPUTACIÓN FORAL DE ÁLAVA, representada por el Procurador DON JOSÉ ANTONIO PÉREZ GUERRA y dirigida por el Letrado DON JESÚS MARÍA CIGANDA IRIARTE.

JUNTAS GENERALES DE ÁLAVA, representadas por el Procurador DON ALFONSO JOSÉ BARTAU ROJAS y dirigidas por el Letrado DON JOSÉ RAMÓN GARCÍA PLAZAOLA.

CONFEBASK, representada por el Procurador DON GERMÁN ORS SIMÓN y dirigida por el Letrado DON PABLO GIL ROA.

Siendo Magistrado Ponente el Ilmo. Sr. D. JOSÉ ANTONIO GONZÁLEZ SAIZ.

I. ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- El 7 de junio de 2005 la Comunidad Autónoma de La Rioja interpuso recurso contencioso-administrativo contra el Decreto Foral Normativo de Urgencia Fiscal 2-2005, de 24 de mayo, publicado en el Boletín Oficial del Territorio Histórico de Álava (BOTH) de 27 de junio, de modificación de la Norma Foral 24-1996 del Impuesto de Sociedades,

y contra el Acuerdo de las Juntas Generales de Álava de 13 de junio de 2006 (publicado en el BOTHA de 27 de junio) que lo convalidó.

SEGUNDO.- Seguidos los trámites pertinentes, el 28 de marzo de 2005 se formalizó demanda en la que se pretendía la declaración de nulidad de las normas impugnada.

Tras aludir, tanto a las características que a juicio de la parte recurrente presentaría el régimen fiscal de los territorios históricos del País Vasco, como a la normativa del Impuesto de Sociedades establecida por Norma Foral 3/1.996 y a la Sentencia del Tribunal Supremo de 9 de Diciembre de 2.004 que anuló numerosos preceptos de la misma, se centraba la fundamentación en dos tipos de infracciones achacadas a la nueva Norma Foral; por incumplir el régimen tributario prohibitivo de las ayudas públicas, contenido en los arts. 87 y 88 del Tratado CEj y por establecer privilegios que lesionan preceptos constitucionales referidos al principio de solidaridad, (Arts. 2, 138 Y 156), al de igualdad, y al de unidad de mercado, además de ser contrarias al Concierto Económico aprobado por Ley 2/2.002, de 23 de Mayo, al establecer privilegios que implicarían una presión efectiva global inferior a la que existe en territorio común para las empresas sujetas al Impuesto de Sociedades.

Como fundamento principal, y haciendo variadas citas normativas y de la jurisprudencia comunitaria e interna, el recurso expone que tales medidas fiscales constituyen Ayudas de Estado a los efectos del artículo 87 del Tratado CE, y están siendo aplicadas sin haber sido comunicadas a la Comisión Europea para que se pronuncie sobre su compatibilidad con el Tratado. Los Fundamentos Noveno y Décimo se dedican a desarrollar las infracciones de derecho constitucional que se atribuyen a la disposición recurrida.

Se cuestiona también la retroactividad que a juicio de la recurrente supone la Disposición Final 1º impugnada.

TERCERO.- En escrito presentado el 16 de mayo de 2005 la Diputación Foral de Álava contestó a la demanda rechazando que las disposiciones impugnadas constituyan ayudas de Estado, por carecer del requisito de especificidad o selectividad, con exhaustivo examen de decisiones de la Comisión y del TJCEE y de otros elementos de interés en el panorama del derecho comunitario y que las disposiciones impugnadas contravengan principios constitucionales de solidaridad e igualdad o el Concierto Económico vigente.

En sentido esencialmente coincidente se opusieron los restantes codemandados.

CUARTO.- Recibido el pleito a prueba y evacuando el trámite de conclusiones quedaron los autos pendientes de señalamiento para la Votación y Fallo.

En ese estado de trámite resolvió la Sala en los términos que a continuación se exponen: "Visto el estado de conclusión del presente proceso, al que por razón de la materia el artículo 66 de la Ley Reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativo antepone para su Votación y Fallo, y sin prejuzgar ahora este Tribunal la procedencia de su planteamiento, óigase a las partes por plazo común de diez días acerca de la pertinencia de remitir prejudicialmente al Tribunal de Justicia de la Unión Europea la cuestión interpretativa de si las medidas tributarias contenidas en la norma impugnada son contrarias al Tratado por causa de ser susceptibles de calificarse como Ayuda del artículo 87.1, y haberse promulgado sin cumplimiento del deber de comunicación previa a la Comisión dispuesto por el artículo 88.3 y la jurisprudencia comunitaria."

QUINTO.- En respuesta a dicha Providencia se pronuncian favorablemente las codemandadas y en contra la recurrente.

SEXTO.- Por medio de Auto de 29 de Septiembre de 2.005, y por los fundamentos que en él se expresan, se acordó PLANTEAR CUESTIÓN PREJUDICIAL AL TRIBUNAL DE JUSTICIA DE LAS COMUNIDADES EUROPEAS CON SEDE EN LUXEMBURGO EN LOS TÉRMINOS QUE SIGUEN: SI EL ARTÍCULO 87.1 DEL TRATADO DEBE INTERPRETARSE EN EL SENTIDO DE QUE LAS MEDIDAS TRIBUTARIAS ADOPTADAS POR LA DIPUTACIÓN FORAL Y LAS JUNTAS GENERALES DANDO NUEVA REDACCIÓN A LA NORMATIVA DEL IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES HAN DE CONSIDERARSE SELECTIVAS CON ENCAJE EN LA NOCIÓN DE AYUDA DE ESTADO DE DICHO PRECEPTO Y HAN DE COMUNICARSE POR ELLO A LA COMISIÓN EN LOS TÉRMINOS DEL ARTÍCULO 88.3 DEL TRATADO.

SÉPTIMO.- El 11 de Septiembre de 2.008 el Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas (Sala Tercera) ha dictado Sentencia en los asuntos acumulados C-428/06 a C-434/06 cuya parte dispositiva es del siguiente tenor literal: "El artículo 87 CEj apartado 1j debe interpretarse en el sentido de que, para apreciar el carácter selectivo de una medida, se tiene en cuenta la autonomía institucional, de procedimiento y económica de la que goce la autoridad que adopte esa medida. Incumbe al órgano jurisdiccional remitente, único competente para identificar el Derecho nacional aplicable e interpretarlo, así como para aplicar el Derecho comunitario a los litigios de los que conoce, verificar si los Territorios Históricos y la Comunidad Autónoma del País Vasco gozan de tal autonomía, lo que tendría como consecuencia que las normas adoptadas dentro de los límites de las competencias otorgadas a dichas entidades infraestatales por la

Constitución Española de 1.978 y las demás disposiciones del Derecho español no tienen carácter selectivo, en el sentido del concepto de ayuda de Estado tal como aparece recogido en el artículo 87 CE, apartado 1".

OCTAVO.- Mediante providencia de 21-10-08, confirmada por Auto de 13-11-08 se señaló para votación y fallo el día 23-10-08.

II. FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- Se recurre el Decreto Foral Normativo de Urgencia Fiscal 2-2005 de 24 de mayo, publicado en el Boletín Oficial del Territorio Histórico de Álava (BOTH A) de 27 de junio, de modificación de la Norma Foral 24-1996 del Impuesto de Sociedades, y contra el Acuerdo de las Juntas Generales de Álava de 13 de junio de 2006 (publicado en el BOTH A de 27 de junio) que lo convalidó.

SEGUNDO.- La impugnación queda enmarcada con carácter principal, y como se ha anticipado en los antecedentes de la presente sentencia, en la aplicación a tales medidas fiscales de la calificación de ayudas de Estado del artículo 87.1 del TUE, y, en su caso, del procedimiento de derecho comunitario para su autorización, y cuestión ésta cuya respuesta jurisdiccional afirmativa había determinado con anterioridad la anulación de iguales o equivalentes preceptos de la Norma Foral 3/1.996, de 26 de Junio, por virtud de la Sentencia de Casación del Tribunal Supremo fechada el 9 de Diciembre de 2.004/ (RJ. 130/2.005), y que rebrota, con radical discrepancia entre las partes, con ocasión de promulgarse el Decreto Foral Normativo que en este proceso se revisa.

Sin embargo, y al compás del proceso-, la solución a la controversia procesal ha venido a ser iluminada por una trascendental aportación interpreta-

tiva de parte del Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas, que especialmente por medio de la Sentencia de su Gran Sala de 6 de Septiembre de 2.006, en el asunto C-88/03, ha sentado las premisas y criterios generales que posibilitan que, para una entidad infraestatal dotada de un estatuto jurídico y fáctico que la haga lo suficientemente autónoma del Gobierno central de un Estado miembro, sea 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 deba considerarse referente para determinar si una medida adoptada por dicha entidad favorece a ciertas empresas, y, en suma, conlleva el rasgo de selectividad que la hace contraria al Tratado.

Posteriormente, la Sala Tercera del TJCE ha dictado la recentísima Sentencia de 11 de Septiembre de 2.008, en respuesta a las solicitudes de Decisión Prejudicial que fueron elevadas por esta misma Sala con la finalidad de pulsar el grado de consolidación de tal doctrina, y de obtener la colaboración interpretativa de tan alta institución comunitaria a la hora de llevar a cabo la tarea de trasladar las referidas premisas al concreto supuesto de hecho que ofrece la autonomía fiscal de la Comunidad Autónoma vasca. Como habrá ocasión posterior de expresar con detalle, esa doctrina de interpretación del artículo 87 TCE, y su acomodación específica al supuesto jurídico-institucional del País Vasco, resultan decisivos para el principal pronunciamiento de este proceso.

TERCERO.- Emprendiendo esa primera y sustancial tarea que las partes procesales imponen, y en busca de la mayor claridad y brevedad, vamos a prescindir inicialmente de abordar el análisis de cuantos fundamentos y alegaciones consisten en trasponer al caso, o refutar para él, los criterios mantenidos o aplicados con anterioridad por la jurisprudencia o por los órganos jurisdiccionales inter-

nos, así como las autoridades administrativas comunitarias, ante la presencia de un elemento de interpretación vinculante tan eminente y preciso como el citado, pero no sin hacer una primera consideración sobre el objeto material de revisión de este proceso en conexión con esos otros anteriores pronunciamientos jurisdiccionales, y muy especialmente el del Recurso de Casación nº 7.893/99, que recayó en el originario proceso contencioso-administrativo seguido contra la Norma Foral 3/1.996, de 26 de Junio, en su originaria redacción. (RCA nº 3.753/96).

Independientemente de las implicaciones doctrinales que la Sentencia en él dictada por la Sala Tercera del Tribunal Supremo en fecha de 9 de Diciembre de 2.004, podía tener y de hecho ha venido teniendo sobre la materia propia de enjuiciamiento en este nuevo proceso de contenido significativamente idéntico, (implicaciones manifestadas, sobre todo, en la adopción de medidas cautelares directamente inspiradas por tal Sentencia, según la reiterada concepción del *fumus boni iuris* en favor de los recurrentes surgida del hecho de existir una anterior sentencia anulatoria}, en el aspecto procesal principal, el incidente de Ejecución de Sentencia promovido en dichos autos 3.753/96, por la asociación empresarial riojana recurrente, -FER-, dio lugar también a los Autos de esta Sala de 14 de Noviembre de 2.005 y 17 de Marzo de 2.006, que declararon la nulidad en vía incidental, entre otros, del artículo 20 apartados Cuatro y Siete, de la Norma Foral 7/2.005.

No obstante, dichos Autos incidentales han sido posteriormente revocados por Sentencia del Tribunal Supremo de 27 de Mayo de 2.008 en Recurso de Casación nº 2.648/2.006, e igualmente lo ha sido el Auto de Medidas Cautelares de 21 de Octubre de 2.005, por virtud de STS de 12 de Julio de 2.007 en Recurso de casación 854/2.006,

por lo que no se hacen precisas otras mayores reflexiones para llegar a la conclusión de que el objeto litigioso aparece hoy en día nítido y despojado de todo previo condicionante jurisdiccional interno que prejuzgue su resolución y el contenido del Fallo.

Esto resulta así más acentuadamente si cabe en función de las consideraciones que en dichas recientes Sentencias ha venido formulando la Sala Tercera del Tribunal Supremo, de las que cabe destacar ahora las que contiene el F. J. Quinto de la referida STS de 27 de Mayo pasado, señalando primeramente como razón decisoria de la revocación, que, "si bien la Sentencia de esta Sala de 9 de Diciembre de 2004, juzgó de la validez de las disposiciones impugnadas con arreglo al momento en que fueron publicadas (año 1996), a la hora de dar cumplimiento a aquella, dictando las disposiciones de sustitución, y transcurridos 10 años (por tanto, ya en 2005), puede considerarse razonable entender que las Decisiones de la Comisión no se habían enfrentado a los preceptos que han suscitado la presente controversia y que, en consecuencia, los mismos no planteaban problema desde el punto de vista del derecho Comunitario, por lo que no era necesario tampoco someterlas al procedimiento de comunicación previa a la Comisión Europea que se establece en el artículo 88, apartado 3 del Tratado de la Unión Europea", y añadiendo más tarde que, no obstante, esa revocación, "... no puede afectar a la otra posibilidad de impugnación de las correspondientes disposiciones, hecha efectiva en el presente caso a través de los recursos contencioso-administrativos interpuestos ante el Tribunal Superior de Justicia por las Comunidades Autónomas de la Rioja y Castilla y León y por la Unión general de Trabajadores de la Rioja y sin que por ello tampoco, la conclusión que alcanzamos suponga prejuzgar el resultado de los mismos, una vez quede resuelta la cuestión prejudicial de interpretación planteada por la Sala de lo Contencioso-Administrativo de Bilbao".

CUARTO.- Partiendo de lo anterior, vamos a acometer ese primer planteamiento impugnatorio del proceso que gira en torno a la consideración de las medidas tributarias promulgadas como ayudas prohibidas por el Tratado CE.

Para adentrarse en él, la Sala precisa que, como insistentemente recuerda la Sentencia del TJCE recaída en los asuntos acumulados C-428 a 434 de 2.006, es al órgano judicial interno remitente al que corresponde apreciar si se está en presencia de ayudas de Estado, no siendo competente el TJCEE en el seno del litigio interno, para aplicar el Derecho comunitario, "sino únicamente para interpretar o apreciar la validez de éste". -Apartado 77-.

En consecuencia, el contenido de la referida Sentencia no puede ser entendido como un reenvío por parte de dicho Tribunal comunitario de nuevas cuestiones, dudas o planteamientos al órgano judicial consultante que éste debería abordar en una perspectiva de intercomunicación o reciprocidad de actuaciones.

Cuestión muy diversa es que, recordándole al juzgador del Estado miembro que él es el exclusivo destinatario de las controversias fundadas en Derecho comunitario europeo que las partes lleguen a formular, el TJCE examine y valore los puntos de vista y observaciones que los intervinientes en el curso del procedimiento incoado para adoptar las decisiones prejudiciales, (incluso Gobiernos de otros Estados miembros), hayan dejado expuestos en sus escritos o en la vista pública celebrada ante el citado Tribunal comunitario.

Sin embargo, el litigio principal no deja por ello de ser el que era, ni amplía su ámbito subjetivo y objetivo en relación con esos otros actores, cuestiones, e incógnitas a los que da respuesta inmediata, o se abstiene de darla el TJCEE, pues se abordan

en la Sentencia con la exclusiva finalidad de dar una completa directriz y orientación, con todos los posibles matices, a la petición de interpretación del órgano judicial solicitante.

Justamente por ello, y ante la segura y legítima expectativa de las partes de este proceso de que tales menciones del TJCEE, sean examinadas por la Sala sentenciadora, ésta, dentro de los márgenes de la congruencia procesal y en la medida en que se instalen en el campo del método definido por el interprete del Derecho comunitario y las apreciaciones jurídicas del derecho interno, ("iura novit curia"), va a ensayar su mayor posible dilucidación en esta sentencia, desde la conciencia que le asiste de que el nivel extremo de litigiosidad interna alcanzado en la materia propicia los mayores esfuerzos a la hora de resolver las controversias. Todo ello sin olvidar que lo que el TJCE defiere es el método de interpretación, y no un temario de preguntas concretas a resolver por el órgano remitente.

No obstante, desconoceríamos plenamente el sentido y finalidad de las consultas prejudiciales del art. 234 TCEE, si entendiésemos que el procedimiento incidental ante el Tribunal de Justicia CE es el principal, y que dicha institución es el juzgador último de las cuestiones del presente litigio y quien mediante "mandatos" dirigidos a este órgano judicial interno le está requiriendo a investigar nuevos hechos, debiendo éste emprender una instrucción judicial de oficio para, en suma, resolver sobre los supuestos de hecho inciertos que de ello resulten, al margen de los que enmarcan la pretensión revisora actuada por las partes mediante las alegaciones y pruebas contenidas en el proceso.

Con ello se pretendería que, a raíz de la respuesta prejudicial, se inicie un nuevo litigio diferente del ya concluso y pendiente de sentencia, y que sea incluso la Jurisdicción Contencioso-Administrati-

va revisora la que lleve a cabo pesquisas o sondeos inciertos sobre meras hipótesis de hechos y fundamentos, so capa de indefensión a la parte recurrente, que, no obstante, habría que recordar que ha intervenido en todas las fases alegatorias y eventualmente probatorias del presente proceso; ha sido oída y ha podido sostener lo conveniente acerca del planteamiento de la Cuestión Prejudicial, y ha sido igualmente parte interviniente ante el TJCE.

Muy al contrario, el TJCE, como el mismo reitera, es un Tribunal que asiste al órgano judicial interno exclusivamente en la interpretación de los puntos de Derecho comunitario que éste último le somete, y que deja al Tribunal remitente la determinación y examen de todas las cuestiones que exceden de esa interpretación del derecho comunitario que le cumple decidir.

Como síntesis, así se reitera en el párrafo 139 de la Sentencia prejudicial al decir que, "no incumbe al Tribunal de Justicia declarar si las normas forales controvertidas en los asuntos principales constituyen ayudas de Estado en el sentido del artículo 87 CE apartado 1. En efecto, tal operación de calificación implicaría que el Tribunal de Justicia procediera a la determinación, la interpretación y la aplicación del Derecho nacional aplicable, así como a un examen de los hechos, funciones que competen al órgano jurisdiccional remitente, mientras que el Tribunal de Justicia solamente es competente para interpretar el concepto de ayuda de Estado en el sentido de dicha disposición, con objeto de proporcionar al citado órgano jurisdiccional criterios que le permitan resolver los litigios de los que conoce."

No puede por ello confundirse ese deslinde de atribuciones, -orientado en exclusiva a que el TJCE proporcione criterios de interpretación sin invadir la competencia del Tribunal interno-, con supuestos

mandatos a éste para indagar y decidir determinados puntos de derecho nacional interno, lo que es una perspectiva del todo ajena a la posición de ambos órganos jurisdiccionales, que confunde la mera consulta prejudicial con un hipotético recurso jerárquico ante un Tribunal interno de nivel superior.

Por ello, recibida la respuesta prejudicial del TJCE, -trámite final del proceso principal conforme a reiterada jurisprudencia-, el órgano jurisdiccional interno, lo único que puede y debe hacer, es dictar con inmediatez la sentencia del litigio, que a él exclusivamente le corresponde.

QUINTO.- Dicho esto, como indica la Sentencia de 11 de Septiembre, se trata de verificar por esta Sala si la entidad infraestatal compuesta por la CA del País Vasco y los Territorios Históricos goza de la suficiente autonomía, es decir, "si dispone de autonomía institucional, de procedimiento y económica, desempeñando un papel fundamental en la definición del medio político y económico en el que operan las empresas" -Sentencia TJCE de 11 de Septiembre, apartado 55-, y papel fundamental ese que, "es consecuencia de la autonomía y no un requisito previo de ésta", siendo tales, "los únicos requisitos que deben cumplirse para que el territorio en que ejerce su competencia sea el marco pertinente para apreciar si una decisión adoptada por ésta tiene carácter selectivo". -Apdo. 60-.

Esta particular reflexión y otras del Tribunal, -y los términos en que emite su respuesta final-, nos lleva a diferenciar dos grandes campos de análisis. Uno de ellos, de índole más abstracta y planteable en términos estrictamente jurídicos internos, es si la autonomía financiera y tributaria que asiste al País Vasco en el ordenamiento jurídico constitucional y estatutario vigente cumple esa triple condición para ser "marco pertinente" para la apreciación del ca-

rácter selectivo de una medida. El segundo no afectaría al marco institucional como tal, una vez verificado, sino a una apreciación in concreto de las características mismas de la medida, que, además de por las razones generales que se derivan del artículo 87.1 TCE, podrían también ser calificadas de selectivas si se adoptan fuera de las competencias que a la entidad infraestatal corresponden, -apartado 143-, o si dan lugar u originan otras compensaciones o flujos financieros que supongan, con relación de causa a efecto, que los Territorios Históricos o la CAPV no asumen las consecuencias políticas o financieras de su decisión.

Si nos situamos en ese doble esquema de posibilidades, lo que procede primeramente en este proceso contencioso-administrativo, -ya que es la cuestión que está en la base de todo el litigio desde los planteamientos procesales de hecho y derecho de las partes litigantes y de las resoluciones judiciales y comunitarias en que sus tesis se han fundado-, es, "verificar si los Territorios Históricos y la Comunidad Autónoma del País Vasco gozan de tal autonomía, lo que tendría como consecuencia que las normas adoptadas dentro de los límites de las competencias otorgadas a dichas entidades infraestatales por la Constitución Española de 1.978 y las demás disposiciones del Derecho español no tienen carácter selectivo, en el sentido del concepto de ayuda de Estado tal como aparece recogido en el artículo 87 CE, apartado 1".

EL TJCE en la Sentencia de 6 de Septiembre de 2.006, asunto C-88/03, ya estableció los tres criterios acumulativos de que la autonomía de la región europea examinada debería gozar para excluir esa calificación, y ahora viene a reafirmarlos con ocasión de plantearse dudas sobre la concreta situación del País Vasco a la hora de juzgar de las disposiciones fiscales establecidas con carácter de generalidad dentro de su ámbito.

El resultado que vamos a obtener es el que se desarrolla y concluye en las siguientes fundamentaciones;

- La autonomía institucional de esa entidad en tanto poseedora de "un estatuto político y administrativo distinto al del Gobierno Central", -en palabras del TJCE en el apartado 87-, no ha merecido la duda de esta Sala, y nos remitimos con ello a los particulares atinentes del Auto de planteamiento. Es de destacar que en este capítulo, y aunque se formularon algunas objeciones, -párrafo 85-, la respuesta del TJCE tampoco introduce matices adversativos ni condicionantes, afirmando con rotundidad que entidades infraestatales como los Territorios Históricos y la Comunidad Autónoma del País Vasco, "cumplen el criterio de la autonomía institucional".

- En lo relativo a la autonomía en materia de procedimiento, se le planteaban a esta Sala ciertas dudas de interpretación acerca del alcance de dicho criterio. Se decía que el procedimiento formal de elaboración de la normativa tributaria del País Vasco, no está sometido a la intervención directa del Gobierno central, pero que cuenta éste con mecanismos, (no coercitivos, sino de conciliación, recíprocos y paritarios), en orden a, una vez conocidos los proyectos, examinar la adecuación al Concierto entre las partes, en pos de que las normativas a promulgar por ambas se acomoden a lo pactado y elevado a nivel de ley entre las Administraciones concertantes. La duda era si esa actividad del Gobierno central constituía un síntoma de insuficiencia de la autonomía del País Vasco de cara a integrar dicho criterio.

Igualmente se añadía que, desde un punto de vista distinto, es decir, desde la perspectiva de los objetivos a atender por la normativa tributaria autónoma y a su eventual obligación de, "tener en cuenta el interés nacional al fijar el tipo impositivo", lo

que el Concierto refleja son límites negativos recogidos en su artículo 3º, referidos a la presión fiscal efectiva global, a las libertades de circulación y establecimiento, o a no producir efectos discriminatorios. Si la Comunidad Autónoma vasca, a través de los órganos competentes de los Territorios Históricos del País Vasco, puede libremente producir normativas diferenciadas de las del Estado en materia tributaria, fijando tipos impositivos distintos en función de apreciaciones económicas y de oportunidad política que en principio están solo referidas a su propio ámbito, si bien el Estatuto de Autonomía, -artículo 41.2-, y el propio Concierto que de él dimana, -artículos 2 y 3-, se establecen unos límites genéricos en orden a la armonización fiscal con el Estado, que pueden dar lugar a un control jurisdiccional a posteriori de las concretas disposiciones fiscales puestas en vigor a efectos de verificar la observancia de esas pautas o directrices legales.

A estas vacilaciones de la Sala consultante, y atendidas igualmente las observaciones formuladas ante el propio TJCE por los intervinientes, dedica el Tribunal los párrafos 95 a 110, que no vamos a transcribir íntegramente por razones de economía y mayor claridad y dado que su texto completo se encuentra incorporado a estos autos, limitándonos a extraer una síntesis significativa de las pautas interpretativas que el Tribunal nos brinda.

En torno a la primera de las dudas, la Decisión Prejudicial comienza por afirmar que la autonomía procedimental, "no excluye que se establezca un procedimiento de conciliación para prevenir los conflictos, siempre que la decisión final tomada al término de dicho procedimiento sea adoptada por la entidad infraestatal y no por el Gobierno central". -96-

Luego, tras analizar diversos preceptos del vigente Concierto Económico, (arts. 4.1, 64), concluye

que la Comisión de Evaluación Normativa, "es solamente un órgano consultivo y de conciliación, y no un mecanismo a través del cual el Gobierno central imponga su propia decisión en el caso de que exista un conflicto entre un proyecto de normas forales y la normativa tributaria del Estado español." -100-

Esas precisiones del TJCE, conducen inequívocamente a esta Sala a dar por sentado que la existencia de los mecanismos aludidos no inciden negativamente sobre el nivel de autonomía que exige al indicado criterio.

En lo concerniente al segundo grupo de dudas y observaciones, es asimismo enervatorio de las mismas el enfoque que en los apartados 101 y siguientes se desarrolla por el TJCEE, en base a la conclusión de que; "Por lo que atañe a los diferentes principios invocados por la Comunidad Autónoma de la Rioja, la Comunidad Autónoma de Castilla y León así como la Comisión, no puede concluirse que aquéllos menoscaben la autonomía de decisión de los Territorios Históricos, sino más bien que definen los límites de ésta".

Se examina el principio de solidaridad del art. 138 CE, respecto del que se nos dice que, "exigir a una entidad infraestatal que tome en consideración el equilibrio económico de las diversas partes del territorio nacional a la hora de adoptar una norma tributaria define el límite de las competencias de dicha entidad, aun cuando los conceptos utilizados para definir esos límites, como el concepto de equilibrio económico, sean desarrollados eventualmente en el marco de la interpretación correspondiente al control jurisdiccional," o que, "el hecho de que deban respetarse determinados límites preestablecidos a la hora de adoptar una decisión no implica, en principio, que se menoscabe la autonomía de decisión de la entidad que adopte aquélla. -103 y 104-

Respecto al principio de armonización fiscal y todas sus vertientes, enunciadas en el artículo 3 del Concierto Económico, se declara que; "Si bien parece desprenderse de dicho principio que los Territorios Históricos no están dotados de una competencia de gran amplitud por lo que se refiere a la presión fiscal global que puede establecerse mediante las normas forales, ya que ésta debe ser equivalente a la que existe en el resto del Estado español, las partes están de acuerdo, sin embargo, en que la presión fiscal global es tan sólo uno de los elementos que han de tomarse en consideración a la hora de adoptar una norma tributaria. Así pues, siempre y cuando respeten ese principio, los Territorios Históricos están facultados para adoptar disposiciones tributarias que difieran en diversos aspectos de las disposiciones aplicables en el resto del referido Estado." Además, -siempre en palabras del TJCE-, el criterio esencial para determinar la existencia de autonomía en materia de procedimiento no es la amplitud de la competencia reconocida a la entidad infraestatal, sino la posibilidad de que esta entidad adopte, en virtud de esa competencia, una decisión de manera independiente, es decir, sin que el Gobierno central pueda intervenir directamente en su contenido, y de ello se desprende que la obligación de que una entidad infraestatal tome en consideración el interés del Estado al objeto de respetar los límites de las competencias atribuidas a dicha entidad no constituye, en principio, un elemento que menoscabe la autonomía en materia de procedimiento de ésta cuando adopte una decisión dentro de los límites de esas competencias.

En definitiva, "procede señalar que, como se deduce de las disposiciones nacionales aplicables y, en particular, de los artículos 63 y 64 del Concierto Económico, no cabe concluir que el Gobierno central pueda intervenir directamente en el proceso de adopción de una norma foral para imponer la observancia de principios como el de solidaridad, el

de armonización fiscal, u otros principios como los invocados por las demandantes en el procedimiento principal".

Aunque esas exhaustivas consideraciones dejarían incólume la competencia del órgano jurisdiccional nacional para determinar, aplicar e interpretar el derecho nacional, y para aplicar por sí el derecho comunitario sobre esta materia, -párrafo 110-, no se atisban ni aparecen racionalmente otras vertientes diferentes en lo relativo a dicho criterio procedimental, cuyo examen crítico, -por lo que las partes han llegado a observar y oponer y la Sala ha llegado a contrastar-, ha de tenerse por agotado, y por plenamente inconducente y frustrado el cuestionamiento del mismo en el caso de las medidas tributarias enjuiciadas.

SEXTO.- En lo que respecta, por último, a la autonomía económica, esta Sala de lo Contencioso-Administrativo no albergaba, ni alberga dudas, -y luego se volverá sobre ello-, acerca de que el bloque normativo a tener en cuenta configura una situación de autonomía financiera y presupuestaria, en que el País Vasco opera como fiscalmente responsable de sus políticas en materia tributaria, asumiendo las repercusiones que de una menor recaudación puedan derivarse en la limitación del gasto público en servicios para la comunidad e infraestructuras de su competencia, sin que existan previsiones normativas específicas en el sistema legal acerca de que el déficit fiscal hipotético que pudiera seguirse de una menor recaudación fuese soportado o subvencionado por los poderes públicos centrales o por otras regiones.

No obstante ha mantenido la duda de si el nivel competencial del País Vasco es suficiente para colmar las exigencias de dicho criterio, tal y como fue enunciado por la Sentencia del Tribunal de Justicia en el asunto Portugal/Comisión, al quedar limitado

ese elenco por las competencias exclusivas del Estado en materias de incidencia económica sobre el País Vasco tales como "sistema monetario", "bases y coordinación de la planificación general de la actividad económica", "régimen económico de la Seguridad Social", "obras públicas de interés general", entre otras a que se refiere el artículo 149 de la Constitución.

Por ello, -decía esta Sala-, la existencia de un marco económico distinto dentro del País Vasco ha de relativizarse y ponerse en función de unas exigencias de esencial unidad de mercado o unidad de orden económico, que son límite consustancial al sistema autonómico español, según la jurisprudencia de su propio Tribunal Constitucional. -SSTC 96/1.984, de 19 de Octubre, y 96/2.002, de 25 de Abril, entre otras-.

Podemos añadir ahora que lo que ha propiciaba esa duda eran algunas sugerencias del Abogado General en el propio Asunto C-88/03 que podían hacer suponer que la autonomía económica requerible debía ser consecuencia de un nivel competencial más alto que el actual de la CA del País Vasco y equivalente a una dirección completa y efectiva de la política económica y financiera dentro de la entidad infraestatal, que originase en la práctica un marco económico diverso. (Así el punto 55 de su Informe apuntaba la concluyente de que, "las empresas establecidas dentro y fuera de la región operan en marcos jurídico y económicamente distintos que no pueden compararse").

A la vista de la respuesta prejudicial del Tribunal de Justicia -apartados 123 a 135-, deducimos claramente que la interpretación del Tratado en este punto no permite mantener esa duda.

En primer lugar se corrobora con el apartado 67 que para que una entidad infraestatal goce de auto-

nomía económica y financiera es requisito que las consecuencias financieras de una reducción del tipo impositivo aplicable a las empresas localizadas en la región no se vean compensadas por ayudas o subvenciones procedentes de otras regiones o del Gobierno central. Y destaca que, "el mero hecho de que se deduzca de una apreciación global de las relaciones financieras entre el Estado central y sus entidades infraestatales que existen transferencias financieras de dicho Estado hacia estas últimas no basta, en cuanto tal, para demostrar que dichas entidades no asumen las consecuencias financieras de las medidas fiscales que adoptan y, por tanto, que no gozan de autonomía financiera, ya que tales transferencias pueden explicarse por motivos que no tengan relación alguna con las referidas medidas fiscales.". -135-. Se añade en otro punto, que "... debe existir una compensación, es decir, una relación de causa a efecto entre una medida tributaria adoptada por las autoridades forales y los importes puestos a cargo del Estado español." -129-.

Por tanto, si desde el punto de vista del criterio de la autonomía económica lo que se debe tener en cuenta exclusiva es si las consecuencias de menor ingreso de las medidas fiscales adoptadas por la CA del País Vasco son compensadas a ésta por el Gobierno Central o por el Estado en su conjunto, y en modo alguno han de tenerse presentes todas y cada una de las relaciones y flujos financieros que por otras razones no compensatorias, se originen, ninguna cabida pueden tener situaciones económicas y estadísticas generales y no específicas del País Vasco, como ocurriría con la Seguridad Social, y con la posibilidad señalada en el apartado 121 de que exista un déficit en materia de pensiones.

En razón precisamente del sistema de caja única al que se alude, -art. 149.1.17 CE-, se trata de una materia ajena a la competencia de la CA del País

Vasco y de los Territorios Históricos, en la que estos no son receptores institucionales de flujo financiero ni aportación alguna, y en que quienes intervienen son los beneficiarios particulares de las prestaciones en sus relaciones con las Administraciones estatales competentes, con independencia de que residan en el País Vasco o en otra Comunidad Autónoma española. Es por tanto implanteable que a través de la cobertura de ese eventual déficit, -realmente del Estado y puramente indicativo respecto de cada C.A., se pueda compensar directa o indirectamente el coste de una medida tributaria reductora de ingresos de las Haciendas Forales, y, en segundo lugar, el hecho de que la Administración o el Gobierno central mantengan las fundamentales competencias sobre esa y otras materias relevantes para el marco jurídico y económico en que operan las empresas en el País Vasco, -y en esta línea se formulaba la duda de esta Sala-, no afecta negativamente a la suficiencia de la autonomía económica y financiera de la región de que se trata.

Abundando en esta línea los apartados 53 y siguientes de la Sentencia de 11 de Septiembre rechazan que la doctrina del tribunal de Justicia establezca ningún requisito previo para la aplicación de los tres criterios del apartado 67 de la sentencia Azores, pues la entidad infraestatal desempeñará un papel fundamental en la definición del medio político y económico en que se desenvuelven las empresas por el solo hecho de contar con la suficiencia autonomía. Se acoge así el punto de vista de las Conclusiones de la Abogada General que en el apartado 69 destaca que el Tribunal se refería a la autonomía en la adopción de las medidas concretas y no a la posibilidad de adoptar libremente decisiones en materia de política económica, en general. Por ello no se comparte el punto de vista de la Comisión de que deba examinarse con carácter previo si dicha entidad desempeña un papel fundamental en la definición del marco político y econó-

mico, para después examinar la concurrencia de los tres requisitos de autonomía, -apartado 65-, y ello aunque aunque las competencias resulten reducidas a la hora de fijar las condiciones marco para la economía, que no depende únicamente del marco normativo tributario y esta influido por otros muchos factores, al punto de que hoy en días ni siquiera los propios Estados miembros cuentan con autonomía completa en materia de política económica. -Apartado 67.

SÉPTIMO.- A partir de esas conclusiones y métodos que el Tribunal de Justicia implanta, tal y como esta misma Sala esbozó en su Auto de 20 de Septiembre de 2.006, se van a valorar seguidamente los rasgos fundamentales del régimen económico-financiero de relaciones entre el Estado y la C.A del País Vasco, dotado de los siguientes presupuestos y características normativas.

1º).- El artículo 40 del Estatuto de Autonomía para el País Vasco aprobado por la Ley Orgánica 3/1.979, de 18 de Diciembre, establece que para el adecuado ejercicio y financiación de sus competencias el País Vasco, "dispondrá de su propia Hacienda Autónoma", y el artículo 41 dispone que las relaciones de orden tributario entre el Estado y el País Vasco vendrán reguladas mediante el sistema foral tradicional de Concierto Económico.

Dentro de los principios y bases del régimen de Concierto el apartado 2 de dicho artículo 41 menciona que 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".

Se incluyen seguidamente como bases y principios de dicho régimen los de que la gestión tributaria en su conjunto de todos los impuestos, salvo los aduaneros, se efectuará por las Diputaciones Forales; que las Instituciones forales deben adoptar los acuerdos pertinentes para aplicar en su respectivo territorio las normas fiscales de carácter excepcional y coyuntural que el Estado decida aplicar en territorio común; así como 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". El régimen debe aplicarse de acuerdo con el principio de solidaridad constitucional.

2º).- Promulgado el primer Concierto postconstitucional por Ley de Cortes 12/1.981, de 13 de mayo, el posterior y actualmente vigente resultó aprobado, con duración indefinida, por Ley 12/2.002, de Mayo, y dentro de su Capítulo I, sobre Tributos, se recogen idénticos principios en los artículos 1º y 2º, dedicándose después el artículo 3º a sentar los deberes que recaen sobre los Territorios Históricos en su creación normativa en orden a la armonización fiscal, (adecuación en cuanto a terminología y conceptos, mantenimiento de "una presión efectiva global equivalente a la existente en el resto del Estado", garantía de libertades de circulación y establecimiento de personas, y circulación de bienes, capitales y servicios, sin efectos discriminatorios, menoscabo de la competencia empresarial o distorsión en la asignación de recursos).

3º).- El Capítulo II del Concierto de 2.002 se dedica a las relaciones financieras entre el Estado y el País Vasco, que se rigen por los principios de autonomía fiscal y financiera del País Vasco para el desarrollo y ejecución de sus competencias, respeto de la solidaridad constitucional, y coordinación y colaboración con el Estado en materia de estabili-

dad presupuestaria. -Artículo 48-

Dada esa autosuficiencia financiera de la Comunidad Autónoma, es el País Vasco el que ha de contribuir a sostener las cargas del Estado no asumidas por la Comunidad Autónoma, lo que se lleva a cabo mediante el Cupo Global, cuya metodología de fijación se establece quinquenalmente mediante acuerdo de la Comisión Mixta refrendado por Ley de Cortes Generales, y actualizaciones anuales.

Ahora bien, que la fijación quinquenal se produzca mediante un acuerdo de Comisión Mixta no supone que el cupo se determine según criterios, libres, discrecionales, coyunturales y abiertos a la simple negociación política entre las partes. Antes bien, el Concierto consagra un sistema de determinación del mismo marcadamente rígido y permanente, (de ahí el epígrafe dedicado a su metodología), sin el cual la afirmación de toda autonomía económica en el sentido definido por el TJCEE resultaría problemática y abierta a todas las dudas, pues nunca existiría la mínima certeza de que el régimen tributario de los Territorios Históricos no quedase compensado por un menor Cupo, en función de cualquiera de sus inciertas variables.

Para ello, el artículo 49 comienza por definir de modo preceptivo e insoslayable que la aportación del País Vasco al Estado consistirá en un cupo global, "como contribución a todas las cargas del Estado que no asuma la Comunidad Autónoma del País Vasco". A partir de esa premisa la referida contribución tampoco queda confiada a razones de oportunidad o a cada contingencia, sino que está sujeta a unas reglas de legal determinación que, sin la menor pérdida de rigor pueden calificarse como de ciertas, explícitas y reducibles a plasmación y verificación matemática, con lo que devienen plenamente útiles a los objetivos que nuestra verificación pretende.

El artículo 52. Uno tiene por cargas no asumidas por la CAPV aquellas que corresponden a competencias cuyo ejercicio efectivo no ha asumido la Comunidad Autónoma. Para determinarlas se toma el total de gastos del Presupuesto del Estado y se deduce la asignación presupuestaria integra a nivel estatal de las competencias con que cuenta el País Vasco desde la fecha de efectividad de la transferencias.

Tal es el mecanismo primario y esencial que garantiza la objetividad conceptual de la premisa de autonomía de financiación en lo que se refiere al sistema institucional del cupo, pues lo que está describiendo es una relación entre dos partes que ejercen competencias dispares y en que la entidad infraestatal, con los ingresos tributarios de que es titular, no solo sufraga el sostenimiento de las cargas y servicios de su propia competencia, sino también los que no lo son, actuando el Estado central como un poder intermediario que en el ámbito del País Vasco recibe contraprestación económica por las competencias gestoras que ejerce según su coste presupuestario. Esa calificación y relación entre los sistemas financieros públicos o Haciendas implicadas supone, a priori, que la que sufre el riesgo derivado de la hipotética menor recaudación es la dominante, es decir, aquella que, a riesgo y ventura, afronta el compromiso de sufragar la totalidad de necesidades, políticas públicas y servicios prestados por ambas Administraciones o entidades territoriales, y no la subordinada -en este caso la del Estado-, a la que el cupo global le debe garantizar un ingreso equivalente al coste presupuestario del servicio que presta en la C.A vasca.

Entendemos por tanto, que este rasgo, -tantas veces ignorado cuantas se presuponga erróneamente que el sistema de cupo del Concierto Económico es una suma estimada sobre la base de lo que el País Vasco recaude como delegado estatal-, garantiza

que el requisito de autonomía económica y financiera definida por la jurisprudencia del TJCEE se cumpla en términos absolutos con solo verificar que existe la correlación y proporción idónea entre cargas no asumidas y flujo económico recibido por el Estado, ya que no existe, por definición, un flujo inverso y variable que contrapreste o compense a la Comunidad Autónoma, y de ahí que la Sala consultante no haya engendrado ni elevado dudas que no serían congruentes con la realidad de dicho sistema. Aun más, cabría, como luego se insistirá, que esa correlación no fuese perfecta ni completa, y que se produjeran excepciones a ese modelo teórico o global mediante corrientes de sentido tendencialmente inverso, siempre que no tengan por causa efectiva la de compensar reducciones o menores ingresos fiscales.

En esa línea, el mismo apartado 126 de la Sentencia de 11 de Septiembre del TJCEE ya deja apuntado, aunque sea en esa lógica puramente aproximativa y de orientación que, como venimos diciendo, no aborda en profundidad el examen de la normativa nacional ni trasciende de la respuesta inmediata a observaciones oídas por dicho Tribunal, que "el importe de los ingresos fiscales de los Territorios Históricos no influye en la primera etapa de cálculo", y vamos a plantearnos seguidamente si influye en las sucesivas fases de ajuste y comprobar si podrían verse afectados directa o indirectamente por un régimen tributario más favorable para los contribuyentes.

Avanzando en ese examen, y a título interpretativo añade el artículo 52. Tres, que no son cargas asumidas por el País Vasco las cantidades asignadas por los PGE al Fondo de Compensación Interterritorial, las transferencias o subvenciones del Estado a favor de entes públicos con competencias no asumidas por la CAPV, y los intereses y cuotas de amortización de las deudas del Estado. Con ello se

está indicando, en suma, que el País Vasco ha de contribuir proporcionalmente a esas impensas o cargas estatales, dentro de una lógica y coherencia plenas pues, si el Presupuesto del Estado experimenta déficits o mayores gravámenes por vía de dotar financieramente a entes estatales que actúan en el País Vasco o por causa de las competencias en general ejercitadas en él, cuyo equilibrio origine deuda pública con intereses y cuotas de amortización, es de la mayor normalidad sistemática que hayan de ser asumidos por la Hacienda autónoma.

4°).- El Concierto se adentra seguidamente en dos capítulos que inciden sobre el Cupo, que son los ajustes a consumo referidos a dos tributos, (IVA, e II.EE de Fabricación), -Artículos 53 a 55-, y las compensaciones, -artículo 56-.

En cuanto a los primeros debemos destacar que lo que intentan lograr mediante la técnica estadística y matemática que utilizan es perfeccionar la imputación de ingresos por dichos tributos, mediante un mecanismo de ajuste entre el índice de la capacidad recaudatoria y el de consumo del País Vasco. Para ilustrar la completa falta de relación que entendemos que existe entre esos ajustes y lo que ahora es objeto de atención, se tiene que partir de una base fundamental, que es que dichos tributos, IVA e Impuestos Especiales, se exigen preceptivamente en el País Vasco en función de la misma normativa que en el Estado, -arts. 26 y 33-, Y falta en ellos toda capacidad autonómica y foral para establecer medidas que reduzcan la carga impositiva de los contribuyentes, por lo que las fórmulas de ajuste son propias de la técnica de un sistema de gestión y recaudación compartida por ambas Administraciones, y resulta conceptualmente inviable que a través de ella se pueda establecer una compensación de la pérdida de ingresos derivada de medidas reductoras de la tributación para los destinatarios que hayan sido adoptadas mediante Norma Foral, pues

esas medidas reductoras ni existen hoy ni han existido a lo largo de toda la vigencia del régimen post-constitucional de Concierto. De otra parte, los parámetros utilizados para calcular esos ajustes son lo suficientemente específicos, objetivos y detallados para concluir que se sustraen a toda aplicación compensatoria indirecta en relación con otros diferentes tributos como lo es el Impuesto de Sociedades.

Bien es verdad que el artículo 55 alude a "otros ajustes", y, dentro de ellos, a dos que tendrían por objeto perfeccionar la imposición directa, y no la indirecta a que acabamos de referirnos, y están referidos a las cantidades que resulten de considerar los supuestos establecidos en los artículos 9.Uno.primer.a.b) y 7.Dos.

El primero de esos artículos atribuye en el Impuesto sobre la Renta la recaudación de las retenciones e ingresos a cuenta por rendimientos del capital mobiliario a la Diputación Foral competente por razón del territorio cuando se trate de las correspondientes a intereses y demás contra prestaciones de las deudas y empréstitos emitidos por la Comunidad Autónoma, Diputaciones Forales, Ayuntamientos y demás Entes de la Administración territorial e institucional del País Vasco, cualquiera que sea el lugar en el que se hagan efectivas, mientras que los que correspondan a emisiones realizadas por el Estado, otras Comunidades Autónomas, Corporaciones de territorio común y demás Entes de sus Administraciones territoriales e institucionales, aun cuando se satisfagan en territorio vasco, serán exigidas por el Estado.

Por su parte el artículo 7.Dos. señala que, en el mismo tributo o IRPF, corresponderán a la Administración del Estado las retenciones relativas a las retribuciones, tanto activas como pasivas, incluidas las pensiones generadas por persona distinta del per-

ceptor, satisfechas por aquélla a los funcionarios y empleados en régimen de contratación laboral o administrativa del Estado.

Puede verse en consecuencia que se está ante dos supuestos en que las Haciendas del País Vasco y del Estado, lo que corrigen son los efectos de que, en tales casos, ocasiona que las retenciones del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas se atribuyan a cada Administración no con criterios de base eminentemente territorial, sino con criterio subjetivo acerca de la fuente emisión de los activos financieros públicos o de pago de las retribuciones, activas o pasivas. No especifica la ley el sentido del ajuste, pero, por las características de la materia sobre la que recae, -retenciones en la fuente por ingresos de los contribuyentes-, ni se trata de una compensación, ni recae sobre los ingresos por tributación directa final, total y proporcional de los sujetos pasivos, sino sobre algún tipo de desviación estadística derivada de la excepción que dichas reglas incorporan, y que lo que suponen en la práctica es que sea la Administración del Estado la que recaude unas retenciones que, en principio, no encajan en la lógica general del Concierto. Por ello, si el ajuste fuese favorable a los Territorios Históricos nunca tomaría como origen material el mayor o menor ingreso que ellos hayan experimentado por la aplicación de sus tributos, sino el que, al ingresar, por ejemplo, las retenciones de los pensionistas del Régimen General de la Seguridad Social sobre el que el Estado tiene competencia-, haya experimentado el Gobierno central.

En relación con las compensaciones el artículo 56 establece que del Cupo se restarán por compensación los siguientes conceptos:

- a) La parte imputable de los tributos no concertados.

- b) La parte imputable de los ingresos presupuestarios de naturaleza no tributaria.
- c) La parte imputable del déficit que presenten los Presupuestos Generales del Estado, en la forma que determine la Ley de Cupo. Si existiera superávit se operará en sentido inverso.

Estas medidas suponen restas o disminuciones del Cupo básico o inicial que hemos enunciado, y representan una acomodación a la verdadera realidad competencial fiscal del País Vasco, que no tiene un sistema tributario tan completo ni recauda por todos los conceptos por los que lo hace el Estado. De ahí que la ley considere que en se debe disminuir de la contribución a las cargas asumidas por el Estado en el País Vasco aquella parte imputable a los impuestos e ingresos con que el Estado contaría para financiarlas y, en cambio, la Hacienda del País Vasco no cuenta.

Por último, según el artículo 56. Dos, también será objeto de compensación del cupo de cada Territorio Histórico la parte imputable al País Vasco por aquellos ingresos que financian las funciones y servicios traspasados al País Vasco en materia sanitaria y de servicios sociales de la Seguridad Social y que, con anterioridad a la entrada en vigor de esta Ley, eran satisfechos al País Vasco mediante transferencias de la Tesorería General de la Seguridad Social, por aplicación de lo previsto en el régimen presupuestario.

Respecto de la compensación por la parte imputable de los ingresos que financian esos servicios transferidos de la Seguridad Social, en materia sanitaria y de servicios sociales, (y no de prestaciones económicas como más arriba se examinaba), ocurre algo equiparable. Se dice que desde su traspaso tales servicios eran financiados por la Tesorería General de la Seguridad Social y que ya no lo son

tras la entrada en vigor de la ley del Concierto de 2.002, sustituyéndose ese régimen por uno de descuentos en el Cupo. Es un punto que se refiere a una materia de especial transferencia en que no juegan las reglas técnico-jurídicas generales de reducción del cupo según competencias asumidas, pero que se orienta en la misma línea y que, por su contenido, -servicios sanitarios y sociales-, no puede resultar más ajeno a toda idea de compensación de reducciones tributarias en la imposición directa.

6º).- Por lo que se refiere a los índices de imputación, -artículo 57-, que son las proporciones o ratios porcentuales con que se imputan al País Vasco y sus Territorios Históricos los distintos conceptos de cargas no asumidas, ajustes y compensaciones, se determinan básicamente, "en función de la renta de los Territorios Históricos en relación con el Estado". Es decir, mediante un concepto no fiscal sino económico y dinámico, (y por ello, totalmente ajeno a la evolución de los ingresos fiscales y atinente a la sola importancia relativa de la economía del País Vasco en el conjunto), que se fija para cada quinquenio mediante la correspondiente Ley del Cupo, y al que habrá ocasión posterior de hacer concretas referencias.

Ya antes hemos visto que el instrumento financiero último del Concierto Económico, es decir, el cupo, no consiste ni en una estimación de las competencias transferidas el País Vasco, ni tampoco en una proporción de la recaudación obtenida que la CAPV pague anualmente al Estado. Por tanto, y pese a los equívocos que hayan podido surgir en este asunto, el índice de imputación no introduce en la fórmula de cálculo del cupo la menor referencia a la evolución de los ingresos fiscales de los Territorios Históricos, sino un simple proporción que sirve para dividir una magnitud (las competencias no asumidas), que hasta llegar al artículo 57 se había calculado en términos globales o de totalidad del Pre-

supuesto del Estado, sin ponderarse aún cual es la verdadera incidencia del País Vasco en el conjunto. Esa es la exclusiva función y cometido que cumple y eso es lo que explica, y en buena medida justifica que, seguramente por evitar debates estériles entre las partes, tal índice, -que siempre experimentará alguna variación-, se haya decidido mantener totalmente estable en el tiempo, y venga fijado en el 6,24 por 100 desde 1.981.

No se dice en dicha disposición del artículo 57 que el índice (o coeficiente), se fije de manera mecánica y utilizando un módulo estadístico preestablecido legalmente, y hay que deducir que, en efecto, puede existir un margen limitado de discrecionalidad a la hora de interpretar, aplicar y fijar cuantitativamente en cada ley del cupo lo que, según el artículo 50.Uno, sería fruto del principio general o regla básica establecida por el Concier-to. La sola idea de que se fije por un período mínimo de cinco años da la medida de que la exactitud estadística de ese índice no constituye un objetivo de logro primordial dentro de la filosofía de la norma concertada, pero no por ello se difumina su naturaleza, acorde con el establecimiento de un marco jurídico y metodológico cierto para fijar las relaciones financieras entre los concertantes.

En esta materia, -y según expone el apartado 120 de la Sentencia de 11 de Septiembre de 2.008-, sostuvo la Comisión europea en sus alegaciones que el cálculo del cupo se produce en función de la renta relativa de los territorios históricos respecto a al del Estado, por lo que constituiría un mecanismo de solidaridad. Entendemos, por el contrario, que en lo único que influye la renta relativa del País Vasco es en el modo de valorar el coste proporcional de las competencias que en aquel ejerce el Estado, respecto de lo que constituye un sistema plenamente objetivo. No se calcula el Cupo por razón de que un territorio o región cuente con

una supuesta renta relativa inferior y contribuya según ella, resultando así subsidiado, como parecería deducirse de tal argumento de la Comisión.

Como conclusión de toda esta parte vamos a reiterar que no llegan a apreciarse en dicho sistema ninguna de las dos situaciones que el apartado 110 de las Conclusiones de la Sra. Abogada General detallaba; en primer lugar, la magnitud de los ingresos tributarios no es el parámetro que se tiene en cuenta a la hora de afirmar la existencia de transferencias de fondos. En segundo lugar, la merma de ingresos fiscales no da lugar a la adaptación compensatoria de las transferencias de fondos entre el nivel infraestatal y el del Estado miembro. Ambas premisas decaen, como venimos explicando, porque el cupo se determina sin la menor consideración a lo que los Territorios Históricos hayan obtenido por vía de ingresos, lo cual, dicho sea de paso, les otorga un notable potencial y autonomía en cuanto al gasto público, y es ese mayor margen de gasto, y no la posibilidad de repercutir o trasladar al Estado el menor ingreso, lo que atribuye, según sus partidarios, un carácter particularmente ventajoso a dicho sistema de financiación autonómica.

De ahí que, volviendo a una de las reflexiones de la Sra. Abogada General, -punto 56-, sobre las causas últimas de la doctrina del Caso Azores, -que equilibraría dos principios, el de que la autonomía constitucional interna no quede en entredicho con solo dictarse una medida tributaria más favorable que la del Estado central, y el de la exigencia de que el legislador territorial sea realmente autónomo para que los Estados miembros no eludan la prohibición de ayudas a través de su ordenamiento, transfiriendo competencias legislativas de manera puramente formal-, podemos afirmar rotundamente que el sistema examinado garantiza al máximo que esa autonomía no es un préstamo competencial y fi-

nanciero del Estado central mediante el cual sea éste, y no el poder infraestatal, el que asuma la decisión, responsabilidad y efectos reales de la medida, y mediante el que se burla en definitiva el Tratado de la Unión Europea.

OCTAVO.- Hasta este momento hemos examinado el marco abstracto de las relaciones jurídico-institucionales de las que se deduce un nivel de autonomía que lleva a la conclusión de que las medidas acordadas por los Territorios competencia no deben ser calificadas como selectivas.

A partir de este punto, la interpretación de los conceptos empleados abarca igualmente otras pautas que pueden entenderse como condicionantes particulares que enervarían la idea de suficiencia de esa autonomía en relación con una o varias medidas tributarias en especial.

Por ello, vamos a referenciar esas cuestiones a las medidas tributarias adoptadas en el año 2.005, aunque podría asimismo partirse de la base temporal del año 1.996 en que por vez primera las disposiciones fiscales diferenciadas del IS se adoptaron.

El Tribunal de Justicia en el apartado 137 aprecia que las observaciones que se le hacen en lo relativo a las posibles compensaciones derivadas de la garantía por parte del Estado español de un servicio público mínimo o del funcionamiento del Fondo de Compensación Interterritorial, no le han sido explicadas de manera precisa.

Por nuestra parte tampoco estamos en condiciones de identificar que flujo financiero haya podido derivar en los ejercicios contemplados o cualquier otro afectado por la vigencia de las medidas fiscales recurridas, de esa hipotética garantía o del Fondo de Compensación Interterritorial.

En torno a lo primero, no nos consta la existencia de disposición que lo establezca, y menos aún en el ámbito del régimen financiero del Concierto Económico, pero en todo caso consideramos que la experiencia más común pone en duda tal flujo compensatorio en el contexto de las normas tributarias enjuiciadas, dado que la Comunidad Autónoma del País Vasco se sitúa en el grupo de las CC.AA españolas de mayor renta por habitante, (según datos de Contabilidad Regional del INE de 2.006, alcanzaría los 28.731 Euros de renta per cápita, un 36 por 100 por encima de la media de la UE-27, y un 29 por 100 por encima de la media española), y no ha estado entre 1.996 y 2.005, ni está actualmente, en situación que requiera la ayuda del Gobierno central para la atención de servicios mínimos básicos ni de dotaciones a la inversión con recursos del FCI previsto por el artículo 158.2 CE y Ley 29/1.990, de 26 de Diciembre. Una situación que no se da en la realidad objetiva no puede traer causa ni origen en medidas tributarias como las enjuiciadas.

Otra vertiente interpretativa que el TJCE acomete se centra en el método de cálculo del cupo previsto por el Concierto Económico vigente.

Así, en torno a uno de 'los datos esenciales del cálculo del cupo como es el coeficiente de imputación, señala que, "si bien dicho coeficiente se determina partiendo de datos económicos, se fija, sin embargo, en el marco de negociaciones esencialmente políticas entre el Estado español y la Comunidad Autónoma del País Vasco. Por consiguiente, una decisión de reducción del tipo impositivo no tiene necesariamente que influir en el porcentaje de ese coeficiente.

Y respecto a la posibilidad de que dicho coeficiente fuese calculado correctamente desde el punto de vista económico, o si está infravalorado, indica,

"que una infravaloración de dicho coeficiente tan sólo puede constituir un indicio de una falta de autonomía económica de los Territorios Históricos. Ahora bien, debe existir una compensación, es decir, una relación de causa a efecto entre una medida tributaria adoptada por las autoridades forales y los importes puestos a cargo del Estado español." -129-

Esta Sala, en su planteamiento de la consulta prejudicial no introdujo ninguna alusión al cálculo de ese coeficiente o índice de imputación no solo porque su definición normativa es, en principio, y como el TJCEE corrobora, ajena a toda idea de compensación de concretas medidas incentivadoras, sino porque a nivel puramente fáctico e histórico ha aparecido como un elemento general y estable del régimen de Concierto Económico, y si con el Concierto actual, aprobado por Ley 12/2.002, de 23 de Mayo, que le atribuye una vigencia coincidente con la de cada Ley de cupo, artículo 57. Dos-, está cifrado en el 6,24%, lo cierto es que desde la aprobación del primer Concierto postconstitucional de 1.980-81 por Ley de Cortes 12/1.981, ha venido siendo invariablemente fijado en ese mismo 6,24 por 100. (Artículo 7º de las sucesivas Leyes quinquenales sobre metodología de determinación del cupo; Ley 44/1.988, de 28 de Diciembre, (1.987-91), Ley 7/1.993, de 16 de Abril, (1.992-96), Ley 37/1.997, de 4 de Agosto, (1.997-01), Ley 13/2.002, de 23 de Mayo, (2.002-06), Y Ley 29/2.007, de 25 de Octubre, (2.007-11).

Por tanto, si en algún momento ese índice del 6,24 por 100 ha estado infravalorado, (lo que, de ocurrir, pensamos que con mayor probabilidad habría acontecido en el año 1.980, dado el mayor peso que la economía del País Vasco detentaba entonces en el conjunto nacional, mientras que representaría en el años 2.004, en cambio, un aproximado 6,03 por 100 calculado en PIB a precios de

mercado, según el INE), no puede establecerse una solvente relación de causa-efecto con las medidas reductoras de la carga fiscal adoptadas en 1.996 o en 2.005, pues no se puede establecer relación causal entre dichas medidas tributarias y una magnitud jurídico-económica que se ha mantenido constante e invariable tanto si las medidas se adoptaban como si no, y ya con el mismo tipo impositivo, -años 1.980 a 1.995-, ya con distinto tipo general de tributación en el IS. -Años 1.996 en adelante-

Estas circunstancias no pasan inadvertidas en el análisis que realizaban las Conclusiones de la Abogada General Sra. Kokott fechadas el 8 de Mayo de 2.008, donde en el apartado 62 se indicaba que "no resulta evidente que las medidas fiscales de los Territorios Históricos tengan por objeto compensar desventajas estructurales, geográficas o de otro tipo similares", y en cuanto al coeficiente de imputación se apreciaba en los apartados 114 y 115 la dificultad de determinar la medida en que las modificaciones tributarias discutidas influyen en las transferencias económicas realizadas al Estado, con alusiones a que dicho índice, fijado en el 6,24 en 1.981, no se haya modificado desde hace más de 25 años.

No obstante, y desde el cometido específico que nos incumbe de interpretar el Derecho interno, tendríamos que aclarar que en la lógica argumental de esas Conclusiones (y acaso también en la de los apartados 126 y 127 de la Sentencia), se tiende a atribuir a dicho índice la misión de expresar la parte proporcional de los ingresos fiscales de los Territorios Históricos, cuando, según hemos visto, tal magnitud ni siquiera expresa tal concepto evolutivo de ingresos fiscales, y si una simple relación porcentual entre la economía del País Vasco y la del conjunto nacional, con lo cual es tanto más inexpresivo para desvelar la influencia de la recaudación en la determinación del Cupo.

Por último, en los puntos 133, y 134 el TJCEE declara que, "si bien una compensación financiera puede ser declarada y específica, también puede ser oculta y deducirse únicamente del examen concreto de los flujos financieros existentes entre la entidad infraestatal de que se trate, el Estado miembro al que ésta pertenezca y las demás regiones de este último. Ese examen puede indicar, en efecto, que una decisión de reducción de impuesto adoptada por la entidad infraestatal tiene como consecuencia mayores transferencias financieras en beneficio suyo, debido a los métodos de cálculo utilizados para determinar los importes que deben transferirse".

Lo que la Sala remitente de la cuestión prejudicial deduce de esos párrafos es la enunciación de una pauta para la interpretación de los criterios determinantes de la autonomía económica de las entidades infraestatales, a través de la cual el TJCE está indicando que la apreciación de la insuficiencia de ese criterio puede basarse, además de en el puro derecho formal del Estado miembro, en otras actuaciones compensatorias no explícitas. El Tribunal de Justicia no hace concreción a la situación del caso enjuiciado por esta Sala, -ni siquiera menciona a los sujetos del entramado institucional del Reino de España, como lo hace en otras ocasiones-, porque ya ha dejado anteriormente dicho que no cuenta con otras mayores explicaciones, y la Sala revisora no puede extraer consecuencias conjeturales de hechos ignotos o de situaciones meramente hipotéticas. Lo único que nos cabe es reiterar las alegaciones ante el Tribunal de Justicia del Gobierno español indicando que; "ni los flujos financieros ni la cuantificación de los servicios que presta el Estado se ven alterados como consecuencia de las modificaciones tributarias que aprueban las instituciones competentes de los Territorios Históricos". - 115-. Y esa afirmación, que es válida y fundada en términos de derecho, no permite mayores especulaciones.

NOVENO.- En la doctrina del TJCEE aparece igualmente la necesidad de fiscalización previa del respeto a los límites de la competencia con que los órganos e instituciones de la C.A.P.V actúen al dictar las normas y disposiciones recurridas. La vulneración de esos límites supondría, tal y como es subrayado por la Sentencia prejudicial en su parte final, (puntos 142 y 143), que el marco de referencia para apreciar el carácter selectivo de la norma de general aplicación, se ampliase a todo el territorio español, con las consecuencias derivables en orden al artículo 87.1 TCE.

Esa premisa abre novedosas posibilidades para establecer la debida conexión entre la noción de ayuda de Estado y la infracción de Derecho interno, -ya planteada por la STS de 9 de Diciembre de 2.004-, y no depara en el presente caso un auténtico debate ni controversia procesal desde las coordenadas del derecho constitucional y autonómico vigente en lo que concierne al soporte básico de la competencia misma, que para el caso vendría representado por la previsión del Concierto Económico vigente de que el Impuesto de Sociedades es un, "tributo concertado de normativa autónoma", -artículo 14.Uno-, cuya libre regulación por los Territorios Históricos se inserta en la previsión más general de que éstos pueden mantener, establecer y regular dentro de su territorio su propio régimen tributario. - Artículo 1.Uno C. Ecón. en relación con artículo 41.2.a) del EAPV-.

En suma, en el ámbito de lo que las Conclusiones de la Sra. Kokott califican como autonomía formal de configuración, no cabe ahora poner en cuestión el presupuesto competencial que adorna a las medidas tributarias impugnadas en este proceso que ya ha sido más arriba desarrollado en torno a los criterios de autonomía institucional y funcional.

No obstante, el TJCE no se centra tan solo en

esa formal competencia, sino en el ejercicio de la misma dentro de sus límites de derecho interno y de ello nos da una razón coherente desde la óptica del derecho comunitario, ("puesto que las reglas relativas, en particular, a las transferencias financieras se elaboraron en función de esas competencias tal como han sido definidas").

La clave creemos encontrarla en las propias Conclusiones de la Abogada General en su ensayo sobre la autonomía material de configuración, cuando con motivo de comentar la STS de 9 de Diciembre de 2.004, y afirmar que constituiría un círculo vicioso considerar que el alcance de la autonomía dependa del concepto comunitario de ayuda de Estado, puesto que el TJCEE supedita la existencia de una ayuda de Estado precisamente al hecho de que el legislador autonómico carezca de autonomía de acuerdo con el derecho interno, concibe la solución de que, "el análisis de las competencias del legislador autonómico es un requisito previo de la aplicación del concepto de ayuda con arreglo al artículo 87 apartado 1" (Apartado 103).

En esa lógica, que plenamente asumimos, lo que el Tribunal interno tendrá que examinar son las particularidades y objeciones que se opongan en función de los límites materiales que los Territorios Históricos del País Vasco afrontan cuando producen regulaciones normativas tributarias y que en la propia labor previa de la Abogada General comprende alusiones, entre otros, a los principios de solidaridad de los arts. 138 y 156 CE, igualdad del artículo 31 CE, o presión fiscal efectiva global, y supone un recorrido por los pareceres de las partes y diversos pronunciamientos de los Tribunales internos.

La novedad de ese enfoque es que, en lo sucesivo, las cuestiones de Derecho comunitario sobre ayudas prohibidas y las cuestiones sobre acomodación a la legalidad constitucional o legal de unas

medidas tributarias, que antes aparecían separadas entre sí y de pronunciamiento compatible, quedarán fundidas en un solo problema e incógnita a resolver. La medida tributaria emanada de las instituciones forales del País Vasco será constitutiva de ayuda de Estado, aunque sea general en su seno por razón de su contenido y destinatarios, si desborda los límites del ejercicio competencial que consagran la Constitución, el Estatuto de Autonomía y el propio Concierto Económico, y si es así, deberá ser calificada como tal ayuda y sometida al régimen de autorización que el Tratado establece.

Para el presente caso, la Comunidad de Castilla y León que es parte recurrente hace mera enunciación en los Fundamentos Jurídicos de su escrito principal, de infracciones de principios constitucionales de autonomía, igualdad, unidad y solidaridad, citando y transcribiendo parcialmente fundamentaciones extraídas de la Sentencia del Tribunal Supremo, que declaran que:

"La compatibilidad con la igualdad encuentra una primera referencia en la autonomía financiera (art. 156 CE), en relación con la que la jurisprudencia constitucional ha entendido que la igualdad de los ciudadanos españoles no significa que sea imprescindible una total uniformidad fiscal en todo el territorio nacional, lo que sería incompatible con la autonomía financiera, y aún más con el específico sistema foral. Lo que impone el principio de que se trata es que se asegure la igualdad de posiciones jurídicas fundamentales de los ciudadanos en relación con los deberes tributarios, que evite ciertamente la configuración de sistemas tributarios verdaderamente privilegiados en el territorio nacional. En este sentido la STC 150/1990, señala: "la autonomía significa precisamente la capacidad de cada nacionalidad o región de decidir cuándo y cómo ejercer sus propias competencias, en el marco de la Constitución y del Estatuto. Y si, como es lógico, de dicho ejercicio

derivan desigualdades en la posición jurídica de los ciudadanos residentes en cada una de las distintas Comunidades Autónomas no por ello resultan necesariamente infringidos los artículos 1, 9.2, 14, 139, 149.1.1 de la Constitución [ni los artículos 31.1, 38 Y 149.1.13, cabe añadir] ya que estos preceptos no exigen un tratamiento jurídico uniforme de los derechos y deberes de los ciudadanos en todo tipo de materias y en todo el territorio del Estado, lo que sería frontalmente incompatible con la autonomía, sino a lo sumo, y por lo que al ejercicio de los derechos y el cumplimiento de los deberes constitucionales se reviere, una igualdad de posiciones jurídicas fundamentales".

Por tanto, salvaguardada la identidad básica de derechos y deberes de los españoles, las cargas fiscales que deban soportar, pueden ser en alguna medida diferentes.

Se confirma así que el deber básico de contribuir a los gastos públicos establecido en el artículo 31.1 CE puede tener un tratamiento diferenciado en los Territorios Históricos, siempre que quede a salvo la igualdad básica de todos los españoles y ello no suponga un trato fiscal realmente privilegiado." -F.J. Décimo-

Pero tal cita, lejos de ponerla en duda, trae causa y refleja la doctrina del Tribunal Constitucional, por ejemplo en su Sentencia 319/1.993, de 30 de Noviembre, acerca de que preceptos como el del artículo 139.1 CE, "aseguran una determinada uniformidad normativa en todo el territorio nacional y preservan también, de este modo, una posición igual o común de todos los españoles, más allá de las diferencias de régimen jurídico que resultan, inexcusablemente, del legítimo ejercicio de la autonomía, (...) "Pero ni la igualdad así procurada por la Constitución, -igualdad integradora de la autonomía-, puede identificarse con la afirmada

por el artículo 14, (precepto que no es medida de validez, por razón de competencia, de las normas autonómicas), ni cabe tampoco sostener que esta última resulte menoscabada a resultas de cualquier conculcación autonómica del orden, constitucional y estatutario, de articulación y distribución de competencias. Como ya dijimos en la STC. 76/1.986, la divergencia entre normas que emanan de poderes legislativos distintos no puede dar lugar a una pretensión de igualdad, (aunque sí, claro está, a otro tipo de controversia constitucional)".

También la citada STC. 37/1.987, de 26 de Marzo, como más tarde las SSTC. 186/1.993, de 7 de Junio, 225/1.993, de 8 de Julio, ó 337/1.994, de 23 de Diciembre, se han centrado en este problema, recalcando que, "el principio constitucional de igualdad no impone que todas las Comunidades Autónomas ostenten las mismas competencias, ni menos aún, que tengan que ejercerlas de una manera o con un contenido y unos resultados idénticos o semejantes". (...) y si como es lógico, de ese ejercicio derivan desigualdades en la posición jurídica de los ciudadanos residentes en cada una de las distintas Comunidades Autónomas, no por ello resultan necesariamente infringidos los artículos 1, 9.2, 14, 139.1 Y 149.1.1º de la CE, ya que estos preceptos no exigen un tratamiento jurídico uniforme de los derechos y deberes de los ciudadanos en todo tipo de materias, (...) sino, a lo sumo, y por lo que al ejercicio de los derechos y al cumplimiento de los deberes constitucionales se refiere, una igualdad de las posiciones jurídicas fundamentales, (...) ."

Todo lo que se acaba de exponer excluye asimismo que el tipo impositivo autónomamente adoptado, pueda ser entendido como un privilegio que pues, esa idea, que constitucionalmente estaría mucho más asentada en el principio de generalidad tri-

butaria del artículo 31 que en el artículo 138.2 CE, podría derivarse como conclusión final de que el tratamiento fiscal hubiese de calificarse, por exceso competencial, como ayuda de Estado, que es una noción que corre paralela al régimen de privilegio, pero que no se acomoda a la situación en que, para su propio ámbito, una entidad o región dotada de autonomía constitucionalmente reconocida, tome decisiones sobre la regulación tributaria material general.

Más tarde se mencionan igualmente los principios de libre competencia y libertad de establecimiento, con invocación del F.J Duodécimo de dicha Sentencia, según la cual, "el Tribunal Constitucional ha señalado que la unidad de mercado descansa sobre dos principios: la libre circulación de bienes y personas por todo el territorio español, que ninguna autoridad podrá obstaculizar directa o indirectamente y la igualdad de las condiciones básicas de ejercicio de la actividad económica, sin los cuales no es posible alcanzar en el mercado nacional el grado de integración que su carácter unitario impone. y la defensa de la libre competencia condiciona, desde luego, el ejercicio de las potestades tributarias de los Territorios Históricos. Así el artículo 4.11 del anterior señalaba que las NN.FF. no podrán implicar menoscabo de las posibilidades de competencia empresarial ni distorsionar la asignación de recursos y el libre movimiento de capitales y mano de obra. Pero resulta, precisamente, que esos mismos principios de libre competencia y libertad de establecimiento que resultan centrales en la Unión Europea, son los que servirán, de acuerdo con la doctrina del Tribunal de Justicia de la Comunidad Europea y el criterio de las propias instituciones europeas, para diferenciar de modo individualizado los preceptos de las NN.FF. que, al ser encuadrables en el concepto de "Ayudas de Estado", son susceptibles de incidir en las libertades de competencia y establecimiento".

Ahora bien, en torno a este aspecto, según entendemos y deducimos de la doctrina del TJCE que antes hemos resumido, si la calificación de una medida como Ayuda de Estado no puede erigirse en un apriorismo que excluya toda necesidad de juicio sobre la acomodación de la misma a los parámetros del derecho interno en el aspecto de los límites competencia les, podemos añadir ahora a esa observación que, en la trayectoria jurisprudencial posterior a la vigente Constitución, no nos constan precedentes en los que medidas como las enjuiciadas en este proceso, -tipo impositivo del 32,5% frente al común del 35%, deducción del 10%, etc..., hayan sido consideradas en si mismas, y al margen de otras consideraciones sobre la aplicabilidad del Tratado CEE, como violentadoras de los principios de unidad de mercado, libre competencia e igualdad de establecimiento constitucionalmente consagrados y dentro de los márgenes racionales de diversidad que el ordenamiento jurídico contempla.

Aún más, la Abogada General J.Kokott dedica el apartado 93 de sus conclusiones a glosar que si bien esa diferencia de tipos y deducciones pueden influir en el contribuyente a la hora de decidir donde desea establecerse, el Tribunal de Justicia, dada la disparidad de las legislaciones de los miembros, ha declarado que el Tratado no garantiza a aquellos la neutralidad fiscal del traslado de sus actividades, -se cita la STJCE de 29 de Abril de 2.004, (C-387/01)-, y que ese principio puede aplicarse a la situación de España en la medida en que la normativa tributaria pueda ser considerada autónoma frente al sistema del Estado central, como sin duda hemos concluido que lo es.

En ese sentido, si bien la jurisprudencia interna abre tales posibilidades, y como dice el F.J Undécimo de la STS de 9 de Diciembre de 2.004, "resulta posible una cierta competitividad fiscal entre Comunidades Autónomas, con diferentes ofertas de

incentivos", en modo alguno entendemos que en el derecho interno concurren unas potencialidades ilimitadas de competencia fiscal entre las diversas Comunidades Autónomas, -apartado 90 de las Conclusiones-, equiparables a las que se puedan dar entre los Estados miembros de la UE, en función de sus legislaciones armonizadas hasta la fecha en materia de imposición directa, pues, con la jurisprudencia constitucional que hemos mencionado más arriba, así como con los límites que el Concierto Económico establece en su artículo 3.c), queda reafirmado el principio de unidad de mercado y una sola soberanía en materia tributaria -art. 133 CE-.

No parece acogible la idea de que los límites del artículo 3.c) del Concierto Económico se sitúen en las mismas claves, reconduzcan a la unidad del mercado europeo y satisfagan las mismas finalidades que los de Derecho comunitario, ya que mediante la indiscutible autonomía reguladora fiscal del País Vasco las posibilidades de apreciar cualquier vulneración de tales límites por parte de las disposiciones enjuiciadas sería prácticamente inexistente, pues, en dirección contraria a lo que lo dice el Abogado General en el apartado 102 de sus Conclusiones, nos encontraríamos ante un cierto círculo vicioso, ya que la realidad comunitaria de muy dispares regímenes de imposición directa no permitiría, hoy por hoy, achacar a cada uno de ellos la infracción de tales libertades de circulación, y establecimiento, sin perjuicio de una futura armonización europea basada en el artículo 94 TCE, y reflejada también por el art. 2. Uno del Concierto Económico. En ese particular sentido entendemos que cobraría toda su dimensión lo que apunta el referido apartado 93.

Como conclusión consideramos que no hay un punto de partida idéntico entre ambas proposiciones sobre unidad de mercado, interno y comunita-

rio. En el ámbito de la CEE, la necesidad armonizadora surge actualmente, -una vez ya superada la fase de desarme aduanero y de desaparición de las barreras fiscales entre los Estados miembros-, de la conclusión de que los sistemas fiscales múltiples entorpecen el ejercicio de las cuatro libertades que deben poderse ejercer por cualquier nacional de los Estados miembros desde que nació el mercado interior en base al Acta Única. Esto ocurre no solo porque los sistemas fiscales son instrumentos protectores de los intereses nacionales y del desarrollo de las propias fuerzas económicas, (proteccionismo y captación de inversiones), sino porque, aunque no se pretenda incidir con ellos en la voluntad de los agentes económicos, las simples divergencias de regulación conllevan una restricción objetiva de esas libertades. Es decir, se está ante un mercado único inacabado. En cambio, en el ámbito del Estado miembro que, como España, admite en su interior una variedad de regímenes fiscales en base al principio de autonomía de nacionalidades y regiones, -artículo 2 CE- y del especial reconocimiento de los Derechos Históricos de algunas de ellas, -Disposición Adicional Primera CE-, el punto de partida de la unidad de mercado es una premisa del sistema de Estados nacionales ya alcanzada al que reconducen finalmente la variedad de normativas internas. Es muy posible que la condición de subsistencia de estas últimas sea el retraso en la armonización fiscal suponga que no sea el regule.

Por ello la cuestión de validez competencial de las disposiciones forales puede ser analizada casuísticamente desde tal perspectiva, sin perjuicio de que como hemos adelantado y examinado, no concurren para el presente caso argumentos y razones sólidas de la parte recurrente, que, reiteramos, no han trascendido en lo esencial de cuestionar, como contraria a dicha unidad de mercado, la simple manifestación de la autonomía reguladora de régimen foral, sin hacer llegar al Tribunal, ni descubrir éste,

elementos específicos de análisis y juicio que den soporte a la extralimitación.

DÉCIMO.- El inciso segundo de la Disposición Final Primera del Decreto Foral recurrido, último aspecto que resta por analizar, presenta el texto siguiente:

"Igualmente surtirá efectos respecto de los periodos impositivos anteriores no prescritos que resulten afectados por la Sentencia del Tribunal Supremo de 9 de diciembre de 2004, recaída en el Recurso número 7893/1999".

Es evidente que se pretende dotar de eficacia retroactiva a la nueva regulación sobre aquellos periodos afectados por la Sentencia del Tribunal Supremo de 9 de diciembre de 2004; se trata, con todo, de una regulación nueva que pretende adaptarse a lo jurisdiccionalmente resuelto, y como hemos visto lo logra, por lo tanto no puede calificarse como norma dictada para regular una situación preexistente con la única finalidad de eludir lo jurisdiccionalmente resuelto en firme. Y tal retroactividad es constitucionalmente aceptable como tiene dicho el Tribunal Constitucional en la Sentencia nº 273/2000, y el Tribunal Supremo en las de 28 de enero de 1999-recurso nº 7538-1993/ 17 de octubre de 1998-recurso nº 5613-1992 y 29 de septiembre de 1995, en ambos casos entre otras muchas.

En consecuencia de todo lo anterior, y no apreciando motivos de prosperidad del recurso, procede confirmar la disposición normativa recurrida, sin hacer especial pronunciamiento en costas. -Artículo 139.1 LJCA-

Vistos los preceptos citados y demás de general y pertinente aplicación al caso del pleito, la Sala emite el siguiente,

FALLO

Que desestimamos el recurso contencioso administrativo interpuesto por la Comunidad Autónoma de La Rioja contra el 7 de junio de 2005 la Comunidad Autónoma de la Rioja interpuso recurso contencioso-administrativo contra el Decreto Foral Normativo de Urgencia Fiscal 2-2005, de 24 de mayo, publicado en el Boletín Oficial del Territorio Histórico de Álava (BOTHA) de 27 de junio, de modificación de la Norma Foral 24-1996 del Impuesto de Sociedades, y contra el Acuerdo de las Juntas Generales de Álava de 13 de junio de 2006 (publicado en el BOTHA de 27 de junio) que lo convalidó y, en consecuencia, los confirmamos.

No se efectúa especial imposición de las costas procesales originadas en esta instancia.

CONTRA ESTA SENTENCIA CABE RECURSO DE CASACIÓN ANTE LA SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO DEL TRIBUNAL SUPREMO, EL CUAL HABRÁ DE PREPARARSE MEDIANTE LA PRESENTACIÓN DE ESCRITO ANTE ESTE ÓRGANO JURISDICCIONAL EN EL PLAZO DE 10 DÍAS, A CONTAR DESDE EL SIGUIENTE A LA NOTIFICACIÓN DE ESTA RESOLUCIÓN.

Así por esta nuestra Sentencia de la que se dejará certificación literal en los autos, con encuadernación de su original en el libro correspondiente, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

PUBLICACIÓN.- Leída y publicada fue la anterior sentencia por el Ilmo. Sr. Magistrado Ponente de la misma, estando celebrando audiencia pública la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia del País Vasco, en el día de su fecha, de lo que yo el/la Secretario doy fe.