

BASE DE DATOS NORMACEF FISCAL Y CONTABLE

Referencia: NFL007283

DECISIÓN 2002/540/CE DE LA COMISIÓN, de 11 de julio de 2001, relativa al régimen de ayudas estatales aplicado por España a algunas empresas de reciente creación en Guipúzcoa (España).*(DOCE L 174, de 4 de julio de 2002)***LA COMISIÓN DE LAS COMUNIDADES EUROPEAS,**

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

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

Después de haber emplazado a los interesados para que presenten sus observaciones, de conformidad con los citados artículos, y teniendo en cuenta dichas observaciones,

Considerando lo siguiente:

I. PROCEDIMIENTO

(1) Especialmente en virtud de las informaciones recogidas con motivo de los procedimientos iniciados como consecuencia de las denuncias presentadas contra las ayudas estatales en favor de la empresa Daewoo Electronics Manufacturing España, S.A. y de las empresas Ramondín, S.A. y Ramondín Cápsulas, S.A., la Comisión tuvo conocimiento de la existencia de un régimen de ayudas fiscales a la inversión no notificadas, en España, en la provincia de Álava, en forma de ayudas fiscales consistentes en la reducción de la base imponible para algunas empresas de reciente creación. Además, recibió informaciones extraoficiales según las cuales existirían medidas similares en Guipúzcoa ya que este territorio dispone de la misma autonomía fiscal que Álava.

(2) Mediante carta de 29 de septiembre de 1999, la Comisión informó al Reino de España de su decisión de incoar el procedimiento previsto en el apartado 2 del artículo 88 del Tratado con respecto a esta ayuda.

(3) Mediante carta de su Representación permanente de 2 de diciembre de 1999, registrada el 6 de diciembre de 1999, las autoridades españolas presentaron sus observaciones en el marco del procedimiento mencionado.

(4) La decisión de la Comisión de incoar el procedimiento se publicó en el «Diario Oficial de las Comunidades Europeas». La Comisión invitó así a los interesados a presentar sus observaciones sobre la ayuda en cuestión en el plazo de un mes a partir de la fecha de publicación previamente mencionada.

(5) La Comisión recibió observaciones, a este respecto, por parte de: la Comunidad Autónoma de Castilla y León, el 17 de marzo de 2000; el Gobierno de La Rioja, el 24 de marzo de 2000; la Confederación empresarial vasca-Euskal Entrepresarien Konfederakuntza (en lo sucesivo, «Confebask»), el 27 de marzo de 2000, y, fuera de plazo, observaciones complementarias mediante carta de 29 de diciembre de 2000, registrada el 3 de enero de 2001; el Colegio vasco de economistas-Ekonomilarien Euskal Elkargoa, el 27 de marzo de 2000; el Círculo de empresarios vascos, el 27 de marzo de 2000; y la Asociación profesional de asesores fiscales de la Comunidad del País Vasco, el 28 de marzo de 2000. Mediante carta D/52998 de 17 de mayo de 2000, la Comisión las envió al Reino de España ofreciéndole la posibilidad de comentarlas, sin que haya recibido ningún comentario al respecto.

(6) Mediante carta de su Representación Permanente de 22 de junio de 2000, las autoridades españolas informaron a la Comisión de la derogación, a partir del 18 de marzo de 2000, por medio de la Norma Foral 3/2000, de 13 de marzo de 2000, del artículo 26 de la Norma Foral 7/1996, de 4 de julio de 1996 de Guipúzcoa, que constituía el fundamento jurídico que había introducido las ayudas fiscales en cuestión.

II. DESCRIPCIÓN DETALLADA DE LA AYUDA

(7) Según las informaciones de que dispone la Comisión, que no han sido cuestionadas por las autoridades españolas ni por otros, las ayudas fiscales en cuestión fueron introducidas por el artículo 26 de la Norma Foral 7/1996, de 4 de julio de 1996, del impuesto sobre sociedades. El texto del citado artículo 26 es el siguiente:

«1. Las sociedades que inicien su actividad empresarial gozarán de una reducción de un 99, 75, 50 y 25 por 100%, respectivamente, de la base imponible positiva derivada del ejercicio de sus explotaciones económicas, antes de la compensación de bases imponibles negativas de períodos anteriores, en los cuatro períodos impositivos consecutivos, a partir del primero en que dentro del plazo de cuatro años desde el inicio de su actividad empresarial, obtengan bases imponibles positivas.

[...].

2. Para el disfrute de la presente reducción, los sujetos pasivos deberán cumplir los siguientes requisitos:

a) Que inicien su actividad empresarial con un capital mínimo desembolsado de 20 millones de pesetas.

[...].

f) Que realicen inversiones en activos fijos materiales en los dos primeros años de actividad por un importe mínimo de 80 millones de pesetas, debiendo realizarse todas las inversiones en bienes afectos a la actividad que no sean objeto de arrendamiento o cesión a terceros para su uso. A estos efectos también se entenderán como inversiones en activos fijos materiales los bienes adquiridos mediante arrendamiento financiero, siempre que se comprometan a ejercitar la opción de compra.

g) Que se generen un mínimo de 10 puestos de trabajo en los seis meses siguientes al inicio de su actividad empresarial y mantengan en ese número el promedio anual de plantilla desde dicho momento y hasta el ejercicio en que venza el derecho a aplicarse la reducción en la base imponible.

[...].

i) Que dispongan de un plan de actuación empresarial que abarque un período mínimo de cinco años.

3.[...].

4. El importe mínimo de las inversiones a que se refiere la letra f) y la creación mínima de empleo a que se refiere la letra g), ambas del apartado 2 anterior, serán incompatibles con cualquier otro beneficio fiscal establecido para dichas inversiones o creación de empleo.

5. La reducción establecida en el presente artículo será solicitada a la Administración tributaria, la cual, tras la verificación del cumplimiento de los requisitos inicialmente exigidos, comunicará a la sociedad solicitante, en su caso, su autorización provisional que deberá ser adoptada por acuerdo de la Diputación Foral de Gipuzkoa.

[...].»

(8) La Comisión comprueba, que según el preámbulo de la Norma Foral citada, el objetivo de la ayuda en cuestión consistiría en fomentar la aparición de nuevas empresas.

(9) La Comisión observa que el objeto de las ayudas fiscales en cuestión es la base imponible positiva del impuesto sobre sociedades, derivada del ejercicio de las actividades económicas, minorado por la compensación de las bases imponibles negativas de los ejercicios anteriores. En este caso, los beneficiarios son las sociedades que hayan iniciado su actividad comercial después de la fecha de entrada en vigor de las citadas normas forales y que, por otra parte, hayan invertido en activos fijos materiales un importe mínimo de 80 millones de pesetas españolas (480.810 euros) y hayan generado al menos diez puestos de trabajo. Además, la Comisión pone de relieve que las empresas beneficiarias deben, en especial, tener una estrategia empresarial que abarque un período mínimo de cinco años e iniciar su actividad con un capital mínimo desembolsado de 20 millones de pesetas españolas (120.202 euros).

(10) La Comisión pone de relieve que la ayuda consiste en una reducción del 99, 75, 50 y 25 por 100%, respectivamente, de la base imponible positiva, para los cuatro ejercicios fiscales consecutivos a partir del primero en el que obtengan una base imponible positiva en los cuatro años siguientes al inicio de su actividad comercial.

(11) La Comisión constata que la ayuda fiscal en cuestión no está destinada a empresas que realicen determinadas actividades o que pertenezcan a determinados sectores, ya que puede acogerse a la ayuda cualquier actividad o sector. Tampoco está destinada a determinadas categorías de empresas, por ejemplo las PYME, ya que puede acogerse a ella cualquier empresa, siempre que satisfaga las condiciones mencionadas anteriormente.

(12) La Comisión constata que estas reducciones de las bases imponibles son aplicables a partir del ejercicio fiscal que comienza el 1 de enero de 1996. En cuanto a la acumulación con otras ayudas, se especifica que las ayudas fiscales en cuestión no pueden acumularse con otras ventajas fiscales que puedan concederse por la inversión mínima ni por la creación mínima de puestos de trabajo. No obstante, no se excluye la acumulación de dicha ayuda fiscal con otras ayudas no fiscales, entre ellas las que tengan forma de subvenciones, préstamos bonificados, garantías, adquisiciones de participación, etc. en favor de las mismas inversiones. Tampoco se excluye su posible acumulación con otras ayudas fiscales cuyo hecho generador, es decir, la circunstancia que da lugar a la concesión de cada una de las ventajas, sea diferente. Sería el caso, por ejemplo, de las ayudas fiscales en forma de crédito fiscal.

(13) En su decisión de apertura del procedimiento citado, la Comisión ha recordado, en esta fase, que, para la aplicación de las normas comunitarias en materia de ayudas estatales, el carácter fiscal de las medidas en cuestión es indiferente puesto que el artículo 87 se aplica a las medidas de ayuda «bajo cualquier forma». No obstante, la Comisión ha puesto de relieve que, para calificarse de ayuda, las medidas en cuestión deben satisfacer acumulativamente los cuatro criterios que define el artículo 87 y que se exponen a continuación.

(14) En primer lugar, la Comisión señala, en esta fase, que las reducciones del 99, 75, 50 y 25 por 100% de las bases imponibles citadas procuran a sus beneficiarios una ventaja que reduce las cargas que gravan

normalmente su presupuesto por medio de una reducción parcial de la cuota tributaria normal.

(15) En segundo lugar, la Comisión estima, de manera provisional, que las reducciones mencionadas implican una pérdida de ingresos fiscales y equivalen, por tanto, al consumo de recursos públicos en forma de gastos fiscales.

(16) La Comisión ha considerado, en esta fase, en tercer lugar, que la reducción de la citada base imponible afecta a la competencia y a los intercambios comerciales entre Estados miembros. En efecto, habida cuenta de que los beneficiarios ejercen actividades económicas que pueden ser objeto de intercambios comerciales entre los Estados miembros, la ayuda refuerza la posición de las empresas beneficiarias con relación a otras empresas competidoras en el comercio intracomunitario. De este modo, se ven afectados estos intercambios. Además, las empresas beneficiarias ven mejorada su rentabilidad por el aumento de su resultado neto (beneficios después de impuestos). De esta manera, están en condiciones de competir con las empresas excluidas del beneficio de dichas ayudas.

(17) Por último, la Comisión opina, en esta fase, que la reducción de la base imponible en cuestión es específica o selectiva en el sentido de que favorece a algunas empresas. En efecto, las condiciones para la concesión de las ayudas excluyen concretamente del beneficio de las mismas a las empresas creadas antes de la fecha de entrada en vigor, a mediados de 1996, de las citadas normas forales, a aquellas cuyas inversiones sean inferiores al umbral de 80 millones de pesetas españolas (480.810 euros), a las que creen menos de diez puestos de trabajo y a las que no tengan un capital desembolsado superior a los 20 millones de pesetas españolas (120.202 euros). Además, la Comisión ha estimado, de manera provisional, que esta ayuda fiscal no está justificada por la naturaleza o la economía del sistema.

(18) Por otra parte, la Comisión ha considerado, en esta fase, que este carácter de beneficio selectivo se debe también a un poder discrecional de la administración fiscal. En efecto, la concesión de la ayuda en cuestión no es automática, ya que la solicitud presentada por el beneficiario es estudiada por la Diputación Foral de Guipúzcoa que, después de examinarla, podrá, cuando proceda, conceder la ayuda en cuestión.

(19) En conclusión, la Comisión ha considerado, en esta fase, que la reducción de la base imponible mencionada es una ayuda estatal según lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 87 del Tratado y en el apartado 1 del artículo 61 del Acuerdo sobre el Espacio Económico Europeo, ya que cumple acumulativamente los criterios de representar un beneficio, ser concedida por el Estado con recursos estatales, afectar a los intercambios comerciales entre los Estados miembros y falsear la competencia favoreciendo a algunas empresas.

(20) Teniendo en cuenta que las ayudas fiscales mencionadas no están sometidas, en especial, a la condición de no superar el importe de 100.000 euros durante un período de tres años, la Comisión ha estimado, en esta fase, que estas ayudas no pueden considerarse como ayudas sujetas a la norma *de minimis*.

(21) La Comisión ha indicado, de manera provisional, que, al tratarse de ayudas estatales que no se rigen por la norma *de minimis*, están sujetas a la obligación de notificación previa establecida en el apartado 3 del artículo 88 del Tratado y en el apartado 2 del artículo 62 del Acuerdo EEE. Sin embargo, las autoridades españolas no han respetado esta obligación, razón por la cual la Comisión ha estimado, en esta fase, que estas ayudas pueden considerarse ilegales.

(22) La Comisión ha constatado, de manera provisional, que, a pesar de la concesión de las ayudas en cuestión condicionadas a la realización de una inversión mínima y de la creación de un número mínimo de puestos de trabajo, los regímenes fiscales en cuestión no garantizan el respeto de las normas comunitarias en materia de ayudas estatales con finalidad regional. Esta es la razón por la que la Comisión ha considerado, en esta fase, que estas ayudas no tenían carácter de ayuda a la inversión o al empleo.

(23) En cambio, la Comisión ha considerado, en esta fase, que estas ayudas fiscales tienen carácter de ayudas de funcionamiento. En efecto, su objeto es liberar a una empresa de los costes que habría debido sufragar en condiciones normales dentro de su gestión corriente o de sus actividades habituales.

(24) La Comisión ha recordado que las ayudas de funcionamiento están, en principio, prohibidas. No obstante, pueden concederse de manera excepcional, es decir, en las regiones que se benefician de las excepciones regionales siempre que cumplan determinadas condiciones. Ahora bien, las ayudas en cuestión no están sometidas a estas condiciones. Por consiguiente, la Comisión ha opinado, en esta fase, que la compatibilidad de las ayudas fiscales en cuestión suscita dudas a la luz de las normas en materia de ayudas estatales con finalidad regional.

(25) La reducción de la base imponible en cuestión, que no está limitada sectorialmente, puede concederse a empresas sujetas a normas comunitarias sectoriales. En esas condiciones, la Comisión ha cuestionado, en esta fase, la compatibilidad de dichas ayudas cuando el beneficiario pertenezca a un sector sujeto a las normas especiales comunitarias.

(26) Por último, la Comisión ha cuestionado, en esta fase, la compatibilidad de las ayudas fiscales mencionadas con el mercado común con arreglo a las excepciones de los apartados 2 y 3 del artículo 87 del Tratado. En efecto, estas ayudas no pueden considerarse como ayudas de carácter social según lo dispuesto en la letra a) del apartado 2 del artículo 87, no están destinadas a reparar los perjuicios causados por desastres naturales o por otros acontecimientos de carácter excepcional según lo dispuesto en la letra b) del apartado 2 del

artículo 87 y no están sujetas a las disposiciones de la letra c) del apartado 2 del artículo 87 relativas a determinadas regiones de la República Federal de Alemania. En cuanto a las excepciones del apartado 3 del artículo 87 distintas de las de las letras a) y c) ya citadas, la Comisión ha considerado que no tienen por objeto promover la realización de un proyecto importante de interés europeo común o poner remedio a una grave perturbación en la economía de un Estado miembro según lo dispuesto en la letra b) del apartado 3 del artículo 87. Estas ayudas no entran en el ámbito de aplicación de las disposiciones de la letra c) del apartado 3 del artículo 87 relativas a las «ayudas destinadas a facilitar el desarrollo de determinadas actividades [...]» ya que no tienen especificidad alguna en cuanto a las actividades de las empresas beneficiarias. Por último, no están destinadas a promover la cultura o la conservación del patrimonio en el sentido de la letra d) del apartado 3 del artículo 87.

(27) Además de la invitación a presentar sus observaciones, en el marco del procedimiento del apartado 2 del artículo 88 del Tratado, la Comisión también ha invitado a las autoridades españolas a proporcionar todas las informaciones útiles para la valoración de las ayudas fiscales en forma de una reducción de la base imponible de algunas empresas de reciente creación en Guipúzcoa. En este caso concreto, la información pertinente solicitada es la siguiente: copias de todas las decisiones de concesión de la reducción de la base, datos sobre las inversiones realizadas por cada beneficiario, puestos de trabajo creados, capital social, importe de la reducción de la que se ha beneficiado cada empresa y saldo de lo que queda por pagar.

III. OBSERVACIONES DE LAS AUTORIDADES ESPAÑOLAS

(28) Mediante carta de 2 de diciembre de 1999 de su Representación Permanente, las autoridades españolas presentaron sus observaciones. Esencialmente, las autoridades españolas consideran que la reducción de la base imponible en cuestión no constituye una ayuda estatal con arreglo al artículo 87 del Tratado, sino una medida general que no está sometida a la disciplina en materia de ayudas estatales. Además, indican que la medida en cuestión, cuyo objetivo consiste en incitar a la inversión, se inscribe en el marco de una política económica que es, por otra parte, muy utilizada por los Gobiernos.

(29) Además, alegan la ausencia de especificidad o carácter selectivo de la medida. En efecto, en su opinión, la apertura de la medida a todos los sectores y a todos los contribuyentes que cumplan los criterios correspondientes elimina cualquier carácter específico. Este alcance general no se limita tampoco *de facto*. En cuanto a la especificidad material, no existe desde el momento en que las condiciones de invertir 80 millones de pesetas españolas y de crear diez puestos de trabajo no son condiciones discriminatorias sino condiciones objetivas que se derivan de la necesidad de garantizar la eficacia de la medida para lograr el objetivo contemplado.

(30) Por otra parte, las autoridades españolas cuestionan el carácter discrecional de las medidas en cuestión, ya que las ayudas se conceden automáticamente una vez satisfechas las condiciones objetivas citadas. La Diputación Foral de Guipúzcoa se limita, pues, a comprobar que se reúnen todas las condiciones sin poder modular la ayuda ni añadir condiciones a su concesión. El procedimiento establecido en el apartado 5 del artículo 26 citado para la concesión de las ayudas fiscales tampoco es discrecional. En efecto, según este artículo «la administración [...] comunicará a la sociedad solicitante, en su caso, su autorización provisional, que deberá ser adoptada por Acuerdo del Consejo de Diputados de la Diputación Foral de Gipuzkoa». Ahora bien, este procedimiento debe interpretarse en el sentido de que la concesión se realizará después de haber comprobado que se cumplen todas las condiciones objetivas. Esta es la razón por la que la expresión «en su caso» no tendría un carácter discrecional.

(31) Asimismo, las autoridades españolas alegan que la reducción de la base imponible de Guipúzcoa está inspirada en las medidas existentes en otros Estados miembros, como Irlanda, o en las medidas de la administración central española de 1993. Sin embargo, la Comisión no ha considerado todas estas medidas como ayudas estatales con arreglo al artículo 87 del Tratado. Habida cuenta de la semejanza entre las características de las medidas mencionadas de Guipúzcoa y de la administración central, se concluye que si no existe carácter específico en una medida no debería existir en la otra. Por otra parte, las autoridades españolas indican que tanto las medidas de Guipúzcoa como las de la administración central española sólo abarcan una parte del Estado miembro. Por lo tanto, si la Comisión no apreció la existencia de especificidad en la medida fiscal introducida por la administración central española tampoco debería apreciarla en las medidas en cuestión de Guipúzcoa.

(32) Asimismo, las autoridades españolas alegan que, aunque la Comisión considerara que la medida era específica, está justificada por la naturaleza y la economía del sistema según lo dispuesto en la Comunicación 98/C 384/03 de la Comisión relativa a la aplicación de las normas sobre ayudas estatales a las medidas relacionadas con la fiscalidad directa de las empresas. En efecto, la medida en cuestión está justificada por la naturaleza y la economía del sistema fiscal puesto que las condiciones necesarias para su concesión tienen un carácter objetivo y horizontal.

(33) Las autoridades españolas cuestionan también que, como afirma la Comisión, las normas fiscales no cumplan las condiciones de las normas sectoriales. En su opinión, la Comisión debería definir cuáles son las condiciones concretas infringidas por las normas fiscales mencionadas. Por lo que se refiere a la aplicación de las

normas de las ayudas con finalidad regional, las autoridades españolas consideran que es inadecuada, ya que, en este caso concreto, no se trata de ayudas estatales.

(34) Las autoridades españolas cuestionan también la postura de la Comisión al asumir que se afecta a los intercambios por el hecho de que las empresas beneficiarias realizan actividades económicas que pueden implicar intercambios entre los Estados miembros. En opinión de las autoridades españolas, esta afectación de los intercambios no puede establecerse, como hace la Comisión, a nivel general, sino para cada caso concreto, ya que existe la posibilidad de que, en algunos casos, no se vean afectados. En otros casos, podría tratarse de empresas que operen en sectores aún no liberalizados o que operen exclusivamente en mercados locales. Ahora bien, en todos estos casos faltaría una de las condiciones necesarias para que una medida oficial pueda calificarse como ayuda estatal.

(35) Por lo que se refiere al carácter de ayudas de funcionamiento que tienen las medidas fiscales en cuestión, según la Comisión, las autoridades españolas ponen de relieve que a pesar de que la ventaja fiscal se derive de la base imponible y no de la inversión, mantiene un carácter de incentivo a la inversión. No pueden, por lo tanto, calificarse como ayudas de funcionamiento.

(36) Habida cuenta de los razonamientos mencionados, las autoridades españolas consideran que la Comisión debe dar por finalizado el procedimiento incoado mediante una decisión considerando que las medidas fiscales en cuestión no cumplen los criterios para ser consideradas como ayudas estatales.

(37) Por lo demás, las autoridades españolas ponen de relieve que, según las normas fiscales españolas, la administración fiscal sólo puede difundir informaciones sobre los contribuyentes en algunos casos excepcionales. Ahora bien, entre estos casos excepcionales no figura la transmisión de información a la Comisión. Por consiguiente, las autoridades españolas no proporcionan ninguna de las informaciones solicitadas en la decisión de apertura del procedimiento.

IV. OTROS COMENTARIOS RECIBIDOS POR LA COMISIÓN

(38) La Comisión pone de relieve que los comentarios que figuran a continuación no prejuzgan la cuestión de saber si las partes que los han enviado pueden considerarse partes interesadas con arreglo al apartado 2 del artículo 88 del Tratado.

Comentarios de la Comunidad Autónoma de Castilla y León

(39) La Comunidad Autónoma de Castilla y León recuerda con carácter preliminar que las medidas fiscales en cuestión forman parte del conjunto de medidas fiscales adoptadas por la Diputación Foral en cuestión que han sido impugnadas tanto a nivel interno del Estado miembro como a nivel comunitario. En este caso indica que, mediante sentencia de 1999 del Tribunal Superior del País Vasco, se anula el artículo 26, que introduce la medida fiscal objeto de la apertura del procedimiento.

(40) La Comunidad Autónoma de Castilla y León indica a continuación que las medidas fiscales en cuestión constituyen ayudas estatales puesto que satisfacen acumulativamente los cuatro criterios establecidos en el artículo 87 del Tratado. En apoyo de esta afirmación alega, esencialmente, los mismos argumentos que figuran en la decisión de apertura del procedimiento. Precisa por otro lado que el carácter selectivo de la medida se derivaría también del poder discrecional que tiene la administración. Asimismo, indica que las medidas fiscales en cuestión no están justificadas por la naturaleza o la economía del sistema fiscal puesto que su objetivo es fomentar la creación de nuevas empresas.

(41) Por lo demás, la Comunidad Autónoma de Castilla y León considera que las ayudas fiscales en cuestión no pueden considerarse compatibles en virtud de las excepciones del mencionado artículo 87. A este respecto, indica que las medidas fiscales en cuestión son ayudas de funcionamiento al tener un carácter continuo no vinculado a la ejecución de un proyecto específico. Ahora bien, las ayudas de funcionamiento sólo pueden ser compatibles, en determinadas condiciones, en las regiones asistidas de conformidad con la excepción de la letra a) del apartado 3 del artículo 87 del Tratado. Como el País Vasco es una región asistida de conformidad con la excepción de la letra c) del apartado 3 del artículo 87, las ayudas de funcionamiento en cuestión no pueden considerarse compatibles. Además, estas ayudas no han respetado la obligación de notificación que establece el apartado 3 del artículo 88 del Tratado.

(42) Por lo tanto, la Comunidad Autónoma de Castilla y León opina que las medidas fiscales en cuestión deben considerarse como ayudas estatales, como ilegales al no haberse respetado el procedimiento de notificación que establece el apartado 3 del artículo 88 y como incompatibles con el mercado común.

Comentarios del Gobierno de La Rioja

(43) El Gobierno de La Rioja indica que las medidas fiscales en cuestión constituyen ayudas estatales, ya que satisfacen acumulativamente los cuatro criterios establecidos en el artículo 87 del Tratado. En apoyo de esta

afirmación, alega, en particular, que la reducción de la base imponible tiene como objetivo y como efecto liberar al beneficiario de una parte de la carga fiscal que habría gravado, en caso contrario, a sus beneficios. Comporta, por lo tanto, una ventaja financiera para las empresas beneficiarias que, a falta de contrapartidas en favor de la administración, implica una pérdida de ingresos fiscales. Además, la actividad económica de los beneficiarios se ve favorecida por este hecho. Disponen así de una ventaja competitiva con relación a todas las demás empresas. Además de la especificidad material por el capital social mínimo de 20 millones de pesetas españolas, de la inversión mínima de 80 millones y de la creación mínima de diez puestos de trabajo, el Gobierno de La Rioja indica que el carácter discrecional de la reducción de la base imponible en cuestión se deriva, por una parte, de la posibilidad que tiene la administración de determinar las inversiones seleccionables, los plazos y los umbrales y, por otra parte, de la ausencia del carácter automático de la concesión de la reducción de la base imponible.

(44) Por otra parte, el Gobierno de La Rioja considera que la medida fiscal en cuestión no puede justificarse por la existencia de cinco sistemas fiscales en España. A este respecto, recuerda que el abogado general Saggio, en las conclusiones de las cuestiones prejudiciales acumuladas C 400/97, C 401/97 y C 402/97, consideró que el carácter de autoridades titulares de competencias en materia fiscal en un territorio no justifica discriminaciones en favor de las empresas establecidas en este territorio. Además, estas medidas no están justificadas por la naturaleza o la economía del sistema fiscal de Guipúzcoa, ya que tienen como objetivo mejorar la competitividad de las empresas beneficiarias. Además, el Gobierno de La Rioja recuerda que el Tribunal Superior de Justicia del País Vasco ha considerado desproporcionadas las medidas fiscales en cuestión e inadecuadas para alcanzar el objetivo de promover la actividad económica puesto que pueden afectar indirectamente a la libre circulación de personas y bienes estableciendo condiciones de ventajas competitivas inaceptables.

(45) Por otro lado, el Gobierno de La Rioja considera que las ayudas fiscales en cuestión no pueden considerarse compatibles en virtud de las excepciones de dicho artículo 87. Además, las autoridades españolas no respetaron la obligación de notificar las ayudas en cuestión establecida en el apartado 3 del artículo 88 del Tratado.

(46) Por lo tanto, el Gobierno de La Rioja opina que las medidas fiscales en cuestión deben considerarse como ayudas estatales ilegales al no ajustarse al procedimiento de notificación del apartado 3 del artículo 88 y como ayudas incompatibles con el mercado común.

Comentarios de la Confederación empresarial vasca-Euskal Entrepresarien Konfederakuntza («Confebask»)

(47) Con carácter preliminar, Confebask pone de relieve las raíces históricas subyacentes a las actuales competencias autónomas fiscales de que dispone Guipúzcoa. En cuanto al fondo, Confebask indica esencialmente lo siguiente:

a) La supuesta reducción de la deuda fiscal: la Comisión considera erróneamente que existe una deuda fiscal cuya reducción implica una pérdida de ingresos fiscales. Si este razonamiento fuera correcto, cualquier deducción aplicable al impuesto implicaría siempre una pérdida de ingresos fiscales con relación al importe que normalmente habría debido pagarse. Confebask solicita, por lo tanto, que la Comisión reconsidere su postura ya que, en caso contrario, podría tratarse de una armonización irregular de los impuestos al establecer un importe normal con respecto al cual sería necesario determinar las posibles pérdidas de ingresos fiscales.

b) La afectación de los intercambios: según la Comisión, en la medida en que los beneficiarios intervienen en los intercambios, las medidas fiscales en cuestión implican su distorsión. Ahora bien, las divergencias entre los sistemas fiscales siempre afectan a los intercambios. Para constatar la afectación de los intercambios, la Comisión debería por lo tanto analizar el conjunto del sistema fiscal y no disposiciones concretas. A este respecto, Confebask pone de relieve que, según un estudio, la presión fiscal en el País Vasco es superior a la del resto de España. La Comisión debería explicar por qué estas medidas concretas y no otras divergencias fiscales implican una afectación de los intercambios. En cualquier caso, aunque existiera esta afectación, la manera de suprimirla sería la de la armonización y no la de las ayudas estatales.

c) El carácter selectivo de las ayudas: en opinión de Confebask, el carácter selectivo de las medidas fiscales debe apreciarse alternativamente, ya sea como norma de habilitación que confiere a la autoridad fiscal competencia para conceder posteriormente un beneficio concreto, o como norma que concede directamente el beneficio fiscal sin necesitar una concretización posterior. Ahora bien, la Comisión utiliza un argumento que se inscribe en el primer contexto y otro que se inscribe en el segundo. Habida cuenta del carácter alternativo de estos contextos, la Comisión debería explicar en qué contexto se sitúan las medidas fiscales en cuestión, ya que, en caso contrario, sería contradictorio pretender utilizar los dos.

- Por lo que se refiere a la consideración de las medidas fiscales en cuestión como normas de habilitación, Confebask cuestiona este enfoque, ya que la administración no dispone de poder discrecional al ser la concesión

automática. En efecto, la administración se limita a comprobar que el solicitante cumple las condiciones para beneficiarse de las ayudas. Además, si se consideran las medidas fiscales en cuestión como normas de habilitación que permiten posteriormente la concesión de ayudas, se deduce que el procedimiento actual, en la medida en que se cuestionan las normas y no los casos de aplicación concretos, se vacía de contenido. Asimismo, según el primer párrafo de la carta de la Comisión a los Estados miembros, una disposición general que reconozca beneficios solamente se considera como ayuda cuando se trata de un marco «legislativo que permita su concesión sin otras gestiones». En cambio, la norma de habilitación, al ser abstracta, no puede considerarse como ayuda estatal y, en consecuencia, ser objeto de una valoración de los efectos sobre la competencia y los intercambios entre los Estados miembros.

- Por lo que se refiere a la consideración de las medidas fiscales en cuestión como normas de concesión directa de ayudas, Confebask recuerda que, según los puntos 17, 19 y 20 de la Comunicación 98/C 384/03 citada, una medida fiscal puede ser específica y, por lo tanto, puede serlo una ayuda estatal, cuando va dirigida exclusivamente a empresas públicas, a determinadas formas de empresas, así como a empresas de una determinada región. Ahora bien, las medidas fiscales en cuestión no tienen ninguna de estas características, ni siquiera la especificidad espacial, ya que son aplicables a todo el territorio que es competencia de las autoridades regionales que las ha introducido. En cuanto a la especificidad por los umbrales de: 20 millones de pesetas españolas capital, 80 millones de inversión, diez puestos de trabajo creados, Confebask considera que la utilización de los umbrales objetivos es una práctica habitual en las normas fiscales nacionales y comunitarias. Además, Confebask pone de relieve sobre la base de varias sentencias del Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas de Justicia y de las decisiones de la Comisión, que hasta ahora nunca se ha considerado que la existencia de umbrales implique una especificidad. Además, la propia Comisión reconoce en el punto 14 de la Comunicación citada, que el efecto de favorecer a algunos sectores no implica automáticamente una especificidad.

- Por otra parte, Confebask afirma que la reducción de la base imponible de Guipúzcoa no es más que la adaptación de una medida de 1993 (mencionada anteriormente entre los comentarios de las autoridades españolas) de la administración central española. Afirma incluso que las normas son idénticas, con excepción de los umbrales cuantitativos. Por consiguiente, el efecto de la reducción de la base imponible de Guipúzcoa sobre la competencia se ve anulado, al beneficiarse los territorios limítrofes de las provincias vascas de ventajas fiscales en favor de las nuevas empresas. Además, si tuviera un efecto sobre la competencia, éste debería derivarse de las medidas mencionadas de la administración central española, puesto que estas medidas pueden tener un número de beneficiarios más elevado. Por otra parte, Confebask pone de relieve la existencia de medidas similares en otros Estados miembros sin que la Comisión haya iniciado ningún procedimiento en su contra ni hayan sido clasificadas entre las medidas perjudiciales por el grupo Primarolo. A este respecto, indica que en Francia existen desde 1994 exenciones y reducciones del impuesto sobre sociedades por un período de cinco años (diez años en algunas regiones y regímenes aún más favorables en Córcega) en favor de las nuevas empresas. En el caso de Luxemburgo, existe una reducción del 25% del impuesto sobre sociedades por un período de ocho años. En el sur de Italia, existen vacaciones fiscales de los impuestos IRPEG e ILOR durante diez años. Por último, en Portugal existe una reducción del 25% del impuesto sobre sociedades durante un período de siete a diez años. Por consiguiente, todo indica que la reducción de la base imponible de Guipúzcoa no es un sistema excepcional del que se derive ninguna especificidad. Por el contrario, se trata de un sistema ampliamente utilizado en los Estados miembros.

d) La importancia de la seguridad jurídica: Confebask alega que la calificación por la Comisión como ayuda ilegal de la reducción fiscal citada pone en cuestión los principios de confianza legítima, prohibición de las decisiones arbitrarias de las instituciones, seguridad jurídica y proporcionalidad, puesto que la Comisión ya consideró al régimen fiscal vasco conforme a derecho en su decisión de 1993. En todo caso, la Comisión podría modificar su posición para los casos futuros, pero no para los pasados.

e) La incompatibilidad con el mercado común: si se consideran las medidas fiscales en cuestión como normas de habilitación, Confebask considera que no se puede apreciar la compatibilidad mientras no se conceda la ayuda por medio de una decisión administrativa. El procedimiento se vacía de contenido, incapaz por su naturaleza de alcanzar resultados sobre la compatibilidad de las ayudas. Por otro lado, si se consideran las medidas fiscales en cuestión como normas de concesión directa de las ayudas, Confebask opina que la práctica de la Comisión y del Tribunal de Justicia exigen que las medidas tengan una especificidad sectorial para apreciar la compatibilidad de la ayuda. Además, sería necesario establecer, por una parte, la presión fiscal global que sufren las empresas y, por otra parte, la presión fiscal de referencia. Por último, este planteamiento llevaría a la absurda conclusión de que toda presión fiscal inferior a la presión fiscal más elevada entre todos los Estados miembros constituiría una ayuda estatal. Por otra parte, Confebask cuestiona también el argumento de la Comisión según el cual las medidas fiscales mencionadas son incompatibles, ya que no contienen disposiciones específicas para las ayudas sectoriales, regionales, de grandes inversiones, etc., ya que las normas fiscales no pueden y no deben contener este tipo de precisiones. Según el Tribunal de Justicia de las Comunidades

Europeas, la Comisión debe concretar en sus decisiones los efectos negativos sobre la competencia determinando el verdadero efecto de las medidas examinadas. La incompatibilidad no puede determinarse, por lo tanto, en situaciones abstractas propias de un sistema fiscal, ya que en ese caso todas las diferencias entre los sistemas fiscales se convertirían necesariamente en ayudas. Esto lleva a Confebask a reiterar la ausencia de deuda fiscal normal minorada por las medidas fiscales en cuestión.

f) Por lo tanto, Confebask pide a la Comisión que adopte una decisión final de cierre del procedimiento declarando que las medidas fiscales cuestionadas se ajustan al Derecho comunitario.

(48) Las observaciones complementarias de Confebask transmitidas por carta de 29 de diciembre de 2000, registrada el 3 de enero de 2001, no se tuvieron en cuenta, al haber llegado a la Comisión fuera de plazo. Además, la Comisión indica que Confebask no ha presentado una solicitud de prórroga del plazo asignado, en virtud del apartado 1 del artículo 6.º del Reglamento (CE) n.º 659/1999 del Consejo, de 22 de marzo de 1999, relativo a las modalidades de aplicación del artículo 93 del Tratado.

Comentarios del Colegio Vasco de Economistas-Ekonomilarien Euskal Elkargoa («CVE»)

(49) El CVE considera que el sistema fiscal de cada provincia vasca no cumple el criterio de especificidad del apartado 1 del artículo 87 del Tratado desde el momento que sólo se aplica sobre una parte del Estado miembro. En apoyo de esta consideración, alega que la práctica habitual de la Comisión de considerar que existe especificidad cuando la medida fiscal se aplica a una parte del Estado miembro es oportuna cuando existe un único sistema fiscal. En cambio, no es pertinente cuando existen varios sistemas fiscales en el mismo Estado miembro. Además, es contraria a la coherencia del sistema fiscal español que es múltiple por naturaleza. En efecto, cada sistema se aplica con carácter exclusivo en una parte del territorio. Así, cada uno de los sistemas no es un sistema regional, sino el único sistema aplicable en el territorio. Además, las pérdidas de ingresos fiscales que se derivan de algunas medidas fiscales no son objeto de transferencia del Gobierno central. Por el contrario, deben ser compensadas, ya sea con un aumento de los ingresos por otros impuestos o con una disminución de los gastos públicos. Por otra parte, la especificidad del sistema fiscal español no debe implicar una penalización en la aplicación del Derecho comunitario. Por lo demás, las posibles distorsiones de competencia por la existencia de cinco sistemas fiscales deberían abordarse por medio de las normas comunitarias en materia de armonización fiscal.

(50) No obstante, el CVE no excluye que en el ejercicio de su autonomía fiscal las Diputaciones Forales puedan adoptar medidas fiscales que puedan entrar en el ámbito del apartado 1 del artículo 87 del Tratado. Ahora bien, en este caso, considera que la reducción de la base imponible no entra en el ámbito de este artículo, ya que sólo cumple el criterio de ser concedida por medio de recursos estatales. En cambio, no falsea la competencia por el hecho de que su pago implica la existencia de una base imponible positiva. Además, su importe no puede determinarse a priori ya que, por ejemplo, si no hubiera beneficios, no se pagaría la ayuda. Lo mismo sucede con la afectación de los intercambios. En efecto, ésta debe constatarse individualmente, no es suficiente la posibilidad de afectación. Por lo demás, examina si la especificidad se deriva de los umbrales necesarios para acceder al beneficio de la reducción fiscal en cuestión o del poder discrecional de la Diputación Foral para conceder la reducción. A este respecto, considera que los umbrales mencionados no implican una especificidad, ya que son objetivos y no discriminatorios. En cuanto a la concesión de la reducción fiscal en cuestión, no se trata del ejercicio de un poder discrecional, sino de la verificación de que se cumplen todas las condiciones.

(51) El CVE concluye que la reducción de la base imponible, que es una medida general adoptada en el marco de las competencias en materia fiscal de las provincias en cuestión, no entra en el ámbito del artículo 87 del Tratado.

Comentarios del Círculo de empresarios vascos y de la Asociación profesional de asesores fiscales de la Comunidad del País Vasco («CEV-APCPV»)

(52) Como estas asociaciones han presentado por separado comentarios similares o incluso idénticos, el siguiente resumen es común.

(53) CEV-APCPV cuestionan la valoración de la Comisión de una especificidad o de una selectividad en la reducción de la base imponible en cuestión por la exclusión de las empresas creadas antes de la entrada en vigor de la reducción fiscal citada, de la exclusión de las empresas existentes y de los umbrales cuantitativos exigidos. En efecto, las normas fiscales se aplican siempre a partir de su entrada en vigor, teniendo la aplicación retroactiva carácter excepcional. Además, como el objetivo de la medida en cuestión es incitar a la inversión, es lógico que la reducción fiscal se limite a las nuevas empresas. Por lo que se refiere a los umbrales, todo indica que son objetivos y, por otra parte, muy utilizados en el ámbito fiscal. En cuanto al acuerdo de la Diputación Foral para la

aplicación de la reducción de la base imponible, todo indica que es un acto de control previo con el fin de comprobar que se cumplen todas las condiciones. Una vez comprobado, la concesión se vuelve automática.

(54) Por lo que se refiere a la afectación de los intercambios, CEV-APCPV ponen de relieve que debe constatarse individualmente, contrariamente al análisis de carácter general que hace la Comisión. Por ejemplo, pueden existir beneficiarios que sólo produzcan para los mercados locales. En este caso, las medidas fiscales en cuestión no alteran los intercambios comunitarios. Lo mismo sucede con el efecto sobre la competencia. Además, la reducción de la base imponible en favor de beneficiarios cuyas actividades se realizan en mercados aún no liberalizados no puede falsear la competencia. Por lo demás, la pérdida de ingresos fiscales no puede apreciarse si se considera una única medida, en este caso la reducción de la base imponible, haciendo abstracción de la presión fiscal global. A este respecto, CEV-APCPV indican que la presión fiscal global en el País Vasco es superior a la existente en el resto de España.

(55) CEV-APCPV consideran que, aunque la Comisión, a pesar de las observaciones anteriores, sigue considerando que existe una especificidad en la reducción de la base imponible mencionada, estaría justificada por la naturaleza y la economía del sistema. En apoyo de esta estimación, pone de relieve que la medida fiscal se aplica a todos los operadores independientemente de su actividad. Además, es necesaria para el funcionamiento y la eficacia del sistema, ya que para valorar la desigualdad de una medida es necesario encuadrarla en el mismo y determinar si éste produce una presión fiscal inferior. Además, la medida fiscal se ajusta al principio de igualdad, ya que las nuevas empresas no se encuentran en la misma situación que una empresa existente.

(56) Por otra parte, CEV-APCPV piden a la Comisión que aprecie la medida en cuestión teniendo en cuenta: la existencia de las medidas similares en otros Estados miembros (por ejemplo Irlanda), la existencia de medidas similares del año 1993 de la administración central española, la aplicación de la reducción de la base imponible en cuestión en todo el territorio español. A este respecto, CEV-APCPV indican que la Comisión nunca ha considerado que estas medidas entren en el ámbito del artículo 87 del Tratado CE. Por otra parte, cuestiona el carácter de ayudas de funcionamiento de las medidas fiscales en cuestión ya que las ayudas de funcionamiento no son aplicables a las nuevas empresas, sino al mantenimiento artificial de las empresas existentes. Por lo demás, CEV-APCPV consideran que el objetivo de la Comisión, por la apertura del procedimiento contra la reducción de la base imponible, es la armonización fiscal. Ahora bien, para ello utiliza los artículos 87 y 88 del Tratado. Esta es la razón por la que existe un desvío de competencias.

(57) Habida cuenta de lo que precede, CEV-APCPV concluyen que la reducción de la base imponible no entra en el ámbito del artículo 87 del Tratado.

V. TRANSMISIÓN DE LOS COMENTARIOS DE OTROS A ESPAÑA

(58) Mediante carta de 18 de mayo de 2000 a la Representación Permanente de España, la Comisión transmitió, en virtud del apartado 2 del artículo 6.º del Reglamento (CE) n.º 659/1999 citado, los otros comentarios de los terceros anteriormente mencionados, invitándola a presentar sus observaciones en el plazo de un mes a partir de la fecha de la carta. España no ha presentado observaciones a los otros comentarios mencionados.

VI. EVALUACIÓN DE LA AYUDA

VII. EL CARÁCTER DE AYUDA ESTATAL

(59) La Comisión recuerda que, para la aplicación de las normas comunitarias en materia de ayudas estatales, resulta indiferente el carácter fiscal de las medidas en cuestión puesto que el artículo 87 del Tratado se aplica a las medidas de ayuda «bajo cualquier forma». No obstante, la Comisión pone de relieve que, para calificarse de ayuda, las medidas en cuestión deben cumplir acumulativamente los cuatro criterios que define el artículo 87 y que se exponen a continuación.

(60) En primer lugar, la medida debe brindar a sus beneficiarios una ventaja que reduzca las cargas que normalmente recaen sobre su presupuesto. Esta ventaja puede obtenerse mediante distintas formas de reducción de la carga fiscal para la empresa y, en particular, mediante una reducción total o parcial de la cuota tributaria. La reducción de la base imponible del 99, 75, 50 y 25% mencionada satisface este criterio en la medida en que concede a las empresas beneficiarias una reducción de su carga fiscal equivalente al resultado de aplicar el tipo de imposición a las reducciones citadas. En efecto, en ausencia de esta reducción de la base imponible, la empresa beneficiaria debería pagar ese impuesto concreto a partir del 100% de la base imponible. La reducción de la base implica así una excepción al sistema fiscal común aplicable.

(61) En segundo lugar, la Comisión estima que la citada reducción de la base implica una pérdida de ingresos fiscales y equivale, por lo tanto, al consumo de recursos públicos en forma de gastos fiscales. Este criterio se aplica igualmente a las ayudas concedidas por entidades regionales y locales de los Estados miembros. Por otra parte, la intervención del Estado puede efectuarse tanto mediante disposiciones fiscales de naturaleza legal, reglamentaria o administrativa, como mediante prácticas de la administración fiscal. En este caso concreto,

la intervención del Estado corre a cargo de la Diputación Foral de Guipúzcoa por medio de una disposición de naturaleza legislativa.

(62) Por lo que se refiere al argumento alegado en determinados comentarios de terceros, según el cual la reducción de la base imponible del 99, 75, 50 y 25% implica una pérdida de ingresos fiscales con relación a un importe normal (establecido por la Comisión) del impuesto que debe pagarse sería errónea, hay que señalar que el nivel normal del impuesto se deriva del sistema fiscal en cuestión y no de una decisión de la Comisión. Además, hay que recordar que según el primer párrafo y el segundo guión del punto 9 de la comunicación 98/C 384/03 citada, para calificarse de ayuda estatal: «En primer lugar, la medida debe ofrecer a sus beneficiarios una ventaja que aligere las cargas que, por regla general, gravan su presupuesto. Tal ventaja puede obtenerse al reducir la carga fiscal de la empresa de diferentes maneras y, en particular, mediante: [...] la reducción total o parcial de la cuantía del impuesto (exención, crédito fiscal, etc.)». Es el caso del beneficio fiscal que produce la reducción parcial del 99, 75, 50 y 25% de la base imponible en cuestión. Por lo tanto, este comentario no está bien fundamentado.

(63) La medida debe, en tercer lugar, afectar a la competencia y a los intercambios entre los Estados miembros. A este respecto, hay que señalar que, en un informe sobre la dependencia exterior de la economía vasca durante el período 1990-1995, las exportaciones al exterior aumentaron, no sólo en términos absolutos sino sobre todo relativos, en detrimento de las exportaciones al resto de España. El mercado exterior substituyó por lo tanto parcialmente al mercado del resto de España. Además, según otro informe estadístico sobre el comercio exterior del País Vasco, la «tendencia a la exportación» (relación entre las exportaciones y el PIB-producto interior bruto) de la economía vasca, al situarse en el 28,9%, supera la de Alemania y la de los otros países europeos cuya tendencia a la exportación se sitúa en torno al 20%. Según este informe, la balanza comercial vasca por otro lado fue claramente excedentaria durante el período 1993-1998. En particular, en 1998, por cada importe de importaciones de 100 pesetas españolas, las exportaciones alcanzaron 144. En resumen, la economía vasca es una economía muy abierta al exterior con una enorme tendencia a la exportación de su producción. De estas características de la economía vasca resulta que las empresas beneficiarias ejercen actividades económicas que pueden ser objeto de intercambios entre los Estados miembros. Por consiguiente, la ayuda refuerza la posición de las empresas beneficiarias con relación a otras empresas competidoras en los intercambios intracomunitarios. Así, se ven afectados estos intercambios. Además, las empresas beneficiarias ven mejorada su rentabilidad por el aumento de su resultado neto (beneficios después de impuestos). De esta manera, están en condiciones de competir con las empresas excluidas del beneficio de dichas ayudas fiscales.

(64) Teniendo en cuenta que en este caso las normas fiscales examinadas tienen un carácter general y abstracto, la Comisión indica que el análisis de dicha asignación sólo puede hacerse a este nivel general y abstracto sin que sea posible concretar la asignación particular de un mercado, un sector o un producto concreto como hacen ver en los comentarios de los terceros antes mencionados. Esta posición ha sido ratificada por una jurisprudencia reiterada del Tribunal de Justicia.

(65) Por lo que se refiere al comentario según el cual la afectación de los intercambios debería ser apreciada por la Comisión comparando el conjunto de los sistemas fiscales, la Comisión recuerda que las distorsiones de competencia que son objeto del presente procedimiento en virtud de los artículos 87 y 88 del Tratado se derivan de una norma derogatoria que favorece a algunas empresas (en este caso a algunas empresas de reciente creación) con relación a las otras empresas del Estado miembro y no las posibles distorsiones de competencia que se derivan de las divergencias entre los sistemas fiscales de los Estados miembros que, en su caso, podrían entrar en el ámbito de las disposiciones de los artículos 93 a 97 del Tratado.

(66) En cuanto al carácter específico que deben tener las ayudas estatales, la Comisión opina que la reducción de la base imponible mencionada es específica o selectiva en el sentido de que favorece a algunas empresas, ya que las condiciones para la concesión de las ayudas excluyen del beneficio de las mismas a las empresas creadas antes de la entrada en vigor de la citada Norma Foral, a aquellas cuyas inversiones sean inferiores al umbral de 80 millones de pesetas españolas (480.810 euros), a las que no sean sociedades con un capital desembolsado que supere los 20 millones de pesetas españolas (120.202 euros) y a las que creen menos de diez puestos de trabajo. A este respecto, la Comisión recuerda que, según el quinto informe sobre la empresa en Europa, en 1995, en la Comunidad Europea, el número de empresas cuyo personal estaba por debajo de diez asalariados o no tenía asalariados ascendía a 16.767.000, lo que representa el 92,89% del total. En el caso de España, este porcentaje era aún más elevado, alrededor del 95,00%. Es probable que estos porcentajes sean aún más elevados en el caso de las nuevas empresas, ya que habitualmente una empresa empieza con un personal que aumenta a medida que se consolida y alcanza su velocidad de crucero. Tal era el caso en España, en 1995, donde este porcentaje era aún más elevado, alrededor del 98,00%. En consecuencia, todo indica, con carácter principal, que una de las condiciones establecidas para poder beneficiarse de las ayudas implica, por sí sola, la exclusión de la mayoría de las empresas del beneficio de la ayuda. Por lo demás, el carácter objetivo del umbral citado no impide, como pretenden algunos comentarios de terceros, que sea selectivo excluyendo a las empresas que no cumplen las condiciones en cuestión.

(67) Por lo que se refiere al posible poder discrecional de la administración fiscal, la Comisión constata que

la concesión de la ayuda en cuestión no es automática. En efecto, la solicitud presentada por el beneficiario es examinada previamente por la Diputación Foral de Guipúzcoa que, tras realizar este examen, puede, cuando proceda, conceder la ayuda en cuestión. Según las autoridades españolas, se trataría solamente de comprobar que se cumplen todas las condiciones. Ahora bien, no explican por qué esta comprobación debe tener un carácter previo y no, como es la práctica habitual en materia de gestión de los ingresos fiscales, el de comprobación a posteriori.

(68) En cuanto a la existencia de medidas fiscales en forma de reducción de la base imponible en otros Estados miembros sin que la Comisión haya considerado que tengan una especificidad material por ir dirigidas a las nuevas empresas, lo que según algunos comentarios de terceros sería el origen de una confianza legítima respecto a las ayudas fiscales en favor de las nuevas empresas, la Comisión destaca que los regímenes mencionados por algunos comentarios de terceros tienen algunas diferencias con relación a la reducción de la base imponible en cuestión. Además, incluso en el supuesto de que algunos regímenes fueran similares y de que la Comisión no hubiera reaccionado, no estaría justificado seguir este enfoque erróneo en este caso concreto. A este respecto, hay que recordar que según la jurisprudencia del Tribunal de Justicia una posible violación por un Estado miembro de una obligación que sea de su competencia en virtud del Tratado, en relación con la prohibición del artículo 92, no estaría justificada por la circunstancia de que otros Estados miembros faltaran también a esta obligación; que el efecto de varias distorsiones de la competencia sobre los intercambios entre los Estados miembros no es neutralizarse mutuamente sino que, por el contrario, tiene carácter acumulativo, con lo que aumentan las consecuencias nocivas para el mercado común.

(69) En cuanto a la cuestión planteada por algunos comentarios de terceros del carácter de norma de habilitación o de norma de concesión directa de las ayudas, la Comisión indica que, en este caso, las normas que introdujeron la reducción de la base imponible en cuestión tienen el carácter de régimen de ayudas. En apoyo de esta apreciación, basta con recordar que, con arreglo a la letra d) del artículo 1.º del Reglamento (CEE) n.º 659/1999 citado, se define el régimen de ayudas como «el dispositivo con arreglo al cual se pueden conceder ayudas individuales a las empresas definidas en el mismo de forma genérica y abstracta, sin necesidad de medidas de aplicación adicionales [...]». Ahora bien, este carácter de régimen de ayudas no prejuzga, como pretenden algunos comentarios de terceros, la existencia o inexistencia de poder discrecional en la ejecución del régimen. El poder discrecional en la concesión de las ayudas dependerá de las características concretas del régimen. Además, la Comisión destaca que, para establecer la existencia de elementos de ayuda en una medida fiscal es suficiente, en ausencia de otros elementos de especificidad, que la administración fiscal disponga de un cierto margen de apreciación.

(70) En lo referente a la justificación de la reducción de la base imponible por la naturaleza o la economía del sistema fiscal, la Comisión pone de relieve que la cuestión consiste en saber si las medidas fiscales de que se trata responden a los objetivos inherentes al propio sistema fiscal o si, por el contrario, contemplan otros objetivos, incluso legítimos, pero ajenos al mencionado sistema fiscal. Corresponde por otro lado al Estado miembro interesado establecer a qué lógica interna al sistema fiscal obedecen las medidas fiscales en cuestión. En este caso, las autoridades españolas indican que la conformidad de las medidas en cuestión a la lógica interna del sistema fiscal se derivaría de su carácter objetivo y horizontal. Ahora bien, el carácter objetivo y horizontal de la medida no demuestra la conformidad con la lógica interna del sistema fiscal. En efecto, este carácter no basta para justificar que la medida en cuestión responda al objetivo principal inherente a todo sistema fiscal de recaudar los ingresos destinados a financiar los gastos del Estado ni tampoco a los principios de igualdad y progresividad inherentes al sistema fiscal español.

(71) Por otra parte, las autoridades españolas indican en sus observaciones que la reducción de la base imponible en cuestión responde al objetivo de incitar a la inversión. Responde así a los objetivos de política industrial perseguidos por el Gobierno vasco. En efecto, según el documento del mismo a «Política Industrial. Marco General de Actividades 1996-1999», «[...] las políticas fiscales son indispensables para potenciar el desarrollo económico y, asimismo, para favorecer los proyectos industriales que apuestan por el desarrollo industrial del País [Vasco] [página 31]»; y en el capítulo titulado «Instrumentos de política fiscal» se afirma: «[...] la autonomía fiscal que [en el País Vasco] poseemos nos puede llevar, también, a la búsqueda de fórmulas imaginativas de "trajes fiscales a medida", por ejemplo, para proyectos prioritarios, o incluso a la incentivación fiscal a grandes empresas [página 133]». Por lo tanto, la reducción de la base imponible en cuestión se inscribe en el contexto de una política industrial cuyos objetivos no son inherentes a los sistemas fiscales.

(72) En resumen, la Comisión constata que, como señalan las autoridades españolas, la reducción de la base imponible en cuestión contempla un objetivo de política económica que no es inherente al sistema fiscal. Esta reducción no está por lo tanto justificada por la naturaleza o la economía del sistema.

(73) En cuanto al argumento mencionado por algunos comentarios de terceros de la existencia de una presión fiscal global superior en el País Vasco, la Comisión reitera que no es pertinente, en este caso concreto, ya que el procedimiento se ha iniciado contra una medida específica y no contra el conjunto del sistema fiscal de cada uno de los tres territorios vascos.

(74) En conclusión, la Comisión considera que la reducción de la base imponible mencionada es una

ayuda estatal según lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 87 del Tratado y en el apartado 1 del artículo 61 del Acuerdo EEE, ya que se trata de una ayuda concedida por el Estado, con recursos estatales, que favorece a algunas empresas, falsea la competencia y afecta a los intercambios comerciales entre los Estados miembros.

VIII. EL CARÁCTER ILEGAL DE LA REDUCCIÓN DE LA BASE IMPONIBLE

(75) Teniendo en cuenta que el régimen aludido no prevé el compromiso de las autoridades españolas de conceder las ayudas respetando las condiciones para las ayudas *de minimis*, la Comisión considera que estas ayudas no pueden considerarse como ayudas sujetas a la norma *de minimis*. A este respecto, hay que destacar que las autoridades españolas no han alegado nunca, en el marco del procedimiento, que las ayudas en cuestión tuvieran total o parcialmente el carácter de ayudas *de minimis*. Además, las ayudas en cuestión no podrían respetar las normas *de minimis*, en particular porque nada garantiza que no se alcance el límite de 100.000 euros. Estas ayudas no revisten tampoco el carácter de ayudas existentes puesto que no satisfacen las condiciones establecidas en la letra b) del artículo 1.º del Reglamento (CE) n.º 659/1999 citado.

(76) La Comisión indica que las ayudas estatales que no se rigen por la norma *de minimis* y que no son ayudas ya existentes están sujetas a la obligación de notificación previa establecida en el apartado 3 del artículo 88 del Tratado y en el apartado 3 del artículo 62 del Acuerdo EEE. Sin embargo, las autoridades españolas no han respetado esta obligación, razón por la cual la Comisión opina que estas ayudas deben considerarse ilegales. La Comisión lamenta a este respecto el incumplimiento de las autoridades españolas de su obligación de notificación previa de las ayudas en cuestión.

(77) En cuanto al argumento de algunos comentarios de terceros que se refieren esencialmente a una supuesta violación de la confianza legítima y la seguridad jurídica, la Comisión se siente en el deber de rechazarla ya que, por una parte, el régimen en cuestión no tiene carácter de ayuda existente y, por otra parte, al no haberse notificado en virtud del apartado 3 del artículo 88 del Tratado, la Comisión no ha podido decidir su compatibilidad con el mercado común. Por consiguiente, los beneficiarios no pueden contar con la confianza legítima o la seguridad jurídica en materia de ayudas estatales respecto a la reducción de la base imponible. En este sentido, hay que recordar que «según una jurisprudencia reiterada, el derecho a reclamar la protección de la confianza legítima beneficia a todo particular que se encuentre en una situación de la que se desprenda que la administración comunitaria haya hecho concebir esperanzas fundadas [...]. En cambio, nadie puede alegar una violación del principio de confianza legítima en ausencia de las garantías precisas que le habría proporcionado la administración». Por eso la alegación de la violación de la confianza legítima o la seguridad jurídica debe desestimarse en este caso. A este respecto, la Comisión recuerda por otro lado que mediante su Decisión 93/337/CEE había considerado como ayudas estatales algunas medidas fiscales introducidas por las provincias de Álava, Guipúzcoa y Vizcaya en 1988.

IX. APRECIACIÓN DE LA COMPATIBILIDAD CON EL MERCADO COMÚN

(78) Con carácter preliminar, la Comisión reitera el carácter de régimen de ayudas que tiene la reducción de la base imponible. Habida cuenta del carácter general y abstracto de un régimen de ayudas, la Comisión no conoce las circunstancias de las empresas ya beneficiarias o que serán beneficiarias. No puede, por lo tanto, examinar la incidencia particular sobre la competencia de las empresas concretas. En este contexto, basta con identificar qué empresas potencialmente beneficiarias podrían beneficiarse de las ayudas no conformes a las Directivas, Directrices y marcos aplicables sobre este tema. Además, la Comisión pone de relieve que, en su decisión de apertura del procedimiento, pidió todas las informaciones pertinentes relativas a las ayudas y a las circunstancias particulares de cada beneficiario. Ahora bien, las autoridades españolas no han facilitado ninguna de estas informaciones. Esta es la por la que resulta contradictorio reprochar a la Comisión, como hacen algunos comentarios de terceros, el carácter no detallado de su valoración y negarse al mismo tiempo a proporcionar los datos detallados solicitarlos.

(79) Como el régimen en cuestión sólo cubre el NUTS III de Guipúzcoa, hay que examinar si las ayudas en ese territorio pueden beneficiarse de las excepciones regionales de las letras a) y c) del apartado 3 del artículo 87. Por lo que se refiere a la admisibilidad de Guipúzcoa, la Comisión recuerda que este territorio nunca ha sido seleccionable para la excepción de la letra a) del apartado 3 del artículo 87, dado que el PIB/habitante del NUTS II del País Vasco del que forma parte siempre ha sido superior al 75% de la media comunitaria. En efecto, según las normas regionales, las condiciones de admisibilidad a la excepción de la letra a) del apartado 3 del artículo 87 del Tratado sólo se cumplen cuando la región, para NUTS II, tiene un PIB/habitante que no supera el 75% de la media comunitaria.

(80) Por lo que se refiere a su admisibilidad a la excepción de la letra c) del apartado 3 del artículo 87, la Comisión recuerda que, mediante su decisión de 26 de septiembre de 1995 relativa a la modificación del mapa de ayudas regionales en España, propuso, con arreglo al procedimiento establecido en el apartado 1 del artículo 88 del Tratado, a las autoridades españolas la revisión del mapa mencionado considerando en lo sucesivo que toda

Guipúzcoa era una región en la que las ayudas en favor del desarrollo regional podrían considerarse compatibles con el mercado común con arreglo a la excepción de la letra c) del apartado 3 del artículo 87. Mediante carta de su Representación Permanente de 26 de septiembre de 1995, las autoridades españolas aceptaron la propuesta mencionada. El nuevo mapa entró en vigor de este modo a partir de dicha fecha. Por lo que se refiere al período posterior, la Comisión recuerda que, mediante su Decisión de 11 de abril de 2000, aprobó el mapa español de ayudas con finalidad regional para el período 2000-2006. Según dicho mapa, la provincia de Guipúzcoa sigue siendo una región en la que las ayudas en favor del desarrollo regional pueden considerarse compatibles con el mercado común de conformidad con la excepción de la letra c) del apartado 3 del artículo 87 del Tratado.

(81) Las ayudas estatales que revisten la forma de reducción de la base imponible tienen el efecto de promover la creación, en Guipúzcoa, de nuevas empresas con las particularidades de que el importe inicial de la inversión y el número de puestos de trabajo creados superan determinados límites. Ahora bien, a pesar de la realización de esta inversión mínima y de esta creación de un número mínimo de puestos de trabajo, las ayudas fiscales en cuestión no revisten el carácter de ayuda a la inversión o al empleo. En efecto, estas ayudas fiscales no tienen por base ni el importe de la inversión ni el número de puestos de trabajo ni los costes salariales correspondientes, sino la base imponible. Por otro lado, no se pagan hasta un límite expresado en porcentaje del importe de la inversión o del número de puestos de trabajo o costes salariales correspondientes, sino hasta un límite expresado en porcentaje de la base imponible. A este respecto, la Comisión recuerda que el anexo I de las Directrices de las ayudas con finalidad regional 98/C 74/06 precisa que «las ayudas fiscales pueden considerarse ayudas a la inversión cuando ésta constituye su base imponible. Además, cualquier ayuda fiscal puede entrar en esta categoría si su importe alcanza un límite expresado en porcentaje de la inversión». Por tanto, las ayudas fiscales que, como en este caso, no cumplen estos criterios no pueden tener el carácter de ayudas a la inversión.

(82) En cambio, estas ayudas, al reducir parcialmente a las empresas beneficiarias el impuesto sobre los beneficios, tienen carácter de ayudas de funcionamiento. En efecto, el impuesto sobre sociedades es una carga fiscal que las empresas que están sujetas a ella deben pagar necesaria y periódicamente en el marco de su gestión corriente. Procede, por tanto, examinar las ayudas fiscales mencionadas a la luz de las excepciones eventualmente aplicables a las ayudas de funcionamiento en cuestión.

(83) A este respecto, la Comisión recuerda que, de acuerdo con las Directrices 98/C 74/06 citadas, las ayudas regionales que tienen el carácter de ayudas de funcionamiento están, en principio, prohibidas. No obstante, pueden concederse excepcionalmente, bien sea en las regiones acogidas a la excepción de la letra a) del apartado 3 del artículo 87, siempre que cumplan ciertas condiciones establecidas en los puntos 4.15 a 4.17 de las Directrices regionales mencionadas, o bien en las regiones ultraperiféricas o las regiones de baja densidad de población cuando estén destinadas a compensar los costes adicionales de transporte. Ahora bien, el NUTS III de Guipúzcoa no es seleccionable para la excepción de la letra a) del apartado 3 del artículo 87 del Tratado y, por otra parte, la concesión de las ayudas de funcionamiento mencionadas no cumplen las condiciones citadas. Además, el NUTS III de Guipúzcoa no tiene carácter de región ultraperiférica ni de región con baja densidad de población. Esta es la razón por la que están prohibidos los elementos de ayudas de funcionamiento que figuran en la reducción de la base imponible, en particular por el hecho de no concederse en una región que se beneficia de la excepción de la letra a) del apartado 3 del artículo 87 del Tratado, ni en una región ultraperiférica, ni en una región con baja densidad de población. Estas ayudas son, por lo tanto, incompatibles en este caso.

(84) Por lo tanto, la Comisión considera que el régimen de ayudas fiscales en cuestión no puede considerarse compatible con el mercado común con arreglo a las excepciones regionales de las letras a) y c) del apartado 3 del artículo 87 del Tratado CE en la medida en que no se atiende a las normas en materia de ayudas estatales con finalidad regional mencionadas.

(85) Además de la aplicación de la excepción relativa al desarrollo de algunas actividades de la letra c) del apartado 3 del artículo 87 del Tratado en los casos anteriores, hay que examinar la posible aplicación de esta excepción para otras finalidades. A este respecto, puede constatarse que la reducción de la base imponible en cuestión no tiene por objeto el desarrollo de una actividad económica a efectos de la letra c) del apartado 3 del artículo 87, en particular el desarrollo de acciones en favor de las pequeñas y medianas empresas, la investigación y el desarrollo, la protección del medio ambiente, la creación de empleo o la formación de acuerdo con las normas comunitarias correspondientes. Por consiguiente, estas ayudas fiscales no podrían beneficiarse de la excepción relativa al desarrollo de algunas actividades de la letra c) del apartado 3 del artículo 87 para los objetivos mencionados.

(86) Asimismo, en ausencia de limitaciones sectoriales, la reducción de la base imponible en cuestión puede concederse sin ninguna limitación a empresas de los sectores sensibles sujetas a normas comunitarias específicas como las aplicables a las actividades de producción, transformación y comercialización de los productos agrícolas del anexo I del Tratado, la pesca, la industria del carbón, la siderurgia, el transporte, la construcción naval, las fibras sintéticas y la industria automovilística. En estas condiciones, la Comisión considera que las ayudas fiscales en forma de reducción de la base imponible pueden no respetar dichas normas sectoriales. En este caso concreto, la reducción de la base imponible no cumple la condición de no promover nuevas capacidades de producción con el fin de no deteriorar los problemas de capacidades excesivas que sufren

tradicionalmente estos sectores. Por lo tanto, en caso de que el beneficiario pertenezca a los sectores anteriormente mencionados, la Comisión considera que, al no estar sometidas a las normas sectoriales mencionadas, estas ayudas son incompatibles en virtud de la excepción de la letra c) del apartado 3 del artículo 87 del Tratado CE relativa al fomento de determinadas actividades.

(87) Las ayudas en cuestión que no pueden beneficiarse de las excepciones de las letras a) y c) del apartado 3 del artículo 87 del Tratado tampoco pueden beneficiarse de otras excepciones de los apartados 2 y 3 del artículo 87. En efecto, estas ayudas no pueden considerarse como ayudas de carácter social según lo dispuesto en la letra a) del apartado 2 del artículo 87 al no tratarse de ayudas destinadas a reparar los perjuicios causados por catástrofes naturales o por otros acontecimientos de carácter excepcional a efectos de la letra b) del apartado 2 del artículo 87 del Tratado. Además, no tienen por objeto fomentar la realización de un proyecto importante de interés común europeo ni están destinadas a poner remedio a una grave perturbación en la economía de un Estado miembro como se contempla en la letra b) del apartado 3 del artículo 87. Por lo demás, no pueden beneficiarse de la excepción de la letra c) del apartado 3 del artículo 87 desde el momento en que no están destinadas a promover la cultura o la conservación del patrimonio. Por lo tanto, estas ayudas son incompatibles con el mercado común.

(88) Habida cuenta del hecho de que la reducción de la base imponible cubre varios ejercicios, podría quedar aún por pagar actualmente una parte de las ayudas fiscales. Ahora bien, estas ayudas son ilegales e incompatibles. Esta es la razón por la que las autoridades españolas deben suprimir el pago del posible saldo de la reducción de la base imponible del que podrían disponer aún algunos beneficiarios.

(89) Por lo que se refiere a las ayudas incompatibles ya pagadas, hay que recordar que, según los argumentos anteriormente mencionados, los beneficiarios no pueden acogerse a los principios generales del Derecho comunitario tales como la confianza legítima o la seguridad jurídica. Por consiguiente, nada se opone a la aplicación de la disposición del apartado 1 del artículo 14 del Reglamento (CE) n.º 659/1999 citado según el cual «cuando se adopten decisiones negativas en casos de ayuda ilegal, la Comisión decidirá que el Estado miembro interesado tome todas las medidas necesarias para obtener del beneficiario la recuperación de la ayuda». Esta es la razón por la cual en este caso las autoridades españolas deben adoptar todas las medidas necesarias para recuperar las ayudas ya pagadas con el fin de restablecer la situación económica en la que se encontrarían las empresas beneficiarias sin la concesión ilegal de las ayudas. La recuperación de las ayudas debe efectuarse con arreglo a los procedimientos previstos y a las disposiciones establecidas por la legislación española e incluir la totalidad de los intereses debidos calculados a partir de la fecha de concesión de la ayuda hasta la fecha efectiva de reembolso de ésta, sobre la base del tipo de referencia utilizado en dicha fecha para calcular el equivalente de subvención neta de las ayudas regionales en España.

(90) La presente Decisión se refiere al régimen y debe ser objeto de una ejecución inmediata, incluida la recuperación de cualquier ayuda individual concedida en el marco del mencionado régimen. La Comisión recuerda igualmente que, como siempre, la presente Decisión no prejuzga la posibilidad de que ayudas individuales puedan ser consideradas, total o parcialmente, como compatibles con el mercado común en función de sus méritos propios, ya sea en el marco de una Decisión posterior de la Comisión o en aplicación de los reglamentos de exención.

X. CONCLUSIONES

(91) Habida cuenta de lo que precede, la Comisión concluye que:

- España ha puesto en práctica ilegalmente, en Guipúzcoa, una reducción de la base imponible de las inversiones infringiendo el apartado 3 del artículo 88 del Tratado CE,
- la reducción de la base imponible en cuestión es incompatible con el mercado común,
- las autoridades españolas deberán suprimir el pago del posible saldo de ayuda del que podrían disponer aún algunos beneficiarios. Por lo que se refiere a las ayudas incompatibles ya pagadas, las autoridades españolas deberán adoptar todas las medidas necesarias para recuperarlas con el fin de restablecer la situación económica en la cual se encontraría la empresa beneficiaria sin la concesión ilegal de la ayuda.

HA ADOPTADO LA PRESENTE DECISIÓN:

Artículo 1.º

La ayuda estatal, en forma de una reducción de la base imponible, ilegalmente puesta a ejecución por España en el Territorio Histórico de Guipúzcoa, en infracción del apartado 3 del artículo 88 del Tratado CE, por medio del artículo 26 de la Norma Foral 7/1996, de 4 de julio de 1996, es incompatible con el mercado común.

Artículo 2.º

España suprimirá el régimen de ayudas contemplado en el artículo 1.º en la medida en que siga produciendo efectos.

Artículo 3.º

1. España adoptará todas las medidas necesarias para obtener de sus beneficiarios la recuperación de las ayudas contempladas en el artículo 1.º, que han sido puestas a su disposición ilegalmente.

En cuanto a las ayudas pendientes de pago, España deberá suprimir todos los pagos.

2. La recuperación se efectuará sin dilación y con arreglo a los procedimientos del Derecho nacional, siempre que éstos permitan la ejecución inmediata y efectiva de la presente Decisión. La ayuda recuperable devengará intereses devengados desde la fecha en que estuvo a disposición de los beneficiarios hasta la de su recuperación efectiva. Los intereses se calcularán sobre la base del tipo de referencia utilizado para el cálculo del equivalente de subvención de las ayudas regionales.

Artículo 4.º

España informará a la Comisión, en un plazo de dos meses a partir de la fecha de notificación de la presente Decisión, de las medidas adoptadas en cumplimiento de la misma.

Artículo 5.º

El destinatario de la presente Decisión será el Reino de España.