

**BASE DE DATOS NORMACEF FISCAL Y CONTABLE**

Referencia: NFL007521

**DECISIÓN 2002/806/CE, DE LA COMISIÓN, de 11 de julio de 2001, relativa al régimen de ayudas estatales aplicado por España en favor de algunas empresas de reciente creación en Vizcaya (España).***(DOCE L 279, de 17 de octubre 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, el primer párrafo del apartado 2 de su artículo 63,

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) Gracias especialmente a las informaciones recabadas con ocasión de los procedimientos incoados a raíz de las denuncias interpuestas en relación con las ayudas estatales concedidas a la empresa Daewoo Electronics Manufacturing España, S.A. y a las empresas Ramondín, S.A. y Ramondín Cápsulas, S.A., la Comisión tuvo conocimiento de la existencia, en el Reino de España, en la provincia de Álava, de un régimen de ayudas fiscales a la inversión no notificadas en forma de ayudas fiscales consistentes en la reducción en la base imponible para algunas empresas de nueva creación. Además, recibió información informal según la cual existían medidas similares en la provincia de Vizcaya, ya que ésta goza también de la misma autonomía fiscal que la provincia de Álava.

(2) Mediante carta de 29 de septiembre de 1999, SG(99) D/7813, 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. De esta forma, la Comisión invitó 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 anterior.

(5) La Comisión recibió observaciones de los interesados siguientes: de la Comunidad Autónoma de Castilla y León, el 17 de marzo de 2000; del Gobierno de La Rioja, el 24 de marzo de 2000; de la Cámara de Comercio, Industria y Navegación de Bilbao-Bilboko Erkataritza Ganbera, el 27 de marzo de 2000; de la Confederación Empresarial Vasca-Euskal Entrepresarien Konfederakuntza (en lo sucesivo, «Confebask»), el 27 de marzo de 2000; y, fuera de plazo, las observaciones complementarias por carta de 29 de diciembre de 2000, registrada el 3 de enero de 2001, del Colegio Vasco de Economistas - Ekonomilarien Euskal Elkargoa, el 27 de marzo de 2000; del Círculo de Empresarios Vascos, el 27 de marzo de 2000; y de 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 remitió al Reino de España, dándole la posibilidad de presentar sus observaciones. Sin embargo, no ha recibido comentario alguno.

(6) Mediante la Norma Foral 7/2000, de 19 de julio, se derogó el artículo 26 de la Norma Foral de Vizcaya 3/1996, de 26 de junio, que constituía el fundamento jurídico que había establecido las ayudas fiscales en cuestión.

**II. DESCRIPCIÓN DETALLADA DE LA AYUDA**

(7) Según la información de que dispone la Comisión, que no ha sido cuestionada por las autoridades españolas o por terceros interesados, las ayudas fiscales en cuestión se establecieron en virtud del artículo 26 de

la citada Norma Foral 3/1996, de 26 de junio, del impuesto de sociedades. El texto del citado artículo 26 es el siguiente:

«1. Las sociedades que inicien su actividad empresarial a partir de la entrada en vigor de esta Norma Foral 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 genere 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 del Consejo de Gobierno de la Diputación Foral de Bizkaia.

[...].»

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

(9) La Comisión observa que el objeto de las ayudas fiscales en cuestión está constituido por la base imponible positiva del impuesto sobre sociedades, derivada del ejercicio de las actividades económicas de algunas sociedades, antes de la compensación de las bases imponibles negativas de los ejercicios anteriores. En este caso, los beneficiarios serán las empresas que, por una parte, empezaran su actividad comercial después de la fecha de entrada en vigor de las citadas normas forales y que, por otra, 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 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%, respectivamente, de la base imponible positiva, para los cuatro períodos consecutivos impositivos, a partir del primero en que dentro del plazo de cuatro años desde el inicio de su actividad empresarial, obtengan bases imponibles positivas.

(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 período 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 la creación mínima de empleos. No obstante, no se descarta la acumulación de dicha ayuda fiscal con otras ayudas no fiscales, entre las que se incluyen las que adoptan la 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. Tal sería el caso, por ejemplo, de las ayudas fiscales en forma de crédito fiscal.

(13) En su decisión de incoar el procedimiento citado, la Comisión recordó 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 del Tratado se aplica a las medidas de ayuda «bajo cualquier forma». No obstante, la Comisión pone de relieve que, para que se consideren ayudas, 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 señaló, en esta fase, que las reducciones del 99%, 75%, 50% y 25%, respectivamente, de las citadas bases imponibles ofrecen a sus beneficiarios una ventaja que reduce las cargas que, por lo general, gravan su presupuesto, por medio de una reducción parcial de la carga fiscal normal.

(15) En segundo lugar, la Comisión estimó provisionalmente que las reducciones anteriores conllevan una pérdida de ingresos fiscales y equivalen, por tanto, al consumo de recursos públicos en forma de gastos fiscales.

(16) En tercer lugar, la Comisión consideró provisionalmente que la reducción en las citadas bases imponibles afecta a la competencia y a los intercambios comerciales entre los Estados miembros. 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 los intercambios intracomunitarios, por lo que influye en los mismos. 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 las ayudas.

(17) Además, la Comisión estimó, en esta fase, que esta reducción en la base imponible es específica o selectiva en el sentido de que favorece a algunas empresas. En efecto, las condiciones impuestas para la concesión de las ayudas excluyen 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 mínimo de 80 millones de pesetas españolas (480.810 euros), las que creen menos de diez puestos de trabajo y a las que no sean sociedades con un capital desembolsado que supere los 20 millones de pesetas españolas (120.202 euros). Además, la Comisión consideró que esta ayuda fiscal no está justificada por la naturaleza o la economía del sistema.

(18) Por otra parte, la Comisión consideró provisionalmente que este carácter de ventaja selectiva se debe también a un poder discrecional de la administración tributaria. En efecto, la concesión de la ayuda en cuestión no es automática, ya que la solicitud presentada por el beneficiario es examinada por la Diputación Foral de Vizcaya, que, una vez llevado a cabo el examen, podrá, en su caso, conceder la ayuda en cuestión.

(19) En conclusión, la Comisión consideró, en esta fase, que la reducción en 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 los requisitos acumulables de representar una ventaja, ser concedida por el Estado con recursos estatales, afectar a los intercambios entre los Estados miembros y falsear la competencia favoreciendo a algunas empresas.

(20) Habida cuenta de que las ayudas fiscales en cuestión no están supeditadas, entre otros requisitos, a la condición de no superar el importe de 100.000 euros en un período de tres años, la Comisión estimó provisionalmente que estas ayudas no pueden considerarse como ayudas sujetas a la norma de *minimis*.

(21) En cuanto a las ayudas estatales que no se rigen por la norma de *minimis*, la Comisión indicó que 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 que la Comisión consideró provisionalmente que estas ayudas pueden considerarse ilegales.

(22) La Comisión constató, en esta fase, que, a pesar de que la concesión de las ayudas en cuestión se supedita a la realización de una inversión mínima y a la creación de un número mínimo de puestos de trabajo, los regímenes fiscales en cuestión no garantizan el cumplimiento de las Directrices comunitarias en materia de ayudas estatales con finalidad regional. Esta es la razón de que la Comisión considerase provisionalmente que no revestían carácter de ayudas a la inversión o al empleo.

(23) Por el contrario, la Comisión consideró provisionalmente que estas ayudas fiscales tenían carácter de ayudas de funcionamiento, ya que con ellas se pretende liberar a una empresa de los costes que, en condiciones normales, habría debido asumir en el marco de su gestión corriente o de sus actividades normales.

(24) La Comisión recordó que, en principio, están prohibidas las ayudas de funcionamiento de finalidad regional. No obstante, se pueden conceder con carácter excepcional en las regiones que gozan de excepciones regionales, siempre que cumplan determinadas condiciones. Sin embargo, las ayudas en cuestión no están supeditadas a estas condiciones. Por consiguiente, la Comisión consideró provisionalmente que la compatibilidad de las ayudas fiscales en cuestión suscita dudas a la luz de las normas en materia de ayudas estatales de finalidad regional.

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

(26) Por último, la Comisión dudaba, en esta fase, de la compatibilidad de las ayudas fiscales en cuestión con el mercado común con arreglo a las excepciones de los apartados 2 y 3 del artículo 87 del Tratado. No se puede considerar que estas ayudas sean 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 ni 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 letras a) y c) ya citadas, la Comisión consideró provisionalmente que no tenían 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 relación con las actividades de las empresas beneficiarias. Por último, no están destinadas a promover la cultura o la conservación del patrimonio tal como contempla 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 invitó también a las autoridades españolas a que le facilitaran toda la información pertinente para la evaluación de las ayudas fiscales en forma de reducción en la base imponible de algunas empresas de nueva creación en el Territorio Histórico de Vizcaya. En este caso concreto, la información pertinente solicitada es la siguiente: copias de todas las decisiones de concesión de la reducción en la base imponible, datos sobre las inversiones realizadas por cada beneficiario, puestos de trabajo creados, capital social, importe de la reducción en la base imponible 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 en la base imponible en cuestión no constituye una ayuda estatal con arreglo al artículo 87 del Tratado. Consideran, por el contrario, que la ayuda fiscal en cuestión es una medida general, a la que no se aplican las normas en materia de ayudas estatales. Además, señalan que la medida en cuestión, cuyo objetivo consiste en el fomento de la inversión, se inscribe en el marco de una política económica muy utilizada, por otra parte, por los Gobiernos.

(29) Además, señalan la ausencia de especificidad o carácter selectivo de la medida. En su opinión, la apertura de la medida a todos los sectores y a todos los contribuyentes que cumplen los criterios correspondientes elimina todo carácter específico. Este alcance general no se limita tampoco «de facto». En cuanto a la especificidad material, no existe, en cuanto que los requisitos de invertir 80 millones de pesetas españolas y de

crear diez puestos de trabajo no son condiciones discriminatorias sino objetivas, que se derivan de la necesidad de garantizar la eficacia de la medida para lograr el objetivo fijado.

(30) Por otra parte, las autoridades españolas cuestionan el carácter discrecional de las medidas en cuestión, ya que se conceden automáticamente una vez que se cumplen las condiciones objetivas citadas. La Diputación provincial de Vizcaya se limita pues a comprobar que se reúnen todas las condiciones, sin poder modular la ayuda ni imponer condiciones a su concesión. El procedimiento establecido en el citado artículo 26.5 para la concesión de las ayudas fiscales tampoco es discrecional. Según este artículo «la Administración tributaria (...) comunicará a la sociedad solicitante, en su caso, su autorización provisional, que deberá ser adoptada por Acuerdo del Consejo de Gobierno de la Diputación Foral de Bizkaia». 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 carácter discrecional.

(31) Además, las autoridades españolas alegan que la reducción en la base imponible de Vizcaya se inspiró en medidas existentes en otros Estados miembros, como Irlanda, o en las medidas de la administración central española de 1993. Sin embargo, la Comisión no consideró todas estas medidas como ayudas estatales según el artículo 87 del Tratado. Habida cuenta de la semejanza entre las características de las medidas mencionadas de Vizcaya y las de la administración central, se deduce 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 Vizcaya como las de la administración central española sólo abarcan, respectivamente, una parte del Estado miembro. Por lo tanto, si la Comisión no apreció la existencia de una especificidad en la medida fiscal establecida por la administración central española, tampoco debería apreciarla en las medidas en cuestión de Vizcaya.

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

(33) Las autoridades españolas tampoco están de acuerdo en 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 que infringen las normas fiscales en cuestión. Por lo que se refiere a la aplicación de las normas sobre las ayudas de 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 el hecho de que la Comisión dé por supuesto que el comercio se verá afectado como consecuencia de que las empresas beneficiarias realizan actividades económicas susceptibles de intercambios entre los Estados miembros. En su opinión, este hecho no puede demostrarse de forma general, como hace la Comisión, sino en cada caso concreto, ya que existe la posibilidad de que en algunos casos los intercambios no se vean afectados. En otros, podría tratarse de las empresas que operan en sectores aún no liberalizados o que operan exclusivamente en mercados locales. En todos estos casos, faltaría una de las condiciones necesarias para que una ayuda pública pueda calificarse de ayuda estatal.

(35) Por lo que se refiere al carácter de ayudas de funcionamiento que, en opinión de la Comisión, revisten las medidas fiscales en cuestión, 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, sigue manteniendo un carácter de fomento de la inversión, por lo que no se le puede considerar como ayuda de funcionamiento.

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

(37) Por lo demás, las autoridades españolas subrayan que, según las normas fiscales españolas, la administración tributaria no puede difundir los datos de los contribuyentes salvo en algunos casos excepcionales. Entre estos casos excepcionales no figura la transmisión de información a la Comisión. En estas condiciones, las autoridades españolas no facilitan ninguna de las informaciones solicitadas en la decisión de incoación del procedimiento.



#### IV. OTROS COMENTARIOS RECIBIDOS POR LA COMISIÓN

##### Comentarios de la Comunidad Autónoma de Castilla y León

(38) La Comisión subraya que los comentarios que figuran a continuación no prejuzgan la cuestión de determinar si las partes que los remitieron pueden ser consideradas partes interesadas con arreglo a lo dispuesto en el apartado 2 del artículo 88 del Tratado.

(39) La Comunidad Autónoma de Castilla y León recuerda con carácter preliminar que las medidas fiscales en cuestión forman parte del conjunto de las medidas fiscales adoptadas por la Diputación provincial en cuestión que se cuestionaron tanto en el propio Estado miembro como a escala comunitaria. A propósito de este caso, señala que, mediante sentencia del Tribunal Superior del País Vasco, se derogó el artículo 26, que establece la medida fiscal objeto de la incoación del procedimiento.

(40) La Comunidad Autónoma de Castilla y León indica también 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 esgrime esencialmente los mismos argumentos que se recogen en la decisión de incoación del procedimiento. Precisa, además, que el carácter selectivo de la medida se derivaría también del poder discrecional de que dispone la administración. Por otra parte, indica también que las medidas fiscales en cuestión no se justifican por la naturaleza o la economía del sistema fiscal en cuanto que su objetivo es fomentar la creación de nuevas empresas.

(41) En otro orden de cosas, la Comunidad Autónoma de Castilla y León considera que las ayudas fiscales en cuestión no pueden considerarse compatibles con arreglo a las excepciones de dicho artículo 87 del Tratado. A este respecto, indica que estas medidas fiscales tienen carácter de ayudas de funcionamiento por poseer un carácter permanente no vinculado a la ejecución de un proyecto específico. Sin embargo, las ayudas de funcionamiento sólo pueden ser compatibles, en determinadas condiciones, en las regiones beneficiarias de ayuda con arreglo a la excepción de la letra c) del apartado 3 del artículo 87 del Tratado. Como el País Vasco es una región beneficiaria con arreglo a la excepción de la letra c) del apartado 3 del artículo 87 del Tratado, las ayudas de funcionamiento en cuestión no pueden considerarse compatibles. Además, estas ayudas no cumplieron la obligación de notificación establecida en el apartado 3 del artículo 88 del Tratado.

(42) Por lo tanto, la Comunidad Autónoma de Castilla y León estima que se ha de considerar que las medidas fiscales en cuestión son ayudas estatales, ilegales, ya que no se cumplió el procedimiento de notificación del apartado 3 del artículo 88 del Tratado, e 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 cumplen acumulativamente los cuatro criterios establecidos en el artículo 87 del Tratado. En apoyo de esta afirmación, esgrime en particular que la reducción en la base imponible tiene por objeto y efecto liberar al beneficiario de una parte de la carga fiscal que, de no ser por ella, habría grabado sus beneficios. Por ello, implica una ventaja financiera para las empresas beneficiarias que, a falta de contrapartidas en favor de la administración, representa una pérdida de ingresos fiscales. Ello implica que se vea favorecida la actividad económica de los beneficiarios, ya que disponen de una ventaja competitiva con relación a todas las demás empresas. Además de la especificidad material como consecuencia del capital social mínimo de 20 millones de pesetas españolas, de la inversión mínima de 80 millones de pesetas españolas y de la creación mínima de diez puestos de trabajo, el Gobierno de La Rioja indica que el carácter discrecional de la reducción en la base imponible se deriva, por una parte, de la posibilidad de que dispone la administración para determinar las inversiones que pueden optar a la ayuda, los plazos y los límites máximos y, por otra parte, de que la concesión de la reducción en la base imponible no tiene carácter automático.

(44) Por otra parte, el Gobierno de La Rioja considera que la medida fiscal en cuestión no se puede justificar por la existencia de cinco sistemas fiscales en España. A este respecto, recuerda que el abogado general Saggio, consideró que el carácter de autoridades titulares de competencias en materia fiscal en un territorio no justifica que se discrimine en favor de las empresas establecidas en este territorio. Además, estas medidas no se justifican por la naturaleza o la economía del régimen fiscal de Vizcaya, ya que pretenden mejorar la competitividad de las empresas beneficiarias. Por otra parte, el Gobierno de La Rioja recuerda que el Tribunal Superior de Justicia del País Vasco consideró desproporcionadas las medidas fiscales en cuestión e inadecuadas para lograr el objetivo de promover la actividad económica por ser susceptibles de afectar indirectamente a la libre

circulación de personas y bienes estableciendo condiciones de ventajas competitivas inaceptables.

(45) En resumen, el Gobierno de La Rioja considera que las ayudas fiscales en cuestión no pueden considerarse compatibles con arreglo a las excepciones del artículo 87. Además, las autoridades españolas no respetaron la obligación de notificación de 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 ayudas estatales ilegales, ya que no se respetó el procedimiento de notificación del apartado 3 del artículo 88, e incompatibles con el mercado común.

### **Comentarios de la Confederación Empresarial Vasca- Euskal Entrepresarien Konfederakuntza**

(47) Con carácter preliminar, Confebask subraya las raíces históricas subyacentes a la autonomía fiscal de que dispone el Territorio Histórico de Vizcaya. En cuanto al fondo, Confebask indica esencialmente lo que sigue:

a) La supuesta reducción de la deuda fiscal: la Comisión se equivoca cuando considera que existe una deuda fiscal cuya reducción implica una pérdida de ingresos fiscales. Si tal razonamiento fuera correcto, toda deducción aplicable al impuesto implicaría siempre una pérdida de ingresos fiscales con relación al importe que habría debido pagarse en condiciones normales. Confebask solicita, por tanto, que la Comisión reconsidere su postura ya que, en caso contrario, podría tratarse de una armonización irregular de los impuestos mediante el establecimiento de un importe normal con relación al cual habría que determinar las posibles pérdidas de ingresos fiscales.

b) La incidencia en los intercambios: según la Comisión, en la medida en que los beneficiarios intervienen en los intercambios, las medidas fiscales en cuestión entrañan su falseamiento. Ahora bien, las divergencias entre los sistemas fiscales siempre afectan a los intercambios. Para constatar esta incidencia, la Comisión debería analizar, por tanto, el conjunto del sistema fiscal y no las 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, inciden negativamente en los intercambios. En cualquier caso, aun en el supuesto de que los intercambios se vieran afectados, la vía para evitarlo 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 evaluarse como norma de habilitación que confiere a la autoridad fiscal la facultad de conceder posteriormente un beneficio concreto o como norma que concede directamente el beneficio fiscal sin necesidad de que se concrete posteriormente. 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 muestra su desacuerdo con este enfoque puesto que la administración no dispone de poder discrecional, al ser la concesión automática. La administración se limita a verificar que el solicitante cumple las condiciones para acogerse a las ayudas. Además, si se consideran las medidas fiscales en cuestión como normas de habilitación que permiten conceder posteriormente ayudas, se deduce que se ha vaciado de contenido el procedimiento actual, en la medida en que se cuestionan normas y no casos de aplicación concretos. Por otra parte, según el primer apartado de la carta de la Comisión a los Estados miembros, una disposición general que reconoce beneficios sólo se considera ayuda si se trata de un marco «legislativo que permite su concesión sin más trámites». En cambio, la norma de habilitación, al ser abstracta, no puede considerarse ayuda estatal y, en consecuencia, ser objeto de una evaluación de las consecuencias 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 las ayudas, Confebask recuerda que, según los puntos 17, 19 y 20 de la citada Comunicación 98/C 384/03, una medida fiscal puede ser específica y, por lo tanto, ayuda estatal, cuando va dirigida exclusivamente a empresas públicas, a algunas formas de empresas, y a empresas de una determinada región. Ahora bien, las medidas fiscales en cuestión no poseen ninguna de estas especificidades; ni siquiera la especificidad espacial, ya que se aplican al conjunto del territorio que es competencia de las autoridades regionales que las crearon. En cuanto a la especificidad debida a los límites máximos de: 20 millones de pesetas españolas de capital, 80 millones de pesetas españolas de inversión, diez puestos de trabajo creados, Confebask considera que la utilización de los límites máximos objetivos es una práctica habitual en las normas fiscales nacionales y

comunitarias. Además, pone de relieve, sobre la base de varias sentencias del Tribunal de Justicia y las decisiones de la Comisión, que hasta ahora nunca se ha considerado que la existencia de límites máximos implicase una especificidad. Además, la propia Comisión reconoce, por una parte, en el punto 14 de la citada Comunicación, que el efecto de favorecer a algunos sectores no implica automáticamente una especificidad.

- Por otra parte, Confebask afirma que la reducción en la base imponible de Vizcaya 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. Alega incluso que las normas son idénticas, con excepción de los límites máximos cuantitativos. En estas condiciones, se anula el impacto sobre la competencia de la reducción en la base imponible de Vizcaya, dado que los territorios limítrofes de las provincias vascas ofrecen ventajas fiscales para las nuevas empresas. Además, de haber incidencia en la competencia, ésta debería derivar de las citadas medidas de la administración central española en cuanto que pueden tener un mayor número de beneficiarios. 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 tampoco el grupo Primarolo la haya incluido entre las medidas perjudiciales. A este respecto, indica que desde 1994 existen en Francia exenciones y reducciones del impuesto de sociedades durante cinco años (diez años en algunas regiones y un régimen aún más favorable en Córcega) para las empresas de nueva creación. En el caso de Luxemburgo, existe una reducción del 25% del impuesto de sociedades durante ocho años. En el sur de Italia, hay vacaciones fiscales en relación con los impuestos IRPEG e ILOR durante diez años. Por último, en Portugal existe una reducción del 25% del impuesto de sociedades durante un período de siete a diez años. Por consiguiente, todo indica que la reducción en la base imponible de Vizcaya no es un sistema excepcional del que se derive especificidad alguna. Al contrario, se trata de un sistema ampliamente utilizado en los Estados miembros.

d) La importancia de la seguridad jurídica: Confebask alega que el hecho de que la Comisión califique de ayuda ilegal la reducción fiscal en cuestión pone en tela de juicio los principios de confianza legítima, de prohibición de las decisiones arbitrarias de las instituciones, de seguridad jurídica y de proporcionalidad, ya que la Comisión ya consideró el régimen fiscal vasco conforme a derecho en su decisión de 1993. A lo sumo, 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 estima que no se puede apreciar la compatibilidad mientras no haya concesión de la ayuda mediante una decisión administrativa. Por tanto, el procedimiento no es válido, incapaz por su naturaleza de conseguir resultados sobre la compatibilidad de las ayudas. Además, 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 el Tribunal exigen que las medidas tengan una especificidad sectorial para evaluar la compatibilidad de la ayuda. Además, sería necesario determinar, por una parte, la presión fiscal global que soportan las empresas y, por otra, la presión fiscal de referencia. Por último, este planteamiento llevaría a la conclusión absurda de que toda presión fiscal inferior a la presión más elevada de entre todos los Estados miembros constituiría ayuda estatal. Por otra parte, Confebask rechaza también el argumento de la Comisión según el cual las medidas fiscales en cuestión son incompatibles por no constar de disposiciones específicas para las ayudas sectoriales, regionales, de grandes inversiones, etc., dado que las normas fiscales no pueden y no deben incluir este tipo de precisiones. Según el Tribunal de Justicia, la Comisión debe concretar en sus decisiones los efectos negativos sobre la competencia, determinando el verdadero impacto de las medidas que se analizan. La incompatibilidad no puede determinarse, por tanto, en situaciones abstractas propias de un sistema fiscal, ya que en este caso todas las diferencias entre los sistemas fiscales pasarían a ser necesariamente ayudas. Ello lleva a Confebask a reiterar la ausencia de deuda fiscal normal reducida como consecuencia de las medidas fiscales en cuestión.

f) Por lo tanto, Confebask solicita que la Comisión adopte una decisión definitiva de cierre del procedimiento, por la que se declare 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 2001, no se tuvieron en cuenta por haber sido recibidas por la Comisión fuera de plazo. Además, la Comisión indica que Confebask no presentó ninguna 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, por el que se establecen disposiciones de aplicación del artículo 93 del Tratado CE.

#### **Observaciones del Colegio Vasco de Economistas-Ekonomilarien Euskal Elkargoa y de la Cámara de Comercio, Industria y Navegación de Bilbao - Bilboko Erkatartitza Ganbera (en lo sucesivo, «CVE-CCB»)**

(49) El CVE-CCB considera que el sistema fiscal de cada provincia vasca no cumple el criterio de especificidad del apartado 1 del artículo 87 del Tratado CE por la única razón de 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 hay especificidad cuando la medida fiscal se aplica a una parte del Estado miembro, es apropiada



si existe un único sistema fiscal, pero no es pertinente cuando hay varios sistemas fiscales en el mismo Estado miembro. Además, es contraria a la coherencia del sistema fiscal español que es por naturaleza múltiple. Cada sistema se aplica con carácter exclusivo en una parte del territorio. De esta forma, cada uno de ellos 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 no son objeto de una transferencia del Gobierno central. Al contrario, han de ser compensadas con un aumento de los ingresos procedentes de otros impuestos, o con una disminución del gasto público. 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 derivadas de la existencia de cinco sistemas fiscales deberían abordarse mediante normas comunitarias en materia de armonización fiscal.

(50) No obstante, el CVE-CCB no descarta que, en el ejercicio de su autonomía fiscal, las Diputaciones Forales puedan adoptar medidas fiscales susceptibles de encuadrarse en el ámbito de aplicación del apartado 1 del artículo 87 del Tratado. Sin embargo, en el caso que nos ocupa, considera que la reducción en la base imponible escapa a este artículo ya que sólo cumple el criterio de haber sido concedida mediante recursos públicos. En cambio, no falsea la competencia debido a que su pago implica la existencia de una base imponible positiva. Además, no puede determinarse su importe a priori ya que, en ausencia de beneficios, por ejemplo, no se abonaría la ayuda. Lo mismo sucede por lo que se refiere a la posibilidad de que se vean afectados los intercambios. Esta ha de detectarse en cada caso concreto, ya que la amenaza no basta. Por lo demás, examina si la especificidad se deriva de los límites máximos necesarios para acceder al beneficio de la reducción fiscal en cuestión o del poder discrecional de la Diputación Foral para la concesión de la misma. A este respecto, el CVE-CCB considera que los límites máximos 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-CCB concluye que la reducción en la base imponible, que es una medida general adoptada en el marco de las competencias en materia fiscal de los Territorios Históricos en cuestión, no se encuadra en el ámbito de aplicación del artículo 87 del Tratado CE.

#### **Observaciones del Círculo de Empresarios Vascos y la Asociación Profesional de Asesores Fiscales de la Comunidad del País Vasco (en lo sucesivo, «CEV-APCPV»)**

(52) Como estas asociaciones presentaron separadamente comentarios similares o incluso idénticos, sólo se ofrece un único resumen.

(53) El CEV-APCPV rechaza la apreciación de la Comisión de una especificidad o de una selectividad en la reducción en la base imponible en cuestión como consecuencia de la exclusión de las empresas creadas antes de la entrada en vigor de la reducción fiscal en cuestión, de la exclusión de las empresas existentes, y de los límites máximos cuantitativos exigidos. En efecto, las normas fiscales se aplican siempre a partir de su entrada en vigor ya que la aplicación retroactiva tiene un carácter excepcional. Además, como el objetivo de la medida en cuestión es fomentar la inversión, es lógico que la reducción fiscal se limite a las nuevas empresas. Por lo que se refiere a los límites máximos, 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 en la base imponible, se trata de un acto de control previo con el fin de verificar que se cumplen todas las condiciones. Después, la concesión es automática.

(54) Por lo que se refiere al hecho de que resulten afectados los intercambios, el CEV-APCPV pone de relieve que ello ha de comprobarse caso por caso y no de forma general, como hace la Comisión. Así por ejemplo, puede haber beneficiarios que sólo produzcan para los mercados locales. En ese caso, las medidas fiscales en cuestión no alteran los intercambios comunitarios. Lo mismo sucede por lo que se refiere al impacto en la competencia. En otro orden de cosas, la reducción en la base imponible en favor de beneficiarios cuyas actividades se realizan en mercados aún no liberalizados no está en condiciones de 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 en la base imponible, haciendo abstracción de la presión fiscal global. A este respecto, el CEV-APCPV indica que la presión fiscal global en el País Vasco es superior a la existente en el resto de España.

(55) El CEV-APCPV estima que, aunque la Comisión, a pesar de las observaciones anteriores, siga considerando que existe una especificidad en la reducción en la base imponible, ésta estaría justificada por la naturaleza y la economía del sistema. En apoyo de esta opinión alega 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 medir la desigualdad de una medida es preciso encuadrarla en el mismo y determinar si éste conduce a una presión fiscal inferior. Además, la medida fiscal se ajusta al principio de igualdad, ya que las empresas de nueva creación no se encuentran en la misma situación que una empresa ya existente.

(56) Por otra parte, el CEV-APCPV pide a la Comisión que evalúe la medida en cuestión teniendo en cuenta la existencia de medidas similares en otros Estados miembros (por ejemplo, en Irlanda), la existencia de medidas similares del año 1993 de la Administración central española, la aplicación de la reducción en la base imponible en cuestión en todo el territorio español. A este respecto, el CEV-APCPV indica que la Comisión nunca ha considerado que estas medidas se encuadrasen en el ámbito de aplicación 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 se aplican a las nuevas empresas sino al mantenimiento artificial de las empresas ya existentes. Además, el CEV-APCPV considera que, con la apertura del procedimiento contra la reducción en la base imponible, la Comisión apunta al objetivo de la armonización fiscal. Ahora bien, para ello utiliza los artículos 87 y 88 del Tratado CE. Esta es la razón por la que hay una desviación de poder.

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

#### **V. TRANSMISIÓN DE LAS DEMÁS OBSERVACIONES DEL RESTO DE INTERESADOS A ESPAÑA**

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

#### **VI. EVALUACIÓN DE LA AYUDA**

#### **VII. CARÁCTER DE AYUDA ESTATAL**

(59) La Comisión recuerda 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 del Tratado se aplica a las medidas de ayuda «bajo cualquier forma». No obstante, la Comisión pone de relieve que, para ser consideradas ayudas, las medidas en cuestión deben cumplir acumulativamente los cuatro criterios que define el artículo 87 del Tratado 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 del importe del impuesto. La reducción de la base imponible del 99%, 75%, 50% y 25% en cuestión cumple este criterio en la medida en que brinda a las empresas beneficiarias una reducción de su carga fiscal equivalente al resultado de aplicar el tipo de imposición a las reducciones mencionadas. En ausencia de esta reducción de la base imponible, la empresa beneficiaria debería abonar el impuesto a partir del 100% de la misma. Por tanto, la reducción en la base imponible implica una excepción del sistema fiscal común aplicable.

(61) En segundo lugar, la Comisión estima que la citada reducción en la base imponible implica una pérdida de ingresos fiscales y equivale, por 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 tributaria. En el caso que nos ocupa, la intervención del Estado se efectúa por la Diputación Foral de Vizcaya mediante una disposición de naturaleza legislativa.

(62) Es erróneo el argumento anteriormente mencionado en algunos comentarios de los terceros interesados, según el cual la reducción en la base imponible del 99%, 75%, 50% y 25% implica una pérdida de ingresos fiscales con relación a un importe normal (fijado por la Comisión) del impuesto a abonar. Conviene subrayar que el nivel normal del impuesto se deriva del sistema fiscal en cuestión y no de una decisión de la Comisión. Además, conviene recordar que, según el primer párrafo y el segundo guión del punto 9 de la citada Comunicación 98/C 384/03, para que sea considerada como 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.». Este es el caso de la ventaja fiscal que ofrece la reducción parcial del 99%, 75%, 50% y 25% de la base imponible en cuestión. Por lo tanto, este comentario no tiene fundamento.

(63) La medida debe, en tercer lugar, afectar a la competencia y a los intercambios entre los Estados miembros. A este respecto, conviene subrayar que, en un informe sobre la dependencia exterior de la economía vasca durante el período 1990-1995, las exportaciones al exterior aumentaron en términos no solamente absolutos sino sobre todo relativos, en detrimento de las exportaciones al resto de España. El mercado exterior sustituyó pues parcialmente al mercado del resto de España. Además, según otro informe estadístico sobre el comercio exterior del País Vasco, la «propensión a la exportación» [relación entre las exportaciones y el producto interior bruto (PIB)] de la economía vasca, al situarse en el 28,9%, supera a la de Alemania y a la de los demás países europeos, cuya propensión a la exportación se sitúa en torno al 20%. Según este informe, la balanza comercial vasca 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 pesetas españolas. En resumen, la economía vasca es una economía muy abierta al exterior con una enorme propensión a la exportación de su producción. De estas características de la economía vasca se deduce que las empresas beneficiarias ejercen actividades económicas susceptibles de 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, con lo que los intercambios resultan afectados. 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 objeto de análisis tienen un carácter general y abstracto, la Comisión indica que el análisis de dicha incidencia en los intercambios sólo puede hacerse a este nivel general y abstracto, sin que sea posible concretar en qué medida queda afectado un mercado, un sector o un producto concreto, como se pretende en los comentarios antes mencionados de los terceros interesados. Esta posición fue ratificada por una jurisprudencia reiterada del Tribunal.

(65) Por lo que se refiere al comentario según el cual la incidencia en los intercambios debería ser evaluada por la Comisión comparando el conjunto de los sistemas fiscales, ésta recuerda que las distorsiones de competencia abordadas en el presente procedimiento con arreglo a los artículos 87 y 88 del Tratado son las derivadas de una norma derogatoria que favorece a algunas empresas (en este caso, determinadas empresas de nueva creación) con relación a otras 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 encuadrarse en el ámbito de aplicación 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 mencionada reducción en la base imponible es específica o selectiva en el sentido de que favorece a determinadas empresas. En efecto, las condiciones para la concesión de las ayudas excluyen especialmente del beneficio de las mismas a las empresas creadas antes de la fecha de entrada en vigor de las citadas normas forales, cuyas inversiones sean inferiores al umbral de 80 millones de pesetas españolas (480.810 euros), que creen menos de diez puestos de trabajo y que no sean sociedades con un capital desembolsado que supere los 20 millones de pesetas españolas (120.202 euros). 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 con una plantilla de menos de diez asalariados o sin asalariados ascendía a 16,767 millones, lo que representa el 92,89% del total. En el caso de España, este porcentaje era aún más elevado, lo que representa alrededor del 95,00%. Es probable que estos porcentajes sean aún más elevados en el caso de las nuevas empresas, ya que una empresa suele empezar con un personal que va aumentando a medida que se consolida y alcanza su velocidad de crucero. Tal es el caso de España, donde en 1995 este porcentaje fue aún más elevado, alrededor del 98,00%. En consecuencia, lo más importante que se puede resaltar es que una de las condiciones establecidas para poder beneficiarse de las ayudas implica, por sí sola, la exclusión de la inmensa mayoría de las empresas. Por lo demás, el carácter objetivo del límite máximo citado no impide, como lo pretenden algunos comentarios de los terceros interesados, que sea selectivo, al excluir a las empresas que no cumplen las condiciones en cuestión.

(67) Por lo que se refiere al posible poder discrecional de la administración tributaria, la Comisión constata que la concesión de la ayuda en cuestión no es automática, ya que previamente la Diputación Foral de Vizcaya examina la solicitud presentada por el beneficiario y, después de este examen, puede, en su caso, 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 se realiza, como en la práctica habitual en materia de gestión de los ingresos fiscales, una comprobación *a posteriori*.

(68) En cuanto a la existencia de las medidas fiscales en forma de reducción en la base imponible en otros Estados miembros sin que la Comisión haya considerado que posean una especificidad material por ir destinadas a empresas de nueva creación, lo que, según determinados comentarios de los terceros interesados, estaría en el origen de una confianza legítima respecto de las ayudas fiscales en favor de las nuevas empresas, la Comisión señala que los regímenes mencionados en algunos comentarios de los terceros interesados presentan algunas diferencias con relación a la reducción en la base imponible en cuestión. Además, incluso en el supuesto de que algunos regímenes fueran similares y la Comisión no hubiera tomado medida alguna, no estaría justificado seguir este enfoque erróneo con relación al caso que nos ocupa. A este respecto, conviene recordar que, según la jurisprudencia del Tribunal, «el posible incumplimiento por parte de un Estado miembro de una obligación que le incumbe en virtud del Tratado, en relación con la prohibición del artículo 92, no puede justificarse por el hecho de que otros Estados miembros incumplan igualmente esta obligación; que el efecto de varias distorsiones de la competencia sobre los intercambios entre los Estados miembros no puede neutralizarse recíprocamente sino que, al contrario, es de naturaleza acumulativa, lo cual aumenta sus consecuencias perjudiciales para el mercado común».

(69) En cuanto a la cuestión planteada por algunos comentarios de los terceros interesados sobre el carácter de norma de habilitación o norma de concesión directa de las ayudas, la Comisión indica que, en este caso, las normas que establecieron la reducción en la base imponible en cuestión tienen el carácter de régimen de ayudas. En apoyo de esta valoración, basta con recordar que, según la letra d) del artículo 1.º del citado Reglamento (CE) n.º 659/1999, el régimen de ayudas se define 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 lo pretenden algunos comentarios de los terceros interesados, la existencia o la inexistencia de poder discrecional en la ejecución del mismo. El poder discrecional en la concesión de las ayudas dependerá de las características concretas del régimen. Además, la Comisión destaca que, para demostrar la existencia de elementos de ayuda en una medida fiscal, basta, en ausencia de otros elementos de especificidad, que la administración tributaria disponga de un determinado margen de apreciación.

(70) Por lo que se refiere a la justificación de la reducción en la base imponible por la naturaleza o la economía del sistema fiscal, la Comisión pone de relieve que se trata de determinar si las medidas fiscales en cuestión responden a los objetivos inherentes al propio sistema fiscal o si, por el contrario, contemplan otros objetivos, que pueden ser legítimos pero ajenos al mencionado sistema fiscal. Corresponde, además, al Estado miembro de que se trate determinar a qué lógica interna del sistema fiscal obedecen las medidas fiscales en cuestión. En este caso, las autoridades españolas indican que la conformidad de las medidas en cuestión con 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 su conformidad con la lógica interna del sistema fiscal. Este carácter no basta para justificar que la medida en cuestión responde al objetivo principal inherente a todo sistema fiscal de recaudar fondos 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 en la base imponible tiene por objeto el fomento de la inversión, por lo que responde a los objetivos de política industrial perseguidos por el Gobierno vasco. Según el documento del Gobierno vasco Política Industrial. Marco General de Actividades 1996-1999, «[...] las políticas fiscales son indispensables para favorecer el desarrollo económico y, también, para favorecer los proyectos industriales que se comprometen en el desarrollo industrial del País [vasco]» [página 131] y, según afirma en el capítulo titulado «Instrumentos de política fiscal», «[...] la autonomía fiscal de que disponemos [en el País Vasco] puede llevarnos también a buscar fórmulas imaginativas de «trajes fiscales a medida», por ejemplo para proyectos prioritarios, o incluso incentivos fiscales para grandes empresas [página 133]». Por lo tanto, la reducción en la base imponible en cuestión se inscribe en el contexto de una política industrial cuyos objetivos ni siquiera son inherentes a los sistemas fiscales.

(72) En resumen, la Comisión constata que, como han indicado las autoridades españolas, la reducción en la base imponible contempla un objetivo de política económica que no es inherente al sistema fiscal. Por tanto, esta reducción no se justifica por la naturaleza o la economía del sistema.

(73) En cuanto al argumento mencionado por algunos comentarios de los terceros interesados de la existencia en el País Vasco de una presión fiscal global superior, la Comisión reitera que no es pertinente, en este



caso concreto, ya que el procedimiento se incoó contra una medida específica y no contra el conjunto del sistema fiscal de cada una de las tres provincias vascas.

(74) En conclusión, la Comisión considera que la reducción en 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. CARÁCTER ILEGAL DE LA REDUCCIÓN EN LA BASE IMPONIBLE

(75) Teniendo en cuenta que el régimen en cuestión no contempla el compromiso de las autoridades españolas a 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, conviene subrayar que las autoridades españolas no han alegado nunca, en el marco del procedimiento, que las ayudas en cuestión tuvieran, total o parcialmente, carácter de ayudas de *minimis*. Además, las ayudas en cuestión no podrían cumplir estas normas de *minimis*, especialmente porque nada garantiza que no se supere el límite máximo de 100.000 euros. Estas ayudas tampoco revisten el carácter de ayudas existentes debido a que no satisfacen las condiciones establecidas en la letra b) del artículo 1.º del citado Reglamento (CE) n.º 659/1999.

(76) La Comisión indica que las 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 3 del artículo 62 del Acuerdo EEE. Sin embargo, las autoridades españolas no han respetado esta obligación, razón por la que la Comisión opina que estas ayudas pueden considerarse ilegales. La Comisión lamenta 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 los terceros interesados relativo básicamente a una supuesta violación de la confianza legítima y la seguridad jurídica, la Comisión está obligada a rechazarlo ya que, por una parte, el régimen en cuestión no tiene carácter de ayuda existente y, por otra, al no haber sido notificado con arreglo al apartado 3 del artículo 88 del Tratado, la Comisión no ha podido determinar su compatibilidad con el mercado común. Por consiguiente, los beneficiarios no pueden invocar confianza legítima o seguridad jurídica alguna en materia de ayudas estatales respecto a la reducción en la base imponible. A este respecto, conviene recordar que «según jurisprudencia reiterada, el derecho a reclamar la protección de la confianza legítima se extiende a todo particular que se encuentre en una situación de la que se desprenda que la Administración comunitaria le ha hecho concebir esperanzas fundadas (...). Por el contrario, nadie puede invocar una violación del principio de protección de la confianza legítima si la administración no le ha dado unas garantías concretas». Esta es la razón por la que, en este caso, ha de desestimarse el argumento de la violación de la confianza legítima o la seguridad jurídica. A este respecto, la Comisión recuerda además que, en su Decisión 93/337/CEE, había considerado ayudas estatales determinadas medidas fiscales establecidas en 1988 para cada uno de los territorios históricos de Álava, Guipúzcoa y Vizcaya.

### IX. EVALUACIÓN DE LA COMPATIBILIDAD CON EL MERCADO COMÚN

(78) Con carácter preliminar, la Comisión reitera el carácter de régimen de ayudas que presenta la reducción en 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 lo serán en el futuro, por lo que no está en condiciones de analizar la incidencia específica sobre la competencia de las empresas concretas. En este contexto, basta con definir qué empresas potencialmente beneficiarias podrían acogerse a las ayudas no conformes a las directivas, directrices y marcos aplicables en la materia. Además la Comisión hace hincapié en que, en su decisión de incoación del procedimiento, solicitó toda la información pertinente relativa a las ayudas y a las circunstancias particulares de cada beneficiario. Sin embargo, las autoridades españolas no facilitaron información alguna al respecto. Esta es la razón de que sea contradictorio acusar a la Comisión, como lo hacen algunos comentarios de los terceros interesados, del carácter no detallado de su valoración y negarse al mismo tiempo a proporcionar los datos detallados que se solicitan.

(79) Como el régimen en cuestión sólo cubre la NUTS III de Vizcaya, conviene examinar si las ayudas en este territorio pueden acogerse a las excepciones regionales de la letra a) del apartado 3 del artículo 87 del Tratado o de la letra c) del apartado 3 del artículo 87 del Tratado. Por lo que se refiere a la posibilidad de que el Territorio Histórico de Vizcaya reúna los requisitos oportunos, la Comisión recuerda que este Territorio nunca ha cumplido las condiciones para que se le aplique la excepción contemplada en la letra a) del apartado 3 del artículo 87 del Tratado, debido a que el PIB/habitante de la NUTS II del País Vasco del que forma parte siempre ha sido



superior al 75% de la media comunitaria. Según las normas regionales, las condiciones para acogerse a la excepción de la letra a) del apartado 3 del artículo 87 del Tratado sólo se cumplen, a escala de la NUTS II, con un PIB/habitante que no supere el 75% de la media comunitaria.

(80) Por lo que se refiere a la posibilidad de acogerse a la excepción de la letra c) del apartado 3 del artículo 87 del Tratado, la Comisión recuerda que, mediante su decisión, de 26 de julio de 1995 relativa a la modificación del mapa de ayudas regionales de España, propuso a las autoridades españolas, con arreglo al procedimiento establecido en el apartado 1 del artículo 88 del Tratado, la revisión de dicho mapa considerando en adelante que el conjunto de Vizcaya era una región en la que las ayudas al desarrollo regional podían ser consideradas compatibles con el mercado común con arreglo a la excepción de la letra c) del apartado 3 del artículo 87 del Tratado. Mediante carta de su Representación Permanente de 26 de septiembre de 1995, las autoridades españolas aceptaron la propuesta mencionada. De esta forma, el nuevo mapa entró en vigor a partir de dicha fecha y hasta el 31 de diciembre de 1999. En cuanto al período ulterior, la Comisión recuerda que, mediante su decisión, de 11 de abril de 2000, aprobó el mapa español de ayudas regionales para el período 2000-2006. Con arreglo a dicho mapa, la provincia de Vizcaya sigue siendo una región en la que las ayudas destinadas al desarrollo regional pueden considerarse compatibles con el mercado común con arreglo a la excepción de la letra c) del apartado 3 del artículo 87 del Tratado.

(81) Las ayudas estatales en forma de la reducción en la base imponible tienen el efecto de promover la creación, en el Territorio Histórico de Vizcaya, de empresas de nueva creación cuyos importe inicial de inversión y número de empleos creados superen determinados umbrales. Ahora bien, a pesar de la realización de esta inversión mínima y de la creación de un número mínimo de puestos de trabajo, las ayudas fiscales en cuestión no revisten carácter de ayuda a la inversión o al empleo. Estas ayudas fiscales no tienen como base ni el importe de la inversión, ni el número de empleos, ni los costes salariales correspondientes sino la base imponible. Además, no se pagan hasta un límite máximo expresado en porcentaje del importe de la inversión o del número de empleos o costes salariales correspondientes sino hasta un límite máximo expresado en porcentaje de la base imponible. Por otra parte, la Comisión recuerda que en el anexo I de las Directrices de las ayudas de 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 las de este caso, no cumplan estos criterios no podrán tener, por tanto, carácter de ayudas a la inversión.

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

(83) A este respecto, la Comisión recuerda que, de acuerdo con las citadas Directrices 98/C 74/06, están, en principio, prohibidas las ayudas regionales que tienen carácter de ayudas de funcionamiento. No obstante, pueden concederse excepcionalmente, ya sea en las regiones acogidas a la excepción de la letra a) del apartado 3 del artículo 87 del Tratado, siempre que cumplan ciertas condiciones establecidas en los puntos 4.15 a 4.17 de dichas Directrices regionales, ya sea en las regiones ultraperiféricas o las regiones de baja densidad de población cuando estén destinadas a compensar los costes adicionales de transporte. Ahora bien, la NUTS III de Vizcaya no puede acogerse a la excepción de la letra a) del apartado 3 del artículo 87 del Tratado CE y, por otra parte, la concesión de las citadas ayudas de funcionamiento no está supeditada a las condiciones anteriores. Además, la NUTS III de Vizcaya no tiene carácter de región ultraperiférica ni de región de baja densidad de población. Esta es la razón de que estén prohibidos los elementos de ayudas de funcionamiento contenidos en la reducción en la base imponible en cuestión, especialmente por el hecho de no haber sido concedidos en una región acogida a la excepción de la letra a) del apartado 3 del artículo 87, en una región ultraperiférica ni en una región de baja densidad de población. Por tanto, en el caso que nos ocupa estas ayudas son incompatibles.

(84) Por consiguiente, la Comisión considera que el régimen de ayudas fiscales en cuestión no puede considerarse compatible con el mercado común con arreglo a las excepciones de las letras a) y c) del apartado 3 del artículo 87 del Tratado por no ajustarse a las normas en materia de ayudas estatales de finalidad regional.

(85) Además de la aplicación de la excepción relativa al desarrollo de determinadas actividades contemplada en la letra c) del apartado 3 del artículo 87 del Tratado en los casos anteriores, conviene examinar la posible aplicación de esta excepción con arreglo a otras finalidades. A este respecto, se puede constatar que la reducción en la base imponible en cuestión no tiene por objeto el desarrollo de una actividad económica según lo

dispuesto en la letra c) del apartado 3 del artículo 87 del Tratado, como puede ser 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 acogerse a la excepción relativa al desarrollo de algunas actividades de la letra c) del apartado 3 del artículo 87 del Tratado de conformidad con los objetos mencionados.

(86) Además, la reducción en la base imponible en cuestión, que no está sujeta a ninguna restricción sectorial, puede concederse sin limitación alguna 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 en la base imponible son susceptibles de no cumplir dichas normas sectoriales. En este caso concreto, la reducción en la base imponible no cumple la condición de no promover nuevas capacidades de producción con el fin de no agravar los problemas de exceso de capacidad que tradicionalmente experimentan estos sectores. Por lo tanto, cuando el beneficiario pertenezca a los sectores mencionados anteriormente, la Comisión considerará que, al no estar supeditadas a las mencionadas normas sectoriales, estas ayudas son incompatibles con arreglo a la excepción de la letra c) del apartado 3 del artículo 87 del Tratado en favor de la promoción de determinadas actividades.

(87) Las ayudas en cuestión, que no pueden acogerse a las excepciones contempladas en las letras a) y c) del apartado 3 del artículo 87, tampoco pueden acogerse a otras excepciones de los apartados 2 y 3 del artículo 87 del Tratado. Estas ayudas no pueden considerarse como ayudas de carácter social según lo dispuesto en la letra a) del apartado 3 del artículo 87, no se destinan a reparar los perjuicios causados por desastres naturales o por otros acontecimientos de carácter excepcional como se contempla en la letra b) del apartado 3 del artículo 87. 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. Tampoco pueden acogerse a la excepción contemplada en la letra d) del apartado 3 del artículo 87 al no estar 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 en la base imponible se aplica durante varios ejercicios, podría quedar aún por pagar una parte de las ayudas fiscales, cuando se trata de ayudas ilegales e incompatibles. Esta es la razón por la que las autoridades españolas deben eliminar el pago del posible saldo de la reducción en la base imponible de que podrían disponer aún algunos beneficiarios.

(89) Por lo que se refiere a las ayudas incompatibles ya pagadas, conviene recordar que, según los argumentos anteriormente mencionados, los beneficiarios no pueden invocar principios generales del Derecho comunitario como son la confianza legítima o la seguridad jurídica. Por consiguiente, no hay obstáculo alguno a la aplicación de la disposición del apartado 1 del artículo 14 del citado Reglamento (CE) n.º 659/1999 según la 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 que, 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 de acuerdo con los procedimientos previstos y las disposiciones establecidas por la legislación española, e incluir la totalidad de los intereses adeudados calculados a partir de la fecha de concesión de la ayuda hasta la fecha efectiva de reembolso de la misma, sobre la base del tipo de referencia utilizado en dicha fecha para calcular el equivalente de subvención neto 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 aplicó ilegalmente en el Territorio Histórico de Vizcaya una reducción en la base imponible de las inversiones que infringe lo dispuesto en el apartado 3 del artículo 88 del Tratado,
- la reducción en la base imponible en cuestión es incompatible con el mercado común,
- las autoridades españolas deben suprimir el pago del posible saldo de ayuda de que dispondrían aún algunos beneficiarios. Por lo que se refiere a las ayudas incompatibles ya pagadas, las autoridades españolas deben adoptar todas las medidas necesarias para recuperarlas con el fin de restablecer la situación económica en la que 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 reducción en la base imponible ilegalmente puesta a ejecución por España en el Territorio Histórico de Vizcaya, en infracción del apartado 3 del artículo 88 del Tratado, mediante el artículo 26 de la Norma Foral 3/1996, de 26 de junio, 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.